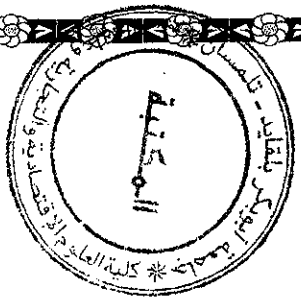
HAG 336-05/01



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أبي بكر بلقايد
كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

رسالة لنيل شهادة الماجستير

تخصص المالية العامة

العنوان:

الضرائب والتنمية:
دراسة لدور الضريبة في تمويل الميزانية العامة لموريتانيا 1960-2001

إعداد الطالب: ولد عبدالله صدفن

إشراف: أ.د.بركة محمد

أستاذ التعليم العلي بجامعة تلمسان

أعضاء لجنة المناقشة:

البروفيسور: بلمقدم مصطفى	أستاذ التعليم العلي بجامعة تلمسان	رئيسا
البروفيسور: بركة محمد الزين	أستاذ التعليم العلي بجامعة تلمسان	مشرفا
الدكتور شريف شكيب أنور	أستاذ محاضر جامعة تلمسان	ممتحنا
الدكتور طويل أحمد	مكلف بالدروس جامعة تلمسان	ممتحنا

السنة الجامعية: 2001-2002

كلمة شكر و تقدير

لا يسعني و أنا أضع اللمسات الأخيرة على هذا البحث، إلاّ أن أتقدّم بجزيل تشكراتي و عرفاني بالجميل لأستاذي المشرف الأستاذ الدكتور بركة محمد الزين على توجيهاته المنيرة و توضيحاته المفيدة، و على روح المسؤولية و العمل و حسن المعاشرة و ذلك منذ أن كان هذا البحث فكرة عالقة في ذهني إلى أن أصبح بفضل الله و بفضله أطروحة قيد النقاش.

إهداء

إلى من قال فيهما جل جلاله: ﴿ وقضى ربك أن لا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا ﴾ . صدق الله العظيم . أبي وأمي .

إلى كل من ساهم في إعداد هذا البحث من قريب أو بعيد .

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1-1	مزايا و عيوب الضرائب المباشرة و غير المباشرة	36
2-1	السلم الضريبي المطبق على التصاعدية الإجمالية	45
3-1	التصاعد بالشرائح على الأجور (المرتبات) في موريتانيا (1991)	46
1-2	معامل مرونة النظام الضريبي لبعض الدول المتقدمة	60
1-3	الضغط الضريبي (95-99)	129
2-3	الضريبة الجزافية على رقم الأعمال	134
3-3	الضريبة على استهلاك المواد البترولية	135
1-4	تطور الإيرادات العامة خلال الفترة (60-64)	139
2-4	تطور الإيرادات العامة خلال الفترة (65-80) (سنوات مختارة)	140
3-4	تطور الإيرادات العامة خلال الفترة (60-64)	143
4-4	تطور الإيرادات العامة خلال الفترة (65-69)	144
5-4	تطور النفقات العامة خلال الفترة (70-75)	145
6-4	تطور النفقات العامة خلال الفترة (75-80)	146
7-4	تطور الإيرادات الضريبية في موريتانيا (85-88)	147
8-4	تطور الإيرادات الضريبية في موريتانيا (85-88)	148
9-4	تطور فائض الميزانية خلال الفترة (92-95)	150
10-4	أثر تطور الإيرادات الضريبة على الأسعار و التضخم	151
11-4	الإيرادات العامة (96-01)	152
12-4	تطور النفقات العامة (96-98)	154

تابع

13-4	تطور النفقات العامة (00-01) بملايين الأوقيات	155
14-4	تطور الإيرادات الضريبية و النفقات العامة (96-98)	155
15-4	تطور الإيرادات الضريبية و النفقات العامة (00-01)	156
16-4	الضغط الجبائي (96-98)	156
17-4	الإيرادات الضريبية و مؤشرات أسعار الاستهلاك (96-98)	157

قائمة المنحنيات البيانية

الرقم	عنوان المنحنى البياني	الصفحة
1-2	تحديد نقطة التوازن بين الاستهلاك و الادخار	64
2-2	أثر ضريبة الدخل على عرض العمل	74
3-2	الضريبة على الدخل و عرض العمل	77
4-2	أثر الضريبة على عرض العمل حسب نوع الضريبة	77
5-2	مستويات توازن الناتج، الأسعار، و العمالة	80
6-2	منحنى فيلبس	82
7-2	توزيع عبء الضريبة بين المنتج و المستهلك بالنظر إلى النسبة بين مرونة الطلب و مرونة العرض	100
8-2	سوق المنافسة الاحتكارية	104
1-4	تطور الإيرادات و النفقات العامة و الإيرادات الضريبية في موريتانيا خلال الفترة (85-88)	149
2-4	تطور الإيرادات العامة و الإيرادات الضريبية في ظلّ الإصلاح الضريبي	153

الفهرس

المقدمة. ص. 01

الفصل الأول
الضرائب

تمهيد. ص. 08

المبحث الأول : ماهية الضريبة و عناصرها. ص. 11

المطلب الأول : تعريف الضريبة. ص. 11

المطلب الثاني : عناصر الضريبة. ص. 12

المبحث الثاني : الأساس القانوني لفرض الضريبة و قواعدها الأساسية. ص. 13

المطلب الأول : الأساس القانوني للضريبة. ص. 13

المطلب الثاني : القواعد الأساسية للضريبة. ص. 15

المبحث الثالث : أهداف الضريبة. ص. 18

المطلب الأول : أهداف الضريبة في الفكر المالي التقليدي. ص. 18

المطلب الثاني : أهداف الضريبة في الفكر المالي الحديث. ص. 19

المبحث الرابع : التنظيم الفني للضريبة. ص. 22

المطلب الأول : وعاء الضريبة. ص. 22

المطلب الثاني : مقدار الضريبة (أو سعرها) ص. 42

المطلب الثالث : تحصيل الضريبة. ص. 48

الفصل الثاني
الآثار الاقتصادية و الاجتماعية للضرائب

تمهيد. ص. 51

المبحث الأول : السياسة الضريبية و الهياكل الضريبية في الدول المتقدمة و النامية. ص. 53
المطلب الأول : السياسة الضريبية، مفهومها، محدداتها، طرق تقييمها، و بدائلها. ص. 53
المطلب الثاني : السياسة الضريبية بالدول المتقدمة و النامية. ص. 56
المطلب الثالث : مميزات الهياكل الضريبية في الدول المتقدمة. ص. 58
المطلب الرابع : مميزات الهياكل الضريبية في الدول النامية. ص. 61
المبحث الثاني : الآثار الاقتصادية الكلية للضرائب. ص. 63
المطلب الأول : أثر الضرائب على الاستهلاك و الادخار. ص. 63
المطلب الثاني : أثر الضريبة على الاستثمار. ص. 69
المطلب الثالث : أثر الضرائب على الإنتاج. ص. 69
المبحث الثالث : أثر الضرائب على متغيرات أخرى. ص. 73
المطلب الأول : أثر الضريبة على العمل. ص. 73
المطلب الثاني : دور الضرائب في معالجة التضخم و الانكماش (الاستقرار الداخلي) ص. 78
المطلب الثالث : دور الضرائب في التبادل الخارجي. ص. 87
المطلب الرابع : دور الضرائب في النمو و الحفاظ على البيئة. ص. 90
المبحث الرابع : العبء أو الضغط الضريبي. ص. 95
المطلب الأول : تعريف الضغط الضريبي، حدوده، و شروط نقله. ص. 95
المطلب الثاني : العوامل المؤثرة في نقل العبء الضريبي. ص. 98
المطلب الثالث : صور نقل العبء الضريبي. ص. 105
المبحث الخامس : الآثار الاجتماعية للضرائب. ص. 110
المطلب الأول : دور الضرائب في مواجهة بعض المشاكل الاجتماعية. ص. 110
المطلب الثاني : دور الضرائب في تحقيق العدالة الاجتماعية. ص. 112

الفصل الثالث

النظام الضريبي الموريتاني في ظل الإصلاحات الاقتصادية و الضريبية

تمهيد. ص. 120

المبحث الأول : أثر الإصلاحات الاقتصادية على النظام الضريبي الموريتاني (85-95). ص. 121

المطلب الأول : أثر مخطط التقويم الاقتصادي و المالي (85-88). ص. 122

المطلب الثاني : أثر برنامج الدعم و الدفع (89-91) على النظام الضريبي الموريتاني. ص. 123

المطلب الثالث : أثر برنامج الإصلاح الاقتصادي (92-95) على النظام الضريبي الموريتاني. ص. 124

المبحث الثاني : الإصلاحات الضريبية (95-01). ص. 127

المطلب الأول : الأسباب و الأهداف و النتائج. ص. 127

المطلب الثاني : مراحل الإصلاح الضريبي (95-01). ص. 128

المبحث الثالث : النظام الضريبي في ظل الإصلاح الضريبي. ص. 131

المطلب الأول : الضرائب المباشرة على الدخل. ص. 131

المطلب الثاني : الضرائب غير المباشرة. ص. 134

الفصل الرابع

دور الضريبة في تمويل الميزانية العامة لموريتانيا

المبحث الأول : الميزانية العامة قبل برامج التصحيح الهيكلي (60-80). ص. 139

المطلب الأول : تطور الإيرادات العامة قبل برامج التصحيح. ص. 139

المطلب الثاني : تطور النفقات العامة قبل برامج التصحيح الهيكلي. ص. 143

المبحث الثاني : الميزانية العامة في ظل برامج التصحيح الهيكلي. ص. 147

المطلب الأول : الميزانية العامة في ظلّ مخطط التنمويه الاقتصادي و المالي (85-88). ص. 147
المطلب الثاني : الميزانية العامة في ظلّ برنامج الدعم و الدفع الاقتصادي (89-91). ص. 149
المطلب الثالث : الميزانية العامة في ظلّ برنامج الإصلاح الاقتصادي (92-95). ص. 150
المبحث الثالث : الميزانية العامة في ظلّ الإصلاح الضريبي (96-01). ص. 152
المطلب الأول : الإيرادات العامة (96-01). ص. 152
المطلب الثاني : النفقات العامة (96-01). ص. 154
المطلب الثالث : الإيرادات الضريبية الدالة في النفقات العامة (96-01). ص. 155
الخاتمة. ص. 159
الملاحق ص. 162
الملحق الأول : تطور سعر صرف العملة الموريتانية مقابل الدولار الأمريكي. ص. 163
الملحق الثاني : الخطط التنموية (63-84). ص. 164
الملحق الثالث : برامج التصحيح الهيكلي (85-95). ص. 169

المقدمة

1) مشكلة البحث.

2) فرضيات البحث.

3) تحديد إطار البحث.

4) دوافع اختيار الموضوع.

5) أهمية البحث.

6) أهداف البحث.

7) المنهج و الأدوات المستخدمة.

8) صعوبات البحث.

9) خطة البحث.

المقدمة :

1) مشكلة البحث :

يقتضي قيام الدولة بوظائفها المالية المتعلقة بالإشباع العام، أن تقوم بتحصيل الموارد اللازمة لتغطية نفقاتها العامة، و في هذا الصدد تقوم الدولة باتباع سياسة مالية معينة تتماشى و الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية السائدة.

و نظراً للتطور الذي شهده دور الدولة في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية (من الدولة الحارسة في العصور القديمة و الوسطى إلى الدولة المتدخلة في الوقت الراهن)، فقد اتسع نطاق النفقات العامة و تطوّرت نظرية الإيرادات العامة، ممّا أدّى إلى تطوّر الضريبة باعتبارها أهم مورد ضمن الإيرادات العامة، لتُصبح أداة من أدوات التوجيه الاقتصادي و الاجتماعي، و وسيلة مهمة و فعالة في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية و الاجتماعية و ذلك من خلال التأثير على مختلف المتغيرات الاقتصادية، من استهلاك و ادخار، و استثمار، و عمالة، ... إلخ.

و في الوقت الذي استقلت فيه موريتانيا عام 1960، لم تكن تتوفر على ركائز اقتصادية قوية، أو بنى تحتية تُساعد على التنمية، و كان قطاع الخدمات شبه معدوم، فاستدعى الأمر من الدولة أن تأخذ على عاتقها تنفيذ عمليات التنمية الاقتصادية و الاجتماعية، و أن تُنفق في مجالات الصحة و التعليم و التنمية الريفية و أن تعمل على تحديث الصناعة و تقديم الخدمات، و كان ذلك يتطلب حشد الموارد و خصوصاً الداخلية منها لأنّ الموارد الخارجية ينتابها ما ينتابها من مخاطر و يعتريها ما يعتريها من شروط، هكذا مرّت البلاد بمرحلة الخطط التنموية و الاجتماعية (60-84)، ثم دخلت في مرحلة الإصلاحات الاقتصادية و المالية و التي نتج عنها الإصلاح الضريبي عام 1995.

و في الدول النامية بشكل عام -و من ضمنها موريتانيا- تُطرح العديد من المشاكل الفنية و الاقتصادية و الاجتماعية، أثناء فرض الضريبة، نظراً لضعف السلطات الجبائية و عدم كفاءتها. كما أنّ الأنظمة الضريبية تُركز غالبيتها على الضرائب غير المباشرة، ممّا يُسهل

عملية التهرّب و الغش الضريبيين و يجعل الميزانية عرضة لعجز محتمل، هذه الاعتبارات و غيرها تقودنا إلى التشكيك في الدور الذي يُمكن أن تلعبه الضريبة في التنمية الاقتصادية و الاجتماعية، و تبعثنا على التساؤل عن ما مدى قدرة الضريبة على تغطية الجزء المنوط بها من الميزانية ؟

و من أجل الخوض في هذا الإشكال، نورد الأسئلة التالية :

1- ما هي الضريبة، و كيف يتم تنظيمها ؟
2- كيف يتأثر الهيكل الضريبي بالهيكل الاقتصادية ؟
3- ما هي الآثار الاقتصادية و الاجتماعية للضريبة ؟
4- ما هو أثر برامج الإصلاح الاقتصادي على النظام الضريبي في موريتانيا ؟
5- ما هي دوافع الإصلاح الضريبي 1995 و نتائجه ؟
6- هل ساهم هذا الإصلاح في تحسين مردودية النظام الضريبي الموريتاني ؟
7- ما هو الدور التمويلي للضريبة في موريتانيا ؟

2) فرضيات البحث :

يتطلب منا الجواب على الأسئلة السابقة و غيرها من الأسئلة، و ضع مجموعة من الافتراضات ستكون منطلقاً لدراستنا نجملها فيما يلي :

1- هناك تأثير على الهيكل الضريبي من طرف البنية الاقتصادية، فكلما كان الاقتصاد متقدماً كان الهيكل الضريبي متقدماً و كلما كانت البيئة الاقتصادية متخلفة كان الهيكل الضريبي متخلفاً.
2- عن طريق الزيادة من الضغط الضريبي أو التخفيف منه يُمكن للسياسة الضريبية التأثير على المجالات الاقتصادية و الاجتماعية، كإعادة توزيع الدخول بين الاستهلاك و الادخار و توجيه الاستثمارات و إعادة توزيعها بين فروع النشاط الاقتصادي.
3- يتوقف دور الضريبة في التأثير على المتغيرات الاقتصادية و الاجتماعية على أحكام السياسة الضريبية و كفاءة السلطات الجبائية و قدرتها على خلق مناخ ملائم

من الوعي، و إتاحة وسائل الرقابة و الصرامة في تطبيق القوانين.

3) تحديد إطار البحث :

1- تتمحور الدراسة حول الضريبة و مكانتها في التنمية الاقتصادية و الاجتماعية.
2- نقوم بدراسة الضريبة و دورها في تمويل الميزانية العامة،دراسة حالة على موريتانيا.
3- حدّدنا فترة البحث بالفترة (60-01)، موريتانيا في مرحلة الخطط التنموية (60-84)، مرحلة الإصلاحات الاقتصادية (85-95)، و مرحلة الإصلاحات الضريبية (95-01).

4) دوافع اختيار الموضوع :

لقد كانت هنالك عدّة دوافع لاختيار الموضوع نذكر منها :

1- الأهمية البالغة التي تكتسيها الضريبة بوصفها أحد الأدوات الهامة للتدخل في مختلف جوانب الحياة، و بوصفها إحدى الموارد الهامة لتغطية نفقات الدولة.
2- علاقة الموضوع القوية بعلم المالية العامة الذي يعتبر تخصصي لمرحلة ما بعد التدرج.
3- التحولات الاقتصادية التي عرفتها موريتانيا مع الثمانينات و الإصلاح الضريبي 1995 جعل الموضوع يكتسي أهمية بالغة بالنسبة للدراسة.
4- التعريف بالاقتصاد الموريتاني و النظام الضريبي الموريتاني من أجل إثراء المكتبة الجزائرية و من أجل المساعدة في إعطاء موضوع الضرائب في موريتانيا الأهمية التي ينبغي أن تُعطى له.

5) أهمية البحث :

يستمد البحث أهميته انطلاقاً من الاعتبارات التالية :

- الظروف المالية الصعبة التي مرّ بها الاقتصاد الموريتاني منذ الاستقلال حتى اليوم استدعت تعبئة الموارد المحلية و خصوصاً الضرائب، من أجل المساهمة في التنمية الاقتصادية و الاجتماعية.
- الإصلاحات الاقتصادية و المالية التي انتهجتها البلاد استدعت من النظام الضريبي أن يتسم بقدرمن المرونة من أجل مواكبة هذه التطورات و النهوض نحو الأمام.
- الإسهام في البحث في موضوع الضريبة.

6) أهداف البحث :

يهدف البحث، بالإضافة إلى محاول الإجابة على الأسئلة المدرجة ضمن الإشكالية، إلى :

- محاولة تبيان أوجه التأثير الضريبي.
- التعريف بالنظام الضريبي الموريتاني في ظلّ إصلاح 1995.
- تحليل تطوّر الإيرادات الضريبية كدالة في الإيرادات العامة و النفقات العامة (60-01).
- نتائج الإصلاح الضريبي.

7) المنهج و الأدوات المستخدمة :

سنعمد إلى استخدام المنهج الوصفي في الفصلين الأول و الثالث، و المنهج التحليلي و الاستنباطي في الفصلين الثاني و الرابع.
أمّا الأدوات المستخدمة في البحث فهي :

- أدوات التحليل الاقتصادي الكلي، الناتج المحلي الإجمالي، الاستهلاك، الادخار،

الضرائب.

- الإحصاءات و التقارير و الدوريات و النشرات المتعلقة بالموضوع و التي تمّ الحصول عليها من مصادر عدّة مثل :
  - المكتب الوطني للإحصاء
  - البنك المركزي الموريتاني
  - الإدارة العامة للضرائب
  - وزارة المالية
- بالإضافة إلى الأدوات الإحصائية كحساب النسب و المتوسطات و غيرها.

8) صعوبات البحث :

لقد واجهتنا عدّة صعوبات و نحن نُحاول إعداد هذا الموضوع نُورد أهمها فيما يلي :

- الروتين الإداري و صعوبة الحصول على المعلومات من الإدارات الموريتانية.
- قلة الدراسات التي قِيم بها في هذا الموضوع على موريتانيا.
- أحياناً تكون الإحصاءات و الأرقام مختلفة ممّا تطلب منا التركيز و العمل بأقربها إلى الصواب.
- أحياناً تتوفر المعلومات بلغة يصعب على الباحث الاستفادة منها إلاّ بعد بذل جهد كبير و شاق.

9) خطة البحث :

استدعت خطة البحث تقسيمه إلى بابين رئيسيين، مع الحرص على ترابطه، و تسلسل أفكاره.

الباب الأول بشكل نظري على الضريبة و التنمية و ذلك من خلال فصلين :

الفصل الأول : الضريبة، مفاهيمها العامة، أهدافها، التنظيم الفني لها.
أمّا الفصل الثاني فيتناول أثر الضريبة على الأوجه الاقتصادية و الاجتماعية للتنمية.

أمّا الباب الثاني فهو تطبيقي و يتعرض إلى دور الضريبة في تمويل الميزانية العامة في موريتانيا 1960-2001 و تناولناه من خلال فصلين يدرس الأول أثر الإصلاحات الاقتصادية على النظام الضريبي و النظام الضريبي في ظلّ الإصلاح الضريبي، في حين يتطرق الفصل الثاني إلى دراسة الإيرادات الضريبية كدالة في الميزانية 1960-2001.

الباب الأول

نظري

الفصل الأول

الضرائب

تمهيد :

المبحث الأول

ماهية الضريبة و عناصرها

المبحث الثاني

الأساس القانوني لفرض الضريبة و قواعدها الأساسية

المبحث الثالث

أهداف الضريبة

المبحث الرابع

التنظيم الفني للضريبة

تمهيد : الضريبة من خلال تطور مفهوم الدولة و المالية العامة.

المالية العامة و الضرائب في العصور القديمة :

لقد عُرفت الأنظمة المالية عند الفراعنة و اليونان و الرومان، كذلك في بلاد فارس و الهند و الصين، في العصور القديمة، و كانت هذه الحضارات تتسم بكثرة الحروب و القلاقل الداخلية، الشيء الذي جعل الحاجة إلى التمويل مسألة قائمة، و بالتالي أصبح لابدّ من وجود أنظمة مالية تتمثل في تعليمات و توجيهات من الحاكم، تهتم فقط بمصادر الإيرادات و أوجه النفقات، و كان من أهم مصادر الإيرادات : [1]

1- أعمال السخرة :

و هي أعمال غير مأجورة، حيث كان يُخصص عدد من الأيام في الأسبوع للعمل بلا مقابل، بالإضافة إلى الوظائف غير المأجورة مثل وظيفة المأمور و محصل الضرائب.

2- الضرائب :

و من بينها آنذاك نذكر :

- ضريبة الأراضي : كانت تُجبى بشكل نقدي أو عيني، و كانت المسؤولية في جبايتها تضامنية، حيث تُساهم كلّ ولاية و إقليم، و يُساهم كذلك جميع السكان.
- ضريبة الرؤوس : تُفرض على كلّ فرد باستثناء طبقة الأحرار و رجال الدين.
- ضريبة الماشية : تُفرض على كلّ رأس من الماشية.
- ضريبة المباني و المهن.

في حين تمثلت النفقات في تلك الفترة في : [2]

1- الإنفاق على تجهيز الجيش للقيام بالغزوات، و بناء الحصون و القلاع.

2- الإنفاق على قمع القلاقل الداخلية و الثورات.

3- الإنفاق على أمن الحاكم و مصالحه و احتفالاته الخاصة.

---

[1] طارق الحاج : "المالية العامة". الطبعة الأولى. عمان 1999. ص. 13-14

[2] المرجع نفسه. ص. 15

و نظراً لضآلة الأعباء التي كانت تتحملها الدولة آنذاك، لم يكن تعدّد الضرائب أمراً ملزماً، و قد اتسمت المالية العامة في تلك الحقبة بعدم التمييز بين حاجات الحاكم الفردية و حاجات الحكم.[1]

المالية العامة و الضرائب في العصور الوسطى :

تمثلت هذه الفترة في الحقبة الزمنية ما بين القرن الخامس (ق5) و القرن الخامس عشر (ق15)، و أهم ما ميزها هو ظهور طبقتين في المجتمع هما : طبقة السادة الإقطاعيين و طبقة أرقاء الأراضي و الفلاحين، فعمد الإقطاعيون آنذاك إلى تأجير الأراضي للفلاحين مقابل ريع عيني أو نقدي، و كان ذلك بداية لظهور "نظام الدومين" و كان الدومين آنذاك عبارة عن قطعة من الأرض يُخصصها السيد لنفسه من الضيعة، و تُزرع بواسطة فلاحي الضيعة عبيداً و أحراراً على أن تعود الغلة للسيد، من هنا اصبح الدومين مصدراً من مصادر الإيرادات العامة إلى جانب الضرائب على الفلاحين مقابل منحهم الأمن من قبل السيد، كذلك الضرائب على رجال الدين لقاء امتيازات معينة، هذا بالإضافة إلى أعمال السخرة.[2]

أمّا أوجه الإنفاق العام فلم تعد تختلف كثيراً عن سابقتها في العصور القديمة.

المالية العامة و الضرائب الحديثة و المعاصرة :

مع انهيار نظام القرون الوسطى و ظهور الدولة القومية، برزت سمات اقتصادية و مالية جديدة تمثلت في إحلال الملكية الخاصة محل ملكية الإقطاعي، تعدّد موارد الدولة إذ أصبح لها الحق في فرض الضريبة و الحصول على القروض و احتكار حق إصدار النقود، و ازدادت حاجات الدولة.[3]

فبعد أن عرف العالم في القرنين الثامن عشر و التاسع عشر ما سُمي بـ"الدولة الحارسة" أو "دولة المذهب الحر" حيث اقتصرت وظيفتها على الدفاع و العدالة و بعض الأعمال العامة اللازمة للجماعة، حيث تمثل النظام المالي في الحصول على الإيرادات العامة بالقدر اللازم لتغطية هذه النفقات التقليدية، فقد شهدت العشرينات و الثلاثينات من القرن

---

[1] طارق الحاج : "المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 15
[2] المرجع نفسه. ص. 15-16
[3] المرجع نفسه. ص. 17

العشرين (ق20)، و تحت تأثير الأزمات الاقتصادية، و تطوّر مالية الدولة، و الانتقال من الدولة "الحارسة" إلى الدولة "المتدخلة" [1]، و بالتالي أصبحت تحمل على عاتقها مسؤولية تحقيق التوازن الاقتصادي و الاجتماعي و بالتالي مسؤولية تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية و الاجتماعية.

و مواكبة للتطور الاقتصادي، و انتقال المالية العامة من المحايدة إلى المتدخلة فقد نتج عن ذلك توسيع نطاق تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية، و أصبح الهدف يتجاوز تغطية النفقات العامة نحو تحقيق أهداف كتلك السابق ذكرها، و تجدر الإشارة هنا إلى أنّ الضريبة باعتبارها من أهم مصادر التمويل تطورت هي الأخرى لتُصبح أداة من الأدوات الفاعلة التي تُحقق الدولة بواسطتها أهداف التنمية الاقتصادية و الاجتماعية.

---

[1] عبد الله الصعيدي : "الضرائب و التنمية-دراسة لدور الضرائب على الدخل في تمويل الإنفاق العام بمصر". دار النهضة العربية-القاهرة 1990. ص. 3

المبحث الأول
ماهية الضريبة و عناصرها

المطلب الأول : تعريف الضريبة.

لقد تطورت الضرائب -بصفتها أحد الموارد الأساسية للإيرادات العامة للدولة- بتطور نظرية الإيرادات العامة، و اختلفت تعاريفها حسب الفترات الزمنية، من جهة، و حسب وجهات نظر الفقهاء الماليين من جهة ثانية ؛ غير أنه من الملاحظ أنه و بالرغم من تباين التعاريف التي أُعطيت للضريبة فإنها في الوقت الراهن تصب في إطار واحد، و سنقتصر هنا على البعض منها :

التعريف الأول : هناك من عرّف الضريبة من وجهة نظر قانونية بحتة على أنها "وسيلة لتوزيع الأعباء العامة و توزيعها توزيعاً قانونياً و سنوياً طبقاً لقدرات المكلفين المالية".[1]

التعريف الثاني : يرى بأنّ الضريبة عبارة عن اقتطاع نقدي جبري، تفرضه الدولة على المكلفين وفقاً لقدراتهم، بطريقة نهائية و بلا مقابل و ذلك لتغطية الأعباء العامة و تحقيق أهداف الدولة المختلفة.[2]

التعريف الثالث : يرى بأنّ الضريبة هي اقتطاع سلطوي نقدي أو عيني، دون مقابل، تقوم به الدولة من خلال مؤسسات مخولة لضمان احتكار الإلزام على إقليم و سكان معينين.[3]

التعريف الرابع : و يرى الدكتور عادل أحمد حشيش بأنّ الضريبة عبارة عن فريضة نقدية يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية مساهمة منه

---

[1] علي صحراوي : "مظاهر الجباية في الدول النامية و أثرها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الجبائي-التجربة الجزائرية". رسالة لنيل الماجستير في العلوم الاقتصادية. جامعة الجزائر سنة (1991-1992). ص. 28

[2] الدكتور طارق الحاج : "المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 47

[3] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". رسالة لنيل درجة الماجستير في العلوم الاقتصادية. جامعة الجزائر. السنة الجامعية (1996-1997). ص. 6

في تحمل التكاليف و الأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.[1]

التعريف الخامس : للأستاذ "جاستون جيز Gaston Gèse" الذي يعتبر الضريبة أداءاً نقدياً تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية و بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة.

المطلب الثاني : عناصر الضريبة.

بالرغم من تباين التعاريف المتعلقة بالضريبة و تعدّدها فإنها تُجمع في غالبيتها على عناصر مشتركة للضريبة و هي :

1- إنّ الضريبة تُفرض بشكل نقدي : فإذا كانت الضريبة تُجبى بشكل عيني في العصور القديمة و الوسطى، فإنّ هذه الطريقة غير مقبولة في الوقت الحاضر و عليه فإنّ جباية الضريبة يجب أن تكون بشكل نقدي تماشياً مع النظام الاقتصادي الذي أصبح يتعامل بالنقود، و تحقيقاً لمبدأ العدالة الضريبية.

2- إنّ الضريبة تُدفع جبراً، ذلك أنّ الدولة مخولة وحدها في فرض الضريبة على المكلف، و هو ملزم بدفعها، و ليس له خيار الدفع أو الامتناع، و إنّ امتنع اعتُبر متهرباً بنص القانون.

3- الضريبة فريضة نهائية لا يستطيع المكلف المطالبة باسترجاعها مهما كانت الظروف و الأحوال.

4- الضريبة تُفرض بلا مقابل، إذ لا يستطيع المكلف دافع الضريبة أن يتوقع منها منفعة خاصة مباشرة، و هذا لا ينفي أن تعود عليه بمنفعة عامة بصفته عضواً في المجتمع ككلّ.

5- الضريبة لها أهداف تضعها الدولة نصب أعينها عندما تقوم بفرض الضرائب، هذه الأهداف اجتماعية و اقتصادية كانت أم سياسية تختلف من مجتمع لآخر، و من ظرفية لأخرى.

---

[1] عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". دار النهضة العربية-بيروت 1974م. ص. 299

المبحث الثاني
الأساس القانوني لفرض الضريبة و قواعدها الأساسية

المطلب الأول : الأساس القانوني للضريبة.

إنّ التزام الأفراد بدفع الضريبة باعتبارها من أهم الموارد السيادية لخزانة الدولة، يستدعي السؤال عن ما هو الإطار القانوني الذي تستمد منه الدولة سلطتها في فرض الضريبة ؟ أو على أيّ أساس يلتزم الأفراد بهذا الواجب ؟

حيال هذه التساؤلات و غيرها تباينت الآراء و النظريات التي سادت في القرنين الثامن عشر و التاسع عشر عنها في العصر الحديث.

فقد أرجع المفكرون في القرنين الثامن عشر و التاسع عشر حق الدولة في فرض الضريبة إلى فكرة المنفعة التي تعود إلى المكلف من الخدمات التي تُقدّمها الدولة، و إلى "العقد الضمني" الموجود بين هذه الأخيرة و بين المكلف، فلولا انتفاع المكلف -والتعبير لأصحاب النظرية- لما كان هناك أيّ أساس قانوني تستند إليه الدولة في فرض الضريبة، فالعقد الضمني إذن ذي طبيعة مالية، يلتزم بموجبه المكلف بدفع الضريبة نظير قيام الدولة بخدمات يترتب عليها نفع خاص له.

و قد اختلف أصحاب نظرية "العقد الضمني" في طبيعة هذا العقد [1]، فذهب "آدم اسميث Adam Smith" إلى القول بأنه عقد بيع خدمات، تبيع بموجبه الدولة خدماتها للأفراد، الذين يدفعون الثمن في شكل ضريبة. و يرى "تيير Thiers" أنه عقد شركة بين الدولة و المموّلين، باعتبار الدولة شركة إنتاج كبيرة، تتكون من شركاء، لكلّ منهم عمل معين يقوم به و يتحمل في سبيل هذا نفقات خاصة، إلاّ أنه توجد إلى جانب هذه النفقات الخاصة نفقات عامة يقوم بها مجلس إدارة هذه الشركة، أي السلطة التنفيذية، تعود منفعتها على جميع الشركاء، و من ثم يتعين عليهم المساهمة في تمويلها و تتمثل هذه المساهمة في الضرائب التي تفرضها الدولة عليهم. في حين تصوّر آخرون أمثال "Emile de Girard" و غيره، وجود عقد تأمين، تقوم الدولة بمقتضاه بتأمين المواطنين عن مختلف الأخطار التي

[1] الدكتور عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 308

يتعرضون لها، مقابل سدادهم للضريبة باعتبارها قسط تأمين.

و قد تعرّضت نظرية "العقد الضمني" -مثلما تعرّضت نظرية العقد الاجتماعي لروسو- للعديد من الانتقادات منها : [1]

- استحالة تقييم المعاملات التي تقوم بين الدولة و مواطنيها.
- استبعاد فكرة مقابلة ثمن التضحيات الضريبية للمكلف بقيمة ما تُقدّمه الدولة من خدمات.
- فضلاً عن أنّ التزام الدولة بتقديم خدماتها ليس من طبيعة الالتزامات التي يُنشئها العقد.

و بمقتضى هذه النظرية تُعتبر الدولة متخلية عن واجبها تجاه المكلفين إن هي لم تقم بإنفاق حصيلة الضرائب في توفير خدمات مختلفة ينتفع بها المكلفون.

و تعتبر نظرية "التضامن الاجتماعي" الأساس القانوني الذي تستند إليه الدولة في الوقت الحاضر في فرض و جباية الضرائب. ففكرة "التضامن الاجتماعي Soladarité sociale" الموجودة بين كافة المواطنين تقتضي وجوب تضافر جهود الأفراد جميعهم، كلّ بحسب طاقته، في مواجهة الأعباء العامة، حتى تستطيع الدولة القيام بمهامها الكبرى و توفير الأمن و أنواع أخرى من الخدمات العامة يستفيد منها جميع المواطنين دون استثناء و بغض النظر عن مدى مساهماتهم الفردية في تحمل الأعباء العامة، و نظراً لسيادتها القانونية كان لزاماً على الدولة أن تتدخل لتُلزم كلّ فرد في المجتمع بدفع نصيبه من الأعباء العامة في شكل ضريبة، لأنّ ترك الأمر بيد الأفراد لتقرير أمر كهذا مستحيل، و يقوم الأفراد بدفع نصيبهم من الأعباء العامة كلّ حسب قدرته المالية، هكذا استطاعت نظرية "التضامن الاجتماعي" إعطاء تفسير لاستفادة بعض الأفراد من الخدمات العامة، رغم مساهمتهم المحدودة في الضرائب أو حتى عدم مساهمتهم في بعض الأحيان، و العكس عدم استفادة بعض الأفراد من الخدمات العامة رغم قيامهم بدفع ضرائب كالمقيمين بالخارج. كما تُفسر تحمل أجيال قادمة أعباء قروض أُنفقت في صالح أو لمنفعة أجيال سابقة.

---

[1] لمزيد من التفصيل، أنظر : عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 309

و الجدير بالذكر هنا أنّ نظرية "التضامن الاجتماعي" تُقرر إلزام الفرد بدفع الضريبة انطلاقاً من قدرته المالية و التكليفية، لا حسب استفادته بالخدمات العامة، و يُشكل هذا أساساً مهماً لقاعدة العدالة الضريبية في العصر الحديث.

و سواء كانت الرابطة بين الأفراد و الدولة سياسية (الجنسية)، أو اجتماعية (الإقامة)، أو اقتصادية (مثل ممارسة نشاط اقتصادي أو التمتع بملكية أو ثروة تُحقق دخلاً معيناً داخل إقليم الدولة)، فإنّ نظرية "التضامن الاجتماعي" هي السائدة في الوقت الراهن، و هكذا يُصبح التضامن القائم بين أفراد المجموعة السياسية الواحدة التي تُمثلها الدولة، هو الأساس الذي تستند إليه الدولة في فرض الضرائب، و يلتزم بموجبه المكلفين بأداء هذا الواجب.

المطلب الثاني : القواعد الأساسية للضريبة.

تماشياً مع مصلحة المكلف من جهة و مصلحة الخزانة من جهة أخرى، فإنه يجب على المُشرِّع و هو بصدد تقرير النظام الضريبي للدولة، الاسترشاد ببعض القواعد الأساسية هي : العدالة أو المساواة – اليقين – الملاءمة في الدفع – و الاقتصاد في نفقات الجباية، و قد وُجدت هذه القواعد منذ "آدم اسميث" و لا زالت قائمة إلى الآن، و إذا كان التقليديون يعتبرونها قواعد أساسية –رغم اختلافهم مع اسميث في مفهوم العدالة– فإنّ الفكر الحديث يرى صحة هذه القواعد لكنها ليست ملزمة إلاّ في الحدود التي لا تتنافى فيها مع اعتبارات أكثر أهمية، إذ يتوقف كلّ شيء في نهاية الأمر على الأغراض المقصودة من الضرائب.[1]

1– قاعدة العدالة :

يُقصد بالعدالة الضريبية مراعاة القدرات المالية للمكلفين أثناء فرض الضريبة، و هو ما يعني تقسيماً عادلاً للعبء العام بين كافة المواطنين. و لقد تطوّر مفهوم العدالة بتطور المجتمع، حيث كان التقليديون (أمثال آدم اسميث) و علماء المالية العامة آنذاك يرون بضرورة الأخذ بالضريبة "النسبية" من أجل تحقيق المساواة في معاملة الجميع و منع التحكم في فرض الضرائب بتغيير السعر الذي يُطبق من شخص لآخر أو من فئة اجتماعية لأخرى. أمّا في العصر الحديث فقد اتجهت أنظار علماء المالية العامة نحو الضريبة "التصاعدية" نظراً لأنها

[1] الدكتورة زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". بيروت 1994. ص. 124

تُحقق عدالة أكثر من الضريبة النسبية، حيث تُميِّز بين الأفراد بحسب مقدرتهم التكليفية، و تُمثل في نفس الوقت وسيلة معالجة فعالة للحدّ من التفاوت في توزيع الدخل القومي بين فئات المجتمع و أفراده، و تقتضي العدالة هنا "عمومية" الضريبة، و التي تعني أن تُفرض على جميع الأشخاص و كافة الأموال. غير أنه [1] أصبح من الملاحظ أنّ فكرة العمومية الضريبية أخذت منحى ذا أبعاد سياسية، اقتصادية، و اجتماعية، مثل حماية بعض السلع المحلية بالتشديد على منافسيها، أو تخفيض الضريبة على المتزوجين تشجيعاً للنسل أو العكس، كذلك تخفيض الضرائب على مداخيل الإيجارات تشجيعاً للمستثمرين في هذا المجال للمساهمة في حلّ المشاكل السكنية الاجتماعية، من هنا أصبح المُشرِّع يأخذ مجموعة من الاستثناءات —من عمومية الضريبة- من أجل تحقيق عدالة أكبر، هذه الاستثناءات يتم اللجوء إليها نتيجة اعتبارات يراها المشرِّع ضرورية.

و إذا كان التقليديون يرون أو يُفضلون نسبية الضريبة من أجل تحقيق العدالة، في حين يُفضل المحدثين الضريبة التصاعدية فإنها تكون مستحيلة التحقيق (التصاعدية) مع الضرائب غير المباشرة و المباشرة في بعض الأحيان، و هذا ما يُبرّر عدم التخلي عن الضريبة النسبية، و يجعل معظم القوانين الضريبية تجمع بين التصاعدية و النسبية على الدخل باعتباره يخضع للنوعين من الضرائب، و يُقرّ المشرِّع الموريتاني بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين في شكل تصاعدي إلى جانب الضريبة على أرباح الشركات في شكل نسبي.

و تحقيقاً للعدالة الاجتماعية فإنّ التشريعات المالية في مختلف الدول تأخذ في الاعتبار عند تقرير الضريبة شخصية الممول و مركزه المالي و حالته الاجتماعية، و لهذا اصطُبغت كثير من الضرائب بصبغة شخصية، و اصبح نطاق الضرائب التي لا تأخذ بالصيغة الشخصية، أي ما يُطلق عليه الضرائب العينية مقصوراً على الضرائب غير المباشرة بأنواعها المختلفة.[2]

---

[1] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 11

[2] الدكتورة زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 125

2- قاعدة اليقين :

يُقصد بقاعدة اليقين أن تكون الضريبة معلومة و واضحة بالنسبة للممول بشكل يقيني لا غموض فيه و لا تحكم، و ذلك فيما يتعلق بتحديد الوعاء، السعر، و ميعاد الوفاء، و طريقة الدفع، فمراعاة هذه القاعدة تجعل الممول على علم بالتزاماته قبل الدولة، و بالتالي تجعله قادراً على الدفاع عن حقوقه ضدّ أيّ تعسف أو سوء استعمال للسلطة من جانبها. و لكي يتحقق اليقين بهذا المعنى يلزم أمرين اثنين : [1]

أولهما : أن تكون التشريعات المالية و الضريبية واضحة جلية بحيث يفهمها عامة الناس دون عناء أو التباس.

و ثانيهما : أن تجعل الدولة في متناول المكلفين، جميع القوانين المتعلقة بما تُقرره من ضرائب و ما يتفرع عنها من قرارات و لوائح و تعليمات، و ذلك عن طريق النشر و الإيضاح في الجريدة الرسمية أو بإحدى وسائل النشر الأخرى.

3- قاعدة الملاءمة في الدفع : [2]

و مضمونها وجوب تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلاءم مع الظروف الشخصية للممول، و على الأخص فيما يتعلق بميعاد التحصيل و طريقته و إجراءاته، و من هذه الناحية يُعتبر الوقت الذي يُحصل فيه الممول على دخله أكثر الأوقات ملاءمة لدفع الضريبة المفروضة على كسب العمل و على إيراد القيم المنقولة، و قد نتج عن ذلك قاعدة الاحتجاز عند المنبع و هي إحدى القواعد المتبعة في تحصيل الضرائب.

4- قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية : [3]

تقتضي هذه القاعدة بأنه يجب على الدولة أن تختار طريقة الجباية التي تُكلفها أقلّ النفقات، حتى يكون الفرق بين ما يدفعه الممول و بين ما يدخل خزينة الدولة أقلّ ما يُمكن، و تظهر أهمية هذه القاعدة في العصور الحديثة حيث تتحمل الدولة نفقات كبيرة في سبيل تحصيل الضرائب و مراقبة الممولين حتى لا يتهربوا من دفعها.

---

[1] عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 308
[2] زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 126
[3] المرجع نفسه و الصفحة نفسها.

المبحث الثالث
أهداف الضريبة

لقد ظلّ هدف الضريبة -شأنه في ذلك شأن مفهومها- في تطوّر مستمر مواكبة لتطوّر الأنظمة الاقتصادية و الاجتماعية، الذي واكبه بدوره تطوّر مالية الدولة من المحايدة في العصور القديمة و الوسطى إلى المتدخلة في الوقت الحالي، هكذا ظلت أهداف الضريبة في الفكر المالي التقليدي تختلف عنها في الفكر المالي الحديث.

المطلب الأول : أهداف الضريبة في الفكر المالي التقليدي.

لقد أدّت فكرة حياد الدولة في تلك الآونة إلى حياد المالية العامة و بالتالي اقتصرت أهداف الضريبة على الجانب المالي فقط، و كان التقليديون آنذاك يهتمون بالضريبة التي تجلب أكبر قدر ممكن من الإيرادات للدولة الشيء الذي يتطلب ثلاثة شروط هي :

أ) إنتاجية الضريبة :

و تعني أن تأتي بأكبر حصيلة صافية بعد خصم نفقات التحصيل، من هنا جاء تفضيل الضرائب التي تتوافر فيها القواعد الأساسية للضريبة (العدالة، اليقين، الملاءمة، و الاقتصاد).

ب) ثبات الضريبة :

و يعني أن لا تتأثر حصيلة الضريبة بالتغيرات التي تطرأ على النشاط الاقتصادي خاصة في فترات الانكماش الاقتصادي (الكساد).

جـ) مرونة الضريبة :

أي أن لا تكون الزيادة في سعرها تؤدّي إلى انكماش في وعائها، و معنى ذلك أنّ حصيلتها تزيد بزيادة سعرها، أمّا إذا حدث عكس ذلك فإنّ الضريبة غير مرنة، و لهذا انتهى معظم التقليديين إلى تفضيل الضرائب غير المباشرة خاصة ضريبة الاستهلاك، التي تذوب في ثمن السلعة أو الخدمة و لا تؤدّي لشعور المكلف بها و تتميز بحصيلة كبيرة حتى في فترة الانكماش حيث يرى التقليديون أنّ الاستهلاك الضروري لا ينخفض إلاّ بنسبة أقلّ من نسبة انخفاض الدخول في فترة الانكماش.

و لّما كانت نشأة النظام الرأسمالي تتطلب تشجيع أصحاب رؤوس الأموال على زيادة تراكم رأس المال فقد كان ذلك أحد العوامل التي جعلت التقليديين يُفضلون الضرائب غير المباشرة على غيرها من أنواع الضرائب الأخرى، و إضافة إلى هذا العامل فقد كان هناك عامل آخر و هو رغبة التقليديين في الدفاع عن مصالح الطبقة الرأسمالية آنذاك، فقد كانوا يرون أنّ الضرائب التي تمسّ الدخول و الثروات (الضرائب المباشرة) غير مرغوب فيها، من هنا جاء اعتراضهم على الضريبة التصاعدية و إقرارهم للضرائب النسبية في المقابل.[1]

المطلب الثاني : أهداف الضريبة في الفكر المالي الحديث.

لقد عجز النظام الرأسمالي عن التصدي لأزمة الكساد العالمي عام 1929م، و عن تحقيق التوازنات التلقائية عن طريق السوق في حياد تام للدولة، فاستدعى الأمر تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي لتأخذ على عاتقها تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية و الاجتماعية، و توفير بعض الخدمات الضرورية، فتم تكييف الأدوات المالية -بما فيها الضريبة- مواكبة للتطوّر الذي طرأ على دور الدولة من الحارسة إلى المتدخلة. هكذا أصبحت الضريبة وسيلة فاعلة و مؤثرة ضمن الوسائل المستخدمة من طرف الدولة في التدخل وفقاً للظروف و الحاجات و أصبحت تُساعد على :

- الحث و التحريض على النمو السكاني و الاستثمار بواسطة الإعفاءات و التخفيضات ...
- معالجة الاختلالات التي تحدث في السوق على مستوى الأسعار بتخفيضها من أجل حماية المستهلك، أو زيادتها من أجل صرف النظر عن استهلاك بعض السلع و كبح بعض أشكال توظيف الأموال و ذلك بزيادة العبء الضريبي.
- حماية المنتجات و الصناعات المحلية من المنافسة الأجنبية بزيادة الرسوم الجمركية عليها.
- إعادة توزيع الدخل و الثروة بشكل عادل عن طريق إعفاء الطبقات ذوي الدخول المتدنية و رفع الضريبة في المقابل على أصحاب الأموال و العقارات

---

[1] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 16

و الثروات الكبيرة.

- دفع وتائر التنمية و تدعيمها و الحدّ من أخطار الركود الاقتصادي و التضخم.[1]

هكذا لم يتخلى المفهوم المعاصر للضريبة عن مبدأ وفرة الحصيلة و مبدأ العدالة الضريبية و إنما أعطى الصدارة إلى التدخل الاقتصادي -بدل الحياد- و جاء بمدلول جديد للعدالة الضريبية، بحيث لم تعد تقتصر على المساواة أمام الضريبة نفسها من حيث إلزاميتها على كلّ الأفراد، بل أصبحت تتحقق بواسطتها عن طريق إخضاعها للمادة الضريبية وفقاً لمقدرة المكلف و تبعاً لما تجبيه من مواردُ و دخول و إعادة توزيعه في الإنفاق العام، أي أنّ العدالة لم تعد مجرّد قاعدة من قواعد الضريبة، بل أصبحت هدفاً من أهدافها.[2]

و بشكل عام، تسعى الضريبة لتحقيق مجموعة أهداف في أيّ مجتمع كان، هاته الأهداف، اجتماعية، مالية، سياسية و اقتصادية.[3]

الأهداف المالية للضريبة :

إذا كان الفكر التقليدي قد قصّر دور الضريبة في الحصول على الأموال اللازمة لتمويل النفقات العامة، مع حيادها التام أي أن لا تُحدث أيّ تغيير في المراكز النسبية للممولين، فإنّ هذا الغرض المالي للضريبة لا يزال قائماً و يعني في الوقت الحاضر أن تسمح الضريبة بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها تجاه الإنفاق على الخدمات العامة.

الأهداف الاقتصادية للضريبة :

تلعب الضرائب دوراً حاسماً و مهماً في الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي الذي يخلو من التضخم و الانكماش و تُمثل الضريبة في الوقت الحاضر أداة من أدوات التوجيه و الاستقرار الاقتصادي و أهم أهدافها الاقتصادية :

- حماية الصناعات الوطنية.

---

[1] صالح الروبلي : "اقتصاديات المالية العامة". ديوان المطبوعات الجامعية-الجزائر. الطبعة الثانية 1988. ص. 108

[2] علي صحراوي : "مظاهر الجباية في الدول النامية و أثرها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الجبائي-التجربة الجزائرية". مرجع سبق ذكره. ص. 26

[3] لاحظ حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 18-21

- معالجة العجز في ميزان المدفوعات برفع ضريبة الاستيراد و الإعفاء أو التخفيف في المقابل لضريبة التصدير.
- تشجيع بعض أنواع المشروعات.
- توجيه عناصر الإنتاج نحو الفروع المرغوبة من طرف الدولة و العكس.
- التخفيف من حدّة الضغوط التضخيمية و المحافظة على النقد الوطني.
- توجيه نمط استهلاك المجتمع، كالحدّ من استهلاك بعض السلع الكمالية المستوردة.
- قد تُساهم الاقتطاعات الضريبية المفروضة على أصحاب المداخيل المرتفعة في زيادة الاستهلاك الحكومي، و بالتالي زيادة الطلب الكلي التي تُساهم في الوصول إلى مستوى التشغيل التام.
- يعمل استخدام الضرائب في تعبئة الموارد المالية، كتشجيع الادخار أو بالإعفاء الكلي أو الجزئي للمداخيل المودعة لدى البنوك من الضرائب -طبعاً مع مراعاة معدلات التضخم- على تحقيق التنمية الاقتصادية.

الأهداف الاجتماعية للضريبة :

من أهمها :

- التشجيع أو الحدّ من النسل.
- الحدّ من استهلاك بعض المسائل الضارة بالفرد و المجتمع كالكحول و الخمور و غيرها ...
- الحدّ من التفاوت في توزيع الدخول و الثروات بين فئات المجتمع.

الأهداف السياسية للضريبة :

تلعب الضريبة في الوقت الحاضر دوراً مهماً و بارزاً في تحقيق مخططات التنمية الاقتصادية و الاجتماعية العامة. ففرض الرسوم الجمركية أو التخفيف منها على منتجات بعض الدول يُعتبر استعمالاً سياسياً للضريبة.

و كخلاصة عامة فإنّ أهداف الضريبة تتماشى و الأوضاع الاقتصادية و السياسية و كذلك مرحلة النمو التي يجتازها البلد.

المبحث الرابع
التنظيم الفني للضريبة

تقتضي دراسة التنظيم الفني للضرائب التعرّض للأوضاع و الإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة و تحصيلها. و ذلك ابتداءً من تفكير الدولة في فرض الضريبة إلى أن يقوم المكلف بدفعها لخزينة الدولة. و يُمكن اقتصار هذه الدراسة على تحديد الوعاء (المطروح)، المقدار (السعر)، و كيفية التحصيل.

المطلب الأول : وعاء الضريبة Assiette de l'impôt

"يعني الوعاء تحديد المادة الخاضعة للضريبة، و بيان أسلوب الوصول إليها و طرق تقديرها".[1]

و لدراسة وعاء الضريبة نجد أنفسنا مضطرين للإجابة عن الأسئلة الثلاثة الآتية :

أولاً : كيف نُعين الشكل الملموس للمادة الخاضعة للضريبة ؟ أي كيف يتم اختيار أساس فرض الضريبة ؟

ثانياً : بأيّ مناسبة تنشأ الضريبة ؟ أي ما هو الفعل المولد للضريبة ؟

ثالثاً : كيف يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة كماً و كيفاً ؟

الفقرة الأولى : اختيار أساس فرض الضريبة.

تنقسم الضرائب من حيث الوعاء أو المحل إلى :

أ) ضرائب على الأشخاص.

ب) ضرائب على الأموال.

الضرائب على الأشخاص :

و هي التي تتخذ من الوجود الآدمي أو الإنساني للفرد محلاً لها.[2] و تُعتبر من أقدم أنواع الضرائب، و من الأمثلة عليها ضرائب الرؤوس التي كانت معروفة عند العرب و الرومان.

---

[1] الدكتور طارق الحاج : "المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 26

[2] الدكتور عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 341

و تتصف الضرائب على الأشخاص التي تتخذ من الشخص وعاءً لها بالصفات التالية : [1]

- تُفرض على الأشخاص دون اعتبار لمقدرتهم التكليفية.
- ضآلة الحصيلة التمويلية.
- لا يُمكن أن تكون أداة للتوجه الاقتصادي.

و أكبر انتقاد تُواجهه الضريبة على الأشخاص، هو عدم عدالتها لأنها تُصيب جميع الأفراد بلا استثناء سواء الأغنياء منهم و الفقراء.[2] و في هذا العصر لم يبق من الضرائب على الأشخاص سوى بعض الضرائب المستعملة لأغراض سياسية، كشرط دفعها عند ممارسة حق الانتخاب في سويسرا و الولايات المتحدة الأمريكية.[3]

و هكذا و انطلاقاً من المساوئ العديدة للضرائب على الأشخاص تم الانتقال إلى الضرائب على الأموال.

الضرائب على الأموال :

تُصيب الضريبة على الأموال الشخص بصفته صاحب الدخل، أو مالك عقار، أو وارثاً. و تمتاز بالعدالة لأنها تُصيب حجم الأموال التي يملكها المكلف، كما يعيب عليها البعض صعوبة حصر أموال الشخص لاحتساب الضريبة، و إمكانية التهرب الضريبي.

و بخصوص الأموال التي تُصيبها الضريبة يُثار التساؤل عن أيّ المال أكثر دلالة على المقدرة التكليفية للأشخاص، هل هو الدخل ؟ أم رأس المال ؟

و من أجل الإجابة على هذا السؤال ينبغي إعطاء مفهوم لكلّ من الدخل و رأس المال من وجهة نظر ضريبية كي يتسنى لنا التمييز بين الدخل و عناصر الثروة الأخرى حتى لا تُفرض ضريبة الدخل على عناصر من الثروة لا تُعتبر دخلاً من جهة، و حتى لا تفلت من الضريبة عناصر أخرى هي في حقيقتها دخل من الناحية الفنية من جهة أخرى.

---

[1] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 25

[2] طارق الحاج : "المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 54

[3] عبد الأمير شمس الدين : "الضرائب-أسسها العلمية و تطبيقاتها العلمية". المؤسسة الوطنية للدراسات و النشر-بيروت، مصر. الطبعة الأولى 1987. ص. 71

أ) تعريف الدخل :

يُعرف الدخل بأنه قيمة نقدية أو قابلة للتقدير بالنقود، تأتي بصفة دورية أو قابلة للتجدّد من مصدر مستمر أو قابل للاستمرار، قد يتمثل هذا المصدر في ملكية الفرد لوسائل الإنتاج أو في العمل، أو هما معاً.[1]

1) تعريف رأس المال : [2]

يُعرف رأس المال من وجهة نظر الضريبة بأنه مجموع الأموال العقارية و المنقولة التي يملكها الشخص في لحظة معينة، سواء كانت منتجة لدخل نقدي أو عيني أو خدمات، أم غير منتجة لدخل. و لتقدير رأس المال من الناحية الضريبية في أيّ لحظة يجب جرد و تقويم أصول و خصوم المكلف في تلك اللحظة، و تشمل الأصول الأموال المادية من عقارات (رأس المال الثابت) و البضائع و النقود و السندات و حقوق المكلف لدى الغير (الأموال المنقولة) و الأموال المعنوية، كما تشتمل الخصوم على الديون التي للغير على المكلف.

و يُعتبر رأسمال المكلف أو صافي أمواله عبارة عن مقدار الزيادة في قيمة الأصول عن قيمة الخصوم.

2) الضريبة على رأس المال :

إذا كان [3] رأس المال من وجهة النظر الاقتصادية، يقتصر على الأموال المنتجة للسلع و الخدمات، فإنه يتحتم علينا في مجال الضريبة على رأس المال أن نُفرق بين الضريبة على رأس المال، و الضريبة على الثروة أو الذمة. و يُقصد بالضريبة على رأس المال تلك التي تُفرض على رأس المال المنتِج، أي المستخدم في العملية الإنتاجية، بينما يُقصد بالضريبة على الثروة أو الذمة، تلك التي تُفرض على كلّ ما يمتلكه الشخص من الأموال العقارية أو المنقولة و بصرف النظر عن اعتبارات الإنتاجية أو الدخل، أي و بصرف النظر عن دورها في العملية الإنتاجية.

---

(1) الدكتور عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 344

(2) حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 25

(3) أنظر الدكتور عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 345-346

و على الرغم من الأهمية النظرية لهذه التفرقة، إلاّ أنّ العمل قد جرى على استخدام تعبيرات الضريبة على رأس المال و الضريبة على الثروة في غير هذين المعنيين.

و بالنظر إلى مدى شدّة الضريبة على رأس المال، يُمكن التمييز بين نوعين منها : [1]

- الضريبة على رأس المال التي تُدفع من الدخل.
- الضريبة التي تُدفع من رأس المال ذاته (التملك-التركات-زيادة قيمة رأس المال ...).

و فيما يتعلق بالضريبة على رأس المال التي تُدفع من الدخل تتخذ من رأس المال وعاءً لها، لكنّ أداءها لا يؤدّي إلى اقتطاع جزء من رأس المال، لكونها تُفرض بمعدّل معتدل، يُسدّده المكلف دون أن يلجأ إلى بيع جزء من رأسماله، و تتفق مع الضريبة على الدخل في كونهما تُدفعان من الدخل و تختلف عنها في كون الضريبة على الدخل تتخذ من الدخل وعاءً لها، بينما هي تتخذ من رأس المال وعاءً لها. كما تمتاز الضريبة على رأس المال التي تُدفع من الدخل بأنها تمسّ كلّ الثروات كالتحف والمجوهرات التي لا تدُر دخلاً نقدياً، كما يُعاب عليها أنها لا تمسّ الدخل الناتج عن العمل، لأنه ليس ناتجاً عن رأس المال.

أمّا الضريبة التي تُفرض على راس المال ذاته، فإنها تتخذ عدّة أشكال :

ضريبة التركات :

تُعتبر من أهم الضرائب، و تقتطع جزءً من رأس المال باعتباره وعاءً لها، و لا يوجد تشريع ضريبي حديث إلاّ و يفرض هذه الضريبة.

الضريبة على زيادة القيمة لرأس المال العقاري أو المنقول :

تُفرض على كلّ زيادة تحصل سواء بصفة دائمة أو دورية، أو عند قيام الدولة بأشغال عامة تنتج عنها زيادة في قيمة العقارات، أو عند انتقال الملكية بالبيع، أو عند إعادة تقييم عناصر الأصول الثابتة (الاستثمارات).

---

[1] أنظر حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 26-27

الضريبة الاستثنائية :

التي تعني فـرض ضريبـة استثنائية علـى راس المـال بمعـدّل مرتفـع، بحيـث لا يتمكـن المكلف من سدادها من الدخل الذي يُنتجه رأس المال و بالتالي يضطر إلى المساس برأس المال ذاته بصفة أو بأخرى، و تهدف إلى الحصول على موارد غـير عاديـة، و مصـادرة جـزء مـن ثروات الآخرين، رغبة في إصلاح هيكل توزيع الثروات في المجتمع (حالة الحرب و الأزمـات الحادة).

و بشكل عام يُمكن تسجيل الملاحظات التالية حول الضريبة على رأس المال :

- أنها تسمح بالوصول إلى جوانب ثروات الفرد التي لا تدُر دخلاً (العقيمة).
- تعمل علـى دفـع أصحـاب رؤوس الأمـوال إلى اسـتثمارها و إدماجهـا في العمليـة الإنتاجية ممّا يترتب عليه مصلحة الاقتصاد الوطني.
- تُساهم في تقليل الفوارق بين الطبقـات و الـثروات و الدخـول، شـرط أن يكـون فرضها محكماً، مخافة أن يؤدّي ذلك إلى التهرب و إخفاء الأموال أو ترحيلها.

و باستعراض ما تقدّم يُمكن القول إجمالاً أنّ المجتمعات المعاصرة (و على الأخص التكوينـات الاجتماعية الرأسمالية) قد شهدت تطوراً كبيراً فيما يتعلق باختيار أساس فرض الضريبة يتمثل في الازدياد المستمر في أهمية الدخل كأساس لفرض الضرائب بدلاً من رأس المـال أو الـثروة بشكل عام، و ذلك على اعتبار أنّ الدخل أكثر تعبيراً عـن المقـدرة التكليفيـة للأفـراد، لكـنّ ذلك لا يعني أن لا توجد ضرائب على رأس المال، فقد شهدت التشريعات الضريبية المقارنـة (و ما زالت تشهد) نماذج لضرائب متعدّدة الأنواع على راس المال و ذلك لاعتبارات كثـيرة من دولة لأخرى ممّا كان له أثره في تنويع الضرائب المفروضة على رأس المال.

ب) الضرائب على الدخل : Impôts sur le revenu

1- مفهوم الدخل الخاضع للضريبة : [1]

لقد سبق و أن أشرنا في فقرة سابقة إلى تعريف الدخل من وجهة النظر الضريبية، غير أنه ينبغي القول هنا أنّ تعريف الدخل يُثير لبساً كبيراً، نظراً للخلاف في مفهومه بين الاقتصاديين و الماليين. فالبعض يُضيق من فكرة الدخل، و البعض يُوسع منها، و لهذه المسألة انعكاس على الحصيلة الضريبية، و يُمكن التفريق بين اتجاهين في تعريف الدخل باعتباره وعاءً للضريبة هما :

التعريف بالمنبع :

و يُعرف الدخل بالنظر إلى المصدر الذي يأتي منه، و هذا التعريف يستلزم عنصر الدورية و الانتظام، و على ذلك الأساس يُعرف الدخل بأنه إيراد (ناتج) دوري.

نظرية الزيادة الإيجابية في ذمة الممول :

تُعتبر أكثر اتساعاً في تحديد الدخل من النظرية السابقة، و تُعرف الدخل بالنظر إلى الزيادة التي تحدث في ثروة الممول، و على ذلك فهي تُعرف الدخل بأنه كلّ زيادة في القيمة الإيجابية لذمة الممول أياً كان مصدر هذه الزيادة -و يعرف هذا الاتجاه بنظرية الميزانية- و بغض النظر عمّا إذا كانت هذه الزيادة من طبيعة دورية، أم من طبيعة غير دورية و غير منتظمة، و عليه فالدخل حسب هذه النظرية لا يقتصر على الإيرادات الناتجة عن استغلال عناصر الإنتاج (رأس المال-العمل- أو هما معاً) بصفة دورية فحسب، بل يشمل أيضاً ما يحصل عليه الممول من دخل بصفة عارضة.* و يُفسر انتشار الأخذ بهذا التعريف أنه يتلاءم مع مبدأ العدالة، بالإضافة إلى تحقيقه زيادة كبيرة في الإيرادات العامة. كذلك فإنه قد يُتخذ وسيلة للوصول إلى عناصر رأسمالية دون أن تُفرض عليها ضريبة رأس المال مستقلة، إذ أنّ غالبية التشريعات الضريبية للدول المتقدمة تُعرف الدخل الضريبي للشركات تبعاً لنظرية

---

[1] لاحظ الدكتورة زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 142-143-144. أيضا حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 31-32

* تدخل في هذا التعريف، أرباح بيع الأسهم و جوائز السندات، دخل تركات الإرث، و أي زيادة في قيمة الأصول الرأسمالية العقارية أو المنقولة سواء تحققت هذه الزيادة عن طريق بيع تلك الأصول أم لم تتحقق.

الميزانية.

و بالرجوع إلى التعريف الأول (التعريف بالمنبع) نجد أنّ اشتراط الدورية و الانتظام فيما يُعتبر دخلاً يؤدّي إلى التضييق من نطاق الدخل.[1] و تستلزم فكرة الدورية و الانتظام أن يتكرّر الحصول على الدخل خلال مدّة معينة، تُقدّر عادة بسنة [2] ، كما تستلزم أيضاً أن يكون مصدر الدخل على درجة من الثبات، بمعنى أن يكون قابلاً للاستمرار مدّة من الزمن، و تتوقف درجة ثبات الدخل و استمراره على طبيعة مصدره (عمل-رأسمال-أو هما معاً)، و هذا الاختلاف في المصدر من ناحية الدوام و الثبات يُبرّر الاختلاف في المعاملة الضريبية للدخول الناجمة عن هذه المصادر. فالدخل الناجم عن العمل يجب أن يُعامل معاملة أخف من تلك التي يخضع لها الدخل الناجم عن رأس المال، و ينعكس ذلك في اختيار سعر الضريبة، و طريقة تحصيلها، و في تقرير الإعفاءات منها.

2- الدخل الإجمالي و الدخل الصافي :

يُقصد بالدخل الإجمالي : كافة الإيرادات التي يحصل عليها الممول نتيجة نشاطه الاقتصادي خلال فترة معينة.[3]

أمّا الدخل الصافي : فهو عبارة عن الدخل الإجمالي بعد خصم تكاليف إنتاجه.[4]

فمثلاً الدخل الإجمالي للموظف يتحدّد حسب عقد العمل ثم تُخصم منه الاقتطاعات الإجبارية كالضمان الاجتماعي و التعويضات ... و بعد إجراء هذه الاقتطاعات يتحدّد الدخل الذي سيخضع للضريبة، و يتضح من هذا أنّ الدخل الصافي أكثر دلالة على المقدرة التكليفية للممول، حيث تتحدّد هذه المقدرة بعد جمع كافة الدخول التي يحصل عليها الممول

---

[1] تبعا لهذه النظرية التي ترجع إلى الماليين التقليديين، فإن كلّ ما يحصل عليه الممول بصفة دورية و منتظمة من أموال أو خدمات يُمكن تقويمها بالنقود يُعتبر دخلاً في نطاق الضرائب. و على ذلك إذا حصل الممول على سلع و خدمات لا يرى التعامل على أمثالها في السوق و لا يتحدّد لها ثمن فلا تُعتبر دخلا و بالتالي لا تخضع للضريبة.

[2] و لذلك لا يعتبر دخلا في منطق هذه النظرية جوائز سداد الأوراق المالية، و الربح الذي يحصل عليه الشخص من عملية واحدة عارضة سواء في البورصة أو في غيرها، ذلك أن كلّ هذه الإيرادات لا تتكرر و ليس من طبيعتها أن تتكرر.

[3] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 32

[4] Luc Weber : « L'état, acteur économique ». Analyse économique du rôle de l'état. 3ème édition-Economica. Paris. France 1997. p. 248

و خصم التكاليف التي يسمح بها القانون منها، لنصل بذلك إلى صافي دخل الممول الذي سيخضع للضريبة. و تجدر الإشارة هنا إلى أنّ تكاليف الدخل تختلف بحسب طبيعة أو نوع الدخل ذاته، فتكاليف الدخل المتحقق من النشاط التجاري و الصناعي غير تكاليف الدخل المتحقق من النشاط المهني أو من دخل الاستغلال العقاري.

و يُمكن تلخيص أهم بنود التكاليف الواجب خصمها من الدخل الإجمالي في : [1]

- نفقات الصيانة، و يُقصد بها المصروفات المتعلقة بالكشف الدوري على المباني و الآلات، و إصلاح أو استبدال الأجزاء التالفة منها، بشرط أن يكون هذا ناتجاً عن الاستعمال العادي لها.
- نفقات الاستهلاك، و يُقصد بها المبالغ التي يقتطعها المشروع سنوياً من أرباحه في مقابل النقص في قيمة ما يمتلكه من أصول إنتاجية، كالمنشآت، و الآلات، نتيجة الاستعمال العادي و ذلك حتى يحتفظ بقيمة رأسماله كاملة و يتمكن من تجديد هذه الأصول حين تُصبح غير صالحة للاستعمال. و يرى البعض أنّ فكرة الاستهلاك يجب أن لا تقتصر على رأس المال دون غيره من مصادر الدخل، و بالذات يجب أن تمتدّ إلى مصدر العمل، كخصم ما يدفعه الشخص من اشتراكات في نظم المعاشات أو التأمينات الاجتماعية و من خصم أقساط التأمين على الحياة من الدخل الإجمالي لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.

و يجب [2] القول هنا أنّ النفقة إذا كانت ضرورية و لازمة للحصول على الدخل فإنها تُعتبر تكلفة يجب خصمها من الدخل الإجمالي، أمّا إذا كانت تُحقق غاية لصاحب الدخل بحيث لا تنقطع بانقطاع العمل أو ترك المهنة فإنها تُعتبر استعمالاً للدخل، فالاستعمال إذن هو الغاية من الدخل، و التكاليف هي الوسيلة للحصول عليه. و يثور تساؤل فيما يتعلق بمبلغ الضريبة ذاتها : هل تُعتبر الضريبة تكلفة لازمة للحصول على الدخل باعتبارها واجبة الدفع إذا تحقق الدخل، أم استعمالاً له باعتبار أنها ليست متصلة مباشرة بتحقيق الدخل ؟ و هنا يُفرّق علماء المالية العامة من الناحية النظرية بين :

---

[1] الدكتورة زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 147
[2] المرجع نفسه. ص. 148-149

الضرائب التي استلزمها قيام الشخص بنشاطه الذي يُنتج الدخل، و التي تُعتبر تكلفة على الدخل لضرورتها مباشرة لتحقيقه، و مثالها الضرائب الجمركية المفروضة على السلع المستوردة و ضرائب الإنتاج المفروضة على إنتاج بعض السلع، و الضرائب المحلية المختلفة، فهذه الضرائب تُخصم من الدخل الإجمالي الذي حققه الممول قبل تطبيق الضريبة المقرّرة.

و الضرائب المفروضة على الدخل ذاته، و التي لا تُعتبر تكلفة واجبة الخصم من الدخل الإجمالي طالما أنها ليست على صلة مباشرة بتحقيق الدخل فهي تُعتبر استعمالاً للدخل و لا فرق في ذلك بينها و بين وجوه الاستعمال الأخرى للدخل.

أمّا من الناحية التطبيقية، فإنّ التشريعيات الضريبية المختلفة لم تتبع حلاً واحداً فيما يتعلق بخصم مبلغ الضريبة من الدخل الإجمالي باعتبارها تكلفة لازمة للحصول على الدخل و إن كانت أغلب هذه التشريعات تأخذ بتلك التفرقة النظرية.

3- أنواع الضرائب على الدخل :

طالما أنّ الدخل يتأتى من مصادر مختلفة، فقد تُفرض ضريبة خاصة بكلّ فرع من فروع الدخل (الضريبة النوعية)، كما قد تُفرض ضريبة على مجموع الدخول المتحققة للممول من كافة فروع الدخل المختلفة بالإضافة إلى الضريبة النوعية (الضريبة على الدخل العام)، أو قد يُقتصر على فرض ضريبة واحدة على دخل الممول كله و بصرف النظر عن اختلاف مصادره (الضريبة الواحدة على الدخل).

الضرائب على فروع الدخل : Impôts cédulaires sur les revenus [1]

في نظام الضرائب النوعية على الدخل، تُفرض ضريبة مستقلة و متميزة على كلّ فرع من فروع الدخل، فتكون الضريبة المفروضة على دخل العمل متميزة عن تلك المفروضة على دخل الاستغلال التجاري و الصناعي، و هكذا. و يمتاز هذا النظام أساساً بـ : [2]

- تنويع المعاملة الضريبية لكلّ نوع من أنواع الدخول ممّا يسمح له بتحقيق الكثير من الأهداف (اقتصادياً : يسمح بالأغراض التدخلية للضريبة في النشاط الاقتصادي،

---

[1] زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 144-145

[2] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 34

و اجتماعياً : يسمح بإعادة توزيع الدخل وفق الأهداف المرجوة من خلال إعفاء أو تخفيف الضريبة على دخل العمل مثلاً و زيادتها على دخل رأس المال).

- يسمح بتجزئة مبلغ الضريبة المطلوب من المكلف ممّا يُخفف نفسياً من حالات التهرب الضريبي. غير أنّ هذا الأسلوب لا يخلو من عيوب، فتعدّد الضرائب يؤدّي إلى الازدواج الضريبي "Double Imposition" كما هو الشأن في فرض الضريبة التكميلية على مجمل المداخيل بجانب الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية.

كما يؤدّي هذا الأسلوب إلى زيادة نفقات التحصيل و صعوبة تحقيق العدالة الضريبية نظراً لصعوبة توحيد المعاملة الضريبية للممولين المتماثلين.

الضريبة العامة على الدخل : Impôt Général sur le Revenu [1]

في نظام الضريبة العامة على الدخل –و الذي لا يتصوّر إلاّ إلى جانب نظام الضرائب على فروع الدخل– تُفرض ضريبة على مجموع الدخول المتحققة للممول من كافة فروع الدخل المختلفة بالإضافة إلى الضرائب المفروضة على كلّ فرع منها على حدة. و تتميز الضريبة العامة على الدخل في رأي أنصارها بإعطاء صورة شاملة و دقيقة عن حالة الشخص المالية لا يُمكن الوصول إليها إذا اقتصرنا على نظام الضرائب على فروع الدخل وحده. و في هذا تحقيق للعدالة الضريبية، حيث يُمكن مراعاة إعفاء حدّ أدنى للمعيشة و الإعفاء للأعباء العائلية بصورة أدق فقط عند النظر إلى حالة الممول في مجموعها. فضلاً عن ذلك فإنّ هذا النظام يُمكّن الدولة من تطبيق التصاعد في الضريبة بصورة أكمل و اعدل ممّا يُساهم في إعادة توزيع الدخل القومي جزئياً بين الفئات الاجتماعية المختلفة لصالح الفئات محدودة الدخل. و نظراً لهذه المزايا للضريبة العامة على الدخل، فإنّ الكثير من التشريعات تأخذ بهذا النظام إلى جانب نظام الضرائب على فروع الدخل.

و يُثير نظام الضريبة العامة على الدخل مسائل متعدّدة أهمها اثنتان :

الأولى : هل تُفرض الضريبة على دخل الفرد أم دخل الأسرة ؟

الثانية : هل تُفرض الضريبة على دخل الأفراد فقط أم على دخل الأشخاص

---

[1] زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 145

الاعتباريين أيضاً ؟

و للإشارة فإنّ التشريعات الضريبية لم تتبع حلاً واحداً بهذا الخصوص.

الضريبة الواحدة على مجموع الدخل :

Impôt Unique sur l'ensemble du Revenu

يقوم هذا الأسلوب على أساس فرض ضريبة واحدة فقط على مجموع الدخل الصافي للممول المتحقق في كلّ الفروع.[1]

و يتميز هذا النظام في رأي أنصاره بالخصائص التالية : [2]

- الملاءمة بالنسبة إلى الممول الذي يُطلب منه تقديم إقرار واحد فقط عن دخله المستمد من كافة الفروع بدلاً من قرارات متعدّدة بتعدّد الفروع.
- السهولة بالنسبة إلى الإدارة المالية التي ستبحث إقرارات الممولين مرة واحدة و تُطبق على دخولهم سعراً واحداً و أحكاماً و إجراءات ربط و تحصيل و طعن واحدة بدلاً من تعدّد كلّ هذا بتعدّد فروع الدخل، و في هذا توفير للوقت و الجهود و النفقات.
- تحقيق العدالة الضريبية في أحسن صورها، لأنه يُعطي صورة شاملة و محدّدة عن المركز المالي للممول و لأعبائه العائلية و المالية المختلفة، و من ثم يُمكن تطبيق السعر المناسب عليه و منحه الإعفاءات و التخفيضات التي تتلاءم تماماً و حالته المالية و العائلية.
- يُمكن في ظلّ هذا النظام التنويع في المعاملة بين أنواع الدخول المختلفة بحسب مصدر الدخل عن طريق إجراء خصم معين في الدخل الناتج عن العمل قبل إدخاله في وعاء الضريبة إلى جانب الدخول المستمدة من المصادر الأخرى.
- أخيراً، يُميز هذا النظام بين الضريبة المفروضة على دخل الشخص الطبيعي و تلك المفروضة على دخل الشخص الاعتباري بما يُلائم طبيعة كلّ منهما.

---

(1) حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 33

(2) الدكتورة زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 145-146

و لأنّ تطبيق هذا النظام يتطلب درجة كبيرة من الوعي الضريبي و المحاسبي لدى المواطنين من جهة، و من المهارة و الكفاءة الإدارية لدى الإدارة المالية من جهة أخرى. فإنه لم يلق التطبيق الناجح إلاّ في الدول المتقدّمة. أمّا في الدول النامية فينتشر العمل بنظام الضرائب على فروع الدخل، نظراً لانخفاض الدخول و عدم كفاءة الجهاز الضريبي و تدنّي مستوى الوعي الضريبي.

الفقرة الثانية : الفعل المولد للضريبة Le fait générateur de l'impôt

يعني النقطة التي تتدخل عندها الدولة لإجبار الأفراد على التنازل عن جزء من المادة التي اختيرت أساساً لفرض الضريبة ؛ و هذه النقطة تختلف باختلاف الضريبة من مباشرة و غير مباشرة، و تُعتبر الضريبة على الدخل و رأس المال من الضرائب المباشرة و الضرائب على الإنفاق (أو الاستهلاك) من الضرائب غير المباشرة. و طالما أنّ الضرائب [1] غير المباشرة تهدف في الواقع و بطريقة غير مباشرة إلى تحميل الدخول بالضريبة عند إنفاقها في شؤون الاستهلاك، و إخضاع رؤوس الأموال (أو الثروات) للضريبة عند تداولها، في حين أنّ الضرائب المباشرة تتخذ من الدخول و رؤوس الأموال وعاءً ثابتاً و مستقراً إلى حدّ كبير، فإنّ الدخول و رؤوس الأموال هما في النهاية المصدرين اللذين يُصيبهما الحدث الضريبي بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، و لكن قبل التعرّض للمناسبات الرئيسية التي تُفرض بمناسبتها الضرائب على الدخل و الثروة، يجدر بنا الوقوف عند أهم المعايير المقترحة للتفرقة بين الضرائب المباشرة و غير المباشرة.

1- معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة و غير المباشرة :

يُعتبر تصنيف الضرائب إلى مباشرة و غير مباشرة التصنيف الشائع في الوقت الحالي. و لمّا كان من غير السهل التمييز بين هذين النوعين من الضرائب، فقد أجمع كتّاب و مفكرو المالية العامة على وضع معايير يُمكن الاسترشاد بها في التمييز بينهما و هذه المعايير هي :

---

[1] لاحظ عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 349

أ) معيار الثبات :

و طبقاً لهذا المعيار تُعتبر الضريبة مباشرة إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات و الاستمرار النسبيين (ضريبة الدخل أو رأس المال)، بينما تُعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كانت مفروضة على وقائع و تصرفات عرضية تتميز بالتقطع وعدم الثبات (مثل الضرائب على الإنتاج أو الاستهلاك أو المبيعات أو تسجيل العقود ...). و يُعتبر هذا المعيار من أفضل [1] المعايير المستخدمة في التمييز بين الضرائب المباشرة و غير المباشرة، و مع ذلك فقد وُجهت له انتقادات بخصوص الضرائب على التركات التي تُعتبر جزءً من الضرائب على رأس المال، فهي تُعتبر حسب هذا المعيار ضريبة غير مباشرة لأنها تُفرض بمناسبة واقعة عرضية، هي واقعة الوفاة و انتقال الثروة، و مع ذلك يرى بعض الكتاب أنها ضريبة مباشرة لأنها تُفرض على رأس المال و ليس على تداوله و انتقاله.

ب) معيار التحصيل :

و هو معيار إداري يعتمد على طريقة تحصيل الإدارة المالية لدين الضريبة و يتلخص هذا المعيار في اعتبار الضريبة مباشرة إذا كانت تُحصّل بمقتضى جداول اسمية يُدوّن فيها اسم الممول و مقدار المادة الخاضعة للضريبة و المبلغ الواجب تحصيله، و تُعتبر الضريبة غير مباشرة إذا لم تكن تحصل بهذه الطريقة و إنما بمناسبة حدوث وقائع أو تصرفات معينة، كاجتياز السلعة المستوردة للدائرة الجمركية (الضرائب الجمركية) أو قيام الأفراد باستهلاك سلعة معينة (ضرائب الاستهلاك).[2]

و رغم وضوح هذا المعيار فإنه لا يُمكن الأخذ به من الناحية العلمية للتفريق بين نوعي الضرائب نظراً لاختلاف المعايير الإدارية من دولة لأخرى، فمثلاً الضرائب على دخل السندات و الأسهم تُجبى في فرنسا دون جداول و مع ذلك لا يشك أحد في أنها ضرائب مباشرة من وجهة نظره العلمية.[3]

---

[1] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 30

[2] عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 350

[3] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 29

جـ) المعيار العلمي (المعيار الاقتصادي) :

و يُسمى أيضاً معيار نقل العبء الضريبي، و تبعاً لهذا المعيار تُعدّ الضريبة مباشرة إذا كان المكلف بها قانوناً هو من يتحمل عبئها بشكل نهائي مثل ضريبة الدخل و الضرائب على رأس المال، أمّا إذا تم نقلها من مكلف إلى آخر مثل الضريبة على الإنتاج أو الاستهلاك، فإنها تُعتبر ضريبة غير مباشرة. و نظراً لكونه يحصر وصف الضريبة في طريقة التحصيل، فإنّ هذا المعيار لا يخلو هو الآخر من نقائص ذلك أنه يعتبر الضريبة على الأرباح التجارية و الصناعية ضريبة غير مباشرة لأنّ التاجر يستطيع أن ينقل عبئها إلى زبنائه عن طريق رفع أسعار البيع، أو إلى عماله عن طريق خفض الأجور، في حين أنّ الفكر المالي يُسلّم بأنها ضريبة مباشرة.

و هناك آراء أخرى تُميز بين نوعي الضرائب المشار إليهما على أساس الاستعانة بفكرة المقدرة التكليفية للممول، فالضرائب المباشرة هي التي تُراعي الظروف الشخصية للمكلف، أمّا الضرائب غير المباشرة فهي التي لا يُمكن معها إعمال فكرة شخصية الضريبة أو مراعاة هذه الظروف.[1]

و رغم ذيوع التفرقة بين الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة، فإنه لا يوجد حتى الآن معيار دقيق و منضبط يكفي للتمييز بين هذين النوعين من الضرائب. فإذا اعتبرنا [2] أنّ الضرائب تكون مباشرة إذا فُرضت على الدخل عند إنتاجه، و غير مباشرة إذا فُرضت على الدخل عند إنفاقه، فإنّ الضرائب المباشرة تختلف عن الضرائب غير المباشرة **أولاً** في أنّ الأولى (في الأنظمة الرأسمالية متقدّمة كانت أو متخلفة) يدفعها (باستثناء الضرائب المباشرة على الأجر) ذوو الدخول المرتفعة وفقاً لمقدرتهم التكليفية، بينما يتحمل الضرائب غير المباشرة جمهرة السكان ذوو الدخول المحدودة على نحو لا يتناسب مع مقدرتهم التكليفية (إذ أنّ مقدار الضريبة يكون واحداً بالنسبة لكلّ جزء من الدخل المنفق بصرف النظر عن من يقوم بالإنفاق، كما أنّ نسبة الاستهلاك إلى الدخل تقلّ عند ذوي الدخول المرتفعة، و من ثم يقلّ عبء الضريبة غير المباشرة كلما ارتفع مستوى الدخل). و **ثانياً** في أنّ زيادة الضرائب غير

---

[1] الدكتور عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 351

[2] المرجع نفسه. ص. 352

المباشرة (عن طريق رفع الأسعار) تحتوي على عنصر تضخمي، بينما تؤدّي الزيادة في الضرائب المباشرة إلى عكس ذلك، إذ هي تُنقص من الدخول المعدّ للإنفاق.

و فيما يلي جدول يُلخص مزايا و عيوب الضرائب المباشرة و غير المباشرة :

جدول رقم (1-1) : مزايا و عيوب الضرائب المباشرة و غير المباشرة.

المزايا و العيوب	الضرائب المباشرة	الضرائب غير المباشرة
المزايا	**1- ثبات الحصيلة** : إذ تُفرض على عناصر تتمتع بالثبات النسبي و ليست سريعة التغير من هنا تكون حصيلة الضرائب المفروضة عليها ثابتة أيضاً. **2- مرونتها** : بالإمكان زيادة حصيلة هذا النوع من الضرائب كلما اقتضت الحاجة و ذلك برفع سعر الضريبة. **3- عدالتها** : و ذلك من خلال توزيع الأعباء الضريبية وفقاً لمقدرة المكلفين على الدفع. **4- قلة تكاليف جبايتها** : حيث أنها تُفرض على عناصر ظاهرة يسهل حصرها و بالتالي ليست هناك حاجة إلى وقت و جهد كبيرين للوصول إليها.	**1- مرونتها و ارتفاع حصيلتها** : نظراً لاتساع نطاقها حيث تشمل الإنتاج، الاستهلاك، المبيعات ... و يُساهم كافة المواطنين في أدائها إلى جانب سهولة دفعها دون أن يشعر المواطن بوطأتها و بالإمكان أيضاً رفع أسعارها ممّا يُمكّن من زيادة حصيلتها. **2- السرعة في تحصيلها و تدفقها المستمر خلال السنة المتعلقة بها** : لأنّ عمليات الإنفاق و التداول تتوالى بطريقة مستمرة على مدار السنة.
العيوب	**1- بطئ الحصيلة** و مرور فترة بين استحقاق الضريبة و توريدها للخزينة. 2- **ضخامة العبء الضريبي** تدفع المكلف إلى التهرب الضريبي.	**1- عدم عدالتها** : لأنّ عبء الضرائب غير المباشرة بشكل أكبر على ذوي الدخول الصغيرة منه على ذوي الدخول المرتفعة، حيث يُخصص الفقراء النسبة الأكبر من دخلهم للاستهلاك، كما أنّ حصيلة الضرائب ترتكز أكثر على السلع الضرورية منها على السلع الكمالية. **2- ارتفاع تكاليف جبايتها** : لأنّ جبايتها تتطلب إجراءات تقدير و مراقبة و نفقات تحصيل ... ممّا يرفع من تكاليف جبايتها.

الجدول من إعداد الطالب.

المصدر : الدكتور طارق الحاج : "المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 56-57-58

2- المناسبات الرئيسية لفرض الضريبة على رأس المال (أو الثروة) و الدخل : [1]

إذا اختيرت الثروة أو رأس المال بالمفهوم الضريبي المشار إليه سابقاً، فإنّ أهم صعوبة يُصادفها فرض الضرائب هنا هي تقدير هذه الثروة أو رأس المال، و من ثم استلزم الأمر انتهاز فرصة إعادة تقديرهما بواسطة الأفراد مناسبة لفرض الضريبة، و هنا تدخل ضريبة انتقال الملكية عن طريق البيع أو بغير مقابل كما في حالة الميراث (ضريبة التركات).

أمّا إذا اختير الدخل أساساً لفرض الضريبة، فتكون المناسبة هنا إمّا الحصول على الدخل و إمّا إنفاقه.

فإذا كانت المناسبة هي الحصول على الدخل فتتخذ الضريبة أحد الأشكال المشار إليها في الفقرة الثالثة من هذا المبحث و المتعلقة بأنواع الضرائب على الدخل.

أمّا إذا كانت المناسبة هي فرض الضريبة على الدخل عند إنفاقه فإننا نكون بصدد ضرائب مختلفة تقع في المراحل التي تمر بها السلع و الخدمات من المنتج إلى المستهلك، و يتم ترتيب هذه المراحل بالشكل التالي :

المرحلة الأولى : من المنتج إلى تاجر الجملة.

المرحلة الثانية : من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة.

المرحلة الثالثة : من تاجر التجزئة إلى المستهلك.

و اختيار إحدى هذه المراحل كمناسبة لفرض الضريبة أمر يتوقف لحدّ كبير على ضمان سهولة التحصيل، فقد تُفرض الضريبة عند الإنتاج و تُحصلها الإدارة من المنتج و تُسمى رسم الإنتاج Taxe de production. كما قد تُحصل من تاجر الجملة في صورة ضريبة على رقم الأعمال Taxe sur le chiffre d'affaire. كما قد تُحصل من التاجر المستورد في شكل رسوم جمركية Droits de douane.

و أياً كانت المناسبة التي تُفرض فيها الضريبة خلال مراحل انتقال السلع من المنتج إلى المستهلك فإنّ الضريبة تُضاف إلى الثمن و يتحملها المستهلك الأخير من خلال الأسعار و بالتالي فإنّ استهلاكه لدخله هو مناسبة تحمله في النهاية للضريبة المفروضة على إنفاق

---

[1] الدكتور عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 353-354-355

الدخل.

الفقرة الثالثة : التحديد الكيفي و الكمي للمادة الخاضعة للضريبة.

1- التحديد الكيفي للمادة الخاضعة للضريبة : [1]

يُقصد به تحديد المقدرة التكليفية للمكلف عن طريق التعرّف على حدود المادة الخاضعة للضريبة باستبعاد ما يُقرّر القانون استبعاده حتى لا يخضع للضريبة. و طالما أنّ الضريبة أصبحت تُفرض على الأموال و ليس على الأشخاص و ذلك تماشياً مع المقدرة التكليفية للمكلف فإنه يجب التفريق بين فكرتي عينية الضريبة و شخصيتها.

فالضريبة العينية Impôt réel هي التي تُفرض على الأموال دون النظر إلى المركز الشخصي أو العائلي أو حتى الاجتماعي للمكلف، فهي تُفرض على المقدرة التكليفية و لكن هذه المقدرة تختلط بالمال نفسه، إذ لا تكون لظروف صاحب المال أي اعتبار عند فرض هذه الضريبة. و أهم ما يُميزها البساطة و سهولة التطبيق، و عدم احتياجها إلى جهاز ضريبي على درجة عالية من الكفاءة، كما أنها تُبعد الإدارة عن التدخل في شؤون المكلف فلا تُضايقه بوسائل التقدير و المعاينة.

أمّا الضريبة الشخصية Impôt personnel فإنها تُفرض على المال و لكن مع مراعاة المركز الشخصي للمكلف و ذلك بإدخال مجموعة من العوامل تسمح بتشخيص الضريبة على نحو يُحقق العدالة و المساواة. و يترتب على ذلك أنه كلما ازداد عدد العوامل التي تؤخذ في الاعتبار كلما ازدادت درجة شخصية الضريبة و يُصبح فرضها أكثر ارتكازاً على المقدرة التكليفية الحقيقية للمكلف.

و باستخدام معيار العينية أو الشخصية أو هما معاً، يُمكن تحديد حدود المادة الخاضعة للضريبة عن طريق استبعاد الثروة أو الدخل الذي يخرج من نطاق تطبيق الضريبة، و من ثم يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة تحديداً كيفياً.

---

[1] الدكتور عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 356-357

2- التحديد الكمي للمادة الخاضعة للضريبة :

يُمكن التمييز هنا بين نوعين من طرق التقدير يختلفان في درجة الدقة في التقدير و هما : التقدير التقريبي و التقدير التحديدي.

أ) التقدير التقريبي :

يعتبر طريقة غير مباشرة من طرق التقدير الكمي للمادة الخاضعة للضريبة و يدخل في هذا النوع من التقدير طريقتا : التقدير على أساس المظاهر الخارجية و التقدير الجزافي.

طريقة التقدير على أساس المظاهر الخارجية :

Les signes extérieurs ou indices

طبقاً لهذه الطريقة يتم تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة بالاعتماد على بعض العلامات و المظاهر الخارجية التي تُسهل معرفتها، و مثال ذلك عدد العمال المشتغلين لدى الممول، عدد السيارات، إيجار المنزل، عدد الآلات المستخدمة ...

و هنا نلاحظ أنّ الضريبة لا تُفرض على المادة الخاضعة للضريبة و إنما تُفرض على المظاهر الخارجية. و تتميز هذه الطريقة بالبساطة، و الحفاظ على أسرار المكلف و عدم تدخل الإدارة المالية في شؤونه المهنية، إلاّ أنها لا تسمح بتوزيع العبء الضريبي توزيعاً تناسبياً وفقاً للمقدرة التكليفية، كما تزيد من عينية الضريبة في الوقت الذي تُهمل فيه الجوانب الشخصية لها لعدم وصولها إلى الدخول التي لا تدلّ عليها المظاهر الخارجية. كما قد تدفع الممول إلى التهرب عن طريق التقليل من المظاهر الخارجية. كما تتميز بعدم مرونة الحصيلة الضريبية إذ أنّ التغير في الدخول قد لا يتزامن مع التغير في المظاهر الخارجية التي قد تظلّ ثابتة مدّة طويلة. و لهذا فإنّ اغلب التشريعات الضريبية قد عدلت عن هذه الطريقة و إن كانت الإدارة المالية الحالية تلجأ إليها في بعض الأحيان كوسيلة لمراقبة إقرارات المكلفين و التأكد من ضمان سلامتها، و ذلك بمقارنة هذه المظاهر مع مقدار الدخل الذي حدّده كلّ منهم.

طريقة التقدير الجزافي : Méthode forfaitaire [1]

طبقاً لهذه الطريقة يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقديراً جزافياً على أساس بعض القرائن التي يُحدّدها المشرِّع الضريبي و التي تُعتبر دالة على مقدار دخل المكلف. هنا نكون أمام ما يُسمى بالجزاف القانوني Le forfait légal و قد يحدث ألاّ يُحدّد المشرِّع القرائن التي تلتزم الإدارة المالية بتأسيس تقديرها عليها تاركاً لها حرية إجراء هذا التقدير عن طريق مناقشة الممول و الاتفاق معه على رقم معين يُمثل مقدار دخله، و تُسمى هذه الطريقة بالجزاف الاتفاقي Le forfait conventionnel. و عادة ما تكون هذه القرائن (مثل القيمة الإيجارية للأراضي العقارية، رقم أعمال التاجر ...) لها علاقة مباشرة بالثروة أو الدخل الخاضع للضريبة، و لهذا فإنه في التقدير الجزافي لا تُفرض الضرائب على المظاهر الخارجية، و إنما على المادة الخاضعة للضريبة ذاتها، مقدّرة تقديراً جزافياً. و لهذه الطريقة مزاياها، إذ أنّ اتباعها لا يؤدّي إلى التدخل في شؤون المكلف المالية الخاصة و بالتالي يُعتبر صعباً على الإدارة المالية. غير أنه يُعاب عليها عدم قيامها على أساس التحديد و من ثم بُعدها عن العدالة و الحقيقة، و لهذا فإنّ دلالتها عادة ما تكون نسبية و يكون للمكلف الحق في أن يُثبت القيمة الحقيقية لدخله أو ثروته التي قُدّرت تقديراً جزافياً.

ب) التقدير التحديدي :

يُعتبر طريقة مباشرة لتقدير المادة الخاضعة للضريبة، و فيه يتم التمييز بين :

طريقة الإقرار من المكلف :

Méthode de la déclaration par le contribuable

يقوم نوع من التعاون بين المكلف و الإدارة بمقتضاه يُقدّم المكلف للإدارة المالية إقراراً عن ثروته أو دخله أو عن المادة الخاضعة للضريبة بصفة عامة، باعتباره أدرى الناس بذلك، و تعتمد الإدارة هنا على حسن نية المكلف و أمانته، و لكنها تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة الإقرار بطرق مختلفة أو في تعديله إذا بُني على غش، و ميزة الإقرار هنا –عندما يسلم من الغش– أنه يؤدّي إلى تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقديراً منضبطاً يسمح بأن

[1] الدكتور عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 358-359

تؤخذ في الاعتبار كافة العناصر التي تُحقق شخصية الضريبة عن طريق التعرف على كافة دخول المكلف و كذلك الأعباء التي يتكفل بها. أمّا عن المساوئ التي قد تنجم عن هذه الطريقة فتتمثل أساساً في إمكانية لجوء الممول إلى التقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة، و بذلك إمكانية التهرب و الغش الضريبيين، كما أنه يؤدّي إلى تدخل الإدارة في شؤون المكلف و التعرف على تفاصيل حياته بأساليب قد لا تكون لائقة.[1]

طريقة الإقرار من الغير : Méthode de la déclaration par un autre

في هذه الحالة يقوم شخص آخر غير المكلف بتقديم إقرار إلى الإدارة المالية يُحدّد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة. و الأصل هنا أن يكون هذا الغير مديناً للمكلف بمبالغ تُعتبر ضمن الدخل الخاضع للضريبة، و مثال هذا أن يتولى صاحب العمل تقديم إقرار إلى الإدارة المالية بالمبالغ المستحقة لديه للعاملين عنده و الخاضعة للضريبة على المرتبات، و غالباً ما يصحب تقديم الغير للإقرار حجزه لمبلغ الضريبة المستحقة على دخل المكلف و توريده إلى الإدارة المالية و هو الأمر الذي يُعرف بطريقة الحجز عند المنبع.[2] و يجب التنبيه هنا إلى أنّ هذا الإقرار يخضع لرقابة الإدارة الضريبية مخافة أن يتفق الممول مع الغير على التهرب من الضريبة.[3]

طريقة التقدير الإداري : Evaluation administrative [4]

في هذه الطريقة تتولى الإدارة المالية مهمة تقدير دخل المشرِّع دون أن يُقيدها المشرِّع الضريبي بقرائن أو علامات، فتتمتع الإدارة في هذه الحالة بحرية واسعة في الالتجاء إلى كافة الأدلة التي تكشف عن مقدار دخل المكلف الخاضع للضريبة و منها مناقشة المكلف نفسه، و قد يلجأ المشرِّع إلى هذه الطريقة جزاءً على تخلف المكلف عن القيام بتقديم إقراره، أو في حالة ما إذا كان إقراره فيه غش أو عيوب و هنا تتولى الإدارة مهمة التقدير دون أن تلجأ إلى الاستعانة بالمظاهر الخارجية، و دون تبرير تقديرها. و كلما يستطيع المكلف القيام به هنا

---

[1] الدكتور عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 360-361

[2] المرجع نفسه و الصفحة نفسها.

[3] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 39

[4] الدكتور عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 361-362

هو إعادة النظر في تقدير الإدارة إذا ما رأى فيه أنه مبالغٌ فيه. و تتميز هذه الطريقة بقربها من تقدير الدخل تقديراً حقيقياً من طريقتي المظاهر الخارجية و التقدير الجزافي، و أنه يُمكن استعمالها لتقدير كافة أنواع الدخول سواء كانت ظاهرة أو مستترة. إلاّ أنه يُعاب عليها احتمال تعسف الإدارة المالية في التقدير و مغالاتها فيه انحيازاً إلى جانب الخزانة العامة. و لهذا فإنّ العدالة الضريبية تدعو إلى اتباع طريقة التقدير المباشر بواسطة إقرار المكلف، على أن تُراجع الإدارة هذا الإقرار تلافياً لكافة صور التهرب الضريبي.

المطلب الثاني : مقدار الضريبة (أو سعرها) Le taux de l'impôt

بعد انتهاء المشرِّع من حلّ مشكلة الوعاء الضريبي، تثور أمامه مشكلة معدّل أو سعر الضريبة [1]، الذي يُقصد به النسبة بين مقدار الضريبة و المادة المكوِّنة لوعائها (أي مقدارها منسوباً إلى وعائها). فقد يترك [2] المشرِّع سعر الضريبة دون تحديد مكتفياً بتحديد المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله كضريبة مقدّماً ثم يُوزع هذا القدر بين المكلفين وفقاً لأسس معينة، و في هذه الحالة تُسمى الضريبة بـ"الضريبة التوزيعية"، لكن في الغالب أن يقوم المشرِّع الضريبي بتحديد سعر الضريبة في بادئ الأمر فتكون حصيلة الضريبة دالة في سعرها و مقدار المادة الخاضعة للضريبة، و مدى نجاح الإدارة في تحصيل الضريبة، و يُطلق على الضريبة في هذه الحالة "الضريبة القياسية أو التحديدية".

الفقرة الأولى : طريقة التحديد المسبق لحصيلة الضريبة (الضريبة التوزيعية) [3]

يكتفي المشرِّع في الضريبة التوزيعية Impôt de répartition بتحديد المبلغ المالي الواجب تحصيله كضريبة معينة من الأفراد الخاضعين لها. ثم يقوم بتوزيع هذا المبلغ أو الحصيلة على مراحل، بين الأقاليم الإدارية المختلفة، على أن يقوم كلّ إقليم بتوزيع حصته منها على المكلفين بها من سكانه تبعاً لما يملكه كلّ منهم من المادة المفروضة عليها هذه

---

[1] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 35

[2] الدكتور عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 363

[3] أنظر الدكتور عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 363-364 و الدكتورة زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 172-173

الضريبة. و عندئذ فقط يُمكن التعرف على سعر الضريبة الذي يُمثل النسبة بين مقدار الضريبة الذي يدفعه الفرد و مقدار ثروته.

و الواقع أنّ مجال الضريبة التوزيعية إنما يكون في الدول ذات النظم المالية و الإدارية الضعيفة إذ لا يُمكن للدولة في هذه الحالة التأكد من تحصيل الضريبة في حالة فرضها على الأفراد مباشرة فتلجأ إلى توزيع المبلغ المراد تحصيله بين الوحدات الإدارية المختلفة جاعلة كلّ واحدة منها مسؤولة عن تحصيل المبلغ الموزّع على المنطقة التابعة لها.

و تمتاز الضريبة التوزيعية بأنها تُمكّن الدولة من تحديد حصيلة الضريبة مقدّماً، فضلاً عن امتناع المكلفين عن الغش أو التهرب فكلّ ممول تكون له مصلحة شخصية و مباشرة في عدم تهرب واحد من الممولين الآخرين من دفع الضريبة إذ سيزداد في هذه الحالة المبلغ الذي سيتعين عليه دفعه، و من ثم يُمارس كلّ ممول نوعاً من الرقابة على غيره من الممولين ممّا يُقلل من حالات التهرب الضريبي إلى حدّ كبير. كما تمتاز بإشراك مجالس الحكم المحلي في توزيع مبلغ الضريبة الواجب تحصيله ممّا يجعل الممولين على اعتقاد بعدالة المبلغ المفروض نظراً لقرب الهيئة التي تُحدّد هذا المبلغ منهم، فضلاً عمّا في ذلك من نشر نوع من اللامركزية الإدارية، إلاّ أنه يُعاب عليها بُعدها عن التوافق مع الظروف الاقتصادية لأنّ مبلغ الضريبة يُحصل أياً كان مستوى النشاط الاقتصادي، أي سواء كان مرتفعاً أو منخفضاً و بالتالي أياً كانت قيمة المادة الخاضعة للضريبة، الأمر الذي يعني عدم مرونة حصيلتها الضريبية، يُضاف إلى ذلك أنه لا يُمكن مراعاة المقدرة التكليفية للأفراد ممّا يعني انعداماً في العدالة التوزيعية للضريبة، و مع هذه المآخذ اختفى العمل بالضرائب التوزيعية، و لم يعد لها إلاّ أهمية تاريخية.

الفقرة الثانية : الضريبة القياسية أو التحديدية.

يُقصد بالضريبة القياسية أو التحديدية تلك التي يقوم المشرّع بتحديد سعرها مقدّماً دون أن يُحدّد حصيلتها، تاركاً أمر هذه الحصيلة للسعر الذي حدّده و للظروف الاقتصادية.[1] ففي هذه الحالة يقوم المشرِّع بتحديد النسبة المئوية من المادة الخاضعة للضريبة

[1] عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 365

الواجب على المكلف التنازل عنها لخزانة الدولة.[1] و تمتاز هذه الطريقة بالعدالة الضريبية مقارنة مع الطريقة التوزيعية، غير أنّ هذه العدالة تختلف في الضريبة التناسبية عنها في الضريبة التصاعدية.

1- الضريبة النسبية (التناسبية) : Impôt proportionnel

تكون الضريبة نسبية إذا ما تحدّد سعرها بنسبة مئوية لا تتغير بتغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة.[2] أي تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدّل ثابت مهما كان حجم المادة الخاضعة للضريبة، بمعنى أنّ معدّلها لا يتغير بتغير قيمة المطرح الضريبي.[3] و يؤخذ على هذا الأسلوب [4] في تحديد سعر الضريبة أنه غير عادل بالنظر إلى أنّ العبء النسبي للضريبة يكون أكبر بالنسبة للمكلف ذو الدخل الأقل و يكون أقلّ بالنسبة للمكلف ذو الدخل الأكبر (فالتضحية التي يقوم بها شخص ما بالتنازل عن نسبة معينة من دخله تقلّ كلما زاد مقدار هذا الدخل). كما يتميز هذا الأسلوب أيضاً بقلة الحصيلة ممّا لا يخدم الأهداف المالية للخزينة، فلو أُخذ في الاعتبار ضرورة ارتكاز الضريبة على المقدرة التكليفية الحقيقية للمكلف، لأمكن للدولة الحصول على مقدار أكبر من الضريبة (دون تغيير في مستوى دخول الأفراد) إن هي فرّقت بين دخل منخفض نسبياً و آخر أكبر في فرض الضريبة. أي إن هي غيّرت سعر الضريبة نحو الارتفاع كلما ارتفع مستوى دخل المكلف.

2- الضريبة التصاعدية : Impôt progressif

هي التي تُفرض بأسعار مختلفة تبعاً لاختلاف قيمة المادة المفروضة عليها.[5] و مثالها أن تُفرض ضريبة عامة على الإيراد بسعر 10% على المائة أوقية الأولى من دخل الفرد، و 20% على المائة أوقية الثانية، و 30% على المائة الثالثة و هكذا، تزداد حصيلة هذه الضريبة بنسبة أكبر من نسبة ازدياد المادة الخاضعة لها، على العكس من الضريبة النسبية التي تزداد حصيلتها بنفس ازدياد المادة الخاضعة للضريبة.

---

[1] زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 173
[2] المرجع نفسه. ص. 174
[3] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 35
[4] عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 365-366
[5] زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 174

و تنقسم هذه الطريقة إلى أربعة أساليب فنية مهمة يتفاوت مدى اللجوء إليها في التطبيق من دولة لأخرى، بل من وقت لآخر داخل نفس الدولة تبعاً للظروف الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية.

التصاعد الإجمالي أو بالطبقات : Progressivité globale ou par classes

وفق هذه الحالة يتم تقسيم دخول الممولين إلى عدّة طبقات، ثم تُرتب هذه الطبقات تصاعدياً، ثم تُفرض الضريبة بنسب تزداد كلما انتقلنا إلى طبقة أكثر.[1] كما هو موضح في الجدول رقم (1-2).

و تتميز هذه الطريقة بالسهولة، غير أنها تتميز أيضاً بعدم العدالة ذلك أنّ سعر الضريبة يقفز بالزيادة بمجرد زيادة الوعاء و لو بقدر بسيط ممّا يخلق تفاوتاً كبيراً بين دخلين متقاربين.

جدول رقم (1-2) : السلم الضريبي المطبق على التصاعدية الإجمالية.

الدخل (بالوحدات النقدية)	المعدل
0 ⟵ 1000	% 5
0 ⟵ 2000	% 15
0 ⟵ 3000	% 25
0 و أكثر من 3000	% 40

المصدر : حميد بوزيدة. مرجع سبق ذكره. ص. 26

التصاعد بالشرائح : La progressivité par tranches

وفقاً لهذه الطريقة يتم تقسيم الدخل الخاضع للضريبة إلى شرائح (أو أقسام) متساوية أو غير متساوية، و مراعاة لأوضاع المكلف الشخصية يتم إعفاء الحدّ الأدنى للمعيشة، و يزيد معدّل الضريبة كلما انتقلنا من شريحة إلى شريحة أكبر منها في التصنيف حسب المعدلات التصاعدية المرغوبة، إلى أن نصل إلى حدّ معين يَثبت هذا المعدّل كلما زاد الدخل.

[1] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 36

و تجدر الإشارة هنا إلى أنّ هذا الأسلوب مطبق في موريتانيا على الأجور و المرتبات خدمة لهدفين : [1]

أولهما الحصول على إيرادات كبيرة للدولة لأنها تفرض أسعار ضرائب مرتفعة على الدخول المرتفعة. و **ثانيهما** تحقيقاً للعدالة الاجتماعية و حماية محدودي الدخل. و يُوضح الجدول رقم (1-3) سعر هذه الضريبة في موريتانيا :

جدول رقم (1-3) : التصاعد بالشرائح على الأجور (المرتبات) في موريتانيا (1991).

المرتب الشهري (أوقية)	سعر الضريبة
أقل من 4000	معفى
4000 ← 6000	% 6
6000 ← 10000	% 9
10000 ← 20000	% 16
20000 ← 25000	% 21
25000 ← 30000	% 23
30000 ← 40000	% 26
40000 ← 60000	% 30
60000 ← 80000	% 33
80000 ← 100000	% 35
ما فوق 100000	% 39

المصدر : الصوفي ولد الشيباني ولد إبراهيم. مرجع سبق ذكره. ص. 123

وواضح من الجدول أنّ أسلوب التصاعد بالشرائح يتفادى العيوب الموجهة لأسلوب التصاعد الإجمالي، فإذا زاد دخل الفرد عن 25000 أوقية فإنّ الذي يخضع لمعدّل 23% هو فقط هذه الزيادة الجديدة بينما الـ 25000 أوقية تخضع لمعدّل 21%. و يُعدّ هذا الأسلوب

[1] الصوفي ولد الشيباني ولد إبراهيم : "سياسة الإصلاح الاقتصادي في موريتانيا مع الإشارة إلى دور الموازنة العامة في تنفيذها". بحث لنيل درجة الماجستير في الاقتصاد. القاهرة في سبتمبر 1993. ص. 122-123

من أكثر أساليب التصاعد الفنية انتشاراً، و لا يمنع ذلك المشرِّع الضريبي من الجمع بينه و بين أسلوب التصاعدية الإجمالية (بالطبقات) و في هذه الحالة يبحث المشرِّع عن الطبقة التي تنتمي إليها المادة الخاضعة للضريبة و يعمل على أن يخصّ كلّ طبقة بأسعار تصاعدية بالشرائح في جدول خاص، و ذلك إمعاناً و تأكيداً لتطبيق الناحية الشخصية و مبدأ التصاعد في أدق صورة.

التصاعد عن طريق السعر التنازلي : La progressivité par taux dégressif

و يُعرف أيضاً بالضريبة التنازلية، و هو عكس الوضع التصاعدي، و يعني فرض ضريبة بسعر نسبي عام تخضع له المادة المكوّنة للضريبة، ثم يُخفض من هذا السعر النسبي كلما تناقص دخل المكلف و هذا ما يُعرف بـ : La dégressivité par abaissement de taux و يهدف هذا الأسلوب [1] إلى البحث عن المقدرة التكليفية الحقيقية للمكلف، إلاّ أنّ الفرق بينه و بين الأسلوبين السابقين عليه يدور حول الهدف الذي يقصده النظام الضريبي، فإذا كان هذا النظام في مجموعه يهدف إلى الحدّ من الدخول و الثروات الكبيرة، فإنّ الطريق الأنسب للوفاء بهذه الغاية هو تحديد سعر تصاعدي للضريبة، و في هذه الحالة تتحمل الدخول التي تزيد عن الدخول المتوسطة عبئاً إضافياً ثقيلاً. أمّا إذا كان النظام الضريبي لا يقف الموقف السابق، و إنما يقصد تخفيف العبء عن الدخول المنخفضة نسبياً، فإنّ تحقيق تصاعد الضريبة عن طريق السعر التنازلي يكون أنسب في هذه الحالة بتخفيف العبء عن الدخول التي هي دون مستوى الدخول المتوسطة.

و يعني هذا أنّ الضريبة تجمع بين التنازل و التصاعد في آن واحد و ذلك إمعاناً و تأكيداً لتطبيق مبدأ "شخصية الضريبة" الذي تدعو بعض الاعتبارات الضريبية إلى الأخذ به في بعض الأحوال.

---

[1] أنظر زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". مرجع سبق ذكره. تهميش رقم 81. ص. 175 و عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 372-373

التصاعد عن طريق الخصم من قيمة المادة الخاضعة للضريبة :

و يتمثل هذا الأسلوب في أن تُفرض الضريبة بسعر نسبي واحد لا يتغير مهما زادت قيمة المادة الخاضعة لها مع تطبيق هذا السعر، لا على هذه المادة، بل على جزء منها فقط يزداد كلما ازدادت قيمة هذه المادة و مثال ذلك أن تُفرض ضريبة على الدخل بسعر (10%) مع التحديد التالي : [1]

حد الإعفاء المقرّر قانوناً	المائة جنيه الأولى
الجزء من الدخل الخاضع للضريبة	20% على المائة الثانية تخضع للضريبة.
	40% على المائة الثالثة تخضع للضريبة.
	60% على المائة الرابعة تخضع للضريبة.

المصدر : الدكتور عادل أحمد حشيش. مرجع سبق ذكره. ص. 374

المطلب الثالث : تحصيل الضريبة.

يُطلق مصطلح تحصيل الضريبة على مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل مقدار الضريبة من جيوب المكلفين إلى صناديق الخزينة.[2] و لقد كان تحصيل الضريبة في الماضي يتم عن طريق التزام فرد أو هيئة بدفع مقدار الضريبة إلى خزينة الدولة على أن يقوم هذا الفرد أو الهيئة باسترداد المبلغ من المكلفين و ذلك بمساعدة السلطات العامة له، غير أنه و نظراً للعيوب التي تحملها هذه الطريقة * فقد عدلت كافة الدول عنها. و يتم تحصيل الضريبة بإحدى الطرق الآتية :

الفقرة الأولى : التوريد المباشر.

عندما تقوم الإدارة المالية بربط الضريبة على الممول، يتم إشعاره في الوقت الملائم بمقدار الضريبة المربوطة عليه و ميعاد استحقاقها، و الإجراءات التي يلزمه اتخاذها لكي يورد

---

[1] عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". مرجع سبق ذكره. ص. 374

[2] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 41

* فقد يسيء الملتزم استعمال السلطة التي نمنحها له الإدارة من جهة، كما أن الإدارة لا تحصل إلا على المبلغ الذي يدفعه الملتزم بعد خصم نفقات التحصيل من جهة. و ميزة هذه الطريقة ضمان حصول الدولة على مبالغ عاجلة و مضمون من أخطار تأخر ورود الحصيلة.

مقدار الضريبة للجهة المعنية في الوقت المناسب. و قد يتم التوريد المباشر دفعة واحدة أو على عدّة أقساط ينص عليها القانون، كما قد يكون بالاتفاق بين الممول و الإدارة على مقدار الأقساط و مواعيدها، و يدخل في هذه الطريقة أن يقوم الممول بلصق طوابع الدمغة بعد شرائها –عن طريق تسديد دين الضريبة– على العقود و الشهادات و المحررات ... و تدخل الضريبة السنوية على السيارات في موريتانيا في هذه الطريقة، حيث يقوم الممول بدفع دين الضريبة على السيارة إلى الإدارة لقاء دمغة يُلصقها على سيارته.

الفقرة الثانية : الدفع بمعرفة شخص آخر غير الممول.

قد يقوم المشرِّع بتكليف شخص آخر غير الممول بدفع الضريبة إلى الخزانة العامة، على أن يقوم بدوره بتحصيلها من المكلف، و مثالها ضريبة الاستهلاك التي يدفعها المنتج، و يقوم بتحصيلها من المستهلك عن طريق الثمن. و في نطاق الضرائب على الدخل تُعتبر طريقة الحجز عند المنبع من أهم الطرق الحديثة للتحصيل.[1] و وفقاً لهذه الطريقة يُلزم المشرِّع شخصاً أو جهة معينة بتحصيل مبلغ الضريبة من الممول و توريده إلى الخزينة العامة.[2] و أهم ما يُميز هذه الطريقة هو :

- السهولة و سرعة التحصيل.
- عدم شعور المكلف بوقع الضريبة التي يجهل مقدارها في أغلب الأحيان.
- استحالة التهرب ذلك أنّ التحصيل يتم عن طريق الحجز عند المنبع.
- انخفاض النفقات الجبائية ذلك أنّ الشخص المكلف بالتحصيل لا يتقاضى أجراً في الغالب.
- يضمن هذا الأسلوب تدفق الإيرادات للخزينة بصفة مستمرة على مدار السنة.

---

[1] زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". مرجع سبق ذكره. ص. 189

[2] حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". مرجع سبق ذكره. ص. 42

الفصل الثاني

الآثار الاقتصادية و الاجتماعية للضرائب

تمهيد :

المبحث الأول

السياسة الضريبية و الهياكل الضريبية في الدول المتقدمة و النامية

المبحث الثاني

الآثار الاقتصادية الكلية للضرائب

المبحث الثالث

أثر الضرائب على متغيرات أخرى

المبحث الرابع

العبء أو الضغط الضريبي

المبحث الخامس

الآثار الاجتماعية للضرائب

تمهيد :

يُلاحظ في وقتنا الحاضر [1] أنّ الفكر المالي قد أولى الضرائب أهمية خاصة في مجال دراسة علم المالية العامة بفروعه المتنوعة، و لما كان النظام المالي يهدف إلى تحقيق أقصى قدر من الاستفادة من الموارد المتاحة في المجتمع (الوظيفة التخصيصية La fonction allocative)، و إلى القضاء على التفاوت في دخول الأفراد (الوظيفة التوزيعية La fonction distributive) و إلى مواجهة التقلبات الدورية التي يتعرض لها النشاط الاقتصادي (الوظيفة الاستقرارية La fonction stabilisatrice) فإنّ الضرائب تُعتبر من أهم أدوات النظام المالي فيما يتعلق بالمساهمة في تحقيق هذه الأهداف من خلال استخدامها في تنمية المدخرات و زيادة الاستثمار و في اجتذاب رؤوس الأموال من الأسواق العالمية، و في توجيه عوامل الإنتاج، و في حماية بعض المشروعات الاقتصادية و المحلية و النهوض بها، و في معالجة التضخم و الانكماش، و في التخفيف من حدّة التقلبات الاقتصادية، و في القضاء على البطالة. كما تلعب الضرائب دوراً هاماً في تحقيق التكامل الاقتصادي بين الدول و ذلك من خلال التنسيق بين النظم الضريبية المختلفة، و عقد الاتفاقيات التي تستهدف مكافحة التهرب الضريبي و مواجهة مشكلة الازدواج الضريبي الدولي.

و هناك تياران أحدهما يُوسع من نطاق الآثار الاقتصادية للضرائب و يجعلها شاملة للآثار المترتبة على الإنفاق العام، و قد أخذت به المدرسة الإيطالية (أنتونيو دي ماركو)، بينما يُضيق المنهج الثاني من هذه الآثار و يجعلها تقتصر على واقعة الاقتطاع الضريبي (أو العبء الضريبي)، و قد أخذ به الجانب الأكبر من المفكرين الماليين : ادجورث، و بيجو، و موسجريف. و سنفترض في هذا البحث ثبات كلّ المتغيرات الاقتصادية الأخرى ما عدا الضرائب.

و تختلف الآثار التي تترتب على الضريبة باختلاف البيئات الاقتصادية التي تعمل فيها. فالبيئات الاقتصادية لدول العالم تختلف فيما بينها من حيث معدلات النمو، و الهياكل

---

[1] الصعيدي عبد الله : "الضرائب و التنمية". مرجع سبق ذكره. ص. 23-24

(البنيات) الاقتصادية، و حتى من حيث المشاكل المطروحة، إذ أنّ هناك دولاً متقدمة تمتلك التكنولوجيا و تُوجد بها مشروعات إنتاجية ضخمة، قادرة على استقطاب اليد العاملة و تحقيق التشغيل الأمثل للموارد، و ترتفع فيها معدلات الأجور، و الناتج الداخلي الخام، و بالتالي تختلف المشاكل التي تُعاني منها عن تلك التي تُعاني منها دول أخرى، ينخفض فيها متوسط دخل الفرد، و الناتج الداخلي الخام في الوقت الذي تُعاني فيه من ازدواجية القطاع الاقتصادي نظراً لوجود قطاعين أحدهما متقدم (الصناعات الاستخراجية و التحويلية) و الآخر متخلف تكنولوجياً مثل القطاع الزراعي. هذا بالإضافة إلى وجود طاقات بشرية و مادية معطلة. كلها عوامل تُبين مدى التفاوت الذي أشرنا إليه سابقاً، و الذي ينعكس بطبيعة الحال على الهيكل الضريبي و يجعله هو الآخر يتصف بخصائص في الدول المتقدمة تختلف عنها في الدول النامية.

المبحث الأول

السياسة الضريبية و الهياكل الضريبية في الدول المتقدمة و النامية

المطلب الأول : السياسة الضريبية، مفهومها، محدداتها، طرق تقييمها، و بدائلها.

الفقرة الأولى : مفهوم السياسة الضريبية و النظام الضريبي.

تتضمن السياسة الاقتصادية عدّة أنواع من السياسات، يتعلق الأمر بالسياسة النقدية، سياسة الأجور، سياسة الأسعار، سياسة القروض، السياسة المالية و غيرها. و تُعتبر السياسة الضريبية إحدى الوسائل المؤثرة و المكونة للسياسة المالية، و هي عبارة عن مجموعة من الإجراءات التقنية و الضريبية يتم التأثير من خلالها على الحياة الاقتصادية و الاجتماعية في الدولة داخل إطار ما يُعرف بالنظام الضريبي الذي يعني بمفهومه الواسع [1] مجموعة عناصر أيديولوجية، اقتصادية، و فنية، تتفاعل مع بعضها البعض لتعطي أو تؤدّي إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الضريبي الذي تختلف صورته في مجتمع رأسمالي عنها في مجتمع اشتراكي، كما تختلف من مجتمع متقدم إلى آخر متخلف.

أمّا بمفهومه الضيق فيقتصر النظام الضريبي على مجموعة من القواعد القانونية و الفنية. و يُقصد بالقواعد القانونية تلك التي ذكرها آدم اسميث في كتابه المشهور "ثروة الأمم" : العدالة، اليقين، الملاءمة، و الاقتصاد، بينما يُقصد بالقواعد الفنية : مجموعة الأساليب المختلفة و طرق التحصيل و التقدير المتبعة من طرف الإدارة الجبائية.

الفقرة الثانية : محددات السياسة الضريبية.

يُعتبر النظام الضريبي لأية دولة مسؤولاً عن تحقيق أهداف اقتصادية، مالية، و اجتماعية، و نظراً لذلك فإنه عند رسم أيّ سياسة ضريبية لابدّ من التركيز على مجموعة من القواعد تتمثل في الآتي : [2]

- تحديد أولويات أهداف النظام الضريبي انطلاقاً من الواقع السياسي، الاقتصادي

---

[1] صحراوي على : مرجع سبق ذكره. ص. 31

[2] بوزيدة حميد : مرجع سبق ذكره. ص. 67

و الاجتماعي المحلي و الدولي.

– التنسيق بين السياسات الضريبية و السياسات الاقتصادية الأخرى بصفة عامة.

– التوليف المناسب بين أدوات السياسة الضريبية خاصة فيما يتعلق بتحديد الهيكل الضريبي من حيث أنواع الضرائب المباشرة و غير المباشرة، و أوزانها النسبية في الحصيلة الضريبية، و كذا تحديد أسعار هذه الضرائب و التمييز فيها من حيث الارتفاع و الانخفاض على حسب نوع النشاط الاقتصادي و موقعه، و الظروف الشخصية و الاجتماعية للممولين.

– التقليل من التعارضات التي تنشأ بين قرارات السياسة الضريبية في سعيها لتحقيق أهدافها، و ذلك حسب الأولويات المحددة لها. حيث أنّ التوسع في تطبيق سياسة الإعفاءات الضريبية –خدمة لأهداف اقتصادية أو اجتماعية– قد يكون على حساب تحقيق الأهداف المالية للنظام الضريبي.

و انطلاقاً ممّا سبق يُمكن استنتاج أنّ السياسة الضريبية ما هي إلاّ أداة من أدوات التوجيه الاقتصادي و الاجتماعي متاحة في يد الدولة تستخدمها حيثما شاءت لتحقيق أهدافها الاقتصادية، و تنفيذ مشاريعها التنموية، و تعميم و تطوير الخدمات العامة.

الفقرة الثالثة : طرق تقييم السياسة الضريبية.

لتقييم مدى نجاح و كفاءة السياسة الضريبية يُنظر إلى المؤشرات التالية : [1]

– **مؤشرات تقنية** : تتمثل في الاقتصاد في نفقات الجباية، سهولة الإجراءات المتعلقة بالربط و التحصيل، مدى ارتفاع كفاءة موظفي الإدارة الضريبية و درجة مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و القضاء على ظاهرة المتأخرات الضريبية بتقليل و سرعة إجراءات المنازعات.

– **مؤشرات مالية** : تتمثل في درجة توفير الموارد المالية للدولة بصورة تتناسب مع المقدرة التكليفية للاقتصاد، و مع متطلبات تمويل الإنفاق العام و الحدّ من اللجوء لمصادر التمويل الأخرى و كذلك من خلال تحقيق إيرادات ضريبية على طول السنة للخزينة تجنباً

[1] بوزيدة حميد : مرجع سبق ذكره. ص. 68

لاختناقات مالية.

– **مؤشرات اقتصادية** : كمدى حماية الصناعات الوطنية من المنافسة الأجنبية، و تحقيق التنمية الجهوية التي تُقلل من الفوارق في المستويات المعيشية بين مختلف مناطق الدولة، و المساهمة في توجيه الاستثمارات.

– **مؤشرات اجتماعية** : كتخفيض الضغط الضريبي على المداخيل المحدودة و الحدّ من التفاوت الكبير في امتلاك الدخول و الثروات تحقيقاً للعدالة الضريبية و الاجتماعية.

و بالإضافة إلى هذه المؤشرات هناك مؤشرات تحليلية في شكل نسب مختلف أنواع الضرائب في الحصيلة الضريبية، و كذا مؤشرات الضغط الضريبي و المرونة الضريبية.

و بتطور المالية من المحايدة إلى المتدخلة تطورت السياسة الضريبية لتنتقل من مرحلة الحيادية التامة عند التقليديين، حيث كانت تُحافظ على التوازن الحسابي للميزانية و تحول دون اللجوء إلى الإصدار النقدي، إلى مرحلة أخرى أصبحت فيها السياسة الضريبية أداة إصلاح في شتى الميادين الاقتصادية، الاجتماعية، و السياسية.

الفقرة الرابعة : بدائل السياسة الضريبية في التمويل.

تُعتبر السياسة الضريبية أداة فاعلة من أدوات السياسة المالية إلاّ أنّ هناك جدلاً بين الاقتصاديين حول مدى فاعليتها و أهميتها مقارنة بالسياسة النقدية من جهة، و من جهة ثانية فإنّ دول العالم الثالث تُمثل حالة خاصة في مدى سير و صلاحية الأدوات الاقتصادية، لِما تتسم به هذه الدول من جمود في الهياكل الاقتصادية و ضعف على مستوى الكفاءات، ففي حالة عجز الإيرادات العامة عن تغطية النفقات العامة، قد تلجأ بعض الحكومات إلى الإصدار النقدي، من أجل تغطية هذا العجز إلاّ أنّ الإصدار النقدي قد تترتب عليه العديد من الآثار التضخمية و غيرها. كما أنه من الملاحظ في الكثير من دول العالم الثالث انعدام التعاون بين البنك المركزي و الخزينة العامة بهدف وضع سياسة نقدية منسجمة مع الأوضاع الاقتصادية، و متطلبات التنمية.[1] كما تُعتبر القروض أيضاً من بين البدائل التي

---

[1] قدي عبد المجيد : "فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 95/88". أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية. فرع النقود و المالية. جامعة الجزائر. أبريل 1995 ص. 48

يُمكن اللجوء إليها لتمويل العجز في الميزانية بدلاً من الضرائب خصوصاً في الأوقات التي تكون فيها الدولة غير قادرة على زيادة العبء الضريبي خوفاً من ردود فعل اجتماعية و سياسية غير مرغوبة. كما أنها قد تُجنب الدولة سلبية الضريبة في تضخيم و زيادة تكاليف الإنتاج إذ لا تمتص إلاّ الادخار الذي لم يكن يُستعمل في الإنفاق الاستهلاكي.[1] غير أنّ التمويل عن طريق القروض العامة قد يُقلل من إتاحة الأموال للخواص و انطلاقاً من أنّ الاستثمارات الخاصة أكثر ربحية في الغالب من الاستثمارات العامة فإنّ ذلك سيُعرقل من عملية النمو و خلافاً لذلك فإنّ تمويل العجز عن طريق الضريبة يُمكنه أن يُحدث آثاراً أقلّ سلبية من القروض [2]، و مع ذلك تبقى الضريبة وسيلة متميزة من بين وسائل التمويل نظراً لما تتمتع به من قدرة على التأثير في الواقع الاقتصادي و الاجتماعي فضلاً عن مرونتها التي تجعل حصيلتها قابلة للتغير كيف شاءت الدولة و متى أرادت.

المطلب الثاني : السياسة الضريبية بالدول المتقدمة و النامية.

إنّ التقلبات الاقتصادية التي تحدث في الدول الصناعية -ذات الاقتصاديات الرأسمالية المرتكزة على الخواص- تعود في الأساس إلى سبب رئيسي هو التقلبات في الاستثمارات الداخلية. و على العموم تتميز الهياكل الاقتصادية لهذه الدول بأجهزة إنتاجية ضخمة مرنة و قادرة على الاستجابة لأيّ تأثير للسياسة الاقتصادية و المالية للدولة بما في ذلك السياسة الضريبية. ففي حالة الرواج الاقتصادي و ظهور التضخم أي زيادة الإنفاق الكلي على السلع و الخدمات عن الدخل، تتدخل السياسة الضريبية بغرض تخفيض الإنفاق العام و ذلك عن طريق الرفع من أسعار الضرائب من أجل امتصاص القوة الشرائية الفائضة. و جدير بالتنويه، أنّ إنجلترا استعملت هذه الإجراءات للحدّ من التضخم الذي ظهر بها بعد الحرب العالمية الثانية، إذ تم حصره في حدود 30٪ في الوقت الذي بلغ بالدول الأخرى 600٪.[3] أمّا في حالة الركود الاقتصادي و حدث العكس فإنّ الرفع من الطلب الكلي يتطلب تخفيض معدلات الضرائب على المؤسسات أو الإعفاء (الكلي أو الجزئي) لكي يتم إحداث التوازن.

---

[1] قدي عبد المجيد : مرجع سبق ذكره. ص. 43
[2] المرجع نفسه. ص. 46
[3] بوزيدة حميد : مرجع سبق ذكره. ص. 70-71

و منه يُمكن استنتاج أنّ السياسة الضريبية أداة استقرار اقتصادي، لكن ذلك يتوقف على طبيعة الظروف الاقتصادية. و تُمكّن الزيادة من الإنفاق الحكومي من الزيادة في الإنفاق الكلي، لكن حجم هذه الزيادة في الإنفاق الكلي يتوقف على حجم مضاعف الاستثمار الذي يتوقف هو الآخر على الميل الحدّي للاستهلاك حيث أنّ : [1]

$$Y = C + I$$
$$\Delta Y = \Delta C + \Delta I$$
$$\Delta I = \Delta Y - \Delta C$$
$$\frac{\Delta I}{\Delta Y} = \frac{\Delta Y}{\Delta Y} - \frac{\Delta C}{\Delta Y}$$
$$\frac{\Delta I}{\Delta Y} = 1 - \frac{\Delta C}{\Delta Y}$$
$$\frac{\Delta Y}{\Delta I} = 1 \Big/ 1 - \frac{\Delta C}{\Delta Y}$$

حيث أن :

Y : الدخل ؛ ΔI : التغير في الاستثمار ؛ ΔC : التغير في الاستهلاك ؛ ΔY : التغير في الدخل ؛ $\frac{\Delta C}{\Delta Y}$ الميل الحدي للاستهلاك ؛ $\frac{\Delta I}{\Delta Y}$ الميل الحدي للاستثمار

$$\text{مضاعف الاستثمار } (\frac{\Delta Y}{\Delta I}) = \frac{1}{1 - \text{الميل الحدي للاستهلاك}}$$

و يُلاحظ من المعادلة أنه كلما زاد الميل الحدّي للاستهلاك، كلما أدّت زيادة الإنفاق الحكومي إلى زيادة أكبر في الإنفاق الكلي بفعل مضاعف الاستثمار. أمّا في الدول النامية فإنها تُعاني مشاكل النمو السكاني، و انخفاض مستويات الدخول بالإضافة إلى نقص مصادر التمويل، في الوقت الذي لا تتوفر فيه على أجهزة إنتاجية قادرة على تلبية احتياجات السكان. و من المعروف أنّ القروض يصحبها ما يصحبها من شروط و أعباء ثقيلة على

[1] بوزيدة حميد : مرجع سبق ذكره، ص. 71

اقتصاديات هذه الدول نظراً لما يترتب عليها من فوائد و أقساط، كما أنّ التمويل التضخمي له آثار سلبية كذلك، و انطلاقاً من ذلك يُمكن القول أنّ الضرائب تُشكل المصدر التمويلي الرئيسي في هذه الدول، "فتمويل العجز في ميزانية الدولة عن طريق الضرائب يُمكنه إحداث آثار أقلّ سلبية على النشاط و الوضع الاقتصادي، بخلاف اللجوء إلى القروض".[1] و لعلّ ذلك ما يُفسر الدور المنوط بالضرائب في تعبئة الموارد الموجهة للتنمية الاقتصادية و الاجتماعية في الدول النامية. و لما كانت "المصادر الرئيسية للتقلبات الاقتصادية في الدول النامية هي التغيرات في المحاصيل، و في معدلات التجارة العالمية، و التقلبات السياسية".[2] أصبح لزاماً على السياسة الضريبية مراعاة الأوضاع الاجتماعية و الاقتصادية لهذه الدول.

ففي مجال [3] الاستقرار الاقتصادي، يُلاحظ أنّ هناك اختلافاً كبيراً في أساليب هذه التقلبات بين الدول المتقدمة و النامية، إذ أنّ معاناة الدول المتقدمة تتطلب انتهاج سياسة ضريبية تُعالج الأوضاع الداخلية، في حين تتعرض الدول النامية إلى تقلبات معظمها مستورد من الدول المتقدمة بفعل هيمنة قطاع التجارة الخارجية على اقتصاديات هذه الدول، كأهم مصدر للدخل، و بذلك فإنّ أيّ خلل يحدث في اقتصاديات الدول المتقدمة تنعكس آثاره على الدول النامية و خاصة الآثار السلبية كانخفاض الإيرادات الضريبية. و على هذا يُطلب من السياسة الضريبية بالدول النامية المساهمة في تصحيح اختلالات الهياكل الاقتصادية و الاجتماعية بها، و تشجيع إقامة جهاز إنتاجي قوي يعمل على امتصاص الموارد المادية و البشرية المعطلة.

المطلب الثالث : مميزات الهياكل الضريبية في الدول المتقدمة.

تتصف الهياكل الضريبية في الدول المتقدمة بالخصائص التالية :

1- ارتفاع معدل الاقتطاع الضريبي : و هذا راجع إلى ارتفاع الوعي الضريبي من جهة، و تحكم الإدارة الضريبية من جهة أخرى. فقد ارتفع متوسط نسبة الاقتطاعات

---

(1) قدي عبد المجيد : مرجع سبق ذكره. ص. 46

(2) حميدات محمود : "دور السياسة الميزانية في تمويل التنمية". أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية. جامعة الجزائر 1955. ص. 162

(3) بوزيدة حميد : مرجع سبق ذكره. ص. 72-73

الضريبية لست دول متقدمة (*) من 34,6٪ سنة 1980م إلى 36,5٪ سنة 1985م ليصل إلى 39,6٪ سنة 1990م. و منه يُمكن القول أنّ عائدات الضرائب تُعتبر أهم الموارد العامة في الدول المتقدمة.(1)

2- ارتفاع حصيلة الضرائب المباشرة من مجموع الإيرادات الضريبية : فالهياكل الضريبية في الدول المتقدمة تُهيمن عليها الضرائب المباشرة التي تُفرض على مداخيل الأفراد و المؤسسات، و هذا راجع إلى ارتفاع دخول الأفراد و إلى أنّ التقدم الاقتصادي يتبعه تنوع النشاط الاقتصادي و بذلك تنوع مصادر الدخل، و بالتالي كثرة الأوعية الضريبية و اتساعها و من ثم زيادة الحصيلة الضريبية.(2)

فمثلاً تُمثل الضريبة على مداخيل الأشخاص الطبيعيين و الشركات في مجموعها (3) حوالي 40٪ من مجموع الاقتطاعات بالنسبة لمجموعة دول الـ OCDE (4). كما تُعتبر الضرائب على الاستهلاك التي تُمثل 30٪ و المشاركات الاجتماعية التي تُمثل أيضاً 25٪ من أكبر مصادر الإيرادات بهذه الدول. و تملك الدول الأنجلوسكسونية (Anglo-Saxons) و الاسكندنافية (Scandinaves) بنية ضريبية تُسيطر عليها الضرائب على دخول الأشخاص الطبيعيين (IRPP) (**) التي تتراوح بين 35٪ إلى 50٪ من مجموع الاقتطاعات بهذه الدول، و بالمقابل تبقى حصة المشاركات الاجتماعية محدودة باستثناء الدول الاسكندنافية. و على العكس ممّا تقدم، فإنّ الدول اللاتينية (Les pays Latins) تُركز على الضرائب على الإنفاق التي تُمثل نسبة 30٪ إلى 35٪ من الإيرادات، و المشاركات الاجتماعية التي تُمثل أيضاً ما بين 30٪ و 40٪ من الإيرادات.(5)

3- تدني الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة : يتميز الهيكل الضريبي بالدول المتقدمة بتدني الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة المفروضة على الإنفاق، لأنّ الدول

(*) هي : كندا، فرنسا، إيطاليا، اليابان، السويد، و الولايات المتحدة الأمريكية.

(1) بوزيدة حميد : مرجع سبق ذكره. ص. 49-50

(2) المرجع نفسه. ص. 51

(3) Pierre BELTRAME : « La fiscalité en France ». Hachette. 5ème Edition, France 1997. p. 116

(4) (OCDE) : منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية.

(**) IRPP : Impôt sur le revenu des personnes physiques.

(5) للمزيد من التوضيحات أنظر : Pierre BELTRAME : Opcit. p. 166

المتقدمة تستورد المواد الأولية و السلع نصف المصنعة، و ليس من مصلحتها رفع الرسوم الجمركية لأنّ ذلك يرفع من تكاليف الإنتاج، و كذلك :

- من أجل عدم إرهاق المواطنين بالضرائب غير المباشرة.

- أيضاً، زيادة الوعي لدى المواطنين، و فعالية المراقبة السياسية (البرلمانية) بهذه الدول، من خلال مراقبة تنفيذ الميزانية، القوانين الضريبية و السهر على تجسيد مبدأ المساواة في الوقوف أمام الضريبة دون استعمال لأيّ نفوذ كان، كلها اعتبارات عملت على التقليل من الأهمية النسبية للضرائب غير المباشرة في الدول المتقدمة.

4- مرونة الهيكل الضريبي (النظام الضريبي) : عندما يكون النظام الضريبي قادراً على أن يجعل الزيادة في الحصيلة الضريبية تُعادل على الأقل في نسبتها الزيادة التي تحصل على مستوى الدخل الوطني، فإنه يُعتبر مرناً. أمّا إذا كانت نسبة التغير في الحصيلة الضريبية أقلّ من تلك التي تحصل في الدخل الوطني فيُقال أنّ هذا النظام الضريبي جامد أو غير مرن، و في هذه الحالة لابدّ من تعديله أو إصلاحه سواء بفرض ضرائب جديدة أو رفع أسعارها أو توسيع أوعيتها ...

و تتميز الأجهزة الضريبية في الدول النامية بالمرونة، و يظهر ذلك من خلال الجدول (2-1) :

الجدول (2-1) : معدل مرونة النظام الضريبي لبعض الدول المتقدمة.

	1989			1990		
	التغير في الإيرادات الضريبية (٪)	التغير في الناتج المحلي الإجمالي (٪)	معامل المرونة	التغير في الإيرادات الضريبية (٪)	التغير في الناتج المحلي الإجمالي (٪)	معامل المرونة
كندا	9,72	6,93	1,40	6,95	2,04	3,40
اليابان	8,19	6,79	1,20	9,89	7,87	1,25
الولايات المتحدة الأمريكية	8,24	7,49	1,10	4,97	3,91	1,27

المصدر : بوزيدة حميد. مرجع سبق ذكره. ص. 54

يتضح من الجدول أنّ معامل المرونة أكبر من الواحد في جميع الدول الموجودة في الجدول أعلاه، و تعود أسباب ارتفاع معامل مرونة الأنظمة الضريبية في الدول المتقدمة إلى الأسباب الآتية :

- ارتفاع الدخل الوطني، و مهارة اليد العاملة التي تتقاضى أجوراً مرتفعة، و كذلك إلى تنوع النشاطات و ارتفاع الإنتاج.
- انتشار الوعي الضريبي و عدم التهرب من دفع الضريبة.
- كفاءة الإدارة الضريبية (وجود موظفين أكفاء، توفر أجهزة متطورة لا تدع مجالاً و لا حتى فرصاً لإخفاء الأموال أو تهريبها، و لا لإخفاء النشاطات و المداخيل من التصريح).

المطلب الرابع : مميزات الهياكل الضريبية في الدول النامية.

إنّ تخلف البنيات الاقتصادية في الدول النامية قد انعكس بشكل مباشر على أنظمتها الضريبية و التي تتميز على العموم بـ :

1- انخفاض معدل الاقتطاع الضريبي : إنّ انخفاض الدخل الوطني و الدخل الفردي، و عدم كفاءة الإدارة الضريبية، بالإضافة إلى التهرب الضريبي كلها عوامل جعلت الدول النامية تُعاني من انخفاض معدل الاقتطاع الضريبي "فقد بلغ سنة 1991م نسبة 16٪ من الناتج المحلي الإجمالي، و بالمقابل كان يُمثل بالدول الصناعية نسبة 24٪ خلال نفس السنة".[1]

2- ارتفاع حصيلة الضرائب غير المباشرة : فقد بلغت هذه الحصيلة إلى مجموع الضرائب بالدول النامية نسبة 34٪ سنة 1991م، و بالمقابل كانت بالبلدان الصناعية تُشكل 43٪ خلال نفس العام [2]، و ارتفاع حصيلة الضرائب غير المباشرة إنما يُترجم تراجع دور الضرائب المباشرة في الدول النامية، و يعود تدني دور الضرائب المباشرة هذا إلى قلة المداخيل، و الأرباح المحققة من طرف الشركات. في حين يعود الاعتماد على الضرائب غير المباشرة إلى سهولة تحصيلها و عدم شعور المواطنين بدفعها نظراً لأنها تختفي في الأسعار

---

(1) بوزيدة حميد : مرجع سبق ذكره. ص. 60
(2) المرجع نفسه. ص. 61

و يصعب التملص منها. بالإضافة إلى أنّ قوة النفوذ السياسي لأصحاب الثروات الضخمة و المداخيل المرتفعة سواء من المواطنين أو الأجانب أصحاب الاستثمارات بالبلدان النامية، تُعارض أيّ اتجاه من شأنه فرض ضرائب مباشرة.

3- عدم مرونة النظام الضريبي : تتميز الأنظمة الضريبية في معظم البلدان النامية بعدم المرونة، فهذه الأنظمة جامدة و لا تستجيب لمتطلبات النمو الاقتصادي، كما لا تتفاعل مع تغير الهياكل الاقتصادية نظراً لعدم الكفاءة الإدارية من جهة و تشويهات الهياكل الاقتصادية لهذه الدول من جهة ثانية.

4- الاعتماد على الرسوم الجمركية : تعتمد الدول النامية على التجارة الخارجية حيث تُصدر المواد الأولية و تستورد المواد الاستهلاكية الضرورية و غيرها، و هذا ما جعل الرسوم الجمركية و غيرها من الأتاوات المفروضة على القطاع الخارجي في مثل هذه الدول تحتل مكاناً هاماً في الإيرادات العامة لميزانية الدولة.

إنّ أهمية الرسوم الجمركية و زيادة الاعتماد عليها من طرف الدول النامية لا يعني عدم وجود عيوب في ذلك، فتقلبات حجم الطلب العالمي على السلع و التغيرات في الأسعار الملازمة له، بالإضافة إلى ضغوطات المنظمات الدولية و العالمية للتجارة الرامية لتخفيض معدلات الرسوم الجمركية تؤدّي إلى تخفيض الإيرادات التي تأتي من الضرائب على التجارة الخارجية، و لذلك كلما زاد الاعتماد على هذه الضرائب، ازداد الجهد المطلوب لتغيير هيكل الضرائب المحلية و ازدادت قيود الإنفاق للحدّ من تأثير تلك الضغوطات. خصوصاً إذا علمنا أنّ الإيرادات الضريبية النفطية تُشكل غالبية الحصيلة الضريبية في الدول العربية، و الاعتماد عليها في تمويل النفقات العامة له آثار على هذه الاقتصاديات لأنه يتعلق بتصدير منتوج واحد الأمر الذي يُضاعف من التبعية.

المبحث الثاني
الآثار الاقتصادية الكلية للضرائب

تؤثر الضرائب على المتغيرات الاقتصادية الكلية (الادخار، الاستثمار، الاستهلاك، الإنتاج)، وذلك بصرف النظر عن كيفية استخدام حصيلتها.

المطلب الأول : أثر الضرائب على الاستهلاك و الادخار.

يُعتبر انخفاض معدل تكوين رأس المال من أهم العقبات التي تُعيق عملية التنمية في الدول النامية، و يرجع ذلك إلى انخفاض الدخل الذي يترتب عليه انخفاض معدلات الادخار و الاستثمار. و يرتبط ذلك بارتفاع الميل الحدّي للاستهلاك و انخفاض الميل الحدّي للادخار الاختياري. و من هنا تأتي أهمية الضرائب كأداة للادخار الإجباري، حيث يُمكن أن تلعب دور الادخار الاختياري في الحدّ من الإنفاق الاستهلاكي لتوفير الموارد الحقيقية للتراكم الرأسمالي بدون تضخم، و لا يعني ذلك أنّ يحلّ الادخار الإجباري محلّ الادخار الاختياري بل أن يكون الأول مكملاً للثاني حتى يرتفع معدل الادخار القومي.[1]

و لكي تكون السياسة الضريبية ملائمة للزيادة في حجم الادخار يجب أن تُركز على الإنفاق فقط، أو تعمل على تخفيض الضريبة التصاعدية على الدخل بشكل ملموس.[2] حتى لا تعمل على الحدّ من الادخار الاختياري.

و تُمارس الضرائب أثرها على كلّ من الاستهلاك و الادخار من خلال تأثيرها على دخول الأفراد من جهة و على أثمان السلع و الخدمات من جهة أخرى. فالضرائب المباشرة تؤدّي إلى خفض الدخول النقدية، في الوقت الذي تؤدّي فيه الضرائب غير المباشرة إلى رفع أسعار السلع و الخدمات.

الفقرة الأولى : أثر الضرائب المباشرة.

إنّ فرض الضريبة بشكل مباشر ينتج عنه انخفاض في دخل الفرد بقيمة الضريبة المستقطعة، ممّا يُنقص من القدرة الشرائية للمستهلكين، و من ثم يُقلل من حجم الطلب، ممّا

---

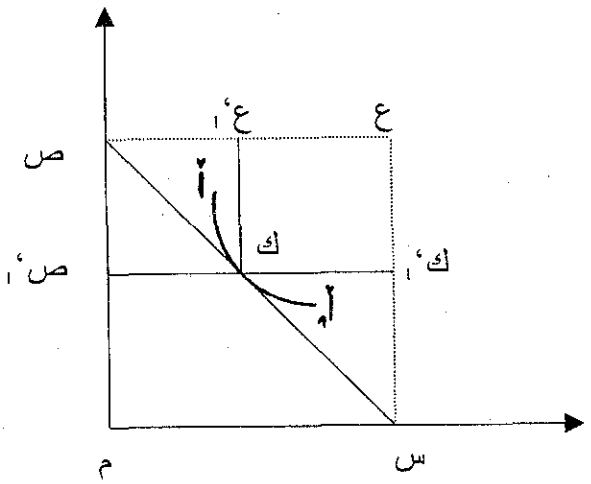
(1) الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 28

(2) Piere BELTRAME : Opcit. p. 176-177

يُقلل في النهاية من حجم التضخم، إلاّ أنّ بعض المستهلكين قد يُفضلون الاحتفاظ بمستوى استهلاكهم قبل الاقتطاع الضريبي لكنّ ذلك يكون على حساب ادخارهم، و في هذه الحالة تكون الضريبة عملت على نقص الادخار بدلاً من الاستهلاك.[1]

و إذا سعى الفرد [2] إلى تحقيق التوازن بين الاستهلاك و الادخار، فإنّ منحنيات السواء تُمكنه من الوصول إلى النقطة التي يتحقق عندها التوازن بين المنفعة الحدية لكلّ من الاستهلاك و الادخار. و تفسير ذلك أنّ الفرد الذي يُريد أن يحصل على أقصى منفعة ممكنة في حدود دخله، لابدّ و أن يسعى للوصول إلى أعلى منحنى سواء يُمكنه دخله من الوصول إليه، و ذلك في ظلّ خط الإمكانيات السائد. و التركيبة المثلى من الاستهلاك و الادخار هي التي تُمثلها نقطة التماس بين خط الإمكانيات (س ص) و منحى السواء (أ أ)، أي أنّ النقطة (ك) في الشكل البياني (2-1)، تُعتبر نقطة توازن، و هذا ما يُسمى بشرط التماس للتوازن. و الذي يُمكن استنتاج شرط آخر للتوازن منه، ذلك أنه لابدّ أن يتعادل ميل خط الإمكانيات مع ميل منحنى السواء عند نقطة تماس خط الإمكانيات مع أعلى منحنى سواء ممكن.

الشكل البياني (2-1) : تحديد نقطة التوازن بين الاستهلاك و الادخار.



المصدر : سمير محمد عبد العزيز : مرجع سبق ذكره. ص. 160

---

[1] Loïc Philip : « Finances Publiques ». CUJAS. 5ème édition. Paris, 1995. p. 103

[2] سمير محمد عبد العزيز : "الادخار الشخصي و السياسة الضريبية-دراسات تطبيقية في نظريتي الاقتصاد الكلي و المالية العامة". الإسكندرية 1983. ص. 159

و في الشكل السابق تُمثل (م س) الدخل النقدي، (م ص) الاستهلاك الذي يُتيحه هذا الدخل فيما لو أُنفق كله، (س ص) خط إمكانيات توزيع الدخل الكلي الذي تتكون عليه نقطة التوازن الفردي. فإذا كان (ص ع) يوازي (م س) فإنّ (س ع) = (م ص)، و على ذلك (س ع) تُمثل الادخار الكلي عندما ينخفض الاستهلاك إلى مستوى الصفر، أي خصص الدخل كله للادخار، و تكون (ك) هي نقطة تماس خط الدخل الكلي مع منحنى السواء (أ أ) و لهذا فهي تُمثل النقطة التي تُقابل التوزيع الأمثل الفردي بين (م ص١) و (ك ع١) أي بين الاستهلاك و الادخار. و السؤال المطروح ما هي آثار فرض ضريبة أو زيادة معدلها على تحرك النقطة (ك) و بالتالي على الادخار ؟ و يُمكن القول بصفة عامة بأنّ فرض ضريبة ما ينتج عنه أثر دخل (Effet de revenu) نتيجة انخفاض الدخل الجاري أو الحقيقي بمقدار الضريبة. فإذا ظلّ تقييم الدخل ثابتاً فإنّ أثر الدخل سيدفع الفرد إلى تخفيض كلّ من استهلاكه الجاري و ادخاره إلى حدود دخله المتاح نظراً لأهمية كلّ من الاستهلاك و الادخار. كما قد يُولد أثر الدخل أثراً تعويضياً، يدفع الفرد إلى العمل على زيادة دخله حتى المستوى الذي يُحققه قبل فرض الضريبة، كي يُعوض الضريبة و يُحافظ على مستوى دخله قبل فرضها، كما قد يؤدّي فرض ضريبة ما إلى وجود –أو عدم وجود– أثر إحلال، و تفسير ذلك أنه يترتب على الحدّ من الدخول المتاحة، نتيجة الاستقطاع الضريبي و عدم تعويض مقدار الضريبة، تعديلاً في علاقة الدخول بالحاجات التي كانت تُشبعها نتيجة انخفاض الدخل و بقاء الحاجات على حالها، و كذلك أيضاً في علاقة الحاجات التي يُوزع الفرد دخله بينها بعضها ببعض وفقاً لمرونتها و لحساب الحاجات الضرورية و على حساب الحاجات الأقلّ ضرورة. فإذا كان الإنفاق الاستهلاكي يتميز في علاقته بالادخار بانعدام المرونة نسبياً، فإنّ فرض ضريبة أو رفع سعرها قد يترتب عليه انخفاض في الادخار أو انعدامه، بل قد يترتب عليه أيضاً و بدافع الاحتفاظ بمستوى استهلاكي معين، اتجاه الفرد نحو إسالة بعض عناصر ذمته المالية أو نحو الاقتراض و في هذه الحالة نكون بصدد ادخار سلبي. أمّا إذا حدث العكس و كان الادخار هو الذي يتميز في علاقته بالاستهلاك بانعدام المرونة نسبياً (كالشخص الذي يرغب في تحديد مستوى معين

للاستهلاك في المستقبل، فيدخر من دخل الفترة الجارية ما يُحقق له مستوى الاستهلاك المرغوب في المستقبل مهما كان مقدار دخله الجاري المتبقي)، فإذا افترضنا أنّ الفرد لا يرغب في تعويض النقص في دخله فإنّ فرض الضريبة يترتب عليه الحدّ من الإنفاق الاستهلاكي من الدخل المتبقي، سواء بنسبة أو بمقدار مطلق. هذا و يُلاحظ أنّ الفرد إذا قام بتحديد نسبة ثابتة من الاستهلاك و الادخار، و بفرض استمرار عدم وجود الأثر التعويضي للدخل فإنّ فرض الضريبة سيترتب عليه تخفيض كلّ من الاستهلاك و الادخار، و لكن ستظلّ النسبة بينهما ثابتة ممّا يعني عدم وجود أثر إحلالي في هذه الحالة. و نستنتج ممّا سبق أنه لكلّ ضريبة أثر دخل، و لكن قد يكون أو لا يكون لها أثر إحلال، و من الجدير بالذكر القول أنّ أثر الإحلال إن وُجد يتوقف على المعدل الحدّي للإحلال بين الاستهلاك و الادخار : أي أنه يتوقف على المعدل الذي يقبل على أساسه الفرد إحلال قدر من الاستهلاك الحاضر محلّ قدر من الاستهلاك المستقبلي (الادخار)، مع بقائه على منحنى سواء واحد، و يتوقف هذا المعدل بدوره على سلوك الفرد و طريقة إدراكه للظروف المحيطة به. و لكي يتحقق التكامل بين الادخار الاختياري و الادخار الإجباري، لا بدّ أن تعمل السياسة الضريبية على تحقيق الملائمة بين المقدرة التكليفية للممولين و قدرتهم على الادخار، و ذلك بترك جزء مناسب من دخول الممولين يتم ادخاره، فالممولون يعتبرون الاستهلاك ضرورة لا غنى عنها بينما الادخار مسألة ترتبط بالمستقبل، و يُعتبر الادخار أكبر مرونة بالنسبة لتغيرات الدخل من الاستهلاك، و السبب في ذلك عائد إلى أنّ الادخار و إن كان يُمثل الجزء من الدخل الذي لم يُستهلك فإنه لا يكتسب قوة حقيقية إلاّ بعد أن يُحقق الفرد مستوى معيناً من الاستهلاك.

و خلاصة ما تقدم أنّ الضرائب المباشرة يكون وقعها أكبر على أصحاب الدخول المنخفضة منها على أصحاب الدخول المرتفعة. فأصحاب الدخول المنخفضة –و التي لا تكفي في بعض الأحيان لسدّ حاجياتهم الضرورية– يقومون بدفع الضريبة لكن مقابل انخفاض في مستوى استهلاكهم، و في هذه الحالة قد لا يجدون ما يُوجهونه نحو الادخار، بينما أصحاب الدخول المرتفعة يدفعون الضريبة من ذلك الجزء من دخولهم الذي كان سيُوجه إلى الادخار و لا

يُنقصون في المقابل من حجم استهلاكهم الكلي.

الفقرة الثانية : أثر الضرائب غير المباشرة.

تُمارس الضرائب غير المباشرة تأثيرها على الاستهلاك و الادخار [1] من خلال تأثيرها على أثمان السلع و الخدمات، حيث يؤدّي ارتفاع الأسعار بقيمة هذه الضرائب إلى خفض دخول المستهلكين و بالتالي ينخفض استهلاكهم العيني (على أساس افتراض ثبات المبلغ النقدي المخصص للاستهلاك)، و هو ما يعني أنّ هذه الضرائب تؤدّي إلى تكوين ادخار عيني إجباري لصالح الدولة، لكن ليس معنى تقليل الضريبة للمبالغ المخصصة للاستهلاك أن يقلّ طلب الممولين على السلع المختلفة بنفس النسبة، بل يتم ذلك بنسب مختلفة، ذلك أنّ مرونة طلب السلع المختلفة ليست واحدة. فبالنسبة لأصحاب المداخيل المرتفعة -المتعودين على إشباع حاجاتهم عند مستوى معين من الإنفاق الاستهلاكي- يكون تأثير الضريبة على ادخارهم بالإقلال منه أقوى من تأثيرها على خفض إنفاقهم الاستهلاكي. أمّا بالنسبة لأصحاب المداخيل المحدودة أو الفقراء -أصحاب الادخار الضعيف و المعدوم في بعض الأحيان- فإنّ تأثير الضريبة على استهلاكهم بالإقلال منه أقوى من تأثيرها على ادخارهم. كما تعمل الضرائب غير المباشرة مثل الضريبة على القيمة المضافة (TVA) على رفع أسعار السلع ممّا يُقلل من حجم المبيعات و يؤدّي عادة إلى تخفيض الأرباح و بالتالي إلى تخفيض مدخرات أرباب الأعمال.

و إذا كان أثر التقليد (الرغبة في المحاكاة) بصفة عامة، و زيادة استهلاك السلع الكمالية (أو الترفية) عند الأغنياء بصفة خاصة، من السمات المميزة للدول النامية، فإنّ فعالية الضرائب على الاستهلاك تتمثل في فرض الضرائب على السلع الكمالية بنسبة أكبر من فرضها على السلع الضرورية و التي يتميز طلب محدودي الدخل عليها بالمرونة، و في ذلك تحقيق للعدالة من ناحية، و تحرير جزء من دخول الفقراء يُمكن أن يُدخر من ناحية أخرى.

و تجدر الإشارة [2] هنا إلى أنّ التحفيزات الضريبية المشجعة لادخار الأفراد، من إعفاء لفوائد المدخرات من الضريبة، أو التخفيف عنها بإخضاعها لمعدلات ضئيلة، تُعتبر وسيلة من بين

---

[1] الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 30-31

[2] بوزيدة حميد : مرجع سبق ذكره. ص. 77

الوسائل المشجعة للادخار، و على هذا تحتاج هذه التحفيزات من أجل القيام بدورها إلى مناخ ادخاري ملائم. هذا الأخير يرتكز أساساً على أسعار فائدة مشجعة للمودعين حتى لا تلتهم دخولهم معدلات التضخم المرتفعة، و كذا توافر الاستقرار السياسي الذي يُحدث الثقة بين المؤسسات المالية و الأفراد.

و بشكل عام يُمكن التمييز بين طائفتين من الضرائب [1] : الطائفة الأولى يكون أثرها كبيراً على الحدّ من الادخار، و هي الضرائب التي تُصيب مصادر الادخار، أي الضرائب التي تُفرض على رأس المال و الضرائب التصاعدية التي تُفرض على الشرائح العليا من الدخل و التي تُخصص عادة للادخار، و الضرائب الخاصة على الأرباح التي تُخصص لاحتياطي المشروعات، و الضرائب على الأصول الرأسمالية، و الضرائب على التركات. أمّا الطائفة الثانية، فقد تؤدّي بطريقة غير مباشرة إلى تشجيع المدخرات. و لكن بشرط أن تنجح في الحدّ من الاستهلاك، و تدخل في هذه الطائفة، الضرائب على الإنفاق، و الضرائب على السلع الاستهلاكية، و الضرائب الجمركية.

أمّا فيما يتعلق بالادخار الموازني (العمومي)، الذي يُشكل فائض الإيرادات العامة عن النفقات العامة : [2]

الاستثمار العمومي = الادخار الموازني + الإعانات + القروض

الادخار الموازني = الإيرادات العامة – النفقات الجارية

فمن المعروف أنّ الاقتطاعات الضريبية تُشكل العمود الفقري للإيرادات العامة، ممّا يعني أنّ الادخار العمومي يتغير بتغير الاقتطاعات الضريبية على الأفراد و المؤسسات.

كما أنّ تمويل الاستثمارات العمومية يرتبط بحجم الادخار العمومي و الموارد المالية الأخرى كالقروض و الإعانات، فإذا أرادت الدولة تمويل استثماراتها عن طريق الموارد الداخلية (الادخار العمومي)، تقوم بالاقتطاعات الضريبية، إلاّ أنه لا يُمكن الحكم على فائض الإيرادات عن النفقات بأنه ادخار عمومي إلاّ إذا تم توجيه هذا الأخير إلى تكوين رأس المال و إلاّ فإنّ الزيادة الضريبية في هذه الحالة تكون لها انعكاسات سلبية على ادخار الأفراد

---

[1] عوض الله زينب حسين : مرجع سبق ذكره. ص. 197

[2] بوزيدة حميد : مرجع سبق ذكره. ص. 77

و المؤسسات ممّا يُخفض من الاستثمار الخاص و قد يُشكل خطراً على النشاط الاقتصادي.

المطلب الثاني : أثر الضريبة على الاستثمار.

لمّا كان الميل للاستثمار يتوقف من ناحية على سعر الفائدة السائد في السوق، و من ناحية أخرى على الكفاية الحدية لرأس المال، فإنّ الضرائب تؤثر على الميل للاستثمار من خلال تأثيرها على معدل الأرباح، فيزيد الميل للاستثمار مع زيادة فرص الربح و زيادة معدلاته، و ينخفض بانخفاضهما.[1] إنّ التحفيز على الاستثمار بشكل عام يكون عن طريق تخفيض في الضرائب التي تُفرض على أرباح المؤسسات. كما أنّ منح مخصصات استثنائية (Provisions spéciales) أو إعفاءات للزيادة التي تحصل في قيمة الأصل من الضريبة (Exonération des plus-values d'actif)، تُشكل أيضاً مساعدة غير مباشرة للاستثمار و لا يُمكن إهمالها. كما أنّ الإعفاءات الضريبية على الشركات و المهن التي يتم منحها في بعض الأحيان بشكل اختياري في بعض أجزاء الإقليم تُساهم في الحث على الاستثمار و إنشاء أقطاب للنمو.[2] و الضرائب التصاعدية على الدخل يُمكن أن تؤدّي على العكس و بشكل مباشر إلى تخفيض معدل الاستثمار نظراً لتخفيضها لأرباح المنظمين، و يتعلق الأمر هنا أساساً بالاستثمارات الجديدة (نظراً لما يُحيط بالاستثمارات القديمة من جمود قد يمنع من تنقلها). كما قد تؤدّي الزيادة الضريبية بشكل عام إلى التوسع في الاستثمارات الأقل خطورة و التي يُمكن تصفيتها بسهولة، بحيث يُصبح الاقتصاد أكثر سيولة و أكثر حساسية للضغوط التضخمية. كما يُمكن للضريبة التأثير على هيكل الاستثمارات من خلال تخفيف المعاملة الضريبية للأنشطة الاقتصادية المراد تشجيعها، و إرهاق الأنشطة غير المرغوب فيها.

المطلب الثالث : أثر الضرائب على الإنتاج.

تؤثر الضرائب في الإنتاج من خلال تأثيرها في الاستثمار، ذلك أنها تؤثر في طلب الادخار من قِبل المنتجين لاستثماره، مثلما تؤثر في عرضه، من هنا يبرز دور الضرائب

---

[1] عوض الله زينب حسين : مرجع سبق ذكره. ص. 198

[2] Pierre BELTRAME : Opcit. p. 176

كوسيلة ديناميكية للنمو الاقتصادي. و تتأثر توقعات المشروعات [1] لِما ستكون عليه الكفاية الحدية لرأس المال تأثراً شديداً بهيكل مجموعة الضرائب التي تمس معدل عائداتها المستقبلية من الاستثمار سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، و كذلك بما تتوقعه من تغير في هذا الهيكل. فالضرائب المفروضة على أرباح المشروعات تمس بصفة مباشرة معدل العائد المتوقع من الاستثمار إلى نفقته. و يؤدّي توقع المشروعات لزيادة سعر هذه الضرائب إلى تضييق إنفاقها الاستثماري، في حين يؤدّي توقعها لتخفيض هذا السعر إلى توسعها في ذلك الإنفاق. كما تؤثر الضرائب المفروضة على دخول الأفراد في هذا الإنفاق بطريقة غير مباشرة حيث تؤدّي زيادة سعر هذه الضرائب إلى نقص القوة الشرائية لدى الأفراد و بالتالي نقص في طلبهم على منتجات المشروعات ممّا يُنقص من مقدار الإيرادات السنوية المتوقعة من الاستثمار و من ثم تميل المشروعات إلى تضييق إنفاقها الاستثماري إذا ما توقعت زيادة في هذا السعر، و يحدث العكس في حالة توقع تخفيض الضرائب المذكورة.

كما يُمكن أن تؤدّي [2] الضرائب إلى إنقاص قدرة الأفراد على العمل فتنخفض بذلك مقدرتهم على الإنتاج. و يتحقق ذلك في الحالات التي تُقلل فيها من كفايتهم الإنتاجية، كما قد تؤدّي إلى تقليل استهلاكهم الضروري، أو إلى حرمانهم من جزء من الدخل كان يتم تخصيصه للعلاج من الأمراض أو لتعليم الأبناء ... و قد أدّى هذا الاحتمال بمعظم التشريعات إلى إعفاء جزء من الدخل يُخصص للعلاج، و إلى الامتناع عن فرض ضرائب على استهلاك السلع الضرورية. فمن خلال تأثير الضرائب على قدرة الأفراد على العمل و على رغبتهم فيه و ميولهم له، تؤثر على الإنتاج فتؤدّي إلى إنقاصه أو زيادته على حسب الأحوال. ذلك أنّ الأفراد قد لا تتولد لديهم رغبة في القيام بعمل تعويضي في ظلّ الارتفاع التصاعدي للضريبة. فيُحجمون عن العمل الإضافي أو تكون لديهم رغبة محدودة في الاحتفاظ بمستواهم المعيشي و وضعهم الاجتماعي قبل فرض الضريبة ممّا ينعكس على الإنتاج.

---

(1) الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 33

(2) عوض الله زينب حسين : مرجع سبق ذكره. ص. 194-195

و يُمكن للضرائب أن تؤثر في انتقال عوامل الإنتاج [1] بين المهن و الصناعات و الأمكنة المختلفة. فقد تُفرض ضريبة على مهنة أو صناعة معينة فتهجر رؤوس الأموال كما يهجر العمل، تلك المهنة أو الصناعة إلى غيرها من المهن أو الصناعات التي لم تُفرض عليها الضريبة المذكورة. كذلك فإنّ فرض الضريبة قد يكون في منطقة أو في دولة معينة دون سواها، فيكون ذلك سبباً في انتقال المشروعات من تلك المنطقة أو الدولة إلى غيرها من المناطق أو الدول.

و لا يقتصر دور الضرائب على التأثير في جذب رؤوس الأموال المحلية للاستثمار من أجل زيادة الإنتاج ، بل إنها يُمكن أن تستخدم من خلال الإعفاءات الضريبية في جذب رؤوس الأموال الأجنبية للاستثمار في الداخل. و تبدو أهمية هذا الدور أكثر وضوحاً في الدول النامية التي تتميز بانخفاض معدلات الادخار و الاستثمار.

و إذا كانت الضرائب الجمركية يُمكن استخدامها لحماية الصناعات الوطنية الناشئة من المنافسة الأجنبية، فإنّ الضرائب بشكل عام (مباشرة أو غير مباشرة) تؤدّي إلى ارتفاع نفقات الإنتاج. و في هذا المجال يتعين التفريق بين الأشكال المختلفة للسوق : [2]

ففي حالة المنافسة الكاملة يُعتبر الثمن بالنسبة لكلّ من المنتج و المستهلك معطاة إذ لا يستطيع المنتج تعويض الضريبة عن طريق الزيادة في الثمن عن المستوى السائد في السوق. و بالتالي يقع أثر الضريبة على الربح الذي كان يُحققه المنتج، فتعمل على تقليله، أو ترك المنتج بلا ربح و لا خسارة، أو تُسبب له الخسارة و في هذه الحالة تعمل على نقص الإنتاج، و إذا أصبح هذا النقص عاماً كان معنى ذلك نقصاً في عرض السلعة.

و في حالة الاحتكار، تتوقف قدرة المنتج في رفع ثمن البيع بمقدار الضريبة -مع الإبقاء على كمية الإنتاج دون تغير- على مرونة الطلب و على ما إذا كان الثمن السائد قبل فرض الضريبة يُحقق أكبر إيراد ممكن للمشروع. فإذا كان الطلب على السلعة مرناً، فإنّ المنتج يتعين عليه، في سبيل عدم فقدان جزء من الطلب، أن يقبل إنقاص الضريبة من الربح، إذ يترتب على رفع الثمن نتيجة لفرض الضريبة نقص في الطلب على السلعة بنسبة أكبر من

---

[1] عوض الله زينب حسين : مرجع سبق ذكره. ص. 33-34
[2] المرجع نفسه. ص. 195-196

رفع الثمن. أمّا إذا كان الطلب غير مرن فإنّ الثمن يُمكن أن يرتفع بزيادة الضريبة و يبقى الربح دون تغير. و على ذلك فإنه قد لا يترتب على فرض الضريبة أيّ نقص في كمية الإنتاج إذا كان الطلب على السلعة يتميز بقلة المرونة.

أمّا في حالة المنافسة الاحتكارية فإنّ رفع الثمن بمقدار الضريبة قد يؤدّي إلى ردّ فعل غير مواتٍ من جانب الطلب على السلعة، و يكون هناك اتجاه نحو تخفيض كمية الإنتاج، خاصة إذا كانت الضرائب المفروضة هي ضرائب تُفرض على السلع. و يكون انخفاض الإنتاج أقلّ إذا كان عرض السلع قليل المرونة و يكون أكبر إذا كان عرض السلع مرناً.

المبحث الثالث
أثر الضرائب على متغيرات أخرى

المطلب الأول : أثر الضريبة على العمل.

فيما يخص تأثير الضريبة على تخصيص الموارد، و تقسيم العبء الضريبي، فإنّ أيّ شخص يكون أمام مجموعة من الخيارات الاقتصادية أهمها، تقسيم الزمن أو الوقت المتاح بين العمل و الفراغ.

و من أجل تحديد طبيعة أثر الضريبة على هذا الخيار، ندرس أثر الضريبة على عرض العمل [1] من خلال أثرها على الدخل. فالفرد إمّا أن يقوم بمضاعفة جهوده من أجل تعويض الخسارة في دخله نتيجة فرض الضريبة و هذا ما يُعرف بأثر الدخل، أو يقوم بالتقليل من عمله و هو ما يُعرف بأثر الإحلال.[2]

و سنقوم بتقديم [3] نموذج يُصور الحالة التي يكون فيها الفرد معنياً بهذين الخيارين.

في الشكل البياني (2-2) يُوجد الدخل على المحور (Y) في حين يُوجد على محور الفواصل كلّ من : كمية أوقات الفراغ عندما نبتعد عن الأصل (0)، و كمية أوقات العمل (Q) عندما نقترب من الأصل (0). و يقوم الفرد باختيار كمية العمل (Q) التي يرغب في عملها كدالة في التعويض الذي يتلقاه مقابل الساعة. و يعمل الفرد على تعظيم دالة المنفعة الترتيبية ذات الدخل (Y) و الفراغ (L).

$$U = U(Y, L)$$

و هذه الدالة معبراً عنها بمجموع منحنيات السواء الحدية بين الدخل و الفراغ I_1 و I_2، و ميول هذه المنحيات في نقطة معينة يُطابق المعدل الحدّي للإحلال، الذي يُساوي النسبة بين المنفعة الحدية للفراغ و الدخل حسب العلاقة التالية :

$$TMS_{YL} = UM_L / UM_Y$$

و يتوقف الشرط المالي الذي يخضع له الشخص في نموذجنا على أجر الساعة (W).

---

(1) LUC Weber : Opcit. p. 238
(2) Pierre BELTRAME : Opcit. p. 174
(3) LUC Weber : Opcit. p. 238-239-240

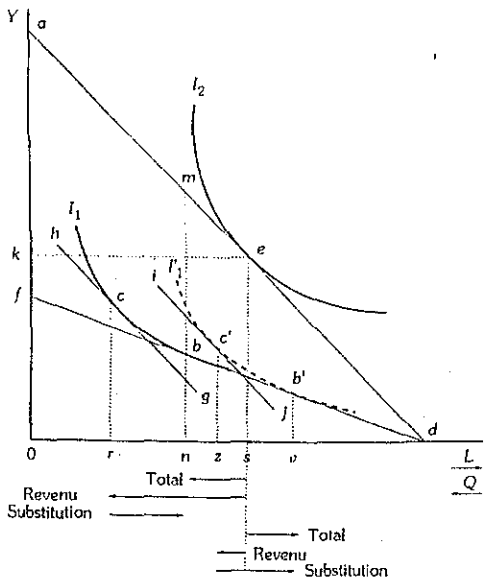
و يُمثل المستقيم (ad) –في الحالة الأولى قبل فرض الضريبة– الدخل الذي يُمكن كسبه كدالة في حجم العمل المبذول.

عندما يكون الشخص المعني لا يعمل على الإطلاق (24 ساعة فراغ) يكون دخله معدوماً، و يكون المستقيم (ad) ماراً من النقطة (d) على المحور الأفقي. أمّا عندما يعمل على العكس 24 ساعة عمل فإنّ المستقيم (ad) يقطع المحور العمودي (محور الفواصل) في النقطة (a)، و يصل الدخل في هذه الحالة إلى (Q.W) أو (oa) و يكون انحدار أو ميل المستقيم (ad) يُساوي (W) أو (oa/od).

يقوم الشخص –قبل إدخال الضريبة– بتعظيم منفعته عند النقطة (e) المحددة بنقطة التماس بين منحنى السواء (I_2) و المستقيم (ad). إذن فهو يختار تقسيم يومه بين (os) ساعة فراغ و (sd) ساعة عمل. ممّا يُكسبه دخل عمل يُساوي :

$$sd \times \frac{oa}{od} = sd \times \frac{se}{sd} = se$$

الشكل البياني (2–2) : أثر ضريبة الدخل على عرض العمل.



Source : LUC Weber : Opcit. p. 239

إنّ إدخال ضريبة نسبية على الدخل بمعدل (t = fa / oa) يُحول الخط (ad) إلى مستقيم للدخل الخام و الذي يحوي المستقيم (fd) ذو الميل W (1 – t) و الذي يُعبر عن الدخل الصافي (أو المتاح).

– إذا كانت خارطة منحنى السواء واقعة على الخط المتصل، فإنّ نقطة التوازن الجديدة تكون عند النقطة (b). ممّا يقود إلى زيادة في المجهود العملي مساوية لـ (sn). و تكون النقطة (b) واقعة على الدخل الخام المعبر عنه بـ (nm)، كما تقع على الدخل الصافي (nb)، و يكون الإيراد الضريبي ممثلاً بـ (bm).

– بالمقابل إذا كانت خارطة منحنى السواء واقعة على الخط المتقطع، فإنّ التوازن يكون في النقطة (b') التي تُوجد على يمين النقطة (e) (المعبرة عن الحالة الأولى قبل إدخال الضريبة). و في هذه الحالة يقود الاقتطاع الضريبي إلى زيادة في الوقت المخصص للفراغ تُساوي (sv). و كنتيجة لذلك تخفيضاً في المجهود العملي يُعادل تلك الزيادة في الفراغ.

و نُلاحظ ممّا سبق أنّ أثر ضريبة الدخل على عرض العمل يتوقف على حالة منحنيات السواء من جهة و على تفضيلات الأفراد من جهة أخرى.

و من أجل تحديد أثر الدخل على الرغبة في العمل لدى الأفراد، يكفي استبدال الضريبة النسبية على الدخل بضريبة جزافية تضع الفرد في نفس مستوى الرخاء، و لكن تُصيبه بغض النظر عن جهوده العملية. و مقارنة بالضريبة على الدخل، فإنّ الضريبة الجزافية لا تُغير في الأسعار النسبية للعمل مقارنة بأسعار الفراغ. و الشرط المالي الجديد الخاص بالضريبة الجزافية هو على التوالي (hg) و (ij) و موازي للشرط الأول (ad)، و مماس لمنحنيات السواء I_1 ، I_1' في النقاط c و c' على التوالي الشكل البياني (2-2).

عندما نُقارن كلتا الحالتين مع الحالة التي لا توجد فيها ضريبة نجد أنّ أثر الدخل قد أدّى إلى زيادة في عرض العمل أكبر في الحالة الأولى منها في الثانية، و هذا الأثر للدخل –المواتي للعمل– يقتضي أن يكون الطلب على الفراغ يزداد بزيادة الدخل و ينقص بنقصانه و هو ما يُميز السلع الطبيعية. أمّا إذا حدث العكس و كان الفراغ سلعة رديئة ينقص الطلب عليها بزيادة الدخل فإنّ أثر هذا الأخير لن يكون مواتياً للزيادة في العمل. و انطلاقاً من هنا يكون

من السهل تحديد أثر الإحلال، فمثلما يكون انحدار الشرط المالي بضريبة (fd) ضعيفاً مقارنة بالضريبة الجزافية، فإنّ نقطة التماس مع منحنى السواء ستنزاح لا محالة إلى اليمين و تكون في النقاط (b) و (b') على التوالي. و مهما كانت طبيعة منحنيات السواء فإنّ أثر الإحلال يحث الأفراد على زيادة الفراغ، فالضريبة في هذه الحالة ليست ضريبة عامة تمسّ العمل (الدخل) و الفراغ، لكنها ضريبة تحليلية لا تُصيب إلاّ العمل مقللة من الأسعار النسبية للفراغ (حالة الدخل التي يُقرر عندها الأفراد الامتناع عن زيادة ساعة عمل واحدة) ممّا يعني أنّ الضريبة تحث على التمتع بالفراغ أكثر.

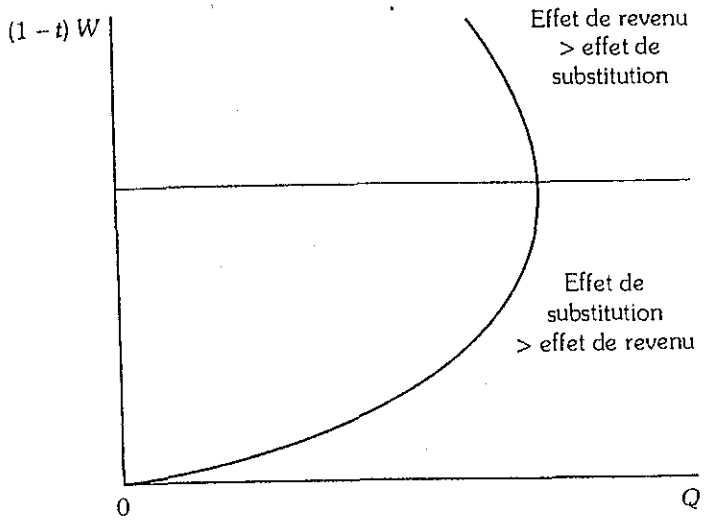
إنّ غموض تأثير ضريبة الدخل على المجهود العملي الذي بيناه آنفاً يقودنا إلى تجاهل الأهمية لهذين التأثيرين المتضادين :

ففي الحالة الأولى : يُعتبر الأثر الكلي مواتياً للزيادة في العمل ذلك أنّ نقطة التوازن واقعة على يسار النقطة (e)، ممّا يعني أنّ تأثير الدخل (المواتي للعمل) أكبر من تأثير الإحلال (المواتي للفراغ).

المنحنى البياني (2-3) الذي يُصور عرض العمل كدالة في الأجر الصافي يُبين أنّ هذه الحالة تتميز بمنحنى يلتف إلى الوراء : الدخل مرتفع بما فيه الكفاية و بالتالي أيّ زيادة فيه سيستفيد منها الأفراد في زيادة أوقات فراغهم، و هذه الحالة معاكسة تماماً للحالة العادية التي تُفرض فيها الضريبة، حيث يكون هناك إحساس بالخسارة في الدخل ممّا يحث الأفراد على العمل أكثر من أجل تعويضها.

و في الحلة الثانية : يُعتبر الأثر الكلي غير موات للزيادة في عرض العمل لأنّ نقطة التوازن (b') واقعة على يمين النقطة (e) و بالتالي أثر الإحلال أكبر من أثر الدخل، و هذه الحالة تتميز بمنحنى طبيعي لعرض العمل، حيث تزداد جهود العمل بزيادة الأجر و العكس بالعكس.

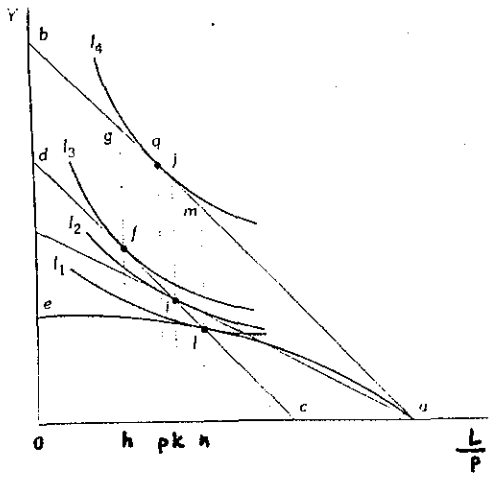
المنحنى البياني (2-3) : الضريبة على الدخل و عرض العمل.



Source : LUC Weber : Opcit. p. 242

إنّ التحليل السابق يُمكن أن يكون أوضح عندما يُقارن الآثار المختلفة لضريبة الدخل على عرض العمل حسب نوع الضريبة، جزافية أو نسبية أو تصاعدية، فالمنحنى البياني (2-4) أُنشئ على نفس الأسس التي أُنشئ عليها المنحنى البياني (2-2) فيما عدا استثناءين : من جهة لا يأخذ بعين الاعتبار إلاّ دالة تفضيل واحدة بين الدخل و الفراغ، و من جهة أخرى يأخذ بشرط مالي جديد خاص بالضريبة التصاعدية هو (ae).

المنحنى البياني (2-4) : أثر الضريبة على عرض العمل حسب نوع الضريبة.



Source : LUC Weber : Opcit. p. 242

الحلول الثلاثة المثلى ذات نقاط التماس مع الشرط المالي الخاص بكلّ نوع من الضرائب يجب أن تكون واقعة على الشرط المالي الذي يُميز الضريبة الجزافية من أجل ضمان إيراد مماثل داخل الإطار (db)، و هذه الحلول هي :

النقطة f على المنحنى I_3 بالنسبة للضريبة الجزافية.

النقطة i على المنحنى I_2 بالنسبة للضريبة النسبية.

النقطة I على المنحنى I_1 بالنسبة للضريبة التصاعدية.

بعيداً عن الحالة المثلى (بدون ضريبة) نلاحظ أنّ أثر الإحلال الناجم عن ضريبة مرتبطة بالدخل يزيد من الميل للفراغ، و أنه أكبر في الضريبة التصاعدية منها في النسبية (الطلب على الفراغ هو (on) بالنسبة للضريبة التصاعدية، (ok) بالنسبة للضريبة النسبية، مقارناً بـ (oh) بالنسبة للضريبة الجزافية).

عندما نفترض أنّ الحالة المثلى واقعة عند نقطة التماس (q) على منحنى السواء (I_4) نلاحظ أنّ أثر الدخل الخاص بالضريبة الجزافية يكون مواتياً للعمل في حين أنّ آثار الدخل و الإحلال المركبة من الضرائب على الدخل تؤثر على المجهود العملي.

يتبين من الدراسة السابقة أنّ أثر ضريبة الدخل على الرغبة في العمل يتوقف ليس فقط على نوع الضريبة (جزافية-نسبية-تصاعدية) و لكن أيضاً على المستوى العام للأجور. و كنتيجة فإنّ التحليلات التجريبية فقط هي التي تُمكن من الإجابة على هذا السؤال المهم بالنسبة للسياسة الاقتصادية.

المطلب الثاني : دور الضرائب في معالجة التضخم و الانكماش (الاستقرار الداخلي)

إذا كانت الاقتصاديات الرأسمالية و الانتقالية تعرف من حين لآخر تقلبات في مستوى النشاط الاقتصادي تتمثل أساساً في فترات توسع و فترات انكماش، تتميز الأولى بارتفاع في الدخل القومي و انخفاض في معدلات البطالة مع زيادة في معدل الأرباح و مستوى الأجور و ارتفاع في مستوى الأسعار ... في حين تتميز الثانية بانخفاض في مستوى الإنتاج، و زيادة في معدل البطالة، و انخفاض في معدل الأرباح، مع انخفاض في كلّ

من مستوى الأجور و الأسعار. فإنّ هذه التقلبات غالباً ما تنتقل إلى اقتصاديات الدول النامية عبر التجارة الخارجية.[1] و منذ نهاية عقد الستينات، شهدت الأنظمة الاقتصادية الرأسمالية (دول غرب أوربا و الولايات المتحدة و إلى حدّ ما اليابان) ظاهرة جديدة تتمثل في تعايش التضخم (الذي يُمثل أهم سمات فترات التوسع) مع تزايد البطالة (أهم مميزات فترات الركود أو الانكماش). و لم يقتصر وجود هذه الظاهرة (التضخم الركودي) "Stagflation" على اقتصاديات هذه الدول، بل انتقل إلى الدول النامية عموماً. و لسنا هنا بصدد الحديث عن أسباب التضخم أو الآثار السلبية له و لا حتى عن أسباب انتقاله إلى الدول النامية، بل بصدد بيان كيفية محاربة ظاهرتي التضخم و الانكماش بواسطة الضريبة سعياً لتحقيق الاستقرار الاقتصادي، الذي يُعتبر الهدف الأهم لكلّ سياسة مالية، نقدية، و اقتصادية تُريد أن يُكتب لها النجاح.

الفقرة الأولى : الفجوة التضخمية و الانكماشية.

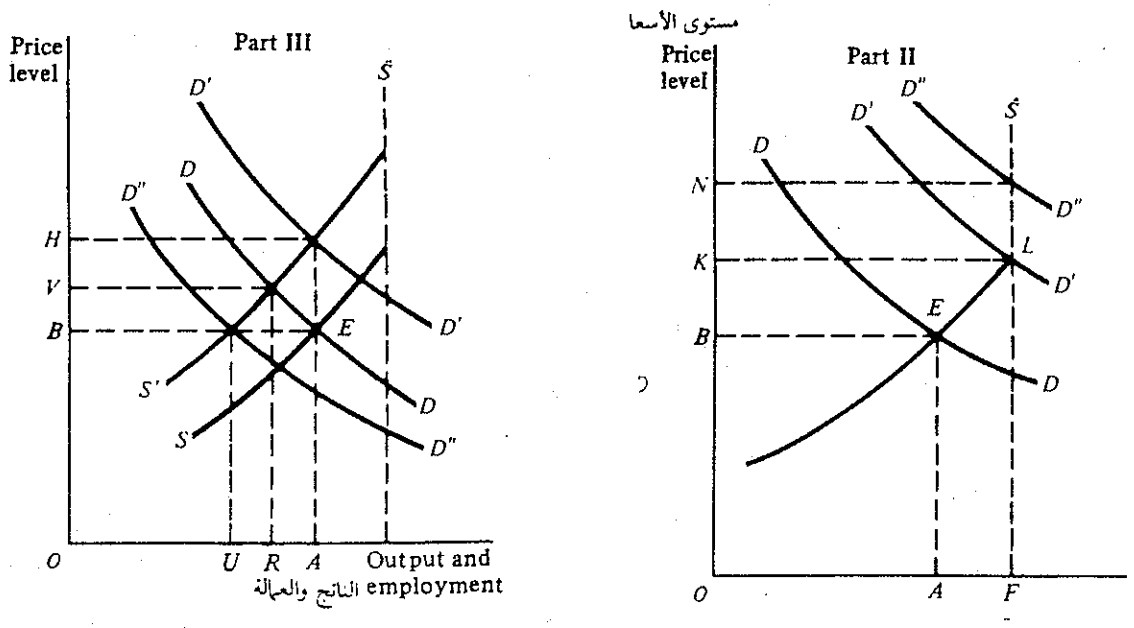
من المعلوم أنّ تحقق المستوى التوازني للدخل القومي لا يعني تحقق التوظيف الكامل، فقد يتحقق التوازن عند مستوى أقلّ من مستوى التشغيل الكامل لأنّ كمية الإنفاق على الاستهلاك و الاستثمار عند نقطة التوازن لا تكفي لتصريف إنتاج جميع الموارد عند تشغيلها تشغيلاً كاملاً، و بالأسعار الجارية، ممّا يعني ضرورة بقاء بعض الموارد عاطلاً، و يُطلق على هذه الحالة "انكماش مستوى الدخل القومي". كما قد يتحقق التوازن عند مستوى أعلى من مستوى التشغيل الكامل، لأنّ كمية الإنفاق على الاستهلاك و الاستثمار عند نقطة التوازن تكون أكبر ممّا يُطلب لتصريف إنتاج جميع الموارد عند تشغيلها تشغيلاً كاملاً، و بالأسعار الجارية، ممّا يعني حدوث ضغط من الإنفاق على الإنتاج، و حيث أنه من الصعب زيادة الإنتاج بعد التشغيل الكامل للموارد، فإنّ هذا الضغط الناتج عن الإنفاق سيؤدّي بالضرورة إلى ارتفاع في الأسعار، و يُطلق على هذه الحالة "تضخم مستوى الدخل القومي". و يُمكن التعبير عن هاتين الحالتين بـ "فجوتي الانكماش و التضخم" حيث تتمثلان في الفرق بين الإنفاق الكلي و الدخل الكلي عند مستوى التوظيف الكامل، فإذا

[1] الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 38

كان الفرق سالباً، أي أنّ الدخل الكلي يفوق الإنفاق الكلي، فإنّ الفجوة تكون انكماشية، أمّا إذا كان الفرق موجباً، أي أنّ الإنفاق الكلي يفوق الدخل الكلي فإنّ الفجوة تكون تضخمية.[1]

و قد يكون الاختيار بين التضخم و البطالة أكثر ألماً، حيث أنّ التضخم عملية حركية، ذلك أنّ أيّ ارتفاع في السعر يؤدّي إلى ارتفاع آخر. و تتضمن المبادلة بين التضخم و العمالة ارتفاعاً مستمراً في السعر، سواء كان بمعدل ثابت أو متسارع. و هكذا تُصبح التكاليف الاجتماعية للعمالة المرتفعة أشدّ قسوة، و لا يُمكن التهوين من شأنها.

الشكل البياني (2-5) : مستويات توازن الناتج، الأسعار، و العمالة.



الجزء (ب) الجزء (أ)

المصدر : ريتشارد موسجريف، بيجي موسجريف. "المالية العامة في النظرية و التطبيق". ترجمة محمد حمدي السباخي، كامل سلمان العاني، تقديم : سلطان المحمد السلطان. دار المريخ. المملكة العربية السعودية 1998. ص. 417

[1] الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 40

فبالبدء بحالة بطالة مثل (E) في الشكل البياني السابق الجزء (أ)، فيُمكن زيادة الناتج و العمالة عن طريق سياسة الاستقرار و ذلك بزيادة الطلب الكلي، و هكذا يُمكن التوصل إلى العمالة الكاملة عند (L) برفع منحنى الطلب (DD) إلى (D'D') و يُمكن تحقيق ذلك إمّا برفع الإنفاق الحكومي (G) أو بتخفيض الضرائب (t) أو بزيادة الكتلة النقدية (M). غير أنّ هذه الزيادة في العمالة ستكون على حساب رفع في الأسعار من (OB) إلى (OK). من هنا جاءت ضرورة المواءمة بين المحافظة على استقرار الأسعار و الوصول إلى مستوى عمالة أعلى (أي المواءمة بين التضخم و البطالة).

و لو افترضنا أنّ الاقتصاد في توازن عند (L)، فإنّ التوسع في الاستثمارات الخاصة سيعمل على رفع منحنى الطلب إلى (D''D'')، و كنتيجة لذلك يرتفع السعر من (OK) إلى (ON) دون كسب إضافي في العمالة. غير أنه يُمكن منع ذلك بإجراءات مالية أو نقدية مقيدة تُبقي منحنى الطلب الكلي عند مستواه (D'D').

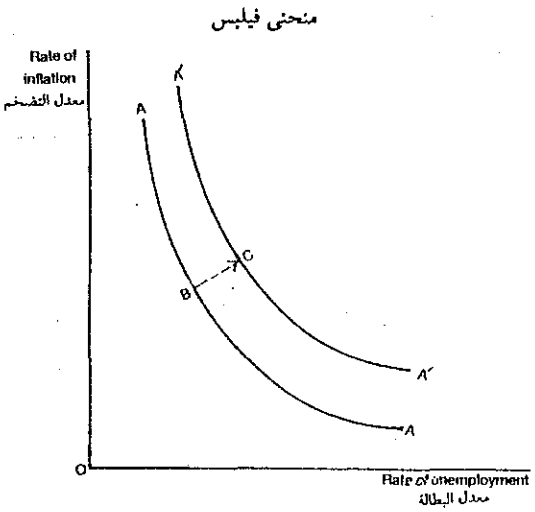
و عندما ننطلق من الحالة الابتدائية (E) في الجزء (ب) من الشكل البياني (2-5)، يكون هناك اختلاف في شكل دفع التكلفة من جانب العرض. ذلك أنّ ارتفاع الأسعار، أو المطالبة بارتفاع الأجور سيعمل على تحريك منحنى العرض من (SS) إلى ($S'\hat{S}$)، فإذا لم يتم التأثير على جانب الطلب الكلي و بقي عند (DD)، فإنّ الناتج القومي سينخفض إلى (OR)، ممّا يقود إلى زيادة في الأسعار و ترتفع إلى (OV). فإذا أرادت السياسة تثبيت الزيادة في التكلفة برفع الطلب إلى (D'D') فإنّ الناتج يبقى عند (OA) و لكن الأسعار ترتفع فوق ذلك إلى (OH). أمّا إذا أرادت السياسة إبقاء الأسعار عند (OB)، فيُمكنها اتخاذ إجراءات انكماشية تُخفض الطلب إلى (D''D'')، و لكن فقط على حساب تخفيض الناتج من جديد إلى (OU).

منحنى فيلبس "Philips" : (*)

إنّ الاعتماد المتبادل بين تغيرات التكاليف و الأسعار، مسألة أساسية لا بدّ من إدراجها في هذا الإطار، ذلك أنّ أيّ زيادة أولية في الأسعار، ناتجة عن التأثير في جانب الطلب (تنشأ في القطاع العام أو الخاص)، ستؤدّي إلى المطالبة برفع الأجور، و ينعكس ذلك في زيادة التكاليف و هو ما يؤدّي إلى أسعار أعلى، مثيراً استجابات مجددة في التكاليف، و هكذا. و بالمقابل، فإنّ زيادة أولية في التكلفة، بسبب نقص في المحصول مثلاً، لن يقتصر تأثيرها على رفع السعر، بل ستُولد -إذا تم الإبقاء عليها بواسطة سياسات رفع الطلب للمحافظة على العمالة- حركة لولبية في الأجر-السعر-الأجر. و هكذا، تلعب استجابة سوق العمل دوراً رئيسياً في حركيات التضخم.

و منذ منتصف الخمسينات، اهتم الاقتصاديون بالافتراض القاضي بأنّ معدل التضخم يرتبط عكسياً بمعدل البطالة، و يُطلق على هذه العلاقة التي تظهر في (AA) في الشكل (2-6) اسم "منحنى فيلبس" الاقتصادي الذي كان أول من لاحظها في تحليل تاريخي للاقتصاد الإنجليزي.(1)

الشكل البياني (2-6) : منحنى فيلبس.



المصدر : ريتشارد موسجريف، بيجي موسجريف. مرجع سبق ذكره. ص. 420

(*) ألبان وليام فيلبس (1914-1975) : اقتصادي بريطاني، نشر عام 1958 مقالة أثبت فيها وجود علاقة قوية بين التغير في الأجور و معدل البطالة، كلما انخفضت البطالة ارتفع معدل تغير الأجور، و تعرف هذه العلاقة بمنحنى فيلبس، و أهم نتائجها أنه ما دام يوجد مستوى معين من البطالة (مستوى معين من زيادة الأجور) فإن هدف خفض البطالة و خفض معدل التضخم لا يتفقان، و إن على الحكومة أن تختار معدلا للتوفيق بين البطالة و التضخم. أنظر : ستانلي فيشر STANLEY Fischer : التمويل و التنمية، المجلد 33، العدد 4، ديسمبر 1996، (تهميش الصفحة 32).

(1) ريتشارد موسجريف، بيجي موسجريف : مرجع سبق ذكره. ص. 419

يُلاحظ من الشكل أننا كلما انتقلنا إلى اليسار على المنحنى (AA) فإنّ معدل البطالة ينخفض و في المقابل يرتفع معدل التضخم. و العكس صحيح عندما نبدأ من اليسار نحو اليمين حيث يرتفع معدل البطالة و ينخفض معدل التضخم و هو ما يعني أنّ معدل البطالة يرتبط عكسياً بمعدل التضخم.

و عندما ترتفع توقعات التضخم فإنّ المطالبة بأسعار أعلى سترتفع عند أيّ مستوى معين للبطالة، و ينتقل منحنى فيلبس القصير الأجل، المطابق لمستوى معين من التوقعات إلى الأعلى، من (AA) إلى (A'A') مثلاً. و في هذه الحالة قد تبدو العلاقة بين التضخم و البطالة موجبة بالرغم من ارتباطهما العكسي. و محلّ النقاش هو أنه عندما يكون منحنى فيلبس قصير الأجل منحدراً إلى الأسفل (AA)، فإنّ منحنى فيلبس طويل الأجل سيكون عمودياً، عند مستوى العمالة الكاملة، و يصدق هذا الافتراض على اقتصاد تكون فيه الأجور و الأسعار مرنة، و تنخفض فيه الأجور الحقيقية بسرعة حتى تتحقق العمالة الكاملة آلياً. و في هذا الإطار، فإنّ التغيرات في معدل التوسع المالي و النقدي لا تؤثر إلاّ على معدل التضخم، و ليس على معدل البطالة. غير أنّ عدم المرونة و فجوات المواءمة توجدان في عالم الواقع، كما أنّ البطالة توجد كذلك، و لّما كان الحال كذلك، فإنّ منحنى فيلبس لن يكون عمودياً، لاسيما في المدى القصير. و هكذا تبقى المواءمة بين التضخم و العمالة مسألة حيوية من مسائل السياسة.

الفقرة الثانية : دور الضرائب في مواجهة ظاهريتي التضخم و الانكماش.

يُمكن استخدام الضرائب كأداة يتم من خلالها التأثير على حجم الطلب الفعلي (أي الإنفاق الاستهلاكي و الاستثماري) و ذلك بهدف التوصل إلى مستوى التشغيل الكامل، أو إعادة التوازن بين العرض و الطلب الكليين.

ففي حالة الانكماش : يكون الهدف هو إحداث زيادة في الطلب الفعلي و بالتالي رفع الميل للاستهلاك و رفع الكفاية الحدية لرأس المال بالنسبة لأسعار الفائدة.

و في هذا الصدد تعمل التخفيضات الضريبية على زيادة القدرة الشرائية الموجودة لدى الأفراد و المشروعات و هو ما يزيد من الطلب على أموال الاستهلاك. كما تؤدّي زيادة الضرائب على الأرباح غير الموزعة التي تُستثمر إلى شيء من هذا القبيل، ذلك أنّ أصحاب المشروعات سيضطرون إلى توزيعها ممّا يؤدّي إلى زيادة في الطلب الفعلي. كذلك تعمل زيادة الضرائب على التركات إلى خفض الادخار و زيادة الاستهلاك. أمّا فيما يخص الاستثمار فإنّ أيّ سياسة ضريبية تهدف إلى تخفيض الضرائب على الأرباح ستعمل على الزيادة من معدلات الإنتاج و بالتالي تعمل على تشجيع الاستثمار الخاص بصفة عامة و هو ما يؤدّي إلى زيادة الطلب الفعلي.

و في حالة التضخم : يُمكن للسياسة الضريبية أن تعمل على إحداث بعض الآثار الانكماشية عن طريق خفض الطلب الفعلي إلى المستوى الذي يضمن إعادة التوازن بين الطلب الكلي و العرض الكلي و يُحقق بالتالي "توازن التشغيل الكامل". و يتحقق ذلك عن طريق تحقق فائض في الميزانية، إمّا عن طريق زيادة الإيرادات العامة و إمّا عن طريق خفض الإنفاق العام. و هنا يُمكن لزيادة الضرائب أن تسحب من تحت أيدي المستهلكين القوة الشرائية الزائدة و التي تُسبب ارتفاع الأسعار و يتوقف الأثر الانكماشي لزيادة العبء الضريبي على نوع الضرائب المستخدمة. فإذا كانت الضرائب المباشرة على الدخول الشخصية يُمكن أن تلعب دوراً هاماً في هذا المجال، فإنّ استخدام الضرائب غير المباشرة يجب أن يكون انتقائياً بمعنى أن تزداد الضرائب على السلع و الخدمات ذات العرض الأقلّ مرونة و على تلك التي يتسم الطلب عليها بقلة في المرونة.[1]

و إذا كان التغيير في مستوى الضرائب يُعتبر إحدى وسائل السياسة المالية لمواجهة التضخم و الانكماش تحقيقاً للاستقرار الاقتصادي الداخلي فإنّ تغيير مستوى الإنفاق العام يُعتبر أيضاً إحدى وسائل السياسة الاقتصادية لتحقيق نفس الهدف. فعلى سبيل المثال فإنّ زيادة الإنفاق الكلي عن طريق التخفيض من الضرائب ستعمل على مواجهة الانكماش لكنها تُكلف الدولة عجزاً في ميزانيتها أكبر ممّا لو عملت على زيادة الإنفاق الكلي عن طريق زيادة الإنفاق الحكومي. كذلك فإنّ مواجهة الفجوة التضخمية تحتاج إلى خفض الإنفاق العام

[1] الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 41-42

بقدر يقلّ عن الزيادة في الضرائب، و ذلك لأنّ الأثر المباشر لزيادة حصيلة الضرائب بمقدار معين سيؤدّي إلى خفض الإنفاق الخاص بمقدار أقل منه نتيجة قيام الأفراد بالاستمرار في الإنفاق على حساب تخفيض مدخراتهم.

و أخيراً، فإنّ عدم مرونة الجهاز الإنتاجي بالدول النامية و التقلبات الاقتصادية المستمرة فيها و الناتجة عن تبعيتها للدول المتقدمة عن طريق التجارة الدولية، و الميل الحدّي المرتفع للاستهلاك الذي يُميز القسم الأكبر من سكانها (أصحاب الدخول المحدودة)، بالإضافة إلى انخفاض الطلب الفعلي عن المستوى اللازم لتشغيل جهازها الإنتاجي الضروري لتشغيل الموارد المعطلة، كلها عوامل تحدّ من فاعلية استخدام الضرائب أو الإنفاق العام من أجل الحدّ من التضخم و الانكماش و بالتالي تحقيق الاستقرار الاقتصادي الداخلي.

و يُمثل الاستقرار إحدى الأهداف الرئيسية للسياسات الاقتصادية الكلية، و هو يعني التخفيف من حدّة الضغوط التضخمية، و يُمكن ترجمة ذلك مالياً بوجود ميزانية حكومية متوازنة. و سنُحاول من خلال البرهان التالي إظهار أثر الضريبة على الاستقرار الاقتصادي : [1]

لنفترض أنّ هناك استبعاداً لتدفقات الادخار الخارجي و بالتالي فإنّ تحقيق الاستقرار يعتمد أساساً على الادخار الداخلي. ليكن لدينا قطاع خاص و قطاع عام لكلّ منهما استثماراته و ادخاراته. معادلة الناتج الداخلي الخام من وجهة نظر الإنفاق هي :

$$Y = C_p + I + G + X - M$$

حيث أنّ :

الناتج الداخلي الخام : Y

الاستهلاك الخاص : C_p

الاستثمار الكلي : I

الإنفاق الحكومي : G

الصادرات : X

الواردات : M

[1] قدي عبد المجيد : مرجع سبق ذكره. ص. 39-40-41

و عندما يكون الاستثمار الكلي (I) موزعاً إلى استثمار خاص و عام، يكون : $I = I_p + I_g$

حيث أنّ :

الاستثمار الخاص : I_p

الاستثمار الحكومي : I_g

و منه فإنّ الناتج الداخلي الخام يُساوي :

$$Y = [C_p + G] + [I_p + I_g] + (X - M)$$

و باستبعادنا لتأثير الادخار الخارجي و محاولة معرفة العوامل المحدّدة للاستقرار الاقتصادي داخلياً فقط نفترض أنّ الميزان التجاري متوازناً أي أنّ : $(X - M = 0)$، و مثل هذه الحالة تقتضي أنّ التوازن الكلي يتحقق فقط عندما يُمول الاستثمار الكلي عن طريق الادخار الكلي المحلي أي أنّ :

$$(I = S)$$

حيث أنّ :

الادخار الكلي المحلي : S

بمعنى أنّ : $I_p + I_g = S_p + S_g$

حيث أنّ :

الادخار الحكومي : S_g

الادخار الخاص : S_p

و إذا كان هدف الدولة هو الوصول إلى ميزانية سنوية متوازنة فإنّ ذلك يعني أنّ :

$$T = G + S_g$$

حيث : مجموع الضرائب : T

ممّا يعني أنّ الادخار الحكومي يُساوي : $S_g = T - G$

و انطلاقاً من حالة التوازن فإنّ : $S_g = I_g$

و إذا افترضنا أنّ القطاع الخاص عاجزاً عن تمويل استثماراته أي أنّ :

$$I_p > S_p \Rightarrow I_p = S_p + Z$$

ينتج عن ذلك أنه من أجل المحافظة على الاستقرار لا بدّ من المرور بميزانية غير متوازنة حيث أنّ الضرائب لا بدّ أن تكون أكبر من (G) بشكل تكون فيه قادرة على تعويض (Z)، بمعنى أنه لا يُمكن قبول الحالة : $I_p > S_p$ إلاّ إذا كان $S_g > I_g$ بمبلغ (Z).

إذن يُمكن تعويض النقص الحاصل في الادخار الخاص عن طريق التقليص من النفقات العامة (G) أو الاستثمار الحكومي (I_g) بمبلغ (Z)، أو رفع الضرائب بمعدل كاف يسمح بتقليص الاستهلاك الخاص بمبلغ (Z). كما يُمكننا أن نقوم بمزج الأثرين أي برفع الضرائب من جهة و التقليص من الإنفاق العام و/أو الاستثمار الحكومي في آن واحد.

و في النهاية لا بدّ أن يؤدّي رفع الضرائب و/أو تقليص النفقات إلى العودة من جديد إلى التوازن، ذلك لأنّ العجز في الادخار الخاص يُعوض بفائض الادخار الحكومي. و هذا يعني أنّ الزيادة في العبء الضريبي تكون أحياناً ضرورية حتى و إن كانت الميزانية في الأصل غير عاجزة و هذا بقصد المحافظة على الاستقرار الاقتصادي. و هو ما يُحتم على الدولة البحث دوماً عن عناصر نوعية ضمن نظامها الضريبي تُمكنها دوماً من الزيادة الدورية في معدلات الضريبة بما لا يتجاوز الطاقة الضريبية للمجتمع، أو توسيع الوعاء الضريبي حتى تتمكن من المحافظة على الاستقرار الاقتصادي و تمويل النفقات العامة بشكل متزايد، بما يُحقق أغراض التنمية الاقتصادية، و هذا يتطلب مرونة كبيرة في النظام الضريبي و التي يُمكن قياسها وفق العلاقة التالية :

$$\xi_R = \frac{\frac{\Delta T}{T}}{\frac{\Delta Y}{Y}}$$

المطلب الثالث : دور الضرائب في التبادل الخارجي.

للتجارة الخارجية أهميتها البالغة في التأثير على الدخل القومي في الدول النامية، و حيث أنّ الصادرات و الواردات هي العناصر الرئيسية لهذه التجارة فإنها تؤثر على مستوى المعيشة من ناحيتين : فالصادرات يُمكن أن تُعالج جزئياً مشكلة تكوين رأس المال، و تُحقق الحصول على العملات الأجنبية من ناحية، كما أنّ الواردات -وفقاً لطبيعتها-

يُمكن أن تُساهم في النمو أو على العكس يُمكـن أن تُعرقـل منـه.[1] و يُمكـن للضرائـب أن تلعب دوراً بارزاً في التأثير على سعر الصرف من خلال تأثيرها إمّا على المعـاملات الجاريـة أو على المعاملات الرأسمالية. فبالنسبة للمعاملات الجارية سواء تلـك الـتي تدخـل إلى الدولـة (واردات منظورة، و غير منظورة، تحويلات) فإنّ فرض ضريبة علـى السـلع المعـدّة للتصديـر سيؤدّي إلى ارتفاع أثمانها ممّا يُنقص الطلب عليها من طرف المستوردين الأجانب، و هو مـا يؤدّي إلى نقص كميات العملات الصعبة الداخلة إلى البلد، ممّا يعني ارتفاع أسعار الصـرف (انخفاض قيمة العملة الوطنيـة)، و في المقـابل تـؤدّي زيـادة الضريبـة علـى الـواردات إلى أثـر معاكس لهذا الأثر، مع افتراض أنّ الطلب الوطني مرن على السلع الأجنبية، و الطلب الأجنبي مرن على السلع المحلية، أي أنّ الطلب يستجيب للتغير في السعر.

أمّا بالنسبة للمعاملات الرأسمالية، فإنّ النظام الضريـبي يُعتـبر أداة توجيـه فعالـة في اسـتقطاب رؤوس الأموال الأجنبية من أجل الاستثمار داخل البلد و العكس، و هو ما يفتح المجال أمـام تعرض أسعار الصرف للتقلبات صعوداً و هبوطاً حسب اتجاه حركة رأس المال.

$$BP = SC_r + SCap$$

$$BC = X - M$$

$$SC_r = X^* - M^* \text{ (solde courant)}$$

حيث : ميزان المدفوعات : BP

رصيد المعاملات الجارية : SC_r

رصيد المعاملات الرأسمالية : SCap

الميزان التجاري : BC

الصادرات : X

الواردات : M

الصادرات المنظورة و غير المنظورة و التحويلات بدون مقابل من العـالم الخـارجي : X^*

الواردات المنظورة و غير المنظورة و التحويلات بـدون مقـابل إلى العـالم الخـارجي : M^*

[1] الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 35

$$SCap = T_{net} + I_{net}$$

حيث : صافي التحويلات الرأسمالية من و إلى البلد : T_{net}

صافي الاستثمارات المباشرة من و إلى البلد : I_{net}

للإشارة فإنّ دخل عوامل الإنتاج يدخل ضمن التحويلات بدون مقابل.

فميزان المدفوعات باعتباره سجلاً نظامياً يعمل على تسجيل كافة المعاملات الاقتصادية التي تتم بين المقيمين و غير المقيمين في البلد خلال فترة معينة تُقدر عادة بسنة، سيكون حساساً بأيّ تغير يحصل على مستوى الصادرات أو الواردات ممّا يكون له أثر على الوضع الاقتصادي للبلد.

و تُعتبر رسوم الصادرات [1] من أهم الإجراءات التي يُمكن للدول النامية استخدامها لمواجهة التقلبات المؤثرة في تجارتها الخارجية، فهذه الرسوم أو الضرائب لم يعد دورها قاصراً على كونها مصدراً للإيرادات العامة، بل إنها أضحت أداة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي و وسيلة لمواجهة التضخم و دفع معدلات النمو الاقتصادي. و في فترات الانتعاش و ارتفاع أسعار المواد المصدرة يُمكن للضرائب المفروضة على الصادرات أن تكوّن احتياطياً لتمويل عجز الميزانية و الواردات في فترات الانكماش و الركود. و الواقع أنّ فعالية هذه الضرائب في تحقيق الاستقرار تتوقف على مدى مرونة الطلب عليها من قبل المشترين لها في الخارج. و من ناحية أخرى يُمكن للسياسة الضريبية من خلال الضرائب على الواردات أن تُحقق ذات الأهداف السابقة، و في هذا المجال تلعب التغيرات في سعر الصرف الجمركي دوراً هاماً في تشجيع الواردات و زيادة الحصيلة المالية، أو خفض الواردات مع نقص هذه الحصيلة، و يُمكن للتعريفة الجمركية أن تكون أداة لدعم العلاقات الاقتصادية الدولية حيث تؤدّي التعريفة الاتفاقية التي تضعها الدولة بالاتفاق مع دولة أو دول أخرى إلى دعم التبادل الخارجي بينهما. كما أنه قد يرد في التعريفة الاتفاقية الشرط المعروف باسم "شرط الدولة الأولى بالرعاية" و هو ما ينصرف إلى أن تُقيد الدولة الموقعة على هذه الاتفاقية من أية تسهيلات جمركية أفضل تمنحها الدولة التي عقدت معها الاتفاقية لدولة ثالثة.

---

[1] الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 36-37

و في الدول المتقدمة، تأكدت المساهمة الفعالة للتجارة الدولية في رفع النمو الاقتصادي في دول السوق الأوربية المشتركة من خلال التحرير الجمركي. و في الدول النامية -التي أصبحت اقتصاديات الكثير منها في الوقت الحاضر معتمدة على الأسواق الدولية- لوحظ وجود علاقة إحصائية ذات معنى بين معدل نمو الناتج القومي الإجمالي و معدل نمو الصادرات، حيث بلغ معامل العلاقة بين التغيرات في نمو الصادرات (من حيث الحجم) و بين التغيرات في نمو الناتج القومي الإجمالي (0,62+) و ذلك بالنسبة لعينة من ثمان و عشرين دولة من هذه الدول.[1]

المطلب الرابع : دور الضرائب في النمو و الحفاظ على البيئة.

الفقرة الأولى : دور الضرائب في النمو.

يُعرّف النمو الاقتصادي بأنه ظاهرة ديناميكية تتمثل في تغير كمي لعدد من المتغيرات الاقتصادية الأساسية من فترة لأخرى. و بالتالي هذا التغير الكمي هو دالة في قيم المتغيرات ذاتها.[2]

و المعادلة التالية تُعبر عن مضمون النمو الاقتصادي بالمفهوم السابق.[3]

$\Delta ى$ = ف (ى) بحيث : ى : الناتج القومي الصافي.

ف : المتغيرات الاقتصادية الأساسية من استهلاك، ادخار و زمن.

أمّا ميكانيكية التغير المعبرة عن هذه العلاقة فتتلخص في انتقال الاقتصاد من مرحلة لأخرى و بحيث تؤدّي كلّ مرحلة إلى تحديد كامل للمرحلة التي تليها.

فإذا كان الادخار (خ) و رأس المال (ك) معلومين يُمكن التعبير عن تغير حجم الناتج بالمعادلات التالية : $\Delta ى = \frac{خ}{ك} ى$

أي أنّ معدل النمو هو : $\frac{\Delta ى}{ى} = \frac{خ}{ك}$

و تعني المعادلة السابقة أنّ قيمة الناتج في أيّ فترة زمنية (ت) تتحدّد وفقاً للصورة التالية :

---

(1) الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 35

(2) سمير محمد عبد العزيز : مرجع سبق ذكره. ص. 236

(3) المرجع نفسه. ص. 237-238

$$ى\ (ت) = ى\ (0)\ [\ 1 + \frac{خ}{ك}\ ]^{ت}$$

حيث ت : الفترات الزمنية 1، 2، 3 ...

و يتضح من المعادلة الأخيرة أنّ قيمة المتغير (ى) في أيّ فترة زمنية تتوقف على قيمته الأصلية في فترة البداية [ى(0)] و على مرور الزمن و هذا هو المفهوم الأساسي الذي يقوم عليه هدف النمو الاقتصادي. و لكن ما يهمنا هو كيفية تزايد (ى) على مرّ الزمن بمعدل معين و مستهدف. و لتحقيق ذلك يتطلب الأمر دراسة العوامل المحددة لقيمة (ى) و التأثير فيها. و هذه العوامل تتلخص في العاملين التاليين :

- كمية و نوعية الموارد الإنتاجية المتوفرة و نسب توافرها، و هذا العامل له أثر مباشر في تحديد حجم معامل رأس المال (ك).

- مدى استعداد المجتمع للتضحية بالاستهلاك الحاضر من أجل مستوى استهلاك معين أفضل في المستقبل. و هذا العامل له أيضاً أثر مباشر في تحديد معامل الادخار (خ).

و لهذا فإنّ الدولة مطالبة و هي في سعيها إلى تحقيق هدف النمو الاقتصادي أن تضع سياسة قائمة على التضحية ببعض الاستهلاك الحاضر للأفراد في سبيل زيادة ذلك الاستهلاك في المستقبل. و هذه السياسة قد تقوم على الإجبار أو التشجيع أو كليهما.

و يُعتبر النمو الاقتصادي من الأهداف الهامة التي تسعى الدول إلى تحقيقها -خاصة النامية منها- و لهذا تجد الدولة نفسها مجبرة على القيام بدور المساعد و المحرك لإنعاش النمو الاقتصادي الذي يُعتبر شرطاً للتنمية، عن طريق تحسين مستوى المعيشة للسكان بتخفيف العبء الضريبي المفروض على الدخل المتاح للأسر و الأفراد و على الأنشطة المراد نموها.

و يُمكن إظهار أثر الضريبة على النمو الاقتصادي من خلال البرهان التالي : [1]

عند افتراض أنّ الدولة قامت بتخفيض الضرائب بمقدار ΔT -مع افتراض بقاء العوامل الأخرى على ما هي عليه- فإنّ ذلك سيُحدث زيادة في الدخل بمقدار (ΔY)، لكن كيف يُمكن حساب (ΔY) في اقتصاد مغلق لا وجود فيه للصادرات و لا الواردات ؟

عندما يكون ($X = M = 0$) تكون معادلة الدخل كالتالي : $Y = C + I + G$

[1] قدي عبد المجيد : مرجع سبق ذكره. ص. 35-36-37

حيث : الاستهلاك : C

الاستثمار : I

الإنفاق العام : G

الدخل القومي : Y

لكن الاستهلاك مركب من الاستهلاك المستقل (C_0) و التابع (cY_d) و بالتالي :

$$C = cY_d + C_0$$

حيث : الميل الحدي للاستهلاك : c

الدخل القومي المتاح : Y_d

الدخل القومي المتاح يساوي الدخل القومي ناقصاً الضرائب زائداً التحويلات، و منه فإنّ :

$$Y_d = Y - T + R$$

حيث : حجم الضرائب : T

التحويلات : R

مع افتراض أنّ : $I_0 = I$ الاستثمار المستقل.

$G_0 = G$ نفقات عامة مستقلة عن الدخل.

كيف تؤثر الضريبة على الدخل ؟

$$Y = c[Y - T + R] + C_0 + I_0 + G_0$$
$$= cY - cT + cR + C_0 + I_0 + G_0$$
$$\Rightarrow Y - cY = -cT + cR + C_0 + I_0 + G_0$$
$$\Rightarrow Y(1-c) = c(R-T) + C_0 + I_0 + G_0$$
$$\Rightarrow Y = \frac{1}{1-c}[c(R-T) + C_0 + I_0 + G_0]$$

نفترض أنّ R, I_0, G_0، ثوابت و أنّ التغيير حدث فقط في الضريبة (T) بمقدار ΔT فإنّ الدخل سوف يتغير بمقدار (ΔY) :

$$Y + \Delta Y = \frac{1}{1-c}[C_0 - c(T - \Delta T) + cR + I_0 + G_0]$$

$$\Rightarrow \Delta Y = \frac{1}{1-c}[C_0 - c(T - \Delta T) + cR + I_0 + G_0] - \frac{1}{1-c}[C_0 - cT + cR + I_0 + G_0]$$

$$= \frac{1}{1-c}[-c\,(T - \Delta T) + cT]$$

$$\Rightarrow \Delta Y = \frac{1}{1-c} c\,\Delta T \Rightarrow \Delta Y = \frac{c}{1-c}\Delta T$$

حيث ($\frac{c}{1-c}$) هو مضاعف الضرائب و قيمته تتوقف على الميل الحدي للاستهلاك (c)، فكلما كان الميل الحدي للاستهلاك كبيراً كلما كانت قيمة المضاعف كبيرة، و منه فإنّ تخفيضاً في الضرائب مقداره ΔT سيؤدي إلى مضاعفة الدخل بمقدار ($\frac{c}{1-c}$).

الفقرة الثانية : الضرائب و الحفاظ على البيئة.

بينت الاقتصاديات [1] المصنعة حديثاً الطريق إلى النمو المرتفع و الحد السريع من الفقر، غير أنّ ذلك كان مقابل خسائر بيئية فادحة. و تُبين هذه التجربة أنّ تحديات النمو و البيئة ينبغي التصدي لها في آن واحد. ففي الجزء الجنوبي الشرقي من شرق آسيا على سبيل المثال (إندونيسيا-تايلنديا-سنغافورة-ماليزيا) بلغ معدل نصيب الفرد من النمو 5٪ في السنة، و هبطت النسبة المئوية للسكان الذين يعيشون تحت خط الفقر بحوالي 50-70٪ في إندونيسيا و تايلانديا و ماليزيا. و تحسنت الرفاهية الاقتصادية و الاجتماعية. و قد حققت سنغافورة و كوريا و هونج كونغ، و اليابان و إقليم تايوان الصيني مكاسباً اقتصادية هائلة. و على مدى الأعوام الخمسة الماضية شهدت الصين معدلات نمو مرتفعة جداً، و انخفاضاً حاداً في الفقر. و في الوقت نفسه تجاوزت الخسائر البيئية في شرق آسيا في نواح عديدة تلك التي تكبدتها مناطق أخرى، فعلى سبيل المثال تقع في هذه المناطق (9) مدن من (15) مدينة في العالم تُعاني من أعلى مستويات التلوث الجوي بالجسيمات العالقة. و يُعاني حوالي 20٪ من الأرض التي تُغطيها النباتات من تدهور التربة نتيجة لفرط الإشباع بالماء، و التعرية، و الإفراط في الرعي، بمستويات فوق المتوسطات العالمية. و يتم تصنيف من 50 إلى 70٪ من الخطوط الساحلية و المناطق البحرية المحمية على أنها مناطق ذات تنوع بيولوجي مهدد للغاية. و إذا كان النمو السريع حليفاً قوياً للحدّ من الفقر عندما تُعززه أسس معينة (مثل

[1] فيندوس توماس Vindos THOMAS و تمارا بيلت Tamara BELT : "النمو و البيئة : حليفان أم خصمان ؟". مجلة التمويل و التنمية. مجلد 34. العدد 2. يونيو 1997. ص. 20-21

التعليم، التوزيع العادل للدخول ...)، فإنه يُعتبر في الوقت نفسه على حساب البيئة. و طالما أنّ النمو السريع لا يُحسن تلقائياً من البيئة فمن الضروري وضع سياسات صارمة للتحسين من البيئة، مثل مكافحة التلوث أو اتخاذ تدابير بيئية مثل فرض ضرائب و معايير على الاستخدام المستديم للغابات، و الاستثمار في التكنولوجيا، و تحسين طرق الإنتاج، و إعادة استخدام المواد.

و للإشارة، فإنّ كلّ من البرازيل و فنزويلا، و كولومبيا، تفرض ضرائب على استغلال الغابات عندما لا يتم تعويض الأشجار المقطوعة بإعادة تشجير مساوية، و بالرغم من أنّ هذه الضرائب لازالت تتسم بالانخفاض، و ظلّ تنفيذها ضعيفاً، فإنّ المبدأ الذي تقوم عليه سليم، و سيُسهم في الحفاظ على البيئة التي تُعتبر إرثاً بيننا و الأجيال القادمة و أمانة في أعناقنا.

المبحث الرابع
العبء أو الضغط الضريبي

المطلب الأول : تعريف الضغط الضريبي، حدوده، و شروط نقله.

الفقرة الأولى : تعريف الضغط الضريبي و حدوده.

تتأثر مظاهر الحياة الاقتصادية و الاجتماعية بما يترتب على الضرائب من آثار اقتصادية، و اجتماعية و يُطلق مفهوم الضغط الضريبي على هذا التأثير الذي يختلف عمقاً و اتساعاً بشكل مواز لحجم الاقتطاع الضريبي من جهة، و صور التركيب الفني للهيكل الضريبي من جهة أخرى. و انطلاقاً من أنّ حجم النفقات العامة يتغير طردياً بتغير الإيرادات العامة، فهل تُعتبر زيادة الضغط الضريبي محفزاً على الإنفاق العام، و بالتالي في صالح المجتمع ؟ أم أنّ نقص الضغط الضريبي الذي يُخفف العبء على الممولين، و يُقلل في المقابل من حجم الخدمات العامة التي يستفيد منها الأفراد، هو الأصلح للمجتمع ككلّ ؟

لقد تعدّدت المحاولات في سبيل إيجاد معيار يُمكن من قياس الضغط الجبائي في البلاد النامية، فمن الاقتصاديين من اعتبر أنه يُساوي نسبة الإيرادات الجبائية إلى الناتج الوطني الإجمالي : [1]

$$\text{الضغط الجبائي الضيق} = \frac{\text{إيرادات جبائية عادية}}{\text{الناتج الوطني الإجمالي}}$$

و يُعتبر هذا المفهوم ضيقاً لأنه لا يشمل من الموارد المالية إلاّ الموارد الجبائية مباشرة أو غير مباشرة. أمّا البعض الآخر فقد وسع من هذا المفهوم ليشمل الإيرادات شبه الجبائية كمساهمات الضمان الاجتماعي و التأمين.

$$\text{الضغط الجبائي الموسع} = \frac{\text{إيرادات جبائية عادية + إيرادات شبه جبائية}}{\text{الناتج الوطني الإجمالي}}$$

[1] صحراوي علي : مرجع سبق ذكره. ص. 40

أمّا الضغط الجبائي العام فيُمكن استنتاجه بإضافة الجباية البترولية حسب الصيغة التالية :

$$\text{ضغط جبائي عام} = \frac{\text{إيرادات جبائية عادية + إيرادات شبه جبائية + إيرادات جبائية بترولية}}{\text{الناتج الوطني الإجمالي}}$$

إنّ قياس العبء (الضغط) الضريبي القومي المتمثل في الحصول على النسبة بين مجموع الإيرادات الضريبية الفعلية و الدخل القومي في فترة معينة يتميز عن مفهوم "الطاقة الضريبية" أو المقدرة التكليفية للاقتصاد القومي "La capacité contributive nationale" و التي تعني نسبة الاقتطاع الضريبي الممكن من الدخل القومي، دونما إضرار بالمستوى المعيشي للأفراد، أو بالمقدرة الإنتاجية القومية. و فيما يتعلق بالاقتصاد القومي في مجموعه، تُمثل الضرائب عبئاً بمقدار ما يُخصص من حصيلتها لتسوية عمليات دفع الديون و التعويضات و الإعانات. كما أنها و بصرف النظر عن كيفية استخدام حصيلتها، تؤدي إلى التأثير على مختلف الكميات الاقتصادية الكلية (الاستهلاك-الادخار-الإنتاج) و ذلك من خلال ما يُسمى في التعبير الشائع بـ "انتشار عبء الضريبة في الاقتصاد القومي".

أمّا على مستوى التوازن الجزئي و الذي يتعلق بآثار العبء الضريبي الفردي (أي العبء الذي يتحمله كلّ ممول، أو كلّ مجموعة من الممولين على حدة) فإنّ الضرائب باعتبارها اقتطاعاً نقدياً تؤدّي إلى أن يعمل الممول على مقاومتها إمّا عن طريق التهرب منها (الغش الضريبي) و إمّا عن طريق تجنبها بالامتناع عن إحداث الواقعة المنشئة لها، و سيؤدي تجنب العبء الضريبي المباشر إلى إدخال تعديلات على تصرفات الممولين تؤثر في تفضيلاتهم و إشباعهم لحاجاتهم.

و يعكس الضغط الضريبي حجم اهتمامات [1] الدولة و مدى توسع تدخلها في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية، و مثل هذا الدور يُعتبر حديثاً نسبياً لأنه يهدف إلى دمج السياسة الخاصة بالميزانية في جانبها الإيرادي و الإنفاقي ضمن نظرة طويلة المدى لتنظيم النشاط الاقتصادي.

[1] قدي عبد المجيد : مرجع سبق ذكره. ص. 39

الفقرة الثانية : حدود الضغط الضريبي.

لقد حاول بعض الفقهاء تحديد الضغط الضريبي الأمثل [1] فمنهم من نادى بأن لا يتعدى 20٪ من دخل المكلف كما هو الحال بالنسبة للطبيعيين. كما رأى آخرون مثل "برودون" بأنه من الأفضل أن لا يتجاوز 10٪ من دخل الفرد، و قد حدّد بعض آخر نسبة 25٪ كحدّ لا يجب تعدّيه و إلاّ انعكست سلباً كلّ الآمال التي كانت معلقة عليه بإرهاق كلّ من الممول من جهة، و صعوبة تحصيل الضريبة من طرف السلطة من جهة أخرى نظراً لإمكانية اتباع أساليب الغش و التهرب الضريبيين، و على العموم فالضغط الضريبي يعتمد أساساً على عاملين :

- المقدرة التكليفية.
- الضغط الضريبي النفسي.

و يُقصد بالمقدرة التكليفية، مدى قدرة الأفراد على تحمل العبء الضريبي، فإذا زاد دخلهم إلى حدّ يفوق بكثير إنفاقهم فلا بأس من زيادة الضغط الضريبي و ارتفاع نسبته، أمّا إذا نقص دخلهم، فإنّ زيادة الضغط ستؤثر كثيراً على إنفاقهم و تحدّ من استهلاكهم و بالتالي يشعرون بالحرمان من الاستفادة من استهلاك معين، و هذا الشعور النفسي هو المقصود بالضغط النفسي.

و على العكس ممّا يؤدي إليه ارتفاع الضغط الضريبي، فإنّ انخفاضه قد يُشجع المستثمرين على الإنتاج. من هذا المنطلق يُمكن القول بأنّ التخفيض أو الطرح النهائي للضريبة، يُمكن أن يلعب دور المحرض أو المشجع على النهوض بالاقتصاد نحو الأمام، و ذلك ضمن السياسة التنموية للدولة.

الفقرة الثالثة : شروط نقل العبء الضريبي.

يُقصد بنقل عبء الضريبة تلك العملية التي يمر بموجبها نقل العبء النقدي المباشر للضريبة، خلال تغيرات الأثمان، من الوعاء الذي فُرضت عليه (المكلف قانونياً) إلى وعائها النهائي (الشخص الذي يتحملها في النهاية). ممّا يعني أنّ المكلف قد لا يتحمل في النهاية

---

[1] صحراوي علي : مرجع سبق ذكره. ص. 40-41

العبء الضريبي في حالة نجاحه في نقله إلى شخص آخر. و ترتبط ظاهرة انتقال العبء [1] الضريبي ارتباطاً وثيقاً بمشكلة تحديد الأثمان، و بالتالي فإنها بهذه المثابة تُعتبر امتداداً لنظرية القيمة، و قد ورثت عنها كافة افتراضاتها بما فيها كافة التغيرات و النقائص الموجودة فيها. فلا تزال المعرفة النظرية المتعلقة بهذه العملية تتبع طريقة التحليل القائم على الافتراضات الجزئية، و تتخذ من افتراضات "بقاء جميع العوامل الأخرى على ما هي عليه" منهجاً يضمن لها الاستطراد في تحليلاتها النظرية في سهولة و يسر. يُضاف إلى ذلك أنّ ربط الأفكار المالية الحديثة لنقل عبء الضريبة بنظرية القيمة، قد جعل المعارف المتوصل إليها في هذا الشأن، تقتصر على استيعاب و تحليل الكثير من العوامل الاقتصادية (كالعوامل الاجتماعية و الفنية و السياسية)، التي لا يُمكن إغفال أهميتها في تحديد إمكانية نقل العبء الضريبي. و طالما أنّ نقل عبء الضريبة يتم عن طريق الأسعار فلا بدّ إذاً من توافر شرطين أساسين هما :

1- أن يكون موضوع الضريبة (المادة الخاضعة) سلعة يُنتجها المكلف القانوني أو خدمة يقوم بها بقصد مبادلتها. و بناءً عليه يُمكن استنتاج عدم انتقال الضريبة العامة المفروضة على الإيراد أو على رأس المال، لأنها تُصيب مجموع دخل الممول أو ثروته، و لا تُصيب سلعة معينة يُنتجها الممول، أو خدمة محددة يبيعها لغيره. و على العكس ممّا تقدم، يُمكن انتقال الضريبة المباشرة العينية على دخول عوامل الإنتاج، لأنّ هذه الدخول تدخل في ثمن السلعة أو الخدمات التي يبيعها أو يقوم بها.

2- أن يكون رفع ثمن السلعة أو الخدمة ممكناً. و يتعلق تحقيق هذا الشرط بموضوع تكوّن الأثمان، و ذلك على النحو الذي سنقف عليه بعد قليل من خلال الحالات الأساسية التي يدق فيها البحث في إطار نظرية الأثمان.

المطلب الثاني : العوامل المؤثرة في نقل العبء الضريبي.

يُعتبر كلّ من الفن الضريبي، مرونة العرض و الطلب، طبيعة السوق، و الظروف الاقتصادية عوامل محددة لإمكانية انتقال العبء الضريبي.

---

[1] عادل أحمد حشيش : مرجع سبق ذكره. ص. 404-405

الفقرة الأولى : الفن الضريبي.

تؤثر القواعد الفنية الضريبية من حيث الوعاء، نوع الضرائب، و مستوى الأسعار، في القدرة على نقل عبء الضريبة من خلال تأثيرها في مدى مرونة العرض و الطلب، فكلما كان الوعاء قريباً من السوق كلما كانت الضرائب المفروضة غير مباشرة، و بالتالي يسهل نقل عبئها، و العكس كلما كانت المادة الخاضعة للضريبة بعيدة من السوق كلما كانت الضرائب مباشرة و بالتالي يصعب نقل عبئها. و هكذا كلما انتفت العلاقة بين المكلف قانونياً و غيره كلما قلّ احتمال نقل العبء الضريبي. كذلك فإنّ ارتفاع سعر الضريبة غالباً ما يدفع المكلف إلى محاولة نقل عبئها أو التهرب منها، و العكس، كلما كان السعر ضئيلاً كلما كان الممول القانوني قادراً على تحمل العبء خصوصاً عندما يكون الطلب مرناً على منتجاته. كذلك يلاحظ أنّ الضرائب العامة لا تنتقل بخلاف الضرائب الخاصة، ذلك أنه في حالة الضرائب العامة -التي تُفرض على جميع الدخول، أو مجموعات الدخول المتماثلة بنسبة واحدة- لا يجد المنتجون بداً من تحمل عبء الضريبة، لأنّ الضريبة عامة تُصيب جميع فروع الإنتاج، و بالتالي لا جدوائية من التنقل من فرع لآخر. و يحدث العكس في حالة الضريبة الخاصة التي تُصيب بعض القطاعات دون غيرها، حيث يُحجم المنتجون عن الإنتاج في القطاعات الخاضعة للضريبة نحو القطاعات الأخرى التي لم تُفرض عليها الضريبة ممّا يُقلل من عرض تلك السلع، فترتفع أثمانها و يُحمل المستهلك في هذه الحالة بعبء الضريبة أو جزء منه على الأقل.

الفقرة الثانية : مرونة العرض و الطلب.

إنّ مدى قدرة المنتجين أو البائعين على نقل العبء الضريبي عن طريق رفع الأثمان، تتناسب طردياً مع مرونة العرض، و عكسياً مع مرونة الطلب. و في حالة مرونة كلّ من العرض و الطلب، فإنّ عبء الضريبة يُقسم بين المنتج و المستهلك طبقاً لدرجة مرونة كلّ من العرض و الطلب.[1]

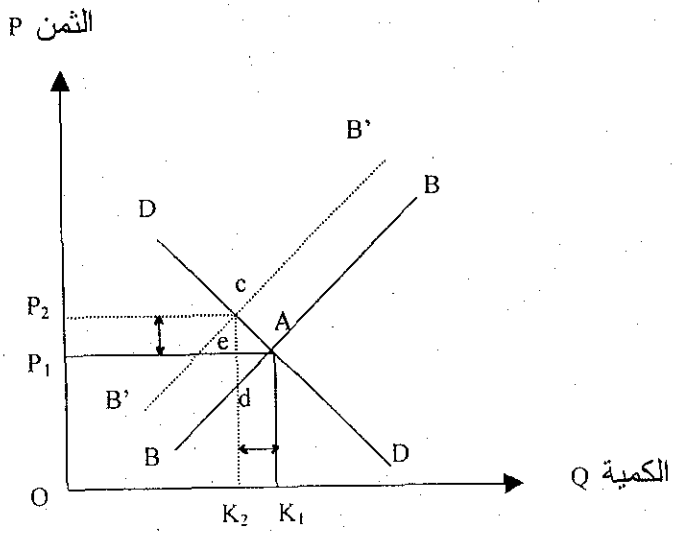
[1] الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 62

و كقاعدة عامة يُوزع عبء الضريبة بين المنتج و المستهلك حسب العلاقة التالية :

$$\frac{\text{عبء الضريبة على المنتج}}{\text{عبء الضريبة على المستهلك}} = \frac{\text{مرونة الطلب}}{\text{مرونة العرض}} \quad (1)$$

و من أجل إثبات هذه القاعدة، نستعين بالرسم البياني الآتي :

المنحنى البياني (2-7) : توزيع عبء الضريبة بين المنتج و المستهلك بالنظر إلى النسبة بين مرونة الطلب و مرونة العرض.



المصدر : عادل أحمد حشيش : مرجع سبق ذكره. ص. 410

نضع الكمية (Q) على المحور الأفقي، كما نضع الثمن (P) على المحور العمودي، و يُمثل المستقيم (DD) منحى طلب السلعة أو الخدمة، في حين يُمثل المستقيم (BB) منحنى عرضها، (AK_1) ثمن السلعة أو الخدمة، (OK_1) الكمية التي تُباع بالثمن المذكور.

عندما تُفرض ضريبة على السلعة أو الخدمة محل البحث، و يتم تحصيلها من البائعين، فإنّ حالة العرض تتغير و ينتقل منحنى العرض موازياً لنفسه و يُصبح (B'B'). و لكي يتحقق التوازن من جديد بين العرض و الطلب بعد فرض الضريبة يرتفع الثمن ليُصبح (CK_2)

(1) عوض الله زينب حسين : مرجع سبق ذكره. ص. 206

أو (OP_2) بينما تقلّ الكمية المعروضة من (OK_1) إلى (OK_2) و تكون الضريبة (cd). و ممّا سبق نستنتج أنّ الثمن ارتفع بمقدار (ce)، و أنّ الكمية المبيعة قد نقصت بمقدار (K_1K_2)، و يُقسم عبء الضريبة (cd) بين المشترين و البائعين، و يتحمل المشترون الجزء (ce) لأنه عبارة عن الزيادة في الثمن نتيجة فرض الضريبة، في حين يتحمل البائعون الجزء (ed) لأنّ الباقي من العبء عن المشتري سيتحمله البائع.

$$\text{مرونة العرض} = \frac{\text{نسبة التغير في الكمية المعروضة}}{\text{نسبة التغير في الثمن}} \qquad (1) \qquad E_s = \frac{AK_1}{OK_1} \div \frac{ed}{AK_1}$$

$$\text{مرونة الطلب} = \frac{\text{نسبة التغير في الكمية المطلوبة}}{\text{نسبة التغير في الثمن}} \qquad (2) \qquad E_D = \frac{AK_1}{OK_1} \div \frac{Ce}{AK_1}$$

و بقسمة مرونة العرض على مرونة الطلب أي بقسمة (1) على (2) نجد :

$$\frac{E_s}{E_D} = \frac{AK_1}{OK_1} \times \frac{AK_1}{ed} \times \frac{OK_1}{AK_1} \times \frac{Ce}{ed}$$

$$\frac{E_s}{E_D} = \frac{Ce}{ed}$$

حيث : عبء الضريبة على المستهلك ce

عبء الضريبة على المنتج ed

ممّا يعني أنّ :

$$\frac{\text{مرونة العرض}}{\text{مرونة الطلب}} = \frac{\text{عبء الضريبة على المستهلك}}{\text{عبء الضريبة على المنتج}}$$

الفقرة الرابعة : الظروف الاقتصادية العامة.[1]

تتمثل الظروف الاقتصادية في فترات الانتعاش و الانكماش، و من الطبيعي أن يكون لهذه الظروف العامة أثرها في قدرة المكلفين قانونياً على نقل العبء الضريبي، و ذلك في نطاق مرونة العرض و الطلب.

فإذا كان الاقتصاد القومي تسوده فترة انتعاش أو رخاء اقتصادي حيث ترتفع دخول الأفراد و تنخفض بذلك درجة حساسية الطلب بالنسبة لارتفاع الأثمان (أي تنخفض درجة مرونة الطلب). و لا يُبدي الأفراد مقاومة شديدة لهذا الارتفاع، فإنّ ذلك يُسهل نقل عبء الضريبة عليهم حتى في تلك السلع التي تبعد عن مجال المبادلات.

أمّا في حالة الاقتصاد يمر بفترة كساد (ركود)، فإنّ الأمر يختلف حيث تتميز الدخول بالانخفاض، و ترتفع معدلات البطالة، و بالتالي ترتفع درجة حساسية الطلب أو مرونته إزاء أيّ ارتفاع يطرأ على مستوى الأسعار كنتيجة لفرض الضريبة. و يترتب على ذلك صعوبة نقل العبء الضريبي، حتى عند اقتراب الوعاء من المبادلات. ذلك أنّ المنتجين يُفضلون في هذه الحالة تحمل العبء الضريبي خشية انخفاض الطلب على منتجاتهم و وقوع خسائر عليهم.

الفقرة الخامسة : دور السوق في نقل العبء الضريبي.

تتوقف قدرة المكلف على نقل العبء الضريبي على طبيعة السوق التي تتم داخلها المعاملات، سوق المنافسة الكاملة، سوق المنافسة الاحتكارية، و سوق الاحتكار الكامل، و بصفة عامة يبقى عنصر الزمن، نوع الضريبة المفروضة، و درجة مرونة الطلب، عوامل مؤثرة في القدرة على نقل العبء في هذه الحالات.

أ) **حالة سوق المنافسة الكاملة** : يكون المشروع مضطراً لتحمل عبء الضريبة و لا يستطيع أن ينقل منها أيّ جزء إلى المشتري، و ذلك في الأجل القصير، حيث يقوم كلّ مشروع بتخفيض إنتاجه، من أجل إعادة توازنه، لكي يتمكن من تخفيض نفقة الإنتاج الحدية، و التي ارتفعت بمقدار الضريبة، و ذلك إلى مستوى الثمن السائد في السوق، و طالما

[1] الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 62-63

أنّ جميع المشروعات ستقوم بنفس التصرف فإنّ ذلك سيعمل على نقص العرض الكلي ممّا يؤدي إلى ارتفاع الثمن السائد في السوق و نقل عبء الضريبة إلى المستهلكين.

و ممّا يُساعد على هذا الوضع أنّ المشروعات الحدية الأقل كلفة سوف تضطر إلى الانسحاب من السوق نظراً لارتفاع نفقاتها الحدية، و بذلك ينتقل عبء الضريبة إلى الأمام رغم أنّ ذلك لم يحدث عن طريق قوة احتكارية للمشروع، و إنما من خلال قوى المنافسة طويلة الأجل للصناعة. و يُفترض لهذا الوضع، من أجل انتقال الضريبة إلى المستهلك (إلى الأمام) ثبات أثمان عوامل الإنتاج، و بالتالي عدم وجود نقل عبء ضريبي إلى الخلف. و يحدث نفس الشيء، إذا تعلق الأمر بفرض ضريبة مباشرة، كأن تُفرض ضريبة على أرباح المشروعات لا تدخل في تحديد نفقة الإنتاج، و من ثم لا تؤثر في كمية الإنتاج، و بالتالي، تستقر في المدى القصير على عاتق المشروع، أمّا في المدى الطويل فإنّ انخفاض معدل الأرباح (بناءً على الاقتطاع الضريبي) في الصناعة يؤدي إلى خروج المنتجين الحديين، و نتيجة لذلك تنخفض الكمية المعروضة و يرتفع الثمن بما يسمح بنقل عبء الضريبة إلى المستهلك.

ب) سوق الاحتكار : في هذه الحالة ينبغي التمييز بين الحالة التي تُفرض فيها ضريبة نوعية على السلع التي يُنتجها المحتكر و بين فرض ضريبة تُشكل نسبة من أرباح المحتكر.

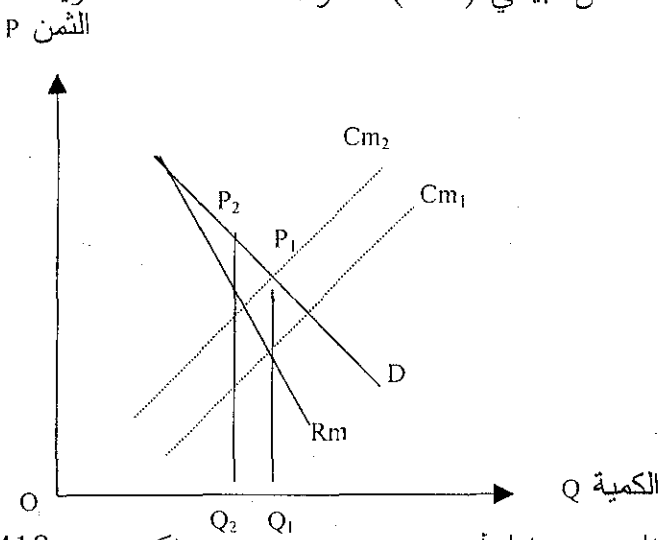
ففي حالة فرض ضريبة نوعية على السلعة، سوف تؤدي إلى رفع نفقات الإنتاج و هو ما سيؤدي بالمحتكر إلى تخفيض الإنتاج لكي يُحافظ على أكبر قدر من الربح، فيرتفع الثمن الذي يُحقق التوازن للمنتج ممّا ينتج عنه نقل للعبء الضريبي. غير أنّ المنتج قد لا يرفع الثمن بمقدار الضريبة لأنه قد ينتج عن ذلك نقص في الطلب على السلع ممّا يؤثر على صافي الربح (خصوصاً عندما تكون درجة مرونة الطلب مرتفعة) ممّا يعني أنّ مدى انتقال العبء في هذه الحالة يتوقف على درجة مرونة الطلب. غير أنّ الطلب في مثل هذه الحالات غالباً ما يتسم بعدم المرونة نسبياً، ممّا يعني أنّ جزءاً كبيراً من العبء الضريبي سينتقل إلى المستهلك، و أنّ ارتفاع الثمن في هذه الحلة لن يُقلل من أرباح المحتكر.

أمّا في الحالة التي تُفرض فيها الضريبة على أرباح المحتكر، فإنه لا يقوم بتخفيض حجم الإنتاج و ذلك بالرغم من انخفاض أرباحه، كما لا يقوم أيضاً برفع الثمن، بل يتحمل

الضريبة على حساب إيراده الصافي، و ذلك لأنه يكون قد حدّد الثمن و الإنتاج، قبل فرض الضريبة، بما يضمن له أكبر قدر من الأرباح. و ليس من صالحه، مع ثبات النفقة الحدية، و الإيراد الحدي أن يُغير لا من حجم إنتاجه و لا حتى من ثمن البيع.

جـ) سوق المنافسة الاحتكارية :

الشكل البياني (2-8) : سوق المنافسة الاحتكارية.



D : Demande
Rm : Rendement marginal
Cm : Coût marginal
P_1 et P_2 : Prix
Q_1 et Q_2 : Quantités

المصدر : عادل أحمد حشيش : مرجع سبق ذكره. ص. 418

عندما نفترض أنه يتم فرض الضريبة على المنتج بسعر ثابت بالنسبة لكلّ وحدة منتجة أو مباعة (أي أنها ضريبة قيمية تستقطع نسبة ثابتة من الثمن لكلّ وحدة) و كان منحنى الطلب يميل إلى أسفل، فإنّ زيادة الإنتاج ستُقلل من أسعار السلع، و من ثم انخفاض عائد الضريبة بالنسبة لكلّ وحدة. في ظلّ هذه الافتراضات يتحقق التوازن للمنتج و هو يسعى لتحقيق أقصى الأرباح عند مستوى الإنتاج الذي يُحقق المساواة بين النفقة الحدية و الإيراد الحدي، أي عندما يُنتج المشروع الكمية (OQ_1). و بإضافة قيمة الضريبة لكلّ وحدة إلى منحنى النفقة الحدية (Cm_1) نحصل على منحنى جديد للنفقة الحدية هو (Cm_2)، و كنتيجة لذلك يتحقق وضع توازن جديد تنخفض فيه الكمية المنتجة إلى (OQ_2) و يرتفع الثمن من P_1 إلى P_2. و يلاحظ أنّ السعر قد ارتفع نتيجة لفرض الضريبة و لكن بمقدار يقلّ عن الضريبة الكاملة. كذلك فإنه يلاحظ أيضاً انخفاض الكمية المنتجة عند الوضع التوازني الجديد. و يعني ذلك أنّ المنتج يُحاول رفع الأسعار بمقدار الضريبة لكنه لا يستطيع ذلك

بالكامل نظراً لانحدار منحنى الطلب إلى أسفل و من ثم يرتفع سعر السلعة بمقدار يقلّ عن مقدار الضريبة. و بصفة عامة يُمكن القول أنّ قدرة المنتج في ظلّ سوق المنافسة الاحتكارية على نقل عبء الضريبة إلى المستهلك تتوقف إلى حدّ كبير على ما يتوقعه من مسلك المنتجين الآخرين في هذا الصدد، و واضح أنّ عدم تأكد المنتج ممّا يفعله غيره يزيد من مرونة منحنى إيراده المتوسط في هذه الحالة. و يُمكننا أن نستنتج ممّا سبق أنّ إمكانية نقل العبء الضريبي في هذه الحالة تقترب من تلك التي تحدث في ظلّ المنافسة الكاملة. ذلك أنّ المشروع سيميل في الأمد القصير إلى استيعاب الضريبة، رغم أنّ التمايز بين المنتجات سيسمح بنقل مقدار ضئيل منها إلى المستهلك. أمّا في الأمد الطويل فإنّ طرد المشروعات الحدية من المنافسة سيؤدي إلى نقل العبء الضريبي إلى المستهلك، غير أنّ المقدار الذي سينتقل إلى المستهلك يتوقف على درجة مرونة كلّ من الطلب و العرض على السلعة.

المطلب الثالث : صور نقل العبء الضريبي.

الفقرة الأولى : النقل الكلي و النقل الجزئي.

سبق و أن أشرنا إلى تعريف نقل العبء الضريبي و قلنا أنّ نقل العبء الضريبي يحصل عندما يتمكن المكلف قانوناً من نقل العبء إلى غيره (الممول). فإذا كان النقل يتعلق بمبلغ الضريبة كاملاً نكون بصدد نقل كلي، أمّا إذا كان النقل يتعلق فقط بجزء أو مبلغ من الضريبة فنكون بصدد نقل جزئي. و يتوقف ذلك على طبيعة الضرائب، إذ أنّ هناك ضرائب لا يُمكن نقل عبئها على الإطلاق مثالها الضرائب على التركات. كما أنّ هناك ضرائب يُمكن نقل جزء من عبئها، و مثالها الضرائب على الدخل التي يخضع لها الأشخاص الطبيعيين و المعنويين بمناسبة قيامهم بالنشاط، و تربطهم معاملات مع أفراد آخرين يُحملونهم من خلالها جزءاً من الضريبة عن طريق الأثمان. أمّا الضرائب على الإنفاق (ضرائب الاستهلاك، ضرائب على رقم الأعمال، ضريبة الإنتاج ...)، فيُمكن نقل عبئها بالكامل، غير أنّ كُتاب المالية العامة يشترطون لذلك توافر عدة شروط، و بالتالي يُقللون من إمكانية نقل عبئها بالكامل.

الفقرة الثانية : النقل إلى الأمام و النقل إلى الخلف.[1]

يُقصد بنقل العبء الضريبي إلى الأمام أن يسلك هذا النقل الاتجاه نفسه الذي تسلكه العمليات الإنتاجية، أي الذي تسلكه السلعة في طريقها من المنتج إلى المستهلك، أي أن يكون هذا النقل إلى مرحلة من مراحل السلعة تالية لتلك التي فُرضت عليها الضريبة، و يكون ذلك برفع الثمن بمقدار الضريبة أو بمقدار جزء منها. كما يُقصد بالنقل إلى الخلف أن يسلك اتجاهاً معاكساً لذلك الذي تسلكه العملية الإنتاجية، أي أن يكون إلى مرحلة من مراحل السلعة سابقة على تلك التي فُرضت عليها الضريبة. و يكون ذلك بخفض أثمان عوامل الإنتاج المستخدمة في إنتاج السلعة (أجور العمال، أثمان الموارد الأولية ...) بمقدار الضريبة أو بمقدار جزء منها.

هذا و قد تنتقل الضريبة في جزء منها إلى الأمام، و في جزء آخر إلى الخلف. و يتوقف اتجاه انتقال الضريبة على الظروف الاقتصادية السائدة، و على ظروف العرض و الطلب، و على القوة التي تتمتع بها التنظيمات الاجتماعية خاصة نقابات العمال و جمعيات الدفاع عن حقوق المستهلكين ...

و من الناحية العملية يُعتبر النقل إلى الأمام من أكثر صور النقل انتشاراً و أهمية، و لذلك فالغالب أن يتحمل المستهلكون جزءاً كبيراً من الضريبة، خاصة ضرائب الإنفاق.

الفقرة الثالثة : النقل المقصود و غير المقصود.

عندما يقوم المشرِّع بفرض ضريبة على مكلف، و يكون معتقداً أنه سيتمكن من نقل عبئها، فإننا نكون أمام النقل المقصود، و مثاله فرض الضرائب على الإنفاق. أمّا إذا كان المشرع لا يعتقد أنّ المكلف قانوناً سيتمكن من نقلها، و تمكن مع ذلك من نقلها، فإنّ النقل يكون غير مقصود.

الفقرة الرابعة : التهرب و الغش الضريبيين.

يُقصد بالتهرب الضريبي محاولة المكلف الذي تتوافر فيه شروط الخضوع للضريبة، عدم دفع الضريبة المستحقة عليه (كلياً أو جزئياً) دون أن يقوم بنقل عبئها إلى شخص آخر

---

[1] عوض الله زينب حسين : مرجع سبق ذكره. ص. 201-202

ممّا يعني عدم استفادة الخزينة منها. بينما يُقصد بالغش الضريبي اختراق القانون، بهدف التهرب من الضريبة أو التخفيف من معدلها.[1] و قد يستعين المتهرب من الضريبة بكافة أنواع الغش الضريبي، و من أمثلة التهرب الضريبي نذكر :

1) في مناسبة تحديد الوعاء و الربط قد يقوم الممول بإخفاء بعض المادة الخاضعة للضريبة. مثلما يحدث غالباً في الضرائب الجمركية و غيرها من ضرائب الإنتاج، كما قد يُعلن قيمة أقلّ من القيمة الحقيقية للوعاء.

2) قد يقوم الممول بالامتناع عن تقديم إقرار بدخله طبقاً للقانون حتى يتخلص كلية من دفع الضريبة، و إن كانت الصورة الشائعة هي تقديم الإقرار لكن مع تقديم قيمة غير حقيقية للدخل، مثلما يحدث في الضريبة على أرباح المهن التجارية في الغالب.

3) كما أنّ التهرب قد يحدث عند تحديد وعاء الضريبة على الأرباح التجارية و ذلك بالمبالغة في تقدير الاستهلاكات ممّا يؤدي إلى نقص في الأرباح الخاضعة للضريبة.

و تجدر الإشارة هنا إلى أنّ المخالفات التي يرتكبها الممولون لا إرادياً و بدون تعمد، تُعتبر أخطاءً قابلة للتصحيح و لا تدخل في نطاق الغش أو التهرب الضريبي. كما أنّ الشخص الذي يختار الطريقة الأقلّ تكلفة فيما يخص الضريبة، لا يُعتبر متهرباً و لا غشاشاً بنص القانون، و إنما يُعتبر ماهراً و متفنناً في تجنب الضريبة. و يُقصد بهذا الأخير (تجنب الضريبة) أن يتخلص الممول من دفع الضريبة دون ارتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الضريبي القائم، و قد يتم تجنب الضريبة، إمّا بالامتناع عن القيام بالواقعة المنشئة للضريبة أو الامتناع عن القيام بالتصرف الذي تُفرض على أساسه الضريبة، و مثال ذلك الامتناع عن استهلاك سلعة معينة تخضع لضريبة جمركية أو ضريبة على رقم الأعمال، و قد يكون ذلك مقصوداً من طرف المشرع من أجل كبح استهلاك تلك السلعة. كذلك قد يقوم الفرد بتجنب الضريبة على وجوه معينة من النشاط الاقتصادي، و ذلك بتوجيه أمواله و استثماراته نحو أوجه أخرى تخضع لضريبة أقلّ أو معفاة، و قد يكون هذا أيضاً مقصوداً من قبل المشرِّع لاعتبارات اقتصادية، اجتماعية و غيرها. كما قد يتحقق التجنب باستفادة الممول من بعض الثغرات الموجودة في صياغة القانون. فمثلاً عندما لا تكون الهبات تخضع للضريبة في بلد ما،

---

[1] Pierre BELTRAME : Opcit. p. 185

يقوم الممول بتقسيم أمواله بين الورثة عن طريق الهبة تجنباً لضريبة التركات.

أسباب التهرب و الغش الضريبيين :

إذا كان السبب الظاهر للتهرب هو رغبة الممول في التخلص من عبء الضريبة و عدم التنازل عنها للدولة، إلاّ أنّ دوافع الممول في تصرفه بهذا الشكل، و قدرته على الوصول إلى تحقيق رغبته، تتوقف في النهاية على مجموعة من الأسباب الخلقية، و السياسية، و الفنية، و الاقتصادية : [1]

– فمن الناحية الخلقية، نجد أنّ المستوى الأخلاقي للجماعة يُعتبر أهم العوامل المحددة لنطاق ظاهرة التهرب الضريبي على الإطلاق، و يرجع ضعف الضمير الضريبي لدى الكثير من الممولين إلى عدّة عوامل منها : اعتقاد البعض بأنه يدفع للدولة أكثر ممّا يأخذ منها، و أنّ الدولة تُسيء استخدام الأموال العامة و أنها تضر الجماعة بهذا الشكل. كذلك قد لا تتوافر في التشريع الضريبي الشروط التي تبعث على احترام أيّ قانون و تُضفي عليه الهيبة الواجبة للقانون، و يُقصد بذلك العمومية و الدوام و عدم المحاباة، و أخيراً شعور الفرد بثقل العبء الضريبي عند ارتفاع أسعار الضرائب أو تعدّد الضرائب المفروضة على نفس الوعاء، قد يؤدي إلى الاعتقاد بظلمها و يدفعه إلى التهرب منها.

– و من الناحية السياسية، نجد أنّ سياسة الإنفاق العام تلعب دوراً أساسياً في هذا المجال، فكلما أحسن الحكام استخدام الأموال العامة، كلما قلّ ميل أعضاء الجماعة نحو التهرب. كما أنّ استخدام الضريبة في أغراض غير مالية، اجتماعية، و اقتصادية، يجعل الطبقات التي تتحمل الجزء الأكبر منها، تشعر بالظلم ممّا قد يدفعها إلى التهرب كوسيلة للمقاومة.

– أمّا من ناحية الفن المالي، فهناك عدة عوامل لها أثرها في التأثير على التهرب و تحديد نطاقه، و من هذه العوامل : ثقل العبء الضريبي، و تعقد النظام الضريبي، كذلك لنوع الضريبة أثره في إمكانية التهرب (يقلّ التهرب بصفة عامة في الضرائب المباشرة و يكثر في الضرائب غير المباشرة). و أخيراً تلعب طرق التحصيل دوراً هاماً في إمكانية التهرب، فالتوسع في استخدام طرق الحجز عند المنبع تؤدي إلى التقليل من فرص التهرب أمام

[1] عوض الله زينب حسين : مرجع سبق ذكره. ص. 185-186

الممولين. كما أنّ كفاءة الجهاز الجبائي و طرق التحكم في التهرب و إتاحة الوسائل المناسبة، و عدم تقبل الرشاوى من الممولين، كلها عوامل تعمل على مكافحة التهرب و الغش الضريبيين.

– و من الناحية الاقتصادية تؤثر كلّ من الظروف الاقتصادية الخاصة بالممولين و الظروف الاقتصادية العامة على التهرب و نطاقه، فإذا ما وضعنا جانباً الاعتبارات الخلقية سالفة الذكر، نجد أنّ الميل للتهرب يزيد بزيادة العبء الضريبي، و كذلك يزيد كلما ساء المركز المالي للممول، و العكس صحيح، و كذلك فإنّ التهرب يزيد في فترات الكساد و ينقص في فترات الرخاء.

و بشكل عام يُمكن القول بأنّ نطاق التهرب و الغش يختلف من دولة لأخرى تبعاً لاختلاف كيانها الاقتصادي، و بنية الدخول فيها.

المبحث الخامس
الآثار الاجتماعية للضرائب

يتطلب تحقيق التنمية في مفهومها الواسع، تضافر عوامل اجتماعية إلى جانب العوامل الاقتصادية التي تتطلب إحداث تغيرات إيجابية في عوامل تتعلق بالإنتاج، رأس المال، الاستثمار ...، و تتعلق العوامل الاجتماعية المشار إليها هنا بالأفكار و المعتقدات السائدة، الوعي و الثقافة، الأمية، العادات و التقاليد ... فالموضوعات الاقتصادية تتداخل و تتفاعل مع مكونات النظام الاجتماعي، فمعدل الاستثمار مثلاً يكون دالة في كلّ من القيم الثقافية و السياسية و الدينية مثلما هو دالة في القيم الاقتصادية و الدوافع و يؤكد ما سبق أنّ ماهية التوازن الاقتصادي العام، تتمثل من حيث نهايتها و غاياتها في التوازن الاجتماعي.

إنّ الأهمية البالغة [1] للعوامل الاجتماعية في تحقيق التنمية بمفهومها الأوسع و الأشمل، تقودنا إلى الاعتقاد بأنّ كلّ تخطيط أو تنفيذ لها لا يأخذ هذه العوامل بعين الاعتبار يكون تخطيطاً يعوزه الصواب، و هنا يأتي السؤال : كيف يُمكن للضرائب، و هي من أهم أدوات السياسة المالية في يد الدولة و تحت بصرها، أن يُحدث التغيرات الإيجابية المأمولة في هذه العوامل الاجتماعية، مساهمة في تحقيق التنمية بمفهومها الأشمل ؟ و من أجل الإجابة على هذا السؤال سنتعرض بإيجاز لدور الضرائب في مواجهة بعض المشاكل الاجتماعية، على أن تتعرض في مرحلة تالية لدور الضرائب في تحقيق العدالة الاجتماعية.

المطلب الأول : دور الضرائب في مواجهة بعض المشاكل الاجتماعية.

يُعتبر الحدّ من الاستهلاك و تكوين المدخرات، هدفين أساسيين من أجل تعبئة الموارد القومية و توجيهها نحو التنمية، غير أنّ هناك بعض العقبات الاجتماعية التي تحول دون تحقيق هذين الهدفين من أهمها ارتفاع معدلات النمو السكاني، بالإضافة إلى الاستهلاك الترفي، فإلى حدّ يؤثر النظام الضريبي في هذين العاملين ؟

---

[1] الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 65

الفقرة الأولى : الضريبة و النمو السكاني.

"تتراوح معدلات المواليد في الدول النامية بين 30٪ إلى 50٪، بينما تتراوح بين 10٪ إلى 20٪ في الدول المتقدمة، كما يصل المعدل السنوي لنمو السكان أكثر من 2,5٪ في الدول النامية، بينما يقلّ عن 1٪ في معظم الدول المتقدمة.[1]

و مهما كانت وجهة النظر فيما يتعلق بعلاقة التزايد السكاني بالتنمية، فإنّ خفض معدل النمو السكاني عن طريق الحدّ من النسل (تنظيم الأسرة) لن يُحقق الهدف المنشود منه و الذي يتمثل في الموازنة بين ثمار التنمية و الزيادة السكانية، إلاّ إذا رافقه تغيير إيجابي في الظروف الاجتماعية (خفض نسبة الأمية، تنمية الوعي و الثقافة، بث الأفكار السليمة ...)، و كذلك تغيير إيجابي في الظروف الاقتصادية (الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة، رفع معدلات الإنتاج ...)، بالإضافة إلى الاستخدام المدروس لأدوات أو وسائل السياسة المالية، النقدية، الاقتصادية. من هنا تأتي أهمية الضرائب (ضمن أدوات السياسة المالية) لمواجهة التغيرات في معدل نمو السكان، ففي الدول التي يرتفع فيها معدل نمو السكان -مثل الدول النامية- قد تُستخدم الضرائب للحدّ من ارتفاع هذا المعدل بفرض ضريبة مثلاً على الشخص المتزوج الذي يتجاوز عدد أولاده حداً معيناً، تزداد بزيادة أولاده. أمّا في الدول التي ينخفض فيها معدل النمو السكاني -أمثال الدول المتقدمة- فإنّ سياسة ضريبة معاكسة (تقلّ فيها الضريبة بزيادة عدد الأولاد) يُمكن أن تُسهم في رفع معدل النمو السكاني.

الفقرة الثانية : الضريبة و الاستهلاك الترفي.

يُمكن للضرائب أن تُستخدم في الحدّ من بعض العادات و التقاليد المنتشرة في الدول النامية، و التي لها آثار سلبية على التنمية. و من هذه العادات : الاستهلاك الترفي أو البذخي (المظهري) لأصحاب الدخول المرتفعة و رغبة أصحاب الدخول المنخفضة في تقليدهم. فإذا كانت العوامل الموضوعية (المتعلقة بالتغير في مستوى الدخل الحقيقي، و سعر الفائدة ...) ذات أهمية بالغة في التأثير على حجم المدخرات، فإنّ العادات و التقاليد باعتبارها عوامل شخصية، لا تقلّ أهمية عنها في هذا الشأن. فإذا كان الادخار في دول العالم الثالث يُعتبر

[1] الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره، ص. 66

مشكله إرادة أو قدرة، فإنّ توجيه هذه الإرادة أو القدرة نحو الاستهلاك الترفي أو التقليد يُمكن مواجهته عن طريق سياسة ضريبية فعالة مباشرة أو غير مباشرة، تُفرض على الدخل عند إنفاقه بشكل خاص، يتم من خلالها رفع معدلات الضريبة على السلع الترفية أو الكمالية. فإذا كان الطلب عليها يتسم بالمرونة سوف ينخفض و تنجح السياسة الضريبية في الحدّ من استهلاكها و بالتالي الحدّ من الرغبة و التقليد، و هو ما يعني توجيه جزء من الدخل إلى السلع الضرورية أو إلى الادخار، أمّا إذا كان الطلب عليها غير مرن فإنّ ذلك سينعكس إيجاباً على خزينة الدولة، حيث تحصل الدولة منها على إيرادات ضريبية كبيرة، و هنا يأتي الدور الفعال للضرائب الجمركية في مكافحة الاستهلاك الترفي للسلع المستوردة عن طريق الرفع من الرسوم الجمركية على السلع الكمالية و الترفيه بصفة خاصة.

و انطلاقاً من ظروف الدول النامية التي تتميز بانخفاض مستوى الدخول و نقص رؤوس الأموال بشكل عام، فإنّ الضريبة على الإنفاق تُعتبر أنجع وسيلة لضبط الاستهلاك من جهة، و الحصول على إيرادات غزيرة و سهلة التحصيل و قليلة النفقات من جهة ثانية. كما تُعتبر في نفس الوقت وسيلة فعالة للادخار الإجباري ممّا يُمكن من تعبئة الفائض الاقتصادي الداخلي، كما يُمكن تحديد أسعار تصاعدية ترتبط بمرونة الطلب بالنسبة للدخل.

المطلب الثاني : دور الضرائب في تحقيق العدالة الاجتماعية.

كيف يُمكن أن نُميز بين العدالة كمبدأ تتم مراعاته من قِبل المشرِّع و العدالة كهدف يطمح لتحقيقه ؟ و إلى أيّ حدّ تُساهم في تحقيق التنمية ؟ و ماذا نعني بالعدالة في توزيع الدخل القومي، ثم ما هو دور الضريبة في الحدّ من التفاوت في هذا التوزيع ؟

الفقرة الأولى : العدالة كمبدأ و العدالة الاجتماعية كهدف للضرائب.

سبق و أن أشرنا في الفصل الأول إلى القواعد الأساسية للضريبة التي يسعى النظام الضريبي لتحقيقها لكي يُوفق بين القدرة التمويلية للمكلفين من جهة، و خزانة الدولة من جهة أخرى، و من بين هذه القواعد التي أشرنا إليها قاعدة العدالة. و تعني العدالة الضريبية "مساهمة رعاية الدولة في النفقات الحكومية بحسب مقدرتهم النسبية بقدر الإمكان، أي

بنسبة الدخل الذي يتمتعون به في حماية الدولة".[1] هكذا عرّفها آدم اسميث و غيره من كتاب القرنين الثامن عشر و التاسع عشر، الذين كانوا يرون ضرورة أن تتناسب الضريبة مع الدخل معتقدين بذلك أنّ الضريبة النسبية هي وحدها التي بإمكانها تحقيق العدالة الضريبية، غير أنّ معظم كتاب الفكر المالي الحديث يرون على العكس من ذلك أنّ الضريبة التصاعدية هي الأكثر عدالة طالما أنها تسمح بأن يُساهم كلّ الممولين -كلّ حسب قدرته- في الأعباء العامة، موجهين بذلك انتقاداً إلى نسبية الضريبة، قائلين "إنّ دفع الضريبة بسعر نسبي لا يتفق بحال من الأحوال مع مبدأ تناقص المنفعة الحدية لوحدات المادة الخاضعة للضريبة، فأصحاب الدخول المحدودة من الأفراد تكون المنفعة الحدية لكلّ وحدة من وحدات دخولهم أكبر من المنفعة الحدية للوحدة التي تنتمي إلى دخل كبير، و بالتالي فإنّ فرض الضريبة بنفس النسبة لا يُحقق العدالة من هذا المنظور، إذ أنّ محدودي الدخول الذين لا تكفي دخولهم غالباً تحقيق الإشباع الكافي لضروريات حياتهم، يكونون مثقلين بالعبء الضريبي الواقع على وحدات دخولهم المحدودة".[2]

و بالنظر إلى الضريبة حسب تصنيفها المألوف (مباشرة، غير مباشرة) نلاحظ وجود تناقض يقوم بين العدالة الضريبية من جهة، و الهدف المالي للطريقة من جهة أخرى. فكلما كانت الضريبة مباشرة (نسبية-تصاعدية) كلما اقتربت من العدالة الضريبية لكن على حساب الخزينة حيث يقلّ الإيراد، و العكس كلما كانت الضريبة غير مباشرة كلما كان إيرادها أكبر بالنسبة للخزينة لكنّ ذلك يكون على حساب العدالة الضريبية حيث تبتعد من العدالة. كما أنّ الضريبة الشخصية -التي تُقرّ بإعفاء حدّ أدنى من دخل الممول- أكثر مراعاة للأعباء المعيشية و الظروف الشخصية للممول و بالتالي أكثر عدالة من الضريبة العينية التي لا تنظر إلاّ إلى الوعاء بغض النظر عن الأحوال الشخصية للمكلفين، و هنا يتم التمييز بين الضرائب المفروضة على الدخل طبقاً لمصادره التي تُعامل الدخل معاملة أقصى، أمّا عندما يتعلق الأمر بالعدالة الاجتماعية كهدف يسعى النظام الضريبي لتحقيقه، فإنّ النظرة تجاه العدالة الضريبية تتغير لتُصبح هذه الأخيرة جزءاً من العدالة الاجتماعية. فإذا افترضنا -انطلاقاً ممّا قد يتبادر

---

[1] الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 72

[2] المرجع نفسه. ص. 73

إلى الأذهان- أنّ العدالة الاجتماعية تتمثل في التوزيع العادل للدخول و الثروات بين مختلف الفئات العاملة في المجتمع (و هو مفهوم ضيق للعدالة الاجتماعية)، فإنّ سياسة رشيدة للدخول تسعى إلى تحقيق التوازن بين التنمية الاقتصادية و التنمية الاجتماعية، لا بدّ أن تتميز ببعض السمات الأصلية التي تسعى لتحقيق العدالة الاجتماعية، بإصلاح الاختلال بين المجموعات في المجتمع، و تحقيق المساهمة أو الاشتراك في التقدم الفني، و ليس عن طريق الأساليب القديمة المتمثلة في التخفيف من عدم العدالة، أو ضمان الحدّ الأدنى من المعيشة للمواطنين.

إنّ المفهوم الشامل للعدالة الاجتماعية يعني بإيجاز : [1] تحقيق مزيد من المساواة في فرص الحياة من ناحية، و توسيع فرص تنمية الإمكانيات الذاتية الكامنة من ناحية أخرى. و إذا كان التفاوت في الإمكانيات الذاتية للأفراد أمراً طبيعياً، فإنّ المقصود هنا هو إزالة المعوقات الهيكلية بتساوي الفرص في الصحة و طول العمر و التعليم و الإنجاز المهني و الإشباع المادي و الروحي. إنّ هذا المفهوم للعدالة الاجتماعية يُعتبر في ذاته هدفاً للتنمية : فالتنمية تتعلق أساساً بالبشر، تتحقق بهم و هي بالتالي لهم، و هدفها هو الارتفاع بمستوى المعيشة للأفراد و إعطاء كلّ واحد منهم الفرصة لتنمية قدراته.

الفقرة الثانية : أهمية العدالة الاجتماعية في تحقيق التنمية.

إنّ أقلّ معيار يُمكن به الحكم على أسلوب التنمية، هو المدى الذي يُمكن للأسلوب المتبع أن يذهب إليه في تحقيق الرفاهية لكلّ أفراد المجتمع لأجل طويل. و لقد ذهب الاقتصاديون من الكلاسيك و التقليديين، إلى افتراض وجود تعارض بين الإصلاح الهادف إلى تحقيق العدالة من ناحية، و بين النمو الاقتصادي من ناحية أخرى. بمعنى أنّ تحقيق هذا الإصلاح يقتضي دفع ثمن يتمثل في انخفاض معدلات النمو. و قد اعتبر الفكر التقليدي أنّ النمو متمثلاً في الزيادة الدائمة للناتج يُمكن الحصول عليه أو تحقيقه عن طريق الاستخدام الكمي لعنصري العمل و رأس المال دون الاهتمام بالهيكل الكيفي أو النوعي لهما (Structure qualitative). و إذا كان الفكر التقليدي قد ركز على الجانب المادي للنمو

[1] للمزيد من التفصيل، أنظر : الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 78-79

غير آبه بالجانب الاجتماعي المتعلق بتحقيق العدالة الاجتماعية، فإنّ التجارب العملية و الدراسات الإحصائية في الدول المتقدمة و النامية أثبتت أهمية الإصلاح الهادف للعدالة (Les réformes égalitaires) في تحقيق النمو و التنمية.

و على العكس ممّا يراه التقليديون فيما يخص وجود تعارض بين النمو و العدالة الاجتماعية، يرى الاقتصادي "جو نارميردال" أهمية العدالة كشرط للنمو السريع و المستمر، و برّر ذلك بالأسباب التالية : [1]

1) في الدول النامية : يُعاني الجزء الأكبر من السكان من سوء التغذية و غير ذلك من أوجه القصور أو الانخفاض في مستوى معيشتهم، و خصوصاً نقص التجهيزات الصحية و التعليمية الأساسية، و سوء ظروف الإسكان، ممّا يُضعف قدرتهم على العمل و يُخفض مستوى إنتاجهم، و هنا تبرز أهمية اتخاذ الإجراءات الهادفة إلى رفع مستوى دخولهم من أجل زيادة إنتاجهم. فالادخار الإجباري الذي يُقتطع عادة من هذا النوع من السكان عن طريق الضريبة أو التضخم، إذا كان يؤدي إلى بعض الاستثمارات المادية إلاّ أنه يؤدي -في نفس الوقت- إلى انخفاض كمية و فاعلية عنصر العمل.

2) هناك علاقة تبادلية بين عدم العدالة الاقتصادية و عدم العدالة الاجتماعية، فكلّ منهما يُعتبر سبباً و نتيجة للآخر، ذلك أنّ عدم العدالة الاجتماعية لِما يؤدي إليه من إضعاف في الحركة (La mobilité) و انخفاض في المنافسة الحرة بمعناه الواسع، يُعتبر عائقاً للتنمية. و يترتب على العلاقة السببية هذه أنّ الارتفاع في مستوى العدالة الاقتصادية يؤدي إلى زيادة الإنتاجية.

3) إذا كانت الحجة المعتادة تتمثل في أنّ عدم العدالة الاقتصادية يؤدي إلى زيادة ثراء الطبقة الغنية و بالتالي زيادة القدر المدخر من دخولها، فإنّ ذلك لا ينطبق على معظم الدول النامية، حيث تُوجه هذه الزيادة إمّا إلى الاستهلاك الترفي أو الاستثمارات غير المنتجة أو تُحول إلى الخارج. و كذلك فإنّ انخفاض فاعلية تحديد وعاء الضرائب و جبايتها مع ارتباطه بعدم العدالة في توزيع الدخول و الثروات في هذه الدول لن يؤدي إلى المساهمة في الادخار العام.

---

[1] الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 80-81

4) في كلّ الدول النامية يجب أن تُوجه الجهود نحو تدعيم الوحدة الوطنية، و على ذلك فإنّ عدم العدالة، و خصوصاً عندما يتزايد، يُشكل عقبة خطيرة في طريق هذه الجهود.

5) منذ الحرب العالمية الأولى، و في الدول المتقدمة، ازدادت، و على نطاق واسع، الجهود المبذولة لتحقيق العدالة الاجتماعية، و قد صاحب ذلك زيادة في الإنتاجية و ارتفاع في المستوى المعيشي. و من الأولى أن تُبذل هذه الجهود في الدول النامية الأكثر فقراً. ففي هذه الدول، تُعتبر الإصلاحات الهادفة لتحقيق العدالة استثمارات مؤكدة على المستوى القومي، إنها استثمارات أكثر ربحية و لو أنّ فترة إدارتها يُمكن أن تمتد أو تطول.

الفقرة الثالثة : دور الضرائب في تحقيق العدالة الاجتماعية.

يُمكن للضرائب أن تُساهم في تحقيق العدالة الاجتماعية بمفهومها الضيق المتعلق بتوزيع الدخل القومي على نحو أكثر عدالة من خلال ما ينص عليه التشريع الضريبي من أحكام و ما يُحدّده من إجراءات. أمّا إذا انطلقنا من المفهوم الواسع للعدالة الاجتماعية -الذي يعني إتاحة الفرصة للجميع و على نحو عادل للمشاركة في التنمية بمعناها الواسع و لتنمية القدرات- فإنّ الضرائب يُمكنها أن تُساهم في تحقيق ذلك من خلال إنفاق حصيلتها (الإنفاق العام) على نحو يزيد من الاستثمارات المنتجة، و بالتالي فرص العمل، زيادة الأجور، الدعم لمحدودي الدخل ... و طالما أننا لسنا بصدد التعرف للإنفاق العام فسنتطرق فقط لدور الضرائب في توزيع و إعادة توزيع الدخل القومي.

أ) **توزيع الدخل القومي** : تُعتبر مشكلة التوزيع من أصعب و أدق المشاكل الاقتصادية التي تُواجه المجتمعات، و نظراً للآثار و النتائج التي تترتب على التوزيع، فإنّ كلّ دولة تسعى لتحقيقه بطريقة عادية، انطلاقاً من ظروفها الاجتماعية و الاقتصادية الخاصة. و يعني التوزيع في الاقتصاد مقدار الدخل الذي يحصل الفرد أو مجموعة الأفراد. أمّا الدخل القومي، فإنّ مفهومه، يعني مجموع الدخول العائدة على عوامل الإنتاج المختلفة في الاقتصاد القومي خلال فترة معينة (سنة في الغالب)، و هو ما يعني قيمة الناتج القومي الصافي بسعر السوق بعد نزع الضرائب غير المباشرة و إضافة الإعانات الحكومية إليه.

لقد تطور تحليل التوزيع في الفكر الاقتصادي على مستويين [1]، أولهما : **المستوى الإحصائي** : حيث وجدت دراسات كمية في القرن السابع عشر، كان رائدها "بيتي". تم تطويرها في العصر الحديث بفضل الدراسات و الأبحاث في مجال المحاسبة القومية و الدخل القومي. و ثانيهما : **المستوى النظري** : حيث تتابعت الدراسات منذ "آدم اسميث" من أجل اكتشاف القوانين التي تحكم تكوين و توزيع الدخول.

و يهدف التحليل الكمي للتوزيع إلى إيضاح الكيفية التي يُوزع بها الدخل القومي بين عوامل الإنتاج (العمل، رأس المال، الأرض، و المشروعات)، و هو ما يُطلق عليه التوزيع الوظائفي، أو بين الأفراد و هو ما يُطلق عليه التوزيع الشخصي حيث يكون وفقاً لحجم ما يحصل عليه الأفراد من الدخل (La dimension du revenu). و إذا كانت وجهة النظر في التوزيع الوظائفي (La répartition fonctionnelle) تتمثل في دراسة الأنصبة التي تحصل عليها عوامل الإنتاج المختلفة على أساس دور كلّ منها في النشاط الاقتصادي (الأجر للعمال، الفائدة لرأس المال، الريع للأرض، الأرباح للمنظمين)، فإنّ الحديث عن التوزيع الشخصي (La répartition personnelle) يعني دراسة الأنصبة التي يحصل عليها كلّ فرد على حدة من حيث عناصرها و أحجامها النسبية. و الواقع أنّ هذين النوعين من التوزيع، و إن كانا غير متشابهين، إلاّ أنهما متصلين. و تأتي أهمية دراستهما معاً، ليس فحسب لأنّ تطورهما يُعتبر مؤشراً هاماً لبيان مدى العدالة في التوزيع، و لكن أيضاً لأنّ هذا التطور يعكس درجة التقدم أو التخلف التي حققها المجتمع خلال فترة ما.

ب) مدى العدالة في توزيع الدخل القومي : يتسم توزيع الدخول في الدول النامية بصفة عامة بعدم العدالة نظراً للأسباب التالية :

1) غياب الطبقات الوسطى، فالمجتمعات النامية مكونة غالباً من طبقتين إحداهما تعيش غنى فاحشاً، و الأخرى تعيش الفقر المدقع، الطبقة الأولى قليلة و الثانية كثيرة.

2) التفاوت الواضح بين نصيب الفرد في الصناعة و نصيب الفرد في الزراعة.

---

[1] الصعيدي عبد الله : مرجع سبق ذكره. ص. 83-84

و كخلاصة عامة يُمكن القول أنّ التوزيع العادل دالة طردية في درجة التنمية، كما أنّ التنمية دالة هي الأخرى في درجة التوزيع العادل.

جـ) الضرائب و إعادة التوزيع :

- إنّ استخدام الضرائب في تخفيض التفاوت في توزيع الدخول، لا يُساهم فقط في تحقيق العدالة الاجتماعية، و لكنه يؤدي أيضاً إلى ارتفاع الطاقة الضريبية للاقتصاد القومي، ذلك أنّ كثيراً من الدخول الفردية ستُصبح خاضعة للضرائب المباشرة.

- يُمكن للضرائب غير المباشرة أن تُساهم في تحقيق العدالة في توزيع المصروفات الأسرية أكثر من مساهمتها في توزيع الدخل الشخصي. أمّا الضرائب المباشرة على الدخل فإنّ دورها في توزيع الدخل يبدو أكثر أهمية حيث يُمكن من خلالها تحقيق العدالة الأفقية (كيفية معاملة ذوي الدخل المتماثل) من ناحية، و تحقيق العدالة الرأسية (الحدّ من الفوارق في الدخل بفرض ضرائب على الأغنياء أبهظ منها على الفقراء).

- حتى تكون للضرائب آثار اقتصادية أو اجتماعية إيجابية، لابدّ من القيام بتحديد الفئات التي تستحوذ على أكبر قدر من الدخل، و كذلك القطاعات الاقتصادية التي تُنتج الجزء الأكبر من هذا الدخل. حتى يُمكن توجيه الضرائب الوجهة المناسبة، بإجراء التمييز الضريبي (زيادة ضريبة معينة أو نقصها)، فيبتعد الأفراد أو يُقبلون نحو النشاط أو القطاع محلّ التدخل الضريبي.

- إنّ التوسع في فرض الضرائب غير المباشرة التي تتحملها الطبقات المحدودة الدخول يُعيد توزيع الدخول في غير صالح هذه الطبقات، و لذا من الأجدر أن تُفرض الضرائب التصاعدية على الأغنياء خدمة لإعادة التوازن في صالح الفقراء.

الباب الثاني

تطبيقي

الفصل الثالث

النظام الضريبي الموريتاني
في ظل الإصلاحات الاقتصادية و الضريبية

تمهيد :

المبحث الأول

أثر الإصلاحات الاقتصادية على النظام الضريبي الموريتاني (85-95)

المبحث الثاني

الإصلاحات الضريبية (95-01)

المبحث الثالث

النظام الضريبي في ظل الإصلاح الضريبي

وجدت الضرائب في موريتانيا إبان فترة الاحتلال الفرنسي، و بعد حصول البلاد على الاستقلال في 28 نوفمبر عام 1960 ظلت هذه الضرائب موجودة و كان هنالك ما يعرف بالضريبة على الرؤوس و ضريبة المواشي بالإضافة إلى بعض الرسوم و الضرائب الأخرى، و لم تعرف البلاد قيام نظام ضريبي معروفاً إلاّ في عام 1982، حيث تمّ و بموجب المرسوم 82060 الصادر بتاريخ 24 ماي عام 1982، إنشاء نظام عام للضرائب كان الأول من نوعه و كان يحتوي على العديد من النقائص و يحتاج إلى الكثير من التغييرات. و قد نص المرسوم المذكور على ما يلي :

المادة 1 : تتضمن أحكام القانون 82060 إنشاء نظام عام للضرائب كما تلغي و تحلّ محل أحكام المرسوم 70019 الصادر بتاريخ 16 يناير عام 1970.

المادة 2 : يسري العمل بهذا المرسوم ابتداء من فاتح يناير 1982، و قد تزامن إنشاء النظام الضريبي الموريتاني العام 1982، مع وشوك البلاد على الدخول في برامج التصحيح الاقتصادي، الشيء الذي فرض على هذا النظام أن يتسم بشيء من المرونة، و لإبراز أثر برامج التصحيح الاقتصادي على النظام الضريبي نورد المبحث الآتي :

المبحث الأول

أثر الإصلاحات الاقتصادية على النظام الضريبي الموريتاني (85-95)

لم تحظى المخططات التنموية التي طبقتها البلاد منذ الاستقلال إلى بداية عام 1985 بالنجاحات التي كانت متوقعة و إن كان البعض منها تحقق، بل و على العكس من ذلك أصبحت البلاد تسير في طريق مسدود نتيجة الجفاف الذي ضرب البلاد في السبعينات و ما نجم عنه من إضرار بالقطاع الريفي، هذا بالإضافة إلى أنّ معظم الإنجازات القائمة [1] أصبح تسييرها يُشكل عبئاً على الاقتصاد الوطني مثل صيانة الطرق و تشغيل بعض المشاريع التي تعتمد كلياً بالنسبة لموادها الأولية على الخارج مثل مصفاة النفط و مشروع السكر. كذلك فإنّ مؤسسات القطاع العام أصبحت بما ينتابها من فساد إداري و قلة في المردودية تُشكل هي الأخرى عبئاً على الدولة، كما أنّ الاقتصاد في مجمله كان يُعاني من اختلالات هيكلية تمثلت في عجز مزمن في ميزانية الدولة 9٪ من الناتج المحلي الإجمالي، و عجزاً آخر في ميزان المدفوعات 34٪ من الناتج المحلي الإجمالي سنة 1984. بالإضافة إلى تفاقم مشكلة الديون الخارجية التي بلغت في مجملها ضعف الناتج المحلي الإجمالي و بلغت خدمتها حوالي 38٪ من جملة صادرات البلاد و هو ما جعل الاقتصاد يعجز عن الاستمرار في الوفاء بها في الوقت المناسب. من هنا أصبحت الحكومة مجبرة على التخلي عن إكمال الخطة الرباعية (81-85)، و أمام هذه الوضعية [2] الحرجة لجأت موريتانيا سنة 1985 إلى طلب إعادة جدولة ديونها الخارجية و منحها المزيد من القروض، الأمر الذي يقتضي منها تطبيق سياسات و برامج إصلاح اقتصادي واسعة النطاق تشمل معظم جوانب الاقتصاد طبقاً لشروط تُركز بشكل عام على ضرورة اتباع سياسات مالية و نقدية أكثر تشديداً و انكماشاً، و انتهاج سياسة ليبرالية تهدف إلى الحدّ من تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية، و اتباع قواعد اقتصاد السوق و تشجيع المبادرة الخاصة.

---

[1] محمدن بن أحمد سالم : "الاقتصاد الموريتاني من 1960 إلى 1990. ثلاثون سنة من الجهود التنموية"، الطبعة الأولى، نواكشوط 1992، ص : 51-52

[2] الصوفي ولد الشيباني، مرجع سبق ذكره، ص : 58

و من أجل تحقيق الأهداف المرسومة لبرامج التصحيح الاقتصادي كان لابدّ من اتخاذ إجراءات مالية، سنعرض لها مع كلّ برنامج من هذه البرامج.

المطلب الأول : أثر مخطط التقويم الاقتصادي و المالي (85-88) على النظام الضريبي الموريتاني.

ترى [1] برامج الإصلاح المالي التي يدعمها صندوق النقد الدولي أنه من أجل القضاء على الاختلالات المالية لابدّ من اتباع سياسة تقشفية تهدف إلى تقليص النفقات العامة من جهة، و زيادة حصيلة إيرادات الدولة من جهة أخرى، و هذا ما اتبعته موريتانيا في برنامج التقويم الاقتصادي و المالي، حيث استهدفت سياسة الإيرادات العامة في إطار برنامج التقويم الاقتصادي و المالي زيادة حصيلة إيرادات ميزانية الدولة دون زيادة الضغط الجبائي.

و قد ركزت السنوات الأولى للبرنامج على وضع نظام ضريبي أكثر كفاءة بحيث يُعزز قدرات أجهزة التحصيل، كما شمل الإصلاح الضريبي تقليل الإعفاءات الضريبية و توسيع الوعاء الضريبي و هي إجراءات مفضلة في معظم برامج الإصلاح المالي المدعومة من طرف FMI، و بالإضافة إلى ذلك فقد تمّ تحسين الإجراءات الإدارية المتعلقة بتحصيل رسوم الطوابع، و الحقوق السيادية و الضريبية على رقم الأعمال. و قد تمثلت أهم الإجراءات المتخذة في مجال الإيرادات العامة في فترة البرنامج في النقاط التالية :

1- إجراءات دراسات على الضريبة في قطاعي المعادن و الصيد و قطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، نظراً لما تتمتع به هذه القطاعات من أهمية في تحقيق النمو من جهة، و في تمويل الخزينة من جهة أخرى.

2- إصلاح نظام الضريبة على الدخل و على أرباح المؤسسات.

3- إعداد دراسة لتبسيط هيكل التعريفة الجمركية و توحيد معايير الحماية.

4- تعديل نظام الإعفاءات الضريبية و الجمركية و نظام الضرائب على قطاعات التصدير.

5- إصلاح الضريبة على الشركات.

---

[1] الصوفي ولد الشيباني، مرجع سبق ذكره، ص : 60-61

المطلب الثاني : أثر برنامج الدعم و الدفع (89-91) على النظام الضريبي الموريتاني.

لقد كان دعم الحالة المالية للدولة عن طريق تطبيق سياسة ترشيد للنفقات العامة و توسيع الوعاء الضريبي و تحسين كفاءة أجهزة التحصيل، أهم المحاور التي يرتكز عليها برنامج الدعم و الدفع، الذي تحتم على الحكومة الموريتانية الاستمرار في تطبيقه استكمالاً للأهداف الماكرواقتصادية التي جاءت في برنامج التقويم الاقتصادي، كما أنّ نجاح هذا الأخير حفز على مواصلة برنامج الدعم و الدفع، الذي تمثلت أهم أهدافه في :

1- تحقيق معدل نمو سنوي في الناتج المحلي الإجمالي في حدود 3,5٪، و هو قريب من معدل 4٪ في البرنامج السابق.

2- تحقيق ادخار عادي في الميزانية في حدود 6٪ من الناتج المحلي الإجمالي، و ذلك بعد أن تمّ تحقيق توازن الميزانية في العام الأول من البرنامج السابق.

و يتطلب تحقيق هذا الهدف الأخير اتخاذ إجراءات متعدّدة لزيادة الإيرادات العامة من جهة، و الضغط الشديد على النفقات العامة من جهة أخرى.

و تماشياً مع الأهداف الماكرواقتصادية للبرنامج أصبح لزاماً على السياسة الاقتصادية الكلية للبرنامج اتخاذ مجموعة من الإجراءات المالية و النقدية و غيرها ... من أجل الحدّ من الطلب الكلي و زيادة العرض الكلي. و فيما يتعلق بالإيرادات العامة، فقد اتبع البرنامج عدّة إجراءات تمثلت في مجموعة من الإصلاحات للنظام الضريبي من أهمها : [1]

1- تقوية حصيلة الضريبة الصغرى التقديرية (الجزافية) و تحويل هذه الضريبة إلى ضريبة على رقم الأعمال. و يهدف هذا الإجراء من بين أمور أخرى إلى تخفيض الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية بهدف تشجيع الإنتاج. و يصل سعر الضريبة الصغرى الجزافية إلى 4٪ من رقم الأعمال للمؤسسات الخاضعة لنظام الأرباح التجارية و الصناعية مع حد أدنى للجباية قدره 240000 أوقية تمّ تخفيضه إلى 120000 أوقية، و في حالة مبلغ الضريبة

[1] الصوفي ولد الشيباني، مرجع سبق ذكره، ص : 89-90

الصغرى الجزافية أقلّ من الحدّ الأدنى للجباية تحتم على الممول دفع الفارق بينهما للخزينة. و بالنسبة للمنتجات السمكية فإنها تتمتع بتخفيض سعر الضريبة الصغرى الجزافية المفروضة عليها بحيث يُصبح هذا السعر 2٪ من رقم أعمال المؤسسات العاملة بقطاع الصيد، تشجيعاً للاستثمار في هذا القطاع الذي يُعتبر من أهم القطاعات للنمو.

2- تحسين نظام الضرائب في قطاع الصيد سواء فيما يتعلق بالضرائب على الأرباح التجارية و الصناعية أو الضرائب على الرواتب و الأجور أو الضريبة على أداء الخدمات.

3- تغيير نظام الإعفاءات الجمركية، و قصرها فقط على الاستثمار في المجالات التي تحظى بأولوية في إطار السياسة الاقتصادية للدولة، و إجراء إصلاحات في قانون الجمارك بشكل يسمح بزيادة الحصيلة دون زيادة الضغط الجبائي.

4- وضع سياسة صارمة للمراقبة عن طريق تطبيق نظام محدّد لمراجعة الحسابات و تقوية الرقابة الجمركية، و تعزيز إجراءات التحصيل بشكل عام من خلال القضاء على التهرب و التأخر في دفع الضرائب المستحقة.

المطلب الثالث : أثر برنامج الإصلاح الاقتصادي (92-95) على النظام الضريبي الموريتاني.

إدراكاً من الحكومة الموريتانية [1] بضرورة مواصلة الجهود و توسيع نطاق الإصلاحات الهيكلية و ذلك بهدف إرساء قاعدة للنمو المعزز و دعم استقرار ميزان المدفوعات في المدى المتوسط، فقد أعدّت الحكومة في أواخر عام 1992 و بالتعاون مع الصندوق و البنك الدوليين، برنامجاً لتعزيز و استمرار الإصلاحات الهيكلية يغطي الفترة 1992/10/01 إلى 1995/09/30 يتضمن الأهداف التالية :

1- تحقيق معدل نمو سنوي متوسط للناتج المحلي الإجمالي مقدراً بـ 3,5٪.

2- خفض معدل التضخم إلى 3,6٪ مع نهاية عام 1995.

3- خفض العجز في الحساب الجاري بميزان المدفوعات (باستثناء التحويلات الرسمية)

[1] محمدن بن أحمد سالم : "الاقتصاد الموريتاني من 1960 إلى 1990. ثلاثون سنة من الجهود التنموية"، مرجع سبق ذكره، ص : 92-94-99

من 14,5٪ من الناتج المحلي الإجمالي لعام 1991 إلى 6,6٪ في عام 1995.

و لتحقيق هذه الأهداف كان لابدّ من القيام بمجموعة من الإجراءات من بينها تحسين الوضع المالي للحكومة من خلال تطبيق سياسة نفقات صارمة و تحسين تحصيل الضرائب، و فيما يخص النظام الضريبي تمّ اتخاذ الإجراءات التالية :

1- استبدال الضرائب على الصادرات السمكية بتطبيق نظام المزادات.

2- استحداث سياسة ضريبية و ائتمانية مناسبة من أجل تشجيع و تنمية قطاع الصيد التقليدي.

3- القيام بدراسة حول تسيير قطاع الصيد البحري و الضرائب المفروضة على هذا القطاع و استبدال نظام منح التراخيص القائم حالياً بنظام مبني على المزادات بمساعدة السوق الأوروبية المشتركة.

4- إلغاء الإعفاءات الضريبية الممنوحة للشركات العامة و إحلال نظام الدعم من خلال ميزانية الدولة لتلك الشركات.

5- إعادة النظر في شأن رسوم المرافق العامة بما يتماشى مع تكاليف الإنتاج و على وجه الخصوص رسوم الشركة الوطنية للمياه و الكهرباء (شومك SONELEC).

و في سبيل تحقيق فائض في الميزانية يُقدّر بحوالي 2933 مليون أوقية أي ما يُعادل 2,3٪ من الناتج المحلي الإجمالي، تنوي الحكومة اتخاذ الإجراءات التالية :

1- رفع معدّل الضريبة الإحصائية من 1,5٪ إلى 3٪ على جميع السلع المستوردة.

2- رفع معدّل الضريبة على هامش الشركات البترولية بـ 8 أوقية للتر البنزول الممتاز و 8,5 للتر البنزين و 1,2 للتر الديزل.

3- رفع معدّل الضريبة على السكر بنحو 5٪ و في نفس الوقت إلغاء الضريبة الجمركية على استيراد السكر.

4- دراسة تطبيق الضريبة على القيمة المضافة، مع دراسة الإصلاح الضريبي في قطاعات الصيد البحري و التعدين و الزراعة و الرعي.

و يُمكن ممّا سبق استنتاج أنّ الإصلاح الضريبي ما هو إلاّ جزء من الإصلاحات الاقتصادية و المالية الشاملة التي أصبح الواقع يُمليها على موريتانيا خلال الثمانينات و التسعينات.

المبحث الثاني
الإصلاحات الضريبية (95-01)

المطلب الأول : الأسباب و الأهداف و النتائج.

مكنت سياسات الإصلاح التي انتهجتها البلاد في أواخر الثمانينات و خلال التسعينات من استعادة التوازنات الكبرى و إرساء أسس نمو متوازن نتيجة التحكم في الأسعار و الحدّ من العجز الجاري في ميزان المدفوعات و الصرامة المالية، و لبلوغ هذه الأهداف كان لزاماً على الحكومة اتباع برنامج إصلاح شامل لتحديث النظام الضريبي و العمل على انسجامه مع المعايير الدولية و تبسيطه لصالح الفاعلين الوطنيين، خاصة الخصوصيين و الإصلاح الضريبي المندرج في إطار سياسة الحكومة الهادفة إلى تحسين و إصلاح مناخ الاستثمار بفضل تعزيز قدرات الإدارة الجبائية، و تبسيط نظام الاخضاع الضريبي يهدف إلى :

- تحقيق عدالة ضريبية أكثر.
- تحسين الفاعلية الاقتصادية للضريبة.

و هكذا فقد تأثر هيكل الإدارة العامة للضرائب التي أُعيد تنظيمها و توسيعها و ذلك بإحداث إدارات و مصالح جديدة، كما تمت زيادة الموظفين فيها و تعزيز وسائل الرقابة لديها.

و من أهم النتائج التي جاء بها الإصلاح الضريبي الذي جاء على مراحل :

- إحداث الضريبة على القيمة المضافة TVA و توحيد معدّلها.
- إحداث إصلاحات على نظام الضرائب المباشرة.

المطلب الثاني : مراحل الإصلاح الضريبي (95-01).

الفقرة الأولى : إصلاحات (95-99).

لقد تمّ الشروع في إصلاح نظام الضرائب غير المباشرة عام 1995 هكذا تمّ إحلال الضريبة على القيمة المضافة TVA محلّ الضريبة على رقم الأعمال TCA و الضريبة على توريد الخدمات TPS.

و على مدار الفترة (95-99) دخل إصلاح نظام التعريفة الجمركية مرحلته الثانية مع بداية السنة 1998. و كان هذا الإصلاح قد بدأ مع بداية الفترة و خلال العام 1996 تمّ خلف TCA ضريبة على رقم أعمال (سنيم : الشركة الوطنية للصناعة و المناجم)، كما تمّ إحداث ضرائب التبغ و الإسمنت، كما تمّ اكتمال إصلاح نظام الضريبة على الصيد سنة 1997 و كان قد بدأ مع بداية الفترة أيضاً. و في العام 1998 تمّ توسيع الوعاء الضريبي على القيمة المضافة ليشمل الضرائب على الاستهلاك، و إسناد عملية تحصيلها للإدارة العامة للضرائب، كما تمّ في نفس السنة إنشاء رسم استهلاك على الوقود المستخدم لأغراض الصيد التقليدي، و ذلك بغية الوصول إلى زيادة في الإيرادات الضريبية تُقدّر بـ 12٪ سنة 1998، كما تمّ خلال نفس السنة تعديل المادة 227 المتعلقة بالضريبة على التبغ كما يلي :

- سجائر . ضريبة 45٪ من قيمة تسليم ميناء الوصول بدلاً من 25٪
- سجائر صغيرة-سيجار ضريبة 45٪ من قيمة تسليم ميناء الوصول بدلاً من 25٪
- التبغ المعبأ ضريبة 35٪ من قيمة تسليم ميناء الوصول بدلاً من 15٪
- ورق التبغ ضريبة 20٪ من قيمة تسليم ميناء الوصول بدلاً من 15٪

و تهدف هذه الضريبة الإضافية على أنواع التبغ إلى رفع أسعاره و من ثمّ التقليل أو الحدّ من استعماله.

و للإشارة فإنّ العبء أو الضغط الضريبي معبراً عنه كنسبة في الناتج الداخلي الخام PIB قد تغير خلال الفترة 95-99 كما يلي :

الجدول (3-1) : الضغط الضريبي (95-99).

نوع الإيرادات	السنوات				
	1995	1996	1997	1998	1999
العبء الضريبي	%20	%17,87	%16,38	%16,83	%16

المصدر : الجدول من إعداد الطالب بناء على :

- Banque Centrale de Mauritanie. Rapport Annuel. 1996.
- Banque Centrale de Mauritanie. Rapport Annuel. 1998.
- Banque Centrale de Mauritanie. Rapport Annuel. 2000.

يلاحظ من خلال الجدول أنّ الإصلاحات الضريبية التي اتُبعت خلال الفترة كان لها الأثر الفعال في خفض الضغط الجبائي من 20٪ سنة 1995 و تثبيته عند 16٪ سنة 1999.

الفقرة الثانية : الإصلاحات الضريبية (00-01).

لقد قامت الحكومة بمجموعة من الإصلاحات المترابطة فيما بينها، بغية تعبئة الموارد و تسيير النفقات العامة و الحكومية، و عصرنة و تقوية السلطات الجبائية خصوصاً الإدارة العامة للضرائب.

و كانت المجموعة الأولى من الإصلاحات الضريبية قد تقرّرت في إطار برنامج متوسط الأجل، و ذلك بالمساعدة التقنية لصندوق النقد الدولي و البنك الدولي، و وضعت حيز التنفيذ في قانون المالية لسنة 2000، و كانت هذه الإصلاحات تهدف إلى توسيع القاعدة الضريبية مع تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات.

و فيما يخص الضرائب المباشرة فإنّ التخفيضات التي قيم بها في إطار الضريبة الجزافية الصغرى المطبقة على أرباح الشركات قد تغير معدّلها من 25 إلى 50٪، كما أنّ التخفيضات الجزافية للضريبة على الأرباح العقارية تغيرت هي الأخرى من 30 إلى 20٪، كما أنّ نظام الإهلاكات أو الاندثارات المحفز على الاستثمار أصبح ساري المفعول ممّا خفض الضغط الضريبي إلى 15,8٪ مقابل 16٪ عام 1999.

و في عام 2001 وصل معدّل خصم الضريبة الجزافية الصغرى إلى 75٪ من الضريبة على الأرباح التجارية و الصناعية، كما أنّ معدّل الضريبة على أرباح الشركات قد انخفض من 40 إلى 35٪، و إثر دراسة أُجريت خلال نفس السنة تمّ تخفيض الضريبة على فئات الأجور من 11 إلى 5٪، كما تمّ توحيد نسبة الضريبة على القيمة المضافة (نسبة موحدّة 14٪)، و هكذا زادت الإيرادات الضريبية خلال نفس السنة بمعدّل 6٪.

المبحث الثالث
النظام الضريبي في ظل الإصلاح الضريبي

يشمل النظام الضريبي الموريتاني الحالي ضرائب مباشرة و ضرائب غير مباشرة.

المطلب الأول : الضرائب المباشرة على الدخل.

تنقسم الضرائب المباشرة إلى ضرائب على الدخل و ضرائب على المؤسسات الصناعية و التجارية و الضريبة على الأموال الثابتة و المنقولة.

الفقرة الأولى : الضريبة على الدخل العام.

تُفرض هذه الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي الذي يتكون من الدخول الفرعية بسعر تدريجي حسب المركز الاجتماعي للشخص المكلف، و من أجل الحصول على الدخل الصافي الخاضع لهذه الضريبة يجب خصم الأعباء المنصوص عليها في النظام الجبائي الموريتاني.

الفقرة الثانية : الضرائب النوعية على الدخل.

أهمها في موريتانيا :

1) الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية و الحرفية و الزراعية :

تنص المادة 23 [1] من القانون العام للضرائب على أنّ سعر هذه الضريبة يُساوي 40٪ من قيمة الربح الصافي المحقق خلال آخر سنة مالية من طرف التجار و الصناع و الحرفيين. كما يخضع [2] الأشخاص الطبيعيين و الاعتباريين الخاضعين لنظام الأرباح الحقيقية للضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية لضريبة صغرى جزافية تُساوي 4٪ من رقم الأعمال المحقق

---

[1] Code général des impôts. République Islamique de Mauritanie. Ministère des Finances. Code 1982. Edité en 1991. Mise à jour 1999. p. 23

[2] الصوفي ولد الشيباني : مرجع سبق ذكره. ص : 122

في آخر سنة مالية مغلقة مع حدّ أدنى للجباية قـدره 240000 أوقيـة، و بالنسـبة للمؤسسـات الخاضعة للنظام الحقيقي المبسط يصل ذلك المبلغ إلى 120000 أوقية.

2) الضريبة على الأرباح غير التجارية :

تنص المادة 39 من القانون العام للضرائب [1] علـى أنّ سـعر هـذه الضريبـة 35٪ مـن الربح الصافي كما تنص المادة 40 من نفس القانون على فرض ضريبـة جزافيـة صغـرى علـى الممولين الخاضعين للضرائب على الأرباح غير التجارية تُقدّر بـ 4٪ من رقم الأعمـال المحقـق خلال آخر سنة مالية مع حدّ أدنى للجباية قـدره 120000 أوقيـة. كمـا تنـص المـادة 32 مـن القانون السابق على أنّ الضريبة على الأرباح التجارية تخضع لها كلّ المهن أو النشاطات غـير التجارية في موريتانيا.

3) الضريبة على العقارات :

تنص المادة 52 [2] من القانون العام للضرائب على فرض ضريبة سنوية علـى الدخـول العقارية. كمـا تنـص المـادة 55 علـى أن يكـون سـعر هـذه الضريبـة 10٪ مـن مبلـغ الإيجـار السنوي، بعـد اقتطـاع تقديـري قـدره 30٪ مقـابل مصـاريف الصيانـة و التحصيـلات علـى الدخول المتأتية من تأجير أملاك سواء كانت مباني أو أراضي زراعية أو منشآت. كما يُعفى من هذه الضريبة الأملاك التي يقلّ دخلها السنوي عن 50000 أوقية.

4) الضريبة على المرتبات و الأجور :

تنص المادة 66 على أن تُفرض هذه الضريبة بشكل تصاعدي كما في الجدول (1-3) من الفصل الأول و الذي يتضح منه أنّ الضريبة المطبقة هي ضريبة تصاعديـة و ذلـك حمايـة لأصحاب الدخول المحدودة من جهة، و الحصول على إيرادات كبيرة من أصحـاب الدخـول المرتفعة من جهـة ثانيـة. و مـن خـلال ذلـك يُمكـن الحديـث عـن تحقيـق نـوع مـن العدالـة

---

[1] Code général des impôts. Opcit, p. 28
[2] Idem. p. 33

الضريبية. و في بلد كموريتانيا تتميز بوجود قاعدة كبيرة من أصحاب الدخول المنخفضة و المحدودة فإنّ الضريبة لها أثر ملموس في تخفيض حجم الادخار و كذلك مستوى الاستهلاك.

5) الضريبة على دخول القيم المنقولة :

يُحدّد سعرها بـ 16٪ [1] من الأرباح، تُحتجز عند المنبع، و يشمل مجال تطبيقها الشركات أو المؤسسات الخاضعة للضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية و مداخيل الديون و التأمينات و الإيداعات.

المطلب الثاني : الضرائب غير المباشرة.

و تشمل الضريبة على القيمة المضافة، الضريبة على رقم الأعمال، الضريبة على الاستهلاك، بالإضافة إلى رسوم مختلفة.

الفقرة الأولى : الضريبة على القيمة المضافة.

أُدخلت هذه الضريبة حديثاً إلى النظام الضريبي الموريتاني جراء البدء في إصلاح نظام الضرائب غير المباشرة و الذي تمّ الشروع فيه سنة 1995. و بموجب المرسوم 95001 الصادر بتاريخ 04 فبراير سنة 1995 و المتضمن للقانون المالي لسنة 1995. و قد جاءت الضريبة على القيمة المضافة كنتيجة مباشرة لهذا الإصلاح.

و قد حدّدت المادة 180 [2] من القانون العام للضرائب معدّل هذه الضريبة كالآتي :

- 14٪ كمعدّل عادي بالنسبة لجميع المنتجات التي لا ينص عليها القانون في القائمة الملحقة بالنظام العام للضرائب.
- 05٪ معدل مخفض بالنسبة للمنتجات المنصوص عليها ضمن الملحق.
- 00٪ معدل صغرى.

---

[1] الصوفي ولد الشيباني، مرجع سبق ذكره. ص : 124

[2] Code général des impôts. Opcit, p. 52

الفقرة الثانية : الضريبة على رقم الأعمال.

و يُقصد بها الضرائب التي تُفرض على الحجم الإجمالي للمعاملات، و تشمل طبقاً للنظام الجبائي الموريتاني :

1- الضريبة على المواد و السلع المستوردة و سعرها 10٪.

2- الضريبة على أداء الخدمات و يصل سعرها إلى 16٪ حسب المادة 205 من القانون العام للضرائب، و يشمل حقل تطبيقها، العمليات المصرفية، و المالية، و عمليات القرض.

3- ضريبة المبيعات : تنص المادة 201 [1] على أنّ المعنيين بالضريبة على رقم الأعمال و الخاضعون للنظام الجزافي في شأن الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية، يخضعون جزافياً لهذه الضريبة تبعاً لرقم أعمالهم حسب الجدول التالي :

الجدول (3-9) : الضريبة الجزافية على رقم الأعمال.

رقم الأعمال (أوقية)	مبلغ الضريبة
أقل من 500000	10000
500000 ⟵ 700000	14000
700000 ⟵ 1000000	20000
1000000 ⟵ 1500000	30000
1500000 ⟵ 2000000	40000
2000000 ⟵ 2500000	50000
2500000 ⟵ 3000000	60000
3000000 ⟵ 3500000	70000
3500000 ⟵ 4000000	80000
4000000 ⟵ 4500000	90000
4500000 ⟵ 5000000	100000
5000000 ⟵ 5500000	110000
5500000 ⟵ 6000000	120000

Source : Code général des impôts, opcit, p. 55.

[1] Code général des impôts. Opcit. p. 55

الفقرة الثالثة : الضريبة على الاستهلاك.

و تشمل عدّة أنواع حسب النظام الجبائي الموريتاني :

1) الضريبة على استهلاك المنتجات البترولية :

وتنص المادة 222 من القانون العام للضرائب عليها كالآتي :

الجدول (3-3) : الضريبة على استهلاك المواد البترولية.

نوع المواد	مبلغ الضريبة (أوقية)
لتر الوقود الجيد	25
لتر البنزين العادي	24
لتر وقود المصابيح	0,86
لتر الغازوال (الفيول) Gas-oil	5,5
لتر الديزل الخفيف Diesel-oil	4,5
لتر زيت الفيول الثقيل Fuel-oil lourd	4,5
كيلوغرام زيوت التشحيم	4,2
كيلوغرام المحروقات الغازية (البوتان و البروبان)	1,4

Source : Code général des impôts, opcit, p. 66.

كما تنص المادة نفسها على فرض رسم خاص على شركات التنجير بالمنتجات البترولية يُقدّر بـ 300 أوقية للبنزين العادي و الجيد، و 120 للغازوال Gas-oil و ذلك للهكتولتر. و للإشارة فإنّ رفع الضريبة على المنتجات البترولية يؤدي إلى خفض استهلاك هذه المنتجات و يدخل ذلك في إطار مبدأ ترشيد الطاقة خصوصاً إذا علمنا أنّ رفع الضريبة على هذه المنتجات سوف ينعكس على أسعارها و بالتالي استهلاكها.

2) ضريبة المشروبات الكحولية :

و قد حدّدها النظام الجبائي الموريتاني في المادة 225 حسب السلم التالي :

- البيرة 195٪
- الخمور العادية 209٪
- الخمور الجيدة 229٪
- الويسكي و غيره 294٪

3) الضريبة على التبغ :

و حدّدتها المادة 227 كما يلي :

السيجارة العادية	20٪ من قيمة وارداتها CAF
السجاريو و السيجار	20٪ من قيمة وارداتها CAF
أنواع التبغ الأخرى المعلبة و غير المعلبة	15٪ من قيمة وارداتها CAF
أوراق التبغ	15٪ من قيمة وارداتها CAF

4) الضريبة على استهلاك سلع استهلاكية مختلفة : (المادة 229).

الشاي	20٪ من قيمة وارداتها CAF
سكر القطع الكبيرة	2.5 أوقية للكيلوغرام الصافي
سكر القطع المربعة	18٪ من قيمة وارداتها CAF
سكر الدقيق	18٪ من قيمة وارداتها CAF
الأشربة الغازية المعلبة	5 أوقيات للعلبة
الأجهزة	5000 أوقية للواحدة
المذياع	500 أوقية للواحد
التلفزيون	3000 أوقية للواحد
الأطباق المقعرة	15000 أوقية للواحد

سيارة جديدة غير مستعملة 15٪ من قيمة وارداتها CAF

كما يشمل النظام الجبائي الموريتاني بالإضافة إلى الضرائب المباشرة و غير المباشرة رسوم مختلفة أخرى :

- رسوم اللحوم.
- رسوم التسجيل.
- رسوم الطوابع.
- حقوق الإشهارات العقارية و غيرها.

الفصل الرابع

دور الضريبة

في تمويل الميزانية العامة لموريتانيا

المبحث الأول

الميزانية العامة قبل برامج التصحيح الهيكلي (60-80)

المبحث الثاني

الميزانية العامة في ظل برامج التصحيح الهيكلي

المبحث الثالث

الميزانية العامة في ظل الإصلاح الضريبي (96-01)

المبحث الأول
الميزانية العامة قبل برامج التصحيح الهيكلي (60-80)

المطلب الأول : تطور الإيرادات العامة قبل برامج التصحيح.

الفقرة الأولى : الفترة (60-64).

الجدول (4-1) : تطور الإيرادات العامة خلال الفترة (60-64) بملايين الأوقيات.

نوع الإيرادات	السنوات				
	1960	1961	1962	1963	1964
الضرائب المباشرة	45,6	116,8	186	168	181,2
الضرائب غير المباشرة	136,4	283,8	451,2	290,6	280,6
إيرادات غير ضريبية	281,8	334,4	289,6	118,4	49,8
الرسوم على شركة الحديد	/	/	/	107,6	135,8
مجموع الإيرادات	463,8	725	926,8	784,6	607,4

المصدر : محمدن بن أحمد سالم : "الموازنة العامة في موريتانيا و تطورها خلال الفترة (60-85)" كجزء من متطلبات الحصول على دبلوم الدراسات العليا في التخطيط و التنمية. المعهد العربي للتخطيط بالكويت، 1981، ص : 38.

تُمثل هذه الفترة السنوات التي عقبت الاستقلال مباشرة، حيث بداية تكوّن الدولة الموريتانية، و قد كانت الإيرادات العامة ترتكز في مجملها على الإيرادات غير الضريبية و المتأتية أساسا من المساعدات الفرنسية التي تُقدّمها لموريتانيا، و قد ظلت الإيرادات العامة ترتفع من 562,8 عام 1960 إلى 725 عام 1961، لتصل إلى 926 في عام 1962، و لكن هذه الإيرادات شرعت في الهبوط بمجرد أن أوقفت فرنسا مساعدتها لموريتانيا في عام 1963، حيث تراجعت في نفس العام لتصل إلى 784,6 لتتراجع إلى 747,4 عام 1964.

كما يلاحظ من خلال الجدول أنه في مقابل توقف المساعدة الفرنسية عامي (63 و 64) ظهرت إيرادات جديدة على شكل رسوم على شركة ميفرما للحديد بلغت هذه الرسوم 107,6 عام 1963 لترتفع إلى 135,8 مليون أوقية في العام الموالي. و الجدير بالذكر أنّ ميفرما

هي شركة أجنبية كانت تقوم باستخراج و تصدير الحديد الموريتاني، مقابل 5٪ من الأرباح تُدفع للدولة. أيضا يلاحظ من الجدول أنّ الضرائب المباشرة و غير المباشرة، قد تزايدت في السنوات الثلاثة الأولى، لتتراجع في السنتين المواليتين 63-64، و قد بلغت نسبتيهما إلى مجمل الإيرادات العامة بين 10 إلى 24٪ ضرائب مباشرة، و 24 إلى 51٪ بالنسبة للضرائب غير المباشرة. و تراوحت نسبة ضرائب الدخل من الضرائب المباشرة بين 48 إلى 79٪، في حين كانت الرسوم الجمركية تُمثل ما بين 85 إلى 92٪ في الضرائب غير المباشرة. أمّا فيما يخص الإيرادات غير الضريبية فقد اتسمت بالتذبذب خلال السنوات الثلاث الأولى لتهبط بشكل ملحوظ خلال السنتين الأخيرتين. و قد بلغت مساهمتها ضمن الإيرادات العامة 66٪ عام 1960 و 7٪ فقط عام 1964. و قد بلغ متوسط معدل النمو السنوي لمجمل الإيرادات خلال الفترة (60-64) حوالي 10٪ في حين كان معدل نمو الضرائب المباشرة في حدود 30٪ و بلغ متوسط معدل نمو الضرائب غير المباشرة حوالي 36٪ في حين أنّ معدل نمو الإيرادات غير الضريبية كان سالبا و بلغ -60٪.

الفقرة الثانية : الفترة (65-80).

سنتعرض من خلال الجدول التالي إلى تطوّر الإيرادات العامة في هذه الفترة بالبيانات و التحليل.

الجدول (4-2) : تطور الإيرادات العامة خلال الفترة (65-80) (سنوات مختارة).

الفترة (65-75) :

نوع الإيرادات	السنوات							
	1965	**1966**	**1967**	**1968**	**1969**	**1973**	**1974**	**1975**
الضرائب المباشرة	209	186,4	187,2	210	255	425	750	556
الضرائب غير المباشرة	422,2	287,6	499,4	576,6	528,6	1182	2187	2077
الرسوم على شركة الحديد	239	230,4	291	287,8	286,4	/	/	/
إيرادات غير ضريبية	34,4	42,6	42,6	64,6	96	1179	1049	1291
مجموع الإيرادات	914,6	974	1028,2	1139	1166	2787	3886	3924

الفترة (76–80) : (مليار بيزو الأوقية)

نوع الإيرادات	السنوات				
	1976	1977	1978	1979	1980
الضرائب المباشرة	1034	1157	1080,25	1479	930
الضرائب غير المباشرة	2420	2321	2364	2756	2126
الرسوم على شركة الحديد	/	/	/	/	/
إيرادات غير ضريبية	1437	1122	2317	1422	1207
مجموع الإيرادات	4891	5620	5762,45	5768	5272

المصدر : محمدن بن أحمد سالم : "الموازنة العامة في موريتانيا"، مرجع سبق ذكره. ص : 40–42–44.

لقد اتسمت الفترة (65–69) بتزايد مطرد لمجموع الإيرادات العامة، نظراً لحالة من الاستقرار و الرخاء النسبي كانت البلاد قد عرفتها إبان تلك الفترة. و بالرغم من حدوث هذه الزيادة فقد كانت في مجملها طفيفة حيث لم تتجاوز 251,4 م بالنسبة لسنة 1965، أي ما يقارب نسبة 27٪ كمعدل زيادة. و بعد التراجع الذي شهدته الضرائب المباشرة عام 1966، فقد أخذت في الارتفاع لتُساهم بحوالي 20,2٪ في المتوسط في الإيرادات العامة، و مثلت الضرائب على الدخل نسبة 88,6٪ في المتوسط من الضرائب المباشرة. أمّا بالنسبة للضرائب غير المباشرة فقد شهدت تذبذباً خلال الفترة حيث انخفضت عام 1966 لترتفع في عامي 1967 و 1968، لتعود لتنخفض في العام 1969، و قد بلغت نسبتها إلى مجموع الإيرادات 42,6٪ في المتوسط تمت تغطية حوالي 56,6٪ منها بالرسوم الجمركية.

أمّا بالنسبة للرسوم على شركة "ميفرما" فقد شهدت شبه استقرار في السنوات الثلاث الأخيرة و ذلك بعد أن حققت زيادة بنسبة 88٪ في عام 1966. و قد شاركت الرسوم على شركة الحديد في تمويل الإيرادات بنسبة 27,8٪ في المتوسط. أمّا بالنسبة للإيرادات غير الضريبية فقد ظلت في تزايد خلال الفترة، و بلغت نسبة مشاركتها في الإيرادات العامة حوالي 5,4٪ في المتوسط. هذا و قد كان متوسط معدل النمو السنوي يُمثل 6٪ بالنسبة لمجمل الإيرادات و كذلك الحال بالنسبة للضرائب المباشرة، و 5٪ بالنسبة للضرائب غير

المباشرة، في حين وصل إلى 29٪ بالنسبة للإيرادات غير الضريبية.

أمّا الفترة (73-75) فقد شهدت قمة كارثة الجفاف [1] التي شهدتها البلاد مع مطلع السبعينات، حيث قضت على جزء كبير من الثروة الحيوانية، و التي كان من جرائها أن قامت الحكومة مع بداية السبعينات بإلغاء الضرائب على الحيوانات لمدة خمس سنوات، و بالمقابل شهدت الفترة نفسها ظهور ضريبة المشاركة في الجهود ضد الجفاف. كما اتسمت هذه الفترة بتأميم شركة ميفرما (1974) و التي تُشكل جانباً هاماً من الموارد الاقتصادية للدولة، كما اتسمت بخروج البلاد من منطقة الفرنك الفرنسي سنة 1973 و إنشاء عملتها الوطنية. و من الملاحظ أنّ الإيرادات العامة في مجملها ظلت في تزايد ملحوظ في وقت تراجع فيه أداء الضرائب المباشرة و غير المباشرة في سنة 1975 بعد أن ارتفع هذا الأداء سنة 1974، و بالمقابل فإنّ الإيرادات غير الضريبية قد ارتفعت بنسبة 20٪ عام 1975 بعد أن حققت تراجعاً بنسبة 11٪ عام 1974. هذا و قد بلغ متوسط معدل النمو السنوي لمجمل الإيرادات العامة خلال هذه الفترة حوالي 12٪ في حين وصل هذا المعدل إلى حوالي 13٪ بالنسبة للضرائب المباشرة، و 17٪ بالنسبة للضرائب غير المباشرة، و 5٪ فقط بالنسبة للإيرادات غير الضريبية.

أمّا الفترة (76-80) فقد تميزت بدخول البلاد في الحرب مع الصحراء الغربية.[2] هكذا فقد أصبح القطاع المنجمي الذي يُعتبر حجر الزاوية ضمن مكونات الاقتصاد الوطني عرضة للهجوم العسكري و التوقف المفاجئ. كما أنّ كلّ الموارد التي تمكنت البلاد من تعبئتها و الحصول عليها أصبحت مكرسة للحرب في الوقت الذي قلت فيه ثقة الممولين الأجانب و انخفضت التسهيلات التي يمنحونها للبلاد حتى أشرفت على الإفلاس عام 1978 قبل أن تُقرر الخروج من النزاع عام 1979.

و قد اتسمت الإيرادات العامة خلال هذه الفترة بالتزايد خلال السنوات (77-78-79) لتنخفض بنسبة 9٪ سنة 1980 عمّا كانت عليه عام 1979.

---

[1] محمدن بن أحمد سالم : "الموازنة العامة في موريتانيا و تطورها (1960-1985)"، مرجع سبق ذكره. ص. 42

[2] المرجع نفسه. ص. 43

و على العموم فإنّ كلّ من الضرائب المباشرة و غير المباشرة و كذلك الإيرادات غير الضريبية ظلت في تذبذب ملحوظ خلال هذه الفترة. هذا و قد تراوحت نسبة الضرائب المباشرة إلى مجمل الإيرادات العامة 21,8٪ في المتوسط. أمّا الضرائب غير المباشرة فقد بلغت نسبة تغطيتها للإيرادات العامة حوالي 50٪ في المتوسط، في حين لم تتجاوز نسبة مساهمة الإيرادات غير الضريبية سوى 28,2٪ في المتوسط. هذا و قد بلغ متوسط معدل النمو السنوي 2٪ بالنسبة للإيرادات العامة ككلّ، 1,5٪ بالنسبة للضرائب المباشرة، 8٪ بالنسبة للضرائب غير المباشرة، و 1٪ بالسالب بالنسبة للإيرادات غير الضريبية.

المطلب الثاني : تطور النفقات العامة قبل برامج التصحيح الهيكلي.

الفقرة الأولى : الفترة (60-64).

تُمثل هذه الفترة مرحلة ما بعد الاستقلال مباشرة، و كان لزاماً على الدولة أن تتحمل خلالها الكثير من النفقات، كي تتمكن من وضع الهياكل و الأسس الرئيسية و الضرورية لقيام مؤسساتها، و هو الأمر الذي يتطلب ارتفاعاً في نفقات التسيير.

الجدول (4-3) : تطور الإيرادات العامة خلال الفترة (60-64) بملايين الأوقيات.

أنواع النفقات	السنوات				
	1960	**1961**	**1962**	**1963**	**1964**
نفقات الأفراد	255	284,8	422,8	476,2	487,2
نفقات الأثاث	296	296,4	302,4	279,8	227,2
نفقات الدين العام	62,2	100,6	154,4	110,2	113
مجموع النفقات العامة	613,2	681,8	879,6	866,2	827,4

المصدر : محمدن بن أحمد سالم : "الموازنة العامة في موريتانيا"، مرجع سبق ذكره. ص : 54.

يلاحظ من خلال الجدول أنّ حجم النفقات العامة ظلّ يتزايد حتى العام 1963، انخفض بمعدل طفيف 2٪ تقريباً لينخفض بحوالي 4٪ في العام 1964، و يُمكن إرجاع أسباب هذا

التناقص الذي حدث في العام 1963 إلى التراجع الذي طرأ على الإيرادات العامة في نفس السنة (لاحظ الجدول 4-1) حيث توقفت فرنسا عن مدّ المساعدة لموريتانيا. كما يلاحظ من الجدول أنّ نفقات الأفراد ظلت تتزايد حتى في السنوات 1963 و 1964 و ذلك على حساب نفقات الأثاث و الدين العام التي حققت تراجعاً ملحوظاً خلال العامين المذكورين.

الفقرة الثانية : الفترة (65-69).

الجدول (4-4) : تطور الإيرادات العامة خلال الفترة (65-69) بملايين الأوقيات.

أنواع النفقات	السنوات				
	1965	**1966**	**1967**	**1968**	**1969**
نفقات الأفراد	496,4	518	564,2	600,6	690
نفقات الأثاث	222,8	244,6	281,4	281,6	382
نفقات الدين العام	113,6	115	128,4	152,4	204,4
مجموع النفقات العامة	832,8	877,6	974	1034,6	1276,4

المصدر : محمدن بن أحمد سالم : "الموازنة العامة في موريتانيا"، مرجع سبق ذكره. ص : 55.

بمجرد مقارنة الجدول (4-4) بالجدول السابق (4-2) يُمكن استنتاج أنّ النفقات العامة ظلت دالة متزايدة في الإيرادات العامة خلال نفس الفترة، و يعود ذلك إلى تطبيق الخطة التنموية الأولى، كما يعود كما قلنا سابقاً إلى حالة الاستقرار و الرخاء التي عرفتها البلاد إبان تلك الفترة (1965-1969). كما يلاحظ من الجدول أيضاً أنّ النفقات الجارية بجميع أنواعها لم تُسجل أيّ تراجع.

الفقرة الثالثة : الفترة (70-75).

الجدول (4-5) : تطور النفقات العامة خلال الفترة (70-75) بملايين الأوقيات.

أنواع النفقات	السنوات					
	1970	**1971**	**1972**	**1973**	**1974**	**1975**
نفقات الأفراد	857,8	/	/	938	112	1480
نفقات الأثاث	453,4	/	/	426	615	868
نفقات الدين العام	187,4	/	/	273	611	837
نفقات أخرى	/	/	/	413	284	366
مجموع النفقات الجارية	1498,6	1616	1976	2060	2722	3551
النفقات الاستثمارية	/	/	/	515	784	2762
مجمل الإنفاق العام	1498,6	1616	1976	2575	3516	6313

المصدر : محمدن بن أحمد سالم : "الموازنة العامة في موريتانيا"، مرجع سبق ذكره. ص : 57.

تقع هذه الفترة ضمن سنوات الجفاف التي أثرت على البلاد مع مطلع السبعينات، و هو ما تطلب من الدولة أن تتطلع لدور أكبر و إنفاق أكثر و هذا ما يُفسر الارتفاع المستمر الذي طرأ على مجمل النفقات العامة كما أنّ تأميم شركة ميفرما سنة 1974 مكنّ الدولة من الحصول على موارد جديدة تزيد بدورها من حجم النفقات العامة، أضف إلى ذلك أنّ هذه الفترة شهدت تطبيق الخطة التنموية الاقتصادية و الاجتماعية الثانية بين 1970 و 1973 حيث حصلت الخطة على التمويل من الخارج و ساعد ذلك في الحصول على موارد مالية جديدة تزيد من حجم الإنفاق العام.

الفقرة الرابعة : الفترة (75-80).

الجدول (4-6) : تطور النفقات العامة خلال الفترة (75-80) بملايين الأوقيات.

أنواع النفقات	السنوات				
	1976	**1977**	**1978**	**1979**	**1980**
نفقات الأفراد	2108	3047	2501	2721	4584
نفقات الأثاث	1301	2039	3457	3512	3376
نفقات الدين العام و التحويلات	1178	1038	2752	2206	1966
نفقات أخرى	348	131	678	770	540
مجموع النفقات الجارية	4935	6255	10288	10309	9366
النفقات الاستثمارية	3746	2310	939	703	1280
مجمل الإنفاق العام	8681	8565	11327	20221	21112

المصدر : محمدن بن أحمد سالم : "الموازنة العامة في موريتانيا"، مرجع سبق ذكره. ص : 58.

نلاحظ من خلال الجدول أنّ نفقات الأفراد و الأثاث تزايدت بشكل متواصل خلال الفترة 76-80، كما نلاحظ أنّ مجموع النفقات الجارية تزايد بشكل مستمر حتى العام 1979 حيث سجل تراجعاً طفيفاً و يُمكن إرجاع كلّ ذلك إلى حرب الصحراء حيث ارتفعت التجهيزات العسكرية نتيجة لزيادة أفراد الجيش و المؤونة. و بمجرد خروج البلاد من الحرب سنة 1979 سجلت النفقات الجارية تراجعها المذكور. و على العموم فإنّ الحرب تطلبت من الدولة مضاعفة إنفاقها و هو ما يُترجم الارتفاع المستمر في مجمل الإنفاق العام.

المبحث الثاني
الميزانية العامة في ظل برامج التصحيح الهيكلي

المطلب الأول : الميزانية العامة في ظلّ مخطط التقويم الاقتصادي و المالي (85-88).

الفقرة الأولى : الإيرادات الضريبية (85-88).

الجدول (4-7) : تطور الإيرادات الضريبية في موريتانيا (85-88) بملايين الأوقيات.

البيان	1985	1986	1987	1988
1- الضريبة على الدخل و الأرباح.	2951	4349	4104	4790
- الضريبة على الأرباح التجارية و غير التجارية	930	1910	1675	2447
- الضريبة على الأجور و المرتبات	1687	2050	2115	1979
- الضريبة على الدخل العام	235	246	103	69
- المساهمة في الدفاع الوطني	16	02	-	-
- الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة	83	140	211	295
2- ضريبة التدريب المهني	11	27	27	29
3- ضريبة الملكية	126	145	144	153
مجموع الضرائب المباشرة	3088	4521	4275	4972
4- الضريبة على السلع و الخدمات	2544	2695	4843	2876
5- الرسوم على التجارة الخارجية	4951	5288	4916	5457
- الرسوم على الواردات	3058	3086	2857	3197
- إيرادات حقوق الصيد	1893	2202	2059	2260
مجموع الضرائب غير المباشرة	7495	7983	9759	8392
إجمالي الإيرادات الضريبية	10583	12504	14034	13308
نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي	%20	%18,5	%17,9	%18,4

المصدر : الصوفي ولد الشيباني، مرجع سبق ذكره. ص : 149.

يلاحظ من خلال الجدول أنّ مجموع الضرائب المباشرة ظلّ يتزايد حتى العام 87 حيث شهد تراجعاً طفيفاً حين بلغ 4275 مليون أوقية و بالمقابل كانت الضرائب غير المباشرة قد شهدت زيادة كبيرة خلال نفس السنة حيث وصلت إلى 9759 مليون أوقية لكن في نفس الوقت مجموع الإيرادات الضريبية كان قد زاد خلال نفس السنة بينما كانت نسبة مشاركة الإيرادات الضريبية في الناتج المحلي الإجمالي قد تناقصت إلى 17,9٪ خلال نفس السنة بدلاً من 20٪ سنة 1985، و 18,5٪ سنة 1986. و للإشارة فإنّ مخطط أو برنامج التقويم الاقتصادي و المالي كان قد طبق على امتداد الفترة (85-88) و بالرغم من تزايد الحصيلة الضريبية خلال فترة البرنامج (85-88) فإنّ نسبتها إلى الناتج المحلي الإجمالي ظلت تتناقص، و قد يكون ذلك راجع إلى التحسينات التي طرأت على الناتج المحلي الإجمالي نتيجة الشروع في تطبيق برنامج التقويم الاقتصادي و المالي (85-88).

الفقرة الثانية : تطور الإيرادات و النفقات العامة (85-88).

بفضل الإجراءات و السياسات التي تبناها برنامج التقويم الاقتصادي و المالي، و ذلك فيما يخص ضبط النفقات و تحسين الإيرادات، فقد تمكّن البرنامج من تحقيق ادخار عام وصل إلى 15٪ من الاستثمارات العمومية خلال العام 1988 و الجدول التالي يُوضح ذلك.

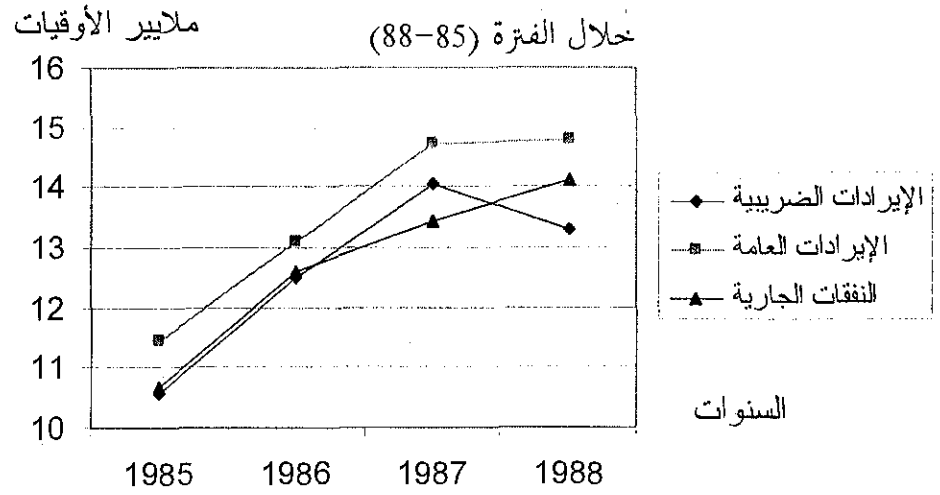
الجدول 4-8 : تطور الإيرادات العامة و النفقات الجارية في موريتانيا (85-88) بملايين الأوقيات.

السنة	1985	1986	1987	1988
الإيرادات العامة	11460	13098	14713	14774
النفقات الجارية	10677	12596	13454	14123
الفائض	783	502	1269	651

المصدر : محمد ولد محمدو : "آثار برامج التصحيح الهيكلي على تطوّر ميزان المدفوعات الموريتاني خلال الفترة (85-95)"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 1999، ص : 138.

يتضح من معطيات الجدول أعلاه أنّ الميزانية العامة ظلت في حالة فائض طيلة فترة البرنامج (85-88) و أنّ هذا الفائض ناتج أساساً عن التفوق المستمر للإيرادات العامة على النفقات الجارية.

المنحنى البياني (4-1) : تطور الإيرادات و النفقات العامة و الإيرادات الضريبية خلال الفترة (85-88)



المصدر : الشكل من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدولين السابقين.

يتضح من الشكل البياني أعلاه أنّ الإيرادات الضريبية وحدها تُوشك أن تكون قادرة على تغطية النفقات الجارية خلال الفترة خلال العامين 85-86، و يتضح ذلك من التقارب بين المنحنيين و الذي يبدو جلياً بالرجوع إلى الشكل البياني. أمّا في العام 1987 فقد ارتفعت الإيرادات الضريبية لتفوق النفقات الجارية. كما يتضح من الشكل أيضاً أنّ الإيرادات العامة كانت دائماً أكبر من النفقات الجارية و الإيرادات الضريبية على طول امتداد الفترة 85-88.

المطلب الثاني : الميزانية العامة في ظلّ برنامج الدعم و الدفع الاقتصادي (89-91).

Programme de Solidation et de relance (PCR)

لقد بلغت الادخارات العمومية [1] 2,8 مليار أوقية خلال فترة البرنامج أي ما يُمثل

[1] محمد ولد محمدو، مرجع سبق ذكره. ص : 151

3,4٪ من الناتج المحلي الإجمالي، و هذه النسبة أقلّ من الهدف المنشود للبرنامج.* و بالنسبة للإيرادات فكانت تتزايد بمعدّل 6٪ سنوياً خلال فترة البرنامج حيث انتقلت من 16642 مليون أوقية سنة 1989 إلى 18735 مليون أوقية سنة 1991 مثلت الإيرادات الضريبية منها 82٪ كنسبة متوسطة خلال الفترة. أمّا النفقات العامة فقد كانت تتزايد بنسبة 7,72٪ خلال الفترة حيث انتقلت من 13900 مليون أوقية سنة 1989 إلى 17942 مليون أوقية عام 1991، و يرجع ذلك إلى زيادة خدمة الدين المسدّدة خلال نفس الفترة. كما يُمكن تفسير الزيادة في النفقات العامة بتحمل الدولة لأعباء دمج المسفرين من السنغال حين تفجرت الأزمة الموريتانية السنغالية عام 1989 و ما نجم عنها من اختناقات مالية عاناها الاقتصاد الموريتاني، كلها عوامل تفرض على الدولة الزيادة في الإنفاق.

المطلب الثالث : الميزانية العامة في ظلّ برنامج الإصلاح الاقتصادي (92-95).

لقد شهدت ميزانية الدولة فائضاً طيلة فترة البرنامج ظلّ ينمو بنسب مطردة و ذلك بفضل السياسة المالية المتخذة حتى العام 1995 حيث شهدت فترة البرنامج تصاعداً للإيرادات و تحكماً مقبولاً في النفقات الجارية.[1]

الجدول (4-9) : تطور فائض الميزانية خلال الفترة (92-95) بملايين الأوقيات.

السنة	1992	1993	1994	1995
الإيرادات العامة	18513	20447	22375	24322
النفقات الجارية	21076	27360	29156	28262
الفائض	2563	6913	6781	3940

المصدر : محمد ولد محمدو، مرجع سبق ذكره، ص : 166.

يلاحظ من خلال الجدول أنّ النفقات الجارية ظلت تتزايد طيلة فترة البرنامج حيث ارتفعت

* كان من بين أهداف البرنامج تحقيق ادخار عمومي في الميزانية قدره 6٪ من الناتج المحلي الإجمالي.
[1] محمد ولد محمدو، مرجع سبق ذكره، ص : 166.

من 18513 مليون أوقية عام 1992 لتصل إلى 24322 مليون أوقية مع نهاية البرنامج لكن يلاحظ كذلك أنّ هذه الزيادة في النفقات الجارية رافقتها زيادة في الإيرادات العامة طيلة الفترة المدروسة ماعدا العام 1995 حيث تراجعت الإيرادات العامة ليُسجل الفائض الذي كان يزداد، تراجعاً ملحوظاً خلال نفس السنة بنسبة 41٪ بعد أن حقق زيادة بين سنتي 1992 و 1993 بلغت نسبتها 169٪. و يعود هذا التراجع في الفائض إلى تراجع الإيرادات و خاصة غير الضريبية و تنامي النفقات.

و من خلال الجدول التالي نوضح أثر تطوّر الإيرادات الضريبية على كلّ من مؤشر الأسعار الاستهلاكية و معدّلات التضخم خلال فترة البرنامج 1992-1995.

الجدول (4-10) : أثر تطور الإيرادات الضريبة على الأسعار و التضخم بملايير الأوقيات.

السنة	1992	1993	1994	1995
الإيرادات الضريبية	21	21,56	22,72	23,37
مؤشر أسعار الاستهلاك	164,8	180,2	187,6	199,8
معدلات التضخم	٪10,1	٪9,3	٪4,1	٪6,5

المصدر : الجدول من إعداد الطالب استناداً إلى :

- Banque Centrale de Mauritanie. Rapport Annuel 1996. p. 18
- Banque Centrale de Mauritanie. Bulletin trimestriel de Statistiques, mars 1999. p 45

- محمد ولد محمدو، مرجع سبق ذكره، ص : 165.

نلاحظ من خلال الجدول السابق أنّ الارتفاع المستمر الذي طرأ على الإيرادات الضريبية خلال فترة البرنامج قد رافقه ارتفاع مساير في مؤشر الاستهلاك، و يُمكن أن يُفهم من ذلك أنّ هذا الارتفاع في الضريبة كان على حساب السلع الاستهلاكية. كما يلاحظ أيضاً من خلال الجدول أنّ معدّلات التضخم تناقصت خلال فترة البرنامج و يعكس ذلك الدور المهم الذي تلعبه الضريبة في سحب الكتلة النقدية الزائدة عن حاجة السوق.

المبحث الثالث
الميزانية العامة في ظل الإصلاح الضريبي (96-01)

المطلب الأول : الإيرادات العامة (96-01).

الجدول 4-11 : الإيرادات العامة (96-01) بملايين الأوقيات.

السنة	1996	1997	1998	1999	2000	2001 *
الإيرادات الضريبية	26254	25974	29290	32849	34195	36279
الإيرادات غير الضريبية	10175	13179	13562	15675	17219	21084
الإيرادات الرأسمالية	853	844	1070	600	500	589
مجموع الإيرادات المالية	37282	39997	43922	49124	51914	57952
الحسابات الخاصة للخزينة	228	250	380	2134	1109	706
إجمالي الإيرادات	44302	40247	37510	51260	53023	58658

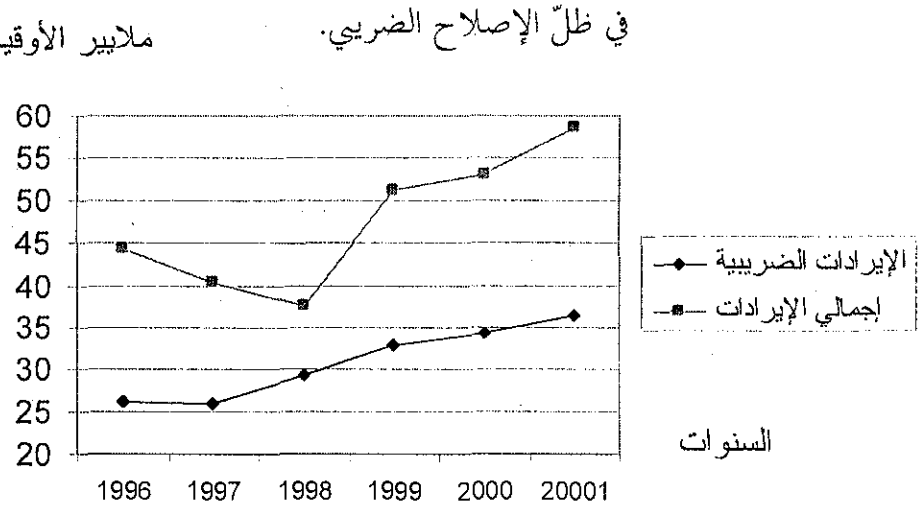
Sources : - Banque Centrale de Mauritanie. Rapport Annuel. 2000

يلاحظ من خلال الجدول أنّ الإيرادات الضريبية قد تزايدت ابتداء من 1997 بعد أن انخفضت خلال نفس العام. و قد حققت معدّل نمو 12,77٪ خلال سنتي 1997 و 1998 و تزايدت خلال السنوات الموالية. أمّا الإيرادات غير الضريبية فلم تعرف تناقصاً طيلة الفترة المذكورة. أمّا الإيرادات الرأسمالية فقد تزايدت حتى العام 1998 لتصل إلى 30٪ في الإيرادات الكلية، لتشهد انخفاضاً حاداً في السنتين الموالتين محققة ارتفاع طفيفاً في العام 2001. كما نلاحظ من خلال الجدول أنّ الانخفاض الذي شهدته الإيرادات الضريبية في العام 1997، قد انعكس على مجموع الإيرادات العامة ليصل إلى 40247 مليون أوقية 1997 بدلاً من 44302 مليون أوقية عام 1996.

* قانون المالية الأصلي لسنة 2001.

كما نلاحظ أيضاً أنّ الانخفاض الـذي طـرأ علـى الحسـابات الخاصـة للخزينـة لم يؤثـر علـى حصيلة الإيرادات العامة و ذلك نظراً لضعف نسـبة الحسـابات الخاصـة للخزينـة إلى مجمـوع الإيرادات العامة. كما أنّ الانخفاض في الإيرادات الرأسماليـة ابتـداء مـن سـنة 1999 قـد تمـت تغطيته بالإيرادات الضريبية و غـير الضريبيـة و بالتـالي لم يؤثـر في مجمـوع الإيـرادات العامـة و يُمكن من خـلال المنحنـى التـالي إبـراز الـدور الـذي تلعبـه الإيـرادات الضريبيـة في تمويـل الإيرادات العامة.

المنحنى البياني (4-2) : تطور الإيرادات العامة و الإيرادات الضريبية في ظلّ الإصلاح الضريبي.



المصدر : الشكل من إعداد الطالب استناداً إلى معطيات الجدول (4-11).

يلاحظ من خلال الشكل البياني أنّ الإيرادات الضريبية قد انخفضت في البداية و أنّ إصـلاح نظام الضرائب غير المباشرة الذي تمّ الشروع فيه عـام 95 مـن خـلال إدخـال الضريبـة علـى القيمة المضافة لم يؤتي ثماره إلاّ مع بداية 1997 حيث كـان إصـلاح النظـام الضريبي لقطـاع الصيد قد تمّ إكماله مع نفس السنة، الشيء الذي عمل على الرفع النسبي و المسـتمر لمنحنـى الإيرادات الضريبية. كما يلاحـظ مـن خـلال الشـكل أنّ الـتراجع الـذي شـهدته الإيـرادات الضريبية مع بداية الفترة المدروسة قد انعكـس علـى الإيـرادات العامـة في مجملهـا، حيـث لم يرتفع منحناها إلاّ مع سنة 1998 و ذلك بعد أن عملت السلطات المالية علـى إسـناد تحصيـل الضريبـة علـى القيمـة المضافـة TVA إلى الإدارة العامـة للضرائـب، ممّـا سمـح بمقارنـة ربطهـا

و تحصيلها و بالتالي عزز من إنتاجها، كما يلاحظ من خلال الشكل أنّ التطور الذي حصل على مستوى الإيرادات الضريبية و الإيرادات العامة ابتداء من سنة 2000 كان واضحاً و ملحوظاً و له مبرراته، حيث كانت سنة 2000 هي بداية الشروع في إصلاح نظام الضرائب المباشرة بغية تحقيق عدالة ضريبية أكثر و تحسين الفعالية الاقتصادية للضريبة.

المطلب الثاني : النفقات العامة (96-01).

الجدول (4-12) : تطور النفقات العامة (96-98) بملايين الأوقيات.

السنة	1996	1997	1998
نفقات مالية	36020	37300	45647
نفقات جارية	25796	27680	32162
نفقات رأسمالية	10224	9620	13485
الحسابات الخاصة للخزينة	410	440	336
إجمالي النفقات	36430	37740	45983

المصدر : الجدول من إعداد الطالب استناداً :

- B.C.M, Rapport annuel. 1998
- B.C.M, Bulletin Semestriel, mars 99.

يلاحظ من خلال الجدول أنّ إجمالي النفقات العامة تزايد من 36430 مليون أوقية عام 1996 إلى 45983 مليون أوقية عام 1998، و أنّ هذه الزيادة كانت مرفوقة بزيادة على مستوى النفقات المالية خلال الفترة المدروسة حيث أنّ أكثر من 65٪ من هذه النفقات تُمثلها النفقات الجارية كما يلاحظ أنّ الحسابات الخاصة بالخزينة كانت في تذبذب تارة بالزيادة و تارة بالنقصان.

الجدول (4-13) : تطور النفقات العامة (00-01) بملايين الأوقيات.

السنة	2000	2001 *	معدّل النمو
الأجور و المرتبات و ملحقاتها	10958	12218	٪11
مشتريات السلع و الخدمات	12881	14911	٪16
مدفوعات الفائدة	7196	8110	٪13
إعانات و تحويلات جارية أخرى	3724	4071	٪9
نفقات عسكرية	4199	4420	٪5
مجموع نفقات الميزانية	**38958**	**43730**	**٪12**
حسابات التحويل الخاصة	1109	706	٪36-
مجموع نفقات التسيير	**40067**	**44436**	**٪11**

المصدر : الجدول من إعداد الطالب استناداً إلى :

- Banque Centrale de Mauritanie. Rapport Annuel. 2000.

يلاحظ من خلال الجدول أنّ كلّ البنود زادت و بمعدلات إيجابية ماعدا الحسابات التحويلية الخاصة التي تغيرت بالسالب، كما يتضح من خلال الجدول أنّ مجموع نفقات التسيير تغير خلال السنتين المدروستين و بمعدّل 11٪، و ذلك بناء على معطيات 2000 و توقعات 2001.

المطلب الثالث : الإيرادات الضريبية كدالة في النفقات العامة (96-01).

الجدول (4-14) : تطور الإيرادات الضريبية و النفقات العامة (96-98) بملايين الأوقيات.

السنة	1996	1997	1998
الإيرادات الضريبية	26254	25974	29290
النفقات العامة	36430	37740	45983

المصدر : الجدول من إعداد الطالب استناداً إلى معلومات الجدولين (4-11) و (4-12).

* قانون المالية الأصلي لسنة 2001.

نلاحظ من خلال الجدول أنّ الإيرادات الضريبية كانت تُغطي النفقات العامة بنسبة 84٪ العام 1996، و 76,96٪ سنة 1997 و نسبة 70٪ عام 1998، و أيضاً يلاحظ من خلال الجدول أنّ النفقات العامة زادت بمعدّل 1,21٪ في العام 1998 و هو نفسه العام الذي زادت فيه الإيرادات الضريبية بمعدّل 1,16٪.

الجدول (4-15) : تطور الإيرادات الضريبية و النفقات العامة (00-01) بملايين الأوقيات.

السنة	2000	2001 *	معدّل النمو
الإيرادات الضريبية	34195	36279	٪6
النفقات العامة	40067	44436	٪11

المصدر : الجدول من إعداد الطالب استناداً إلى الجداول السابقة.

يلاحظ من خلال الجدول أنّ الإيرادات الضريبية كانت تُغطي النفقات العامة بنسبة 82٪ عام 2000، و 77٪ عام 2001 كما يلاحظ من خلال الجدول أنّ معدّل نمو النفقات كان موجباً خلال الفترة و كذلك معدّل الضرائب على التوالي 11٪ و 6٪.

الجدول (4-16) : الضغط الجبائي (96-98).

السنة	1996	1997	1998
العبء الضريبي = نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج الداخلي العام	٪17,87	٪16,38	٪16,83

المصدر : الجدول من إعداد الطالب استناداً إلى :

- Banque Centrale de Mauritanie. Rapport Annuel. 1998. p. 35

يلاحظ من خلال الجدول أنّ الضغط الضريبي المباشر نسبة الضرائب إلى الناتج الداخلي الخام، قد تغير تبعاً لتغير حصيلة الضرائب فانخفض في عام 1997 مثلما انخفضت

* قانون المالية الأصلي لسنة 2001.

الضرائب و ارتفع في العام الموالي مثلما ارتفعت حصيلة الضرائب و بالتالي فهو يتغير طردياً تبعاً لتغير الإيرادات الضريبية.

الجدول (4-17) : الإيرادات الضريبية و مؤشرات أسعار الاستهلاك (96-98) بملايين الأوقيات.

السنة	1996	1997	1998
الإيرادات الضريبية	26254	25974	29290
مؤشر أسعار الاستهلاك	209,3	218,8	236,3

المصدر : الجدول من إعداد الطالب استناداً إلى معطيات الجداول السابقة و :

- B.C.M, Bulletin Semestriel. Mars 1999. p. 45

يلاحظ من خلال الجدول أنّ مؤشرات الأسعار الاستهلاكية تزايدت بشكل مستمر و مستقل شيئاً ما عن التغير في الحصيلة الضريبية و يُمكن تفسير ذلك بالرجوع إلى طبيعة السوق الموريتاني الذي يُمكن وصفه بسوق احتكار قلة.

الخاتمة

الخاتمة

النتائج :

- إنّ التنظيم الفني للضرائب يُعتبر المؤشر على نجاح أو فشل النظام الضريبي بشكل عام، فبقدر ما يكون التنظيم الفني للضرائب محكوماً و مضبوطاً بقدر ما ينجح النظام الضريبي في تحقيق الأهداف الضريبية المتعلقة بتمويل الإنفاق العام، و توزيع الأعباء العامة بين المواطنين بصفة عادلة، كذلك في الدفع ببرامج الإصلاح الاقتصادي و الاجتماعي نحو الأمام.

- إنّ التباين في الهياكل الاقتصادية للدول المتقدمة و النامية انعكس على طبيعة الهياكل الضريبية لهذه الدول.

- إنّ الآثار الاقتصادية و الاجتماعية للضرائب متداخلة و متشابكة و تتأثر ببعضها البعض.

- إنّ السياسة الضريبية من أسرع الأدوات المالية تأثيراً على الاقتصاد.

- إنّ مفهوم العدالة الضريبية لا يقتضي بالضرورة عدم التمييز بين الأفراد حسب مراكزهم المالية، ذلك أنّ العدالة الأفقية فقط هي التي تتطلب معاملة الأشخاص من نفس المركز بنفس القدر من الضرائب، بينما تقتضي العدالة الرأسية التمييز بين الأشخاص تبعاً لقدراتهم المالية.

- إنّ الإصلاحات الضريبية في موريتانيا هي نتيجة من نتائج الإصلاحات الاقتصادية و المالية التي طبقتها البلاد ابتداء من منتصف الثمانينات.

- مرونة النظام الضريبي الموريتاني حيث تطرأ عليها تغيرات كلّ سنة تقريباً.

- إنّ الإصلاح الضريبي ساهم في تحسين مردودية الضريبة من حيث الدور التمويلي لها، حيث أنّ الحصيلة الضريبية تزداد عاماً بعد عام.

- إنّ الزيادة في الحصيلة الضريبية قد لا تكون مؤشراً على نجاح السلطات الجبائية في موريتانيا في إحكام التنظيم الفني للضريبة و التصدّي لكلّ أنواع الغش و التهرب

بقدر ما تُمثل إرهاقاً للمستهلك الأخير و أصحاب الدخول المتواضعة و المحدودة.

التوصيات :

أرى أنه باتباع التوصيات التالية، يُمكن زيادة حصيلة الضرائب، و بالتالي يُمكن للضريبة أن تلعب الدور المنوط بها في تمويل الميزانية و تحقيق أغراض التنمية الاقتصادية و الاجتماعية.

1- العمل على تحسين كفاءة الإدارة العامة للضرائب في موريتانيا، بزيادة الكوادر المؤهلة و إدخال أساليب التحقيق و الجباية باستعمال الأجهزة الحديثة و المتطورة.

2- منح الإدارة العامة الحق في الاطلاع على دفاتر الممولين، و التأكد من صحة الإقرارات المقدّمة.

3- الحدّ من التهرب و الغش الضريبيين عن طريق :

- تشديد العقوبة على كلّ من لا يلتزم بأحكام التشريع الضريبي.
- منح تخفيضات للملتزمين بأحكام التشريع الضريبي.
- منح عمال الإدارة الضريبية أجور و علاوات قادرة على صدهم عن التعامل مع أي ممولّ يريد التحايل.
- نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع بشتى وسائل الإعلام.

4- تخفيض الضريبة على أصحاب الدخول المتواضعة و المحدودة و رفعها في المقابل على أصحاب الدخول المرتفعة بغية تحقيق العدالة الضريبية من جهة و زيادة إيراد الضريبة من جهة ثانية.

5- المراقبة على تنفيذ التزامات المستثمرين المستفيدين من أيّ تخفيض ضريبي عن طريق مطالبتهم بتعويض ما خسرته الخزينة العمومية من موارد نتيجة تخفيض الضريبة عليهم.

6- مراعاة الأهداف المالية للسياسة الضريبية أثناء التوسع في منح التخفيضات الضريبية تحقيقاً للأهداف الاقتصادية و الاجتماعية.

7- تشجيع رب العمل على التصريح بعماله لدى الإدارة العامة للضرائب و صندوق الضمان الاجتماعي، و موازاة مع التحفيزات الضريبية التي تُشجع رب العمل على إحداث مناصب شغل، نقترح خلق تحفيزات للضمان الاجتماعي عن طريق تخفيض عبء الاشتراكات الاجتماعية.

آفاق البحث

تناولت الدراسة الضرائب و مكانتها في التنمية الاقتصادية و الاجتماعية، و اقتصرت في دراسة الحالة على الدور التمويلي للضريبة في موريتانيا و لم تتطرق إلى دور السياسة الضريبية في تحقيق العدالة الاجتماعية و الضريبية في موريتانيا و لا إلى دورها في التأثير على الادخار و الاستثمار و معالجة التضخم، و من ثمّ فإنّ هذه المحاور يُمكن أن تكون منطلقاً لدراسات لاحقة.

و في الأخير، نسأل الله عز و جلّ أن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع و معالجته.

الملحق

ملحق رقم 2

المخططات التنموية *

أ) الخطة الاقتصادية و الاجتماعية الأولى (63–66) :

1) **الأهداف** : لقد كانت أهداف هذا المخطط الرباعي الذي كان في الواقع أشبه ببرنامج عمل منه إلى مخطط اقتصادي متكامل، تتمثل في الآتي :

- تجسيد استقلالية البلاد و خاصة على المستوى المالي و الإداري و توفير الأطر الوطنية و اليد العاملة المؤهلة.
- إقامة البنى الأساسية اللازمة للقيام بعمليات التنمية الاقتصادية و الاجتماعية.

2) **الاستثمارات المخططة** : بلغت الاستثمارات المخططة 5576 مليون أوقية، موزعة على أهم القطاعات حسب ما يلي : التنمية الريفية 8,6٪، المناجم 33,08٪، النقل و المواصلات 13,7٪، التجهيز 15٪، التعليم و الصحة 6,7٪.

3) **التمويل** : كان مخططاً أن يتم تمويل حوالي 87٪ من استثمارات هذه الخطة من المصادر الأجنبية و الباقي من التمويل المحلي، و لكن تبين فيما بعد أنّ الاستثمارات التي حصلت تمت تغطيتها بنسبة تفوق 90٪ من مصادر أجنبية، و خاصة من المصادر الفرنسية و البنك الأوروبي للتنمية.

4) **أهم المشروعات التي تمّ تنفيذها** :

- مرفأ نواكشوط التجاري.
- مسلخ في مدينة كيهيدى.
- خلق أسطول صيد بحري، و إنشاء مصنع لدقيق السمك بطاقة 400 طن سنوياً، و منشآت أخرى في انواذيبو لمعالجة حوالي 30 ألف طن من السمك سنوياً.

---

* تمّ أخذ الملحق (2) من : محمدن بن أحمد سالم : الاقتصاد الموريتاني 60–90. مرجع سبق ذكره، ص 33–46

- إنشاء ميناء للصيد في انواذيبو.
- إنشاء معمل لتعليب التمور في أطار.
- إنشاء مولد كهربائي في مدينة نواكشوط.
- تزويد العاصمة بالمياه الصالحة للشرب. (من منطقة إيدين)

ب) الخطة الاقتصادية و الاجتماعية الثانية (70–73) :

1) الأهداف : يُمكن إجمالها في المحورين التاليين :

- تحقيق الاستقلال الاقتصادي.
- الاستمرار في بناء المزيد من الهياكل الأساسية ة تهيئة القاعدة اللازمة للانطلاق في مرحلة التخطيط الاقتصادي و الاجتماعي.

2) الاستثمارات المخططة : بلغت الاستثمارات المخططة لهذه الخطة حوالي 9,4 مليار أوقية، موزعة على أهم القطاعات كما يلي : التنمية الريفية 14٪، الصناعة و التعدين 34,4٪، النقل و المواصلات 26٪، الصحة و التعليم 9٪، القطاعات الأخرى 15٪.

3) التمويل : لم يتم التطرق في هذا المخطط إلى مصادر تمويلية، و كان الاتجاه ينصب إلى توضيح هذا المخطط ببرامج سنوية تأخذ في عين الاعتبار الإمكانيات المالية و المعطيات الجديدة، إلاّ أنّ التمويلات التي حصلت بصورة فعلية كانت نسبة 90٪ منها مصادر خارجية، و 10٪ فقط مصادر داخلية.

4) أهم المشروعات المنجزة : كان عدد المشاريع المدرجة في هذا المخطط قد بلغ 157 مشروعاً، منها 39 في قطاع التنمية الريفية نُفذت منها 8 مشاريع، و 33 مشروع في قطاعات الصناعة و التعدين و الصيد البحري نُفذت منها 16 مشروعاً، و 40 مشروعاً للتجهيزات نُفذت منها 18 مشروعاً، 9 منها في ميدان الطرق.

جـ) الخطة الاقتصادية و الاجتماعية الثالثة (76–80) :

1) الأهداف :

- تحقيق تعليم أساسي و فني و مهني يهدف إلى خلق كوادر محلية متخصصة قادرة على تحقيق التنمية.
- مشاركة الدولة و تشجيعها للتنمية الزراعية و الصناعية.
- تشجيع و تنمية الشركات الوطنية و إعادة تنظيم المؤسسات العامة في المجالات الصناعية و التجارية و المالية.
- البحث عن إمكانية السيطرة على التجارة الخارجية.
- تشجيع المستثمرين الوطنيين على الاستثمار و تعميمه على مختلف مناطق البلاد.
- إدارة موارد القطاع العام بشكل عقلاني.
- دعم المؤسسات المالية و النقدية.

2) **الاستثمارات المخططة** : بلغت الاستثمارات المخططة لهذه الخطة حوالي 1,8 مليار أوقية موزعة على أهم القطاعات كما يلي : التنمية الريفية 14٪، الصناعة و التعدين 33٪، النقل و المواصلات 29٪، الصحة و التعليم 10٪، القطاعات الأخرى 14٪.

3) التمويل :

- التمويل المحلي 15٪ نصفها من الادخار العام و فائض الموازنة و النصف الآخر من القطاع الخاص.
- التمويل الأجنبي 85٪ منها 34,6٪ مساعدات عامة، و 50,4٪ من المصادر التمويلية الأجنبية الخاصة.

4) أهم المشروعات المنجزة :

- بالنسبة لمشروعات التنمية الريفية فقد تمّ إنجاز مشروع "امبري" لاستصلاح الأراضي و زراعة الأرز في منطقة "روصو"، و مشروع استصلاح "آفطوط الساحل" و "كوركول الأسود و الأبيض" لاستصلاح 15000 هكتار في الأول و 3000 هكتار في الثاني، بالإضافة إلى استصلاح 1700 هكتار في "تامورت النعاج"، و 2000 هكتار في سهل "بوقى".

- المشاريع الصناعية : تمّ إنشاء معامل صغيرة و متوسطة لصناعة الحليب و النسيج و الملابس و مشروعات أخرى منها مسبكة لقضبان تسليح الإسمنت بطاقة سنوية قدرها مليون طن، كما تمّ إنجاز مشروع لتحويل دقيق السكر إلى طوابع و قوالب مع العلم أن هذين المشروعين الأخيرين قد بقيا عدّة سنوات مغلقين بعد انتهائهما و لم يتم تشغيلهما إلاّ بعد 1982.

د) الخطة الاقتصادية و الاجتماعية الرابعة (81-85) :

1) الأهداف : جاءت هذه الخطة في ظروف حرجة كان الاقتصاد الموريتاني قد مرّ بها حيث جاءت في فترة الخروج من الحرب مع الصحراء الغربية، و كذلك فترة تدني للأسعار العالمية للحديد إضافة إلى الجفاف المستمر الذي تُعاني منه البلاد كلها عوامل جعلت الخطة لا تهدف في الأساس إلى خلق المزيد من المشروعات بقدر ما تُحاول إكمال مشروعات المخطط الثالث التي لم تكتمل و تشغيل المشروعات المنتهية و المتوقفة.

و بالتالي عملت الخطة على تبني استراتيجية متوسطة المدى (81-85) يتم من خلالها العمل على تحقيق التوازنات المالية و تهيئة البنى الأساسية اللازمة لعملية الانطلاق و تنظيم المؤسسات العمومية و تحقيق معدّل نمو سنوي للناتج المحلي الإجمالي لا يقلّ عن 4,8٪.

2) الاستثمارات المخططة : بلغت الاستثمارات المخططة لهذه الخطة حوالي 89,2 مليار أوقية موزعة كما يلي : التنمية الريفية 21,7٪، الصناعة و المعادن و الصيد 45٪، البنى الأساسية 22٪، البنى الاجتماعية 11٪.

3) **التمويل** : باستثناء استثمارات مشروع "القلب" (مناجم الحديد) التي تبلغ 25,4٪ من جملة الاستثمارات المخططة و التي تتم تغطيتها بمساهمة بعض المستثمرين العرب فإنّ بقية الاستثمارات المخططة ستُساهم ميزانية الدولة في تغطية 7٪ منها و 15٪ من طرف القطاع الخاص. أمّا الـ 78٪ الباقية فيتم تمويلها من المصادر الخارجية كما يلي :

استثمارات على الموازنة	4,7 مليار أوقية
استثمارات القطاع الخاص	10 مليار أوقية
الاستثمارات على المصادر الخارجية	51,8 مليار أوقية
استثمارات مشروع القلب	22,7 مليار أوقية
المجموع	89,2 مليار أوقية

4) **أهم المشروعات التي تمّ تنفيذها** : لقد كانت نسبة الإنجاز خلال السنوات الثلاثة الأولى 24٪ بالنسبة لإجمالي الاستثمارات المخططة، و كانت 36٪ بالنسبة للقطاع الريفي و 49٪ بالنسبة للصناعة و المعادن و الصيد البحري و 40٪ بالنسبة للبنى الأساسية و 28٪ البنى الاجتماعية.

ملحق رقم 3

برامج الإصلاح الاقتصادي

أ) مخطط التقويم الاقتصادي (85–88) :

1) الأهداف :

– تحقيق معدلات نمو سنوية للناتج المحلي الإجمالي تفوق المعدلات الحاصلة بالنسبة للنمو الديمغرافي و التي تُقدّر بحوالي 2,7 سنوياً أي الوصول إلى معدّل نمو اقتصادي سنوي لا يقلّ عن 4٪ مع تحسين إنتاجية الاستثمارات المنفذة و الميل إلى تخفيض نسبة الاستثمارات العمومية إلى الناتج المحلي الإجمالي و التي كانت في عام 1984 في حدود 35٪.

– الوصول إلى توازن ميزانية الدولة في عام 1986 و تحقيق ادخار تدريجي في هذه الميزانية يُمكن أن يصل إلى حوالي 5٪ من جملة الاستثمارات المطلوبة في عام 1988.

– تخفيض العجز في ميزان المدفوعات عن طريق زيادة الصادرات الصافية من القطاع الحديث و تخفيض الواردات السلعية و ذلك لتقليص العجز الجاري إلى حوالي 10٪ من الناتج المحلي الإجمالي مقابل 34٪ في عام 1984.

2) الاستثمارات المقدرة : تبلغ الاستثمارات المقدرة لهذا المخطط حوالي 55 مليار أوقية منها 35,4٪ لقطاع التنمية الريفية _20٪ للزراعة، 1,8٪ للثروة الحيوانية، و 13,6٪ لبقية النشاطات الريفية)، و 25٪ للتنمية الصناعية (5,1٪ للصيد البحري، و 10,4٪ للمعادن، و 2,9٪ للصناعة، و 6,3٪ للطاقة)، و 27,1٪ للبنى الأساسية (منها 8,4٪ للطرق، 5,9٪ للموانئ، 7٪ لتنمية موارد الشرب في المدن)، بينما تمّ تخصيص 12,5٪ للقطاعات الاجتماعية.

3) تمويل المخطط : تمّ تقدير الحصول على مساعدات عامة مباشرة (مساعدات غذائية و فنية و غيرها) تبلغ قيمتها حوالي 170 مليون دولار أمريكي أي ما يُعادل 15 مليار

أوقية منها 100 مليون دولار من العون الغذائي، كما أنّ تمويل برنامج المشروعات العمومية الجديدة التي قُدّرت كلفتها بحوالي 474 مليون دولار يتوقع أن تتم تعبئة 227 مليون دولار منها لغاية 1986، كما يتوقع أن يتم الحصول على جدولة بعض الديون العامة الخارجية بما قدره 150 مليون دولار في عام 1986، و 125 مليون دولار في 1987، و 121 مليون دولار عام 1988.

ب) برنامج الدعم و الدفع الاقتصادي (89–91) :

1) أهم الأهداف :

- تحقيق معدّل نمو سنوي قدره 3,5٪ خلال الفترة.
- تحقيق ادخار عمومي (من الموازنة العامة) في حدود 6٪ من الناتج المحلي الإجمالي خلال الفترة.
- تحسين مردودية الاستثمارات و الإبقاء على الاستثمارات العمومية في حدود 6,6٪ من الناتج المحلي الخام.
- حصر نسب خدمة الدين الخارجي بين 20٪ و 25٪ من عائدات الصادرات.
- تخفيض العجز في الميزان التجاري ليصل في نهاية الفترة إلى نسبة 9,8٪ من الناتج الداخلي الخام.

2) الاستثمارات المقدرة : قدّرت بحوالي 45,3 مليار أوقية، منها :

43,3٪ للتنمية الريفية.

13,2٪ للتنمية الصناعية.

25,1٪ لاستصلاح الأراضي.

10,1٪ للموارد البشرية.

14,2٪ للتعدين.

جـ) برنامج التصحيح الهيكلي (92-95) : [1]

أهم الأهداف :

1- تحقيق معدّل نمو اقتصادي قدره 3,5٪ في المتوسط عند نهاية البرنامج 1995.

2- تخفيض معدّل التضخم من 9٪ سنة 1991 إلى 3,6٪ سنة 1995.

3- تخفيض العجز الجاري في ميزان المدفوعات "باستثناء التحويلات الرسمية" من 14,5٪ من الناتج المحلي الإجمالي (PIB) سنة 1991 إلى 6,6٪ عام 1995.

و بغية تحقيق الأهداف سالفة الذكر اتخذ البرنامج جملة من السياسات تتمثل أساساً في إنهاء إعادة هيكلة القطاع البنكي، و تنمية الوساطة المالية و إصلاح سياسة القرض و التسيير الفعال للنفقات العمومية و إصلاح السياسة الصناعية و تنمية الصيد التقليدي و إنعاش القطاع الخاص، و تحرير التجارة الخارجية و مواصلة إصلاح المؤسسات العمومية.

البرنامج الاستثماري : لقد بلغ مجموع الاستثمارات في ظلّ هذا البرنامج 69425 مليون أوقية موزعة كالتالي :

القطاعات	السنوات			
	1992	**1993**	**1994**	**1995**
التنمية الريفية	48,45	37,46	52,02	50,22
التنمية الصناعية باستثناء شركة سنيم "SNIM"	37,95	43,98	30,02	32,96
الإصلاح الترابي	31,34	33,5	35,75	46,19
الموارد البشرية	15,57	17,91	17,61	17,11
تنمية المؤسسات	11,35	4,56	21,38	19,85
شركة سنيم "SNIM"	26,09	37,37	24,38	0
المجموع	**169,43**	**177,33**	**181,16**	**166,33**

[1] محمد ولد محمدو، مرجع سبق ذكره، ص 156-162

إنّ نسبة إنجاز برنامج الاستثمار في الفترة المذكورة بلغت 69,9٪ في المتوسط فيما كانت نسبة تمويله الخارجي 73,9٪ و هي نسبة أقلّ من نسبة تمويل برنامج التقويم الاقتصادي و المالي (92٪) و برنامج الدعم و الدفع (84,9٪) و قد بلغت نسبة التمويل الداخلي في المتوسط 21,1٪ تبلغ منها الاستثمارات على ميزانية الدولة 13,3٪ و 12,9٪ تمويل ذاتي و من صناديق مشتركة.

قائمة المراجع

المراجع بالعربية :

1) طارق الحاج : "المالية العامة". الطبعة الأولى. عمان 1999.

2) عبد الله الصعيدي : "الضرائب و التنمية-دراسة لدور الضرائب على الدخل في تمويل الإنفاق العام بمصر". دار النهضة العربية-القاهرة 1990.

3) عادل أحمد حشيش : "أصول الفن المالي في الاقتصاد العام". دار النهضة العربية-بيروت 1974م.

4) زينب حسين عوض الله : "مبادئ المالية العامة". بيروت 1994.

5) صالح الرويلي : "اقتصاديات المالية العامة". ديوان المطبوعات الجامعية-الجزائر. الطبعة الثانية 1988.

6) عبد الأمير شمس الدين : "الضرائب-أسسها العلمية و تطبيقاتها العلمية". المؤسسة الوطنية للدراسات و النشر-بيروت، مصر. الطبعة الأولى 1987.

7) محمدن بن أحمد سالم : "الاقتصاد الموريتاني من 1960 إلى 1990. ثلاثون سنة من الجهود التنموية"، الطبعة الأولى، نواكشوط 1992.

8) ريتشارد موسجريف، بيجي موسجريف : "المالية العامة في النظرية و التطبيق"، ترجمة محمد حمدي السباخي، كامل سلمان العاني، تقديم : سلطان المحمد السلطان. دار المريخ. المملكة العربية السعودية 1998.

الرسائل و المجلات :

1) علي صحراوي : "مظاهر الجباية في الدول النامية و أثرها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحريض الجبائي-التجربة الجزائرية". رسالة لنيل الماجستير في العلوم الاقتصادية. جامعة الجزائر سنة (1991-1992).

2) حميد بوزيدة : "الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة (1988-1996)". رسالة لنيل درجة الماجستير في العلوم الاقتصادية. جامعة الجزائر. السنة الجامعية (1996-1997).

3) الصوفي ولد الشيباني ولد إبراهيم : "سياسة الإصلاح الاقتصادي في موريتانيا مع الإشارة إلى دور الموازنة العامة في تنفيذها". بحث لنيل درجة الماجستير في الاقتصاد. القاهرة في سبتمبر 1993.

4) قدي عبد المجيد : "فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري في الفترة 95/88". أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية. فرع النقود و المالية. جامعة الجزائر. أبريل 1995.

5) حميدات محمود : "دور السياسة الميزانية في تمويل التنمية". أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية. جامعة الجزائر 1955.

6) مجلة التمويل و التنمية. مجلد 34. العدد 2. يونيو 1997.

7) محمدن بن أحمد سالم : "الموازنة العامة في موريتانيا و تطورها خلال الفترة (60-85) كجزء من المتطلبات الأساسية للحصول على دبلوم الدراسات العليا للتخطيط و التنمية". المعهد العربي للتخطيط بالكويت. 1980-1981.

8) قانون المالية الأصلي لموريتانيا : 1998-1999-2000-2001.

المراجع بالفرنسية :

1) Loïc Philip : « Finances Publiques ». CUJAS. 5ème édition. Paris, 1995.

2) Luc Weber : « L'état, acteur économique ». Analyse économique du rôle de l'état. 3ème édition-Economica. Paris. France 1997.

3) Pierre BELTRAME : « La fiscalité en France ». Hachette. 5ème Edition, France 1997.

4) Code général des impôts. République Islamique de Mauritanie. Ministère des Finances. Code 1982. Edité en 1991. Mise à jour 1999.

5) Banque Centrale de Mauritanie : Rapport Annuel 1996
1998
2000
Bulletin Semestriel, mars 1999.