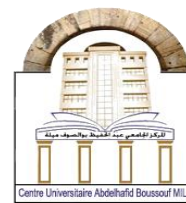




الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية



الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

الفرع: علوم اقتصادية

التخصص: اقتصاد نقدي وبنكي

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر بعنوان:

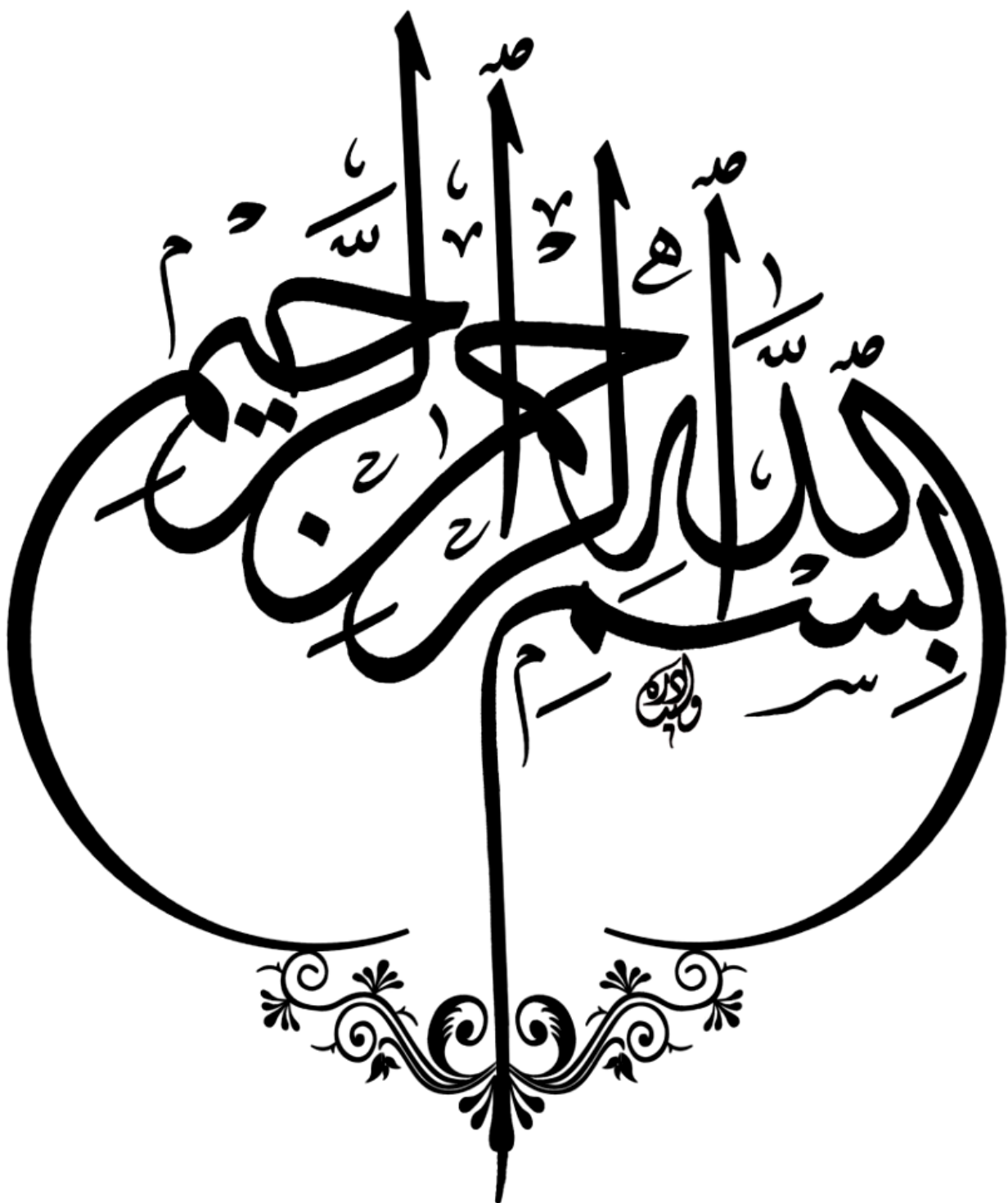
النظام الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية
دراسة حالة الجزائر.

المشرف	اعداد الطلبة	
صديقي سعاد	بوطانة أيوب	1
	نويوة هشام	2

لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ(ة)
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	مرزوقي ياسر
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	صديقي سعاد
ممتحنا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	بوركوو عبد المالك

السنة الجامعية 2023/2022



شكر و تقدير:

الحمد لله الذي وهبنا التوفيق والسداد ومنحنا الثبات وأعاننا على إتمام هذا العمل بعد أن سافرنا لنضع النقاط على الحروف وتكشف ما وراء ستار العلم والمعرفة فهاهي ثمار علمنا قد أينعت و حان وقت قطافها.

هذه كلماتنا المبعثرة نهمس بها في أذن كل من سيفتح هذه المذكرة لينهل معها ما يشاء ويشتهي و ينقد ما يرفض و يبتغي.

هي أيضا كلمات شكر إلى كل من حثنا وغرس فينا الأمل و الإرادة

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذة المشرفة؛

نتوجه بخالص الشكر و التقدير و الاحترام إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرة؛

دون أن ننسى مدراء المعاهد و جميع الأساتذة؛

إلى جميع من ساعدنا من قريب أو بعيد.

شكرا



إهداء

الحمد لله الذي وهبني نعمة العقل، و أمدني بالقوة و الإرادة حتى أتممت هذا
العمل المتواضع، و من ثمة الشكر الجزيل؛
و الصلاة و السلام على المصطفى المختار، سيدنا محمد و على آله و صحبه؛
أهدي ثمرة جهدي و ما جنيته من أتعاب، و ما حصدته من سنوات الدراسة إلى:
القلب المعطاء والصدر الحاني التي كرست حياتها من أجل تعليمي و تربيتي
على المبادئ و الأخلاق الحميدة... والدتي الحبيبة " نجية "؛
و الذي لم يتهاون يوما في توفير سبيل الخير والسعادة لي، مصدر قوتي و
إلهامي... والذي المؤقر " معمر "؛
فلولاهما لما وصلت لهذا النجاح؛
أخص بالذكر أيضا جميع أفراد العائلة و الأحبة و الأصدقاء؛
إلى كل من وقف بجاني و ساندني و لم أقم بذكره؛
أهديكم هذه المذكرة.

أيوب



إهداء

أحمد الله عز وجل الذي وفقني و أمدني بالقوة و العزيمة لإتمام هذا البحث والذي
ألهمني الصحة والعافية، فالحمد لله حمدا كثيرا؛
الصلاة و السلام على المصطفى المختار، سيدنا محمد و على آله و صحبه؛
إلى من أفضلها على نفسي، التي ضحت من أجلي، ولم تدخر جهداً في سبيل
إسعادي على الدوام أُمي الحبيبة " بدرون سعيدة"؛
صاحب القلب الطيب قدوتي و مثلي الأعلى في الحياة، الذي لم يبخل علي طيلة
حياته والذي العزيز " نويوة الطاهر"؛
إلى أفراد أسرتي الأعزاء: إخوتي علي و الحسين، و أخواتي رزيقة، فضيلة و
مريم؛
إلى أخي و صديقي الغالي حسين لعور الذي أمدني بالنصح والإرشاد؛
إلى جميع الأحبة و الأصدقاء و كل من تلقَّيْتُ منهم النصح والدعم؛
أهديكم خلاصة جهدي.

مشار

ملخص الدراسة:

إن الضريبة فريضة نقدية وجب على كل المواطنين تسديدها، كما تعتبر أيضا الممول الأساسي لخزينة الدولة، ولكن من جهة أخرى نجد أن المكلفين بها يسعون دائما للهروب و تقادي دفعها بشتى الطرق سواء قانونية أو غير قانوني.

و الجزائر كغيرها من الدول النامية تهدف إلى تحقيق التنمية الاقتصادية الشاملة، و لم يكن ذلك سوى بالاعتماد على السياسة الضريبية و التي تعد دعامة للتنمية و موجها للاستثمارات الوطنية والأجنبية نحو تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية.

و بهذا تهدف دراستنا إلى التعرف على أثر الضرائب على التنمية الاقتصادية، و ذلك من خلال دراسة تعريف الضريبة، أنواعها، خصائصها مع التطرق إلى مفهوم التنمية الاقتصادية و تأثير هذه الأخيرة عليها.

الكلمات المفتاحية: الضريبة، الممول، التنمية الاقتصادية، السياسة الضريبية، الاستثمارات.

Abstract:

The tax is a monetary requirement that all citizens must pay, It's also the primary financier of the State's treasury, but on the other hand, those responsible always seek to escape and avoid paying it in various ways, whether legal or illegal.

Algeria, like other developing countries, aims to achieve comprehensive economic development, but only by relying on fiscal policy, which is a pillar of development and is geared to national and foreign investments towards achieving economic and social goals.

In doing so, our study aims to identify the impact of taxes on economic development, by examining the definition of tax, its types, its characteristics while addressing the concept of economic development and its impact on it.

Keywords: tax, financier, economic development, tax policy, investments.



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
	البسمة
	الشكر و التقدير
	إهداءات
I	ملخص الدراسة
II	فهرس المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال
أ- د	مقدمة
20-01	الفصل الأول: ماهية الضريبة
02	تمهيد
03	المبحث الأول: مفاهيم حول الضريبة
03	المطلب الأول: الضريبة في الفكر الاقتصادي
06	المطلب الثاني: تعريف الضريبة
07	المطلب الثالث: عناصر الضريبة
09	المبحث الثاني: الأساس القانوني للضريبة و قواعدا
09	المطلب الأول: الأساس القانوني للضريبة
10	المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة
12	المطلب الثالث: أهداف الضريبة
15	المبحث الثالث: أنواع و خصائص الضريبة
15	المطلب الأول: الضرائب المباشرة
17	المطلب الثاني: الضرائب الغير مباشرة
18	المطلب الثالث: خصائص الضريبة
20	خلاصة الفصل
48-21	الفصل الثاني: التنظيم الفني الضريبة
22	تمهيد
23	المبحث الأول: وعاء الضريبة
23	المطلب الأول: عناصر الوعاء الضريبي

26	المطلب الثاني: طرق تقدير الوعاء الضريبي
28	المطلب الثالث: معدل الضريبة
32	المبحث الثاني: الازدواج الضريبي
32	المطلب الأول: تعريف الازدواج الضريبي و دوافعه
35	المطلب الثاني: شروط الازدواج الضريبي
37	المطلب الثالث: أنواع الازدواج الضريبي
40	المبحث الثالث: الإطار العام التهرب الضريبي
40	المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي و أنواعه
43	المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي و آثاره.
46	المطلب الثالث: طرق مكافحة التهرب من الضريبة.
48	خلاصة الفصل
76-49	الفصل الثالث: التنمية الاقتصادية و آثار الضريبة عليها
50	تمهيد
51	المبحث الأول: مفاهيم التنمية الاقتصادية
51	المطلب الأول: مفهوم التنمية الاقتصادية و عناصرها
53	المطلب الثاني: أهداف التنمية الاقتصادية
55	المطلب الثالث: متطلبات التنمية الاقتصادية
56	المطلب الرابع: مصادر تمويل التنمية الاقتصادية
59	المبحث الثاني: استراتيجيات التنمية الاقتصادية
59	المطلب الأول: مقاييس التنمية الاقتصادية
60	المطلب الثاني: استراتيجيات التنمية الاقتصادية
62	المطلب الثالث: العقبات التي تواجه التنمية الاقتصادية
64	المبحث الثالث: أثر الضريبة على التنمية الاقتصادية
64	المطلب الأول: أثر الضريبة على المجال المالي
68	المطلب الثاني: أثر الضريبة على المجال الاقتصادي
72	المطلب الثالث: أثر الضريبة على المجال الاجتماعي
76	خلاصة الفصل
92-77	الفصل الرابع: أثر السياسة الضريبية على النمو الاقتصادي في الجزائر (1999-2019)
78	تمهيد
79	المبحث الأول: واقع السياسة الضريبية والنمو الاقتصادي خلال الفترة 1999-2019

79	المطلب الأول: مكونات الإيرادات الضريبية وتطورها
80	المطلب الثاني: واقع السياسة الضريبية في الجزائر 1999-2019
82	المطلب الثالث: واقع النمو الاقتصادي 1999-2019
84	المبحث الثاني: علاقة السياسة الضريبية بالنمو الاقتصادي
84	المطلب الأول: النموذج الكينزي
85	المطلب الثاني: نموذج سكاني
86	المبحث الثالث: أثر الضريبة على قطاعات أخرى متصلة بالتنمية الاقتصادية
86	المطلب الأول: أثر الضريبة على أرباح الشركات و الصناعة.
89	المطلب الثاني: أثر الضريبة على القطاع الزراعي
92	خلاصة الفصل
94	خاتمة
97	قائمة المراجع



قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1-2	حساب الضريبة التصاعدية الإجمالية.	30
2-2	حساب الضريبة التصاعدية بالشرائح.	31
3-2	الفرق بين التهرب الضريبي والغش الضريبي.	42
1-3	تطور الحصيلة لمختلف الضرائب بين 2002 – 2005.	65
1-4	الإيرادات النهائية المطبقة في ميزانية الدولة لسنة 2019.	80
2-4	معدلات الضريبة على أرباح الشركات.	87

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
59	منحنى بياني لقياس التنمية حسب KOSOV.	1-3
81	منحنى يوضح تطور الإيرادات.	1-4
83	منحنى يوضح تطور معدلات النمو الاقتصادي 1999-2019.	2-4
84	دالة الاستهلاك.	3-4
85	منحنى يوضح العلاقة بين معدل الضريبة و معدل النمو الاقتصادي.	4-4
88	منحنى تطور قيم الصناعة في الجزائر.	5-4
89	منحنى تطور قيم الضريبة على أرباح الشركات و الصناعة.	6-4
90	نسبة الضريبة على القطاع الزراعي.	7-4

مقدمة عامة

مقدمة عامة:

مع التقدم الزمني و التطور الذي يغطي العالم، أصبح النمو الاقتصادي أكبر و أهم الأهداف سواء على مستوى الدول أو مستوى المنظمات الدولية لما له من انعكاسات وأثار ايجابية على اقتصاديتها، لكنه يعتبر أيضا أعظم مشكل من مشاكل الدول النامية و منها الجزائر، و ذلك راجع إلى ندرة رؤوس الأموال، ضعف المدخرات الوطنية التي يليها قلة الاستثمارات و عدم القدرة على تلبية المتطلبات المتزايدة، و عليه فأن هذه الدول تسعى إلى البحث عن الحلول والوسائل المناسبة للتقليل من حدة التقلبات الاقتصادية و مواكبة التطور و بلوغ التنمية الاقتصادية.

توصل المفكرون و خبراء الاقتصاد و المالية إلى تعديل و تطوير السياسة الاقتصادية عامة و السياسة المالية خاصة و استخدامها استخداما أفضل و أمثل لتحقيق أهدافها المرجوة دون الإخلال بالتوازن الاقتصادي، و من مكونات السياسة المالية نخص بالذكر السياسة الضريبية، حيث تعد الضريبة أداة مهمة و فعالة تستخدمها الدول لجمع الأموال، تمويل المشاريع الحكومية، تحسين الخدمات العامة و لتغذية خزينة الدولة، كما أن لها دور في تطوير الحياة الاقتصادية و الاجتماعية.

و لكن هناك جدل كبير حول الضريبة و التنمية الاقتصادية في الجزائر، من حيث تأثيرها و انعكاساتها فيما إذا كانت ركيزة أساسية في السياسة الاقتصادية للتكيف مع التغيرات الدولية و تطويرها أو سببا في زعزعتها و تدهور وضعيتها الاقتصادية.

الإشكالية الرئيسية:

نظرا للأهمية البالغة التي تلعبها الضرائب من حيث مساهمتها في تحقيق التنمية الاقتصادية و على ضوء ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما مدى تأثير الضريبة في دفع عجلة التنمية الاقتصادية في الجزائر؟

و من أجل الإجابة عن هذه الإشكالية لا بد من طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالضريبة ؟ كيف يتم تصنيفها ؟ و ما هي طريقة تحصيلها ؟
- ما هو الوعاء الضريبي ؟ و ما هي طريقة تقديره؟
- ما إشكالية الازدواج الضريبي و ما دوافع تفعيل هذه الظاهرة؟
- كيفية الوقوع في التهرب الضريبي و ما السبب في حدوث هذه الظاهرة؟
- ما المقصود بالتنمية الاقتصادية ؟ ما هي وسائلها و أهم أهدافها ؟

- ما هو دور و تأثير الضريبة على التنمية الاقتصادية؟

فرضيات الدراسة:

و بغرض معالجة ما تم عرضه في إشكالية بحثنا قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- للضريبة أهمية بالغة في تطوير الاقتصاد و توجيهه؛
- هناك علاقة طردية بين الضريبة و التنمية الاقتصادية حيث تؤثر عليها ايجابيا.

أهمية الدراسة:

بلا شك فإن أي دراسة لها أهمية واضحة و نقطة بارزة و يجب إظهارها و تبينها، و تتمثل أهمية دراسة موضوعنا في إبراز الدور الهام الذي تلعبه الضريبة في تحقيق النفع العام للدولة و مدى فعاليتها في تحقيق النمو الاقتصادي في الجزائر، و أيضا سد العجز الكبير في مصادر التمويل التي تساعد على تنمية اقتصادها الوطني و خروجها من دائرة التخلف، مع معالجة ظاهرة حساسة و مضرّة بالاقتصاد الوطني المتمثلة في التهرب الضريبي.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق ما يلي:

- تسليط الضوء على موضوع الضريبة لإبراز أهميتها في النشاط الاقتصادي؛
- توضيح مدى مساهمة الضرائب في ميزانية الدولة؛
- تشخيص الضريبة و مدى تأثيرها على التنمية الاقتصادية؛
- محاولة اكتساب معارف جديدة متعلقة بموضوع الدراسة.

أسباب اختيار الموضوع:

- شعورنا بأهمية الموضوع في ظل التطورات الاقتصادية التي تشهدها الجزائر؛
- كون موضوع الضريبة من المواضيع الذي لها تأثير مباشر على الاقتصاد؛
- عدم وجود بحوث كافية في هذا المجال؛
- الميول و الرغبة الشخصية للطلابين؛
- توافق موضوع الدراسة مع التخصص؛
- أما السبب الجوهري يعود لأهمية الضريبة في تمويل النفقات العامة و في توجيه النشاط الاقتصادي.

منهج البحث:

للإجابة على إشكالية الموضوع و مختلف الأسئلة الفرعية التي يطرحها لإثبات صحة و نفي الفرضيات المقدمة اعتمدنا على:

- المنهج الوصفي في استعراض الجانب النظري من أجل ضبط المعلومات المرتبطة بالضريبة و التنمية الاقتصادية؛
- المنهج التحليلي في باقي الدراسة خاصة في الجانب التطبيقي؛
- المنهج التاريخي بموجب الفترة الزمنية المحددة (1999-2019).

حدود البحث:

بهدف التحكم في الدراسة ومعالجة الإشكالية، قمنا بوضع حدود للدراسة تمثلت فيما يلي:

- **الحدود المكانية:** من أجل دراسة ومعالجة إشكالية هذا البحث تم تحديد الجزائر كمكان للقيام بالدراسة التطبيقية.
- **الحدود الزمنية:** تم تحديد الفترة الممتدة من (1999-2019).

صعوبات البحث:

لا يخلو أي بحث علمي من صعوبات و مشاكل تواجه الباحثين في انجاز عملهم، و خلال إعدادنا للموضوع واجهتنا الصعوبات التالية:

- عدم تمكننا من الإلمام بجميع جوانب الموضوع نظرا لتشعبه و اتساعه؛
- عدم توفر الكم الكافي من المعطيات التي تساعدنا في الجانب التطبيقي.

هيكل البحث:

و للإجابة عن الإشكالية الرئيسية و التساؤلات الفرعية المطروحة قسمنا البحث إلى أربع فصول، منها ثلاث فصول نظرية وفصل رابع تطبيقي، و قمنا بتقسيم كل فصل إلى مباحث وكل مبحث يتضمن عددا من المطالب وذلك كما يلي:

- **الفصل الأول:** تحت عنوان "ماهية الضريبة"، حيث استعرضنا في المبحث الأول " مفاهيم حول الضريبة "، أما في المبحث الثاني درسنا " الأساس القانوني للضريبة و قواعدها "، وقد قمنا

باستكمال هذا الفصل بالمبحث الثالث الذي حاولنا من خلاله عرض مختلف "أنواع و خصائص الضريبة".

- **الفصل الثاني:** و هو بعنوان "التنظيم الفني للضريبة"، وقد خصصنا له ثلاث مباحث، حيث أحطنا في المبحث الأول على موضوع "وعاء الضريبة"، أما في المبحث الثاني تم التطرق إلى "الازدواج الضريبي"، و في المبحث الثالث أشرنا إلى "الإطار العام للتهرب الضريبي".

- **الفصل الثالث:** تمحور حول " التنمية الاقتصادية و آثار الضريبة عليها"، حيث تناولنا في المبحث الأول "مفاهيم التنمية الاقتصادية"، بعدها في المبحث الثاني ألقينا نظرة على " استراتيجيات التنمية الاقتصادية"، ثم اختتمنا هذا الفصل بالمبحث الثالث الذي وضعنا فيه " أثر الضريبة على التنمية الاقتصادية".

- **الفصل الرابع:** فقد خصصناه للدراسة التطبيقية، حيث استعرضنا فيه صورة عن تأثير الضرائب على التنمية الاقتصادية في الجزائر فترة (1999-2019)، أظهرنا "واقع السياسة الضريبية والنمو الاقتصادي خلال الفترة 1999-2019" في المبحث الأول، وخصصنا المبحث الثاني للتطرق إلى " علاقة السياسة الضريبية بالنمو الاقتصادي"، ثم أنهينا هذا الفصل بتوضيح " أثر الضريبة على قطاعات أخرى متصلة بالتنمية الاقتصادية".

اختتمنا هذا البحث بخاتمة تشمل أهم الاستنتاجات التي توصلنا إليها من خلال تحليلنا للجانب النظري و التطبيقي، مع تقديمنا جملة من الاقتراحات التي ارتأينا أنها مناسبة وهامة لموضوع الدراسة.



الفصل الأول:

ماهية الضريبة

تمهيد:

في ظل التطور و التقلب الاقتصادي الذي يمس العالم منذ القدم و بسبب المشاكل التي تغطي دول العالم من التضخم، البطالة، العجز المالي، محدودية الإنتاج، ندرة المصادر، تفاقم المديونية الخارجية، وندرة العملة الصعبة، نشأت الضرائب، و التي أصبحت من أهم الوسائل الأساسية، الاقتصادية و المالية التي تمكن الدولة من خلالها التأثير في الحياة الاقتصادية.

و لم تتوقف أهداف الضرائب في توفير أكبر حصيلة مالية بل توسعت و امتدت إلى تشجيع عملية التنمية الاقتصادية و الاجتماعية،¹ وتحقيق العدالة الضريبية المنشودة.

من جهة أخرى فإن فرض الضريبة اليوم لم يعد يتسم بالسهولة والبساطة التي كانت تميزها قديما وذلك نتيجة التطورات التي مستها سواء بالنسبة لطبيعتها أو بالأسس التي تستند إليها أو لأهدافها كذا لتشعب وتداخل الأنشطة الاقتصادية و تنوع مصادر الحصول على الدخل الموجب لهذه الضريبة، وعلى هذا فالدول اليوم تتفنن في اختيار الطريقة المثلى لتحديد وطريقة تحصيلها.

و في هذا الفصل سوف نتحدث عن ماهية الضريبة من خلال المباحث الثلاث التالية:

-المبحث الأول: مفاهيم حول الضريبة

-المبحث الثاني: الأساس القانوني للضريبة و قواعدها

-المبحث الثالث: أنواع و خصائص الضريبة

¹ Zemrani Ben saleh M la fiscalité face au développement économique et social du Maroc .Rabat 1981.p 19

المبحث الأول: مفاهيم حول الضريبة

اختلفت الآراء الفكرية خلال القرن السابع عشر وحتى القرن العشرين بشأن السياسة المالية بشكل عام و الضريبة بشكل خاص، مما يستلزم في هذا الجانب الوقوف على أهم الأفكار التي جاءت خلال الفترة المذكورة عبر هذا المبحث.

المطلب الأول: الضريبة في الفكر الاقتصادي

ترى الغالبية أنه يجب أن يكون هناك توازن بين الإنفاق الحكومي و الإيرادات الحكومية؛ لأن الدولة تحولت إلى مصادر مالية أخرى غير الاقتراض من الناس، وهو ما يدعى بتمويل العجز، حيث ستبقى الدول في عجز مالي دائم، نظرا لما ينتج على القروض من أعباء مالية. خلال فترة الكساد الكبير عام 1929، حين اختل الاقتصاد الحر وعجزت السياسة المالية عن التعامل مع الأزمة، ظهرت النظرية الكينزية في عام 1936، التي قدمت سياقاً اقتصادياً جديداً يختلف عن التفكير السائد في ذلك الوقت.

أولاً: الضريبة عند الفيزيوقراط أي الكلاسيك

ظهر الفكر الاقتصادي الفيزيوقراطي في فرنسا في القرن الثامن عشر ميلادي، حيث تمكن الفيزيوقراط من الوصول إلى بعض الاستنتاجات حول طبيعة الثروة والتوزيع بحيث اعتبروا الأرض مصدراً للثروة وهذا هو الشيء الوحيد الذي يمكنه خلق فائض انتاجي صافي، وبالتالي فإن الفائض هو ما يخضع للضريبة. نتج عن الفكرة الاقتصادية تقسيم الفيزيوقراط المجتمع إلى ثلاث طبقات:

- **الطبقة العقيمة:** التي ينتمي إليها جميع الأشخاص المنخرطين في التجارة والصناعة، على الرغم من أن الفيزيوقراطيين قد أدركوا أن هذه الفئة مفيدة للاقتصاد والشخص، ولكن وفقاً لهم فإن هذه الطبقة تقود النشاط. ولا زيادة في الازدهار الوطني، وبالتالي تعتبر هذه الطبقة العاملة طبقة ثانوية.¹
- **طبقة الملاك:** تمثل فئة المالك الفئة التي تكتسب صافي الدخل الذي تنتجه فئة الإنتاج، بالإضافة إلى ما تفعله من بقية النشاط الذي سيؤدي إلى زيادة الخصوبة وتنمية الأراضي.²
- **طبقة الإنتاج:** ممثلة بفئة الفلاحين الذين يستغلون الأراضي أو يمتلكونها ويحققون الدخل الصافي من عملهم وما في حكمه بفضل الأرض التي يمتلكونها.³

¹فتح الله ولعلو، الاقتصاد السياسي مدخل للدراسات الاقتصادية، دار الحداثة، 1981، ص 103.

²بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992 - 2004)، أطروحة دكتوراه دولة، آلية الاقتصاد، جامعة الجزائر، 2006، ص 35.

³فتح الله ولعلو، الاقتصاد السياسي، نفس المرجع السابق، ص 104.

بينما نجد فكرًا اقتصاديًا كلاسيكيًا يصر على الحياد الضريبي، وينبع من فكرة حياد الدولة ودورها المحدود في ضمان الأمن الداخلي والخارجي للدولة، كما أن هناك يد خفية هي التي تقوم بتحريك قوى السوق و أي موقف يحدث يكون تلقائيًا دون تدخل الدولة.

وإضافةً إلى ذلك، نجد أن الدولة تقدر الإنفاق العام والإيرادات العامة اللازمة لتغطية النفقات؛ الأمر الذي يتطلب التوازن بين الإنفاق والإيرادات وحسن الإدارة المالية.¹

و في هذا السياق سنحاول عرض أهم آراء الفكر الاقتصادي الكلاسيكي.

◀ الضريبة عند آدم سميث:

يعتبر آدم سميث أحد المفكرين الاقتصاديين الكلاسيكيين المعروفين بكتابه ثروة الأمم، والذي حدد من خلاله القواعد الضريبية الأساسية التي نوقشت في التوفير في مصاريف التحصيل ذات أهمية كبيرة لمصلحة الطرفين (الدولة والمكلف).

◀ الضريبة عند جو باتيست ساي:

اشتهر الخبير الاقتصادي ساي بقانون المنافذ، والذي يضمنه حقيقة أن البضائع يتم استبدالها بسلع أخرى؛ مما يعني أن الإنتاج لا يمكن أن يتجاوز الطلب أو ينفذ؛ لذلك على الشخص الذي يقوم ببيع منتجاته بنقود و يجب أن يستهلك تلك النقود باستهلاكه للسلع من بائع آخر، قد يكون هذا بسبب عدم قدرة الإيرادات العامة الحديثة على تغطيتها وتجنب الاقتراض والفوائد التي تضر بالمركز المالي، ولكن عند فرض الضرائب، يجب أن تكون في حدها الأدنى.²

◀ الضريبة عند دافيد ريكاردو:

اشتهر ريكاردو بنظرية التجارة الخارجية من خلال تبني نظرية القيمة النسبية في التبادلات الدولية، وفي مجال الضرائب يرى أنه من الأفضل للدولة عدم التدخل في المجالات التالية: الزراعة، التجارة والصناعة، لكنه يقر بضرورة فرض ضرائب مقدارها الضرورة، أي عدم قدرة الدولة على تغطية نفقاتها العامة.³

ثانياً: الضريبة في الفكر الاقتصادي الحديث

تميزت الأزمة العالمية التي ابتليت بالاقتصاد الرأسمالي عام 1929 بانكماش الطلب وانتشار البطالة وانهيار أسواق الأسهم، مما أدى إلى ظهور فكر اقتصادي جديد في التكامل من اقتصاديات المالية

¹ عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2006، ص ص 285-286.

² فتح الله ولعلو، الاقتصاد السياسي، نفس المرجع السابق، ص 113.

³ الأساس القانوني للضريبة، 2021/01/04، تم الاطلاع عليه 2023/03/03، رابط الموقع: www.e3arabi.com.

العامة في النظرية الاقتصادية بقلم جون واتاندر، حيث تم تضمين كتابه الشهير في النظرية العامة للتوظيف والمال والفائدة¹.

فقد انتقد كينز فكرة اليد الخفية التي تستخدم لإحداث التوازن التلقائي، وهذا لحياذية الدولة والنظرة غير التدخلية في النشاط الاقتصادي ويرى فيما يتعلق بالضريبة، أنه بإمكان الدولة أن تقلص من الميل الحدي للاستهلاك لبعض فئات المجتمع وذلك بفرض الضرائب على مداخيلهم².

وعليه تستطيع الدولة أن تؤثر على مستوى الطلب على الاستهلاك وذلك بإعادة توزيع الدخل من خلال السياسة الضريبية.

كما تستطيع الدولة أن تفرض ضرائب تصاعدية على الدخل المرتفعة، وفي نفس الوقت تقوم بإعفاء الدخل المنخفضة من الضريبة وبهذا الشكل يمكن أن يتزايد مستوى الاستهلاك وبالتالي الطلب الفعلي، كما يمكن عن طريق السياسة الضريبية تشجيع المؤسسات على الاستثمار، وذلك بتقديم لها امتيازات جبائية بإعفاؤها من الضريبة على السلع المشتراة أو على السلع المباعة.. إلخ³.

ويعتقد الاقتصاديون المعاصرون أيضًا أن أزمة الركود التضخمي ناتجة عن ركود الإنتاجية وليس التضخم، وأن الركود في الإنتاجية هو مساهم رئيسي في النظام الضريبي الذي تقلل فيه الضرائب المباشرة المرتفعة المدخرات والاستثمار والمبادرات لزيادة الإنتاج.

ونتيجة لذلك، يؤكد الفكر الاقتصادي الحديث على تخفيض الضرائب المباشرة على دخل رجال الأعمال لزيادة المدخرات والاستثمار وزيادة المعروض من السلع. بالإضافة إلى ضغوط الإنفاق العام الموجه للاستثمار العام.

¹مراقبة صالح، تطور السياسة الجبائية في الجزائر ودراسة تحليلية ومستقبلية، أطروحة دكتوراه دولة، آلية علوم الاقتصاد وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، 2003، ص 8.

²فتح الله ولعلو، الاقتصاد السياسي، نفس المرجع السابق، ص 136.

³عبد اللطيف بن أشنهو، مدخل إلى الاقتصاد السياسي، ديوان المطبوعات الجامعية، 2000، ص ص 440-441.

المطلب الثاني: تعريف الضريبة

تعتبر الضرائب أهم الوسائل الأساسية، الاقتصادية و المالية التي يمكن للدولة من خلالها التأثير في الحياة الاقتصادية، و نظرا لتطورها عبر الأزمنة لم يكن هناك اتفاق بين الكتاب و المؤلفين حول مفهومها فلا يوجد تعريف موحد لها بل تعددت من مفكر لآخر، و بهذا الصدد سنعرض بعض التعاريف التي رأينا أنها مهمة و تساعدنا في فهم معنى الضريبة فيما يلي.

◀ **التعريف الأول:** في غياب التعريف التشريعي، يمكن أن نعرف الضريبة على أنها مبلغ نقدي تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.¹

◀ **التعريف الثاني:** مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبرا ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل وذلك وفق قانون أو تشريع محدد. ويكون الهدف من فرض الضريبة المساهمة في تغطية نفقات الدولة المختلفة.²

◀ **التعريف الثالث:** الضريبة فريضة نقدية يدفعها الفرد بصورة إجبارية ونهائية إلى الدولة أو إحدى هيئاتها العامة، مساهمة منه في تحمل الأعباء العامة و التعبير عن التضامن الاجتماعي والمواطنة، دون توقع الحصول على منفعة خاصة به.³

◀ **التعريف الرابع:** ويرى الأستاذ ديفرجيه أن "الضريبة مبلغ من المال "تقتطعه الدولة مباشرة " ، لكي يميزها عن بعض الإجراءات النقدية التي تؤدي إلى اقتطاع غير مباشر من أموال الأفراد، كتخفيض قيمة النقود".⁴

◀ **التعريف الخامس:** اعتبر الفيلسوف روسو أن "الضريبة عبارة عن تعاقد بين الجماعة الاجتماعية الخاضعة لسلطة سياسية واحدة و أن البشرية عندما اعتزمو حياة الجماعة تعاقدوا على أن يتنازل كل فرد عن قسم من حرياته الطبيعية إلى هيئة حاكمة ترعى شؤون الجماعة مستمدة سلطتها من هذا التعاقد المشترك".⁵

◀ **التعريف السادس:** وعرفها آدم سميث "بأنها عقد إيجار فالدولة توجد وتخلق الخدمات والمرافق العامة والفرد يدفع لها الإيجار نظير استخدام هذه المرافق".⁶

¹ محرز محمد عباس، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار الهومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2004، ص 09.

² محمد أبو النصر، محفوط المشاعلة، الضرائب و محاسبتها بين النظرية و التطبيق، مطابع الدستور التجاري، الأردن، 2002، ص 03.

³ نوزاد عبد الرحمن الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج، الأردن، 2005، ص 22.

⁴ عواضة حسن، قطيش عبد الرؤوف، المالية العامة، الموازنة الضرائب والرسوم دراسة المقارنة، دار الخلود للصحافة و الطباعة و النشر والتوزيع، بيروت، 1996، ص 347.

⁵ الخطيب خالد وشاميه أحمد، المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 1997.

⁶ فوزي، عبد المنعم، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1972.

◀ **التعريف السابع:** بالنسبة لجاستون جيز "الضريبة فريضة إلزامية تحددها الدولة و يلتزم الممول بأدائها بلا مقابل، تمكيناً للدول من القيام بتحقيق أهداف المجتمع".¹

◀ **التعريف الثامن:** وضحاها لويس تروتا با "بأنها وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الأفراد توزيعاً قانونياً وسنوياً طبقاً لمقدرتهم التكاليفية".²

ولكن في العصر الحديث فإن هذه التعاريف وغيرها المبنية على نظرية العقد الاجتماعي لا تتناسب مع النظريات الإدارية الحديثة والتي تتبنى فكرة الدولة على أساس سلطة مبعثها الأمن الاجتماعي والرغبة في الحياة المشتركة. فالضريبة في طبيعتها الحقوقية ليست علاقة تعاقدية بين الدولة والمكلف، وإنما هي إحدى خصائص السلطة السياسية والسيادة القومية.³

من خلال ما سبق من التعاريف نستخلص أن الضريبة هي مبلغ نقدي يدفع جبراً وبشكل تام ونهائي و دون مقابل مباشر، و عن طريق القانون من طرف أشخاص طبيعيين كانوا أو معنويين إلى الدولة أو إحدى هيئاتها العامة بغرض تحقيق أهداف معينة.

المطلب الثالث: عناصر الضريبة

على ضوء التعاريف الشاملة فيما سبق، نجد أنها تتكون من خمسة عناصر أساسية و هي:

أولاً: الضريبة اقتطاع نقدي (مالي):

تكون على شكل مبلغ من المال، تقتطع من ثروة الأشخاص الطبيعيين و المعنويين، و ذلك خلافاً لما كان سائداً قديماً حيث كانت تقتطع على شكل سلع و خدمات لعدم سيادة الاقتصاد النقدي. و هذا لا يتلاءم مع الاقتصاديات الحديثة.

ثانياً: الضريبة إلزامية أو جبرية:

و يعني هذا يعني إن الفرد ليس حراً في دفع الضريبة بل هو مجبر على دفعها للدولة، و تظهر صفة الإلجار عند امتناع الممول عن دفع الضريبة أو محاولة التهرب منها، و في هذه الحالة يتم اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري للحصول عليها، و ذلك من خلال العقوبات المنصوص عليها في قوانين الضرائب.⁴ وهذا ما يميزها عن غيرها من الإيرادات المالية الأخرى، كالرسوم والقروض الاختيارية، التي تستخدم الدولة أساليبها في إغراء الأفراد على الاكتتاب فيها مع تعهدها برد الأصل وسداد خدمات القرض.⁵

¹ عادل احمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة للطباعة و النشر، لبنان، 2006، ص 151.

² حمدي سمير صلاح الدين، المالية العامة، مكتبة زين الحقوقية والأدبية ش.م.م، الأردن، 2015، ص ص 122-123.

³ ياسين، فؤاد توفيق ودرويش، حمد عبد الله، المحاسبة الضريبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1996.

⁴ جليل ياسين، نورين عزالدين، سطايجي جمال، الضرائب و أثرها على التنمية الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الليسانس، المركز الجامعي العقيد أكلي محند أولحاج، البويرة، 2012، ص 04.

⁵ محمود جمام، النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية-دراسة حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، 2010، ص 16.

ثالثا: الضريبة تفرض من قبل الدولة:

إن الضريبة لا يمكن أن تفرض أو تعذل أو تلغى إلا بقانون، فالإدارة الضريبية التي تقوم بتنفيذ إدارة السلطة العامة لا يحق لها إلا جباية الضرائب المسموح بها وتحصيلها من قبل السلطات المختصة .

كما نشير أن العنصرين السابقين للضريبة يدلان على أن المكلف عندما يتأخر عن دفع الضريبة، أو يمتنع بدفعها، بمعنى إذا حاول التهرب يتعرض لجزاءات وعقوبات محددة قانونا.

رابعا: الضريبة تفرض وفقا للمقدرة التكليفية للمكلفين:

تفرض الضريبة على شخص قادر على الدفع تبعا لمقدرته المالية، فالضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفق قدرتهم التكليفية، وهذا ما ناد به آدم سميث من خلال قاعدة العدالة أي أن يساهم كل أعضاء المجتمع في تحمل أعباء الدولة تبعا لمقدرتهم النسبية على الدفع.

خامسا: تفرض الضريبة بلا مقابل ومن أجل تحقيق منفعة عامة:

إن المكلف الذي يدفع الضريبة لا يحصل على منفعة مباشرة وإنما يتحصل عليها من خلال قيامه بالإنفاق العام على مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية كما أن الإيرادات الضريبية يجب أن يكون هدفها هو تحقيق منفعة عامة وليس خاصة.¹

¹ زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، لبنان، 1978، ص 65.

المبحث الثاني: الأساس القانوني للضريبة و قواعدها

في عصرنا الراهن تناولت أغلب دساتير الدول الضرائب، في الوقت الذي أكدت فيه على أن فرض الضريبة يدخل في إطار السيادة السياسية للدولة، وأن إلغاء أو تعديل هذه الضريبة يجب أن يكون في إطار القانون، فالقرن التاسع عشر شهد جدلاً كبيراً بين نظريات منها ما اعتبر بأن الضريبة مستندة إلى العلاقة التعاقدية بين الفرد والدولة ومنها ما اعتبر فرض الضريبة واجب وطني.¹

من خلال المبحث التالي سنوضح الأساس القانوني للضرائب إضافة إلى قواعدها و أهدافها.

المطلب الأول: الأساس القانوني للضريبة

لا يمكن الكشف عن طبيعة الضريبة إلا إذا كنا على دراية بأساسها القانوني و هو ما يعرف بالتكييف القانوني للضريبة.

نشير أيضاً إلى أن فرض الضريبة جزء من السيادة السياسية للدولة وأن إلزامها أو استبدالها أو الإعفاء منها يجب أن يتم من قبل السلطة التشريعية أو من يقوم مقامها.

انتشر في القرن الثامن والتاسع عشر جدال بين العديد من كتاب المالية كهوبس لوك، الفيزيوقراط، ساي وغيرهم حول الأساس القانوني للضريبة، فمنهم من يرى بأن فرضها يستند إلى العلاقة التعاقدية بين الدولة والفرد، ومنهم من اعتبرها واجبا وطنيا "نظرية التضامن".

أولاً: النظرية التعاقدية للضريبة

أصحاب هذه النظرية أكدوا بأن الضريبة علاقة تعاقدية بين الدولة والفرد وأن هناك عقد ضمني بينهما، بحيث تلتزم الدولة بتقديم خدمات للأفراد، على أن يقوم الأفراد بسداد مبلغ مالي يمثل الضريبة. فبالرغم من اتفاق أصحاب هذه النظرية على أن الضريبة عبارة عن عقد ضمني، إلا أنهم اختلفوا في تفسير هذا العقد بحيث اعتبر بعضهم الضريبة "عقد بيع" وآخرون اعتبروا الضريبة "عقد إيجار" وفريق آخر اعتبر الضريبة على أنها "عقد تأمين".

ثانياً: نظرية التضامن الاجتماعي

هذه النظرية تمثل لدى مؤيديها بأنها عبارة عن تضامن المجتمع الذي يخضع لسلطة سياسية واحدة، وهذا يدل على أن هذه الفكرة مستمدة من التطور التاريخي للضريبة، بحيث كانت الضريبة تمثل "فكرة تضامنية"

¹ شاميه احمد زهير، الخطيب جمال، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1997.

بين مختلف العشائر والقبائل، وبعدها أصبحت تمثل مساعدة مالية يقدمها الأفراد للحاكم من تغطية النفقات العامة، ثم تحولت نتيجة للظروف الاقتصادية والاجتماعية كفريضة واجبة الدفع من طرف الأفراد، وذلك في إطار اجتماعي وتضامني.¹

المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة

يقصد بقواعد الضريبة النقاط التي يتعين على المشرع المالي مراعاتها و هو بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة، و تستهدف هذه القواعد تحقيق مصالح كل من الممول و الخزينة العامة. و قد كان الاقتصادي الانجليزي ادم سميث "SMITH ADAM" أول من صاغ مجموعة متماسكة من القواعد الضريبية ومحتواها كالتالي:

العدالة، اليقين، الملائمة في الدفع و الاقتصاد في نفقات الجباية. كما توجد قاعدة أخرى يؤخذ بها حديثا و المتمثلة في المرونة الضريبية.

أولاً: قاعدة العدالة أو المساواة

حسب هذه القاعدة فإن كل الأفراد المكلفين بدفع الضريبة ملزمون بدفع الضريبة، ولكن حسب مقدرتهم التكليفية، ومن لا دخل له فهو معفى من ذلك، وكتب آدم سميث في هذا الصدد قائلاً: "يجب أن يساهم كل أفراد المجتمع في نفقات الدولة بحسب مقدرتهم النسبية بقدر الإمكان أي بنسبة الدخل الذي يتمتعون به في ظل حماية الدولة".²

ثانياً: قاعدة اليقين

مضمون هذه القاعدة أن الضريبة محددة بوضوح، و ينصرف ذلك إلى كل ما يتعلق بالضريبة من تحديد للوعاء، السعر، و ميعاد الوفاء و طريقة الدفع، و تؤدي هذه القاعدة إلى علم الممول بالتزامه. و لكي يتحقق اليقين بهذا المعنى يلزم تحقق ما يلي:

- أن تكون التشريعات المالية و الضريبة واضحة جلية بحيث يفهمها عامة الناس؛
- أن تجعل الدولة في متناول المكلفين جميع القوانين المتعلقة بما تقرره من الضرائب و ما يتفرع عنها من قرارات و لوائح و تعليمات.³

¹ محمد خالد المهاني، خالد الخطيب الحيش، المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، عام 2006، ص 189.

² حسن عواضة، المالية العامة دراسة مقارنة دار النهضة العربية، بيروت لبنان، الطبعة الثالثة، 1973، ص 70.

³ زينب حسين عوض الله، مرجع سبق ذكره، ص 125.

ثالثا: قاعدة الملائمة في التحصيل

تقضي بوجوب تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلاءم مع أحوال الممولين و نفسياتهم، سواء من حيث اختيار وعائنها و أسلوب تحديدها أو من النواحي المرتبطة بكيفية الجباية، موعدها و إجراءاتها.

بالتطبيق للقاعدة الحالية فإن ميعاد تحصيل ضريبة ما يجب أن يكون في الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله الخاضع للضريبة. و باختصار نعني بهذه القاعدة أن يكون ميعاد تحصيل الضرائب متلائم مع ميعاد تحقق الدخل أو الربح.¹

رابعا: قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية

"تقضي هذه القاعدة بأنه يجب على الدولة أن تختار طريقة الجباية التي تكلفها اقل النفقات، حتى يكون الفرق بين ما يدفعه الممول و بين ما يدخل خزينة الدولة اقل ما يمكن. 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." و بتعبير آخر نعني بهذه القاعدة أن تكون مصاريف إدارة الضرائب (أجور، سيارات، معدات...الخ) اقل بكثير عن حصيله الضرائب.²

خامسا: قاعدة المرونة

تستعمل المرونة في الدراسات الاقتصادية و المالية لدراسة مدى التغير الحاصل في المتغيرات الاقتصادية بفضل متغيرات أخرى، و في النظام الضريبي نجد أن الهدف من دراسة المرونة الضريبية هو معرفة زيادة وتيرة المداخل الجبائية و علاقتها بالنواتج الداخلي الخام. و من خلال المرونة الضريبية يمكن كذلك للدولة معرفة هل يمكن فرض ضرائب جديدة، أو زيادة النسب الموجودة أصلا.

و من هنا تعرف المرونة الضريبية على أنها " العلاقة بين التغير النسبي في المداخل الجبائية، و التغير النسبي للنواتج الداخلي الخام، و ذلك خلال فترة معينة".³

و عموما فإن المرونة الضريبية تحسب بالعلاقة التالية:

$$E = \frac{\Delta R}{\Delta PIB}$$

¹ عادل احمد حشيش، مرجع سبق ذكره، ص 159.

² زينب حسين عوض الله، مرجع سبق ذكره، ص 126.

³ سعيداني تسديت، سعدي حنان، تودرت عديدي، اثر الضريبة على الوضعية المالية للمؤسسة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس، جامعة بومرداس،

2003، ص 65.

حيث:

E: المرونة (نسبة تغير عنصر إلى آخر)؛

ΔR : التغير في الدخل؛

ΔPIB : التغير النسبي في الدخل الخام.

عندما تكون المرونة:

أ- أكبر من الواحد، فإن النظام الضريبي مرن. و هنا يمكن للدولة فرض ضرائب إضافية أي أن الضريبة المرنة هي التي لا يؤدي زيادة سعرها إلى انكماش وعائها؛

ب- أصغر من الواحد، و هنا نجد أن النظام الضريبي غير مرن. إذ يجب على الدولة التقليل من سعر الضريبة؛

ت- تساوي الواحد، فإن النظام الضريبي متكافئ المرونة. و هذا يوحي بأن الدولة لا يمكنها زيادة سعر الضريبة أو إنقاصه.

المطلب الثالث: أهداف الضريبة

كان للضريبة منذ بداية القرن العشرين هدفاً تقليدياً رئيسياً وهو توفير الأموال لتغطية نفقات الدولة وتحقيق أهدافها، لذلك كان لا بد من وفرة في التحصيل مع الأخذ بعين الاعتبار أن لا يؤثر تحقيق هذا الهدف بشكل سلبي على النشاط الاقتصادي في الدولة، فالنظام الضريبي أصبح هدفاً لتحقيق أهداف أخرى توجه القطاعات الاقتصادية للدولة وتؤثر في اتجاهات المجتمع سياسياً واجتماعياً.¹

يعتقد البعض أن الهدف الوحيد من وراء فرض الضرائب هو الهدف المالي وذلك عن طريق قيام الدولة بجمع الضرائب من المواطنين لغايات تمويل نفقاتها، إلا أن هناك أهداف أخرى للضريبة يمكن أن تكون مهمة وتنعكس آثارها بشكل إيجابي على المجتمع إذا ما استغل فرضها بشكل فعال ومن هذه الأهداف:

أولاً: الهدف المالي

لقد كان الهدف المالي قديماً و مازال للوقت الحاضر يعتبر من الأهداف الرئيسية من وراء فرض الضريبة، حيث أن معظم الدول تعتمد على الأموال التي تحصلها من الضرائب لتمويل نفقاتها المختلفة، فمع ازدياد تدخل الدولة و ازدياد حجم و طبيعة الخدمات التي تقدمها لمواطنيها و القاطنين لديها من تعليم و صحة و أمن و غيرها، ازدياد حجم نفقات الدولة بشكل متسارع و أدى ذلك إلى زيادة اعتماد معظم الدول على فرض ضرائب جديدة مما أدى إلى تنوع الضرائب التي تفرضها الدولة و ازدياد مبالغ المتحصلات منها. و تختلف درجة اعتماد الدول على الضرائب في تمويل نفقاتها فنجد أنها تشكل نسبة عالية من مصادر

¹ صيام وليد، زكريا والخندش، حسام الدين مصطفى، الضرائب ومحاسباتها، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 1994م.

التمويل في ميزانيات الدول المتقدمة نظرا لارتفاع مستوى مدخول المواطنين في هذه الدول و لارتفاع مستوى الخدمات المقدمة من قبلها، و بالمقابل نجد أن نسبة مساهمة الضرائب في تمويل نفقات الدولة متدنية نسبيا لدى الدول النامية نظرا لانخفاض مستوى الدخل للمواطنين في تلك الدول¹.

ثانيا: الهدف الاقتصادي

ويقصد بها أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي، غير مشوب بالتضخم أو أنكماش و أصبحت في إطار الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية و تحقيق الاستقرار الاقتصادي. ويمكن إيجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي:

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كلياً أو جزئياً؛
- حماية الصناعات الوطنية و معالجة العجز في ميدان المدفوعات و يتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج و بإعفاء الصادرات من الضرائب كلياً أو جزئياً؛
- استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخل المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك، و بالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي و هذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل؛
- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار².

ثالثا: الهدف الاجتماعي

و لقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الضريبة كوسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية ومن أهمها:

1. منع تكتل الثروات: تعمل بعض الدول على عدم استحواذ فئة قليلة من المجتمع على الثروة، وذلك بفرض ضرائب وبمعدلات مرتفعة على الثروات، وعن طريق المعدل المتصاعد كما هو مطبق في ألمانيا وفرنسا؛
2. توجيه سياسة النسل في الدولة: فالدولة التي ترغب بتشجيع النسل كبلدان أوروبا، تستعمل الضريبة كأداة للإكثار من عدد السكان، وذلك بتخفيض معدلات الضريبة، وفي بعض الأحيان إتباع مبدأ الإعفاء على بعض الدخل الناشئة عن العمل من الضريبة، وبالمقابل الدول الراغبة بتحديد النسل تقوم برفع معدل الضرائب على الدخل والمعدل يزداد بازدياد عدد أفراد الأسرة؛

¹ محمد أبو النصر، محفوظ المشاعلة، الضرائب و محاسبتها بين النظرية و التطبيق، مطابع الدستور التجاري، الأردن، 2002، ص 05.

² حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 12.

3. معالجة أزمة السكن : فقد تستخدم الضريبة كأداة لحل مشكلة السكن وذلك بإعفاء رأس المال المستثمر في قطاع البناء من الضرائب لفترة زمنية محددة، فنجد فرنسا مثلاً، فرضت ضريبة إضافية على المساكن غير المستغلة استغلالاً كاملاً، مثل هذا الأمر دفع بأصحاب هذه العقارات إلى تأجيرها أو استغلالها تقادياً من أداء ضريبة عالية؛
4. معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة: هناك بعض السلع المضرة بصحة المواطن وتلحق به أضراراً جسيمة وخطيرة تؤدي به أحياناً إلى الموت، كالسجائر والكحول، فتعتمد الدولة إلى فرض ضرائب بمعدلات مرتفعة على صنعها وبيعها¹.

رابعاً: الهدف السياسي

أصبحت الضريبة مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية و الاجتماعية العامة، ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول و تخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالاً للضريبة لأهداف سياسية، وقد تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية كتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها².

¹ محمود جمام، النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية، مرجع سابق ذكره، ص 21.

² بن يخلف مسعودة، أثر الضريبة على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007، ص 07.

المبحث الثالث: أنواع و خصائص الضريبة

تضم الضرائب في الوقت الحاضر أنواعا عديدة كما أنها تركز على خصائص معينة وكل هذا يمكن إجماله في المطالب الثلاثة القادمة.

المطلب الأول: الضرائب المباشرة

و يقصد به تلك الضرائب التي يتم تحصيلها بشكل مباشر من دافع الضريبة وتعد مسؤولية واجبة عليه ولا يستطيع نقل عبء هذه الضريبة إلى غيره، ويتضمن كلا من ضريبة الدخل، ضريبة الأجور، ضريبة الثروة، ضرائب الملكية، ضرائب أرباح رأس المال، ضريبة العقارات، ضريبة الميراث، وغيرها العديد.

أولاً: الضريبة على الدخل

وتقدر على أساس ما يحققه المكلف من عناصر خاضعة للضريبة خلال فترة زمنية سواء كانت شهرا أو سنة، و هذه الضريبة إما أن تكون ضريبة نوعية على الرواتب والأجور، الأرباح التجارية والصناعية أو تكون ضريبة عامة على مجموع عناصر دخل المكلف على اختلاف أنواعها ومصادرها. و من أهم عناصر التشخيص الضريبي إعفاء حد أدنى من الدخل والنفقات الضرورية للمعيشة، ثم إن التصاعد في أسعار الضريبة هو أحد عناصر التشخيص الضريبي.¹

ثانياً: الضريبة على الأجور

تقرض الحكومات أيضاً على الشركات ما يسمى بضريبة الرواتب أو الأجور المخصصة للعاملين فيها، بحيث يتم اقتطاعها كنسب محددة تذهب إلى صندوق الضمان الاجتماعي والتأمين، وعادةً ما يتم تقسيم هذه الضريبة إلى قسمين، إحداها تتحملها الشركة والآخر يتحمله العامل بمقدار أقل من الشركة.²

ثالثاً: الضريبة على رأس المال

و تقرض هذه الضريبة على رأس المال و على الثروة التي يمتلكها الفرد منتجة كانت أو غير منتجة وتتميز بأنها تقرض على كل ما يملكه الممول من أموال ثابتة أو منقولة في لحظة زمنية معينة. و هذه الضريبة قد تكون عادية أو غير عادية.

فالضريبة العادية على رأس المال هي ضريبة معدلها منخفض لا يمس إلا جزءا من الدخل و هذا الجزء يمكن تعويضه أو تحقيقه بواسطة استثمار رأس المال، وهي تقرض على ما كان منتجا أو غير منتج

¹نور عبد الناصر إبراهيم، عليان الشريف، الضرائب و محاسبتها، طبعة 01، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2002، ص 17.

² see on 06/03/2023، Edited 22/05/2022، debt.org، Types of Taxes، Bill Fay

كالمجوهرات و التحف والصور الفنية مما قد يدفع أصحاب هذه الأموال المجمدة إلى استغلالها و تحويلها إلى أموال منتجة .

أما الضريبة غير العادية فان محلها رأس المال وتدفع عن طريق اقتطاع جزء منه مما يؤدي إلى أهلاك رأس المال مع التكرار، و لا تلجأ الدولة إلى هذا النوع إلا في ظروف استثنائية كالوفاء بدين عام، أو من أجل مواجهة أزمة اقتصادية، أو بهدف تمويل حرب أو بقصد إعادة توزيع الثروات إلى غير ذلك من أهداف مالية أو اجتماعية أو سياسية.¹

رابعاً: ضريبة العقارات

يعد هذا النوع من الضريبة بناءً على اسمه مخصصاً للعقارات بحيث تفرض على عدد محدود من الناس وهم أشخاص يمكن اعتبارهم أثرياء بامتلاكهم العديد من العقارات ذات ثمن مرتفع، بحيث تفرض الضرائب العقارية عند نقل الملكية في الميراث أو في حال تقديم الهدايا على سبيل المثال، وقد تصل نسبة هذه الضريبة في بعض الدول إلى 40% حداً أقصى.²

خامساً: مزايا و عيوب الضرائب المباشرة

و لهذا النوع من الضرائب مزايا و عيوب تتمثل في ما يلي³:

◀ المزايا:

- تمتاز بالصراحة أي المكلف على يقين بمعدلها و تاريخ استحقاقها؛
- هي اقرب إلى تحقيق العدالة الاجتماعية ذلك أنها تفرض على أساس مقدرة المكلفين على الدفع، كما أن المشرع يراعي عند فرضها مختلف الاعتبارات الشخصية للمكلف؛
- الثبات النسبي لحصيلتها و عدم تأثرها بالتغيرات الاقتصادية، و لهذا فهي أكثر ملائمة للاعتماد عليها كمصدر أساسي لإيرادات الخزينة العامة، كما أنها تتميز بطابع الدورية.

◀ العيوب:

- الضرائب المباشرة ليس لها صفة العمومية بالنسبة لجميع أفراد المجتمع؛
- إن الممول يعتبر الضريبة عبئاً مالياً و هذا ما يدفعه للتهرب من دفعها؛
- تحصيل الضريبة يتطلب جهازاً إدارياً ضخماً.

¹ نور عبد الناصر إبراهيم، عليان الشريف، الضرائب و محاسبته، مرجع سبق ذكره، ص 17.

² see on 06/03/2023، Previous reference، Types of Taxes، Bill Fay .

³ عادل احمد حشيش، مرجع سبق ذكره، ص 164.

المطلب الثاني: الضرائب الغير مباشرة

يمكن تعريفها على أنها كل ضريبة يدفعها المكلف و يستطيع نقل عبء هذه الضريبة إلى شخص آخر و يتميز هذا النوع بسهولة الجباية و وفرة الحصيلة. و تقسم الضرائب غير المباشرة إلى قسمين:¹

أولاً: الضرائب على التداول:

وهي الضريبة التي تفرض عند حصول واقعة انتقال شيء من ملكية شخص آخر ومن أمثلة ذلك رسم التسجيل في حالة انتقال ملكية عقار، و يرى البعض أن ضريبة أيلولة التركات هي ضريبة على التداول ويرى بعض الآخر أنها ضريبة مباشرة على رأس المال.

و ضريبة الدمغة هي من الضرائب على التداول وتفرض على عملية تداول الأسهم والسندات وعلى المعاملات و الطلبات المقدمة إلى جهات إدارية حكومية.

ثانياً: الضرائب على الاستهلاك:

تفرض على أنواع معينة من السلع المستهلكة أو على كافة السلع المستهلكة بغرض تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية أو مالية و هي:

• الضرائب الجمركية:

تفرض على السلع المستوردة من خارج الدولة (الواردات) كما قد تفرض على السلع المصدرة إلى الخارج (الصادرات). وعند فرض ضريبة على الواردات لابد من التمييز بين السلع والبعض الآخر، فلا تفرض على السلع الضرورية و إلا فانه ستندم المساواة في التضحية بين أفراد المجتمع حين يدفع كل فرد فيه قدرا واحدا من الضريبة سواء كان قادرا أو عاجزا و قد تفرض الضرائب الجمركية بقصد تطبيق سياسة الحماية وذلك بهدف تشجيع و حماية الصناعات المحلية الناشئة.

أما الضريبة الجمركية على الصادرات فتلجأ إليها الدولة يقصد إعاقه السلع المحلية عن التصدير أو التخفيف من حجم الصادرات .

تحقق الضرائب و الرسوم الجمركية حصيلة ضخمة للخزينة ومصدرا غزيرا من مصادر إيرادات الدولة.

• الضرائب على الإنتاج:

تفرض على المنتجات الطبيعية أو الصناعية و يطلق عليها رسوم الإنتاج وقد تفرض في أي مرحلة من مراحل التصنيع أو الإنتاج حيث يقوم بدفعها المنتج ويضيف قيمة الضريبة إلى سعر بيع الوحدة للمستهلك.

¹ نور عبد الناصر إبراهيم، عليان الشريف، الضرائب و محاسبته، مرجع سبق ذكره، ص ص 18-19.

• الضريبة على المبيعات:

تطبق على السلع الصناعية المستوردة و المصنعة محليا وعلى مجموعة من الخدمات وتسوق في المرحلة الأولى من يطبقها من المستورد مباشرة ومن الصانع عند البيع ومن مؤدي الخدمات عند تقديمها و يستثنى من ذلك السلع المعفاة من النصوص عليها في قائمة الإعفاء و قد تفرض لتحل محل الضريبة على الاستهلاك .

ثالثا: مزايا و عيوب الضرائب الغير مباشرة:¹

و تتلخص في:

◀ المزايا:

- عدم شعور و إحساس المكلف لدفعه للضريبة لأنها متضمنة في أسعار السلع؛
- تتميز بسرعة و سهولة تحصيلها؛
- تعتبر مورد مستقل بالنسبة للخزينة.

◀ العيوب:

- إنها غير صريحة (المكلف لا يعلم قيمتها، معدلها و تاريخ استحقاقها)؛
- عدم مراعاة الظروف المالية لدافعيها أي تتنافى مع مبدأ العدالة حيث لا تفرق بين الغني و الفقير في دفعها.

المطلب الثالث: خصائص الضريبة

للضريبة خصائص متنوعة و متباينة تم تلخيصها في هذه النقاط:

- إن الضريبة تأدية نقدية وليست بدلا يدفع عينا، أو خدمة شخصية يؤديها المكلف كجزء من حاصلات الأرض أو عدد من ساعات العمل بدل الطريق) ... الخ كما كانت بعض الضرائب في السابق؛
- للضريبة طابع جبري إكراهي، يدل عليه اسمها نفسه، فالمكلف ملزم بتأديتها، وليس له أي خيار في أدائها أو عدمه ولا في كيفية الدفع و مواعده . وفي حال تمنعه عن تأديتها، تجبى منه قسرا بالقوة²؛
- الضريبة فريضة بلا مقابل أي أن الضريبة ليست مثل الرسم أي أنها لا تدفع باعتبارها ثمنا أو مقابلا لخدمات معينة تؤديها الدولة لدافعي الضرائب و إنما يدفعها الفرد باعتباره عضوا في المجتمع توفر له

¹ عادل احمد حشيش، مرجع سبق ذكره، ص 164.

² عواضة حسن، قطيش عبد الرؤوف، مرجع سبق ذكره، ص ص 347-348.

حياة مستقرة يسودها الأمن والسلم وأن السلطة التشريعية للضريبة و المنفذة لها هي منبثقة من المجتمع نفسه؛

- الضريبة فريضة تهدف للوفاء بمقتضيات السياسة العامة للدولة أي أن الغرض الرئيسي من فرض الضرائب هو تحقيق المصلحة العامة. و قد أدرجت الدساتير و القوانين التشريعية الخاصة بعد إعلان حقوق الإنسان والمواطن الذي أصدرته الثورة الفرنسية عام 1789 على جعل الضريبة الغطاء الأساسي لتغطية النفقات العامة و ليس إشباع الحاجات الخاصة بالملوك؛
- الضريبة تدفع بشكل نهائي ولا ترد أي لا ترد إلى دافعها إلا إذا تم دفعها بصورة غير قانونية أو نتيجة خطأ فالأساس في الضريبة أن تدفع أولاً ثم إذا كان هناك خطأ تسترد. و في كل الأحوال لا يجوز رد مبلغ الضريبة حتى لو أثبت دافعها أنه لم يستفيد من خدمات الدولة، و أن الحكومة لم تقم بإنفاقها أو بأن هناك فائض في ميزانية الدولة؛
- يتم فرض الضريبة بقانون أي أنه يتم فرضها و كذلك ربطها وتحصيلها و إلغائها والإعفاء منها بموجب نصوص قانونية و يترتب على هذه الخاصية نتيجة مهمة وهي حفظ حقوق المكلفين بدفع الضريبة، فالقانون الضريبي يشبه بهذا المضمار القانوني الجنائي، فكما أنه لا توجد جريمة ولا عقوبة إلا بنص قانوني فإنه لا تفرض ضريبة و لا تلغى أو تعدل إلا بنص قانوني؛
- يعتبر دين الضريبة دين ممتاز وله أولوية قبل غيره من ديون الممول و لا يسبقه في ذلك أي دين إلا المصروفات القضائية؛
- دين الضريبة مقدم قبل توزيع تركة الممول المتوفي فلا يجوز لأحد الورثة ضمان سدادته بعد ذلك فهو دين مستحق و بمجرد الوفاة¹.

¹ حمدي سمير صلاح الدين، المالية العامة، طبعة 01، مكتبة زين الحقوقية و الأدبية ش.م.م، الأردن، 2015، ص ص 129-130.

خلاصة الفصل:

نظرا للدور الكبير الذي تلعبه الضريبة حاولنا من خلال هذا الفصل التطرق إلى المفاهيم المتعلقة بها، حيث تعتبر هذه الأخيرة فريضة نقدية تتحصل عليها الدولة من الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين بغرض تغطية أعبائها العامة، كما تعد أيضا أداة تدخلية لتوجيه الاقتصاد الوطني و تطويره من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية و السياسية.

يمكننا القول أنها أصبحت وسيلة متميزة من بين الوسائل السياسية المالية في عصرنا الحديث لما تتمتع به من مرونة و حساسية و فعالية على جميع المستويات.

الفصل الثاني:

التنظيم الفني للضريبة

تمهيد:

يقصد بالتنظيم الفني للضريبة أنه المعالجة أو القواعد الفنية المتبعة في تحديد وعاء الضريبة و كيفية تحصيله. و من ثم فإن التنظيم الفني للضريبة يتشكل من الوعاء الضريبي، المعدل الضريبي، وكذا الازدواج الضريبي و التخلص من الضريبة.

تمثل الضريبة أهم مورد حيث تساهم في تمويل الميزانية العامة، وأيضا وسيلة فعالة لتحقيق التوازنات الاقتصادية ومعالجتها، إلا أن كثرة و تعدد الضرائب بمختلف معدلاتها أصبح عبئا و ثقلا على كاهل المكلف مما يجعله يفكر في كيفية تجنبها و الهروب منها، و هذا ما زاد من انتشارها في وقتنا الحالي.

فهي ظاهرة تزداد يوما بعد يوم بتزايد حجم النشاط الاقتصادي، الشيء الذي يؤدي إلى تعقيد البيانات القانونية للضريبة و بالتالي تعطيل السياسة التنموية التي تسطرها الدولة خاصة و أنه يحرمها من أموال كبيرة كل سنة. و عليه سنتطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث مهمة:

- المبحث الأول: وعاء الضريبة.

- المبحث الثاني: الازدواج الضريبي.

- المبحث الثالث: الإطار العام للتهرب الضريبي.

المبحث الأول: وعاء الضريبة

لقد اختلف أغلب المفكرين في تحديد مفهوم الوعاء الضريبي منهم من اعتبره ذلك الموضوع أو المادة الذي تفرض عليهم الضريبة، وهناك فريق آخر ركز على أنه المقدرة التكلفة. في المبحث الموالي سنقدم توضيحا أكثر حول الوعاء الضريبي.

المطلب الأول: عناصر الوعاء الضريبي

لتوضيح أكثر بالنسبة للوعاء الضريبي نحاول التعرض للعناصر الثلاثة المكونة له عبر هذا المطلب.

أولا: الضريبة على الأشخاص والضريبة على الأموال

إن المكلف بدفع الضريبة هو الشخص الملتزم أساسا بسدادها إلى الدولة، وهنا نجد بأن موضوع الضريبة هو الشخص أو المال، وأن الضريبة على الأشخاص هي الضريبة التي تفرض على الأشخاص انطلاقا من أنهم مقيمون في منطقة معينة، أو بما تسمى قديما بالضريبة على الرؤوس أو "الفردة" وقد تفرض على الأسر، ومثل ذلك ضريبة الرؤوس التي فرضت في فرنسا عام 1695.¹

وسواء فرضت الضريبة على كل فرد على حدا بمعدل واحد بغض النظر عن مقدرة التكلفة، أو طبقت على الأسر حسب مقدرتهم التكلفة الجماعية وبغض النظر عن المقدرة التكلفة الفردية، فتعتبر بعيدة كل البعد عن العدالة الضريبية التي نادى بها آدم سميث، والتي يجب أن تسود في عصرنا الحديث وربما يرجع السبب لعدم وضوح الأوعية الأخرى لافتقار المجتمعات القديمة على إدارة مالية تتكفل بتحديد الوعاء الضريبي على أسس وقواعد أكثر عدالة، الأمر الذي أدى إلى عدول مختلف الدول عن نظام الضرائب على الأشخاص، وأصبحت المادة الأساسية أو الوعاء الخاضع للضريبة هي الأموال.²

ثانيا: الضريبة الواحدة والضريبة المتعددة

منذ أن دخلت الضريبة حيز التنظيم وأصبحت جزءا من السياسة المالية والسياسة الاقتصادية، ومنذ أن اعتبرت مصدرا ماليا لا يمكن تجاهله لتغطية النفقات العامة. منذ ذلك الحين، أخذ الباحثون في دراسة التنظيم الفني للضريبة، فهل تفرض ضريبة وحيدة و واحدة ؟ أم تفرض ضرائب متعددة على مختلف الأوعية؟ أم يمكن دمج الضريبتين بحيث تفرض ضريبة رئيسية واحدة وإلى جانبها ضرائب أخرى؟³

¹ رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1990، ص 213.

² محمود جمام، النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 26.

³ عبد الكريم صادق بركات، الاقتصاد المالي، منشورات جامعة دمشق، 1998، ص 119.

ولقد اختلفت آراء أنصار الضريبة الوحيدة باختلاف الوعاء الخاضع للضريبة فكان "قوبان" يرى بفرض ضريبة العشور على الأرض والدخول المنقولة، ولكنه يعترف إلى جانب ذلك أنه يجب فرض ضرائب أخرى ومثلها الرسوم الجمركية والضريبة على المشروعات. لذا يمكننا القول "قوبان" لم يناد بفرض ضريبة وحيدة وإنما ركز على ضريبة أساسية.

أما بالنسبة للفيزيوقراط فكانوا يرون أن القطاع الزراعي هو القطاع الوحيد المنتج للدخل الصافي و بالتالي وعاء حقيقيا للضريبة الواحدة. وهذا الاعتقاد غير صحيح، فالآن كل القطاعات منتجة (صناعية، تجارية، زراعية... إلخ).

يرى البعض بأن تفرض الضريبة على رأس المال، بينما يرى البعض الآخر بأن تفرض الضريبة على الدخل العام وفي اعتقادهم أن هذا الأخير خير مقياس للمقدرة التكاليفية للمكلف ويرى فريق آخر فرض الضريبة على الإنفاق العام، أي على الاستهلاك، ومن ثم إعفاء الادخار.

فتعدد الآراء حول تحديد نوع الضريبة الواجب فرضها على الوعاء هو ما يسمح بإحلال الضرائب المتعددة محل الضريبة الواحدة هذا من ناحية، ولعدم عدالة الضريبة الواحدة وانخفاض حصيلتها مما يؤثر سلبا على خزينة الدولة التي هي بحاجة ماسة لإيرادات مالية توظفها في قطاعات اقتصادية قصد تحقيق تنمية اقتصادية شاملة¹.

ثالثا: الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

قصد تحقيق هدف الضريبة وهو اقتطاع جزء من الثروة طبقا للفن المالي الذي تتبعه دولة ما، وبالتالي تتبع الثروة أي تتبع الدخل أو رأس المال. هنا يجب أن نختار طريقة من الطريقتين إما تتبع الثروة وهي بيد المكلف القانوني أي تحت ملكيته، وهنا نكون قد انتهجنا الطريقة المباشرة، وعندها تكون الضريبة المحصلة هي ضريبة مباشرة وقد نختار الطريقة الثانية وهي تتبع الثروة عند تداولها واستعمالها، أي عندما يقوم المكلف بإنفاق وصرف ثروته فعندها نكون قد اتبعنا الطريقة غير المباشرة، وتكون بالتالي الضريبة المحصلة ضريبة غير مباشرة.

فمهما كانت الطريقة المتبعة في تحصيل الضريبة فيبقى الوعاء هو الثروة سواء عند مالكها أو عندما يتم تداولها، يبقى أن لكل من الضريبتين في هذه الحالة آثار مختلفة من الناحية الاقتصادية والاجتماعية وأن الدولة تختار الضريبة التي تناسبها للتدخل أكثر في المجالات الاقتصادية ومعالجة الأزمات الاقتصادية والاجتماعية، أو تأخذ بالضريبتين لتحقيق التنمية الاقتصادية وهو الأرجح².

¹ محمود جمام، النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص ص 27-28.

² مرجع سبق ذكره، ص 28.

و هناك ثلاث معايير للترقية بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة و هي:

- المعيار الإداري:

حسب هذا المعيار تعتبر الضرائب المباشرة تلك الضرائب التي يتم جبايتها عن طريق جداول إسمية، بمعنى يسجل ضمن هذه الجداول الاسمية أسماء المكلفين، ونوع الضريبة ومقدارها (كالضريبة على المرتبات والأجور والضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على ربح العقارات... إلخ). أما الضريبة التي يتم تحصيلها بدون جداول اسمية مدونة بها أسماء المكلفين فتعتبر ضرائب غير مباشرة كالضريبة على المواد الغذائية وكذلك الضرائب على النفقات أو الاستهلاك لأن المصالح الضريبية لا تعرف مسبقاً من يدفع هذه الضريبة.¹

- معيار راجعية الضريبة:

فإن محتوى هذا المعيار هو أن ننظر إلى استقرار العبء الضريبي، أي على من ستستقر الضريبة في النهاية. فإذا استقرت على المكلف القانوني ولم يتمكن من نقلها إلى شخص آخر فنكون أمام ضريبة مباشرة، أما إذا تمكن المكلف القانوني بنقل العبء الضريبي إلى شخص آخر، واستقرت في النهاية على هذا الأخير فنكون أمام ضريبة غير مباشرة.

وقد يتمكن من نقل العبء الضريبي بصفة جزئية فمهما يكن وفي كلتا الحالتين يمكننا هذا المعيار من الوصول لتحديد طبيعة الضريبة كما حددها علماء الفكر المالي منهم "جون ستيوارت ميل".²

- معيار مدى استمرار المادة المفروضة عليها الضريبة:

تكون الضريبة مباشرة حسب هذا المعيار إذا ما اتصفت المادة المفروضة عليها الضريبة بالثبات والدوام وكذا الانتظام، أما الأعمال المنقطعة والغير مستمرة والتي لا تتصف بالدوام، فالضرائب المفروضة عليها تعتبر ضرائب غير مباشرة.³

لا يمكن أن نحكم على هذا المعيار بأنه الأحسن في تحديد طبيعة الضريبة، فعلى أن ننظر إلى طبيعة النظام الاقتصادي لدولة ما، ومن خلاله نحكم على أحد المعايير بأنه هو الأنجع في تحديد نوع الضريبة (ضريبة مباشرة أو ضريبة غير مباشرة).

¹ حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، لبنان، 1978، ص 167.

² عبد الكريم صادق بركات: الاقتصاد المالي، مرجع سابق ص 138.

³ حسن عواضة، مرجع سابق، ص 73.

المطلب الثاني: طرق تقدير الوعاء الضريبي

بعد ما تم تحديد الوعاء الخاضع للضريبة، تقوم الإدارة الجبائية بتقدير المادة الخاضعة للضريبة معتمدة على إحدى الطرق التالية:

- 1- طريقة التقدير الجزافي؛
- 2- طريقة التقدير على أساس العلامات والمظاهر الخارجية؛
- 3- طريقة التقدير الإداري المباشر؛
- 4- طريقة الإقرار المباشر.

أولاً: طريقة التقدير الجزافي

"يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة بطريقة جزافية أي على أساس تقريبي يستند على بعض القرائن و الأدلة التي يفترض ارتباطه بالمادة الخاضعة للضريبة، فتلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير الربح التجاري للممول عن طريق رقم أعماله¹".

و يعتبر التقدير إنفاق بين المكلف وإدارة الضرائب على المادة التي تخضع للضريبة لفترة معينة، و في حالة الجزائر الاتفاق الجزافي مدته سنتين و نميز هنا بين نوعين من التقدير الجزافي:

- جزافي إنفاقي بين الإدارة و المكلف حيث تقوم الإدارة بإرسال مطبوعة للمكلف تحتوي على رقم الأعمال المحقق و المشتريات...الخ، و المكلف مطالب بتبرير رقم أعماله و تسجيل ملاحظاته، ثم يستدعي المكلف عند الإدارة و يتم تحديد الوعاء.
- جزافي قانوني أي انه محدد بنصوص قانونية، و يخضع لهذا النظام كل من² :

- الذين يقل رقم أعمالهم السنوي عن 1.500.000 دج فيما يخص نشاطات الشراء من اجل البيع، كمحلات المواد الغذائية.
- الذين لا يزيد رقم أعمالهم السنوي عن 800.000 دج فيما يخص قطاع الخدمات.

ثانياً: طريقة التقدير على أساس العلامات والمظاهر الخارجية

وفقا لهذا الأسلوب، تقدر الإدارة الضريبية وعاء الضريبة على أساس قرائن أو علامات خارجية يسهل معرفتها، " و هذه القرائن تخص في الغالب طرق معيشة أو أسلوب عمله. و من ذلك نوع المنزل الذي

¹ حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، ص 187 .
² النظام الجبائي الجزائري، المديرية العامة للجمارك.

يسكنه، عدد السيارات التي يملكها و أنواعها، كذلك عدد العمال الذين يشغلهم، أو مساحة الأرض الزراعية و موقعها و نوع الزراعات التي يقوم بها".¹

و يعاب على هذه الطريقة:

- قد تدفع بالمولين إلى التقليل من المظاهر الخارجية بان ينسبوا أملاكهم إلى أقربائهم.
- يمكن أن يتساوى مقدار الضريبة بالنسبة لشخصين تختلف ظروف احدهما عن الآخر بمجرد أن المظاهر الخارجية لهما متساوية
- قد يفقد هذا الأسلوب ميزته الرئيسية و هي البساطة.

ثالثا: طريقة التقدير الإداري المباشر

تلجأ إدارة الضرائب إلى هذا الأسلوب في بعض الحالات التي يسهل فيها تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة، كتقدير دخل الملكيات العقارية الذي يتميز بأنه ظاهر و يصعب إخفاؤه، و مع ذلك يستحسن عدم التوسع في اللجوء إلى هذه الطريقة، خاصة في غياب الضمانات التي تمنع الإدارة من إساءة استعمال حريتها في التقدير.

"و هذا ما جعل اغلب التشريعات تقصر اللجوء إليها إلا في بعض الحالات الاستثنائية المحددة، كحالة تخلف الممول عن تقديم الإقرار المطلوب منه خلال المدة القانونية".²

رابعا: طريقة الإقرار المباشر

حسب هذه الطريقة يلتزم المكلف بتقديم إقرار (تصريح) للإدارة الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره و مستنداته، و تصطدم هذه الطريقة بإمكانية لجوء الممول للتقليل من قيمة المادة الخاضعة للضريبة المصرحة، و بذلك يتهرب جزئيا من الضريبة، و عليه يخضع القانون الضريبي تصريحات الممولين لرقابة الإدارة الجبائية للتأكد من صحتها.³

ولكن هذا لا يمنع بأن تقوم مصلحة الضرائب بدراسة محتويات التصريح المقدم من المكلف للتأكد من صحة وسلامة كل المعلومات وذلك قصد سد كل أبواب التهرب الضريبي إن وجد.

¹ منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، لبنان، طبعة 1، 1994، ص 160.

² نفس المرجع السابق، ص 162.

³ بن يخلف مسعودة، مرجع سبق ذكره، ص 9.

المطلب الثالث: معدل الضريبة

بعد أن يتم تحديد وعاء الضريبة فلا بد من القيام بتحديد المقدار الذي سوف يأخذ من هذا الوعاء في شكل ضرائب، ونعني بسعر الضريبة المعدّل أو النسبة التي تقتطع من الوعاء في شكل ضرائب، و بالنظر إلى التطور التاريخي الذي مرّ به مفهوم سعر الضريبة فإنّه يتاح أمام السلطات الضريبية إتباع إحدى هاتين الطريقتين:

أولاً: الضريبة التوزيعية:

يقصد بالضريبة التوزيعية تلك التي لا يحدد المشرع معدلها في البداية، بل يقوم بتحديد الحصيلة الإجمالية منها، ثم بعد ذلك يقوم بتوزيع عبئها على المكلفين بها بمساعدة الأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة، كل حسب قدرته التكليفية وحين ذلك يمكن معرفة معدل الضريبة. لقد كانت الضرائب التوزيعية منتشرة بكثرة في القديم نظر لعدة اعتبارات أهمها عدم التوفر على إدارة ضريبة كفأه و فعالة لتقوم بدورها في جباية و تحصيل الضرائب، إلا أنها اليوم فقدت الكثير من أهميتها أمام التزايد المطلق لسريان الضريبة القياسية¹.

و لهذا الطريقة مزايا و عيوب هي²:

◀ **المزايا:** يحقق هذا النظام عدة مزايا أهمها:

- معرفة الإدارة الضريبية مقدما لحصيلة الضرائب؛
- الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؛
- اشتراك الإدارات الضريبية المحلية في تقدير الضرائب.

◀ **العيوب:** كما يعاب على هذا النظام:

- عدم تحقيقه للعدالة و ذلك لأنه لا يقوم على أساس المقدرة المالية للمكلف؛
- عدم مرونته، خاصة أن المبلغ الإجمالي الذي يحدده المشرع للضريبة يبقى ثابتا لفترة طويلة، و عدم تماشيهِ مع التغيرات التي قد تحدث على مقدار الأفراد المالية؛
- عدم مراعاته لظروف الممول الشخصية.

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية و الضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر، طبعة 4، 2008، ص 79.

² منصور ميلاد يونس، مرجع سبق ذكره، ص 165.

ثانيا: الضريبة القياسية:

يقصد بالضريبة القياسية تلك التي يحدد المشرع سعرها "معدلها" في البداية دون تحديد الحصيلة الإجمالية منها، ولكن عدم تحديد المقدار الكلي لا يمنع بطبيعة الحال من تقدير الحصيلة المنتظرة منها و ذلك من خلال حصر المجتمع الضريبي و الاعتماد على مؤشرات موضوعية في عملية الحصر. لقد اتجهت أغلب التشريعات الضريبية المعاصرة للأخذ بهذه الطريقة اعتبارا على أن الضريبة التوزيعية تثير العديد من المشاكل حين التطبيق كما قد تؤدي إلى عدم العدالة بين المكلفين، و يمكن تقسيم الضرائب القياسية إلى نوعين هما:¹

◀ الضريبة النسبية:

هي التي يبقى سعرها ثابتا رغم المادة الخاضعة للضريبة، على سبيل المثال الضريبة على أرباح الشركات الذي يفرض بمعدل ثابت على الأرباح المحققة من قبل الشركات في نهاية السنة المالية و العديد من المعدلات التناسبية في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة و الضريبة الجزافية الوحيدة.²

من مؤيدي نظرية الضريبة النسبية هم الاقتصاديون التقليديون مبررين ذلك بالعناصر التالية:

- إن الضريبة النسبية أكثر عدالة من الضريبة التصاعدية نظرا لمعاملتها لكل المكلفين بشكل متساوي ولكن في الحقيقة فهي بعيدة عن العدالة الضريبية، ففرض ضريبة بمعدل واحد على كل الأوعية مهما كانت قيمتها، فهذا سيؤدي إلى تحويل الثروة بشكل غير مباشر من أصحاب الدخل المنخفضة إلى أصحاب الدخل المرتفع؛
- اعتبار الضريبة من وجهة نظر التقليديين ثمنا للخدمات المقدمة من طرف الدولة ومن ثم يكون الثمن الذي يدفع من أجل الحصول على الخدمات تكون واحدة وبصرف النظر عن الكميات المشتراة من الخدمة؛
- إن الضريبة التصاعدية تعتبر وسيلة لعرقلة النشاط الاقتصادي للأفراد وحاجزا لتطور الشعوب وتقليل الادخار، ومن ثم الحد من استثمارات الأفراد.³

¹قاشي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2015، ص 21.

²عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، منشأة المصارف بالإسكندرية القاهرة، بدون سنة النشر، ص 183.

³محمود جمام، النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 37.

◀ الضريبة التصاعدية:

و يقصد بها تلك الضرائب التي تفرض بأسعار مختلفة تبعا لاختلاف قيمة المادة الخاضعة للضريبة، تعتبر هذه الضرائب وسيلة فعالة للتقليل من حدة التفاوت بين دخول الأفراد و تحقيق المساواة بين المكلفين أمام الأعباء العامة في مجموعها¹، و تأخذ شكلين هما:

-التصاعد بالطبقات أو ما يسمى الإجمالي .

-التصاعد بالأجزاء.

أ. الضريبة التصاعدية الإجمالية "بالطبقات":

تم تقسيم المكلفين وفق الضريبة التصاعدية الإجمالية إلى طبقات وفقا للمداخل المحصل عليها من قبلهم، و من ثم يتم تطبيق معدل واحد للضريبة لكل الدخل، وغالبا ما يرتفع معدل الضريبة مع الزيادة في الدخل².

- من اجل إيصال الفهم نضرب المثال التالي: لنفرض أن لدينا دخلين:

الدخل 1: 165.000 دج

الدخل 2: 185.000 دج

من جدول حساب الضريبة على الدخل نجد:

الجدول رقم 2-1: حساب الضريبة التصاعدية الإجمالية.

النسبة	الدخل
0	0
10	60.000
20	180.000
30	360.000
35	1.080.000
40	3.240.000
	أكبر من 3.240.000

المصدر: الجريدة الرسمية 2002.

¹ عادل احمد حشيش، مرجع سبق ذكره، ص 173.

² محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة، عمان، طبعة 1، 2007، صص 111 - 112

- حساب مبلغ الضريبة للدخل 1: $165.000 \times 10\% = 16.500$
الدخل الصافي: $148.500 = 165.000 - 16.500$
- حساب مبلغ الضريبة للدخل 2: $185.000 \times 20\% = 37.000$
الدخل الصافي: $148.000 = 185.000 - 37.000$

نلاحظ أن الدخل الصافي للدخل 2 أصبح أقل من الدخل الصافي لـ 1، رغم أن هذا الأخير أكبر من الدخل الذي قبله، إذا هذه الطريقة لا تحقق العدالة لهذا وجدت طريقة أخرى و هي الضريبة التصاعدية بالشرائح.

ب. الضريبة التصاعدية بالشرائح:

وفقا لهذا النظام تقسم المادة الخاضعة للضريبة إلى شرائح، يخضع كل منها لسعر معين يرتفع كلما انتقلنا إلى شريحة أعلى، و من ثم يقسم دخل الممول الواحد إلى شرائح يسري على كل منها سعر يرتفع كلما كبر الدخل ليشتمل على شرائح أعلى، و في النهاية يخضع الدخل لعدة أسعار بقدر ما يحتوي من الشرائح¹.

الجدول رقم 2-2: حساب الضريبة التصاعدية بالشرائح.

الدخل	الشريحة	النسبة	المبلغ الصافي	الضريبة المجمعة
0	60.000	0	—	0
60.001	120.000	10	12.000	12.000
180.001	180.000	20	36.000	48.000
360.001	720.000	30	216.000	264.000
1.080.001	216.000	35	756.000	1.020.000
أكبر من 3.240.000	0	40	—	—

المصدر: الجريدة الرسمية 2002.

و من اجل إيضاح أكثر نضرب المثال التالي بالاعتماد على الدخلين السابقين (1 و 2) نجد:

¹ زينب عوض الله، مرجع سبق ذكره، ص 175.

- حساب مبلغ الضريبة للدخل 1: نلاحظ أن 165.000 دج تندرج ضمن الشريحة [60.001 - 180.000] و بالتالي 60.000 تكون معفاة و الباقي يخضع إلى نسبة 10%.

$$10.500 = 10\% \times (60.000 - 165.000)$$

الدخل الصافي: $154.500 = 10.500 - 165.000$

- حساب مبلغ الضريبة للدخل 2: نلاحظ أن هذا الدخل يندرج بين [180.001 - 360.000] و بالتالي 60.000 معفاة.

و منه: 120.000 تخضع لمعدل 10%.

و 5.000 تخضع 20%.

$$13.000 = 1000 + 12.000 = (10\% \times 120.000) + (20\% \times 5.000)$$

▪ الدخل الصافي: $172.000 = 13.000 - 185.000$

إن نستنتج أن هذه الطريقة هي الأكثر عدالة.

المبحث الثاني: الازدواج الضريبي

إن التطرق لظاهرة الازدواج الضريبي يؤدي إلى طرح تساؤلات عديدة و مختلفة، تتعلق بتحديد مفهوم واضح لها والإحاطة بها و عرض أسبابها، شروطها و أنواعها، و عليه سنتطرق لكل هذه التساؤلات في هذا المبحث.

المطلب الأول: تعريف الازدواج الضريبي و دوافعه

نتناول في هذا المطلب مفهوم الازدواج الضريبي إضافة إلى دوافعه .

أولاً: تعريف الازدواج الضريبي

لقد تعددت تعاريف الازدواج الضريبي، فبالنسبة إلى مختصي المالية العامة هو مشكلة تعدد فرض الضريبة على المكلف بأدائها و في الازدواج الضريبي يدفع المكلف بالضريبة على نفس الوعاء أكثر من مرة لأكثر من إدارة ضريبية.

وحسب القانون الدولي فإنه يترجم بخضوع نفس الدخل (الربح) لضريبتين أو عدة ضرائب متشابهة أو متماثلة في دول مختلفة و تحت تأثير قواعد الإقليم التي تتضمنها القوانين الداخلية لهذه الدول.¹

¹ محمد عباس محرز، " اقتصاديات المالية العامة " النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 329.

ومما هو جدير بالذكر أنه لا يوجد تعريف مضبوط ومتفق عليه بين شرائح المالية العامة لوصف هذه الظاهرة و إلا أنه يمكن تعريف الازدواج الضريبي بصفة عامة بأنه " فرض الضريبة على نفس الشخص المكلف أكثر من مرة و على نفس المادة الخاضعة للضريبة و وخلال نفس المدة ¹."

و يعرف كذلك أنه "فرض نفس الضريبة أكثر من مرة على نفس المكلف، و على نفس المال عن نفس المدة، و لكي يوجد ازدواج ضريبي لابد من أن تفرض نفس الضريبة أكثر من مرة على نفس المكلف و نفس الوعاء الضريبي وخلال المدة ذاتها".²

و هو أيضا " فرض الضريبة نفسها أكثر من مرة على ذات الشخص بالنسبة للمال نفسه في المدة نفسها، كما عرفه الأستاذ jeizotti بأنه الحالة الناشئة عن إصابة نفس المال أو الممول بالضريبة مرتين في نفس الوقت الذي لا يوجد فيه غير سبب واحد يبرر تحصيل ضريبة واحدة أو تحصيل عدة ضرائب و لكن كل منها تصيب جزءا مختلفا من نفس المال".³

ثانيا: دوافع الازدواج الضريبي

إن تفسير ظاهرة الازدواج الضريبي يعود لعدة أسباب مختلفة و متنوعة، فقد يكون لتحقيق أهداف ضريبية، كـرغبة الدولة في التوسع في فرض الضرائب لمواجهة الأعباء المالية المتزايدة، و هو ما قد يدفعها إلى فرض الضريبة الواحدة أكثر من مرة، أو إلى فرض عدة ضرائب متشابهة على المادة الواحدة، أو رغبتها في إخفاء الارتفاع في سعر الضرائب، و ذلك عن طريق تقسيم السعر المطلوب بين ضريبتين من النوع نفسه، أو حتى قصد التمييز في المعاملة المالية بين الفئات المختلفة من الممولين عن طريق فرض ضريبة إضافية على فئة منهم، فضلا عن الضريبة العامة التي تقع عليهم جميعا.⁴

و قد تكون للازدواج الضريبي دوافع اقتصادية بالنظر لطبيعة العلاقات الاقتصادية الواسعة بين الدول و التي ترتبط بانتشار عمل الشركات والمشروعات و نشاطها في دول العالم، و انتقال رؤوس الأموال و اليد العاملة بين هذه الدول، و بالذات في إطار التوجهات نحو عولمة الاقتصاد و التي تتسع مضامينها عبر الزمن، و التي تتحقق معها إمكانية حصول ازدواج ضريبي.⁵

¹سوزي عدلي. ناشد الوجيزفي. المالية العامة النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة و دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية، مصر، ص 225.

²رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2014، ص 412.

³محمد براج، دور السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمار الأجنبي المباشر - دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 1990/2014، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2015-2016، ص 100-101.

⁴علي زغدود، المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 220-219.

⁵فليح حسن خلف، المالية العامة، الطبعة الأولى، عالم الكتب الحديث للنشر و التوزيع، إربد، الأردن، 2008، ص 194.

هذا فيما يتعلق بالازدواج الضريبي بصفة عامة، بينما يخص الازدواج الضريبي الدولي، يمكننا أن نبرز العديد من العناصر، نميزها فيما يلي:

◀ اختلاف ضوابط الإخضاع الضريبي:

يمكن إرجاع تطبيق القانون الضريبي إلى ثلاثة مبادئ هي مبدأ التبعية السياسية، و مبدأ التبعية الاجتماعية، و مبدأ التبعية الاقتصادية، بحيث ينطوي مبدأ التبعية السياسية إلى إقرار حق الدولة في فرض الضرائب على جميع رعاياها بغض النظر عن محل إقامتهم، و ذلك بالنسبة لجميع أموالهم ودخولهم بصرف النظر عن موقعها و مصدرها و هذا ما يعرف بضابط الجنسية، و ينطوي مبدأ التبعية الاقتصادية على إقرار حق الدولة في فرض الضرائب على جميع الدخل التي تنشأ في إقليمها بصرف النظر عن جنسية أو موطن الأشخاص المكلفين، و هذا ما يطلق عليه بضابط المصدر، بينما يقرر مبدأ التبعية الاجتماعية حق الدولة في فرض الضرائب على جميع الدخل التي تؤول إلى الأشخاص الذين اتخذوا من الدولة موطناً لهم بغض النظر عن مصدر دخولهم، و هذا ما يسمى بضابط الموطن، و بالتالي يتضح أن اختلاف الضوابط المحددة للاختصاص الضريبي يؤدي إلى تنازع قوانين الضرائب في أكثر من دولة بالنسبة للمكلف نفسه، أو المادة الخاضعة للضريبة نفسها.¹

◀ تعدد روابط الإخضاع الضريبي:

يمكن أن تعتمد الدول على أكثر من ضابط للإخضاع الضريبي من أجل تحقيق أكبر حصيلة ممكنة، و هو ما قد يترتب عنه حدوث ازدواج ضريبي دولي، فإذا افترضنا دولتين تستند كل منهما إلى رابطة الإقامة و رابطة المصدر معاً، و أن مكلفاً يقيم بإحدهما و يمارس نشاطاً يحقق من ورائه دخلاً في الدولة الأخرى، فالشك أن هذا المكلف سيخضع للضريبة على دخله هذا في كل من دولة المصدر ودولة الإقامة، و بالتالي فعلى الرغم من تطابق ضوابط الإخضاع الضريبي للدولتين إلا أن المكلف يقع في مشكلة ازدواج ضريبي دولي.²

◀ اختلاف التنظيم الفني للضرائب:

إن تباين أسس التنظيم الفني للضرائب بين الدول يشكل سبباً هاماً لبروز ظاهرة الازدواج الضريبي الدولي، و يظهر ذلك بحكم أن بعض الدول تأخذ بالنظام الشخصي الكلي في تأسيس ضرائب الدخل (الضريبة العامة على الدخل أو الضريبة على الدخل الإجمالي) و بعض الدول تأخذ بالنظام النوعي (الضريبة على الأرباح

¹ علي عزوز، آليات و متطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي - الواقع و التحديات، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2013/2014، ص 66.

² إيمان بوقرو، كيفية تقادي الازدواج الضريبي الدولي في إطار الاتفاقية الجبائية الدولية - دراسة حالة الاتفاقية الجبائية الجزائرية الفرنسية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2010/2009، ص 22.

الصناعية و التجارية، الضريبة على المداخيل الفلاحية، الضريبة على المداخيل العقارية...)، كما تأخذ بعض الدول بنظام خاص مركب من النظامين السابقين، و هذا التباين بين الدول يولد ازدواجا ضريبيا، حيث يخضع الوعاء الواحد إلى ضريبة نوعية في بلد المصدر، وكضريبة عامة في بلد الموطن.¹

﴿ اختلاف تفسير المصطلحات الضريبية:

يعتبر الاختلاف في تفسير المصطلحات الضريبية من أهم العوامل التي تؤدي إلى حدوث الازدواج الضريبي، و من أمثلة ذلك تباين التشريعات الضريبية للدول المختلفة حول مفاهيم متعددة كالإقامة مثال، حيث يمكن أن تستند بعض الدول لتحديده إلى امتلاك الشخص لمسكن داخل أراضيها، وأن يقيم فيه بصفة دائمة، و قد تستند دول أخرى إلى فكرة أخرى غير السكن الدائم، مما يترتب على هذا التباين في مدلول و تفسير المصطلحات إمكانية حدوث ازدواج ضريبي.²

المطلب الثاني: شروط الازدواج الضريبي

يشترط لقيام الازدواج الضريبي تحقق أربعة شروط أساسية نوجزها كما يلي:

أولاً: وحدة المكلف بالضريبة

من بين شروط قيام ظاهرة الازدواج الضريبي أن يكون شخص المكلف نفسه هو الذي يتحمل نفس الضريبة أكثر من مرة، هذا الشرط لا يثير صعوبة بالنسبة للأشخاص الطبيعية بخلاف الحال بالنسبة للأشخاص الاعتبارية، ففرض ضريبة على أرباح شركات المساهمة و ضريبة أخرى على ما يوزع من أرباح تلك الشركات على المساهمين لا يؤدي إلى الازدواج من الوجهة القانونية لاختلاف شخصية المساهمين عن الشخصية المعنوية للشركة و إن أدى إلى ذلك من الوجهة الفعلية بسبب وحدة المصالح بين الشركة والشركاء، حيث يتحمل المساهمون في النهاية الضريبتين.³

و لهذا يفرق علماء المالية في هذا الصدد بين نوعين من الازدواج الضريبي: الازدواج الضريبي القانوني والازدواج الاقتصادي، فنكون أمام ازدواج ضريبي قانوني عندما يكون المكلف القانوني هو نفسه الذي يخضع لضريبتين أو أكثر، أما الازدواج الضريبي الاقتصادي فهو الذي يحصل عندما يكون هناك رابطة اقتصادية تربط بين المكلف الأول بالضريبة الأولى و بين الكلف الثاني بالضريبة الثانية.⁴

¹ علي عزوز، مرجع سبق ذكره، ص 66.

² إيمان بوقرورة، مرجع سبق ذكره، ص 23.

³ محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلا، المالية العامة - النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة، دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة، الجزائر، 2003، ص 72.

⁴ رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص 414.

ثانيا: وحدة المادة الخاضعة للضريبة

يتعين كي يتحقق الازدواج الضريبي أن يكون وعاء الضريبة أو المادة الخاضعة لها محال للضريبة أكثر من مرة واحدة، أي أن تكون المادة أو موضوع الضريبة و محلها واحدا.¹

فإذا خضعت عائدات المكلف من إيرادات العقارات المبنية للضريبة على دخل الأملاك المبنية، ثم خضعت بعد إدراجها في حساب أرباح المؤسسة التي تملك هذه العقارات للضريبة على الأرباح التجارية و الصناعية فنكون هنا أمام حالة ازدواج ضريبي لأن نفس الإيرادات خضعت لضريبتين: الدخل على التوالي.²

أما إذا فرضت الضريبة في كل مرة على مادة مختلفة فلا نكون أمام ظاهرة الازدواج الضريبي بالرغم من وحدة الشخص المكلف بدفع الضريبة، و من أمثلة ذلك أن يدفع المكلف ضريبة عن دخله الناتج عن الثروة العقارية كما يدفع ضريبة على دخله كأجير، و كذلك دخله من مهنة حرة، فبالرغم من كونه يدفع ثلاث مرات من دخله إلا أن شروط وحدة المادة المفروضة عليها الضريبة غير متوفرة، ففي كل مرة يختلف وعاء الضريبة، أحدهما الثروة العقارية و الآخر عمله في مهنته الحرة، و لذلك فلا يمكن القول هنا بوجود ازدواج ضريبي، أما إذا فرضت دولة ضريبة على الأرباح التي يحققها الشخص في داخل البلد و خارجها عن مدة معينة، و قامت دولة أخرى بفرض نفس الضريبة على الربح الناتج عن نشاطه في داخل إقليمها، فإن هذا الشخص يكون قد تعرض لازدواج ضريبي، لأنه يخضع لنفس الضريبة عن نفس المادة المفروضة عليها الضريبة (الأرباح) و عن نفس المدة بالرغم من اختلاف الإدارة الضريبية في كل حالة.³

ثالثا: وحدة الضريبة المفروضة

يقصد بوحدة الضريبة المفروضة لقيام الازدواج الضريبي أن يدفع المكلف نفس الضريبة مع توفر جميع الشروط الأخرى أكثر من مرة أو أن يدفع ضريبتين متشابهتين أو من نفس النوع أو الطبيعة.⁴ و نظرا لصعوبة تحديد الضرائب المتشابهة فإن اتفاقات منع الازدواج الضريبي المبرمة بين الدول تحدد الضرائب التي تعتبر متشابهة بين الدول الموقعة عليها.⁵

و يقصد هنا أن تكون من الناحية القانونية واحدة، مثلا أن تفرض ضريبة الدخل أو الضريبة على رأس المال أكثر من مرة، إلا أنه لا يتحقق الازدواج الضريبي إذا فرضت على المال نفسه ضريبة على الدخل و أخرى سنوية معتدلة على رأس المال و إن دفعت نظرا لاعتدالها من الدخل أيضا، لان الضريبتين من الناحية القانونية مختلفتان فالأولى ضريبة على الدخل و الأخرى ضريبة على رأس المال، و من ثم لا تتحقق الوحدة

¹ محمد عباس محززي، مرجع سبق ذكره، ص 280.

² رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص 414.

³ محمد عباس محززي، مرجع سبق ذكره، نفس الصفحة.

⁴ نفس المرجع، ص 278.

⁵ محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلاء، مرجع سبق ذكره، ص 73.

المطلوبة بوصفها شرطا للازدواج، غير أنه من الناحية الاقتصادية نكون أمام ازدواج ضريبي، ذلك لأن الضريبة السنوية على رأس المال و نظرا لاعتدالها لا تدفع من رأس المال، و إنما من الدخل وعلى أساس أن الضريبة الثانية لا تعدو أن تكون في الحقيقة و بصرف النظر عن اسمها عبئا على الدخل ومن ثم تستوي مع الضرائب على الدخل.¹

رابعاً: وحدة الفترة الزمنية التي فرضت فيها الضريبة

يعني ذلك أن تفرض الضريبة أكثر من مرة على ذات الشخص في نفس المدة، و على ضوء ذلك فلا نكون بصدد ازدواج ضريبي في حالة ما إذا فرضت ضريبة معينة على دخل تحقق في سنة معينة ثم فرضت نفس الضريبة على نفس الدخل في سنة أخرى.²

و بهذا نجد أن الازدواج الضريبي ظاهرة اقتصادية تحدث بتوافر عدة شروط ولا تقوم بدونها، فيتوجب أن يخضع نفس الشخص و نفس الوعاء خلال نفس المدة الزمنية لنفس الضريبة، ودون ذلك لا يمكن القول بقيام الازدواج الضريبي.

المطلب الثالث: أنواع الازدواج الضريبي

يمكن تقسيم الازدواج الضريبي حسب المعيار المعتمد كما يلي:

أولاً: أنواع الازدواج الضريبي حسب نية المشرع

1. الازدواج الضريبي المقصود:

كون الازدواج الضريبي مقصودا عندما يتعمد المشرع تحقيقه و حدوثه داخل الدولة لزيادة حصيله الضرائب، أو لإخفاء سعر الضريبة، أو للتمييز بين الدخول تبعا لمصادرها، أو لتحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية معينة، فقد تقوم الدولة بفرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال من قبل دولة موقع الاستثمار «الدولة المضيفة» على هذه الإيرادات، و غالبا ما يكون ذلك للحد من هجرة رؤوس الأموال الوطنية من دولة المصدر، و بالعكس فقد تقوم الدولة المضيفة بفرض ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال الأجنبية المستثمر فيها إلى جانب الضريبة المفروضة في دولة موطن الاستثمارات «أي دولة المصدر»، و ذلك بهدف الحد من هجرة رؤوس الأموال الأجنبية إليها.³

¹ عادل فليح العلي، المالية العامة و التشريع المالي الضريبي، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 129.

² محمد براهيم، مرجع سبق ذكره، ص 101.

³ نفس المرجع، ص ص 102- 103.

2. الأزواج الضريبي غير المقصود:

يكون الأزواج الضريبي غير مقصود نتيجة عدم وجود سلطة عليا للتشريعات المختلفة، أو قد يحدث هذا الأزواج دون قصد مثل الأزواج الضريبي الاقتصادي¹، إذ يلاحظ علماء المالية العامة أن الأزواج الضريبي غير المقصود هو من النوع الاقتصادي لا القانوني، و مثل هذا الأزواج الاقتصادي يتحقق مثلاً عندما يتمكن أحد المكلفين بالضريبة من نقل عبئها إلى مكلف ثان، رغم أن هذا المكلف الأخير قد سبق أن دفع الضريبة من دخله.²

ثانياً: أنواع الأزواج الضريبي حسب النطاق

1. الأزواج الضريبي الداخلي:

هو ذلك الأزواج الذي يتم داخل حدود الدولة الواحدة نتيجة لتعدد السلطات المالية، بحيث تفرض الحكومة المركزية ضريبة معينة ثم تقوم السلطات المحلية بفرض نفس الضريبة، و قد يحدث الأزواج الداخلي من نفس السلطة عندما تفرض الحكومة المركزية ضريبتين أو أكثر على نفس المادة الخاضعة للضريبة و على نفس الشخص.³

2. الأزواج الضريبي الدولي:

يعرف على أنه « فرض نفس الضريبة على نفس المادة الخاضعة و في نفس الوقت من طرف سلطتين جبائيتين لدولتين مختلفتين بسبب نشاط المكلف داخل إقليم دولة و يقطن بدولة أخرى، أو له ممتلكات أو مداخيل داخل دولة ما دون الدولة أين يوجد مقره ».⁴

يتحقق الأزواج الضريبي الدولي عندما تتحقق عناصره في نطاق أكثر من دولة واحدة، ويرجع ذلك إلى حق السيادة الذي تتمتع به كل دولة على إقليمها، فالدولة تضع نظامها الضريبي وفق تقديرها لحاجاتها و الأهداف المراد تحقيقها دون النظر إلى التشريعات الأخرى.⁵

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، الأردن، 2010، ص 117-118.

² فوزي عطوي، المالية العامة - النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2003، ص 261-262.

³ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص 130-131.

⁴ فريد حداد، آفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الاقتصادية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2011/2012، ص 82.

⁵ يوسف قاشي، مرجع سابق، ص 38.

ثالثا: الازدواج الضريبي حسب طبيعة الازدواج

1. الازدواج الضريبي القانوني:

يتحقق الازدواج الضريبي القانوني عندما تقوم الهيئات الجبائية داخل الدولة، أو لدولتين أو أكثر بفرض ضريبة من طبيعة واحدة على نفس المكلف، سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا في نفس الفترة الزمنية، حيث يعتبر هذا المكلف إما مقيما في كلتا الدولتين، و هنا يكون من حق الدولتين أن تفرض ضريبة عليه، فيتعرض للازدواج الضريبي، أو أنه يقيم في دولة و يمارس نشاطه في دولة أخرى، فيتعرض للازدواج الضريبي أيضا من طرف الدولتين، دولة الموطن و دولة المصدر.¹

و يشترط لقيامه توفر عدة شروط و التي سبق ذكرها (وحدة الشخص المكلف بالضريبة، وحدة الضرائب المفروضة، وحدة المادة الخاضعة للضريبة و كذلك وحدة الفترة الزمنية المفروضة عنها الضريبة).

2. الازدواج الضريبي الاقتصادي:

ينتج الازدواج الضريبي الاقتصادي في حالة ما إذا تعرض شخصين مختلفين لفرض الضريبة من طبيعة واحدة بخصوص نفس الدخل أو المادة الخاضعة للضريبة، و هذا خلال نفس الفترة الزمنية، و يمكن ملاحظة ذلك في العلاقات التي تربط الشركة الأم و فروعها الوليدة، فيما يتعلق بالضريبة أو أرباح الشركات، فقد يكون لمؤسسة ما شركات وليدة في دول أخرى، فتقوم الدولة الموجود بها كل شركة وليدة بفرض ضريبة على أرباح هذا الفرع، و في نفس الوقت تقوم الدولة الموجود بها المركز الرئيسي لهذه المؤسسة بفرض الضريبة نفسها على مجموع أرباح هذه الأخيرة.²

¹ علي عزوز، مرجع سبق ذكره، ص 63.

² نفس المرجع، ص 64.

المبحث الثالث: الإطار العام للتهرب الضريبي

إن تعدد الضرائب بمختلف معدلاتها أصبح عبئا و ثقلا على كاهل المكلف، مما يجعله يفكر في الطرق والوسائل للتخلص منها دون إلقاء عبئها على شخص آخر.

يكون التخلص من الضريبة إما مشروعا ويسمى بالتجنب الضريبي، ويكون مطابقا للقوانين الضريبية، أو غير مشروع ويطلق عليه التهرب الضريبي ويكون مخالفا للقوانين الضريبية.

لذلك سنلم من خلال هذا المبحث كل ما هو متعلق بالتهرب الضريبي.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي و أنواعه

تباين مفهوم التهرب الضريبي عند خبراء الاقتصاد، سنتطرق من خلال هذا المطلب للإلمام بمفهومه الصحيح إضافة إلى أنواعه.

أولاً: مفهوم التهرب الضريبي

- عرف خبراء الاقتصاد و المالية أمثال "لارج بيتر و تيوجور روسير"، تلك الحيل والمخالفات التي يرتكبها ويتم بواسطتها تجنب سداد كل أو جزء من الضريبة الواقعة عليه بموجب القوانين النافذة، وهو الشيء الذي يلتقي مع التخلص من دفع الضرائب في كونها وسائل ووسائل يتم بواسطتها التنصل من أداء الضريبة¹.
- التهرب الضريبي هو الفعل الشخصي الذي يقوم به المكلف و ذلك باستعمال تقنيات قانونية مؤسسة معتمدة على حرية التسيير، تسمح له باختيار وضعية جبائية محددة للحصول على نتائج اقتصادية مساوية لنتيجة جبائية مقبولة².
- التهرب الضريبي هو تجنب الوقوع في جاذبية القانون³.
- يعرف خبراء الميزانية التهرب الضريبي على أنه مساع أو جهود أو محاولات يقوم بها المكلف للتخلص من كل أو جزء من التزاماته القانونية بأداء الضريبة المستحقة عليه⁴.
- عدم الالتزام بأداء الضريبة كليا أو جزئيا أو التهرب من دفعها بعد تحقق الواقعة المنشئة للضريبة⁵.

¹ حامد دراز: النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 2001-2003، ص 35.

² C. r masson -la notion d'évasion fiscale en droit interne français-paris-1990-p 181.

³ Martinez-la fraude fiscale-édition p.u.f -paris-p 17.

⁴ وهبة محمد سليم، واقع التهرب الضريبي، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة و مكافحة الفساد، صنعاء، 2010، ص 04.

⁵ أوصليب لمياء، التهرب الضريبي، عرض في مادة القانون الضريبي، تخصص قانون الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية و الاجتماعية، جامعة الرباط، 2014، ص ص 4-5.

- التهرب الضريبي هو ظاهرة عالمية، توجد حيثما وجدت الضرائب و يترتب عليها اختلالات هيكلية تؤثر على الاقتصاديات الجزئية و الكلية مما قد يترتب عليه استخدام السياسات الاقتصادية بطريقة خاطئة.¹
- التهرب الضريبي يعني التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً دون مخالفة أو انتهاك القانون، حيث يستخدم المكلف حقاً من حقوقه الدستورية باعتبار أن حريته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون مضمونة دستورياً. و من ثم لا يسأل المكلف بالضريبة عن تصرفه السلبي نظراً لأنه لم ينتهك القانون أو يحتال عليه.²
- لجوء الأفراد إلى وسائل غير شرعية للامتناع عن دفع الضرائب المقررة عليهم أو دفعها ولكن بمقدار أقل من مقدار المحدد القانوني.³

ثانياً: أنواع التهرب الضريبي

1. التهرب الضريبي المشروع:

وهو التخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنه التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية قد يكون مقصوداً من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الأرباح الصناعية والتجارية ثم تستثني منها أرباح بعض المؤسسات. و المنصوص عنها في القانون تجنباً لأداء ضريبة الإنتاج أو التهرب من ضريبة الشركات، ذلك عن طريق توزيع هذه الأخيرة على شكل هبات للذين تربطهم بصاحب الشركة قرابة من الدرجة الأولى وهو على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة الشركات.⁴

2. التهرب الغير المشروع (الغش الضريبي):

هو تهرب مقصود من طرف المكلفين و ذلك عن طريق مخالفتهم عمداً لأحكام القانون الجبائي قصداً منهم عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم إما بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه أو تقديم تصريح ناقص أو كاذب أو إعداد سجلات و قيود مزيفة أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية للاطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها.⁵

¹ بلهوارى محمد، آليات مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة مستغانم، الجزائر، 2011، ص 20.

² حرزي محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص 133.

³ بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015، ص 25.

⁴ فوريشي حفيظة، شوارفية سعاد، تقرير تربص حول التهرب الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، تخصص إدارة عامة، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة مستغانم، الجزائر، 2014، ص ص 3-4.

⁵ نفس المرجع السابق، ص 4.

3. التهرب المحلي:

هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجودة بها بحيث تكون أفعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذه الحدود إما لاستغلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي أو بطرق و أساليب أخرى مثل التهرب عن طريق الامتناع سمي "التجنب الضريبي" يؤدي لامتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها، كأن يرفض استيراد بعض السلع الأجنبية لتفادي الضرائب الجمركية، أو يرفض استهلاك سبائر يتجنب دفع الضريبة.

4. التهرب الدولي:

هذه الصورة من صور التهرب إذ يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب غير القانوني للمداخيل و الأرباح التي من المفروض أن تخضع لضريبة البلد التي حققت فيه فعلا إلى بلد آخر يتميز بضغطه الجبائي المنخفض.¹

الجدول 2-3: الفرق بين التهرب الضريبي والغش الضريبي.

التهرب الضريبي	الغش الضريبي
- إدارة المكلف متجهة نحو تخفيف العبء الضريبي - يسلك سبلا مشروعة (هدفه مشروع). - يتوفر فيه العنصر المادي (الحيل التدليسية) و العنصر المعنوي (سوء النية). - حالة عامة.	- تتجه فيه إدارة المكلف نحو تخفيف أو إسقاط العبء الضريبي. - يسلك سبلا غير مشروعة (تصل إلى حد التدليس والاحتيال) - يتوفر فيه العنصر المادي والعنصر المعنوي. - يمثل الخاص و بالتالي هو حالة من حالات التهرب الضريبي (هي حالة التهرب من الضريبة عن طريق انتهاك القانون).

المصدر: بن كرده رشيدة، أثر التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية مذكرة نيل ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة مستغانم، 2017، ص 13.

¹ نفس المرجع السابق، ص 4.

المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي و آثاره

تعدد أسباب التهرب الضريبي و آثاره و فيما يلي سنحاول تسليط الضوء عليها و إبرازها بالتفصيل.

أولاً: أسباب التهرب الضريبي

1. التشريعات و القوانين الضريبية:

للتشريعات والقوانين المعمول بها داخل الدولة أثر كبير لخلق التهرب الضريبي و نذكر منها:

- عدم احتواء التشريعات الضريبية لقوانين تتضمن عقوبات رادعة للمتهربين عن دفع الضرائب حيث من المعروف كلما ارتبط التهرب الضريبي بقوانين رادعة اخفت؛
- إن كثرة التعديل و عدم استقرار التشريعات يخلق اضطراباً لدى دافعي الضرائب و عدم استقراره في التعاملات الضريبية بين الإدارات الضريبية ودافعي الضرائب وفي نفس الوقت يؤدي إلى التهرب و خاصة إذا تضمنت زيادة في أسعار الضرائب السابقة أو فرض ضرائب جديدة؛
- تعقد وعدم وضوح التشريعات الضريبية و خاصة فيما يتعلق بالإعفاءات الضريبية و أيضاً الجهات التي تطلب الإعفاء. كما أن تعقد عدم وضوح أنواع الضرائب يؤدي ارتفاع تكلفة تحصيلها و بالتالي انخفاض حصيلتها كل هذا يؤدي إلى خلق أجواء التهرب الضريبي و فتح الثغرات لها؛¹
- إن عدم الاستقرار هذا راجع بالدرجة الأولى إلى التغيرات العديدة التي تحدث على قوانين المالية الرئيسية والقوانين المالية التكميلية، مما خلق نوعاً من التذبذب في استمرارية المنظومة التشريعية الجبائية.²

2. الأسباب الاقتصادية:

من المسلم به أن ارتفاع القدرة الشرائية للأفراد وزيادة دخول المكلفين في أي اقتصاد يجعل إمكانية التهرب الضريبي قليلة جداً، الشيء الذي يسمح للمنتجين بنقل عبئ الضريبة إلى المستهلكين بسهولة غير أن إذ تأملنا وضعية الاقتصاد الوطني المتمسم بانتشار الاقتصاد الموازي الذي نتج عنه عدم ضبط سوق السلع والخدمات، إضافة إلى عدم حرية المنافسة وفوضى الاستيراد لوجدنا أن هذه الخصوصية قد ساهمت في زيادة حجم التهرب الضريبي بشكل واضح.³

3. الأسباب الإدارية:

- تعقد الإجراءات الإدارية الخاصة بتقدير الضريبة، ربطها و تحصيلها، مما يولد روح الكراهية لدى الأفراد المكلفين و يدفعهم للتهرب منها؛

¹ حمدي سمير صلاح الدين، مرجع سبق ذكره، ص 180.

² قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دون طبعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 21.

³ Daniel arthur laprés-quelle fiscalité pour le commerce électronique-<http://www.laprés.net/tax.html>-2003.

- عدم توفر العناصر الفنية و الإدارية القادرة على تحمل مسؤولية تطبيق أحكام القانون الضريبي، خاصة في مجال المحاسبة، الضريبة و التفتيش الضريبي؛
- انخفاض مستوى التكوين المهني لدى موظفي الإدارة الضريبية و افتقارهم للنزاهة و الأمانة، مما يتسبب في تواطؤهم مع الممولين و بالتالي إهدار حقوق الخزنة العامة (الرشوة و المحسوبية)؛
- ضعف أجور و مرتبات العاملين في قطاع الضرائب، الأمر الذي يحد من تدعيم الإدارات الضريبية بالعناصر المؤهلة ذات الخبرة و الكفاءة الفنية العالية؛
- نقص أو عدم توفر الأجهزة الالكترونية الحديثة، اللازمة لمساعدة الإدارة الضريبية في رفع مستوى خدماتها، حصر مختلف الممولين و تحديد ما يستحق عليه من ضرائب¹.

4. ضعف الوعي الضريبي:

يعد ضعف الوعي الضريبي من الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعف الدافع على التهرب والعكس إذا كان الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعيفا كان الباعث النفسي على التهرب الضريبي قويا وسادت كراهية الضريبة².

حيث يسود اعتقاده من أن ما يأخذه من الدولة اقل مما تأخذه منه، وإن الدولة تسيء استعمال الأموال العامة، كما يرى بأنه لا يعود بالخسارة على أحد أي سرقة الدولة لا تعتبر سرقة ما دامت هذه الأخيرة شخصا معنويا.

5. الأسباب السياسية:

إن عدم الاستقرار والاستقلال السياسي للبلاد و سياسة الإنفاق العام في الدولة تلعب دورا أساسيا في التهرب الضريبي فكلما أحسنت الدولة استخدام الأموال العامة قل ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة³.

ثانيا: أثار التهرب الضريبي

إن التهرب الضريبي يترتب عليه نتائج سيئة من مختلف الوجوه و خاصة الإضرار بالخزينة العمومية حيث تقل فيها حصيلة الضرائب، ومن ثمة عجز الدولة عن تنفيذ المشروعات العامة، و بناء على ما سبق يمكننا تصنيف أثار التهرب الضريبي إلى أثار مالية و اقتصادية و اجتماعية⁴.

¹ جليل ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سبق ذكره، ص 17-18.

² محمود جمام، مرجع سابق ذكره، ص 47.

³ العطور رنا ابراهيم، التهرب من ضريبة الدخل في الأردن، مطابع الشمس، عمان، الطبعة الأولى، 1993، 206-214.

⁴ بن كردة رشيدة، مرجع سابق ذكره، ص 16.

1. الآثار الاقتصادية:

إن ضخامة وانتشار التهرب الضريبي بصفة مذهلة قد يخلق أزمات اقتصادية كبيرة، فعند نقص المداخيل تكون الدولة مجبرة على تخفيض النفقات العمومية مما يؤثر على التطور الاقتصادي، فتلجأ الدولة إلى الاقتراض الخارجي الذي يترتب عليه ديون تؤثر على الاقتصاد، كما يؤدي التهرب الضريبي إلى ضعف مستوى الادخارات العمومية فتكون بذلك القدرة الاستثمارية محدودة.

هذا على المستوى الكلي أما على المستوى الجزئي التهرب الضريبي معرقلا لمبدأ العدالة الضريبية، والتنافس المماثل بين المؤسسات، يمكن للمتهربين السيطرة على السوق بواسطة تخفيض أسعار المبيعات، وبالتالي فإن وجود التهرب الضريبي يعد وسيلة سهلة تسمح بزيادة الربح، وتعيق الجهود المبذولة من أجل رفع الإنتاجية.¹

2. الآثار المالية:

الخسارة في الخزينة العمومية و فقدانها حصيلتها المعتبرة من المداخيل المتوقعة من وراء الحصائل الضريبية مما يؤدي هذا إلى التضخم النقدي لنسب الإصدار النقدي الذي ليس له مقابل إضافة إلى أنه يؤدي إلى ارتفاع نسبة الديون كطريقة تنتهجها الدولة لسد الفراغ الكبير المالي الذي يسببه التهرب في الخزينة العامة.²

3. الآثار الاجتماعية و النفسية (بسيكولوجي):

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا من التهرب منها إلى عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، وتؤدي كثرة التهرب الضريبي لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة، لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع، بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل فساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو الغير المشروعة قصد التحايل و الإفلات من الواجب الضريبي.³

¹بومدين بن بكريتي، أثر الغش و التهرب الضريبي على الإيرادات الجبائية في الجزائر خلال الفترة "1992-2008"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، فرع التحليل الاقتصادي، كلية الحقوق والعلوم التجارية، جامعة مستغانم، الجزائر، 2010، ص 110.

²بومدين بن بكريتي، نفس المرجع، ص 112.

³بلعجال سميرة، التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، تخصص التسيير الإداري للجماعات المحلية، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة مستغانم، الجزائر، 2014، ص 14.

المطلب الثالث: طرق مكافحة التهرب من الضريبة

يجب على الدول أن تسعى جاهدة للقضاء على الاحتيالات الضريبية بجميع الطرق المختلفة، ويتحقق ذلك من خلال علاج المشكل بمنع حدوثه أو معاقبة مرتكبه و إما من خلال المعاهدات لمكافحة مختلف جوانب التهرب الضريبي.¹

1. مراجعة التشريعات الضريبية:

للتشريع الضريبي الجيد مجموعة من الصفات من حيث حسن الصياغة وانسجامه مع الوضع الاقتصادي، فالتشريع المالي الجيد والمنسجم والمترايط عليه أن لا يتضمن ثغرات تترك مجالا للتهرب وعدم المساواة.

2. نشر الوعي الضريبي:

يتم ذلك بتعريف المواطنين بالضريبة وطبيعتها ومشروعية حق الدولة في تقاضيها، و وجوه إنفاقها من خلال أجهزة الإعلام المختلفة.

3. تحقيق العدالة الضريبية:

لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية لابد من مجموعة من السبل والإجراءات منها: شمولية الضريبة، و معدل الضريبة يجب أن يكون معدل الضريبة في حدود المعقول.²

4. تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية:

كلما نظم المكلفون نشاطهم في دفاتر قانونية ساعد الدوائر المالية على تحديد أرباحهم الحقيقية بشكل صحيح، وغياب الدفاتر التجارية الممسوكة بشكل منظم من اغلب المكلفين احد العوامل الرئيسية في التهرب الضريبي.

5. الترابط بين الجهات المختلفة في الدولة:

إن لدى اغلب المكلفين معاملات مختلفة تربطهم بكثير من الوزارات والمصارف والإدارات والهيئات فهم يتعاملون مع المصارف عن طريق الحسابات الجارية والقروض والإيداعات.

¹ أ.خالد عيادة عليمات، التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 09، سبتمبر 2013، ص ص 21-22.

² قللي يحيى احمد إسماعيل، دراسة تحليلية انتقادية لأسعار الضرائب على الدخل، مجلة المال والتجارة، ص 3-16.

6. تحسين الجهاز الإداري الضريبي:

تدعيم الجهاز الضريبي بالآلات الحديثة من حاسوب وأجهزة متطورة وضرورة لسرعة انجاز العمل، وذلك بإتباع الأسلوب العصري والحضاري في تنظيم المكاتب واستلام البيانات وإقامة نظام استعلامات عصري.¹

7. إعادة النظر في جزاءات المتهربين وتشديدها:

إن الجزاء الخفيف غير المتصف بالصرامة والشدة لا يردع المكلف عن التهرب، وقد تكون هذه العقوبات مالية وجزائية مع ضرورة مراعاة إمكانية وضع حوافز للمكلفين الأمناء.

8. مكافحة التهرب الدولي:

إن الوسائل السابقة تساعد في التقليل من كل التهرب الداخلي والدولي، ومع ذلك فهناك عدة إجراءات خاصة لمكافحة التهرب الدولي ومنها: إلزام المكلفين بأن يبينوا في تصريحاتهم أملاكهم الموجودة في الخارج و أوجه النشاط التي يباشرونها في الخارج وفرض الرقابة على الصرف الأجنبي و منع الأجانب من مغادرة البلاد قبل تصفية الضرائب المستحقة عليهم وتحصيلها.

إن نجاح طرق مكافحة التهرب يتوقف على النظام الضريبي وعلى كفاءة إدارة الضريبة في تطبيق القانون. كما أن هذه الأساليب لا تعطي النتائج المرجوة منها إذا لم تقترن بحملة لتوعية المكلفين بواجباتهم وحقوقهم، فقناعة المكلف بأن المال الذي يدفعه للدولة ضريبة لا يذهب عبثاً وإنما يستخدم للإصلاح والتطور والتنمية هو عامل أساسي لعدم التهرب من دفع الضريبة.

¹ غالب عمرو، اقتصاديات التهرب من ضريبة الدخل، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 1965، ص 21-22.

خلاصة الفصل:

تعتبر الضريبة في عصرنا الحديث وسيلة متميزة من بين الوسائل السياسية المالية لما تتمتع به من مرونة و حساسية لإتباعها قواعد فنية في تحديد وعائها الضريبي وأيضا كيفية تحصيله، ولكن قد يحدث في بعض الأحيان أن يتعرض وعاء ما إلى عدة ضرائب، أي لأكثر من ضريبة، وهذا ما يدعى بالازدواج الضريبي.

و يعتبر الازدواج الضريبي من أهم العوائق التي يمكن أن تؤثر بالغ التأثير على السياسة الاقتصادية للدول ما ينتج عنه من تهرب و تجنب ضريبي من قبل المكلف بالضريبة. فالتهرب الضريبي من أهم الظواهر التي تؤدي إلى إضعاف وفرة الحصيلة الضريبية و بالتالي إهدار جانب كبير من الموارد المالية للخزينة العمومية، هذا ما يستدعي مكافحة هذه الظاهرة عن طريق معالجة أسباب انتشارها، نظرا للانعكاسات السلبية التي تترتب عنها و التي سوف تحرم الخزينة العمومية من مبالغ كبيرة، مما يؤثر سلبا على تحقيق التنمية الاقتصادية و هذا ما سنتطرق له خلال الفصل الثالث تحت عنوان التنمية الاقتصادية و أثار الضريبة عليها.



الفصل الثالث:

التنمية الاقتصادية و

آثار الضريبة عليها

تمهيد

تعاني العديد من الدول من مشاكل عديدة تحول بينها و بين الوصول بركب الدول المتقدمة، و لذا وجب على هذه الدول استخدام مختلف الأساليب و الوسائل التي تسمح لها بان تنمو اقتصاديا. و تتحقق التنمية الاقتصادية بتطوير و استغلال كل القطاعات و السياسات التي تساهم في النمو الاقتصادي و ارتفاع الدخل القومي.

تعتبر السياسة الضريبية أو الضريبة من أهم الطرق التي تنعش التنمية الاقتصادية حيث أصبحت تمثل جزء كبيرا في تمويل ميزانية الدولة، بالإضافة إلى كونها القاعدة الأساسية التي تمول الاقتصاد، و ذلك عن طريق تشجيع الاستثمار، التقليل من حده التضخم و الكساد، محاربة البطالة، معالجة الركود الاقتصادي و تشجيع بعض النشاطات الإنتاجية و غيرها.

في هذا الفصل سنتطرق إلى مفهوم التنمية الاقتصادية ، استراتيجياتها و تأثير الضريبة على مجالاتها المالية، الاقتصادية و الاجتماعية و ذلك حسب المباحث التالية:

- المبحث الأول: مفاهيم التنمية الاقتصادية.
- المبحث الثاني: استراتيجيات التنمية الاقتصادية.
- المبحث الثالث: أثر الضريبة على التنمية الاقتصادية.

المبحث الأول: مفاهيم التنمية الاقتصادية

يستخدم الاقتصاديون مصطلحات مختلفة مثل النمو والتنمية والتقدم للتعبير عن مفاهيم مماثلة تعبر في محتواها عن الانتقال من حالة أدنى إلى حالة أفضل.

تعتبر عملية التنمية الاقتصادية الوسيلة الأساسية لتخليص البلاد من مظاهر الركود و التخلف، وهو ليس هدفا لها و إنما هو نتيجة حتمية لنجاحها، فبالتنمية الاقتصادية يتزايد رصيد البلد من رؤوس الأموال المنتجة، ويرتفع مستوى الإنتاج و يتم القضاء على التبعية الاقتصادية للدول الخارجية، و كذلك القضاء على البطالة المتجذرة في الداخل.

المطلب الأول: مفهوم التنمية الاقتصادية و عناصرها

يتمحور المطلب التالي حول المفهوم الصحيح للتنمية الاقتصادية، مع توضيح و تبين عناصرها.

أولاً: مفهوم التنمية الاقتصادية

- في مفهوم تودارو عرفت على أنها " العملية التي يتم فيها زيادة الدخل الحقيقي زيادة تراكمية وسريعة ومستمرة عبر فترة من الزمن بحيث تكون هذه الزيادة أكبر من معدل نمو السكان مع توفير الخدمات الإنتاجية و الاجتماعية و حماية الموارد المتجددة من التلوث والحفاظ على الموارد الغير متجددة من النضوب".¹
- التنمية في المنهج الإسلامي: هي التنمية الشاملة للإنسان الذي يؤدي وظيفته في القيام بأعباء الاستخلاف في الأرض و إعمارها و هي مسؤولية مشتركة تجمع بين الحكومة والفرد²، و يركز مفهوم التنمية في الفكر الإسلامي على محاولة القضاء على الأسباب التي أدت إلى حدوث المشكلة الاقتصادية.
- إنها عبارة عن عملية تؤدي إلى زيادة الدخل القومي و بالتالي زيادة دخل الفرد و تحقيق نمو كبير في القطاعات الاقتصادية المختلفة وصولاً إلى التقدم و الازدهار. و اعتبر البعض أن التنمية الاقتصادية ما هي إلا زيادة دخل الفرد و تحقيق نمو كبير في القطاعات الاقتصادية و زيادة في الناتج القومي خلال فترة معينة من الزمن نتيجة لوجود تقدم تكنولوجي و فني في الوحدات الإنتاجية القائمة أو الوحدات الإنتاجية المراد إنشاؤها³.

¹ عصام عمر منور، التنمية الاقتصادية و الاجتماعية و التغيير الهيكلي في الدول العربية، المنهج-النظرية-القياس، دون طبعة، دار التعليم الجامعي الإسكندرية، 2011، ص 28.

² نفس المرجع السابق، ص 30.

³ بن كرده رشيدة، مرجع سابق ذكره، ص 20.

- عرفت هيئة الأمم المتحدة أن التنمية ما هي إلا مجموعة من الوسائل المستخدمة بتظافر جهود الأفراد و الحكومات لتحسين مستوى الحياة لهؤلاء الأفراد اقتصاديا واجتماعيا وثقافيا.¹
- ويرى رمزي إبراهيم سالمة "أن التنمية الاقتصادية هي عملية متعددة الأبعاد، تتضمن إجراء تغييرات جذرية في الهياكل الاجتماعية والسلوكية و الثقافية، و النظم السياسية و الإدارية، جنبا إلى جنب، مع زيادة معدلات النمو الاقتصادي، وتحقيق العدالة في توزيع الدخل الوطني و استئصال جذور الفقر المطلق في مجتمع ما".²

ثانيا: عناصر التنمية الاقتصادية

تقتضي عملية التنمية توفر مجموعة من العناصر نذكر منها:

أ- خلق الإطار لعملية التنمية:

تقتضي التنمية الاقتصادية تغييرات متعددة في المجالات السياسية، الاجتماعية و الثقافية في المجتمع. على المجال السياسي تتطلب التنمية قيام سلطة سياسية نابعة من الفئات الاجتماعية ذات المصلحة الأساسية في التنمية الاقتصادية.

أما في المجال الاجتماعي و الثقافي فتتطلب التنمية الاقتصادية إحداث تغييرات جوهرية في نظام التعليم القائم على مواجهة احتياجات الثورة الصناعية و التكنولوجية، كما تتطلب التنمية الاقتصادية وجود كفاءات إدارية ملائمة للوضع الجديد للتنظيمات و المؤسسات الاقتصادية، و المالية و المصرفية، ذلك من أجل رفع معدل الاستثمار.

ب- التصنيع:

ينظر إلى التصنيع على أنه منطلق أساسي لعملية التنمية الاقتصادية، و مجال لزيادة فرص العمل ووسيلة لاستثمار الموارد الوطنية. و هكذا نرى أن التصنيع هو الوسيلة الأساسية للقضاء على الإختلالات الهيكلية السائدة في المجتمعات المتخلفة.

ت- رفع المستوى الاستثماري:

من الضروري رفع مستوى الاستثمار بالبلدان المتخلفة، و خاصة أن مستوى التصنيع منخفض بها و قد يتطلب الرفع في مستوى الاستثمار الاعتماد على الخارج في الحصول على الآلات و السلع الاستثمارية إذ أن مستوى الادخار أو المدخرات المحلية لا تكفي بتوفير احتياجات التنمية.³

¹ الشرفات علي جدوع، التنمية الاقتصادية في العالم العربي: الواقع-العوائق- سبل النهوض، طبعة 01، دار جليس الزمان، عمان، 2014، ص 4،5.

² حمداني محي الدين، حدود التنمية المستدامة في الاستجابة لتحديات الحاضر و المستقبل، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص تخطيط، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009، ص ص 13،14.

³ جليل ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص 39.

ث- اختيار أسلوب تحقيق التنمية الاقتصادية :

المقصود هنا هو رسم إستراتيجية الإنماء المناسبة لظروف المجتمع لذلك يمكن تعريف الإستراتيجية الاقتصادية بأنها فن استخدام الموارد الاقتصادية لتحقيق الأهداف الاجتماعية الوطنية. و هذه الإستراتيجية التي يتبناها المجتمع تتأثر بعوامل متعددة منها:

- طبيعة الظروف التي مر بها الاقتصاد الوطني ودرجة نموه و هيكلته الإنتاجية؛

- حجم و طبيعة الموارد الطبيعية؛

- مدة توافر الموارد البشرية ونوعيتها ومستوى مهارتها؛

- طبيعة الظروف الخارجية التي تؤثر في الاقتصاد الوطني.

ج- توسيع حجم السوق الداخلية من أجل النشاط الاقتصادي:

يفرض حجم السوق و العلاقات السائدة فيه قيودا على تنفيذ خطط التنمية و يؤثر بشك كبير على مستوى النشاط الاقتصادي، إذ ليس السوق انعكاسا للنشاط الاقتصادي فقط و إنما يقوم بدور في توجيه النشاط الاقتصادي و تحديد مستواه. وهذه الأهمية للسوق لا تنفي كونه جزء من النظام الاقتصادي العام، و العلاقات السائدة فيه تعكس قوانين هذا النظام، كما و يعكس السوق علاقة العناصر الاقتصادية و دور كل منها، فالسوق هو المؤسسة التي تؤمن الموازنة ما بين العرض والطلب بواسطة الأسعار¹.

المطلب الثاني: أهداف التنمية الاقتصادية

للتنمية الاقتصادية أهداف عديدة تدور كلها حول رفع مستوى معيشة السكان و توفير أسباب الحياة الكريمة لهم، فالناس في المناطق المختلفة لا ينظرون إلى التنمية باعتبارها غاية في حد ذاتها، و إنما ينظرون إليها على أنها وسيلة لتحقيق غايات أخرى و المتمثلة أساسا في تحقيق رفاهية المجتمع.

و نظرا لاختلاف كل دولة و اختلاف أوضاعها الاجتماعية و السياسية و الاقتصادية إلا انه مع ذلك يمكن إبراز بعض الأهداف الأساسية للتنمية الاقتصادية.

أولا: زيادة الدخل القومي:

تعتبر زيادة الدخل القومي من أول أهداف التنمية الاقتصادية في الدول المتخلفة و ذلك بان الغرض الأساسي الذي يدفع هذه البلاد إلى القيام بالتنمية الاقتصادية هو انخفاض مستوى معيشة سكانها، و الدخل

¹ عروة علي، نظريات التنمية الاقتصادية-دراسة واقع التنمية في سوريا في ضوء هذه النظريات-، تخصص، كلية الهندسة المعمارية، جامعة دمشق، 2007، ص 08.

القومي الذي نقصد زيادته هنا هو الدخل القومي الحقيقي لا النقدي، أي ذلك يتمثل في السلع و الخدمات التي تنتجها الموارد الاقتصادية المختلفة في خلال فترة زمنية معينة.¹

ثانيا: رفع مستوى المعيشة:

يعتبر تحقيق مستوى مرتفع للمعيشة من بين الأهداف الهامة التي تسعى التنمية الاقتصادية إلى تحقيقها في الدول المتخلفة اقتصاديا. فالتنمية الاقتصادية ليست مجرد وسيلة لزيادة الدخل القومي فحسب، و إنما هي أيضا وسيلة لرفع مستوى المعيشة بكل ما يتضمنه هذا التغيير من معان و ذلك لان التنمية إذا وقعت عند حد خلق زيادة في الدخل القومي غير أن هذه الزيادة قد لا تكون مصحوبة بأي تغير في مستوى المعيشة، و يحدث ذلك عندما يزيد السكان بنسبة اكبر من نسبة الزيادة في الدخل القومي، أو عندما يكون نظام توزيع هذا الدخل مختلا.

ثالثا: تقليل التفاوت في الدخول و الثروات:

في الواقع يعتبر هذا الهدف اجتماعي، إذ انه في معظم الدول المتخلفة نجد انه على الرغم من انخفاض الدخل القومي و هبوط متوسط نصيب الفرد من هذا الدخل فإننا نرى فوارق كبيرة في توزيع الدخول و الثروات، إذ تستحوذ طائفة صغيرة من أفراد المجتمع على جزء كبير من ثروته كما نحصل على نصيب عال من دخله القومي، بينما لا تملك غالبية أفراد المجتمع إلا نسبة بسيطة جدا من ثروته كما لا تحصل إلا على نصيب متواضع من دخله القومي.²

رابعا: تعديل التركيب النسبي للاقتصاد القومي:

ففي البلدان المتخلفة تغلب الزراعة على البنين الاقتصادي، فهي مجال الإنتاج، و مصدر العيش للغالبية العظمى من السكان، كما و إنها تلعب الدور الأهم بالنسبة للقطاعات الأخرى كمصدر من مصادر الدخل القومي.

و على هذا يجب أن يراعي القائمون بأمر التنمية الاقتصادية في الدول المتخلفة اقتصاديا، تخصيص نسبة غير قليلة من موارد البلاد المخصصة للتنمية الاقتصادية للنهوض بالصناعة سواء كان ذلك بإنشاء صناعات جديدة أو بالتوسيع في الصناعات القائمة، و ذلك حتى يضمنون القضاء على المشاكل العديدة التي تثيرها سيطرة الزراعة على البنين الاقتصادي.³

¹ كامل بكري، التنمية الاقتصادية، دار النهضة العربية للطباعة، بيروت، 1986، ص 70.

² جليل ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص 52.

³ جليل ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص 52، 53.

المطلب الثالث: متطلبات التنمية الاقتصادية

من أهم متطلبات التنمية الاقتصادية ما يلي:

أولاً: الحد من التبعية الاقتصادية:¹

ينحصر هذا الشرط في دفع البلد نحو زيادة اعتماده على نفسه و تقليل ارتباطه بالخارج، و ذلك بالتخلص من الأسباب التي جعلته يقع في شباك التبعية، و بالتالي ارتباط مصيره بتلك الدول المتقدمة، و هذا الشرط يتفرع بدوره إلى:

- **تقليل الصادرات و توجيه الإنتاج إلى تلبية حاجة السوق المحلية:** و هذا من خلال انخفاض نسبة كل من الصادرات و الواردات إلى الدخل القومي ستقل درجة انفتاحها على الخارج و يقلل من ارتباطها بالخارج.
- **تقليل الحاجة إلى الاعتماد على رأس المال الأجنبي:** الذي يستعمل لتمويل بعض مشروعات التنمية المقامة أساساً لتصدير منتجاتها إلى الخارج سواء كانت بشكل قروض أو استثمار مباشر، و القيام بتشجيع إقامة الصناعات التي تعتمد على المواد الأولية المتوفرة، و بالتالي التقليل من تكلفة إنتاجها مما يتيح لها إمكانية المنافسة في السوق الدولية.
- **إعادة توزيع الموارد:** و هنا لا بد للدولة أن تتدخل في الحياة الاقتصادية من خلال وضعها الإجراءات الكفيلة بإعادة توزيع الموارد نحو القطاعات ذات الإنتاجية المرتفعة، و ذات الفائدة الكبيرة للمجتمع، و من خلال عملها كمنتج مباشر إلى جانب القطاع الخاص لخلق جو من المنافسة بين القطاعين العام و الخاص و بالشكل الذي يؤدي إلى تطور الإنتاج و تقليل التكاليف مما يضمن زيادة الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة و للفائض الاقتصادي الفعلي و المتاح.
- **الخلق و الإبداع التقني:** تعتمد الدول النامية على الخارج في الحصول على التقنية المتطورة التي لا تتلائم كثيراً مع خبرة أفرادها و لا مع ظروفها الطبيعية، الاجتماعية و مستوى تطورها الاقتصادي. و لذا يتوجب على الدولة أن تتدخل في توجيه و تغيير المؤسسات التعليمية و مراكز الأبحاث بالشكل الذي يعمل على تحفيز الخلق و الإبداع التقنيين.
- **تغيير و تطوير بعض المؤسسات الاقتصادية:** من أهمها المؤسسات المالية و النقدية، التي تمتلك دوراً فعالاً في تشجيع الادخار المحلي و توفير متطلبات العملية الإنتاجية مما يقلل الاعتماد على الخارج في تمويل التنمية، و يجب الانتباه لمصادر التمويل المحلية و تقليل الاعتماد على المصادر

¹ غربي سليمة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، دور الجباية في التنمية الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2000، ص 09.

التي تزيد من معدلات التضخم، و المتمثلة في الاقتراض من البنك المركزي مما يزيد من عرض النقد بشكل متضاعف و ما يتركه ذلك من آثار اقتصادية و اجتماعية غير مرغوب فيها.

- **السيطرة على الموارد الطبيعية:** و هذا من خلال تأميمها و تحديد كيفية استغلالها، أي تخليصها من سيطرة الشركات الأجنبية، و بذلك سيمتلك البلد القرار المتعلق بالتصرف بموارده الطبيعية.

ثانيا: تغيير السلوك الاستهلاكي للأفراد:

لقد عانت الكثير من الدول النامية من التبعية الأجنبية، و من بين آثار هذه التبعية هي سيادة الاستهلاك المقلد للاستهلاك في الدول المتقدمة حيث شجعت هذه الدول من خلال شركاتها متعددة الجنسيات العاملة في البلدان النامية هنا الميل للاستهلاك الكمالي الغير ضروري حيث لعبت وسائل الإعلام الأجنبية دورا فعالا في دفع الأفراد إلى تقليد الاستهلاك الغربي، و هذا لا يتلاءم مع الظروف الخاصة بالدول النامية، غير انه بإمكان مؤسسات الإعلام المحلية و المؤسسات التربوية أن تلعب دورا بارزا في تصحيح هذا الخلل في المجتمع، كالمعمل على خلق الوعي اللازم لتغيير نمط هذا الاستهلاك، كما يجب على الدولة إيجاد نمط استهلاكي بديل ينسجم مع حجم مواردها الذاتية¹.

ثالثا: العدالة الاجتماعية:

نقصد بالعدالة الاجتماعية إعادة توزيع الدخل و الثروة مما يضمن حصول الأفراد على دخول ترتبط بمستوى إنتاجيتهم و إسهامهم في عملية التنمية، و تقليل التفاوت في توزيعها.

رابعا: الاستقرار:

يرتبط بضرورة استقرار السياسات الاقتصادية المتبعة و عدم تذبذبها لبلوغ الأهداف المرسومة بدقة فالاستقرار بشكل عام يعد احد المتطلبات الضرورية للتنمية الاقتصادية، لأنه يعكس تفهم المشكلات الاقتصادية و تحديدها بشكل دقيق مع وضع الحلول الملائمة لها.

المطلب الرابع: مصادر تمويل التنمية الاقتصادية

يعتبر التمويل من أكبر معوقات التنمية الاقتصادية في الدول المتخلفة بسبب افتقارها للموارد الحقيقية اللازمة لتكوين رأس المال.

أولاً: مصادر التمويل المحلية: و المتمثلة فيما يلي:

أ. مدخرات القطاع العائلي:

و تتمثل مدخرات القطاع العائلي الفرق بين الدخل المتاح و بين الإنفاق على أوجه الاستهلاك المختلفة، و تعتبر مدخرات القطاع العائلي في الدول النامية أهم مصادر الادخار و هي:

¹ غربي سليمة، مرجع سابق ذكره، ص 11.

- مدخرات تعاقدية كأقساط التأمين و المعاشات.
- الزيادة في الأصول النقدية الخاصة بالأفراد الذين يحتفظون بها في صورة نقود أو صورة أخرى.
- الاستثمار المباشر في اقتناء الأراضي، المتاجر و المساكن أي المدخر هو نفسه المستثمر¹.

ب. مدخرات قطاع الأعمال الخاص و العام:

يقصد بقطاع الأعمال كافة المشاريع الإنتاجية التي تستهدف تحقيق الأرباح من مبيعاتها، والتي تشكل بدورها مصدراً للادخار²، وتنقسم هذه الادخارات إلى نوعين هما³:

• مدخرات قطاع الأعمال الخاص:

أي ما تقوم به المنشآت و الشركات الزراعية و الصناعية و التجارية و الخدماتية بادخاره. يتوقف ادخار قطاع الأعمال الخاص على الأرباح المحققة و على سياسة توزيع تلك الأرباح و يشمل الدخل الصافي لقطاع الأعمال في الفرق بين الإيرادات الكلية التي يحصل عليها المشروع و بين مجموع نفقاته.

• مدخرات قطاع الأعمال العام:

يمكن حساب الدخل الصافي لقطاع العمال العام بنفس طريقة حساب الدخل الصافي لقطاع الأعمال الخاص غير أن صافي الأرباح لا يظهر ضمن بنود التكاليف لأنه يؤول إلى الدولة، و من بين العوامل التي تحدد حجم مدخرات قطاع الأعمال العام ما يلي:

- السياسة السعرية للمنتجات إذ أنها كثيرا ما لا تخضع لاعتبارات تكاليف السوق؛
- السياسة السعرية لمستلزمات الإنتاج بدورها كثيرا ما لا تخضع لاعتبارات التكاليف و السوق إذ كثيرا ما تحتوي الكثير من الدعم؛
- سياسة التوظيف و الأجور إذ كثيرا ما تفرض الدولة على شركات القطاع العام عمالة زائدة؛
- مستوى الكفاءة الإنتاجية فتشير البيانات إلى انخفاض مستويات الأداء في شركات القطاع العام؛

ت. مدخرات القطاع الحكومي:

يتحقق الادخار الحكومي بالفرق بين الإيرادات الحكومية الجارية و المصروفات الحكومية، فإذا كان هناك فائضا اتجه إلى تمويل الاستثمارات و تسديد أقساط الديون⁴.

¹ محمد عبد العزيز عجمية، التنمية الاقتصادية مفهومها نظرياتها، سياساتها، الدار الجامعية، 2001، ص ص 217-228.

² عرفات تقي الحسني التمويل الدولي، طبعة 1، مجدلاوي، عمان، 1999، ص 43.

³ محمد عبد العزيز عجمية، نفس المرجع السابق، ص ص 217-228.

⁴ محمد عبد العزيز عجمية، مرجع سابق، ص 250.

- 1: تتمثل أهم إيرادات الدولة الجارية في حصيلة الضرائب، و تعتبر الضرائب لونا من ألوان الادخار الإجباري و تمثل اقتطاعا نهائيا من جانب الدولة من دخول الأفراد. و كثيرا ما تجد الدولة صعوبة للاهتمام إلى الضرائب التي تعود عليها بأكبر حصيلة ممكنة و لا تؤدي إلى إعاقة النشاط الاقتصادي.
- 2: أما عن القروض العامة فمن المعروف أن هناك صعوبات تواجه عملية الاقتراض الحكومي في البلاد المتخلفة أهمها عدم وجود أسواق منظمة للسندات الحكومية و ضعف الادخار و انتشار الاكتناز و قلة طلب البنوك التجارية و شركات التأمين عليها.
- 3: الإصدار النقدي الجديد و يقصد به إصدار نقود جديدة توجه نحو الإنفاق على مشروعات التنمية دون أن تكون لهذه القوة الشرائية الجديدة مقابل موجودة في الاقتصاد من سلع و خدمات.¹

ثانيا: مصادر التمويل الخارجية:

نظرا لعدم تغطية المصادر المحلية لاحتياجات التنمية الاقتصادية، فإن الدولة تلجأ إلى الحصول على التمويل المطلوب عن طريق الاعتماد على المصادر الأجنبية، و التي نذكر منها ما يلي²:

أ. الاستثمار الأجنبي الخاص:

يحتل الاستثمار الأجنبي مكانة واضحة في اقتصاديات الدول النامية، حيث أن المدخرات المحلية غير كافية لمقابلة حاجات الاستثمار المحلي.

ب. التدفقات و التحويلات من المؤسسات الدولية:

لقد أصبح للمنظمات الدولية أهمية كبيرة في مجال التمويل الدولي، و من أهم هذه المؤسسات البنك الدولي للإنشاء و التعمير، مؤسسة التنمية الدولية، مؤسسة التمويل الدولية.

ت. المنح و المعونات الأجنبية:

تعتبر المعونات التي تمنح من الدول الصناعية المتقدمة، و التي يطلق عليها مساعدات التنمية الرسمية من أهم مصادر التمويل للدول النامية ذات الدخل المنخفض، و مع ذلك من الصعب إيجاد علاقة ارتباط بين المعوقات و درجة تحسن الأداء الاقتصادي و ذلك لعدة أسباب أهمها:

- صغر المعونات في حالات عديدة؛
- كثيرا ما لا توجه إلى الدول الأكثر حاجة إليها؛
- تفتقر الدول المتلقية للمعونات في معظم الأحوال إلى السياسات الاقتصادية الملائمة التي تمكنها من الاستغلال الأمثل لها.

¹كامل بكري، مرجع سابق، ص 95.

²جليل ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص ص 50 ، 51.

المبحث الثاني: استراتيجيات التنمية الاقتصادية

يمكننا هذا المبحث من الإحاطة بمختلف المقاييس التي بفضلها يمكن الحكم على مدى نجاح عملية التنمية الاقتصادية، و أهم الاستراتيجيات المتبعة في تحقيق أهدافها والوصول إلى مختلف المعوقات التي تعترض تقدم مسيرة التنمية الاقتصادية.

المطلب الأول: مقاييس التنمية الاقتصادية

تعتبر مقاييس التنمية مقاييس مركبة لأنها يجب أن تشمل جميع المتغيرات التي ينطوي عليها تحديد المفهوم، وبالتالي تزداد درجة تعقيد المقاييس مع زيادة عدد تلك المتغيرات.

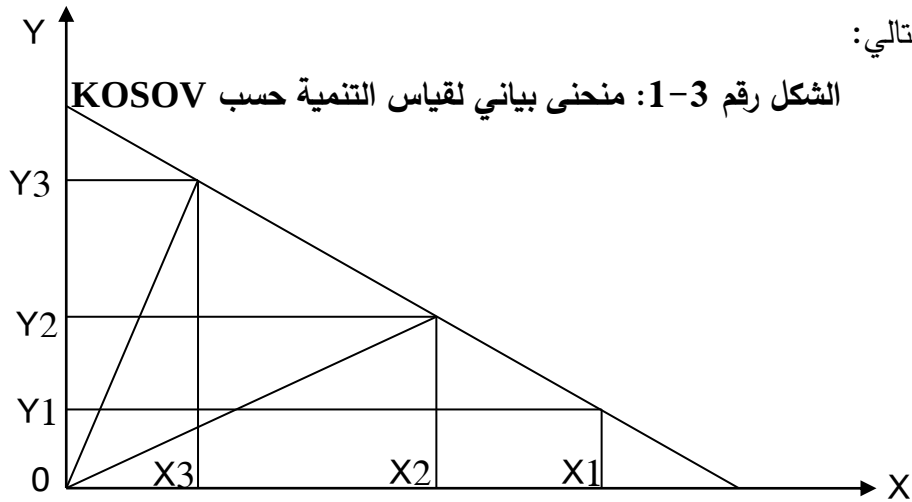
أولاً: مقياس بيكولي (PQLI):

و يطلق عليه مقياس نوعية الحياة، و هو من المقاييس المستخدمة في الحكم على مدى نجاح التنمية و تستخدم كلمة بيكولي اختصاراً لتغير (life of quality physical index)¹. يعتبر هذا المقياس من المقاييس المركبة التي تأخذ بعين الاعتبار عدة متغيرات أهمها متوسط عمر الإنسان، القدرة على القراءة و الكتابة، معدل وفيات الأطفال و العمر المتوقع عند الولادة. و يتم إعداد هذا المقياس بقياس كل متغير على حدى، ثم تجميع هذه القياسات وفقاً لأهميتها النسبية.

ثانياً: مقياس كوسوف (KOSOV):

يمكن قياس درجة التنمية حسب كوسوف KOSOV عن طريق حساب محصلة التغيرات الهيكلية التي تغير عنها الأوزان النسبية للقطاعات الاقتصادية المكونة للاقتصاد القومي². و يمكن توضيح ذلك ببيان من

الشكل 01 التالي:



المصدر: جليل ياسين، نورين عز الدين، سطاخي جمال، الضرائب و أثرها على التنمية الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الليسانس، المركز الجامعي العقيد أكلي محند أولحاج، البويرة، 2012، ص 55.

¹ محمد مدحت مصطفى، النماذج الرياضية للتخطيط و التنمية الاقتصادية، مطبعة الإشعاع الفنية، 1999، ص 122.

² محمد مدحت مصطفى، مرجع سابق ذكره، ص 125.

- يعبر المحور الراسي OY عن الوزن النسبي أكثر حيوية؛
- يعبر المحور الأفقي OX عن الوزن النسبي للقطاعات الأخرى؛
- أي نقطة تقع على الوزن XY مجموع إحداثياتها تساوي الوحدة؛
- التحرك على الوتر في اتجاه Y يعبر عن ازدياد درجة التنمية؛
- التحرك على الوتر في اتجاه X يعبر عن انخفاض درجة التنمية.

المطلب الثاني: استراتيجيات التنمية الاقتصادية

للتنمية الاقتصادية ثلاث استراتيجيات نوضحها فيما يلي:

أولاً: إستراتيجية النمو المتوازن:

النمو المتوازن يتطلب توازن بين مختلف صناعات سلع الاستهلاك و بين صناعات السلع الرأسمالية و الاستهلاكية، و كذلك تتضمن التوازن بين الصناعة و الزراعة، و بين القطاع التصديري و المحلي و أكثر من ذلك فإنها تشمل التوازن بين الاستثمارات في السلع الإنتاجية المباشرة و رأس المال الاجتماعي و بين التوسع الرأسمالي و الأفقي في الصناعات¹.

فان فكرة النمو المتوازن تقرر تنمية متناسقة في مختلف قطاعات الاقتصاد الوطني لهذا يتطلب التوازن بين جانبي الطلب و العرض²:

- من جانب العرض يتم التأكيد على التنمية المتزامنة للقطاعات ذات العلاقة التي تساعد على زيادة العرض من السلع، مما يعني تنمية متزامنة بين السلع الوسيطة و المواد الخام، و جميع الصناعات المنتجة للسلع الاستهلاكية.
- من جانب الطلب يتم التأكيد على توفير المزيد من فرص العمل و زيادة الدخول بما يرفع من الطلب على السلع و الخدمات، و يتعلق جانب الطلب بالصناعات المكملة صناعات السلع الاستهلاكية، و عندما يتم إقامة الصناعات كلها فانه يتم توظيف عدد كبير من العمال كما سيتوفر الطلب على مختلف السلع.

و من أهم الانتقادات التي وجهت إلى هذه الإستراتيجية ما يلي:

- ارتفاع التكاليف و ذلك أن تحقيق هذا القدر الكبير من هذه الاستثمارات يؤدي إلى ارتفاع التكاليف النقدية و الحقيقية؛
- إن متطلبات تنفيذ هذا القدر من الاستثمارات يفوق قدرات الدول النامية.

¹ محمد البناء، التنمية و التخطيط الاقتصادي بين النظرية و التطبيق، مكتبة زهراء الشرق، القاهرة، 1996، ص 104.

² جليل ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص 56، 57.

ثانيا: إستراتيجية النمو غير المتوازن:

تأخذ اتجاها مغايرا لفكرة النمو المتوازن، حيث أن الاستثمارات في هذه الحالة تخصص لقطاعات معينة بدلا من توزيعها بالتزامن على جميع قطاعات الاقتصاد الوطني، ذلك انه لا توجد دولة متخلفة تملك رأس المال و العناصر الإنتاجية الأخرى اللازمة لتنفيذ هذا القدر المتزامن من الاستثمارات.¹

لذا فانه يجب تخصيص ما يتوفر من رأس المال في عدد محدود من القطاعات أو الصناعات الأخرى و يجب أن تستهدف السياسات الإنمائية ما يلي²:

- تشجيع الاستثمارات التي تخلق المزيد من الوفرات الخارجية؛
- الحد من المشروعات التي تستخدم الوفرات الخارجية أكثر مما تخلق منه، فالتنمية تتحقق فقط عندما يحدث عدم التوازن سواء بسبب الاستثمارات في رأس المال الاجتماعي أو المشروعات الإنتاجية المباشرة، فالأولى تخلق وفرات خارجية بينما تقوم الثانية على تلك الوفرات.

و من جملة الانتقادات التي وجهت لهذه الإستراتيجية:

- الضغوط المتولدة عن عدم التوازن قد تعوق عملية التنمية؛
- نقص المتطلبات الأساسية مثل المهارات الفنية، و المواد الخام و مصادر الطاقة، و عدم مرونة عناصر الإنتاج؛
- إمكانية التعرض لضغوط تضخمية مع زيادة الاستثمارات الخارجية.

ثالثا: الإستراتيجية المناسبة للتنمية:

الإستراتيجية المناسبة للتنمية لا بد أن تنظر نظرة شاملة إلى نموذج الاستثمار، و أن تأخذ بعين الاعتبار تداخل قطاعات الاقتصاد القومي المختلفة و اعتمادها على بعضها البعض³، إذ لا يكفي التركيز على نقط معينة للنمو في الاقتصاد القومي لان الاستثمار في جزء معين له تأثيره على بقية الأجزاء الأخرى.

فالنظام المتكامل من الصناعات المختلفة يقلل من المخاطر التي تتعرض لها كل صناعة على حدى و التي تتعلق باحتمال عدم قدرتها على تصريف إنتاجها، فكي نضمن أن الإنتاج المتزايد في احد القطاعات يقابل بطلب متزايد من القطاعات الأخرى، فمن الضروري القيام بموجة من الاستثمارات في عدد متنوع من الصناعات.

¹ محمد البناء، مرجع سابق ذكره، ص 112.

² جليل ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص 57.

³ كامل بكري، مرجع سابق ذكره، ص 87.

المطلب الثالث: العقبات التي تواجه التنمية الاقتصادية

رجح الاقتصاديون أن هناك أسباب سياسية، إدارية، اقتصادية و اجتماعية و خارجية أدت إلى عدم تحقيق التنمية الاقتصادية و التي ولدت عراقيل و عقبات مختلفة حالت دون ذلك.

أولاً: العقبات السياسية: و يمكن حصرها فيما يلي¹:

- التبعية السياسية حيث تمارس الدول المتقدمة تأثيرات واضحة على الدول المتخلفة حتى تضمن وجود نظام سياسي موالي لها؛
- يؤدي الاستعمار بأشكاله المختلفة إلى التأثير السلبي على التنمية في المجتمع المستعمر بل يؤدي إلى استنزاف خيراته و ثرواته؛
- عدم الاستقرار السياسي و انتشار الحروب الأهلية؛
- تفتقر كثير من الدول النامية من المناخ الديمقراطي السليم؛
- غياب الوعي السياسي و المشاركة السياسية لأفراد المجتمع؛
- تتميز الدول النامية بالتغيير السريع و الفجائي في القوانين.

ثانياً: العقبات الإدارية: و تتمثل هذه العقبات فيما يلي²:

- سوء إدارة المنشآت و عدم كفاءة الجهاز الإداري كسوء توزيع الاختصاصات و عدم تطبيق أساليب الإدارة الحديثة و كذا البطء الشديد في الإجراءات الإدارية و التهرب من تحمل المسؤولية؛
- تراخي الجهات الإدارية و ضعف سلطاتها مثل عدم الحفاظ على مستويات الأسعار و الإهمال في جباية الضرائب؛
- عدم وجود سياسات فعالة لاستخدام و توزيع القوى البشرية طبقاً لاحتياجات التنمية الفعلية في المجتمع؛
- عدم تماشي برامج التنمية مع الحاجات الأساسية للمجتمع، و عدم التخطيط الجيد لمشروعات التنمية بما يتماشى مع الوضع المستهدف؛
- عدم متابعة إنتاجية المشروعات الإنتاجية و تقويمها التقويم الصحيح مع التستر على الأخطاء الموجودة.

ثالثاً: العقبات الاقتصادية: هي العراقيل التي لها تأثير اقتصادي واضح، حيث أنها تقف في وجه التنمية و تشمل و تحدد الحوافز المؤدية إلى ذلك، خاصة بالنسبة للبلدان المتخلفة التي ترجوا تحقيق أهداف و غايات سريعة و واسعة و منتظمة في شتى المجالات الاقتصادية و الاجتماعية. و نذكر من هذه العقبات ما يلي:

¹ جليل ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص 58، 59.

² محمد شفيق، التنمية و المتغيرات الاقتصادية، مطبعة الرمل، الإسكندرية، 1997، ص 108.

- قلة تكوين رأس المال اللازم لعملية التنمية سواء كان سلعي إنتاجي أو اجتماعي أو نقدي؛
 - ضيق الأسواق المحلية للدول النامية؛
 - ازدواجية الاقتصاد في البلدان النامية أي وجود إنتاج أجنبي و إنتاج محلي، حيث أن تواجد الإنتاج الأجنبي و إن كان ينافس الإنتاج المحلي لكنه يعتبر استثمارا، أي أنها غير كافية لتحقيق التنمية الاقتصادية؛
 - ضعف الادخار و غياب الحوافز على الاستثمار.
- رغم كل هذه العقبات الاقتصادية لا يجب على هذه الدول النامية أن تقف مكتوفة الأيدي أمامها، فالدول النامية تتمتع بخيرات كبيرة، و لو استغلت هذه الموارد استغلالا صحيحا لكان باستطاعتها إنكاء العملية الإنمائية.¹

رابعا: العقبات الاجتماعية:

- و هي التي تؤثر اجتماعيا على التنمية الاقتصادية، و تقف كعائق منيع في وجهها²:
- العقبة السكانية و خاصة المتعلقة بالنمو السكاني العالي و علاقة ذلك بالمواد الطبيعية أو الثروة المادية حيث تكون هذه الأخيرة أقل من الحجم السكاني؛
 - تأخر البيئة الاجتماعية المتمثلة في نقص و محدودية التعليم، و ندرة المهارات الفنية و الإدارية و الجهل الاقتصادي و الذي يتواجد نحو النشاط الخدمي و المضاربات؛
 - عدم عدالة توزيع الدخل القومي بين عناصره المكونة له.

خامسا: العقبات الخارجية:

تتجلى هذه العقبات في العلاقة التجارية و ارتباط اقتصاديات البلدان المتخلفة بالظروف الدولية، الدول المتقدمة و المتحركة في السوق نتيجة السيطرة و المتمثلة في تدهور شروط التجارة بالنسبة للبلدان المتخلفة و سيطرة الشركات الاحتكارية الكبرى (الشركات المتعددة الجنسيات) على السوق الدولية، حيث أن التعامل معها يتم وفق اشتراطات صعبة لكون هذه البلدان لا تصدر إلا المواد الأولية الخام كالبتترول مثلا، و هذا يخضع إلى الأسعار التي تحددها منظمة الأوبك تبعا لرغباتها أي رغبات الدول المصنعة مما أدى إلى تدهور أسعار هذا الأخير و على سبيل المثال تدهور و انخفاض أسعار النفط.

الهيكل الاقتصادي لهذه البلدان المصدرة للبتترول، و المعتمدة عليه أساسا، هش و ضعيف فضلا عن استغلال و احتكار التكنولوجيا التي تصدرها الدول المتقدمة للدول المتخلفة و الديون و الاقتراضات و المساعدات، كل هذا يشكل عقبة إضافية أخرى في وجه التنمية³.

¹ جليلد ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص 60.

² نفس المرجع السابق، ص 60.

³ نفس المرجع السابق، ص 61.

المبحث الثالث: أثر الضريبة على التنمية الاقتصادية

يتطلب تحقيق التنمية الاقتصادية الحقيقية بذل جهود مدروسة لا يمكن تركها للصدفة، و يتضمن ذلك اعتماد منهجيات وتوجيهات متخصصة تلبي على وجه التحديد نوع التطوير المطلوب. في هذا الصدد، لم يعد يُنظر إلى الضرائب على أنها مجرد التزامات سداد، بل أصبح يُنظر إليها على أنها أدوات قوية لتحقيق التنمية الاقتصادية. وعليه سندرس في هذا الفصل مدي تأثير الضرائب على مختلف المجالات - المالية، الاقتصادية والاجتماعية-.

المطلب الأول: أثر الضريبة على المجال المالي

تتطلب مشاريع التنمية الضرائب باعتبارها المورد المالي الأساسي في العصر الحديث، و لهذا لا يمكن إهمال الدور الحيوي للضرائب في تغطية التكاليف ونفقات التمويل.

أولاً: الضريبة كأداة لتعبئة الموارد

إن وجود عجز في الميزانية أدى بالدولة إلى اللجوء للمديونية لأجل سد هذا العجز، و ما زاد في تأزم الوضع هو التدهور الكبير الذي عرفته الأسواق العالمية الخاصة بالمحروقات. و لعل من أهم الأهداف التي تسعى الدولة لتحقيقها هو الحصول على كمية كافية من الموارد المالية لتغطية النفقات.

1. مساهمة الحصيلة الضريبة العادية:

لقد خلفت إجراءات عقلنة و تحديث الضريبة آثار ايجابية على الحصيلة الضريبية، و ساهمت بقسط كبير في تخفيض عجز الميزانية، إذ زادت قيمة الموارد المالية بشكل واضح و يمكن توضيح ذلك من خلال الجدول الآتي، الذي يبين تطور الحصيلة الضريبية من أنواع الضرائب المختلفة، و بقيت على نفس القيم من للفترة بين 2002 إلى سنة 2005:¹

¹ أمين قلالة، محمد حميدي، الإصلاحات الجبائية و دورها في التنمية الاقتصادية، مذكرة تخرج من المدرسة العليا للتجارة، 1998، ص 40.

الجدول 3-1: تطور الحصيلة لمختلف الضرائب بين 2002 - 2005.

2005	2004	2003	2002	الضرائب و الرسوم
19.9	15.4	10.2	5.1	- الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال
15	12.3	10.9	6.7	- الدفع الجزائي
15	10.3	8.2	-	- الرسم على القيمة المضافة
00	6.5	6.5	-	- الرسم على عمليات البنوك و التأمينات
-	-	-	5.6	- الضرائب و رسوم أخرى
49.4	44.5	34.8	17.4	المجموع

Source: Direction des impôts. Bulletin des services fiscaux.

- بقيت هذه القيم ثابتة على طول المدة إلى سنة 2019 بعد مراجعة مواد الجريدة الرسمية 2019.
2. مساحة الجباية البترولية:

تساهم الجباية البترولية بجزء وافر من الحصيلة الجبائية العامة، خاصة كونها مورد أساسي لخزينة الدولة، حيث بقي هذا النوع من الجباية يهيمن على موارد ميزانية الدولة حتى بعد سنة 1986 أين عرفت أسعار المنتجات البترولية انخفاضا كبيرا.

كما يمكن الإشارة إلى أن الزيادة أو التحسن الذي عرفته الجباية البترولية لا يرجح في حد ذاته إلى التعديلات الجبائية لسنة 1992 فقط، و إنما لعوامل أخرى، كزيادة حجم النشاط الاقتصادي، و تطور أساليب التسيير.¹

ثانيا: الضرائب كبديل لوسائل مادية أخرى

لم تجد الدول النامية حلا مناسبا للتخلف الاقتصادي و الاجتماعي من غير الضريبة، لتعتمد على مواردها الداخلية و تحسين استغلالها بتوجيه مخطط و منظم، حتى تتخلص من التبعية.

1. ضرورة اللجوء إلى الضريبة كمورد مالي:

إن صفة الجبر التي تتميز بها الضريبة إلى كونها تؤدي بدون مقابل، تؤهلها إلى أن تكون الوسيلة المفضلة لجلب اكبر الموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات العامة و تمويل الاستثمارات، و برز كفاءة

¹ جليلد ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص 66.

الضريبة كوسيلة مالية مفضلة لإسهامها الكبير في تغطية نفقات الهياكل القاعدية، التي تضطر الدولة لانجازها بصورة كبيرة، و التي تعتبر مؤشرا هاما في قياس التقدم الاقتصادي و الاجتماعي.

فبناء مراكز التعليم من شأنه تطوير القطاعات الوطنية في مجالات ضرورية، و ذلك للتحكم في التكنولوجيا الوطنية بدل إسنادها للأجانب.

إن تكفل الضريبة بتغطية معظم النفقات، لدليل كافي على صلاحية الضريبة لتسخير موارد مالية كبيرة، و كذا مردوديتها العالية في تقليص مشكلة ضالة الموارد المالية و نقصها¹.

2. الضريبة كمورد مالي في التوازن الاقتصادي:

تلعب الضريبة دورا مهما في تحقيق مستوى تقدم اقتصادي لا بأس به، و الحفاظ على هذا المستوى و ذلك بإصلاح بعض التقلبات التي تطرأ عليه.

و معنى التوازن الاقتصادي، و صول الاقتصاد الوطني إلى نقطة التوظيف الكامل للقطاعات الاقتصادية، أي أن يكون الطلب الكلي على السلع و الخدمات متساويا للعرض الكلي لها².

فإذا كان الطلب الكلي زائد بقدر يفوق عرض السلع و الخدمات، ينجم عنه خلق بواذر تضخمية، يكون للضرائب المباشرة دور فعال في محاربتها من خلال رفع الضرائب على الدخل للحد من الاستهلاك، و ذلك بالتقليل من قيمة الدخل الموجه للاستهلاك.

و كذا الأمر بالنسبة للضرائب غير مباشرة، و خاصة الضرائب على الاستهلاك التي تسبب ارتفاعها في الأسعار. الذي يؤدي بدوره إلى انخفاض الطلب على هذه السلع و الخدمات.

كما يمكن للضرائب تشجيع بعض المشروعات الاقتصادية و المنتجات، بتخفيض أو إعفاؤها و تخفيض الرسوم الجمركية على التجهيزات المستوردة لتلك القطاعات المعينة لتحسين الإنتاج، و تنمية النشاطات الاقتصادية الهامة.

ثالثا: دور الضرائب في زيادة الحصيلة الجبائية:

تتكون الإيرادات العامة لميزانية الدولة من خلال الموارد الجبائية و الموارد غير الجبائية و تختلف باختلاف الظروف السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية، و كذا من دولة إلى أخرى تبعا للنمو الاقتصادي المتبع. و تتمثل الموارد الجبائية في حصيلة الضرائب و الرسوم و تنقسم إلى نوعين هما الجباية العادية و الجباية البترولية:

¹ جليلد ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص 68.

² نواتي فتحة، الضريبة كأداة للتنمية الاقتصادية، مذكرة تخرج، جامعة الجزائر، 2002، ص 73.

1. الجباية العادية: تتكون من:

- الضرائب المحصلة عن طريق التحصيل؛
- الضرائب المقطوعة من المصدر؛
- الرسم على القيمة المضافة TVA ؛
- الحقوق أو الاقتطاعات غير المباشرة المفروضة على سلع معينة؛
- حقوق الجمارك.

2. الجباية البترولية: فتتكون من:

- ضرائب مباشرة على الأرباح الآتية من الأبحاث و الاستغلال و النقل عن طريق قنوات المحروقات.
- عوائد على إنتاج المحروقات السائلة و الغازية، أي قيمة الإنتاج المستخرج من باطن الأرض.

و يبرر استعمال الضريبة كوسيلة مالية بـ:

- تغطية نفقات الهياكل القاعدية؛
- إصلاح و تطوير الجهاز الإنتاجي، و ذلك بضمان تدفق مستمر للموارد مما يمكن من تغطية النفقات بكل أنواعها من تجهيز و تسيير.

رابعاً: أثر الضريبة على الناتج الوطني:

أصبحت الدولة تتدخل في الحياة الاقتصادية من خلال فرض الضرائب، كان تستعملها للتأثير على كفاءة استخدام الموارد، و ذلك عن طريق التأثير على الأسعار النسبية للمنتجات و عناصر الإنتاج إذ أن تغير الأسعار بالارتقاء قد يكون مرتبطاً بفرض الضرائب.

لا بد أن يأخذ النظام الضريبي بعين الاعتبار قدرة الأفراد على إشباع الحاجات المختلفة أي ضمان مستوى من الاستهلاك، و كذا المحافظة على قدرتهم في القيام بعمليات التراكم الرأسمالي اللازمة لعملية الإنتاج¹.

1. الضريبة و أثرها في تحفيز الإنتاج:

يمكن للضرائب أن تؤثر سلباً على قدرة الأفراد على العمل، بحيث تخفض من قدراتهم الإنتاجية، و ذلك يحدث في حالة ما إذا أدت الضرائب إلى حرمان الأفراد من جزء من الدخل، و بالتالي التقليل من استهلاكهم الضروري، لأجل ذلك تلجأ معظم التشريعات الضريبية في العالم إلى فرض إعفاءات في مجال الضرائب على الإنتاج و كذا على الاستهلاك، و هذا لمراعاة الحد الأدنى لمعيشة الأفراد.

¹ جليلد ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص 70، 71.

إن تخفيض الضرائب على دخول العمال و الاستهلاك الضروري، يؤدي إلى التأثير على قدرة الأفراد على العمل و في ميلهم نحوه، و ذلك ما يؤدي بدوره إلى الزيادة في معدلات الإنتاج و الإنتاجية.

2. الضريبة و أثرها على نفقات الإنتاج:

تتناسب الضرائب طرديا مع تكلفة الإنتاج، و عكسيا مع الربح و ذلك حسب أشكال السوق المختلفة، و تتمثل في:¹

- **حالة المنافسة التامة:** عندما يتحدد السعر عن طريق العرض و الطلب، فالسعر بالنسبة للمنتج و المستهلك يكون مفروضا، و لا يمكن لأي احد منها أن يؤثر فيه و ذلك بتغييره. و بالتالي لا يستطيع المنتج تعويض ما دفعه من الضرائب برفع سعر البيع. و منه فآثر الضريبة يكون على الربح بالنقصان. و يمكن إذا أن: " تترتب على الضريبة زيادة في نفقة الإنتاج و انخفاض المعدل الربح، و بالتالي فإن الإنتاج يمكن أن ينقص بناء على فرض ضريبة."
- **حالة احتكار السوق:** في هذه الحالة يقوم المنتج برفع سعر بمقدار ما دفعه من ضريبة مع الحفاظ على كمية الإنتاج كما هي. و هذه الواقعة تتوقف على مرونة الطلب، و على إمكانية تحقيق السعر السائد في السوق اكبر ربح ممكن، فإذا كان الطلب على السلع مرن فانه لا بد أن يقبل إنقاص الضريبة من الربح مقابل عدم فقدان أي جزء من الطلب. يترتب على الضريبة أي نقص في كمية الإنتاج، إذا كان الطلب على السلعة يتميز بقلّة المرونة."
- **حالة المنافسة الاحتكارية:** في هذه الحالة المنتجون يسيطرون على السوق بصورة نسبية، و لكنها الاتصال إلى سيطرة المنتج الواحد، و من ثم فإن رفع سعر السلع بمقدار الضريبة قد يؤدي إلى رد فعل من جانب الطلب على السلعة و بالتالي ينخفض الإنتاج، و العكس صحيح، أي في حالة تخفيض السلعة بمقدار الضريبة يؤدي إلى رد فعل ايجابي من جانب الطلب على السلعة، هذا ما يؤدي إلى ارتفاع كمية الإنتاج.

المطلب الثاني: أثر الضريبة على المجال الاقتصادي

أولاً: الضريبة كأداة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي:

تهدف معظم الدول النامية إلى وضع سياسة ضريبية تسعى إلى تمويل برامج التنمية و دفع عجلة التقدم الاقتصادي، إلا انه لا يخفى علينا أن السياسة الضريبية بالتنسيق مع السياسة الاتفاقية و السياسية الائتمانية، تساهم بشكل فعال في الحيلولة دون تذبذب مستوى النشاط الاقتصادي للمجتمع.

¹ سيد عبد المولى، المالية العامة، دار الفكر العربية، 1975، ص 313.

1. السياسة القائمة على التمويل بالفائض:

يمكن تحقيق ذلك مثلا من خلال رفع إيرادات الضرائب كضرائب الاستهلاك و ضرائب الدخل، و أن تفرض ضرائب على الأرباح الاستثنائية و هذا الامتناع جانب من الطاقة الشرائية الإضافية، التي نتجت عن الاتفاق الاستثماري المتزايد.

2. السياسة القائمة على التمويل بالعجز:

تقوم من خلاله الدولة بتوسيع حجم مدفوعاتها التمويلية، كان تقوم بمنح إعانات نقدية و عينية للأفراد العاطلين، أو ذوي الدخل الضعيفة، أو كان تقوم مثلا بخفض إيرادات الضرائب لمنح قوة شرائية إضافية للمجتمع.¹

ثانيا: أثر الضرائب على الدخل و الاستثمار:

يشكل الادخار عنصرا حيويا لتمويل الاستثمارات و توجيهها نحو القطاعات المنتجة، و منه الاعتماد على تعبئة المدخرات الوطنية لتوفير المواد اللازمة لتمويل الاستثمارات المطلوبة.

1. أثر الضرائب على الادخار:

يتأثر الدخل إلى حد كبير بالوضعية الاقتصادية، و السياسة و الاجتماعية، و يمكن للدولة أن تؤثر على الادخار عن طريق الضرائب حسب ما تهدف إليه، و يختلف أثر الضرائب في تشجيع الادخار حسب نوعها و سعرها.

- **الضرائب على الدخل:** إن انخفاض الدخل النقدي بسبب ارتفاع الضرائب، يؤدي إلى انخفاض بنسبة أكبر من نسبة انخفاض الاستهلاك. كما أن الضرائب التي تؤدي إلى انخفاض الدخل تشكل ادخار إجباري لصالح الدولة، و معنى ذلك أن الضرائب تشكل أداة من أدوات الادخار، غير أن مصير هذا الادخار يتوقف على كيفية استخدام الدولة لحصيلة هذه الضرائب.
- **الضرائب على رأس المال:** و نقصد بها الضرائب على التراكات فهي تؤدي إلى تشجيع الاستهلاك، و تؤثر على حجم المدخرات حيث أن ارتفاع أسعارها المتصاعدة يحول دون ذلك فهي تدفع بالمول إلى رفع استهلاكها، و هذا لن يشجع الادخار لأنه كلما كانت ضريبة تصاعدية كلما نقص الادخار، مما يدفع إلى التهرب منها عن طريق الاستهلاك المفرط.²

¹ جليلد ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص ص 73، 74.

² نفس المرجع السابق، ص 74.

- تأثير الضرائب على ادخار المؤسسات: إن ادخار المؤسسات شيء ضروري في الدول النامية، و ذلك لان عملية التمويل الذاتي أحسن بكثير من البحث عن رؤوس الأموال، و يمكن للضريبة أن تلعب دورا كافيا بتوخي إجراءات تهدف إلى إعطاء تخفيضات ضريبية من شأنها تدعيم الادخار و ذلك عن طريق تخفيض أو إلغاء الضريبة، و إعطاء إعفاءات لفائدة الأرباح التي يعاد استثمارها.¹
- 2. أثر الضرائب على الاستثمار:

الاستثمار هو توظيف دوري للأموال في فترة زمنية معينة قصد الحصول على فوائد في المستقبل. فالضريبة و الاستثمار مرتبطان ارتباطا وثيقا، بحيث لا يمكننا تصور ضريبة بدون استثمار و لا استثمار بدون ضريبة.²

مما لا شك فيه أنه من العوامل الرئيسية للتنمية الاقتصادية هي جهود الاستثمار المقررة في الدولة قصد تنشيطها، لذلك فان العلاقة بين الضريبة و الاستثمار يجب أن تكون مبنية على أساس يسمح للاستثمار بلعب دور فعال في الاقتصاد، و ذلك باللجوء إلى الحوافز التي تمنحها له الضريبة لتشجيعه، هذه الحوافز يمكن أن تكون إعفاءات أو تخفيضات في معدلات الضريبة.

- الإعفاءات الدائمة: و تخص هذه الإعفاءات كل القطاعات و النشاطات سواء كانت تابعة للدولة أو الخواص، و عادة ما تخص هذه الإعفاءات النشاطات الاجتماعية بالدرجة الأولى لمدة زمنية غير منتهية، هذه الإعفاءات تتغير، كما يمكن إلغاؤها وفق أحكام القانون المالي، أما في المجال الاقتصادي فقد تقدم للمستثمرين إعفاءات ضريبية كالإعفاء من الضرائب على الأرباح الصناعية و التجارية، و ذلك لتحفيز الاستثمار الوطني و دفع عجلة التنمية.
- الإعفاءات المؤقتة: تكون ممنوحة و موجهة عادة للقطاع الخاص، و ذلك لتحفيز الخواص على تكثيف نشاطها الاستثماري مثل منحهم الإعفاءات من الضرائب على الأرباح الصناعية و التجارية في السنوات الأولى لتأسيس الشركة، و هذا من اجل السماح لها بتغطية تكاليفها الإعدادية.³

ثالثا: الضرائب و معالجة بعض التقلبات الاقتصادية:

1. الضريبة و محاربة التضخم:

التضخم هو تلك الحالة التي تنتج عن ارتفاع الطلب الفعلي على المستوى اللازم لتحقيق التشغيل الكامل، و هو ما يترجم ارتفاع الأثمان.⁴

¹ تواتي فتحة، الضريبة كأداة للتنمية الاقتصادية، مرجع سابق، ص 64.

² أمين قلالة، محمد حميدي، مرجع سابق ذكره، ص 40.

³ جليد ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص ص 78، 79.

⁴ رفعت محجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1979، ص 28.

يمكن إرجاع ظاهرة التضخم إلى عدة أسباب منها النقص في مستوى الإنتاج الوطني، دعم الاستثمارات غير المنتجة وعدم التوازن بين كمية النقود و كمية السلع.

- **أثر الضريبة في محاربة التضخم:** إن إتباع سياسة ضريبية رشيدة تراعي التوجه الاقتصادي يسمح بامتصاص التضخم و التخفيف من حدته، و يتم هذا بتخفيض بعض الضرائب و زيادة أخرى.
- **التدخل بواسطة الضرائب المباشرة:** يمكن للضرائب المباشرة أن تؤثر على زيادة العرض مقارنة بالطلب، و ذلك بفرض ضرائب متصاعدة على الدخل ذات التوجه الاستهلاكي، و التخفيض من الضرائب على أرباح المؤسسات حتى نتمكن من التوسع. و بالتالي يمكن تحقيق هدفين متناسبين: الأول يتمثل في رفع الحصيلة الجبائية، و الثاني اقتصادي يتمثل في التأثير على الطلب الكلي، و هناك حدودا لا بد من أخذها بعين الاعتبار و تتجسد خاصة في حدود الضغط الجبائي.
- **التدخل بواسطة الضرائب غير المباشرة:** إن ارتفاع الأسعار بواسطة الضرائب غير المباشرة قد ينقص من الدخل، و ذلك لأجل إنقاص الطلب، و لكن ذلك يكون دائما مرهونا بمدى مرونة الطلب الكلي، و كذا بنجاعة عملية استعمال الضريبة، و هذا ما لا يكون صالحا في جميع الدول.
- من هنا نستطيع القول انه ينبغي أن تتميز الضرائب غير المباشرة بشيء من المرونة خاصة الضرائب النوعية، أي تلك التي تفرض على شكل قيمة معينة من المال تؤدي على كل وحدة مهما كان نوعها.¹

2. الضريبة و محاربة الكساد:

- يعرف الكساد بأنه حالة تعطل لكافة القوى الإنتاجية، و هذا راجع إلى انخفاض مستوى الإنفاق أو الطلب الفعلي على مستوى المعروض من الإنتاج. و يتمثل أثر الضريبة في محاربة الكساد ب:
- **أثر الضريبة على الدخل في محاربة الكساد:** ثم الكساد معناه ارتفاع مستوى العرض عن الطلب، مع انتشار ظاهرة البطالة، و من انتهاج سياسة جبائية لمحاربة الكساد لا بد أن يكون لها أثر من خلال اعتمادها على الضريبة على الدخل، و لتشجيع الاستهلاك لا بد من تخفيض الضرائب على الدخل، هذا ما يؤدي بدوره إلى زيادة مستوى الطلب الكلي و بالتالي الوصول إلى التوازن العرض مع الطلب.
 - **أثر الضريبة على الأرباح في محاربة الكساد:** في فترة الكساد قد تجبر الدولة المؤسسات الاقتصادية على توزيع الأرباح إلى معدلات ضريبية منخفضة، و أن عدم التوزيع معناه الخضوع إلى معدلات مرتفعة، هذا ما يؤدي بالمؤسسات إلى انتهاج مبدأ التوزيع و تجنب دفع ضرائب مرتفعة، و بالتالي يزداد الدخل المتاح للمساهمين، و يرافق ذلك ازدياد معدل الاستهلاك، مما يؤدي إلى زيادة الطلب الكلي و تعادله مع مستوى العرض الكلي.

¹ جليد ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص ص 79-82.

- أثر الضريبة على التركات في محاربة الكساد: إن لزيادة نسبة الضرائب على التركات أثر على ذوي الدخل المرتفعة، حيث يؤدي ذلك إلى تغيير القرارات اتجاه الادخار و الاستثمار، و توجيههم أكثر إلى الاستهلاك، و هذا ما يؤدي حتما إلى تزايد الطلب الفعلي.
 - أثر الضريبة على الإنتاج في محاربة الكساد: ينعكس أثر تخفيض الضرائب على الإنتاج بشكل واضح في انخفاض أعباء و مصاريف الإنتاج، و بالتالي انخفاض في أسعار المواد المنتجة، فترجع بذلك القدرة الشرائية للمواطن، و يتزامن ذلك مع ارتفاع حجم الطلب الاستهلاكي، و من ثم يتجه المنتجون إلى زيادة حجم الإنتاج، باعتباره انخفاض التكاليف، و كذا العبئ الضريبي للمستهلك.
- إن زيادة الإنفاق الحكومي مقارنة مع الإيرادات الجبائية، قد يؤدي إلى زيادة الاستثمارات من جهة، و من جهة أخرى زيادة الطلب الكلي، و ذلك بواسطة التخفيضات الجبائية و الإعفاءات، و بالتالي يتم إنعاش الاقتصاد الوطني، و يتم التخلص من ظاهرة الكساد.¹

المطلب الثالث: أثر الضريبة على المجال الاجتماعي

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى دراسة انعكاس أثر الضريبة على المجال الاجتماعي من خلال الاستهلاك إعادة توزيع الدخل، تحقيق العدالة الاجتماعية و تخفيض معدل البطالة.

أولاً: أثر الضريبة على الاستهلاك:

الاستهلاك هو التمتع بالسلع و الخدمات الاقتصادية بقصد إشباع الحاجات و الرغبات، و يصاحب هذا التمتع اندثار فعلي أو تدريجي للمنفعة التي تحوزها السلعة.²

1. تأثير الضريبة على الأسعار: تؤثر الضريبة بنوعها على الاستهلاك، حيث تحفز الاستهلاك بالضريبة المباشرة إلا أن التأثير بالضرائب غير المباشرة تكون أكثر فعالية، حيث أن تأثيرها يكون واضحاً على أسعار السلع و المنتجات، و ذلك من خلال الرسم على القيمة المضافة إذ يمكن أن نعتبر أن عملية إدماج مبلغ الرسم على القيمة المضافة في سعر بيع المنتجات قد يؤدي إلى تضخيمها بالقدر الذي يؤثر سلباً على مستوى الاستهلاك، و ما يمكن ملاحظته هو أن السلع و الخدمات التي لم تكون خاضعة للرسم إذا ما أدى إدماج سعر بيعها إلى تجاوز الحدود القصوى للأسعار، إذ بإمكان الدولة أن تتدخل لمراجعة المعدلات، و ذلك حسب الحاجة.

¹ جليلد ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص ص 82-84.

² محمد العماري، التنمية الاقتصادية و التخطيط، مطبعة دار الحياة، دمشق، 1969، ص 308.

2. تأثير الضريبة في الطلب على السلع: تعمل الضرائب على تشجيع المستثمرين بزيادة إنتاجهم أو تخفيضه لأجل تحديد كمية العرض و الطلب، فمثلا إعفاء منتج يتمتع باستهلاك واسع في المجتمع من الرسم على القيمة المضافة قد يشجع المستثمرين على زيادة إنتاج هذه السلعة.¹

ثانيا: دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل:

تعد الضريبة من أفضل السبل التي تعتمد عليها الدولة للقضاء على الفوارق الطبقيّة، و يأتي ذلك عن طريق التدخل بواسطة الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة.

1. دور الضرائب المباشرة في إعادة توزيع الدخل: إن العدالة الاجتماعية تملي على السياسة الضريبية تحقيق نتائج مرضية في الميدان الاجتماعي عن طريق توزيع الدخل الوطني، و نتوقف هنا لنبين دور الضرائب المباشرة في هذا المجال، و نخص بالذكر الضرائب على الدخل التي لها بالغ الأثر في إعادة توزيع الدخل الوطني.

حيث انتهجت معظم الدول أسعار تصاعدية في حساب الضرائب، و التي نجحت إلى حد كبير في تطبيق الفوارق الطبقيّة، إذ لا يشرع في حسابها إلا بعد اجتياز الدخل حدا معينا، و هو ما يسمى عادة بالحد الأدنى الضروري للمعيشة و المقدرة في الجزائر 60.000 دج مع الاهتمام بالظروف الشخصية و الأعباء العائلية للممول، و التي شملها مفهوم العدالة الاجتماعية الجديد.

إضافة إلى الضرائب على الدخل ندرج الضرائب على رأس المال، و نذكر بالخصوص الضريبة على التركات، و التي تتميز بأسعار تصاعدية مما يعود بفائدة أكبر على الطبقات المحرومة، على حساب الطبقات الغنية، و تتحدد مدى فعاليتها على مدى نجاحها في اختيار الوعاء الضريبي لها، و تتمكن طبقات رأس المال مع الأسعار التصاعدية، إضافة إلى الإعفاءات المقررة .

2. دور الضرائب غير المباشرة في إعادة توزيع الدخل: إن الضرائب غير المباشرة توصف بغير العادلة في توزيع الدخل الوطني، و ذلك لإدماجها عادة في أسعار المواد و السلع، مثل الضرائب على الاستهلاك التي تضر بطبقات الدخل الضعيف، نظرا لميلها الحدي الكبير للاستهلاك و الذي يفهم من خلاله تخصيص الجزء الأكبر من الدخل للاستهلاك، و يمكن معالجة هذا الخل بفضّل لجوء الدولة إلى تغيير أثمان المواد و المنتجات بقصد تكيف توزيع الدخل، كان ترفع أثمان السلع الكمالية عن طريق زيادة الضرائب على الإنتاج أو الاستهلاك عليها، أو بان تخفض من أثمان السلع التي يقبل على شرائها ذوي الدخل المنخفضة عن طريق خفض الضرائب عليها.

¹ جليد ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص 85.

3. الضرائب و بعض الامتيازات الأخرى: يمكن استخلاص بعض الامتيازات الاجتماعية التي لها تأثير ايجابي على أفراد المجتمع، إذ أن الضريبة على الدخل الإجمالي تعمل على تشجيع الزواج، فهي تفرض بمعدلات مرتفعة على العزاب، و بمعدلات منخفضة على المتزوجين، و كذلك من خلال المنح العائلية من خلال هذه المعطيات نستخلص أن الضرائب أصبحت تستخدم كوسيلة لتنظيم المجتمع¹.

ثالثا: أثر الضريبة في تحقيق العدالة الاجتماعية:

تتمثل أهم أسباب عدم وجود عدالة اجتماعية في أي مجتمع في عاملين رئيسيين هما التفاوت بين الأفراد في القدرات وقيمة المواهب و المهارات التي يملكونها و التفاوت في قيمة الدخل التي يحصل عليها هؤلاء الأفراد. إن أي سياسة تهدف إلى تضيق الهوة بين الدخل و بالتالي تحقيق العدالة الاجتماعية، يجب أن تقوم أساسا على الحد من الدخل الناجمة عن الملكية، و تشجيع الدخل المكتسبة من العمل.

1. تكيف نمط ملكية الموارد: يكون ذلك باللجوء إلى فرض ضرائب تصاعدية على التركات و الهبات أو بتحديد الحد الأقصى من ملكية رؤوس الأموال.

2. تعديل مستوى أسعار الموارد و المنتجات: يمكن للدولة من تحقيق عدالة اجتماعية عن طريق مستوى الأسعار و ذلك بوضع حد أقصى و ادني للسعر، أو أن ترفع من أسعار السلع الكمالية و تخفض من أسعار السلع الضرورية أو حتى الإعفاء منها.

3. التكيف المباشر لحجم الدخل: أي تعديل الدخل الشخصية للأفراد، و ذلك بفرض ضرائب على الدخل الشخصية، كالضريبة على الدخل الإجمالي، و يتضح أن الضرائب التصاعدية المفروضة على الدخل الشخصية تعمل على الحد من دخول الأشخاص المرتفعة، و بالتالي لها أثر في تغيير نمط ملكية الموارد.²

رابعا: أثر الضريبة في تخفيض معدل البطالة:

إن البطالة تشمل كافة الأشخاص الذين هم في سن العمل، و راغبين في العمل، و باحثين عن العمل و لكنهم لا يجدون عمل.³

• الضرائب و معالجة البطالة:

هناك علاقة متكاملة بين ثلاثة متغيرات، السياسة الجبائية، الاستثمار و معدل البطالة، حيث أن حدوث أي عنصر من هذه العناصر مرتبط بالعناصر الأخرى، ففعالية السياسة الجبائية ستأخذ حتما بعين الاعتبار تشجيع الاستثمار، هذا الأخير بدوره يؤدي خلق مناصب الشغل من خلال المشاريع الاستثمارية المنجزة، و

¹ جليل ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص ص 87-88.

² عبد المنعم فوزي، النظم الضريبية، دار النهضة العربية، مصر، 1973، ص 73.

³ صالح خصاونة، مبادئ الاقتصاد الكلي، الجامعة الأردنية، 1995، ص 103.

خلاصة هذه العملية هو تخفيض معدل البطالة الذي يعتبر من المقاييس الدالة على درجة التطور الاقتصادي.

لابد من التفرقة بين مناصب الشغل التي يود الحصول عليها أو المتوقعة من انجاز المشاريع الاستثمارية و مناصب الشغل المحققة فعليا قبل انجازها، و ذلك لمعرفة مدى الانخفاض الحقيقي لمعدل البطالة الناجم عن إنشاء هذه المشاريع¹.

¹ جليلد ياسين، نورين عز الدين، سطايجي جمال، مرجع سابق ذكره، ص 91.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في هذا الفصل استنتجنا حتمية اللجوء إلى الضريبة كمورد مالي هام و محرك للتنمية الاقتصادية، حيث يتجلى دورها في تغطية نفقات الهياكل القاعدية تحفيز الإنتاج و تشجيع الاستثمار، كما تدخل الضرائب في توزيع الدخل الوطني و تساعد في توجيه الاقتصاد عن طريق رفع معدل الضريبة أو خفضه حسب حاجة الاقتصاد أو حسب السياسة المنتهجة من طرف الدولة.

نخص بالذكر أيضا دورها في محاربة بعض التقلبات الاقتصادية كمحاربة التضخم و الكساد و التخلص منهما و أيضا خفض معدلات البطالة المرتفعة.

الفصل الرابع:

أثر السياسة الضريبية على

النمو الاقتصادي في الجزائر

(1999-2019)

تمهيد:

يعتبر النمو الاقتصادي من بين أهم الأهداف التي تسعى إليها الدولة الجزائرية، لما له من تأثيرات ايجابية على اقتصادها، فهي تسعى جاهدة لبلوغه عن طريق سياستها المالية و التي تعتبر إحدى أهم الأدوات استعمالا وأكثرها تأثيرا من خلال سياسة الإنفاق العام والسياسة الضريبية وسياسة الدين العام.

و منه سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى معرفة مدى فعالية السياسة الضريبية كإحدى أدوات السياسة المالية في تحقيق النمو الاقتصادي خلال الفترة 1999-2019 في الجزائر وفق المباحث التالية:

- المبحث الأول: واقع السياسة الضريبية والنمو الاقتصادي خلال الفترة 1999-2019.
- المبحث الثاني: علاقة السياسة الضريبية بالنمو الاقتصادي.
- المبحث الثالث: أثر الضريبة على قطاعات أخرى متصلة بالتنمية الاقتصادية.

المبحث الأول: واقع السياسة الضريبية والنمو الاقتصادي خلال الفترة 1999-2019

سنتطرق في هذا المبحث إلى مدى فعالية السياسة الضريبية في تحقيق النمو الاقتصادي في الجزائر في الفترة 1999-2019.

المطلب الأول: مكونات الإيرادات الضريبية وتطورها

أولاً: الإيرادات العامة

تتكون الإيرادات العامة من الإيرادات الضريبية وغير الضريبية والتي بدورها تتشكل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة كما هي موضحة بالقوانين المالية السنوية التي تصدر بالجريدة الرسمية.

1- الإيرادات الضريبية:

إن هذا النوع من الإيرادات يتشكل من الإيرادات الآتية من الجباية العادية والجبائية البترولية. فبالنسبة للجبائية العادية فتجد أنها تتكون من:

أ- الضرائب المباشرة والتي تتكون بدورها من الضرائب على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

ب- الضرائب غير المباشرة التي تتمثل في الرسم على القيمة المضافة، الرسوم الجمركية، الرسم الداخلي على الاستهلاك و كذلك ضرائب حقوق التسجيل والطابع. أما بالنسبة للجبائية البترولية فتشتمل الإتاوات والضرائب على الإنتاج.

2- الإيرادات غير الضريبية:

وهي الإيرادات التي تسمى بالإيرادات العادية والتي تضم العناصر التالية:

أ- حاصل دخل الأملاك الوطنية التي تتمثل في حصيلة تأجير أو بيع أملاك الدولة؛

ب- الحواصل المختلفة للميزانية التي تتمثل في إيراداتها من بيع المجلات والمنشورات وبعض الرسوم الأخرى كالرسوم على المتاحف والآثار القديمة؛

ت- الإيرادات النظامية وتضم المساهمات لميزانية الدولة لتغطية تكاليف الضمان الاجتماعي؛

ث- الإيرادات الأخرى وهي الإيرادات التي تحصل عليها من خلال بعض المساعدات الخارجية¹.

¹ محمود جمام، مرجع سابق ذكره، ص 141.

المطلب الثاني: واقع السياسة الضريبية في الجزائر 1999-2019

تم تقسيم موارد الميزانية عن طريق المشرع الجزائري إلى الأقسام المبينة في الجدول أدناه و ذلك بالاعتماد على قانون المالية في الجريدة الرسمية لسنة 2019، و هو كآلاتي:

الجدول رقم 4-1: الإيرادات النهائية المطبقة في ميزانية الدولة لسنة 2019.

إيرادات الميزانية	المبالغ (بالآلاف دينار جزائري)
1-الموارد العادية	
1.1- الإيرادات الجبائية	
201-001- حواصل الضرائب المباشرة.....	1.453.911.724,7
201-002- حواصل التسجيل والطابع.....	108.548.222,8
201-003- حواصل الضرائب المختلفة على الأعمال.....	1.120.087.480,5
(منها الرسم على القيمة المضافة المطبق على المنتوجات المستوردة)....	503.171,694,8
201-004- حواصل الضرائب غير المباشرة.....	10.000.000,0
201-005- حواصل الجمارك.....	348.870.663,0
المجموع الفرعي (1)	3.041.418.091,0
2.1-الإيرادات العادية	
201-006- حواصل ومداخل أملاك الدولة.....	29.000.000,0
201-007- الحواصل المختلفة للميزانية.....	123.000.000,0
201-008- الإيرادات النظامية.....	20.000,0
المجموع الفرعي (2)	152.020.000,0
3.1-الإيرادات الأخرى	
الإيرادات الأخرى.....	600.000.000,0
المجموع الفرعي (3)	600.000.000,0
مجموع الموارد العادية	3.793.438.091,0
2-الجباية البترولية	
201-011-الجباية البترولية.....	2.714.469.557,3
المجموع العام للإيرادات	6.507.907.648,3

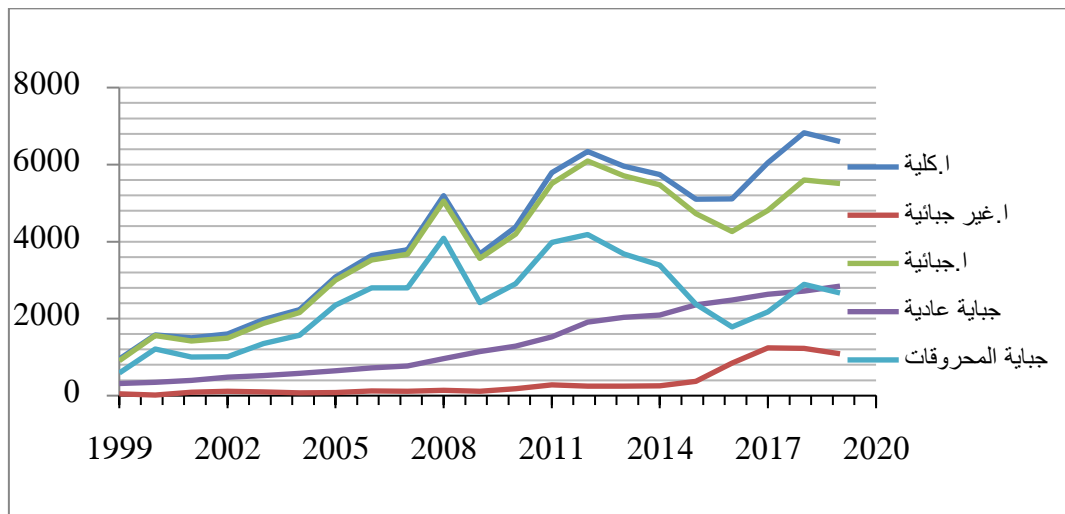
المصدر: الجريدة الرسمية، قانون المالية، 2019، ص 28.

- يمثل الجدول أعلاه توزيع الإيرادات النهائية لسنة 2019، حيث قسمت هذه الإيرادات إلى قسمين عادية و بترولية، و يظهر من خلاله أن حصيلة الإيرادات خارج المحروقات مرتفعة (58,29%) مقارنة مع الإيرادات البترولية التي تمثل نسبة 41,71% يرجح أن السبب عائد إلى انخفاض أسعار المحروقات واتخاذ الجزائر حزمة تدابير من بينها ترشيد النفقات. تتكون الجباية العادية من الضرائب المباشرة كالضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات والضرائب غير المباشرة كالرسم على القيمة المضافة وكذا الضرائب الجمركية، أما الجباية البترولية فتتكون من مجموعة من الضرائب والرسوم، كالإتاوة والرسم على الدخل البترولي.

من خلال الشكل رقم 4-1 أدناه، يظهر مدى مساهمة الإيرادات الجبائية في الرفع من الإيرادات العامة، حيث نلاحظ ارتفاع محسوس للإيرادات من 906,9 (م.دج) في سنة 1999 إلى غاية 5054,1 (م.دج) سنة 2008، ثم انخفضت سنة 2009 و 2010 نتيجة تداعيات الأزمة المالية 2008، لكن سرعان ما ارتفعت من جديد سنة 2011 وبلغت 5506.8 (م.دج)، لتصل أقصى قيمة لها في سنة 2012، أين ساهمت في الإيرادات الجبائية بنسبة 71,08 ثم بدأت في الانخفاض تدريجيا بعد ذلك.

واعتمدت الجزائر في تحصيل إيراداتها على الجباية البترولية (او المحروقات) بنسب متفاوتة تجاوزت في كل السنوات تقريبا أكثر من 50 %، حيث تراوحت بين 61,9 % سنة 1999 و 59 % سنة 2014، حيث بلغت أقصاها سنة 2008 بنسبة 78,8 %، ثم انخفضت النسب بعد سنة 2014 وهذا أمر طبيعي كون اقتصاد الجزائر ريعي، ما أثر سلبا على فعالية النظام الضريبي، وهذا ناتج عن غياب المتابعة الجبائية لكبار المكلفين بالضرائب، و الغش والتهرب الضريبي.

الشكل رقم 4-1: منحنى يوضح تطور الإيرادات.



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مختلف التقارير السنوية للبنوك (1999-2019).

المطلب الثالث: واقع النمو الاقتصادي 1999-2019

أولاً: برامج إنعاش النمو الاقتصادي بعد 1999:

بالإضافة إلى السياسة الضريبية طبقت الجزائر خلال هذه الفترة سياسة مساعدة من أجل إنعاش الاقتصاد في هذه الفترة وفق ثلاث برامج وهي:

1- برنامج دعم الإنعاش الاقتصادي أو المخطط الثلاثي 2004/2001: هو برنامج بادر به رئيس الجمهورية يمتد على مدى أربع سنوات و يتمحور حول الأنشطة المخصصة لدعم المؤسسات والأنشطة الزراعية المنتجة وغيرها والى تعزيز المرافق العمومية في ميدان الري والنقل والمنشآت القاعدية وتحسين ظروف المعيشة والتنمية المحلية وتنمية الموارد البشرية.¹

2- البرنامج التكميلي لدعم النمو (أو المخطط الخماسي الأول 2009/2005): يعد هذا البرنامج بمثابة الإطار المؤكد لتوجهات الجزائر التي تم إقرارها ضمن الإنعاش الاقتصادي، حيث أن تكامل البرنامجين يجسد الإستراتيجية بعيدة المدى والتي تلخص رؤية الجزائر في إرساء مقومات الاستثمار الاستخلافي للعوائد النفطية.²

3- برنامج توطيد النمو الاقتصادي (أو المخطط الخماسي الثاني 2014/2010): ركز بشكل كبير على التنمية البشرية حيث خصص لها تقريبا نصف قيمة البرنامج كما أعطى هذا البرنامج لقطاع المنشآت الأساسية أهمية كذلك لتحسين البنية التحتية حتى تكون مواتية لتشجيع الاستثمارات و تحفيز النمو.

ثانيا: النمو الاقتصادي في الفترة 1999-2019

يمكن أن نلاحظ تفاوت نسب النمو الاقتصادي في الجزائر كما يوضحه الشكل رقم 4-2 أدناه، فهو متذبذب على طول مدة الدراسة وبلغ أقصى قيمة له وهي 6,9 % سنة 2003، وهذا راجع إلى تحسن أسعار المحروقات، كون النمو الاقتصادي في الجزائر مرهون بالنمو في قطاع المحروقات إضافة إلى التأثير الجيد لبرنامج الإنعاش الاقتصادي الذي أدى إلى تحسين البيئة الاستثمارية و القطاعات الاقتصادية المختلفة من

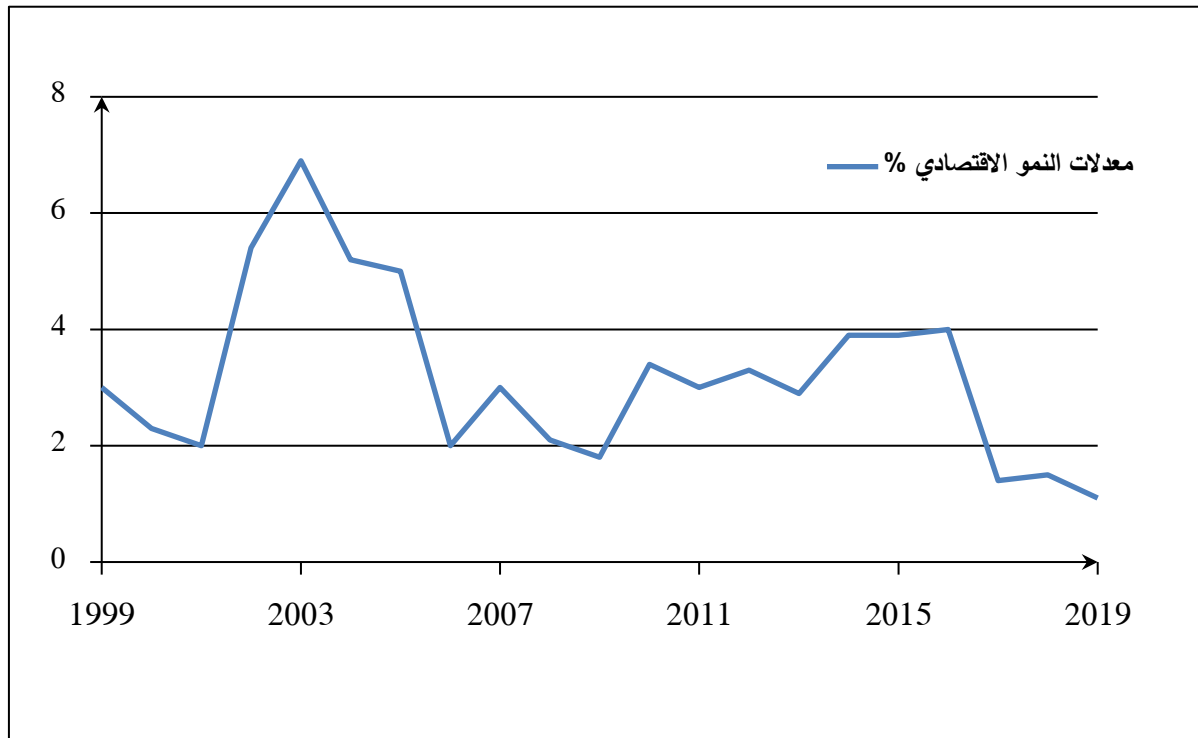
¹ رحمانى موسى ، السبتي وسيلة ، واقع الجماعات المحلية في ظل الإصلاحات المالية وآفاق التنمية المحلية ، مداخلة مقدمة في إطار الملتقى الدولي تسيير وتمويل الجماعات المحلية في ضوء التحولات الاقتصادية ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ، الجزائر ، ص 8.

² بوهزة محمد، براج صباح ، اثر برنامج الاستثمارات العمومية على متغيرات مربع كالدور للاقتصاد الجزائري للفترة 2009/2001 ،أبحاث المؤتمر الدولي (تقييم أثار برامج الاستثمارات العامة وانعكاساتها على التشغيل والاستثمار والنمو الاقتصادي للفترة 2001-2014 يومي 11/12 مارس 2013 ، جامعة سطيف 1 ، الجزائر ، ص 05.

زراعة، صناعة ؛ لينخفض بعدها تدريجيا إلى أن بلغ 2,4 % في سنة 2008، نظرا لتراجع أسعار النفط، ثم انتعش هذا الأخير مرة أخرى بعد ارتفاع الأسعار مسجلا نسبة 4% سنة 2016.

شهد النمو الاقتصادي تناقصا تدريجيا حتى سنة 2019 بلغ فيه 1,2%، وهذا بالرغم من تهاوي الأسعار النفطية أواخر 2014، لكن الجزائر استخدمت الاحتياطات المالية لصندوق ضبط الإيرادات لمواصلة مشاريعها التنموية.

الشكل رقم 4-2: منحنى يوضح تطور معدلات النمو الاقتصادي 1999-2019.



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مختلف التقارير السنوية للبنوك (1999-2019).

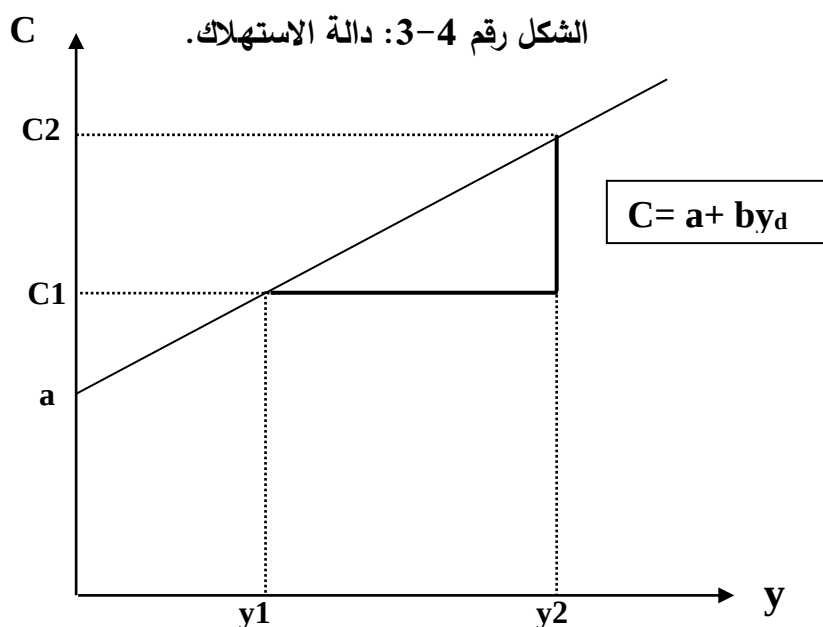
المبحث الثاني: علاقة السياسة الضريبية بالنمو الاقتصادي

لقد حاول العديد من المفكرين الاقتصاديين التطرق للعلاقة التي تربط النمو الاقتصادي بالسياسة الضريبية وهناك العديد من الدراسات التي توصلت إلى نتائج مختلفة منها السلبية ومنها الايجابية.

المطلب الأول: النموذج الكينزي

فتخفيض الضرائب يحدث زيادة في الدخل بمقدار مضاعف وتتوقف قيمته على الميل الحدي للاستهلاك، حيث إذا ازداد زادت قيمة المضاعف¹.

يعبر الاستهلاك عن مجموع الاستهلاكيات النهائية للأفراد خلال فترة زمنية معينة، وتعتبر دالة الاستهلاك عن الكميات التي يشتريها الأفراد من المنتجات، ولقد بين كينز بأن الاستهلاك يعتمد بصورة أساسية على الدخل المتاح لأفراد أي الدخل بعد اقتطاع الضرائب وإضافة التحويلات، ويمكن التعبير عن هذه الدالة بالمعادلة الخطية التالية : $C = a + by_d$ والموضحة من خلال الشكل رقم 3-4 التالي:



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على محاضرات الجامعة.

بحيث:

C: الاستهلاك الكلي؛

y_d: الدخل المتاح، و يعطى بالعلاقة: $y_d = y - T_x + T_r$ ؛ حيث: **T_x:** الضرائب و **T_r:** التحويلات؛

a: الاستهلاك التلقائي و هو نقطة التقاطع مع المحور العمودي ؛

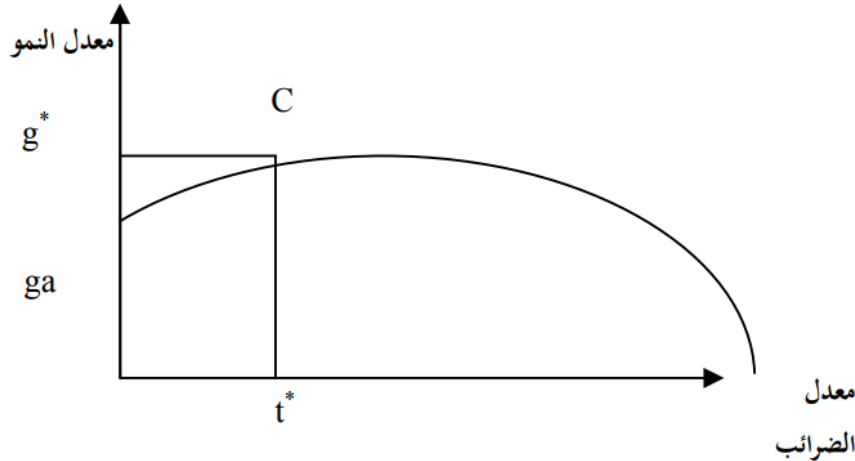
b: الميل الحدي للاستهلاك، و هو ميل دالة الاستهلاك.

¹مراد الناصر، فعالية النظام الضريبي بين الفعالية و التطبيق، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، ط1، الجزائر، 2003، ص 41.

المطلب الثاني: نموذج سكالي

قام الاقتصادي الأمريكي جيرالد ويليام سكالي (Gerald W. Scully) بدراسة حول العلاقة بين العبء الضريبي و النمو الاقتصادي، حيث امتدت هذه الدراسة القياسية بين 1950 و 2004 و لخص فيها أن فرض الضرائب عند حد مقبول يساهم بشكل فعال في تحقيق النمو الاقتصادي، ويمكن توضيح آلية أثر معدل الضريبة على النمو الاقتصادي حسب نموذج سكالي من خلال المنحنى التالي¹:

الشكل رقم 4-4: منحنى يوضح العلاقة بين معدل الضريبة و معدل النمو الاقتصادي.



المصدر: عبد الحميد عفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر (2001-2012)، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2015، ص 76.

يمكن من خلال الشكل أعلاه استخلاص النتائج التالية:

- عندما ينعدم التواجد الحكومي كلية، بحيث يكون معدل الضريبة مساويا للصفر يكون معدل النمو عند المستوى (ga) المعتمد كلية على القطاع الخاص؛
 - مع ارتفاع معدل الضريبة يتزايد النمو بمعدل متناقص (قانون تناقص الغلة)؛
 - عندما يصل معدل الضريبة إلى (t*) يبلغ النمو أقصاه عند (g*) ويسمى هذا المعدل معدل الضريبة المعظم للنمو؛
 - يؤدي ارتفاع معدل الضريبة عن (t*) إلى انخفاض النمو بمعدل متزايد، وذلك لأن زيادة الضريبة على القطاع الخاص تساعد على استمرار تحويل الموارد من القطاع الخاص إلى القطاع العام.
- ويمكن القول إجمالاً أن العلاقة بين معدل الضريبة ومعدل النمو علاقة طردية قبل تجاوز المعدل الأمثل لتعظيم النمو (t*) لكنها تتحول إلى علاقة عكسية إذا تم تجاوز هذا الحد².

¹ عبد الحميد عفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر (2001-2012)، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2015، ص 75.

² ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة (حالة الجزائر)، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، 2011/2012، ص 32.

المبحث الثالث: أثر الضريبة على قطاعات أخرى متصلة بالتنمية الاقتصادية

إن الضرائب تعتبر من أهم المصادر التمويلية لخزينة الدولة للحصول على الموارد السيادية، فهي تطبقها على مستوى جميع القطاعات و المجالات من أجل تحقيق أهدافها و أيضا تغطية النفقات العامة.

المطلب الأول: أثر الضريبة على أرباح الشركات و الصناعة

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات و على الصناعة من أهم الضرائب التي تلجأ إليها الدولة لما لها من أهمية بالغة في توفير الموارد المالية للخزينة العامة.

أولاً: أثر الضريبة على أرباح الشركات

1- الضريبة على أرباح الشركات

أسست الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة (135) من قانون المالية حيث نصت على أن " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي حققتها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة (136).

تقرض هذه الضريبة على جميع الأرباح المحققة في الجزائر، سواء كانت هذه الأرباح خاصة بالشركات الوطنية أو الأجنبية أو بالشركات العمومية أو الخاصة بموجب المادة 136 من قانون المالية.

2- تطور معدلات الضريبة على أرباح الشركات:

تحدد الضريبة على أرباح الشركات منذ 1999 إلى اليوم كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم 4-2: معدلات الضريبة على أرباح الشركات.

الأصناف	الربح الخاضع للضريبة	المعدل المطبق
معدل عام	- أنشطة إنتاج السلع.	19%
	- أنشطة البناء الأشغال العمومية و الري و الأنشطة السياحية.	23%
	- الأنشطة الأخرى.	26%
معدلات الاقتطاع من المصدر	- عوائد الديون والودائع و الكفالات.	10%
	- المداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية و لحامله.	40%
	- المبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير.	20%
	- عوائد المؤسسات الأجنبية في إطار تأدية الخدمات.	30%
	- عوائد شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت المعاملة بالمثل.	10%

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المادة (150) من قانون الضرائب والرسوم المماثلة لسنة 2021، ص36.

- يمثل الجدول معدلات الضريبة على أرباح الشركات، حيث يبين لنا تباين النسب المطبقة من صنف لآخر. نلاحظ أن أعلى النسب مطبقة على كل من المداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية و لحامله و عوائد المؤسسات الأجنبية بنسبتي 40 و 30 بالمئة، لتليها بعد ذلك كل من المبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير بنسبة 20 بالمئة و عوائد الديون، الودائع و الكفالات و عوائد شركات النقل البحري الأجنبية بنسبة متساوية أي 10 بالمئة.

و هذه النسب المتفاوتة لها الفضل في زيادة تمويل الخزينة العامة و التي بدورها تنعش التنمية الاقتصادية و تطور الاستثمارات الداخلية و الخارجية من أجل تسيير و تطوير الاقتصاد في الجزائر.

ثانيا: أثر الضريبة على الصناعة

إن قطاع الصناعة من بين القطاعات المساهمة في دفع عجلة التنمية الاقتصادية في الجزائر فهو يساهم في الناتج المحلي الإجمالي.

1- أهمية القطاع الصناعي في الاقتصاد:

تتجلى أهمية الصناعة في:¹

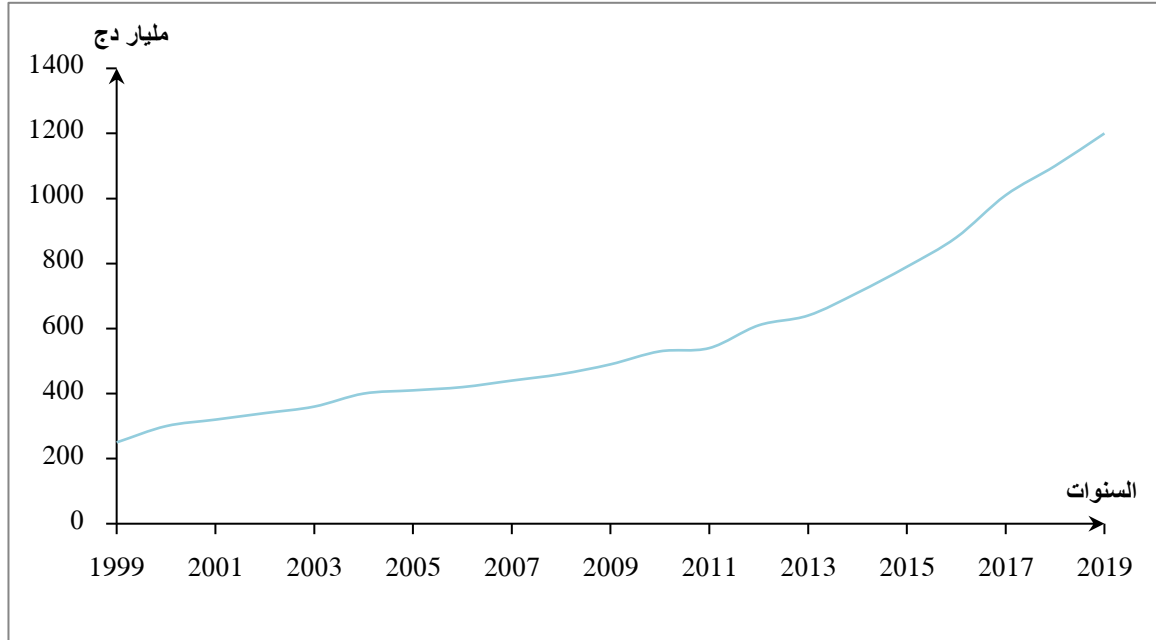
- المساهمة في علاج مشاكل البطالة، حيث يؤدي نموها إلى توفير فرص عمل، كون غالبية البلدان النامية تعاني إما من بطالة إجبارية ظاهرة أو مقنعة أو اختيارية؛
- المساهمة في تنويع مصادر الإنتاج والدخل والصادرات في البلدان النامية، مما يرفع نسبة مساهمة الصناعة في الناتج المحلي الإجمالي وبالتالي يقل الاعتماد على تصدير المواد الأولية لتجنيب البلد التعرض لتقلبات أسعارها أو تقلب الطلب الخارجي عليها؛
- يؤدي التحديث التقني المستمر وكذا تقسيم العمل والتخصص فيه إلى رفع مستوى الإنتاجية؛
- يؤدي نمو قطاع الصناعة إلى نمو القطاعات الأخرى، مما يرفع معدل النمو الاقتصادي بسبب وجود علاقات ترابط بينها، حيث يمدها بمستلزمات الإنتاج مثل الآلات والمعدات اللازمة كما يعتبر في نفس الوقت سوقا لتسويق المنتجات الزراعية التي يتم تصنيعها فيه؛
- المساهمة في توفير مصادر النقد الأجنبي وعلاج عجز الميزان التجاري من خلال تصنيع سلع تحل محل الواردات أو تصنيع سلع للتصدير.

¹ كبداني محمد، ملتقى وطني حول الإستراتيجية الصناعية الجديدة يوم 23/24 أبريل 2012، جامعة مستغانم، عنوان المداخلة: التصنيع في البلدان النامية بين مطالب التنمية والمنافسة العالمية، 2012، ص 45.

2- تطور الصناعة في فترة 1999-2019:

يمثل الشكل الموالي قيم الصناعة (مليار دج) و تطوره على طول مدة الدراسة.

الشكل رقم 4-5: منحى تطور قيم الصناعة في الجزائر.



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات الديوان للإحصائيات.

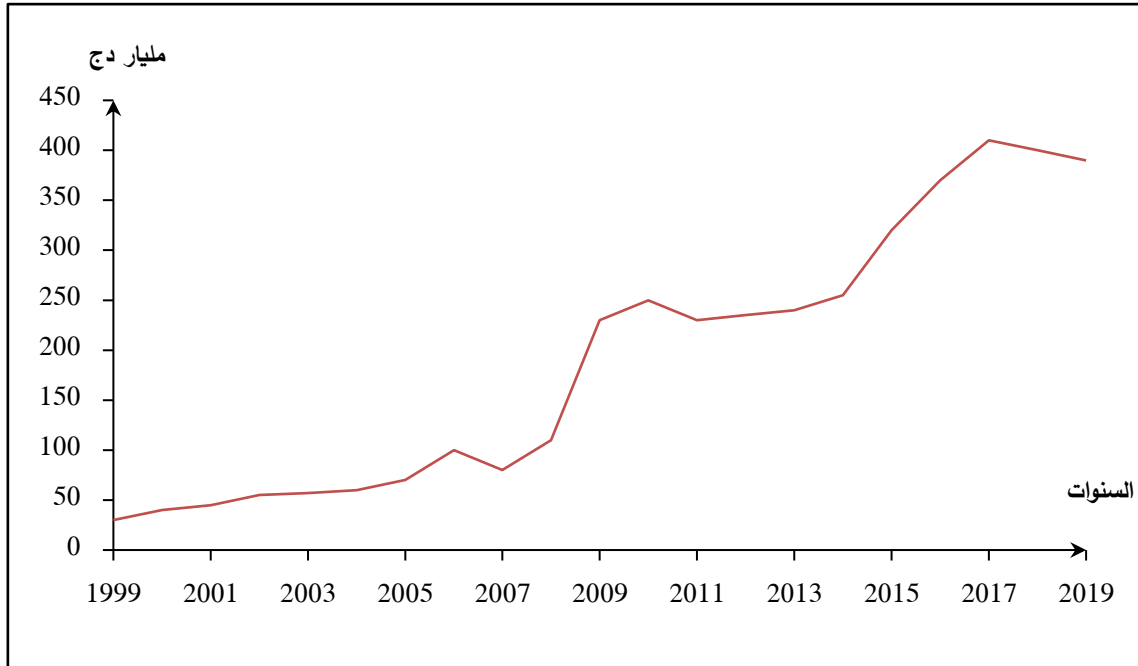
- نلاحظ من خلال الشكل أن السلسلة في تزايد مستمر بوتيرة عالية خلال فترة الدراسة من 1999 إلى 2019 وهذا ما يوحي بتطور الصناعات خلال مجال الدراسة للحد من التبعية النفطية.

ثالثا: تغير قيم الضريبة على أرباح الشركات و الصناعة في الفترة 1999-2019

يستعرض هذا الجزء ما إذا كان للضريبة على أرباح الشركات و الصناعة أثر في الزيادة في التنمية الاقتصادية منذ 1999 إلى غاية 2019.

- يمثل الشكل الموالي قيمة الضريبة و تطورها على طول مدة الدراسة و المعبرة عنها بالمليار دينار جزائري:

الشكل رقم 4-6: منحنى تطور قيم الضريبة على أرباح الشركات و الصناعة.



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات الديوان للإحصائيات.

- نلاحظ من خلال الشكل أن قيم الضريبة في تزايد مستمر لكن بوتيرة متذبذبة. في السنوات الأولى كانت متزايدة بنسب قليلة إلى سنة 2006 ثم بدأت بالارتفاع لتبلغ أعلى قيمة لها سنة 2017؛ و بالطبع هذا يعود بالنفع حيث تزيد بذلك القيمة المالية للخزينة أي تطور التنمية الاقتصادية في هذه الفترة.

ثم نلاحظ بعد ذلك انخفاض سنتي سنة 2018 و 2019 و ذلك من أجل تخفيف العبء الضريبي على الشركات حتى تعزز مركزها المالي وتوسع قدراتها الإنتاجية، مما يؤدي إلى تشجيع الاستثمار و بالتالي توفير مناصب شغل.

المطلب الثاني: أثر الضريبة على القطاع الزراعي

يلعب القطاع الزراعي دوراً هاماً في تحقيق التنمية الاقتصادية الشاملة مع ذلك أهملت الجزائر هذا القطاع، لكن في فترة الثمانينات و مع انخفاض أسعار البترول تدهورت الوضعية الاقتصادية للبلاد، فأعادت الدولة النظر إلى القطاع الزراعي لتزيد الإنتاجية و بالتالي تعزز التنمية الاقتصادية.

1- الضريبة المتبعة في القطاع الزراعي الجزائري:

تعد الضريبة المتبعة في القطاع الزراعي برنامج عمل تخطيطه و تتفذه الدولة عن عمد، مستخدمة فيه الأدوات الضريبية؛ وذلك لإحداث آثار مرغوبة و تجنب آثار غير مرغوبة على كافة متغيرات النشاط الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي؛ تحقيقا للأهداف المرجوة من القطاع الزراعي،¹ و لذلك سنحاول فيما يلي معرفة الأنواع الضريبية المطبقة على القطاع الزراعي الجزائري و دورها في تنمية الدخل الإجمالي.

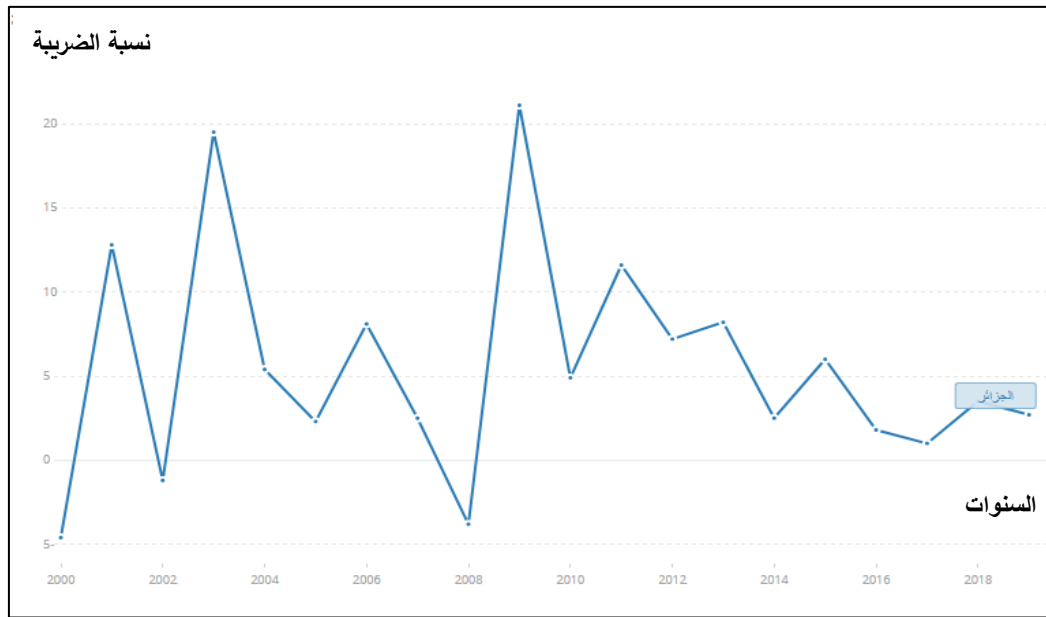
- أنواع الضريبة المطبقة على القطاع الزراعي:

- الضريبة على الدخل الإجمالي (Impôt sur le Revenu global).
- المعاملة الجمركية للواردات و الصادرات الوطنية من المنتجات الزراعية.

2- أثر الضريبة على القطاع الزراعي 1999-2019:

يمثل هذا الجزء أثر الضريبة على القطاع الزراعي و على التنمية الاقتصادية.

الشكل رقم 4-7: نسبة الضريبة على القطاع الزراعي.



المصدر: بيانات الحسابات القومية للبنك الدولي، وبيانات منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي.

- نلاحظ من خلال الشكل أن قيم الضريبة في تذبذب كبير جدا مستمر على مدى فترة الدراسة حيث ما بين سنتي 1999 و 2010 تراوحت النسب بين مرتفعة لتبلغ أقصى قيمة و هي 21,10% سنة 2009 و أدنى قيمة سنة 2000 ب 4,60%.

¹ حامد عبد المجيد دراز، السياسات المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص 61.

أما بعد 2010 بقيت النسب في تناقص مستمر و ذلك راجع إلى أن الضريبة كانت عاملا أساسيا لضعف هذا القطاع لما تزيده من أعباء على الفلاحين على وجه الخصوص، مما استلزم الدولة أن تقدم تنازلات و إعفاءات و كذلك تخفيضات في نسب الضريبة من أجل إحياء القطاع الزراعي و المساهمة في تطور التنمية الاقتصادية بشكل آخر غير رفع الموارد المالية للخرينة العامة.

خلاصة الفصل:

توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى أن الإيرادات تساهم في تحقيق النمو الاقتصادي في الفترة 1999 - 2019 بالاعتماد على الجباية البترولية كونها تغطي النفقات العامة، سواء في الأجل القصير أو الطويل. و على ضوء النتائج المتحصل عليها، يمكن القول أن السياسة الضريبية في الجزائر لا تحقق الأهداف التنموية المرجوة، ورغم أهمية الجباية البترولية في تمويل الميزانية إلا أنها مورد غير مستقر لارتباطها بسعر الصرف، سعر البرميل الخام، الطلب على المحروقات على المستوى الدولي.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة:

لقد سعينا في بحثنا هذا إلى الإجابة على الإشكالية المطروحة و التي تتساءل في ما إذا كان للضريبة دور في دفع عجلة التنمية الاقتصادية في الجزائر، حيث تمت معالجتها عن طريق أربع فصول، وهذا انطلاقا من الفرضيات التي تمت صياغتها في المقدمة لإثبات صحتها أو عدمها.

حيث استعرضنا ماهية الضريبة باعتبارها المورد الأساسي للإيرادات العامة لخزينة الدولة مع تبين أنواعها و خصائصها، ثم أوضحنا بعض الظواهر و المشاكل التي تواجهها كالأزدواج و التهرب الضريبي و اللذان لهما تأثير قوي على السير الأمثل لها، لنستكمل دراستنا بالتطرق إلى مفاهيم التنمية الاقتصادية و تأثير الضريبة عليها.

لقد قمنا بتدعيم دراستنا النظرية بالجزء التطبيقي حتى يتسنى لنا إعطاء صورة واضحة لتأثير الضريبة على التنمية الاقتصادية في الجزائر على مدة دراسة طولها عشرون سنة (1999-2019)، لننتقل في الأخير إلى أن الضريبة من أهم الدعائم السياسة المالية الجديدة، كما تلعب دورا رئيسيا في عملية التنمية الاقتصادية حيث لها الفضل في تمويل الخزينة العامة و منه تطوير الاستثمارات و زيادة المشاريع التي تحرك عجلة التقدم و النمو للأنشطة الاقتصادية.

اختبار الفرضيات:

سنحاول اختبار صحة الفرضيات المدرجة في المقدمة العامة:

- بالنسبة للفرضية الأولى: أظهرت الدراسة أن للضريبة أهمية كبيرة في تطوير الاقتصاد و توجيهه نحو الأفضل.
- بالنسبة للفرضية الثانية: توضح أن هناك علاقة طردية بين الضريبة و التنمية الاقتصادية، فالضريبة تؤثر سلبا و إيجابا على التنمية، بصفة الإيجاب حيث تعد ممولا أساسيا للخزينة العامة التي تساعد في تطوير الاستثمار و النشاط الاقتصادي، و سلبيا حيث تمثل عبئا على بعض القطاعات حيث تحد من مردوديته الإنتاجية.

نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا لبحثنا توصلنا إلى النتائج التالية:

- تعتبر السياسة الضريبية أداة فعالة و مؤثرة في الحياة المالية، الاقتصادية و الاجتماعية، وعاملا من عوامل تشجيع المبادرات الاستثمارية؛

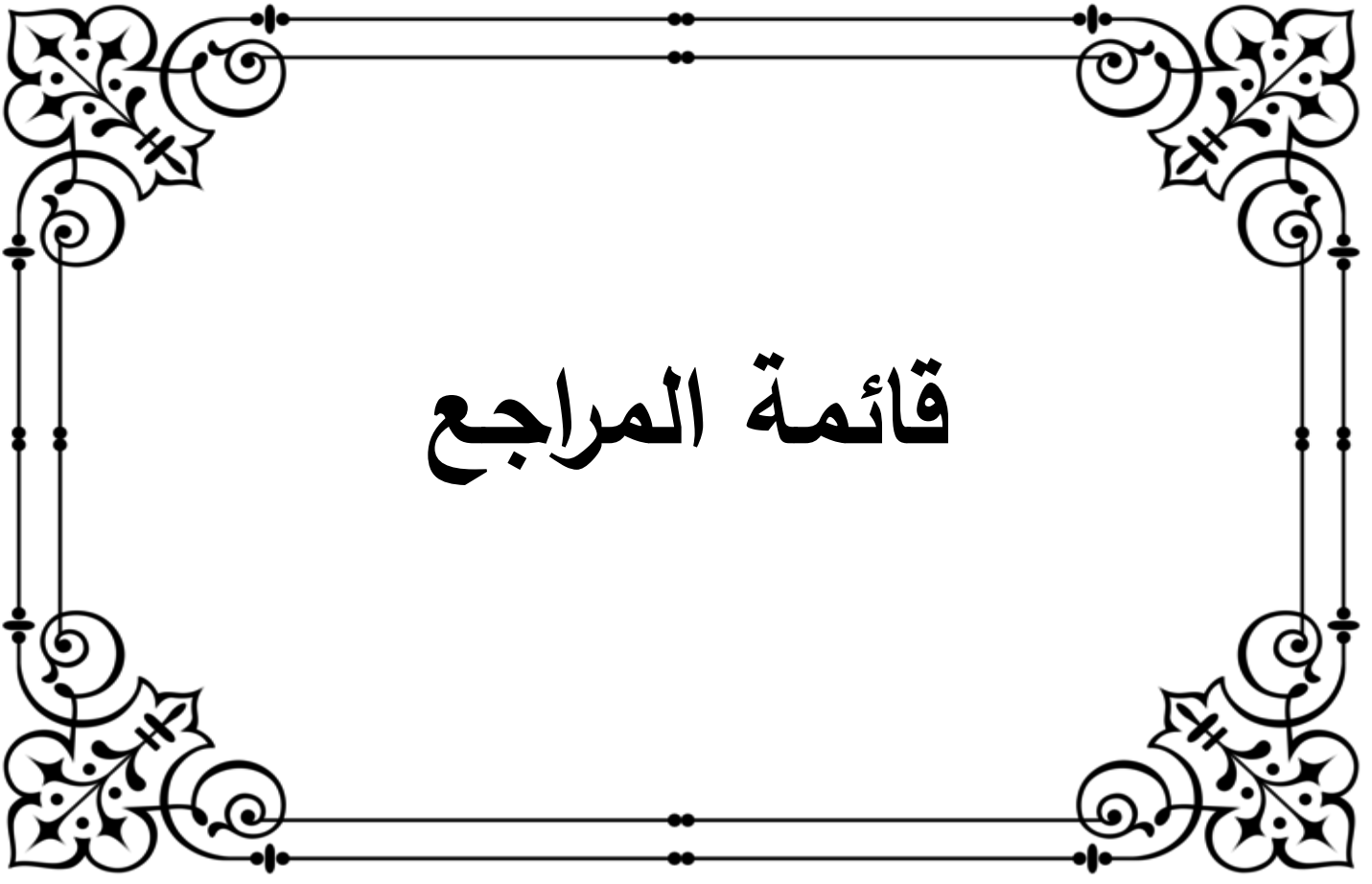
- الضريبة عنصر مهم و بإمكانها أن تحدث تغييرات في النشاط الاقتصادي، عن طريق توجيه الاستثمارات و تطوير النشاطات الاقتصادية؛
- تلعب الضرائب دورا كبيرا في مجال إنعاش الاقتصاد الوطني و تحقيق متطلبات التنمية الاقتصادية و بهذا مواكبة التطور و اللحاق بالدول المتقدمة؛
- رغم الدور المهم و التأثير الايجابي الذي تحدثه الضريبة، إلا أنها أيضا لها تأثير سلبي في نقاط أخرى.

الاقتراحات و التوصيات:

- و على ضوء النتائج المتحصل عليها توصلنا لبعض التوصيات التي وجب إتباعها:
- ✓ يرجي من المشرع تخفيف الضغط الضريبي المفروض على بعض المجالات وذلك من خلال تخفيض معدل الضريبة حتى يتسنى لهم إحياء و تطوير هذه المجالات من أجل المساهمة في تنمية الاقتصاد؛
- ✓ استغلال الضريبة استغلالا حسنا حتى يتسنى للدولة معالجة الأزمات الاقتصادية؛
- ✓ إعادة النظر في قانون الضرائب و مراجعة بعض الفراغات القانونية التي تمكن من التهرب الضريبي بشكل قانوني لضمان محاربة كل أنواع الغش و التهرب الضريبي؛
- ✓ تسليط أقصى العقوبات المالية و إن تطلب الأمر عقوبات جنائية على المتهربين من دفع الضريبة.

آفاق الدراسة:

- من خلال معالجتنا لهذا الموضوع بنتائجه و توصياته، تبينت لنا إمكانية مواصلة البحث في هذا الموضوع من جوانب متعددة لوجود عدة مواضيع ذات صلة بموضوع بحثنا مثل:
- الضريبة و دورها في تمويل خزينة الدولة؛
- تأثير الضريبة على جميع المجالات المتصلة بالتنمية الاقتصادية؛
- الإصلاحات الضريبية و أثرها على التنمية الاقتصادية؛
- تأثير الإعفاءات الضريبية على التنمية الاقتصادية.



قائمة المراجع

قائمة المراجع

باللغة العربية:

الكتب:

- حامد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 2001-2003.
- حامد عبد المجيد دراز، السياسات المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002.
- حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر.
- حسن عواضة، المالية العامة، دار النهضة العربية، الطبعة الثالثة، بيروت لبنان، 1973.
- حسن عواضة، المالية العامة، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، لبنان، 1978.
- حمدي سمير صلاح الدين، المالية العامة، طبعة 01، مكتبة زين الحقوقية و الأدبية ش.م.م، الأردن، 2015.
- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- الخطيب خالد وشاميه أحمد، المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 1997.
- رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2014.
- رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1990.
- رفعت محجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1979.
- زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دراسة مقارنة، دار النهضة العربية، لبنان، 1978.
- سوزي عدلي، ناشد الوجيزفي، المالية العامة النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة و دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية، مصر.
- سيد عبد المولى، المالية العامة، دار الفكر العربية، 1975.
- شاميه، احمد زهير والخطيب، جمال، المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1997.
- شرفات علي جدوع، التنمية الاقتصادية في العالم العربي: الواقع-العوائق- سبل النهوض، طبعة 01، دار جليس الزمان، عمان، 2014.
- صالح خصاونة، مبادئ الاقتصاد الكلي، الجامعة الأردنية، 1995.
- صيام وليد، زكريا والخدش، حسام الدين مصطفى، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 1994م.
- عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2006.
- عادل احمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة للطباعة و النشر، طبعة 02، لبنان، 2006.

- عادل فليح العلي، المالية العامة و التشريع المالي الضريبي، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2008.
- عبد الكريم صادق بركات، الاقتصاد المالي، منشورات جامعة دمشق، 1998.
- عبد اللطيف بن أشنهو، مدخل إلى الاقتصاد السياسي، ديوان المطبوعات الجامعية، 2000.
- عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، منشأة المصارف بالإسكندرية القاهرة، بدون سنة النشر.
- عبد المنعم فوزي، النظم الضريبية، دار النهضة العربية، مصر، 1973.
- عرفات تقي الحسني، التمويل الدولي، طبعة 1، مجدلوي، عمان، 1999.
- عصام عمر منور، التنمية الاقتصادية و الاجتماعية و التغيير الهيكلي في الدول العربية، المنهج- النظرية-القياس، دون طبعة، دار التعليم الجامعي الإسكندرية، 2011.
- العطور رنا إبراهيم، التهرب من ضريبة الدخل في الأردن، مطابع الشمس، عمان، الطبعة الأولى، 1993.
- علي زغودود، المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
- عواضة حسن، قطيش عبد الرؤوف، المالية العامة، الموازنة الضرائب والرسوم دراسة المقارنة، دار الخلود للصحافة و الطباعة و النشر والتوزيع، بيروت، 1996.
- غالب عمرو، اقتصاديات التهرب من ضريبة الدخل، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 1965.
- فتح الله ولعلو، الاقتصاد السياسي مدخل للدراسات الاقتصادية، دار الحداثة، 1981.
- فليح حسن خلف، المالية العامة، الطبعة الأولى، عالم الكتب الحديث للنشر و التوزيع، إربد، الأردن، 2008.
- فوزي عطوي، المالية العامة - النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2003.
- فوزي، عبد المنعم، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1972.
- قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دون طبعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- كامل بكري، التنمية الاقتصادية، دار النهضة العربية للطباعة، بيروت، 1986.
- محرز محمد عباس، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار الهومة للنشر و التوزيع، الجزائر، 2004.
- محمد أبو النصار، محفوظ المشاعلة، الضرائب و محاسبتها بين النظرية و التطبيق، مطابع الدستور التجاري، الأردن، 2002.
- محمد البناء، التنمية و التخطيط الاقتصادي بين النظرية و التطبيق، مكتبة زهراء الشرق، القاهرة، 1996.

- محمد الصغير بعلي، يسري أبو العلاء، المالية العامة - النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة، دار العلوم للنشر و التوزيع، عنابة، الجزائر، 2003.
- محمد العماري، التنمية الاقتصادية و التخطيط، مطبعة دار الحياة، دمشق، 1969، ص 308.
- محمد خالد المهاني، خالد الخطيب الحبش، المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق عام 2006.
- محمد شفيق، التنمية و المتغيرات الاقتصادية، مطبعة الرمل، الإسكندرية، 1997.
- محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة، عمان، طبعة 1، 2007.
- محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان،الأردن، 2010.
- محمد عباس محرزي، " اقتصاديات المالية العامة " النفقات العامة - الإيرادات العممة - الميزانية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية و الضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر، طبعة 4، 2008.
- محمد عبد العزيز عجمية، التنمية الاقتصادية مفهومها نظرياتها، سياساتها، الدار الجامعية، 2001.
- محمد مدحت مصطفى، النماذج الرياضية للتخطيط و التنمية الاقتصادية، مطبعة الإشعاع الفنية، 1999.
- مراد الناصر، فعالية النظام الضريبي بين الفعالية و التطبيق، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، ط1، الجزائر، 2003.
- منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، لبنان، طبعة 1، 1994.
- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.
- نور عبد الناصر إبراهيم، عليان الشريف، الضرائب و محاسبتها، طبعة 01، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2002.
- نوزاد عبد الرحمن الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج، الأردن، 2005.
- ياسين فؤاد، توفيق ودرويش، حمد عبد الله، المحاسبة الضريبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1996.

المجلات:

- أ.خالد عيادة عليمات، التهرب الضريبي أسبابه و أشكاله وطرق الحد منه، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 09، سبتمبر 2013.
- قللي يحيى احمد إسماعيل، دراسة تحليلية انتقادية لأسعار الضرائب على الدخل، مجلة المال والتجارة.

المؤتمرات و المداخلات:

- بوهزة محمد، براج صباح ، اثر برنامج الاستثمارات العمومية على متغيرات مربع كالدور للاقتصاد الجزائري للفترة 2009/2001 ،أبحاث المؤتمر الدولي، تقييم أثار برامج الاستثمارات العامة وانعكاساتها على التشغيل والاستثمار والنمو الاقتصادي للفترة (2001-2014) يومي 11/12 مارس 2013 ، جامعة سطيف 1 ، الجزائر.
- رحمانى موسى ، السبتي وسيلة ، واقع الجماعات المحلية في ظل الإصلاحات المالية وآفاق التنمية المحلية ، مداخله مقدمة في إطار الملتقى الدولي تسير وتمويل الجماعات المحلية في ضوء التحولات الاقتصادية ، جامعة الحاج لخضر ، باتنة ، الجزائر.
- كبداني محمد، ملتقى وطني حول الإستراتيجية الصناعية الجديدة يوم 23/24 أبريل 2012، جامعة مستغانم، عنوان المداخلة : التصنيع في البلدان النامية بين مطالب التنمية والمنافسة العالمية، 2012.
- وهيبة محمد سليم، واقع التهرب الضريبي، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة و مكافحة الفساد، صنعاء، 2010.

المذكرات:

- أمين قلالة، محمد حميدي، الإصلاحات الجبائية و دورها في التنمية الاقتصادية، مذكرة تخرج من المدرسة العليا للتجارة، 1998.
- أوصليب لمياء، التهرب الضريبي، عرض في مادة القانون الضريبي، تخصص قانون الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية و الاجتماعية، جامعة الرباط، 2014.
- إيمان بوقروة، كيفية تفادي الازدواج الضريبي الدولي في إطار الاتفاقية الجبائية الدولية - دراسة حالة الاتفاقية الجبائية الجزائرية الفرنسية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2010/2009.
- بلعجال سميرة، التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، تخصص التسيير الإداري للجماعات المحلية، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة مستغانم، الجزائر، 2014.

- بلهوارى محمد، آليات مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة مستغانم، الجزائر، 2011.
- بن يخلف مسعودة، أثر الضريبة على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007.
- بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه دولة، آلية الاقتصاد، جامعة الجزائر، 2006.
- بوعكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015.
- بومدين بن بكرتي، أثر الغش و التهرب الضريبي على الإيرادات الجبائية في الجزائر خلال الفترة "1992-2008"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، فرع التحليل الاقتصادي، كلية الحقوق والعلوم التجارية، جامعة مستغانم، الجزائر، 2010.
- تواتي فتيحة، الضريبة كأداة للتنمية الاقتصادية، مذكرة تخرج، جامعة الجزائر، 2002.
- جليد ياسين، نورين عزالدين، سطايجي جمال، الضرائب و أثرها على التنمية الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الليسانس، المركز الجامعي العقيد ألكلي محند أولحاج، البويرة، 2012.
- حمداني محي الدين، حدود التنمية المستدامة في الاستجابة لتحديات الحاضر و المستقبل، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص تخطيط، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009.
- سعيداني تسعديت، سعدي حنان، تودرت عديدي، اثر الضريبة على الوضعية المالية للمؤسسة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس، جامعة بومرداس، 2003.
- عبد الحميد عفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة في الجزائر (2001-2012)، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2015.
- عروة علي، نظريات التنمية الاقتصادية-دراسة واقع التنمية في سوريا في ضوء هذه النظريات-، تخصص، كلية الهندسة المعمارية، جامعة دمشق، 2007.
- علي عزوز، آليات و متطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي - الواقع و التحديات، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير. جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2013/2014.

- غربي سليمة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، دور الجباية في التنمية الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2000.
- فريد حداد، آفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الاقتصادية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2012.
- قاشي يوسف، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، 2015.
- قوريشي حفيظة، شوارفية سعاد، تقرير تربص حول التهرب الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، تخصص إدارة عامة، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة مستغانم، الجزائر، 2014.
- محمد براج، دور السياسة الضريبية في تحفيز الاستثمار الأجنبي المباشر - دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 1990/2014، أطروحة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2015-2016.
- محمود جمام، النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية-دراسة حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، 2010.
- مرازقة صالح، تطور السياسة الجبائية في الجزائر ودراسة تحليلية ومستقبلية، أطروحة دكتوراه دولة، آلية علوم الاقتصاد وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، 2003.
- ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة (حالة الجزائر)، رسالة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، 2011/2012.

المواقع الالكترونية:

- الأساس القانوني للضريبة، 2021/01/04، تم الاطلاع عليه 2023/03/03، رابط الموقع: www.e3arabi.com

النصوص القانونية و الوثائق:

- التقارير السنوية للبنوك (1999-2019).
- الجريدة الرسمية 2002.
- الجريدة الرسمية، قانون المالية، 2019.
- المادة (150) من قانون الضرائب والرسوم المماثلة لسنة 2021.
- النظام الجبائي الجزائري، المديرية العامة للجمارك.
- بيانات الحسابات القومية للبنك الدولي، وبيانات منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي.
- معطيات ديوان الإحصائيات.

باللغة الأجنبية:

كتب:

- C. r masson, la notion d'évocation fiscale en droit interne français, paris, 1990.
- Martinez-la fraude fiscale-édition p.u.f, paris.
- Zemrani Ben saleh M, la fiscalité face au développement économique et social du Maroc, Rabat, 1981.

مواقع:

- Bill Fay, Types of Taxes, debt.org, Edited 22/05/2022, see on 06/03/2023.
- Daniel arthur laprés, quelle fiscalité pour le commerce électronique, <http://www.laprés.net/tax.html> , 2003.