



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم والبحث العلمي
جامعة بلعاج بوشعيب عين تموشنت-



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في المحاسبة والجباية المعمقة

تحت عنوان

أساليب و آليات مكافحة المنافسة الضريبية الدولية الضارة

تحت إشراف الأستاذ:
د. عبد الرحيم نادية

من إعداد وتقديم الطالبين:
- بن خيرة خليفة

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	جامعة عين تموشنت	أ.د. قريش محمد
مشرفا	جامعة عين تموشنت	أ.د. عبد ارحيم نادية
ممتحنا	جامعة عين تموشنت	أ.د. قديد ياقوت

السنة الجامعية: 2021-2022

لَا إِلَهَ إِلَّا اللَّهُ





شكر

سبحانك اللهم لا علم لنا إلا ما علمتنا إنك أنت العليم
الحكيم فالشكر و الحمد لله تعالى الذي وفقني في انجاز هذا
العمل وأسأله عز وجل أن يجعله خالصا لوجهه الكريم وأن
يوفقني لما يحبه ويرضاه في الدنيا و الآخرة

أتقدم بالشكر الجزيل وعظيم التقدير للأستاذة
المشرفة عبد الرحيم نادية التي لم تتخل عن دعمها لي
بالتوجيهات والنصائح طيلة إنجاز هذا البحث وأسأل الله أن
يجعله في ميزان حسناتها



اهداء

.....



الفهرس

- أ..... شكر
- ب..... إهداء
- ج..... الفهرس
- ه..... قائمة الاشكال
- و..... قائمة الجداول
- 7..... المقدمة العامة
- 12..... الفصل الأول: الاطار المفاهيمي للمنافسة الجبائية الضارة
- 13..... مقدمة الفصل
- 14..... المبحث الاول: الاطار المفاهيمي للمنافسة الضريبية الدولية الضارة
- 14..... المطلب الاول : ماهية المنافسة الضريبية الدولية
- 15..... المطلب الثاني : عوامل ظهور المنافسة الجبائية المضرة
- 17..... المطلب الثالث : نتائج المنافسة الجبائية الدولية الضارة:
- المبحث الثاني : وسائل تحقق المنافسة الضريبية الضارة وتأثيرها على الدول النامية وعلى اقتصاد العالمي 20
- 20..... المطلب الاول : وسائل تحقق المنافسة الضريبية الضارة
- 24..... المطلب الثاني : مراكز المالية خارج الحدود واهم الملاذات الضريبية عبر العالم
- 28..... المطلب الثالث : اثار المنافسة الضريبية الضارة على الدول النامية وعلى اقتصاد الدول العالم:
- 31..... خاتمة الفصل
- 32..... الفصل الثاني: اساليب واليات مكافحة المنافسة الضريبية الدولية الضارة
- 33..... تمهيد
- 34..... المبحث الاول: سبلو اليات مكافحة المنافسة الضريبية الدولية الضارة
- 34..... المطلب الاول و لاساليبو اليات مكافحة المنافسة الضريبية الضارة
- 38..... المطلب الثاني: الإجراءات والتدابير الردعية للحد من ظاهرة المنافسة الجبائية الضارة
- 40..... المطلب الثالث: مدفعالية الاتفاقيات الجبائية لمكافحة المنافسة الضريبية الضارة
- 44..... المبحث الثاني المبادر اتا الدولية الحديثة للحد من التدفقات المالية الغير مشروعة
- 44..... المطلب الأول والجهود الدولية لمكافحة التدفقات المالية غير مشروعة
- 48..... المطلب الثالث علاقة المنافسة الضريبية الضارة بالتنمية المستدامة
- 53..... الفصل الثالث: الشركات المتعددة الجنسيات وانعكاساتها على النظام الضريبي الدولي
- 54..... تمهيد
- 55..... المبحث الأول والاطار النظري لشركات المتعددة الجنسيات
- 55..... المطلب الاول: ماهية الشركات المتعددة الجنسيات
- 72..... المطلب الثاني خصائص الشركات المتعددة الجنسيات وعوامل انتشارها
- 60..... المبحث الثاني خسائر النظام الضريبي الدولي

المطلب الأول لخسائر الضريبية وتأثيرها علينا لانفاقنا الصحي.....60

المطلب الثاني حجم الخسائر الضريبية ناتجة عن النشر كاتالغ العالمية.....62

خاتمة الفصل.....65

خاتمة عامة.....66

قائمة المصادر والمراجع.....66

قائمة الاشكال

- 47 الشكل الليبياني (1-2): نسبة إيرادات ضريبة الدخل لشركات المجموعة عالية إيرادات
- 60 الشكل (1-3): التدفقات المالية النغاية سنة 2021
- 60 الشكل بياني (2-3): نسبة الاشخاص الملقحين ضد كوفيد-19
- 61 الشكل الليبياني (3-3): مقارنة بين مختلف مجموعات الدخل الضريبية وخسائر الانفاق الصحي
- 63 الشكل (4-3): خسائر البلدان بسبب التجاوزات الضريبية العالمية
- 64 الشكل (5-3) الدول المسؤولة عن الخسائر

قائمة الجداول

- 55 الجدول (3-1): مصطلحات الشركات متعددة الجنسيات
- الجدول (3-2): التوزيع الجغرافي لأكبر 10 شركات تعابرة للجنسيات تعلمستو بالعالم لسنة 2020.
57
- 61 الجدول (3-3): مقارنة بين مختلف مجموعات الدخل للضريبة وخسائر الانفاق الصحي
- الجدول (3-4) خسائر البلدان بسبب التجاوزات الضريبية العالمية.....63

المقدمة العامة

مقدمة:

تعتبر الضريبة من بين الموارد الهامة التي تعتمد عليها مختلف الدول من أجل تمويل النفقات العمومية كما أصبحت وسيلة هامة في انعاش الحياة الاقتصادية والاجتماعية للدول لذلك تسعى الحكومات الدول المتقدمة والنامية الى زيادة هذه الإيرادات لتمويل تفتات العامة ولتوفير المزيد من الخدمات .

وغالبا ما نجد مفارقات هامة تتناول معدل الضريبة المحددة بشأن الشركات و المعمول بها في كل بلد ومن البديهي ان حرية امتداد الشركات على الصعيد الدولي ومضاعفة العمليات التجارية العالمية ادناه الى اعادة تمركزها في بلدان تتاح لها فيها الاستفادة الى اقصى الحدود من اعفاءات ضريبية وضعت اساس من اجل اجتذابها وخصوصا في البلدان التي تطبق أنظمة الملادات الضريبية . و التنافسية الجبائية من المواضيع التي حظيت باهتمام العديد من الدراسات والبحوث الاقتصادية في القرن واحد والعشرين وخاصة في ظل التغيرات السريعة جراء إفرزات جديدة للعولمة بحيث تعد احد مظاهرها تسعى الدول للتنافس فيما بينها لضمان مكانة دولية لها وبروز المنافسة الجبائية كحتمية لحركة رؤوس الاموال وتحرير الاسواق المالية جعلت الدول تبحث عن سبل من اجل التنافس لكسب التدفقات المالية الاجنبية متخذة في ادوات مالية خاصة الضريبية منها كالتحفيز والاعفاء الضريبي.

وقد ازدادت ظاهرة المنافسة الضريبية واتسع نطاق انتشارها في السنوات الأخيرة لدرجة أصبحت مضررة وشكلت كابوسا يخيم على جميع المجتمعات ويهدد أمنها الاقتصادي ورخائها وبالرغم من صعوبة تقديم الإحصائيات دقيقة عن حجم هذه الظاهرة في العالم بسبب تضارب الأرقام وتعقد الأساليب

ونظرا لما تخلفه ظاهرة المنافسة الضريبية الضارة من اثار خطيرة وانعكاسات سلبية تمس جميع الميادين خصوصا زعزعة الاستقرار الاقتصادي والتأثير على القرار السياسي من طرف الشركات المتعددة الجنسيات التي تعد بمثابة المافيا السياسة وكذلك على المجال الاجتماعي من خلال توسيع الفجوة بين الفقراء والأغنياء . لذا كان لزاما على المجتمع الدولي محاربة هذه الظاهرة عن طريق تكثيف الجهود وتوحيد التعاون الدولي لإيجاد أساليب واليات الكفيلة بمحاربتها والحد من تناميها

الاشكالية

تتجلى مشكلة البحث في ايجاد مجموعة من الاجراءات الواجب اتخاذها لمكافحة المنافسة الضريبية الضارة والتي أصبحت سمة من سمات عصرنا الحالي والتي تستنزف موارد الدول وتعرقل التنمية الاقتصادية في بلدان النامية .

الاسئلة الفرعية

حتى يتسنى لنا التحكم في مختلف جوانب الموضوع .ارتاينا لتجزئة الاشكالية الرئيسية الى مجموعة من الاسئلة الفرعية على النحو التالي

كيف نشأت المنافسة الضريبية الضارة

ما العلاقة التي تربط المنافسة الضريبية الضارة بالجنات الضريبية والشركات المتعددة الجنسيات

الى اي مدى يمكن مواجهة التحديات الناتجة عن تنامي ظاهرة المنافسة الضريبية الضارة .

فرضيات البحث ثمة فرضية اساسية تعمل على اثبات صحتها وهي

ان المنافسة الضريبية الدولية الضارة ترتكب عن طريق مجموعة من التقنيات وباستغلال الاعفاءات او الامتيازات الضريبية الممنوحة من قبل بعض الدول المضيفة .

تؤدي الضرائب المرتفعة جدا الى التهرب والبحث عن ملاذات ضريبية مما يقلل من الايرادات وانهيار اقتصاد الدول النامية .

تتعدد اجراءات مكافحة المنافسة الضريبية الضارة منها الاتفاقيات الدولية والتنسيق الجبائي
الضرائب المنخفضة تجذب الاستثمارات التي تعود بالنفع على دول اخرى .

اسباب اختيار الموضوع

كان اختيارنا لهذا البحث نابعا من عدة دوافع من بينها
محاولة معالجة موضوع نادر ماتطرقت اليه البحوث الاقتصادية رغم اثاره على المكونات الاقتصادية الكبرى

العلاقة التي تربط الضريبة بكل شرائح المتمتع ممايستدعي فهم ومعرفة تأثير المنافسة الجبائية الضارة علينا كافراد مكلفين بدفعها من جهة وعلى الدولة التي تعمل على تحقيق التوازن واستقرارها من جهة اخرى .

اهمية واهداف البحث

يستمد هذا البحث اهميته من الدور المهم للضرائب والرسوم في تمويل الخزينة العامة بالايرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة وتمويل عملية التنمية .

توضيح الاسباب التي ادت الى انتشار المنافسة الجبائية المضرة من قبل الباحثين والمنظمات الدولية باعتبارها ظاهرة دولية تتطلب الالتفات نحوها وتقدير حجم خطورتها وبحث الحلول الازمة للحد من تناميها.

الاهتمام المتزايد في الونة الاخيرة بموضوع محاربة المنافسة الجبائية المضرة من قبل الباحثين والمنظمات الدولية باعتبارها ظاهرة دولية تتطلب الالتفات نحوها وتقدير حجم خطورتها وبحث الحلول اللازمة للحد من تناميها وتسرب المزيد من الايرادات الضريبية

صعوبات البحث

صعوبات البحث هي صعوبات عامة يتعرض لها كل طالب من نقص المراجع في وحتى الدراسات في هذا الموضوع فقد اعتمدنا على المواقع الالكترونية اما فيما يخص الارقام والاحصائيات خاصة بحجم التدفقات اکتفينا بموقع الرسمي .

حدود الدراسة

المكانية دراستنا للمنافسة الجبائية كانت عامة كونها مشكلة عالمية نظرا لاتساع الرقعة الجغرافية كما اشرنا في دراستنا الى بعض الدول

الزمانية حددت الفترة الزمنية من تاريخ ظهورها الى غاية اخر احصائيات التي تقدمها المنظمات الدولية الحدود الوثائقية اعتمدنا على المعلومات المجلات الجامعية ووثائق وكذا التقارير التي تصدرها المنظمات الاقتصادية العالمية كما استعنا بالمواقع الالكترونية المتعلقة بالموضوعة وملاحظناه من خلال

تجولنا عبر بعض الجامعات المتمثلة في جامعة الشاذلي بن جديد بالطارف كلية العلوم الاقتصادية وجامعة عنابة كلية العلوم الاقتصادية وجامعة عين تموشنت كلية العلوم الاقتصادية قلة البحوث فيما يخص المنافسة الجبائية منعدمة الابعض الاشارات الطفيفة في جل المواضيع المتعلقة بالجبائية حيث وجدنا مايلى

دراسة لطالب جمال الدين العاقر بعنوان التجانس الضريبي كالية لتفعيل التكامل الاقتصادي مذكرة ماجستير جمال الدين العاقر الذي اشار فيها الى المنافسة الضريبية الضارة بصفة مختصرة.

المهدي ناصر المراكز المالية خارج الحدود وظاهرة غسل الاموال مذكرة ماجستير غير منشورة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة البليدة 2005 /2004.

الذي تطرق فيها الى المنافسة الضريبية بصفة عامة والملاذات الضريبية ومراكز الاوقشور ورغم ان البحث كان شاملا وكاملا لمختلف جوانب الموضوع الا انه يعاب عليه عدم التعرض الى المنافسة الضريبية الضارة

دراسة الطالب ياسين قاسي التنافسية الجبائية واثرها على تنافسية الدول مذكرة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة البليدة 2005

وقد عالج الباحث اشكالية كيف تؤثر التنافسية الجبائية على تنافسية الدول في ظل التغيرات والافرازات التي تحدثها العولمة وقد تطرق الى ماهية التنافسية الجبائية واهم مقوماتها والبدائل التي تعتمد عليها الدول للحد من خطر التنافسية الجبائية المضرة .

منهجية البحث

تم استخدام في دراستنا هذه المنهج المصفي عند ادراجنا لمختلف التعاريف لمعالجة اشكالية الدراسة والاسئلة الفرعية وفي عرض المسائل النظريةالمكتعلقة بالدراسة اضافة الى المنهج التحليلي في الفصل الثالث من خلال تحليل خسائر النظام الضريبي نتيجة الشركات المتعددة الجنسيات بالاعتماد على البيانات والمعلومات المتوفرة من مصادر رسمية كما استعملنا بعض الادوات البيانية لدعم التحليل ومجموعة من الادوات الاحصائية لترجمة الارقام والاحصائيات المتعلقة بواقع انافسية الدول ومجالات تاثير الجبائية فيها.

خطة البحث

للجابة على الاشكالية المطروحة واختبار الفرضيات سوف نتبع الخطة التالية في بحثنا الذي قسمناه الى ثلاث فصول تسبقهم مقدمة وتليهم خاتمة تتضمن اهم النتائج المتوصل اليها مدعومة بجملة من التوصيات والاقتراحات

في الفصل الاول تم تقسيم العمل الى مبحثين سنحاول من خلاله تحديد الاطار المفاهيمي للمنافسة الضريبية الضارة وذلك بتعريفها والتعرف على ظروف نشاتها والعوامل المساعدة على ظهورها مع التطرق الى الوسائل المساعدة على تحقيقها واثرها على الدول النامية وعلى الاقتصاد العالم

وستتناول في الفصل الثاني سبل مكافحة المنافسة الضريبية الضارة من خلال مبحثين فنتحدث في المبحث الاول عن اساليب واليات مكافحة المنافسة الضريبية الضارة ومدى فعالية الاتفاقيات الدولية والاجراءات الردعية لمكافحتها اما المبحث الثاني سنتطرق الى الجهود الدولية المبذولة لمكافحتها والمبادرات الدولية للحد من تناميها وعلاقتها بتحقيق التنمية المستدامة .

وسنختم بحثنا بفصل ثالث لدراسة الخسائر الضريبية الناجمة عن الشركات المتعددة الجنسيات من خلال مبحثين سنتطرق في المبحث الاول الى الشركات المتعددة الجنسيات بتعرف الى اهم مميزاتا وخصائصا واهم المصطلحات التي اطلقت عليها اما في المبحث الثاني تطرقنا الى الخسائر الضريبية الناجمة

عنها واثرها على الانفاق الصحي في ظل جائحة كوفيد 19 بالاضافة الى الخسائر الضريبية العالمية ناتجة عن الشركات المتعددة الجنسيات من خلال دراسة لاحصائيات لسنة 2020 و 2021.

وفي الاخير اسال الله العظيم ان اكون قد وفقت في اختيار الموضوع ومعالجته وماتوفيقى الا بالله
عنه توكلت واليه انيب .

الفصلا الأول:

الاطار المفاهيمي للمنافسة الجبائية الضارة



المقدمة الفصل

شهد العالم في العشرية الاخيرة من القرن الماضي عدة تغييرات مؤثرة ومتسارعة لاسيما في التبادل الحر وفعالية أسواق المال، فاصبح من اليسير انتقال رؤوس الاموال الى دول مختلفة، فظهرت المنافسة الجبائية كأحد افرزات لهذه المتغيرات حيث اثرت المنافسة الجبائية في الدول وجعلتها تتسابق فيما بينها من اجل جزء من التدفقات المالية خاصة الاستثمارات مضمحية بجزء هام من إيراداتها المتمثلة في الضرائب.

لهذا خصصنا هذا الفصل لإعطاء مفاهيم حول المنافسة الجبائية الدولية الضارة من خلال مبحثين وهما كالتالي :

المبحث الأول : الاطار المفاهيمي للمنافسة الجبائية الدولية الضارة.

المبحث الثاني : وسائل تحقق المنافسة الجبائية الدولية الضارة وتأثيرها على الدول النامية واقتصاد دول العالم

المبحث الأول: الاطار المفاهيمي للمنافسة الضريبية الدولية الضارة

في ظل التحولات الاقتصادية وفي عصر تستحوذ عليه العولمة التي تسعى الى توسيع نطاق تحرير التجارة الدولية، ادت الى ظهور العديد من المشاكل من بينها تلك المتعلقة بالضريبة، فنجد ان التنافس بين الدول لاستقطاب رؤوس الاموال وزيادة حجم الاستثمار قلص بشكل محسوس من ايرادات الجبائية لدى هذه الدول وأدى الى تآكل او عيتها الضريبية.

المطلب الاول : ماهية المنافسة الضريبية الدولية.

ادى التنافس العالمي على جذب رؤوس الاموال الاستثمارية الى اتساع مجال المنافسة الضريبية الضارة بين الدول عبر تسابقها في منح الحوافز الضريبية لتشجيع الاستثمار ومناخ الملاثم لنموها .

الفرع الاول: المنافسة الجبائية الدولية الضارة.

قبل التطرق الى مفهوم المنافسة الجبائية الدولية الضارة يجدر بنا معرفة مفهوم المنافسة بصفة عامة .

مفهوم المنافسة

تعرف المنافسة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية " بانها الدرجة التي يمكن وفها وفي شروط سوق الحرة و عادلة انتاج السلع والخدمات التي تواجه اذواق الاسواق الدولية، في الوقت الذي تحافظ فيه على الجودة وتوسع المداخيل الحقيقية للمستهلكين على المدى الطويل ".¹ عرفها المنتدى الاقتصادي العالمي " على انها القدرة على توفير البيئة الملائمة لتحقيق معدلات نمو مرتفعة ومستدامة. " ² وعرفت المنافسة في تقرير التنافسية العربية لسنة " " 2003 بانها الاداء البيئي الحالي والكامن لاقتصاديات العربية في اطار القطاعات والانشطة التي تتعرض للمزاخمة من قبل الاقتصاديات الاجنبية " ³.

مفهوم المنافسة الجبائية الدولية :

يرى فليب ديدر " ان المنافسة الجبائية جاءت نتيجة لظاهرة العولمة وهي تعبر عن العلاقة بين الدول والمستثمرين، خاصة في ظل التبادل التجاري الحر الذي يتم خارج الحدود الاقليمية للدول بما يمكن من تحرير رؤوس الاموال ومنه يكون مفهوم المنافسة الجبائية هو الخفض غير المترقب لنسب الضرائب من قبل الدولة " ⁴.

ويعرفها رمضان صديق محمد "

المنافسة الجبائية هي اجراء ضريبي تقوم به الدولة من جانب واحد لتشجيع الاستثمار او توسيع الوعاء الضريبي من خلال تخفيض معدلات الضريبة او منح اعتمادات الضريبية ⁵.

واستخلاصا مما سبق يمكن تعريف المنافسة الضريبية على «نتيجة لمجموعة الاجراءات الضريبية التي تقوم بها الدولة كشكل من اشكال الدعم والحماية لصادر انها باستقطاب رؤوس الاموال لتحفيز الاستثمار دون مرعاة للسياسات الضريبية المنتهجة من طرف الدول المنافسة لها»

مفهوم المنافسة الضريبية الدولية الضارة :

تدعى بالمنافسة غير المشروعة نتيجة الضرر الذي تسببه للدول المضيفة للاستثمار او الدول المشاركة في السوق، ويتجلى في هذا الضرر بالنسبة للدول الاولى في التضحية بحزء من مواردها لأجل جذب الاستثمار الأجنبي دون ان يتباه في ما يتعرض له

¹ مذكرة ماجستير التنافسية الجبائية وتأثيرها على تنافسية الدول لطالب ياسين قاسي ص 2

² نفس المرجع ونفس الصفحة

³ نفس المرجع ونفس الصفحة

⁴ ص 14 محاضرات في نظم الضريبة الدولية لدكتور زواق الحواس جامعة المسيلة

⁵ نفس المرجع ونفس الصفحة لدكتور زواق الحواس

صف الثاني من الدول الى اضرار معتبر نتيجة عدم استقطابها للاستثمار الاجنبي وحرمانها من التدفقات المالية بالعملة الصعبة.

اما منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية عرفت المنافسة الجبائية " على انها ظاهرة عالمية تحصل عندما تتنافس الدول فيما بينها من اجل الحصول على اكبر حجم من التدفقات للاستثمار الدول ي وذلك بتوفير مناخ مساعد لاستقطاب الاستثمار الاجنبي المباشر، مما يوفر للمستثمر بدائل الاختيار للبلد المراد الاستثمار فيه، هنا تصبح المنافسة الجبائية مضرّة.¹

ويعرفها ماريني فليب " على انها الانحرافات والفوارق الموجودة بين الانظمة الجبائية للدول الناجمة عن تنامي ظاهرة المنافسة الجبائية لهذه الدول من اجل السيطرة على مورد عالمي متمثل في التدفق المال الاجنبي لأي دولة، مما يخلق تبايناً في اداء هذه الدول من الجانب الجبائي وفقاً لتنافس الجبائي الحاصل بينهما مما يؤدي الى الصراع من اجل البقاء.²

ثانياً نشأة المنافسة الجبائية الدولية الضارة :

ان ظهور المنافسة الجبائية كنتيجة حتمية لتبادل الحر لحر كثر رؤوس الاموال، مما أدى بهذه الدول الى التسابق فيما بينها من اجل جذب اكبر للتدفقات المالية المتمثلة في الاستثمارات مضحية بجزء هام من ايراداتها.

فبدأت المشاكل ومخاطر المنافسة الجبائية تشغل بال معظم الدول وكذا المنظمات العالمية؛ في نهاية الثمانينات من القرن الماضي في الدول الاوروبية حيث كان انشاء السوق الاوروبية المشتركة سنة 01 جانفي 1993 وحرية التبادل التجاري بين دول الاعضاء فيها برزت معالم الظاهرة المنافسة الجبائية الدولية.

وفي ماي 1996

قدم وزراء الاعضاء لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية في لوكسمبورغ لائحة تيطالبون بتفسير لفهم الظاهرة جيداً وكذا اذ حد من مخاطر ها خاصة المضرّة.

افريل 1998

09

وفي

اصدرت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية تقريراً يحتوي على دراسة ميدانية حول المنافسة الضريبية حيث اقرت ان هامشاً عالمياً كما اضافت صفة الضرر على المنافسة الجبائية فأصبحت المنافسة الجبائية مضرّة تم تعميم مشكل للعالم بأسرها خلال تقرير منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية في 09 افريل 1998 .⁴³

المطلب الثاني : عوامل ظهور المنافسة الجبائية المضرّة

التنافسية الجبائية لم تكن وليدة الصدفة بل نمّت في مناخ ساعدها على التفشي بسرعة اذ يؤثر عليها باستمرار في وجود عوامل المساعدة لظهورها من بين هذه العوامل مايلي:

الفرع الاول : العوامل الاساسية المساعدة لظهورها:

التسهيلات الضريبية :

تعتمد على تخفيض معدلات الضريبة او انعدامها فهي سياسة ضريبية تستخدمها الدول قصد منح امتيازات لتشجيع الاستثمارات مثل الاتحاد الاوروبي الضريبة معدومة فيه وذلك لتحفيز المستثمر بين الاغنياء مما يجعلهم يبحثون عن ملاذات مالية.

¹ محاضرات في نظم الضريبة الدولية لدكتور بن يحي ناجي ص 2

² التنافسية الجبائية واثرها على تنافسية الدول ص 3

³ مرجع سبق ذكره ص 9

السرية المصرفية

تعتبر السرية المصرفية عنصر أساسي من عناصر الاستثمار العام الذي يجب توفره للقيام وضع اقتصادي ومالي ومصر في سليم هدف منه جذب رؤوس الأموال والثروات الأجنبية، فالسرية المصرفية تنتشر في بلدان تسمى بالملاحة السرية لتندمية اقتصادها ورفع مستوى الحياة فيها، كما

تعتبر ستار لإخفاء الأموال الناجمة عن الأموال الهاربة من الرسوم الضريبية في بلادها

ويعتمد العالم على نوعين من السرية المصرفية 2.

خاص بالمصارف المؤسسات المالية وتمتاز بالتشدد في كتمان السر المصرفية بحيث يمنع كشف حساب أي زبون مهما بلغ تامة الحد المشبو هو اشتدت عليها الضغوط مثلما هو معتمد في سويسرا ولبنان.

خاص بأحكام السر المهني بشكله العام على المصارف باعتبار أن الأمر يركز على العادات المتابعة في عمليات المصارف التي تعتبر نفسها أمينة ومؤمنة على كتمان العمليات التجارية التي تقوم بها.

انعدام الشفافية: تعد هذه النقطة بمثابة القلب النابض للمنافسة الجبائية فانعدام الشفافية يسبب التحايل وعدم الموضوعية في اختيار المستثمرين يؤدي أيضا إلى عدم النزاهة في عملهم خاصة في حصولهم على صفقات لتلك الدول 3 قوانين ذات تلبية في التطبيق :

تتمثل في المرونة التي تستعملها مع المستثمر من مياجبر العديد من الحكومات على التخلي عن كثير من القيود الإدارية التي تشرعية التي تحول دون تدفق الاستثمارات 4

وسائل الاتصال والمعلومات المتطورة: غالبية الجنات الضريبية دول صغيرة الحجم لا يتجاوز عدد سكانها مليون نسمة، تتميز بموقع جغرافي معروف على المستوى الدولي يساعدها في جذب الاستثمارات الأجنبية وامتلاكها شبكة واسعة متقدمة من وسائل المواصلات والاتصالات لسلكية واللاسلكية، وخطوط الطيران متقدمة تجعل من السهل الاتصال بين الدولة لأموتوابعها كما تستخدم اللغة الانجليزية كلغة أساسية لتسهيل المعاملات والاتصال بين مختلف المتعاملين مما يفتح لهم الوصول إلى أي معلومة من كل أنحاء العالم. (دفتر السياسة والقانون العدد 5 جوان 2011 ص 284 لفتح احمية)¹

الفرع الثاني : العوامل الثانوية المساعدة على ظهورها:

عدم احترام المبادئ العالمية لسعر التحويل :

ان عدم احترام المبادئ العالمية المطبقة على سعر التحويل يجعل المستثمرين يبحثون عن ملاذ يؤمن لهم سعر التحويل من فض مما يؤدي إلى زيادة العائد والارباح المحققة .

الاعفاء الضريبي لبلد الإقامة في المداخل :

تسعى هذه الآلية لجذب المداخل الأجنبية، إلا أنها تكلف الدولة المضحية بجزء هام من إيراداتها.

ضعف الرقابة على مصارف المؤسسات العمومية :

لاتزال أجهزة الرقابة تعاني بعض النقائص التي تحدمن فعاليتها وتعلق هذه النقائص خصوصاً بتنوع القانون المطبق والغوض في المهمات الملقاة على عاتق هذه الأجهزة مما كان بالضرورة إلى وجود نظام معلوماتية متطور يسمح بمراقبة التدركات المالية ومعنوية مشروعية مصدرها ثم تتبع مسارها وكيفية استعمالها والمجالات التي يستثمر فيها وذلك عن طريق استحداث مركز معلوماتية رئيسي على اتصال وثيق وسري جدامع المؤسسات المالية على اختلاف أنواعها.

¹ مجلة دفتر السياسة والقانون بعنوان التنافسية الجبائية واثرها على الدول المغاربية ص 248 فاتح احمية

ظهور العولمة الاقتصادية :

ان العولمة الاقتصادية حولت العالم الى سوق واحدة من خلال ارتفاع حجم المبادلات التجارية الدولية وانتقال رؤوس الاموال بين مختلف دول العالم مما أدى الى تعميق الاعتماد الاقتصادي المتبادل بينهم نتيجة الغاء القيود على انتقال السلع والخدمات وتو امل الانتاج واز العكل الحواجز التي تقف امام الاشخاص الطبيعيين والشركات المتعددة الجنسيات وقد كانت اتفاقية "قات" سنة 1947

من اشهر الاتفاقيات في مجال الاقتصاد العالمي خاصة على مستوى التجارة الدولية، ولقد كان هدف هذه الاتفاقية تحقيق حرية تنقل المواطنين والشركات عبر العالم بالإضافة الى خلق نوع من السلم الاقتصادي العالمي والوصول الى مستوى عال في مجال التجارة الدولية هذا ما تؤكده مجموعة من الجولات الاتفاقية التي كان اهمها جولة طوكيو وحولة اورغواي حيث ابرمت هذه الاخيرة القواعد العامة للتجارة الدولية لتعطي اسما جديدا لهذه المنظمة من خلال مؤتمر مر اكش سنة 1994 اذ اصيحت تحت اسم منظمة التجارة العالمية، وقد اقرت هذه الاتفاقية مجموعة من المقصيات الجبائية من اهمها رفع الحواجز الجمركية ووضع حلول للالازواج الضريبي .

ومن الملاحظ ان انتشار ظاهرة العولمة الاقتصادية كان بوتيرة سريعة على مستوى جد واسع في حين ان القوانين والتشريعات الضريبية للدول لم تشهد تطور بنفس الوتيرة مما جعلها اقل قدرة على مواكبة تلك الظاهرة خاصة في ظل تمسك الدول بسيادتها الضريبية مما زاد حجم المنافسة الضريبية.¹

تعاظم دور الشركات المتعددة الجنسيات :

تعد الشركات المتعددة الجنسيات من اكثر الانماط تعبيراً عن عولمة الاقتصاد، لما تملكه من امكانيات مادية وبشرية هائلة تتم تدالي مختلف دول العالم وتنوع نشاطاتها لتشمل قطاعات الانتاج والتجارة والخدمات والمصارف الدولية بغية توزيع المخاطر وتنويع مصادر الربح وسعيها لتحويل العالم الى ساحة اقتصادية واحدة بغية بسط نفوذها و احكام سيطرتها على قطاعات الاعمال في العالم مستفيدة من منجزات التقدم العلمي والتقني الامر الذي ادى الى تراجع دور الدولة امام هذه الشركات التي ساهمت بشكل كبير في رفع حجم المنافسة الضريبية الضارة نتيجة استعمالها للتقنيات معقدة لا تستطيع الدول النامية مكافئتها وفي مقابل هذا لا يمكن لشركات ان تستعمل هذه التقنيات الا اذا وجدت لها ارضية ملائمة التي تشكل سبباً من اسباب المنافسة الضريبية الضارة، فالدول النامية تسعى الى تحسين معدلات النمو وزيادة الاستثمار والخروج من ازماتها الاقتصادية يتو الشركات المتعددة الجنسيات ترى في هذه الدول فرصاً هائلة للاستثمار تبدأ بانخفاض مستوى الاجور وتوافر البنية التحتية للتنمية وتوافر الاسواق مما يجعل هذه الاستثمارات تخلف اثاراً سلبية على مستوى الضريبي.²

المطلب الثالث: نتائج المنافسة الجبائية الدولية الضارة:

ان وجود المنافسة الجبائية المضر تؤثر سلباً على التنمية الاقتصادية والاجتماعية لأي دولة وتشكل حاجزاً للبلوغ اهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية ويمكن تلخيص نتائج المنافسة الجبائية المضر في ما يلي

التهرب الضريبي الدولي :

اختلف عديد من الاقتصاديين حول اعطاء تعريف محدد للتهرب الضريبي الدولي، فعرفته منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية اذ صفتها بـ «كل فعل يقوم به المكلف بالضريبة ويستند على انتهاك القانون عندما يتصرف هذا المكلف عن قصد بغية حجب مديته عن الضريبة»³.

¹ موقع الكتروني مغرب القانون

² مجلة الدراسات الجبائية أسباب وآليات مكافحة التهرب الضريبي الدولي لفتاح احمية ص 73

³ محاضرات في نظم الضريبة الدولية لدكتور زواق الحواس ص

وعرفته الاستاذة سوزي عدلي ناشد بأنه «تهرب اقتصادي بمعنى انه ذو تأثير اقتصادي على المجتمع يتمثل في ضياع مورد من الموارد الأساسية والحيوية للدولة في الظروف العادية»¹

كما عرفه الاستاذ يحيى مناش بأنه «عبارة عن استغلال التغييرات والنقائص والتسهيلات في التشريعات الداخلية وفي الاتفاقيات الجبائية من أجل تفادي الضرائب أو الانقاص من عبئها»²

وهناك اصناف للتهرب الضريبي الدولي :

الغش الضريبي: لقد اختلف اقتصاديون في تحديد المعيار الذي يتم على ضوءه تمييز التهرب الضريبي الدولي على الغش الضريبي اذ يرى مارجر من "ان التمييز بين التهرب الضريبي والغش الضريبي يقوم على اساس فكرة الشرعية فالتهرب يكون شرعيا وقانونيا اما الغش فغير شرعي او غير قانوني.

"التجنب الضريبي : قد اخطأ العديد من الاقتصاديين بين التهرب الضريبي والتجنب الضريبي بحجة

اسنادهم الى القاعدة القائلة "

ان المكافئ حق تنظيم اعمالهم واثموم مستوى معيشتهم بحيث يدفعون اقل ضريبة او لا يدفعونها بالمرء بشرط ان لا يخالفوا في ذلك الاحكام القانونية المقررة.³

هروب رؤوس الاموال

: اي نزوح اس المال الى دول منخفضة الضريبة عن طريق تدفقات قصيرة الاجل، ثم تأخذ هذه الاموال طريقها الى البنوك ويتم التهرب بعدة طرق من انشاء فروع لشركات اجنبية بالخارج وتحويل الاموال بها والتلاعب بالصادرات والواردات.

ختلال في العدالة الاجتماعية

: العدالة الضريبة هي من اهم اليات تحقيق العدالة الاجتماعية فمن ادوات اعادة التوزيع الثروة الاساسية هي الضرائب التصاعدية بحيث يزيد العبء الضريبي كلما زاد دخل الشخص الطبيعي او الاعتباري ويقل او يندم عند اصحاب الدخل الادنى، فالشرائح الاعلى دخلا دائمتطور وسائلها لتفادي دفع الضريبة المستحقة في حين انه في الطبقات الاقل دخلا تخصم الضريبة من المنبع بحيث لا يوجد سبيل لتفادي دفعها، مما خلق فجوة اقتصادية للدول الفقيرة والغنية على حد سواء لتمويل استثماراتها والنفقات العامة لتلبية طموحات مواطنيها في حياة امنة مزدهرة⁴.

ويحذر بيان صادر عن مؤتمر الامم المتحدة للتجارة والتنمية "اونكاد" ان المنافسة الضريبة بين الدول قد تؤدي الى صراع مالي نحو القاع كوسيلة لجذب او الحفاظ على المستثمرين الاجانب، ويؤكد البيان ان الضريبة على الدخل قد انخفضت في الدول النامية والمتقدمة على حد سواء في حين ان الضرائب على المبيعات والضررائب غير المباشرة قد زادت وبالتالي في فإن الهيكل الضريبي اصبح هشاً وتنازل ليا ميا عنى وجود اتجاه عالمي لتحميل الطبقات الاقل دخلا كجزء الاكبر من العبء الضريبي.⁵

تشجيع الجرائم الدولية

: تشكل المنافسة الجبائية الضارة علبه سوداء للجريمة المنظمة الدولية من خلال توفيرها لوسائل وآليات قانونية قادرة على التغاضي عن مصدرها هذه الاموال وعن هوية اصحابها، اذ تلتمز بالحماية المطلقة للمعلومات والمعطيات كما انها ترفض لتعاون مع دول اخرى فهي تقوم بدور الوسيط بين شبكة التحويلات المالية الدولية الشرعية وهذه الاموال مجهولة المصدر

¹مكرة التنافسية الجبائية واثرها على تنافسية الدول ص 21

²نفس المرجع ص 20

⁴العدالة الضريبة في الشرق الاوسط مكرة مناقشات صندوق النقد الدولي اندرو جويل وماريو منصور ص 4

⁵السياسة الضريبة للباحث اسامة دياب ص 9

و ذات مصدر المشبوه، فهي تساهم في تفشي الار تشاء على المستوى الدولي وتمويل المنظمات الاجرامية الدولية والتنظيمات الارهابية¹.

تساهم في عملية غسل الاموال

:تعد جرائم غسل الاموال من أخطر جرائم عصر الاقتصاد الرقمي كما انها من التعبيرات المهمة التي تداولت مؤخرافي محافل المحلية والدولية المهمة بالجرائم الاقتصادية باعتبار ان عمليات غسل الاموال ترتبط الى حد كبير بأنشطة عادة ما تكون هاربة خارج حدودسريان القوانين التي كانت تجرمها .

ومن جهة ثانية تشكل

اللجنات الضريبية ملاذاً آمناً لإخفاء الاموال المتحصلة عليها وذلك من خلال العمليات التي تقدمها البنوك عن طريق تغيير مسار الاموال عدة مرات وتغيير مصدرها .

وفضلاً عن عدم وجود نصوص قانونية تخول الحجز على الاموال واصول هذه الشركات، كما انها لاتجرم عمليات تبيض الاموال وخلق شركات صورية او شركات الواجهة التي تقوم بعمليات غسل الاموال .

كما يعرف غسل الاموال وفق دراسة عدتها المؤسسة العربية لضمان الاستثمار " بأنه عملية يلجأ اليها إخفاء المصدر الحقيقي للدخل غير المشروع والقيام بأعمال اخرى للتمويه كي يتم اضعاف الشريعة على الدخل الذي تحقق."

كما عرفتها الامم المتحدة "

هي تحويل او نقل الممتلكات والتكنو التستر على المصدر الغير مشروع لهذه الممتلكات ."

ومن خلال التقارير و احصاءات الهيئات الدولية فقد تم تقدير حجم الاموال المغسولة سنوياً ما بين 3 الى 5 % من اجمالي الناتج العالمي².

¹ مقال بحث عن مردود سلبي لوجود اللجنات الضريبية لهند ابراهيم موقع الكتروني
² اطروحة الدكتوراه غسل الاموال واثره على اقتصاديات الدول النامية شاهر اسماعيل شاهر ص 94

المبحث الثاني :

وسائل تحقيق المنافسة الضريبية الضارة وتأثيرها على الدول النامية وعلى اقتصاد العالم
ميا

لم تظهر المنافسة الجبائية الضارة بين الدول إلى بعد قيام شركات متعددة الجنسيات أو شركات العابرة للقارات و يرجع ذلك إلى نشاط تلك الشركات التي تقوم على أساس فتح أسواق جديدة بين اقتصاديات الدول المختلفة بواسطة عدة وسائل مختلفة آثار جبائية واقتصادية على الدول النامية ودول العالم.

المطلب الأول : وسائل تحقيق المنافسة الضريبية الضارة

من الملامح والظواهر التي فرضت نفسها على الساحة المالية الدولية، الأعمال المصرفية التي تجرى في أقاليم أو بلدان يطلق عليها الجنات الضريبية

الفرع الأول : الجنات الضريبية :

مفهومها: يوجد العديد من التعريفات لمصطلح الجنات الضريبية ويرجع هذا إلى تعدد مستويات الدراسة ومناقشة هذه الظاهر بين الأكاديميين والاقتصاديين وممثلي المنظمات الدولية حيث اصطلح على تسميتها بمصطلحات عديدة مثل الملاجئ الضريبية، الملاذات الضريبية وأحات الضريبية.....

حيث عرفه هاننيكو لاس شاكسون «بأنها مكان يسعى لاجتذاب الاستثمارات من خلال عرضها مزايا وتسهيلات مستقرة سياسيا لمساعدة الافراد وكيانات على الالتفاف على القواعد والقوانين والاحكام التنظيمية والسلطات القضائية في اماكن اخرى»¹.

اما منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية «على انها نظام يعفى من تأدية الضرائب او نظام ضريبي متساهل، حيث توفر ضرائب بسيطة على العائدات المالية او على العائدات الناتجة من نشاط الخدمات، او ينظر اليه كمكان يوفر لغير المقيمين فيه امكانية التهرب من دفع الضريبة العائدة الى محل اقامتهم»

كما ان فريق العمل المعني بالاجراءات المالية قام بدور تعريف الملاذات الضريبية «بأنها بلدان او امكنة تتميز بعدم التعاون في الاطار المالي والاداري الدولي وبمعاينة مبيضي الاموال»².

انطلاقا من التعاريف السابقة يمكن تحديد تعريف شامل "الجنات الضريبية دول ذات سيادة يقرر تشريعها الضريبي في جملة من المعاملات التفضيلية او التمييزية اتجاه الدخول ذات المصدر"

انواع اللجنات الضريبية: وتصنف الملاجئ الضريبية الى نوعين³

1- الملاجئ الضريبية العامة :

وهي الاكثر انتشارا حيث انها اقاليم ذات تشريعات وحوافز ضريبية واستثمارية جذابة تنطبق على جميع بشكل عام كما مرارة وناكوفي فرنسا وسويسرا مثلا

¹مجلة التمويل والتنمية التصدي للملاذات الضريبية ص 8

²مجلة البحوث الاقتصادية العدد الملاذات الضريبية بين الرضا والتبني لجاد خليفة ص 112

³نفس المرجع ص 113

2- الملاجئ الضريبية خاصة :

هي عبارة عن دول و أقاليم تمنح أنظمة ضريبية خاصة لأنواع معينة من الشركات فقط مثل لكسمبورغ التي تقدم نظاماً ضريبياً خاصاً للشركات قابضة.

خصائص الجناات الضريبية :

تمتاز الجناات الضريبية بخصائص معينة تتوفر جو امن الثقة الضريبية للمكلفين وتشكل مجتمعها مناخاً مناسباً لهمها:

-معدل الضريبة منخفض او منعدم :

هو ما يميز الجناات الضريبية التي يقرها تشريع الدولة بغرض جذبها للتنمية اقتصادها، وعادة ما تكون هذه الدول صغيرة الحجم أو نامية فلا تجد أمامها من وسيلة أخرى سوى أن تقرر هذه الإعفاءات .

_استقرار سياسي اقتصادي قانوني واجتماعي :

تعد أهم خاصية لهذه الدول حيث انها تتمتع بأكثر قدر من الاستقرار في كافة المجالات حيث يتطلب الرأس المال الاجنبي اكبر ر قدر من الامان وضمان استثمارها .

سرية معاملات البنوك و التعاملات التجارية: تسعى الشركات المتعددة الى التعامل مع البنوك على اعلى مستوى من الكفاءة و السرية باعتبار ان كافة المعاملات هذه الشركات من ايداعات و قروض تتم بواسطة البنوك، هذه السرية التي عا دة ما تجسد في شكل ابرام عقدين المتعامل و البنك الذي يلتزم بمقتضى هذا العقد ضمان سرية المعاملات المالية للعميل .

قوة العملة الوطنية :

يقصد بها ان تكون العملة على قدر كبير من الاستقرار و ذات ثقل على مستوى الدولي كما يجب ان تكون قابلة للتحويل او اعتماد عملة قوية مباشرة كعملة وطنية مثل اعتماد البهاماس

1 دولار بهاماسي = 1 دولار امريكي¹

- اتصالات و موصلات حديثة :

غالبية الجناات الضريبية دول صغيرة الحجم لا يتجاوز عدد سكانها مليون نسمة، تتميز بموقع جغرافي معروف على مستوى الدولي يساعدها في جذب الاستثمارات الاجنبية و امتلاكها لشبكة واسعة متقدمة من وسائل الموصلات و الاتصالات و خطوط طير ان متقدمة تجعل من السهل الاتصال بين الشركة الام و فروعها .

- غياب الاتفاقيات الضريبية الدولية التي تفرض تبادل المعلومات بين الدول .

سهولة خلق او انشاء مؤسسات في دول الجناات الضريبية حيث تمنح هذه الاخيرة امتيازات في هذا المجال منها (صغر حجم رأس المال، حقوق المشاركة قليلة جداً و احياناً ترفضها إعفاءات، عدم الخضوع لشرط الإقامة أو الجنسية

- غياب الرقابة على الافراد غير المقيمين الذي يسمح بحرية المطلقة لحر كثر و وس الاموال .

الفرع الثاني: اسعار قابلة للتحويل :

مفهوم اسعار التحويل :

يقصد بأسعار التحويل بأنها اسعار تتعلق بالسياسات الادارية المتعلقة بالعمليات التي تتم ما بين الشركة الام و فروعها و التوا بع لها و بين الفروع و ابع بعضها البعض و التي تتمثل في تحويل المنتجات و الخدمات و التحويلات النقدية و غير ها"

¹ محاضرات في النظم الضريبية الدولية للاستا بن يحي ناجي ص3

قد اختلف الفقهاء الاقتصادي في وضع تعريف محدود وقاطع لأسعار التحويل فقد عرفه تير ابستر¹ بأنه ثمن السلع المباعة من قسم إلى قسم أو فرع من فروع الشركة العالمية²

وعرفها تيرنكو³ «فيرى ان سعر التحويل هو عبارة عن سعر المحدد لتحويل السلع بين الشركات المرتبطة ببعضه البعض او بين الشركة الام وفرعها في الاسواق الدولية»¹

اما منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية «اسعار التحويل هي الاسعار التي بموجبها مؤسسة ما تحول سلع ملموسة اصول غير ملموسة او خدمات الى مؤسسة الشركة»².

من خلال هذه التعاريف يمكن ان نستخلص ببساطة ان اسعار التحويل هي اسعار التي تتم على اساسها عمليات البيع والشراء للسلع والخدمات داخل مجموعة الشركات ومن ثم فإنه يسهل تخفيف العبء الضريبي وقال هذه الآلية، فالأصل هو ان الارباح المحققة من طرف مجموعة الشركات المتعددة الجنسيات يجب ان تصب جميعها لدى الشركة الام، باعتبار هامق رالرئيسي للشركة وصاحبة سلطة

الاتخاذ القرار ولها حق الرقابة والسيطرة على مجموع الشركة، الا ان ما قد يحدث من الناحية العملية هو الا يتم تحويل الارباح الى الشركة الام استنادا الى ارتفاع معدل الضريبة في الدولة الواقعة فيها وبالتالي تضييع الدولة التي يكون فيها معدل الضريبة مرتفعاً اجزاء هاماً من ايراداتها الضريبية بينما الدولة التي يكون فيها معدل الضريبة منخفضة فإنها تحصل على جزء هام من ايراداتها الضريبية.

طرق استخدام اسعار التحويل : لأسعار التحويل طريقتين قبل توزيع الارباح وعند توزيع الارباح¹

قبل توزيع الارباح :

يتم اساساً عن طريق التلاعب في المادة الخاضعة للضريبة سواء ابالزيادة او بالنقصان في النفقات من جانب الشركة الام لتسد تفيدهم التباين في الانظمة الضريبية في دول مختلفة والاستفادة من النظام الضريبي الاكثر ملائمة لها ولتحقيق مصالحها .

عند توزيع الارباح :

يتم عن طريق انشاء شركات وسيطة تابعة للشركة متعددة الجنسيات وتسمى بالشركات الوسيطة او بالشركات الساترة، واية اكانت التسمية فهي تعد شركات مالية يقتصر نشاطها على الاحتفاظ بالارباح المحققة من شركة اخرى ثم يعاد تحويلها الى الشركة الام في ظل ظروف افضل .

وبالتالي تكون الشركة متعددة الجنسيات قد استطاعت ان تتهرب من الضريبة ذات معدل المرتفع في البلد الاصيل عن طريق تحويل هذه الارباح الى الشركة الوسيطة ليعاد استثمارها في الخارج في ظل ظروف ضريبية اخف³.

الفرع الثالث: المنشأة الثابتة:

¹تناقسية الجبائية واثرها على تنافسية الدول ص 27

²مجلة الدراسات الجبائية فاتح احمية ص 78

³محاضرات بن يحي ناجي ص 7

ظهر مصطلح المنشأة الثابتة حديثاً وبرز أكثر بظهور الشركات المتعددة الجنسيات التي تلجأ إلى استعمال هذه المندسة لتخفيف عبئها الضريبي، فقد استقر الفقه الضريبي الدولي على مبدأ مهم هو «ألا تخضع أرباح الشركات الأجنبية للضريبة في البلد المضيف إلا إذا كانت ناتجة عن تنظيم محدد يسمى بالمنشأة الثابتة»¹

تعريف المنشأة الثابتة: عرفت في اتفاقية الامم المتحدة النموذجية لأزدواج الضريبي سنة 2001 «المنشأة الثابتة هي المقر أو المكان الثابت الذي يزاول من خلاله كل نشاط المشروع أو بعضه».

كما عرفت في اتفاقية الأزدواج الضريبي بين دول مجلس الوحدة الاقتصادية العربية «بأنها المكان الثابت الذي يزاول فيه المشروع كل نشاطه أو بعضه»²

ان ظهور الشركات المتعددة الجنسيات واختلاف معايير فرض الضريبة بين التشريعات الضريبية المختلفة أدى إلى صد اتجاهين أساسيين توصل إليهما الفقه الاقتصادي.

الاتجاه الأول

نظرية تحقق الدخل (عالمية الأيراد) :

وقال هذه النظرية يتم تعريف المنشأة الثابتة كونه تلك المنشأة التي تمارس نشاطاً يساهم أسهاماً مباشراً في تحقيق الربح، أي ان هذه النظرية تقدر بتبين فكرة المنشأة الثابتة وتحقيق الربح الذي يموله جباية حق التشريع الضريبي الداخلي الذي يتبع الدولة لتبعية سياسية (الجنسية) أينما تحقق هذا الدخل سواء تحقق هذا الدخل حدود الدولة أو خارجها.

الاتجاه الثاني نظرية التبعية الاقتصادية :

طبقاً لهذه النظرية يغير تبط مفهوم المنشأة الثابتة بالمنشآت كلها تعدجزءاً من اقتصاد الدولة سواء السهم أسهاماً مباشراً أم غير مباشر في تحقيق دخل أو إيراد للمشروع الأجنبي، باعتبار ان النشاطات التي تزاولها تعد نشاطات حيوية متكاملة مع النشاط الاقتصادي للدولة الذي يموله جباية الربح يطمين الدخل المحقق وأقليم الدولة

أما منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية وفي المادة الخامسة فمصطلح المنشأة الثابتة يشير إلى منشأة ثابتة للأعمال يمارس المشروع الأم بوسطاتها كل أو جزء نشاطه وأضافت في الفقرة الثانية من المادة نفسها ان المنشأة الثابتة تتضمن خصوصاً

مقر الإدارة

الفرع

مكتب

مصنع

مشغل

منجم

البئر البترول أو الغاز

¹مجلة العلوم الاجتماعية مهدي حاجي شاهين اليات مكافحة التهرب الضريبي ص 531

²مجلة الدراسات الجبائية فاتح احمية ص 80

مكان استخراج الموارد الطبيعية

موقع البناء أو التركيب

وقد تضمنت المادة الخامسة ضرورة ممارسة أي من النشاطات المذكورة سابقا مدة 12 شهرا وحسب منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية يجب توافر ثلاثة عناصر أساسية حتى تكون بصدد منشأة ثابتة

تموقع مادي أو إقامة أعمال أي محلا أعمال الات

يجب ان تكون الإقامة ثابتة أي تتمتع بشيئ من الديمومة

يجب ان تمارس المؤسسة نشاطها بواسطة هاه الإقامة ..¹

طرق استخدام المنشأة الثابتة: تستخدم المنشأة الدائمة من طرف الشركات المتعددة الجنسيات بأحد الطرق التالية :

- اما ان تقوم الشركة الام بإنشاء المنشأة الدائمة لها في دولة لتعفي هذه المنشأة كلياً من الضرائب .

- اما ان تقوم بإنشاء هذه المنشأة في دولة لتعفيها من الضرائب ولا تقدم امتيازات ضريبية فإنها تلجأ إلى اضافة صفة غير حقيقية على هذه المنشأة بتقسيمها إلى وحدات اقتصادية في مناطق مختلفة تقوم كل منهما بنشاط معين (الخدمات، التنسيق، التوزيع مع

بحيث انه لو اخذت كلامه منفردا لا تمثل منشأة ثابتة ومن ثم فإن الارباح التي تحققها لاتخضع إلى ضريبة لأنها ليست منشأة ثابتة وبالتالي لاتستطيع شركة الام تخفيف عبئها الضريبي .(نفس المرجع والصفحة)

المطلب الثاني : مراكز المالية خارج الحدود واهم الملاذات الضريبية عبر العالم.

ساد استخدام اوفشور "في المجالات الاقتصادية والمالية في ظل التطورات الاقتصادية الحديثة، وعبارة الاوفشور في اللغة تعني عبر الشاطئ من الداخل الى خارج وتاريخيا هي تمرکز الشركة في بلد معين في حين تنفذ اعمالها في بلد اخر وفي مجال المصاريف فإن كلمة الاوفشور اصبحت مصطلحا عالميا لتدل ليس فقط على انشاء المصارف خارج الحدود بل بعيدا عن سلطات دوائر للدولة الام التي تفرض الضرائب على هذه المصارف او موطني هذه الدول.

مهوم مراكز المالية خارج الحدود :

المراكز المالية خارج الحدود عبارة عن اقاليم او بلدان يمثل قاطعها المالي حصة كبيرة و غير متناسبة من اقتصادياتها المحطية تتم نيابة عن عملاء يقيمون في بلدان او عواصم اخرى .

والمراكز المالية خارج الحدود ليست فكرة الجنات الضريبية وحدها او حبيستها فهناك مراكز مالية في دول غير دول الجنات الضريبية مثل التسهيلات الضريبية في ال.م. اسوق الاوفشور الدولي في ليوان بماليزيا .

وبشكل عام فإن البنوك الدولية الكبيرة تلعب دور المهيمن على

+3 نشاطات بنوك الاوفشور لان هذه البنوك لديها امكانيات التي تساعد على تقسيم الخدمات المطلوبة من قبل الزبون العالمي سواء الكان هذا

الزبون شركة متعددة الجنسيات او اشخاص ممن يتمتعون بنفوذ كبير فمعظم بنوك الاوفشور الموجودة في المراكز المالية

خارج الحدود هي عبارة عن فروع أو توابع لتلك البنوك الدولية، وتنتشر البنوك العالمية في حدود الدولة المضيفة بوحدة خارج الحدود وتأخذ أشكالاً مختلفة منها:

نظام الفرع التابع :

والتي تم إقامتها في جزر مثل الكاريبي وبنما ولندن، لكسمبورغ، هونكونغ، سنغافورة، البحرين..... والنظام القانوني هذه الفروع البنكية تعمل تحت مسؤولية ألية الامو ققانو انين البلد المضيف.

نظام الفروع المستقلة: يسمح هذا نظام للبنك الامو من التدخل في البلد الاجنبي الذي تتواجد فيه الفروع دون ان يحمله اذلك اي مسؤولية باعتبار هامستقلة تتميز بالمر ونة بحيث يسمح لها بالمشاركة مع بنوك اخرى.

نظام المكاتب التمثيلية

: تمثل هذه المكاتب على تكثيف العلاقة بين البنك الامو مر اسيليهادون ان تضطر بذاتها القيام لعملية بنكية.¹

خصائص واهداف المراكز المالية خارج الحدود :

تعتبر المراكز المالية خارج الحدود، احدى اوجه العولمة و الجزء اكثر تطور افي النظام الرأسمالي حيث عرفت ان تشار او نشاطا واسعا على المستوى الدولي .

خصائص المراكز المالية خارج الحدود: تشترك جميع مراكز الاوفشور بوجود العناصر التالية :

- غالباً ما تستفيد البنوك في هذه المراكز من ا عفاء ضريبي.

- تمتاز بانفصال بين النقد الذي تتم به العمليات، وبين قومية المؤسسة المنجزة للعملية.

-

قدرة المؤسسات المالية المنخرطة في هذه الاسواق على التملص من الرقابة القانونية المفروضة من قبل السلطات الحكومية

- نظام قانوني يدعم المحافظة على السرية المصرفية .

ولقد لعبت المراكز المالية خارج الحدود نفس الدور الذي لعبه سوق الاورودولار و المتمثل في :

-

دور سوق الاورودولار الرئيسي في زيادة العرض من الاموال بعملات الاجنبية مما يسهل عمليات التمويل فيه وخفض تكلفتها

- دور اليورودولار في تضيق الفجوة بين اسعار الفائدة على القروض الدولية.

— حرية تنقل الاموال في سوق الاوروبين القطر والآخر.

اهداف المراكز المالية خارج الحدود :

تعمل المراكز المالية خارج الحدود ضمن اهداف محددة سواء من قبل الدولة المضيفة او من طرف المؤسسات المالية التي تهدف من وراء الاوفشور استقبال الزبون الاجنبي الذي يبحث عن موطناً امناً لرؤوس امواله الضخمة .

● البلد المضيف يدفع للموافقة على انشاء المراكز المالية خارج الحدود، رغبتة في الدخول الى

اسواق رأس مال دولية و جذب المهارات والخبرات الاجنبية ذات كفاءة عالية و ادخال عنصر المنافسة جديد الى النظام المالي

ي المحلي وتوفير الحماية للمؤسسات المحلية كما ان بعض الدول تطمح من الاستفادة من الأنشطة التي تقوم بها المؤسسات المالية في المراكز المالية خارج الحدود وخلق فرص عمل جديدة .

● المنافسة الدولية وخاصة فيما بين البنوك الدولية تفرص عليها القيام بإنشاء فروع او وحدات مالية جديدة في مراكز حيث يمكنها تقديم خدمات لزابائنها بالعملة الاجنبية او العملات الاصلية ولكن في اماكن بعيدة عن بلدها الاصيلي مثل بنوك امريكية التي قامت بفتح فروع في لندن او في منطقة الكاريبي للتوسع في الحسابات بغير الدولار ومن اهداف التي تدعمها ذات التوجه لدى البنوك مايلي:

- تجنب الخطر عن طريق تنوع الاسواق وبصفة خاصة خطر المنافسة .

- الاستفادة من الحوافز والامتيازات التي تقدمها الدول المضيفة وكذلك الاستفادة من الحوافز التي تقدمها الحكومة الام.

● اما بالنسبة للزبون الاجنبي فهو يلجأ الى البنوك والمؤسسات المالية اخرى في المراكز المالية خارج الحدود وقصد التحرر ، فبمجرد ان يقوم الشخص المعنوي او الطبيعي بايداع امواله في البنوك المتواجدة في المراكز المالية خارج الحدود يصير بعيدا عن اي اثر قديم حدثه قرار الدولة التي يتم الايداع بعملة لها عادة بلده الاصيلي.

الشركات الوهمية :

تعد الشركات الوهمية منشآت اصطناعية يصعب على الحكومات الاطلاع على مستنداتها المالية هدفها تجنب الخضوع الى عادي للضرائب من خلال الاستفادة من المزايا التي تمنحها الجنات الضريبية وذلك للحصول على تحويلات الارباح من فروع المتواجدة في الدول التي يكون بها ضغط جبائي مرتفع .

وتكون هذه التحويلات في شكل ارباح اسهم، فوائد، تأدية خدمات، بيع او شراء بأسعار مضخمة او منخفضة او وه مية وتميز هذه

المنشآت بعدد من المزايا الهامة :

- تجنب الضريبة على جزء من الارباح الموجه للشركات الوهمية المتواجدة في بلدان التي تتميز بأنظمة ضريبية تفضيلية

- إمكانية عادة استثمار الفوائد المترجمة في بلدان اخرى وعدم دفع الضرائب على الارباح المحصل عليها من جراء هذه العملية

- استعمال الارباح المترجمة في صفقات مختلفة كشرء اسهم في بعض الاحيان .

استخدام الشركات الوهمية كأداة لعبور المنتج من الشركة الام الى فروعها الاخرى، وذلك بعدما تقوم الشركة الام ببيع منتوجات منخفضة السعر الى الشركة الوهمية لتكف بدور هاباً عادة ببيع هذه المنتجات وبأسعار مرتفعة لفروع الشركة مما يؤدي الى تراكم الارباح في الشركة الوهمية التي تستفيد من عدم دفع الضرائب على هذه الارباح¹ .

ومن الظواهر المثيرة للاهتمام وجود عدد ضخم جدا من الشركات ينشر كون نفس العنوان مما ينجم عن عدم وجود اي عمليات حقيقية لتلك الشركات وان وجودها هو على ورق فقط في السجلات وليس لها اي وجود مادي فعلي او عمليات حقيقية في جزر كايمان بوحدهم اسم " او جلاند هاوس " هو مبنى مكون من اربعة طوابق ولكنه يحتوي على 19000

¹ محاضرات في نظم الضريبة الدولية للاستا زواق حواس ص5

شركة مسجلة، الأمر كان ملفتا للانتباه لدى جة أن الرئيس الأمريكي بارك أوباما عرض عن امتعاضه بشأن تلك الممارسات في خطاب له عن سياسات الإصلاح الضريبي¹

الفرع الثاني : اهم الملاذات الضريبية في العالم:

وفق تقرير صندوق النقد الدولي لسنة 2002
قدم قائمة الدول حسب القارات الخمس بما فيها الجزر المحيطة بالقارات وكان عدد الدول التي تعتبر جنات ضريبية في سنة 2000 كما يلي :

■ في أفريقيا عددها 05

■ في اسيا و باسيفيك عددها 18

■ في الشرق الاوسط عددها 03

■ في امريكا عددها 22²

خريطة جنات الضريبة عبر العالم: يضم العالم اكثر من 80 منطقة تمثل "النعيم الضريبي" للأثرياء مقسمة الى 04 مجموعات :

الأولى منطقة الملاذات الأوروبية: وتضم سويسرا، لكسمبورغ التي سبقت الدول الأوروبية جميعا في العمل وت صنف بأنها من اكبر الملاذات الضريبة في العالم وهو لندا التي تمثل اموال الجنات الضريبية فيها حوالي 18 ترليون دولار اي 4 امثال اجمالي الناتج الهولندي كما تضم تلك المنطقة النمسا وبلجيكا والدول " الماكرواوروبية " مثل موناكو وليشتنشتاين وجزر مادير البر تغالية¹

الثانية منطقة الملاذات البريطانية

: وتضم اكثر من ثلث اموال الجنات الضريبة في العالم وتشمل جرسى وجورنزي، ايل اوف مان، كلها جزر تابعة للتاج البر يطاني مثل جزر كايمان وبرمودا، فيرجن، جبل طارق، جزر البهاما، جزر فانتوتو اجنوب المحيط الهادي، ايرلندا .

وفي عام 2009 قدرت اوساط مالية ان بريطانيا تلقت اكثر من 333 مليار دولار امريكي من تلك المناطق عبر شركات "الافشور" وخاصة من جزر كايمان التي توصف على انها خامس مر كز مالي في العالم حيث تستضيف 8 آلاف شركة مسجلة واكثر من 70 % من صناديق التحوط في العالم و 1.9 ترليون دولار من الاموال المودعة والتي 4 امثال الاموال المودعة في مزاريف نيو يورك في حين ان عدد سكانها ضئيل يمثل عدة آلاف الثالثة منطقة الملاذات الامريكية: وهي الجنات الضريبة الامريكية ولها 3 مستويات

الاول :

البنوك التي تقبل بشكل قانوني عائدات لبعض الجرائم مثل التعامل في الاملاك المسروقة طالما ان تلك الجرائم تم ارتكابها في الخارج. الثاني :

بنوك الاقليات اللاتينية مثل بنوك ولاية فلوريدا التي يربطها تار يخ طويل في ايواء اموال العصابات وتجارة المخدرات التي غالباً ما ترتبط بشركات معقدة مع ملاذات الكاربيبية البريطانية

الثالث: الجزر التابعة لامريكا مثل مارشال والتي تعتبر مكانا رئيسيا لتسجيل السفن بالخارج وكذلك بنما التي تعتبر بالوعة غسيل الاموال في العالم

¹ السياحة الضريبية للباحث اسامة دياب ص 5

² مأكرة التنافسية الجبائية واثرها على التنافسية الدول ص 26

الرابعة أماكن هامشية غير مصنفة :

فهي دول مثل الأوروغواي والصومال والغابون ولا يمكن تصنيفها ضمن المحاور السابقة ولكنها تلعب دور كبير في تسهيل عمل شركات الأوفشور ففي الغابون تم تخصيص ملايين الدولارات كصناديق لأموال القذرة للشركات والنخب الفرنسية¹.

وهناك خريطة تتوزع جغرافياً في أنفوذ مناطق وجزر الجنات الضريبية، فمدراء الثروات في سويسرا يستهدفون لأثرياء الألمان والفرنسيين والإيطاليين أي الجيران المباشرين الذين يتحدثون بلغاتها الثلاث .
في حين تستهدف موناكو أموال النخب الفرنسية والأسبان يستخدمون منطقة اندور المحصورة بين البلدين وتستخدم أثرياء النمسا مناطق الجنات الضريبية في المحيط الهادي مثل جزر فانوتوا، بينما يفضى الأفارقة خاصة في منطقة شمال القرال سمراء المال وتستخدم بارونات المال في أمريكا بنما ومناطق جزر الكاريبي².

المطلب الثالث :

أثار المنافسة الضريبية الضارة على الدول النامية وعلى اقتصاد الدول العالم:

تخلف المنافسة الضريبية الضارة عدة أثار سلبية منها:

أولاً أثار المنافسة الضريبية الضارة على الدول النامية

:

لعمليات المنافسة الضريبية الضارة العديد من الآثار السلبية على اقتصاديات الدول وخاصة الدول النامية وتكمن تحديد فيهم
أيلي :

الآثار الجبائية :

تجلت أثار المنافسة الضريبية الضارة على الدول النامية في خلق نوع من التعرية المنصبة على المادة الخاضعة للضريبة أي تضاعف حجم الموارد الضريبية، هذه الأخيرة التي تعتمد عليها الدول النامية بشكل كبير لتمويل التنمية أي ينقص في تدصيل الضرائب ينعكس على المسار التنموي لهذه الدول مما يسبب عجز على مستوى الميزانية العامة للدول النامية. ومن بين صور الآثار الجبائية مايلي³

تآكل الوعاء الضريبي تؤدي المنافسة الجبائية الضارة إلى تآكل الوعاء الضريبي والانخفاض المستمر في الحصيلة الجبائية بسبب التخفيضات المتتالية أو الإعفاءات التي تزايدت الدولة على منحها. كما تآثر الدول الأخرى بكل إجراء ضريبي تقوم به هذه الدول من خلال نقص حصتها من راس المال المستثمر أو نتيجة لقيامها بإجراء مضاد يتمثل في منح الحوافز وإعفاءات مما يقلل من مواردها الضريبية. وقد أظهرت دراسة قام بها الباحثان تومسون وولكوك عام 1993 مدى انخفاض المستمر الذي لحق بأسعار الضرائب في بعض الدول الأوروبية حيث انخفضت الضريبة الدخل على الشركات ما بين 1983 و1993 من 45 بالمائة إلى 39 بالمائة في بلجيكا ومن 59 بالمائة إلى 38 بالمائة في الدنمارك ومن 50 إلى 34 بالمائة في أيرلندا ومن 40 إلى 34 بالمائة في بلجيكا.

تشويه هيكل التجارة والاستثمار العالمي تتيح المنافسة الضريبية المجال أمام الشركات الاستثمارية وخاصة الدولية النشاط للتخطيط لضريبي الدولي الذي يقوم على اختيار الاستثمار في الدول التي تقدم مزايا أفضل وتساعد على تجنب الضرائب دون قيام باستثمارات حقيقية فيها. ما يتسبب في تشويه هيكل التجارة والاستثمار العالمي. وتزايد الأعباء الإدارية التي تتحملها الدولة لمواجهة تصرفات هذه الشركات دون

¹ مأكرة ماجستير لناصر مهدي مراكز خارج الحدود وعلاقتها بغسيل الأموال ص 22

² مجلة الدراسات الجبائية فاتح أحمية ص 76

³ موقع الكتروني مقال المنافسة الضريبية واقتصاديات التنمية مايكل كين جيم بلبي

حصولها على إيرادات ضريبية مهمة. مما يفاقم العجز الموازىنى يخفض النفقات العامة وقد يجبر ذلك دول التي تبنى نظم ضريبية مهمة ارتدادية للحد من إساءة المستثمرين لسياسات التحفيز الضريبي.

الآثار المالية :

تؤدي المنافسة الضريبية الضارة إلى الأضرار بالآثار العامة للدولة بالآثار العامة للدولة لتجسّد تخسّر جزء هام من الموارد المالية ويترتب على ذلك عجز هائل في القيام بالإفناق العام على أكمل وجه وتصبح غير قادرة على أداء واجباتها تجاه مواطنين، وفي ظل هذا العجز تضطر الدولة إلى اللجوء إلى الوسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي والاقتراض. (أمينة عمر مقال من الموسوعة السياسية 2022)

بسبب الأثر تباطؤ الوثيق بين الاقتصاد الخفي والمنافسة الضريبية الضارة فإن الفجوة بين الدخل القومي المعلن والدخل القومي الحقيقي تزداد مما يؤدي إلى صعوبة مهمة الدولة في وضع خطط وبرامج فعالة للتنمية الاقتصادية ويضعف من فعالية السياسات النقدية والمالية للدولة .

تؤثر على استقرار أسواق المال في العديد من الدول خاصة أسواق المال الناشئة وتعرضها للانهايار نتيجة لتحرّكات الأموال غير المشروعة بحجم كبير بين أسواق المال ببعضها البعض، حيث أصبحت عملية انتقال الأموال من السهولة والسرعة سبب الثورة المصرفية في العالم، فالأموال غير المشروعة تتحول من سوق مال إلى آخر عند أول بادرة خطر تظهر في اقتصاد، مما يعرضها للعديد من الأزمات المالية وهو ما يطلق عليه سرعة انتقال الأموال الساخنة بين الأسواق المالية في مختلف أنحاء العالم.¹

إن الدول النامية تعتمد على الاتفاقيات الجبائية الدولية للرفع من نسبة العجز الحاصل على مستوى الميزانية العامة ومن بين هذه الدول نذكر المغرب الذي يركز في جميع قوانينه المالية على الموارد الجبائية كأساس لتدبير السياسة الاقتصادية ودينامية المجتمع والسياسية وهذا الارتكاز لا يشكل حلاً للخروج من العراقل والصعوبات التي تعترض الاقتصاد المغربي.²

الآثار الاقتصادية :

تساهم في تعميق التفاوت في توزيع الدخل، إذ تحصل فئة من الناس على دخول بطريق غير مشروع، كما أنها دخول منتزعة من فئات منتجة في المجتمع ويحدث بذلك تحويل للدخول من فئات المنتجة التي تحصل على دخلها بطريق مشروع وهو الأمر الذي يزيدهم الفجوة بين الأغنياء والفقراء في المجتمع.

إن عمليات تهريب الأموال إلى الخارج يؤدي إلى زيادة عرض العملة الوطنية مقابل الطلب على العملات الأجنبية وهذا معناه انخفاض قيمة العملة الوطنية مقابل العملات الأجنبية الأخرى التي يزيد الطلب عليها وكذلك فإن زيادة عرض العملة المحلية يرفع من الطلب على العملة الأجنبية يؤدي إلى استنزاف الاحتياطي النقدي من العملات الأجنبية فتلجأ الدولة إلى رفع سعر الفائدة للحفاظ على المدخرات المحلية

ثانياً آثار المنافسة الضريبية الضارة على الاقتصاد العالمي:

إن آثار المنافسة الضريبية الدولية الضارة لا تنحصر على الدولة النامية فقط بل اتسعت وامتدت إلى التأثير على الاقتصاد الدولي، نظرًا لارتباطه باقتصاد الدول النامية بما لدول المتقدمة، وبهذا أصبحت تشكل عامل مدعم إضافي للتخلف على المستوى الدولي وعامل مساعد للتبعية الاقتصادية بين الدول النامية والدول المتقدمة

¹ غسيل الأموال وأثره على اقتصاديات الأموال النامية لشاهر السماعيل شاهر ص 99

² موقع الكتروني مجلة قانون المغرب

المنافسة الضريبية الضارة كعامل مدعم للتخلف الاقتصادي الدولي

لقد أوضح خبراء الاقتصاد على أن المنافسة الضريبية الضارة تؤثر على استراتيجية التنمية الدولية وذلك من خلال التأثير على التوزيع العادل للثروات بين الأفراد، مما يؤدي إلى اللامساواة الدولية أمام الضريبة، كما أنه يمس ببنية المبادلات التجارية بين الدول المتقدمة والدول النامية باعتبارها يعيق عملية التنمية ويحرم الخزينة العامة للدول من جزء هام من الموارد المالية .

وبهذا يخلق فجوة تسبب في التباين على مستوى التوازن الاقتصادي الدولي وبين الدول المتقدمة والدول النامية التي تبقى دائمة في المرتبة الأدنى على مستوى التقدم باعتبار أن الدول المتقدمة تسيطر على التكنولوجيا الحديثة التي تحكم في 90% من الانتاج الصناعي العالمي وتحتكر الدول المتقدمة معظم الأنشطة الاقتصادية والتجارية في العالم

وانطلاق مما سبق يتبين أن عدم التكافؤ الاقتصادي بين الدول المتقدمة والدول النامية يشكل عاملاً مساعداً على التخلف الاقتصادي، وبهذا فالضريبة لم تعد ظاهرة جبائية بل أصبحت ظاهرة اقتصادية¹

المنافسة الضريبية الضارة كعامل مساعد للتبعية الاقتصادية :

● أن الفرق الواضح بين اقتصاد الدول النامية المستقبل لرؤوس الأموال الأجنبية والدول المصدر لها يساعد على عملية تداول الرأسمال الدولي وهذه العملية تساهم في تساعد على تعزيز مكانة وسائل الانتاج التي تمتلكها الشركات المتعددة الجنسيات التي أصبحت وسيلة لتكريس التبعية الاقتصادية بين الدول النامية والدول المتقدمة وذلك بغية استغلال ثرواتها .

● أن الشركات المتعددة الجنسيات تلقى دعماً من دولها التي تساهم في توفير لها المناخ المناسب على الاستثمار وخلق فروعها في الدول النامية يكون باتفاق بين الشركات ودولها

● كما ينتج عنها اختلال في حجم التبادل التجاري بين الشركات الدولية والدول المتخلفة نظراً لكون المنافسة الضريبية الدولية الضارة تساهم في استقرار المالي لشركات المتعددة الجنسيات مما يساهم في انعاش وضعها الاقتصادي على حساب اقتصاد الدول النامية، هذا الاقتصاد الذي يتميز بالضعف على مستوى دخل السكان والانتاج وكذا معاناة هذه الدول من تخلف اجتماعي.

● كما ينتج عنها اختلال في حجم التبادل التجاري بين الشركات الدولية والدول المتخلفة نظراً لكون المنافسة الضريبية الدولية الضارة تساهم في استقرار المالي لشركات المتعددة الجنسيات مما يساهم في انعاش وضعها الاقتصادي على حساب اقتصاد الدول النامية، هذا الاقتصاد الذي يتميز بالضعف على مستوى دخل السكان والانتاج وكذا معاناة هذه الدول من تخلف اجتماعي.

¹ مقال المنافسة الضريبية واقتصاديات الدول النامية مايكل جين وجيم برامبي

خاتمة الفصل

لاحظنا من خلال هذا الفصل ان ظاهرة المنافسة الضريبية الضارة من اهم الانشطة الاقتصادية الاجرامية التي تحدث مداخيل عالية، فالهدف الرئيسي لهذه الظاهرة هو إخفاء مصدر الاموال المكتسبة من نشاطات غير الشرعية وتحويلها عن طريق الكثير من أساليب، سواء كانت تقليدية او حديثة الى اموال مشروعة ولا يمكن متابعتها.

ورغم ان ظاهرة المنافسة الضريبية الضارة توليدة هذا القرن، الا ان بدايتها الفعلية كانت في او اخر القرن الماضي وذلك نتيجة لكثير من الاسباب، كعدم وجود العقوبات الرادعة وبحث المستثمرين عن الامان والاثرياء عن السرية المصرفية لتوضع امور الهمم مادي الى تزايدهم هذه الظاهرة من سنة الى اخرى وهي مرشحة لتلازمتفاع بسبب استمرارها، واتساعها اوارتباطها بعلاقة وثيقة بنشاطات اكثر خطورة كالاقتصاد الخفي .

ورغم الآثار السلبية المتعددة التي تخلفها ظاهرة المنافسة الضريبية الضارة، الا ان جهود مكافحتها على الصعيد الدولي ماتزال غير قادرة على كبح جماحها والتقليل من خطورتها، ومن هذا المنطلق سنحاول في الفصل الموالي التطرق الى اهم الاساليب واليات والمبادرات الدولية في سبيل مكافحة هذه الظاهرة .

الفصل الثاني:
اساليب واليات مكافحة المنافسة
الضريبية الدولية الضارة

تمهيد

حظيت سياسات وجهود مكافحة المنافسة الضريبية الضارة باهتمام كبير ومتزايد خلال السنوات الماضية من قبل مختلف الفعاليات السياسية والاقتصادية المصرفية الدولية وذلك في ضوء النمو الكبير والتوسع المضطر لشركات المتعددة الجنسيات والتي شملت مختلف اشكال التعاملات المالية المصرفية وغير المصرفية وتنامي حركة التدفقات النقدية والاستثمارية عبر الحدود في ظل العولمة.

وامام تزايد المخاطر وتأثيرات على الدول النامية واقتصاديات الدولية أصبح من الضروري وضع حد لهذه الظاهرة من خلال بذل جهود لايجاد اساليب واليات مكافحة المنافسة الضريبية الضارة.

وقد اسفرت الجهود الدولية لتوصل الى العديد من الاتفاقيات والتوصيات ووضع خطط عامة وواضحة لمكافحة هذه الظاهرة وما يرتبط بها من جرائم بناء على ما تقدم ولتعرف على اهم الجهود المبذولة لمكافحة هذه الظاهرة سنقسم هذا الفصل الى مبحثين حيث سنتطرق في المبحث الاول الى اساليب واليات مكافحة المنافسة الضريبية الضارة ثم سنتطرق في المبحث الثاني الى المبادرات الدولية الحديثة الرامية الى الحد من المنافسة الضريبية الدولية الضارة.

المبحث الاول: سبلو اليات مكافحة المنافسة الضريبية الدولية الضارة

اتخذت ظاهرة المنافسة الضريبية الضارة بعدا عالميا مع ما وفرته تكنولوجيا المعلومات وتحرير رؤوس اموال و المعاملات الدولية وهذا ما جعل التعاون الدولي ضرورة حتمية لمواجهة حيث اصدرت العديد من الاتفاقيات و الوثائق وعقدت الكثير من المؤتمرات الدولية .

المطلب الاول اساليب اليات مكافحة المنافسة الضريبية الضارة

بعد ان ادركت دول العالم خطورة ظهرت المنافسة الجبائية الضارة والاضرار البالغة التي تنتج عنها بدأت في البحث عن الاساليب واليات التي يمكن من خلالها مواجهة هذه الظاهرة

اول اساليب مكافحة المنافسة الضريبية الضارة

لمواجهة هذه المشاكل كان لابد من البحث عن وسائل واساليب كفيلة بمعالجة هذه الظاهرة ومن اهم هذه الاساليب نجد

*اسلوب توحيد الضرائب عن طريق التجانس. يتطلب هذا الأسلوب توحيد التشريعات و النظم ومعدلات الضريبية في كافة المعاملات الضريبية المطبقة في مجموعة من البلدان ولذلك لابد من وجود تعاون بناء بين مختلف الإدارات الجبائية ويتم ذلك من خلال تبادل المعلومات اذ يعد العمل الضريبي شأنه شأن المعاملات المحاسبية و المالية اكثرها اعتمادا على نظم المعلومات التي تتطلب درجة عالية من الدقة والوضوح والسرية .

لذا فان اهم الوسائل الي تساعد في إقامة تجانس ضريبي هي إقامة نظام المعلومات يتحقق إمكانية التعرف على البيانات ومعلومات المتاحة عن الضرائب التي تفرضها هذه الدول بكافة أنواعها ثم حضر وتصنيف الاوعية الخاضعة للضرائب في مجالات النشاط الاقتصادي والخدماتي وتبويبها ووضع الأدلة خاضعة لها كمعدلات أسعار الضرائب او الرسوم المفروضة حتى يمكن دراسة الأعباء المترتبة على فرض هذه المعدلات وتأثيرها على حركة الاستثمار فالهدف من الموائمة التجانس هو جعل النظم الضريبية نظاما واحدا وتكون فرصة نجاح هذا أسلوب اكبر في حال ما اذا كانت الدول ذات اقتصاديات متشابهة تسعى الى تحقيق الوحدة الاقتصادية

كمثال عن ذلك قد عمدت دول الاتحاد الاربى الى هذا التجانس بصفة واسعة ليشمل في بداية الضرائب غير مباشر على وجه التحديد الرسم على القيمة المضافة اين تم تحقيق تقدما لابس به وفي مرحلة الثانية تجانس الضرائب المباشرة على راسها الضريبة على دخل الشركات الذي بقي مقتصر على اتفاقيات تقادي الازدواج الضريبي

*أسلوب الإبلاغ المشترك. هو نظام لتبادل المعلومات المالية تلقائيا عبر الحدود لمساعدة السلطات الضريبية على تتبع الحيازات الخارجية لدافعي الضرائب لديها

فقد قدرت منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية ان أسلوب الإبلاغ المشترك حقق بعض نتائج ففي يونيو 2019 تبادلت 90 بلدا معلومات حول 48 مليون حساب بقيمة 4.9 تريليون يورو وان الودائع المصرفية

الفصل الثاني اساليب واليات مكافحة المنافسة الضريبية الدولية الضارة

في الملاذات الضريبية انخفضت بالنسبة 20 بالمئة الى 25 وان افصاحات الطوعية قبل التنف 90 مليار يورو على هيئة إيرادات ضريبية إضافية¹.

*أسلوب تاكل القواعد الضريبية ونقل الأرباح. يستهدف هذا الاسلوب الشركات المتعددة الجنسيات وكان هذا الاسلوب هو الجهد الذي بدلته منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية من اجل إعادة موائمة الضرائب مع مضمون الاقتصادي دون الاخلال بالاجماع الدولي القائم مند فترة طويلة الداعم لمبدأ المعاملة على أساس التجاري²

ولضمان الفعالية في مواجهة المنافسة الضريبية الضارة اقترح البعض ان يتم ذلك من خلال المرتحل التالية

1- قيام كل دولة بتحديد التدابير والممارسات التي قد تكون مصدر ضرر ضريبي وفي هذا الاطار قامت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية بانشاء منتدى حول الممارسات الضريبية الضارة إضافة الى تبادل المعلومات بين الدول بخصوص الممارسات الضارة .

2- تقييم الطابع الضار او غير الضار لاي اجراء ضريبي عن طريق تحديد الاثار التي يحدثها على الدول الأخرى من أي طبيعة كانت.

3- تطبيق التوصيات والتوجيهات الخاصة بمحاربة المنافسة الضريبية الضارة والمتمثلة في

-المحافظة على الوضع القائم من خلال عدم اعتماد تدابير جديدة يمكن اعتبارها ضارة.

-الإلغاء من خلال فحص الممارسات و القوانين المعمول بها وتطهيرها من الممارسات الضارة.

-العمل على وضع التدابير المضادة للتعسف و المضادة للممارسات الضارة ضمن القوانين الضريبية والاتفاقيات المانعة للازدواج الضريبي .

- التعاون الكامل بين الدول في محاربة التهرب من خلال تبادل المعلومات طبق لقوانين كل دولة.

*ضربة تويين اقترح " جيمس تويين " فرض ضريبة دولية موحدة على معاملات الصرف بهدف السيطرة على انتقال رؤوس أموال وحسب البروقيسور جيمس توين فان فرض ضريبة موحدة على المعاملات النقد الدولية تجعل الأسواق النقدية العالمية متكافئة و تمنح بعض الاستقلالية الذاتية الوطنية في مجال النقدي وكذا السياسة الاقتصادية ففرض هذه الضريبة بنسبة 0.5 بالمئة على المعاملات النقد الأجنبي يعادل فرقا قدره 4 بالمئة في أسعار الفائدة السنوية على السندات التي يكون اجل استحقاقها ثلاث اشهر مما يعد رادع مهم للأشخاص الذين يفكرون في الانتقال بسرعة الى عملات أخرى³.

ثانيا الياتمكافحة المنافسة الضريبية الضارة

اذا كانت الأنظمة الضريبية في مختلف دول العالم تجرم وتعقاب على المخالفات الضريبية. فان التعاون الدولي يعتمد على اليات متعددة لمواجهة المنافسة الضريبية الضارة أهمها

¹مجلة التمويل والتنمية لنيكولاس شكسون 2019 ص. 9

²نفس المرجع ونفس الصفحة

³مذكرة ماجستير التجانس الضريبي كالية لتفعيل التكامل الاقتصادي ص 245

التنسيق الضريبي الدولي يعرف التنسيق الضريبي على انه مجموعة من القواعد والاتفاقات والتعاقدات التي تبرم مع عدد من الدول من اجل القضاء على التناقضات في النظم الضريبية المختلفة.

كما يعرف الجبائي والمفكر الاقتصادي يونس محمد بطريق على انه مجموعة من الإجراءات التي تهدف الى تخليص الضريبة من اثارها يغير ملائمة لتنمية العلاقات الاقتصادية والمالية الدولية ومحاولة خلق ظروف اقتصاد موحد تسوده المنافسة وتتمتع فيه رؤوس الأموال والافراد بحرية الانتقال.¹

يعمل التنسيق الضريبي على تفعيل التكامل الدولي بجذب رؤوس الأموال والاستثمارات اللازمة الى دول الأعضاء وتسهيل حركة التجارة الدولية عبر الحدود والعمل على تفادي المنافسة الضريبية الضارة.

وتحتاج اقتصاديات العالم الى التنسيق الضريبي كإطار متكامل لفحص وتشخيص وعلاج التشوّهات الضريبية التنسيقية حيث يتحول التنسيق الضريبي من نظام بيروقراطي جامد لنظام فعال يشجع الاستثمار الدولي ويحقق اهداف الدولة المضيفة.

اليات واهداف التنسيق الضريبي الدولي لتنسيق الضريبي اهداف واليات وتتمثل في

اليات التنسيق

الاتفاقيات الثنائية تعقد عادة بين دولتين ويكون التنسيق الضريبي ضمن اتفاقية عامة كاتفاق اقتصادي او اتفاق تجاري حيث يتم معالجة التنسيق الضريبي في مثل هذه الاتفاقيات على ابراز بعض البنود من الاتفاقية من اجل تحقيق غرض محدد مثل منح البلدين المتعاقدين من الرسوم الجمركية او منح تسهيلات للمستثمرين باعفاءهم من الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية لفترة معينة.

الاتفاقيات الجماعية تعالج هذه الاتفاقيات أيضا غرض محدد ضمن تكتل اقتصادي كوضع اتفاقية متعددة أطراف لتجنب الازدواج الضريبي

منطقة التجارة الحرة تعتبر منطقة التجارة الحرة أيضا ضمن الأجهزة والاليات التي تكمل إعفاءات منتجات حول هذه المنطقة من الضرائب و الرسوم الجمركية بالنسبة لتجارة الدول الأعضاء وترك الحرية لكل دولة على فرض الضرائب ورسوم الجمركية المناسبة لها بالنسبة للدول غير الأعضاء.

السوق المشتركة تختلف السوق المشتركة عن منطقة التجارة الحرة بحيث تختص هذه الأخيرة بمعالجة الضرائب والرسوم الجمركية فقط.

اما السوق المشتركة فيتم فيها التنسيق مختلف أنواع الضرائب وقد يكون التنسيق جزئيا في السوق او كليا كما سبق توضيحه

الإدارات و الأجهزة الضريبية يقتضي التنسيق الضريبي بين الدول تعاونا وثيقا بين اجهزته الضريبية يأخذ هذا التعاون اشكالا مختلفة أهمها تبادل المعلومات وتقريب التشريعات و المصطلحات وطريقة المعاملات

المعاهدة الضريبية و دور البحث العلمي تمثل المعاهد الضريبية ودور البحث العلمي على دراسة الضرائب في مختلف الدول الأعضاء وتعمل على تطويرها وإبراز نقاط التشابه و الاختلاف بينهما والعمل على معالجتها بما يرضى كافة الأطراف .

الصندوق التعويضي يتطلب تنسيق التشريعات الأنظمة الضريبية أيضا إيجاد صندوق تعويض تتكون موارده من المساهمات

¹مرجع سبق ذكره ص 3

دول الأعضاء التي تحدد عادة وفق نظرية القدرة على الدفع او من فرض رسم جمركي وتخصص هذا الرسم لصالح الصندوق او اية طرق أخرى يتم بموجبها تمويل أنظمتها الضريبية.¹

اهداف التنسيق تتمثل اهداف التنسيق فيما يلي

-توفير فرص المنافسة بين الدول الصناعية الكبرى

-جذب المزيد من المستثمرين

-جذب التكنولوجيا المتقدمة والاستخدام الأمثل للموارد

-تحسن العائد للاستثمار

-زيادة حجم الاستثمار المشترك وتشجيع توطن راس المال المحلي

- يؤدي التنسيق لمحاربة و تقادي المنافسة الضريبية الضارة اذ تلجا الحكومات عادة لتنسيق كبديل او لمواجهة المنافسة الضريبية الضارة التي تكون ضارة بالدول

-تقليص حجم التشوهات الاقتصادية لكون الاختلاف في اهم القواعد الضريبية المنفردة التي تعمل على تشويه الاقتصاد العالمي.²

المساواة في المعاملة الضريبية تنص اغلب الاتفاقيات الجبائية على مبدأ المساواة اما الضريبة وخضوع المكلفين جميعهم لمعاملة قانونية واحدة دون التفرقة بينهم فلا يمكن تحميل المتعامل الأجنبي عبئا ضريبيا اكثر مما يتحمله حاملون جنسية الدولة. ومن شان احترام مبدأ المساواة في المعاملة تشجيع المستثمرين الأجانب على الاستثمار في الدول المضيفة وتحفيز الأسواق الداخلية ويعمل على تطوير قدرات وطاقات المستهلكون والمستثمرون على اتخاذ القرارات دون الاخذ بعين الاعتبار لمعدلات الضريبة لمختلف الدول مما ينتج عنه زيادة المنافسة بين الشركات وخلق الرفاهية اقتصادية .

الشفافية الضريبية تعرف الشفافية الضريبية بانها أسلوب او الطريقة التي يمكن من خلالها عرض القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية على المكلفين وذلك من شأنه ان يؤدي الى زيادة قدراتهم في معرفة مقدار الضريبة المفروضة على دخولهم ويتمحور مفهوم الشفافية الضريبية حول كيفية توفير البيئة المناسبة التي تسمح للاطلاع على القوانين والأنظمة وإجراءات التحاسب لعملية التقدير واستقطاع الضريبة .

الشفافية المصرفية وتشير الشفافية المصرفية الى الحالات التي لا تضمن فيها المراكز المالية الخارجية بان يتم الإبلاغ عن نتائج الهياكل التي يسهلونها للأنشطة الخارجية . ومؤخرا باتت دولا عريقة تعرف بالسرية المصرفية مثل سويسرا وأصبحت تعتمد على مبادئ جديدة في قطاعها المصرفي واصبحت نرى ان تقصي اثر المال وتعقبه قد اصبح ممكنا من خلال نظم تبادل المعلومات بين وحات اقمونت او من خلال التعاون القضائي الدولي الذي اصبح يعمل بسرعة وبسهولة .

كل هذه الاليات تساهم في زيادة الشفافية المصرفية التي تعتبر مفتاح لتصدي لهذه الظاهرة حيث بدون مساهمة الدول في تحقيق الشفافية يصبح من العسير تتبع الأموال وحماية الاقتصاد من هذخه الافة .

¹مرجع سبق ذكره ص36

²مرجع سبق ذكره ص 4

المساعدة الإدارية المتبادلة في مجال الضريبي نظرا للنقائص التي اعثرت اغلب الاتفاقيات الثنائية المتعلقة بتجنب الازدواج الضريبي والحد من المنافسة الضريبية الضارة عملت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية على ايام اتفاقية المساعدة الإدارية المتبادلة في المجال الجبائي التي دخلت حيز التنفيذ في 01 جوان 2011 واسترحت اغلب نصوصها من قانون الضرائب الأمريكي فاتكا فكان اهم بنودها تحديد نطاق المساعدة الإدارية المتبادلة بين الادرات الضريبية وتفتيش الضريبي المشترك والتحصيل الضريبي وتبادل البيانات وحددت المواد 5-6-7 أساليب تبادل المعلومات بناء على الطلب او بصورة تلقائية وبمجرد استفادة المكلف من تخفيضات او اعفاءات جبائية في احدى الدول الأطراف في الاتفاقية بينما تركت 8-9 حرية الموافقة او الرفض لتفتيش الضريبي المشترك الى سلطات المختصة في كل دولة ومرعاة لمبدأ السيادة الضريبية وبالنظر لأهمية الحماية المعلومات الخاصة نصت الاتفاقية الاطارية على واجب حماية خصوصيات المكلف وعدم استغلالها الا لأغراض جبائية بحتة .

المطلب الثاني:

الإجراءات والتدابير الردعية للحد من ظاهرة المنافسة الجبائية الضارة

شهد بداية القرن الحالي تناميا مشهودا في ادراك المجتمع الدولي باثار الوخيمة لتعاظم ظاهرة المنافسة الضريبية الضارة على اقتصادياتها خاصة بعد الازمة الاقتصادية لسنة 2008 بحيث لم تعد قادرة مكتوفة الايدي اما الاضرار والمخاطر المترتبة عنها مما دفع منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية الى اتخاذ إجراءات وتدابير للحد منها.

أولا تصنيف الجنات الضريبية

أصبحت الجنات الضريبية موضع اهتمام الدول والمنظمات المختصة في المجال الجبائي والموكل لها مهمة مكافحة المنافسة الجبائية غير المشروعة. حيث باتت هذه البلدان تعتبر مصدر تهديد للنظام المالي العالمي. مما دفع منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية الى اصدار تقارير سنوية منذ سنة 1998 صنفت فيه الجنات الضريبية الى ثلاث مجموعات

المجموعة الأولى وتضم البلدان التي تعتبر جنات ضريبية والتي تعهدت بتطبيق المعايير الدولية المتعلقة بتبادل المعلومات البائية وهي بلدان ابرمت اقل من 12 اتفاقية ووضعت في القائمة الرمادية الداكنة أندورا. الهاماس. البحرين.....

المجموعة الثانية فتعتبر مراكز المالية عالمية اكثر منها جنات ضريبية. غير انها تعهدت بتطبيق المعايير الدولية في مجال تبادل المعلومات النمسا. الشيلي. غواتيمالا.....

المجموعة الثالثة وهي تضم دول دول لم تتخرب في التعاون الجبائي الدولي من خلال تبادل المعلومات وصنفت في الاثحة السوداء للمنتدى الدولي للشفافية وتبادل المعلومات كوستاريكا. ماليزيا. الفلبين. الاوروغواي... الى جانب اصدار هذه القوائم عملت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية على اصدار مجموعة من التوصيات تهدف للحد من تأثير الجنات الضريبية ودفعها لتعاون الجبائي الدولي وفق المعايير التي نم وضعها من طلاف هذه المنظمة وهي إجراءات تهدف بالأساس الى عزل هذه الدول التي تم تصنيفها كجنات ضريبية عن بقية دول العالم.

وفي هذا الاطار عملت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية لسنة 1998 مجموعة من التوصيات تهدف من خلالها الى عزل دوله الدول ودفعها تحت تأثير الضغط لتغيير سياساتها الجبائية التفضيلية والانخراط في التعاون الجبائي الدولي لمحاربة المنافسة الضريبية الضارة والتهرب الضريبي الدولي¹

التدابير الردعية

• ينبغي على الدول غير مصنفة كجناات ضريبية الامتناع عن إقامة علاقات جبائية مع الجناات الضريبية. حيث تقترح منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية فسخ الاتفاقيات التي تربط بين الدول والجناات الضريبية وعدم ابرام اية اتفاقيات جبائية جديدة معها.

ويهدف هذا الاجراء الى ابعاد الجناات الضريبية بشكل كامل من العلاقات الضريبية الدولية ومن جهة ثانية يدعو الالدول التي ترتبط بعلاقات سياسية واقتصادية او غيرها مع الدول المصنفة كجناات ضريبية ان تعمل على ان لاتسلمهم هذه العلاقات في تشجيع المنافسة الضريبية الضارة ويقصد بهذا الاجراء الدول التي لديها حدود ترابية مع دولة او دول مصنفة جناات ضريبية.

- التقليل من الإعفاءات الضريبية للدخول الأجنبية
- تبادل المعلومات المتعلقة بالعمليات المالية الدولية التي تتم فوق ترابها.
- ملائمة التشريعات الوطنية لهذه البلدان فيما يتعلق بالولوج للمعلومات البنكية مع المعايير الدولية في هذا المجال.
- خلق محكمة جنائية دولية لمتابعة مرتكبي الجرائم المالية والاقتصادية
- منع أوجه التعامل المالي والتجاري مع البنوك العالمية مع وضع ترتيب دولي لهذه البنوك التي تعتبر مراكز مالية.
- نشر تقرير سنوي يتضمن قائمة البنوك التي يتعين مقاطعتها.²

نشر لائحة الجناات الضريبية

شكل تأسيس المنتدى الدولي للشفافية وتبادل المعلومات نقلة نوعية لاهداف الجبائية. حيث عهد هذا المنتدى القيام بتقييم الدائم للأنظمة الضريبية من اجل الكشف عن الدول التي تطبق سياسات ضريبية ضارة ومن تم تحديد الدول التي ينبغي تصنيفها كجناات ضريبية من خلال المعايير المستخلصة من عملية التقييم انظامها الجبائي والقيام بعد ذلك باعداد لائحة بالجناات الضريبية الموجودة وتساعد هذه اللائحة الدول الأخرى على تطبيق إجراءات وعقوبات ضد الجناات الضريبية من اجل عزلها والحد من اضرارها وهي لائحة ليست دائمة حيث يعمل المنتدى على تحينها كل مادعت الى ذلك الرورة .

وفي الاطار تم اصدار اول لائحة تضم الدول التي تتوفر فيها على المعايير لتصنيفها كجناات ضريبية في تقرير صادر سنة 2000 تضم 35 دولة غير ان هذا التقرير يوضح ان الهدف من هذه اللائحة ليس اتخاذ

¹موقع الكتروني مقال لامينة عمر البحث عن مردود سلبي للجناات الضريبية
²نفس المرجع

عقوبات ضد هذه الدول وانما فقط دفعها لإزالة الممارسات حياتية ضارة من تشريعاتها والتعاون مع بقية الدول في مجال الجبائي .

والعنصر الاخر المهم في هذا التقرير يكمن في اقتراح إجراءات يمكن من خلالها للدول المضيفة كجناات ضريبية ان تلتزم بالقضاء على جميع المزايا الجبائية التفضيلة الضارة التي تقدمها للمستثمرين افرادا وشركات . وهي إجراءات يمكن من خلالها في حال الالتزام بالعمل بها يتم إزالة الدولة من لائحة الجناات الضريبية عن طريق عملية التحسين الدورية التي يقوم بها المنتدى كما صدر تقرير اخر سنة 2004 عمل هذا التقرير على وضع أسس التعاون الجبائي الدولي بين دول الأعضاء في منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية والدول غير الأعضاء في هذه المنظمة.

وعقب قمة المجموعة العشرين لسنة 2008 عملت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية والمنتدى الدولي للشفافية وتبادل المعلومات لاهداف جبائية على تمييز الدول المتعاونة جبائيا والدول غير المتعاونة من خلال اتفاقات التي تبرمها مع غيرها من دول العالم بشأن تبادل المعلومات الجبائية وهي نفس المقاربة التي اعتمدها القانون الفرنسي في تحديد الدول المتعاونة جبائيا وبالتالي فرصة معاملة جبائية خاصة مع الافراد والمؤسسات حسب المصدر او وجهة تحويلاتهم وعملياتهم المالية¹.

المطلب الثالث: مدفعية الاتفاقيات الجبائية لمكافحة المنافسة الضريبية الضارة

من المسلم به ان لكل دولة مطلق الحرية في وضع نظامها الضريبي .كما ان تشجيع العلاقات الاقتصادية وتبادل الاستثمارات يفرض على الدول اللجوء الى اتفاقيات للحد من تزايد وتيرة المنافسة الضريبية الضارة من خلال نشاط الشركات المتعددة الجنسيات وانعكساتها على النظام الجبائي العالمي ففز بالاهتمام بموضوع المنافسة الضريبية المضرة .فتعددت المبادرات والتحالفات الدولية لمكافحة هذه الظاهرة.

أهمية الاتفاقيات

تسعى الاتفاقيات الجبائية الى إيجاد حلول للمشاكل الضريبية على المستوى الدولي والتي يمكن حصرها فيما يلي

- تجنب التهرب الضريبي الذي اثقل كاهل الدول وذلك بواسطة تبادل المعلومات بين الجهات المختصة وتبادل المساعدة في مجال التحصيل الضريبية عن طريق تحديد مجال اختصاص الضريبي لكل دولة طرف في هذه الاتفاقية وفق مايسمى بتوزيع الاختصاص الضريبي.
- مكافحة المنافسة الضريبية الضارة التي تنقل كاهل الاقتصاديات فيؤدي التعاون الضريبي الى تشجيع حركة الاستثمار و تداول رؤوس الأموال بين الدول

وبالنظر للثغرات التي تولدت عن اتساع حركة التجارة الدولية و اعتماد الشركات المتعددة الجنسيات تخطيطا ضريبيا مكنها من تجنب مبالغ هائلة من الضريبة على نشاطها اخذ موضوع التعاون الدولي لمكافحة المنافسة الضريبية الضارة أهمية خاصة بالنسبة للدول المتقدمة والدول النامية على حد سواء في إطار اتخذت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية عدة مبادرات لتنسيق التعاون بين الدول المنظمة منجهة وبين بقية الدول من جهة أخرى وبعمادها نمودجا لتفاقيات الجبائية المتعلقة بالدخل و التورة ويأخذ في اعتبار تبادل المعلومات والتعاون من اجل تحصيل الضريبة كما يجري مند سنة 2013 التنسيق بين

¹محاضرات في نظم الضريبة الدولية زواق الحواس ص21

الدول المنظمة في اطار المنتدى العالمي للشفافية والتبادل المعلومات وعدم التمييز في المعاملة بين الوطني و الاجنبي وفقا للاتفاقيات الجبائية .

وتكمن أهمية الاتفاقيات الجبائية في معالجة التباينات بين قواعد التنازع المدرجة في قوانين الدول بالتعاون الضريبي .

2 – الاتفاقيات الجبائية الدولية

اتفاقية الأمم المتحدة

تبنى المجلس الاقتصادي الاجتماعي لمنظمة الأمم المتحدة القرار 14/1978 نموذج اتفاق يتضمن عدة خطواتمنها

- مناقشة كل الحلول التي يمكن تقديمها لمشكل التهرب الضريبي كدراسة الحالات التي يكون فيها تبادل المعلومات الخاصة بمسائل الضريبية ودراسة إمكانية تشكيل مجلس تعاون مباشر في ميدان الضرائب وفي اطار جهود ومكافحة المنافسة الضريبية الضارة اقترح خبراء منظمة الأمم المتحدة المتخصصون انشاء شبكة عالمية متكاملة للضرائب هدفها المساعدة التقنية في جباية الضرائب (وهي تكتل من المعلومات والموارد المتداولة فيما بين البنك الدولي وصندوق النقد الدولي ومنظمة التنمية والتعاون)

- تعيين لجنة من الخبراء الماليين من قبل الأمين العام للأمم المتحدة وهذا في سنة 2001 بغرض تأسيس منظمة عالمية لفرض الضرائب لها مهام عديدة منها تقديم المساعدة التقنية للدول وتأمين منتدى لتطوير المعايير العالمية للضرائب ولحد من المزاخمة والمنافسة الضريبية غير منطقية الهادفة الى استقطاب الشركات متعددة الجنسيات.

منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية

عقدت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية مع منظمات أوروبية في السنوات الأخيرة اتفاقيات ثنائية قصد التقليل من المنافسة الضريبية الضارة خصوصا مع الازمة المالية التي مر بها العالم في أواخر 2008 التي أدت الى افلاس أكبر الشركات والمصارف أهمها "ليمان برانديز" الذي كان افلاسه اهم أسباب الازمة المالية وخلف اثارسلبية وخطيرة التي اضررت بالاقتصاد العالمي ولهذا فمحاربة المنافسة الضريبية الضارة مشروط بالحصول على معلومات الجنات الضريبية.

3 – اهم الاجتماعات والمحاضرات المنعقدة

- أقيمت محاضرة دولية عن الضريبة تحت اشراف أعضاء لجنة الإدارة الضريبية في جنوب افريقيا هدفها تعزيز الدول وتطوير القدرات في افريقيا وكانت المحاضرة مبادرة في افريقيا لتعبير من خلالها ما تريده على المستوى الضريبي وضم الاجتماع أعضاء لجنة الإدارة الضريبية وكبار الممثلين للجباية و المديرين يهتمون بشؤون 39 دولة كانت حاضرة وأجانب اختصاصيين في الضريبة ومنظمات دولية في اطار مواجهة >ه الظاهرة وجاء في المحاضرة ضرورة احترام الوجبات الضريبية ومحاربة القطاع الغير رسمي ال<ي يعرف نمو في افريقيا والخسائر الضريبية الغير محدودة الناجمة عن القطاع بتنشيط المحيط الضريبي في افريقيا وعبر المشاركون عن قلقهم فيما يخص خروج رؤوس الأموال من القارة الافريقية الى الجنات الضريبية التي كانت بملايين الدولارات وه>ه الأموال كانت ستعزز القدرات الافريقية لتعبئة الموارد المحلية وطالبوا بفرض ضريبة للمعاملات الدولية وخاصة أسعار التحويل .

- كما أقيمت اجتماعات مشتركة بين لجنة الاعمال الضريبية ولجنة المساعدة والتطوير في 2010 حول الضريبة والتطوير واهم ماتوصلت اليه هو إلزام بالتنسيق بدقة والتعاون مع البلدان النامية باستغلال الإمكانيات الموجودة في المحيط الدولي واكثر شفافية ما جاء أيضا يدعم الحوار الصادق والدائم وخاصة الحوار الضريبي الدولي باشتراك كل الجهات المتعاقدة لتساهم في مساعدة البلدان النامية وإمكانية وضع برنامج مشترك بالتعاون مع المنتدى الدولي للشفافية وتبادل المعلومات.
- تواجه هذه الاتفاقيات صعوبات من حيث تنفيذها فنجد مثلا سويسرا وغيرها من الدول التي ترفض التعاون في إطار تبادل المعلومات وان هذا يمس بسيادة الدولة وسلطانها واستقلالها السياسي والاقتصادي وبسرية المعلومات.
- لكن رغم ذلك يمكن ان تعطي هطه الاجتماعات والاتفاقيات صدى لدى بعض الدول فنجد مثلا امارة اندور وقعت في 2010/02/24 اتفاقيات تبادل المعلومات الضريبية مع 7 من بلدان الشمال بعدما صنفتها منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية ضمن الجناات الضريبية غير المتعاونة وأيضا اتفاقية بين حكومة ليشنتشتاين وحكومة الجمهورية الفرنسية المتعلقة بتبادل المعلومات تضمنت هذه الاتفاقية 12 مادة واهم مادة التي اقرت بتبادل المعلومات عند الطلب في حالة احتياجات أحد الطرفين المتعاقدين الى معلومات لها غايات ضريبية.¹

اتفاقيات الإصلاح المالي والمصرفي

اتفاقية باليرمو 2000 وهي اتفاقية الأمم المتحدة لمكافحة الجريمة المنظمة العابرة للحدود الوطنية والمعروفة باسم "اتفاقية باليرمو" وقد اعتمدت بموجب قرار الجمعية العامة للأمم المتحدة في دورتها (25) وتقضي باتخاذ الإجراءات اللازمة لمحاربة الجريمة المنظمة طالما استهدفت هذه الاتفاقية حسب ما جاء في مادتها الأولى "تعزيز التعاون على منح الجريمة العابرة للحدود الوطنية ومكافحتها بمزيد من فعالية "

توصي الاتفاقية الدول الأعضاء باتخاذ التدابير ومن بينها ما يلي

- انشاء نظام داخلي شامل للرقابة على المصارف و المؤسسات المالية غير مصرفية في كل دولة ويشدد هذا النظام على المتطلبات تحديد الهوية الزبون وحفظ سجلات والابلاغ عن المعاملات المشبوهة
- ان تلتزم مكملة دولة أجهزتها الإدارية و الرقابية على التعاون تبادل المعلومات على الصعيد الدولي .
- اتخاذ تدابير مجدية لكشف ورصد حركة النقد و الصكوك القابلة للتداول ويجوز ان تشمل هذه التدابير قيام الافراد و المؤسسات التجارية بالابلاغ عن التحويل الكميات الكبيرة من النقد و الصكوك القابلة للتداول عبر الحدود الوطنية

*لجنة بازل للرقابة المصرفية

تضم اللجنة ممثلي المصارف المركزية و السلطات التي تشرف على المصارف في كل من المانيا و بلجيكا و السويد و فرنسا و لكسمبورغ بريطانيا هولندا الوم ا اليابان فقد حققت هذه اللجنة الكثير من الأهداف كانت لنتيجة مبادرة 2001 التي عالجت نقاطا متعددة و أوضحت السبل الكفيلة لايجاد سياسة فعالة لموضوع تعرف المصارف على عملائها الجدد ومراقبة أنشطة العملاء القدامى فاجبت على

¹مجلة العلوم الاقتصادية التهرب الضريبي زهرة حبو ص431

الفصل الثانياساليب واليات مكافحة المنافسة الضريبية الدولية الضارة

المؤسسات المالية و المصارف التوسع في مفهوم ميذا "اعرف عميلك" وذلك بوضع معايير الإجراءات الوجب اتخاذها في التعامل مع العملاء الجدد و القدامى من خلال عدد من التعليمات التي نلخصها فيما يلي

- التأكد من معرفة الهوية الحقيقية لصاحب الحساب المرقم او على الأقل تكون الهوية معروفة لمسؤول الرقابة في المصرف
- التأكد من عدم استخدام حسابات الشركات و المؤسسات كمواجهة شركات الظل لضمان عدم استخدامها
- الاحتفاظ بمستندات لمدة 5 سنوات على الأقل بعد اغلاق بعد اغلاق الحساب او بعد تنفيذ العملية المصرفية
- استخدام احدث التقنيات في مجال الحاسوب لتوفير مراقبة لحسابات العملاء

****ندوة اتحاد المصارف العربية بعنوان سلامة المصارف العربية في اطار مقررات لجنة بازل ثانية**

تم عقد هذه الندوة خلال الفترة من 20 الى 22 اوت 2002 بالعاصمة الأردنية عمان بالتنسيق مع البنك المركزي الأردني و اتحاد البنوك الأردني وبحضور عدد كبير من الخبراء الماليين والمصرفيين و مسؤول البنوك المركزية و المصارف العربية و كان الهدف من هذه الندوة اامطة اللثام عن كل ماهو جديد في عالم المصارف وللتعرف على اخر النتجديات و افضل السبل لمواجهها وذلك حتى تتكيف المصارف و المؤسسات المالية العربية مع أوضاع و النتطلبات الجديدة وتهيئتها للانسام و التوافق مع المتطلبات و قرارات لجنة بازل الثانية 2001¹

¹مذكرة ماجستير البات مكافحة غسل الأموال بنعيسى بن علية ص25

المبحثالثانيالمبادراتالدوليةالحديثةللحدمنالتدفقاتالماليةالغيرمشروعة

ان جهود مكافحة الدولية للمنافسة الضريبية جاء ضمن جهود مكافحة الجرائم الاقتصادية و المالية خاصة للدول النامية ولهذا نجد ان الحد من التدفقات المالية غير مشروعة امرا لا بد منه لاعمال حقوق الانسان ولتحقيق التنمية المستدامة اذ تشير الدراسات التحليلية التي اعدها الخبير المعني باثار الديون الخالاجية للدول الى ان أنشطة الفساد المالي لاسيما في الدول النامية أدت الى خلق ثروات طائلة غير مشروعة نتيجة التطور الحديث لجرائم التقنية العالية و اسفرت هذه الدراسة عن مبادرات دولية حديثة لمكافحة التدفقات المالية غير مشروعة لتحقيق التنمية المستدامة .

المطلبالأولالجهودالدوليةلمكافحةالتدفقاتالماليةغيرمشروعة

اهتم المجتمع الدولي بظاهرة التدفقات المالية غير المشروعة فكانت ولادة اتفاقيات ومعاهدات دولية تحت مظلة المنظمات الدولية قصد التصدي لهذه الظاهرة ومحافظة على سلامة النظام المالي الدولي

جهود منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية .. عقدت مجموعة البلدان الثمانية الصناعية الكبرى مؤتمر فينا في يونيو 2013 اذ تعهدت هذه الدول بالآخذ بالتبادل التلقائي للمعلومات من جانب السلطات الضريبية عبر العالم من اجل مكافحة المنافسة الضريبية المضرة وبتغيير القواعد التي تسمح للشركات بتغيير وجهة أرباحها عبر حدود بغية تجنب الضرائب ومساعدة البلدان النامية عن طريق تزويدها بالمعلومات وبالقدرة على تحصيل الضرائب المستحقة لها وباخذ بالية الإبلاغ عن الأنشطة الشركات وبتناول قضية إساءة استعمال الشركات السورية بغرض تيسير التدفقات المالية غير مشروعة .

و في يونيو 2014 قامت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية ومجموعة العشرين بنشر معيار عالمي جديد ولتبادل التلقائي للمعلومات الضريبية ينص على تبادل المعلومات عن الحسابات المالية لغير المقيمين مع السلطات الضريبية في بلد الإقامة لصاحب الحساب .وقد صادق عليها 96 بلد وتعهدوا بتنفيذ معيار التبادل التلقائي للمعلومات الضريبية بحلول 2018.

وعهد أيضا وزراء المالية مجموعة الثمانية ومجموعة العشرين الى منظمة التعاون و التنمية في الميدان الاقتصادي بمهمة وضع خطة عمل بشأن تقلص القاعدة الضريبية وتحويل وجهة الأرباح وهي نشرت في يونيو 2013 تتضمن إجراءات تتعلق بالشفافية و المساءلة وتبادل المعلومات في مجال الضرائب وقد اقر وزراء المالية لمجموعة الثمانية ومجموعة العشرين على هذه الإصلاحات وعرضوها اثناء مؤتمر قمتهم المعقود بتركيا 2015. ودعا قادة منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية الى وضع اطار لرصد تنفيذ مشروع المتعلق بتقليص القاعدة الضريبية وتحويل وجهة الأرباح والى تشجيع جميع البلدان والولايات القضائية بما في ذلك الدول النامية المشاركة فيها .ويشمل هذا المشروع ان تقدم الشركات عبر الوطنية تقرير عن البلدان كل على حدا باعتبار ذلك احدى النقاط التنفيذية فيها .ويتم تقديم هذه المعلومات الى السلطات الضريبية في البلد الأصلي لهذه الشركات ولا يمكن اتاحتها للعلن ومن المحتمل الا تتمكن البلدان الأخرى من الاطلاع عليها الا عن طريق طلبات الرسمية بموجب معاهدات.

كما قامت منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية بمبادرة مشتركة مع برنامج الأمم المتحدة خلال مؤتمر الدولي الثالث لتمويل التنمية بعنوان <<مفتشو الضرائب بلا حدود >>ترمي الى مساعدة البلدان النامية على تدعيم إيراداتها المحلية عن طريق تعزيز قدرتها على مراجعة الضرائب وذلك عن طريق المزاولة بين الخبراء مراجعة الضرائب ومواطنين المحليين للعمل معا بصورة مباشرة بشأن عمليات المراجعة الحالية المتعلقة بقضايا الدولية المثارة ولتقاسم الممارسات المراجعة العامة. ولقيت مبادرة

ترحيبيا من الجهات صاحبة المصلحة في قطاع الاعمال والبلدان النامية . دعت الى توخي الحرص بشكل كافف بغية تجنب الحالات تضارب المصلحة وعلى سبيل المثال جرى الاعراب عن اوجه القلق من ان بعض الخبراء الضرائب الذين يقدمون المشورة قد ساعدو سابقا الشركات المتعددة الجنسيات على تجنب دفع الضرائب ¹.

جهود الاتحاد الأوروبي والولايات المتحدة الامريكية

اقترحت المفوضية الأوروبية اقتراحا من شأنه احداث تغيير جذري في نظم الضرائب الشركات و المزمثل في ايجادواعاء موحد مشترك لضريبة الشركات ويتم عن طريق مرحلتين :

ففي المرحلة الاولى تقوم الشركات العاملةفي اكثر من بلد عضو في الاتحاد الاوروبي بتوحيد ارباحها الخاضعة للضرائب عبر الحدود وبالتالي يمكن موازنة الارباح المحققة في احدى البلدان مقابل الخسائر المتكبدة في بلد اخر وفي المرحلة الثانية توزع على الدول الاعضاء لاغراض ضريبية ارباح الشركات المحققة داخل منطقة اليورو باستخدام صيغة تقوم على نسب اصولها او عمالتها او غير ذلك من مؤشرات الاخرى للأنشطة التي تمارسها في كل بلد . لكن ذلك لن يقضي على المنافسة الضريبية الضارة . لان الحكومات سيظل امامها حافز لاستخدام معدات ضريبية منخفضة لجذب المستثمرين والعمالة اوغير ذلك من العوامل الداخلة في معادلة التوزيع . اما الولايات المتحدة الامريكية فقدت لجات الى نظام بديل جذب قدرا كبيرا من الاهتمام وهو ضرائب التدفق النقدي على اساس الواجهة الذي يفرض الضرائب تبعا للمكتن الذي تنتهي اليه السلع (الموجهة) وليس محل انتاجها ومن شان هذا النظام ان يخفف ضغوط المنافسة اذا اعتمدت من كل الاطراف وتم تصميمه بدقة . اما اذا اعتمد على اساس احادي في بلد اوبضعة بلدان فسوف يزيد من مشكلة نقل الارباح بالنسبة للبلدان الاخرى ويرجع هذا لسبب ان ارباح المبيعات المحققة في مكتن احر يمكن ان تعفى من الضرائب في تلك البلدان . مما يرجع معه ان تلجا البلدان التي لا تاخذ بنظام احتساب الضرائب على التدفق النقدي حسب الواجهة الى المنافسة بمزيد من العدوانية واعتماد نظام خاص بها. ²

جهود الاتحاد الافريقي

انشا الاتحاد الافريقي واللجنة الاقتصادية لافريقيا فريق رفيع المستوى المعني بالتدفقات المالية غير المشروعة خارجة من افريقيا في فبراير 2013 بغية التصدي لهذه المشكلة . واجرى الفريق مشاورات وزيارات ودراسات في ستة بلدان افريقية لاعداد تقرسر الذي اطلق في اديس بابا في فيفري 2015 وتضمن التقرير خطة حمل مفادها

- اتخاذ تدابير للحد من التدفقات المالية غير المشروعة بدرجة كبيرة بحلول عام 2030 بغية القضاء عليها في نهاية المطاف .
- مكافحة المنافسة الضريبية الضارة عن طريق تعزيز وتكثيف التعاون الدولي .
- الحد من فرض التجنب الضريبي عن طريق معاهدات الضريبية لمكافحة اساءة الاستخدام .
- تعزيز ممارسات الافصاح والشفافية في بلدان المصدر والمضيف على سواء
- السعي لضمان الشفافية جميع المعاملات بين الحكومات والشركات امام السلطات الضريبية المختصة .

¹وثيقة لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في المسائل الضريبية للأمم المتحدة ص17 و19 لسنة 2013.
² امحاضرات في قانون الجباي الدولي للاساتدة ناصر شرفي ونشيدة معزوز جامعة البليدة ص2 و3

الفصل الثانياساليب واليات مكافحة المنافسة الضريبية الدولية الضارة

- الحرص على قيام جميع الشركات بما فيها الشركات المنعددة الجنسيات بدفع الضرائب الى الحكومات البلدان التي تضطلع فيها تلك الشركات بنشاط اقتصادي وتولد فوائد وفقا للقوانين والسياسات الدولية.
- التزام الدول بالسعي الى القضاء على الملاذات الضريبية التي توفر حوافز لنقل الأصول و التدفقات المالية غير مشروعة الى الخارج
- تعزيز الرقابة على المصارف وضمن ان يمارس مقدمو الخدمات المالية العناية الواجبة وتناول الولايات القضائية التي تأخذ بسرية المعاملات

انشاء لجنة مستقلة لاصلاح النظام الدولي لضرائب الشركات

- اللجنة المستقلة لاصلاح النظام الدولي لضرائب الشركات هي مجموعة القادة من ارجاء العالم المختلفة تهدف لنهوض بإصلاح النظام الدولي لضرائب الشركات أصدرت في 2015 أعلنت على مايلى
- يجب تغيير القواعد والمؤسسات المنظمة لنظام ضرائب الشركات على الصعيد الدولي .
 - فرض ضرائب على الشركات المتعددة الجنسيات التي تضطلع بأنشطة اعمال عبر الحدود الدولية مع شركاتها الفرعية الموجودة في ولايات القضائية مختلفة على أساس اعتبارها جميعا شركة واحدة¹.

المطلب الثاني السياسات الضريبية الحديثة لصندوق النقد الدول

أدت المنافسة الضريبية الضارة الى تراجع حاد في معدلات الضريبة على مستوى العالم ناتج عن تخفيض لشركات المتعددة الجنسيات لابعائها الضريبية من خلال نقل أرباحها من بلدان ضرائب مرتفعة الى بلدان ذات ضرائب منخفضة باستخدام أساليب السعر التحويلي او تحويل اليون الأجنبية ويعد التحايل الضريبي باستخدام هذه الاساليب من التحديات المهمة للغاية في البلدان النامية بسبب قوانينها المتقدمة وقدراتها المحدودة على التصدي لهذه القضية ويعد تصميم الضريبة موضوع العديد من الدراسات التي يمكن الاسترشاد بها في وضع سياسة ضريبية على النحو التالي

المعاملة ضريبية حيادية لجميع اشكال راس المال تؤدي المعاملة التمييزية للفائدة وتوزيعات الأرباح والمكاسب الراسمالية الى تشوهات في حوافز الأصول وتاكل وعاء الضريبة. وفي معظم تعفى مكاسب راس المال في بعض البلدان من ضريبة الدخل تماما لاسيما في البلدان منخفضة الدخل بسبب صعوبات التنفيذ . علاوة على ذلك تحظى بعض أنواع العوائد او بعض فئات المستثمرين لمعاملة تفضيلية ومن شأن المعاملة الضريبية الحيادية الحد من التحايل وتعزيز تعبئة الإيرادات بصورة تصاعدية .

فرض معدل ضريبي ملائم أدت المنافسة الضريبية الضارة الى تراجع المتوسط العالمي بمعدل الضريبة دخل الشركات مايزيد عن 40 في المئة سنة 1990 والى ما بين 20 و25 بالمئة في الوقت الحالي واستمرت البلدان منخفضة الدخل في تطبيق المعدلات اعلى حد اد 0 بلغت حوالي 30 بالمئة وفرضت بلدان كبيرة معدلات اعلى عادة مقارنة بالبلدان الصغيرة .

استخدام حوافز ضريبية على أساس التكلفة وليس على أساس الأرباح غالبا ماتستهدف البلدان النامية خصوصا جذب الاستثمار الأجنبي المباشر من خلال اتاحة تالاعفاءات مباشرة من ضريبة الشركات في مناطق الاقتصادية خاصة او من خلال إعفاءات ضريبية مؤقتة الا ان هذه الإعفاءات ثبت عدم فعاليتها

¹وثيقة عن لجنة الخبراء المعنية بالتعاون الدولي في السائل الضريبية المجلس الاقتصادي والاجتماعي للامم المتحدة ص23 لسنة 2018

الفصل الثانياساليب واليات مكافحة المنافسة الضريبية الدولية الضارة

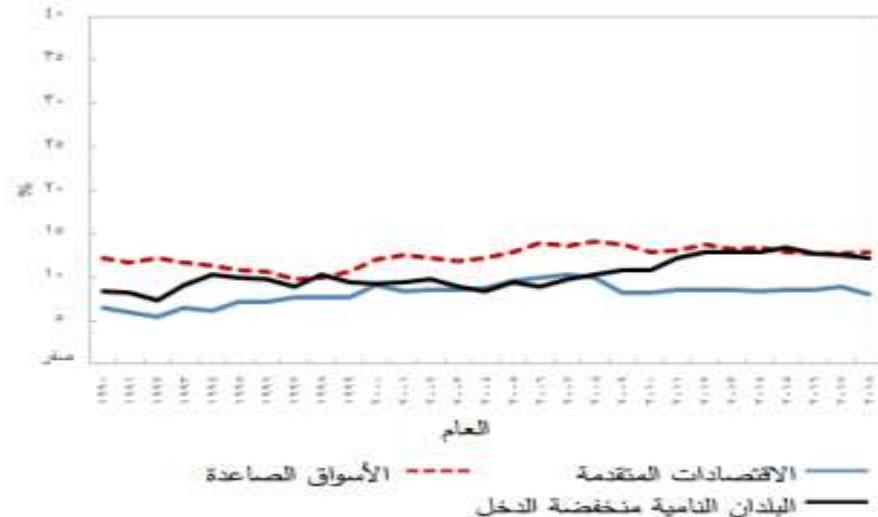
وعدم كفاءتها وسوء استغلالها . غير ان هذه الإعفاءات المذكورة تأتي في ديل قائمة العوامل المكانية التي تاخذها الشركات المتعددة الجنسيات في اعتبارها وغالبا تكون غير مجدية اي ان استثمارات كان ليتم ايضا في غياب هذه الاعفاءات وقد تكون تكلفتها مرتفعة وتساهم الحوافز الضريبية التي تحد مباشرة من تكلفة الاستثمار مثل الانتمانات ضريبية الاستثمار او الاستبعاد عائد الوعاء الضريبي وغالبا مايمكن تحيين الحوكمة وإدارة الحوافز الضريبية اعتمادا على معايير موضوعية قائمة على قواعد منصوص عليها في القانون الضريبي.

استخدام حوافز البحوث والتطوير الإدارة الضريبية تشجع بلدان متقدمة البحوث والتطوير من خلال منح انتمانات ضريبية خاصة او تخفيضات كبيرة على ضريبة الشركات وأثبتت هذه السياسات كفاءتها نظرا للآثار الخارجية والايجابية المصاحبة للبحوث والتطوير . الا ان هذه السياسات شهدت نجاحا كبيرا في اقتصاديات متقدمة عديدة ويتوقع ان يكون لها تأثير إيجابي كبير على النمو على المدى الطويل . غير ان هذه السياسات تتطلب قدرات قوية للحد من سوء استغلالها وطبقت مؤخرا بعض البلدان لاسيما أوروبا نظاما اطلق عليه اسم صندوق البراءات لتخفيض الضرائب على أرباح الابتكارات ولكن هذا النظام اقل كفاءة من حيث التكلفة مقارنة بالحوافز التي تحد من تكلفة البحوث والتطوير.

تطبيق قواعد لمكافحة التحايل الضريبي لشركات المتعددة الجنسيات خلص المشروع المشترك بين المجموعة العشرين ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية الى اتفاق وارشادات دولية عامة للبلدان لحماية الوعاء الضريبي وينبغي كذلك توخي الحذر عند توقيع معاهدات ضريبية مع إيلاء عناية خاصة لشروط هذه المعاهدات كما ينبغي ان تتجنب البلدان فرض محاذير مشددة على خصم ضرائب المدفوعات الأجنبية من المنبع نظرا لانه يمكن ان يتيح أداة فعالة للحد من التحايل الضريبي .

تجنب منح الحوافز الضريبية خاصة للمشروعات الصغيرة بواسطة تخفيض معدلات ضريبة دخل الشركات او منح تخفيضات ضريبية على اساس حجم الشركات فقد تسهم هذه الحوافز في نمو الشركات وقد يعود نفعها على رواد الاعمال والاثرياء الذين يمتلكون شركات عديدة.¹

الشكلالبياني(1-2): نسبة إيرادات ضريبة دخلالشركاتالىمجموعالايرادات



¹وثيقة صندوق النقد الدولي إدارة الشؤون المالية العامة ص 71 و 81

المطلب الثالثعلاقة المنافسة الضريبية الضارة بالتنمية المستدامة

أصبحت التنمية المستدامة مطلب أساسي لتحقيق العدالة والانصاف في توزيع الموارد والثروات

ماهية التنمية المستدامة ١

ان التنمية المستدامة مفهوم حديث ظهر كفلسفة جديدة وبارزة في مسيرة التطور الفكري والتنموي حيث اصبح ينظر الى هذا المفهوم كمفهوم شامل يتعامل مع النشاطات الاقتصادية الرامية لتحقيق معدلات نمو اقتصادي منشود.

مفهوم التنمية المستدامة عرفت على انها <<هي الإدارة المثلى للموارد الطبيعية وذلك بتركيز على الحصول على الحد الأقصى من منافع التنمية الاقتصادية بشرط المحافظة على خدمات الموارد الطبيعية ونوعيتها>>

وعرفت أيضا بانها << تحقيق التنمية التي لاتضعف قدرة البيئة على توفير احتياجات السكان مستقبلا وتهدف أيضا لرفاهية الاقتصادية للأجيال الحاضرة والمستقبلية >>¹

مبادئ التنمية المستدامة تقوم نظرية التنمية المستدامة على مجموعة من المعطيات والمبادئ وهي

- الانصاف ويعني حصول كل انسان على حصة عادلة من ثروات المجتمع وطاقاته لتأمين الحصص العادلة من النمو لكل الفئات الاجتماعية ولكل الدول
- التمكين ويعني ان الناس يجب ان يكونو في وضع يتيح لهم المشاركة الكاملة في القرارات والاليات التي تواجه حياتهم ومصيرهم .
- إزالة الفقر يعد الفقر احد واهم القضايا في التنمية المستدامة اد يعكس الى درجة كبيرة نوعية الحياة والمشاركة العامة والحصول على فرص حياة كريمة .
- الديمقراطية هي مبدا من مبادئ التنمية المستدامة .فالناس احرار سياسيا يمكنهم المشاركة في عمليتي التخطيط وصنع القرار.²

المنافسة الضريبية الضارة واثرها على مسار التنمية المستدامة

لتحقيق اهداف التنموية لايد من استخدام مجموعة من الأدوات حيث تختلف هذه الأدوات من دولة الى أخرى حسب مرحلة النمو السائد في المجتمع كما تؤثر المنافسة الضريبية الضارة على وضع سياسات المستدامة.

اثار المنافسة الضريبية الضارة على ابعاد التنمية المستدامة

البعد الاجتماعي يظهر تاثير المنافسة الضريبية الضارة على البعد الاجتماعي من عدة نواحي وكلها اثار سلبية تتمثل فيما يلي

¹مجلة العلمية للاقتصاد والتجارة جيهان سيد محمد ص 658 2021

²مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية عمار غازي إبراهيم ص 324

- تتجلى اثارها بصورة أساسية بتوزيع غير عادل للدخول حيث يعاد توزيعها بطريقة عشوائية مما يؤدي الى اضرار بالمكلفين الذين يتحملون فعلا العبء الضريبي. اذ تفيد الأغنياء على حساب الفقراء وبينما ينطوي قانون حقوق الانسان بالضرورة على توزيع الدخل والثروة توزيعا مساويا تماما. فانه يتطلب بالفعل توزيع الموارد في المجتمع توزيعا يكفل الافراد التمتع على قدم المساواة فيما بينهم. وعندما يسفر انعدام المساواة الاقتصادي عن نتائج تمييزية. فانه يصبح قضية من قضايا حقوق الانسان.¹

- تؤدي المنافسة الضريبية الضارة للشركات عبر الوطنية والافراد ذوي الأرصدة المالية الضخمة الى اجبار الحكومات على تدبير الإيرادات من مصادر أخرى. بما في ذلك تدبيرها عن طريق الضرائب التنافسية التي تقع وطاتها على الفقراء وينطوي ذلك على اثار هامة على حقوق الانسان لان هياكل الضرائب التنافسية تحد من تأثير البرامج الاجتماعية المتعلقة بإعادة توزيع الثروة لان ينتهي الامر فعلا ان تمول هذه البرامج نت الفقراء انفسهم نتيجة انعدام المساواة والتفاوت في الدخل الذي يحول دون تمتع ملايين الافراد بالحقوق الاجتماعية والاقتصادية على أساس غير تمييزي مثل إمكانية الحصول على سكن لائق والطعام والرعاية الصحية. وينتج عن هذا التفاوت اثارا سلبية تضعف القاعدة الضريبية تؤدي الى سوء الخدمات الاجتماعية والى عدم المساواة في المعاملة. وقد قارنت دراسة أجرتها منظمة النزاهة العالمية بين التدفقات المالية غير مشروعة خارجة من افقر اقتصاديات العالم بالعديد من مؤشرات التنمية بما في ذلك الناتج المحلي الإجمالي والاستثمار الأجنبي المباشر والانفاق العام على الصحة والتعليم ومجموع الإيرادات الضريبية. فاسفرت نتائج هذه الدراسة على علاقة ارتباطية قوية بين التدفقات الغير مشروعة وانخفاض مستويات التنمية وعلى سبيل المثال تقدر منظمة النزاهة العالمية ان التدفقات الغير مشروعة خارجة من 31 بلدا ناميا هي اكبر من الانفاق العام لهذه البلدان على الصحة خلال الفترة 2008 الى 2012 وان التدفقات المالية غير مشروعة خارجة من 35 بلدا ناميا كانت اكبر من الاتفاق العام لهذه البلدان على التعليم خلال الفترة نفسها وفي 12 بلدا ناميا قدر ان التدفقات المالية غير مشروعة تفوق مجموع الإيرادات الضريبية وتشير هذه الأرقام الى ان تحقيق اهداف التنمية المستدامة والاستثمار الأجنبي المباشر سيشكل تحديا هائلا إزاء التدفقات المالية غير مشروعة وتبين أيضا من هذه الدراسة انه يوجد علاقة طردية بين التدفقات المالية غير مشروعة وانخفاض مستويات التنمية من بينها ارتفاع الفقر وعدم المساواة الاقتصادي .

البعد الاقتصادي يعتبر فقدان حصيلة الضرائب من اهم الاثار المترتبة عن وجود المنافسة الضريبية الضارة من خلال المداخل التي لا يتم الكشف عنها وبالتالي تؤدي الى فقدان معتبر في الإيرادات العامة وتزيد من عجز الموازنة العامة للدولة

- تؤدي المنافسة الضريبية الضارة الى اضرار بالمجتمع عن طريق تجنب الشركات عبر الوطنية مندفع الضرائب. واحد أساليب الشائعة لتجنب "وجهة الارباح" وعن طريقه تستفيد الشركات المتعددة الجنسيات من اختلافات في المعدلات الضريبية فيما بين الولايات القضائية فتنتقل إيراداتها واصولها خاضعة للضريبة من بلدان التي تحقق فيها هذه الإيرادات والأصول الى الشركات التابعة لها موجودة في الملاذات الضريبية إضافة الى ظهور نماذج اعمال ذات ربحية عالية مثل براءات الاختراع او البرمجيات التي يصعب تقدير قيمتها و الاعتماد الكبير على التكنولوجيا و التقنيات الرقمية أدى الى اثاره الشواغل تتعلق بالعدالة فالبلدان التي يكثر فيها مستعملي الخدمات الرقمية او

الفصل الثاني: السياسات واليات مكافحة المنافسة الضريبية الدولية الضارة

مستهلكينها ينتهي بها الامر الى تحصيل إيرادات ضريبية ضئيلة او معدومة من هذه الشركات لانها شركات ليس لها وجود مادي في تلك البلدان وبالتالي لاشك اننا بحاجة الى إعادة النظر بصورة جوهرية في نظام الضرائب الدولية لتحقيق التنمية المستدامة .

- وتجنب دفع الضرائب يسفر عن تكبد البلدان المتقدمة والبلدان النامية خسائر في الإيرادات الضريبية وقد قدر <<لاونكتاد >> ان الإيرادات الضريبية التي تضيع على البلدان النامية تبلغ 100مليار دولار سنويا وهو ما يمثل نحو ثلث الضرائب الدخل التي كانت ستصبح مستحقة على الشركات لو لم يحدث تغيير لوجهة الأرباح . اما مجموع الإيرادات الإنمائية المسربة بما في ذلك الإيرادات المفقودة فتقدر ب 250مليار دولار الى 300مليار دولار سنويا ويحتمل ان تكون هذه التقديرات هي ارقام الحد الأدنى نظرا الى انها تشمل جميع اشكال تجنب دفع الضرائب من جانب الشركات ..

- وقد احد التقارير ان الخسائر الناجمة عن تحويل وجهة الأرباح من جانب الشركات في الوم.ا تبلغ 100 مليار دولار في السنة وانخفضت الضريبة على الشركات من 30 الى 20 بالمئة على مدى السنوات الماضية ويعزى هذا الانخفاض الى عمليات تحويل الأرباح . كما يسبب تجنب دفع الضرائب الشركات لمشاكل أخرى تضاف الى إيرادات المفقودة عدم المساواة نظرا الى ان الفوائد تعود على اقلية صغيرة في حين يتحمل الباقي السكان خسائر الإيرادات علاوة على ذلك تؤدي الى انقاص القدرة التنافسية بمؤسسات المحلية في البلدان النامية على عكس الشركات عبر الوطنية .لايمكن ان تستفيد من المعاملات العابرة للحدود في اطار الملاذات الضريبية من اجل تقليل والحد من فاتورة المستحقة عليها.

- تساهم المنافسة الضريبية الضارة في تشكيل أزمات الديون بالنظر الى ان بعض الحكومات تكون مضطرة إزاء فقدان هه الإيرادات الى اللجوء للاقتراض الخارجي ولذلك ينبغي النظر الى خفض التدفقات المالية غيلا مشروعة على انه عنصر هام لتصدي للديون .بيد ان أزمات الديون يمكن ان تؤدي الى تفاقم التدفقات المالية غير مشروعة نظرا الى ان النفقات المرتفعة لخدمة الديون ستخفض مقدار الإيرادات العامة المتاحة لاغرض أخرى.

- يؤدي تأثير المنافسة الضريبية الضارة الى فشل السياسات الاقتصادية الهادفة الى تحقيق الاستقرار الاقتصادي و السبب في ذلك حصول صناع القرار على المعلومات خاطئة من معظم المتغيرات الاقتصادية التي لايمكن الاعتماد عليها عند وضع هذه السياسات . وعليه فان الحد من التأثيرات المنافسة الضريبة الضارة امرا لايد منه لتحقيق التنمية المستدامة فهذه الظاهرة تحرم الحكومات من الموارد المطلوبة لاعمال حقوق الانسان بما فيها حقوق الاقتصادية واجتماعية كضمان التمتع الجيد بانماط العيش الصحية وضمان التعليم الجيد وتعزيز العمالة الكاملة و المنتجة وتوفير العمل الاثق كما ان الحد من التدفقات المالية الغير مشروعة يساعد في حد من انعدام المساواة داخل كل دولة ويساهم في مكافحة التمييز الموضعي ولذلك ينبغي النظر الى الحد من التدفقات المالية وغير المشروعة على انه ليس فقط هدف لتحقيق التنمية المستدامة وانما هي جريمة اقتصادية

- خطة التنمية المستدامة لعام 2030

عقدت الأمم المتحدة مؤتمر في سبتمبر 2015 من اجل اعتماد الخطة التنمية لما بعد 2015 واعتمدت دول الاعضاء 17 هدف من اهداف التنمية المستدامة بما في ذلك غايتان تصلان بشكل خاص بالتدفقات المالية الغير مشروعة

- الحد بقدر كبير من التدفقات المالية غير مشروعة للاموال وتعزيز استرداد الأصول ومكافحة جميع اشكال الجريمة المنظمة بحلول عام 2030 .

- موافقة الدول على تعزيز تعبئة الموارد المحلة بوسائل تشمل تقديم الدعم الدولي الى بلدان النامية لتحسين القدرات المحلية في مجال تحصيل الضرائب و غيرها من الإيرادات ولم تشمل الأهداف الإنمائية المتعلقة بالشراكة العالمية من اجل التنمية على التزامات مماثلة فيما يتعلق بالتدفقات المالية غير المشروعة ودعم عملية توليد الإيرادات المحلية. لذا تم ادراجها ضمن اهداف التنمية المستدامة¹.

خاتمة الفصل الثاني

اضحى التعاون الدولي احدى ضروريات الازمة لمواجهة ظاهرة المنافسة الضريبية الدولية الضارة نظرا لخطورتها واثارها السلبية على كافة مناحي الحياة و أصبحت تمثل تحديا كبيرا لكافة دول العالم ولهذا قام المجتمع الدولي بجهود كبيرة لمكافحة هذه الظاهرة توجت هذه الجهود بصدور العديد من الوثائق الدولية ذات سوء في صورة اتفاقيات معاهدات ووثائق مؤتمرات دولية كمنظمة وقد تعددت وتنوعت الجهات المصدرة لها مابين هيئات دولية كمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية ومنظمة الأمم المتحدة .

ومع هذا فان جهود مكافحتها اصطدمت بعقبات متعددة من بينها مبدا السرية ووجود كثير من الثغرات التي تضعف هذه الجهود بإضافة الى وجود العديد من التسهيلات التي تقترحها بعض الدول للمستثمرين من اجل استقطاب أموالهم وهي الصعوبات التي تعرقل جهود مكافحة المنافسة الضريبية الضارة في دول العالم.

الفصل الثالث:
الشركات المتعددة الجنسيات
وانعكاساتها على النظام الضريبي
الدولي

تمهيد

تشكل الشركات المتعددة الجنسيات اليوم القوة المحركة في النظام الاقتصادي والسياسي الدولي لما تملكه من إمكانيات مادية وبشرية هائلة. تمتد الى مختلف دول العالم وتعدد أنشطتها ومنتجاتها بغية تنويع مصادر الربح مستفيدة من منجزات التقدم العلمي والتقني الذي تتميز به فالشركات المتعددة الجنسيات تكون على اغلب في شكل استثمارات اجنبية تبحث عن ملاذات امنة تتميز بالسرية تامة وهذه الشركات مسؤولة عن حوالي ثلث الناتج الإجمالي العالمي ونصف الصادرات العالمية اذ تقومك بتحويل أرباحها الى هذه الملاذات مما تؤدي الى ضياع إيرادات الضرائب فإساءة استخدام الضرائب من طرف الشركات المتعددة الجنسيات يعد انتهاك ضريبي وقضية اقتصادية عالمية من درجة الأولى. حيث تحرم الحكومات من عائدات الضرائب وتفاقم عدم المساواة بين البلدان مع وجود بلدان اصغر واقل دخلا في وضع غير مؤات بشكل منهجي وتعاني هذه البلدان التي هي في امس الحاجة العائدات ضريبية لتمويل التنمية الاقتصادية والاجتماعية من اكبر الخسائر الضريبية

المبحث الأول والأطار النظري لشركات متعددة الجنسيات .

تعد الشركات المتعددة الجنسيات من بين الاعوان الاقتصادية المساهمة بصفة فعالة في عملية التنشيط الاقتصادي الدولي لذا فالدول تسعى الى جلب عدد كبير من هذه الشركات اليها من اجل تحريك نشاطها في التنمية الاقتصادية بها

المطلب الأول: ماهية الشركات المتعددة الجنسيات

كثرت تعريفات الفقهاء للشركات المتعددة الجنسيات كاختلافهم في تحديد التسمية لها فيطلق عليها بعض "شركات عبر القومية " . " الشركات العالمية " المؤسسة متعددة الجنسياتالخ

الجدول (1-3): مصطلحات الشركات متعددة الجنسيات

المصطلح	مراحل النشاط
الشركات الأجنبية	وهو المصطلح الأكثر شمولية فهو يحتوي كل شركة لها تسهيلات لنشاط خارج البلد الام بطريقة مباشرة او غير مباشرة مهما كانت طبيعة النشاط
الشركات متعددة الجنسيات	وهو انتقال النشاط الى بلد او اكثر
الشركات عبر الوطنية	وهي التي تنتقل البلد قومي الى اخر
الشركات متعددة الجنسيات العابرة للقارات	هي التي تنتقل من قارة الى أخرى عكس العابرة عبر الوطنية والتي يمكن ان تتمركز في قارة واحدة وفي عدة دول

المرجع عماري حسينة الشركات متعددة الجنسيات والاستعمار الجديد ص34

مفهوم الشركات المتعددة الجنسيات

فعرها دافيد اولمان ((بانها شركات ذات رؤوس أموال ضخمة تتركز من خلال تتركز من خلال المركز الام في احدى الدول وتنقل نشاطها الى دول أخرى من خلال فروعها)) وعرفها ريمون فرتون ((على انها منظمة التي يزيد رقم اعمالها او مبيعاتها السنوية عن 100 مليون دولار و التي تمتلك تسهيلات او فروع إنتاجية في ست دول اجنبية او اكثر)) .

ميلتون فريدمان ((هي الشركة التي تقوم بشكل او باخر وحسب اختصاصها باستثمارات مباشرة في اكثر من دولة و تنظم نشاطاتها في الحاضر و المستقبل فيما يخص التسيير والاستراتيجية على المدى الطويل في الاطار الدولي))

كما عرفها الدكتور حسام عيسى ((بانها مجموعة من الشركات الوليدة او التابعة التي تزاو كل من منها نشاطا انتاجيا في الدول مختلفة تتمتع كل منهما بالجنسية المختلفة وتخضع لسيطرة الشركة واحدة وهي الشركة الام التي تقوم بإدارة الشركات الوليدة كلها في اطار استراتيجية عالمية موحدة))

اما الأمم المتحدة فقد اقرت تسمية لهذه الشركات عام 1974 تحمل اسم (الشركات العابرة للقوميات وشركات عبر الوطنية) انشأت مركزا بهذا الاسم يتبع المجلس الاقتصادي والاجتماعي في الأمم المتحدة ثم انشأت في سنة 1992 مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة و التنمية لدراسة هذه النشاطات¹ ليفنجستون ((هي شركة التي تتمتع بشخصية مستقلة و تمارس نشاطها باختيار في دولة اجنبية او اكثر)) وكلاونز بانها ((شركة تستمد قسما هاما من الاستثماراتها ومواردها وسوقها وقوة العمل بها من خارج البلد الذي يوجد مركزها الرئيسي))

وعرفها اونكتاد ((بانها كيان اقتصادي يزاول التجارة و الإنتاج عبر القارات وله دولتين او اكثر الشركات وأليدة او فروع تتحكم فيها الشركة الام بصولة فعالة وتخطط لكل قراراتها تخطيطا شاملا))²

تاريخ ظهور الشركات المتعددة الجنسيات

لقد ظهرت الشركات المتعددة للجنسيات على يد الشركات الامريكية الكبرى التي بدأت منذ نهاية الحرب العالمية بزيادة استثماراتها المباشرة خارج الولايات المتحدة الامريكية وذلك بانشاء وحدات إنتاجية في كندا وامريكا الاتينية في اطار استراتيجية عالمية موحدة وسرعان ما اخدت الشركات الأوروبية حذو الشركات الامريكية بعد ان استرددت أوروبا لنفسها بعد الحرب واعادت بناء قوتها وبدأت تنتقل من الاقليمية الى العالمية بانشاء وحدات إنتاجية خارج حدودها بعدها جاء دور اليابان لتدخل هي الأخرى معترك دولية رغم ان هذا الدخول جاء متأخرا بعض الشيء الا ان العالم تنبأ بان هذه الشركات اليابانية سوف تلعب متعاضما في العالم .

وتستمد هذه الشركات متعددة القوميات قدرتها على السيطرة على الاقتصاد العالمي من قوتها الاقتصادية الذاتية .ومن قوتها التكنولوجية الهائلة ان اول شركة تستحق وصف متعددة القوميات بمعنى الدقيق هي شركة سنجر الامريكية لصناعة مكبات الخياطة التي اقامت في 1867 مصنع لها جلاسكو تبعه بعدة مصانع أخرى في نسما كندا وسرعان ما حددت الكثير من الشركات حذو سنجر الا ان الظروف الدولية الاقتصادية في فترة ما بين الحربين العالميتين لم تكن لي تسمح بنمو كبرى الاستثمارات الدولية الاقتصادية بسبب عدم استقرار الأوضاع النقدية في أوروبا نتيجة لتضخم الهائل ادا تغيرت تماما بعد الحرب العالمية الثانية بابرام اتفاقية عامة لرسوم الجمركية وتجارة المعروفة باسم (جات – GATT) التي وضعت اسس ومبادئ عامة لتنظيم التجاري وازاحت بذلك واحدا من اهم العوائق التي كانت تعترض سبيل الشركات متعدد القوميات كذلك اتفاقية انشاء المجموعة الاقتصادية المعقودة في روما سنة 1957 اعطت دفعة هائلة لنشاط هذه الشركات وهكذا فان الظروف كلها كانت مهيئة منذ الحرب العالمية الثانية.³

مزايا الشركات متعددة الجنسيات

تتمتع الشركات المتعددة الجنسيات بميزتين وهما

ميزة الوحدة التي تتمثل في وحدة اتخاذ القرار ووحدة التصرف ووالاستراتيجية و الموارد الإنسانية والمادية والفنية لكل من الشركة الام وفروعها و منشأتها التابعة لها تكون عبارة عن مجموعة تدريجية وتسلسلية حيث العلاقة بين فروعها ووحداتها علاقة رأسية عمودية كما أنها علاقة تبعية ميزة التعدد فهذه الشركات مكونة من عدة شركات تتمتع بالخاصية القانونية المستقلة ويتم تشكيلها وفقا للقوانين وطنية متعددة تتمتع بالجنسيات متعددة

المطلب الثاني خصائص الشركات المتعددة الجنسيات وعوامل انتشارها

¹الشركات المتعددة الجنسيات واقتصاديات الدول النامية لمزري مفيدة وسالمي ورده ص4

²الشركات المتعددة الجنسيات احمد كردي 2011 ص3

³الشركات متعددة الجنسيات واثرها على الاقتصاد الدولي والمحلي للدكتور أحمد حمصي ص06

الفصل الثالث الشركات المتعددة الجنسيات وانعكاساتها على النظام الضريبي الدولي

من العوامل التي تفسر لنا ظاهرة التوسع الشركات المتعددة الجنسيات هو البحث الدائم عن مصادر الموارد الأولية وعن ملاذات امنة لحماية تدفقاتها المالية وهذا ما يفسر توجه هذه الشركات الى العمليات الاستثمارية توسيعية معتمدة على قدراتها المالية وتكنولوجية الهائلة الى عدة خصائص تميزها عن بقية شركات و المؤسسات العاملة في الاقتصاد العالمي .

خصائص الشركات المتعددة الجنسيات

1- اتساع الرقعة الجغرافية لنشاطها تتجسد أهمية هذه السمة لدى شركات متعددة الجنسيات من كونها تساهم في صياغة و رسم استراتيجيات على الصعيد العالم ومن تحديد الكميات والنوعيات التي تنتج عالميا وتشير التقديرات الحديثة الى ان عدد الشركات المتعددة الجنسيات ينهز 65الف شركة وقرابة 850الف شركة اجنبية تابعة لها في شتى انحاء العالم صناعيا وموطن لنحو 50 الف شركة أي ما يناهز 77% من اجمالي الشركات المتعددة الجنسيات في العالم اما بقية الدول فكانت موطن لاكثر من 15 الف شركة تمثل نسبته 13% من تلك الشركات و كانت حصة الدول النامية 9246 شركة تركزت حوالي 65 منها في جنوب وشرق اسيا و 28% منها في أمريكا اللاتينية والبحر الكاريبي و 5% منها غرب اسيا و 2% في افريقيا .¹

لجدول (2-3): التوزيع الجغرافي لأكبر 10 شركات عابرة للجنسيات تعلمستو بالعالم لسنة 2020.

الرقم	اسم الشركة	بلد المنشأ	نوع الصناعة	الأرباح
01	Walmart	الو.م.ا	تجارة التجزئة	500.39 مليار دولار
02	State Grid	الصين	الطاقة	348.9 مليار دولار
03	Chana national petroleum	الصين	البترو	326 مليار دولار
04	Sinopec Group	الصين	البترو	327 مليار دولار
05	Royal dutch shell	هولندا المملكة المتحدة	البترو	237 مليار دولار
06	Exxon mobil	الو.م.ا	البترو	244.4 مليار دولار
07	Volswagen	المانيا	السيارات	260.00 مليار دولار
08	Toyota motor	اليابان	السيارات	265.2 مليار دولار
09	Apple	الو.م.ا	تكنولوجيا	233.7 مليار دولار
10	BP	المملكة المتحدة	البترو	244.6 مليار دولار

2- ضخامة حجم الشركات المتعددة الجنسيات تتميز هذه الشركات بضخامة حجمها واستثمارها بحيث تستحوذ على 80 بالمئة من اجمالي مبيعات العالم ويمكن الاستدلال على ضخامة حجم الشركات المتعددة الجنسيات من خلال مؤشر حجم الإيرادات والقيمة المضافة.

¹ مرجع سبق ذكره ص 4

3- تنوع نشاطات الشركات المتعددة الجنسيات تتميز هذه الشركات بتعدد وتنوع نشاطاتها

بهدف تعويض الخسارة المحتملة في نشاط معين بربح تحقق من أنشطة أخرى.

4- التفوق والتطور التكنولوجي لشركات المتعددة الجنسيات تعد الشركات المتعددة الجنسيات

مصدرا أساسيا لنقل المعرفة الفنية والإدارية التنظيمية وذلك من خلال التدريب والتوفير العمالة المختصة الأمر الذي يسهم في تضيق الفجوة التكنولوجية بين الدول النامية والمتقدمة. عملية نقل التكنولوجيا تتم عن طريق الاستثمار الأجنبي مباشر من الشركة الأم الى فروعها في الدول المضيفة. فالعلاقة بين الشركات المتعددة الجنسيات والدول النامية تكمن ضمن اطار نموذج السوق بالاعتماد على القوة التساومية للطرفين وبذلك فان امتلاك التقدم التكنولوجي على كافة المنافسين ما هو الا وسيلة لفرض سيطرتها.

إقامة التحالفات الاستراتيجية في الشركات المتعددة الجنسيات تحاول هذه الشركات المحافظة

على علاقات التكامل والتنسيق فيما بينها بهدف تحقيق مصالحها الاقتصادية المشتركة وتعزيز قدراتها التنافسية والتسويقية واستفادة كل واحد منها بالمزايا التي تملكها الأخرى كالمزايا التكنولوجية وأساليب التسويق.

المزايا الاحتكارية للشركات المتعددة الجنسيات تتمتع هذه الشركات بمجموعة من المزايا

الاحتكارية كاحتكار التكنولوجيا الحديثة والمهارات الفنية والإدارية وأساليب مراقبة الجودة والتسويق مما يتيح لها زيادة قدراتها التنافسية

عوامل المساعدة على انتشار الشركات المتعددة الجنسيات

يمكن تلخيص اهم العوامل التي ساهمت في انتشار وتطور الشركات المتعددة الجنسيات في

النقاط التالية

1- تحرير حركة الاستثمار والتجارة الدولية عمدت معظم دول العالم سواء بمحض ارادتها او

تحت تأثير املاءات الهيئات الدولية على تحرير اقتصادياتها امام حركة التجارة والاستثمار العالمين فالمؤسسات المالية الدولية المانحة تركيز من خلال شروط منحها لمساعدات المالية للدول التي تعاني من أزمات اقتصادية وعجز مالي على ضرورة الانفتاح على التجارة الدولية وتبني سياسة التحرير بقدلا من سياسة الانغلاق حيث تتضمن فتح الأسواق المالية والسماح بدخول الاستثمارات الأجنبية .

2- منظمة التجارة العالمية لعبت منظمة التجارة العالمية دورا هاما في تحرير السياسات العامة

المتعلقة بإزالة الحواجز الجمركية امام تنقل السلع والخدمات كما انها منحت اهتماما بالغا للاستثمار من خلال احتلاله لمكانة بارزة في مؤتمرها الوزاري المنعقد في الدوحة سنة 2001 وفي سنة 2009 ابرم 211 اتفاق جديد من اتفاقات الاستثمار الدولية منها 82 معاهدة استثمار ثنائية و109 معاهدة ازدواج ضريبي و20 اتفاق اخر من اتفاقات الاستثمارية الدولية.

3 البحث عن ميزة تنافسية ان لانتشار الشركات المتعددة الجنسيات يعود بالدرجة الاولى الى

الاستفادة من المزايا التي تتيحها عملية التوطن في اماكن عديدة مثل قرب من المصادر المواد الاولية والوصول المباشر الى سوق المستهلكين والنظم الضريبية والجمركية.

4- الاندماج والاستحواذ تعود ظاهرة الاندماج والاستحواذ الى اشتداد ظروف المنافسة الدولية

لذلك تصبح عمليات الاندماج طريقة لزيادة قدراتها ووجودها في الاسواق الدولية وضمان وصولها للموارد الممكنة. وتبرز ظاهرة الاستحواذ بوضوح في قطاع صناعة السيارات فشرية فورد الامريكية تملك بصفة جزئية او كلية شركتي جاكوار واستون مارتين الانجليزيتين وشركة فلفو السويدية ومازدا اليابانية وكيا لكوريا الجنوبية وبزت هذه الظاهرة بصورة خاصة في القطاع المالي الذي شهد ظهور اكبر شركة مالية في العالم وهي طوكيو ميتسوبيشي بنك نتيجة اندماج المؤسستين مصرفيتين هما بنك طوكيو وبنك ميتسو بيشي¹.

¹ مرجع سبق ذكره ص4

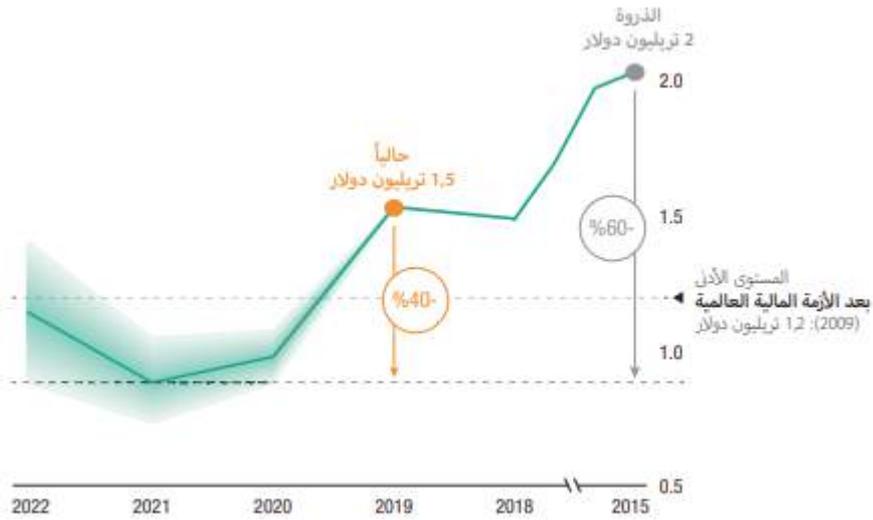
المبحث الثاني خسائر النظام الضريبي الدولي

يعد الانتهاك الضريبي ناتج عن اساءة استخدام ضرائب الشركات المتعددة الجنسيات قضية اقتصادية عالمية حيث يحرم الحكومات من عائدات الضرائب ويزيد من عدم المساواة بين البلدان.

المطلب الاول لخسائر الضريبية واثرها على الانفاق الصحي

ادت ازمة الكوفيد 19 الى انخفاض هائل لتدفقات الاستثمار الاجنبي بالنسبة تصل الى 40 بالمئة في 2020 عن قيمتها التي بلغت 1.54 تريليون في 2019 وهذا ما يوضحه الشكل 1 يوضح الشكل 1 التراجع كبير لتدفقات الاستثمار الاجنبي حول العالم في سنة 2020 حيث انخفضت بنسبة 42 الى ما يقدر بنحو 859 مليار دولار مقارنة ب1.5 تريليون في عام 2019 ويرتكز الانخفاض بشكل كبير في الدول المتقدمة حيث انخفضت تدفقات المالية فيها بالنسبة 69 بالمئة أي ما يقدر بنحو 239 مليار دولار في حين ان التدفقات الى المنطقة الاوروبية جفت لتصل الى المنطقة السالبة كما تسجيل انخفاض حاد في الو.م.م بالنسبة 49 بالمئة أي ما يقدر ب 134 مليار دولار.¹

الشكل (3-1): التدفقات المالية المغاية سنة 2021



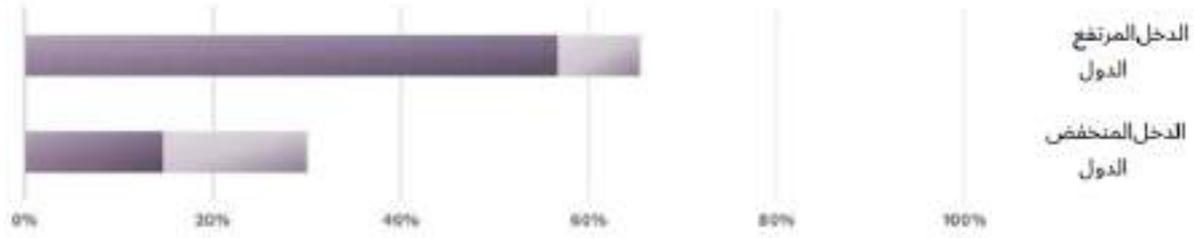
المصدر: الأونكتاد.

- تخسر البلدان في جميع انحاء العالم ما يعادل 9.2 بالمئة من ميزانيتها الصحية للملاذات الضريبية كل عام. حيث تفقد البلدان ذات الدخل المنخفض في متوسط الضرائب ما يقارب 52.4 بالمئة من ميزانيتها الصحية بينما تخسر البلدان ذات الدخل المرتفع في متوسط الضرائب ما يقارب 8.4 بالمئة من ميزانياتها الصحية .

الشكل بياني (2-3): نسبة الاشخاص الملقحين ضد كوفيد-19

¹ الاونكتاد ص 201

الفصل الثالث الشركات المتعددة الجنسيات وانعكاساتها على النظام الضريبي الدولي



المصدر: دولة العدالة الضريبية، 2021، ص 32

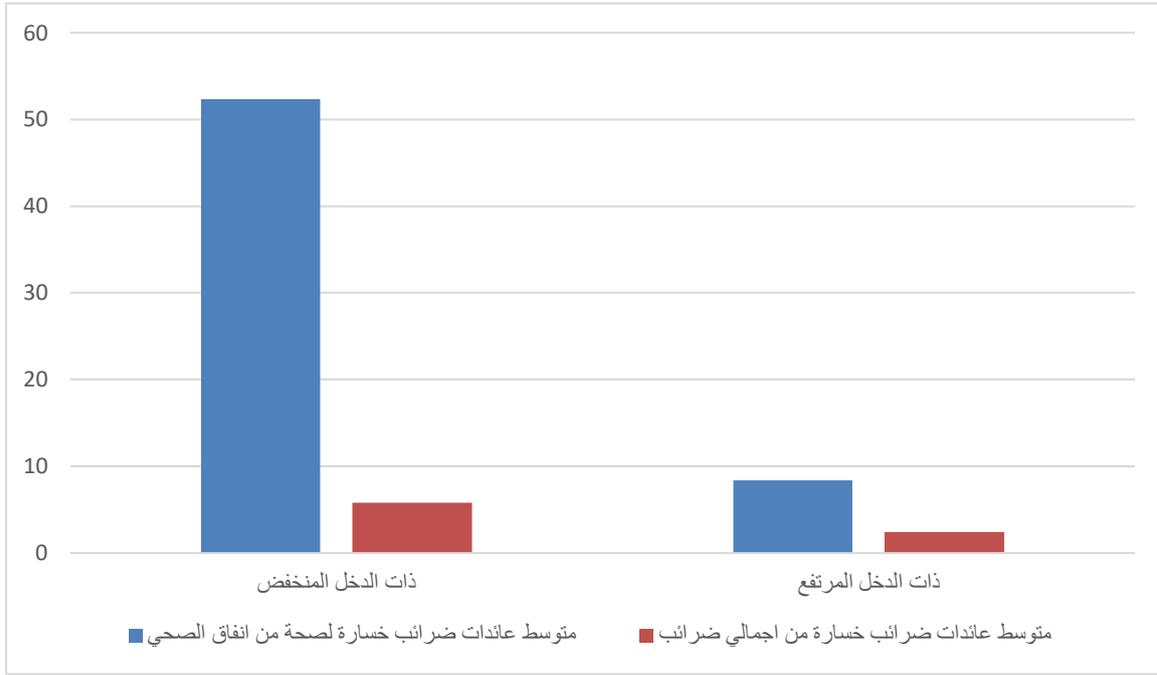
قدرت خسائر العالم في الملاذات الضريبية ما يقدر بنحو 483 مليار دولار في عام الواحد هذه خسائر كافية لتغطية تكاليف حصول على جرعات اللقاح للبلدان ذات الدخل المنخفض. إلا أن معدلات التطعيم في هذه البلدان منخفضة بشكل كارثي فمعظم الضرائب المفقودة بسبب إساءة استخدام الضرائب لشركات متعددة الجنسيات كافية لتطعيم كامل عدد سكان العالم ضد كوفيد 2019 بحيث تخسر الدول كل ثانية ما يكفي لتطعيم 1000 شخص تطعيمًا كاملاً.¹

الجدول (3-3): مقارنة بين مختلف مجموعات الدخل خلال ضريبة وخسائر الانفاق الصحي

البلدان	اجمالي خسارة الإيرادات	متوسط عائدات ضرائب خسارة من إجمالي ضرائب	متوسط عائدات ضرائب خسارة لصحة من انفاق الصحي
ذات الدخل المنخفض	45.021\$	5.78%	52.36%
ذات الدخل المرتفع	382.745\$	2.45%	8.41%

الشكل البياني (3-3): مقارنة بين مختلف مجموعات الدخل خلال ضريبة وخسائر الانفاق الصحي

¹ شبكة العدالة الضريبية لسنة 2020 ص 9



المطلب الثاني حجم الخسائر الضريبية ناتجة عن الشركات العالمية

الشركات المتعددة الجنسيات مسؤولة عن 33 بالمئة من الناتج الاقتصادي العالمي و49 بالمئة من الصادرات العالمية و23 بالمئة من العمالة العالمية من خلال وضع الشركات القابضة والاصول المهمة التي تخلق القيمة في الملاذات الضريبية من اجل خفض التزاماتها الضريبية بشكل مصطنع في مكان اخر ودفع ضرائب قليلة او معدومة. اذ تحول ارباحا بقيمة 1.19 تريليون دولار امريكي الى ملاذات الضريبية سنويا مما يتسبب في خسارة عالمية بقيمة 312 مليار دولار امريكي سنويا من عائدات الضرائب حسب تقديرات لسنة 2021.

- اساءة استخدام الضرائب على الشركات يحرم الحكومات في جميع انحاء العالم من التمويل العام ويفضل الشركات المتعددة الجنسيات والاثرياء الملاذات الضريبية التي تمثل ثلاثة ارباع خسائر ضرائب الشركات البالغة 182 مليار دولار تفقد في ملاذات الضريبية مع معدل ضرائب فعال اقل من 10 بالمئة بشكل اساسي في جزر الكايمان وسنغافورة وبرمودا. لكسمبورغ وبورتوريكو تجمع هذه البلدان 45 مليار دولار فقط من عائدات الضرائب بحيث مقابل كل دولار تجمعه احد هذه الملاذات الضريبية يخسر العالم 4.04 دولار. وقد اكدت احدى الدراسات ان الشركات المتعددة الجنسيات تربح 7 دولارات مقابل كل دولار تستثمره في الدول النامية ويتم تحويلها كلها الى الدول الكبرى.
- نجد ان شبكة العنكبوت البريطانية مسؤولة عن نصف الخسائر في العالم والمقدرة ب 29 بالمئة من ضرائب الشركات العالمية أي ما يعادل 171 مليار دولار أمريكي سنويا¹
- كشفت منظمة اوكسفام ان الشركات الامريكية الكبرى الخمسين ومن بينها ابل وميكروسفت تودع حوالي 1600 مليار دولار في جنات الضريبية لتجنب الضرائب التي تدفعها في ال.م.ا واطن احد مسؤولي اوكسفام في بيان ان الشركات ساعية لتجنب الضرائب وبالتالي تحرم ال.م.ا من 135 مليار من العائدات سنويا وتاتي شركة ابل في طليعة بايادها اكثر من 200 مليار دولار في خارج

¹شبكة العدالة الضريبية لسنة 2021

الفصل الثالث الشركات المتعددة الجنسيات وانعكاساتها على النظام الضريبي الدولي

بحيث حصلت هذه الاخيرة على تسهيلات في ايرلندا وهي مطالبة بتسديد 13 مليار يورو ويفترض ان تؤمن هذه الاجراءات للخرينة الامريكية فائضا من العائدات يتراوح بين 600 و 700 مليار دولار في السنة تليها مختبرات بفيتر 193.6 مليار ومجموعة ميكروسوفت 124 مليار دولار .

- يقدر تقرير التجارة والتنمية بان اجمالي خسائر الدول النامية بين التدفقات المالية غير مشروعة خارج البلدان يتراوح بين 66 مليار دولار و 84 مليار دولار سنويا أي بنسبة 8 بالمئة الى 5 بالمئة من صافي الثروة المالية للدول النامية يتم الاحتفاظ بها في دول الملاذ الضريبي حيث تحقق الشركات المنعددة الجنسيات نسبا كبيرة من المبيعات وذلك بفضل التخطيط الضريبي الذي ينقل الدخل الى ولايات القضائية منخفضة الضرائب وقد نما هذا التفاوت مع ظهور الشركات الرقمية العملاقة مثل الامازون وجوجل والتي يمكن القول ان اصولها غير ملموسة الى حد كبير
- خلصت الدراسة الى ان حوالي 40 بالمئة من الارباح الخارجية للشركات المتعددة الجنسيات وقع تحويلها بصورة مفتعلة الى بلدان منخفضة الضرائب¹
- كشف تقرير حالة العدالة الضريبية لعام 2020 ان اكثر من 656 مليار دولار من الارباح يتم تحويلها من قبل الشركات كل عام مما يكلف العالم ما يقرب 117 مليار دولار من الضرائب المفقودة بسبب اساءة استخدام ضرائب الشركات أي بمعدل 55 بالمئة من جميع الخسائر الضريبية التي تكبدها البلدان في جميع انحاء العالم .

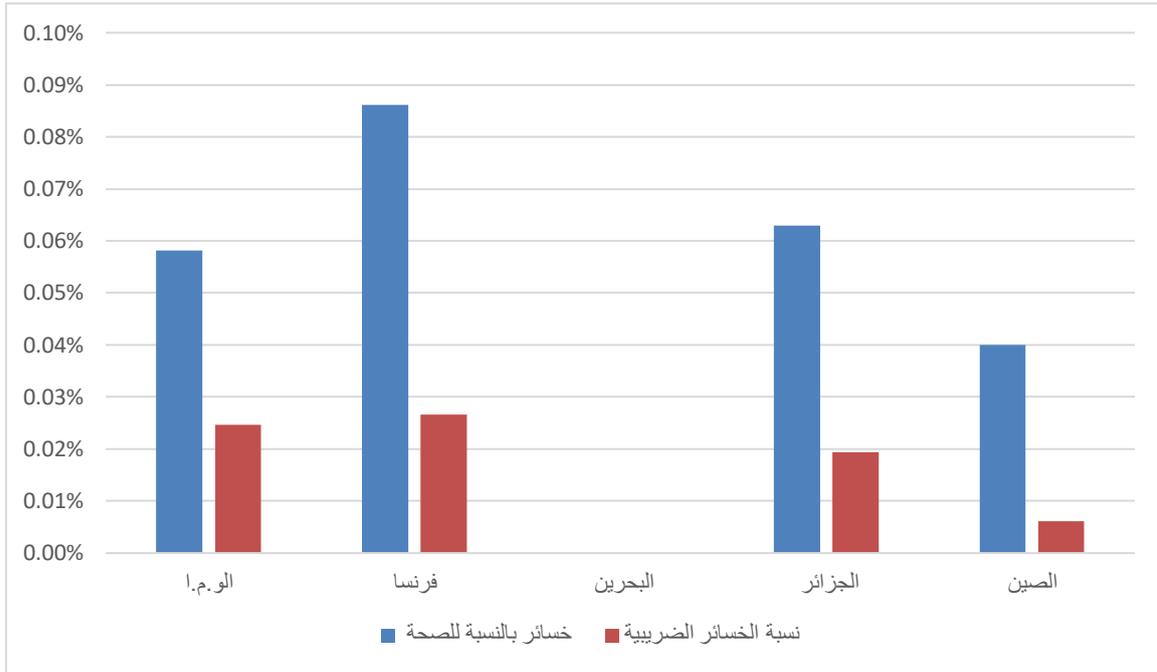
الجدول (3-4) خسائر البلدان بسببالتجاوزاتالضريبيةالعالمية

الدول	اجمالي الخسائر الايرادات الضريبية	نسبة الخسائر الضريبية	خسائر بالنسبة للصحة
الو.م.ا	89.354.366. 624\$	% 2,47	%5,82
فرنسا	20.236.181. \$ 334	% 2,66	% 8,61
البحرين	00	00	00
الجزائر	492.739.460 \$	1,94%	6,29%
الصين	14.886.392. 679\$	% 0,61	% 4

الشكل (3-4): خسائر البلدان بسببالتجاوزاتالضريبيةالعالمية

¹ موقع الالكتروني تقاري اقتصادية لايهاب علي

الفصل الثالث الشركات المتعددة الجنسيات وانعكاساتها على النظام الضريبي الدولي



المصدر: من اعداد الطالبة

يوضح الجدول تفاصيل الضريبة التي تخسرها كل دولة بسبب التجاوزات الضريبية للشركات ومقدار الخسارة الضريبية التي يفرضها كل بلد على البلدان الأخرى من خلال تمكين أساء استخدام ضرائب الشركات يظهر معدل الضريبة الفعلي معدل الضريبة التي تدفعها الشركات في البلد .
-دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية وتوابعها مسؤولة عن معظم الانتهاكات الضريبية للشركات العالمية بالنسبة 70.6 بالمائة ما يكلف العالم 220.5 مليار دولار امريكي في ضرائب الشركات المفقودة في سنة . ومع ذلك فان الجزء الأكبر من الضرر الذي تتعامل معه دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ينبع من اربعة اعضاء فقط المملكة المتحدة وهولندا ولوكسمبورغ وسويسرا .

-شبكة العنكبوت في المملكة المتحدة جنبا الى جنب مع هولندا ولوكسمبورغ وسويسرا بشكل جماعي باسم محور التهرب الضريبي تمكنت من حصة الاسد من التجاوزات الضريبية العالمية اذ كشفت تقارير حالة العدالة الضريبية 2021 ان اكثر من 556 مليار دولار من الارباح تحولت الى محور التهرب الضريبي من قبل الشركات المتعددة الجنسيات كل عام . مما يكلف العالم ما يقارب من 155 مليار دولار من الضرائب المفقودة وهذا ما يجعل محور التهرب ابضريبي مسؤولا عن 49.6 بالمائة من 312 مليار دولار بيخسرها العالم بسبب اساءة استخدام الضرائب الشركات كل عام .

الشكل (3-5) الدول المسؤولة عن الخسائر



المصدر: دولة العدالة الضريبية، 2021، ص 32

خاتمة الفصل

انا الشركات المتعددة الجنسيات اصبحت من اكثر الانماط تعبيراً عن العولمة الاقتصاد وذلك لما تملكه من امكانيات مادية وبشرية هائلة تمتد الى مختلف دول العالم فهي تسعى الى تحويل العام الى ساحة اقتصادية واحدة بغية بسط نفوها واحكام سيطرتها على قطاعات الاعمال في العالم. ولا يخفى علينا ان الشركات المتعددة الجنسيات لخوا نصيب هام في خلق الازمات الاقتصادية الخائفة التي تعرفها الدول نتيجة للنزعة الاحتكارية وسعيها الدؤوب وراء مصالحها المادية دون مراعاة الخسائر الضريبية التي تتكبدها الدول نتيجة **لنماذج** التخطيط الضريبي.

خاتمة عامة

خاتمة عامة

من خلال ما تقدم يتبين لنا ان ظاهرة المنافسة الضريبية الضارة تتلاقى فيها جهود خبراء المال والمصارف وجهود المستثمرين الماليين ولهذا تتطلب مكافحتها تعاوننا يتجاوز الحدود الجغرافية كونها ظاهرة عابرة للحدود ذات سمات عالية.

وإدراكا من المجتمع الدولي للمخاطر العديدة واثار السلبية المدمرة والمترتبة من جراء ظاهرة المنافسة الضريبية الضارة على الاستقرار السياسي من طرف الشركات المتعددة الجنسيات وكذلك على المجال الاجتماعي من خلال توسيع الفجوة بين الفقراء والاعنياء سارع المجتمع الدولي الى بذل جهود لمحاربة هذه الظاهرة وذلك عن طريق تكثيف الجهود من جميع النواحي للحد منها.

وقد اسفرت هذه الجهود لتوصل الى العديد من الاتفاقيات والقوانين والتوصيات من طرف منظمات دولية كمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية وبرامج الأمم المتحدة لتنمية القدرات في مجال التعاون الضريبي.

لدى فقد جاءت الفصول الثلاثة من اجل الإجابة على الإشكالية المطروحة ومحاولة التحقق من صحة الفرضيات المقترحة وعلية سنقوم من خلال هذه الخاتمة بتحديد ماتم التوصل اليه من نتائج خلال هذه الدراسة اختبار الفروض المقترحة وفي مرحلة أخيرة سنقوم باقتراح مجموعة من التوصيات والافاق المتعلقة بهذا الموضوع .

أولا النتائج العامة للدراسة

خلصت دراستنا لمختلف جوانب الموضوع الى النتائج التالية

- رغم ان غالبية الدول تبنت المكافحة المنافسة الضريبية الضارة بعدما ادركت الخطر ناتج عنها من استفحال الظاهرة . الا ان هذه الجهود مازالت تعرف بعض النقائص بسبب التحفظ الذي مازلت تبديه بعض الدول كالسرية .
- تساعد المنافسة الضريبية الضارة على تفشي التهرب الضريب مما يكلف الدولة ضياع مورد هام في تغطية حاجياتها.
- يعمل التنسيق الضريبي على توحيد الجهود الدولية في محاربة ومنع تفشي تلك الظواهر .
- المساواة في المعاملة الضريبية يمكن ان تسهم بشكل كبير في مكافحة المنافسة الضريبية الضارة إضافة الى الشفافية المصرفية التي تعتبر مفتاح لتصدي لها حيث بدون الشفافية المصرفية ومساهمة الدول في تحقيقها يصبح من العسير تتبع الأموال المهربة وحماية اقتصادها.
- على الدول الاهتمام بتحسين وتقوية البنية التحتية من اجل إضفاء قوة تنافسية على تلك الدول وتصبح ملاذا امنا يلجا اليه المستثمر الأجنبي.

ثانيا اختبار الفرضيات

تنص الفرضية الأولى على ان المنافسة الضريبية الضارة ترتكب عن طريق مجموعة من التقنيات باستغلال الإعفاءات والامتيازات الضريبية الممنوحة من قبل بعض الدول المضيفة ومن خلال تجلينا لعوامل المساعدة لظهور المنافسة الضريبية الضارة ومقارنة بينهما تبين لنا صحة هذه الفرضية .

خاتمة عامة

اما الفرضية الثانية فقد اثبت صحتها اذ تعمل الملاذات الضريبية على منح الإعفاءات الضريبية من اجل استقطاب الاستثمارات ورؤوس الأموال هاربة من الدول ذات معدلات ضريبية مرتفعة .

اثبتت معالجتنا للموضوع صحة الفرضية الثالثة لان الملاذات الضريبية تجذب الاستثمارات الشركات الكبرى مايعود عليها بالنفع وتعود بالضرر على الدول الأخرى

اما فيما يخص الفرضية الرابعة لا يمكن لتنسيق الضريبي والتعاون الدولي باتفاقيات الدولية القضاء على المنافسة الضريبية الضارة .فقد اثبتت التجارب الدولية صعوبة التنسيق خاصة في الضرائب المباشرة لاختلاف انظمتهم واتفاقيات كون ان بعض الدول لم تصادق على الاتفاقية التي تمنع السرية المصرفية بحجة انها تمس سيادتها.

ثالثا التوصيات والاقتراحات

- بناء على ماتقدم من النتائج وملاحظات راينا من الممكن تقديم الاقتراحات التي تدعم ذلك
- اصلاح الأنظمة الضريبية العالمية بتحسين كفاءتها بهدف تكيفها مع الأوضاع الراهنة .
- تطوير اليات ووسائل للرقابة على تدفقات رؤوس الأموال من والى الدولة .
- إعادة النظر في قوانين السرية المصرفية والتي تجد فيها الشركات ملاذا امنا لأموالها.
- تقوية الشفافية والتنسيق الضريبي على المستوى الدولي فالعالم يتميز بالعلومة المتزايدة من الصعب على الأنظمة الضريبية ان تعمل بفعالية دون تعاون وتنسيق دولي.
- اصدار قوانين ردع ومعاقبة الدول التي تعرف بالملاذات الضريبية ومراكز الاوفشور.

رابعا افاق البحث

قمنا من خلال هذا البحث بالتطرق الى المنافسة الضريبية الضارة والتي تعتبر من المواضيع المعقدة والتي لها ابعاد متعددة ورغم تناول الموضوع لجوانب عديدة الا انه لم نتطرق الى بعض النقاد التي من شأنها ان تكون موضوعات بحث لاحقة نذكر منها اقامة دراسة حول الاستثمار الدائري وعلاقته بالمنافسة الضريبية الضارة وكذلك دراسة حول دور التجارة الالكترونية في تنمية المنافسة الضريبية الضارة .

قائمة المصادر والمراجع

الرسائل والاطروحات

- 1- ناصر مهدي المراكز المالية خارج الحدود وظاهرة غسيل الأموال رسالة ماجستير غير منشورة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة البلدة 2005/2004
- 2- ياسين قاسي التنافسية الجبائية واثرها على تنافسية الدول رسالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة البلدة 2005/2004
- 3- العاقر جمال الدين التجانس الضريبي كالية لتفعيل التكانل الاقتصادي رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة منثوري قسنطينة 2009/2008
- 4- بن عيسى بن عليّة جهود واليات مكافحة ظاهرة غسيل الأموال رسالة ماجستير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 3 2010/2009
- 5- محددات الحركة الدولية لرؤوس الأموال في ظل الازمة المالية العالمية 2008 أطروحة دكتوراه كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة 2018/2017
- 6- احمد بن خليفة المزايا الضريبية كالية لتشجيع الاستثمار الأجنبي في الجزائر مذكرة ماستر كلية الحقوق وعلوم السياسية جامعة حمة لخضر الوادي 2015/2014
- 7- الشركات المتعددة الجنسيات والاستعمار الجديد

الدراسات المقالات العلمية الندوات التقارير

- 1- بوعزة عبد القادر التنافسية الجبائية واثرها على نماذج من اقتصاديات الدول المغاربية مجلة دفاتر السياسة والقانون العدد 5 جوان 2011.
- 2- فاتح احمية أسباب واليات التهرب الضريبي الدولي وطرق مكافحتها مجلة الدراسات الجبائية العدد 2020/2 جامعة جيجل
- 3- الشاهر إسماعيل شاهر غسيل الأموال واثره على اقتصاديات الدول النامية مجلة الإدارة والاقتصاد جامعة الموصل سنة 2009.
- 4- مهى حاجي شاهين اليات مكافحة التهرب الضريبي الدولي مجلة العلوم الاجتماعية العدد 3 2019 جامعة الاهلية . بغداد
- 5- جاد خليفة الملاذات الضريبية بين الرفض والتبني مجلة البحوث الاقتصادية 2010 .
- 6- نيكولاس شكسون التصدي للملاذات الضريبية مجلة التمويل والتنمية سبتمبر 2019
- 7- أسامة دياب السياحة الضريبية مسمار جديد في نعش العدالة الطبعة الولى مايو 2015
- 8- اندرو جويل وماريو منصور العدالة الضريبية في الشرق الأوسط وشمال افريقيا .
- 9- زهرة حبو التهرب الضريبي الدولي مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية العدد الأول 2011
- 10- جاسم زكريا احمد عبد العزيز الشركات المتعددة الجنسيات واثرها على الدول النامية مجلة الادارة والاقتصاد 2010

11- مهداوي عبد القادر الآليات القانونية لمكافحة التهرب الضريبي الدولي دفاتر السياسة والقانون 2015 جامعة قاصدي مرباح ورقلة

الاتفاقيات الدولية القوانين

الدراسة النهائية التي اعدھا خبير المستقل المعني باآثار الديون الخارجية للدول و خطة التنمية المستدامة 2030

وثيقة الأمم المتحدة المجلس الاقتصادي والاجتماعي التعاون الدولي في المسائل الضريبية 2013 صندوق النقد الدولي إدارة الشؤون مالية العامة ديسمبر 2020.

المحاضرات

الأستاذ زواق لحواس محاضرات في نظم الضريبة الدولية كليل العلوم الاقتصادية والعلوم التسيير جامعة محمد بوضياف المسيلة 2020/2019

الأستاذ بن يحي ناجي محاضرات في نظم الضريبة الدولية كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة بن زيان عاشور الجلفة 2020/2019

الأستاذة ناصر شارفي ونشيدة معزوز حاضرات في القانون الجبائي كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة البليدة 2021/2020

Résumé