

## الأسس النظرية للاصطلاحات الضريبية واتجاهاتها المذهبية على المستوى العالمي

### ملخص

هناك اعتقاد لدى الكثير بأن الموهوبين والمتفوقين لا يحتاجون إلى من أكثر الأنظمة التي عرفت سلسلة من الإصلاحات منذ بداية السبعينات هي الأنظمة الضريبية والتي شملت أغلب دول العالم لدوافع مختلفة منها : أن الجباية فقدت فعاليتها وأصبحت مصدرا للتشوهات الاقتصادية نظرا لثقل مستوى الجباية ، ومنها ما يندرج ضمن عملية التحول نحو اقتصاد السوق . وبظهور العولمة كشفت عن حجم التناقض بين منطق العولمة القائم على تحرير السياسات وإزالة الحواجز و منطق الحفاظ على سيادة الدول في إدارة و رسم سياساتها ومنها الجباية التي تأثرت بسياسات الانفتاح الاقتصادي وجعلت أوعية الضرائب أكثر حركية أثرت على قواعد الإخضاع الضريبي . وبالرغم الجهود المبذولة من طرف هيئات دولية للحد من هذه الآثار، فإن الأنظمة والسياسات الضريبية مازالت تبحث عن الاستراتيجيات الملائمة لكسب الرهانات القائمة مثل عجز في الموازنة العامة وتخفيض حجم الديون وإقامة أنظمة ضريبية بسيطة وعادلة وفعالة .

نحاول في هذه المقالة الإجابة على سؤال رئيسي ما هي الأسس النظرية واتجاهاتها المذهبية للاصطلاحات الضريبية ؟

**الكلمات المفتاحية:** النظم الضريبية - السياسات الضريبية - الإصلاح الضريبي - التنسيق الضريبي- المنافسة الضريبية - قواعد الإخضاع الضريبي - العولمة والجباية.

د. عبد السلام فنغور

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير

جامعة الحاج لخضر باتنة

الجزائر

### Résumé

A partir de la fin de la décennie 1970, les attitudes à l'égard de la fiscalité ont changé. L'intérêt pour la politique fiscale s'est accru durant les années 1990, du fait de la libéralisation des transactions- la mobilité accrue des ressources, mettent les systèmes fiscaux nationaux en situation de concurrence.

### مقدمة

**يعتقد** بعض المربين بوجود ألام أو مشكلات نفسية وجسدية لدى فئة ليست بسيطة من التلاميذ الموهوبين والمتفوقين، مما يقلل أو يعرقل من ظهورهم كقوى لها أهميتها في المجتمع، وأن امتلاك هذه الفئة للقدرات والإمكانات الهائلة المعطلة أو غير المستخدمة بفعالية، سيخلق

جرحا غائرا في جسد الأمة أو المجتمعات التي ينتمي إليها هؤلاء الموهوبين والمتفوقين، وأن هذا الجرح لن يلتئم أبدا إلا إذا روعيت هذه القدرات والإمكانات عن طريق طرح برامج تم تصميمها لهم، بحيث يتم من خلالها توفير المناهج المدرسية الملائمة والأنشطة التعليمية المناسبة لحاجاتهم المتعددة وقدراتهم العقلية الفذة.

يمثل التعريف الدقيق للموهبة، الأساس الذي

تبنى عليه البرامج التربوية للتلاميذ الموهوبين في المراحل التعليمية المختلفة. فالقدرات الخاصة التي يشمل عليها التعريف، تحدد أنماط المعايير التي يتم استخدامها لاختيار التلاميذ لبرنامج

خاص بالموهوبين، كما تحدد أيضا الخدمات الإرشادية النفسية والتربوية الواجب تقديمها لهؤلاء التلاميذ. ويمثل اختيار القدرات الواجب تضمينها في تعريف الموهبة، عملا في غاية الأهمية بالنسبة للمربين الذين لا بد لهم من تحديد أي من التلاميذ يمكن تصنيفهم كموهوبين دون غيرهم من أقرانهم الآخرين، وأي خدمات تربوية ملائمة وأنشطة تعليمية يجب أن تقدم لهم. (سعادة، 2010)

شكلت السياسة الجبائية أهم الأدوات المستخدمة في تنفيذ السياسات الاقتصادية

عقب أزمة الكساد الكبير لسنة 1929، بعد أن فرضت النظرية الكثرية منطقتها في

معالجة الازمة من خلال ما أصبح يعرف بالمذهب التدخل، تجسد في توسيع دور الدولة في الحياة الاقتصادية الاجتماعية حتى أصبحت تعرف (بدولة العناية). وقد استطاع احد اتباع كينز بحصر وظائف الدولة في الحياة الاقتصادية بثلاث وظائف هي (الوظيفة التخصيصية - الاستقرارية - و التوزيعية ) (1) وعرف الاقتصاد

العالمي بعد الحرب العالمية وحتى بداية السبعينات انتعاشا كبيرا الى درجة ان البعض يطلق عليها فترة (سنوات) الرخاء الاقتصادي . و مطلع السبعينات عرف الاقتصاد العالمي تراجعا كبيرا في معدلات النمو مع تزامن في ارتفاع حجم البطالة والأسعار وهذا ما اطلق عليه بأزمة الكساد التضخمي . واستغل الليبراليون الفرصة ليعلنوا عن فشل دولة العناية ( ماليا - واقتصاديا وحتى الطعن في شرعيتها ) وطرحوا البديل الليبرالي المعروف بمعارضته لدور الدولة و الدفاع عن آليات السوق لتنظيم الاقتصاد ، وكانت السياسة الجبائية حاضرة من خلال المقاربات الليبرالية الداعمة للعرض تمثلت في إصلاحات ريغان و تاتشر في منتصف الثمانينات . و مع مطلع التسعينات عرف العالم جملة من الظواهر والتحويلات: ( انهيار المعسر الاشتراكي وتحول اغلب دوله نحو اقتصاد السوق - تعميم استعمال التكنولوجيا الجديدة للإعلام و الاتصال- و مشكلة التلوث وحماية البيئة -فكرة التنمية

Les systèmes fiscaux caractérisés, par des taux de relativement élevés, vers la fin des années 1990, la plupart des États sont engagés dans un processus de réformes qui visent à limiter les distorsions liées au système fiscal. La majorité des réformes sont donc axées sur l'offre et entendent augmenter le potentiel de croissance.

**Mots clés :** Fiscalité, Politique fiscale, Libéralisation des transactions, Systèmes fiscaux nationaux.

المستدامة) . وفي ظل هذه التحولات الكبرى بدأت ترسم معالم نظام جديد يدعو الى تحرير اقتصاديات الدول وإزالة الحواجز امام حركة الموارد الاقتصادية. والدخول في علاقات اندماج للسياسات التجارية و المالية انها ظاهرة العولمة. وقد حصل توافق في الكثير من السياسات وتم التوصل الى اعتماد انظمة نمطية و معيارية من خلال ادوات العولمة منظمة التجارة العالمية - الهيئات الدولية ). وفي مجال السياسات الجبائية كشف عن حدود و تناقضات العولمة بين مبدأ (العولمة) الداعي الي تفكيك الانظمة و السياسات الوطنية و مبدأ بالسيادة الداعي الى الاحتفاظ بحرية و سيادة القرار الوطني الذي لا يمكن التنازل عنه و ان لكل دولة الحرية في اعتماد السياسة الجبائية الخاصة بها . وقد ظهر هذا جليا في تجربة بناء الاتحاد الأوروبي فقد حقق نجاحات سريعة في مجال تنسيق و توحيد الكثير من السياسات ( التجارية - الوحدة النقدية - إلا انه أخفق في تنسيق السياسات الجبائية الى درجة اقتناع الكثيرين بان توحيد الانظمة الجبائية اصبح غير مطروح و ان الحديث يجب ان يقتصر على التعاون و التنسيق في مجال السياسات الجبائية بين دول الاعضاء خاصة امام الضغوط التي فرضتها سياسات الانفتاح الاقتصادي على حركية الموارد الاقتصادية و من تم على الاوعية الضريبية و انخرطت الدول في منافسة ضريبية شعارها ( الأقل عرض جبائيا ) من استقطاب و جلب الاستثمارات و رؤوس الاموال ذات الحركة السريعة ، و كان من نتائج ذلك خلق تشوهات في القواعد الضريبية و تجريف او تآكل الاوعية الضريبية - و تجاوزت تأثيراتها الى البلدان المجاورة وظهر مصطلح المنافسة الضريبية الضارة ليضيف مشكلة جديدة للأنظمة و السياسات الجبائية .

وبحلول سنة 2008 استيقظ العالم على ازمة مالية بدأت بأزمة الرهن العقاري في الولايات المتحدة ثم انتقلت الى ازمة مالية من خلال موجة من الافلاس مست كبرى البنوك والمؤسسات المالية العالمية ، ولم تكن السياسات و الانظمة الجبائية بعيدة عن اسباب هذه الازمة او عن اثارها . فعندما تغيب الضوابط وتترك الحرية لحركة الاموال فلا بد ان نترقب انحراف في السلوك .

و في الوقت الراهن يعيش العالم ما يعرف بأزمة الديون السيادية بسبب الافراط في حجم الديون و تعميق عجز الموازنات العامة امام ضعف الايرادات الضريبية بفعل الركود الاقتصادي وارتفاع مستوى الجباية ، مما يضع السياسات الجبائية امام تحديات حقيقة يجب مواجهتها في المدى القصير ووضع التصورات للمدى الطويل. ان تطور الاحداث و التحولات المتتالية ادخل النظم و السياسات الجبائية في سلسلة غير منتهية من الاصلاحات و البداية كانت بإصلاحات ريغن و تاتشر ثم عمت اغلب الدولة الاوروبية سواء الشرقية منها ضمن عمليات التحول نحو اقتصاد السوق او الغربية وحتى الدول النامية . نحاول في هذه المقالة تحليل بعض جوانب الإصلاح الضريبي و اتجاهاتها من خلال السؤال الرئيسي هو: ما هي الاسس النظرية و المذهبية

## لموجة الإصلاحات الضريبية واتجاهاتها الفنية و رهاناتها الحالية واستراتيجياتها المستقبلية ؟

أما الاسئلة الفرعية التي تشكل محاور المقالة فهي على النحو التالي :

✓ - ما هي الأسس النظرية والمذهبية للاصلاحات الجبائية منذ 1970-

2013؟

- ✓ ما هي خصائص الانظمة الجبائية في دول م ت ا ؟
- ✓ - ماهي دوافع الاصلاح في ظل التحولات الجارية ؟
- ✓ ماهي دعائم الاصلاح الضريبي ؟
- ✓ ما هي استراتيجيات السياسات الضريبية في دول م ت ا ؟
- ✓ ما هي رهانات و تحديات السياسات الضريبية في المدى المنظور ؟

### اولا :الاسس النظرية و المذهبية للاصلاحات الضريبية

بعد ازمة الكساد التضخمي عادت الافكار اللبرالية بقوة نحاول اسس الفكر اللبرالي ثم اسباب عودته و ماهية توجهاته في ميدان الجباية ؟

#### 1-1 الفكر اللبرالي

استمدت الاصلاحات الضريبية التي شرع فيها عقب ازمة الكساد التضخمي مرجعيتها من الفكر اللبرالي الذي يركز على :

مبادئ الفكر اللبرالي : يركز المذهب اللبرالي في المجال الاقتصادي على الخيارات التالية :

• تنظيم الاقتصادي يتم عبر آليات السوق و يعارض تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية .

• سياسات اقتصادية تدعم العرض لتطوير القدرات الانتاجية للمجتمع . وفي مجال السياسات الاقتصادية يجب توجيهها لدعم القدرات الانتاجية للمجتمع من خلال دعم المؤسسات للرفع من طاقاتها و كفاءتها الانتاجية و مكانتها التنافسية في الاسواق وهذا ما يطلق يعني بسياسات دعم العرض .

#### 2-1 اسباب عودة الافكار اللبرالية

من اهم الاسباب التي اعادت افكار اللبراليين الى الواجهة هو الاخفاق الاقتصادي للسياسات الاقتصادية المبنية على الطلب ذات المرجعية الكنزوية والتي لعبت فيها الدولة الدور الضابط و المنظم للحياة الاقتصادية خلال فترة الممتدة من الحرب العالمية الثانية و حتى حدوث ازمة الكساد التضخمي . وبالتالي كانت الفرصة سانحة الفكر اللبرالي ليحمل المسؤولية كاملة الاوضاع المتأزمة نتيجة الافراط في تدخل الدولة بأدواتها المختلفة خاصة سياسات الميزانية و من ورائها السياسات الجبائية ، حيث تشديد المعدلات و تطبيق التصاعد الضريبي الى جانب الاستخدامات المتعددة للجباية في المجال الاقتصادي و الاجتماعي مما افقد الانظمة الضريبية

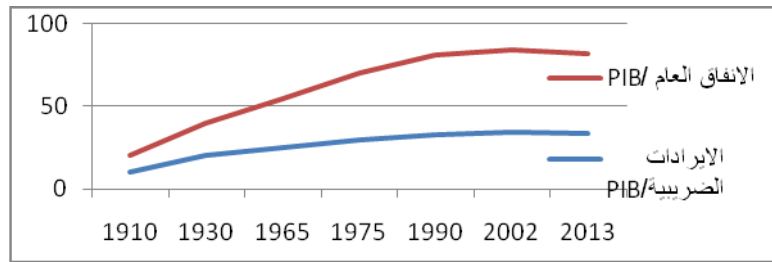
بساطتها و ابتعدت عن حيادها الذي ساهم في خلق التشوّهات الاقتصادية و بالتالي فقدت فعاليتها و ابتعدت عن و العدالة و يتطلب الأمر اصلاحها . (2)

لقد غير المذهب التدخلّي هياكل المالية العامة للدول بشكل كبير و أصبحت ميزانية الدول تقترب من نصف الإنفاق الكلي للدولة ، بينما تجاوز مستوى الاقتطاع الضريبي الثلث من الناتج المحلي في دول منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية و في بعض الدول وصل الى النصف كما هو الحال بالنسبة للدول الاسكندنافية - الدانمرك الجدول رقم 01: تطور نسبة الإنفاق العام و مستوى الجباية إلى الناتج القومي :

السنة	1910*	1930*	1960	1970	1980	1990
نسبة الإنفاق العام الى PIB	10 %	20 %	30 %	37 %	46 %	47 %
نسبة الاقتطاع الضريبي PIB	10 %	20 %	30 %	36 %	42 %	44 %

(1) Agnès Bénassy-Quéré-Benoit Coeuré -Pierre Jacket-Jean Pisani-Ferry politique économique de Boeck 2° édition p 179.

الشكل رقم 1 تطور معدل الإنفاق العام و معدل الاقتطاعات / للناتج الداخلي

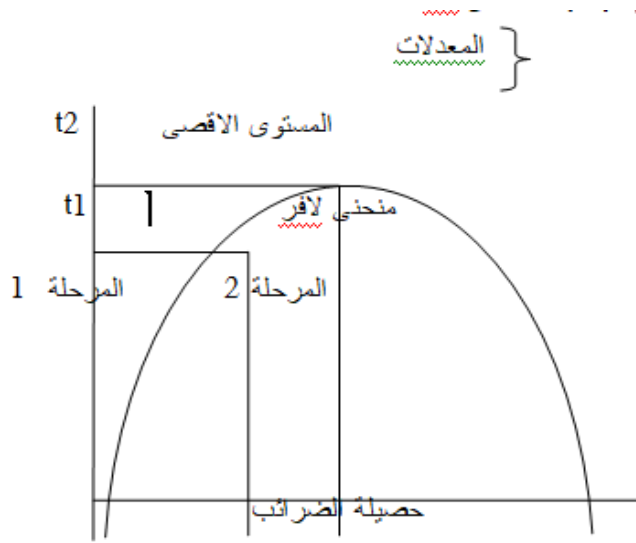


من نسبة 10 % في بداية القرن لتنتقل الى 30 % في منتصف القرن لتتجاوز 50 % في نهاية القرن و لم يختلف تطور مستوى الجباية الذي ساير تطور الإنفاق . و هذا يشكل تحول عميق في دور الدولة و مكانتها في الحياة الاقتصادية تحت تأثير ما يعرف بالمذهب التدخلّي الذي جاءت المدرسة الكنزوية و تم ترجمته في الواقع بعد الحرب العالمية فيما يعرف بدولة العناية . استغل اللبراليون فرصة الفشل الاقتصادي للسياسات المطبقة منذ أكثر 40 سنة ليحملوا مسؤولية ذلك الى التدخل الواسع للدولة سواء في مجال الإنفاق العام او الاقتطاع الضريبي . واختار اللبراليون لحل مشكلة الركود الاقتصادي و التضخم و عودة للنمو

الاقتصادي بوابة السياسات الضريبية .

### 3-1 منطلقات للسياسة الضريبية اللبرالية

من المعروف ان اللبراليين يدافعون عن اقتصاديات العرض التي تعود جذورها الفكرية للمدرسة الكلاسيكية , ( J.B Say ثم ادم سميث ) . و تم احيائها في سنوات 1980 من طرف ( Artur Laffer ) الذي رسم منحنى اصبح يعرف باسمه ( منحنى لافر ) يحدد العلاقة بين معدلات الضريبة و حصيلتها و استخلص عبارته الشهيرة ( ضرائب كبيرة تقتل الضريبة ) و يرى البعض انه اعاد صياغة الفكرة التي سبقها اليه Bâtis Say عندما قال الضريبة المفرطة تدمر قاعدتها .



العلاقة بين المتغيرين تمر بمرحلتين :

مرحلة 1 : تكون العلاقة طردية وموجبة. و بمعدل متناقص إلى أن تتعدم الزيادة.

مرحلة 2 : تتحول العلاقة بينهما إلى علاقة عكسية وان زيادة معدل الضريبة

يؤدي الى انخفاض الحصيلة .

وتفسير هذه الحالة ناتج عن الاثر التحفيزى للعمل في البداية فان اي زيادة في معدل الضريبة يتم تعويضه بزيادة حجم العمل ( اثر الاحلال) اما في المرحلة الثانية يصبح الفرد يفضل الراحة عن العمل للمحافظة على دخله عند مستوى معين (اثر الدخل).

وحقق منحى لافر نجاحا اعلاميا و شعبيا لبساطته و سهولة فهمه و تم توظيفه واستغلاله بشكل جيدا من طرف السياسيين للترويج لسياستهم الانتخابية و عرف في الولايات المتحدة الامريكية في عهد ريغان كشعار لسياسته الضريبية باسم (E.R.T.A) The economy Recovery Tax ACT وفي بريطانيا عرفت سنة 1979 في عهد تاتشر و تم احيائها مرة اخرى في عهد جون مايجور سنة 1997 باسم Tax Réforme Act ( T.R.A).

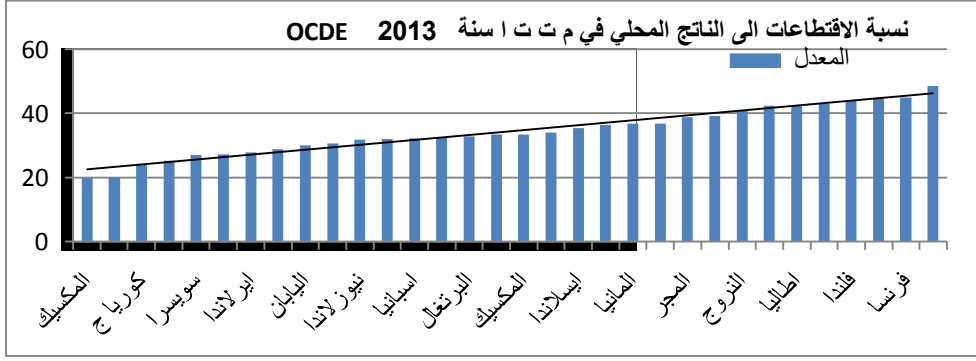
#### **1-4 مبادئ السياسة الجبائية اللبرالية تعتمد على ثنائية:(الفعالية والحياد) (3)**

و هي نابعة من التحليل النظرى للفكر اللبرالي على ان السوق هو الاداة المثلى لتنظيم و تسيير الاقتصاد. من خلال ترك الحرية للأسواق ( سوق السلع سوق العمل - السوق النقدي ) و يعمل جهاز الاسعار على تحديد الاسعار و الكميات التوازنية في هذه الأسواق، منها تحديد الاجور و معدل الفائدة التي تعبر عن المقابل الذي يحصل عليه اصحاب عوامل الانتاج ( العمل و راس المال ) . و يتحقق بذلك التخصيص الامثل للموارد . وبما ان الاقتطاع الضريبي سوف يؤثر على قرارات الافراد كمنتجين او مستهلكين عند تقاطعه مع جهاز الاسعار فان افضل الضرائب هي الاقل تأثير في عمل جهاز الاسعار وهي ما تعرف بالضرائب الحيادية التي لا تغير من الاسعار النسبية قبل الضريبة و بعدها و تحقق بذلك الفعالية الاقتصادية .

### **ثانيا خصائص الانظمة الضريبية في دول OCDE**

#### **1-2 جباية ثقيلة غير متجانسة**

الشكل رقم (3) تطور العب الضريبي في دول م ت ت ا سنة 2013



من خلال مستوى الجباية و ( هي العلاقة بين الاقتطاعات الضريبية الاجبارية بما فيها الاشتراكات الاجبارية ذات الطابع الاجتماعي يمكن الخروج بالملاحظات التالية:  
 بلغ المعدل المتوسط لمجموعة الدول ( 31 ) سنة 2013 34 % سنة 2013 محققا بذلك تراجع كبير نتيجة انعكاسات الأزمة المالية ، حيث كان المعدل قبل الأزمة يتجاوز 37 % وهذا امر يمكن تفسيره على أن حصيلة الجباية مرتبطة بمستوى النشاط الاقتصادي من خلال عمل المثبتات الذاتية .

## 2-2) اختلاف وتباعد كبير بين دول المجموعة

حيث ان العلاقة بين أدنى معدل و أعلى معدل تتجاوز الضعف في المكسيك من 20% الى 49 % في الدنمرك و يمكن تصنيف الدول إلى ثلاث مجموعات :

- A. مجموعة الدول ذات المعدل الضريبي العالي اكبر من 40% : وهي دول تصنف اقتصاديا ضمن المتطورة ، وتضم 8 دول وهي الدول لاسكندنافية الأربع (الدنمرك - فلنداه - السويد - النرويج) التي تطبق اما يعرف سياسيا بالمذهب الاجتماعي الديمقراطي ، إضافة إلى كل من ( فرنسا بلجيكا و ايطاليا و النمسا ) وهي الدول ذات التدخل الواسع في الحياة الاجتماعية والاقتصادية .
- B. مجموعة الدول ذات المعدل المتوسط (30% و 40 % ) تضم حوالي 15 دولية تصنف ضمن الدول المتطورة اقتصادية اغلبها ينتمي لمجموعة الاتحاد الاوروبي 15 ( - ايطاليا - اسبانيا - ألمانيا - هولندا - المجر... )
- C. مجموعة الدول ذات المستوى المنخفض اقل من 30 % و تضم 9 دول ذات خصائص مختلفة .

- الدول الأكثر تطورا في العالم : وهي الولايات المتحدة الامريكية - اليابان - استراليا وسويسرا يعود سبب انخفاض المعدل الى تطبيق المذهب الليبرالي كاختيار

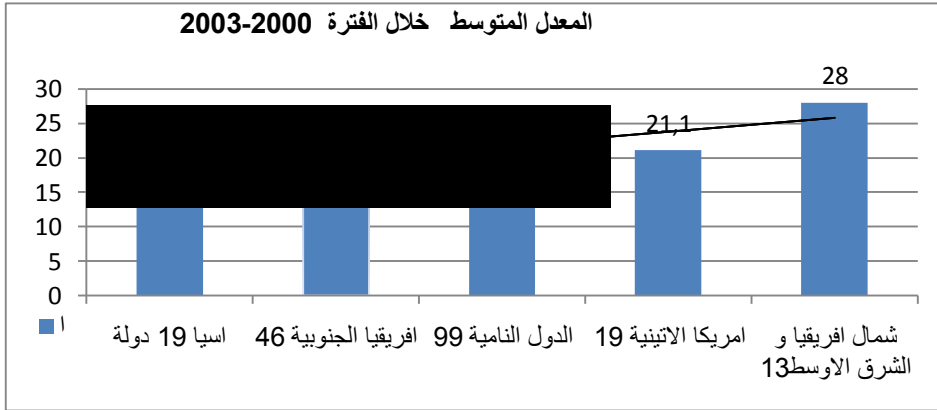


في تنظيم الحياة الاقتصادية والاجتماعية بحيث يكون تدخل الدولة يقتصر على الخدمات والسلع التي يعجز ويخفق السوق في اشباعها .

-الدول الاقل تطورا : مثل المكسيك - الشيلي - كوريا الجنوبية - إضافة إلى دول أوروبا الشرقية المنظمة حديثا للاتحاد الأوربي ( تركيا -استونيا - ليتوانيا ) .

أما سبب انخفاضه في المجموعة الثانية يعود إلى ضعف الهياكل الاقتصادية والاجتماعية والإدارية و التنظيمية التي لا تسمح بتحقيق معدلات مرتفعة

#### 4 الشكل رقم (4) تطور العبء الضريبي في بعض دول العالم الثالث

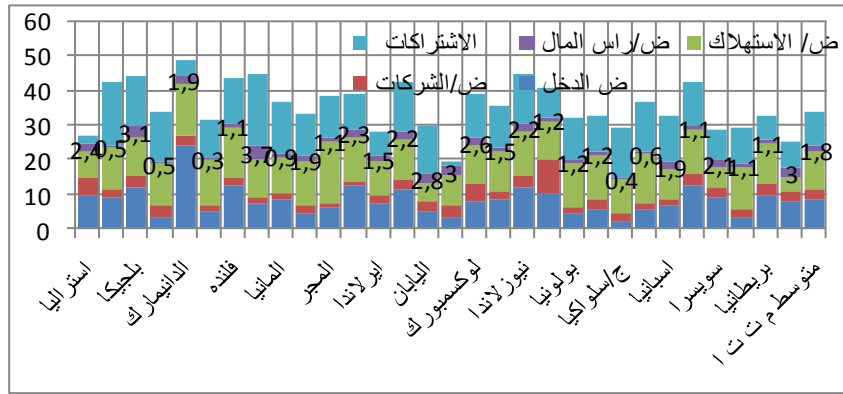


يبدو واضحا من الشكل(4) ان مستوى الضغط الضريبي في الدول النامية ينتهي عندما يبدأ معدل الدول المتقدمة حيث معدل 99 دولة نامية من القارات (إفريقيا ، آسيا، أمريكا الجنوبية) لم تجاوز 21 % وبيتعد عن متوسط دول منظمة التعاون والتنمية بـ 14 نقطة.

#### 2-2 تعتمد الأنظمة الضريبية على ثلاث أنواع من الاقتطاعات

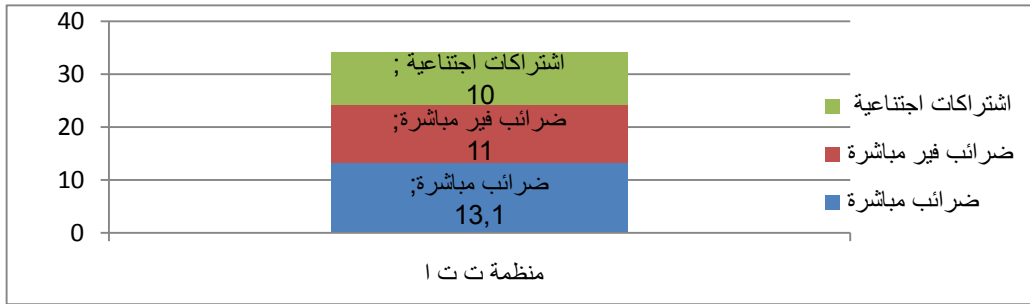
الشكل رقم(5) تركيبة النظم الضريبية في منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية سنة

2013



**المصدر:** إحصائيات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية  
<http://dx.doi.org/10.1787/tax-corp-inc-table-2013-1-> : 17 janvier 2014 ; responsabilité : <http://oe.cd/disclaimer> Source : Recettes fiscales : Tableaux comparatifs, Statistiques fiscales de l'OCDE .

الشكل رقم (6) تركيبة النظم الضريبية في م ت ا



### ثالثا أسباب الإصلاح الضريبي

يمكن حصر أسباب ودوافع الإصلاح منذ ظهور إصلاحات ريغان في الولايات المتحدة منتصف الثمانينات 1986 ثم امتدت لتشمل اغلب دول العام في الفترة 1990-2002 وما تزال حتى الآن تطرح قضية مراجعة وإصلاح الأنظمة الضريبية في ثلاث أسباب رئيسية :

#### 1-3 السبب الأول يتعلق بالأنظمة الضريبية (أنظمة ضريبية غير فعالة و غير عادلة

#### وتخلق تشوهات

انطلاقا من الدراسات للأنظمة الضريبية وتأثيراتها على النشاط الاقتصادي

خاصة فيما يتعلق بتخصيص الموارد فان تركيبة وخصائص الأنظمة الضريبية القائمة لم تعد فعالية في هذا المجال حيث أصبحت مصدرا للتشوهات الجبائية مما يعني أنها فقدت فعاليتها ..(4)

يقال عن عدم فعالية نظام ضريبي عندما تحدث الجبائية تشوهات في الميدان الاقتصادي و تغير من عمل آليات السوق وبالتالي عدم التخصيص الأمثل للموارد . الضرائب تحدث فروق بين الأسعار قبل الضريبة وبعد الضريبة للسلع والخدمات وعوامل الإنتاج عندما تختلف مبالغ هذه الفروق فان الأسعار النسبية سوف تتغير مما يؤثر على سلوك و قرارات الأعوان الاقتصاديين . أي تكون هناك رد فعل إزاء التغيرات في الأسعار النسبية الناتجة عن الجبائية. والنتيجة إن سلوك الأعوان الاقتصاديين سوف يتغير بنفس التغيرات التي حدثت في الأسعار النسبية ومن ثم فإننا أمام تخصيص جديد للموارد في الاقتصاد يمكن أن يبتعد عن الوضع الأمثل .

هذه التشوهات بعضها مرغوب كما هو الحال عندما يتم إخضاع الأنشطة الملوثة فان المؤسسات التي تمارس مثل هذه الأنشطة سوف تتحمل جميع التكاليف الاجتماعية

اما بالنسبة للفروقات الأخرى فالأمر يختلف فإنها تمثل مصدرا للتكاليف تؤثر على رفاهية الفرد يتم تحديدها من خلال قياس أثرها على عرض العمل الادخار الاستهلاك .

وتحركها عاملين هما مرونة العرض و الطلب و معدل الاقتطاع . ان تكلفة هذه التشوهات تسمى بالأعباء الإضافية للضريبة . وحسب رامي راسمي فأحسن الضرائب هي التي يكون وعائها اقل حساسية لتغيرات الاسعار أي قليلة المرونة و معدلاتها ضعيفة ومنخفضة و عندئذ توصف هذه الضرائب بالحيادية و هي التي يفضلها الفكر الليبرالي إلا ان للأنظمة الضريبة القائمة لم تعد كذلك فالمعدلات الحديثة تجاوزت مستويات قياسية و التدابير الجبائية التفضيلية لإغراض مختلفة تغير من الاسعار النسبية للسلع و عوامل الإنتاج كلها تدل على ان هذه الأنظمة الضريبية هي مصدر للتشوهات .

### 3--2 السبب الثاني تأثيرات العولمة على الأنظمة و السياسات الضريبية

لم تمر عشرية على ظهورا لعولمة حتى بدأت دول و شعوب العالم تجني تداعياتها و آثارها في مختلف جوانب الحياة السياسية و الاجتماعية ، و لكن الجانب الاقتصادي كان أكثر وضوحا من غيره لان ما تطرحه العولمة من مبادئ وآليات و أهداف يغلب عليه الطابع الاقتصادي . فحين تتبنى العولمة الليبرالية كمذهب لها (1) والتي تدعو إلى تحرير قطاعات النشاط الاقتصادي (القطاع التجاري والمالي بتحرير الأسعار وسعر الصرف) وإزالة جميع الحواجز والعوائق أمام حركة السلع ورؤوس

الأموال واليد العامل و الاعتماد على السوق آلية لتنظيم الاقتصادي و تحجيم دور الدولة ، وتسعى القوى العالمية المدافعة عن العولمة لتنفيذ وانجاز هذه المهام عبر المنظمات والهيئات الدولية في مقدمتها المنظمة العالمية للتجارة و صندوق النقد الدولي وعبر تعميم أنماط ومعايير في ميادين مختلفة (معايير المحاسبة - معايير التدقيق أنماط لاتفاقيات و التفاهات والاشتراطات) غاياتها النهائية التمكين للقوى المسيطرة عالميا على تقييد حرية الدول في الحركة و حتى المساس بسيادتها وتجعلها في خدمتها بعيدا عن مخاوف يمكن أن تهدد مصالحها الحالية و المستقبلية أو على الأقل في المدى المنظور . ومن أهم السياسات التي تأثرت بالعولمة السياسة والأنظمة الضريبية التي يمكن حصر نتائج انعكاساتها فيما يلي :

1. تقلص (انكماش)الأوعية الضريبية : بفعل الحركية التي أصبحت تعرفها رؤوس الأموال واليد العاملة بعد رفع الحواجز أمام حركة الموارد الاقتصادية استجابة لمبادئ العولمة والتي بدورها أثرت بشكل واضح على الأوعية الضريبية وعرفت هذه الظاهرة بانجراف الأوعية الضريبية ( L' érosion de l' assiette fiscale ) (5)

2. الغاء او تخفيض الرسوم الجمركية :ان تحرير التجارة الخارجية خاصة بالنسبة للدول التي دخلت في اتفاقيات مع المنظمة العالمية للتجارة تركت آثار واضحة على حصيله الرسوم الجمركية . التي تشكل عنصرا هاما في إيرادات الميزانية .

3. نشأة المنافسة الضريبية : فرضت العولمة قيود و مناخ جديد في مجال السياسات الضريبية . ذلك ان رفع الحواجز امام حرية انتقال رؤوس الاموال جعل الدول تدخل في سباق متواصل من اجل الظفر بنصيبها من الاستثمارات الاجنبية او على الاقل الحفاظ على ثروتها القومية من الاستقطاب ومن اجل ذلك اصبحت الدول تقدم التحفيزات المتتالية لتحقيق هذا الغرض و في مقدمتها الامتيازات الضريبية و اتجهت سياسات التحفيز الى مزيد من التخفيضات في الضرائب وصلت الى درجة الاعفاء التام والى مستوي لم تعد يلبي حاجياتها في مجال تمويل الخدمات العامة ، كما لجا البعض الى و تدابير جبائية امتدت تأثيراتها الى الدول الاخرى (مثل التمييز بين المقيمين و غير المقيمين في المعاملة الضريبية وبعض الدول لجأت لتطبيق ما يمكن تسميته بالضريبة السالبة . وبذلك تكون الدول قد دخلت في سباق شعاره الاقل (عرضا جبائيا ) وهذا ما اصطلح على تسميته بالمنافسة الجبائية الضارة

La.

4. ( La concurrence fiscale dommageable ) (6)

ويرجع البعض سببها الى التصادم بين اهداف العولمة التي تسعى فرض منطقتها القائم على تحويل العالم الى قرية واحدة بازالة الحدود بين الدول و تطبيق انماط و نماذج موحدة و بين منطقتي المحافظة على سيادة الدول والتعبير عن ارادتها بما يحقق أهدافها الوطنية . ان الجباية من اعمال السيادة لا يمكن التفريط فيها . و كان من نتائج ذلك :

✓ خلق تشوهات في الانظمة الضريبية : من خلال اعادة توزيع العبء الضريبي بين الاوعية المختلفة وأصبح عنصر العمل يتحمل العبء الاكبر بينما اصبح عنصر راس المال لا يتحمل إلا القليل وهذا ما يمس بمبادئ وقواعد الضريبية المتعارف عليها وهي قاعدة العدالة. (7)

✓ الحقت اضرارا بمالية الدول الاخرى وجمدت سياسات التنسيق و التعاون و التوحيد الضريبي التي سعت التكتلات الاقليمية مثل الاتحاد الاوروبي في ميدان الجباية التي شرع فيها مع بداية بناء الاتحاد الاوروبي خاصة وأنها وجدت من يدافع عن هذا الاتجاه من منطلق الحرية وترك المنافسة تحقق التوازن الطبيعي للأنظمة : استنادا لمنطق المنافسة الاقتصادية التي تحقق التخصيص الامثل للموارد وان التوازن الاقتصادي يتحقق بفعل حرية المنافسة .

#### رابعا اهداف الاصلاح الضريبي

اذا كان اسباب ودوافع الاصلاح الضريبية واضحة من خلال تشخيص عيوب الانظمة ومجالات الفشل في تحقيق اهدافها فان الاهداف تصبح واضحة وهي ازالة اسباب القصور والوصول بالأنظمة الضريبية الى الوضع الذي يسمح لها بتحقيق المطلوب منها وهي ( انظمی ضريبية فعالة - عادلة - و تحفيزية لذلك فان الاهداف يمكن اجمالها في ما يلي :

- تخفيض مستوى العبء الضريبي الذي يشكل مصدر للتشوهات الجبائية ومعرقلا للنشاط الاقتصادي .

- الحد من المنافسة الجبائية : منذ اصبحت المنافسة الضريبية من اهم القضايا المطروحة للنقاش داخل الدوائر المهمة بشؤون الجباية .ومن اجل ذلك انشأت لجان متخصصة للبحث عن حلول لها منها لجنة تابعة لمنظمة التعاون و التنمية الاقتصادية تعرف (بمجموعة التدخل المالي الدولي ) GAFI وخرجت بتوصيات اهمها ان المنافسة الضريبية مشكلة عالمية تتطلب حلها تعاون دولي، و ركزت في البداية على تحديد و حصر التدابير الجبائية التمييزية او التفضيلية التي تشكل سببا للمنافسة ومن تم ضرورة الغائها من التشريعات.

#### خامسا ركائز الاصلاح الضريبي

انطلاقا من التشخيص للأنظمة الضريبية والاهداف المرجوة واعتمادا على المرجعية اللبرالية فان الاصلاحات الضريبية في دول العالم ارتكزت على ثلاث محاور رئيسية "

#### **1-5- توسيع الوعاء الضريبي :**

- من خلال تقليص دائرة الاعفاءات و الاستثناءات (0)
- تعميم تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

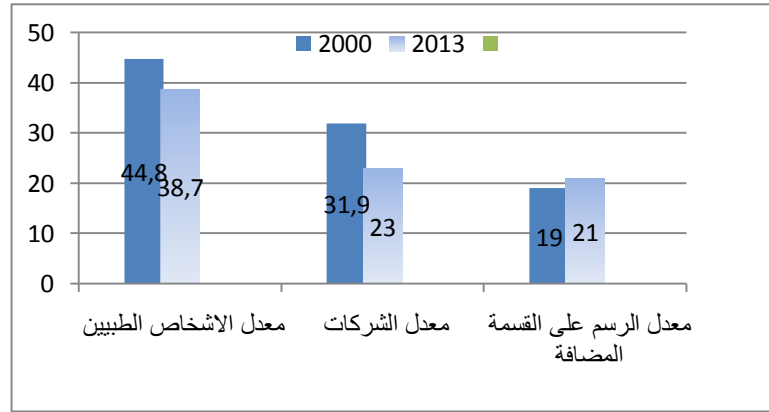
- إعادة توزيع حصيلة الضرائب لصالح الجماعات المحلية .
- محاولة تطوير الضرائب البيئية.

و هذه التدابير كانت تستجيب لتحسين الاداء الاقتصادي وازالة مصدر التشوهات الضرائب واعتماد الضرائب الحيادية مثل الرسم على القيمة المضافة و يمكن اعطائها بعدا اخرًا على انها رد فعل امام تآكل للقواعد الضريبية الناتج من ارتفاع معدلات الضريبية والتهرب وهجرة الدخول الخاضعة نحو الدول ذات الجباية الضعيفة.

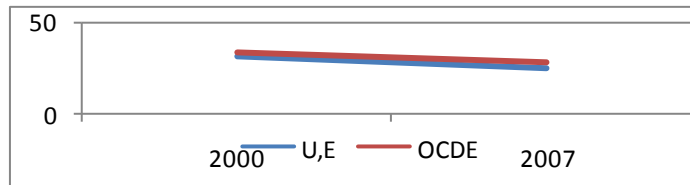
### 2-5 تخفيض معدلات الضرائب

اهم اتجاه في الإصلاحات الضريبية وتخفيض في اسعار الضرائب (1) باعتبار ان المستوى الذي بلغه التصاعد الضريبي لم يعد مقبولا خاصة بالنسبة للمؤسسات التي تسعى للرفع من تناسيتها في الوقت الذي تنوعت فيه صور التصاعد بتعدد الشرائح و ارتفاع المعدل الحدي للشرائح الاخيرة. و شمل التخفيض الضرائب على الدخل خاصة الضرائب على ارباح الشركات.

الشكل 7 تطور معدلات الضرائب في دول الاتحاد الاوربي خلال 200 2013



الشكل 8 تطور متوسط معدلات الضريبية على الشركات



وظهر أسلوبان جديداً أحدهما يتعلق بمعدلات الضرائب والأخر يتعلق بمعاملة الدخل :- الأسلوب الأول المتعلق بمعدلات الضرائب ويعرف بـ (flat tax) (1) أي الضريبة النسبية وهو من ابتكار دول أوروبا الشرقية . وتم تطبيق هذا الشكل من خلال إعفاء جزء من الدخل و إخضاع الباقي لمعدل نسبي. وهنا اختلفت صور التطبيق فهناك دول وسعت من الجزء أو الشريحة المعفاة واعتمدت على تعدد المعدلات باختلاف مجال الاقتطاع بينما اختارت بعض الدول المعدل الموحد لجميع اساليب الاقتطاع مثل بولونيا و استونيا التي تطبق معدل 19 % لكل انواع الضرائب و تراوحت المعدلات المطبقة بين 10% ادني معدل و اعلى معدل 21 % ، و تشكل هذه الضريبة اضافة للفن الضريبي بالرغم المعدل النسبي قديم ولكن الجديد فيه يتمثل في المعاملة التمييزية لمكونات الدخل . و يحضى الان بقبول كبير على المستوى النظرى او التطبيقي من خلال الدراسات التطبيقية التي تشير الى فعاليته الاقتصادية في الحد من التشوّهات التي تخلقها الجباية و تخفف الاعباء على المؤسسات كما ان تطبيقها لم يؤثر على حصيله الإيرادات حيث ان تجارب الدول تشير الى الاثر الايجابي على الإيرادات الضريبية.

**الجدول : رقم ( 9 ) ملخص معدلات الضريبة على ارباح الشركات في بعض دول**

**العالم**

الدول الاقل معدل	المعدل
سلوفينيا +	20%
قبرص	10%
بولونيا سلوفينيا تشيكيا	19%
بلغاريا	10%
رومانيا	16%
ايرلندا	12.50%

الأسلوب الثاني : يعرف بـ (( Dual Income Tax (DIT) ) (7) أو النموذج الشمالي نسبة إلى دول الشمال الأوروبي (الدانمرك السويد فنلده) وقد شرع في تطبيق هذا النظام محاولة من هذه الدول التكيف مع تطورات المحيط الداخلي والضغط الخارجية المتمثلة في تأثيرات العولمة والتأقلم مع اشتراطات الوحدة الأوروبية في تخفيض عجزا لموازنة إلى 3 % . ويعتمد هذا الأسلوب على التمييز في المعاملة الضريبية بين الدخل المهنية خاصة على دخول الأفراد الطبيعيين و يتم إخضاعها لمعدلات تصاعدية. و بين معاملة أرباح الشركات وإيرادات رأس المال و

ادخار الأفراد الذي يخضع لمعدلات نسبية أو تصاعد أقل حدة. وقد نجحت هذه الدولة في تحقيق أهدافها خاصة فيما يتعلق بمستوى بالإيرادات الضريبية الذي يبقى من أعلى معدلات الاقتطاع في العالم : كما استطاعت أن تتكيف مع ظروف العولمة بالمحافظة على حظوظها في استقطاب الاستثمارات الأجنبية والحفاظ على ثروتها القومية .

مما جعل الكثيرين يقترحون الاقتداء بهذا النموذج لاصطلاح الجباية في دولهم خاصة تلك التي بنت أنظمة ثقيلة يصعب إعادة تفكيكها بسهولة . إلا أن نجاح النموذج في دول الشمال يعود إلى خصوصية الاجتماعية والسياسة بما يعرف بالتماسك الداخلي الذي يعبر عن مستوى الثقة في حكومات هذه الدول والتي تختلف مستوياتها من دولة لأخرى . لذلك فإن الذين يقترحون هذا النموذج يركزون على ضرورة بناء مستوى معين من التماسك الداخلي .

### **3-5 تعميم تطبيق الرسم على القيمة المضافة :**

إن الرسم على القيمة المضافة الذي طبق أول مرة في فرنسا سنة 1954 واعتمده دول الاتحاد الأوروبي كنموذج يجب تعميمه لكل الدول في بداية التنسيق الضريبي سنة 1967 وابتداء من التسعينات بدأ تعميمها ولم يعد هناك نظام ضريبي في العالم يخلوا من هذه الضريبة. ويعود سبب تعميمها لأنها تتميز بالحياد والمردودية وتعتبر من أعمدة الإصلاح الضريبي التي وضعها صندوق النقد الدولي.

### **سادسا : رهانات و استراتيجيات السياسات الضريبية في دول الاتحاد الاوروبي**

(8)

إن الإصلاحات الضريبية التي تمت منذ 15-20 وفي الفترة 1990-2002 والتي شملت اغلب دول العالم قد غيرت من بعض ملامح النظم الضريبية من خلال تخفيض معدلات الضرائب كما ساهمت جهود منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية في تقليص الآثار الضارة للمنافسة الضريبية من خلال تحديد اهم مؤشرات لأنظمة الضريبية التفضيلية مثل التمييز في المعاملة الضريبية بين المقيمين وغير المقيمين اى جانب الاستثناءات ( Les niches fiscales ) فان الأنظمة الضريبية لم تتخلص من عيوبها ونقائصها خاصة ما يتعلق بالفعالية والعدالة الضريبية فهناك انحرافات كبيرة في توزيع الأعباء الضريبية حيث انتقل العبء الضريبي من دخول رأس المال إلى دخول العمل بفعل ا حركية عنصر راس المال والمعاملة التفضيلية لأرباح الشركات . كما أصبحت الدخول المنخفضة تتحمل العبء الأكبر بدل الدخول المرتفعة حين تم تخفيض المعدلات الحدية للضرائب.

عجلت أزمة اوروبا بارتفاع الوعي لدى الحكومات و الرأي العم بوجود رابطة مباشرة بين إدماج السياسات النقدية المحققة قانونيا و فعليا من خلال اليورو و



اختلاف و اختلال للسياسات الموازنات الوطنية التي تبقى مستقلة تماما).

تعميق عجز الموازنات العامة أمام تراجع الإيرادات الضريبية نتيجة تراجع النشاط الاقتصادي أمام إنفاق لا يمكن تقليصه في الأمد القصير و يتطلب البحث عن مصادر التمويل النفقات الاجتماعية المتزايدة ( التامين و البطالة - و التقاعد في مجتمع هرم) إلى عملية التحولات في ميدان تكنولوجيا الإعلام و الاتصال والجهود الرامية لتعميمها على كافة مجالات الحياة رفع من حجم الاعتماد للدول .

- ارتفاع حجم الدين العام للدولة حيث تحولت الى ما يعرف بأزمة الديون السيادية وضلت الى حد تهديد الانظمة المالية و النقدية خاصة في منطقة الاورور مما جعل دول الاتحاد تعلن حالة الطوارئ لانقراض النظام النقدي الاوروبي بإنشاء صندوق دعم الاورور. ب 750 مليار كما ادركت ان التعثر في بناء الاتحاد في مجال السياسات الضريبية يشكل رهانا لا بد من استكماله .

و من اجل فهم استراتيجيات السياسات الضريبية المقترحة على المستوى العالمي يمكننا استعراض اهم الخطوط العريضة للسياسة الضريبية التي وضعتها الاتحاد الاوروبي و التي تعبر في مجملها عن رهانات و توجهات السياسات الضريبية في العالم .

### استراتيجية السياسة الضريبية للجنة الاوروبية تم الاعلان عنها في

**2001/05/23**

بعد التجربة الطويلة في ميدان العمل المشترك داخل الاتحاد الاوروبي في مجال الجباية و الذي بدأت سنة 1967 و حققت نجاحات في بالنسبة لتطبيق الرسم على القيمة المضافة ثم التعاون فيما بعد في مجال الضريبة على ارباح الشركات و الارباح الموزعة فان دول الاتحاد تعترف بصعوبة العمل في مجال الجباية و يرجع البعض الى الاسلوب المتبع في اتخاذ القرارات في هذا المجال و الذي يشترط الإجماع بدل الأغلبية وهو ما لم يحصل في القضايا الضريبية وبالتالي تم اللجوء إلى المبادئ أو القواعد التوجيهية التي تبقى غير ملزمة للدول مما جعل الكل يصل إلى :

هناك قناعة راسخة على ان توحيد النظم الضريبية لدول الأعضاء لم يعد ممكنا . مادام الدول تحترم تشريعات الاتحاد فإن الأعضاء أحرار في اختيار نظامهم الضريبي الذي يتوافق مع مرجعيتهم .

الابقاء على الاجماع في الميدان الجبائي يحد من امكانيات الوصول الى مستوى معين من التنسيق الجبائي الضروري أوروبا.

السياسة الضريبية تدعم الاهداف الواسعة للاتحاد ضمن إستراتيجية أوروبا

.2020

هذا الإعلان يعطي للسياسة الضريبية مهمة أساسية :

- يركزون على إلغاء العوائق الجبائية في كل أشكال النشاط الاقتصادي العابر للقارات.
- مواصلة محاربة المنافسة الجبائية الضارة .
- تفضيل التعاون الوثيق بين الإدارات الضريبية في مجال الرقابة ومحاربة التهرب الضريبي . اتخذت عدة تدابير من أجل تحسين الحوكمة في الميدان الجبائي ( الشفافية . تبادل المعلومات لمنافسة الشريفة في ميدان الجبائية :
- انتصيب لجنة الخبراء على مستوى عالي من اللجنة في مجال الجبائية للاقتصاد الرقمي . مهمتها مناقشة كيف يمكنك تحسين القواعد الجبائية المطبقة في الاتحاد الأوروبي داخل هذا القطاع .

### الخاتمة :

- ارتبطت الجبائية ارتباطا وثيقا بدور ومكانة الدولة في الحياة الاقتصادية إذ شكلت احد أدواتها الاقتصادية في مجال التمويل وتخصيص الموارد وإعادة توزيع الدخل كما عكست طبيعة الدولة وخياراتها المذهبية.
- احتلت السياسة الضريبية صدارة الاهتمام في بداية السبعينات باعتبارها هي المسؤولية عن الركود وعدم الاستقرار وفي نفس الوقت هي الحل من خلال إعادة تكيفها وضبطها فيما يعرف بالإصلاحات الجبائية.
- شكل عودة المذهب الليبرالي الحدث البارز كمرجعية للإصلاحات الاقتصادية والجبائية لمهد الطريق لظهور العولمة التي تسعى لتعميم النمط الليبرالي على دول العالم .
- أضافت العولمة مشاكل للجبائية، منها المنافسة الضريبية كما عرقلت جهود التنسيق الضريبي، وشكلت بذلك مجالا للتصادم بين منطق العولمة ومنطق سيادة الدول.
- توحيد دعائم النظم الضريبية القائم على ثلاثة أعمدة (ضرائب الدخل - ضرائب الأرباح- الضريبية على القيمة المضافة ) يبقى الاختلاف كبيرا بين طبيعة النظم الضريبية وخصائصها .

### المراجع

- 1 Richard A. Musgrave public finance in theory and practice 3 Edition 1980 P/8.
- 2Malcolm Gilles -Dwight H. Perkins Economie du développement 2 édition de Boeck Traduction 3 édition par Michael Roemer-Donald R.Snodgrass Bruno Baron -Renault 1998
- 3 Réformer le système fiscal afin d'améliorer son efficience ,«Etudes économiques de

l'OCDE, 2008/10 n° 10, p. 79-115

4 - [Forum de l'OCDE](#) « *Lutter contre l'érosion de la base* 12 février 2013 2)

Extrait du rapport BEPS actualisé en mai 2013, page 2 ( BEPS : Base Erosion [and Profit shirting

5 Henri Sterdniak. Les réformes fiscales en Europe 1992-2000 revue de IOFCE 2003/4 n 87 p/337

6 -Barbier -Gauchard A. La concurrence fiscale dans l U.E .Les politiques budgétaires confrontées à la mobilité ; politique étrangère 2008/02 Eté p 385-400.

7 Christian VALENDUC . Politique fiscale et positionnement des Etats dans une économie globalisée BULLETIN DE DOCUMENTATION ■ 68ème année, n° 3, 3ème trimestre 2008 BELGIQUE

8-Gérard Marcel, « Les enjeux actuels de la fiscalité directe », Reflets et perspectives de la vie économique, 2006/3 Tome XLV, p. 9-18. DOI : 10.3917.453.0009

9- l'OCDE. Reformier le système afin d'améliorer son efficacité 2008/10 - n° 10 pages 79

10 - OCDE-Les systèmes fiscaux face à la mondialisation Biens publics mondiaux et fiscalité globale : quelles p02--

11- Anne DEMELENNE - Comment réformer les politiques fiscales dans le contexte actuel

12- Politique Fiscale Programme des Nations Unies pour l'environnement Réformes de la politique fiscale pour une économie verte

13 -<http://dx.doi.org/10.1787/tax-corp-inc-table-2013-1->