

"دور الضريبة في تعزيز الحافزية للاستثمار وممارسة الأعمال بالمغرب"

The role of tax in enhancing the incentive to invest and do business in Morocco

خليل اللّواح

Khalil LOUAH

أستاذ باحث بالكلية المتعددة التخصصات بالعرّاش - جامعة عبد المالك السعدي، المغرب -

مدير مجلة ابن خلدون للدراسات القانونية والاقتصادية والاجتماعية

Research Professor at the Faculty Multidisciplinary of Larache Abdmalek Essaadi University, Morocco

Director of Ibn khaldun Journal of Legal, Economic and Social Studies

Email:k.louah@uae.ac.ma

تاريخ النشر: 2021/06/28

تاريخ القبول: 2021/05/25

تاريخ إرسال المقال: 2021/04/21

ملخص:

لا مناص أن هناك علاقة وطيدة بين الضريبة والحافزية لممارسة الأعمال، وإيماننا من المغرب بهذه العلاقة المحورية للنهوض بالاقتصاد الوطني من خلال الاهتمام بسبل وكيفيات استقطاب رؤوس الأموال لتنمية الاستثمارات والتحفيز على توطين المشاريع الاقتصادية؛ عمد منذ مدة على إرساء نظام جبائي عصري، يتضمن تحفيزات جبائية وامتيازات استثنائية تهدف إلى تحقيق العدالة الجبائية والمجالية، بما ينعكس إيجابا على البيئة الاستثمارية ومناخ الأعمال ويجعلها في انسجام مع معايير الجودة الاستثمارية.

وإذا كانت الجباية محددًا رئيسيًا في معادلة الاستثمار فإن الممارسة في كنه النظام الجبائي، أثبتت أن هناك تحديات قوية وعقبات جمّة ظلت تلاحق هذا النظام وتثنيه عن أداء أدواره الطلائية لإنعاش الاستثمار؛ وهي إكراهات يمكن التغلب عليها من خلال مجموعة من المقترحات لإضفاء مزيد من الفعالية والنجاعة على النظام الجبائي لجعله عاملا جوهريا في بناء فضاء جذاب للاستثمارات.

كلمات مفتاحية:

الجباية، مناخ الأعمال، النظام الجبائي، الاستثمار، الجاذبية الاستثمارية.

Abstract:

business, and Morocco's belief in this pivotal relationship for the advancement of the national economy by paying attention to the ways and means of attracting capital to

develop investments and stimulate the resettlement of economic projects. He has long ago established a modern tax system that includes tax incentives and exceptional concessions aimed at achieving fiscal and spatial justice, in a way that reflects positively on the investment environment and business climate and brings them in line with investment quality standards.

If taxation is a major determinant of the investment equation, then the practice in the nature of the tax system has demonstrated that there are strong challenges and numerous obstacles that continue to haunt this system and discourage it from performing its epithelial roles to revive investment. These constraints can be overcome through a set of proposals to give more effectiveness and efficiency to the tax system, to make it an essential factor in building an attractive space for investments.

Keywords:

Tax, business climate, tax system, investment, and investment attractiveness.

مقدمة

تعمل مختلف بلدان العالم قاطبة لتحسين مناخ أعمالها لاستقطاب المزيد من رؤوس الأموال وجذب الاستثمارات الداخلية والخارجية في ظل بيئة تنافسية محتدمة بين الدول للفوز بالمشاريع الاستثمارية، وفي سياق عالمي يؤمن بمؤشرات ومعايير واضحة لجودة مناخ الأعمال.

وإذ تتنوع الآليات المستخدمة في تجويد بيئة الأعمال، غير أن الجباية على أهميتها تبقى الوسيلة والمركز القادر على خلق جاذبية للاستثمار وبالتالي النهوض بالتنمية الاقتصادية، بل أصبحت سلاحا ناجحا في المتغيرات الاقتصادية ومتطلبا جوهريا لتنفيذ السياسة الاقتصادية التي ترنو نحو خلق بيئة ملائمة لتطور الاستثمارات ونموها.

والضريبة ليست مجرد أداة للتمويل فحسب، بل أداة لإنعاش القطاع الاقتصادي والتأهيل الاجتماعي، وتحلها من تحليلات تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية بحسب تعبير الاقتصادي البريطاني جون مينارد كينز لتجاوز مساوئ النظام الرأسمالي الكلاسيكي المؤمن بعدم جدوى تدخل الدولة في الشأن الاقتصادي، لأن هناك يد خفية بحسب تعبير آدم سميث قادرة على إحداث التوازن وتجنب الأزمات الاقتصادية المحدثه؛ وهو الأمر الذي كذّبه أزمة الكساد الكبير لسنة 1929 وما ألزمته من ضرورة التراجع عن مبدأ **دعه يعمل دعه يمر** لصالح النظرية الكينزية؛ هذه الأخيرة تعرضت أيضا للنقد اللاذع في أعقاب أزمة الركود التضخمي في سبعينات القرن الماضي لعدم جدوى **منحنى فيليبس** من طرف **ميلتون فريدمان** من خلال نظريته النقودية التي عمل كل من الرئيس الأمريكي **ريكان** ورئيسة الوزراء البريطانية **تاتشر** على تبني هذه النظرية، عبر القيان بمجموعة من الإصلاحات الضريبية الواسعة في أمريكا سنة 1986 المعروفة بالقانون الإصلاح الضريبي، وفي بريطانيا سنة 1988 بإجراء جملة من الإصلاحات الضريبية من خلال تخفيض الضرائب بهدف تحفيز الاستثمار.

والمغرب بإرادته القوية وتوجهاته الاقتصادية ذات البعد الليبرالي القائمة على اقتصاد السوق وتحفيز المبادرة الخاصة وفتح الحدود الوطنية أمام استقطاب الاستثمارات، لم يخلف الميعاد من خلال الإقدام على إصلاح منظومته

الجبائية من خلال قانون الإطار لسنة 1984 تبعا لإجراءات برنامج التقويم الهيكلي الهادفة إلى ملائمة النظام الجبائي المغربي مع الأنظمة المالية الحديثة على المستوى الدولي، وما تلت هذه المحطة من إصلاحات جبائية متعاقبة وتنظيم مناظرات وطنية حول الجبايات، لجعل الضريبة ليس فقط إيراد مالي، بل عامل للتحفيز على الاستثمار وتجويد مناخ الأعمال.

وإيماننا بأهمية الجباية في إذكاء الجاذبية الاستثمارية، أضحى المغرب من حين لآخر على إعطاء وإيلاء اهتماما بالغاً للمنظومة الجبائية لملاءمتها مع معايير الحكامة الجبائية في إطار تعزيز الشفافية الضريبية، على اعتبار أنه من بين معايير الإقبال على الاستثمار في البلدان؛ هناك معيار الاستقرار الضريبي الذي يعكس المصادقية والشفافية. وقد نتج عن هذا الاهتمام والعناية بالضريبة من طرف المغرب، سحبه من القائمة الرمادية للضرائب من طرف الاتحاد الأوروبي تقديرا لجهوده في مجال الإصلاحات المالية والحكامة الجبائية والتزامه بجميع المعايير الضريبية الدولية وانخراطه في تدابير تروم ضمان امتثال منظومته الجبائية للمبادئ العالمية للشفافية والضرائب العادلة.

❖ إشكالية الدراسة

على ضوء هذه المعطيات، تبلور الإشكالية المحورية التالية:

كيف يمكن للجاذبية الضريبية من تجويد بيئة الأعمال للتحفيز على الاستثمار

بالمغرب؟

يتفرع عن هذه الإشكالية سؤالان جوهريان، وهما:

✓ ما هي مظاهر تحفيز الضريبة للاستثمار وممارسة الأعمال؟

✓ ما هي أبرز المعوقات الجبائية للنهوض بالاستثمار وتحسين مناخ الأعمال؟

❖ تحديد بعض المفاهيم

○ **الجبائية:** هي اقتطاعات مالية تقوم بها الدولة علي الأفراد لتغطية نفقاتها، وتكون علي شكل ضريبة أو رسم.

وبذلك فهي أشمل وأوسع من الضريبة، بل الضريبة جزء من الجباية.

○ **الضريبة:** هي اقتطاع مالي، يستخلص من الأشخاص تبعا لقدراتهم التكاليفية عن طريق القوة لتحويل جزء

من أموالهم بشكل نهائي وبدون مقابل من أجل تغطية الأعباء العامة والمساهمة في بلوغ الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تم تحديدها مسبقا من طرف السلطات العمومية¹، بمعنى هي نوع من أنواع العوائد المالية التي تفرضها السلطات العمومية بهدف تنمية الموارد المالية للدولة.

○ **الرسم:** هو مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة أو إلى مؤسساتها العمومية مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل²، بمعنى آخر، هو مبلغ من المال يدفعه الشخص مقابل انتفاعه بخدمة عمومية، وقيمة الرسم تكون أدنى بكثير من قيمة الخدمة، مثلا: رسم التسجيل في بعض المؤسسات.

○ **الإتاوة:** هي تشبه الرسم تدفع نظير خدمة تقدمها الدولة، لكن قيمة الأتاوى تكون مساوية لقيمة الخدمة وهذا هو وجه الاختلاف مع الرسم.

○ النظام الضريبي: مجموع من العناصر الإيديولوجية والقانونية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكمها إلى قيام كيان ضريبي معين، يمثل أحد أوجه النظام الاقتصادي القائم والذي يختلف ملامحه من بلد لآخر³. أو بمعنى ضيق، هو مجموع القواعد القانونية والإجرائية التي تمكن من مباشرة الاقتطاع الضريبي.

❖ مناخ الاستثمار:

مناخ الاستثمار بحسب تقرير البنك الدولي عن التنمية لسنة 2005، هو مجموعة العوامل الخاصة التي تحدد شكل الفرص والحوافز الاستثمارية التي تتيح للمؤسسات الاستثمارية بطريقة منتجة وتحقق فرص العمل وتخفيض تكاليف مزاولة الأعمال.

هو مجمل الأوضاع القانونية والاقتصادية والسياسية والاجتماعية المكونة للبيئة التي تتم فيها عملية الاستثمار. بمعنى آخر، هو نتاج تفاعل العوامل الإدارية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تؤثر على ثقة المستثمر، وتعمل على تشجيعه وتحفيزه لكي يستثمر طاقاته وإمكاناته، على اعتبار أن المستثمرين الوطنيين وكذا الأجانب لا يقرون توطئاً استثماراتهم في منطقة ما، إلا بعد فحص دقيق للشروط العامة لمناخها الاستثماري⁴.

❖ مناخ الأعمال:

يعرّف مناخ الأعمال بأنه مجمل العوامل السياسية والقانونية والاقتصادية والاجتماعية التي تدفع المستثمر وتفتح شهيته لاتخاذ قرار الاستقرار بدولة ما بغرض ممارسة نشاط اقتصادي معين.

يعبر كذلك عن مجمل الأوضاع القانونية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تكون البيئة التي يتم فيها الاستثمار، ومكونات هذه البيئة متغيرة ومتداخلة إلى حد كبير، إلا أنه أمكن حصر عدة عناصر يمكن في مجملها أن تعطي أهم العناصر المحفزة للمستثمر والتي يبنى عليها قراره الاستثماري⁵: حرية تحويل الأرباح والاستثمار في الخارج - سهولة إجراءات الحصول على ترخيص الاستثمار والتعامل مع الجهات الرسمية - الإعفاء من الضرائب والرسوم الجمركية - وضوح القوانين المنظمة للاستثمار واستقرارها - توفر فرص استثمارية - إمكانية تحقيق عائد مرتفع من الاستثمار.

❖ المقارنة بين مناخ الأعمال ومناخ الاستثمار:

مناخ الأعمال أكثر شمولية وإحاطة بمتطلبات الاستثمار وممارسة الأعمال، لكونه يشكل الإطار العام الذي يجمع مناخ الاستثمار وقضايا أخرى، فهو يجمع كل الشروط المسهلة والمعقدة للنشاط الذي يمارسه المستثمر، يضم كل ما يدخل بشكل مباشر أو غير مباشر في عملية الاستثمار، بدءاً من إنشاء المشروع الاستثماري، مروراً بالأنشطة الممارسة وانتهاء بالتصفية. بمعنى أن مناخ الأعمال مفهوم واسع، بينما مناخ الاستثمار يشمل فقط الظروف المحيطة بعملية تقسيم وتوظيف الرأسمال، أي أنه ينحصر فقط في عملية تمويل الاستثمارات.

على ضوء كل ما سبق يمكن استنتاج الفرق بينهما من خلال ما يلي:

○ مناخ الأعمال مفهوم عصري وأكثر حداثة بالمقارنة بمفهوم مناخ الاستثمار، وقد تنامي بشكل ملحوظ بظهور تقارير أداء الأعمال للبنك العالمي؛

○ مناخ الأعمال هو مفهوم واسع وأكثر شمولية وإحاطة من مناخ الاستثمار، لكونه يشكل الوعاء الذي يضم مناخ الاستثمار ومجالات أخرى لها ارتباط بذلك.

❖ أهداف الدراسة

تهدف المداخلة من جهة، إلى دراسة وتحليل أثر الضريبة على تشجيع الاستثمار وممارسة الأعمال، ومن جهة أخرى الوقوف على أوجه قصور المنظومة الجبائية المعيقة لتطور التنمية الاقتصادية.

❖ تصميم الدراسة

في قالب تحليلي وبأسلوب منهجي يعطي للدراسة خصوصيتها ورونقها، أقسم دراستي لمحورين اثنين؛ أتناول في الأول مظاهر التحفيز الجبائي لتحسين جودة ممارسة الأعمال، في حين المحور الثاني سيناقش أهم وأبرز المعوقات والتحديات الجبائية التي تعيق الاستثمار بالمغرب على نحو أفضل، وبالتالي تقف حاجزا أمام التنمية الاقتصادية للبلاد.

المحور الأول: مظاهر الجاذبية الجبائية لمناخ أعمال سليم

يحظى النظام الجبائي باهتمام متزايد من طرف المغرب، الذي يعمل باستمرار على تطوير وتحديث بنية هذا النظام لملاءمته وتكييفه مع متطلبات التنمية الاقتصادية لبناء بيئة ملائمة لممارسة الأعمال كفيلة بالتجاوب مع المؤشرات والمعايير المقررة لتدفق الاستثمارات وازدهارها. ونظرا للأهمية الحيوية التي تشكلها الضريبة في حركية الاستثمارات⁶، سيتم استعراض مظاهر الجاذبية الضريبية بالمغرب من خلال دراسة أولا: الإصلاحات الجبائية بما تتضمنه من منظومة للحوافز الضريبية وتجويد الخدمات الاستثمارية وتقوية صرح ضمانات المستثمر باعتباره ملزم بالضريبة. ومناقشة ثانيا: انفتاح المغرب على الفضاء الدولي في إطار المجال الاتفاقي للحد من التضريب المزدوج خدمة للتشجيع على استقطاب المزيد من الاستثمارات.

1. إرساء نظام الحوافز الضريبية لمناخ ملائم للاستثمار

بتتبعنا لمسار الإصلاح الضريبي بالمغرب على امتداد سنوات الاستقلال، يمكن تقسيم هذا المسار إلى مرحلتين أساسيتين يفصل بينهما حدث إصدار قانون الإطار لسنة 1984 المتعلق بالإصلاح الجبائي، الذي شكل منعطفًا حاسمًا في النهوض بالاستثمار.

○ مرحلة ما قبل 1984

تركز الإصلاح الجبائي خلال هذه المرحلة على تحديث المنظومة الضريبية الموروثة عن الاستعمار والتخلي عن الالتزامات المترتبة عن معاهدة الجزيرة الخضراء فيما يرتبط بالضرائب، ومباشرة البرلمان لاختصاص المصادقة على قانون المالية في ظل تبني المغرب لأول دستور سنة 1962.

غير أن القراءة الفاحصة لهذا المسار الجبائي وتداعياته على التنمية الاقتصادية خلال هذه المرحلة، يتبين أن مضامين السياسة الضريبية سارت في اتجاه لا يراعي مبدأ العدالة الاجتماعية، ولا يستوعب كل القطاعات الإنتاجية، وأن الدولة أسست توجهاتها في المادة الضريبية على الضغط على جزء من الوعاء الضريبي الذي تضبطه بشكل جيد، بينما

بقيت قطاعات ذات إنتاجية كبيرة خارج التضريب، من ذلك قطاعات الفلاحة التصديرية والصيد البحري والسياحة والعقار والمالية والصادرات.⁷

ونتيجة هذه المعوقات الجبائية، وأمام حجم الانتقادات الموجهة للنظام الجبائي، وفي ظل اختلال التوازنات الأساسية للاقتصاد بعد السياسة التوسعية المتبعة من طرف الدولة؛ وهو ما ساهم في إحداث أزمة اقتصادية كانت كافية لانخراط المغرب في برنامج التقويم الهيكلي، بما اقتضاه الحال من تغيير بنية النظام الجبائي من خلال إصلاح عميق للمنظومة الجبائية عبر قانون إطار رقم 08.83 لسنة 1984.⁸

○ مرحلة ما بعد 1984

شهدت سنة 1984 حدثا بارزا في مسار الإصلاحات الجبائية من خلال إصدار القانون 08.83، الذي جعل من أهدافه تبسيط وعقلنة النظام الضريبي وتوزيع أفضل للعبء الضريبي من خلال إعادة هيكلة الجباية وتوسيع وعائها، مع تعزيز الضمانات الممنوحة للملزمين. وتحقيقا لهذه الأهداف أصبح النظام الجبائي بمقتضى هذا القانون يقوم على الثلاثية الضريبية: الضريبة على الشركات بموجب القانون رقم 24.86، الضريبة على الدخل سنة 1986 بموجب القانون رقم 17.89، الضريبة على القيمة المضافة بمقتضى القانون رقم 30.85، كما توالى الإصلاحات بعد ذلك، بإصلاح مدونة التسجيل والتمير والتدوين (المدونة العامة للضرائب)، وكذا إصلاح جبايات الجماعات المحلية⁹، وتنظيم مناظرات وطنية حول الجبايات¹⁰.

وهكذا، ففي ظل اختلالات النظام الجبائي السابق والمتمظهرة بشكل أساسي في أوجه قصور تطبيق الضريبة على الأرباح المهنية (IBP)، ارتكن الإصلاح الجديد إلى سن ضريبة واحدة على الشركات تشمل مختلف الأنشطة التي تزاو لها الشركة كيفما كان مجال تدخلها واعتماد معدل واحد لهذه الضريبة بدل من تصاعدية الأسعار المعمول بها سابقا؛ وقد حُدّد سعر هذه الضريبة في البداية 45%، غير أنه خضع لرزمة من التعديلات بضغط من القوى الاقتصادية والمنظمات المهنية في اتجاه تخفيض هذا السعر، ليستقر اليوم في سعر نسبي بحسب مبلغ الربح الصافي يتراوح ما بين 10% و31% وسعر نوعي ما بين 8,75% و17,5% وسعر جزائي 8% وكذا سعر الضريبة على الشركات المحجوزة من المنبع يتراوح ما بين 10% و20%¹¹.

وتهدف هذه الإجراءات المرتبطة بتخفيض سعر الضريبة على الشركات إلى جعل المغرب ضمن التنافسية مع بلدان منافسة، لاسيما أن المعدل الحالي لهذا السعر في باقي البلدان قد يصل إلى 15% مثلا في بلغاريا ولتوانيا.

على خلاف الضريبة على الشركات، أخذ القانون الجبائي نهج تصاعدية السعر في الضريبة على الدخل الذي يتراوح ما بين الإعفاء و38% بحسب شريحة الدخل، كما عمل هذا القانون على توحيد الضرائب التي كانت تخضع لها مختلف الدخول التي يحصل عليها المكلف من دخول عقارية أو دخول زراعية أو دخول رؤوس الأموال وجعلها بالتالي تخضع لنفس قواعد التضريب.

ويهم العنصر الثالث في الثالوث الضريبي؛ الضريبة على القيمة المضافة (TVA) كبديل عن الضريبة على رقم الأعمال التي كانت تتكون من الضريبة على المنتوجات والضريبة على الخدمات. وتطبق هذه الضريبة على العمليات المنجزة

بالمغرب سواء أكانت بطبيعتها صناعية أو تجارية أو حرفية أو داخلية في نطاق مزاولة مهنة حرة، وكذا على عمليات الاستيراد، ويحدد سعرها بنسبة 20% مع خضوعها لثلاث أسعار منخفضة: 7% مع حق الخصم و10% مع حق الخصم و14% مع حق الخصم أو من غير حق الخصم. كما تخضع للأسعار الخاصة بحسب حجم الكمية بالدرهم. ووعيا من المغرب بضرورة تحديث نظامه الجبائي بما يجعله ضمن نادي الدول المستقطبة للاستثمار وبما يتماشى مع المعايير الدولية في ذلك، فقد حرص على وضع أمام المستثمر مزايا وإعفاءات مُشجعة على الاستثمار، لأن زيادة العبء الضريبي مكلف يؤدي إلى انتقال رؤوس الأموال والاستثمارات للخارج حيث المناطق الأفضل اقتصاديا. كما انتهج في هذا الصدد خيار التحفيز الضريبي لدعم الاستثمارات وإنعاشها سواء من خلال الإعفاءات الضريبية المؤقتة لفترة من الزمن، أو الإعفاءات التي تتم تخفيض أسعار الضريبة أو التنازل عن تحصيل الضرائب لمدة معينة. وقد عملت وزارة الاقتصاد والمالية على إصدار دليل خاص بهذه التحفيزات¹² يوضح أشكالها وصورها: من تخفيضات وإسقاطات أو إعفاءات من خلال النظام المالي أو الجبائي لتخفيض العبء الضريبي.

ويمكن التمييز بين الإعفاءات الجبائية الممنوحة بواسطة النظام الضريبي العام والخاص؛ فالأولى تهتم بالتدابير والتحفيزات الجبائية المنظمة في إطار المدونة العامة للضرائب ومدونة تحصيل الديون العمومية رقم 97.15 والقانون 47.06 المتعلق بالجبائيات المحلية¹³. أما الإعفاءات المضمنة في النظام الضريبي الخاص، فهي نهج لسياسة تشجيعية تعتمد بالأساس على قوانين الاستثمار بدء من سنة 1958 إلى ميثاق الاستثمارات سنة 1995.

ولا يخفى، على أن الإعفاء الضريبي له دور أساسي من الناحية الاقتصادية يتمثل بالأساس في استخدام الضريبة كوسيلة لتشجيع بعض الأنشطة الإنتاجية¹⁴. ويمثل التحفيز الجبائي مجموع الإجراءات والتسهيلات ذات الطابع التحفيزي الهادفة إلى تشجيع الاستثمار وممارسة الأعمال على نحو يؤدي إلى تحقيق التنمية الاقتصادية عبر تراكم رؤوس الأموال وجذب المزيد من المشاريع الاستثمارية وزيادة تنافسية الفاعل الاقتصادي المحلي في السوق الخارجي وبالتالي خلق مناخ ملائم للاستثمار. ونظرا لأهمية التحفيز الضريبي في دائرة الاستثمار وممارسة الأعمال؛ فقد شهد المغرب منتصف التسعينيات من القرن الماضي قفزة نوعية في السياسة الاستثمارية، إذ عمل على إصدار قانون الإطار بمثابة ميثاق للاستثمارات¹⁵ سنة 1995 بهدف توحيد نصوص سابقة كانت تختص بقطاعات مهنية محددة أو جهات جغرافية معينة، مع تضمينه لامتيازات ضريبية يمكن ملامستها انطلاقا من مقتضيات الميثاق لاسيما المادة 2 منه التي تنص على إجراءات التحفيز الاستثماري عبر مجموعة من الآليات، وهي:

- تخفيض العبء الضريبي المتعلق بعمليات شراء المعدات والآلات والسلع التجهيزية والأراضي اللازمة لإنجاز الاستثمار؛
- تخفيض نسب الضريبة المفروضة على الدخول والأرباح؛
- سن نظام ضريبي تفضيلي لفائدة التنمية الجهوية؛
- تعزيز الضمانات الممنوحة للمستثمرين بتيسير طرق الطعن فيما يتعلق بالنظام الضريبي الوطني والمحلي؛
- إنعاش المناطق المالية الحرة (Offshore) ومناطق التصدير الحرة ونظام المستودعات الصناعية الحرة؛

○ تحقيق توزيع أفضل للعبء الضريبي وتطبيق أحسن للقواعد المتعلقة بالمنافسة الحرة وخاصة عن طريق مراجعة نطاق تطبيق الإعفاء من الضريبة.

فضلا عن التحفيزات الضريبية المنظمة في ميثاق الاستثمارات، اتبع المغرب توجهها جبائيا يهدف إلى الاهتمام ببعض المجالات الترابية لاسيما المناطق التي تحتاج لمعاملة خاصة¹⁶ وكذا إنعاش بعض القطاعات، وبالنظر إلى أن ميثاق الاستثمارات السابق لم يأخذ بعين الاعتبار السياسات القطاعية الجديدة المعتمدة، خاصة صناعة السيارات والطائرات وباقي المهن العالمية؛ الأمر الذي أدى إلى مراجعته من خلال مخطط يندرج في إطار القانون 60.16¹⁷، الذي عوضه وتضمن استراتيجيات قطاعية وجهوية و رؤية واضحة في مجال خلق فرص الشغل، وتحسين الخدمات العمومية والخاصة للمواطن، مع الانفتاح على التكنولوجيات الجديدة.

2. إرساء ضمانات حقيقية للملزم وتحسين جودة الخدمات الجبائية

بالقدر الذي عهد المشرع المغربي للإدارة الجبائية والخزينة العامة أمر فرض الضريبة وتحصيلها، ومنحهما الاختصاصات الضرورية لأداء وظائفهما، بالمقابل سن ضمانات واسعة للخاضعين للضريبة من الفاعلين الاقتصاديين لحمايتهم من كل تعسف أو شطط ضد حقوقهم المالية.

ووعيا من الإدارة الجبائية بأهمية العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، ما فتئت هذه الأخيرة تعمل على نشر القوانين الضريبية والنصوص التنظيمية ذات الصلة، وجعلها في متناول الجميع لإحاطة دافعي الضرائب بالحقوق والواجبات القانونية المطابقة بهم وبالتالي صقل الوعي الجبائي لديهم. وفي هذا الإطار، عملت المديرية العامة للضرائب على وضع ميثاق الملزم في مجال المراقبة الضريبية، توضح فيه أهم الحقوق والواجبات المتعلقة بالمراقبة الجبائية، لاسيما في بداية عملية الفحص أو خلالها أو عند نهايتها، أو في حالة المسطرة العادية لتصحيح الضرائب أو المسطرة السريعة أو في حالة الطعون أمام اللجان المحلية أو الوطنية لتقدير الضريبة أو المتعلقة بالمسطرة القضائية المطبقة على إثر تصحيح أسس الضريبة.

ويعتمد النظام الجبائي المغربي إسوة بالأنظمة الجبائية المعاصرة على مبدأ الإقرار؛ ومفاده أن التصريحات المدلى بها من طرف الملزم تكتسي قرينة الصحة والمصدقية إلى أن تثبت الإدارة العكس وفق مسطرة تواجيهية، أحاطها المشرع بسياج من الضمانات للحد مما تتمتع به الإدارة من امتيازات وسلطات¹⁸. كما منح المشرع الضريبي سلسلة مهمة من الحقوق لفائدة الملزم، تتمثل في وجوب إشعاره للدفاع عن مركزه القانوني في كل فرض تلقائي للضريبة أو تصحيح أساسها. أما مصالح الخزينة العامة المكلفة بالتحصيل فهي مجبرة على المرور بالتحصيل الرضائي قبل الشروع في الإجراءات الزجرية طبقا لمدونة تحصيل الديون العمومية رقم 97.15 في مواجهة الملزمين.

وتفاعلا مع التوصيات الملكية السامية لإرساء إدارة عمومية قادرة على رفع التحديات المتمثلة في التغيرات السريعة والمتلاحقة والحاجة للسرعة والجودة والمردودية وتحسين أداء خدمات الإدارة الجبائية وجعلها تستجيب لمتطلبات الاستثمار الفعال. تم إرساء إدارة ضريبية رقمية لتبسيط المساطر وريح الوقت والجهد والسرعة في أداء الخدمات وتسهيل التواصل، وهو خيار أثبت نجاعته في ظل الجائحة، وبمقتضى ذلك أصبحت جميع القرارات الضريبية منذ سنة 2016

تقدم بشكل إلكتروني، كما أنه في إطار تحسين الخدمات الضريبية للملزمين، أطلقت المديرية العامة للضرائب تطبيقا على الهاتف النقال تحت عنوان Daribati يسمح ب:

✓ أداء الضرائب؛

✓ شراء الطوابع البريدية؛

✓ الولوج للخدمات التي لا تتطلب الانخراط في الخدمات الضريبية الإلكترونية؛ Simpl

✓ إمكانية الاطلاع على الإقرارات والدفعات المؤداة برسم جميع الضرائب والمبالغ المرجعة والمبالغ المستردة، وعدم الإقرار والباقي استخلاصه.

بما لا يدع مجالا للشك، أن الحديث عن تكريس ضمانات حقيقية للمستثمر من طرف المشرع الجبائي باعتباره ملزما بأداء الضريبة لا يمكن إلا أن يبعث على الثقة في النظام الجبائي بما يجعله نظاما مُحفزا للنشاط الاقتصادي ومشجعا على الفعل الاستثماري؛ وهي ثقة لا يمكن أن تتطور بشكل كبير إلا من خلال تحديث الإدارة الجبائية الساهرة على تطبيق القانون الجبائي وتجويد وسائل عملها، بما يتلاءم مع مقتضيات الدستورية للارتقاء بالمرفق العمومي، وبما ينسجم مع إرادة الدولة والإرادة المجتمعية لتحسين الصورة النمطية السيئة للإدارة.

غير أن الممارسة الجبائية أثبتت أن العدم من الصعوبات والتحديات ظلت مرتبطة بالنظام الجبائي، وهي معوقات تُربك روح الإصلاح والتغيير، وتجعله في سعي باستمرار لتجاوز المثبطات والإكراهات لبناء نظام جبائي مصاحب لدينامية الإصلاح المرمع تضمينها في بناء النموذج التنموي الجديد لمغرب الاستثمار.

3. منع الازدواج الضريبي لتمكين المستثمرين من حماية وثقة لمراكزهم المالية

تعد اتفاقيات عدم الازدواج الضريبي تجسيدا للعلاقات الجيدة بين الفاعلين الاقتصاديين بين البلدين، وتتيح الاستفادة من فرص الاستثمار والأعمال من خلال إرساء شراكات. كما تعتبر إطارا قانونيا يحدد العلاقات الضريبية بين البلدين لتحقيق الشفافية في المعاملة الضريبية.

وإيمان بأهمية هذه الاتفاقية؛ عمد المغرب إلى تنويعها مع بلدان مختلفة لتحسين جاذبيته الاستثمارية من خلال حذف التضريب المزدوج والحد من التهرب الضريبي وحماية الملزمين بوضع قواعد واضحة تضمن معالجة ضريبية عادلة تتأسس على عدم التمييز، و تشجيع استقطاب الاستثمارات الأجنبية وتنمية الأنشطة التجارية والصناعية والمالية بين الدول¹⁹؛ وهو ما ينعكس إيجابا على الجاذبية الاستثمارية وجودة ممارسة الاعمال.

تعد آلية منع الازدواج الضريبي كذلك أداة فعالة تُسهم في تعزيز الأهداف الإنمائية وتنويع مصادر الدخل وزيادة فعالية الاستثمارات، وتوفر الحماية الكاملة المباشرة وغير المباشرة للسلع والخدمات وتُشجع على تبادل الخدمات وحركة رؤوس الأموال، وتُزيل العقبات أمام المستثمرين في الصناعات المختلفة لتوسيع استثماراتهم، وبذلك تنعكس آثارها الإيجابية على الحركة التجارية بالمغرب.

إن الازدواج الضريبي يجعل دخول وعائدات المستثمرين تخضع لضريبتين أو عدة ضرائب متشابهة في دول مختلفة، نظرا لما تتمتع به كل دولة من سيادة في فرض الضرائب والرسوم على الأشخاص داخل أراضيها، ولأجل تفادي هذه الظاهرة، تبرز أهمية الاتفاقيات الثنائية في منع الازدواج الضريبي لتشجيع الاستثمار.

وتضع هذه الاتفاقيات الثنائية لائحة بالضرائب والدخول المعنية وتحدد إجراءات المساعدة الإدارية المتبادلة ومبدأ عدم التمييز. كما تهدف إلى القضاء على الازدواج الضريبي للمواطنين والشركات المتعاقدة الأخرى، كما تهدف إلى خلق بيئة اقتصادية مناسبة لجلب رؤوس الأموال بين المغرب وباقي الدول الموقعة معه الاتفاقية، غير أنه انطلاقا من البيانات المدونة في الجدول، يتبين أن تعاون المغرب مع بلدان القارة الإفريقية يظل ضعيفا، وكذلك الأمر مع بلدان أمريكا الجنوبية والبلدان الآسيوية، ويبقى انفتاح المغرب باعتباره قوة إقليمية صاعدة، على دول الجنوب لدعم التعاون خيارا استراتيجيا، لاسيما في ظل الانتصارات الدبلوماسية المحققة لخلق بيئة مناسبة لتحفيز الاستثمار من خلال الانخراط الفعال في توسيع الاتفاقيات الثنائية لتجنب الازدواج الضريبي مع باقي البلدان.

المحور الثاني: تحديات جباية مُعاكسة للحكامة الجبائية ومُعيقة لتجويد مناخ الأعمال

إن المتتبع لمقاربات المغرب في تعاطيه مع البعد الاقتصادي، يستنتج أنه منذ فجر الاستقلال اتجه نحو نهج السياسة الاقتصادية الليبرالية كأساس للتنمية، وفي سبيل تفعيل ذلك؛ من بين ما اعتمد عليه، النظام الجبائي وما يوفره من امتيازات وحوافز ضريبية للنهوض بالاستثمار كعامل جوهري لتحقيق النمو الاقتصادي. وقد عرف النظام الضريبي المغربي عدة تطورات في اتجاه التشجيع على حركية الاستثمارات، غير أنه بالمقابل يخفي عدة إشكالات ومفارقات وتحديات تعوق فعاليته وتجعله في منأى عن تحقيق جميع أهدافه المرتبطة بتحسين بيئة الاستثمار وبالتالي تطوير الاقتصاد الوطني. ويوضح الواقع أن سياسة الدولة في مراجعة النظام الضريبي تركز بالأساس على الرفع من الموارد، بينما تظل أقل انشغالا بالبعد الاقتصادي والاجتماعي²⁰، وتبقى أهم الإشكالات المعرّقة للحكامة الجبائية فيما يلي:

1. نظام جبائي غير مستقر وغير فعال بحوافز ضريبية أثبتت الدراسات محدوديتها.

إن تقييم النظام الجبائي المغربي يكشف بشكل ملحوظ تناسل العديد من النواقص الناجمة عن عدم استقراره وثباته وتعرضه لتغييرات من حين لآخر، وأوجه الضعف والقصور فيما يتعلق بالفعالية والعدالة التي تحول دون تحقيق أهدافه التحفيزية وتنشيط نموذج التنمية الاقتصادية ومواكبة متطلبات الاستدامة البيئية²¹؛ وخير دليل، هو حجم التعديلات التي طرأت على المدونة العامة للضرائب منذ دخولها حيز التنفيذ سنة 2007؛ إذ بلغ مجموع التعديلات أكثر من 250 تعديلا، علما أن مواد المدونة لا تتعدى 248 مادة، وهي وضعية من شأنها التأثير بصفة بالغة على استقرار أوضاع المستثمرين ورجال الأعمال، الذين يفقدون الرؤية في وضعية النصوص الجاري بها العمل، مما يحول دون تشجيعهم على الاستثمار وإنجاز مشاريع مستقبلية، وأحيانا ترحيل الأنشطة الاقتصادية إلى فضاءات أجنبية أخرى تتميز باستقرار النصوص الجبائية وبأكثر جاذبية للاستثمار²².

وتعزى هذه التغييرات المتتالية للقانون الجبائي المغربي بحسب العديد من الباحثين والمتتبعين للشأن الجبائي إلى خلل في مسطرة إعداد وإصدار التشريع الجبائي، بما يضع مشروعية هذه المدونة على المحك، على اعتبار أن المدونة العامة

للضرائب، تمت المصادقة عليها من طرف البرلمان في إطار قانون المالية لسنة 2007؛ وهو ما يتنافى أولا وخصائص مسطرة صنع القانون، لأن قانون المالية يعتبر وثيقة محاسبية تناقش بمناسبة قضايا مالية الدولة من موارد ونفقات في وقت قصير لا يتجاوز 70 يوما حسب الإطار القانوني والتنظيمي لإعداد قانون المالية، وتحت إكراهات الفصل 77 من دستور سنة 2011 الذي يعطي للحكومة حق الفيتو في مواجهة التعديلات التي تُقلص الموارد أو تزيد من النفقات. ويتنافى ثانيا مع مضمون المدونة الذي له تأثير بالغ على حقوق الملمزمين كفيلة بتوجيه النشاط الاقتصادي وتطويره، وما يقتضي معه الحال من الضرورة الماسة لإقحام النص التشريعي الجبائي في إطاره العادي، حتى يتم مناقشته بشكل مستفيض من طرف ممثلي الأمة، بما يقيه من أوجه القصور والغموض التي تجعله عرضة لسلسلة من التعديلات.

كما أظهرت مجموعة من الدراسات أن الحوافز الضريبية تظل عاملا ثانويا مقارنة بركائز أخرى تظل مرتبطة أشد الارتباط بحماس المستثمر وانجذابه لنظام جبائي مستقر، بسيط، واضح وآمن، أكثر منه ملائم من حيث الامتيازات الضريبية. وتعد سياسة الإعفاءات الضريبية صورة من صور التحفيز والامتيازات الجبائية لتشجيع الاستثمارات من خلال تخفيف العبء الضريبي؛ وقد أعفى المشرع الجبائي عددا كبيرا من الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية من أداء الضريبة، حيث توزعت هذه الإعفاءات بين الكلية والجزئية، الدائمة والمؤقتة.

وإذا كانت السياسة الجبائية الاستثنائية القائمة على الإعفاءات تعد آلية مالية وضريبية لتحسين جاذبية الاستثمار وتخفيف ممارسة الأعمال عبر تخفيف العبء الضريبي؛ وهو ما يجعل هذا العبء ينتقل ويقع على عاتق الشرائح غير المستثمرة، بما يتعارض مع المبدأ الدستوري المتمثل في المساواة أمام الأعباء العامة، وبما يؤكد قصور النظام الجبائي ومساهمته بإعفاءاته السخية في التفاوت الكبير في توزيع الدخول والثروات، عوض أن يكون أداة تحقيق العدالة الاجتماعية.

كما تترتب عن هذه الإعفاءات السخية مجموعة من الآثار الاقتصادية، فالمغالاة في الإعفاء بشكل عشوائي وغير مُبرر، لاسيما الإعفاءات الممنوحة للأنشطة غير الإنتاجية؛ أدت إلى توجه رؤوس الأموال نحو هذه الأنشطة غير المنتجة، وزيادة الضغط الجبائي على قطاعات غير معنية بتلك الإعفاءات؛ مما يساهم في عزوف رؤوس الأموال عن الأنشطة الإنتاجية.

إن المبالغة والثقة في منح الحوافز الضريبية بشكل غير مُعقلن، تُخفي وراءها هدرًا للموارد الجبائية المهمة التي تعتبر نفقات جبائية، وزيادة العجز في الموازنة العامة وبالتالي الاستعانة بالتمويل الداخلي أو اللجوء إلى الأسواق الخارجية للاقتراض لأجل إعادة التوازن، بما تحمله هذه الإجراءات من تداعيات اقتصادية سلبية تتحملها الأجيال القادمة.

إن سياسة التحفيز الضريبي القائمة على الإعفاءات، كانت محط انتقاد من طرف العديد من الباحثين والفاعلين الاقتصاديين، نظرا لطابعها العشوائي وغياب معايير موضوعية قادرة على توجيه الأهداف، وندرة الدراسات التقديرية حول حجم وتكلفة هذه النفقات وأثرها على حصيلة الإيرادات الجبائية، وكذا مدى تجسيد هذه الإعفاءات على أرض الواقع.

2. نظام جبائي يكرس ضمانات هشة للملمزم بالضريبة

إن القراءة الفاحصة لمقتضيات التشريع الجبائي المغربي المرتبطة بحقوق وضمانات المستثمر باعتباره مكلفا بالضريبة، تجعلنا نقول إن المشرع الجبائي لم يعر أي اهتمام لأحد مرتكزات الحياة الاقتصادية، ألا وهو عنصر الزمن؛ إذ قد تصل المدة الزمنية لفض النزاع القائم بين الملتزم والإدارة الضريبية لـ 9 سنوات، وهو ما يُفوت العديد من الفرص المربحة على المستثمرين ورجال الأعمال من جراء التماطل والتسويف والتأخير وأحيانا التعسف لثني هذا الملتزم على التراجع عن تقديم طلب فض النزاع وبالتالي قبول ممارسات الإدارة الجبائية رغم أنها مجانية للصواب ومعاكسة للمشروعية.

تمثل إذن المدة الكافية لفض النزاع بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية خير دليل على هشاشة ضمانات الملتزم؛ إذ أن الأجل الممنوح للجنة المحلية لتقدير الضريبة المنصوص عليها في المادة 225 من المدونة العامة للضرائب لتبث فيه هو 24 شهرا؛ وهو أجل مبالغ فيه، خاصة وأن المشرع الجبائي لم يقيد هذه اللجنة بأي أجل لتبليغ الملتزم بمقررها؛ الأمر الذي يجعلها تنحو في غالب الأحيان إلى تمديده أكثر من 24 شهرا.

وإذا كانت المدونة العامة للضرائب تفرض على الملتزم قبل مباشرة الدعوى القضائية في حالة نزاع مع الإدارة الجبائية ضرورة اتباع مسطرة التظلم، لما لهذه الأخيرة من مزايا باعتبارها كحل بديل في توفير الجهد والمال وتخفيف كاهل القضاء من تضخم الملفات بما ينعكس إيجابا على حسن سير العدالة؛ غير أن واقع الحال والممارسة يكشف أن الإدارة الضريبية لا تكلف نفسها عناء الجواب على التظلمات، مُتجهدة في تأويل التشريع الجبائي على أنها غير مُلزَمة على الجواب، وبالتالي سكوتها وعدم جوابها داخل أجل 6 أشهر يعتبر ذلك رفضا ضمنيا؛ وهو ما يوضح أن هناك تباين في المواقف من طرف المشرع الجبائي، حيث أنه لم يلزم الإدارة الجبائية باتخاذ قرارها داخل 6 أشهر، لكنه ألزم الخاضع للضريبة نهج مسطرة التظلم قبل ولوج القضاء؛ وهو ما يفرغ مسطرة التظلم من مغزاها النبيل، ويُسبب للمكلف بالضريبة في ضياع مدة 6 أشهر، مع إلزامه بسلوك المسطرة القضائية، على خلاف التجربة الفرنسية التي لا يتقيد فيها الملتزم بالضريبة في حالة الطعن القضائي بالآجال في حالة عدم الجواب من طرف الإدارة الجبائية، مع إقراره بعدم إلزامية مسطرة التظلم.

وكذلك الحال بالنسبة لمسطرة استرجاع الضريبة على القيمة المضافة TVA، حيث تُلزم المادة 103 من المدونة العامة للضرائب، الإدارة الجبائية بضرورة إرجاع مبلغ ضريبة TVA للمعنيين بالأمر داخل أجل لا يتعدى 3 أشهر ابتداء من تاريخ إيداع طلب الاسترجاع، غير أن الممارسة أثبتت أن هذه الإدارة تظل مُقاومة وعنيدة وغير مبالية لهذا الآجل، بما يجعل أمد الاسترجاع يطول، مع ما يخلف ذلك من أضرار مالية على خزينة المقاولات، ويجعل هذه الأخيرة عاجزة على تطوير مشاريعها الاستثمارية وتنميتها.

3. تداعيات أزمة الباقي استخلاصه على توفير بيئة جاذبة للاستثمارات.

تراهن سياسة اللامركزية بالمغرب على جعل الجماعات الترابية فاعلا وحقيقيا في التنمية الاقتصادية من خلال جعل هذه الكيانات الترابية شريكا لا محيد عنه للدولة للقيام بالأعمال اللازمة لإنعاش الاستثمارات الخاصة عبر إنجاز البنيات التحتية والتجهيزات والمساهمة في إقامة مناطق للأنشطة الاقتصادية وتحسين ظروف عمل المقاولات؛ ولن يتأتى لها القيام بكل ذلك في سبيل توفير بيئة ملائمة لإنعاش الاستثمارات، إلا من خلال تراكم مالي مريح يُفضي إلى الحصول

على موارد مالية كافية عبر تحصيل جبائي جيد وسليم وفعال لمختلف الجبايات المحلية. غير أن الواقع الجبائي للجماعات الترابية وكذلك المالي، يعكس هشاشة مواردها المالية الناجمة بشكل واضح عن آفة الباقي استخلاصه²³؛ الذي يعتبر وجه من أوجه التهرب الضريبي، وعقبة في تنمية الموارد ومعضلة مالية تتطور من سنة إلى أخرى، وظاهرة مؤرقة تتقاطع فيها الاعتبارات السياسية والاقتصادية والإدارية والاجتماعية، وسببا رئيسيا في العجز الذي تعاني منه الوحدات الترابية، بما يُحتم عليها التخلي عن المشاريع الاقتصادية المقررة، وبالتالي فقدان الثقة من طرف المستثمر في برامجها ومشاريعها.

إن الوضعية الصعبة لمالية الجماعات الترابية الناتجة عن الباقي استخلاصه، جعلت المشرع الجبائي يعمل على تميم وتغيير القانون الجبائي المحلي 2447.06 من خلال القانون 2507.20 الذي يسعى من جهة، لتطوير الموارد الذاتية للجماعات الترابية، ملائمة مع أدوارها الطلائعية الجديدة بعد صدور دستور 2011 ودخول قوانينها التنظيمية حيز التنفيذ، ومن جهة أخرى، لضمان نجاح عمليات التحصيل الجبائي لتقليص حجم الباقي استخلاصه.

4. مناهضة الآفات المعيقة لتحقيق العدالة الجبائية بين الفاعلين الاقتصاديين.

لا مناص أن الغش الضريبي، يجعل تكلفة إنتاج الفاعلين الاقتصاديين أقل من تكلفة إنتاج الفاعلين الاقتصاديين أو المنشآت الاقتصادية الأخرى الملتزمة بالقانون، وهذا ما يخل بقواعد المنافسة المشروعة، ويؤدي بالتالي إلى انكماش اقتصادي نتيجة إفلاس المؤسسات التي تعجز عن المنافسة.

لا تنحصر آثار الغش الضريبي في المس والإخلال بالعدالة الجبائية بين الفاعلين الاقتصاديين، بل تتعداه إلى تعطيل المشاريع التنموية لقلة المصادر التمويلية والإيرادات الكافية، مما يترتب عن ذلك ضعف النسيج الاقتصادي. وتندرج ضمن هذه الآفات أيضا، ظاهرة التهرب الضريبي الذي يعني الاستعمال الماهر للنصوص الجبائية قصد دفع أقل ضريبة ممكنة عن طريق عمليات منظمة تستهدف الثغرات والفراغات القانونية في النظام الجبائي، على عكس الغش الضريبي الذي يتجلى في خرق ومخالفة القانون الجبائي.

ولمحصرة كل الظواهر التي تؤثر سلبا على فعالية ومردودية النظام الجبائي المغربي، يجب تقوية وسائل عمل الإدارة الجبائية حتى تتمكن من ممارسة عملها على أحسن وجه، باتخاذ مجموعة من التدابير من ضمنها الزيادة في الموارد البشرية الموضوعة رهن إشارة المراقبة الجبائية واعتماد مقارنة منصفة لنظام الجزاءات ومراجعة المقتضيات القانونية لتجريم هذه الظواهر.

خاتمة

بما لا يدع مجالا للشك، أن هناك علاقة وطيدة بين الضريبة والحافزية للاستثمار وممارسة الأعمال، واقتناعا من المغرب بهذه العلاقة المحورية للنهوض بالاقتصاد الوطني من خلال الاهتمام بسبل وكيفيات استقطاب رؤوس الأموال لتنمية الاستثمارات والتحفيز على توطيد المشاريع الاقتصادية؛ عمل منذ مدة على إرساء نظام جبائي عصري، يتضمن تحفيزات جبائية وامتيازات استثنائية تهدف إلى تحقيق العدالة الجبائية وكذا المجالية؛ وهو ما ينعكس إيجابا على البيئة الاستثمارية ومناخ الأعمال، ويجعلهما في انسجام مع معايير الجودة الاستثمارية.

وإذا كانت الجباية محمدا رئيسيا في معادلة الاستثمار، فإن الممارسة في كنه النظام الجبائي، أثبتت أن هناك تحديات قوية وعقبات جمّة ظلت تلاحق هذا النظام وتثنيه عن أداء أدواره الطلائية لإنعاش الاستثمار؛ وهي إكراهات يمكن التغلب عليها من خلال مجموعة من المقترحات والحلول؛ التي من شأن العمل بها إضفاء مزيد من الفعالية والنجاعة على النظام الجبائي لجعله عاملا جوهريا في بناء فضاء جذاب للاستثمارات، وهي:

➤ إرساء إدارة جبائية حديثة بشفافية أكثر ووضوح قواعد العمل: من خلال ضرورة نهجها للحكامة في التدبير واثمين رأسمالها البشري ورقمنة جميع مساطرها، وزرع مناخ الثقة بينها وبين الملمزمين، وكذا إصلاح هيئات الطعن وتأطير سلطة التسوية التي تتمتع بها، إضافة إلى اعتماد سياسة تواصلية فعالة مع الفاعلين الاقتصاديين والإنصات لنبضهم، والهدف هو إقامة رأسمال من الثقة يرتكز على قيم الإدارة ورأسمال من اللياقة الذي يجعل المواطن ينظر إلى الإدارة بنوع من الاحترام، وهذا ما سيحقق للإدارة أمرين: فمن جهة أولى تحسين المردودية، ومن جهة ثانية، تجاوز المشاكل الكثيرة²⁶ التي تؤثر سلبا على بيئة الأعمال؛

➤ مراجعة التحفيزات الجبائية والحد من الإعفاءات الضريبية: تعد التحفيزات والإعفاءات الجبائية وسائل تتدخل الدولة بموجبها بشكل غير مباشر لتوجيه الأنشطة الاقتصادية نحو المسار الذي يتفق مع خططها الاستراتيجية، من خلال دعم الاستثمارات عن طريق منح التحفيزات والإعفاءات لبعض المقاولات أو القطاعات، أو معاملتها بشكل تفضيلي. ولأجل نظام جبائي مستقطب للاستثمار، يجب تدقيق المقاربة المتعلقة بالتحفيزات الضريبية، بما يدعم تمييزا إيجابيا يروم تدارك الفوارق المرتبطة بعوامل جغرافية أو تاريخية على صعيد التنمية الجهوية، وبالتالي يتعين أن تكون التحفيزات قابلة للمراجعة تبعا للتطور ومدى تحقيق أهداف التنمية السوسيو-اقتصادية، وأن تكون في الجهات التي تكون في حاجة إلى مزيد من التدارك التنموي؛ وينبغي في هذا السياق أن تشمل الضرائب المرتبطة بالشغل (الضريبة على الدخل بالنسبة لمناصب الشغل الفعلية الموجودة في المجال الترابي المعني)، بدلا من تلك المتعلقة بالاستهلاك (الضريبة على القيمة المضافة) التي تتطلب حيادا²⁷. أما الإعفاءات الضريبية فيمكن أن تشمل الإعفاء من واجبات التسجيل، وكذا إلغاء الغرامات والزيادات وغرامات التحصيل المتعلقة بالضرائب والرسوم، كما جاء مثلا في قانون المالية لسنة 2020، حينما أقرت الحكومة هذه الإعفاءات، وتظل هذه الأخيرة مقلقة بالنسبة للمجلس الأعلى للحسابات، لاسيما أنه رصد في تقريره لسنة 2013 حالة التسيب تعرفها هذه الإعفاءات، بالنظر إلى غياب تأطيرها القانوني، إذ لاحظ المجلس غياب أي مقتضى قانوني في المدونة العامة للضرائب يحدد مفهوم الإعفاءات بشكل دقيق. كما لا تمتلك الدولة رؤية وتصور للتعامل معها، وهو ما يجعلها عبء على ميزانية الدولة بدل آلية لتحفيز النسيج الاقتصادي.

➤ مجابهة ظاهري التهرب الضريبي والريع: يعتبر التهرب الضريبي كشكل من أشكال مقاومة الضريبة وكسلوك تتحكم فيه المعطيات الداخلية المتعلقة بنفسية المكلف، والمعطيات الخارجية المرتبطة بارتفاع الضغط الضريبي وغياب العدالة الجبائية أحيانا، وضعف الإدارة الجبائية أحيانا أخرى²⁸، ويضع هذا التهرب مداخل جبائية مهمة على خزينة الدولة، بما يؤثر سلبا على إرادتها للنهوض بالقطاع الاقتصادي. ولحاربة آفة الريع ينبغي تضريب بعض القطاعات الاقتصادية المعفية وكذا الأنشطة الاقتصادية غير المهيكلة، غير أن محاربة هاتين الظاهرتين تبقى غير مجدية في ظل فقط نظام العقوبات السائد،

بل لابد من بلورة خطط بيداغوجية أكثر مصداقية تتيح توضيح الفائدة من الضريبة، إضافة إلى جعل مميزات مشروعيتها جذابة وواضحة.

➤ إن تدعيم مسلسل اللامركزية بإصلاح دستوري مهم وتحديث قانوني فعال، يجب أن توازيه إرادة سياسية قوية للنخبة المحلية للعمل بحس مواطناني لتنزيل مقتضيات القانون الجديد للإصلاح الجبائي المحلي للقطع مع ظاهرة الباقي استخلاصه؛ التي تفوّت على الفاعلين الترابيين موارد مالية مهمة، وبالتالي فرص القيام بهضبة اقتصادية تنموية كفيلة باستقطاب الاستثمار والتشجيع عليه؛

➤ إرساء نظام جبائي جديد بمنظور اقتصادي قوي وبروح عالية للتغيير، لمعالجة الإشكالات المرتبطة بسبل دعم الاستثمار وتحسين بيئة ممارسة الأعمال، بما يتلاءم مع روح النموذج التنموي الجديد؛ الذي سيعمل على تجاوز مختلف التحديات، بما فيها الجبائية لبناء قوي لمغرب الغد.

➤ إرساء إعلام جبائي يساعد على توعية هؤلاء الفاعلين على فهم التقنيات الجبائية وأسرارها، إضافة إلى تحسين الاستقبال وتكريس الوعي الجبائي، عبر توفير كتيبات على غرار الإدارة الجبائية الفرنسية، تبين للملزمين مختلف الإجراءات والنصوص القانونية من خلال أسلوب واضح ومختصر باللغة العربية ومترجم كذلك إلى اللغات الأخرى.

➤ تفعيل التحول الرقمي من خلال إحداث قاعدة الربط البيني للإدارات للتنسيق بينها في تقديم الخدمات العمومية للفاعلين الاقتصاديين على نحو سريع وبجودة عالية وبأقل تكلفة؛

➤ الانفتاح على التجارب الناجحة في الحافزية الجبائية للاستثمار، للاستفادة منها في إرساء بيئة وطنية ملائمة لممارسة الأعمال؛

➤ الاستباقية في التعرف على التحديات التي تواجه الفاعلين الاقتصاديين في تفاعلهم مع الجباية، والعمل على معالجتها قبل أن تصبح ظاهرة وموضوع شكوى.

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: النصوص القانونية:

1. ظهير شريف رقم 1.20.91 صادر في 16 من جمادى الأولى 1442 الموافق 31 دجنبر 2020 بتنفيذ القانون رقم 07.20 المتعلق بالجبائيات المحلية، جريدة رسمية عدد 6948 بتاريخ 16 جمادى الأولى 1442 الموافق 31 دجنبر 2020، ص: 8632.
2. ظهير شريف رقم 1.17.49 صادر في 8 ذي الحجة 1438 (30 غشت 2017)، جريدة رسمية عدد 6604 بتاريخ 23 من ذي الحجة 1438 (14 شتنبر 2017)، ص: 5062.
3. ظهير شريف رقم 1.07.195 يتعلق بـجبائيات الجماعات المحلية ومجموعاتها صادر في 19 من ذي القعدة 1428 (30 نونبر 2007)، جريدة رسمية عدد 5583 بتاريخ 22 من ذي القعدة 1428 (3 دجنبر 2007)، ص: 3734.

4. القانون الإطار 18.95 بمثابة ميثاق للاستثمارات، الصادر بشأن تنفيذه الظهير الشريف 1.95.213 بتاريخ 14 جمادى الثانية 1416 (8 نونبر 1995)، الجريدة الرسمية عدد 4335 بتاريخ 29 نونبر 1995، ص: 3030.
5. ظهير شريف رقم 1.83.38 صادر في 21 رجب 1404 (23 أيار 1984) يتضمن الأمر بتنفيذ القانون رقم 3.83 المتعلق بوضع إطار للإصلاح الضريبي، جريدة رسمية عدد 3731 بتاريخ 30 رجب 1404 (2 ماي 1984)، ص: 551.
6. المرسوم رقم 2.98.520 بتاريخ 30 يونيو 1998 المبين للمناطق التي تحتاج معاملة تفضيلية.

ثانيا: الكتب

7. بوعون يحيى: نصيرة: الضرائب الوطنية والدولية، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، 2010.
8. جواد النوحى: مقارنة سياسية للاستثمارات الأجنبية في المغرب (1990-2006)، منشورات عكاظ، المغرب 2010.
9. محمد بلعوشي: القانون الضريبي، مطبعة دار النشر المغربية، المغرب، السنة 2011.
10. محمد عباس محرزى: اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2005.
11. وزارة الاقتصاد والمالية: دليل التحفيز الضريبية، المدونة العامة للضرائب، المغرب، 2019.

المقالات:

1. وصاف سعيد - قويدر محمد: واقع مناخ الاستثمار في الجزائر بين الحوافز والعوائق، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 8 لسنة 2008.
2. سعيد جفري: الضريبة والنظام الضريبي المغربي، سلسلة أريد أن أعرف، العدد 9 الطبعة 1 سنة 2013، مطبعة النجاح الجديدة، الدار البيضاء.

رسائل الدكتوراه :

1. أحمد ادعلي: الأبعاد السوسيوسياسية للجباية المغربية، نموذج الضريبة على الشركات والضريبة على الدخل (1990-2000)، أطروحة لنيل الدكتوراه في الحقوق، جامعة محمد الخامس أكادال 2006.
2. جواد العسري: علاقة إدارة الضرائب المباشرة بالملزمين وانعكاساتها، أطروحة لنيل الدكتوراه في القانون العام، جامعة محمد الخامس كلية الحقوق، أكادال - الرباط، 2000-2001.

المدخلات العلمية:

1. المديرية العامة للضرائب: مذكرة تأطيرية حول المناظرة الوطنية الثالثة حول الجبايات المنظمة يومي 3 و4 ماي 2019 بالرباط تحت شعار العدالة الجبائية.
2. محمد انتك: التشريع الجبائي وإشكالية تطبيقه على مناخ الأعمال، الندوة الجهوية بتاريخ 1 و2 فبراير 2013 حول تأهيل فضاء الأعمال.

التقارير

1. تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي: إحالة ذاتية رقم 39 / 2019 لأجل نظام جبائي يشكل الدعامة الأساسية لبناء النموذج التنموي الجديد.

2. تقرير المؤسسة العربية لضمان الاستثمار، مناخ الاستثمار في الدول العربية لسنة 1993 الكويت.

مواقع الانترنت

1. الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب بالمغرب www.tax.gov.ma بتاريخ 4 مارس 2021.

المراجع باللغة الأجنبية:

1. El hassane KATIR, « Administration fiscale et communication : l'exemple de la France », revue du droit marocaine n° 6 – 07, 2004.

2. EL HASSAN KATIR :Fiscalité et investissement au Maroc. REMALD.n°32. mai-juin 2000.

الهوامش:

¹ محمد بلعوشي: القانون الضريبي، مطبعة دار النشر المغربية، السنة 2011، ص.2.

² محمد عباس محرز: اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، طبعة 2005، الجزائر، ص.161.

³ بوعون يحيوي نصيرة: الضرائب الوطنية والدولية، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، سنة 2010، الجزائر، ص. 57.

⁴ - وصاف سعيدي - قويدر محمد: واقع مناخ الاستثمار في الجزائر بين الحوافز والعوائق، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 8 لسنة 2008، ص. 39.

⁵ - المؤسسة العربية لضمان الاستثمار: تقرير مناخ الاستثمار في الدول العربية لسنة 1993 الكويت، ص ص : 59-61.

⁶ جواد النوحى: مقارنة سياسية للاستثمارات الأجنبية في المغرب (1990-2006)، منشورات عكاظ 2010، ص. 64.

⁷ جواد النوحى: مقارنة سياسية للاستثمارات الأجنبية في المغرب، المرجع السابق، ص. 65.

⁸ ظهير شريف رقم 1.83.38 صادر في 21 رجب 1404 (23 أبريل 1984) يتضمن الأمر بتنفيذ القانون رقم 3.83 المتعلق بوضع إطار للإصلاح الضريبي، جريدة رسمية عدد 3731 بتاريخ 30 رجب 1404 (2 ماي 1984)، ص. 551.

⁹ تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي: إحالة ذاتية رقم 39 / 2019 لأجل نظام جبائي يشكل الدعامة الأساسية لبناء النموذج التنموي الجديد، ص.28.

¹⁰ تم تنظيم المناظرة الأولى حول الإصلاح الجبائي من طرف وزارة الاقتصاد والمالية، بتاريخ 26 و 27 نونبر من سنة 1999 ثم المناظرة الوطنية بتاريخ 29 و 30 أبريل 2013، ثم المناظرة الوطنية الثالثة بتاريخ

¹¹ الموقع الإلكتروني www.tax.gov.ma بتاريخ 4 مارس 2021.

¹² وزارة الاقتصاد والمالية: دليل التحفيز الضريبية، المدونة العامة للضرائب، الطبعة الأولى 2019.

¹³ ظهير شريف رقم 1.07.195 يتعلق بجبايات الجماعات المحلية ومجموعاتها صادر في 19 من ذي القعدة 1428 (30 نونبر 2007)، جريدة رسمية عدد 5583 بتاريخ 22 من ذي القعدة 1428 (3 دجنبر 2007)، ص. 3734.

¹⁴ سعيد جفري: الضريبة والنظام الضريبي المغربي، سلسلة أريد أن أعرف، العدد 9 الطبعة 1 سنة 2013، مطبعة النجاح الجديدة، الدار البيضاء، ص: 22.

¹⁵ القانون الإطار 18.95 بمثابة ميثاق الاستثمارات، الصادر بشأن تنفيذه الظهير الشريف 1.95.213 بتاريخ 14 جمادى الثانية 1416 (8 نونبر 1995)، الجريدة الرسمية عدد 4335 بتاريخ 29 نونبر 1995، ص. 3030.

¹⁶ المرسوم رقم 2.98.520 بتاريخ 30 يونيو 1998 المبين للمناطق التي تحتاج معاملة تفضيلية.

¹⁷ ظهير شريف رقم 1.17.49 صادر في 8 ذي الحجة 1438 (30 غشت 2017)، جريدة رسمية عدد 6604 بتاريخ 23 من ذي الحجة 1438 (14 شتنبر 2017)، ص. 5062.

¹⁸ محمد انتك: التشريع الجبائي وإشكالية تطبيقه على مناخ الأعمال، الندوة الجهوية بتاريخ 1 و 2 فبراير 2013 حول تأهيل فضاء الأعمال، ص. 2.

- ¹⁹- EL HASSAN KATIR :Fiscalité et investissement au Maroc. REMALD.n°32. mai-juin 2000.p. 99.
- ²⁰ أحمد ادعلي: الأبعاد السوسيوسياسية للجباية المغربية، نموذج الضريبة على الشركات والضريبة على الدخل (1990-2000)، أطروحة لنيل الدكتوراه في الحقوق، جامعة محمد الخامس أكادال 2006، ص. 45.
- ²¹ المديرية العامة للضرائب: مذكرة تأطيرية حول المناظرة الوطنية الثالثة حول الجبايات المنظمة يومي 3 و 4 ماي 2019 بالرباط تحت شعار العدالة الجبائية.
- ²² محمد انتك: التشريع الجبائي وإشكالية تطبيقه على مناخ الأعمال، الندوة الجهوية بتاريخ 1 و 2 فبراير 2013 حول تأهيل فضاء الأعمال، ص. 2.
- ²³ يعرف الباقي استخلاصه على أنه مجموع من المبالغ المستحقة للجماعات الترابية، والتي لم يتم استقائها في وقتها المحدد لسبب من الأسباب، وبالتالي فهي ديون عالقة في ذمة المكلف بالضريبة.
- ²⁴ ظهير شريف رقم 1.07.195 يتعلق بجبايات الجماعات المحلية ومجموعاتها صادر في 19 من ذي القعدة 1428 (30 نونبر 2007)، جريدة رسمية عدد 5583 بتاريخ 22 من ذي القعدة 1428 (3 دجنبر 2007)، ص. 3734.
- ²⁵ ظهير شريف رقم 1.20.91 صادر في 16 من جمادى الأولى 1442 موافق 31 دجنبر 2020 بتنفيذ القانون رقم 07.20 المتعلق بالجبايات المحلية، جريدة رسمية عدد 6948 بتاريخ 16 جمادى الأولى 1442 موافق 31 دجنبر 2020، ص. 8632.
- ²⁶- El hassane KATIR, « Administration fiscale et communication : l'exemple de la France », revue du droit marocaine n° 6 – 07, 2004, p.24
- ²⁷ رأي المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي في إحالته رقم 2019/39 السالف الذكر، ص. ص. 20.21.
- ²⁸ جواد العسري: علاقة إدارة الضرائب المباشرة بالملزمين وانعكاساتها، أطروحة لنيل الدكتوراه في القانون العام، جامعة محمد الخامس كلية الحقوق، أكادال – الرباط، 2000-2001، ص. 16.