



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

المركز الجامعي بلحاج بوشعيب - عين تموشنت -

كلية : العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم : علوم التسيير

عنوان المذكرة :

## دور التجانس الضريبي في تحقيق التكامل الاقتصادي بين دول المغرب العربي

مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر تخصص : محاسبة و جباية معمقة

تحت إشراف :

من إعداد الطالبة :

أ/الدكتور: قريش محمد

• هدا جي شهيناز

### لجنة المناقشة:

رئيسا

أستاذ محاضر (أ)

أ/الدكتور: درويش عمار

مشرفا و مقرا

أستاذ محاضر (ب)

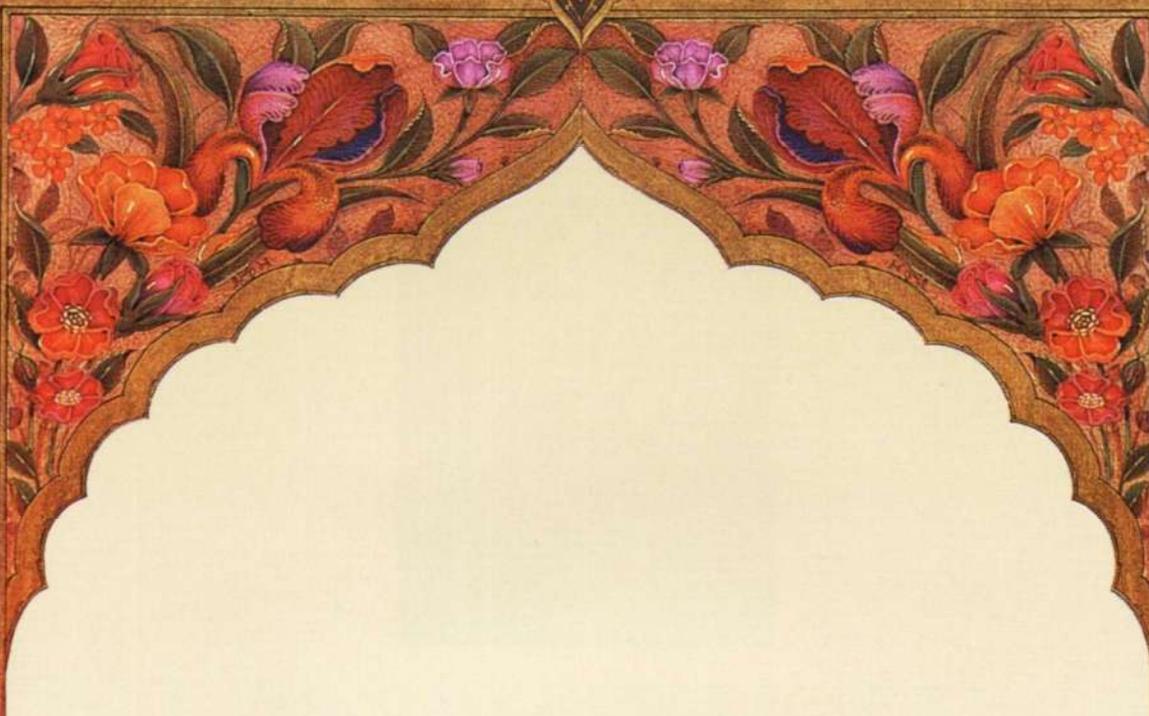
أ/الدكتور: قريش محمد

ممتحنا

أستاذ محاضر (أ)

الأستاذ : كوديد سفيان

السنة الجامعية : 2020/2019



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



# الإهداء

أود أن أهدي ثمرة تلك الليالي الحالكة التي شهد ضوء الفجر على ما خطت يداي ، و تلك المشاعر التي تملكنتني في سبيل إنجاح خطوتي نحو المستقبل و التي بدورها اختلفت حسب الظروف و التطورات ، إلى غاية تلك الابتسامة التي ستعلو محيى كل من كان طرفا في ذلك ، أود أن أهدي كل هذا و جملة الأحاسيس التي لا تستطيع الكلمات أن تعبر عنها إلى :

أمي " هداجي نية "حفظها الله و رعاها و أدامها تاج فوق رأسي و سراجا منيرا أهتدي به طريق الحق ، التي كدحت في سبيل تنشئتي ، في سبيل ما كنت أو سأكون عليه، والى ابي " هداجي محمد " والى اخوتي " شمس الدين، أنيس و اسماعيل "، إلى خالي " عبد الحق "الذي دعمني في مشواري الدراسي . إلى زوجي و رفيق دربي " مطري عبد الوحيد " و عائلته الكريمة التي والى من ساعدني في كتابة المذكرة ووقف بجاني من قريب أو من بعيد .

في الأخير أود أن أهدي ما كافحت من أجله و أفنيت سنوات من أجل تجسيده على أرض الواقع ، إلى كل أصدقائي على اختلاف أعمارهم و تخصصاتهم أو مراكز نشاطهم على كل دعم و رفع معنوياتي و كان دفعة نحو الهدف المنشود .

شهيناز

# شكر و عرفان

الحمد لله الذي وفقني لاتمام هذا العمل المتواضع.

الذي يعود الفضل في إنجازه بعد الله تعالى إلى الدكتور الأستاذ المشرف على هذا العمل السيد

قريش محمد الذي رغم هذه الظروف التي نحن فيها وباء كورونا لم يبخل عليا بتوجيهاته العلمية

واشكره على كل الانتقادات و الملاحظات التي وجهها لي منذ بداية المشروع إلى نهايته.

و أتقدم بجزيل الشكر و العرفان مصحوبا بأسمى عبارات التقدير و الامتنان لكل من سعى

بشكل أو بآخر لإنجاح هذه الخطوة التي تعتبر منعرجا هاما في ما أنا مقدمة عليه

إلى الوالدين الكريمين و الأساتذة الذين تتلمذت على أيديهم

ولا أنسى أن أعترف بالجميل لكل من ساعدني في إنجاز هذه المذكرة و لو بكلمة تشجيع ، جزاكم الله

جميعا كل الخير.

شهيناز هدا جي.

## فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	أهداف التجانس الضريبي لتنمية الاستثمار الدولي.	09
02	نسبة الأرباح و الخسائر الضريبية المتوقعة عن التجانس الضريبي الأوروبي في مال الضريبية على القيمة المضافة.	15
03	شروط التجانس الضريبي الفعال لتنمية الاستثمارات الدولية	18
04	إجمالي الصادرات السلعية وإجمالي الصادرات البنية لدول المغرب العربي 1995-2000	46
05	بعض المؤشرات المكانية الاقتصادية للاتحاد الأوروبي و الاتحاد المغاربي	74
06	مساحة المغرب العربي	81
07	تطور هيكل الإيرادات الضريبية في الجزائر	45
08	أنواع الضرائب غير المباشرة وأسعاره والإعفاءات لكل نوع من الضرائب المعمول بها في ليبيا وبعض التعديلات على بعض بنود القانون رقم 12 لسنة 2004 التي عدلها القانون رقم 8 لسنة 2010	99
09	معدلات ضرائب الدخل المعمول بها في ليبيا وفق لنص القانون رقم 7 لسنة 2010	100
10	رقم الأعمال الخاضع لضريبة المؤسسات الفردية التي يتمثل نشاطها الرئيسي في بيع البضائع و المواد و الأدوات و المواد الغذائية المنقولة أو المستهلكة في عين المكان أو تجهيز السكنات في موريتانيا لسنة 2004.	103
11	سلم الضريبة العامة على الدخل في موريتانيا لسنة 2004.	104
12	نظرة عامة حول الاقتطاعات الإجبارية الرئيسية الجبائية حسب القوانين و المرجعيات المغربية	107
13	أهم محطات رئيسية في مسار التطور التاريخي للنظام الضريبي المغربي	108
14	المداحيل الجبائية بملايين الدرهم (2013-2017)	109
15	تطور البنية الجبائية المغربية	110

## فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
05	مقياس نطاق التجانس الضريبي	01
97	هيكل إيرادات الموازين الضريبية المباشرة و غير مباشرة	02
111	منحنى تطور الجباية المغربية لسنة 2017	03
117	الأجهزة المخول لها دراسة تحقيق تجانس ضريبي مغاربي	04

# المقدمة

تمهيد :

إن الدور الذي تلعبه الجباية في تعبئة الموارد المالية للدول وإعطاء أقصى قدر الفعالية الاقتصادية، جعل كل دول العالم تعتمد على هذه الوسيلة التي تشكل منبعا ماليا أساسيا لا يمكنه أن يخنفي ما دام أن هناك اقتصاد يشمل نشاطات صناعية وتجارية خاضعة تقطع عليها حصص مالية إجباريا لتوجه فيما بعد إلى تمويل النفقات العمومية والتكفل المباشر بالاستثمارات والخدمات ذات الطبيعة الاجتماعية التي تعتبر ضرورة الحياة المتحضرة، ولا يمكن تحقيق هذا الا بتطبيق سياسة جبائية فعالة تركز على الضرائب ذات المردودية المالية العالية، والمقبولة سياسيا واجتماعيا.

و يساهم التنسيق الضريبي في تفعيل مقدرة التكامل الاقتصادي على استقطاب رؤوس الأموال و الاستثمارات الضرورية للدول و إنعاش المبادلات التجارية البينية وتقوية مركزها في ساحة التجارة الدولية ككل. من هذا المنطلق يشكل تنسيق الأنظمة الضريبية إحدى الأدوات الرئيسية في بناء التكامل الإقليمي، حيث بقدر ما يكون التنسيق الضريبي محكما و متينا بقدر ما تكون الانعكاسات إيجابية على اقتصاديات الدول في التكامل الاقتصادي .

و تمثل مسألة إقامة تجانس ضريبي لدول المغرب العربي ( ليبيا، تونس، الجزائر، المغرب وموريتانيا) أمرا بالغ الأهمية الذي تعرف مسيرته اضطرابا كبيرا إن لم نقل أن ديناميته قد شلت تماما بفعل متغيرات و معطيات خارج لا اقتصادية تكون سياسية في الأساس، ولم تحترم فيها آجال إحلال مراحل التكامل الاقتصادي مما دفع العديد من المؤسسات الاقتصادية العالمية و الجهوية و الجامعات المغاربية و الأجنبية إلى تنظيم ندوات وملتقيات لدراسة وضعية التكامل الاقتصادي المغاربي و البحث في أدوات و وسائل تفعيله بالرغم من كل المشاكل و المعوقات التي يكون بعدها ايدولوجي و تاريخي محض.

من خلال ذلك و اعتمادا على ما سبق نطرح الإشكالية التالية :

كيف يمكن أن تساهم نمذجة و تقنين إصلاحات التجانس الضريبي في تجسيد تكامل اقتصادي مغاربي؟

و من أجل تحليل و دراسة الموضوع و محاولة الإجابة عن الاشكالية الرئيسية نطرح جملة من الإشكاليات

الفرعية هي كالتالي:

- ما هو التجانس الضريبي؟ مزاياه؟ و شروطه؟
- ما هي الفكرة الاقتصادية و التجارية ذات المصلحة المشتركة المستخلصة من تجارب تجسيد التجانس الضريبي سواء عربيا أو دوليا ؟
- فيم تتمثل دوافع إقامة تجانس ضريبي مغاربي ؟ و ما هي مقوماته و معيقاته ؟
- باعتماد دراسة الأنظمة الجبائية المغاربية و إصلاحاتها ما مدى إمكانية تجسيد تجانس ضريبي مغاربي يعتمد على مقومات تزاوج بين الخبرات السابقة و التحديات الراهنة ؟

هذه الإشكاليات و أخرى سنحاول الإجابة عنها تركز أساسا على جملة من الفرضيات التي هي

كالتالي:

- يعمل التجانس الضريبي على تفعيل التكامل الاقتصادي.
- يعتبر التنسيق الضريبي من أنجع الأدوات المستعملة على مستوى التكتلات الإقليمية من أجل ترقية الاستثمارات و تفعيل التجارة البينية.
- يمكن تحقيق تنسيق ضريبي في ظل اختلاف الأنظمة الضريبية و تفاوت الأهمية النسبية للجباية العادية بالنسبة لكل دولة بشرط أحلقة و توحيد الأهداف المشتركة .

و يعود اختيارنا للموضوع لجملة من الأسباب، يمكن عرضها فيما يلي :

● قلة الدراسات المتعلقة بموضوع التجانس الضريبي كآلية لتفعيل التكامل الاقتصادي المغربي نتيجة فشل التجربة المغربية في تحقيقه لذا وجب الوقوف على الأسباب الحقيقية و الجوهرية لذلك هذا من جهة، أما من جهة أخرى معالجة الموضوع لإمكانية تفعيل التكامل الاقتصادي المغربي و محاولة بعثه من جديد و الدفع بوتيرته بتكثيف الدراسات حوله.

● الأهمية التي يتضمنها الموضوع، كونه يعالج إمكانية التنسيق بين الأنظمة الضريبية في دول المغرب العربي و مدى مساهمة هذه السياسة في التكامل الاقتصادي للمنطقة المغربية.

و تمثلت أهداف و أهمية دراسة مدى التكامل الاقتصادي المغربي و إمكانية تجسيد تجانس مغربي يقوم على أسس و تشريعات و اتفاقيات تترجم على أرض الواقع فيما يلي :

حيث تظهر أهمية البحث في كون التنسيق الضريبي بين الدول أداة هامة من أجل إزالة الاختلافات بين الأنظمة و التشريعات الجبائية، حتى تصبح منسجمة و متقاربة في مختلف المجالات الضريبية. و ذلك بهدف ضمان حياد الضريبة اتجاه التجارة الدولية لدول التكامل و تفادي العقبات التي تحول دون التنقل الحر للأشخاص والسلع والخدمات و رأس المال بين دول المغرب العربي .

كما أن بلدان المغرب العربي تبحث عن زيادة فرصها لتحقيق اندماج أفضل في الاقتصاد العالمي خاصة بعد ، فشل الاتحاد في معظم محاولاته التكاملية مما يدفعنا للاهتمام بأسباب و معوقات التكامل في المنطقة خاصة و أن اتفاقيات الشراكة لم تحقق النتائج المرجوة منها.

من جانب آخر تشخيص الأنظمة الضريبية المغربية الحالية، من أجل تحديد العناصر المعوقة لعملها و الحكم على مقدرتها في تشكيل تنسيق ضريبي فيما بينها و تحديد أسس التكامل الاقتصادي الإقليمي و إمكانية تجسيده في منطقة المغرب العربي و العوامل و الأدوات المساهمة في تفعيله.

و من أجل تحديد الإطار الدراسي لإشكالية دور التجانس الضريبي في تحقيق التكامل الاقتصادي بين دول المغرب العربي اعتمادنا على المنهجية التالية:

حيث قسمنا البحث إلى ثلاثة فصول، كل فصل بثلاث مباحث تتقدمهم تمهيد عام يشمل كل معطيات البحث، الفصل الأول بعنوان التجانس الضريبي في إطار التكامل الاقتصادي، حاولنا من خلال دراسة الجانب النظري للتجانس الضريبي بصفة عامة و دوافع إقامته. أما الفصل الثاني بعنوان واقع التكامل الاقتصادي المغربي فكان أكثر تحديدا بتركيزنا في تحديد جوانب دراسته على دول المغرب العربي و الربط بينها و بين التكامل الاقتصادي المنشود من قبل الباحثين و الأخصائيين في المجال، و ذلك بحصر ما هو مسير و م مهد للتكامل و ما يعتبر عقبة في سبيل تحقيقه. في حين كان الفصل الثالث تطبيقي في أغلب مراحل دراسته شمل دراسة الأنظمة الجبائية المغربية، و الربط بينها بتحديد الإصلاحات و القوانين المسطرة لكل منها في إطار زمني محدد هذا في شطره الأول، أما الشطر الثاني فترجم إشكالية تجسيد التجانس الضريبي المغربي على أرض الواقع و إمكانية من عدمها .

# الفصل الأول

التجانس الضريبي في إطار

التكامل الاقتصادي

### مقدمة:

يعتبر التجانس الضريبي إحدى أفضل الوسائل لتعظيم الفوائد الناتجة عن حركة المبادلات التجارية على مستوى تكامل إقليمي و إحدى العناصر الحاتة و المحفزة على زيادة حجم هذه المبادلات ، مما يسمح بإنشاء قيمة مضافة معتبرة يمكن أن تساهم في دفع منطقة التكامل نحو تحقيق مستويات النمو المرغوب فيها

غير أن نجاح التكامل الاقتصادي بين الدول يبقى مرتبطا بضرورة تنسيق و تجانس سياسات الدول الأعضاء في النواحي المالية و النقدية ، و على وجه الخصوص تجانس السياسات الضريبية أو ما يعرف بالتجانس الضريبي لما ينتج عنه من ضمان لمناخ اقتصادي مستقر و توحيد لظروف فرض الضرائب وآثارها على مختلف الدول.

وعليه فمن خلال هذا الفصل سنقوم في البداية بدراسة التجانس الضريبي ماهيته وأهدافه ، وفي المرحلة الثانية سيتم تناول بعض تجارب التجانس الضريبي في العالم ، لننتهي هذا الفصل بدوافع إقامة تجانس ضريبي ، وذلك بإبراز الدوافع القانونية و اقتصادية الواجب وضعها لفائدة التجانس الضريبي.

## المبحث الأول: التجانس الضريبي

تزداد الدراسات والمناقشات حول ضرورة تجسيد تجانس الضريبي في إطار التكاملات الإقليمية كضرورة حتمية لضمان مناخ اقتصادي مستقر وتوزيع عادل لمكاسب التكامل بين الدول الأعضاء، خاصة في المجال الضريبي، و يتخذ تجانس السياسات الاقتصادية الكلية موقعا متقدما من تجارب التكامل الاقتصادي خاصة تلك التي تعتمد السوق مجالا للعمل التكاملي، باعتبار أن هذه السياسات تتحكم في مختلف الظواهر الاقتصادية، وتحقق ما يلزم من استقرار اقتصادي لتمكين الإجراءات التكاملية من تحقيق الأهداف المرجوة.

لهذا سنقوم بتقديم مفهوم التجانس الضريبي، أهدافه، آثاره وشروطه، وهو ما سيتم الإجابة عنه بالتفصيل من خلال هذا المبحث.

## المطلب الأول: ماهية التجانس الضريبي وأهدافه.

مع قلة وجود الكتب والمراجع التي تتحدث عن موضوع التجانس الضريبي إلا أنه لم يتم التوصل إلى تعريف محدد للمصطلح الذي تختلف أهدافه باختلاف طبيعة العلاقات القائمة بين الدول.

أولا: ماهية التجانس الضريبي.

## 1- مفهوم التجانس الضريبي

التجانس الضريبي هو الاتفاق الذي بموجبه تلتزم أطراف معينة بتعديل سياساتها وفق أهداف مشتركة متفق عليها، وإن اختلفت عن الأهداف القطرية<sup>1</sup>، وإنه كذلك يتجاوز السياسات ليشمل الإجراءات و التشريعات وأسس اتخاذ القرار على المستويات الكلية، إذ يندرج مفهوم التجانس الضريبي في إطار توحيد السياسات الاقتصادية الوطنية من أجل تحقيق التكامل الاقتصادي وهذا لا يمكن إلا بعد إحلال سوق مشتركة تجمع البلدان العضوة في الإتحاد<sup>2</sup>.

فقد اختلفت التعاريف الممنوحة للتجانس الضريبي، وتعددت آراء الخبراء في هذا الأمر، إذ يعرفه البعض على انه " عملية تبني نفس المعدلات الضريبية"<sup>3</sup>، ويرى البعض الآخر "إن التجانس الضريبي يشير إلى العمل على تماثل الهيكل الضريبي، مثلاً توحيد حصة الضرائب المباشرة بالنسبة إلى حصة الضرائب غير المباشرة لدى البلدان المعنية"، في حين يعرفه آخرون على انه "مجموعة الإجراءات التي تهدف إلى تخليص الضريبة من آثارها غير الملائمة لتنمية العلاقات الاقتصادية والمالية الدولية ومحاوله خلق ظروف مشابهة لتلك التي توجد في اقتصاد موحد تسوده المنافسة، وتمتع فيه السلع و رؤوس الأموال و الأفراد بحرية الانتقال، مما يساعد على تحقيق التخصيص الأمثل للموارد"<sup>4</sup>.

ويصنف التجانس الضريبي إلى صنفين وهما: التجانس الضريبي الدولي و التجانس الضريبي الوطني إذ يمثل الأول إلى محاولة تقريب وتوحيد الأنظمة الضريبية بين مجموعة من الدول المنضوية تحت راية مجموعة اقتصادية واحدة، مثل الإتحاد

<sup>1</sup> - محمد محمود الإمام، العمل المشترك، أبعاده وتطوره معهد البحوث و الدراسات العربية، جامعة الدول العربية، القاهرة، 2001، ص07

<sup>2</sup> - محمد عباس محرز، التجانس الضريبي في إطار التكامل الاقتصادي في منطقة المغرب العربي، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلوي، شلف، العدد2، ماي 2005، ص08

<sup>3</sup> BACHIR ELMURR, Harmonisation fiscale et politiques monétaire au sein d'une intégration économique, les cahier de CREDEN, université Montpellier 1, France, janvier, 2002, p2

<sup>4</sup> - عزوز علي، آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية و الانسانية، جامعة حسيبة بن بوعلوي، شلف، العدد2، 2012، ص59

الأوروبي<sup>1</sup> أما المصطلح الثاني فيقصد به تحقيق التماثل الضريبي أو الهيكل الضريبي داخل نظام فيدرالي كما هو الحال في كل من سويسرا و الولايات المتحدة الأمريكية.

حيث لا بد من التفرقة بين التجانس الضريبي و التنسيق الضريبي، إذ يتعلق المفهوم الأخير الذي يتجسد من خلال اتفاقيات مبدئية تعبر عن وجود نية للتقارب<sup>2</sup>، في حين يهدف التجانس الضريبي إلى تحقيق تطابق الأسس الضريبية وفرض نفس المعدلات الضريبية، و منه يعد التجانس الضريبي أعلى درجات التنسيق الضريبي.

نشير كذلك إلى في اختلاف بين مفهوم التجانس الضريبي و الإصلاح الضريبي، إذ يفترض الأول إحداث تغييرات في النظام الضريبي لدولة معينة بحسب مستوى و أهداف علاقاتها التكاملية مع غيرها من الدول بعد الرجوع إليها (التشاور معها)، أما الإصلاح الضريبي فيعني إحداث تغييرات في النظام الضريبي لدولة معينة دون اشتراط الرجوع الى غيرها من الدول المشكلة معها لكتلة اقتصادية معينة.

وفي الأخير يعرف التجانس الضريبي على أنه: مسار تعديل الأنظمة الضريبية الوطنية إلى غاية توحيدها وتمائلها وتكون متلائمة مع الأهداف الاقتصادية المشتركة للبلدان المعنية بالتكامل الاقتصادي.

## 2- نطاق التجانس الضريبي:

لا يقتصر التجانس الضريبي على المجال الدولي، إذ يمكن أن يكون هذا التنسيق، مطلوباً على المستوى المحلي أو داخل الدولة الواحدة، وخاصة الدول الفيدرالية التي تمنح كلاً من الحكومة الفيدرالية حكومات الولايات أو الأقاليم الحق في فرض الضريبة، ومن أمثلتها: الولايات المتحدة الأمريكية (Mclure 1980) وألمانيا

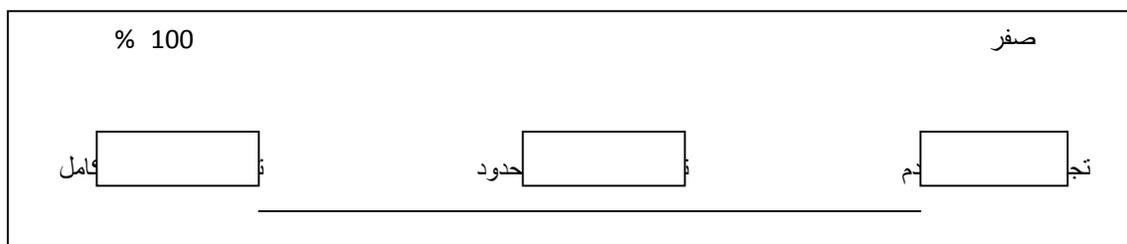
<sup>1</sup> نفسه، ص 60

<sup>2</sup> Anne GAUDILLAT, Eric RIMBAUX, impôts directs et politique fiscale Européenne, in revue d'Economie Politique, N°107 (2), éditions ; DALLOZ, Paris, mars – avril 1997, p 262

الاتحادية (Pohmer,1980) ، كما قد يضيق نطاق التجانس الضريبي بحيث يقتصر على أنواع محددة من الضرائب ، وقد يتسع ليكون شاملا ، بما يتواءم مع السياسات المالية و النقدية للدولة.<sup>1</sup>

ويمكن توضيح الدرجات التجانس الضريبي من خلال المقياس التالي:

### شكل رقم 1: مقياس نطاق التجانس الضريبي



المصدر: فريد نجار ، الاستثمار الدولي و التنسيق الضريبي ،مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية، مصر ،2000،ص81.

### 3- مفهوم التجانس الضريبي في إطار العلاقات الدولية المتكاملة .

تباينت الاتجاهات بصدد تحديد مفهوم التجانس الضريبي في إطار العلاقات الدولية المتكاملة ، فمنها ما اكتفى في تفسيره بتساوي معدل العبء الضريبي النقدي مقدرا على أساس نسبة مجموع الحيلة الضريبية إلى الدخل الوطني ، رغم ما تتميز به مثل هذه المقارنات من عدم الدقة نتيجة الاختلاف الواضح في اتجاهات الدول بشأن تحديد مضمون كل من الدخل الوطني و الاقتطاع الضريبي ، فضلا عن اغفال هذه المقارنات للآثار المترتبة على اختلاف كل من

<sup>1</sup> رمضان الصديق محمد ، نظرية التنسيق الضريبي ومدى امكانية تطبيقها في الواقع النظم الضريبية العربية ، مجلة التنمية و السياسات الاقتصادية ، المجلد الخامس ، العدد الأول ، سبتمبر2002،ص08

الأهمية النسبية لعناصر هيكل الضريبي من ضرائب مباشرة و غير مباشرة ونمط توزيع الأعباء الضريبية على المكلفين ، الذي قد يتخذ معيارا وظيفيا بحسب أنصبتهم في الدخل الوطني ، بالإضافة إلى تعذر التوصل إلى معيار موحد للتمييز بين الضرائب التي يسهل أو يصعب نقل عبئها<sup>1</sup>.

أحد هذه الاتجاهات يعتبر التجانس الضريبي في إطار الأسواق المشتركة بمثابة توحيد جميع أو بعض الضرائب المفروضة ( Equalization approach ) أي التماثل التام في جميع صورها و معدلاتها .

يستند هذا الرأي بالنسبة للسوق الأوروبية المشتركة مثلا على تفسير اتفاقية السوق لمفهوم التكامل الاقتصادي<sup>2</sup> بأنه خلق الظروف المشابهة لظروف الاقتصاد الواحد و منها خضوع نفس الانتاج لنفس الضرائب بغض النظر عن محل انتاجه أو استهلاكه . ورغم ما ينطوي عليه هذا الاتجاه من بساطة ظاهرة في احداث التجانس ، فإنه في حقيقته لن يؤدي إلى توحيد ظروف فرض الضرائب و آثارها في دول مختلفة. إذ تختلف من دولة إلى لأخرى آثار الضرائب ذات الأسعار الاسمية الواحدة على أرباح الشركات ذات الأنظمة المتماثلة ، بحسب درجة المنافسة التي تواجهها هذه الشركات عند قيامها ببيع إنتاجها أو عند حصولها على عوامل الإنتاج اللازمة لها و التي تؤثر على إمكانيات نقل عبء الضريبة إلى الأمام أو إلى الخلف بحسب أحجام هذه الشركات و معدلات نموها و طبيعة هيكلها المالية .و بذلك يؤدي توحيد عناصر و معدلات الهيكل الضريبي في السوق المشتركة التي تتفاوت هيكلها الاقتصادية و الاجتماعية إلى الابتعاد عن أهداف التجانس الضريبي و إحداث اختلاف في هيكل التوزيع الجغرافي للمشاريع الإنتاجية يبعده عن الوضع الأمثل ، نتيجة لما يحدثه من اختلاف في المعاملة الضريبية لهذه المؤسسات<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - محمد عباس محرز ، مرجع سبق ذكره ، ص 11.

<sup>2</sup> Jean –Philippe CHETCUTI , « EU Tax » , [www.inter-lawyre.com](http://www.inter-lawyre.com) , Malta, 2001.

<sup>3</sup> - يونس أحمد البطريق، السياسات الدولية في المالية العامة ، الدار الجامعة ، الإسكندرية ، مصر ، 2002 ، ص 253.

حيث أدت عيوب توحيد الضرائب في ظل الاتجاه النمطي ( Standard Approach ) ، ظهرت  
الضرورة لإتباع الاتجاه التمييزي ( Defferentiel Approach ) و يكون ذلك من خلال إحداث التوافق بين  
آثار الضرائب بصرف النظر عن توحيد هيكلها أو معدلاتها ، إذ يأتي التجانس الضريبي لتحقيق الأهداف التي تسعى  
السوق لتحقيقها وفقا للاتفاقية المنظمة لها و في إطار الأنظمة الضريبية للدول الأعضاء.

فالإسراع بالتنمية و تحقيق التخصيص الأمثل للموارد التي تسعى السوق المشتركة إلى تحقيقها لا يتطلب توحيد  
أسس المعاملة الضريبية للمشروعات و استثمارات الدول الأعضاء ، إذ يتطلب الأمر تقرير بعض الإعفاءات أو  
التخفيضات الضريبية أو تبسيط الإجراءات الإدارية بالنسبة لبعض الاستثمارات دون الأخرى أو في بعض الدول  
الأعضاء دون غيرها ، وفي ذلك يقترن التحليل الاقتصادي بالقرار السياسي إذ يرتبط إصدار قرارات التجانس الضريبي  
التي تختص بها السلطة الساسية في السوق المشتركة ، تحديد الآثار المترتبة على هذه القرارات في مصفوفة ترتب وفقا  
لمجموعة من المعايير و التي يتم اختيارها في ضوء أحكام و أهداف الاتفاقية المنشئة للسوق ، وذلك بالنسبة لكل جزء  
ضريبي مقترح ، بحيث يتولى هذا العمل رجل الاقتصاد ، ثم يأتي دور رجل السياسة الذي يعطي أوزانا نسبية للآثار  
المترتبة على كل إجراء ضريبي للتوصل إلى القرار النهائي بأفضل هذه الإجراءات.<sup>1</sup>

ورغم وجود غموض وصعوبة في التنفيذ في هذا الاتجاه ، إلا أن هذه العيوب تعكس مدى تعقد المشكلات  
الاقتصادية و الاجتماعية الناجمة عن اختلاف النظم الضريبية في دول السوق المشتركة ، بحيث يتعذر التوصل إلى  
القاعدة عامة تمكن من إيجاد حلول لمشكلات الهياكل الاقتصادية و المالية و الاجتماعية في الاقتصاديات الحديثة.

<sup>1</sup> يونس بطريق ، مرجع سابق ، ص 237.

هناك تيار آخر يرى أن التجانس الضريبي Harmonisation fiscale يمكن تطبيقه على بعض أنواع الضرائب دون الأخرى ، أي الضرائب التي تخص التدفقات التجارية و المتمثلة أساسا في الرسم على القيمة المضافة TVA و الضرائب الأخرى غير المباشرة و هذا بسبب علاقتها بالحركة التجارية الإجمالية داخل منطقة التكامل و لتأثيراتها على اقتصاديات الدول العضوة ، فقد أثبتت تجارب كل من الاتحاد الأوروبي ، منطقة التبادل الحر لأمريكا الشمالية ، و السوق المشتركة لدى جنوب أمريكا أن إقامة تجانس الضرائب غير المباشرة يساهم في خلق مبادلات تجارية داخل القطاعات على المستوى الإقليمي ، أما في ما يخص إقامة تجانس الضرائب المباشرة فيعد أمرا جد صعب نتيجة لرفض الدول التخلي على سيادتها الضريبية لقاء تمويل حركية الاتحاد الاقتصادي

### ثانيا: أهداف التجانس الضريبي

يهدف التجانس الضريبي إلى تشجيع الاستثمارات المشتركة وتنميتها وفق أدوات المتبعة، كما أن أهداف التجانس الضريبي تختلف وفق الأفق الزمني بين المدى القصير و المدى البعيد من الجهة ، ومستوى العلاقات الاقتصادية التشابكية بين الدول من جهة أخرى.

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

جدول رقم (1): أهداف التجانس الضريبي لتنمية الاستثمار الدولي.

اهداف التجانس الضريبي لتنمية الاستثمار الدولي	
في المدى القصير	في المدى الطويل
* جذب أكبر قدر من الاستثمارات الدولية للدولة المضيفة.	* التوجه نحو التكامل الاقتصادي.
* تقديم تسهيلات تؤدي إلى عملية تراكم رأس المال.	* التنسيق في السياسات المالية والنقدية.
* الحصول على حصة من حجم الأموال المتاحة للاستثمار الدولي.	* زيادة الحجم التجارية البينية.
* توفير قاعدة لبناء أسواق المال و البورصات المحلية.	* زيادة حجم الاستثمار المشترك .
* توفير فرص للمنافسة مع الدول الصناعية الكبرى.	* القضاء على التضخم .
* تحقيق تكامل اقتصادي في شكل مشروعات مشتركة جديدة.	* تخفيض أسعار المنتجات بما يسمح بالتصدير الدولي.
	* جذب المزيد من الاستثمارات.

<p>*استقرار مناخ الاستثمار .</p> <p>*تحسين العائد على الاستثمار.</p> <p>*توظيف عوامل الإنتاج المحلية.</p> <p>*تحقيق مزايا الإنتاج الكبير.</p> <p>*جذب تكنولوجيا متقدمة.</p> <p>*الاستخدام الأمثل للموارد.</p> <p>*يؤدي التجانس إلى زيادة الائتمان الدولي ومن ثم</p> <p>القضاء على البطالة.</p>	<p>*تشجيع توطن رأس المال المحلي.</p> <p>*الاستفادة من مزايا مثيلة من الدول الأعضاء في التجانس.</p> <p>*تشجيع التجارة البينية .</p> <p>*تحسين مناخ الاستثمار .</p> <p>*تشجيع مناطق التجارة الحرة.</p>
--	--

المصدر: فريد نجار، مرجع سبق ذكره، ص 90.

تختلف أهداف التجانس الضريبي باختلاف طبيعية ومستوى العلاقات الاقتصادية بين الدول من ناحية و بمدى أهمية قوى السوق أو التخطيط في الاقتصاديات الدولية من ناحية أخرى ومنه يمكن تمييز:

#### أ-أهداف التجانس الضريبي في إطار العلاقات الدولية العادية:

تقتصر أهداف التجانس في إطار العلاقات الدولية البسيطة أو العادية على الحد من أعباء الضرائب المباشرة و غير المباشرة وتبسيط إجراءاتها بالقدر لازم للحفاظ على هذه العلاقات إذ تلجأ الدول إلى تقرير بعض الإعفاءات أو التخفيضات فيما يتعلق ببعض الضرائب على الدخل ويكون ذلك من خلال إصدار التشريعات أو بعقد الاتفاقيات الدولية.<sup>1</sup>

#### ب-أهداف التجانس الضريبي في إطار السوق المشتركة:

تتف الإجراءات الضريبية كعائق في وجه حرية انتقال السلع، الخدمات ورؤوس الأموال خاصة في إطار الأسواق المشتركة، هذه الأسواق التي لا يمكن إن تمضي قدما ما لم ترافق بإقامة تجانس ضريبي، وهو ما يؤدي إلى اتساع أهداف التجانس ليشمل جوانب عديدة من السياسة الضريبية في علاقاتها بالسياسة الاقتصادية الجماعية للدول الأعضاء في مثل هذه التكتلات، إذ لا يقتصر التجانس على بعض جوانب العبء الضريبي في مجموعة و أسس توزيعه و الصور و الأساليب الفنية لربط وتحصيل مختلف الضرائب .

<sup>1</sup> -محمد عباس محرزى-2-، نحو التنسيق ضريبي في إطار التكامل الاقتصادي المغربي، أطروحة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، سنة 2001-2005، ص 97

### ج- أهداف التجانس الضريبي في إطار الاتحادات الجمركية:

تقل أهمية التجانس الضريبي في حالات المناطق الحرة و الاتحادات الجمركية عنها في حالة الأسواق المشتركة إذ تنحصر أهدافه ومظاهره في تشجيع التبادل التجاري عن طريق رفع الحواجز الجمركية بإلغاء الضرائب الجمركية الجبائية، والحد من الآثار غير الملائمة لبغض الضرائب الداخلية على حجم التبادل التجاري بين دول الأعضاء<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: آثار وشروط إقامة التجانس الضريبي:

يترتب عن إقامة تجانس ضريبي بين عدد من الدول المتكاملة مجموعة من الآثار الايجابية و السلبية ، كما تتطلب إقامة هذا التجانس توفر جملة من العناصر تساعد على تجسيده بصورة فعالة.

### أولاً: آثار التجانس الضريبي

يمكن أن يحقق التجانس الضريبي آثار اقتصادية متنوعة ،منها ما هو إيجابي ، ومنا ما هو سلمي.

#### 1-الآثار الايجابية:

سيتم التطرق لهذه الآثار تبعا لنوع الضرائب المعنية بالتجانس ،وهي الضرائب المباشرة و غير المباشرة

#### أ-تجانس الضرائب غير مباشرة:

يؤدي إتباع كل دولة لسياسة ضريبية مستقلة عم يطبق في باقي الدول - خاصة في إطار العلاقات الاقتصادية التكاملية - إلى خلق عوائق أمام حركة وحرية انتقال السلع والخدمات وكذا رؤوس الأموال بين هذه الدول ، نتيجة

<sup>1</sup> بونس بطريق ، مرجع سبق ذكره، ص234

لتأثير مختلف السياسات الضريبية على قرارات المنتجين و المستهلكين إذ يؤدي فرض الضرائب بأسعار مختلفة على بعض السلع إلى التأثير على تدفقات هذه الأخيرة، خاصة إذ ما تعلق الأمر بالضرائب غير المباشرة و على رأسها الرسم على القيمة المضافة ، إذ أثبتت تجارب كل من الاتحاد الأوروبي منطقة التبادل الحر لأمريكا الشمالية وكذا السوق المشتركة لدول جنوب أمريكا، أن إقامة تجانس للضرائب غير مباشرة قائم على مبدأ عدم التحيز اتجاه الإنتاج الخارجي يسمح بخلق تجارة داخل القطاعات على مستوى الإقليمي ويسمح بالحصول على أوعية ضريبية إضافية.<sup>1</sup>

إن تجانس الضرائب غير المباشرة يعمل على تحقيق المساواة في المعاملة الضريبية بين السلع المستوردة و السلع الوطنية، وتحقيق توزيع أفضل للموارد بين دول الأعضاء وتحقيق حرية انتقال السلع بين الدول المتعاقدة تحقيقا للمنافسة السليمة ذلك عن طريق عدم التمييز الضريبي حسب الجنسية سواء بالنسبة للسلع أو الأشخاص أو الأموال و مراعاة تحاشي الازدواج الضريبي وتجنب تطبيق سياسة ضريبية تعرقل السياسة التجارية المطبقة بين الدول الأعضاء.

### ب- في حالة تجانس الضرائب المباشرة:

أما فيما يخص الضرائب المباشرة فمن الممكن أن تخضع شركة معينة لنفس الضريبية نتيجة اختلاف المبادئ المعتمدة من طرف الدولة الأم و الدولة المضيفة ، مما يزيد من تكلفة المنتجات وهو ما يؤثر سلبا على قرار الاستثمار ، تخصيص غير كفاء لموارد الإنتاج زيادة تكلفة المنتجات إضافة إلى التأثير على القرار الادخار لسعي المدخرين للحصول على أكبر العوائد الصافية على مدخراتهم ، ويتطلب القضاء على هذه المشاكل إقامة تجانس ضريبي يعمل على توحيد التنظيم الفني للضرائب ومعدلاتها وكذا تشريعاتها.

<sup>1</sup> العاقر جمال الدين ، التجانس الضريبي كآلية لتفعيل التكامل الاقتصادي ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية، جامعة منتوري قسنطينة ، سنة 2008/2009، ص99

اعتماد نفس المعدلات الضريبية بين مجموعة من الدول يؤدي إلى تحفيز الأسواق الداخلية ويعمل على تطوير قدرات وطاقات الأعوان الاقتصاديين - مستهلكون ، مستثمرون ، مؤسسات - على اتخاذ القرارات دون الاخذ بعين الاعتبار المعدلات الضريبية لمختلف الدول و يمنحهم ردود فعل سريعة ، مما ينتج عنه زيادة المنافسة بين الشركات ، القضاء على السلوكات غير الفعالة ، تخفيض التكاليف وكذا خلق الرفاهية الاقتصادية.

### ج-أثار الايجابية أخرى:

يهدف مبدأ الدولة المصدر إلى فرض ضرائب على المنتجات المعروضة من طرف المؤسسات الأجنبية وينتج عن هذا التحيز غير المباشر الناتج عن النظم الضريبية تشويه في تخصيص القرارات كما يساهم في تجزئة الأسواق الداخلية ويقف عائق في وجه تحقيق اقتصاديات السلم ، وعليه يتم توجيه التجانس الضريبي للقضاء على هذا التحيز غير المباشرة ، وكذا القضاء على التشوهات الاقتصاد العالمي خاصة فيما يتعلق بالاستهلاك<sup>1</sup>.

حيث يوجد اثر ايجابي آخر وهو تخفيض التكلفة الإدارية تستفيد منه الإدارات الضريبية لمجموعة الدول المتكاملة و المعنية بالتجانس الضريبي من تخفيض التكلفة الإدارية المتعلقة بمتابعة وتحصيل الضريبة ، فتوحيد المعدلات الضريبية وتقارب تشريعاتها لا يتطلب البحث في تحديد معاملة ضريبية مختلفة.

ومنه يستفيد المكلف بدفع الضريبة من هذا التوحيد بتخفيض ما يتحمله من تكاليف إدارية ، وهو ما ييسر عليه الالتزام بدفع الضريبة بتكلفة اقل من تلك التي كان يتحملها في ظل تعدد النظم الضريبية للدول المضيفة.

<sup>1</sup> العاقر جمال الدين ، مرجع سبق ذكره، ص100.

## 2- الآثار السلبية:

يعتبر النقص المتوقع في الحصيلة الضريبية لبعض الدول الأعضاء من أهم الآثار السلبية للتجانس الضريبي و التي تقلل من فرص نجاحه ما لم يتم تداركها ، فضلا عن عدم ملاءمة برنامج التجانس للظروف الاقتصادية لبعض الدول مما ينتج عنه تشوها في هيكلها الإنتاجية ، و تتمثل الآثار السلبية بما يلي:

### أ- إعادة توزيع الإيرادات الضريبية:

يترتب على التجانس الضريبي تعديلا في التشريعات الضريبية الداخلية للدول الأعضاء في التجمع ، مما ينتج عنه زيادة في المعدلات الضريبية لبعضها و تخفيضا في المعدلات في المعدلات الضريبية لدى البعض الآخر ، فضلا عن التعديل قواعد الوعاء الضريبي ، وخاصة في ما يتعلق بالتكاليف و الأعباء المسموح بحصمها من الدخل الضريبي . الأمر الذي يوفر إيرادات ضريبية أكثر مما كانت تحصله بعض الدول قبل التجانس، و يضيع على البعض الآخر جزءا من حصيلتها الضريبية السابقة ، و يعني ذلك أن التجانس الضريبي يؤدي إلى إعادة تخصيص أو توزيع الإيرادات الضريبية بين دول الأعضاء ، فيمكن أن يضر الدول التي تعتمد بصفة أساسية على الإيرادات الضريبية في ميزانيتها العامة ، يثر مخاوفها من جدوى هذا التجانس ما لم تعوض عن هذه الخسائر.<sup>1</sup>

ولتقدير الخسائر أو الأرباح الضريبية تتبع طرق متعددة ، منها مصفوفة التجارة البينية Intra Trade Matrix أو المقارنة الأوعية الضريبية قبل و بعد التجانس . و كمثل على ذلك بينت إحدى دراسات اللجنة الاقتصادية الأوروبية التي استخدمت مصفوف التجارة داخل الاتحاد الأوروبي ، حيث يبين الجدول رقم (02) ، أنه نتيجة لتجانس الرسم على القيمة المضافة بين دول الأعضاء ، فإن نصف هذه الدول و هي إيرلندا ، بلجيكا ، لوكسمبورج،

<sup>1</sup> - رمضان صديق محمد، مرجع سبق ذكره، ص17

السويد ، فنلندا ، هولندا ، إيطاليا و الدانمارك ، يحقق أرباحا ضريبية ، بينما يتعرض النصف الآخر منها ، وهي اليونان ، البرتغال ، اسبانيا ، بريطانيا و ألمانيا ، لخسائر ضريبية.

جدول(2): نسبة الأرباح و الخسائر الضريبية المتوقعة عن التجانس الضريبي الأوروبي في مال الضريبية على

القيمة المضافة.

الدولة	النسبة المئوية للربح أو الخسارة إلى الناتج المحلي الإجمالي
النمسا	-0.17
بلجيكا	+1.82
الدانمارك	+0.49
فنلندا	+1.16
فرنسا	-0.14
ألمانيا	-0.34
اليونان	-1.42
ايرلندا	+2.61
إيطاليا	+0.55
هولندا	+0.98
البرتغال	-1.2

اسبانيا	-0.66
السويد	+1.54
بريطانيا	-0.43

المصدر: Theodor A.1995 : value Added Tax Harmonization of the

### Proposal.p.9

### New Commission

تؤثر إعادة توزيع الإيرادات الضريبية على إقدام الدول لتحقيق التجانس الضريبي ، نتيجة لما تخسره من إيرادات من ضريبة جراء هذا التجانس ، لدى و لتفادي مثل هذا الأثر فقد اقترح الاتحاد الأوروبي، لتعويض الدول الخاسرة إعادة توزيع الإيرادات الضريبية بناء على ما تقدمه الدول الأعضاء من تقارير شهرية عن معاملاتها التجارية الضرائب المستحقة لها و كذا الأرباح و الخسائر الناتجة عنها ، لكنه يبقى اقتراحا إداريا مرتفع التكلفة.

يمكن إن يكون مشكل إعادة توزيع الإيرادات الضريبية مشكلا مؤقتا ، إذ يمكن إن تعوض الدول الخسارة الناتجة عن التجانس الضريبي بزيادة تدفقات رأس المال و التبادل التجاري عما كانت عليه من قبل، وهو ما يدفع إلى زيادة الأوعية الضريبية مما يرفع حصيللة الإيرادات الضريبية في المدى الطويل ، وهو ما يخلق حالة توازن.

### ب- تشوهات اقتصادية محلية:

لا يخلو التجانس الضريبي من آثار سلبية على الاقتصاد الوطني للدولة العضو في الاتحاد الإقليمي ، فبالرغم مما يمكن أن يساهم به هذا التجانس في الحد من التشوه الناتج عن المنافسة التي تؤدي إلى عدم التخصيص على مستوى

الدولي، إلا أن هذا التجانس يمكن أن يتسبب في التشوه داخل الدولة أو كل الدول الأعضاء ، ما لم تنجح الدول في اختيار الأسلوب الذي يواتيها ، بما يضمن في النهاية عدم زيادة العبء الضريبي الإجمالي.<sup>1</sup>

يعد الغرض الأساسي من فرض الضرائب توفير مصدر تمويلي للنفقات العمومية ، وعليه فان تحديد النظام الضريبي الملائم لنجاح التجانس الضريبي قد لا يكون في صالح كل الدول ، نتيجة لاختلاف أهمية النفقات العمومية من الدولة إلى أخرى ، اذ تختلف الأساليب الضريبية الملائمة لتمويل هذه النفقات خاصة في حالة تباين مستويات التنمية للدول المتكاملة و إضافة إلى ذلك اختلاف سبل زيادة الإيرادات الضريبية التي تسعى الدول لتحقيقها ، إذ تلجأ بعض الدول لتحقيق ذلك من خلال الضرائب غير المباشرة في حين تعتمد الدول الأخرى على الضرائب المباشرة.<sup>2</sup>

كما ان المغالاة في التجانس الضريبي يمكن أن تؤثر سلبا على مرونة التوازن الهيكلي لكل دولة على حدى فمع فقدان آلية النقد و الصرف (في حالة إقامة اتحاد نقدي) ، تعتمد الدول على السياسة الضريبية كأسلوب لتصحيح التقلبات الظرفية.

#### ثانيا: شروط النجاح التجانس الضريبي :

من أجل نجاح التجانس الضريبي يجب توفر جملة من الشروط ولعل من أهمها أن يكون هذا التجانس في الصالح كل دولة عضو، من خلال ضمان قدر عال من الإيرادات الضريبية لكل دولة عضو توفير العدالة للمكلفين

<sup>1</sup> - محمد عباس محرزى -2-، مرجع سبق ذكره، ص128.

<sup>2</sup> - العاقر جمال الدين، مرجع سبق ذكره، ص103.

بدفع الضريبية ، هذه العدالة التي تتحقق من خلال توحيد قواعد ثنائية أو متعددة الأطراف (في حالة تكامل اقتصادي) مما يسمح بتفادي المشاكل الضريبية على الصعيد الدولي .

ويوضح الجدول التالي الشروط الواجب توفرها في التجانس الضريبي الفعال ، ومن المعروف أن غياب تلك الشروط يحول التجانس الضريبي لمجموعة من القوانين الجامدة التي تمنع الاستثمار الدولي ، فمثلا من المعروف أن طول الإجراءات في منح التراخيص و جمود القوانين و قصورها وتأخير في حسم المنازعات وعدم فعالية ضمانات الاستثمار وعدم التفرقة بين الحوافز الاستثمار من نوع الآخر يتوقف الاستثمار الدولي . يوضح الجدول التالي شروط التجانس الضريبي .

### جدول رقم (3): شروط التجانس الضريبي الفعال لتنمية الاستثمارات الدولية

1 - ضرورة وضع الأهداف الآتية و الطويلة الأجل بوضوح.
2- بناء قاعدة بيانات للاستثمارات و التجانس الضريبي.
3- توفر مراكز لدعم قرارات الاستثمار و قرارات التجانس الضريبي.
4- وجود شبكة اتصالات بين أطراف التجانس الضريبي.
5- توفر مرونة في برنامج التجانس الضريبي ليتواءم مع المؤثرات الدولية والمحلية المحيطة.
6- وجود نظام للتخطيط و البرمجة و الموازنات التقديرية للتجانس الضريبي وللاستثمارات المتوقعة.
7- توفر نظام معلومات إدارية للتجانس الضريبي، ونظام معلومات للاستثمارات الدولية .
8- تطبيق نظام الموازنات و البرمجة و التخطيط.

9- تطبيق أدوات جديدة للاستثمارات المباشرة و الاستثمارات غير المباشرة في الأوراق المالية لتوسيع فرص الاستثمار واستخدام التجانس الضريبي ( الحوافز الضريبية ) لضمان تدفقها.

المصدر: فريد النجار ، مرجع سبق ذكره، ص91

إضافة إلى ما سبق يشترط بعض الكتاب ان يتم التجانس الضريبي بصفة متدرجة ، وذلك بأن يتم في المرحلة الأولى إقامة تجانس خاصة بالضرائب غير المباشرة ، ليتم في مرحلة ثانية تجانس الضرائب المباشرة .

أخيرا يمكن القول أن عدم توفر الشروط السابقة الذكر يجعل من التجانس الضريبي مجموعة قوانين جامدة تؤثر على قرارات الاستثمار الدولي وتوجيه التدفقات الرأسمالية إضافة إلى غياب مرونة الأسواق المالية وقد تساهم هذه الشروط في نجاح تجارب بعض التكتلات الإقليمية كتجربة الاتحاد الأوربي.

### المبحث الثاني : تجارب التجانس الضريبي في العالم

اهتمت التكتلات الإقليمية بالتجانس الضريبي كأداة من أدوات تحقيق تكاملها الاقتصادي ، و لكن بدرجات متفاوتة ففي حين كان الاهتمام محدودا في بعضها ، قطع البعض الآخر أشواطا لا بأس بها في هذا المجال و لعل من بين أنجح تجارب التجانس الضريبي في العالم نجد تجربة الاتحاد الأوربي .

حيث لا بد من دراسة تجارب التجانس الضريبي في العالم خاصة تجربة الاتحاد الأوربي إضافة إلى بعض تجارب التجانس على المستوى العربي ، و ذلك بهدف الاستفادة من هذه التجارب.

## المطلب الأول : تجربة الاتحاد الأوروبي

تمثل معاهدة روما التي تم التوقيع عليها في 25 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 و الكمبية بين الدول الأعضاء ، ليتطور هذا التكامل بتوقيع معاهدة " ماستريخت " سنة 1991 وهي المعاهدة التي وضعت جدولاً زمنياً يهدف إلى التحرير الكامل التدفقات رؤوس الأموال بين دول المجموعة ، تحقيق التعاون في مختلف المجالات الاقتصادية ، المالية و النقدية و تجسيد هذا التعاون بالفعل من خلال بناء تكامل نقدي تم إنشاء البنك المركزي الأوروبي ووحدة النقد الأوروبية ، ودخول هذه العملة حيز التنفيذ و انفرادها بدور العملة الرسمية أداة التداول القانونية .<sup>1</sup>

تنبهت الجماعة الأوروبية إلى أهمية التجانس الضريبي في إطار السوق الأوروبية الموحدة ، التي تقوم على أربع حريات أساسية ، هي حرية السلع و الأشخاص و الخدمات و رأس المال ، و يهدف التجانس 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 مزاولة النشاط في الدول الأخرى ذات الأسعار المنخفضة ، أو باستخدام عناصر إنتاج محدودة و خاصة عنصر العمل ، مما يضر باقتصاديات الدول الأعضاء بوجه عام ، ويخلق تشوهات اقتصادية تقلل من جدوى السوق الموحدة .<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - العاقر جمال الدين ، مرجع سبق ذكره ، ص 105.

<sup>2</sup> - رمضان صديق محمد ، مرجع سبق ذكره ، ص 21.

لذلك عملت هذه الدول على توسيع نطاق التجانس الضريبي ليشمل الضرائب المباشرة ، وخاصة الضرائب على دخل الشركات ، و الضرائب غير المباشرة ، و أهمها الضريبة على القيمة المضافة ، و قد حقق التجانس الضريبي الأوروبي في النوع الثاني تقدما ملحوظا أكثر مما حققه النوع الأول ، الذي لا يزال يعتمد على الاتفاقيات الضريبية لتجنب الازدواج الضريبي .

### أولا : التجانس الضرائب غير المباشرة

نصت المادة 99 من اتفاقية الجماعة الأوروبية على ضرورة التجانس بين دول الأعضاء فيما يتعلق بالضرائب على المبيعات و غيرها من الضرائب غير المباشرة بما يحقق مصالح هذه الدول في السوق العالمية ، و تنفيذ هذا النص فقد تشكلت ثلاث مجموعات عمل للقيام بالتجانس الضريبي و قد خلصت دراسات هذه المجموعات إلى التوصية بضرورة الرقابة على الحدود الجمركية لضمان تنفيذ نظام الضريبة المنسقة على رقم الأعمال وما يتطلب ذلك من إجراء تعديلات على قوانينها الضريبية في الدول الأعضاء<sup>1</sup> ، حيث كانت الخطوة الأولى في التجانس الضريبي الفعلي من خلال اعتماد التوجيه رقم (EEC/227/67) الصادرة في عام 1967 ، الذي بدأ معه أول تطبيق للضريبة على القيمة المضافة بدلا من الضريبة المتتابة على المبيعات 1970 ، لكن الخطوة الثانية و التي هدفها توحيد معدلات الضرائب داخل الاتحاد أثبتت أنها صعبة للغاية ، حيث اعتبرها بعض أعضاء المجموعة الأوربية على أنها انتهاك للسيادة الوطنية ، ويمكن القول أن الاتحاد الأوربي سعى من خلال هذه المحاولات إلى تخفيف العبء الضريبي الناتج من تعدد

<sup>1</sup> -وزارة المالية المصرية ، قطاع مكتب الوزير الإدارة المركزية لمركز المعلومات و التوثيق ، تجربة التنسيق ضريبي الاوربي و مدى اكانية الاستفادة منها على المستوى العربي ، ص 5.

الضرائب على السلع أو الخدمات التي تتم بين الدول الأعضاء بما يحقق لها ميزة تنافسية في السوق الدولية نتيجة لانخفاض تكلفتها الإجمالية.<sup>1</sup>

وتم وضع سعر محدد ومنخفض للضريبة على القيمة المضافة، بما لا يزيد عن 2.5 % لكل دولة ، غير أن هذا الاقتراح لم يلق قبولا، ورؤى أن يتراوح معدل الضريبة ما بين 14% و 20% أما الضريبة المنخفضة فيتراوح سعرها ما بين 4% و 9% وتطبق على السلع الغذائية و مواد الطاقة و المياه و الأدوية و الكتب و الصحف ووسائل نقل الركاب ، وقد اعترفت اللجنة المالية و الضريبية على أن مبدأ المصدر يأخذ وقتا طويلا ، ومن تم فضل تحصيل الضريبة على أساس مبدأ المقصد.<sup>2</sup>

### ثانيا : التجانس الضرائب المباشرة

بدأت محاولات التجانس في مجال الضرائب المباشرة من مدة ليست قصيرة (1967) ، و تعددت المحاولات والدراسات التي تهدف إلى تحقيق هذا التجانس و بخاصة الضرائب على الشركات باعتبار أن الشركات هي المدخل الرئيسي لتشجيع الاستثمارات المنتجة بين البلاد السوق الأوروبية ، وقد شملت محاولات التجانس هذه محاور عدة أهمها:<sup>3</sup>

-إعداد مشروع اتفاقية أوروبية لتجنب الازدواج الضريبي تكون أساسا لتخفيف العبء الضريبي عن المستثمرين الأوروبيين فيما بين الدول الأوروبيين من ناحية ، و فيما بين أي دولة أوروبية و الدول الأخرى من ناحية أخرى ؛

<sup>1</sup> - مقدم عدنان ، عبد الله سايب ،سياسات الذببة الضريبية مابين التحديات التنافسية و إمكانية التنسيق عرض تجربة الاتحاد الأوروبي، مجلة أفاق لعلوم ، العدد 03، جامعة الجلفة، 2016، ص67.

<sup>2</sup> - رمضان صديق محمد ، مرجع سبق ذكره،ص22.

<sup>3</sup> - وزارة المالية المصرية ، قطاع مكتب الوزير الإدارة المركزية لمركز المعلومات و التوثيق ، تجربة التنسيق الضريبي الأوروبي و مدى إمكانية الاستفادة منها على المستوى العربي ، مرجع سبق ذكره، ص 76.

-إصلاح ضريبة الشركات و الضريبة على دخل الأفراد من خلال و وضع القواعد التي تساهم في تبسيط الإجراءات الضريبية ، و تحديد وعاء الضريبة بصورة ميسرة و تجعل عبء الضريبة على الممول معقولاً؛

-التنسيق الجزئي لضريبة الدخل من خلال وضع قواعد تعالج مشكلات معينة في ربط ضريبة الدخل و تقديرها بحيث تكون هذه القواعد ملزمة لإدارات الضرائب في دول الجماعة الأوروبية و من هذه المشكلات ؛

-ترحيل الخسائر بين الشركات الدولية (التي تعمل في أكثر من دولة أوروبية ) و أسس فرض الضريبة على الشركات القابضة

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

إن هذه المحاولات لم تستطع أن تضع نموذج للتجانس الضريبي الشامل في مجال ضرائب الدخل ، وقد برر ذلك تقرير صدر سنة 1979 بصعوبة تحقيق التجانس الضريبي لارتباطه بالسيادة الضريبية التي تشكل بدورها ركنا أساسيا في سيادة الدول، الأمر الذي دعا رئيس لجنة الاتحادات الضريبية و الجمركية في 20/04/1990 إلى أن صرح بأن اللجنة الأوروبية قررت التنازل عن اتجاهها السابق نحو تنسيق الضرائب المباشرة.<sup>1</sup>

ولكن ذلك لم يمنع من صدور العديد من التعاليم الخاصة التي تهدف إلى تنسيق الجزئي خاصة في مجال الشركات التابعة و الفرعية و المنبثقة ، و أحوال الاندماج وإصدار اتفاقية لتجنب الازدواج الضريبي المرتبطة بتصحيح أرباح المنشآت المترابطة.

<sup>1</sup> محمد خميسي بن رجم ، وفاء بومدين ، التنسيق الضريبي كآلية لتنفيذ التكامل الضريبي تجربة الاتحاد الأوروبي، مجلة الاقتصاد و القانون ، جامعة سوق الأهراس، العدد 03/ ديسمبر، 2018، ص180.

ثالثاً: الحد من المنافسة الضريبية المضرّة للدول الأعضاء كوسيلة للتجانس 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 من الإجراءات.

### 1/3-إقرار قواعد السلوك:

تتضمن هذه القواعد العمل على وضع تعريف محدد للإجراءات الضريبية المتوقع أضرارها بالنشاط ، و العمل على تجنبها في أقرب وقت ممكن، وقد حددت بعض الدول لنفسها فترة خمس سنوات لمراجعة هذه الإجراءات ، ومنها فرض الضريبة الصفريّة ، التي تطبقها الأعضاء و التي ثبت أضرارها ، ومراجعة قواعد الدعم الضريبي التي تطبقها بعض الدول ، مخالفة لأحكام المواد من 92 إلى 94 من اتفاقية الجماعة الأوروبية ، و تعمل من منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية على وضع الأدلة الإرشادية لنظم الضريبة التفضيلية التي تضم بظروف التنافسية و ذلك لمعاونة الدول الأوروبية على جانب الإجراءات الضارة بالنشاط الاقتصادي و لدعم التجانس الضريبي لخدمة السوق الأوروبية الموحدة.<sup>1</sup>

### 2/3-الضرائب على الادخار

<sup>1</sup> مقدم عدنان ، عبد الله سايب ؛ مرجع سبق ذكره، ص68.

فيما يتعلق بالضريبة على الادخار فهي تعاني من اختلافات عديدة سواء تعلق الأمر بطريقة التحصيل و التي تتم إما بواسطة نظام التصريح كما هو الحال في كل من فرنسا ، دانمارك و اسبانيا أين يقوم المدخرين بتقديم تصريحات للهيئات الجبائية تخص المبالغ و كذا الأرباح المحصلة ، أو بواسطة الأنظمة غير التصريحية للتي من خلالها يتم فرض الضريبة باستخدام مبدأ الدولة المصدر دون اللجوء إلى التصريحات المقدمة للهيئات المعنية.<sup>1</sup>

وقد تطلب إقامة تجانس لضريبة الادخار بعد دخول العملة النقدية حيز التنفيذ ، وذلك لتجنب الآثار الضريبية التي خلفها اختلاف العملات في الدول الأعضاء حيث اقترح في هذا المجال بناء نظام تعاون بين هذه الدول يسهل عملية تبادل المعلومات عن دخول الادخار المحصل عليها في دولة معينة و تم تفضيل اقتطاع هذه الضريبة من المصدر لتجنب الازدواج و التهرب الضريبيين.

وقد وافق المجلس الأوروبي في عام 2000 بصفة نهائية على المعاملة الضريبية للمدخرات بحيث يقع على الدولة العضو الالتزام بإخطار الدول الأخرى عن المدخرات غير المقيمين بها الذين ينتمون إلى هذه الدول، مع تحديد فترة السماح يكون فيها الحد الأدنى العام للضريبة بواقع 15% ، حتى عام 2004، يرتفع ليصل إلى 20% في عام 2009.<sup>2</sup>

### 3/3-المعاملة الضريبية للفوائد و الإتاوات .

لا تفضل الجهة القائمة بالتجانس الضريبي الأوروبية فرض الضريبة التي تحجز من المنبع على المدفوعات الفائدة و الإتاوات التي تتم بين شريكتين تابعتين لدولتين مختلفتين ، إحداها تابعة للأخرى أو مرتبطة بها ، اذا قد تتسبب

<sup>1</sup>العافر جمال الدين، مرجع سبق ذكره،ص108.  
<sup>2</sup> محمد عباس محرزى-2- ، مرجع سبق ذكره ، ص 283.

هذه الضريبة في مشكلات تعيق السوق الموحدة ، اما بسبب الازدواج الضريبي الذي يمكن أن يحدث على هذه الدخل ، او لتعقيد النماذج والاجراءات الادارية المرتبطة بالتحصيل ، وما ينتج عن ذلك من خسائر تتكبدها الشركات . والخشية من ان يؤدي هذا الاعفاء الى قيام الشركات بخلك علاقات تبعية أو ارتباطات وهمية بسبب الضالة مساهمة احدهما في الاخرى ، فقد اقترحت بعض الدول ، مثل اليونان و البرتغال ، أن لا تقل المساهمة إحدى الشريكتين في الاخرى عن 25 من إجمالي رأس المال<sup>1</sup>

#### 4/3- المعاشات :

تعتبر القواعد الضريبية المطبقة على المعاشات والتأمين على الحياة معقدة جدا في الاتحاد الاوروي ، وذلك بالنظر إلى اختلاف القواعد المنظمة لها في كل دولة عضو . و من تم 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 المباشرة بين الصناديق وأصحاب التأمين الأجانب ، وذلك حين تقرر مثلا ، 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.<sup>2</sup>

#### المطلب الثاني : تجارب التجانس الضريبي على المستوى العربي

من أجل إقامة تجانس ضريبي على المستوى العربي اتبعت الدول العربية نماذج مختلفة و متعددة فيما بينها يتماشى مع أهدافها و أغراضها التنموية.

<sup>1</sup> محمد خميسي بن رحم ، وفاء بومدين ، مرجع سبق ذكره، ص181.

<sup>2</sup> صديق محمد ، مرجع سابق ذكره ، ص25.

سنتناول من خلال هذا المطلب تجارب التجانس الضريبي العربي من خلال التطرق إلى كل من الاتفاقيات الثنائية ، والاتفاقية الجماعية في إطار كل من مجلس الوحدة العربية و مجلس التعاون الخليجي .

### أولاً: الاتفاقية الثنائية<sup>1</sup>

الدول العربية نهجت الاتفاقيات الثنائية في معالجة بعض القضايا ذات الاهتمام المشترك و ركزت هذه الاتفاقيات على مختلف الجوانب الاقتصادية و التجارية ، من أجل تقوية أواصر الود و الإخاء و إنماء العلاقات الاقتصادية بينها وتشجيع عمليات التبادل التجاري بين بلديهما على أساس المصالح المشتركة و المنافع المتبادلة .

هناك العديد من الاتفاقيات الثنائية المنعقدة بين الدول العربية و من أمثلة ذلك نذكر:

- الاتفاقية الاقتصادية بين تونس و الأردن سنة 1986 .
- الاتفاقية الاقتصادية بين العراق و المغرب سنة 1987 .
- اتفاقية التجارة و التعاون التجاري بين مصر و السودان سنة 1987 .
- اتفاقية التجارة بين مصر و الإمارات سنة 1988
- اتفاق اقتصادي بين دولة الإمارات العربية و الجمهورية التونسية .
- اتفاق اقتصادي بين الإمارات العربية المتحدة و المملكة العربية السعودية سنة 1972 .
- اتفاق اقتصادي و التجاري بين دولة البحرين و المملكة الأردنية الهاشمية سنة 1975 .
- اتفاق اقتصادي و التجاري بين حكومة دولة قطر و حكومة الجمهورية التونسية سنة 1975 .

<sup>1</sup> حسني خربوش ، تجارب تنسيق الضريبي في الوطن العربي ، مجموع أعمال ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة ، الأمانة العامة لجامعة الدول العربية ، القاهرة ، 1995، ص154 .

ركزت هذه الاتفاقيات على الجوانب الاقتصادية و التجارية و تشجيع الاستثمارات بين الدول المتعاقدة وجاءت هذه الاتفاقيات لتحقيق أهداف محددة بين دولتين فقط و دون تحقيق أهداف شمولية وقضت معظم بنود هذه الاتفاقيات بضرورة تقوية العلاقات الاقتصادية و التجارية للبلدان المتعاقدين على أساس المصالح المشتركة و المنافع المتبادلة ، إضافة إلى تشجيع التبادل التجاري بواسطة إطلاق حرية التصدير والاستيراد للمنتجات الصناعية و الثروات الطبيعية و المواد الغذائية ، وكذا إعفاء منتجات البلدين المتعاقدين من الرسوم الجمركية و منح تسهيلات للمستثمرين من أجل تشجيع انتقال رؤوس الأموال بين البلدين . و تجدر الإشارة أن هذه الاتفاقيات جاءت لتحقيق أهداف ثنائية وليست شمولية.

#### ثانيا: الاتفاقيات الصادرة في إطار مجلس الوحدة الاقتصادية العربية

تضمنت اتفاقية الوحدة الاقتصادية بين دول مجلس الوحدة الاقتصادية العمل (مادة 2/7) على تجانس تشريعات الضريبية و الرسوم الحكومية و البلدية و سائر الضرائب و الرسوم الأخرى المتعلقة بالزراعة و الصناعة و التجارة و العقارات و توظيف رؤوس الأموال . بما يكفل مبدأ تكافئ الفرص ، و العمل على تفادي ازدواج الضرائب و الرسوم على المكلفين بالضريبة من رعايا الدول المتعاقدة .<sup>1</sup>

وقد أصدر هذا المجلس عدّة قرارات من أجل تحقيق التجانس ، منها ما يتضمن إعفاء المنتجات الفلاحية و الثروات الطبيعية و تبادل المنتجات الصناعية من الضرائب و الرسوم الجمركية الأخرى ، و منها ما يدعو إلى توحيد الرسوم الجمركية وغيرها ، وصولاً إلى ما يسمى بالتعريفة الجمركية الموحدة كما تم إعداد مشروع القانون الجمركي الموحد.

<sup>1</sup> محمد عباس محرزى -2- ، مرجع سبق ذكره ، ص 286.

أما فيما يخص جهودات مجلس الوحدة الاقتصادية العربية الرامية إلى تحقيق تجانس ضريبي عربي فقد تمثلت في إبرام مجموعة من الاتفاقيات أهمها<sup>1</sup>:

-اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي و منع التهرب من الضرائب بين دول مجلس الوحدة الاقتصادية و تهدف هذه الاتفاقية إلى تشجيع انتقال الأشخاص و رؤوس الأموال في الدول العربية وإقامة المشاريع الاقتصادية بهدف التنمية نظرا لتفادي الازدواج الضريبي بين الدول العربية بموجب هذه الاتفاقية .

-اتفاقية التعاون لتحصيل الضرائب : وتهدف هذه الاتفاقية إلى التعاون بين الأجهزة المختصة لتحصيل التكاليف من المكلفين المقيمين مؤقتا أو بشكل دائم في الدول الأعضاء وذلك عن طريق الإنابة في تحصيل الضرائب و هذا يساعد على الحد من التهرب الضريبي و يعزز مجالات التعاون بين الأقطار المعنية.

-إصدار القانون الجمركي الموحد و يتمثل الهدف الأساسي من إعداد هذا القانون في الرغبة بوضع قانون شامل يصلح للتطبيق في مختلف الأقطار العربية ويسمح بخلق تماثل و تطابق بين النظم و الإجراءات الجمركية فيها بحيث يكون من شأنه تيسير انسياب البضائع بمختلف أنواعها بين الأقطار المعنية ، ومنها البضائع العابرة و غير ذلك من النظم الجمركية الخاصة ، و بما يتناول الحركة بالنسبة للمسافرين و الرسائل التجارية في حالي الاستيراد و التصدير .

قامت دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية بانجاز إحدى عشر دراسة تحليلية للهيكل الضريبية لعدد من الدول العربية من أجل تجسيد تجانس ضريبي ، كما قامت الأمانة العامة بإعداد برنامج للتجانس الضريبي بين الدول الأعضاء يحتوي على برنامجين هما : الأول قائم على مجموعة من النصوص و الأحكام المتعلقة بأهداف و أغراض البرنامج و

<sup>1</sup> حسني خربوش ، مرجع سبق ذكره ، ص 159.

الضرائب التي يمكن استخدامها في هذا التجانس وكذا تسوية المنازعات في حالة حدوث خلافات بين الدول الأعضاء.

أما الثاني عبارة عن برنامج مكمل للبرنامج الأول حيث يتم من خلاله تحديد آلية العمل ووضع المرتحل الزمنية لإخراج البرنامج الأساسي للتجانس الضريبي إلى حيز التطبيق.

### ثالثاً: الاتفاقيات الصادرة عن مجلس التعاون الخليجي

يسعى مجلس التعاون الخليج العربية إلى قيام اتحاد جمركي من خلال توحيد التعريفات الجمركية ، وإن كان المجلس قد نجح في إلغاء الضرائب و الرسوم الجمركية ، بحيث لا تخضع للضريبة الجمركية السلع المصدرة من دولة عضو في المجلس إلى أية دولة أخرى عضو في مجلس ، شريطة أن تكون الدولة المصدرة هي الدولة المنشأ.<sup>1</sup>

إن الاتفاقية الاقتصادية الموحدة لم تتضمن نصاً صريحاً للتجانس الضريبي ، وإنما وكما رأينا فقد جاء ذلك ضمن الأحكام العامة المتعلقة بتوحيد الأنظمة و القوانين الاستثمارية و تجانس السياسات المالية والنقدية في الدول الأعضاء و يمكن القول أن اكتفاء الاتفاقية الاقتصادية بذلك يرجع إلى حقيقة هامة و هي أن الأنظمة الضريبية في دول المجلس لا تختلف كثيراً فيما بينها من حيث التعامل مع الاستثمارات الوطنية في كل منها ، فإن النص على حرية السماح لمواطني دولة المجلس بممارسة النشاط الاقتصادي في الدول الأعضاء و معاملتهم نفس المعاملة مواطني الدولة دون تفریق أو تمييز يكون كافياً لتحقيق التجانس الضريبي في هذه المرحلة نظراً لأن جميع هذه الاستثمارات تعفي الاستثمارات الوطنية فيها من الضرائب فيما عدا الزكاة التي تطبقها المملكة العربية السعودية ، كما أن قرار المجلس

<sup>1</sup> رمضان صديق محمد ، مرجع سبق ذكره ، ص 28.

الأعلى بالنص على المساواة مواطني دول المجلس الطبيعيين و الاعتباريين في المعاملات الضريبية في دول الأعضاء يؤكد هذا التوجه و يعطيه حقه من الأهمية في تشجيع الاستثمارات المشتركة<sup>1</sup>.

أما في ما يخص الضرائب فقد تركزت جهود دول المجلس في مجال التجانس على توحيد الضرائب الجمركية باعتبارها أهم أنواع الضرائب المطبقة في دول المجلس ، حيث تم الإعفاء عن المنتجات الوطنية و ذات المنشأ الوطني من كافة الرسوم و الضرائب الجمركية في الدول الأعضاء ، كما تم توحيد الحد الأدنى و الحد الأقصى للتعريف الجمركية اتجاه العالم الخارجي بهدف حماية المنتجات الوطنية من المنافسة غير العادلة و توسيع الأسواق المحلية أمامها كما تم بذل جهود لا بأس بها لتوحيد التعريف الجمركية على فئات السلع المختلفة لتعزيز الموقف التفاوضي لدول المجلس مع الدول و المجموعات الاقتصادية الدولية بهدف دعم الموقف التنافسي للمنتجات الوطنية في الأسواق المحلية و الخارجية.

نلاحظ من خلال تجارب التجانس الضريبي في الوطن العربي أن جميعها قد وضعت لتحقيق أهداف جزئية للتجانس الضريبي ، دون التوصل إلى نموذج واحد كامل لتجانس التشريعات و الأنظمة الضريبية في الدول ، و على الرغم من كون أن جميع الاتفاقيات التي أنشئت بموجبها المجالس التي تم التعرض إليها قد أشارت بوضوح إلى ضرورة إقامة تجانس للسياسات المالية و النقدية و كذا التشريعات و النظم الضريبية في الدول العربية كهدف تسعى إلى تحقيقه ، إلا أنها أغفلت هذا الجانب و تمت معالجته عن طريق تجزئته إلى اتفاقيات ثنائية و اتفاقيات جماعية كان الغرض منها تحقيق أهداف محددة دون الوصول إلى أهداف شمولية للتجانس الضريبي

<sup>1</sup> عبد الله الملا ، تجربة مجلس التعاون لدول الخليج العربية في مجال التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات المشتركة ، مجموعة أعمال ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة ، الأمانة العامة لجامعة الدول العربية ، القاهرة ، 1995 ، ص102.

### المبحث الثالث: دوافع إقامة تجانس ضريبي مغاربي

يعتبر التجانس الضريبي إحدى أفضل الوسائل لتعظيم الفوائد الناتجة عن حركة المبادلات التجارية على مستوى تكامل إقليمي وإحدى أفضل محفزة على زيادة حجم هذه المبادلات ، مما سيسمح بإنشاء قيمة مضافة معتبرة يمكن أن تساهم في دفع منطقة التكامل نحو تحقيق مستويات النمو المرغوب فيها.

إذ ظهرت الحاجة إلى ضرورة تفعيل هذا التكامل ، وهو ما يسمح برفع مختلف الحواجز أمام المبادلات البينية بين الدول الأعضاء مما يزيد من وتيرة هذه المبادلات ويعزز جاذبية المنطقة للاستثمارات الأجنبية المباشرة.

من أهم الوسائل التي يمكن استخدامها لتفعيل التكامل المغاربي إقامة تجانس ضريبي مغاربي يعمل على رفع وتنمية المبادلات البينية بما يدفع هذه الدول لتحقيق مستويات النمو المرغوب فيه ، لدى ومن خلال هذا المبحث نحاول إبراز الدعامة الأساسية القانونية والاقتصادية التي لا بد من أن يركز عليها هذا التجانس ، وذلك لتفادي كل ما من شأنه إعاقة تحقيق هذا التجانس.

#### المطلب الأول: الدوافع القانونية:

إن الأسباب الرئيسية التي تدعو بلدان المغرب العربي للمباشرة في التفكير في التجانس الضريبي هي أنه من جهة وضع قيد التنفيذ الأحكام التي تضمنتها اتفاقية مراكش المؤسسة لاتحاد المغرب العربي و اتفاقية إنشاء منطقة تبادل حر مع الاتحاد الأوروبي من خلال التركيز على مشروع التكامل الاقتصادي لدول المنطقة ، ومن جهة أخرى إنشاء سوق مغاربية مشتركة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> محمد عباس محرزي ، مرجع سبق ذكره، ص21.

أولاً: تطبيق الاتفاقيات الدولية:

يمكن أن يوجد عاملين رئيسيين يقومان بدفع الدول المغربية في التفكير إلى تنسيق أنظمتها الضريبية. ويتمثل العامل الأول في تطبيق أحكام اتفاقية مراكش المنشئة لاتحاد المغرب العربي ، أما العامل الثاني فيتعلق بإنشاء منطقة تبادل حر مع الاتحاد الأوروبي.

1- معاهدة مراكش:

هي عبارة عن المعاهدة التي أنشئ الاتحاد المغرب العربي بمقتضاها وهي في ذات الوقت قانونه الأساسي الذي يتضمن تحديدا لاهدافه و اختصاصات أجهزته ،وكذا كيفية العمل فيها وقد أخذت هذه المعاهدة شكل معاهدة دولية متعددة الأطراف حينما تم التوقيع عليها من طرف قادة الدول المغربية في فبراير سنة 1989.

وتتميز هذه المعاهدة عن باقي المعاهدات دولية أخرى، على أنها تسبح في اطار معاهدات التنظيم الدولي حيث لا يقتصر أثرها على ترتيب التزامات على عائق الدول الأعضاء ولكنها مكلفة بمتابعة وتحقيق الأهداف المشتركة. لقد جاءت المعاهدة بمخاضين أساسيين:<sup>1</sup>

- ان أحكام تلك المعاهدة تسري في مواجهة الدول الأعضاء في الاتحاد ، ومن ثم فان ما تجري عليه العمل أحيانا في المعاهدات الأخرى من جواز إبداء التحفظات على بعض نصوصها أو وثائقها ، لا يجوز بالنسبة لأحكام معاهدة الاتحاد ، كذلك لا يجوز إبرام اتفاق مكمل أو تقديم ما يعرف بالاتفاقيات التفسيرية ، وكما لا يجوز تعليق القبول في الانضمام إلى المعاهدة على أي شرط أو تحفظ .

<sup>1</sup> جمال عبد الناصر مانع ، اتحاد المغرب العربي ، دراسة قانونية سياسية ، دار العلوم للنشر و التوزيع ، عناية ، 2004 ، ص116.

● إن الأحكام التي تضمنتها معاهدة إنشاء الاتحاد لها قيمة قانونية تعلو على قيمة القانونية لكافة القواعد و الاتفاقات القانونية التي ترتبط بها الدول الأعضاء سواء كان هذا الارتباط سابقا على معاهدة الانشاء أم لاحقا لوضعها ، فإذا حدث تعارض في الاحكام بين أحكام معاهدة أخرى تكون الدولة العضو طرفا فيها ومعاهدة إنشاء الاتحاد وجب تطبيق الأحكام الأخيرة ، وهو ما تضمنته صراحة نص المادة 16 من معاهدة الاتحاد حيث نصت على تطبيق الأحكام المعاهدة في حالة تناقضها مع أي اتفاق تبرمه دولة أو أكثر من الدول الأعضاء ، غير أن معاهدة الاتحاد لم تقم بتعيين الجهة التي تقرر وجود تعارض وتناقض بين إحكام معاهدة الاتحاد وبين الاتفاقيات التي ارتبط بها العضو قبل او بعد ابرام معاهدة الاتحاد.

من الطبيعي أن يكون من واجب كل عضو من الأعضاء الاتحاد ألا يبرم مثل هذه الاتفاقيات المناقضة لمعاهدة الاتحاد وان يمتنع عن تنفيذها وأن يسعى للتخلص منها، كما أن الهيئة القضائية للاتحاد قد تملك مناقشة أحوال التعارض بين المعاهدة وبين الاتفاقيات الدولية الأخرى.

وإذا كانت معاهدة الاتحاد تلزم الدول الأعضاء في الاتحاد على النحو السابق ، فهل هذه المعاهدة تسمو على المواثيق المنظمات الدولية الأخرى ؟ إن الواقع العملي يجعلنا نتفق مع وجهة النظر التي ترى ان ميثاق منظمة الأمم المتحدة يعد القانون الأساسي للمنظمات الدولية لاسيما ما يتعلق بمسؤولية المنظمة الأم "الأمم المتحدة" عن حفظ السلم و الأمن الدولي ، و هو ما يترتب عليه نتيجة هامة مفادها أن المنظمات الدولية الإقليمية التي يتم إنشاؤها ويكون من بين أهدافها بصفة خاصة حفظ السلم والأمن في الإطار الإقليمي ، يجب أن لاتتعارض أحكامها مع أحكام ميثاق الأمم المتحدة.

يستخلص مما سبق أن معاهدة الاتحاد تعتبر معاهدة دولية جماعية ذات طبيعة خاصة وأن ما تضمنته من أحكام تسري في مواجهة الدول الأعضاء في الاتحاد دون أن يكون لأي منها الحق في إبداء تحفظ على أحد نصوصها، وأن الأحكام الواردة في تلك المعاهدة تسمو عند تطبيقها على أحكام المعاهدات الأخرى التي يرتبط بها الأعضاء

### أ- تعديل أحكام المعاهدة:

إن معاهدة الاتحاد دولية متعددة الأطراف ذات صبغة دستورية، أي أنها كغيرها من الوثائق المنشئة للمنظمات الدولية الإقليمية يطرأ عليها ما يطرأ على هذه الأخيرة<sup>1</sup>، وما دامت صفة الدوام هي من عناصر الاتحاد الأساسية، فإن الأمر يقتضى ضرورة وجود نص يجيز مراجعة أحكام المعاهدة قصد مسايرة التطورات السريعة في العلاقات الدولية، وهذا ما أشارت إليه المادة الثامنة عشرة حيث جاء فيها: " يتم تعديل أحكام هذه المعاهدة بناء على اقتراح من إحدى الدول الأعضاء يصبح هذا التعديل نافذ المفعول بعد المصادقة عليه من طرف كافة الدول الأعضاء، غير أن هذا النص لا يشير لا إلى الإجراءات المتبعة في التعديل ولا إلى الهيئة المخول لها ذلك و لا قاعدة التصويت، هل يتم بالإجماع أم بالأغلبية؟

بالرجوع إلى المادة السادسة من المعاهدة و التي تعطي مجلس الرئاسة وحده سلطة اتخاذ القرارات بالإجماع نستنتج وأنه حتى يصبح قرار التعديل ساري المفعول لابد من إقراره بالإجماع من قبل مجلس الرئاسة تم المصادقة عليه من طرف كل الدول الأعضاء في الاتحاد وفقاً للأوضاع الدستورية لكل منها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> جمال عبد الناصر، مرجع سبق ذكره، ص125

<sup>2</sup> صبيحة مجوش، اتحاد المغرب العربي بين دوافع التكامل الاقتصادي و المعوقات السياسية (1989-2007)، دار و مكتبة الحامد للنشر والتوزيع، عمان / الأردن، 2010، ص229.

نستخلص من هذا النص أن تعديل معاهدة الاتحاد يتم على النحو التالي:

1- إن اقتراح تعديل أحكام المعاهدة يتم بطلب إحدى الدول الأعضاء .

2- يصبح التعديل نافذا إذا ما تم إقراره بالإجماع من قبل مجلس الرئاسة وتمت المصادقة عليه من طرف كافة الدول الأعضاء في الاتحاد وفقا للأوضاع الدستورية لكل منها.

ب- جانب الضريبي من معاهدة مراكش:

إذا دققنا في معاهدة مراكش المبرمة في 17 فيفري 1989 في الجانب الجبائي لهذه معاهدة نجد أنه في المادة

الثانية ( الفقرتين 4 و 5 ) أن على اتحاد العربي أن تعمل على :

- إتباع سياسة مشتركة في جميع المجالات ؛

- العمل تدريجيا لتحسيد التنقل الحرّ للأشخاص ، الخدمات ، البضائع و رؤوس الأموال فيما بين الدول المغاربية.

هذا يتضح أنه قد تم الإشارة إلى التنسيق الضريبي بطريقة ضمنية. ومرتبطة بالتجسيد التدريجي للتنقل الحرّ

للأشخاص البضائع و رؤوس الأموال.

بالتالي، يشكل الشقّ الجبائي ، بصفة عامة ، في معاهدة مراكش إحدى الأولويات الاقتصادية للدول المغاربية

. بالرغم من عدم ذكره علانية من خلال الأحكام التي تضمنتها المعاهدة فهذا لا ينقص من أهميته كأداة رئيسية في

رسم معالم التكامل الاقتصادي في المنطقة.

وقد يكون اعتبار التجانس الضريبي ، إحدى المراحل الأخيرة لتحقيق التكامل . مما يدفعنا في هذه الحالة إلى القول أن معاهدة مراكش تركت التجانس الضريبي إلى غاية استكمال المراحل الأولية الضرورية لإقامة الاتحاد و التي تأتي بالموازاة مع اتحاد نقدي على غرار ما حصل في اتحاد الأوروبي.<sup>1</sup>

إن الهدف الرئيسي لتجانس الجباية غير مباشرة، بصفة عامة ، هو إنشاء قواعد مشتركة بالنسبة لجميع منتجي مجموعة الاقتصادية المعنية.

بصفة عامة فإن وجود الأحكام جبائية في اتفاقيات التكامل الاقتصادي ضرورية لسببين رئيسيين ، الأول حظر المعاملات التمييزية، حيث تظهر هذه الحالة لما يتم توجيه الضريبة بصورة تخرج به المنافسة عن السكة بالنسبة للمنتجات القادمة من مختلف الدول أي آلية لتشجيع وتمييز المكلفين بالضريبة أو المنتجات من مصدر أجنبي.<sup>2</sup> والثاني إلغاء الحماية الجبائية الهادفة إلى منح المؤسسات الوطنية امتيازات تحمي بها منتجاتها في السوق المحلي من منافسة المنتجات الأجنبية.

لذا فإن الجانب الضريبي يحظى باهتمام كبير في اتفاقيات التكامل الاقتصادي بهدف نزع كل عنصر حمائي أو ذو طبيعة تمييزية في تشريعات أو قوانين الدول الأعضاء.

## 2- منطقة التبادل الحر مع الاتحاد الأوروبي:

بعد نهاية الحرب العالمية الثانية وما ترتب عنها توجه اهتمام نحو إعادة أوروبا حيث استغلت المجموعة الأوروبية ضعف موقف الدول النامية وما تعاني من فقر وتهميش وتدهور لأوضاعها الاقتصادية والسياسية و الاجتماعية

<sup>1</sup> محمد عباس محرزى-2، مرجع سبق ذكره،ص299.

<sup>2</sup> محمد عباس محرزى، مرجع سبق ذكره،ص22.

وبادرت بطرح مشروعها عن طريق الشراكة مع دول البحر المتوسط ومنها دول شمال افريقيا وهو ما يسمى بمشروع الشراكة الأورو - متوسطة.

وقد تم في فترة الممتدة من 1972 حتى 1995 توقيع العديد من الاتفاقيات بين الاتحاد الأوروبي و بعض الدول المتوسطية حيث وفرت هذه الاتفاقيات قدرا كبيرا من التعاون بين الطرفين وذلك في مجالات التجارة و الصناعة و القطاع التمويلي وكذا تقديم إعفاءات جمركية لبعض المنتجات الزراعية و المنتجات الزراعية و المنتجات نصف المصنعة خاصة تلك التي منشأها دول المغرب العربي.

في 27 - 28 نوفمبر 1995 عقدت برشلونة مؤتمر جمع بالإضافة إلى دول الاتحاد الأوروبي عشر دول في جنوب البحر المتوسط منها الجزائر ، تونس ، المغرب وأطلق أسس شراكة أورو - متوسطة عرفت بمسار برشلونة موزعة على ثلاثة فضاءات هي: شراكة سياسية و أمنية و شراكة اقتصادية و مالية و شراكة اجتماعية و ثقافية و إنسانية من أجل فضاء جديد بين دول البحر المتوسط يسعى في آفاق 2010 إلى إقامة منطقة تبادل حر عبر التوقيع على اتفاق شراكة بين بلدان الجنوب و الاتحاد الأوروبي.<sup>1</sup>

منذ الوهلة الأولى تسارعت دول المغرب العربي خاصة تونس و المغرب لإمضاء و توقيع اتفاقيات شراكة منفردة مع الاتحاد الأوروبي ، وهذا في ظل أوضاعها الداخلية التي تعكس تنامي الاحتلالات و تطور الأزمات وفي محيط دولي تميزت تحولاته الهيكلية بإضعاف سيادة البلدان النامية ومنها المغاربية الأمر الذي اضعف وزنها التفاوضي وقلل من قدرتها التضمينية لمكاسبها بتلك الاتفاقيات مما جعلها غير متكافئة ذلك أن موازين القوى كانت في غير

<sup>1</sup> صبيحة بخوش، مرجع سبق ذكره ، ص 309.

صالح الاقتصاديات المغاربية التي دخلت في مفاوضات بمسارات منفردة مع دول الاتحاد الأوروبي المجتمعة التي تتحرك كتكتل مندمج في وحدة اقتصادية معززة بمنظومة مؤسسية و سياسية و أمنية مشتركة.<sup>1</sup>

تضمنت جميع الاتفاقيات المنفردة للشراكة مع بلدان المغرب العربي مجموعة من الأهداف تم التأكيد عليها

ومنها:

- تنمية المبادلات وضمان الارتقاء بالعلاقات الاقتصادية و الاجتماعية المتوازنة بالنسبة لجميع الأطراف من خلال تحديد شروط التحرير المتنامي لحركة السلع و الخدمات و رؤوس الأموال .

- تسهيل التكامل و الاندماج بين دول الاتحاد المغاربي وبين هذه الأخيرة و الاتحاد الأوروبي .

-الارتقاء بالتعاون في المجالات الاقتصادية و الاجتماعية و الثقافية و المالية.

أما عن مجالات الشراكة فقد مست كل المجالات بدون استثناء إلا أن المجال الاقتصادي يعتبر أهمها و يتمحور حول تحرير المبادلات التجارية وذلك برفع القيود على حركة المنتجات الصناعية بما فيها القيود الجمركية و رسوم مماثلة لها على الفور بالنسبة لمجموعة محددة من السلع ، أما بالنسبة للمنتجات الزراعية و الصيد البحري و المنتجات التحويلية الزراعية فيتم وضع معايير محددة لتحريرها تلزم جميع الأطراف وتضمن تحقيق مصالحها من خلالها بحيث يكون التحرير تدريجيا و لا يسري إلا بعد 5سنوات من سريان الاتفاقيات مع الأطراف الموقعة.

<sup>1</sup> صالح صالحى ، " التحديات المستقبلية للاقتصادات المغاربية في مجال الشراكة مع الاتحاد الأوروبي " ، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة سطيف ، العدد2،(2003) ، ص26.

ثانيا: السوق المغربية المشتركة.

لإقامة سوق المغربية المشتركة يجب إنشاء اتحاد جمركي و الذي تم تعريفه من طرف المنظمة العالمية للتجارة (OMC) بأنه استبدال إقليمين أو ثلاثة أقاليم جمركية بإقليم جمركي واحد.

ومن خصائص الاتحاد الجمركي هو كونه يتم تبني على مستواه سياسة تجارية موحدة و إنشاء تعريف جمركية موحدة وإنشاء تعريف جمركية موحدة اتجاه البلدان الأخرى.

لقد كان من المفروض قيام مثل هذا الاتحاد في نهاية سنة 1995 و الذي تضمنه البيان الختامي لقمة رؤساء الدول المغربية التي انعقدت بالجزائر في جويلية 1990 ، الذي اعتبر فيه الأجل المذكور أعلاه بأنه أقصى حدّ لقيام مثل هذا الهيكل بالمنطقة ، لكن و نظرا لعدة ظروف لم ينجز هذا المشروع إلى غاية اليوم.

ومن بين الاتفاقيات التي تساهم في إقامة سوق مغربية مشتركة تلك المتعلقة بحرية تنقل الأفراد ، الخدمات و كذا رؤوس الأموال بين الأقطار الخمس.

أولا: حرية تنقل الأفراد

تعد حرية انتقال الأفراد بين دول الأعضاء في تكتل اقتصادي ما ، شرط ضروريا لإقامة سوق مشتركة ، وفي إطار الاتحاد المغربي فقد قامت الدول الأعضاء بإبرام اتفاقية على مستوى المجلس الرئاسي متعلقة بالنقل البري للمسافرين ، البضائع وسائل العبور و قد كان ذلك في 14 جويلية 1993.<sup>1</sup>

أما فيما يخص المسافرين تطبق الاتفاقية على المواطنين من جنسية إحدى الدول المغربية العضوة و المستعملين مركبات مرقمة فيها سواء كانت مركبات مملوكة لأشخاص طبيعيين أو أشخاص معنويين.

كما يجب أن تكون هذه المركبات موجهة نحو نقل المسافرين وأن تتضمن أكثر من ثماني أشخاص مزودين بأمثلة لايفوق وزنها الطنين ونصف . بالتالي لا تشمل الاتفاقية الأفراد المسافرين بسياراتهم السياحية ، ماعدا الممارسين لنشاط النقل فقط. أما النقل السياح حسب المادة السابعة فهو خاضع لترخيص مسبق من طرف السلطات المعنية في البلد ترقيم المركبة.

وتشير الاتفاقية فيما يخص نقل البضائع ، على ضرورة التزام السائقين باحترام الدول المغربية المستقبلية وذلك فيما يتعلق بوزن الأبعاد و حمولة المركبات بالإضافة إلى ضرورة احترام قانون المرور مع ضرورة مرافقة أي استثناء بترخيص صريح.

كما تستفيد المراكب المذكورة من إعفاء من كل الرسوم و الإتاوات، سواء كانت وجهتها إحدى دول الاتحاد أو العابرة على إقليمها.

ثانيا: التنقل الحر للخدمات.

<sup>1</sup> العاقر جمال الدين ، مرجع سبق ذكره، ص 158.

التنقل الحرّ للخدمات يعتبر كإحدى نتائج الحرية إقامة الأشخاص الطبيعيين غير الأجراء كالمحامين، الأطباء و رجال الأعمال بصفة عامة إلى جانب الأشخاص المعنويين أي الشركات و فروعها.

تقوم هذه الحرية المتعلقة بالخدمات على مبدأ عدم التمييز ، الذي يسمح لكل رعية مقيمة على إقليم دولة من الاتحاد بالاستفادة من معاملة وطنية و إخضاعها لضريبة وحيدة على الدخل ، وقد كان ذلك من خلال إبرام اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي و إرسال قواعد التعاون المتبادل في ميدان الضرائب على الدخل بين دول اتحاد المغرب العربي والتي تم توقيعها في الجزائر في أول محرم عام 1411 الموافق ل 23 يوليو 1990.<sup>1</sup>

نصت هذه الاتفاقية على تحقيق وإرساء قواعد التعاون المتبادل في ميدان الضرائب على الدخل وسعيا لتسيير تنقل الأشخاص و البضائع بين دول الاتحاد المغرب العربي وحرصا على التبادل الخبرات وإنجاز مشاريع مشتركة في شتى المجالات.

وقد اشارت هذه الاتفاقية على مبدأ حرية الإقامة ، بكونها تخضع الأجرور إلى ضريبة الدخل و المحصل عليها من قبل أشخاص معنويين الذين يمارسون وظائف عمومية في إحدى الدول الأعضاء.<sup>2</sup>

حرية تنقل رؤوس الأموال هو عنصر مهم لا بد من توفره لتحقيق حرية انتقال الخدمات ، و يستفيد من حرية حركة رؤوس الأموال المستثمرون على وجه الخصوص ، التي تحمي مصالحهم الاتفاقية المغاربية لضمان الاستثمارات ، التي تسمح لهم بتحويل كافة الأرباح المحققة عن الاستثمارات المنجزة في المنطقة.

<sup>1</sup> المادة الأولى من الاتفاقية تفادي الازدواج الضريبي ، الجريدة الرسمية ، العدد رقم 6، الصادرة يوم الأربعاء 21 رجب عام 1414، الموافق ل 6 فبراير 1991، ص215.

<sup>2</sup> المادة 20 من اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي، مرجع سابق.

### المطلب الثاني : الدوافع الاقتصادية لإقامة تجانس ضريبي مغاربي

تكمن الأهمية الاقتصادية للتجانس الضريبي على جبهتين: تسمح بتجاوز العقبات التي يمكن أن تقف في وجه المنافسة ومن جهة أخرى أن تسمح بتفعيل حركة المبادلات داخل المنطقة.

#### أولاً: تفادي عوائق المنافسة:

يتعلق الأمر هنا بكل الاضطرابات الناشئة عن اختلاف القواعد القانونية بين الدول الأعضاء داخل السوق المشتركة.

يمكن أن تكون هذه العوائق من طبيعة مختلفة كالتوجهات الاقتصادية ، الاجتماعية أو القواعد الضريبية ، أي بإمكانه عرقلة أداء السوق المشتركة .

وبالتالي ، تظهر العوائق من مصدر جبائي ، لما يوجد نص ضريبي مهما كان موضوعه ، يقوم بإحداث آثار تضر بالمنافسة .وحسب الحالات ، يمكن أن تنتج هذه عوائق عدم تجانس الضغط الجبائي ، الهيكل الضريبي أو التقنية الجبائية المستعملة.

تتمثل أهم هذه العوائق في اختلافات الهياكل الضريبية التي تؤثر سلباً على المبادلات التجارية في المنطقة التكاملية ، إضافة إلى اختلاف الهياكل الضريبية ، يؤدي تنوع و تباعد الاقتطاعات الضريبية في دول التكامل الاقتصادي إلى عدم توازن في جاذبية الدول للاستثمارات الأجنبية المباشرة ، و جر هذه الدول إلى الدخول في دوامة المنافسة الضريبية .

وقد يؤدي إلى تقليص الإيرادات العمومية لدول التكامل خاصة عند زيادة شدة المنافسة ، و تباعد المعدلات الضريبية بصفة خاصة معدلات الضرائب غير مباشرة لتأثيرها المباشر على الأسعار.

من أجل القضاء على عوائق المنافسة ، فلا بد للبلدان المغاربية العمل على تقريب سياسيات الاقتطاعات الضريبية و كذا محاولة توحيد المعدلات الضريبية المفروضة في دول التكامل الاقتصادي ، و هو ما يكون سهل المنال خاصة مع وجود التقارب النسبي للسياسات الضريبية المغاربية ، و بالتالي تسهيل إقامة تجانس ضريبي مغاربي.

### ثانيا: تنمية المبادلات التجارية المغاربية:

تعد تنمية المبادلات التجارية في منطقة المغرب العربي إحدى الأسباب المقدمة من أجل إحلال التجانس الضريبي فيما يتعلق بالرسوم على رقم الأعمال .

حيث تعتبر التجارة الدولية إحدى حقول النمو الاقتصادي ومن هنا تحقيق الرفاهية الفردية و الجماعية لشعوب المنطقة.

من المهم جدا دراسة أثر التجانس الضريبي على تنمية المبادلات التجارية بين الدول المغاربية ، والذي يجب أن تسبقه دراسة وضعية مستويات المبادلات للتجارة البينية المغاربية التي ستسمح في إعطائها المعلومات اللازمة فيما يخص الوجهة التي يمكن رسمها للتجانس الضريبي فيما يخص تفعيله للنشاط الاقتصادي في المنطقة.

إن ما يمكننا ملاحظته في هذا مجال أنه ما يزال حجم المبادلات بين المغاربية جد محدود ، وما تزال بينته غير مستقرة ، إذ تشير بيانات التجارة البينية لدول المغرب العربي إلى تضاؤل حجم الصادرات البينية ، حيث انخفضت من 1122.5 مليون دولار عام 1995، إلى 922.4 مليون دولار عام 1997، ثم إلى 912.5 مليون دولار عام

2000 ، وقد وصل معدل الانخفاض السنوي لها حوالي 3.9 % خلال الفترة 1995-2000 وهو ما يؤكد

الجدول الآتي :

جدول رقم(04): إجمالي الصادرات السلعية وإجمالي الصادرات البينية لدول المغرب العربي

2000- 1995

الإجمالي	موريتانيا	المغرب	الجزائر	تونس	ليبيا	الدولة البيان	السنة
1122.5	000.5	270.9	231.7	405.3	214.0	إجمالي الصادرات البينية	1995
	563.9	4712.0	10258.2	5489.0	8776.9	إجمالي الصادرات	
	%0.10	%5.7	%2.3	%7.4	%2.4	نسبة الصادرات البينية إجمالي	

						الصادرات	
988.7	2.60	213.8	215.1	328.4	228.4	إجمالي	1996
						الصادرات	
	550.5	4744.9	13203.9	5511.0	9531.0	البيئية	
	%0.5	%4.5	%1.6				
				%6.0	%2.4	إجمالي	
						الصادرات	
						نسبة	
						الصادرات	
						البيئية إلى	
						إجمالي	
						الصادرات	
922.3	3.1	164.9	226.0	310.9	218.0	إجمالي	1997
						الصادرات	
	525.4	4676.6	13203.9	569.3	9778.7	البيئية	
	%0.6	%3.5	%1.6	%5.6	%2.2		

						إجمالي الصادرات	
						نسبة الصادرات البيئية إلى إجمالي الصادرات	
911.9	2.6	164.4	123.6	289.9	330.8	إجمالي الصادرات	1998
		7415.6	10055.0	5758.3	6376.2	البيئية	
	556.4	%2.2	%1.2	%5.0	%5.2	إجمالي الصادرات	
	%0.5					نسبة الصادرات	

						البينية إلى إجمالي الصادرات	
906.3	2.44	212.2	250.8	296.4	144.6	إجمالي الصادرات	1999
	515.1	7372.8	12453.2	5881.2	7165.3	البينية	
		%2.2	%1.2	%5.0	%2.0		
	%0.5					إجمالي الصادرات	
						نسبة الصادرات	
						البينية إلى إجمالي الصادرات	
912.50	4.35	190.00	219.10	352.0	318.00	إجمالي الصادرات	2000
	477.00	7963.20	1963.20	5839.90	12000.00	الصادرات	

	1.0%	2.4%	1.1%	6.0%	2.7%	البينية
						إجمالي
						الصادرات
						نسبة
						الصادرات
						البينية إلى
						إجمالي
						الصادرات

المصدر: عيسى أحمد الفرسي، التكامل الاقتصادي بين دول المغرب العربي، واقع، مقوماته، معوقات قيامه، ندوة دولية حول: التكامل الاقتصادي العربي كآلية لتحسين و تفعيل الشراكة العربية - الأوروبية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2004. ص 4

ونلاحظ من خلال الجدول السابق تدني مساهمة الصادرات البينية لكل دولة من دول المغرب العربي إلى إجمالي

صادراتها، إذ لم تتجاوز هذه النسبة في أحسن الأحوال 8%.

فيما يتعلق بنسبة التجارة البينية لكل دولة إلى إجمالي صادراتها خلال الفترة 1995-2000 فقد تراوحت

بين 2% - 5.2% في ليبيا، 5% - 7.4% في تونس، 1.1% - 2.3% في الجزائر، 2.4%-

5.7 % في المغرب ، ولم تتجاوز 1 % في موريتانيا ، يفسر ضعف هذه النسبة بالطابع الريعي لبعض اقتصاديات الاتحاد بالجزائر و ليبيا ، واعتماد البعض الآخر على الإنتاج و تصدير السلع الزراعية ، الأمر الذي يتسبب في تشابه الهياكل الإنتاجية لمعظم هذه الدول.

### أولا: ضعف المبادلات التجارية البينية:

لا يرجع ضعف المبادلات التجارية إلى ضعف تكامل اقتصاديات المنطقة فقط ، بل هناك عدة أسباب منها:

- غياب التكامل بين القطاعات البينية الأساسية بين الدول الاتحاد أدى إلى توافرها في بعض الدول وضعفها في البعض الآخر، مما أدى إلى إعاقة نمو القطاعات الصناعية ، ومن ثم ارتفاع تكاليف الإنتاج وضياع فرصة التنافس لهذه السلع في الأسواق الدولية.

- ضعف التجانس و تقسيم العمل بين الدول الاتحاد ، و عدم وجود نظام للمعلومات يقدم قدرًا كافي من المعلومات عن الصناعات المتاحة ، والتي يمكن أن يعود عليها في قيام مشروعات مشتركة لتقديم منتجات لها صفة التميز و الجودة و قدرة على النفاذ للأسواق العالمية.

- ندرة وسائل تمويل الصادرات ، وليس في إمكان أي بلد تمويل صادراته نحو جيرانه في هذا الإطار تم تسجيل العديد من الإجراءات التي لم تدخل لحد الآن حيز التنفيذ<sup>1</sup>.

- قلة المعلومات لدى المتعاملين الاقتصاديين المغاربة ، إضافة إلى عدم تطور تأمينات ضمانات الصادرات ، التي تبقى في أدوارها الأولى ، لا يشجع على إقامة علاقات ثقة.

<sup>1</sup> Djamel Eddine GUECHI , L'Union du Maghred arabe , intégration régionale et développement économique , éditions ; CASBH , Alger, p.130.

ثانيا: دور التجانس الضريبي في تطوير المبادلات البينية المغربية

تعتبر الضرائب غير المباشرة إحدى العوامل المهمة في تشجيع التبادل التجاري بين الدول لتأثيرها على تشجيع عمليات التصدير و الاستيراد للسلع و الخدمات .

في الواقع، يتحمل المستهلك كل أعباء ضرائب الاستهلاك على ما يقتنه من سلع ، هذه السلع التي في بعض الأحيان تكون ضحية للازدواج الضريبي ، إذ تفرض عليها ضريبة على إقليم الدولة المنتجة أو المصدرة و تقع عليها ضريبة أخرى عند الاستيراد في إقليم الدولة المنتجة يحد من المبادلات التجارية الدولية.

من أجل تفادي مثل هذه الإجراءات المعقدة للتجارة الخارجية يمكن إتباع الطريقتين التاليتين:

الطريقة الأولى وهي اتباع طريقة فرض الضريبة على البلدان المنتجة و تعفى السلعة ضريبيا عند دخولها إقليم البلد المستهلك ، إلا أنها تضعف من القدرة التنافسية للسلع المحلية في مجال الأسعار.

أما الطريقة الثانية فتعني فرض الضريبة على المنتجات في إقليم البلد المستورد وإعفاءها في إقليم البلد المصدر وهذا ما تم تبنيه بالنسبة للتجارة الدولية عن طريق اتفاقيات الجات.

ينبغي على بلدان المغرب العربي أن تولي اهتمام كبيرا لتحسيد التجانس الضريبي المغربي كأداة لتنمية المبادلات التجارية البينية وكذا الحد من عوائق المنافسة بما يحقق النمو و التطور في المنطقة المغربية.

## خاتمة الفصل الأول:

التجانس الضريبي شغل موقعا متقدما من تجارب التكامل الاقتصادي خاصة تلك التي تعتمد السوق مجالا للعمل التكاملي وعليه فقد تعرضنا من خلال المبحث الأول من هذا الفصل إلى التجانس الضريبي إذ تم التطرق إلى مفهومه و أهدافه و نجد على رأسها تشجيع الاستثمارات الأجنبية المباشرة ، و تعرضنا إلى آثار و شروط تحقيق هذا التجانس الضريبي .

كما قد بينا أن التجانس الضريبي أصبح آلية من آليات تفعيل التكامل الاقتصادي مما زاد من اهتمام العديد من التكتلات الاقتصادية به ، و لعل من أنجح التجارب في هذا المجال تجربة الاتحاد الأوروبي أين تم تحقيق نتائج معتبرة ، على عكس الجهود العربية نحو تحقيق هذا التجانس و التي لم تتعدى حدود الاتفاقيات و القرارات التي لم تجسد في الواقع العملي ، و تبقى تجربة الاتحاد الأوروبي المرجع الأساسي في هذا المجال لابد من الاستفادة منها لتحقيق تجانس ضريبي مغاربي .

لدى فلا بد من تفعيل التكامل الاقتصادي من خلال إقامة تجانس ضريبي مغاربي يسمح بالقضاء على عوائق المنافسة و يعمل على تنمية المبادلات البينية ، خاصة مع توفير قاعدة قانونية و دوافع اقتصادية مغرية من شأنها السماح بنهوض المنطقة و تحقيق التنمية التي عجزت عن تحقيقها هذه البلدان بصورة منفردة ، وهو الشيء الذي لا يتم إلا في إطار علاقات تكاملية أكثر تقدما كإنشاء اتحاد جمركي مغاربي في إطار سوق مشتركة مغاربية .

# الفصل الثاني

واقع التكامل الاقتصادي  
المغربي

تمهيد:

كان من أهم سمات فترة ما بعد الحرب العالمية الثانية هي نشوء فكرة التكامل الاقتصادي بين البلدان المتجاورة جغرافيا، على النحو الذي سبق بيانه لما لهذا التكامل من آثار إيجابية كبرى منطوية على العديد من مكاسب الاقتصادية، تتمثل في الاستفادة القصوى من المزايا النسبية لكل بلد من البلدان المتكاملة مع بعضها البعض وتوسيع حجم التبادل التجاري بينها، وبالتالي زيادة النواتج و الدخول القومية في هذه البلدان كأطراف متعاقدة على العملية التكاملية، هذا فضلا عن زيادة كبيرة في فرص العمالة و ازدهار اقتصاديات .

حيث تسعى دول المغرب العربي إلى إقامة تكامل اقتصادي، رأينا أنه من الضروري التعرض لموضوع التكامل الاقتصادي من جوانبه النظرية لما يجويه على العديد من النقاط التي تحتاج في مدلولها و محتواها الفكري هذا من جهة، ومن جهة أخرى يساعدنا على معرفة أن الواقع التكامل المغربي هل استطاع تحقيق لأهدافه المرجوة .

وعليه يأتي في بداية هذا الفصل الإطار النظري للتكامل الاقتصادي بالتعرض لمختلف المفاهيم التي أعطيت له، و التفرقة بينه و بين المفاهيم المتشابهة معه في إطار العلاقات الاقتصادية الدولية، و تحديد شروط و المزايا التي تدفع بالدول للدخول في عملية التكامل . كما سنتطرق في المبحث الثاني إلى واقع التكامل الاقتصادي المغربي التي تبينت فيه المكاسب المحققة في ظل الشراكة مع الاتحاد الأوروبي الذي أبدى اهتمام واضح بالمنطقة المغربية. في الأخير سنتعرف على المقومات التي يركز عليها التكامل الاقتصادي و المعوقات التي أثرت على قيام الاتحاد المغربي بالمهام مما أدى إلى إخفاق التكامل الاقتصادي.

المبحث الأول: الإطار النظري للتكامل الاقتصادي.

تميز النصف الثاني من القرن العشرين بميل بارز إلى ظاهرة التكامل الاقتصادي، آيا كانت الصورة التي يتخذها، فاحتل مكانا بارزا في الأدبيات الاقتصادية نظرا لمجموعة من الأسباب و الدوافع التي جعلت مختلف دول العالم "متقدمة أو نامية " تتجه إلى الدخول في تجمعات إقليمية ، بعدما أدركت ضرورة التكامل الاقتصادي و أهميته.

لذا سنقوم في هذا المبحث بتسليط الضوء على ظاهرة التكامل الاقتصادي، من خلال مفهوم التكامل الاقتصادي و المفاهيم المرتبطة به وطبيعة اتفاقيته ، إضافة إلى شروط والمزايا التكامل الاقتصادي .

المطلب الأول: ماهية التكامل الاقتصادي وطبيعة اتفاقيته.

أولا: مفهوم التكامل الاقتصادي

هناك اختلاف كبير بين الاقتصاديين حول تحديد مصطلح التكامل الاقتصادي ،فالبعض منهم استعمل مصطلح الاندماج و البعض الآخر استعمل مصطلح التعاون و آخرون استعملوا مصطلح التكتل ،و يرجع هذا الاختلاف بوجه عام إلى تباين في وجهة النظر هؤلاء الاقتصاديين حول التكامل المقترح بين مجموعة من الدول ، هل هو في شكل اتفقيات ثنائية أو تعاون بين دولتين أو في شكل تكامل إقليمي بين مجموعة من الدول من أجل إنشاء كتلة اقتصادية .لقد تعددت منطلقات الاقتصاديين في تعريفهم للتكامل ، فمنهم من يعرف التكامل أحيانا حسب أسبابه و أحيانا أخرى حسب أهدافه لهذا نرى أن المصطلح التكامل لم يحظ باتفاق عام بين مختلف الكتاب الاقتصاديين ، وان اختلافهم في التعريف يعود إلى اختلاف المناهج المتبعة في التحليل، و انطلاقا من هذه الملاحظة

نحاول تقديم بعض التعريفات الخاصة بمصطلح التكامل الاقتصادي التي أوردها مجموعة من رواد الفكر الاقتصادي التكاملي فيما يلي:

يعرف " بيلابلاسا" التكامل الاقتصادي على أنه عملية وحالة ، فبوصفه عملية فإنه يشمل الإجراءات و التدابير التي تؤدي إلى إلغاء التمييز بين الوحدات المنتمية إلى دول قومية مختلفة ، وإذا نظرنا إليه على أنه حالة فإنه في الإمكان أن تتمثل في انتقاء مختلف صور التفرقة بين الاقتصاديات القومية<sup>1</sup>. انطلاقا من هذا التعريف نلاحظ أن " بيلابلاسا " يعتمد على المناقشة قضية التمييز أو التدخل الحكومي وعلاقتها بسياسة تحرير التجارة الدولية ، إذ يذهب هذا الاقتصادي إلى اعتبار أن اختفاء التمييز أو التدخل الحكومي يعد شرطا منطقيا ومدخلا طبيعيا لتحرير التجارة بين مجموعة الدول الأعضاء في التنظيم التكاملي.<sup>2</sup>

من جهة قدم " ميردال " الذي ينظر إلى عملية تحرير التجارة الخارجية على أنها تحقق تعادلا في أسعار عناصر الانتاج من ناحية ، أو تحرير انتقال عناصر الإنتاج من ناحية أخرى ، أو كلا من العنصرين السابقين من جهة ثالثة ، مفهوما أكثر اتساعا و عمومية للتكامل الاقتصادي يرى فيه " ضرورة أن تكون عملية إلغاء الحواجز متزامنة مع حرية انتقال عوامل انتاج ، بما فيها الانتقال الاجتماعي على مستوى الدولي أو على مستوى الإقليمي"<sup>3</sup>. و يوضح أيضا أن مفهوم التكامل لا بد أن يشمل العمل على زيادة الكفاءة الإنتاجية ضمن الكتلة الاقتصادية المشكلة، و ذلك مع إعطاء الفرص الاقتصادية المتساوية للأعضاء في هذا التكتل بغض النظر عن سياستهم<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> - بيلابلاسا ، نظرية التكامل الاقتصادي ، ترجمة رشيد البراوي ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1964 ، ص 10 .

<sup>2</sup> - سامي عفيف حاتم ، "التكتلات الاقتصادية بين التنظير و التطبيق " ، الطبعة الرابعة، جامعة حلوان ، القاهرة ، 2003 ، ص 30.

<sup>3</sup> - زايري بلقاسم ، تحليل إمكانيات التكامل العربي الإقليمي في ضوء نظريات التكامل الاقتصادي ، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الانسانية و الاجتماعية المجلد 6 ، العدد1، 2009، ص58.

<sup>4</sup> - محمد هشام خواجكية ، "التكتلات الاقتصادية الدولية " ، مديرية المطبوعات الجامعية ، جامعة حلب ، 1972 ، ص30.

أما بالنسبة للاقتصادي "تبرجن" عرف التكامل الاقتصادي على أساس احتوائه على جانبيين أحدهما سلبي و الآخر إيجابي، و يحتوي الجانب السلبي على إلغاء واستبعاد أدوات معينة في السياسات الاقتصادية الدولية و يحتوي الجانب الإيجابي على الإجراءات التدعيمية التي يراد بها إزالة عدم الاتساق في الضرائب و الرسوم بين البلدان الرامية إلى التكامل ، و برامج إعادة التنظيم اللازمة لعلاج مشاكل النمو و الانتقال ، و أن أفضل صورة ممكنة للعلاقات الاقتصادية بين الدول المختلفة تكون بإزالة العقبات أمام التعاون الاقتصادي بين هذه البلاد.<sup>1</sup>

ويرى الاقتصادي " ماخلوب " أن التعريف الأكثر ملائمة لهذا المصطلح ينصرف إلى فكرة التكامل الاقتصادي التام تنطوي على الإفادة الفعلية من كل الفرص الممكنة التي يتيحها التقسيم الكفاء للعمل.<sup>2</sup>

إذن مما ذكره من تعاريف للتكامل الاقتصادي يمكن استخلاص التعريف التالي للتكامل الاقتصادي "Economic Intègration": " هو العملية التي يتم بمقتضاها إزالة كافة العقبات التي تعترض وجه التجارة القائمة بين مجموعة الدول الأعضاء في مشروع التكامل الاقتصادي ، و التي في مقدمتها إزالة القيود الجمركية و غير الجمركية و كذلك العقبات التي تعرقل انسياب حركة رؤوس الأموال و انتقالات العمالة بين الدول الأعضاء مضافا إليها ما تنجحه إليه هذه الدول من تنسيق و خلق التجانس بين السياسات الاقتصادية المختلفة لتصبح بذلك هذه الدول في الأخير كلا واحدا"

تجدر الإشارة إلى ضرورة التفرقة بين التكامل الاقتصادي و التعاون الاقتصادي في النوعية و الكمية معا حيث أن عملية التكامل الاقتصادي تشمل التدابير التي تؤدي إلى قمع بعض الأشكال التمييز و إزالة الحواجز

<sup>1</sup> - محمد مكاي ، التكامل الاقتصادي العربي " رؤية إسلامية " ، الطبعة الأولى ، دار الفكر و القانون للنشر و التوزيع ، مصر ، 2013 ، ص 324.

<sup>2</sup> سامي عفيف حاتم ، المرجع السابق ، ص 31.

التجارية و الاتفاقات الدولية بشأن السياسات التجارية لتكوين تعاون دولي طويل المدى<sup>1</sup>، في حين يقصد بالتعاون الاقتصادي تخفيف وطأة القيود المعرّقة لحركة التجارة كالقيود الجمركية وغير جمركية و القيود المفروضة على حركة رؤوس الأموال، أما المصطلح الاندماج الاقتصادي فقد عرفه الاقتصادي المصري أحمد الغندور على أنه : " عملية إذابة الاقتصاديات المختلفة في اقتصاد واحد و له درجات متفاوتة حسب العناصر التي تتحقق من قيام الاندماج"

تختلف الأسباب التي تدفع بالدول إلى الاهتمام بتكوين التكتلات الإقليمية، و لعل أكثرها تأثيرا تلك التي ترتبط بظاهرة تدويل الإنتاج التي تخضع لها جميع الدول في الاقتصاد الدولي المعاصر إضافة إلى العوامل المتعلقة باختلاف الظروف التاريخية، الاجتماعية، الاقتصادية و تباينها.

من العوامل التي تؤثر في تفضيل الدول لمشروعات التكامل الاقتصادي الإقليمي وجود حد أدنى من الروابط التاريخية بين الشعوب منطقة التكامل، وهو ما يتطلب أيضا ضرورة توفر تقارب جغرافي يضمن حدا من التقاء المصالح، اتفاق الأهداف و يخلق قدرا من قيم و الأنماط السلوكية المشتركة، مما يجعل من قيام تنظيم يضم دول تنتمي إلى نفس المنطقة أمر أكثر وريادا و فعالية في تحقيق المصالح و الأهداف المشتركة.

إن توفر تقارب جغرافي بين دول المجموعة لا يعد كافيا لقيام تكتل إقليمي، ما لم يرافقه بالدور المهم الذي يلعبه العامل السياسي كحافز يدفع الدول المختلفة إلى تكوين مجموعات إقليمية تكاملية، تتخذ كوسيلة لدعم استقلالها السياسي ( دول مجلس التعاون الخليجي ) و زيادة مقدرتها التفاوضية خاصة الدول النامية منها.

<sup>1</sup> Bela Balassa ,The theory of economic integration ,Richard D . Irwin ,inc . Homewood, ILLINOIS,1961,P13.

حيث يتعلق السبب الأخير بالعوامل ذات الطبيعة الاقتصادية و التي يمكن أن تؤثر على اتجاه البلدان المتخلفة نحو تفضيل مشروعات التكامل الاقتصادي للرغبة القوية للتصنيع، إذ تستفيد كل دولة عضو من توسيع نطاق السوق أمام منتجاتها الصناعية نتيجة لإزالة القيود و العوائق أمام منتجات الدول الأعضاء في التكتل، الأمر الذي يساعد على قيام المشروعات الحديثة و تجنب النتائج السلبية المترتبة على تحرير التجارة مع الدول المتقدمة.

من هذه الأسباب تتضح لنا أهمية التكامل الاقتصادي باعتباره الحل الملائم للاقتصاديات المختلفة أمام مواجهة العولمة و الاندماج في الاقتصاد العالمي.

ثانيا: طبيعة اتفاقيات التكامل الاقتصادي.

يتخذ التكامل الاقتصادي بين الدول أشكال مختلفة و متدرجة حسب درجة التكامل الاقتصادي بينها ، وقد تعددت محاولات الاقتصاديين لوضع سلم للتكامل الاقتصادي الإقليمي ،فجد محاولة "بيلابلاسا " تبقى الأكثر دقة ومصداقية .وفيما يلي يمكن عرض مراحل المختلفة لعملية التكامل الاقتصادي على النحو التالي:

❖ اتفاقيات التجارة التفضيلية .

❖ منطقة التجارة الحرة.

❖ الاتحاد الجمركي .

❖ السوق المشتركة .

❖ الوحدة الاقتصادية.

❖ التكامل الاقتصادي

الإطار رقم 1 : نموذج التكامل الإقليمي لبيلابلاسا -1961-

حسب "بيلابلاسا" فان التكامل الاقتصادي يمر بخمس مراحل:

1-منطقة التبادل الحر:

تمثل الشكل الأقل تبلورا للتكامل الاقتصادي ، تعمل على إلغاء القيود الجمركية و الكمية بين الدول الأعضاء مع المحافظة على تلك القيود اتجاه الدول الأخرى.

2-الاتحاد الجمركي:

وهو عبارة عن منطقة التبادل حر تتبنى من خلالها الدول الأعضاء تعريفه خارجية مشتركة اتجاه البلدان الأخرى ، هذا الشكل من التكامل يتطلب تشريعات ضريبية و سياسية خارجية مشتركة .

3- السوق المشتركة :

إضافة إلى ما يميز الاتحاد الجمركي ، فان السوق المشتركة لا تسمح فقط بحرية انتقال السلع بل تضيف إليها حرية انتقال الخدمات و عوامل الإنتاج ، الأمر الذي يفرض ضرورة توفر تنسيق و تجانس السياسات الاقتصادية.

4-الوحدة الاقتصادية:

وهي السوق مشتركة من خلالها تطبق الدول الأعضاء سياسة اقتصادية مشتركة.

5- الاندماج الاقتصادي:

يتطلب توحيد السياسات النقدية ، الضريبية ، الاقتصادية ، الاجتماعية و كذا إقامة سلطة فوق القومية حيث تكون قراراتها بمثابة أوامر تنفذها الدول الأعضاء.

**Source :Alain LEON, Thierry SAUVIN, de l'économie internationale a l'économie globale édition Ellipses, Paris, 2005, p113.**

### 1- اتفاقيات التجارة التفضيلية

من أجل تنشيط التبادل التجاري بين دولتين أو أكثر ، تقوم هذه الأخيرة بإقامة منطقة التجارة التفضيلية و التي نعني بها اتفاقيات تجارية تتم بين مجموعة من الدول تهدف إلى تخفيض العوائق التجارية سواء كانت جمركية أو غير جمركية على الواردات التي تتم بينهما دون إلغائها كلية ، مع الحفاظ أو الزيادة من العوائق على السلع المستوردة من الدول غير الأعضاء في منطقة التفضيل ، أو بصيغة أخرى اتفاق دولتين أو أكثر على أن تكون هناك معاملة تفضيلية تتمثل في إزالة بعض العوائق الكمية و غير الكمية في مجال التجارة الخارجية ، سواء تجارة السلع أو الخدمات مثل خفض معدلات التعريفات الجمركية أو إلغاء نظام الحصص... إلخ<sup>1</sup> . و من أمثلة هذا النوع من الاتفاقيات التجارية التفضيلية العوائق التي تفرضها الدول الأوروبية على الصادرات الدول النامية إليها ، و في هذا الخصوص يمكن تسجيل الملاحظات التالية<sup>2</sup>:

1- تقتصر هذه الدرجة التكاملية على مجرد تخفيض العقوبات الجمركية و غير الجمركية دون إلغائها كلية .

2- تنصب هذه المعاملة التفضيلية الجمركية على الشق السلعي للتجارة الإقليمية بين مجموعة الدول

الأعضاء في منطقة التفضيل و لكنها لا تمتد إلى الشق النقدي للتجارة الإقليمية بين هذه الدول.

<sup>1</sup> - نبيل حشاد، الجات و منظمة التجارة العالمية أهم التحديات في مواجهة الاقتصاد العربي ، الهيئة المصرية العامة للكتاب ، مصر، 2001، ص54.

<sup>2</sup> - سامي عفيف حاتم ، المرجع السابق ، ص 286.

3- يلاحظ أن الدول الأعضاء في منطقة التفضيل الجمركية تحتفظ بحق الصياغة و تحديد نمط سياساتها القطرية في المجالات الجمركية و غير الجمركية دون الدخول في ترتيبات مشتركة مع باقي الدول الأعضاء في هذا الخصوص.

4- يعتبر نظام التجارة التفضيلي أقل صور التكامل الاقتصادي أو هو المرحلة الأولى من مراحل التكامل.

## 2- منطقة التجارة الحرة

تعتبر منطقة التجارة الحرة الدرجة الثانية على سلم التكامل الاقتصادي ، حيث يتم في هذه المرحلة إلغاء الرسوم الجمركية و القيود الكمية على التجارة الخارجية بين الدول التي تشترك في المنطقة ، و هذا مع احتفاظ كل دولة عضو في المنطقة بالتنظيمات و القوانين و الإجراءات التي تنظم بها علاقاتها الاقتصادية الخارجية مع الدول غير الأعضاء، وبالتالي فإن منطقة التجارة الحرة هي عبارة عن دمج أسواق السلع الوطنية للدول الأعضاء في سوق واحدة كبيرة تتحقق داخلها حرية انتقال البضائع ذات صنع المحلي بين أقطار إقليم التكامل ، وذلك بموجب شهادة المنشأ التي تقوم على مجموعة من قواعد تتمثل في:<sup>1</sup>

أ - تجريد مساحة الجغرافية للمنطقة الحرة ؛

ب - عزلها عن باقي أقاليم الدولة من خلال إقامة الأسوار العازلة حولها ؛

ج- الخضوع لسيادة الدولة ، و لذلك تطبق عليها قوانين الدولة نفسها إلا إذا كان هناك قانون خاص ينظم العمل بها ؛

<sup>1</sup> - باشي أحمد ، مقومات و معوقات التكامل الاقتصادي العربي مع التركيز على مناطق التجارة الحرة ، الندوة العلمية الدولية حول : التكامل الاقتصادي العربي كآلية لتحسين و تفعيل الشراكة العربية - الأوروبية ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، الجزائر ، 8 - 9 ماي 2004 ، ص 2.

د- تحديد الأنشطة المسموح بممارستها داخل المنطقة ؛

ه- تعامل المشروعات التي تقام داخلها كما لو كانت مقامة خارج الحدود السياسية للدولة من الناحية الجمركية ؛

و- تعامل البضائع التي تدخل إليها على أنها صادرات ، كما تعامل البضائع التي تدخل الدولة من هذه المنطقة على

أنها واردات ، ولذلك تخضع هذه السلع لكافة الإجراءات الجمركية و النقدية للتعامل مع البضائع الأجنبية .

وكمثال على هذا الشكل نذكر منطقة التجارة الحرة الأوروبية (EFTA)

### 3- الإتحاد الجمركي :

ما يميز هذه الدرجة هو إلغاء مختلف الحواجز الجمركية المفروضة على التجارة البينية للدول الأعضاء في المنطقة

التكاملية، و في هذه النقطة يلتقي الإتحاد الجمركي بمنطقة التجارة الحرة، إضافة إلى ذلك يتم توحيد الرسوم أو التعريفات

الجمركية لكل الأعضاء إزاء العالم الخارجي فتصبح الأقاليم الجمركية للدول الأعضاء المشتركة إقليميا جمركيا واحدا كما

أن الدول الأعضاء في الإتحاد الجمركي ليس لها الحرية في عقد اتفاقيات تجارية مع الدول الخارجية عن الإتحاد أو حتى

تجديد الاتفاقيات المعقودة مع هذه الدول، و الهدف من ذلك هو الحرص على فعالية التعريفات الجمركية الموحدة

و زيادة المركز التنافسي للدول السابقة وفي غالب الأحوال تكون الاتحادات الجمركية أكثر كفاءة من درجات التكامل

الاقتصادي و تسمح بالتكامل بين الأسواق بدرجة أكبر و لكنها أيضا تحتاج إلى تنظيم أكثر و وضع قيود أوثق على

سياسات و سيادات الدول الأعضاء.

يشمل الاتحاد الجمركي على أربعة مكونات رئيسية تتمثل في<sup>1</sup> :

- 1- وحدة القانون الجمركي بين دول الأعضاء ووحدة التعريف الجمركية .
- 2- وحدة تداول السلع بين دول الأعضاء.
- 3- وحدة الحدود الجمركية و الإقليم الجمركي بالنسبة لبقية دول العالم غير الأعضاء في الإتحاد .
- 4- توزيع حصيلة الرسوم الجمركية المفروضة على واردات الدول الأعضاء من العالم الخارجي حسب معادلة يتفق عليها ، تتولى توزيع الأنصبة بين دول الأعضاء.

من أمثلة الاتحادات الجمركية نجد اتحاد البينيلوكس ( BENELUX ) المؤسس سنة 1944 الذي ضم كل من بلجيكا ، هولندا ، لوكسمبورغ.

#### 4-السوق المشتركة

تمثل السوق المشتركة الأكثر تقدما من درجات للتكامل الاقتصادي ، حيث يتم فيها إضافة إلى إلغاء كل الحواجز و الرسوم الجمركية بين الدول الأعضاء و توحيد السياسات التجارية الخارجية ، إلغاء القيود على حركة عوامل الإنتاج فيما بين الدول الأعضاء ، و هكذا في هذه المرحلة تتضاعف فرص الاستثمار و زيادة كفاءة استخدام عناصر الإنتاج و معدلات نمو الإنتاج فيها عن حالة الاتحاد الجمركي ، و على الرغم من ذلك فإن عدم تجانس السياسات الضريبية و النقدية و الإنتاجية لا بد أن يظهر تفاوتاً في درجة الاستفادة بين دول الاتحاد حيث تستفيد الدول ذات

<sup>1</sup> سامي عفيفي حاتم ، المرجع السابق، ص292.

مناخ الاستثمار الجذاب و ذلك لأن إلغاء القيود على التجارة و انتقال عناصر الإنتاج من شأنه أن يجذب كلا من رأس المال و العمل الماهر نحو الدول ذات المخاطر الأقل<sup>1</sup>.

### 5-الاتحاد الاقتصادي

الاتحاد الاقتصادي هو أعلى درجة في سلم التكامل الاقتصادي ، حيث لا يقتصر التعاون بين الدول الأعضاء على إلغاء القيود المفروضة على المبادلات التجارية فحسب ، بل يشمل تحرير رؤوس الأموال و الأشخاص و إنشاء المشروعات إلى جانب التجانس بين السياسات المالية و النقدية للدول الأعضاء و ذلك بغرض إقامة هيكل اقتصادي متكامل بحيث تتحقق وحدة اقتصادية مستقبلا بين دول الأعضاء<sup>2</sup>.

### 6-التكامل الاقتصادي التام ( الاندماج الاقتصادي)

يعتبر التكامل الاقتصادي التام آخر درجات التكامل الاقتصادي و بمقتضاه تصبح اقتصاديات الدول الأعضاء كاققتصاد واحد ، وفيه يتم توحيد السياسات الاقتصادية بحيث يتبع الأعضاء نفس السياسات الاقتصادية، ويقوم الاتحاد بإنشاء سلطة فوق قومية تراقب تنفيذ تلك السياسات الموحدة<sup>3</sup>. تعتبر سلطة عليا تكون قراراتها ملزمة لكل الدول الأعضاء.

حيث لم يتم بعد الوصول إلى هذه الدرجة العليا من التكامل الاقتصادي من طرف أي تكتل إقليمي بما فيها الاتحاد الأوروبي ، الذي يعد المثال الأفضل لتحسيد درجات التكامل الاقتصادي السابقة.

<sup>1</sup> - بن طيرش عطاء الله ، دراسة إمكانية التكامل الاقتصادي بين دول الاتحاد المغرب العربي ،مجلة الوحدات للبحوث و الدراسات ، جامعة غرداية ،المجلد 10 ، العدد2 ، 2017 ، ص773.

<sup>2</sup> - زينب حسين عوض الله، الاقتصاد الدولي ، نظرة عامة على بعض القضايا ، الدار الجامعية للطباعة و النشر ، الاسكندرية ، 1998، ص 311.

<sup>3</sup> - يمن حماقي ، "التطور الاقتصادي ، كلية التجارة" ، جامعة عين شمس ، مصر، بدون سنة نشر، ص243.

المطلب الثاني : مزايا و شروط التكامل الاقتصادي

من خلال قيام التكامل الاقتصادي بين مجموعة من الدول فإنه يخلق مجموعة من المزايا، غير أن تحقيق هذا التكامل فيما بين هذه الدول يبقى مرتبطا بجملة من الشروط لا بد من توافرها.

أولا: مزايا التكامل الاقتصادي

هناك العديد من مزايا للتكامل الاقتصادي ، والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

1- حرية تنقل عناصر الانتاج

عند قيام تكامل اقتصادي بين مجموعة من الدول يجعل عناصر الإنتاج تتحرك داخل المنطقة التكاملية بدون قيود ، مما يسمح بتطوير الإنتاج وتحرك وتخفيض تكاليفه وتحسين المنتجات ، وهذا ما يزيد من نسبة التوظيف لعناصر الإنتاج و العوائد التي تحصل عليها و بالتالي زيادة مستوى الإشباع للمستهلكين و زيادة رفاهيتهم.

فانتقال رؤوس الأموال من دول التي لها فائض منه إلى الدول التي تفتقره ، ويؤدي إلى إعادة توزيع مكافئات رأس المال من الدول التي لها فائض فيها ، و مستوى منخفض من الأجور ، وضغط ديمغرافي تجاه الدول التي تعاني نقصا في اليد العاملة . فالاستمرار في هذه العملية في المدى المتوسط و الطويل تعيد التوازن في المستويات الأجور في المنطقة التكاملية و تؤدي إلى الاستغلال الأمثل للموارد مما ينجم عنه توفير السلع و الخدمات بصورة أكثر بكثير قبل التكامل.

## 2-زيادة قوة التفاوض

من مزايا التكامل الاقتصادي، إعطاء الدول المتكثلة قوة التفاوض و الثقل الملموس في المجتمعات الدولية و العالمية، و هذا راجع لكبر حجم صادراتها و وارداتها، فتستطيع أن تحصل على واردات بأسعار أقل، كما تزيد في أسعار صادراتها بسبب عدم التنافس فيما بينها في الأسواق الخارجية ، الأمر الذي يجعلها تحصل على شروط أفضل لمبادلاتها التجارية<sup>1</sup> .

## 3-اتساع حجم السوق

يعمل التكامل الاقتصادي على حل مشكلة ضيق الأسواق، وبذلك تجدد المنتجات المختلفة أسواقا أوسع و مجالا أكبر، ومنه خلق صناعات جديدة استجابة لكبر حجم الطلب الداخلي، و بالتالي اتساع الدائرة التي تصرف فيها الدول الأعضاء منتجاتها نظرا لانفتاح أسواق الدول الأخرى أمامها، بعدما كانت مغلقة بسبب الرسوم و الحواجز الجمركية العالمية و لاشك أن هذا الاتساع في السوق و ما يتبعه من نمو طلب على منتجات الدول الأعضاء يترتب عليه عدة نتائج اقتصادية هامة كزيادة الإنتاج و تشغيل الطاقات الإنتاجية المعطلة، وبذلك تحقيق الحجم الكبير في الإنتاج، كما يؤدي اتساع حجم السوق إلى زيادة التخصص و تقسيم العمل بين الدول الأعضاء في التكتل<sup>2</sup> .

<sup>1</sup> - عبد الوهاب رميدي ، التكتلات الاقتصادية الإقليمية في عصر العولمة و تفعيل التكامل الاقتصادي في الدول النامية ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، 2006/2007، ص 22.

<sup>2</sup> - آسيا الوافي، التكتلات الاقتصادية الإقليمية و حرية التجارة في إطار المنظمة العالمية للتجارة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة الحاج لخضر باتنة ، سنة 2006/2007 ، ص38.

#### 4- تخفيف العبء على ميزان المدفوعات

تقوم الدول المتكاملة اقتصاديا بزيادة التبادل التجاري فيما بينها ، وتخفيض الاعتماد و بشكل كبير على العالم الخارجي (الاستيراد) في تلبية مختلف حاجياته ومتطلباته ، وبذلك يمكن لهذه الدول من خلال تكثيف تعاملاتها البنينة أن توفر قدر لا بأس به من العملات الأجنبية التي كانت تخصصها للاستيراد من العالم الخارجي ، و هذا ما يؤدي إلى تخفيض العبء على ميزان مدفوعاتها.

#### 5-زيادة معدل النمو الاقتصادي

حيث يعمل التكامل الاقتصادي على تشجيع و تحفيز الاستثمار ، فالتوسع نطاق السوق وما يتبعه من زيادة الطلب و التركيز على مبدأ تقسيم العمل و الكفاءة في استخدام و توزيع الموارد سيؤدي إلى زيادة الحافز الاستثماري ، حيث تصبح الفرصة مهيأة أمام رأس المال في مختلف بلدان التكامل لتحقيق الوفورات الاقتصادية عن طريق توظيف الأموال في وسائل الإنتاج ، و هذا فضلا عن تشجيع ظاهرة التخصص الإقليمي في الإنتاج ، وهذا فضلا عن تشجيع ظاهرة التخصص الإقليمي في الإنتاج و ما يتولد عنه من زيادة الاستخدام الأفقي لرأس المال على نطاق إقليمي واسع بحيث يشمل مختلف الصناعات و المناطق و يزيد من تكامل الاستثمارات و المشاريع الإنتاجية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - عبد الرحمان روايح ، حركة التجارة الدولية في إطار التكامل الاقتصادي في ضوء التغيرات الاقتصادية الحديثة ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2013/2012 ، ص 7.

## 6- الاستفادة من مهارات اليد العاملة

عند قيام التكامل الاقتصادي يؤدي إلى تطبيق مبادئ تقسيم العمل ، و هذا كفيل بإظهار المهارات و القدرات و العمل على تنميتها ، فدرجة تقسيم العمل و الاستفادة من الفنين وغيرها في ميادين تخصصهم أعلى في الولايات المتحدة الأمريكية كوحدة سياسة و اقتصادية منها لو أن كل الولاية استقلت سياسيا و اقتصاديا

### ثانيا : شروط التكامل الاقتصادي

للوصل إلى الأهداف المسطرة من الدول المتكاملة و نجاح تكاملها الاقتصادي يجب عليها الأخذ بعين الاعتبار شروط الأساسية للتكامل إذ يتطلب الأمر مجموعة من الظروف الاقتصادية و الاجتماعية.

#### 1-الشروط السياسية:

تمثل الشروط أو الظروف السياسية عنصرا هاما من عناصر نجاح أو فشل الترتيبات الإقليمية ، وتفرض هذه الظروف أهمية وجود هياكل متماثلة لصناعة القرار في أطراف التكامل المتعددة ، و التوصل إلى حالة من القبول المشترك لتحقيق التوافق و التجانس وفقا لمقتضيات الحاجة كما تفرض أيضا ضرورة توفر القدرة على الاستجابة للأهداف السياسية و الاقتصادية للشركاء ووجود فرضيات سياسية مشتركة أو على الأقل وجهات نظر متوافقة حول أبعاد سياسية تنظم التدخلات الحكومية المحلية المؤثرة على التجارة في السلع و الخدمات و المعاملات المالية الأخرى و أشكال و أنماط هذه السياسة و لوائحها.

و من هذا المنطلق يصبح من الضروري وضع تصور عملي لكيفية الاستجابة لمصالح الجماعة المتكاملة على المستوى الإقليمي ، و تحقيق توافق السياسات و التجانس بين سرعات تنفيذها بالإضافة إلى أهمية التوصل لأحكام

مشتركة في مرحلة مبكرة حول الاستثمار و تسوية المنازعات و معايير العمل كما تعد مسألة زيادة القدرة التفاوضية لمجموعة الدول المتكاملة على المستوى الدولي من أهم الأمور المعززة للتكامل مما يتيح للدول الصغيرة مشاركة كاملة إذا توفرت لديها قدرة نسبية على التفاوض إقليمياً<sup>1</sup>.

## 2- الشروط الاقتصادية:

تتطلب اتفاقيات التكامل الاقتصادي شروطا اقتصادية ملائمة و مشجعة ، منها توفر البنية الأساسية الملائمة و وجود اليد العاملة المدربة و تخصيص مشاريع على أساس إقليمي و تجانس السياسات الاقتصادية<sup>2</sup>.

➤ توفر البنية الأساسية الملائمة : لا يتيح المجال الإقليمي إمكانية انتقال و فورات الحجم الوفورات الخارجية وكذا التقدم الاقتصادي ما لم تتوفر شبكة نقل و مواصلات و اتصالات ملائمة لذلك إذ يؤدي عدم توافر البنية الأساسية بين الدول الأعضاء إلى إضعاف أهمية التكامل ويصبح من المتعذر توسيع حركة التبادل التجاري بين منطقة و أخرى داخل المنطقة التكاملية.

لا يقتصر أثر توافر البنية الأساسية على مجرد تعزيز الروابط الاقتصادية بين الدول التكامل فحسب، بل يتعدى ذلك و يعزز الروابط الاجتماعية ، الثقافية و السياسية فيما بينها مما يدعم كيان الوحدة الإقليمية من جهات متعددة.

<sup>1</sup> - آسيا الوافي ، المرجع السابق ، ص23.

<sup>2</sup> - إكرام عبد الرحيم ، التحديات المستقبلية للتكامل الاقتصادي ، العولمة و التكتلات الإقليمية البديلة ، مكتبة مدبولي ، 2002، ص50.

➤ وجود أيدي عاملة مدربة: مما يتيح للدول الأعضاء استخدام مواردها الإنتاجية بطريقة فعالة و مستمرة كما يمنح لها في نفس الوقت تنمية هذه الموارد و زيادة حجمها لتكون النتيجة زيادة الإنتاج الكلي ، رفع مستوى المعيشة و كذا زيادة التعاون بين الدول الأعضاء في التكامل الاقتصادي.

➤ تخصيص المشاريع على أساس إقليمي : يجعل اقتصاديات الدول الأعضاء متكاملة و معتمدة على بعضها البعض بطريقة مباشرة ، مما يؤدي إلى زيادة المبادلات التجارية فيما بينها، ويمكن القول أن نجاح التكامل الاقتصادي في تأدية رسالته يبقى مرتبطا بمدى التخصص الإنتاجي بين أعضائه مما يسمح بتحقيق ميزة اتساع السوق أمام منتجات الدول الأعضاء .

➤ تجانس السياسات الاقتصادية : يعد التجانس السياسات الاقتصادية من أهم شروط زيادة المبادلات داخل المنطقة و على وجه الخصوص السياسات الجمركية ، التجارية ، النقدية و الضريبية بشكل يضمن تنمية اقتصادية إقليمية متوازنة و توزيع عادل للمكاسب المحققة .

### المبحث الثاني : الواقع التكامل المغربي

كانت الاهتمامات الأولى للدول المغربية منذ البدايات الأولى لاستقلالها بضرورة قيام اتحاد المغرب العربي وتكامله اقتصاديا ، من أجل مواجهة المشاكل الاقتصادية في سبيل تحقيق التنمية المستدامة، لذلك سعت دول الاتحاد المغرب العربي إلى إقامة علاقات تعاون و شراكة مع دول الاتحاد الأوروبي من خلال العديد من الاتفاقيات و الترتيبات ، في محاولة منها لمواجهة الكثير من الأزمات المتنامية التي لا يمكن التخفيف من حدتها في ظل التطور

آليات العولمة إلا بتعميق التكامل و الاندماج بين الاقتصاديات المغربية ، حيث أن التكامل فرصة لا بد من استغلالها لمواجهة التغيرات الدولية و المنافسة الاقتصادية ، وتحقيق اندماج أفضل في الاقتصاد العالمي.

### المطلب الأول: حتمية التكامل الاقتصادي المغربي

لقد أصبح التكامل في منطقة المغرب العربي من بين أهم الأولويات للواقع المغربي في إطار ما تشهده الساحة الدولية من تكتلات اقتصادية، يعتبر اتحاد المغرب العربي من العوامل المهمة في تحريك العلاقات الاقتصادية بين دول المغربية ، كما يشكل إطارا ذو مصداقية لتدعيم الشراكة مع الاتحاد الأوروبي ، إضافة إلى تحقيق الاستقرار الجهوي و توسيع حجم السوق من خلال المساهمة في جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة

### أولا: الشراكة مع الاتحاد الأوروبي

إن الشراكة الاتحاد الأوروبي مع الدول المغربية تعتبر جزءا أساسيا من مشروع الأوروبي لإعادة احتواء دون الضفة الجنوبية للبحر الأبيض المتوسط و إدارة أزمتها بصورة تساعد على التقليل من الانعكاسات السلبية على دول الاتحاد الأوروبي و تضمن توافر الاستقرار النسبي الذي يوفر المناخ الاستثماري لحركة السلع و الخدمات و رؤوس الأموال<sup>1</sup>.

لقد تسابقت البلدان المغربية - تونس و المغرب و الجزائر - لإمضاء و توقيع اتفاقيات شراكة منفردة مع الاتحاد الأوروبي في ظل أوضاعها الداخلية التي تعكس تنامي الاختلالات و تطور الأزمات ، وفي محيط دولي تميزت تواته الهيكلية القسرية بإضعاف سيادة البلدان المغربية ، والنامية عموما ، الأمر الذي أضعف وزنها التفاوضي و قلل

<sup>1</sup> - صالح صالح المرجع السابق، ص ، 26.

من قدرتها التضمنية لمكاسبها بتلك الاتفاقيات مما جعلها غير متكافئة ، ذلك أن موازين القوى كانت غير صالح  
الاقتصاديات المغربية التي دخلت في مفاوضات بمسارات منفردة مع الدول الاتحاد الأوروبي المجتمع التي تتحرك  
كتكتل مندمج في وحدة اقتصادية ، معززة بمنظومة مؤسسية و سياسية وأمنية مشتركة.<sup>1</sup>

الجدول 05: بعض المؤشرات المكانية الاقتصادية للاتحاد الأوروبي و الاتحاد المغربي

المؤشرات	السكان	المساحة	الناتج القومي	نصيب الفرد	الصادرات	الواردات
	مليون/نسمة	مليون /كلم2	الاجمالي مليار/دولار	من الناتج القومي دولار	مليار/دولار	مليار/دولار
الاتحاد الأوروبي	377	3.24	7231	20727	880	990
الاتحاد المغربي	80	6.06	140	1750	50	40

المصدر : صالح صالح، التحديات المستقبلية للاقتصاديات المغربية في مجال الشراكة مع الاتحاد

الأوروبي، المرجع السابق، ص30.

<sup>1</sup> - صالح صالح، المرجع السابق، ص26.

يلاحظ من خلال الجدول أنه يوجد بعض التفاوت في مستويات التطور الاقتصادي من خلال الناتج القومي ونصيب الفرد منه وحجم الصادرات و الواردات ، والقوة البشرية ، فتتجلى القوة الاقتصادية للاتحاد الأوروبي ليشمل عشر دول من أوروبا الشرقية فسيتجاوز عدد سكانه 455 مليون نسمة بمساحة تزيد عن 4.3 مليون كلم مربع وناتج القومي يفوق 7660 مليار دولار ، وبمقابل نلاحظ ضعف مكانة الاتحاد المغربي الذي لا يشكل ناتجه القومي سوى 17% من الناتج القومي لدول الاتحاد الأوروبي ، رغم أن عدد سكانه يساوي تقريبا خمس سكان الاتحاد الأوروبي ، ومع هذا فان مؤشرات المساحة و الثروات و الموقع و التركيب النوعي للسكان الاتحاد الأوروبي ، ومع هذا فإن مؤشرات المساحة و الثروات و الموقع و التركيب النوعي للسكان و تطورهم تعد من الجوانب التي تبرز نواحي القوة الممكنة في الاتحاد المغربي التي يمكن استغلالها و تعبئتها.

#### تانيا: ضرورة تحسين جاذبية الأقاليم

بلدان المغرب العربي تقوم بالإصلاحات من أجل إعادة التوازنات الاقتصادية الكلية وانطلاق في الإجراءات المتعلقة بالتحريك الاقتصادي و المالي ، وتبقى الدول المغربية متأخرة في مجال جذب اقتصاديات لتدفقات الاستثمار الأجنبي المباشر.

و للتقليل من آثار توسع الاتحاد الأوروبي و مواجهة أثر المزاحمة لا بد من تفعيل التكامل الاقتصادي المغربي من أجل تحسين جاذبية الأقاليم المغربية خاصة بعد اقتراح الولايات المتحدة الأمريكية عام 1997، فكان الهدف منه إقامة شراكة اقتصادية من أجل المساهمة في استقرار المنطقة، وتحرير التجارة و تطوير القطاع الخاص، و القيام

بإصلاحات هيكلية للاقتصاديات المغربية ، وتطوير الاستثمارات . و قد اعتبرت أمريكا أن إقامة منطقة التبادل الحر بين الدول المغربية شرط ضروري للتبادل الحر بين أمريكا و المغرب العربي.<sup>1</sup>

بعد هذه المبادرة تزايدت وتيرة زيارات المسؤولين الأمريكيين إلى المنطقة المغربية ففي مارس 1998 قام "مارتن أنديك " MARTIN INDIK، مساعد سكرتير الدولة بالعلاقات الخارجية بزيارة كل من تونس الجزائر و المغرب . وفي أكتوبر من نفس السنة تلتها زيارة " رونالد نيومن " RONALD NEUMAN سفير سابق للجزائر و مساعد سكرتير الدولة في العلاقات الخارجية و الذي ألح على ضرورة إقامة شراكة اقتصادية بين أمريكا و البلدان المغربية واقترح تنظيم ندوة بالعاصمة " واشنطن " ومنه فان تفعيل التكامل المغربي أصبح ضرورة حتمية في ظل الصعوبات التي ستواجهها الدول المغربية في إطار الشراكة مع الاتحاد الأوروبي الذي بدا يهتم بالتوسع نحو الشرق الأوروبي مما يؤثر على جاذبية الأقاليم المغربية فتفعيل التكامل الاقتصادي المغربي من خلال إعادة بعث اتحاد المغرب العربي سيقوم بإعادة تخصيص الموارد المتاحة داخل المنطقة التكاملية و تسريع عجلة التنمية الاقتصادية من خلال تعزيز قوة الجذب الإقليمية و كذا تقوية المركز التفاوضي للدول الأعضاء في إبرام مختلف الاتفاقيات الدولية.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني : الإطار التنظيمي للتعاون الاقتصادي و التجاري المغربي

في 17 فيفري 1989، تم إبرام معاهدة تأسيس اتحاد المغرب العربي بمدينة مراكش المغربية و قد تم توقيع عليها من طرف الدول المغربية الخمسة : ليبيا ، تونس ، الجزائر ، المغرب ، و موريتانيا.

<sup>1</sup> - مقروس كمال ، دور المشروعات المشتركة في تحقيق التكامل الاقتصادي :دراسة مقارنة بين التجربة الأوروبية و التجربة المغربية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، سنة 2013/2014، ص176

<sup>2</sup> - العاقر جمال الدين ، المرجع السابق ، ص122.

حيث يعتبر منظمة أقلية ، يهدف اتحاد المغرب العربي إلى<sup>1</sup> :

- تمتين روابط الأخوة التي تجمع الدول الأعضاء و شعوبها ؛
  - تحقيق التقدم و الازدهار للمجتمعات المغاربية و الدفاع عن حقوقها ؛
  - المساهمة في حفظ السلم القائم على العدالة و المساواة ،
  - إتباع سياسة مشتركة في الميادين المختلفة ؛
  - العمل تدريجيا لتحقيق حرية التنقل للأشخاص ، الخدمات ، البضائع و رؤوس الأموال.
- بعد تأسيس اتحاد المغرب العربي.

قام مجلس الرئاسة المغربي في 23 جويلية 1990 بزوالدة الجزائرية، وهو أول لقاء جمع قادة الدول الخمسة بوضع التوجهات الكبرى لاستراتيجية إقليمية وتبني إستراتيجية مشتركة لتنمية اقتصادية تضع القواعد لتكامل إقليمي حقيقي، وصار هدف الاتحاد المغربي تشكيل وحدة اقتصادية بين البلدان الأعضاء، على أن يتم الوصول إلى هذه الوحدة، حسب هذه الإستراتيجية ، عبر ثلاثة مراحل ابتدائية<sup>2</sup> :

**المرحلة الأولى (1992-1995) :** تهدف هذه المرحلة إلى إزالة الحواجز الجمركية و غير الجمركية بين الدول الأعضاء، وذلك عن طريق اتخاذ التدابير القانونية و الإدارية و المالية التي تشجع على إنشاء إقامة مناخ للتعامل المغربي، و كذلك وضع الاتفاقيات الضرورية لإنشاء منطقة التبادل حر عبر الإعفاء من الحقوق الجمركية و الإلغاء التدريجي للحواجز غير التعريفية .

<sup>1</sup> - جمال عبد الناصر مانع، المرجع السابق، ص96

<sup>2</sup> - محمد بوبوش ، وحدة المغرب العربي و التكتلات الإقليمية الأخرى ، مجلة بحوث اقتصادية عربية ، مركز دراسات الوحدة العربية ، ع42، 2008، ص88.

المرحلة الثانية (1996-1999) : إنشاء اتحاد جمركي ، يتم من خلاله وضع تعريفية خارجية مشتركة

تسمح بحماية الإنتاج المحلي بالنسبة للسوق الخارجية .

وقد قامت اللجنة الاقتصادية المغربية مشروع إطار يتضمن الإعفاء من الرسوم الجمركية و الرسوم المماثلة

والإلغاء التدريجي للحواجز غير التعريفية ، ووضع سياسة التجارة الخارجية ، و الاتفاق على مدوثة تعريفية موحدة.

المرحلة الثالثة : ابتداء من سنة 2000، تأسيس اتحاد اقتصادي في بلدان المغرب العربي الذي يعتبر المرحلة

النهائية لنسق التكامل ، والذي سيتجسد باتحاد و تنسيق السياسات الاقتصادية و برامج التنمية في البلدان الأعضاء.

تم إبرام اتفاقيتين بين الدول المغربية ،الاتفاقية الأولى متعلقة بتبادل المنتجات الزراعية تم توقيعها في 28

جويلية 1990 ، و التي تضمنت ما يلي :

- التعجيل بإقامة اتحاد جمركي استعداد لتحقيق سوق مشتركة زراعية مغربية ؛
- إعفاء المنتجات الزراعية المتبادلة ذات المصدر و المنشأ المحلي ، من الحقوق الجمركية و الضرائب و الرسوم المماثلة المفروضة عند الاستيراد ، باستثناء الضرائب و الرسوم علة الإنتاج المحلي في كل بلد من البلدان الاتحاد.

- تأسيس لجنة مكلفة بالأمن الغذائي بوضع قوائم المنتجات الزراعي المعفاة من كل إجراء تعريفي .

أما الاتفاقية الثانية فتتعلق بالجوانب التجارية و التعريفية ، التي أبرمت في 10 مارس 1991 بين بلدان

المغرب العربي و التي ركزت على ما يلي :

● إعفاء المنتجات المتبادلة، ذات المصدر و المنشأ المحلي من الحقوق الجمركية ، الضرائب و الرسوم ذات الأثر المماثل المفروضة عند الاستيراد ؛

● إعفاء المنتجات المتبادلة، ذات المصدر و المنشأ المحلي و المحددة في القوائم ، من كل الإجراءات غير التعريفية والتوسع هذه القوائم تدريجيا مع الأخذ بعين الاعتبار القوانين المتعلقة بالصحة النباتية و الحيوانية، الصحة و الأمن السارية لدى البلد المستورد .

وامتداد لمعاهدة مراكش ، تم إبرام عدة اتفاقيات ثنائية للتبادل الحر بين الدول المغربية ، حيث نسجل الاتفاقية المبرمة بين تونس و المغرب التي دخلت حيز التنفيذ في 16 مارس 1999 ، التي نصت على إنشاء منطقة تبادل حر بين الطرفين خلال فترة انتقالية تمتد إلى غاية 31 ديسمبر 2007 على الأكثر ، و بيان التفكيك التعريفي قد تم وضعه حسب حساسية و طبيعة المنتجات الموجودة في القوائم الملحققة للاتفاقية <sup>1</sup>.

فيما يخص الإطار القانوني للمبادلات بين المغرب و تونس بإبرام اتفاقيات منها بروتوكول التعاون التقني المبرم بين وزارة الصناعة، التجارة و الحروف المغربية ووزارة التجارة التونسية 1998، اتفاقية بين المركز المغربي لترقية الصادرات ونظيره التونسي و1981 إضافة إلى القانون الداخلي المنظم لغرفة التجارة و الصناعة المشتركة التونسية 1987.

أما وقد عرف كذلك الإطار القانوني للمبادلات بين الجزائر و تونس فهو منظم من خلال اتفاقية تجارية 1981، مكملة باتفاقية متممة 1984 المتعلقة بالإعفاء من حقوق الجمارك و الرسوم ذات نفس أثر بالنسبة للمنتجات من مصدر محلي لها معدل تكامل دن يقدر ب50%.

<sup>1</sup> - مقروس كمال ، المرجع السابق ، ص132.

أما بالنسبة للمغرب قام بتوقيع مع الجزائر في 14 مارس 1989 اتفاقية تجارية وتعريفية خاصة بالتعريفات التفضيلية بعنوان المنتجات المحلية المتبادلة بين البلدين دخلت هذه الاتفاقية حيز التنفيذ في 06 فيفري 1990 هدفها إعفاء مجموعات المنتجات المتبادلة من حقوق الجمارك و الرسوم بالإضافة إلى حرية التبادل الجمركي بالنسبة للمواد الاشهارية التي تتعلق بالتظاهرات التجارية .

### المبحث الثالث: مقومات ومعوقات التكامل الاقتصادي

إن الإقليم المغرب العربي يتوفر على جملة من المقومات التي يمكن أن تجعل من قضية التكامل الاقتصادي المغربي وتفعيل تجربة الاتحاد أمرا ليس ممكنا فقط بل متميزا ، إلا أنه هناك العديد من المعوقات التي تعترض تحقيق التكامل الاقتصادي

### المطلب الأول: مقومات التكامل الاقتصادي المغربي

تمتلك دول الاتحاد المغربي مقومات التكامل الاقتصادي الناجح ، مما يجعلها قادرة على تحسين قدرتها التنظيمية و الرفع من قدرتها اقتصادية و الإنتاجية ، فالدول المغربية تشترك في كل نواحي الحياة كالوحدة الدين و اللغة ، تشابه العادات و التقاليد ، الأمانى والتطلعات القومية ، وحدة التاريخ و المصير المشترك ، و توافر الاتباط و التواصل الجغرافي .

### أولا: المقومات الجغرافية

يقع المغرب العربي ب(ليبيا ، تونس ، الجزائر ، المغرب ، موريتانيا ) في شمال قارة الافريقية مشكلا متسعا جغرافيا متصل الحدود متجانس الخصائص المادية و الطبيعية على مساحة قدرها 5.837.821 كلم<sup>2</sup> (وباحتساب

الصحراء الغربية تقدر مساحته ب 6.048.141 كلم<sup>2</sup>) حيث تشكل مساحة المغرب العربي سابع أكبر مساحة في العالم و 19% من مساحة إفريقيا و 42% من مساحة الوطن العربي ، موزعة كما يلي :

جدول رقم(06) : مساحة المغرب العربي

الدولة	المساحة(كلم <sup>2</sup> )	النسبة
الجزائر	2.381.741	40.7%
المغرب	485.730	8.32%
تونس	164.150	2.8%
ليبيا	1.775.500	30.4%
موريتانيا	1.030.700	17.65%
المجموع	5.837.821	100%

المصدر: جمال عبد الناصر، المرجع السابق ، ص 27

يلعب التقارب الجغرافي دورا هاما في كل مسار التكامل ، فهو ضرورة أولية في تعزيز وتقوية العلاقات بين البلدان ، و بالنسبة للدول المغربية فإن وجود حدود جوارية يسهل عملية التبادل فيما بين هذه الدول ، و يساعد على تقليص حجم تكاليف التبادل التجاري ، وهي ميزة نسبية يجب استثمارها في عملية الاندماج الاقتصادي الاقليمي من خلال تحرير التجارة الخارجية و إلغاء قيود الجمركية ، بالإضافة إلى بناء البنية الأساسية المتمثلة في الطرق و الاتصالات المساعدة على ذلك .

حيث تمتلك الدول المغربية موقعا مميزا جنوب البحر المتوسط ، يطل على الأطلسي ، ويمثل الموقع في حد ذاته ثروة هائلة فيما استغلت في تقديم الخدمات الدولية المساندة من النقل الجوي و بحري و إنشاء مناطق صناعية لعادت بمداخيل اقتصادية تساهم في تطوير اقتصاديات الدول المغربية.<sup>1</sup>

كما لا يقتصر تأثير التقارب الجغرافي على مجرد التواصل المكاني ، بل وهو تواصل و تكامل للخصائص الجغرافية الرئيسية (التضاريس ، الموقع ، المناخ ، المساحة ) و التي لها دو مهم في تحديد الواقع الاقتصادي و السكاني للدول ، وانعكاس ذلك على نوعية علاقاتها مع الدول الأخرى و لاسيما القريبة منها جغرافيا . ويحقق التقارب الجغرافي حدا من التقاء المصالح المشتركة و توافق الأهداف ، ويخلق قدرا من القيم و الأنماط السلوكية المشتركة. كل ذلك يمكن الدول المتكاملة من الاستفادة من مزايا القرب الجغرافي و التي تتمثل في<sup>2</sup> :

- انخفاض تكاليف النقل بسبب قصر المسافات التي يجب قطعها بين الدول المتجاورة ؛
- الجغرافيا و المسافات القصيرة و الحدود المشتركة توحى بوجود أن تكون تكلفة النقل منخفضة بما يسمح بزيادة حجم التجارة البينية الاقليمية طبقا لنموذج الجاذبية ؛
- يسهل على مؤسسات التجارة إقامة قنوات لتوزيع السلع في الدول المتجاورة و المتشابهة في الأذواق و التقاليد ؛
- يسهل عملية تنسيق السياسات الاقتصادية للدول الأعضاء ، كما قد يخفف من عبء فض المنازعات نتيجة وجود المصالح و التاريخ المشترك اللذان يعدان قوة توحيدية ذات أهمية رئيسية في العملية التكاملية .

<sup>1</sup> - الوالي فاطمة ، بن شلاطي مصطفى ، مقال حول مقومات و استراتيجيات الاندماج الاقتصادي المغربي ، جامعة طاهري محمد ، بشار، 2016 ص32 .

<sup>2</sup> - بوقاعة زينب ، معوقات و مقومات مسيرة المغرب العربي لتحقيق التكامل الاقتصادي في ظل الواقع العالمي الجديد ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم اقتصادية ، جامعة، فرحات عباس ، سطيف ، 2017/2018، ص43.

ثانيا : المقومات الاجتماعية و الثقافية

التكامل هو عبارة عن علاقات بشرية بين سكان الدول المتكاملة، و حتى تتحقق هذه العلاقات يجب توفر التجانس الاجتماعي : تشابه القيم ؛ المصلحة المشتركة ؛ العلاقات التاريخية الودية ؛ لذلك تظهر ضرورة وجود التجانس الثقافي و الاجتماعي بين دول المتكاملة.

برغم من تعدد الروافد الثقافية و الاجتماعية في منطقة المغرب العربي، تشكل وحدة الدين و اللغة و العادات والتقاليد المشتركة الركائز الأساسية التي تجمع البلدان المغرب العربي، حيث يدين شعوب هذه المنطقة بالدين الإسلامي منذ 14 قرنا ، وتعتبر اللغة العربية وسيلة للتعامل و التفاهم بينهم، و تمثل إحدى الروافد الأساسية لثقافة شعوب المغرب العربي ، وتؤكد جل الدساتير المغربية على أن الإسلام دين الدولة، و اعتماد اللغة العربية كلغة رسمية وطنية دون إقرارها بلغة أخرى<sup>1</sup>.

يضاف إلى هذا التجانس الثقافي الموحد ، وجود تاريخ مشترك صقل المغرب العربي عبر قرون ، فالتاريخ المشترك للمجموعة المغربية يعود إلى العصر القديم ، قبل أن يعزز دخول الإسلام الذي ساهم في تتين أواصر الأخوة بين شعوب المنطقة لعدة قرون قبل الاستعمار الغربي الذي حمل معه مخططات التجزئة و التفكك<sup>2</sup>

ثالثا: المقومات الاقتصادية

يستحوذ المغرب العربي على ثروات طبيعية متنوعة ، فالمغرب وتونس تمتلكان إمكانيات زراعية ورعوية لا بأس بها ، و إمكانيات سياحية هائلة ، وتمتلك موريتانيا الحديد و الفوسفات و المنغنيز ، ناهيك عما تمتلكه الجزائر و ليبيا

<sup>1</sup> - مقروس كمال ، المرجع السابق ، ص140.

<sup>2</sup> - بن طيرش عطاء الله، المرجع السابق ، ص775.

الأعضاء في منظمة الأوبك من احتياطات هائلة من النفط و الغاز ، فالجزائر وحدها تمتلك أكبر سابع احتياطي للغاز في العالم ، و تعتبر أكبر ثاني مصدر له، وتمثل الدولة 14 في قائمة أكبر ملاك احتياطي في العالم للنفط ويضم المغرب العربي عدد سكان كبير مما سوق استهلاك واسع، ويخلف الظروف الملائمة لقيام صناعات تستفيد من وفرة الحجم والمزايا النسبية، ويحفز قيام الصناعات المغذية و المكملة، وبالتالي يخلف فرص العمل ، ويعزز من القدرات التنافسية ويطور القدرات التقنية لهذه الصناعات ، ولقد حققت الدولة المغربية خلال السنوات الأخيرة استقرار ملحوظا في أوضاع اقتصادياتها الكلية، تضخم منخفض ، استقرار في أسعار صرف العملات، احتياطات خارجية كافية ، فوائض موازين المدفوعات، و توفر الأوضاع المستقرة نسبيا ، الظروف الملائمة المناسبة لتحقيق التكامل الاقتصادي المنشود<sup>1</sup>.

يمكن ذكر بعض الإحتياطات التي تزخر بها الدول المغربية و التي تحتل مراتب متقدمة عالميا أهمها ما يلي<sup>2</sup> :

✓ 5% من الإحتياطات العالمية للبترو (4مليار طن)

✓ 4 % من الإحتياطات العالمية للغاز الطبيعي(3761مليار م3 )

✓ 34 % من الإحتياطات العالمية للفوسفات (44مليار طن)

✓ 16.6 % من الإحتياطات العالمي للفحم (134مليون طن )

✓ 2 % من الإحتياطات العالمية للزنك (104مليون طن) .

<sup>1</sup> - بن طيرش عطاء الله، المرجع السابق، ص774.

<sup>2</sup> - مقروس كمال، المرجع السابق، ص141.

رابعاً: المقومات الأمنية و الإستراتيجية

يعتبر عامل الأخطار الأمنية من بين أهم الدعائم التي تدفع دول المغرب العربي إلى إقامة الإتحاد فيما بينها خاصة بعدما تعرضت دوله لتهديدات حقيقية لأمن و استقرار المنطقة، نذكر على سبيل المثال الهجمات المتتالية التي لحقت بليبيا قبل قيام الإتحاد المغربي من قبل الولايات المتحدة الأمريكية، و الآثار المترتبة على اعتبار مياه خليج سيرت مياه إقليمية ليبية، و هو ما ترفضه أمريكا لتنسبها إلى مياه دولية.

وكذلك الاعتداءات التي تعرضت لها تونس بسبب تواجد مقر الهيئة الفلسطينية بها من طرف إسرائيل ، علاوة على هذا النوع الليبي - التشادي و التوتر الموريتاني - السنغالي ، و احتمالات تصاعد التوتر بين المغرب و اسبانيا نتيجة المدينتين المغربيتين "سبتة" و "مليلية" و الجزر مستقبلا إلى المغرب.

مما سبق يمكن القول أن تنامي عدد التكتلات الاقتصادية في العالم ، يمثل خير مبرر و داعم يدفع إلى إقامة مشروع اقتصادي مغربي متكامل يفرض وجوده و مكانته في الاقتصاد العالمي ، و يلتحق بركب البلدان المتقدمة ، و هذا في ظل اشتداد منافسة منتجات الإتحادات العملاقة للمصنوعات القطرية ذات التكلفة المرتفعة و القليلة الجودة ، و من جهة أخرى تزايد منافسة التجمعات الكبرى على إقامة علاقات إقتصادية مع الأقطار المغربية فرادى ، و بالتالي تمزيق إتحادها وقطع الأواصر بين دوله ، والتمكن من إستنزاف ثرواتها و جعلها سوقا إستهلاكية تتسرب منتجات الدولة المتقدمة ، مع إملاء هذه الأخيرة ما يحلو لها من شروط ، سوء في عمليات الشراء أو البيع<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - بكادي مسعود ، دراسة إمكانية التكامل الاقتصادي في التجمعات العربية الإقليمية ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في الاقتصاد ، جامعة وهران 2012/2013 ، ص222.

### المطلب الثاني: معوقات التكامل الاقتصادي المغربي

رغم توفر جميع مقومات نجاحه، ظل التكامل الاقتصادي المغربي ضعيف، وذلك راجع لمجموعة من المعوقات

التي عرقلت مسار التكامل الاقتصادي لدول المغرب العربي.

#### أولا: المعوقات السياسية

تتلخص أهم المعوقات السياسية التي أدت إلى تعثر محاولات التكامل الاقتصادي المغربي فيما يلي:

##### 1- مشاكل الحدود:

لعب الاستعمار دورا كبيرا بمشاكل الحدود بين دول المغرب العربي، وخلق نوعا من الإحتقان السياسي

حيث نجد مشكلة الحدود بين الجزائر و تونس حول النقطة (233) ، وبين الجزائر و ليبيا ، ثم بين تونس و ليبيا حول

الحقوق البحرية للدولتين ، وبين المغرب العرب وموريتانيا ، و الاشتباك المسلح بين الجزائر و المغرب في أكتوبر

1963م، و النزاع بين المغرب، و البوليساريو منذ المنتصف السبعينيات من القرن العشرين.

##### 2- مشكلة الصحراء الغربية:

إن معظم الكتابات التي اهتمت بالتكامل المغربي تتفق على أن جمود العملية التكاملية في منطقة المغرب

العربي يعود أساسا إلى العلاقات الثنائية المتوترة بين دوله ، حيث كان التوتر ينتقل من دولتين إلى دولتين آخرين لكن

الثابت في كل هاته التوترات و التحالفات، هو خلاف الجزائري – المغربي حول قضية الصحراء الغربية ، إذ تعتبر من وجهة نظرهم من أشد العوامل المعرقلة لقيام تكامل مغاربي حقيقة لا مجازا.<sup>1</sup>

وقد شكلت قضية الصحراء الغربية التي مازالت قائمة خطرا كامنا على أمن و استقرار منطقة المغرب العربي ، لأنه لا يمكن بناء مغرب عربي موحد دون حل نهائي و عادل لهذه المشكلة ، لأنها مشكلة جوهرية التي يمكن الوصول إلى حل لها حتى يتماسك الإتحاد و يقوى ، و إذا تصاعدت يمكن أن تكون عاملا أساسيا في ضعف و تدهور الإتحاد.<sup>2</sup>

### 3- اختلاف الرؤى الوجدوية:

إن اختلاف الرؤى الوجدوية قد طغى على المنطلقات الفكرية لقادة دول الإتحاد المغربي ، منذ نشأته ، قد ولد اتجاهين أساسيين ، اتجاه يرى ضرورة التوجه منذ البداية نحو الوحدة السياسية و يدعو إلى وحدة اندماجية فورية بإقامة صيغة توحيدية للمؤسسات السيادية ، أما الثاني الذي يأخذ بمبدأ التدرج عبر مراحل تهيأ الطريق لتحقيق الاندماج بين دول المغرب العربي، و هو التيار الذي تبناه إتحاد المغرب العربي.

### 4- أزمة لوكربي:

كان لنهاية الحرب الباردة تداعيات واضحة على أمن ليبيا إحدى البلدان المكونة لإتحاد المغرب العربي وذلك بفرض حظر جوي عليها منذ أن صادق مجلس الأمن في جانفي 1992 على القرار 731، ثم القرار 748، لقد كان أول تعبير عن هشاشة مؤسسات اتحاد المغرب العربي ، وضعف هذا التكتل ، هو الموقف السلبي ، والصامت إزاء

<sup>1</sup> - بوقاعة زينب ، المرجع السابق ، ص236.

<sup>2</sup> - جمال عبد الناصر المانع ، المرجع السابق ، ص46.

القرارات الأهمية التي تهدف في الحقيقة على مس بأمن دول اتحاد المغرب العربي ، فكان رد فعل ليبيا إزاء الموقف المغربي هو أولا: التهديد بالانسحاب من الاتحاد ، ثم ثانيا: إلغاء الوزارة المكلفة بالعلاقات المغربية ، وتكريس توجه جديد في سياساتها الخارجية نحو القارة الأفريقية ، كما يمكن أن نضيف ألى مسلسل تأزم العلاقات الثنائية ، قطع ليبيا لعلاقتها السياسية مع كيان الصهيوني<sup>1</sup>.

### 5- ضعف المجتمع المدني:

يلاحظ أن المجتمع المدني بالدول المغربية بجميع فئاته و جمعياته لا يلعب الدور المنوط به ، و النشاط ، وذلك لاعتماده على نظام السياسي في كل دولة من دول المغرب العربي في تحركاته ، حيث يعتمد على تمويل الدولة و بالتالي عليه أن يجسد طموحاتها ، ونتيجة لإطغاء القطرية على التصورات الوحدوية ، نجد أن المجتمع المدني بالدول المغربية ، لم يصبح عاملا حيويا في تحريك الجماهير المغربية نحو الوحدة المنشودة<sup>2</sup>

### ثانيا : المعوقات الاقتصادية

أهم المعوقات الاقتصادية التي كانت وراء إخفاق التجربة التكاملية في المغرب العربي نذكر منها ما يلي<sup>3</sup>:

<sup>1</sup> - بن طيرش عطاء الله، المرجع السابق ، ص776.

<sup>2</sup> - لعجال أعجال محمد الأمين ، معوقات التكامل في إطار الإتحاد المغربي و سبل تجاوزه ذلك ، مجلة المفكر ، العدد 05 ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة 2010، ص 24.

<sup>3</sup> - فيصل بملولي، إقامة منطقة التجارة الحرة المغربية كمدخل لتحقيق التكامل الاقتصادي بين دول المغرب العربي في ظل التحديات الاقتصادية الدولية الراهنة ، مجلة الباحث ، العدد14، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2014، ص199.

أ-ضعف المبادلات التجارية بين دول المغرب العربي: على رغم من وجود مجموعة من عوامل التقارب بين دول المغرب العربي ، إلا أن حجم التبادل التجاري فيما بينها يبقى ضعيفا و لا يرقى إلى مستوى المأمول فهو لا يتجاوز نسبة 3% من حجم المبادلات، و هو ما يعتبر بالتأكيد عائقا أمام إقامة هذا التكامل.

ب-ضعف التعاون متعدد الأطراف: إن التعاون متعدد الأطراف بين الدول المغربية يبقى ضعيفا هو كذلك ، ولم يخرج حتى حتى الآن عن بعد المصادقة على المعاهدات و الاتفاقيات التي بقيت حبيسة الأدراج ، دون أن تظهر لها آثار ملموسة على أرض الواقع ، وهو ما يعتقد مهمة تحقيق هذا التكامل.

ج- التبعية الاقتصادية و التجارية للخارج : في مقابل ضعف التبادل التجاري و الاقتصادي بين دول المغرب العربي ، تبرز تبعية هذه الدول إلى الخارج خاصة الاتحاد الأوروبي ، إذ تشير الدراسات أن ثلثي مبادلات الدول المغربية تتم معه ، كما أن الاقتصاديات المغربية ظلت مرتبطة بالدول الصناعية من خلال هيمنة هذه الأخيرة على الأسواق المغربية.

د- التباين و الاختلاف في السياسات و النظم الاقتصادية و تخلفها: ان اختلاف السياسات الاقتصادية بين الدول المغرب العربي يعتبر من معوقات إقامة تكامل اقتصادي ، إذ أن تقوم بتحرير اقتصادها كما أن تخلف اقتصاديات هذه الدول يعتبر من العوامل المعرقة لإقامة تكامل اقتصادي مغربي.

### ثالثا: المعوقات المؤسسية

إن المعوقات ذات الطابع المؤسسي لقيام تكامل بين دول المغرب العربي تمثل عقبة حقيقية في وجه تحقيق هذا التكامل ، و التي وضعتها الدول الأعضاء من خلال معاهدة تأسيس اتحاد المغرب العربي ، ففي الواقع هذه العراقيل نابعة من طريقة صياغة هذه المعاهدة ، و التي جعلها عرضة لكل الخلافات السياسية بين الدول الأعضاء

و إن انعدام الثقة المتبادلة جعل كل دولة متحفظة جدا، وهو ما حرم اتحاد المغرب العربي من أن يرتقي إلى مستوى حقيقي من التكامل الإقليمي ، كما أن التحجج بمبدأ السيادة الوطنية ، وغياب أي رؤية إستراتيجية ، و قلة التجربة في مسائل التكامل كلها عوامل أدت إلى اعتماد مبدأ التصويت بالإجماع ، بالرغم من ان هذه الدول هي عضو كذلك في الجامعة العربية وتعرف مدى عرقلة هذا المبدأ لنشاط الاتحاد غير أن ذلك يمنع من اعتماده ، كما أن أي تعديل لاتفاقية مراكش يجب أن يحظى بموافقة الدول الخمس الأعضاء ، و إن هذه القاعدة المعرقلة ثم إتباعها بقاعدة أخرى مكملة تشترط التصديق على الاتفاقيات من قبل كل الأعضاء قبل البدء في تنفيذها، و هو ما أدى إلى توقيع 36 اتفاقيات مشتركة ، خمسة فقط منها دخلت حيز التنفيذ<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - فيصل بملولي ، المرجع السابق ، ص 199.

خاتمة الفصل الثاني:

التكامل الاقتصادي هو صيغة من صيغ العلاقات الدولية ارتبط ظهورها بالتغيرات التي حدثت في البيئة الدولية التي زادت من تشابك و ترابط العلاقات بين الدول و اختلف رواد الفكر التكاملي في الاتفاق على وضع مفهوم لظاهرة التكامل الاقتصادي .

و تبين بأن دول اتحاد المغرب العربي تمتلك مجموعة مقومات تعد بمثابة العوامل و المبررات التي تدفعها للتكامل الاقتصادي و لتكون تكتل اقتصادي هام في الحوض المتوسط ، بالإضافة إلى مقومات التاريخية ، والثقافية و الاقتصادية، في التنوع في حجم الثروات الطبيعية من قطر إلى آخر، و تتميز بموقع استراتيجي .

ورغم كل ذلك فهي لم تحقق نجاحا يذكر وهذا يعود إلى مجموعة من المعوقات التي صاحبت المسيرة التكاملية للاتحاد و التي لم تستطع تجاوزها ، وتنوعت المعوقات بين السياسية و الاقتصادية و المؤسساتية ، و كان للعامل السياسي الدور الرئيسي في عرقلة بناء التكامل المغربي ، وهذا نتيجة عدم وعي الدول المغربية بالمنافع المكتسبة من وراء التكامل .

# الفصل الثالث

الأنظمة الضريبية المغاربية وإمكانية  
تجسيد التجانس الضريبي

تمهيد:

شهدت و لازالت النظم الضريبية المغربية، تحولات سريعة وعميقة في صورة إصلاحات مست خاصة المعدلات و الأوعية الضريبية ، ولا شك أن هذه الديناميكية التي يمكن ملاحظتها على مستويات عديدة ومختلفة تعتبر صورة طبق الأصل للتطورات الاقتصادية والاجتماعية الحاصلة في بلدان المغرب العربي، حيث تفرض هذه النظم نفسها كأحد المكونات الأساسية ضمن باقي مكونات المجتمعات المغربية.

هذا ما جعل النظام الضريبي اليوم، أحد أهم المكونات التي تبنى عليها الاقتصاديات المغربية الحديثة على ضوء التطورات التي يعرفها العالم، وبالتالي فإن التذكير بمختلف الأحداث التي عرفتها النظم الضريبية المغربية من خلال تناول مختلف الإصلاحات التي أدخلت عليها، ستكون فرصة لنا لتسليط الضوء على الأدوار التي ساهمت في تجسيد ذلك النظام الضريبي المقنن و الفعال من جهة، وسيمكننا من الوقوف على مدى تجانس الأنظمة المغربية في إطارها الجبائي من جهة أخرى.

## المبحث الأول: الأنظمة الضريبية المغربية

أصبح النظام الجبائي مؤخرًا يمثل أحد أهم الركائز التي تبنى عليها الاقتصاديات المغربية الحديثة، وهذا في ضوء التطورات الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية... التي يعرفها العالم ولعل ما هذا 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، ومحاولة إصلاح الأنظمة الجبائية وجعلها أكثر صلابة لمعالجة الأزمات ومواجهة خطر المنافسة الأجنبية و بخاصة خطر المنافسة الجبائية الدولية ما بينها بحيث أصبح لزاماً على الدول المغربية أن تعتمد إلى تنسيق أنظمتها الجبائية وتكاملها و 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.<sup>1</sup>

## المطلب الأول: النظام الضريبي الجزائري

لعل من بين مميزات النظام الضريبي الجزائري ، ارتكازه على عنصرين هما:

- الجباية البترولية التي مثلت سنة 2003 نسبة 53% من إجمالي الدخل الحكومية فالدور الذي تلعبه الجباية البترولية في تغطية نفقات الدولة يعتبر دورا بحيث يشكل هذا أساسيا كما النوع من الجباية ، الركيزة الأساسية في الموارد العمومية.
- الجباية البترولية في تزايد مستمر ما عدا سنة 1992 التي عرفت تدهورا في أسعار البترول مما أدى إلى تقلص عائدات الصادرات من المحروقات إلى 9.8 مليار دولار مقابل 11 مليار دولار سنة 1982.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - محمد عباس محززي - 2-، المرجع السابق، ص69.

<sup>2</sup> - سارة نبيلة بلحسن، الإصلاحات الجبائية في الجزائر(1992-2008) تطورات ، حدود و آفاق ، رسالة ماجستير جامعة الجزائر، 2004 ص98.

• الجباية العادية التي سجلت خلال نفس الفترة نسبة قدرت ب 47% بحيث تعد الضريبة على الدخل

و المرتبات الأجور في صنف الإجمالي أهم عنصر ساهم في مجال من مجالات التطور الضريبي بالجزائر.

حيث بلغت الإيرادات الضريبية 2 663,1 مليار دينار في 2017 ، مقابل 2.482,2 مليار دينار

في 2016 ، أي ارتفاع بنسبة 7,3 %، مقابل 5,4 % في 2016 كما نلاحظ على غرار السنوات السابقة، أنّ

الارتفاع في الضريبة المباشرة على المداخل والأرباح +126,9 مليار دينار خصوصا على الأجور، التي تقتطع

عند المصدر يفوق الارتفاع في الضريبة غير المباشرة على السلع والخدمات +88,2 ( مليار دينار) في حين

انخفضت الحقوق الجمركية من جديد لتبلغ 356,0 مليار دينار في 2017 مقابل 389,4 مليار دينار في

2016 و 411,2 مليار دينار في 2015 .

و يمثل الجدول رقم (07) تطور هيكل الإيرادات الضريبية في الجزائر<sup>1</sup>:

2017	2016	2015	2014	2012	2007	2002	
46,4	44,7	43,9	42,1	44,8	33,7	23,2	الضرائب على المداخل والأرباح
36,6	35,8	35,0	36,7	37,5	45,3	46,3	الضرائب على السلع والخدمات
13,4	15,7	17,5	17,7	14,6	17,4	26,6	الحقوق الجمركية

من خلال ذلك، وعلى الرغم من أن سنوات 2015 و 2016 و 2017 لا تؤكد التوجهات نحو

الارتفاع لوزن الضرائب على الأجور ضمن الضرائب المباشرة وانخفاض حصة الضريبة على القيمة المضافة على

النشاطات الداخلية ضمن الضرائب المباشرة، فإنّ هيكل الضرائب المباشرة وغير المباشرة يعكس هيمنة

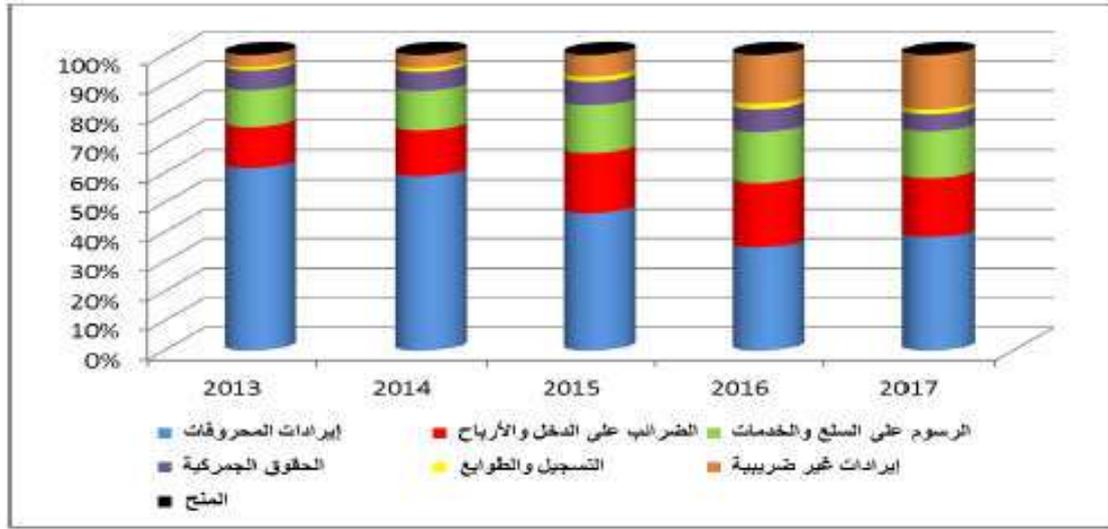
الاقتطاعات عند المصدر (الأجور والضريبة على القيمة المضافة عند الاستيراد) ، ويشير بالتالي، إلى تواجد نقائص

في مجال تحصيل الأنواع الأخرى من الاقتطاعات ( الضريبة على الدخل الإجمالي للشركات والضريبة على القيمة

<sup>1</sup> - التقرير السنوي للتطور الاقتصادي و النقدي للجزائر لسنة 2017، بنك الجزائر، جويلية 2018 .

المضافة على النشاطات الداخلية)، وهو أمر في تعارض واضح مع أهمية وعاءاتها الضريبية المعنية (فائض صافي الاستغلال للشركات والقيمة المضافة للاقتصاد الحقيقي خارج المحروقات).

و يوضح الشكل رقم (02) هيكل إيرادات الموازين الضريبية المباشرة و غير مباشرة:<sup>1</sup>



بحيث يفسّر التراجع والضعف النسبي في الضريبة المباشرة على الأرباح وفي الضريبة غير المباشرة على الأنشطة الداخلية بضعف قدرة تحصيل جزء من الضريبة العادية وكذا الإعفاءات المختلفة. كما إنّ تبني سياسة إصلاحات حازمة، تهدف إلى الحد من التهرب الضريبي المعتبر في النشاطات الموازية وترشيد الإعفاءات لإعادة بعث الاستثمار المسوق بصفة أفضل، من شأنه أن يخلق مجال ضريبي مورد جد معتبر للميزانية، من قد يسمح بضمان استمرارية المالية العامة على المدى المتوسط، وبالحفاظ بل بتعزيز التضامن الوطني لصالح الفئة المعوزة.

أما فيما يخص الإيرادات غير الضريبية، فقد ارتفعت ب 35,5 % في 2017 مقابل 125,9 % في

2016، منتقلة من 374,9 مليار دينار في 2015 إلى 846,8 مليار دينار في 2016 ثم إلى 1 147,2

مليار دينار في 2017 نتجت هذه الارتفاعات المعتبرة في الإيرادات غير الضريبية عن الارتفاع الاستثنائي في

الأرباح المدفوعة من طرف بنك الجزائر، والمقدرة ب 610,5 مليار دينار في 2016 وب 919,8 مليار دينار

<sup>1</sup> - التقرير السنوي للتطور الاقتصادي و النقدي للجزائر لسنة 2017، بنك الجزائر، جويلية 2018 .

في 2017 مما أدى إلى رفع حصة الإيرادات غير الضريبية في الإيرادات خارج المحروقات من 13,7 % في 2015 إلى 25,4 % في 2016 وإلى 30,1 % في 2017 .

### المطلب الثاني: النظام الضريبي التونسي

مع الصعوبات التي عرفها الاقتصاد التونسي في المنتصف الأول من الثمانينات والتي قادت إلى اعتماد برنامج إصلاح هيكلي سنة 1986 سيشهد النظام الجبائي التونسي إصلاحاً هيكلياً هاماً في مناسبتين: الأولى في ديسمبر 1985، والثانية في ديسمبر 1989. لتشهد سنة 2013 أعمالاً حثيثة تهدف إلى إدخال إصلاحات جديدة على النظام الجبائي قصد تذليل الاختلالات والنقائص التي كان يتسم بها النظام الجبائي التونسي فيما سبق.<sup>1</sup>

في هذا المجال ، وفي إطار دعم تنافسية المؤسسات، اقترح مشروع قانون المالية لسنة 2014 التخفيض في نسبة الضريبة على الشركات المحددة بـ 25% إلى 30%. كما يقترح إخضاع الأرباح الموزعة للضريبة 10% إذا تم توزيع الأرباح المحققة من السوق المحلية و 5% إذا تم توزيع الأرباح المحققة من التصدير. وفي السياق نفسه ستعفى المؤسسات الصغرى والمتوسطة الناشطة في القطاع الصناعي، والتي لا يتجاوز رقم معاملاتها 600000 دينار والمحدثة خلال سنة 2014 من الضريبة على الأرباح لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ دخولها حيز النشاط.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - د. عبد الجليل بدوي، النظام الجبائي التونسي و دوره في تحقيق العدالة الاجتماعية، المنتدى التونسي للحقوق الاقتصادية و الاجتماعية، ج2، تونس، 2015، ص 15 .

<sup>2</sup> - نفسه، ص 17 .

ليكون بذلك أهم معيار سلطنا عليه الضوء في إطار الإصلاح الضريبي التونسي الذي كان بفكرة حصر المجال الضريبي من أجل الخروج من بعض العواقب التي تواجه النظام الضريبي التونسي بسلاسة تسمح بتسييس النظام الضريبي في إطار قانوني يحمي المصالح الجبائية للدولة التونسية .

حيث نلاحظ بأن هناك انحيازاً في دفع الضرائب إلى الأثرياء وهو ما لا يساعد على الاستقرار السياسي والأمن الاجتماعي. و انه من سنة 2011 الى 2015 ارتفعت مساهمة الأجراء في الأداءات المباشرة المتمثلة في الضريبة على الدخل من 49 % الى 64% وتمثل ضريبة الأجرور والمرتببات 83 % من هذه الموارد اي ما يعادل 3.5 مليار دينار مقابل 2.3 مليار دينار في 2011<sup>1</sup>.

أما الضريبة المباشرة التي تدفعها الشركات فقد تراجعت من 51% سنة 2011 الى 36 % سنة 2015 مما يعني ان الدولة متشددة في جمع الضرائب مع الفقراء ومتساهمة مع الأثرياء سواء كانوا شركات أو مهنا حرة. كما أن الدولة تغفل عن مطالبة فئة أخرى متهربة كلياً من الضرائب وهي فئة المهريين والناشطين في التجارة الموازية إذ أصبحت تمثل نصف الاقتصاد الرسمي. وتشير التقديرات إلى أن نسبة التهرب الضريبي في تونس هي من أعلى النسب في العالم باعتبار ان ميزانية الدولة تخسر سنويا ما لا يقل عن 7 آلاف مليون دينار بسبب التهرب الضريبي وهي مبالغ تمكن من تغطية عجز ميزانية الدولة وتغني عن التداين الخارجي<sup>2</sup>.

### المطلب الثالث: النظام الضريبي الليبي

مع التغييرات التي طرأت على الاقتصاد الليبي فقد صدرت العديد من القوانين الضريبية الجديدة، حيث تم إلغاء القانون الضريبي رقم 64 لسنة 1973 و صدور قانون ضرائب الدخل رقم 11 و 12 لسنة 2004 وما

<sup>1</sup> - هادية الشاهد المسيلي، لا عدالة جبائية في تونس، من يدفع الضرائب؟، موقع

<http://archive.alchourouk.com/205531/567/1/> بتاريخ 2020/06/09، سا 18.30 .

<sup>2</sup> - هادية الشاهد المسيلي، نفسه .

صاحب تلك القوانين من لوائح تنفيذية وتعليمات تفسيرية وإدارية ومنشورات إلى جانب صدور بعض القوانين المنظمة لأنواع أخرى من الضرائب المفروضة على رأس المال، وتكليف مصلحة الضرائب بتطبيق أحكام قانون مساهمة الليبيين في الشركات العامة وقانون التضامن الاجتماعي وغيرها من القوانين الأخرى.<sup>1</sup> إلا أنه تم إلغاء قانون مساهمة الليبيين بنص القانون بحكم المحكمة بتاريخ 2008/11/12.<sup>2</sup>

وتعتبر الضرائب من أدوات السياسة المالية في الاقتصاد الليبي إذ يمكن استخدامها لتحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المرغوبة، فالضرائب تمثل مورداً تمويلياً للدولة للإنفاق منه على المشروعات العامة والتي لا يستطيع القطاع الخاص القيام بها.

و يوضح الجدول رقم (08) أنواع الضرائب غير المباشرة وأسعاره والإعفاءات لكل نوع من الضرائب المعمول بها في ليبيا وبعض التعديلات على بعض بنود القانون رقم 12 لسنة 2004 التي عدلها القانون رقم 8 لسنة 2010.<sup>3</sup>

الضريبة	وعاء الضريبة	سعر الضريبة %	الإعفاءات
أولاً - ضرائب الاستهلاك 1- ضرائب الإنتاج على المشروبات الغازية.	سلعة المشروبات الغازية (وهي كل مشروب مشبع بالغاز).	1.250 دل عن كل هيكلتر من جميع المياه الغازية التي تصنع في ليبيا.	ما يمتنق بقرار من مدير عام مصلحة الجمارك والإنتاج.
2 ضريبة الملاهي.	1 التمثيل المسرحي، الحفلات الموسيقية، سباق الخيل، أو التيارات، حفلات الرقص... الخ 2- الحفلات السينمائية والحفلات الأخرى المقرنة بعرض تخطيط سينمائي.	10% من أجره دخول الحفلة. 15% من أجره الحفلة. ضريبة إضافية 10 دراهم عن كل تذكرة لدورة العرض السينمائية (الخيالة) لصالح المكوفين.	
3- لضرائب الجمركية	السلع بمناسبة دخولها أراضي الدولة.		
ثانياً- ضرائب التداول ضريبة الدمغة.	المحررات عند إنشائها وعلى التصرفات والمعاملات عند إبرامها وعلى الوقائع عند حدوثها.	حسب الجدول المرفق لقانون ضريبة الدمغة رقم (46) لسنة 1973 ف، والقانون رقم (12) لسنة 2004 ف والتعديلات لبعض بنود القانون السابق التي جاءت بقانون رقم (8) لسنة 2010 والبنود هي (21 - 22 - 24 - 28 - 33)	

<sup>1</sup> - حكم المحكمة العليا في قضية الطعن الدستوري رقم 53/21 ق لسنة 2008 .

<sup>2</sup> - موسوعة الضرائب الحديثة، تعليمات تفسيرية، مطبعة أمانة المؤتمر الشعبي العام سابقا لسنة 2007، ص 28 .

<sup>3</sup> - نفسه، ص 31.

و يمثل جدول رقم (09) معدلات ضرائب الدخل المعمول بها في ليبيا وفق لنص القانون رقم 7 لسنة

2010<sup>1</sup>.

الإعفاءات	سعر الضريبة %	وعاء الضريبة	الضريبة
1- يعني الحد الأدنى المعيشة 1800 سنويا للأعزب و 2400 لمتزوج ولا يعول و 2400 متزوج ويعول وعلى كل طفل قاصر 300 دينار وكذلك الأرملة والمطلقة التي لديها لطفل . 2- العقار المخصص لأغراض الزراعة والمخصص لمزاولة نشاط الممول الخاضع للضريبة .	سعر الضريبة سنويا على الأرباح 15%	1- الدخل الناتج عن استثمار العقارات. 2- الأراضي الفضاء المحلقة بالمباني المنفصلة عنها. 3- مقابل الانتفاع بالأراضي الزراعية دون النظر إلى ما تغطه الأراضي.	1- ضريبة دخل العقارات..
أوقف العمل بأحكام الضريبة على دخل الزراعة بموجب بقانون الضرائب رقم (7) لسنة 2010م.	معفى من الضرائب	لا تسري الضرائب على الدخل الناتج من الاستغلال الزراعي البحث للأراضي الزراعية وفقا للبند 7 للمادة 33 من القانون.	2- ضريبة على دخل الزراعة..
يعني الحد الأدنى لنفقات المعيشة 1800 سنويا للأعزب، 2400 للمتزوج ولا يعول أطفال 2400 للمتزوج ويعول أطفال وعلى كل طفل قاصر 300 دينار وكذلك الأرملة والمطلقة التي لديها أطفال .	بالنسبة للنشاط التجاري سعر الضريبة نفس ضريبة العقارات باعتبار ضريبة العقارات تعامل معاملة الأعمال التجارية، أما سعر الصناعة والحرف فيكون سعر الضريبة 10%.	تفرض على الدخل الناتج عن أي نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي.	3- ضريبة على دخل التجارة والصناعة والحرف...
1- دخل الأشخاص الاعتبارية العامة الممولة من الميزانية العامة. 2- يعني الحد الأدنى لنفقات المعيشة. 2- يعني نهاية الخدمة والبدل النقدي عن الإجازات المتركمة.	إلى 12000 الأولي من الدخل 5% ما زاد عن ذلك من الدخل 10%.	تسري الضريبة على الأجور والمرتببات والعلوات والمكافآت والمزايا العينة والنقدية	5- ضريبة الأجور والمرتببات

<sup>1</sup> - موسوعة الضرائب الحديثة، المرجع السابق، ص35.

الإعفاءات	سعر الضريبة %	وعاء الضريبة	الضريبة
	معفى بموجب القانون وفقاً للبند 9 للمادة 33	لا تفرض الضريبة على دخول الخارجية لليبيين وللمقيمين الأجانب في ليبيا.	6- ضريبة على الدخل الخارجية للمقيمين....
	5% من الدخل الخاضع لها.	تفرض على الفوائد الناتجة من الودائع أياً كانت مدة هذه الودائع.	7- ضريبة على الودائع لدي المصارف(40) ..
	يكون سعر الضريبة سنوياً 20% . ثابتة.	تفرض على الشركات في الداخل والخارج والعاقد للشركات وفروع الشركات الأجنبية ليا كان نوع نشاطها وغرضها.	8- الضريبة على الشركات..

يلاحظ من خلال عرض دور النظام الضريبي في الاقتصاد الليبي أن هناك ارتفاع في معدلات الضرائب في

الاقتصاد الليبي التي تؤثر تأثيراً سلبياً على حصيله الإيرادات الضريبية وعلى مساهمة الضرائب في تمويل الموازنة العامة، وذلك لأن الممولين سيحاولون التهرب من دفع الضرائب بسبب معدلاتها المرتفعة<sup>1</sup>.

كما لم يميز النظام الضريبي الليبي بالنسبة لضرائب دخول الشركات بين تلك التي تقيم صغار مصانعها ومراكزها في مناطق نائية، وتلك التي تقيمها في مناطق حضرية وبالتالي أفقدت السياسة الاقتصادية والسياسة الضريبية خصوصية إحدى وسائل التوجيه والإشراف على التنمية المكانية.<sup>2</sup>

حيث تضمن النظام الضريبي الليبي بإصلاحاته الجديدة كلاً من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة وتشمل الضرائب المباشرة، الضرائب على الدخل ورأس المال وتنقسم الضرائب على الدخل إلى دخل الأشخاص الطبيعيين، وضرائب على دخل الشركات بالإضافة إلى ضرائب الدخل العام أما ضرائب على رأس المال فتشمل

<sup>1</sup> - إسماعيل عبد المجيد الميحي، الاقتصاد الليبي وتحديات منظمة التجارة العالمية، ورقة مقدمة لندوة الاقتصاد الليبي معهد التخطيط الاقتصادي، طرابلس ليبيا، 2007، ص 43.

<sup>2</sup> - نفسه، ص 45 .

ضريبة أراضي الفضاء، والضريبة على العقارات السكنية، والضريبة على المواشي والدواجن، أما ضريبة الإرث فهي لا تطبق في الاقتصاد الليبي، وتنقسم الضرائب غير المباشرة إلى ضرائب على الاستهلاك وضريبة على التداول (الدمغة)، وتشمل الضرائب على الاستهلاك الضرائب الجمركية، وضريبة الإنتاج وضريبة الملاهي<sup>1</sup>.

كما أن هناك صعوبة في التعامل مع قطاعات "يصعب فرض ضرائب عليها" كالأعمال التجارية الصغيرة، بما في ذلك صغار المزارعين والمهنيون وفي بعض الحالات المؤسسات المملوكة للدولة. فواقع الضرائب في ليبيا يعتبر الأضعف في دول المنطقة من حيث تطوير القطاع ومن حيث عدم قدرته على السيطرة على تسرب أموال وأرباح الممولين بشكل دقيق، إضافة إلى حالة الفوضى الجزئية التي يعاني منها ذلك القطاع ولمدة عقود من فترة النظام السابق، وقد أدى ذلك إلى توسع وانتشار ظاهرة عدم الامتثال الضريبي خصوصاً في مدن الساحل الليبي والتي تمارس المهن بشكل غير رسمي خاصة الخدمات المتعلقة بالإيجارات وازدواجية العقار السكني والتجاري.

و يعتمد إصلاح النظام الضريبي الليبي على محورين رئيسيين هما إصلاح التشريعات الضريبية وإصلاح الإدارة الضريبية. فيعد كلاً من الإدارة الضريبية والتشريع الضريبي الأركان الأساسية لإنجاح أي عملية إصلاح مطلوبة، فتحسين أداء الإدارات الضريبية ومكافحة الفساد الإداري في الأجهزة الضريبية هما من أساسيات الإصلاح واستخدام الأساليب التكنولوجية المتطورة في عمليات الجباية والتحصيل واستخدام الرقم الإلكتروني لتعريف المكلف هي أهداف يجب أن تكون حاضرة في ذهن القائمين على عملية الإصلاح.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - تقرير المنظمة الليبية للسياسات و الاستراتيجيات، النظام الضريبي الليبي.. تحدي الواقع ومتطلبات الإصلاح للمنظمة الليبية للسياسات والاستراتيجيات، 04 جوان 2016، ص 54 .

<sup>2</sup> - نفسه، ص 56.

## المطلب الرابع: النظام الضريبي الموريتاني

كغيرها من الحكومات المغربية شرعت الحكومة الموريتانية في إصلاحات عميقة شملت مختلف الحياة أوجه الاقتصادية و السياسية و كذا الاجتماعية ، حيث اعتمدت هذه الإصلاحات بصفة مباشرة على الجهود الكبيرة في مجال تنسيق السياسات الجبائية و التعريفية في برنامج تعزيز إطار الإصلاحات الخاصة بالفترة 1999-2002.<sup>1</sup>

حيث تعمل موريتانيا بالنظام الجزائي من أجل تحديد الضريبة المستحقة للمؤسسات الفردية المتمثل نشاطها التجاري الرئيسي في بيع السلع ، الأدوات و المواد الاستهلاكية و المواد المستهلكة إلى إضافة عمليات تجهيز السكنات الأعمال يكون رقم أن شريطة السنوي و كل الرسوم المعتبرة جزءا منه لهذه من أقل الأنشطة 6000000 أوقية موريتانية .

أما النظام الجزائي فيطبق على المؤسسات الفردية التي تقدم خدمات يكون رقم السنوي و أعمالها كل الرسوم المعتبرة جزءا منه من أقل 3000000 أوقية موريتانية .<sup>2</sup>

و يمثل الجدول رقم (10) رقم الأعمال الخاضع لضريبة المؤسسات الفردية التي يتمثل نشاطها الرئيسي في بيع البضائع و المواد و الأدوات و المواد الغذائية المنقولة أو المستهلكة في عين المكان أو تجهيز السكنات في موريتانيا لسنة 2004.

<sup>1</sup> Note sur les reformes de la fiscalité et du tarif des douanes. quatrième groupe consultatif pour la Mauritanie ,Paris .2004 , p .1 . sur le site Internet <http://www.mauritania.mr/fr/pdf/Y00249.Note-fiscalite-Fr.pdf> le 02/03/2020 a 19h: 15.

<sup>2</sup> - محمد عباس محززي، المرجع السابق، ص 62 .

مقدار الضريبة ( أوقية )	رقم الأعمال (أوقية)
20.000	أقل من 500.000
50.000	1.000.000 – 500.001
75.000	2.000.000 – 1.000.001
150.000	4.000.000 – 2.000.001
240.000	6.000.000 – 4.000.001

المصدر : إدارة الضرائب في موريتانيا 2004 .

و يوضح الجدول رقم ( 11) سلم الضريبة العامة على الدخل في موريتانيا لسنة 2004.

النسب (%)	الشريحة ( أوقية )
معفى	أقل من 180.000
5	380.000 – 180.001
10	700.000 – 380.001
20	1.350.000 – 700.001
30	2.500.000 – 1.350.001
40	أكثر من 2.500.000

المصدر : إدارة الضرائب في موريتانيا 2004 .

من خلال ما سبق و بتحليل الجدولين السابقين يتضح لنا أن النظام الضريبي الموريتاني يحتوي أحكاما متقدمة فيما يتعلق بضرورة مسك المكلفين لمحااسبة شمولية مطابقة لمقتضيات مخطط محاسبي عام وهي المبادئ المعتمدة حديثا من قبل الدول التي يعتبر فيها النظام الضريبي متطورا. بحيث يعدد المكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة بطريقة جزافية يمثلون 95 % من مجموع المكلفين و بالتالي فان المبادئ المحاسبية المتقدمة نظريا لا تكاد

تعرف التطبيق إلا بصفة محددة، كما أن وجود الضرائب النوعية يعرقل النشاط الاقتصادي في إجماله لذا وجب الاعتماد على الضريبة العامة للدخل تجمع جميع فئات الدخل و تطبق عليه سلماً ضريبياً<sup>1</sup>.

و يعتقد الخبراء أنه في ظل الإصلاح الضريبي الموريتاني لا بد من تبسيط النظام الضريبي القائم من خلال تقليل عدد الأسعار الضريبية وجعلها أكثر واقعية، وتوسيع الأوعية الضريبية مع استبعاد الفقراء، والتخفيف عن كاهلهم بشكل يقلل من المصروفات الضريبية ويفعل من النظام الضريبي، ويجعله أكثر اتساقاً وتناغماً مع الأداء الداخلي المطلوب والتطورات الخارجية المتسارعة.<sup>2</sup>

فالإصلاح الضريبي مرتبط بإصلاح كل من النظام المالي و الاقتصادي، فلا يمكن تطور الدولة دون تطور المنظومة الضريبية وإصلاحها، وهو يجب أن يمر من زاويتين الأولى على مستوى الإدارة، والثانية على مستوى النصوص القانونية المنظمة للقانون الضريبي. ويشدد على أهمية تخفيض العبء الضريبي على الدخل ومدخلات الإنتاج لتشجيع الاستثمار والإنتاج والادخار وتخفيف أعباء الرسوم الجمركية على المواد الأولية اللازمة للصناعة لتخفيض تكلفة الإنتاج، والعمل على إعفاء كل الصادرات التي تعتبر مورداً مهماً لجلب العملات الصعبة، ويجب على الخصوص العمل على سن قوانين واضحة في هذا المجال، ويجب النظر في بعض الضرائب والعمل على تكييفها حتى تتماشى مع الإصلاح.

### المطلب الخامس: النظام الضريبي المغربي

جسدت إرادة النهوض بالنظام الجبائي المغربي عبر سلسلة من الإصلاحات، اندرجت جميعها في إطار الرغبة في تحديث هذه المنظومة وتبسيطها، وإضفاء الوضوح والنجاعة عليها. غير أنه على الرغم من التقدم المحقق

<sup>1</sup> - محمد عباس محززي، المرجع السابق، ص 93 .

<sup>2</sup> - المختار ولد محمد، الضرائب سلاح حكومي فتاك يهدد الموريتانيين، مقال بموقع <http://assafirarabi.com>، 2015/12/24، بتاريخ

2020/05/10، سا 17.45 .

والنتائج الهامة المسجلة، التي لا يمكن إنكارها، إلا أن النظام الجبائي بالمغرب لا يزال يعاني من عدد من أوجه المحدودية ومن جملة من الصعوبات، ترتبط بما يعتريه من نقص في الانسجام والوضوح وضعف في المردودية مقارنة مع الإمكانيات الحقيقية للبلاد في المجال الضريبي.<sup>1</sup>

و لقد انخرط المغرب منذ عدة سنوات في مسلسل لبناء دولة ديمقراطية حديثة، وهو مسلسل شهد دينامية قوية باعتماد دستور 2011. وفي هذا السياق، يُعدّ إقرار سياسية ضريبية عادلة ومنصفة شرطاً لا محيد عنه لإنجاح هذا التوجه. وقد عرّض الدستور لهذه المسألة بالفعل في الفصلين 39 و 75 فكرّس بصفة واضحة مبدأ المساواة أمام الضريبة، و حول لممثلي الأمة داخل البرلمان الاختصاص العام في مجال سن الضرائب، عبر التصويت على قانون المالية.<sup>2</sup>

وفي هذا الإطار، ينبغي أن يدمج إصلاح النظام الجبائي المغربي كلا من المستويين الوطني والمحلي، بهدف إرساء نظام يكون في خدمة التوجهات والاختيارات الكبرى للبلاد في المجالين الاقتصادي والاجتماعي. وهي توجهات تجعل تدخلات الدولة، التي ستبقى ضرورية على المدى الطويل، تصب في صالح خلق الثروة وتطوير آليات التضامن وإعادة التوزيع والتوجيه و التأطير، وذلك حرصاً على تحقيق النجاعة والعدالة والإنصاف الاجتماعيين. وينبغي أن تتضمن عملية الإصلاح آليات التنزيل الملائمة على المدى القصير والمتوسط والطويل، في إطار تخطيط استراتيجي، يروم بلوغ هدفين اثنين، هما: تلبية الحاجيات ومواجهة الإكراهات على المدى القصير من جهة، والعمل، من جهة أخرى، على المدى المتوسط، على ضمان الالتقائية والتجانس ووضوح الرؤية بين الجهود الرامية إلى تحقيق المساواة والنجاعة والأداء والاستدامة والتضامن.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - د/ العربي كنون، "دراسة حول السياسات الجبائية في دول المغرب العربي"، الأمانة العامة لإتحاد المغرب العربي جوان 1996، ص 12 .

<sup>2</sup> - الموقع الإلكتروني وزارة المالية و الخصخصة المغربية، [www.Finances.gov.ma/Fiscalité/IS.pdf](http://www.Finances.gov.ma/Fiscalité/IS.pdf)، 2004

ص 03.

<sup>3</sup> - نفسه ، ص 04.

ومن هذا المنطلق، ينبغي أن يكون النظام الجبائي متصلاً بقوة مع باقي محاور السياسات العمومية ويسهم بشكل منصف في تمويل التغطية الاجتماعية. فالحماية الاجتماعية تبقى جزئية إلى حد بعيد، وهناك فئات عريضة من السكان لا تستفيد من أي تغطية. ويتمثل الهدف من ذلك في أن تكون جميع الحقوق التي ترتبط اليوم حصراً بالشغل مكفولة للفرد، في أشكال مختلفة، طوال مساره المهني. ولا يتعلق الأمر هنا بالتخلي عن الاقتطاعات عن الشغل، بل بتناول الاقتطاعات الإجبارية في شموليتها وبتجميع مصادر تمويل الحماية الاجتماعية الحالية وتعزيزها بمصادر جديدة، لاسيما من خلال اقتطاعات ضريبية.<sup>1</sup>

و يمثل الجدول رقم (12) نظرة عامة حول الاقتطاعات الإجبارية الرئيسية الجبائية حسب القوانين و المرجعيات المغربية :

نظام الاقتطاعات الإجبارية				المساهمات الاجتماعية مقابل مباشر
الضرائب			جبايات الجماعات المحلية	
المساهمة في تمويل ميزانية الدولة مقابل غير مباشر			الضرائب والرسوم المستحقة للجماعات الحضرية والقروية (11)	تعاضدية
الضريبة على الشركات	الضريبة على القيمة المضافة	الضريبة على الدخل	الرسوم المستحقة للعمال والأقاليم (3)	تقاعد
واجبات التسجيل	واجبات التعير	الضريبة الخصوصية السنوية على السيارات	الضرائب والرسوم المستحقة للجهات (3)	تأمين عن المرض
الرسوم الجمركية (2)	الضريبة الداخلية على الاستهلاك	رسوم أخرى شبه ضريبية (31)	ضرائب أخرى محلية (13)	.....

النصوص المرجعية : التانين 30.89 / التانين 39.07 التانين رقم 41.06 المدونة العامة للضرائب

<sup>1</sup> - تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي حول موضوع «تغيير النموذج المعتمد من أجل بناء صناعة دينامية في خدمة تنمية مستدامة»، الذي أعدته اللجنة الدائمة المكلفة بالقضايا الاقتصادية والمشاريع الاستراتيجية، وصادقت عليه الجمعية العامة العادية في جوان 2011.

كما أن عملية إصلاح ميثاق الاستثمار، التي تم الإعلان عنها في جويلية 2016 و التي من خلالها سيتمكن هذا الإصلاح من تهيئة مضامين الميثاق الحالي، الذي لم يخضع للمراجعة منذ حوالي عشرين سنة، من خلال إدخال تغييرات جذرية وتدابير تحفيزية جديدة (امتيازات ضريبية) لفائدة المستثمرين<sup>1</sup>.

و يمثل الجدول رقم (13) أهم محطات رئيسية في مسار التطور التاريخي للنظام الضريبي المغربي:<sup>2</sup>

من 1986 إلى 1990	من 1993 إلى 1999	1999	من 1999 إلى 2009	2013	منذ 2000 إلى اليوم
سنّ القنات الثلاثا لكبرى من الضريبة الضريبة على القيمة المضافة الضريبة على الشركات الضريبة على الدخل	سنّ الضرائب على القيمة المضافة لتقاعديات التوظيف ذات الدخل الثابت إصلاح الضريبة على الأرباح العقارية	المنظرة الوطنية حول الجبايات	إصلاح مدونة التسجيل والتقييم الضريبة على جماعات المحلية	المنظرة الوطنية حول الجبايات	تعزيز الرقابة القانونية وإدخال العديد من الإصلاحات بواسطة قوانين المالية المتعاقبة

حيث تمثل سنة 2016 ذلك التغيير الجذري على مستوى الضريبة على الشركات، لا سيما من خلال استحداث الضريبة على الشركات المحتسبة على أساس النتيجة الجبائية المحققة و تعميم استرداد الضريبة على القيمة المضافة المطبقة على الأموال المخصصة للاستثمار و اعتماد تدابير لنزع الطابع المادي عن الخدمات الجبائية و رقيمتها وصولا لإعفاء المقاولات الصناعية الحديثة النشأة في 2017 من الضريبة على الشركات خلال السنوات المالية الخمس الأولى مع إرساء جدول تدريجي لتحديد الضريبة على الشركات و إطلاق ترسانة من التدابير لزرع التملص من أداء الضريبة، والتي تسارعت وتيرتها بشكل ملحوظ خلال 2018.

و تعد بعض هذه الضرائب والرسوم في المغرب ذات طابع إقرارى (غالبيتها) بينما يتم خصم البعض الآخر في المنبع. وبالنسبة لأداء الضريبة يرسم الفئة الأولى، يكون الأداء تلقائيا ويكون مشفوعا بحق المراقبة من طرف الإدارة بشكل بعدي. أما بخصوص الفئة الثانية فيكون التحصيل عن طريق الجداول أو عن طريق الحجز في المنبع

<sup>1</sup> - الفقرة 7 التي تمثل إضاعة حول المنظرة الوطنية حول الجبايات لسنة من خلال 2013 المضامين و الخلاصات الرئيسية .

<sup>2</sup> - تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي حول موضوع «تغيير النموذج المعتمد من أجل بناء صناعة دينامية في خدمة تنمية مستدامة»، المرجع السابق، ص 32.

ويمكن تفويض أدائها كما هو الشأن بالنسبة للمشغل في ما يتعلق بالأجور. وعلاوة على ذلك، فإن الإطار الجبائي المعمول به حالياً في المغرب لا ينص على فئات معينة من الضرائب والرسوم مطبقة في بلدان أخرى، مثل الضريبة على الذمة المالية (الثروة، الإرث،...) وضرائب التضامن الاجتماعي، والضرائب ذات البعد الإيكولوجي. وبالإضافة إلى ذلك، لا يزال جزء كبير من الاقتصاد يتطور كلياً أو جزئياً في إطار القطاع غير المنظم، مما يضيع على خزينة الدولة مداخيل ضريبية مهمة، لها أيضاً أبعاد اجتماعية. ومع ذلك، فإن المداخيل الجبائية تشكل المورد الرئيسي لتمويل الميزانية العامة للدولة.<sup>1</sup>

و يمثل الجدول رقم (14) المداخيل الجبائية بملايين الدرهم (2013-2017):<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي حول موضوع «تغيير النموذج المعتمد من أجل بناء صناعة دينامية في خدمة تنمية مستدامة»، المرجع السابق، ص 37.

<sup>2</sup> - نفسه، ص 41.

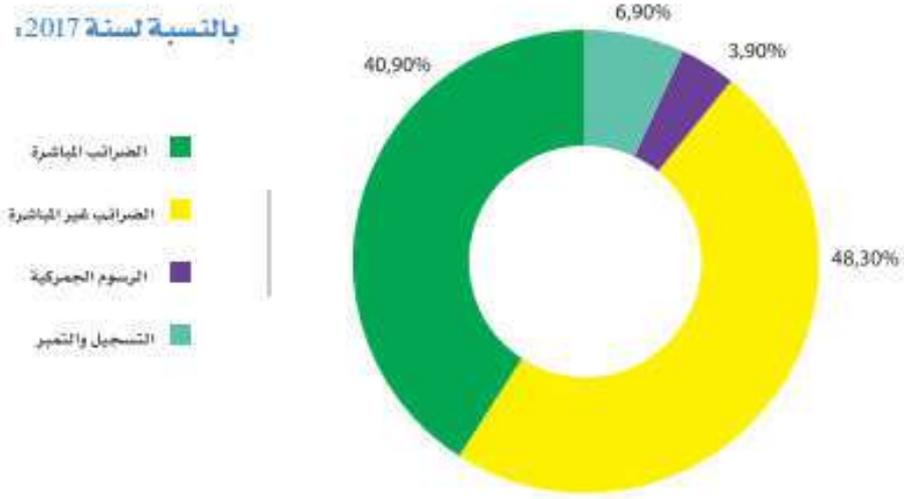
2017	2016	2015	2014	2013	
91989	85075	80835	77593	77390	الضرائب المباشرة
39307	39036	36685	33985	34081	الضريبة على الدخل
49971	42962	41091	41480	40417	الضريبة على الشركات
338	288	246	229	292	الرسم المهني
				453	المساهمة الاجتماعية للتضامن المترتبة على الأرباح والدخول
33	33	52	53	55	رسم السكن
2328	2742	2705	1796	1994	الزيادات
12	14	56	50	98	ضرائب مباشرة أخرى
108647	101631	100003	97276	98135	الضرائب غير المباشرة
81264	75497	74637	73427	75260	الضريبة على القيمة المضافة (1)
29867	27626	28867	26999	28921	بالداخل
51397	47871	45770	46428	46339	عند الاستيراد
27383	26134	25366	23849	22875	الضريبة الداخلية على الاستهلاك
9920	9328	8587	8478	8007	التبغ
15732	15222	15312	13918	13323	المنتجات الطاقية
1731	1585	1467	1453	1545	غيرها

و يوضح الجدول رقم (15) تطور البنية الجبائية المغربية: <sup>1</sup>

2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007	
40,9%	40,20%	39,50%	39,15%	39,33%	39,75%	38,30%	37,45%	42,86%	44,08%	40,17%	الضرائب المباشرة
48,31%	48%	48,87%	49,08%	49,87%	49,13%	50,37%	49,74%	44,64%	43,06%	44,68%	الضرائب غير المباشرة
3,83%	4,29%	3,77%	3,90%	3,90%	4,54%	5,56%	7,05%	7,07%	7,38%	8,94%	الرسوم الجمركية
7%	7%	7,86%	7,86%	6,89%	6,58%	5,77%	5,76%	5,44%	5,48%	6,22%	التسجيل والتعبير
100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	المجموع

<sup>1</sup> - تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي حول موضوع «تغيير النموذج المعتمد من أجل بناء صناعة دينامية في خدمة تنمية مستدامة»، المرجع السابق، ص 44.

يمثل الشكل البياني رقم (03) المرافق منحى تطور الجباية المغربية لسنة 2017:<sup>1</sup>



انطلاقاً من المعطيات اتسمت البنية الجبائية بميمنة حصة الضرائب غير المباشرة منذ 2007 إلى غاية 2017 باستثناء سنة 2008 حيث انعكس المنحى لصالح الضرائب المباشرة. كما اتسمت البنية الجبائية أيضاً بارتفاع نسبي لحصة الضرائب المباشرة منذ سنة 2014 إذ بلغت 40.9 %، بينما سجلت حصة الضرائب غير المباشرة ركوداً، إذ تراوحت بين 48 و 49%.

و تنبغي الإشارة إلى أن التقرير المتعلق بالنفقات الجبائية المصاحب لمشروع قانون المالية لسنة 2019 يقدم ما يوصف بـ " إعادة صياغة التقرير حول النفقات الجبائية" فضلاً عن المرجع الجديد الذي طُبّق بالفعل برسم 2017 و 2018 . بحيث على هذا الأساس تم وضع نظام ضريبي مرجعي خاص بكل من الضرائب الأربعة التي لها تأثير قوي على العبء الضريبي للدولة، وهي الضريبة على القيمة المضافة، والضريبة على الشركات والضريبة

<sup>1</sup> - تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي حول موضوع «تغيير النموذج المعتمد من أجل بناء صناعة دينامية في خدمة تنمية مستدامة»، المرجع السابق، ص 44.

على الدخل، وواجبات التسجيل و الطابع الجبائي. وبعد ذلك، تم تصنيف جميع التدابير التحفيزية الجبائية المعمول بها، ارتكازاً على المعايير المذكورة أعلاه من أجل التحديد الدقيق للأحكام التي يمكن اعتبارها نفقات جبائية.<sup>1</sup>

### المبحث الثاني: مقارنة الأنظمة الضريبية المغربية

شهدت و لازالت النظم الضريبية المغربية، حالياً، تحولات سريعة وعميقة في صورة إصلاحات مست خاصة المعدلات و الأوعية الضريبية، ولا شك أن هذه الديناميكية التي يمكن ملاحظتها على مستويات عديدة ومختلفة تعتبر صورة طبق الأصل للتطورات الاقتصادية والاجتماعية الحاصلة في بلدان المغرب العربي، حيث تفرض هذه النظم نفسها كأحد المكونات الأساسية ضمن باقي مكونات المجتمعات المغربية.

كما عرفت الأنظمة الضريبية المغربية، على غرار الأنظمة الأخرى في العالم، منذ نهاية الثمانينيات، موجة من الإصلاحات تصب في اتجاه توسيع الأوعية الضريبية و تخفيض المعدلات بما يعمل على زيادة المردودية المالية و يقلص من محاولات التهرب الضريبي إدراج الضريبة على القيمة المضافة ضمن الهياكل الضريبية لما تتمتع به من مزايا و تعزيز مصداقية النظام الضريبي باستقراره، هذا ما يسمح للمستثمرين باتخاذ قراراتهم المتعلقة بالتمويل و الاستثمار على المدى الطويل.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي حول موضوع «تغيير النموذج المعتمد من أجل بناء صناعة دينامية في خدمة تنمية مستدامة»، المرجع السابق، ص 52.

<sup>2</sup> - عبد المجيد قدي، "المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية- دراسة تحليلية تقييمية"، ديوان المطبوعات الجامعية ط1، الجزائر، 2003، ص 1.

## المطلب الأول: مقارنة الإصلاحات الجبائية المغربية

ما يمكن ملاحظته حول النظام الضريبي المغربي، هو أنه قد غير هيئته العامة تاركا هياكله دون أي تعديل يذكر، و أخذ أشكالا جديدة و احتفظ في نفس الوقت بسلبياته القديمة، و لم يتغلب على مشاكله الأساسية مادام أنه، و بعد عشرية من التعديل الهيكلي والإصلاحات، بقي النظام الضريبي المغربي يواجه نفس التناقض بحيث يطرح السؤال عن كيف يمكن الحصول على أكبر إيرادات جبائية ممكنة في ظل تآكل و تقلص للوعاء الضريبي تحت تأثير الإستراتيجية الاقتصادية و الاجتماعية المتضمنة العديد من الإعفاءات الجبائية والنفقات الضريبية التي كان لها وقع سلبي على الخزينة العمومية.

في حين قدم الإصلاح الضريبي التونسي، عدة نتائج رغم بعض الصعوبات الراجعة لعدم التحكم السليم في المادة الخاضعة للضريبة، فقد ساهمت خلال سنة 2001 الجبائية العادية في تغطية النفقات العمومية بنسبة 57.5% في ظل ضغط ضريبي قدر بـ 21.7% أما عن حصص الإيرادات الجبائية فقد قدرت الضرائب غير المباشرة بـ 70.7% أما حصة الضرائب المباشرة فبلغت 29.3% من الدخول الحكومية .

و تركزت أهم الإصلاحات الجبائية بليبيا على إلغاء الضريبة العامة على الدخل لما تمثله من ازدواج ضريبي ينبغي تجنبه، وأيضاً لانتقاء الحاجة إليها في ظل تحويل الضرائب النوعية إلى ضرائب تصاعديّة تفرض الدخل في شكل شرائح تصاعديّة. تهدف إلى تحقيق العدالة في توزيع الثروة على أفراد المجتمع حيث تدفع الدخول العالية ضرائب أعلى من الدخول الأقل، و تخفيض ضريبة الشركات بحيث ينبغي ألا تتجاوز 35% بأي حال لأن هذه الضريبة تطبق على الشركات المساهمة التي يكون معظم المساهمين فيها من ذوي الدخل المحدود الذين ينبغي تشجيعهم على استثمار أيضاً مدخراتهم بدون إهدار العائد منها في شكل ضرائب عالية وتسري على الشركات الأجنبية الاستثمارية التي يجب تشجيعها على استثمار أموالها بليبيا، لأن الإعفاء من الضرائب لفترة طويلة له

سلبيات ينبغي تجنبها، من جانب آخر إدراج الضريبة على القيمة المضافة ضمن المكونات الضريبة الأخرى، لما تحققه من مزايا مالية و اقتصادية إعفاء بعض الدخول من الضريبة نهائياً بحيث لم يعد فرض القانون ذي جدوى مثل الضريبة على دخل الزراعة والضريبة على الدخول الخارجية لعدم مقدرة ممولي الفئة الأولى على الوفاء بالتزاماتهم وعدم متابعة تحقق دخول الفئة الثانية والتأكد منها.<sup>1</sup>

و يتضمن النظام الضريبي الموريتاني أحكاماً متقدمة فيما يتعلق بضرورة مسك المكلفين لمحاكاة شمولية مطابقة لمقتضيات مخطط محاسبي عام وهي المبادئ المعتمدة حديثاً من قبل الدول التي يعتبر فيها النظام الضريبي متطوراً تجعل ضرورة إدخال بعض الإصلاحات في النظام الضريبي الموريتاني من خلال إعادة صياغة هيكله حتى تنسجم مع المبادئ النظرية التي يتضمنها القانون الموريتاني.<sup>2</sup>

في الأخير تعد أهم محاور الإصلاحات الجبائية في الجزائر كون الجباية البترولية، التي مثلت نسبة 48 % من إجمالي الدخول الحكومية سنة 2017 و الجباية العادية، التي سجلت بدورها نسبة 51 % خلال نفس الفترة. و كما يمكننا ملاحظته، حجم الحصة المعتبرة التي تحتلها الجباية البترولية على مستوى الدخول الحكومية رغم أنها انخفضت و هذا راجع لعزم السلطات على الرفع التدريجي لإمكانيات الجباية العادية في التحصيل و توسيع الأوعية الضريبية نظراً للثبات الذي يميز إيراداتها، عكس إيرادات المحروقات التي تبقى رهينة تقلبات السوق الدولية.

من جانب آخر إقامة الأسس لنظام ضريبي حديث، قادر على تحقيق دخول أمثلية للخرينة العمومية و تحقيق العدل و المساواة في فرض الضريبة. رغم هذا، لم يتمكن النظام الضريبي الجزائري، من إنشاء كل الإيجابيات

<sup>1</sup> - د/ العربي كنون، المرجع السابق، ص167.

<sup>2</sup> - Repères sur la fiscalité en Mauritanie, [www.jibaya.com](http://www.jibaya.com), 2017, p.13

التي منتظرة عبره. و هذا في مجال التشريع الجبائي أو على مستوى الإدارة، لذلك كان من الضروري تحسين نتائج هذا النظام الضريبي.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: مقارنة النظم المغربية

نلاحظ أن هناك تشابه في أن الخاضع للرسم على القيمة المضافة بين الجزائر و تونس و المغرب. بحيث تفرض الضريبة على القيمة المضافة على نفس العمليات الاقتصادية ويكون الأداء للضريبة في المغرب أو تونس إجباريا او اختياريا حسب العمليات التي يحدد التشريع الضريبي لكل دول. أما فيما يخص موريتانيا لا تفرض هذه الضريبة على عمليات البنوك و التأمين، على النقيض من ذلك نلاحظ غياب هذا النظام في ليبيا.<sup>2</sup>

من جانب آخر نلاحظ أنه في الجزائر يوجد معدلين للرسم على القيمة المضافة و نفس الشيء في موريتانيا إشارة إلى أن المعدل الثاني هو معدل صفري عند التصدير تشجيعا لهذا المجال.

في مجال الاعفاءات نلاحظ أنها تشمل نفس العمليات تقريبا في الدول الأربعة إضافة إلى ذلك فالملاحظ أن القانون التونسي ينص على إعفاء استعمالات الطاقة الشمسية للمساهمة في تشجيع استخدام هذا النوع من الطاقة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> -Mohamed Abbas MAHERZI , Basic Aspects of the Algerian Tax System , working paper presented in General Tax Administration Course, organised by The Malaysia Tax Academy - Inland Revenue Board of Malaysia, Kuala Lumpur- Malaysia, July 2014, p6

<sup>2</sup> - محمد عباس محمزي، المرجع السابق، ص 111 .

<sup>3</sup> - نفسه، ص 114

و كتحقيق نهائي لمختلف الأنظمة الضريبية اعتمادا على المنهج المقارن نلاحظ أن أعلى معدل ضريبي يوجد بليبيا و أقل معدل بتونس في حين باقي المعدلات متقاربة بين بقية الدول المغربية ، فيما يتعلق بكيفية حساب الدخل الخاضع للضريبة فقواعدها و تشريعاتها نوعا ما متقاربة .<sup>1</sup>

### المبحث الثالث: إمكانية تجسيد التجانس الضريبي المغربي

أصبح النظام الجبائي مؤخرًا يمثل أحد أهم الركائز التي تبنى عليها الاقتصادات المغربية الحديثة، وهذا في ضوء التطورات الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية... التي يعرفها العالم ولعل ما هذا 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>2</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 .

وعلى هذا الأساس أصبح من الضروري على منسقي السياسات الاقتصادية في الدول المغربية الوعي وبالخاصة بضرورة التنسيق الجبائي لاستغلال نتائج التنافسية الجبائية غير المضرة في شكل فرص إيجابية لدعم

<sup>1</sup> - محمد عباس محمزي، المرجع السابق، ص 121 .

<sup>2</sup> - بن عبد الفتاح عبد الرحمان، بوعزة عبد القادر، التنافسية الجبائية و آثارها على نماذج من اقتصادات الدول المغربية، دفاثر السياسية و القانون، جامعة أدرار، الجزائر، 2011، ص 14 .

اقتصاداتها، وفي المقابل مجابهة نتائج التنافسية الجبائية المضرة التي تؤثر سلباً على اقتصاداتها إلى درجة تؤثر سلباً في بنيتها، كما تؤدي إلى إضعافها.<sup>1</sup>

### المطلب الأول: القاعدة المؤسساتية لتجسيد التجانس الضريبي

يحتاج تطبيق تنسيق ضريبي في المنطقة المغربية إنشاء هيئات ما فوق وطنية مزودة بصلاحيات التنظيم، الإشراف و تنفيذ قواعد عمل التنسيق بصورة تسمح بتجنب الاختلالات الناجمة عن توحيد الآليات الضريبية للبلدان المغربية، حيث أنه لا معنى لتنسيق ضريبي دون إقامة هيئات تسهر على تطبيقه بصفة مثلى. على هذا الأساس، يمكن اعتبار المؤسسات الموجودة حالياً على مستوى الاتحاد المغربي، الدعامة الأولية التي بإمكانها ترتيب الظروف المواتية لإقامة تنسيق ضريبي، حيث نجد ثلاث فئات من المؤسسات المغربية :

- الأجهزة ذات الطابع التقديري و التنفيذي.
- الأجهزة ذات الطابع الإداري و الاستشاري .
- الأجهزة المختصة بالتنسيق و التنفيذ و المتابعة.

و يوضح الشكل (04) الأجهزة المخول لها دراسة تحقيق تجانس ضريبي مغربي :

<sup>1</sup> - بن عبد الفتاح عبد الرحمان، بوعزة عبد القادر، المرجع السابق، ص 15 .



المصدر: من إعداد الطالبة

في الأخير، و فيما يخص اتحاد المغرب العربي و التحديات التي تواجه البلدان المغاربية في سبيل تحقيق تجانس ضريبي يخدم مصالح الدول المغاربية في إطار مؤسستي يقوم على تبادل الخبرات و معالجة النقائص نجد أن الطريق نحو تنسيق ضريبي مرهون بالقضاء على العراقيل العديدة الموجودة أمامه و تدعيمه و توثيقه روابط التعاون و تبادل المعلومات بين إدارات الضرائب للدول المعنية من خلال إقامة بنك مغاربي للمعلومات الضريبية و سن قواعد ضريبية مشتركة في المنطقة تحكم عمليات التحصيل والمراقبة.

### المطلب الثاني: إمكانية تجسيد التجانس الضريبي المغاربي

يمكن القول أن تحقيق تجانس ضريبي مغاربي لا بد من أن يتم و في مرحلة أن أولى بالنسبة للضرائب غير المباشرة و بالضبط الرسم على القيمة المضافة ، لما يعود به تطبيقها وفترة الحصيلة و من على تأثيرها المبادلات التجارية الدولية.

و بالرغم من أنه توجد عدة قيود من الممكن أن تعرقل مسار التنسيق الضريبي خاصة ذلك المتعلق بدعم المبادلات التجارية المغاربية، أي التنسيق الضريبي في مجال الضرائب غير المباشرة، حيث يمكن أن تتمثل هذه القيود

في تعدد الرسوم على رقم الأعمال في بلدان المغرب العربي و التي يتم تطبيقها بالتوازي مع الرسم على القيمة المضافة، إلى جانب تلك المرتبطة بخصوصية النظام الضريبي الليبي، الذي عليه أن يتأقلم مع بقية الأنظمة الضريبية المغربية في سبيل إقامة مثل هذا التنسيق، إلى جانب هذه القيود لا يمكن لنا إغفال ضرورة تبني البلدان المغربية لسياسة مشتركة في مكافحة الصعوبات الناجمة عن القطاع غير المهيكل أو السوق غير الرسمي.<sup>1</sup>

و يتمثل التجانس الضريبي في توحيد المعدلات الضريبية المطبقة في مجموعة من البلدان المنتمة لتكتل اقتصادي معين ، و لذلك فلا بد من وجود تعاون بناء بين مختلف الإدارات الجبائية المغربية كالقيام بتنظيم اجتماعات دورية لرؤساء الإدارات الضريبية المغربية يسمح بإلقاء الضوء على مشاكل التهرب الضريبي و محاولة الحد منها.<sup>2</sup>

يتم ذلك من خلال تبادل المعلومات ، إذ يعد العمل الضريبي، الأكثر اعتمادا على نظم المعلومات التي تتطلب درجة عالية جدا من الدقة و الوضوح و السرية . من جانب آخر تتطلب السرية و الحماية للبيانات التي يتم تقديمها من طرف المكلفين بالضريبة ، كمعيار للثقة لا يقل في درجته عن معيار الدقة في تنفيذ الإجراءات الضريبية و كذا التطبيق القانوني الصحيح لهذه الإجراءات.<sup>3</sup>

من جانب آخر تحسين مردودية المصالح الضريبية المغربية على تقوية و تعزيز الإمكانيات البشرية لإدارات الضرائب المغربية، حيث تعاني من مشكل أساسي حاليا، هو نقص التعداد البشري المؤهل. و يعتبر هذا العامل إحدى المظاهر التي تميز الأنظمة الضريبية في البلدان النامية.

<sup>1</sup> - محمد الصالح العيادي ، التجارب الدولية للتنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات المشتركة تجربة بلدان المغرب العربي مجموعة أعمال ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة ،الأمانة العامة لجامعة الدول العربية، القاهرة . 1995 ، ص11 . .

<sup>2</sup> - محمود الشريف عبد الرحمن، "أمن نظم المعلومات بأجهزة الضرائب العربية"، ورقة عمل مقدمة خلال ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة، جامعة الدول العربية، القاهرة، مصر، 2017، ص58.

<sup>3</sup> - نفسه، ص59.

من خلال ذلك، يبقى التجانس الضريبي المغربي حلم و آراء و اتفاقيات و محاور ندوات لا يزال يواجه العديد من العراقيل و العوائق التي لا بد من تجاوزها من خلال تعويض الرسوم على رقم الأعمال، بالرغم من ذلك يبقى ممكن التجسيد خاصة مع تواجد الإطار المؤسساتي للاتحاد المغربي الذي يوفر المؤسسات الضرورية لتحقيق هذا التجانس الضريبي من خلال إنشاء نظم تبادل المعلومات و انتقالها في مختلف الإدارات الجبائية المغربية ، وكذا تنمية العنصر البشري القائم على مختلف الإجراءات الضريبية و رسم خارطة طريق حقيقية تعتمد على أسس بناءة و هادفة تكون نتاج التجارب الاقليمية و الدولية السابقة مع معالجة نقائصها و محاولة الاستفادة من الخبرات خصوصا في مجال التطبيق المباشر و سن قوانين ردعية تحارب الغش و التهرب الضريبي<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> OUSIDHOUM Youcef, « la modernisation des systèmes fiscaux au Maghreb », Thèse de Doctorat, Université Jean Moulin Lyon III, Faculté de Droit, France, 2001,p65.

## خاتمة الفصل الثالث:

إن تحقيق تجانس ضريبي مغاربي يشمل كل البلدان المغاربية (الجزائر، تونس، ليبيا المغرب و موريتانيا) يبدأ أولا من تجسيد التناسق الداخلي في المجال الضريبي لكل بلد على حدة، من ثمة نقل هذه الإصلاحات و دراستها و مناقشتها و تبادل الأفكار حولها في المجال الإقليمي و الاستفادة من الخبرات السابقة في المجال عربيا و دوليا .

كما أن القوة الجبائية التي توحد دول منطقة المغرب العربي ستكون لا محالة في إقامة سوق مغاربية مشتركة تكون المجال الحيوي لأداء التنسيق الضريبي. إلى جانب هذا هناك جملة من الدوافع الاقتصادية من وراء عملية التنسيق المتمثلة أساسا في تفعيل المبادلات التجارية البينية المغاربية و التي تكون إحدى المسالك الرئيسية للاندماج في مسار العولمة و الاستفادة من مزاياها لأقصى درجة تكون ذات هدف واحد مشترك و هو تحقيق تجانس ضريبي مغاربي يعتمد على وحدة الإقليم يتفرع منه عدة مشارب سياسية و اقتصادية تكمل إحداها الأخرى .

# الخاتمة

لقد حاولنا من خلال هذا البحث دراسة إمكانية إقامة تنسيق ضريبي على مستوى إتحاد المغرب العربي و إشكالية مساهمته في تعزيز التكامل الاقتصادي لدول المنطقة المعنية بالاتحاد، و ذلك لأن العمل على تنسيق الأنظمة الضريبية في إطار تكتل جهوي قد صار إحدى الاهتمامات الرئيسية لدى صناع القرار في هذه الدول و هذا من أجل إعطاء دفع قوي للتكامل الاقتصادي و تجنبه المعوقات الضريبية .

كما بقي الشق الضريبي لمشروع التكامل الاقتصادي المغاربي، محصورا في تلك الاتفاقية المغاربية المتعلقة بتفادي الازدواج الضريبي كأول خطوة للتنسيق في مجال ضرائب الدخل، لكن الملاحظ افتقار الدول المغاربية لمنهج علمي واقعي يعمل على تحقيق التنسيق الضريبي، و لم تقم إدارات الضرائب المغاربية باختيار نوع التنسيق المرحلي الملائم والمجال الأفضل للتنسيق بالرغم من أنه توجد دوافع مواتية لإقامة تنسيق ضريبي في المغرب العربي حيث توجد دوافع قانونية و جيواستراتيجية التي من الممكن أن يبنى عليها مثل هذا التنسيق إستراتيجيته .

و بعد تطرقنا لمختلف جوانب الموضوع و التي ارتبطت بالدول المغاربية (الجزائر المغرب تونس، ليبيا و موريتانيا) كل على حدى و شملها في إطار تحقيق تجانس ضريبي يكفل النهوض بالقطاع الضريبي في كل دولة من جهة و تكامل مغاربي من جهة أخرى نستخلص ما يلي :

- يعد اتحاد المغرب العربي من الفرص البديلة حاليا لتحقيق نقطة وصل بينه و بين باقي الاتحادات في المجال الضريبي و ذلك لطبيعة الدور أن يمكن الذي إعادة في يلعبه التوازن للعلاقات المشتركة الاقتصادية و السياسية مع العالم الخارجي خاصة مع ما يملكه من مؤهلات و قدرات على تحقيق التنمية الاقتصادية و لكن رعونة أنظمتهم و ارتكازهم على الايديولوجيات و التسابق اللامشروع و الغير مجدي جعل من إمكانية وضع أطر تنسيق مغاربي تبقى بعيدة المنال على الأقل في الوقت الراهن.

- شهدت معظم النظم الضريبية المغربية إصلاحات عديدة ، كمحاولة للخروج من النقائص و محاولة عصرنة هذه النظم تبعا للمتطلبات الاقتصادية لكنها تبقى إصلاحات تمثل كل دولة وفق نظامها الضريبي ما يجعلها تتسم بالأناية في سبيل تحقيق موقف ضريبي موحد ما بالك بإتحاد مغربي يوحد إقتصادياته .
- إن أسلوب التنسيق الضريبي المحدد بالمراحل و التداعيات الاقتصادية يعتبر ملاذا لبلدان المغرب العربي، حيث يتم بموجبه الشروع في تنسيق أوعية و معدلات الرسم على القيمة المضافة ثم الانطلاق في توحيد التشريع الجبائي للضرائب المباشرة على أمل عقد اتفاقيات و تنظيم ندوات تعالج النقائص و تحدد الأولويات .

و لعل من أهم الاقتراحات و التوصيات وفقا لما تم دراسته و كروية مستقبلية يتحقق فيها ذلك التجانس

الضريبي بين بلدان المغرب العربي نذكر ما يلي :

- محاولة إرساء نظام ضريبي فعال و نسبي على ضرائب سهلة و مقبولة اجتماعيا في الشق الداخلي لبلدان المغرب العربي و قدرة على جلب قدرا كافيا من المداخيل من خلال توفير الجو الملائم لاستقطاب الاستثمارات الاجنبية و ذلك بعصرنة الأنظمة الضريبية ، و التقليل من التعقيدات التي تميز إجراءات التحصيل الضريبي .
- محاولة حل الخلافات السياسية العالقة بين دول المغرب العربي أو على الأقل جعلها محايدة فيما يخص الأنظمة الضريبية و إمكانية تجسيد تكامل بينها، كونها تعطل مشروع التكامل الاقتصادي المغربي ، لذا يتوجب فتح حوار صريح بين أصحاب القرار في الدول المغربية مبني على احترام الرأي الآخر و تحكيم العقل و الشرعية الدولية، للقضاء عليها و إعادة بعث أعمال هيئات إتحاد المغرب العربي وتنسيق المصلحة الاقتصادية على المصلحة السياسية .

- القيام بإعداد قانون ضريبي مغاربي موحد يتعلق بالإجراءات الضريبية المشتركة التي ستطبق في المنطقة، و تبادل الخبرات و المعلومات و محاولة عصرتها و رقمنتها مع مراعاة النهوض بالسياسة الضريبية للبلدان التي ما زالت تتخبط في ظل الإصلاحات التي غلب عليها الفشل أو عدم المصادقية .

# قائمة المراجع

### 1- المراجع باللغة العربية

✓ الكتب:

- إكرام عبد الرحيم ، التحديات المستقبلية للتكتل الاقتصادي ، العولمة و التكتلات الإقليمية البديلة مكتبة مدبولي ، 2002 .
- نبيل حشاد، الجات و منظمة التجارة العالمية أهم التحديات في مواجهة الاقتصاد العربي ، الهيئة المصرية العامة للكتاب ، مصر، 2001 .
- بن عبد الفتاح عبد الرحمان، بوعزة عبد القادر، التنافسية الجبائية و آثارها على نماذج من اقتصادات الدول المغاربية، دفاتر السياسية و القانون، جامعة أدرار، الجزائر، 2011 .
- بيلابلاسا ، نظرية التكامل الاقتصادي ، ترجمة رشيد البراوي ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، 1964 .
- جمال عبد الناصر مانع، اتحاد المغرب العربي، دراسة قانونية سياسية، دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة 2004 .
- زينب حسين عوض الله، الاقتصاد الدولي ، نظرة عامة على بعض القضايا ، الدار الجامعية للطباعة و النشر ، الاسكندرية ، 1998 .
- سامي عفيف حاتم ، "التكتلات الاقتصادية بين التنظير و التطبيق " ، الطبعة الرابعة، جامعة حلوان القاهرة ، 2003 .
- صبيحة بخوش ، اتحاد المغرب العربي بين دوافع التكامل الاقتصادي و المعوقات السياسية (1989-2007)، دار و مكتبة الحامد للنشر والتوزيع عمان / الأردن ، 2010 .
- عبد الجليل بدوي، النظام الجبائي التونسي و دوره في تحقيق العدالة الاجتماعية، المنتدى التونسي للحقوق الاقتصادية و الاجتماعية، ج2، تونس، 2015 .

- عبد المجيد قدي، "المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية- دراسة تحليلية تقييمية"، ديوان المطبوعات الجامعية ط1، الجزائر، 2003.
  - فريد نجار ، الاستثمار الدولي و التنسيق الضريبي ،مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية، مصر، 2000.
  - محمد محمود الإمام، العمل المشترك ،أبعاده وتطوره معهد البحوث و الدراسات العربية، جامعة الدول العربية، القاهرة ، 2001.
  - محمد مكاوي ، التكامل الاقتصادي العربي " رؤية إسلامية "، الطبعة الأولى ، دار الفكر و القانون للنشر و التوزيع ، مصر، 2013 .
  - محمد هشام خواجهكية ، "التكتلات الاقتصادية الدولية "، مديرية المطبوعات الجامعية، جامعة حلب . 1972
  - موسوعة الضرائب الحديثة، تعليمات تفسيرية، مطبعة أمانة المؤتمر الشعبي العام سابقا لسنة 2007.
  - يمن حماقي ، "التطور الاقتصادي ، كلية التجارة" ، جامعة عين شمس ، مصر، بدون سنة نشر.
  - يونس أحمد البطريق، السياسات الدولية في المالية العامة ، الدار الجامعة، الإسكندرية ،مصر، 2002.
- ✓ المجالات و الندوات:
- إسماعيل عبد المجيد المحيشي، الاقتصاد الليبي وتحديات منظمة التجارة العالمية، ورقة مقدمة لندوة الاقتصاد الليبي معهد التخطيط الاقتصادي، طرابلس ليبيا ، 2007.
  - باشي أحمد ، مقومات و معوقات التكامل الاقتصادي العربي مع التركيز على مناطق التجارة الحرة الندوة العلمية الدولية حول : التكامل الاقتصادي العربي كآلية لتحسين و تفعيل الشراكة العربية – الأوروبية ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة فرحات عباس ، سطيف ، الجزائر ، 8 - 9 ماي 2004.

- بن طيرش عطاء الله ، دراسة إمكانية التكامل الاقتصادي بين دول الاتحاد المغرب العربي ، مجلة الوحدات للبحوث و الدراسات ، جامعة غرداية ، المجلد 10 ، العدد2 ، 2017.
- حسني خربوش ، تجارب تنسيق الضريبي في الوطن العربي، مجموع أعمال ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة، الأمانة العامة لجامعة الدول العربية ، القاهرة ، 1995
- رمضان الصديق محمد ، نظرية التنسيق الضريبي ومدى امكانية تطبيقها في الواقع النظم الضريبية العربية مجلة التنمية و السياسات الاقتصادية ، المجلد الخامس ، العدد الأول ، سبتمبر2002.
- زايري بلقاسم ، تحليل إمكانيات التكامل العربي الإقليمي في ضوء نظريات التكامل الاقتصادي ، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الانسانية و الاجتماعية المجلد 6 ، العدد1، 2009.
- صالح صالح ، " التحديات المستقبلية للاقتصاديات المغاربية في مجال الشراكة مع الاتحاد الأوروبي " مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة سطيف ، العدد2،2003.
- عبد الله الملا ، تجربة مجلس التعاون لدول الخليج العربية في مجال التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات المشتركة ، مجموعة أعمال ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة ، الأمانة العامة لجامعة الدول العربية ، القاهرة ، 1995.
- عزوز علي ، آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي ، الأكاديمية للدراسات الاجتماعية و الانسانية جامعة حسية بن بوعلي ، شلف العدد2، 2012.
- عيسى أحمد الفرسي، التكامل الاقتصادي بين دول المغرب العربي ، واقعه ، مقوماته ، معوقات قيامه ندوة دولية حول: التكامل الاقتصادي العربي كآلية لتحسين و تفعيل الشراكة العربية – الأوروبية جامعة فرحات عباس ، سطيف ، 2004.

- فيصل بهلولي، إقامة منطقة التجارة الحرة المغاربية كمدخل لتحقيق التكامل الاقتصادي بين دول المغرب العربي في ظل التحديات الاقتصادية الدولية الراهنة ، مجلة الباحث ، العدد14، جامعة البليدة 2، الجزائر 2014.
- لعجال أعجال محمد الأمين ، معوقات التكامل في إطار الإتحاد المغاربي و سبل تجاوزه ذلك ، مجلة المفكر العدد 05 ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة 2010.
- محمد الصالح العيادي ، التجارب الدولية للتنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات المشتركة تجربة بلدان المغرب العربي مجموعة أعمال ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة ،الأمانة العامة لجامعة الدول العربية، القاهرة، 1995.
- محمد بوبوش ، وحدة المغرب العربي و التكتلات الإقليمية الأخرى ، مجلة بحوث اقتصادية عربية ، مركز دراسات الوحدة العربية ، ع42، 2008.
- محمد خميسي بن رجم ، وفاء بومدين ، التنسيق الضريبي كآلية لتفعيل التكامل الضريبي تجربة الاتحاد الأوروبي، مجلة الاقتصاد و القانون ، جامعة سوق الأهراس، العدد 03/ ديسمبر، 2018.
- محمد عباس محرز ، التجانس الضريبي في إطار التكامل الاقتصادي في منطقة المغرب العربي، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي شلف ، العدد2، ماي 2005.
- مقدم عدنان ، عبد الله سايب ، سياسات الذببية الضريبية ما بين التحديات التنافسية و إمكانية التنسيق عرض تجربة الاتحاد الأوربي، مجلة أفاق لعلوم العدد 03، جامعة الجلفة، 2016 .
- محمود الشريف عبد الرحمن، "أمن نظم المعلومات بأجهزة الضرائب العربية"، ورقة عمل مقدمة خلال ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة، جامعة الدول العربية، القاهرة، مصر 2017.

### ✓ الأطروحات و مذكرات التخرج:

- آسيا الوافي، التكتلات الاقتصادية الإقليمية و حرية التجارة في إطار المنظمة العالمية للتجارة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة الحاج لخضر باتنة ، سنة 2006/2007 .
- العاقر جمال الدين ، التجانس الضريبي كآلية لتنشيط التكامل الاقتصادي ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير كلية العلوم الاقتصادية، جامعة منتوري قسنطينة سنة 2009/2008.
- بوقاعة زينب ، معوقات و مقومات مسيرة المغرب العربي لتحقيق التكامل الاقتصادي في ظل الواقع العالمي الجديد ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم اقتصادية ، جامعة، فرحات عباس ، سطيف 2018/2017 .
- بكادي مسعود ، دراسة إمكانية التكامل الاقتصادي في التجمعات العربية الإقليمية ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في الاقتصاد ، جامعة وهران 2013/2012.
- سارة نبيلة بلحسن ، الإصلاحات الجبائية في الجزائر(1992-2008) تطورات ، حدود و آفاق رسالة ماجستير جامعة الجزائر، 2004.
- عبد الرحمان روايح ، حركة التجارة الدولية في إطار التكامل الاقتصادي في ضوء التغيرات الاقتصادية الحديثة ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2013/2012 .
- عبد الوهاب رميدي ، التكتلات الاقتصادية الإقليمية في عصر العولمة و تفعيل التكامل الاقتصادي في الدول النامية ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر 2007/2006 .

- محمد عباس محرزى ،نحو التنسيق ضريبي في اطار التكامل الاقتصادي المغربي ، أطروحة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر ، سنة 2001-2005.
- مقروس كمال ، دور المشروعات المشتركة في تحقيق التكامل الاقتصادي :دراسة مقارنة بين التجربة الأوروبية و التجربة المغربية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة فرحات عباس ، سطيف ، سنة 2013/2014.

### ✓ المقالات و الدراسات:

- د/ العربي كنون، "دراسة حول السياسات الجبائية في دول المغرب العربي"، الأمانة العامة لإتحاد المغرب العربي جوان 1996 .
- الوالي فاطمة ، بن شلاطي مصطفى ، مقال حول مقومات و استراتيجيات الاندماج الاقتصادي المغربي جامعة طاهري محمد ، بشار، 2016

### ✓ التقارير و الموسوعات:

- المختار ولد محمد، الضرائب سلاح حكومي فتاك يهدد الموريتانيين، مقال بموقع <http://assafirarabi.com/>، 2015/12/24 .
- تقرير وزارة المالية المصرية ، قطاع مكتب الوزير الإدارة المركزية لمركز المعلومات و التوثيق ، تجربة التنسيق ضريبي الأوربي و مدى إمكانية الاستفادة منها على المستوى العربي، 2016.
- تقرير السنوي للتطور الاقتصادي و النقدي للجزائر لسنة 2017، بنك الجزائر، جويلية 2018 .
- تقرير المنظمة الليبية للسياسات و الاستراتيجيات، النظام الضريبي الليبي.. تحدي الواقع ومتطلبات الإصلاح للمنظمة الليبية للسياسات والاستراتيجيات، 04 جوان 2016 .

- تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي حول موضوع «تغيير النموذج المعتمد من أجل بناء صناعة دينامية في خدمة تنمية مستدامة»، الذي أعدته اللجنة الدائمة المكلفة بالقضايا الاقتصادية والمشاريع الاستراتيجية، وصادقت عليه الجمعية العامة العادية في جوان 2011.

### ✓ المواد، الفقرات و الأحكام:

- المادة الأولى من الاتفاقية تفادي الازدواج الضريبي ، الجريدة الرسمية ، العدد رقم 6، الصادرة يوم الأربعاء 21 رجب عام 1414، الموافق ل6 فبراير 1991.
- المادة العشرون من الاتفاقية تفادي الازدواج الضريبي ، الجريدة الرسمية ، العدد رقم 6، الصادرة يوم الأربعاء 21 رجب عام 1414، الموافق ل6 فبراير 1991 .
- حكم المحكمة العليا في قضية الطعن الدستوري رقم 53/21 ق لسنة 2008 .
- الفقرة 7 التي تمثل إضاعة حول المناظرة الوطنية حول الجبايات لسنة من خلال 2013 المضامين و الخلاصات الرئيسية .

### -2 المراجع باللغة الفرنسية:

- Alain LEON, Thierry SAUVIN, de l'économie internationale a l'économie globale édition Ellipses, Paris, 2005.
- Theodor A.1995 : value Added Tax Harmonization of the New Commission Proposal.
- Anne GAUDILLAT, Eric RIMBAUX, impôts directs et politique fiscal Européenne , in revue d'Economie Politique, N°107 (2) , éditions ; DALLOZ , Paris, mars – avril 1997.

- BACHIR ELMURR, Harmonisation fiscal et politiques monétaire au sein d'une intégration économique, les cahier de CREDEN, université Montpellier 1 ,France , janvier , 2002.
- Bela Balassa ,The theory of economic integration ,Richard D . Irwin ,inc . Homewood, ILLINOIS,1961.
- Djamel Eddine GUECHI, L'Union du Maghreb arabe, intégration régionale et développement économique , éditions ; CASBH , Alger,2009
- Mohamed Abbas MAHERZI, Basic Aspects of the Algerian Tax System, working paper presented in General Tax Administration Course, organised by The Malaysia Tax Academy- Inland Revenue Board of Malaysia, Kuala Lumpur- Malaysia, July 20.14
- OUSIDHOUM Youcef, « la modernisation des systèmes fiscaux au Maghreb », Thèse de Doctorat, Université Jean Moulin Lyon III, Faculté de Droit, France, 2001.

3- المواقع الإلكترونية:

- هادية الشاهد المسيلي، لا عدالة جبائية في تونس، من يدفع الضرائب؟، موقع <http://archive.alchourouk.com/205531/567/1/>
- الموقع الإلكتروني وزارة المالية و الخصخصة المغربية [www.Finances.gov.ma/Fiscalité/IS.pdf](http://www.Finances.gov.ma/Fiscalité/IS.pdf) ، 2004

- Jean –Philippe CHETCUTI , « EU Tax » , [www.interlawyre.com](http://www.interlawyre.com) ,Malta,2001.
- Note sur les reformes de la fiscalité et du tarif des douanes. quatrième groupe consultatif pour la Mauritanie ,Paris .2004 .sur le site Internet <http://www.mauritania.mr/fr/pdf/Y00249.Note-fiscalite-Fr>.
- Repères sur la fiscalité en Mauritanie, [www.jibaya.com](http://www.jibaya.com), 2017

# الفهرس

I	إهداء
II	شكر و عرفان
III	فهرس الجداول
IV	فهرس الأشكال
أ	مقدمة

## الفصل الأول: التجانس الضريبي في إطار التكامل الاقتصادي

01	تمهيد
02	المبحث الأول: التجانس الضريبي
02	المطلب الأول: ماهية التجانس الضريبي وأهدافه
11	المطلب الثاني: آثار وشروط إقامة التجانس الضريبي
20	المبحث الثاني : تجارب التجانس الضريبي في العالم
20	المطلب الأول : تجربة الاتحاد الأوروبي
27	المطلب الثاني : تجارب التجانس الضريبي على المستوى العربي
32	المبحث الثالث: دوافع إقامة تجانس ضريبي مغاربي

المطلب الأول: الدوافع القانونية ..... ص 33

المطلب الثاني : الدوافع الاقتصادية لإقامة تجانس ضريبي مغاربي ..... ص 44

خاتمة الفصل الأول ..... ص 53

## الفصل الثاني: واقع التكامل الاقتصادي المغربي

تمهيد..... ص 55

المبحث الأول: الإطار النظري للتكامل الاقتصادي..... ص 56

المطلب الأول: ماهية التكامل الاقتصادي وطبيعة اتفاقيته..... ص 56

المطلب الثاني : مزايا و شروط التكامل الاقتصادي..... ص 67

المبحث الثاني : الواقع التكامل المغربي..... ص 72

المطلب الأول: حتمية التكامل الاقتصادي المغربي..... ص 73

المطلب الثاني : الإطار التنظيمي للتعاون الاقتصادي و التجاري المغربي ..... ص 76

المبحث الثالث: مقومات ومعوقات التكامل الاقتصادي..... ص 80

المطلب الأول: مقومات التكامل الاقتصادي المغربي..... ص 80

المطلب الثاني :معوقات التكامل الاقتصادي المغربي..... ص 86

خاتمة الفصل الثاني ..... ص 91

## الفصل الثالث : الأنظمة الضريبية المغربية و إمكانية تجسيد التجانس الضريبي

- تمهيد ..... ص 93
- المبحث الأول: الأنظمة الضريبية المغربية ..... ص 94
- المطلب الأول: النظام الضريبي الجزائري ..... ص 94
- المطلب الثاني: النظام الضريبي التونسي ..... ص 97
- المطلب الثالث: النظام الضريبي الليبي ..... ص 98
- المطلب الرابع: النظام الضريبي الموريتاني ..... ص 103
- المطلب الخامس: النظام الضريبي المغربي ..... ص 105
- المبحث الثاني: مقارنة الأنظمة الضريبية المغربية ..... ص 112
- المطلب الأول: مقارنة الإصلاحات الجبائية المغربية ..... ص 113
- المطلب الثاني: مقارنة النظم المغربية ..... ص 115
- المبحث الثالث: إمكانية تجسيد التجانس الضريبي المغربي ..... ص 116
- المطلب الأول: القاعدة المؤسسية لتجسيد التجانس الضريبي ..... ص 117
- المطلب الثاني: إمكانية تجسيد التجانس الضريبي المغربي ..... ص 118
- خاتمة الفصل الثالث ..... ص 121

الخاتمة العامة ..... ص 123

قائمة المراجع ..... ص 127

قائمة الملاحق

الملخص

## المخلص:

في إطار هذا العمل، حاولنا الاقتراب من مسألة التكامل الاقتصادي المغربي بالتركيز على إحدى أدوات هذا المشروع ألا وهو التجانس الضريبي و يعد الهدف من هذا التحليل هو تحديد الإطار العام لتطبيق التجانس الضريبي وعلاقته مع متغيرات أخرى كالتنسيق الضريبي و الإصلاح الضريبي، و تقييم الأسس القانونية والاقتصادية لتجانس الأنظمة الضريبية المغربية على ضوء ما هو حاصل على كافة الأصعدة (إقليميا، سياسيا اقتصاديا)

**الكلمات المفتاحية:** التكامل الاقتصادي المغربي، التجانس الضريبي، التنسيق الضريبي الأنظمة الضريبية المغربية.

## **Résumé :**

Dans le cadre de ce travail, nous avons tenté d'aborder la question de l'intégration économique maghrébine en nous concentrant sur l'un des outils de ce projet, l'homogénéité fiscale. L'objectif de cette analyse est de définir le cadre général d'application de l'homogénéité fiscale et sa relation avec d'autres variables telles que la coordination fiscale et la réforme fiscale, et d'évaluer les fondements juridiques et économiques. Pour l'homogénéité des systèmes fiscaux maghrébins à la lumière de ce qui se passe à tous les niveaux (régionalement)

**Mots Clés :** Intégration économique du Maghreb, Homogénéité fiscale, Coordination fiscale, Systèmes fiscaux maghrébins