

## الضريبة المثلى: منهج القياس والتطبيق

Measurement & Application Optimal Tax

زاوي أمال\*

مخبر العولمة والسياسات الاقتصادية، جامعة الجزائر 3-الجزائر

[zaoui.amel18@gmail.com](mailto:zaoui.amel18@gmail.com)

تاريخ النشر: 2022/05/10

تاريخ القبول للنشر: 2022/04/30

تاريخ الاستلام: 2022/04/28

### ملخص:

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على مدى امكانية تطبيق الضريبة المثلى على الأعوان الاقتصاديين، من خلال تصميم نظام ضريبي فعال يستند على مجموعة من النظريات التي تخدم نفس السياق، مما يجعل من الاقتطاع الضريبي أمثلا. من خلال البحث توصلنا الى انه لا يمكن تحقيق نظرية الجباية المثلى الا من خلال تطبيق معدل ضريبي وضغط ضريبي أمثلين، غير انه هناك محددات أخرى من شأنها تعظيم الحصيلة الضريبية دون المساس بقدرة المكلف أي لابد من مراعاة العدالة الاجتماعية تفاديا للتهرب الضريبي. الكلمات المفتاحية: الضريبة المثلى، المعدل الضريبي، الضغط الضريبي، النظام الجبائي، الأعوان الاقتصاديين. تصنيف JEL: I32، O47.

### Abstract:

The purpose of this study is to identify the possibility of applying the optimal tax to the different economic agents, across the design of an efficient fiscal system aiming at the application of a rate and a fiscal optimal pressure, But there are other determinants that increase the tax revenue without affecting social justice and that's to avoid tax evasion.

**Keywords:** Optimal Tax; tax rate; fiscal pressure; fiscal system; Economic Agents.

**Jel Classification Codes:** I32، O47.

\* المؤلف المراسل.

تعتبر السياسة الضريبية إحدى أدوات السياسة المالية، إذ ترمي إلى تحقيق الأغراض المالية، والاقتصادية والاجتماعية والسياسية، لذا فإن نجاح النظام الضريبي وبلوغه درجة الأمثلية هو رهن إمكانية تطبيقه في المجتمع، فنجاح الدولة في اختيار نظامها الضريبي يتوقف على معرفة كاملة بأوضاع المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها مع فهم معمق للأسس العلمية والأساليب الفنية لتصميم النظام الضريبي، لذا على القانون أن ينص صراحة على إجراءات عملية وفعالة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، حتى يتمكن من معرفة نتائج النظام الضريبي الموضوع.

أما مستوى كفاءة الإدارة الضريبية فهو غالبا الفاصل في إمكانية تطبيق الضريبة المثلى، فيجب أن يراعى عند تصميم النظام الضريبي اختيار تلك الأنواع من الضرائب التي يمكن للجهاز الضريبي المتاح إدارتها بكفاءة، ولعل هذا ما قصده الكتاب الأوائل عندما أشاروا لقاعدة الاقتصاد في النفقات الجبائية.

وعلى افتراض العمل على تحقيق أهداف السياسة الضريبية للدولة دون الإضرار بالمكلفين نتطرق في بحثنا إلى الإشكالية

التالية: "كيف يمكن تحديد ضريبة تكون مثلى حيث لا ضرر فيها ولا ضرار على المكلف والدولة؟"

وتدور في فلك هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

- ❖ ماذا نقصد بالضريبة المثلى؟
- ❖ ما العوامل الواجب توافرها في النظام الضريبي حتى يكون أمثلا؟
- ❖ كيف يرى الاقتصاديون الاقتطاع الجبائي الأمثل؟ وهل يمكن اعتبار نظرياتهم كأساس للاقتطاع الجبائي الأمثل؟

### 1.1. الفرضيات:

وكإجابة مبدئية للأسئلة الفرعية السابقة سوف نطرح الفرضيات التالية:

- ❖ الضريبة المثلى هي ضريبة عادلة وبسيطة وذات حصيلة أعظمية؛
  - ❖ يجب أن يحقق النظام الضريبي الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية للدولة حتى يكون فعالا؛
  - ❖ يرى الاقتصاديون أنه توصف الجبائية بالمثلى عندما تؤدي إلى تدنية الخسارة الاجتماعية الناتجة عن التسيير الجبائي.
- 2.1. هدف الدراسة: تهدف الدراسة إلى إيضاح ماهية الضريبة المثلى ومدى إمكانية قياسها في مجتمع معين من خلال تطبيق مجموعة من النظريات التي من شأنها أن تحدد لنا الاقتطاع الجبائي الأمثل الذي يعود بحصيلة أعظمية على الدولة دون الضغط على قدرات المكلفين بأدائها.

3.1. منهج الدراسة: اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، المنهج الوصفي تم استعماله من خلال عرض المفاهيم المختلفة والمنهج التحليلي من خلال تحليل بعض المفاهيم والقوانين لتسهيل فهمها من طرف المستخدم للبحث.

### 2. نظرية الاقتطاع الجبائي الأمثل:

1.2. مفهوم الضريبة المثلى وأساليها: لقد عرفت الضريبة المثلى تعاريف مختلفة نوجز أهمها فيما يلي:

- ❖ حسب تعريف (JEAN-MARIE MONNIER) فإن التكلم عن الإخضاع الضريبي الأمثل يتعلق بتعظيم وظائف الدولة الهادفة إلى التوفيق بين الفوائد الخاصة والتدخل في توزيع الموارد أي أنه يتعلق بخيارات الدولة من أجل الأحسن للجماعة، وأن الضريبة المثلى يجب أن تتسم بخاصيتين (حمو، 2009، صفحة 184) وهما:

- عدم إمكانية نقل ثقلها أي أن عبء الضريبة يقع على المكلف القانوني دون إمكانية نقله إذا لم يهدف الإخضاع الضريبي إلى نقله؛

- لا تشوه خيارات الأعوان الاقتصاديين أي لا تؤثر على النشاط الاقتصادي.
- ❖ حسب (MICHEL BOUVIER) يرى أن الضريبة المثلى هي التي يعترف بمشروعيتها على مستوى مجتمع معين، والموجود في مركز العلاقة بين المواطن والدولة، فالضريبة المثلى هي الضريبة الوحيدة التي تكون عادلة ومنصفة تدفع من طرف الجميع. ويصعب تجنبها ولها أثر واضح، وكذا بسيطة وذات مردودية جيدة يمكن تطبيقها بأقل تكلفة وبأقل الإجراءات وإدارة ضريبية بسيطة ووعاء وحيد.
- ❖ وحسب صندوق النقد الدولي، لا بد أن يسمح النظام الضريبي الأمثل للدول النامية بالحصول على عوائد ضريبية هامة تحتاجها لتفادي زيادة المديونية، ولكن بما لا يؤدي إلى عرقلة النشاط الاقتصادي. (قدي، 2011، صفحة 254)
- ❖ حسب الاقتصادي (RAMSEY) أن مشكلة الضريبة المثلى هي تعارض هدفين وهما العدالة الاجتماعية والفعالية الاقتصادية فيمجرد دمج هذين المعيارين في تصميم النظام الضريبي نكون قد بلغنا ما يسمى بالضريبة المثلى. (Gautier, 2001, p. 5)

ومن خلال التعريف السابقة يمكن استنتاج مجموعة من الخصائص للضريبة المثلى نذكر منها ما يلي:

- أن تكون ذات مردودية جيدة دون عرقلة النشاط الاقتصادي؛
- تحقق العدالة الضريبية؛
- ذات عبء ضريبي مقبول؛
- لا تحفز على التهرب الذي يؤثر سلبا على المردودية والعدالة.

وهناك عدة أساليب للضرائب يمكن تم اعتبارها أساليب مثلى وهي كالآتي:

- ❖ الضرائب التصاعدية كأسلوب أمثل: تصنف الضرائب حسب طبيعة معدل الاقتطاع إلى ضرائب نسبية و أخرى تصاعدية حيث نلاحظ أن الضرائب النسبية لا تخدم مبدأ العدالة الاجتماعية لأنه يتم تطبيق فيها معدل ثابت على المادة الخاضعة للضريبة ، مهما كانت قيمتها أي مهما كان مستوى الربح المحقق، وقد أوجد المفكرون الماليون في الضريبة التصاعدية الأداة المثلى لتحقيق مبدأ العدالة والحد من التفاوت في توزيع المداخيل (HORTON، 2021)، باعتبار أنه يتم فيها تطبيق معدلات متصاعدة على الدخل أو الثروة كلما ارتفع حجم الدخل أو الثروة ، كما هو الحال بالنسبة للضريبة على مداخيل الأشخاص الطبيعيين في الجزائر.

❖ الوضع الأمثل للضريبة على القيمة المضافة :

- هناك اختلاف واسع في هيكل الرسم على القيمة المضافة و آلية تطبيقها من بلد لآخر ، كما هناك تباين بين ظروف تطبيق هذه الضريبة، إلا أن هناك مجموعة من المعايير بقدر ما يتم الاقتراب منها تكون الضريبة على القيمة المضافة في وضع أمثل وهي:
- (قدي، 2011، صفحة 138)

- ضرورة أن تكون الضريبة على القيمة المضافة متعددة المراحل بشكل صاف؛
- ضرورة تصميمها على أنها ضريبة على الاستهلاك، بحيث يمكن خصم الضريبة التي تمس السلع الرأسمالية فورا و بشكل كامل على أنها ضرائب سابقة؛
- ضرورة تحصيلها وفق مبدأ دولة الوجهة؛
- ضرورة أن يطبق فيها معدل وحيد؛

وعليه كلما اقترب نظام الضريبة على القيمة المضافة من هذه المعايير، كلما كان نموذجيا.

❖ **الضغط الضريبي الأمثل:** يثير قياس معدل الضغط الضريبي مشاكل تتمثل أهمها في مشكلة تحديد المداخل الضريبية وطريقة حساب المجمع الاقتصادي.(دعاس، 2019، صفحة 54) حيث لابد للمداخل الضريبية في الضرائب والرسوم شبه جبائية أن تتوفر على الخصائص التالية:

- أن تكون مدفوعات حقيقية (نقدية)، وليست وهمية؛
- أن تدفع للدولة أو لإحدى مؤسساتها العامة؛
- يجب أن تتوفر فيها خاصية الإيجاب.

أما فيما يخص المعدل الضريبي فقد حاول الكثير من الاقتصاديين تحديد المعدل الأمثل للضغط الضريبي الذي لا يجوز تعديله، وهذا منذ الفيز وقراط الذين نادوا بأن لا يتعدى الاقتطاع الضريبي معدل 20% من دخل المكلف، أو كما هو الحال لبعض الاقتصاديين الكلاسيك أمثال "برودون" Proudhon الذي حدد سنة 1868 معدل الضغط الضريبي بـ 10% من الدخل الوطني، وعند المحدثين فقد حدده كولين كلارك COLLINCLARK بـ 25% من الدخل القومي.(بوزيدة، 2007، صفحة 79)

### 2.2. قواعد التأثير الجبائي الأمثل:

إن التركيز المفرط للاقتطاع الجبائي على فئة معينة يعتبر حلا خاطئا لمشكلة اللامساواة الجبائية، والسياسة من هذا النوع تحد من مستوى النمو، كما تخفض من حصة التحويلات لصالح المداخل الضعيفة، بحيث يمكن تلخيص آثارها في أنها تقضي على مردودية الاقتطاع الجبائي، نظرا لارتفاع النسب وعليه فإن الجباية ذات التوزيع السليم تضمن الحصول على نمو فعال وعادل عند الأخذ بعين الاعتبار توافق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، لذا قامت بعض الباحثين في الشأن وضع نظريات قد تكون سبيلا للخروج باقتطاع جبائي يضمن العدالة والمساواة الجباية نذكر منها :

❖ **نظرية القرارات الجبائية المثلى:** إن الحكومة التي يقع على عاتقها إصدار القرارات الجبائية مجبرة على الاعتماد وبصفة كاملة على استنتاجات النظرية الاقتصادية سواء كانت كلية أو جزئية بهدف إيجاد واختيار مبادئ وقواعد الاقتطاع الجبائي المطابقة لأهداف الفعالية الاقتصادية والعدالة الاجتماعية معا وهو ما نصطلح عليه بنظرية القرارات الجبائية المثلى، حيث أن هذه القرارات لا يمكن وضعها حيز التنفيذ إلا إذا تم اختبار تأثيراتها خاصة وأن الاقتطاع الجبائي يؤدي إلى تغيير ظروف الأسعار ، مما يؤثر على الوضع الاجتماعي، بحيث يمكن قياس التغيرات الطارئة على هذا الأخير والنتيجة عن تغيرات أسعار الاستهلاك والإنتاج بفعل الاقتطاعات الجبائية الموجبة والسالبة باستعمال مفهوم الفائض عند مارشال، وبذلك نستعمل مفهوم الخسارة الاجتماعية الجافة لقياس الفرق بين مجموع تغيرات فوائض المستهلكين والمنتجين نتيجة تغيير الإجراءات الجبائية من جهة وقياس الفرق بين الإيرادات الجبائية المتحصل عليها من جهة أخرى.(فلاح، 2006، صفحة 107)

وتبحث السلطات العمومية عن تقليص الخسارة الاجتماعية الجافة المقدره بعد الاقتطاع الجبائي وهذا لتطبيق جباية أقل ضررا وإعاقة، إضافة إلى وجوب التسيير الجبائي لبعض السلع التي يفتقد فيها العرض والطلب للمرونة، وعلى هذا الأساس توصف الجباية بالمثلى عندما تؤدي إلى تدنية الخسارة الاجتماعية الناتجة عن التسيير الجبائي.

❖ الاقتطاع الجبائي ونظرية سامويلسن (SAMUELSON):

يمكن استخلاص أسس الاقتطاع الجبائي الأمثل من نظرية شبه التوازن العام التي أعدها سامويلسن سنة 1966 حيث أن النظرية تفترض قواعد التفاوض بين العناصر الجبائية وتسمح بتحديد كمية السلع الفردية والجماعية اللازمة لتحقيق التوازن العام الذي يكون فعالا و يحقق أمثلية فردية، وهذا ما يتطابق مع مفهوم الأمثلية الاجتماعية اللامركزية حسب العلاقة التالية:

$$= CM_g^i = p_g^i p_g^i \Leftrightarrow \sum_i (Tms_g^i) = \sum_i (p_g^i)$$

بحيث أن كل مستهلك  $i$  للسلعة الجماعية  $g$  يتحمل سعر جبائيا فرديا  $p_g^i$  يساوي قدرته الهامشية على دفع قيمة هذه السلعة  $(Tms_g^i)$  وبذلك فإن إنتاج السلعة الجماعية  $g$  يمول بصفة كلية عن طريق الأسعار الجبائية الفردية لهذه السلعة. جبائيا يمكن القول أن إنتاج السلع الجماعية يمول بصفة مثلى عن طريق الاقتطاعات الجبائية الفردية من كل عنصر جبائي حسب قدرته الهامشية على دفع قيمة السلعة الجماعية وبذلك يمكن تحقيق شرط الفعالية وتكون الجبائية المطبقة مثلى. كما تحقق القاعدة الجبائية لسامويلسن مطلب العدالة، حيث انه عن طريق التحويلات يمكن للدولة أن تضمن توزيعا شخصيا للثروات بحيث أنه إذا كان مبلغ التحويلات محدودا فإن الإعانات تعوض عن طريق الاقتطاعات الجبائية. مما سبق نستنتج أن الجبائية المثلى قد حددت ضمن منطق لا مركزي مؤسس على مبدأ التفاوض المباشر والإرادي بين العناصر الجبائية بغية توزيع العبء الجبائي اللازم لتمويل إنتاج السلع أو المنافع الجماعية. وبالتالي يمكن القول أن نموذج شبه التوازن العام وفق بين الفعالية والعدالة الجبائيتين ومنه نستنتج أن الإنتاج الأمثل للسلع الجماعية وتمويلها يتوقف على عملية توزيع المداخل.

وحتى تبلغ الدولة مفهوم التمويل الأمثل للسلع الجماعية لابد من تحديد شروط التوزيع الجبائي الأمثل وذلك حسب طريقة التمويل المقررة من قبل السلطات العمومية ولنسب اقتطاع معطاة، وفيما يتعلق بعملية التمويل فتكون باقتطاعات جبائية جزافية بحيث اقترح كل من Aaron و Mc-Guire سنة 1969 قاعدة للتوزيع الجبائي الأمثل تحقق ثلاثة شروط وهي (بوعكاز، 2015، صفحة 137):

- ✓ تحدد الدولة مسبقا توزيعا للعبء الجبائي؛
  - ✓ يختار المستهلكون بدلالة هذا التوزيع الاتجاه الأمثل لإنتاج واستهلاك السلع الجماعية؛
  - ✓ تتبنى الدولة إعادة توزيع للمداخل تتوافق مع الأمثلية الجماعية.
- وإضافة الى طريقة التمويل الجزافي تم اعداد نموذج ابتداء من سنة 1976 من طرف TIDEMAN و TULLOCK يقضي باقتطاعات جبائية محورية تحفيزية حيث كل مستهلك يحصل على حصة جبائية  $t_g^i$  تحدد بصفة تقديرية من طرف الدولة بدلالة التكلفة الهامشية للسلعة الجماعية  $g$  و بكيفية، وبذلك يجب على كل مستهلك التصريح بقدرته الهامشية  $Di(g^i)$  لدفع قيمة السلعة  $g$ ، غير أن السلطات العمومية تجهل ما إذا صرحت العناصر الجبائية بحقيقتها قدراتها الهامشية للدفع و لتحفيزهم وجعل القدرة الهامشية للدفع إستراتيجية مهيمنة. (بوعكاز، 2015، صفحة 139)

### 3. محددات تصميم النظام الضريبي الأمثل

#### 1.3. النظام الاقتصادي السائد:

يتم تصميم الأنظمة الضريبية في العادة لتحقيق مجموعة من الأهداف السياسية، ويتم تحديد الضريبة بدلالة الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية القائمة، إلا أن معطيات المحيط الاقتصادي والاجتماعي تتغير بفعل عوامل عديدة، مما يجعل النظام الضريبي عاجزاً عن تحقيق الأهداف (قدي، 2011، صفحة 249)، ولقد أصبح للضريبة دور جد مهم في التنمية، اذ تعتبرها الدولة مصدر تمويل لتغطية النفقات العمومية وهو من أهم أدوار الضريبة لكن ليس الهدف الوحيد، إذ هناك الدور الاقتصادي والاجتماعي، ومن هنا نقول أن الوظيفة الأساسية للضريبة تتجلى في تمويل خزينة الدولة وبالتالي تعتبر وسيلة للتأثير على الأنشطة الاقتصادية. ويظهر ذلك من خلال أهداف توزيع الدخل الوطني وتحقيق العدالة الاجتماعية المنشودة (جمام، 2010، صفحة 9)، حيث أن اختيار النظم الضريبية المختلفة اللازمة لتنفيذ السياسة الضريبية بطريقة مثلى يتوقف على عدد من المحددات منها النظام الاقتصادي السائد، حيث يمكن لهذا الأخير التأثير على قرار اختيار النظام الضريبي الأمثل، وبصفة عامة يمكن التمييز بين نظامين وهما النظام الاقتصادي الاشتراكي والنظام الرأسمالي.

❖ النظام الاشتراكي: يقوم النظام الاشتراكي على فلسفة جماعية هدفها الأساسي تحقيق المصلحة العامة، حيث أن دور الاقتصاد العام في هذا النظام يصل إلى أقصاه وبالتالي زيادة نسبة ما تنتجه المشروعات التي تملكها وتديرها الدولة إلى إجمالي الناتج القومي بل تصل هذه النسبة إلى أقصاها، وتتخذ هذه الأنظمة الاقتصادية من التخطيط أسلوباً للقيام بكافة أنشطتها الاقتصادية سعياً لتحقيق أهداف المجتمع والتي تعكس المصلحة الجماعية (عثمان، 2008، صفحة 17) ومما سبق يمكن أن نستنتج أن غالبية دخول الأفراد تصبح صورة من صور النفقات العامة وغالبية نفقات الأفراد صورة من صور الإيرادات العامة، وبالتالي ينخفض دور الضريبة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية إلى أدنى مستوى ممكن. إلا أن دور النظام الضريبي في الاقتصاديات الاشتراكية يبقى له دوراً ولو كان محدوداً في تحقيق أهداف المجتمع ويتضح ذلك من خلال ما يلي:

- يمكن استخدام الضريبة في هذا المجتمع كأداة لتعديل أسعار بعض السلع والخدمات، وبما يسمح بتحقيق التوازن بين الطلب والعرض من بعض السلع والخدمات، وبما يتناسب في نفس الوقت مع تفضيلات المستهلكين ودون الإخلال بتفضيلات المخطط.
  - يمكن أن تساهم الضرائب في تحقيق التوازن بين مجموع دخول الأفراد والتي تكون في صورة أجور محددة وقيمة السلع الاستهلاكية المنتجة ذات الأثمان المحددة.
- وبالتالي نستنتج أن النظام الضريبي في الاقتصاديات الاشتراكية لا يخدم الأهداف الاقتصادية والاجتماعية ومنه لا يمكن التحدث في هذا النظام عن الضريبة المثلى كونه لا يحقق أهم خصائصها ألا وهو الدمج بين معيار العدالة الاجتماعية والفعالية الاقتصادية.

❖ النظام الرأسمالي: يقوم النظام الرأسمالي على عدد من الدعائم الأساسية منها تدني دور الدولة في النشاط الاقتصادي إلى أدنى حد ممكن، والحرية بمعناها الواسع أي حرية التملك وحرية الاختيار... الخ.

ويتمثل الهدف التقليدي للنظام الضريبي في المجتمعات الرأسمالية في تحرير جزء من الموارد الاقتصادية في المجتمع من إشباع الحاجات الخاصة (الحاجات الاجتماعية) لإشباع الحاجات العامة (الحاجات الجديرة بالإشباع)، ولكن مع التطور

الاقتصادي لم يعد دور الدولة في تلك المجتمعات قاصرا فقط على إشباع الحاجات العامة بل امتد دور الدولة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية من خلال النقاط التالية:

- تحقيق العدالة الاجتماعية: وهذا عن طريق سياسة إعادة توزيع الدخل والثروات بين أفراد المجتمع ، بالإضافة إلى توزيع الأعباء الضريبية بين الأفراد توزيعا عادلا ترتضيه غالبية أفراد المجتمع، وتتدخل الدولة في المجتمعات الرأسمالية من خلال نظامها الضريبي في تعديل توزيع السوق للدخول والثروات بقصد تحقيق العدالة الاجتماعية نظرا لعجز السوق الحر عن تحقيق هذا الهدف .

كما أصبحت العدالة الضريبية ليست فقط أحد أهم مبادئ النظام الضريبي بل هدفا يسعى النظام إلى تحقيقه من خلال تلبية المطالب التي تدعو الى توفير المزيد من العدالة الاجتماعية باعتبار النظم الضريبية هي محور التقاء حيوي بين الدولة ومواطنيها (سدرالفيتش، 2015، صفحة 8)، وأصبح الاعتماد على الضرائب التصاعدية على مجموع الدخل الشخصي والتوسع في منح الإعفاءات العائلية والشخصية مكانا بارزا في تحقيق العدالة الاجتماعية بين أفراد المجتمع .

- تحقيق الاستقرار الاقتصادي: يمارس النظام الضريبي دورا هاما في تحقيق الاستقرار الاقتصادي ومواجهة التقلبات الاقتصادية من تضخم وانكماش، وكذا توجيه الموارد بما يسمح بتحقيق أقصى معدل للنمو الاقتصادي بين المناطق والأنشطة المختلفة، وتحقيق النمو الاقتصادي يستلزم ضرورة زيادة التراكم الرأسمالي والذي قد يستلزم بدوره ضرورة تخفيض معدلات الضرائب على دخول المستثمرين لتشجيع الأنشطة الاقتصادية، (حسين، 2015، صفحة 84) وتقديم العديد من الحوافز الضريبية، وغالبا يكون المستفيدون من هذه المزايا من أصحاب الدخل المرتفعة، مما يزيد من حدة التفاوت في الدخل والثروات بين أفراد المجتمع، وهذا يعني أن تحقيق النمو التصاعدي قد يكون على حساب مزيد من الاختلال في توزيع الدخل والثروات.

### 2.3. تحقيق العدالة الضريبية:

سعيًا من الحكومات إلى إقرار العدالة عملت على جعل فرض الضريبة من اختصاص السلطة التشريعية، فالضريبة مثلا في الجزائر تعتبر دستوريا من اختصاص البرلمان ، حيث يشدد المشرع على العدالة أمام الضريبة ويعتبر كل المواطنين متساوين في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية. ولا تحدث أي ضريبة إلا بمقتضى القانون، ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه.

ولقد ميزت القوانين في معظم الدول بين حق فرض الضريبة المخول للسلطة التشريعية وبين حق تحصيلها الموكول عادة للحكومات (السلطة التنفيذية).

ورغم كون العدالة هدفا ومسعى عاما لدى مختلف المذاهب الفكرية، إلا أن العدالة الضريبية من أكثر القضايا إشكالا، إذ تتجاوز مجرد تقسيم الأعباء الضريبية تبعا لمستويات الدخل إلى مستوى الخدمات المقدمة من طرف الدولة، وهذا ما جعل العدالة الضريبية تأخذ شكلين:

❖ **العدالة أمام الضريبة:** وهذا بتحقيق المساواة ونفس المعاملة بين الأفراد في دفع الضريبة.

- **العدالة عن طريق الضريبة:** وتعني تحقيق العدالة من خلال التقليل من الفوارق بين الأفراد عن طريق الضريبة ذلك أن الضريبة، لم تعد محايدة في المنظور المعاصر، وتمتد فكرة العدالة إلى مدى كفاءة الإدارة الضريبية، لأن التعقيدات البيروقراطية التي تصاحب أحيانا، تحصيل الضريبة تجعل البسطاء يتحملون أعباء نتيجة عدم إدراكهم للإجراءات التي قد تكون في صورة عقوبات، غرامات وضياح وقت وجهد. (قدي، 2011، الصفحات 38-39)

ويقضي مفهوم العدالة الضريبية أن تفرض على أساس القدرة التكليفية أي الطاقة الضريبية والقدرة على الدفع للأفراد، وهناك ثلاثة اتجاهات في قياس القدرة التكليفية وهي :

- الاتجاه الأول: الألم الناتج عن دفع الضريبة، بحيث يرى \*جون ستوارت ميل\* أن حساب القدرة التكليفية يكون بوحدات الألم التي يمكن أن يتحملها الممول بسبب دفعه الضريبة، وهذا معيار ذاتي.
- الاتجاه الثاني: المساواة في التضحية: ويقوم على أساس أنه لضمان المساواة في التضحية لابد من تحقيق المساواة في توزيع أعباء الضريبة، بحيث تكون التضحية الناجمة عن دفع الضريبة واحدة بالنسبة لكل ممول.
- الاتجاه الثالث: القدرة على تحمل الضريبة: حيث يرى Josiah Stamp (1880-1941) أن الدولة تطلب في العادة العون من القوي لمساعدة الضعيف، وبهذا يتم توزيع العبء الضريبي بشكل يتحمل فيه القوي الجزء الأكبر منه وعليه يجب أن تختلف المعاملة الضريبية بالنسبة لكل دخل بحسب مصدره وكلما زادت ثروة الشخص كلما كان ذلك مدعاة لزيادة العبء الضريبي عليها.

وبالتالي فالعدالة لا تعني أن المكلفين بدفع الضريبة مطالبون بنفس المبلغ وإنما تعني مشاركة كل الأفراد المعنويين والطبيعيين في الأعباء العامة للدولة وذلك حسب القدرة التكليفية.

وهناك شبكة تدعى شبكة العدالة الضريبية تجمع المنظمات والحركات الاجتماعية، وتعمل من أجل التعاون الضريبي العالمي، والتي تعمل كذلك ضد التهريب والتنافس الضريبي، في عصر العولمة وتلتزم شبكة العدالة الضريبية (TJN) بالعدالة الاجتماعية والديمقراطية وبنظام ضريبي عملي، ومن وجهة نظر الدوليين فإن حملة شبكة العدالة الضريبية (TJN) تهدف إلى نظام ضريبي يخدم الفقراء في الدول النامية والمتقدمة، وتمويل الاستثمارات العامة، وكذلك لإبعاد الأخطار العامة كالتلوث وعدم المساواة.

### 3.3. تحقيق حصيلة ضريبية عظمى:

يعتبر معدل الضريبة الأمثل هو المعدل الذي يجعل من حصيلتها أعظمية. (كساب، 2004، صفحة 158) ويمكن التطرق إلى العلاقة بين العدالة الضريبية والمردودية الضريبية من جانب التوفيق بينهما كون الضريبة المثلى هي ضريبة عادلة بسيطة وذات مردودية جيدة.

حيث اعتبر قديما ولمدة طويلة أن الهدف من فرض الضرائب يعد هدفا ماليا بحتا، حيث لم يكن الحديث وارد عن أمثلية الضريبة وإن وجد فقد ارتبط بالمردودية، ومع تطور مكانة الدولة في الحياة الاقتصادية وازدياد نفقاتها وبالتالي حاجتها لإيرادات أكثر، ومع تطور الفكر الاقتصادي بدأ استخدام الضريبة لأهداف غير مالية إضافة إلى هدفها الأساسي (المالي).

وحسب النظرية التقليدية فإن مدلول العدالة ليس مدلولاً مطلقاً يسهل تحديد معالمه وقد أدى الصراع إلى الاعتقاد بأن الضرائب المنتجة ليست هي الضرائب العادلة وان الضرائب العادلة ليست هي الضرائب المنتجة. (الطلحة، 2013) وتعتبر الضرائب المباشرة مثال على الضرائب غير العادلة، إلا أن عدم عدالة هذا النوع من الضرائب يمكن تداركه بإعفاء أو تخفيض الضرائب على السلع الأساسية دون السلع الكمالية التي يتم فرض ضريبة مرتفعة عليها كونها تستهلك من طرف ذوي الدخل المرتفعة.

أما بخصوص الضرائب العادلة غير المنتجة فهناك الضرائب المباشرة التي تأخذ بمبدأ المقدرة التكليفية (الطلحة، 2012) للفرد غير أن إمكانية التهريب منها تضعف من مردوديتها، لكن مع وجود إدارة ذات كفاءة عالية وقوانين ضريبية مضبوطة يصعب من التهريب، ومنه عدم العدالة أو ضعف المردودية خاصيتين يمكن تصحيحهما.

وتفرض بعض الضرائب يقصد منها تحقيق أهداف أخرى غير العدالة الضريبية كتقليل العجز في الميزانية أو تخفيف وفرة الحصيلة (التمويل)، مثل الضريبة على السيارات لتمويل بناء الطرق السريعة و صيانتها و التي لا يمكن فرضها على أساس العدالة.

ويسعى المشرع عند فرض الضريبة إلى ضمان العدالة الضريبية وإن كان لا يستطيع ذلك إلا على نحو تقريبي وإلى تحقيق أهداف أخرى كالحصيلة وتحقيق التنمية مما يجبره أحيانا على اختيار أحد الأهداف أو أكثر على حساب الأهداف الأخرى، الأمر الذي يؤثر على مفهوم الضريبة المثلى ويجعلها نسبية، قد تختلف حسب الزمان والمكان والأهداف الواجب تحقيقها. ورغم أنه من سمات الضريبة المثلى نجد المردودية الجيدة إلا أن هذه الأخيرة تشتت عمومية الضريبة، أي أن تفرض على كل فرد يملك القدرة على الدفع مع الحد الأدنى من الاستثناءات المهمة الغرض منها تشجيع قطاع معين (هدف اقتصادي) أو إحداث توازن جهوي (هدف اجتماعي)، لأنه يؤثر سلبا على حجم الحصيلة، وبالتالي هو تناقض مع مبدأ المردودية. كما يلاحظ أيضا انخفاض المردودية الضريبية والأمر لا يعود إلى الأهداف الضريبية أو التهريب، بل إلى الثغرات التي يحملها التشريع الضريبي أو سوء التحصيل من طرف الإدارة وقد يعود أيضا إلى سوء الظروف الاقتصادية التي تعيشها بعض قطاعات النشاط الخاضع.

من خلال هذا نصل إلى أن النظام الضريبي الأمثل يجب أن يتفاعل مع مبدئين أساسيين هما العدالة الضريبية و المردودية الإنتاجية للضريبة و يوفق بينهما.

وبإمكاننا استخدام خمسة مؤشرات لقياس المردودية المالية لأي نظام ضريبي (قدي، 2011، صفحة 100):

- مؤشر مدى القدرة على تغطية النفقات العامة: ويمكن حساب ذلك باستخدام العلاقة التالية:

$$\text{معدل تغطية النفقات العمومية} = \frac{\text{الحصيلة الضريبية للسنة}}{\text{إجمالي النفقات العمومية}}$$

وكلما كان هذا المعدل أقرب للواحد أو أكبر منه كلما دل ذلك على قدرة النظام الضريبي على تعبئة الموارد الضريبية.

- مؤشر مدى تحقيق التقديرات الضريبية: ويعني هذا المؤشر مدى قدرة الإدارة الضريبية على إنجاز التقديرات والتنبؤات الضريبية، ويمكن قياس ذلك بالعلاقة التالية:

$$\text{نسبة إنجاز التقديرات} = \frac{\text{الضرائب المقدره للسنة}}{\text{الضرائب المحصلة فعليا في السنة}}$$

قد يعود عدم تحقيق التقديرات الضريبية إلى عدم سلامة التقديرات أو إلى سوء أداء الإدارة الضريبية أو ارتفاع ظاهرة الغش الضريبي.

- مؤشر الضغط الضريبي: يمكن أن ينظر إلى الضغط الضريبي كمؤشر من مؤشرات قياس المردودية الضريبية، ويمكن قياس ذلك بالعلاقة التالية (قدي، 2006، صفحة 156):

$$\text{معدل الضغط الضريبي} = \frac{\text{مجموع الضرائب}}{\text{الناتج المحلي الخام}}$$

- مؤشر أهمية الضرائب ضمن الموارد العمومية: يقيس هذا المؤشر مدى قدرة الدولة على الاعتماد على الضرائب في توفير الموارد العمومية، حيث بقدر ما تكون الضرائب مسيطرة على هيكل الموارد العمومية، بقدر ما تضمن الدولة استقلالية قرارها الاقتصادي، وتتفادى الآثار السلبية للموارد البديلة، ويقاس هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

مؤشر أهمية الضرائب ضمن الموارد العمومية = الحصيلة الضريبية للسنة / إجمالي الموارد العمومية للسنة

- مقارنة الحصيلة الضريبية: بالنسبة لحصائل مجموع الدول ذات نفس الحجم وذات الهيكل الاقتصادي المتشابه وذلك باعتماد متوسط الحصيلة لهذه المجموعة من الدول كأساس لمقارنة المردودية الضريبية، وهذه المقارنة هامة بالرغم من صعوبة إيجاد دول متشابهة الهيكل والحجم الاقتصادي .
- خلاصة: من خلال دراستنا هذه اتضح لنا أن الدولة تحاول من خلال النظام الضريبي تحقيق شيء من العدالة الاجتماعية في توزيع الثروة بنقل جزء منها من أصحاب الدخل الكبيرة إلى أصحاب الدخل الصغيرة، و تشجيع الأفراد على توجيه مدخراتهم إلى مشاريع إنمائية من خلال سياسات الحوافز والإعفاءات الضريبية، غير أن الأمر لا يدرك إلا إذا تم الوصول إلى المعدل الأمثل للضريبة حيث أنه من خلال الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية: إن المحددات المؤثرة على اختيار النظام الضريبي الأمثل والمشار إليها في البحث ، ليست هي العوامل الوحيدة المؤثرة على قرار اختيار النظام الضريبي الأمثل بل هناك عوامل أخرى قد تؤثر جوهريا على قرار الاختيار التي يتعين علينا معرفتها مثل:

✓ الإرادة السياسية السائدة تجاه عملية الإصلاح؛

✓ الإمكانيات الفنية للإدارة الضريبية؛

✓ المستوى الثقافي والتعليمي والأخلاقي الذي يتمتع به أفراد المجتمع.

- هذه العوامل بالرغم من تفاعلها و انعكاسها بصورة أو بأخرى في المحددات السابقة إلا أن تركيز الاهتمام عليها كمحددات منفصلة قد يصبح أمرا ضروريا لصياغة نظام ضريبي أمثل وفعال يتوافق مع البيئة السائدة.
- ✓ إن المحددات والعوامل السابق الإشارة إليها لا يتعين التعامل مع كل منها بصورة منفصلة عند صياغة النظام الضريبي الأمثل، حيث أنها تتفاعل في تأثيرها مع بعضها البعض عند اختيار النظام الضريبي الأمثل.
- ✓ إن الأخذ بمعيار تصاعدي الضريبة على الدخل مع تحقيق العدالة والمساواة مهما بلغ فإنه لا يمكن أن يقضي على الفوارق تماما ولكن كلما اقتربنا من العدالة الضريبية فنحن في وضع أمثل.
- ✓ إن ظروف ومستوى التقدم الاقتصادي قد يتماثل في بعض الدول، وبالرغم من ذلك تختلف النظم الضريبية بينها بشدة لأن مستوى التقدم الاقتصادي هو عامل واحد من بين عدة عوامل مؤثرة على قرار اختيار النظام الضريبي الأمثل، ولذلك فقد تختلف بشدة الظروف السياسية والاجتماعية السائدة بين هذه الدول الأمر الذي يجعل التباين بين أنظمتها الضريبية أمرا حتميا.

#### 4. تحليل النتائج:

من خلال النتائج المتوصل إليها لاحظنا تحقق الفرضية الأولى حيث تعتبر الضريبة المثلى ضريبة عادلة وبسيطة يمكن تطبيقها انطلاقا من مجموعة من النظريات والدراسات السابقة ويمكن لها ان تعطي حصيلة أعظمية وبالمقابل تقوم بمراعاة الأمثلية الاجتماعية التي تستوجب الاستعمال الأمثل للاقتطاعات الجبائية في تمويل إنتاج المنافع الجماعية بالإضافة إلى أنها تضمن إعادة التوزيع العادلة للمداخيل، كما خلصنا إلى أن فعالية النظام الضريبي تتحقق ببلوغه الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية المسطرة من طرف الدولة وهذا ما تم الإشارة إليه في الفرضية الثانية، أما فيما يخص الفرضية الثالثة

فيرى الاقتصاديون أن نظرية الاقتطاع الجبائي الأمثل تتحقق عندما تؤدي الضريبة المطبقة إلى تدنية الخسارة الاجتماعية الناتجة عن التسيير الجبائي.

خاتمة:

وبالتالي نخلص إلى أنه لا يوجد نظام ضريبي أمثل وحيد يمكن تطبيقه في كافة الدول المتقدمة والنامية، و في داخل مجموعة الدول النامية أو المتقدمة، كما لا يوجد نظام ضريبي أمثل لنفس الدولة يمكن تطبيقه في مختلف الظروف والأوقات، فما قد يعد نظاما ضريبيا أمثلا في فترة زمنية قد لا يعد كذلك في فترة زمنية أخرى، الأمر الذي يستلزم ضرورة إعادة النظر في النظام الضريبي السائد في المجتمع كلما تغيرت الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة بصورة جوهرية.

وبصفة عامة يمكن قياس أمثلية النظام الضريبي السائد في أي مجتمع من المجتمعات بمدى قدرة هذا النظام على تحقيق أهداف السياسة الضريبية السائدة، أي كلما زادت قدرة النظام على تحقيق للأهداف المبتغاة كلما كان النظام أمثل. إن تصميم النظام الضريبي الأمثل يختلف من بلد إلى آخر ومن اقتصاد لآخر حيث أن الدول النامية لا بد أن تزيد من حصيلتها الضريبية وهذا لتفادي زيادة المديونية ولكن مع مراعاة عدم عرقلة النشاط الاقتصادي ولهذا لا بد من الأخذ بعين الاعتبار العناصر التالية في الإصلاحات لبلوغ نظام ضريبي أمثل:

- ✓ ضرورة اعتماد السياسة الضريبية على ضرائب ورسوم ذات وعاء واسع مثل الرسم على القيمة المضافة، ومن الأفضل أن تكون ذات معدل واحد مع التقليل من حجم الاستثناءات؛
- ✓ ضرورة تدعيم فرض الضرائب على الاستهلاك بحقوق استهلاك Accise على المنتجات البترولية، الكحولية، التبغية وبعض المنتجات الممكن اعتبارها سلعا كمالية؛
- ✓ عدم تطبيق أي ضريبة على الصادرات؛
- ✓ عدم اللجوء إلى جباية اقتطاع مردوديته ضعيفة، لأنه سيكون مزعجا للممولين من جهة، ولا يؤدي إلى تحقيق موارد هامة للدولة من جهة أخرى؛
- ✓ عدم الاحتفاظ بأي اقتطاع تكون الإدارة الضريبية غير فعالة في تحصيله؛
- ✓ ضرورة أن تكون المعدلات المفروضة على الواردات منخفضة مع تقليل عدد المعدلات.

1. Jean-François Gautier. (2001, 2). taxation optimale et réformes fiscale dans les PED .littérature tropicalisée .p.5
2. MELISSA HORTON .(october 15, 2021). Regressive ,Proportional ,and Progressive Taxes :Whats the Difference .تم الاسترداد من Investopedia: <https://www.investopedia.com/ask/answers/042415/what-are-differences-between-regressive-proportional-and-progressive-taxes.asp>
3. اندرو جويل ،وماريو منصور ،وبريثا ميترا ،وكارلو سدرالفيتش .(2015). مذكرة مناقشات خبراء صندوق النقد الدولي. العدالة الضريبية في الشرق الاوسط وشمال افريقيا. SDN/15/16.
4. حامد داود الطلحة .(2012). تم الاسترداد من <http://www.3algeria.com/vb/showthread.php?24936ixzzlt8r9ZFAi>
5. حامد داود الطلحة .(2013). الضرائب بشكل عام. تم الاسترداد من الأكاديمية العربية للعلوم المالية و المصرفية: <http://softsb.com/forum/topic1339.htm>
6. حميد بوزيدة. (2007). جباية المؤسسات. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
7. زهير بن دعاس. (2019). حدود قياس الضغط الجبائي في الجزائر (2000-2017). مجلة العلوم الانسانية المجلد 19/العدد 01، صفحة 54.
8. سعيد عبد العزيز عثمان. (2008). النظام الضريبي وأهداف المجتمع. الدار الجامعية.
9. سميرة بوعكاز. (2015). مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهريب الضريبي . جامعة بسكرة -الجزائر-.
10. عبد المجيد قدي. (2006). المدخل الى السياسات الاقتصادية (دراسة تحليلية تقييمية). ديوان المطبوعات الجامعية .
11. عبد المجيد قدي. (2011). دراسات في علم الضرائب. دار جرير للنشر و التوزيع.
12. علي كساب. (2004). النظرية الاقتصادية (التحليل الجزئي). الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
13. محمد فلاح. (2006). السياسة الجبائية (الأهداف والأدوات) بالرجوع الى حالة الجزائر . أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية. الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر : جامعة الجزائر.
14. محمود جمام. (2010). النظام الضريبي واثاره على التنمية الاقتصادية -دراسة حالة الجزائر-. جامعة محمود منتوري قسنطينة -الجزائر-، قسنطينة الجزائر. تم الاسترداد من اشكالية التهريب في القانون الضريبي المغربي ،القانون الخاص 7 مارس 2011: <http://www.blog.saeed.com/2011/03/tax-evasion-tax-offenses>
15. منور اوسرير - محمد حمو. (2009). محاضرات في جباية المؤسسات. بوداود: مكتبة الشركة الجزائرية.
16. وفاء جعفر المهداوي ،زيد حبيب حسين. (2015). دور الضرائب الاقتصادي في العراق (للمدة 2003-2012). المجلة العراقية للعلوم الاقتصادية السنة الثالثة عشر العدد الخامس والاربعون . تم الاسترداد من [https://maraje3.com/2011/03/effects-tax-evasion-policy-guidelines-](https://maraje3.com/2011/03/effects-tax-evasion-policy-guidelines/) /economy