

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الجزائر 3

كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير

فرع: التحليل الاقتصادي

مذكرة تحت عنوان :

السياسة الضريبية وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

- حالة موريتانيا -

شهادة مقدمة ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية

تحت إشراف الأستاذة:

د/ يحيات مليكة

من إعداد الطالب:

الشيخ إسماعيل الطلبة

أعضاء لجنة المناقشة :

الدكتورة/بن حمود سكيمة.....رئيسا

الدكتورة/يحيات مليكة.....مقرا

الدكتور/حنيش علي.....عضوا

الدكتور/حاجي العلجة.....عضوا

الدكتور/رياش مبروكعضوا

السنة الجامعية 2010-2011

قائمة الجداول :

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	جدول يوضح طريقة التصاعد الإجمالي	
02	جدول يوضح التصاعد بالشرائح	
03	جدول يوضح حصص الضريبة على المقاولات الفردية التي تعمل في بيع السلع و البضائع	
04	جدول يوضح حصص الضريبة على المقاولات الفردية التي تعمل على إسداء الخدمات	
05	جدول يوضح احتساب الضريبة على الرواتب و الأجور	
06	جدول يوضح الرسوم على التبغ	
07	تطور معدلات الضغط الضريبي العام في الاقتصاد الموريتاني خلال برنامج التقويم الاقتصادي و المالي 1985-1988	
08	تطور معدلات الضغط الضريبي العام في الاقتصاد الموريتاني خلال برنامج الدعم و الدفع 1989-1990	
09	تطور معدلات الضغط الضريبي العام في الاقتصاد الموريتاني خلال برنامج التصحيح الهيكلي 1992-1995	
10	الانقطاع الضريبي بالنسبة للمنشآت الفردية التي تقوم على تجارة البضائع و السلع الغذائية المنقولة و المستهلكة	
11	جدول يوضح الإقطاع الضريبي بالسبب للمؤسسات التي تقوم على إسداء الخدمات	
12	الضريبة على رقم الأعمال وفقا لمقتضيات القانون رقم 94/010 المعدل للقانون العام للضرائب 1982	
13	الضريبة على رقم الأعمال وفقا لمقتضيات القانون رقم 94/010 و الخاصة بالمؤسسات التي تقوم على إسداء الخدمات	
14	النسب المئوية للتخفيض الجبائي على الأرباح الصناعية و التجارية وفقا لقانون الإستثمار 1989	
15	تطور الهيكل الضريبي في الإقتصاد الموريتاني خلال الفترة 1994-2009	
16	تطور الأهمية النسبية لأنواع الضرائب المباشرة الرئيسية للإقتصاد الموريتاني خلال الفترة 1994-2009	
17	جدول يوضح نسبة الإيرادات الضريبية في الإيرادات العامة	
18	تطور معدلات العبء و المرونة الضريبية في الإقتصاد الموريتاني خلال الفترة 1994-2009	

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
81	منحنى (IS)	01
86	منحنى (LM)	02
87	شكل يوضح أثر بعض قرارات السياسة الضريبية على مستوى الطلب الكلي	03
89	الشكل يوضح اثر زيادة كل من الإنفاق والتحويلات والضرائب (منحني)	04
90	الشكل يوضح اثر زيادة التشغيل عن طريق طرق السياسة النقدية (منحني)	05
91	الشكل يوضح كذلك زيادة الإنتاج عن طرق تخفيض الضرائب وزيادة التحويلات والإنفاق (منحني)	06

قائمة الجداول :

92	الشكل يوضح السياسة النقدية في إطار سعر الصرف الثابت (منحني)	07
93	الشكل يوضح السياسة الضريبية التوسعية في إطار سعر الصرف المرن (منحني)	08

قائمة المصطلحات

قائمة المصطلحات	
الإصلاح الضريبي	- la réforme fiscale - 1
الازدواجية	- dualité - 2
الإصلاح الاقتصادي	la réforme économique - 3
الاقتصاد الموازي	- l'économie informelle - 4
البنية الاقتصادية	- structure économique - 5
الجباية المحلية	- la fiscalité locale - 6
الجباية البيئية	- la fiscalité écologique - 7
الهيكل الضريبي	- structure fiscale - 8
المجتمع الضريبي	- population fiscale - 9
المنافسة الضريبية	- la concurrence fiscale - 10
مصطلحات الأداء الضريبي	- termes de performances - 11
منحنى لافر	- courbe de laffer - 12
المردودية	- la rentabilité - 13
السياسة الضريبية	- la politique FISCALE - 14
التحديات	- les défis - 15
الضريبة على الدخل الإجمالي	Impôt sur le revenus-16
الضريبة على أرباح الشركات	- l'impôt sur les bénéfices des sociétés - 17
الضريبة على الأملاك	-- l'impôt sur le patrimoine. ISP -18
الضغط الضريبي	la pression fiscale -19
الرسم على القيمة المضافة	- taxe sur la valeur ajoutée- TVA- -20
الرسم العقاري	La taxe foncière -21
الرسم على النشاط المهني	-- la taxe sur l'activité . 22 -
النظام الضريبي	professionnelle. T.A.P - le système fiscal - 23
التهرب الضريبي	- la fraude fiscale - 24
التنسيق الضريبي	- l'harmonisation fiscale - 25
التشريع	la législation - 26
قانون الاستثمارات	- code des investissements - 27
قانون الضرائب	- code de impôts - 28
الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار	- ANDI- l'Agence nationale de développement de l'investissement - 29

فهرس المحتويات

	المقدمة العامة
1	الفصل الأول: الضريبة وقواعدها الفنية
2	المبحث الأول: تطور الضريبة عبر التاريخ
2	أولا : الضريبة قبل الإسلام
3	ثانيا : الضريبة في الإسلام
4	ثالثا : الضريبة من منظور المدارس الاقتصادية
11	المبحث الثاني :النظام الضريبي
11	أولا : ماهية النظام الضريبي
13	ثانيا :ماهية الضريبة
15	ثالثا :قواعد الضريبة و أهدافها
20	المبحث الثالث :النظام الضريبي الموريتاني
20	أولا : تقنيات الضريبة (التنظيم الفني للاستقطاع الضريبي)
23	ثانيا :تصنيف الضرائب
28	ثالثا : آثار الضريبة علي الاقتصاد الوطني
33	المبحث الرابع : أنواع الضرائب
33	أولا : الضرائب المباشرة وغير المباشرة
44	ثانيا : مزايا و عيوب الضرائب المباشرة
46	ثالثا : مزايا و عيوب الضرائب الغير مباشرة
49	خلاصة واستنتاجات
	الفصل الثاني : السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية
51	المبحث الأول : مفهوم وآليات السياسة الضريبية
51	أولا : مفهوم السياسة الضريبية
54	ثانيا : مرتكزات وأهداف السياسة الضريبية
59	ثالثا : مؤشرات تقييم السياسة الضريبية

61	المبحث الثاني : التهرب الضريبي وآلية مكافحته
61	أولا : تحديد طبيعة التهرب الضريبي
62	ثانيا:أسباب وطرق ومحاربة التهرب الضريبي
63	ثالثا: طرق التهرب الضريبي
68	المبحث الثالث : مجالات تأثير السياسة الضريبية
68	أولا : آثار السياسة الضريبية على الاستهلاك والادخار والاستثمار (C .S .I)
79	ثانيا : أثر السياسة الضريبية على بعض المتغيرات الأخر (العمالة والانتاج والدخل)
82	المبحث الرابع : التحليل الاقتصادي للسياسة الضريبية
82	أولا : دالة الاستثمار والادخار (IS)
85	ثانيا : دالة الطلب وعرض النقود (LM)
87	ثالثا : تأثير قرارات السياسة الضريبية على بعض الفعاليات الاقتصادية
94	خلاصة واستنتاجات
	الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني
99	المبحث الأول :مكونات النظام الضريبي التقليدي الموريتاني
100	أولا : الضرائب المباشرة

108	ثانيا: الضرائب غير المباشرة
113	المبحث الثاني :النظام الضريبي الموريتاني وحركية التطور خلال برامج الإصلاحات الهيكلية 1985-1995
113	أولا : التدابير الضريبية خلال برنامج التقويم الاقتصادي والمالي PEF 1985 – 1988
116	ثانيا : التدابير الضريبية خلال برنامج الدعم والرفع P.C.R 1989 – 1991
117	ثالثا : التدابير الضريبية خلال برنامج التصحيح الهيكلي PAS 1992 – 1995
120	المبحث الثالث :النظام الضريبي الموريتاني وإصلاحات 1994
120	أولا : جوانب التجديد في القانون رقم 94-010 المعدل للقانون العام للضرائب 1982
128	ثانيا : قراءة في التدابير الضريبية المتخذة خلال برنامج تكيف المالية 1994 – 2002
131	المبحث الرابع :سياسة التحريض أو التحفيز على الاستثمار في الجمهورية الإسلامية الموريتانية
134	أولا : شروط القبول في نظام المقاولات ذات الأولوية
138	ثانيا : المزايا الجبائية الخاصة بأنظمة المقاولات ذات الأولوية
140	ثالثا : شروط القبول في نظام الاتفاقيات والإقامة
141	رابعا : المزايا الجبائية الخاصة بنظام اتفاقيات التأسيس والإقامة
143	خلاصة واستنتاجات
143	السياسة الضريبية وتمويل ميزانية الدولة
143	أولا : بنية الإيرادات الضريبية وتطورها
147	ثانيا : نسبة الإيرادات الضريبية في الإيرادات العامة
149	ثالثا : قياس الضغط الضريبي العام والمرونة الضريبية في

مقدمة عامة :

لقد تطور مفهوم الدولة الحديثة، من مجرد القيام ببعض المهام التقليدية، إلى الاضطلاع بمهام متعددة؛ تمثلت أساساً في تعاضد دورها للقيام بتنظيم الشؤون الاقتصادية، وذلك من خلال اعتماد مختلف السياسات والآليات، بهدف تحقيق التنمية الشاملة ؛ كالسياسة النقدية، المالية و الضريبية. وبهدف تحقيق هذه السياسات، فإن الدولة تتدخل بواسطة أدوات الضبط الاقتصادي الملائمة لإدارة السياسة الاقتصادية العامة، وتعتبر الضريبة أداة ضبط اقتصادية، ليس فقط باعتبارها أهم مورد لتمويل التنمية فحسب، بل لقدرتها على التأثير في مختلف الفعاليات ، الاقتصادية والاجتماعية ، وذلك عن طريق التغيير الذي يمكن أن تحدثه في مكونات المتغيرات الاقتصادية الكلية والجزئية، مما يؤثر كلية على السياسة الاقتصادية للدولة

ولقد نتج عن هذا التحول في مفهوم ودور الضريبة، أن أصبحت لها انعكاسات و تأثيرات اقتصادية ومالية على متغيرات الاقتصاد الكلي؛ كالدخل الوطني، حجم الادخار، الاستثمار والتضخم، وكذا التأثير على متغيرات الاقتصاد الجزئي، من خلال التأثير على الأفراد والمؤسسات، حيث تزداد أهمية المؤسسات الاقتصادية، باعتبارها موطناً رئيسياً لخزينة الدولة من خلال خضوعها للضريبة، حيث تتحمل مباشرة العبء الضريبي، وينعكس ذلك من خلال تأثير النظام الضريبي بصورة عامة. ثم إن التأثير الضريبي على مستوى المؤسسة، يمكن أن يبرز على مستويين جزئي و كلي؛ فعلى المستوى الجزئي يبرز من خلال فرض الضريبة على أرباح المؤسسة، أما على المستوى الكلي فمن خلال تراكم رأس المال، الذي يعتبر الدعامة الأساسية للتنمية الاقتصادية.

وفي هذا الإطار، يطرح التساؤل المتعلق بالاختيارات التقنية للتكيف الضريبي الخاص بالاستثمارات ودخول رؤوس الأموال، وهذا ما يسمى بالسياسة الضريبية؛ التي تهدف إلى توفير أكبر قدر ممكن من الإيرادات للدولة، من أجل تحقيق أهداف التنمية الشاملة.

لقد أصبحت الحكومات اليوم بحاجة للمشاركة المالية للأفراد لتغذية الخزينة العامة للدولة بالأموال التي تسمح لها بأداء الخدمات وتحقيق المشروعات الإنمائية ، ولذا لا بد من البحث عن وسيلة تنظم بها الدولة مشاركة الأفراد لها في أعبائها ، وهذه العملية تشكل الأساس الأول لتقرير النظام الضريبي .

إذن يمكننا اعتبار النظام الضريبي مرآة تعكس الوضع السياسي والاقتصادي والاجتماعي القائم ،
فدراسة السياسة الضريبية في أي مجتمع يقتضي الإلمام المسبق بكل الجوانب الاقتصادية
والسياسية والاجتماعية حتى يمكن تحديد ملامح النظام السائد .

وتبعا لهذا التحول وعملا بمبدأ التدخل أصبح بإمكان الدولة أن تقوم بمعالجة التقلبات الاقتصادية
عن طريق التأثير على بعض المتغيرات الاقتصادية من خلال سياسة ضريبية كلية تتبناها
الدولة ضمن السياسة الاقتصادية، وتعتمد السياسة الضريبية في فحواها على مدى القدرة على
تكيف واستغلال وإدارة التقنيات الضريبية.

1- إشكالية البحث

يتمثل الإشكال الذي سنعمل على بحثه ومعالجته من خلال دراستنا هذه في السؤال المحوري
التالي:

ماهي التحديات التي تواجه السياسة الضريبية الموريتانية في ظل الإصلاح الاقتصادي؟.

يقودنا هذا السؤال المحوري إلى طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية تتجلى في الآتي:

1- ماذا نقصد بالسياسة الضريبية، وما هي أهدافها ووسائلها؟

2- كيف تستخدم السياسة الضريبية لمعالجة التقلبات الاقتصادية؟

3- ماذا نقصد بفعالية وكفاءة النظام الضريبي؟

4- ما هي التدابير والسياسات التحفيزية الضريبية التي اعتمدها موريتانيا؟ وما علاقتها

بالإصلاح الاقتصادي؟ وما مدى فعاليتها؟.

2- الفرضيات

تتركز الفرضيات التي نعمل على اختبار صحتها على الآتي :

-هناك تأثير متبادل بين بنية الضرائب وبنية الاقتصاد.

- السياسة الضريبية في موريتانيا تساهم في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

- السياسة الضريبية في موريتانيا تساهم في تفعيل النشاطات الاقتصادية .

3- أهمية البحث

يستمد هذا البحث أهميته من الاعتبارات التالية:

انه وبعد الاعتماد علي ميزانية الدولة وتبين أن الضريبة تمثل 95 في المئة من خزينة الدولة الشيء جلب الفضول إلي دراسة الباحث.

4- أهداف البحث

يسعى هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

- إبراز الأهمية الاقتصادية والمالية والاجتماعية للضريبة.
- تبيان دور السياسة الضريبية في التنمية الاقتصادية.
- إبراز مدى مواكبة الإصلاح الضريبي للإصلاح الاقتصادي.
- تحديد ثقل الضرائب على الاقتصاد الوطني و دراسة مدى فعالية الضرائب العادية، كلفة الإنفاق الضريبي . .
- تحليل أثر المزايا الضريبية في تطور الاستثمارات في موريتانيا.

5- منهج البحث

لقد استخدم الباحث المناهج المتعددة في الدراسات الاقتصادية عموما ،وعليه اعتمدنا المنهج الوصفي لعرض الضريبة كموجه للاستثمار في موريتانيا والتحليلي لتحليل المتغيرات الاقتصادية المفسرة للضريبة وكذا تحدياتها ،كما اعتمدنا المنهج التقليدي لإبراز كل جوانب البحث وتستمد الدراسة بياناتها من مكتب الإحصاء الوطني للدولة الموريتانية وإدارة الضرائب في الدولة نفسها وتمتد الدراسة إلي حدود 2010 وتختتم الدراسة بالتوصل لبعض النتائج ومن ثم التعرض لقائمة المراجع التي تم الاعتماد عليها في البحث .

6- الإطار البحثي

لتحقيق هدف الدراسة وفي ظل الحدود المتاحة لها ،تنقسم الدراسة إلي بابين أساسيين :

الباب الأول :وفيه تناولنا فصلين رئيسيين الفصل الأول ويتطرق للضريبة وقواعدها الفنية والفصل الثاني تناولنا فيه السياسة الضريبية وأثارها علي الكميات الاقتصادية

الباب الثاني : ويتعرض أساسا للإطار النظري للسياسة الضريبية في موريتانيا والرابع اختصر على انعكاسات السياسة الضريبية على المستويات المالية ودورها في تفعيل النشاطات الاقتصادية.

تمهيد :

لقد عُرفت الضريبة على مر العصور وعبر حلقات التاريخ ، وتحولت من كونها غرامة تدفع بسبب القهر والتسلط في العصور القديمة إلى اعتبارها أداة للضبط والتوجيه الاقتصاديين في العصر الحديث ، وقد وصلت الضريبة لهذه المكانة من الأهمية بعد أن مرت بمراحل وتنظيمات مختلفة تباينت حسب طبيعة كل مرحلة ، ففي مجتمعات الروم والفرس مثلا كان الحكام يقومون بفرض ما يشاءون من ضرائب على رعيتهم بغية تمويل الخزانة من جهة وتلبيته رغباتهم من جهة أخرى ، ومع التطور المستمر في الحياة البشرية ومع تنامي دور الدولة في الحياة الاقتصادية وتحولها من دولة متدخلة في النشاط الاقتصادي بهدف التأثير والتوجيه .عرفت الضرائب تطورات مواكبة أملتتها مقتضيات التحول وطبيعة الظروف ، فأصبحت الدولة تتدخل عن طريق بعض الإجراءات الضريبية التي تحدد طبيعتها حسب الأهداف المرسومة لها والمراد الوصول إليها وفي هذا الفصل سنتناول الجوانب التي تبرز مكانة الضريبة في العهود القديمة والوسيطه والحديثة ، بالإضافة إلى استعراض بعض القواعد والخصائص والفنيات المميزة لها ، ولأجل هذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية :

المبحث الأول : - تطور الضريبة عبر التاريخ

المبحث الثاني : - ماهية وخصائص الضريبة

المبحث الثالث : - التنظيم الفني للضريبة

المبحث الرابع : - الضغط الضريبي

المبحث الأول : تطور الضريبة عبر التاريخ

من الصعب تحديد تاريخ محدد لظهور الضريبة كوسيلة ضغط أو إكراه وكلما يمكن قوله هو إنها ظهرت قديما ، ثم تطورت مع الزمن ، فاختلفت أهدافها وتنظيماتها من طور لآخر ، وقد أصبح للضريبة في العصر الحديث مكانة خاصة لا باعتبارها أهم مورد من موارد الدولة فحسب بل لمدى الدور الذي تؤديه في تحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

وفي هذا المبحث سنحاول تسليط الضوء على المراحل المختلفة لتطور الضريبة وذلك في حدود ما تمليه وتفرضه مقتضيات البحث.

أولا : الضريبة قبل الإسلام

إن المتتبع لتاريخ الوقائع والشعوب ليلاحظ أنه إذا كان في العصور القديمة لا يوجد ما يسمى أو يطلق عليه الضريبة بشكل صريح ، إلا أن هناك صيغ أخرى يمكن وصفه. بأنها تمثل أو تعبر عن أعرق أشكال الضريبة ، وتعد الجزية التي كانت يفرضها المنتصر على المهزوم خير وأهم دليل على شكل الضريبة في تلك المرحلة الموعلة في القدم ، أما في عهد الإمبراطورية الرومانية فإن الأمور بدت أكثر أهمية ووضوحا فمن المعروف أن نفقات الإمبراطورية يقيم بتقديرها ليتم بعد ذلك إصدار مرسوم إمبراطوري يقضي بما يفرض على الرعية من جباية لتغطية نفقات الإمبراطور ، باعتبار أن له تفويضا إلهيا مطلقا وإذا كانت هذه الحقيقة توضح لنا مصدر التشريع بما في ذلك المقررات الضريبية ، فإن عوامل أخرى توضح بدورها الدوافع والخلفيات التي ضاعفت من حجم الضريبة وتنوعها ، فالحروب المختلفة والنزاعات المستمرة كلها أمور ولدت احتياجات مستمرة لتمويل وتجهيز الجيوش للقيام بمهامها التقليدية الشي الذي لا يتأتى إلا من خلال فرض الضرائب ، وهنا يكون فرض الضرائب كما يقول رفعت المحجوب " هو جزء من أعمال السيادة تقوم به السلطة المركزية لصالح الدولة".

ولقد اعتبرت الضريبة عموما إحدى أهم مصادر تمويل الخزينة في العهد الروماني ، هذا وكانت الضريبة السائدة آنذاك تشمل كلا من الضريبة على الأرض وتفرض سنويا ، والضريبة على الرؤوس وتفرض على الأشخاص البالغين سن الرابعة عشر إلى الستين سنة ، كما أن مداخل المهن كانت خاضعة بدورها للضريبة ، فضلا على ذلك فإن

أعمال السخرة كانت سائدة ، بحيث يرغم كل فلاح بالمساهمة في إصلاح الجسور والطرق أو بدفع أجرة عامل لمدة خمسة أيام.

وبخصوص أشكال الضريبة فقد كان يغلب عليها الطابع العيني مع وجود الشكل النقدي لكنه في حدود ضيقة.

وغير بعيد عن الإمبراطورية الرومانية نجد المجتمع الفارسي الذي لم تتخذ فيه الضريبة أي بعد جديد عما هي عليه في الإمبراطورية الرومانية اللهم ما كان من باب محاولة التوسع في التحصيل لغرض تغطية نفقات الحروب أو مواجهة العدوان.

ثانيا : الضريبة في الإسلام

لقد أقر الإسلام الزكاة واعتبرها الركن الثالث للإسلام بعد الشهادة أن لا إله إلا الله وأن محمد رسول الله ، وإيقام الصلوات : قال تعالى (وأقيموا الصلوة وآتوا الزكاة) وقال (وفي أموالهم حق للسائل والمحروم) ، وقال صلى الله عليه وسلم "أدوا زكاة أموالكم" وتجب الزكاة على الحر المالك للثمن من الأموال التي تجب فيها الزكاة ، وتهدف الزكاة في جوهرها إلى تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية ، حيث تعمل على الحد من الاكتناز بالإضافة إلى تحقيق التكافل الاجتماعي وتخفيض حدة التفاوت الطبقي¹ ، وإذا كانت الزكاة بهذا المعنى تعتبر اقتطاعات أقرها الشرع بهدف الحفاظ على مبدأ التوازن الاجتماعي فإن هنالك أوجه اقتطاعات أخرى أقر وجودها القرآن والسنة ونذكر منها في هذا الخصوص :

- الخراج : وهو اقتطاع يفرض على الأرض المفتوحة والتي يمتلكها غير المسلمين
- العشر : وتعني تلك المبالغ التي تطرح على البضائع التي تمر عبر أراضي المسلمين
- الجزية : وهو مبلغ من المال يدفعه الذمي للدولة الإسلامية مقابل حمايتها لشخصه واحترامها لحقوقه ، ومراعاة للعدالة الاجتماعية لم تفرض الشريعة الإسلامية الضريبة على جميع أهل الذمة بل أعفت منهم الأصناف التالية : الفقير والمسكين - المريض المزمن - صاحب العاهة الجسيمة - الرهبان - المرأة - الصبي.

¹ - رفعت المحجوب (1971) : «المالية العامة» ، دار النهضة العربية، القاهرة ، ص27.

وإذا كانت الزكاة هي نظام مالي أقره الإسلام ، وتقتطع جبرا ممن تجب عليهم لصالح الجماعة والدولة فإن الضرائب هي نظام مالي توارثته العصور وبمقتضاه يتحتم على أفراد المجتمع تقديم جزء من ممتلكاتهم للدولة حتى تستطيع القيام بمهامها المختلفة ، ومن هنا يظهر الترابط بين النظامين (الزكاة والضرائب) بحيث أن كلا منهما يعتبر مساهمة من المواطن في بناء المجتمع.

ونشير في الأخير إلى أن نظام الزكاة الذي أقره الإسلام أصبح مهجورا على مستوى الدولة الإسلامية حيث اكتفت هذه الأخيرة بالنظام الضريبي الذي يعد العامل المشترك من منظور الأنظمة الاقتصادية.

ثالثا : الضريبة من منظور المدارس الاقتصادية

لقد اعتقد الاقتصاديون الكلاسيكيون أن الادخار والاستثمار يميلان للتوازن عن طريق سعر الفائدة، وعند مستوى التوظيف الكامل، وذلك بفعل رؤيتهم أن كل عرض يخلق الطلب الموازي له، وأن التوازن يحدث تلقائيا عندما لا تتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي وخلصوا بذلك إلى نتيجة مفادها وجوب حياد السياسة المالية.

وفي هذا نادى الكلاسيكيون بتوازن الميزانية العامة للدولة، بمعنى وجوب أن تغطي الإيرادات العامة النفقات العامة، ذلك أن لجوء الدولة إلى مصادر أخرى كالإقتراض من الجمهور، التمويل بالعجز... الخ، من شأنها أن تخل بتوازن الميزانية، والاقتصاد، كما يعارض ذلك حرية نشاط الأفراد وعندما تفشى الكساد الكبير عام 1929 م ، وأمام عجز السياسات المالية القائمة عن معالجة الأزمة، بدأ التساؤل والتفكير في مدى صلاحية الأسس المتبعة في رسم السياسة المالية، وظهرت نظرية كينز سنة 1936 م حاملة فكريا اقتصاديا وماليا يختلف في جوهره عن الفكر السائد في ذلك الوقت.

1- الضريبة في الفكر الفيزيوقراطي:

نشأ الفكر الاقتصادي الفيزيوقراطي بفرنسا في القرن الثامن عشر ميلادي، وقد كان الاقتصاديون الفيزيوقراطيون أول من بحثوا في الظواهر الاجتماعية، واعتنقوا بعض الآراء حول القوانين الطبيعية التي تحكم الظواهر الاقتصادية، وطبيعة النقود، وضرورة حرية التجارة، وتوصلوا إلى بعض النتائج بخصوص طبيعة الثروة وتوزيعها، إذ اعتقدوا أن الأرض

هي المصدر الوحيد للثروة، لأنها وحدها هي التي تنتج فائضا صافيا، وهذا الفائض هو وحده الذي يخضع للضرائب.

وقد ظهر هذا الفكر بصدور كتاب الجداول الاقتصادية للدكتور فرانسوا كيني ويقسم الفيزيوقراطيون المجتمع إلى ثلاث طبقات:

و نادى الفيزيوقراطيون بالتخلي على آل سياسة تصنيعية من شأنها تفكير البلاد² ، وسأيرت عهدا ازدهرت فيه العلوم والآداب والفلسفة والفنون ونادت بالإصلاح والرجوع إلى القيم الأصيلة للإنسان فمهدت بذلك للثورة الفرنسية الكبرى.

-الطبقة المنتجة: هي طبقة المزارعين الذين يحرثون الأرض ويعملون بها، أو يملكونها وهم الذين يقومون باستخراج العائد الصافي بفضل عملهم ويفضل الأراضي التي يملكونها -الطبقة العقيمة التي تضم كل العاملين في التجارة والصناعة، وهي التي لها دورها الاقتصادي، لأن لهذين القطاعين منفعة لا يناقش في صحتها أحد، ولكنهما لا يزيدان أبدا في الثروة الوطنية، لذلك يعتبر الفيزيوقراطيون طبقة العاملين بهما طبقة ثانوية بالرغم من الفوائد التي يستخرجها منها المجتمع .

-طبقة الملاك :وهي الطبقة التي تأخذ الناتج الصافي الذي تنتجه الطبقة المنتجة، بالإضافة إلى أنها تقوم بباقي الأعمال التي من شأنها زيادة إنتاجية الأرض وترقيتها.

2 -الضريبة في الفكر في الكلاسيكي:

يدور التحليل الاقتصادي الكلاسيكي حول فكرة حيادية الدولة، واقتصار دورها على ضمان السير

العادي للمرافق العامة في أضيق الحدود، وأن هناك يد خفية تحرك قوى السوق وأي اختلال يعود إلى وضعيته العادية بصفة تلقائية دون تدخل الدولة.

وذهب الفكر الكلاسيكي فيما يخص المالية العامة إلى استلزام التوازن السنوي بين تقديرات النفقات العامة وتقديرات الإيرادات العامة، أي تتطلب توازنا سنويا للميزانية وذلك إلى أن حسن الإدارة المالية يستلزم التوازن بين جانبي الميزانية، وإلى الرغبة في تفادي مخاطر وجود

² - عبد المجيد قدي (1995) : « فعاليات التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية »، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجائر، 1995، ص3.

عجز في الميزانية بما قد يكون لوسيلة تغطيته من أثر تضخمي، أو وجود فائض بها، لا تستطيع الدولة التصرف فيه وسنتعرض بإيجاز لأهم أفكار رواد هذا الفكر.

2-1- الضريبة عند آدم سميث ADAM SMITH:

يعتبر آدم سميث من أهم رواد الفكر الكلاسيكي، ومن أهم مؤلفاته ثروة الأمم، وقد حدد أربعة قواعد موضوعية للضريبة وهي:

-العدالة :بمعنى فرض الضريبة على جميع الدخل بلا استثناء، وفرضها على الجميع، وعلى قدر الطاقة التكليفية للمكلف.

-اليقين :يقصد به تحديد الضرائب المستحقة بدرجة من الدقة دون مغالاة، أو تحيز، ولا تقف قاعدة اليقين عند هذا الحد فحسب، بل تمتد أيضا إلى صياغة التشريع الضريبي بدرجة من السهولة بحيث يمكن تنفيذه دون ما تعسف، أو تعنت.

-الملائمة في التحصيل :يقصد بها العمل على تسهيل سداد الضريبة وتبسيطها على المكلف على دفعات منتظمة في حالة عدم إمكانه سداه مرة واحدة.

-الاقتصاد في نفقات الجباية :وهذه القاعدة من الأهمية بمكان، حيث يجب الاقتصاد في نفقات جباية الضريبة مالا أمكن، وفي هذا مصلحة للطرفين :الدولة والممول.

2-2- الضريبة عند جون باتيست ساي JHON BATIST SAY:اشتهر ساي بقانون

المنافذ الذي مضمونه يتمثل في أن البضائع تبادل ببضائع أخرى، أي أن الإنتاج لا يمكن أن يفيض أو يزيد عن الطلب، و كل من باع إنتاجه .بنقود يستهلك تلك النقود بشراء بضائع أخرى من بائع آخر

وينطلق ساي في معالجته للضريبة من رفضه للاستدانة وعجز الميزانية، لكون الزيادة في النفقات العامة عن الإيرادات العامة ينتج عنها اختلال الميزانية، مما يؤدي بتمويل الزيادة في النفقات عن طريق القروض وما يترتب عنها من فوائد .وعليه يبرر ساي فرض الضريبة من أجل مواجهة النفقات العامة التي يجب أن تكون في أضيق الحدود.

2-3- الضريبة عند دافيد ريكاردو DAVID RICARDO:

دعم ريكاردو نظرية آدم سميث المتعلقة بالقيمة المرتكزة على العمل واشتهر بنظرية الربح التي تعتمد على قانون المردود المتناقص للأرض، واتساع رقعة الأرض المستعملة بسبب تزايد السكان، بمعنى زيادة إقبال عدد السكان المتزايد على حرث أراضي جديدة. كما اشتهر ريكاردو بنظرية التجارة الخارجية باعتماد نظرية القيمة النسبية في التبادل الدولي. وفي مجال الضرائب، يرى ريكاردو أنه من الأفضل أن تكون الزراعة، التجارة، والصناعة خارج ميادين تدخل الدولة، إلا أن الدولة حتى تتمكن من مواجهة نفقاتها العامة التي تتطلبها وظائفها تكون مضطرة إلى اقتطاع الضرائب.

كما يرى ريكاردو أن الضريبة على الربح المفروضة على الملكية العقارية تصيب المالك العقاري، ولا تصيب سعر المستهلك، لأن المالك العقاري لا يتدخل في تكوين الأسعار الزراعية كما أنه لا يجذب الضرائب على الاستهلاك ليس لكونها تؤثر على القدرة الاستهلاكية للأفراد، بل لأنها تؤدي إلى المطالبة برفع الأجور، وهذا ما ينعكس على أرباح المالكين، مما يترتب عليه انعكاساً آخر على التراكم الرأسمالي الضروري للنمو.

3- الضريبة في الفكر النيوكلاسيكي:

يعتبر الفكر النيوكلاسيكي امتداداً للفكر الكلاسيكي³، لكونه يؤمن بالليبرالية كمنطلق للتصرفات

، الاقتصادية، ولقد ظهر هذا الفكر سنة 1871 م. ويدور حول مشكلة تخصيص الموارد التي تعد نادرة ولا يمكن التغلب على هذا المشكل إلا بوجود قوة منظمة تتدخل لإعادة التوازن، وترك قوى السوق تعمل بصفة طبيعية في ظل ما تتطلبه قواعد المنافسة الكاملة. يرى النيوكلاسيكيون، السوق يضمن تحديد التوازن، وهذا الأخير ينطلق من الفرضيات التالية:

-يعتبر النيوكلاسيكيون أن قيمة المواد تصدر عن منفعتها لا عن العمل، فقيمة مادة تزيد عن قيمة مادة أخرى لأن منفعتها بالنسبة للمستهلكين أكبر من منفعة المادة الثانية.
-يتحدد سعر البيع لما يتساوى مع كلفة الإنتاج الحدية، بينما يتحدد سعر عوامل الإنتاج بإنتاجيتها الحدية.

³ - عبد المجيد قدي (1995) : مرجع سابق، ص4.

- المراد ودية المتناقصة للمؤسسات، وقابلية السلع للتجزئة اللامتناهية.
إن المراد ودية المتناقصة للمؤسسات ليست بالحالة الملازمة لها، إذ يمكن لهذه المراد ودية أن تأخذ حالات مختلفة، فلو كانت متزايدة في فرع مؤسسة فإن هذا يعني أنه في الفرع الذي تنتمي إليه أن هناك مؤسسة قادرة على احتكار السوق، أي أن المؤسسة قادرة على تغطية الطلب المتزايد بتكلفة أقل، أي بسعر أقل من أسعار الآخرين.
يبرر تدخل الدولة عن طريق الضرائب من فكرة المرودية المتناقصة للمؤسسات المفترضة من طرف نموذج أصحاب التوازن، الذي يدفع الدولة إلى مراجعة أسعارها أكبر على هذه المؤسسات، كي تتقارب تكاليفها الحدية للإنتاج مع تكاليف المؤسسات الأخرى. كما أن افتراض النيوكلاسيك قابلية السلع إلى التجزئة، لا ينطبق على العديد من السلع العامة والمستهلكة بشكل جماعي، كالإنارة العمومية، والسود، كما يمكن أن تكون هذه السلع منتجة معروضة من طرف الخواص، وبالتالي لا يمكن للفرد أن يتحمل سعرها لوحده، فتتدخل الدولة لتوفر هذه السلعة العامة بالمجان، وتعويض ذلك عن طريق الاقتطاعات الضريبية التي تفرضها على الأفراد.
الضريبة في الفكر الاقتصادي الحديث.

1- الضريبة في الفكر الكينزي françois quesney :

تجلت الأزمة العالمية التي تعرض لها الاقتصاد الرأسمالي سنة 1929 في انكماش الطلب، وانتشار البطالة، وانهيار أسواق البورصات، وقد أدى هذا الوضع "إلى ظهور فكر اقتصادي جديد يدعو إلى إدماج اقتصاد المالية العامة في النظرية الاقتصادية لجون ماينرد كينز". بحيث صاغها في كتابه الشهير "النظرية العامة للاستخدام والنقود والفائدة" سنة 1936- لقد جاء كينز لينقذ النظام الرأسمالي، إذ فسر الأزمة آنذاك انطلاقاً من انتقاده لمبادئ التحليل الكلاسيكي، فمثلاً فيما يخص نظرة الكلاسيك للنقود بأن لا أثر لها على الاقتصاد وسلوكيات الأفراد، يرى كينز أن لها دور المحرك في الحياة الاقتصادية ومضيفاً لها وظيفة مخزونا للثروة إلى جانب وظيفة مقياس للقيمة، وسيط للتبادل. وكذلك فيما يتعلق بالبطالة الإجبارية التي غيبت في الفكر الكلاسيكي أظهرت الأزمة عكس ذلك، ومن ثم بحث كينز في كيفية مواجهة البطالة في إطار التشغيل الكامل.

وعموما ارتكز كينز في تحليله على الفعالية الحدية لرأس المال) المعدل المتوقع للربح⁴ عن الاستثمار في رأس المال الإضافي(، والميل الحدي للاستهلاك، و معدل الفائدة) مقابل التخلي عن السيولة(، والطلب الفعال الذي يترتب على الدولة تنشيطه عن طريق قيامها بالاستثمارات العمومية الضخمة ".وبهذا فإن التحليل الكينزي لتوازن العمالة والدخل يؤدي عادة إلى تشجيع تدخل الدولة بغرض دعم الطلب الفعلي، ويمكن لهذا أن يأخذ لصبغة رئيسية ثلاثة أشكال :ضريبي، نفقات عامة، تجاري "يضاف إلى ذلك انتقاد كينز لفكرة التوازن التلقائي بفعل القوى الخفية نتيجة النظرة غير التدخلية والحيادية للدولة، يرى كينز أن "توسيع وظائف الدولة هو الوسيلة للحيلولة دون خراب المؤسسات الاقتصادية، وفي ميدان الضرائب تستطيع الدولة أن تقلص من الميل الحدي للاستهلاك لبعض الفئات الاجتماعية إذا ما عمدت إلى رفع الضرائب التي تصيب مداخيلها "وبهذا تستطيع الدولة التأثير على مستوى الطلب على الاستهلاك، وذلك بتغيير إعادة التوزيع الأصلية للدخل عن طريق السياسة الضريبية، وفي الواقع، تستطيع الدولة أن تفرض ضرائب عالية على الدخل المرتفعة وفي نفس الوقت تحد أو تعفي نهائيا الدخل المنخفضة من الضريبة. وبهذا الشكل يمكن أن يتزايد مستوى الاستهلاك وبالتالي الطلب الفعلي...وعن طريق السياسة الضريبية تستطيع الدولة أن تشجع المؤسسات على الاستثمار، وذلك بمنحها إعفاءات ضريبية على السلع المشتراة، أو على السلع المباعة...الخ ومما سبق نرى أن النيوكلاسيك تخلوا عن الحياد المطلق الذي تبناه الكلاسيك، بإدخال الحياد النسبي للدولة، بحيث يكون دور الضريبة بارزا في تخصيص الموارد، إضافة إلى أثرها على المستهلك، وعلى اختيار الفن الإنتاجي.

2- الضريبة في الفكر النقدي: قامت المدرسة النقدية على انتقاد المدرسة الكينزية كنتيجة لعجز النظرية الكينزية في إدارة رأسمالية الدولة الاحتكارية، بحيث لم تعد قادرة عن تحليل وفهم الواقع الراهن للرأسمالية المعاصرة ، وتعتبر أفكار النقديين امتدادا للفكر النيوكلاسيكي⁵، بحيث انتقدوا السياسة الكينزية فيما يخص:

⁴ - صباح نعوش(1987): «الضرائب في الدول العربية» ، المركز الثقافي العربي ،بيروت ،لبنان،المغرب،ص221. ، ص156.

⁵ - صباح نعوش(1987): مرجع سابق، ص222.

-أن الاعتماد على السياسة المالية والضريبية ورفع معدلات التضخم لم يمكن أبدا من حل المشكلات الاقتصادية.

-على خلاف كينز رأوا بالإمكان استخدام سعر الفائدة بالارتفاع والانخفاض لتقليص، أو تشجيع الائتمان بحسب الظروف.

-اعتبروا أن تخفيض الضرائب يؤدي نظريا وآليا إلى زيادة حجم الادخار الخاص مما يمكن من رفع الاستثمار الإنتاجي، وهذا الربط بين التخفيض من الضريبة ورفع مستوى النشاط الاقتصادي تم إبرازه من خلال الأستاذ لافر في منحناه الذي يوفر العلاقة بين العوائد الضريبية ومعدلات الاقتطاع الضريبي.

-يرفض النقديون سياسة عجز الميزانية، لكون التخفيض في الضرائب يترتب عنه تخفيض النفقات العامة.

يفسر النقديون أزمة الكساد التضخمي إلى ركود الإنتاجية وليس إلى التضخم، وأن ركود الإنتاجية يسهم فيه بقدر وافر النظام الضريبي، الذي تعمل فيه الضرائب المباشرة المرتفعة على تخفيض الادخار والاستثمار ومبادرات رفع مستوى الإنتاج. وعليه ينادي النقديون بتخفيض الضرائب المباشرة على مداخل رجال الأعمال لزيادة الادخار والاستثمار وزيادة عرض الإنتاج، بالإضافة إلى ضغط الإنفاق العام الموجه للاستثمارات العمومية.

المبحث الثاني : النظام الضريبي

سوف نتناول في هذا المبحث ماهية النظام الضريبي ،تعريفه أهدافه و أغراضه بصفة عامة ، و ماهية الضريبة ، تعريفها خصائصها قواعدها و أهدافها بصفة خاصة :

أولا : ماهية النظام الضريبي

في هذا المطلب نحاول التطرق لمفهوم النظام الضريبي و إلي مختلف أهدافه و أغراضه
الفرع الأول : تعريف النظام الضريبي

هو الهيكل المتفرد بلامحه و طريقة عمله لتحقيق أهداف المجتمع ، و هو الإطار الذي تعمل بداخله مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها و تطبيقها تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

كما أن المفكرين الاقتصاديون و علماء المالية يرون أن النظام الضريبي يتراوح بين مفهومين واسع وضيق⁶ ، فهو في المفهوم الواسع " مجموعة العناصر الأيديولوجية و الاقتصادية الفنية التي يؤدي تركيبها إلي كيان ضريبي معين " .

أما مفهومه الضيق . " فهو مجموعة القواعد القانونية و الفنية التي تمكن من الاقتطاع الضريبي و ذلك في مراحلها المتتالية من التشريع إلي الربط و التحصيل " .

الفرع الثاني : أهداف و أغراض النظام الضريبي

لم يعد ذلك المنبع الذي ترتشف منه الدولة حاجتها من الأموال فحسب و إنما ذلك الدور الكلاسيكي و أضيف إلي رصيده عدة أدوار أخرى نلمس أهميتها في المجالات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية.

1- هدف مالي عام :

موازنة الميزانية العامة و هي الهدف التقليدي.

2- هدف اقتصادي عام :

إن الضريبة وفقا للفكر المالي المعاصر يمكنها أن تؤثر علي الدخل و الادخار و الاستثمار و بالتالي الضريبة تلعب دورا هاما في :

✓ الوصول إلي حالة الاستقرار الاقتصادي بعيدا عن حالتنا التضخم و الانكماش في الأولي تقوم بامتصاص الفائض من النقود لدي الناس عن طريق الضريبة أو العكس في حالة الانكماش تنخفض سعر الضريبة و تتوسع في الإعفاءات للوصول إلي مستوى التشغيل الكامل.

⁶ - سعيد عبد العزيز عثمان(1985): « النظم الضريبية » ،بيروت، ص 15.

✓ تشجيع الاستثمارات في المشاريع الصناعية و الزراعية المراد ترقيتها عن طريق التخفيض من سعر الضريبة أو تعفي أصحاب هذه المشاريع من دفع الضريبة علي أرباح الشركات لسنوات الثلاثة الأولى من بداية النشاط.⁷

✓ تشجيع الاستثمارات في المشاريع الصناعية و الزراعية المراد ترقيتها عن طريق التخفيض من سعر الضريبة أو تعفي أصحاب هذه المشاريع من دفع الضريبة علي أرباح الشركات لسنوات الثلاثة الأولى من بداية النشاط .

✓ استعمال الضريبة كأداة التوجيه الاقتصادي عن طريق التقليل أو المغالاة في سعر الضريبة حسب القطاعات التي تريد الدولة تشجيعها أو سحبها.⁸

3-هدف اجتماعي و تتمثل في :

✓ تحقيق قاعدة العدالة و المساواة في فرض الضريبة و ذلك بمساهمة كل فرد في التكاليف و الأعباء العامة حسب قدرته التكلفة.

✓ الحد من التفاوت في توزيع الدخل و الثروات و هذا بين المواطنين و ذلك بزيادة العبء عن ذوي الدخل المرتفعة و تخفيضه إلي أقصى حد ممكن من ذوي الدخل المنخفضة عن طريق الضرائب المتصاعدة أو الإعفاء الكلي من الضرائب للذين لا يتجاوز دخلهم السقف المعين من الضريبة

4-هدف سياسي :

استعمال الرسوم الجمركية لحماية الإنتاج المحلي بفرض نسب مرتفعة علي البضائع المستوردة المنافسة للبضاعة المحلية.

ثانيا : ماهية الضريبة

تعتبر الضريبة في عصرنا الحالي من أهم أنواع الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة لتغطية النفقات العانة للدولة ، هذه الأخيرة التي تجبر الأفراد لنظام معين علي مجموعة من القواعد و المبادئ التي تسيير الدول و التزام الأفراد بأداء الضريبة ، و

⁷ - رفعت المحجوب (1971): مرجع سابق، ص27.
⁸ - عبد المجيد قدي (1991): «النظام الضريبي في النظم الاقتصادية»، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، ص2.

للضريبة أهميتها البالغة للدولة باعتبارها من أهم الموارد الممولة لميزانيتها و تستخدمها كأداة فعالة في تنفيذ السياسات المالية و الاقتصادية و الاجتماعية و عليه فالأجدر إلقاء الضوء عليها.

الفرع الأول : تعريف الضريبة

تعددت التعاريف التي أعطاها علماء المالية و المفكرون الاقتصاديون للضريبة غير أن هذه التعاريف تنصب في معين واحد و تحدد شرطين أساسين للضريبة و هما عنصرا الإيجاب و المقابل الملموس.

التعريف الأول :

عرفها قاسطون جيز الذي يقول " إن الضريبة هي الأداء المالي الإجمالي الذي يدفعه الملتزم بها (أي الضريبة) بصفة نهائية و بدون مقابل لتحقيق تغطية النفقات العمومية"⁹.

و استنتجا لهذا التعريف أن له أربعة أركان أساسية و التي تفرق الضريبة عن باقي الموارد الأخرى :

_ الضريبة مساهمة نقدية و أداء مالي بمعنى أنه لا يجوز أن تكون في شكل سلعة أو خدمة فكنا كان عليه الحال في التقديم حيث كانت تدفع عينا كنسبة معينة من المحصول الزراعي، و في الوقت الحاضر تم الاستغناء عن الأسلوب لأنه لا يتوافق مع مقتضيات النقدي¹⁰ .

_ الضريبة تدفع إجباريا و يبدو جليا مفهوم الجبر في انفراد السلطات العامة بوضع النظام القانوني للضريبة من خلال تحديد وعائها و كيفية تحصيلها و لا تفرض أي الضريبة إلا بقانون و لا يجري تعديلها أو إلغائها إلا بقانون يظهر عادة من خلال قوانين المالية.

_ تدفع الضريبة بدون مقابل فالمكلف لا يعرف مقدار و لا طبيعة المنفعة التي تعود عليه و السبب في ذلك أن المنفعة التي يستفيد منها لا تتناسب مع مقدار الضريبة المدفوعة و عادة تقوم الدولة بخدماتها لتحقيق للنفع العام مما يستلزم تكاثف و تضامن

⁹ - عبد المجيد قدي(1991) :مرجع سبق ذكره ، ص 53.
¹⁰ - علي العربي و عبد المعطي عساف (1982) : « إدارة المالية العامة » ، جامعة الإسكندرية ، مصر ، ص 80.

الجميع في المساهمة في الأعباء و لا يمكن أن يحتج الشخص بعدم المساهمة بحجة أنه لا يوافق علي الخدمات المقدمة.

إذن الضريبة فريضة عامة يتحملها كل قادر علي الدفع، تدفع الضريبة بصفة نهائية و لا يمكن استردادها.

التعريف الثاني :

" هي مساهمة نقدية تفرض علي المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي و دون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"¹¹.

التعريف الثالث :

" الضريبة هي فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصورة نهائية دون مقابل و هي أداة مالية تلجأ إليها الدولة لتحقيق أهدافها"¹².

التعريف الرابع :

"أي اقتطاع نقدي نو سلطة، دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (دولة و جماعاتها

المحلية) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية"¹³.

مخالصة يمكن القول :

أن الضريبة هي اقتطاع نقدي إجباري بدون مقابل و بصفة نهائية تقوم به الدولة وفقا لقواعد قانونية و هذا الاقتطاع يكون من أموال الأشخاص الطبيعيين و المعنويين (الاعتبارين) حسب قدراتهم التكلفة بغرض استخدامه لتحقيق المنفعة العامة.

الفرع الثاني : خصائص الضريبة

من التعاريف السابقة يمكن استخلاص الخصائص التالية :

1- الضريبة هي اقتطاع نقدي :

¹¹ - صباح نعوش (1987) : مرجع سابق ، ص221.
⁷- يونس احمد البطريق (1998) : « النظم الضريبية » ، الدار الجامعية للطباعة والنشر، الابراهيمية، الإسكندرية، القاهرة، ص122.

¹² - عبد المنعم فوزي (1972) : « المالية العامة والسياسة المقارنة » ، دار النهضة العربية ، بيروت ، ص88.
¹³ -Raymond Mizellec (1981) : « Finance Publique » ; France ; p. 423.

و يقصد بذلك أن المكلف بالضريبة يقوم بدفعها لصالح الدولة في صورة نقدية ، عكس ما كان عليه الحال في السابق ، أين كانت تدفع الضريبة بشكل عيني و هذا بتقديم الأفراد جزءا من محاصيلهم الزراعية أو بالعمل لأيام معدودة لصالح الدولة إلا أن نظام الضريبة العينية لم يكن عادلا عند فرض الضريبة علي الناتج الإجمالي دون النظر إلي تكاليف الإنتاج المكلف.

2- الضريبة فريضة إلزامية :

أي أن للفرد الحرية في دفع الضريبة أو عدم دفعها ، ولا في اختيار مقدارها ولا في كيفية و مواعده ، بل هو مجبر علي دفعها و هذا ما يميزها عن غيرها من الإيرادات المالية الأخرى.

3- الضريبة تفرض من قبل الدولة :

تفرض الضريبة علي كل شخص قادر علي الدفع تبعا لمقدراته المالية ، فالضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفقا لمقدرتهم .

4- الضريبة تفرض دون مقابل :

كانت الضريبة هي القشط التأمين يدفعه المكلفون للدولة كي يؤمنون به علي حياتهم و أموالهم ، لكن الفكر المالي الحديث يرى أن الضريبة هي تضامن اجتماعي أي تفرض علي كل الأفراد بغض النظر عن المنافع التي تعود عليهم من جراء قيام الدولة بدورها في¹⁴، النشاط الاقتصادي و الاجتماعي و هكذا انتقت فكرة المقابل الملموس في فرض الضريبة و أصبحت فريضة بدون مقابل.

ثالثا : قواعد الضريبة و أهدافها

بعد ما تناولنا في المطلب الأول مفهوم الضريبة و مختلف الخصائص التي تتوفر عليها ، و علما أن أساس فرض الضريبة هو الجبر ، أي إخبار المكلفين بالدفع فأي قانون ينص علي أن نوع من الضرائب يلزم المكلفين بدفعها و الذين حددهم هذا الأخير بأدائها دون أي تماطل و إلا فرضت عليه عقوبات التأخير طبقا لقوانين التهرب الضريبي.

9- عادل عبد المهدي (1980) : «الموسوعة الاقتصادية» ، دار ابن خلدون ، بيروت ، ص311.

غير أن الإلزامية الضريبية أدت بعلماء المالية إلي استخلاص نظريات و قواعد الضريبة التي تحد من حساسية الملزمين بها و التي تركز عليها الضريبة و كذلك الأهداف المرجوة منها.

الفرع الأول : قواعد الضريبة

هي قواعد تعود إلي الاقتصادي آدم سميث (Adam Smith) في كتابه ثروة الأمم و هذه القواعد لازالت سارية أهميتها إلي حد الآن و هي تركز غالبا علي أربعة فواعد و سوف نتناول مل قاعدة علي حدي فيما يلي :

1- قاعدة العدالة و المساواة في المقدرة :

علي مواطني كل دولة أن يساهموا في النفقات الحكومية حسب قدراتهم التكلفة بمعنى تناسبا مع دخل الذين يتمتعون به تحت حماية الدولة، و وفقا لهذه القاعدة يجب أن يوزع العبء المالي للضريبة علي جميع الأفراد و تكون مساهمة الفرد في نفقات الدولة وفقا لدخله، و بالتالي فالعدالة لا تعني أن المكلفين بدفع الضريبة مطالبون بنفس المبلغ و إنما تعني مشاركة كل فرد المعنويين و الطبيعيين في الأعباء العامة لدولة و ذلك حسب القدرة التكلفة¹⁵، و قد أوجد المفكرون الماليون في الضريبة التصاعدية الأداة المثلي لتحقيق مبدأ العدالة و الحد من التفاوت في توزيع الدخل.

2- قاعدة اليقين و الوضوح :

يجب أن تكون الضريبة أو جزء منها يلزم كل فرد بدفعها ، أن تكون يقينية و ليست عشوائية ، كون الضريبة إلزامية تحددها السلطات المركزية لقانون يحدد فيه معالم الضريبة من حيث نسبتها و وعائها و مواعيد تحصيلها و الإعفاءات الخاصة بها حيي تكون المكلف بها علي دراية تامة بالنصوص القانونية بها و هذا لا يأتي إلا إذا كانت النصوص التشريعية مستقرة و ثابتة و ليست عرضة التبديل و التغيير دون أن يترك ذلك لاجتهاد الإداريين.

3- قاعدة الملائمة في التحصيل :

¹⁵ - يونس احمد البطريق (1998) : مرجع سبق ذكره، ص 133.

يجب أن تحصل كل ضريبة في الفترة و حسب النمط الذي يمكن أن نراه الأكثر ملائمة للمكلف بالضريبة و بالكيفية الأكثر تيسيرا له ، بحيث يحاول كل نظام ضريبي الوصول الي مفهوم الملائمة في جباية الضرائب أي يجب أن يكون موعد دفع الضريبة من الممول الي الخزينة العمومية يتلاءم مع موعد تحقق الوعاء الخاضع للضريبة¹⁶.

4- قاعدة الاقتصاد في النفقات :

المقصود في الاقتصاد في النفقات الجبائية هو أن يكون الفرق بين ما يدفعه المكلفون من ضرائب و ما يدخل منها إلي الخزينة العامة في أقل مبلغ ممكن و هذا الأمر يتطلب فرض الضرائب التي تكثر إيراداتها و تقل نفقات تحصيلها و لذلك تسعى إدارة الضرائب باختيار أسلوب الجباية و التحصيل الأقل لكي لا تضطر الدولة إلي التوسع في فرض الضرائب ، و في الوقت الحاضر يتم استعمال الإعلام الآلي الذي تسيره طاقة بشرية مكونة بهدف التقليل من التكاليف و بالرغم من هذا فان قاعدة الاقتصاد ليس من السهل تطبيقها ن فهناك ضرائب يستدعي جمعها عددا كبيرا من العاملين عليها وهذا يتطلب أعباء و نفقات مالية مرتفعة.

الفرع الثاني : أهداف الضريبة.

تستخدم الدول الضريبة كوسيلة لتحقيق أهداف معينة و تطورت هذه الأخيرة بتطور الضريبة ، و نحاول التطرق في هذا المطلب بعد قواعد الضريبة إلي الأهداف المرجوة من أي نظام ضريبي.

1-هدف مالي و اقتصادي :

تعتبر الضريبة من أهم الوسائل المستعملة في تحصيل نفقات الدولة المتنوعة المتزايدة إلا أن هذه الأهمية تختلف من دولة إلي أخرى ، فالهدف المالي يتمثل في تغطية الأعباء العامة و يعني هذا إن تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزامها اتجاه الإنفاق علي الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع ، أي تمويل الإنفاق علي الخدمات العامة ن و علي استثمارات الإدارة الحكومية (كبناء السدد و المستشفيات و الجامعات و شق الطرقالخ).

¹⁶ - علي العربي و عبد المعطي عساف (1982) : مرجع سبق ذكره ، ص 84.

أما الهدف الاقتصادي يتمثل في الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي وأصبحت الضريبة من الناحية الاقتصادية في إطار الدول الحديثة وسيلة للتأثير ع¹⁷ لي الفعاليات الاقتصادية (الاستثمار ، الاستهلاك ، استرداد ، تصدير) و تحقيق الاستقرار الاقتصادي .18

2-هدف الاجتماعي :

الهدف الاجتماعي للضريبة يكون في استعمالها لتحقيق أهداف ذات صبغة اجتماعية فيمكن استعمال الضريبة للتقليل من الفوارق الاجتماعية الموجودة بين مختلف الفئات ، و يتم ذلك بفرض الضرائب علي الطبقة الغنية و تخصيص مواردها لزيادة دخول الطبقة الفقيرة ، و هذا ما سماه الباحثون الاقتصاديون _ إعادة توزيع الدخل القومي_ .¹⁹

تعتبر الضريبة أداة فعالة في تحقيق العدالة الاجتماعية فهي تحاول الحد لبعض من الفوارق الاجتماعية من خلال فرض مختلف الضرائب كضريبة (IRG) ضريبة علي الدخل الإجمالي و هي ضريبة مباشرة تطبق علي دخل الفرد.

النظام الموريتاني يأخذ بعين الاعتبار عند فرضه الضريبة حالة الممول أي مقدرته علي الدفع (دخل المكلف) و حالة الاجتماعية (أعزب أو متزوج) و إن كان له أولاد أو لا و كذلك تقرير إعفاءات مختلفة عن طريق نسبة مقررة قانون يختلف من حالة اجتماعية إلى أخرى ، أما فيما يخص

الضرائب الغير مباشرة فان التكاليف الضريبي يختلف من منتج لآخر نسب منخفضة علي السلع الضرورية و مرتفعة علي السلع ذات الاستعمال الضيق أو السلع التي تزيد الدولة التخفيض من استهلاكها .²⁰

3-هدف السياسي :

أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية و الاجتماعية العامة ، ففرض رسوم جمركية علي منتجات بعض الدول و تخفيضها علي

¹⁷ - عبد المنعم فوزي(1972) : مرجع سابق ،ص 95 .
¹⁸ - بلعطوى نبيل و حميداني رفيق (2003) : « الضريبة علي أرباح الشركات » ، مذكرة شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية ، تخصص إدارة أعمال ، كلية علوم اقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، ص 64 .

¹⁹ - دراز عبد المجيد(1984) : « المالية العامة » ، جامعة القاهرة ، مصر ، ص 172 .

²⁰ - شحمي محمد (2002) : « التشريع الجبائي » ، محاضرات غير منشورة ، فرع محاسبة ، المدرسة العليا للتجارة ، الجزائر ، ص 122 .

منتجات أخرى ، يعتبر استعمال الضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة (اليابان ، و الولايات المتحدة الأمريكية مثلا) كما تستخدم الضريبة في محاربة طبقة اجتماعية معينة لطبقة ملاك الأراضي. كما أن إعفاء بعض الفئات أو التخفيض من الضريبة يعتبر استخداما للضريبة لأغراض سياسية.

المبحث الثالث : النظام الضريبي الموريتاني

سوف نتحدث فيما يلي عن أنواع التقسيمات المطبقة في موريتانيا و التي تبناها المشرع الموريتاني، و ذلك خلال النظر إلي الوعاء الخاضع للضريبة ,هل هو الشخص أو المال ؟ هل تفرض الضريبة واحدة علي المكلف أو عدة ضرائب؟
أولا : تقنيات الضريبة (التنظيم الفني للاستقطاع الضريبي).

بعد تحديد الدولة مقدرة الدخل القومي و كذلك أسس إخضاع هذا الدخل ، يجب عليها أن تختار من القواعد الفنية ما يمكنها من تنظيم الكيان الضريبي و هناك تنوع في

القواعد الفنية لتنظيم هذا الاستقطاع الضريبي و معقدة ، لذا يجب علي الدولة أن تتسق بين هذه القواعد حتى يكون النظام الضريبي في الدولة متماسك البنيان و يقصد بالجانب الفني للاستقطاع الضريبي مجموعة العمليات التي تمكن من إنشاء الضريبة و تحصيلها.

و سنتناول فيه المراحل المختلفة لإنشاء الضريبة وهي :

- **تحديد الوعاء** : أي العناصر التي تخضع للضريبة ثم تقديرها و إعطاء قيمتها.

_ **الربط** : القرار الذي يتم فيه صدور من طرف السلطة لتنفيذ السلطة.

_ **التحصيل** : أي جبايتها.

الفرع الأول : تحديد الوعاء

تعني هذه المرحلة تحديد العنصر الاقتصادي الذي تستفيد عليه الضريبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة و تعيين أسلوب الوصول إلي هذا الوعاء و كيفية تقديره و تتخذ عملية تحديد العنصر الاقتصادي الخاضع للضريبة و أسلوب الوصول إليه و كيفية تقديره مظهرين أحدهما نظري و الأخر فني ²¹.

يبدو المظهر الأول عند دراسة المبادئ التي تبرز اختيار العنصر محل الإخضاع و نعني بهذا ما هي مبررات فرض الضريبة ما دون غيرها ؟ و يقوم الفني الضريبي بتقسيم هذه العناصر مبينا عيوب و مزايا كل منها تاركا للاختيار لاعتبارات سياسية و اقتصادية و اجتماعية.

أما المظهر الثاني فيتجلي من خلال أسلوب الوصول إلي المادة الخاضعة للضريبة و تقديرها و يعد الفني الضريبي الأساليب المختلفة لذلك و يملئ علي المشروع الوسائل التي تحقق أهدافه المتنوعة و

المتعددة و التي يقصد بها إجراء تغييرات ذات صبغة اجتماعية و اقتصادية إلي جانب هدف التمويل و يمكن أن تكون المادة الخاضعة للضريبة ثروة كعقار ، منتج أو خدمة، الدخل أو رأس مال و علي العموم يمكن تقسيم المادة الخاضعة للضريبة وفق طبيعتها إلي ضريبة علي الدخل و ضريبة علي رأس مال أو ضريبة علي الإنفاق و تعد الضرائب علي الدخل من أوسع أنواع الضرائب انتشارا لكونها المصدر الطبيعي المتجدد للضريبة

²¹ - تيبورتين(2001) : « تقنيات جباية »، محاضرات غير منشورة ، فرع محاسبة ، المدرسة العليا للتجارة ، الجزائر ، ص133.

كفريضة متكررة كما أنه العنصر الاقتصادي الذي تقع (إلا في حالات استثنائية) عليه كافة الضرائب علي اختلاف أشكالها كما أن الدخل يعتبر أحد لمعايير الرئيسية التي ينظر من خلالها لقدرة المكلف علي الدفع.

لتفسير أكثر تحديد عناصر الوعاء يستند إلي قاعدتين هما :

أ . **تعدد العناصر** : و نعني به التمييز بين الضريبة الوحيدة و الضريبة المتعددة.

ب . **تنوع الضرائب** : و نعني به الضرائب المباشرة و التي تخضع علي الدخل أو الثروة و أيضا الضرائب الغير مباشرة أي الضرائب علي الإنفاق.

تحديد أو تقدير الضريبة أي الطرق المختلفة لتقدير المادة الخاضعة لضريبة.

هناك عدة طرق مباشرة و هي طريقة الإقرار (من المعني أو المكلف أو الغير، يمكن لغير أن يصرح بهذا الإقرار)، و هناك طريقة غير مباشرة و يتم هذا عن طريق بعض المظاهر الخارجية لنشاط الشخص أي من خلال هذه المظاهر الخارجية يتم تقدير الضريبة، و هناك طريقة أخرى و هي التقدير الجزافي أو الإداري و يتحدد مقدار المادة الخاضعة للضريبة بناء علي أدلة أو قرائن متوفرة لدي اعتبار للمقدار الحقيقي و هذا الأسلوب في التقدير سهل نسبيا لذلك يلجأ إليه الكثير من الأنظمة الضريبية.

غالبا ما يفرق بين نوعين من التقدير الجزافي :

● **الجزافي القانوني** : تستعمل خاصة في تقدير الأرباح الصناعية حيث يحدد القانون المعامل الذي تفرضه القيمة الإجبارية للاستثمار بناء علي بعض المعطيات المتوفرة و القرائن القانونية الذي يحددها المشرع.

● **الجزافي الاتفاقي** : تجرى إدارة الضرائب اتفاق مع الممول حيث رقم أعماله المسجل في الدفاتر المحاسبية و بناء عليه تحدد مصلحة الضرائب المبلغ الواجب دفعه.

الفرع الثاني : الربط

يراد بربط الضريبة تحديد مبلغها الذي يجب علي الممول دفعه نقدا و تحديد هذا المبلغ يتم أولا بتحديد وعاء الضريبة أو المادة الخاضعة لها ولاختيار أسلوب الوصول إلي هذه المادة أهمية خاصة لما لها من علاقة وطيدة بمدي فعالية النظام الضريبي و عدالته فلا يجب أن يكون هذا التقدير أقل من الواجب فتقل حصيلة و من ثم التقليل من فعالية النظام ، و لا يجب أن يغالي فيه فيكون التقدير أكبر من الحقيقة و هذا بالطبع مدخل

بالعدالة الضريبية المفروضة و من ثم عدالة النظام الضريبي ككل ، فهناك عد طرق معينة في تحديد و تقدير المادة الخاضعة للضريبة و يعتمد عليها المشرع و يمكن تلخيصها في طريقتين أساسيتين هما :طريقة التقدير الحقيقي، طريقة التقدير الجزافي .

الفرع الثالث : تحصيل الضريبة .

تتبع إدارة الجباية طرق مختلفة لتحصيل الضريبة بحيث تختار كل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة التي تحقق كل من الاقتصاد في النفقات الجبائية و الملائمة في تحديد مواعيد أدائها بحيث تعمل الأنظمة الضريبة الحديثة علي الحد من حساسية المكلف بالضريبة اتجاه التزاماته بها.

و يمكن أن تحصل الضريبة المباشرة من المكلف بها لصالح مصلحة الضرائب و ذلك بعد انتهاء الربط النهائي ، هذه الطريقة مطابقة في بعض أنواع الضرائب المباشرة و الضرائب علي النشاط الصناعي و التجاري بحيث يقوم المكلف بدفعها مباشرة لمصلحة الضرائب و قد تتبع هذه الطريقة الأقساط المقدمة و التي يقوم الممول بمقتضاها بدفع أقساط دورية خلال السنة الضريبية طبقا لما يقدمه من دخله المحتمل ، أوجب قيمة الضريبة المستحقة من السنة الماضية علي أن تتم التسوية النهائية للضريبة فيما بعد ، هذه الحالة مجسدة في الضريبة علي أرباح الشركات (IBS) ، و أخيرا قد تلجأ مصلحة الضرائب الجبائية حيث تحصيلها لبعض أنواع الضرائب الي طريقة الحجز من المنبع التي تمكن الخزينة العامة بتحصيل الضريبة باستمرار و هذه الحالة مجسدة في الضريبة علي الدخل الإجمالي (IRG).

ثانيا : تصنيف الضرائب.

تصنف الضرائب إلي عدة أصناف نذكر منها :

الفرع الأول : من حيث الوعاء .

و هو الشيء الذي تطرح عليه الضرائب أي المادة الخاضعة لها و هو المال الذي يخضعه القانون للضريبة.

و تقدر الضريبة بعد طرح التكاليف كما هو الحال بالنسبة للضريبة علي المرتبات و الأجور حيث يعفي المشرع من الأجر ما يعادل الأجر الوطني الأدنى المضمون (SMI NG) و بناءا علي هذا الترتيب تقسم الضرائب إلي :

1- ضرائب وحيدة :

و ذلك النظام الذي يعتمد علي ضريبة واحدة فيما يخص الجبايات ، و أول من نادي بهذا النظام الطبيعيون في القرن 17 قبل أن تبلغ الصناعة مبلغها في أوروبا و عندما كانت الأرض هي المصدر الوحيد للثروة ، فكان أرباب العمل و الملاك يستغلونها ثم يبيعون محاصيلها فتفرض عليهم الضرائب دون سواهم و كان عبئها كبير غير أنهم ينقلونه إلي المستهلكين عند شراءهم للمنتجات في شكل ضريبة غير مباشرة²².

أ . مزايا الضريبة الوحيدة :

✓ لعل أنه من أهم المزايا لهذا النظام هو مراعاة مبدأ الاقتصاد في النفقات حيث لا تستدعي تحصيلها إدارات متعددة و عدد كبير من العمال .
✓ اتسامها بالوضوح و البساطة لأنها مدرجة في ثمن السلعة و بذلك تقلل حساسية المكلف بها.

ب . عيوب الضريبة الوحيدة :

الأخذ بضريبة وحيدة يحمل المكلفين بها إلي التهرب منها لأنها ثقيلة العبء عليهم.

2- ضرائب متعددة :

لم تعد دول العالم تعمل بنظام الضريبة الوحيدة نظرا لعيوبه التي ذكرت سابقا و بالمقابل تبنت نظام المتعددة الذي يحقق توزيع العبء الضريبي علي الأفراد و بالتالي تخفيف من التهرب الضريبي.
و تعدد الضرائب يعني أن تطرح الدولة ضرائب متنوعة علي الأشخاص، العقارات و الأموال .

3- الضرائب علي الأشخاص و الأموال :

ننتبه هنا إن المقصود من الضرائب علي الأشخاص سواء أن كانوا طبيعيين أو معنويين الأساس الذي تأخذه إدارة الضرائب بعين الاعتبار هو الشخص ذاته أو المال كالأرباح التجارية أو الأجرور .

17- عادل احمد حشيش(1974) : « أصول الفن المالي في الاقتصاد العام » ،دار النهضة ،بيروت ،ص203.

و مثال الضريبة المفروضة علي الأشخاص ما كان يأخذه المسلمون من غير المسلمين المقيمين في بلاد الإسلام مقابل الحفاظ علي أمنهم. أما في الوقت الحاضر أصبحت معظم الدول تعتمد علي نظام الضرائب علي الأموال و علي ذلك يأخذ المال و هو الأساس لفرض الضريبة.

4- **ضرائب مباشرة :**

و التي ترض علي المال مباشرة و الاقتطاع من الدخل أو علي رأس مال و المكلف بها يستطيع إلقاء عبئه علي غيره ²³.

الوق الثاني : ترتيب الضرائب من حيث السعر .

و هي طريقة يتم بها الاقتطاع الضريبي من الأوعية و هو ما يعرف بتسعيرة الضرائب

1- **نظام ضريبة التوزيع :**

كان هذا النظام سابقا نظام ضريبة الحصص ²⁴، فكان القانون أو الإدارة المركزية تكفي بتعين المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله من الضريبة و ذلك في كل سنة و توزيعه بين مختلف الإدارات

الإقليمية و الولايات ثم البلديات و يترك لهذه الأخيرة مهمة تحديد تسعيرة الضريبة بصفة تسمح لها بتخفيض الإيرادات الجباية المنتظرة . هذا النظام يضمن للدولة المبالغ الحقيقية التي يحتاج إليها و الخزينة تعرف سابقا المبلغ الذي ستحصل عليه فهو يقلل من احتمال وقوع تهرب و من عيب ضريبة هذا النظام الذي يوزع عبء توزيعها غير عادل.

2- **نظام ضريبة الحصص :**

هذا النظام هدفه هو معالجة عيوب النظام السابق و ذلك بتحديد تسعيرة خاصة لكل أنواع الضرائب دون معرفة مقدار الضرائب المحصلة .

3- **الضرائب المتساوية :**

²³ - حميد بوزيد(1997) : « الضريبة وانعكاساتها علي الاقتصاد الجزائري » ، خلال الفترة 1988-1996 ،رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ،معهد العلوم الاقتصادية ،جامعة الجزائر،ص12.
19- عبد الأمير شمس الدين (1987) : « الضرائب أسسها العلمية وتطبيقاتها العملية» المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع ،لبنان،ص86.

تفرض الضريبة هذه بنفس النسبة علي كل المواطنين دون تمييز بين التفاوت في الدخل.

4- الضرائب النسبية :

و مفاد هذا التقسيم تحديد لكل نوع من أنواع الدخل نسبة مئوية ثابتة مهما اختلفت المادة الخاضعة للضريبة مثل تعيين 5% للأرباح الصناعية و التجارية التي تتجاوز 50000 أوقية و ضمن

هذا نميز نوعين من الضرائب :

أ . الضرائب المتصاعدة :

هذه الطريقة تطبق نسبة واحدة علي مجمل المادة الخاضعة للضريبة و بالتالي كلما ارتفع مقدارها ارتفع مقدار الضريبة.

هذا الأسلوب التصاعدي لا يخلو من عيوب سوف يوضحها جدول آخر فيه التوزيع الغير عادل من حيث تحميل العبء الضريبي.

ب . الضريبة التصاعدية بالشرائح :

هذا الأسلوب يتلشى العبء السابق فبنسبة الضريبة المطبقة علي مجمل المادة الخاضعة للضريبة كما

هو الحال في الطريقة الثانية و إنما يتم حساب الضريبة و تطبق المعدل علي الجزء من المادة الخاضعة للضريبة حيث يفرق بين أجزاء الدخل و يقسم الي شرائح تفرض عن كل شريحة معدل مقرر ، ثم تجمع الضريبة عن كل شريحة فتحصل علي الضريبة الواجب دفعها.

جدول رقم (1-1) : التصاعد الإجمالي

الطبقة	الدخل بالوحدات النقدية	السعر (%)
1	0 - 1000	5
2	0 - 2000	15
3	0 - 3000	20

40	0 - 3000 وأكثر	4
----	----------------	---

المصدر : صالح الروبيي - اقتصادات المالية العامة، دار النهضة العربية للنشر، لبنان، ص123.

فإذا كان دخل قدره 3000 فإنه سيخضع من خلال ما يظهره الجدول إلى معدل اقتطاع تكون بموجبه الضريبة المستحقة هي $3000 \times 25\% = 750$ وحدة نقدية ويعاب على هذه الطريقة فإنه بمجرد ازدياد بسيط قد يؤدي إلى تصاعد في الضريبة بفارق كبير مع الزيادة الحاصلة في الدخل مثلاً إذا زاد دخل الطبقة الرابعة بوحدة نقدية واحدة بحيث يصبح الدخل 3001 فإن نسبة الاقتطاع الضريبي المستحقة ستكون $3001 \times 40\% = 1200,40$ وحدة نقدية.

التصاعد بالشرائح : وفقاً لهذه الطريقة تقسم المادة الخاضعة للضريبة إلى عدة أجزاء ، ويقرر على كل جزء منها سعر يتصاعد كلما انتقلنا من شريحة لأخرى ، ويمكن الفرق بين التصاعد الإجمالي والتصاعد بالشرائح في كون معدل الضريبة الجديد بالنسبة للتصاعد بالشرائح يطبق على الجزء الإضافي فقط عكس التصاعد بالطبقات حيث يمس الدخل كله ، والجدول أدناه يوضح بل يحدد لكل جزء من الدخل النسب المطبقة حسب ما تنص عليه المادة 112 من قانون الضرائب الموريتاني.

الجدول رقم (1-2) : التصاعد بالشرائح

نسبة الضريبة (%)	قسط الدخل الخاضع للضريبة (أوقية)
0	أقل من أو يساوي 120.000
5	من 120.000 إلى 180.000
10	من 180.000 إلى 380.000
15	من 380.000 إلى 500.000
20	من 500.000 إلى 700.000
25	من 700.000 إلى 1.000.000

30	من 1.000.000 إلى 1.350.000
35	من 1.350.000 إلى 1.850.000
40	من 1.850.000 إلى 2.500.000
45	من 2.500.000 إلى 2.900.000
50	من 2.900.000 إلى 4.000.000
55	من أكثر من 4.000.000

المصدر : المادة 112 من القانون العام للضرائب الموريتاني 1999.

ويتضح بعد عرضنا المسبق لطريقتي التصاعد الإجمالي والتصاعد بالشرائح أن الأخيرة تبدو أكثر ملاءمة بين العبء الضريبي والمقدرة التكلفة للمكلف ، وقبل نهاية هذا المطب فإننا نشير إلى أن طرق تحصيل الضريبة من جيوب المكلفين إلى خزنة الدولة قد تختلف من إدارة ضريبية إلى أخرى وذلك حسب متطلبات عمليات التوفيق بين الاقتصاد في نفقات الجباية من جهة والملاءمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة من جهة أخرى ، ومن أهم طرق تحصيل الضريبة : طريقة التوريد المباشر (الدفع من قبل المكلف مباشرة) وحسب هذه الطريقة يقوم الممول بسداد الضريبة المستحقة مباشرة إلى إدارة الضرائب ، وهناك أيضا طريقة الأقساط المقدمة والمتمثلة في دفع الممول لمبالغ دورية خلال السنة الضريبية لتقوم الإدارة في آخر السنة بعملية التسوية على أساس ما التزم به من دفعات خلال السنة ، ليسترد ما زاد عن قيمة الضريبة المربوطة عليه أو يدفع ما يتبقى عليه ، وبالإضافة إلى الطريقتين السابقتين هناك طريقة أخرى لا تقل أهمية وهي طريقة الحجز من المنبع التي يلزم بموجبها القانون جهة أو شخص آخر ليقوم بتحصيلها من الممول ، ليوردها رأسا إلى الخزينة العامة للدولة.

أما عن موعد التحصيل فيجب أن يكون مناسباً بالنسبة للمكلف ، ويختلف وقته باختلاف مصدر الضريبة.

وبناء على ما تقدم فإنه يمكن القول بأن مصادر التمويل الداخلي تتوقف في كثير من جوانبها على طبيعة التنظيم الفني للضريبة ، لكن يبقى التساؤل المطروح هو : كيف

يمكن لهذا التنظيم أن يعظم من مردودية الحصيد الضريبية في حين لا تتأثر حركة الاقتصاد ؟

ثالثا : آثار الضريبة علي الاقتصاد الوطني.

سنقتصر هنا علي دراسة الآثار الناتجة من فرض الضريبة مباشرة علي دخل المكلف ، كونها ضريبة من أهم الضرائب التمويلية و هذا راجع لغزارة و ثبات حصيدتها ، و تتمثل الآثار الاقتصادية للضريبة علي الدخل في تغيير كمية المعروضة من ساعات العمل ، كمية المدخرات في القطاع العائلي و من ثم ستؤدي هذا التغييرات بدورها إلي التأثير علي مستوي الإنتاج القومي و علي هيكل توزيع الدخل القومي.

الفرع الأول : آثار الضريبة علي كمية المعروض من ساعات العمل

يوازن الفرد عادة بين عائد و تكاليف العمل ، وبين عائد و تكاليف وقت الفراغ ن فيوزع بناء علي ذلك تلك الموازنة ساعات يومية المحدودة (24 ساعة بين عمل و راحة). فالدخل (أو أجر الساعة) هو عائد العمل و التضحية بساعة من أوقات الفراغ هو تكلفة العمل، بينما عائد وقت الفراغ و هي قيمة ذلته تخضع لتقييم الممول نفسه و تختلف من شخص الي آخر ، أما تكاليف الفراغ فهي قيمة الدخل الذي كان من الممكن تحقيقه لو لا الفراغ ، بحيث يحقق لفيه أقصى رفاهية اقتصادية ، ثم فرضت الضريبة بنسبة 50% علي الدخل فهي تحته بذلك إما علي زيادة ساعات العمل أو زيادة أوقات الفراغ. إن فرض مثل هذه الضريبة علي الدخل تؤثر علي عائدات و تكاليف كل من العمل و الفراغ فان كانت الضريبة ستقتطع 50% من الدخل الفردي فمعني ذلك أن عائد العمل قد انخفض إلي النصف ، و في نفس الوقت تكلفة الفراغ قد انخفضت أيضا إلي النصف ، و مع ثبات الفراغ فقد يجد الممول في هذه نفس الوقت تكلفة الفراغ قد انخفضت أيضا إلي النصف ، و مع ثبات الفراغ فقد يجد الممول في هذه الحالة أن عائد العمل غير مجدي في حين أن تكلفة وقت الفراغ ليست مرتفعة و بالتالي تصبح أوقات الراحة ذات جاذبية فيدفعها ذلك إلي إنقاص ساعات العمل و زيادة أوقات الفراغ. و قد تتغير كمية المعروض من ساعات العمل لاعتبارات أخرى نذكر منها :

✓ قيمة أوقات الفراغ ليست قيمة مطلقة و لكنها ترتبط ارتباكا وثيقا بثروة الممول و مستوي دخله ، فأوقت الفراغ تتطلب إنفاقا شخصيا و ما لم يكن هناك دخل كاف يسمح بقضاء أوقات الفراغ ممتعة فان هذا الوقت قد يصبح نقمة.

✓ العمل محبب بحد ذاته فالأشخاص يعملون ليكسبوا دخلا ماديا لا جدال في ذلك ، و لكنهم يعملون أيضا بحكم العادة و بحكم تقادي نظرة المجتمع إلي الشخص العاطل و بحكم ما تضي عليهم أعمالهم من مكانة ممتازة في المجتمع.

✓ نظرة الشخص نفسه إلي دور الضريبة ، فإذا ما اعتبرها ضريبة جائرة تستقطعها الدولة منه ظلما ، لتبدد حصيلتها هباء علي رجال الحكومة دون أن تعود هذه النفقات بأي منافع حقيقية علي المجتمع ، فان مثل هذا الشخص يلجأ إلي التقليل من ساعات عمله و إنقاص دخله و بالتالي إنقاص حصيلة الضريبة ظنا منه أنه بذلك ينتقم من الحكومة.

✓ أما إذا نظر إلي الضريبة باعتبارها مساهمة للدولة حتى تتمكن من تنفيذ برامجها الاتفاقية و التي يعتبرها هامة و ضرورية للمجتمع سيعمل الفرد في هذه الحالة علي الزيادة من ساعات العمل حتى يحقق²⁵ للدولة ما ترجوا إليه من حصيلة ضريبية.

الفرع الثاني : أثر الضريبة علي الإنتاج

لقد رأينا أن فرض الضريبة علي عائد العمل سيؤدي إلي زيادة عدد ساعات العمل يبدلها بعض أفراد المجتمع ، و إلي نقص عدد ساعات عمل أفراد آخرين ، بينما يبقي فريق ثالث دون أن يغير من ساعات عمله ، كذلك فان أثر الضرائب علي حجم الإنفاق الاستهلاكي الخاص و الكمية المعروضة من مدخرات القطاع العائلي ستتوقف علي التركيب الطبقي للقطاع العائلي و نسبة كل نوع منها.

فإذا ما آدت ضرائب حسب العمل إلي نقض كمية المعروض من ساعات العمل و نقص الإنفاق الاستهلاكي نتيجة نقص استهلاك الطبقات ذات المداخيل المنخفضة و المتوسطة ، ونقص مدخرات القطاع العائلي نتيجة نقض مدخرات الطبقات ذات المداخيل المرتفعة ، فان هذه العوامل كلها و مع بقاء العوامل الأخرى علي ما هي عليه سوف

20-Ahmed Saoudi (1981): « Cour De Droit Fiscal », 3 édition, paris, p. 231

تؤدي إلي نقص و هبوط مستوي النشاط الاقتصادي الكلي ، كما قد تؤدي الضرائب إلي التأثير علي مكونات الإنتاج القومي و ذلك بغض النظر عن حجمه ن فالضريبة علي الدخل خاصة إذا كانت تصاعديّة قد تثني الأفراد علي الدخول في بعض المهن دون البعض الآخر ، فقد لا تشجع الأفراد مثلا علي الدخول في مهنة الطب نظرا لارتفاع الأسعار الضريبية الحدية كدخول الأطباء (و هي عادة مرتفعة جدا) و بالتالي فان الخدمات الطبية المتوفرة في المجتمع تصبح أقل ما يكون عليه لو لم تفرض عليه السعار الحدية المرتفعة للضريبة ، في حين أننا قد نجد ازديادا في عدد المحامين نظرا لانخفاض أسعار الضريبة الحدية علي دخولهم، فان تكاليف الحصول علي الخدمة الطبية يزداد ارتفاعا بينما تزداد أتعاب المحامين انخفاضا.

الفرع الثالث : أثر الضريبة علي الاستهلاك العام (علي استعمالات الدخل القومي)
من المعروف أن الفرد متى حصل علي دخل فانه يسعى إلي توزيعه علي نواحي الاستهلاك و الادخارات المختلفة ، فإذا ما فرضت الضريبة علي ذا الدخل فأدت إلي إنقاصه عما كان عليه فان ذلك لا بد و أن يؤدي بالمول إلي إعادة توزيع استعمالات دخله و يتوقف أثر فرض الضريبة للدخل علي نوع الطبقة الذي ينتمي إليها الممول ، فإذا كان من أفراد الطبقة ذات الدخل المرتفع التي تحرص أولا علي الاحتفاظ بمستواها المعيشي ، ناظرة إلي الادخار كفائض بعد اقتناء كافة حاجاته فانه من الراجح أن يتم دفع الضريبة من ذلك الجزء من الدخل الذي كان سيوجه إلي الادخار ، أي أن فرض الضريبة علي مثل هذا النوع من الممولين سيؤدي إلي نقص الادخار و بقاء الاستهلاك علي ما كان عليه فرض الضريبة .

أما إذا كان الممول من أفراد الطبقات الدنيا و التي لا يكاد دخلها يكفي حاجاتها الضرورية ن فانه لا بد و إن يدفع الضريبة و إن فرضت علي حساب نقص إنفاقه الاستهلاكي، و من الواضح أن مثل هذا الممول لا يقوم بتخصيص أي جزء من دخله للادخار سواء قبل الضريبة أو بعدها ، كما أن نقص الإنفاق الاستهلاكي لن يقتصر علي الجانب الكمي فقط ، بل سيمثل التغيير في أنواع السلع المستهلكة أيضا .

و أخيرا و إن كان الممول من أفراد الطبقة المتوسطة التي توزع دخلها بين الاستهلاك و الادخار بنظرات متفاوتة ، يختلف حسب طبيعتها و موقعها من طبقات المجتمع و البيئة المحيطة بهم ، فمنهم من يدخر نسبة معينة من دخله الإجمالي كحد أدنى بغض النظر عن الضريبة و منهم من يدخر مبلغ محدد بهدف أن يترك لأولاده من بعده ثروة محددة.....الخ.

و من الواضح أن فرض الضريبة للدخل في مثل هذه الحالات سيؤدي إلي إنقاص مدخرات الممول عما كانت عليه قبل فرض الضريبة بينما لن تتأثر مدخراته إذا كان من أفراد الطائفتين الثانية و الثالثة و سيكون دفع الضريبة علي حساب نقص إنفاقه الاستهلاكي .

الفرع الرابع : أثر الضريبة علي توزيع الدخل القومي

سعت أكثر الدول إلي استخدام الضرائب لمعالجة التفاوت الكبير لتحقيق التقارب بين دخول الأفراد و لقد أثبتت ضرائب الدخل التصاعدية تفوقها لا يصارع في هذا المجال .
فالكيفية التي يتم بها إنفاق حصيله الضريبة و أثرها البالغ علي تحقيق التوزيع الأمثل ، فقد تعد قل السياسة الاتفاقيه ما تهدف إليه الضريبة بل و قد تلغي أثرها قي إعادة توزيع الدخل إذا ما وجهت الحكومة إنفاقها العام ن بحيث يستفيد منه ذوي الدخل المرتفعة بقدر أكبر من ذوي الدخل المنخفضة ، أما إذا قررت الحكومة سياستها الاتفاقيه بحيث يؤدي إلي زيادة الخدمات و المنافع التي يستفيد منها أصحاب الدخل المنخفضة ، فان ذلك لا شك سوف يؤدي إلي زيادة الدخل الحقيقية لأفراد الطبقات الدنيا و بالتالي تقل الفوارق بين دخول الطبقات ن و لا يخفي أن عملية إعادة توزيع الدخل في حد ذاته سوف تؤدي بدورها إلي التأثير علي متغيرات الاقتصاد القومي ن مثل معدل تكوين رؤوس الأموال و مستوي الاستثمار و هكذا تتضح لنا أن تحقيق إعادة توزيع الدخل سيغير التركيب الطبقي للقطاع العائلي ، و سوف تؤثر مرة أخرى بطريقة غير مباشرة علي حجم الإنتاج و الدخل القومي.

المبحث الرابع : أنواع الضرائب.

المشرع في إخضاعه للضريبة يختار صور معينة، في حين أنها تمس إما الدخل أو الثروة ، و يعتمد علي اختيار هذه الصور حتى يتحقق من تطبيق ا لسياسة الضريبية. و تنقسم الضرائب بصفة عامة إلي ضرائب مباشرة و غير مباشرة نذكرها.

أولا : الضرائب المباشرة وغير المباشرة.

نتناول في هذا المطلب أنواع الضرائب المباشرة منها و الغير مباشرة.

الفرع الأول : الضرائب الغير مباشرة .

هي التي يستطيع من يقوم بتوزيعها نقل عبئها إلي غيره ، فتكون بمثابة الوسيط فقط و هذه الضريبة ليست لها صفة الثبات و الاستقرار كضريبة الاستيراد ، التصدير ، الإنتاج ، الاستهلاك ، و الرسوم الجمركية.....الخ.

و يتناول الدخل بمناسبة استخدامه أو نفاقه و تواجهه،أيضا للضرائب نوعية أي تختار نوعا معيناً من المنتج و تفرض عليه الضريبة مثلا الضريبة علي الاستهلاك كرسوم إنتاج المشروبات الكحولية ، إنتاج السكر ، المنتجات البترولية ، الضرائب الجمركية علي الصادرات و الواردات ، و تعتبر الركن الرئيسي بالنسبة للدول التي تحقق

درجة من التقدم الاقتصادي أي الدول المتخلفة، أما بالنسبة للدول المتقدمة تعتمد علي الضرائب العامة علي الإنفاق لأنها تملك إدارة جبائية كفئة و لديها أنظمة محاسبية متطورة و لديها إدارة تملك الوسائل للمراجعة الكافية ، الضريبة العامة علي الإنفاق تتخذ أشكالاً نذكر منها :

1- الضرائب علي الإنفاق :

و هي ضرائب غير مباشرة تتناول الدخل بمناسبة استغلاله عند الحاجة كإقتناء حاجة استهلاك، يدفع هنا ضريبة غير مباشرة. تعتبر الضرائب علي الإنفاق من أهم الضرائب الغير مباشرة التي تتخذ عدة أشكال و أنواع ، إما ضريبة الأنواع المختلفة علي الإنفاق أو ضريبة علي عموم الإنفاق (ضريبة عامة علي عموم النفقات) ، و النوع الثاني هو لمفضل من فروع (عموم) النفقات.

1-1- ضريبة علي أنواع النفقات²⁶:

كل نوع من الإنفاق له ضريبة بينما الضريبة العامة ليست علي كل النفقات.تخدم الدول المتخلفة اقتصاديا ، من حيث تقييمها هي غير عادلة و لهذا فان مختلف الدول يفضلون ضريبة من النوع الثاني أي علي عموم النفقات . من بين أمثلة الضريبة علي أنواع النفقات : حاجات ضرورية ، حاجات كمالية ن حاجات شائعة ، الجمركية.

أ . الضرائب علي الحاجات الضرورية :

تفرض علي السلع التي لا يستطيع الفرد الاستغناء عنها ن ميزتها أنها توفر لخزينة الدولة أموال أي غزارة مالية و لكنها ليست عادلة و لهذا كثير من الدول تستبعد هذا النوع من الضرائب.

ب . الضرائب علي الحاجات الكمالية :

و منها السلع التي يمكن الاستغناء عنها و لا تطلبها إلا ذوي الدخل الكبير ، و هذه الضرائب هي عادلة تتماشى مع دخل الفرد.

²⁶ - تيبورتين(2001) : مرجع سبق ذكره، ص123 .

ج . الضرائب علي الحاجات الشائعة :

في أصلها ليست ضرورية و إنما متداولة بين الناس و لا تتناول السلع علي الاستهلاك الضروري و إنما هي شائعة من الناحية العملية من طرف الناس كالكهوه ، الشاي ، و السجائر .

د . الضرائب الجمركية :

و تعتبر من أهم أنواع الضرائب الغير مباشرة علي الاستهلاك و تفرض علي السلع التي تجتاز الحدود الدولية بمناسبة استردادها أو تصديرها تصنف ضمن الضرائب علي الإنفاق لدي الدولة عدة أهداف لفرض هذا النوع من الضرائب الجمركية و هي :

-مالية : الدولة تحصل أكبر نسبة من الأموال تدخل إلي خزينة الدولة.

اقتصادية : هو حماية الاقتصاد الوطني من أي منافسة (حماية المنتوجات الوطنية).

-اجتماعية : قد يكون اجتماعي و صحي في نفس الوقت ، و ذلك بفرض رسوم

جمركية علي الخمر هدف صحي بالدرجة الأولى و كذلك السجائر .

2-1- ضرائب علي عموم الإنفاق :

ضريبة عامة علي النفاق (النفقات) تأخذ بها الدول النامية (التي خرجت من التخلف

(متطورة اقتصاديا و سياسيا و هذه البلدان تملك وسائل المراجعة الكافية.

أنظمه التكاليف المتطورة ،و إدارة ضريبية ذات كفاءة ن و هذه الضريبة تتخذ ثلاثة

أشكال علي النحو التالي :

أ . الضرائب المتدرجة²⁷ En Cassade:

تأخذ الضرائب عامة علي الأنفاق شكل الضريبة علي رقم الأعمال المشتريات أو رقم

أعمال المبيعات في كل مرحلة من المراحل التي يقوم بها عملية الإنتاج أي أنها تتناول

جميع المراحل التي تجتازها البضاعة خلال انتقالها من المنتج صاحب العمل إلي البائع

بالجملة ، فبائع التجزئة ثم إلي المستهلك (تدرج من البداية تصنيع السلع إلي

المستهلك).

من ناحية تقدير هذه الضريبة تكون عادلة إذا كانت الحلقة ضيقة مثلا :

²⁷ - شحمي محمد(2002) : مرجع سبق ذكره، ص100.

المنتج ← تاجر ، التجزئة ← المستهلك ، إذا كانت الحلقة واسعة ، المنتج
تاجر الجملة ← تاجر التجزئة ← تجتر ← المستهلك

هذا الاتساع يؤدي ان السلعة تصل إلي المستهلك حتى تكون مرتفعة نظر لاتساع الحلقة و بالتالي تكون غير عادلة ، تراكم الضرائب معناه أنها تتكرر عدة مرات ، بالنسبة للمشرع الموريتاني لا يأخذ بهذا الشكل من الضرائب.

ب . الضريبة الوحيدة²⁸ Unique :

سعرها يفوق سعر الضرائب المتدرجة، في هذا الشكل يكتفي بإخضاع مرحلة واحدة فقط حتى مراحل الإنتاج دون غيرها للضريبة سواء في بداية الحلقة الاقتصادية كالضرائب علي الإنتاج أو في نهاية الحلقة كالضرائب علي الاستهلاك ، هذا الارتفاع في السعر قد يجعل المكلف بالضريبة يتهرب منها أي حافز للتهرب (الضرائب المتدرجة لا يمكن للمكلف التهرب منها) لأن المكلف لا يمكنه إخفاء جميع المراحل التي يمر بها السلطة ، هذا الانتقاد أو المساوي لهذا الشكل أدى إلي ظهور شكل ثالث و الذي يستعمله المشرع الموريتاني في إطار الضريبة العامة علي الإنفاق.

ج . الضريبة علي القيمة المضافة :

تقريباً تشبه ضريبة علي الإنفاق المتدرجة و لكن تفرض علي الزيادة علي المبيعات أو المشتريات و علي الرغم من سريان الضريبة علي الإنتاج في جميع مراحلها إلا أنها لا تتم إلي القيمة المضافة التي تمثل الزيادة في قيمة الإنتاج في كل مرحلة من مراحلها عن قيمتها في بداية هذه المرحلة أو بعبارة أخرى زيادة قيمة الإنتاج المباعة في كل أو في نهاية كل مرحلة عن قيمة إنتاج مشتريات في بدايتها.

بحيث لا يترك هذا الشكل مجالاً لظاهرة التراكم التي تتطوي علي سريان الضريبة علي نفس العناصر في مرات متعددة ، و يلجأ المشرع الضريبي بصدد تطبيق هذه الضريبة علي مطالبات البائع في كل مرحلة من مراحل الإنتاج بحساب الضريبة علي كامل أسعار بيع إنتاجه ، و إن يقوم بأدائها باستلزام قيمة الضريبة التي سبق توريدها للخزينة في المراحل السابقة مقابل تقدير المستندات و القرائن المؤيدة لذلك ، و ما من شك أن هذه

²⁸ - تيبورتين(2001) : ، مرجع سبق ذكره، ص 124.

الضريبة تمكن الإدارة من أحكام الرقابة علي تطبيقها و التقليل من فرص التهرب منها و تعتمد في ذلك علي المكلفين أنفسهم ، فمن مصلحة كل منهم التأكد من قيام البائع بأداء الضريبة المستحقة ليتمكن من استلزام قيمتها من قيمة الضريبة التي تستحق عليه عند بيعه لإنتاجه.

2- الرسم علي القيمة المضافة و الرسوم الجمركية :

قد تكون الضريبة التي يؤديها المكلف تستوفي بصورة غير مباشرة بمناسبة النفقات التي ينفقها الفرد من رأسماله أو دخله و تكون الضريبة في هذه الحالة سعرا من سعر البيع و تكون الضريبة الغير مباشرة التي تصل أو تمس المال مطروح الضريبة بطريق غير مباشر كالضرائب علي المعاملات و الاستهلاك (معياره الأسس العملية) و تكون أيضا هي التي يدفعها شخص في البداية ثم يعكسها علي شخص آخر فيحمل عبأها في نهاية مثل الضريبة علي السلع لأن دافعها القانوني سواء أكان صانع السلع أوتا جرها يعكس عبأها علي المكلف الاقتصادي و هو المستهلك الذي يتحملها في النهاية حيث يدفع ثمنها.

2-1- الرسم علي القيمة المضافة : TVA

يمثل الرسم علي رقم الأعمال و المتمثل في الرسم الوحيد الإجمالي علي الإنتاج الذي كان سائدا في سنة 1991 لا يندرج و لا ينطبق مع الإصلاحات الاقتصادية المدرجة في السنوات الأخيرة ، و هذا كون أن الرسم الوحيد الإجمالي علي الإنتاج لا يظهر بصفة واضحة علي المستوي الاقتصادي بالنسبة للمتعاملين و بالنسبة لتكاليف الرسوم علي النفقات التي يجب أن يتحملها المستهلك النهائي لهذا تظهر ضرورة استبدال هذا الرسم « TIGP و « TUGPS » بضريبة حديثة تعرف بالرسم علي القيمة المضافة التي تمثل رسم علي الاستهلاك و يطبق هذا الرسم علي العمليات التي لها طابع صناعي ن تجاري ، حرفي أو خاص باستثناء تجارة التجزئة و المساحات الكبرى ، و يمكن للأشخاص الذين يخضعون لهذا الرسم سواء كانوا طبيعيين أو معنويين ، تجار الجملة أو الفروع الشركات

تخفيض مبلغ الرسم الوارد علي فواتير المشتريات من مبلغ الرسم الموجود علي فواتير المبيعات²⁹.

و من أهم الخصائص التي يتميز بها هذا الرسم :

_ تحقيق مبدأ الحياد بحيث أن مجال تطبيق الرسم قد وسع و أصبح يمس اقتصاديات اليد العاملة ، اقتصاديات ذات الرأسمال و المؤسسات الصغيرة و المتوسطة .

_ عدم التأثير في مدا خيل الأسرة المتواضعة و ذلك عن طريق فرض رسوم بسيطة أو منخفضة أو حق الإعفاء منها إذا يتعلق الأمر بالمواد الضرورية ذات الاستهلاك الواسع .

_ خلق مصادر جديدة لتمويل الخزنة العامة بالإيرادات .

_ كما يسمح تطبيق هذا الرسم و بصفة مؤقتة معطيات الاقتصاد الكلي مثل الإنتاج الداخلي الإجمالي ، مجموعة القيم المضافة سواء لفروع الأنشطة الداخلية في تطبيق الرسم أو الأنشطة الخارجية أو المعفية عنه و ذلك من خلال حساب الحسم الخاص بكل فرع من الأنشطة التي تسمح بتقسيم مبلغ الاستهلاك المتوسط.

2-2- الرسوم الجمركية :

مما لا شك فيه أن الرسوم الجمركية أقدم الوسائل التي استعملتها الدولة في الرقابة علي التجارة الخارجية و المراد بالتعريف الجمركية هي جدول الرسوم و الضرائب التي تفرضها الدولة علي السلع صادرات أم واردات كانت و الهدف من فرض مثل هذه التعريفات الجمركية ليس جباثيا فقط ، بل قد تستعمل في حماية الاقتصاد الوطني من المنافسة الأجنبية بحيث أن الرسم يفرض علي المنتجات الأجنبية المستوردة للحد منها ، و إن كانت الرسوم علي الواردات هي أهم أنواع الرسوم الجمركية علي الإطلاق.

و تعتبر السلاح الحكومي التقليدي في حماية الصناعات الوطنية كما أنها تشكل مصدرا أساسيا للإيرادات العامة و بصفة عامة تقسم الرسوم الجمركية إلي نوعين :

_ منها ما يفرض بقصد تحقيق إيراد عام للدولة .

_ و منها ما يفرض رقابة المنتج الوطني من المنافسة الأجنبية.

²⁹ - بلعوى نبيل و حميداني رفيق (2003) : مرجع سبق ذكره ، ص98.

إن هذا التقسيم يراد به تبيان الطبيعة الاقتصادية لهذه الرسوم و يمكننا أن نبين أهمية الرسوم الجمركية من الناحية التمويلية لميزانية الدولة.

• مكونات التعريف الجمركية :

أ . **الحقوق الجمركية** : نسبتها من 0 إلى 60% و هي عبارة عن حق الدولة أي الثمن المدفوع من طرف المستورد و ذلك لحق دخول البضاعة داخل الإقليم.

ب . **إتاوات جمركية** : نسبتها 4% و هي عبارة عن حق الإدارة الجمركية.

ج . **إتاوات مقابل الخدمات الجمركية** : هي عبارة عن مقابل ما تستلمه المصالح الجمركية لتغطية نفقاتها.

د . **الرسم التعويضي** : نسبته 10% إلى 20% و قد تصل إلى 50% بالنسبة للمواد الكمالية و هو عبارة عن رسم يطبق على السلع المستوردة و ذلك لتغطية ما تتحمله من نفقات لتدعيم بعض السلع.

هـ . **الرسم الجزائي** : نسبته من 50% إلى 250% و هذا حسب مبدأ التجميعية بدفع هذا الرسم في حالة استرداد أجهزة و مواد استهلاكية ليست لها طابع تجاري و غالبا تكون عن طريق أشخاص عادين.

• **كيفية تحديد القاعدة الضريبية** : إن القاعدة الضريبية أو المادة الخاضعة للضريبة في هذا المجال تحدد على أساس قيمة C.A.F. و هي خاصة بالواردات العابرة للحدود الإقليمية ، هذه القيمة على أساس قيمة السلعة في ميناء الدولة المستوردة بما فيها مصاريف النقل و التأمين.

$$\text{قيمة C.A.F.} = \text{التأمين} + \text{مصاريف النقل} + \text{قيمة السلع} .$$

و لدينا أيضا :

$$\text{قيمة T.V.A.} = (\text{قيمة C.A.F.} + \text{الحقوق الجمركية}) \times 21\% .$$

الفرع الثاني : الضرائب المباشرة.

تسري على القيمة التي يحققها المكلف من الدخل أو ما يملكه من الثروة و تقدير قيمة العناصر الخاضعة لضرائب الدخل على أساس ما يحققه المكلف منها خلال فترة زمنية معينة سواء كانت شهر أو سنة ، و هي تلك الضريبة التي يتحمل عبئها في النهاية من يقوم توزيعها للخزينة العامة ، فهي اقتطاع مباشرة من الدخل أو رأس المال و

تفرض علي عناصر تتمتع نسبيا بالدوام و الاستقرار و من أمثلتها ضريبة الدخل و ضريبة الأرباح التجارية و الصناعية و الرسم العقاري و تتفرع منه نوعين هما :

• **الضرائب النوعية :**

التي تتناول نوعا معينا من الدخل دون آخر مثلا :

كضرائب علي المرتبات و الأجور ، الضريبة علي الأرباح التجارية و الصناعيةالخ .

تتميز ببساطة و سهولة التطبيق و لكن لا تحقق العدالة في توزيع عبء الضريبة.

• **الضريبة العامة :**

علي الدخل بحيث تتناول جميع عناصر الدخل المكلف علي اختلاف أنواعها بصرف النظر عن تبيان مصادرها و تمس الضريبة العامة ، الشخص الذي لديه عدة مصادر أو عدة دخول نو الضرائب النوعية هي ضرائب عينية أو تمس الوعاء دون الأخذ بعين الاعتبار الشخص أو المكلف أي لا تراعي ظروف المكلف ن الضرائب العامة هي ضرائب شخصية أي تراعي الجانب الشخصي للمكلف و تأخذ بعين الاعتبار الإعفاء الحد الأدنى من الدخل أو التزامات يتناسب و النفقات الضرورية للمعيشة بحيث لا يستفيد بهذا الإعفاء المكلفين الذين تزيد دخولهم علي قدر معين فضلا عن إعفاء آخر يقابل الأعباء العائلية يتناسب و عدد الأفراد الذين يعولهم المكلف.

و من أهم عناصر تشخيص الضريبة تطبيق الضريبة التصاعدي أي كلما ارتفع الدخل كلما ارتفعت الضريبة أي معدل تصاعدي علي الدخل و أيضا من بين عناصر التشخيص توجد مفاضلة أي اختبار أنواع الدخل لأي التمييز بين الدخل و من بين هذه الدخل هي دخل عن العمل و دخل ينتج عن رأس المال.

و الضرائب العامة تتميز أو تتطلب إدارة جبائية ذات كفاءة و درجة عالية من التنظيم و أغلب الدول تعتمد علي الضريبتين أي العامة و النوعية و درجة الاعتماد تختلف وفق النظم المتواجدة في الدول من نظام سياسي و اجتماعي و اقتصادي.....الخ.

• **الضرائب علي رأس المال :**

تتناول الضريبة علي رأس المال عناصر الثروة المكونة للخدمة المالية للفرد و هذه الضريبة علي رأس المال حسب بعض المفكرين الذين يعتبرونها أداة ملائمة للتوزيع

الأعباء العامة علي أساس أن مقدار ما يملكه شخص معين في لحظة معينة من عناصر الثروة يظهر بصورة أكثر وضوحاً من مقدار دخله و خاصة رأس المال العاطل الذي لا يستثمر حتى يرغب هذا الشخص علي استثمار رأس ماله³⁰.

و من أوجه انتقاد الضريبة علي رأس المال في فرض الضريبة علي رأس المال يؤدي إلي استفاد رأس المال القومي بوصف أحد عوامل الإنتاج الرئيسية مما يؤدي إلي إحداث آثار سيئة بالنسبة للاقتصاد و انخفاض تدريجي للحصيلة من جانب آخر أي كلما انخفض رأس المال انخفضت الضريبة هذا من جهة و من جهة أخرى زيادة عبئها نتيجة زيادة سعرها إلي الحد الذي يدفع المكلفين إلي التهرب منها و خاصة أصحاب الأموال المنقولة مما يهدد مبدأ العدالة في التوزيع العبء الضريبي بينهم و بين أصحاب الأموال العقارية الذين سيحمل عليهم التهرب منها ، و هنا نفرق بين الضرائب الفعلية علي رأس المال و الضرائب الاستثنائية.

فيما يتعلق بالضرائب الفعلية هي التي تفرض بصورة منتظمة مثل ضرائب نقل الملكية و ضرائب علي المكاسب الرأسمالية كالزيادة في قيمة وأيضاً أرباح اليناصيب ، أما الضرائب الاستثنائية تفرض في حالات غير عادية كالحروب و الكوارث (الأزمات) و الضرائب السنوية ذات أسعار منخفضة و هذه الضريبة تقتطع من الدخل الذي ينتج من رأس المال و قيمة ضريبة مكتملة لضريبة للدخل الذي ينتج عن رأس المال .

1- الضريبة علي الدخل الإجمالي : I.R.G

إن الضريبة علي الدخل الإجمالي تفرض علي مجموع الدخل و تسمى أحيانا بالضريبة علي الإيراد العام و حسب المفهوم الضريبي يعتبر كدخل ناتج عن نشاط مؤجر أو امتلاك وسيلة الإنتاج .

ففيما يخص النشاط المؤجر يمكن أن يكون هذا الدخل أجور أو مرتبات بالنسبة للموظفين أما بالنسبة لامتلاك وسيلة الإنتاج فان الدخل في هذه الحالة يتمثل في الأرباح الصناعية و التجارية و يمكن أن ترتب أنواع الضرائب المباشرة حسب أصناف المداخل (الدخل الأجرية ، الدخل العقارية ، دخل

³⁰ - شحمي (2002) : مرجع سبق ذكره ، ص123 .

فلاحيه ، دخول رأسماليةالخ.)
فمن المعروف أن كل أنواع الضرائب المفروضة علي الدخل هي من نوع الضرائب المباشرة و يستند القائلون بهذا النوع من الضرائب بأن الاتجاه الحديث للضرائب هو مراعاة الأوضاع الشخصية و الاجتماعية للمكلف و لذلك يتطلب معرفة الدخل الإجمالي للمكلف دفعة واحدة ، بحيث يتسنى لإدارة المالية تكوين فكرة واقعية و صحيحة عن أوضاعه الشخصية و مقدرته المالية و بذلك يمكن تطبيق الإعفاء من الحد الأدنى للمعيشة تطبيقا عادلا و صحيحا ، إذ أن المكلف في حالة تعدد الضرائب علي فروع الدخل يمكن إن يصل علي أحد الفروع من الإعفاء و من فرع لآخر يتجاوز هذا النصاب كما أن المعدل التصاعدي لا يكون عادة إذا لم يطبق علي مجموع دخله للمكلف ، و هي ضريبة وحيدة إجمالية تمس مداخيل الأشخاص الطبيعيين و تخضع لهذه الضريبة مداخيل شتى تتمثل فيما يلي ¹ :

- _ الأرباح الصناعية و التجارية و الحرفية.
- _ المداخيل العقارية المتحصل عليها من إيجاد الممتلكات .
- _ مداخيل الموال المنقولة مثل السندات و الأسهم.
- _ الأرباح غير التجارية .
- _ الجور و المرتبات.
- _ القيمة الزائدة للممتلكات المبنية و الغير مبنية.
- _ المداخيل الفلاحية.
- أ . الأشخاص الخاضعين للضريبة علي الدخل الإجمالي :
- يخضع لهذه الضريبة كل من :

✓ الأشخاص القاطنين الموريتانيين أو الأشخاص الأجانب و لهم عائدات من مصدر موريتاني.

✓ أعوان الدولة الممارسين لمهامهم في الخارج دون خضوع دخولهم للضريبة علي الدخل الإجمالي في بلد أجنبي.

✓ الأشخاص من جنسية موريتانية و يحصلون في موريتانيا علي أرباح و مداخيل .

ب . الإعفاءات :

يعفي من هذه الضريبة كل الأشخاص الذين لا يتعدى دخلهم الصافي مبلغ الحد الأدنى المعفي من الضريبة و هو 60000 أوقية³¹ سنويا بالإضافة الي :

- ✓ المنظمة المكلفة بالمعوقين و كذلك الفرق المدرسية.
- ✓ تعفي مؤقتا (3 سنوات) كل الأرباح المحققة في ترقية الاستثمارات للوكالة الوطنية لدعم و ترقية الاستثمار (ANDI) و في إطار الوكالة الوطنية لدعم و تشغيل الشباب (ANPEJ) .

1-الرسم علي النشاط المهني: T.A.P.

و يستحق هذا الرسم سنويا علي رقم الأعمال الذي يحققه في موريتانيا الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين و يقصد برقم الأعمال الإيرادات المحققة علي كافة عمليات البيع أو الخدمات من النشاطات ، أما بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية و البناء يتكون رقم الأعمال من مبلغ المقبوضات.

1-الرسم العقاري : T.F

يطبق هذا الرسم العقاري علي الملكيات المبنية و غير المبنية و تقدم إيراداته السنوية الي البلدية

و هذا نظرا لدوره البارز في الجباية و التنمية المحلية ، و يحدد قانونيا من خلال

المواد 142

1-الدفع الجزافي V.F:

الدفع الجزافي عبارة عن الضريبة المباشرة تفرض علي الأفراد الطبيعيين و المعنويين لمختلف الهيئات المقيمة في الجزائر و المكلفة بدفع الرواتب و الأجور للمستخدمين ، و يحصل علي مبلغ الدفع الجزافي بتطبيق النسب التالية :

✓ 6 % بالنسبة للمرتبات و الأجور و التعويضات بما فيها الامتيازات العينية.

³¹ - شحمي(2003): مرجع سبق ذكره،ص102.

-المادة (10) :من قانون الضرائب لسنة 1999.

- المادة (224) : من قانون الضرائب، لسنة 1992.

✓ 2 % بالنسبة للمعاشات و الربوع.

1- الضريبة علي أرباح الشركات : I.B.S

الضريبة علي أرباح الشركات تأسست تجسيدا لمبدأ فصل الضريبة علي دخل الأشخاص و الضريبة علي دخل الشركات و هي ضريبة تستحق سنويا علي أرباح الشركات الصناعية و التجارية و الحرفية و كذلك المنجمية ، تدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدولة و تمثل إيرادا عموميا وهي من أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة لتمويل نفقاتها العامة ، تأسست الضريبة علي أرباح الشركات بموجب المادة رقم (38) من قانون المالية لسنة 1991 حيث تنص المادة رقم (135) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة علي مايلي . " تؤسس ضريبة سنوية علي مجمل الأرباح و المداخل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة (136) و تسمي هذه الضريبة بالضريبة علي أرباح الشركات " .

من خلال التعريف السابق يتضح أن الضريبة علي أرباح الشركات هي ضريبة مباشرة تفرض علي أشخاص معنويين³² .

ثانيا : مزايا و عيوب الضرائب المباشرة

نجد في الضرائب المباشرة عدة مزايا و عيوب نذكر منها

الفرع الأول : مزايا الضرائب المباشرة.

✓ العدالة في التكاليف بحيث تنظر في القدرة المالية للمكلف و تتناول مقدرة الأفراد المالية لأعمال و تصرفات المكلف ، و بالتالي فهي قابلة للتكليف و التصاعد بحسب حقيقة المقرة و التفاوت فيها مما يجعل منها قريبة من العدالة .

أنها ذات حصيله مباشرة ثابتة لأنها تفرض علي عناصر ثابتة نسبيا كالملكية ، فهي لا تتأثر بالتقلبات الاقتصادية مثل الدخل الناتج عن الملكية الزراعية ، السندات المالية ، دخل الأجور و المرتبات ، و ميزة هذه العناصر أنها ثابتة و بالتالي فحصيله الضريبة تبقي ثابتة لا تتغير ، و العكس بالنسبة للضرائب الغير مباشرة فهي تتأثر بالتقلبات

³² - المادة (250) : من قانون الضرائب للسنة 1992.

الاقتصادية ، فالإنفاق مثلا و تداول السلع يزيد وقت الرخاء و الانتعاش و يقل في وقت الكساد³³ .

✓ قلة النفقات الجبائية ، حيث أن الضرائب المباشرة هيكلية التنظيم تتميز ببساطة فهي قليلة بالمقارنة مع نفقات الضرائب الغير مباشرة ، لأن عناصرها واضحة و معروفة للإدارة الجبائية و موظفيها أقل فلا تحتاج المادة الخاضعة للضريبة للمراقبة و التفتيش و مكافحة التهرب ، بينما الضرائب الغير مباشرة تتطلب موظفين عديدين لمراقبة حركة المواد و منع تهريبها.

✓ من حيث مرد ودية الضرائب تتميز الضرائب الغير مباشرة بالثبات و استقرار إيراداته بحيث يسهل لإدارة الضرائب معرفة و تقدير المبالغ المالية التي تحصل منها من مختلف المصادر و من حيث التحصيل عادة ما يعتقد أن الضرائب المباشرة تمتاز بسهولة تغطيتها لأنه ليس من الصعب إيجاد العناصر المكونة للثروة الدائمة .

✓ بالنسبة للتهرب الضريبي نجد أن الضرائب المباشرة و نظرا لوضوحها و سهولة حسابها يلجأ الفرد إلي التهرب عن دفعها أو التلاعب في تصريحها².

✓ الضرائب المباشرة أكثر وضوحا و تأثيرا بالنسبة للمكلفين لأنهم يشعرون بثقلها و يدفعونها مجبرين أو مكرهين و لذلك تزداد يقتضهم بالشؤون العامة لسياسة الإنفاق الحكومي.

الفرع الثاني : عيوب الضرائب المباشرة

يوجه أنصار الضرائب الغير مباشرة انتقادات كثيرة إلي الضرائب المباشرة منها :

✓ الضرائب المباشرة لديها حصيلة ثابتة، بالنسبة لهم عيب و بالتالي يقولون بثبات حصيلتها نسبيا فهذا الثبات في رأيهم يضر بنمو الاقتصاد في أوقات الرخاء و الانتعاش و لا يساعد علي توفير تراكم الرأس المال في أوقات الكساد و الأزمات ، و يظهر هذا جليا في حالة قلة الأوعية الضريبية ، و يخف حدة هذا الانتقاد في نظرها في حالة تنوع و تعدد الأوعية الضريبية مما يساعد بتالي علي مضاعفة الحصيلة كأساس لتمويل النفقات العامة.

³³ - بلعطوي نبيل و حميد رفيق (2003) : مرجع سبق ذكره .، ص 102.

✓ البعد عن الوفرة لأن عدم ملائمتها يحمل الأفراد علي التهرب من دفعها فهي تقطع جزءا من الدخل لأي رأس المال و قد يكون كبير، يساعد علي ذلك وضوح الضرائب المباشرة مما يزيد من نفقات الجباية بسبب ضرورة مراقبتها و منع التهرب منها و علي عكس الضرائب الغير مباشرة لا يشعر الممول (المكلف) بثقل عبئها و لذلك لن يحاول التهرب منها.

✓ تعارض الضرائب المباشرة مع الضرورات الشخصية كأسرار المكلف و نوعية مهنته و ظروفه المالية مما يسبب له الإحراج و قد يدفعه ذلك إلي عدم التعاون مع الإدارة ن كأن يقدم لها مثلا معلومات و إحصاءات خاطئة مما لا يتفق بالتالي مع أهداف النظام في التحصيل و التمويل.

✓ تعارضها مع ضروريات التمويل ، فالضرائب المباشرة يتطلب فرضها إجراءات قانونية تنظيمية طويلة و كثيرة و كذلك جبايتها ، هذا يتنافي و أهداف السياسة المالية المرسومة للدولة و خطط الدولة في التمويل و النمو و بسبب تلك الإجراءات قد يفوت الغرض من التحصيل في وقتها و هذا علي عكس الضرائب الغير مباشرة فقد يتحقق الغرض من التحصيل مباشرة و آليا بمناسبة حدوث و إنشاء الوقائع المنشأة للضريبة دون تقييد بإجراءات معينة في التحصيل، و يأخذ علي الضرائب المباشرة أيضا تأخر حصيلتها في التواجد كمرور مدة معينة يحددها النظام الضريبي عادة بمضي سنة كاملة قبل البدء في تنفيذ إجراءات التحصيل في الوقت الحاضر مع تعقد المفاهيم حيث أصبحت الضريبة تشمل بعض العناصر التي ليس من السهل تحديدها مثل الضرائب علي الدخل فيصعب إيجادها و يتطلب ذلك جهاز مكون من عدد كبير من موظفي الضرائب ³⁴.

✓ تعارضها مع قواعد العدالة نظرا لخضوع فريضة أحيانا للأهواء الشخصية و المحسوبة كتقرير إعفاءات معينة لأشخاص محددين و نظرا لتعارض المصالح المتباينة للممولين المكلفين و الإدارة الضريبية حيث أن الضرائب المباشرة عادة ما تتطلب إجراءات تقديم الإقرار من المكلف ، أحواله ، نشاطاته، و ممتلكاته ن و حاجاته

³⁴ - تيوريتين (2001):مرجع سبق ذكره، ص103 .

الشخصية ، فيكون الأفراد محل النزاع مع الضريبة مما يفوق و بالتالي الغرض من فريضة هذه الضريبة.

ثالثا : مزايا و عيوب الضرائب الغير مباشرة

كما في الضرائب الغير مباشرة العديد من المزايا و العيوب نذكر منها :

الفرع الأول : مزايا الضرائب الغير مباشرة

✓ وفرة و غزارة الحصيلة فهي عامة يدفعها معظم أفراد المجتمع لا فرق بين غني و فقير أو بين صغير و كبير و حصيلتها مستمرة باستمرار الوقائع و الممارسات المنشأة من قبل الأشخاص كالإنتاج و الاستهلاك و النقل و الخدماتالخ.
و هي أكثر مرونة من الضرائب المباشرة و سريعة التأثير بالأحوال الاقتصادية ، فهي تزداد وقت الرخاء نتيجة زيادة الاستهلاك و الإنتاج و المعاملات و الخدمات و تنقص وقت الكساد لانخفاض حجم الإنتاج و الاستهلاك و هذا كله عكس الضرائب المباشرة حيث لا تفرض إلا علي حد معين تصل إليه الدخول و تنصف بعدم الاستقرار و قلة المرونة.

✓ ضعف عبئها حيث تتميز بسهولة دفع الممول لهذه الضرائب فهو يتحمل عبئها بكل رضي نتيجة ضعف عبئها و توفر عنصر الاختيار لدي المكلف و ذلك أنها تختفي في ثمن السلعة التي يشتريها ، فالممول يدفع الضريبة دون أن يحس بها و ذلك عكس الضرائب المباشرة لا يستطيع الممول أو المكلف استخدام إيراداته في تخفيض عبئها و ذلك بالانتقاص بالوقائع كإنقاص الاستهلاك و الثداء و الممارسة الأقل للعاملات فالضرائب الغير مباشرة لا تستند إلي الإيجار و القصر في الإلزام، إلا أنه يرد علي هذه الميزة افتقارها لبعض الوقائع المستحدثة حيث ينعدم عنصر الاختيار بالنسبة لسلم الاستهلاك الجاري كالسجائر و سعر الشاي و الخبزالخ.

✓ قلة نفقات الجباية و هذا يرجع إلي بساطة الهيكل التنظيمي للضرائب الغير مباشرة و عدم الضرورة لوجود الجداول الاسمية و الكشوف و الإقرارات كما هو الحال بالنسبة للضرائب المباشرة و كذلك ما يدفع للموظفين مما يقلل من نفقات الجباية.

✓ إمكانياتها في أن تعكس الانتعاش الاقتصادي و هو ما يضمن للخزينة العامة أن تستفيد من هذا الانتعاش ، كما تعطي حصيلتها بصفة مستمرة أي طوال السنة و هو ما يفيد في تمويل الميزانية و خاصة في الشهور الأولى من السنة المالية.

✓ اتسامها بالمرونة و العدالة لأن مبدأ العمومية لا يعني المساواة المطلقة بين القدرات التكاليفية للمولين فان عبء الضرائب الغير مباشرة يكون أكثر ثقلا علي أفراد الطبقة الفقيرة مما يدفعهم إلي مضاعفة العمل و الإنتاج تعويضا علي المقتطع منها ، كذلك فان هذا العيب يدفع أفراد الطبقة الغنية إلي مضاعفة العمل و الإنتاج أيضا بسبب تناقص السعر للضريبة مع تزايد الدخل مما يؤدي إلي زيادة حصيلة الضريبة.

الفرع الثاني : عيوب الضرائب الغير مباشرة.

✓ لعل من أهم عيوب الضرائب الغير مباشرة أنها ل تتناسب مع المقدرة التكاليفية للممول بل نتيجة إلي تناسب مع هذه لمقدرة تناسبا عكسيا ، و ما يزيد من خطورة العيب أن الضرائب الغير مباشرة الأكثر حصيلة هي تلك التي تفرض علي السلع الضرورية أو الواسعة الاستهلاك و أن فكرة العدالة تتعارض مع فكرة الحصيلة فالضرائب الغير مباشرة أشد عبئا علي الفقراء منها علي الأغنياء ، ذلك أن الفقراء يخصصون للاستهلاك نسبة كبيرة من دخلهم من تلك التي يخصصها الأغنياء ، لذلك تعتبر الضرائب الغير مباشرة ضرائب غير عادلة.

✓ انخفاض حصيلتها خاصة في وقت الكساد و التي تتطلب الضرورة الملحة للأموال و يجب عدم الثبات في حصيلتها إلي ضعفها و انخفاضها.

خلاصة واستنتاجات :

- إن الضريبة عرفت في العهود القديمة والوسيطه وتم تناول موضوعها من لدن الكثير من الباحثين الاقتصاديين ، لكنها لم تأخذ مكانة هامة بين أوجه الإيرادات العامة إلا في العصر الحديث حيث لم تقتصر على كونها مجرد أداة تمويل فقط ، بل أصبحت أداة فعالة تستخدمها الدولة لغرض الوصول إلى الأهداف التي تريد الوصول إليها.

- يعتبر التنظيم الفني للضريبة هو الأساس الذي يعول عليه في تحقيق أهداف السياسة الضريبية في مختلف جوانبها وأبعادها فإذا تم تحديد العناصر الفنية التي يعتمد عليها الهيكل الضريبي ، وتم تنظيمها والتنسيق فيما بينها فإن النظام الضريبي لا شك سيحقق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية.

- حسب ما ذكر سابقا فان الضريبة هي عبارة عن فريضة جبرية نقدية دفعها يكون بلا مقابل مباشر و نهائي ، تخضع لمبادئ و قواعد منها اليقين و الملائمة في الدفع و الاقتصاد في النفقات ، و الغرض من هذه القواعد هو التوفيق بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلفين.

- كما تستخلص أيضا إن الضريبة ليست حيادية إذ أن الدولة تستخدمها لتحقيق أهدافها و كذا تحافظ بها علي الاستقرار الاقتصادي مثل علاج التضخم و الانكماش الاقتصاديين.

- و لقد اتضح أن كل دولة تختار مزيجا ضريبيا خاصا بها إذ أن هذه النظم لا تكون شرطا في كل الدول ، المهم أن تحقق ما سطرت و خططت لتحقيقه .

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

تمهيد:

حتى يتسنى للنظام الضريبي لأي دولة من تحقيق الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية، فلا بد من رسم سياسة ضريبية معينة. حيث استمدت السياسة الضريبية أهميتها كأداة من أدوات التدخل الاقتصادي لتحفيز الاستثمارات إلى جانب سياسة النفقات العامة بالتكامل معها، انطلاقاً من وحدة السياسة المالية.

وتشكل السياسة الاقتصادية إحدى فروع السياسة العامة ، وتتوجه بنشاطاتها إلى الاقتصاد العام ، ونحو حركة الفعاليات الاقتصادية من أجل التأثير عليها في اتجاه الأهداف التي تريد الدولة الوصول إليها ، وتؤثر السياسة الاقتصادية في مختلف الأنشطة الاقتصادية بواسطة أدوات عديدة أكثرها استخداماً وأهمية السياسة النقدية بما تتضمنه من عناصر فاعلة والسياسة المالية بشقيها (الإنفاق الحكومي ومعدلات الضرائب).

وتمشياً مع متطلبات البحث الذي نحن بصدده فإن اهتماماتنا ستتصب أكثر على الجانب الأخير المتعلق بالضرائب.

لقد خصصنا الفصل السابق للحديث عن الضريبة وعن قواعدها وتنظيمها الفني ، أما في هذا الفصل فإننا سنتطرق في مبحثه الأول إلى مفهوم ومرتكزات السياسة الضريبية هذا وسنتناول في مبحثه الثاني التهرب الضريبي وآلية مكافحته وفي المبحث سنتطرق لتأثير هذه السياسة على مستويات كل من الاستهلاك والادخار والاستثمار ، كذلك على مستويات الإنتاج والعمالة وتوزيع الدخل وفي الأخير سنقوم في المبحث الرابع بعرض تحليلي للسياسة الضريبية مقارنة مع السياسة النقدية لنبرز من خلال ذلك الدور الذي يمكن أن تلعبه في الواقع الاقتصادي.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

المبحث الأول : مفهوم وآليات السياسة الضريبية

لقد كان دور الضريبة في المالية التقليدية ينحصر على تحقيق موارد مالية للدولة تستخدمها في تسيير المرافق العامة وقد ترتب على ذلك أن تكون الضريبة محايدة وقد تطورت أغراض الضريبة في المالية الحديثة نتيجة التطور الذي حصل في طبيعة الدولة وانتقالها من دولة حارسة إلى دولة متدخلة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.³⁵

وحتى يتسنى للنظام الضريبي لأي دولة من تحقيق الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية، فلا بد من رسم سياسة ضريبية معينة. حيث استمدت السياسة الضريبية أهميتها كأداة من أدوات التدخل الاقتصادي لتحفيز الاستثمارات إلى جانب سياسة النفقات العامة بالتكامل معها، انطلاقاً من وحدة السياسة المالية.

وتبعاً لهذا التحول وعملاً بمبدأ التدخل أصبح بإمكان الدولة أن تقوم بمعالجة التقلبات الاقتصادية عن طريق التأثير على بعض المتغيرات الاقتصادية من خلال سياسة ضريبية كلية تتبناها الدولة ضمن السياسة الاقتصادية، وتعتمد السياسة الضريبية في فحواها على مدى القدرة على تكيف واستغلال وإدارة التقنيات الضريبية، ولتسليط الضوء على مفهوم هذه السياسة (الضريبية) وآليات عملها فإننا سنتطرق في مطلب أول من هذا المبحث إلى مفهوم السياسة الضريبية، لنتناول في مطلب ثاني أسس وأهداف هذه السياسة، في حين سنخصص مطلب ثالث لإبراز بعض المؤشرات المعتمدة لتقييم السياسة الضريبية.

أولاً : مفهوم السياسة الضريبية

إن الحديث عن مفهوم السياسة الضريبية يتطلب من وجهة نظرنا التطرق سلفاً لبعض المفاهيم والآليات التي تشكل جوانب عضوية ومركبات رئيسية للسياسة الضريبية أول هذه العناصر النظام الضريبي وثانيهما البيئة الضريبية.

1- مفهوم النظام الضريبي : يعرف النظام الضريبي بأنه مجموعة التشريعات والسياسات والأجهزة التي تخطط وتدبر وتنفذ عمليات تعبئة أو جباية الاقطاعات المالية التي يؤديها الأشخاص الطبيعيون والمعنويون للدولة بصورة جبرية ونهائية وبدون مقابل خاص ومباشر³⁶، ويعرف من وجهة نظر أخرى على أنه مجموعة الضرائب والرسوم المطبقة في بلد ما ويتولد عنه عدة تأثيرات

³⁵ - عبد المولي (1977) : « الأدوات المالية »، دار الفكر العربي، القاهرة، ص 304.

³⁶ - أحمد عبد العزيز الشرفاوي (1981) : « السياسة الضريبية والعدالة الاجتماعية » معهد التخطيط القومي القاهرة، ص 06.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

منها على الخصوص التنظيم الإنتاجي للمؤسسات والاستثمارات ، وذلك لأن فكرة الحيادية في الضريبة أصبحت مقولة لا أساس لها من الصحة.³⁷

2- البيئة الضريبية :

يقتضي فرض الضرائب المختلفة قيام السلطة التشريعية عادة بإصدار القوانين المقررة لها لكن إصدار مختلف القوانين في هذا الخصوص يجب أن يأخذ في الاعتبار ظروف البيئة الاجتماعية التي ستطبق فيها هذه القوانين ، وهو ما يعني تجاوز الاعتبارات المبدئية التي يتم على أساسها اختيار العناصر الخاضعة للضريبة ، وتحديد الصور الفنية المختلفة للإخضاع الضريبي ، تجاوز الكل إلى دراسة ظروف البيئة الضريبية بما تنطوي عليه من ضغط ضريبي ، ومدى كفاءة الإدارة الضريبية في تطبيق أحكام قوانين الضرائب ، والتعرف على مدى مرونة النظام الضريبي وقدرته على ملائمة ما يطرأ على المجتمع من تطورات اقتصادية واجتماعية.

إن الدراسة الواقعية للبيئة ممثلة في أهم عناصرها المحددة أعلاه ستضمن سلامة تطبيق كل ما يقرر فيها من ضرائب ، وتجنب كل ما قد يعترض إجراءات تنفيذ قوانين الضرائب من عقبات تنحرف بها عن تحقيق أهداف الساسة الضريبية.³⁸

ارتكازا على ما أوردناه في النقطتين الأوليين يمكن أن نخلص إلى القول بأن السياسة الضريبية هي إطار لتنظيم وترتيب وتوجيه وتنسيق مختلف الإجراءات والتدابير الضريبية المختلفة التي يتم اتخاذها ضمن بيئة اجتماعية معنية من طرف سلطة تشريعية قائمة بهدف تحقيق نتائج مالية واقتصادية واجتماعية.

وجدير بالتنويه أنه إذا كان النظام الضريبي في أي مجتمع يسعى إلى تحقيق (الأهداف المالية بما تعنيه من توفير لموارد مالية للدولة ، وأهداف اقتصادية وما تسهم به من تعبئه وتوجيه الفائض الاقتصادي المتاح ومن تصحيح الاختلال الهيكلي والإقليمي ، وأهداف اجتماعية بما تجسده من عدالة اجتماعية) إلا أن الأهداف في سلم التفضيل السياسي والاجتماعية لدولة معينة ووسائل وأدوات السياسة الضريبية المطبقة لتحقيقها تختلف باختلاف نوع النظام الاجتماعي والاقتصادي ودرجة التنمية الاجتماعية والاقتصادية.³⁹ وبالإضافة إلى ما سبق ذكره فإن الأستاذ لوري يرى أن السياسة الضريبية على العموم يجب أن تحترم ثلاثة مبادئ حددها كما يلي :

³⁷ -B-VINAY(1985) : « FIXCALITE -Epargne -ET DEVELOPPEMENT » ,paris ,P-54.

³⁸ - يونس أحمد البطريق(1998) : مرجع سابق ، ص130.

³⁹ - احمد عبد العزيز الشرقاوي (1981) : مرجع سابق ، ص8.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

- أ- مبدأ الفعالية الاقتصادية ، وبموجبه يكون مستوى الضريبة أقل أو يساوي لقيمة الخدمات والأعمال المختلفة التي تقوم بها الدولة.
- ب- مبدأ الفعالية الاجتماعية والمتمثل في تطبيق العدالة الضريبية حيث يساهم كل فرد حسب قدراته الحقيقية.
- ج- مبدأ عدم الاختلاف والذي يتطلب التمييز بين أعوان الضريبة حتى يتجسد مبدأ المساواة أمام الضريبة.⁴⁰

ترتب على السياسة الضريبية تشجيع العملية الإنتاجية وتحفيز الاستثمارات لأن تعوقها. ذلك أن الاقتصاد الوطني لا يمكنه أن يتقدم إذا كان سير العملية الإنتاجية وحركة الاستثمار معاقدة بفرض الضرائب المرتفعة. ولقد تعددت مفاهيم السياسة الضريبية تبعا لتعدد أهداف الضريبة ذاتها، وإن اتفقت جميع هذه الأهداف على تقييدها للضريبة، وما يمكن أن تحدثه من تأثيرات. واتفقت كذلك على ضرورة أن تساير مرحلة النمو التي يمر بها المجتمع الذي تتضح فيه هذه الأهداف وظروفه وطبيعة النظام السائد فيه. كما تعددت تعاريف السياسة الضريبية، وإن اكتفى معظم الكتاب الاقتصاديين والماليين بتعريف الضريبة فقط، واعتبروا قرارات الدولة بشأن الضرائب هي السياسة الضريبية. ومن بين هذه التعاريف نذكر : "السياسة الضريبية هي مجموعة القرارات المتخذة لتأسيس وتنظيم وتطبيق الاقتطاعات الضريبية طبقا لأهداف السلطات العمومية"⁴¹.

وعليه يمكن الوصول إلى مفهوم السياسة الضريبية علي أنها :

-تعتبر السياسة الضريبية عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية"⁴².

-السياسة الضريبية هي "مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع"⁴³.

⁴⁰-A-LAUR(1957) : « TRAITE DE LA POLITIQUE FISCALE » ، PRIS، P-14.

⁴¹ - حميد بوزيد (1997) : مرجع سابق ،ص56.

⁴² - عبد المجيد قدي (1992) : مرجع سابق،ص139.

⁴³ -سعيد عبد العزيز عثمان(1985) : مرجع سابق، ص13.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

- وبذلك نستخلص أن السياسة الضريبية تكون مشروطة بمعطيات النظام الاجتماعي والاقتصادي، وتمثل أداة تستخدمها الدولة وتكيفها لتحقيق برامج محددة في حقول النشاط الاقتصادي، وتنفيذ المشاريع التنموية وتعميم الخدمات العامة. كما أنها تلك السياسة التي يترتب عن آثارها تحقيق أهداف المجتمع والتي تختص بمرحلة سابقة على تكوين القاعدة الضريبية وتوسيعها، ذلك لأن القاعدة الضريبية هي السياسة الضريبية في التطبيق.

- كذلك يمكن استخلاص ضرورة التنسيق والترابط بين أجزاء مكونات السياسة الضريبية عند وضع تصميمها، حيث لا يتم النظر لكل مكون على حدة، بل ينظر إليه على أنه جزء من مكونات السياسة الضريبية بصفة خاصة والسياسة المالية بصفة عامة يساهم في تحقيق أهداف المجتمع. كذلك أن عدم التنسيق في تصميم مكونات السياسة الضريبية، سيجتنب عليه التعارض في وسائل وأساليب تحقيق هذه الأهداف وهذا ما ينعكس في النهاية بآثار سلبية على فعالية السياسة الضريبية في تحقيق الأهداف المتوخاة منها. فلتحقيق هدف حماية الصناعات المحلية الناشئة عن طريق الرفع من ضغط أسعار الضرائب الجمركية على المنتجات المستوردة البديلة، قد يتعارض مع أسلوب تحقيق هدف الاستهلاك عن طريق الرفع من أسعار ضرائب الاستهلاك على المنتجات المحلية، من بينها المنتجات المحلية التي يتم حمايتها. ويتحقق ذلك إذا تم تصميم نظام الضرائب الجمركية كمكون من مكونات السياسة الضريبية، مع عدم الأخذ في الحسبان طريقة تصميم نظام ضرائب الاستهلاك. كما تشير وتبين التعاريف السابقة، بأن السياسة الضريبية هي أداة من أدوات السياسة الاقتصادية التي تعمل على تحقيق أهداف المجتمع.

ثانيا : مرتكزات وأهداف السياسة الضريبية

انطلاقا مما تطرقنا إليه في المطلب الأول من هذا المبحث فإنه يبدو جليا أن الأسس والاعتبارات التي على أساسها يتم تبني طريقة واضحة ومحددة وفعالة لإدارة وتنظيم الإيرادات المطلوبة واللازمة لتحقيق الآثار المرغوبة على الدخل والإنتاج والتوزيع⁴⁴ يمكن تمييزها وترتيبها على النحو التالي :

أ- إن كل فريضة يراد فرضها يجب إدماجها في إطار الوجود الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للدولة ، وهو ما يعني دراسة البيئة بمختلف أبعادها وجوانبها ، الشيء الذي أشرنا على ضرورته في مقام سابق.

⁴⁴ - أحمد عبد العزيز الشرقاوي(1981) :مرجع سابق ، ص10.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

ب- تحديد وترتيب مختلف الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي يراد للنظام الضريبي تحقيقها ، هذا بالطبع دون إحداث شرح بين هذا النظام والإطار الاجتماعي الذي سيطبق فيه .

ج- التنسيق والتوفيق المناسب بين السياسة الضريبية والسياسات الأخرى بشكل مدروس ومعقلن ، الشيء الذي سيمكن من تدارك أي أثر قد يترتب على بعض القرارات التي ربما يفرزها واقع الرقابة في ظل الممارسة الميدانية .

ومن جانبه وبهذا الخصوص دائما يلخص الأستاذ قنديل العناصر التي يرى أنها الأساس الذي يجب اعتباره لأجل وضع سياسة ضريبية ناشطة وفاعلة تلخص هذه العناصر في النقاط التالية :

أ- تحسين الوسط الضريبي

ب- وضع سياسة واضحة ومتناسقة

ج- اختيار هيكل ضريبي من

د- وضع إستراتيجية لعملية فرض الضرائب.⁴⁵

أما عن الأهداف التي تصبو لتحقيقها السياسة الضريبية فيمكن حصر أهمها في المسائل التالية :

1- **الاستقرار الاقتصادي** : تعرف الحياة الاقتصادية تقلبات عديدة ، ويمر النشاط الاقتصادي

بفترات توسع وفترات انكماش ، وترتبط فعالية القرارات الاقتصادية بوجود درجة من الاستقرار الاقتصادي يعبر عنها في الغالب بدرجة استقرار الأسعار.⁴⁶

ويمثل الاستقرار الاقتصادي إحدى الأهداف الرئيسية للسياسة الاقتصادية الكلية ، وهو يعني تحقيق عمالة كاملة دون تضخم ، وبعبارة أخرى التوصل إلى أكبر حجم من الإنتاج في ظل استغلال أمثل للموارد المتاحة للبلد بما فيها القوة العاملة في المجتمع ، إضافة إلى المحافظة على قيمة النقد وحمائته من حدة الضغوط التضخمية ، وفي مجال تحقيق الاستقرار الاقتصادي فإن للسياسة الضريبية أثرها البالغ لما قد تنطوي عليه من تغيرات في الإيرادات الضريبية ومستويات الإنفاق العام وكذلك في المتغيرات النقدية الأخرى⁴⁷ التي تغير من أسعار الفائدة وشروط الائتمان .

- ⁴⁵ A-KANDIL(1969) : « THEORIS FISCALE ET DEVELOPPEMENT »-ECONOMIQUE THESE - PARIS- -P-13.

⁴⁶ - قدي عبد المجيد(1995) : مرجع سابق ، ص39.

⁴⁷ - محمد عبد الفضيل ، محمد رضی العدل (1982) : « مبادئ المالية العامة » ، دار النهضة العربية -القاهرة ، ص169.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

2 - تحقيق النمو الاقتصادي :

يعتبر النمو الاقتصادي هدفا رئيسيا ضمن الأهداف العامة التي يراد تحقيقها ونعني بالنمو الاقتصادي الزيادة في الدخل الحقيقي السنوي نسبة إلى الزيادة في عدد السكان خلال نفس الفترة. وسعيا إلى هذه الحقيقة تجد الدولة نفسها مجبرة على القيام بدور المساعد والمحرك لإنعاش النمو الاقتصادي ، وذلك بتحسين مستوى معيشة السكان ، ويكون ذلك في الغالب بتخفيف العبء الضريبي المفروض على الدخل المتاح للعائلات أو على الأنشطة المراد نموها.⁴⁸

3 - هدف إعادة توزيع الدخل والثروة :

نظرا للتأثير البالغ الذي تؤثر به الضريبة في البنية الاجتماعية فإنها كثيرا ما تكون سببا في زيادة حدة التفاوت بين الطبقات الاجتماعية ، كما قد تخفف من درجة التفاوت في توزيع الثروات وتكون سببا في إقامة مجتمع أكثر تماسكا ، لا توجد بين طبقاته الاجتماعية فوارق كبيرة ، ويمكن استخدام الضرائب في جميع الأحوال لغرض التأثير في البنية الاجتماعية بحيث تعزز التباين أو تخفف الفوارق بين مختلف فئات المجتمع وتشكل نفقات الدولة من جانبها مساعدات لصالح بعض الفئات حيث تعمل على تخفيف الفوارق والتفاوت في توزيع المداخيل.

وعلى العموم يتم التوصل إلى هدف إعادة توزيع الدخل والثروة إما عن طريق الضرائب أ، عن طريق الإنفاق.

وأما عن طبيعة الأهداف وأبعادها فتختلف بدورها حسب طبيعة النظام الاقتصادي والاجتماعي السائد.

و تركز السياسة الضريبية على مجموعة من القواعد تتمثل في تحديد أولويات الأهداف الرئيسية للنظام الضريبي لدولة معينة وفي فترة زمنية محددة، أخذا بعين الاعتبار الواقع السياسي، الاقتصادي والاجتماعي المحلي والدولي. والتوليف المناسب بين أدوات السياسة الضريبية، خاصة فيما يتعلق بتحديد الهيكل الضريبي من حيث أنواع الضرائب المباشرة وغير المباشرة، وأوزانها النسبية في الحصيلة الضريبية، وكذا تحديد أسعار هذه الضرائب، التمييز من حيث الارتفاع والانخفاض على حسب نوع النشاط الاقتصادي، وموقعه والظروف الشخصية للممولين -التنسيق والتوليف بين السياسة الضريبية والسياسات الاقتصادية بصفة عامة- التقليل بين التعارضات التي تنشأ بين قرارات السياسة الضريبية في سعيها لتحقيق أهدافها، وذلك حسب الأولويات المحددة لها، بحيث التوسع في تطبيق سياسة الإعفاءات الضريبية تحقيقا لأهداف اقتصادية واجتماعية، قد تكونا على حساب تحقيق الأهداف المالية

⁴⁸ - قدي عبد المجيد(1995) : مرجع سابق ، ص35.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

للنظام الضريبي. يضاف إلى هذه المرتكزات، مدى قدرة الأداء الضريبي، ذلك أنه بالنظر إلى خصائص الهيكل الضريبي بالدول النامية نلاحظ أن نسبة الاقتطاع الضريبي إلى الناتج المحلي الإجمالي منخفضة بحيث بلغت % 16 سنة 1991، بالدول المتقدمة % 24 عن نفس السنة⁴⁹، ومرد هذا ليس فقط نقص قدرة الأداء الضريبية، وإنما إلى حالة الفقر وانخفاض الدخل. فإذا كانت قدرة الأداء الضريبي لبلد ما تتوقف على فائض الاستهلاك الفعلي عن الحد الأدنى من الاستهلاك الضروري لمجموع أفراد المجتمع، فهذا معناه أن دفع الضرائب يكون من الفائض الاقتصادي، أي فائض الإنتاج عن حد الكفاف الذي يصعب قياسه وتحديده لكونه يرتبط بعادات وتقاليد أفراد المجتمع والمستوى المعيشي ونمط المعيشة السائدان، هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن قدرة الأداء الضريبية تتوقف بدرجة كبيرة على عدم العدالة في توزيع الدخل الوطني، ومن ثمة فهي تتغير حسب المستوى الفعلي للدخل الحقيقي.

و تعتبر السياسة الضريبية إحدى أدوات السياسة المالية، وتمثل هذه الأخيرة إحدى أدوات السياسة الاقتصادية، التي تتطور بتطور الظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية للدولة، كما أنها تعد إحدى أدوات تطوير هذه الظروف. تهدف السياسة الضريبية إلى تحقيق الأهداف التالية⁵⁰:

أ - توجيه الاستهلاك، ذلك إن الضريبة تستعمل كأداة للتأثير على السلوك الاستهلاكي من خلال تأثيرها على الأسعار النسبية للسلع والخدمات.

ب - توجيه قرارات أرباب العمل فيما يتعلق بالكميات التي يرغبون في إنتاجها، ذلك أن الضرائب يمكن استخدامها للتأثير على حجم ساعات ونوعية العمل، حجم المدخرات. ويمكن استخدامها لتغيير الهيكل الوظيفي في المجتمع بإعادة توزيع الموارد البشرية بين الأنشطة الاقتصادية المختلفة.

ج - زيادة تنافسية المؤسسات بحيث تؤثر الضريبة في تنافسية المؤسسات من خلال تأثيرها على عوامل الإنتاج، فانخفاض الضريبة على الإنتاج يساعد من جهة على زيادة الإنتاج ومنه الاستفادة من مزايا الحجم الكبير من جهة، ومن جهة ثانية يعمل على تخفيض أسعار عوامل الإنتاج مما يعمل في النهاية على خفض التكاليف الكلية للإنتاج. ولهذا، نجد الدول سعيًا منها لزيادة تنافسية منتجاتها على مستوى الأسواق الخارجية، تقوم بإعفاء المنتجات المصدرة من الرسوم والحقوق الجمركية، ومن الكثير من الضرائب المحلية كالرسم على النشاط المهني.

د - تصحيح إخفاقات السوق : تعمل سوق المنافسة الكاملة على تخصيص الموارد بشكل جيد، إلا أن هذا السوق مثلما تصوره الكتب المدرسية غير موجود على أرض الواقع. ولهذا نجد الأسواق غير

⁴⁹ - تقرير التنمية البشرية لعام 1994.

⁵⁰ - عبد المجيد قدي (1992): مرجع سابق، ص 168-172.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

التنافسية عاجزة عن تخصيص كفاء للموارد، وذلك بسبب الآثار الخارجية التي تعمل على تخفيض التكاليف التي يتحملها الأفراد نظير نشاط معين، استهلاك، إنتاج مقارنة بالتكاليف التي يتحملها المجتمع ككل، ذلك أن هناك ميلا نحو انخفاض التكاليف الخاصة، في حين أن التكاليف الاجتماعية ما فتئت تزداد، وتتمثل في تكاليف التلوث الصناعي، الضجيج، تدهور البيئة والتربة، التصحر انكماش طبقة الأوزون... الخ.

وفي هذا، تستخدم السياسة الضريبية لتصحيح هذه الآثار الخارجية، وهذا برفع التكاليف الخاصة بعد فرض الضريبة إلى مستوى التكاليف الاجتماعية، أو الاقتراب منها.

-السياسة الضريبية كأداة للاندماج الاقتصادي:

وهذا من خلال تنسيق الأنظمة الضريبية من خلال نفس المدونة من الضرائب، تنسيق المعدلات، الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة، أنماط الإهلاك المعتمدة، تبادل المعلومات بخصوص ظاهرة التهرب الضريبي، بل نجد دولا كدول الاتحاد الأوروبي تعمل على توحيد أنظمتها الضريبية بشكل كامل لأنه من غير هذا التوحيد لا يمكن الحديث عن تكامل اقتصادي.

-إعادة توزيع الدخل.

- تمويل التدخلات العمومية: وهو الهدف الأصلي والثابت للضريبة.

-توجيه المعطيات الاجتماعية: من خلال حفز الزواج، تشجيع، وتثبيط الإنجاب... الخ.

تهدف السياسة الضريبية إلى جذب وتحفيز الاستثمار ودفع عجلة التنمية الاقتصادية، وذلك من خلال استعمال وسائلها المختلفة. يتمثل هذا التحفيز في التدابير والإجراءات الضريبية التي تتخذها السلطة الضريبية المختصة وفق سياسة ضريبية معينة، بقصد منح مزايا واعتمادات ضريبية لتحقيق أهداف معينة. وتشكل الوسائل المستعملة لتحقيق السياسة الضريبية إنفاقا ضريبيا يصنف حسب منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية إلى خمس مجموعات⁵¹:

- التخفيضات الضريبية القرض الضريبي.

- التخفيضات الخاصة بالمعدلات.

-تأجيل مواعيد الدفع.

-الإعفاءات الضريبية.

تتجه النفقات الضريبية بالدول المتقدمة نحو الانخفاض، بحيث أنها تمنح في حالة الأزمات من أجل معالجة الإختلالات، وتخفيض تدريجيا عند عودة الاستقرار والتوازن الاقتصادي.

⁵¹ - عبد المجيد قدي (1992): مرجع سابق. ص 172-175.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

ثالثا : مؤشرات تقييم السياسة الضريبية

إن المؤشرات التي ينظر إليها لغرض الاستدلال على كفاءة السياسة الضريبية عديدة ومتنوعة ويمكن حصر أهمها فيما يلي :

1-مؤشرات فنية : وتتمثل في الاقتصاد في نفقات الجباية وسهولة الإجراءات الخاصة بالحصص والربط والتحصيل ، كما تتعلق بكفاءة العاملين بالجهاز الضريبي وبالقضاء على ظاهرة التهريب الضريبي.⁵²

2-مؤشرات مالية : وتنحصر في درجة توفير الموارد المالية للدولة التي تكفل لها الوفاء بالتزاماتها المطلوبة والمتزايدة.

3-مؤشرات اقتصادية : لقد ترتب على تحول دور الضريبة من أداة حيادية إلى وسيلة تدخل تحول مرافق في وظيفتها ؛ هذه الوظيفة التي تنعكس في أبسط أجراء يتعلق بزيادة أو نقص الضريبة ضمن الحقل الاقتصادي فقد تستخدم الضريبة لغرض حماية الصناعات والمنتجات المحلية من المنافسة الخارجية ، وتستخدم كذلك في توجيه وتشجيع الاستثمار نوعيا وجغرافيا ، هذا فضلا عن دورها في تشجيع الادخار وخدمة الاستهلاك خاصة استهلاك السلع الكمالية.

وعن طريق التدابير المتخذة ضمن السياسة الضريبية وبقدر تلك التدابير ومدى فاعليتها يكون هنالك دعما لمختلف جوانب وأبعاد العملية التنموية.

4-مؤشرات اجتماعية : والتي توضح لنا طبيعة توزيع الثروة والدخل ومدى التفاوت بين أنواع ومستويات الدخل المختلفة هذا إضافة إلى توضيح مستوى العبء الضريبي عن الفئات ذات الدخل الثابتة والمحددة.

بالإضافة إلى هذه المؤشرات هنالك مؤشرات لقياس الأهمية النسبية لأنواع المختلفة من الضرائب أي لتوصيف الهيكل الضريبي

-نسبة حصيلة الضرائب المباشرة إلى إجمالي الكتلة والحصيلة الضريبية.

-نسبة مجموع حصيلة الضرائب غير المباشرة إلى إجمالي الكتلة والحصيلة الضريبية.

-نسبة حصيلة كل نوع من أنواع الضرائب المباشرة إلى مجموع حصيلة الضرائب المباشرة أو إجمالي الكتلة والحصيلة الضريبية.

-نسبة حصيلة كل نوع من أنواع الضرائب غير المباشرة إلى مجموع حصيلة الضرائب غير المباشرة أو إجمالي الكتلة والحصيلة الضريبية.⁵³

⁵² - أحمد عبد العزيز الشرفاوي (1981) : مرجع سابق ، ص12.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

وبعد استعراضنا لهذه المؤشرات التي يمكن أن يحكم من خلالها على مدى كفاءة السياسة الضريبية ، فإنه لا بد من الإشارة أيضا إلى حقيقة التفاوت والتباين بين السياسات الضريبية في الدول المتقدمة وغيرها من الدول النامية.

وبهذا الخصوص فإننا نشير إلى أن الدول المتقدمة تتميز بجهاز إنتاجي ضخم على درجة كبيرة من المرونة تستجيب فيه المتغيرات الاقتصادية بشكل كبير لكل التأثيرات التي تنتهجها الدولة بأدواتها المختلفة بما في ذلك السياسة الضريبية⁵⁴، وطبقا لبعض الدراسات التطبيقية المقارنة فإنه من الملاحظ أن الوزن النسبي للضرائب المباشرة يزيد في الهياكل الضريبية للدول الرأسمالية المتقدمة ، أما عن السياسة الضريبية في الدول النامية فإن الأغلبية منها تشترك في ضعف الجهاز الإنتاجي ونقص مصادر التمويل ، الشيء الذي تترتب عنه اختلالات دائمة ، تنعكس بجلاء على السياسة الضريبية المنبثقة وتحد من آثارها وتعرق عملها ، هذا ومن الملاحظ أنه في هذه الدول ترتفع نسبة الضرائب غير المباشرة في إجمالي الكتلة الضريبية.⁵⁵

والسبب عائد إلى ضعف مردودية الضرائب المباشرة التي تكبح بدورها بسبب عوامل أبرزها ، تدني مستويات الدخل الفردي والاعتماد على رسوم الصادرات والواردات هذا إضافة إلى سمة الجمود والصلابة التي تتميز بها الأنظمة الضريبية في هذه الدول.⁵⁶

⁵³ - أحمد عبد العزيز الشرقاوي (1981): مرجع سابق ، ص 13.

⁵⁴ - حميد بو زيد (1972) : و جع سابق، ص 70.

⁵⁵ - أحمد عبد العزيز الشرقاوي (1981) : مرجع سابق ، ص 7.

⁵⁶ - مصطفى الكثيري (1985): « النظام الجبائي والتنمية الاقتصادية في المغرب »، المنظمة العربية ، العلوم الإدارية ، عمان ، ص 169.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

المبحث الثاني : التهرب الضريبي وآلية مكافحته⁵⁷.

أولاً - تحديد طبيعة التهرب الضريبي.

الفرع الأول - ماهية التهرب الضريبي

- مفهوم التهرب الضريبي

- التهرب الضريبي هو محاولة الممول أو المكلف بالضريبة التخلص من أعباء الضريبة وعدم الالتزام القانوني بأدائها.

- التهرب المشروع: هو التخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي الذي ينتج عنها 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 تستثنى منها أرباح بعض المؤسسات الصناعية ضمن شروط معينة تشجيعاً لإنشاء هذه المؤسسات) والمنصوص عنها في القانون تجنباً لأداء ضريبة الإنتاج أو التهرب من ضريبة الشركات ذلك عن طريق توزيع هذه الأخيرة على شكل هيئات للذين تربطهم بصاحب الشركة قرابة من الدرجة الأولى وهو على قيد الحياة حتى لا تخضع بعد وفاته تلك الأموال لضريبة الشركات.

الفرع الثاني - التهرب غير المشروع: "الغش الضريبي"

هو تهرب مقصود من طرف المكلفين وذلك عن طريق مخالفتهم عمداً لأحكام القانون الجبائي قصداً منهم عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم إما بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحه.

أو بتقديم تصريح ناقص أو كاذب.

أو إعداد سجلات وقيود مزيفة.

أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية الاطلاع على حقيقة الأرباح لإخفاء قسم منها.

-مصطفى الكشيري (1985) : مرجع سابق، ص180.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

- **التهرب المحلي:** هذا النوع يحدث في نطاق حدود الدولة الموجودة بها بحيث تكون أفعال التزوير التي يقوم بها المكلف لا تتعدى هذه الحدود 'ما باستغلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي أو بطرق وأساليب أخرى مثل: التهرب عن طريق الامتناع يسمى "التجنب الضريبي" يؤدي امتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها.

كأن يرفض استيراد بعض السلع الأجنبية لتفادي الضرائب الجمركية.

أو يرفض استهلاك سجائر حتى يتجنب دفع الضريبة.

- **التهرب الدولي:** وهذه 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 بضغطة الجبائي (المنخفض).

ثانيا-أسباب وطرق وآثار التهرب الضريبي:

الفرع الأول -أسباب التهرب الضريبي:

-الأسباب المباشرة:

- **الأسباب التشريعية:** لقد زادت في تعقد القواعد التشريعية للنظام الضريبي من احتمالات التهرب الضريبي سواء في تقدير الوعاء أو في حساب قيمة الضريبة أو الإعفاءات أو التخفيضات.

من ناحية الكفاءة: من أخطر الوسائل التي يلجأ إليها الموظف هي الرشوة التي تظهر أساسا الجانب السلبي له أي عدم وجود وعي مهني.

- **الإمكانيات المادية:** نقص الوسائل المادية حيث أن جميع المؤسسات والقطاعات قد استفادت من مشاريع عمرانية تعكس الواقع إلا أن القطاع الجبائي لم يتحصل على أي إصلاح كونه يزاول عمله في منشآت موروثة من قبل الاستعمار.

- **الإجراءات الإدارية:** تعتبر كإجراءات روتينية معقدة تتسبب في خلق الكراهية اتجاه الضرائب وما يمثلها من أجهزة وأعوان إداريين فله يبقى على الإدارة الجبائية استعمال كل الإجراءات اللازمة لتفادي ذلك وتتمثل هذه الإجراءات فيمايلي:

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

- صعوبة تقدير الوعاء الضريبي.
- عدم المساواة في تطبيق الإجراءات.
- تعقد الإجراءات الخاصة بتحصيل الضريبة.

الفرع الثاني - الأسباب غير المباشرة

- **الأسباب النفسية:** الضريبة أداة لاغتناب وافتقار الشعوب يرجع هذا التفكير إلى الأسباب التاريخية ورثتها الشعوب عن الاستعمار فكان الاستعمار الفرنسي مثلا في الجزائر يستعمل الضريبة كوسيلة لمصادر ونهب أموال الأفراد مما انعكس سلبا على المجتمع اتجاه فرض الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل بل وهذا ما أدى إلى إحساسهم بأن الضريبة تحد من حريتهم ويذهب البعض إلى اعتقادهم في عدم عدالتها.
- **الأسباب الاجتماعية:** يلعب المحيط الاجتماعي دورا هاما في ترسيخ ظاهرة التهرب الضريبي وشيوعها بين الأفراد وهذا وأن ضعف الوعي الضريبي الذي يتناسب مع الشعور الوطني.
- **الأسباب السياسية:** وهذا يرمي بالبلاد إلى زيادة وتفاقم حالات التهرب وهذا لإحساسهم بضعف السلطة العامة عجزها على استغلالها الأمثل للموارد.
- **الأسباب الاقتصادية:** يعتبر اقتصاد لكل دولة محددا برصيد المعني من القطاع الضريبي فالحالة الاقتصادية للمكاف والحالة الاقتصادية العامة لها دور كبير في التأثير على التهرب الضريبي.

ثالثا - طرق التهرب الضريبي:

الفرع الأول - عن طريق المعاملات المحاسبية: حسب قول (J.C. Martinez)

- " تتعدد طرق التهرب الضريبي والتي تمتد من التخفيض التافه لمبالغ المبيعات أو الاستيراد دون تصريح إلى إهمال تسجيل الإيرادات محاسبيا مرورا بتضخم الأعباء القابلة للخصم".
- أ- **تخفيض الإيرادات:** تعد الطريقة الأحسن والأكثر استعمالا التي من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كليا يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير أي

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

البيع نقدا ولا يترك أثر العملية، هذه الطريقة تمكنه من إخفاء جزء كبير من C. A (رقم أعماله) وكذلك تسجل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية وهذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون.

ب- **تخفيض التكاليف:** المكلف حق الخصم لبعض التكاليف والأعباء من الربح الخاضع للضريبة وهذا وفقا للشروط التالية:

• أن تكون موضوعة في صالح نشاط المؤسسة.

• أن تكون لها علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة.

• أن تتصل بأعباء فعلية مرفقة بمبررات ووثائق رسمية.

• أن تكون في حدود السقف الذي حدده القانون.

هذه الرخصة تجعل المكلف يسرع إلى الرفع من نسبة التكاليف والأعباء ويحاول دوما تضخيم أعبائه بكل الوسائل والطرق.

الفرع الثاني - التهرب عن طريق عمليات مادية وقانونية:

يعتمد هذا النوع من التهرب على ممارسة عمليات وهمية للحصول على محاسبة دون فواتير كما يمارس المكلف عدة نشاطات دون إعلام الإدارة الجبائية وهذا بإخفاء جزء من البضاعة هذا ليتم بيعها في السوق أو ما يعرف بالسوق الموازية.

أ - التهرب عن طريق عمليات مادية:

يقصد به خلق وضعية قانونية تظهر مخالفة الوضعية الحقيقية.

ب - التهرب عن طريق عمليات مادية:

يتمثل في إخفاء السلع أو مواد أولية التي في الواقع خاضعة للضريبة سواء كان هنا الإخفاء جزئي أو كلي.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

• **الإخفاء الجزئي:** يتمثل في إخفاء جزء من أملاكه أو جزء من المخزونات التي هي في الواقع تخضع للضريبة ليعاد بيعها بعد ذلك في السوق السوداء.

• **الإخفاء الكلي:** يقوم أصحاب المشاريع بإنشاء مصانع صغيرة في المناطق الريفية ليصعب الوصول إليها وبالتالي الإنتاج المحصل عليه منها يباع دون فواتير ويسمى "الاقتصاد السري على الشرعي" بعيد عن كل مراقبة وهكذا تحرم خزينة الدولة من إيرادات مالية لتمويل مشاريعها.

الفرع الثالث - التهرب عن طريق التلاعب في تصنيف الحالات القانونية.

- تصنيف مبيعات خاصة للضريبة إلى مبيعات معفية.

- توزيع الشركة لأرباحها على المساهمين شكل رواتب وأجور لينخفض بذلك معدل الضريبة حينما يتعلق بالرواتب والأجور.

-أثار التهرب الضريبي

-الآثار الاقتصادية:

- كبح روح المنافسة بين المؤسسات الاقتصادية حيث نجد أن درجة الامتياز عن المؤسسات المتهربة منها على حساب المؤسسات التي تقوم بواجباتها الضريبية، فالمؤسسات التي تبحث عن تعظيم أرباحها باستعمال أنجع الطرق لأنها تجد أن التهرب الضريبي من أنجع الوسائل لتعظيم ربحها وبصفة سريعة.

-الآثار المالية:

الخسارة في الخزينة العمومية وفقدانها حصيلتها المعتبرة من المداخل المتوقفة 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.

-الآثار الاجتماعية والنفسية (بسيكولوجي):

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

- عدم المساواة الخاصة بالتهرب الضريبي يخل إخلالا كبيرا بفكرة العدالة في توزيع الضرائب إذ يتحمل العبء الأكبر منها دائما المكلفين الذي لا يستطيعون التهرب أو الحريصون على أداء واجبهم الاجتماعي والوطني في أداء الضريبة.

ومن الآثار أيضا:

* تدهور الحس الجبائي لدى المكلفين.

* تدهور عامل الصدق في المعاملات.

* تعميق الفوارق الاجتماعية.

- وسائل محاربة التهرب الضريبي

- الرقابة الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة، من خلال محاربة التهرب الضريبي، أو التخفف على الأقل من حدته.

فالرقابة تعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في تصريحات المكلفين، وتسمح أيضا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات، والمتمثل في وقوف جميع الممولين على قدم المساواة أمام الضريبة.

- الإطار القانوني للرقابة

سعيًا من طرف القانون للتنظيم لعملية الرقابة، رسم المشرع الجزائري إطارا قانونيا، لا يمكن من خلاله لمحققين أو أعوان الجباية الحياد عنه لممارسة أي شكل من أشكال التعسف بحجة تطبيق القانون فأوجب عليهم بذلك إتباع إجراءات معينة لإتمام أو تنفيذ عملية الرقابة، وفي نفس الإطار فقد حدد القانون أشكالًا وصورًا متتابعة ومتكاملة، وألزم المحقق إتباعها أثناء عملية الرقابة، وتتمتع الإدارة بصلاحيات وحقوق اتجاهاً للمكلفين أثناء تحقيقها لمهمتها الرقابية لكن في إطار من الضمانات لحماية المكلف، باستبعاد الممارسات التعسفية اتجاهاً بحجة أدائها لمهمة الرقابة، ومن بين هذه الحقوق:

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

* حق الاطلاع.

* حق الرقابة.

* حق استدراك الأخطاء الإدارية، والضمانات الممنوحة.

- حق الاطلاع

- حق الرقابة

- حق استدراك الأخطاء

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

المبحث الثالث : مجالات تأثير السياسة الضريبية

ينتج عن الانخفاض في الدخل القومي بالدول النامية، انخفاضاً في متوسط الدخل الفردي فيها، ويؤدي هذا إلى انخفاض معدل الادخار والاستثمار، وارتفاع في الميل الحدي للاستهلاك، حيث تعيش نسبة كبيرة من السكان على حد الكفاف، وهذه تشكل المعضلة (المشكلة) التي يجب أن تواجهها الضريبة بالدول النامية بهدف إذلالها ومن ثمة يجب البحث على ذكر معدل ممكن من تكوين رأس المال دون نضح كهدف لها.

لقد سيطرت نظرية نيركس على الفكر التنموي بعد الحرب العالمية الثانية، وترى هذه النظرية حتمية مشاركة رأس المال الأجنبي لتحقيق التنمية في الدول الفقيرة، حيث أن انخفاض مستوى الدخل يؤدي إلى انخفاض مستوى الادخار والاستثمار، وبالتالي انخفاض معدل التراكم الرأسمالي الذي يؤدي ثانية إلى انخفاض مستوى الدخل. فالدول الفقيرة ترزح تحت حلقات مغلقة للفقر، وذلك لتبرير اعتماد هذه الدول على المدخرات الأجنبية في كسر هذه الحلقات الخبيثة للفقر، وعندما لا تقي الموارد المحلية المتاحة بتحقيق الاستثمار المطلوب توجد ثلاثة احتمالات، تتمثل في قبول معدل أقل للتنمية، أو تعبئة الفائض الاقتصادي الكامن في مختلف قطاعات الاقتصاد القومي، أو اللجوء إلى التمويل الخارجي مثل القروض والمساعدات والاستثمارات الأجنبية لسد فجوة الموارد المحلية. ونتناول بالتفصيل، كيف تعمل الضريبة على ضبط الاستهلاك؟ وتشجيع الادخار، وتوجيه الاستثمار؟. وكذلك على مستويات الإنتاج والعمالة وتوزيع الدخل.

أولاً : آثار السياسة الضريبية على الاستهلاك

والادخار والاستثمار (C.S.I)

يحتل تحقيق أعلى معدل ممكن من تكوين رأس المال مكانة هامة على بقية أهداف الدولة الساعية للنمو، وينجر عن ذلك أن تصبح نقطة البدء في السياسة الضريبية لهذه الدولة، هي البحث عن الفائض الاقتصادي الناتج في الاقتصاد، والذي يعتبر مفتاحاً للتنمية الاقتصادية، ومن ثمة فإن تعبئته للتنمية الاقتصادية تعتبر إحدى المهام الرئيسية للسياسة الضريبية.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

يتمثل الفائض الاقتصادي في الفرق بين الإنتاج والاستهلاك والذي يتطابق مع الادخار والتراكم يتوقف استمرار الحياة وتقدمها لأي دولة، بما يمكن أن تحققه من فائض اقتصادي بمعنى بما يفيض من إنتاجها عن استهلاكها الضروري.

إن من بين العوامل المؤثرة في الاستهلاك، نجد القاعدة الإنتاجية، والأجور ونمط الاستهلاك ودرجة توافر السلع والخدمات، والأسعار، بالإضافة إلى الضرائب.

وتتباين الضرائب التي يراد منها ضبط الاستهلاك بتباين الفئات التي توجه لضبط استهلاكها، لذلك يمكن التمييز بين تأثير الضريبة المباشرة، وغير المباشرة في ضبط الاستهلاك.

وتؤثر الضرائب على الاستهلاك بصفة مباشرة في توجيه وتهذيب الاستهلاك عن طريق إنقاص أو زيادة القوة الشرائية للأفراد، وبصفة غير مباشرة، عن طريق التأثير في كمية سلع وخدمات الاستهلاك⁵⁸.

إن تأثير الضريبة على الاستهلاك يكون من خلال تأثيرها على الدخل، ذلك أنها تؤدي إلى خفض الدخل النقدية، أو رفع أسعار المنتجات، وهو ما يعكس في انخفاض الدخل المتاحة. فإذا ما فرضت ضريبة على هذا الدخل فأدت إلى إنقاصه كما كان عليه، فإن ذلك يؤدي بالممول إلى إعادة توزيع استعمالات دخله.

إن الفرد متى حصل على دخله، فإنه يعمل على توزيعه بين الاستهلاك والادخار، فإذا ما فرضت ضريبة على هذا الدخل فادت إلى إنقاصه كما كان عليه، فإن ذلك يؤدي بالممول إلى إعادة توزيع استعمالات دخله.

يتوقف أثر فرض الضريبة الدخل على نوع الطبقة التي ينتمي إليها الممول كالاتي⁵⁹:

إذا كان من أفراد الطبقات ذات الدخل المرتفع والتي تحرص أولاً على الاحتفاظ بمستواها المعيشي ناظرة إلى الادخار كفائض بعد استيفاء كافة حاجاتها الاستهلاكية، فإن دفع الضريبة، سيتم من الجزء من الدخل الذي كان سيوجه إلى الادخار، أي أن فرض الضريبة على هذا النوع من الممولين سيؤدي إلى نقص الادخار وبقاء الاستهلاك على ما كان عليه من قبل الضريبة.

⁵⁸ - عبد المنعم فوزي (1972): « المالية العامة والسياسة المالية »، دار النهضة العربية، بيروت، ص: 200.

⁵⁹ - حامد عبد المجيد دراز (1972): « مبادئ الاقتصاد العام »، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، ص 234 - 235.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

أما إذا كان الممول من أفراد الطبقات الدنيا التي لا يكاد يكفي دخلها حاجاتها الضرورية، فإنه لا بد وأن يدفع الضريبة إذا ما فرضت عليه على حساب إنفاقه الاستهلاكي، ومن الواضح أن مثل هذا الممول لا يقوم بتخصيص أي جزء من دخله للاادخار سواء قبل الضريبة أو بعدها. وإذا كان الممول من أفراد الطبقات المتوسطة التي توزع دخلها بين الاستهلاك والادخار بنظرات متفاوتة حسب طبيعتها، موقعها من طبقات المجتمع والبيئة المحيطة بهم فمنهم من يدخر أقصى ما في وسعه بغية الوصول في الأجل القريب إلى مستوى معيشي معين، ومنهم من يدخر نسبة من دخله الإجمالي كحد أدنى، وبغض النظر إلى الضريبة ومنهم من يدخر مبلغ محدد بهدف أن يترك لأولاده من بعده ثروة محددة.. الخ.

وعما سبق، فسيكون دفع الضريبة على حساب نقص الإنفاق الاستهلاكي لأصحاب الطبقتين السابقتين، وعلى حساب المدخرات دون الإنقاص في الاستهلاك بالنسبة للأغنياء (مرتفعي الدخل). تؤثر الضرائب المباشرة في ضبط الاستهلاك من خلال الضرائب التصاعدية التي تعمل على التقليل من الاستهلاك المسرف، وحيث أن تدعيم حافز الادخار يستوجب إعفاء ضريبيا لكبار مالكي الفائض الاقتصادي على مدخرات دخولهم فإن الأمر يتطلب من السياسة الضريبية أن تكون محكمة التدبير، بحيث لا تسمح باستثمار هذا الفائض استثمارا غير منتج، كما أن عليها أن تحد من الاستهلاك الترفي المعتاد ممارسته لدى فئة في الدول النامية.

تعمل الضرائب المباشرة التصاعدية على خفض مستويات الاستهلاك لدى الفئات المرتفعة الدخل. غير أن هذه المعاملة، لا تميز بين الفائض الذي يستخدم في الاستثمار المنتج، وذلك الذي يستخدم في الاستهلاك الترفي.

وفي هذا، فإن جدوى ضريبة الدخل التصاعدية تكون عند استعمالها في الحد من الاستهلاك الترفي والاستثمار غير المنتج لدى أصحاب المداخل المرتفعة.

تصطدم الضريبة المباشرة بسيطرة أصحاب رؤوس الأموال الذين يعتمدون للدفاع على مصالحهم التي قد تتعارض مع فرض هذا النوع من الضرائب. وفي هذا فقد ذكر R.Goode في المؤتمر السنوي الرابع الأربعين للجمعية الأمريكية للضرائب سنة 1951، الشروط الواجب توافرها لضمان نجاح الضرائب على الدخل وحصرها في الشروط الآتية :

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

- تعميم استعمال النقود في الاقتصاد.
- توفر مستوى مرتفع من الإلمام بالقراءة والكتابة لدى الممولين.
- إمساك دفاتر حسابات منتظمة يتم القيد فيها بأمانة ودقة بحيث يمكن الاعتماد عليها.
- توافر قدر كبير من القبول والاستجابة الاختيارية من جانب الممولين.
- سيادة الديمقراطية السياسية.
- قيام جهاز لإدارة الضريبة وتنفيذها، يتوفر فيه النزاهة والكفاءة.
- تعمل هذه الشروط على شفافية المعاملات، وزيادة فعالية الإدارة الضريبية.
- وتعتمد الدول لفرض ضرائب غير مباشرة على الاستهلاك لتوفير الموارد المالية للخزينة العمومية، وأن اقتصار فرض الضريبة على السلع الكمالية فقط، لا يوفر غزارة الحصيلة، ومن ثمة تعمل الدول على فرض الضريبة على السلع الواسعة الاستهلاك التي يستهلكها ذوي المداخل المنخفضة.
- يتوقف تأثير الضريبة غير المباشرة في ضبط الاستهلاك، على درجة مرونة الطلب السعرية، فالسلع ذات الطلب المرن يتأثر استهلاكها نتيجة فرض الضرائب أكثر من السلع ذات الطلب غير المرن التي لا يستطيع المكلفون الاستغناء عنها إلا في حدود ضيقة.
- فإذا هدفت الدولة تخفيض الاستهلاك، تقوم بفرض الضريبة على السلع ذات الطلب المرن، بينما فرضها على السلع ذات الطلب غير المرن فلن يقلل من استهلاك هذه السلع إلا في حدود ضيقة، وحسب درجة مرونة الطلب عليها.
- تجدر الإشارة إلى أن السلع الضرورية الكمالية تتباين تبعاً لعادات المجتمعات ومستوى معيشتها ومن دولة لأخرى، ومن زمن لآخر في الدولة الواحدة.
- تعمل الضرائب غير المباشرة على الواردات، دوراً مهماً في التخفيض من الاستهلاك، وزيادة حصيلة إيرادات الدولة بالإضافة إلى ما توفره من عملات صعبة التي كانت تصرف في استيراد هذه السلع الاستهلاكية.
- إن الدور الأساسي للضرائب على السلع الواسعة الاستهلاك، هو الحد من الزيادة في الاستهلاك لدى الطبقة المنخفضة الدخل، وهذا ما يقتضي من السياسة الضريبية أن تأخذ في الحسبان ما يلي :

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

أ - إنه لا مبرر لفرض الضريبة من مداخلهم المنخفضة على السلع الضرورية بغرض التحقيق من المساهمة في نفقات التنمية مع اكتفائهم في المساهمة في تمويل الخدمات الضرورية.

ب - إمكانية إخضاع السلع غير الضرورية والسلع الكمالية الشائعة للاستهلاك لضرائب منخفضة. كما تجدر الإشارة، إلى أن زيادة الضرائب فيما يخص السلع الكمالية بأسعار تميل إلى الارتفاع مع ضرائب منخفضة نسبيا على السلع الواسعة الاستهلاك ذات الوعاء الواسع يجعل ضرائب الاستهلاك توفر إيرادات ضريبية مرتفعة، و تعمل على إنقاص الاستهلاك وبالخصوص الحد من الزيادة في الاستهلاك.

وبهذا، فإن دور الضريبة على السلع الضرورية يهدف إلى جعل الزيادة في الاستهلاك أقل من الزيادة في الدخل بفعل الاستثمار السابق، وبذلك تجد الضرائب مبررها في الدول النامية من أجل تعبئتها في التنمية الاقتصادية. -الضريبة وتشجيع الادخار.

تشكل المدخرات الوطنية أساسا مهما لدى الدول النامية من أجل تمويل تنميتها الاقتصادية، ومن ثم فإن معدلا من تكوين رأس المال يعد ضروريا للتنمية، سيما وإن كانت هذه الأخيرة مراحلها الأولى نتيجة لما تحتاجه من مشروعات أساسية.

تعمل الضرائب على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية في الدول النامية، ومن بين هذه الأهداف هو استخدام حصيلة الضرائب كنوع من الادخار الإجباري في عملية التنمية الاقتصادية، نظرا لقلّة الموارد المالية اللازمة للتنمية، وكذلك للضريبة دور أساسي في عملية إعادة توزيع الدخل الوطني، حيث تستعمل الضريبة لتمتد إلى دخول كان من الممكن توجيه جزء منها للادخار، إلا أن هذه الدخول تتسرب معظم فوائضها إلى الاستهلاك الكمالي، ولا توجه إلى الوجه الاستثماري السليم. تلجأ الدولة إلى الضرائب ليس لاعتبارها موردا مالية لتمويل التنمية، وإنما لكونها وسيلة لحسن استغلال الفوائض وتعبئتها في الاقتصاد، ولإعادة توزيع الدخل القومي.

تهدف الدول النامية إلى زيادة معدل النمو الاقتصادي وتحقيق التنمية الاقتصادية، وبشكل تحقيق أعلى معدل ممكن رأس المال هدفا أساسيا، وبهذا تتضح أهمية السياسة الضريبية والمتمثلة في البحث عن الفائض الاقتصادي في الاقتصاد القومي، وتعبئته لخدمة التنمية.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

تتوقف طرق تعبئة الفائض الاقتصادي على طبيعة الهيكل الاقتصادي للدول، ففي الدول الرأسمالية تعتمد تعبئة الفائض الاقتصاد على الضريبة والادخار الخاص، وفي الدول النامية، فإن تعبئة الفائض الاقتصادي يعتمد على الضريبة والادخار الخاص والعمومي.

وتعتمد السلطات منطلقات إيديولوجية مختلفة حتى ضمن الفكر الواحد، فمثلا ضمن الفكر الليبرالي هناك الذين يستلهمون آرائهم من الكينزية، وهناك النقديون وهناك أنصار التوقعات الرشيدة، فضلا عن التباين الواضح بين الفكر الاشتراكي والليبرالي، وموقع الضريبة لدى مختلف التيارات الفكرية ليس واحدا والنظرة إليها متباينة،..الخ.

ولهذا لا بد من الأخذ بعين الاعتبار أن الضريبة هي اقتطاع إجباري في مجتمع معين ذي نهج اقتصادي خاص به، وهذا ما يجعل هناك تباينا في أنواع الضرائب المعتمدة من نظام اقتصادي إلى آخر وتباينا من حيث الأهمية النسبية لكل ضريبة، وتباينا في الأهداف المراد تحقيقها عن طريق الضريبة⁶⁰.

وتلجأ الدولة في سبيل تشجيع الادخار إلى ضمان منح مزايا للجزء من الدخل الذي يدخر، وقد يتجاوز سلوكها هذا الحد فتعفي الدخل المتولد عن المدخرات إذا أعيد استثماره من الضرائب، وبذلك تبدأ عملية تراكم تساعد في الإسراع بعملية التنمية الاقتصادية.

وإلى جانب ذلك، تفرض الدولة ضرائب مرتفعة على الدخل من الاستثمارات غير المرغوب فيها لصالح التنمية، كما قد تشجع على حجز جزء من أرباح الشركات دون توزيع ليعاد استثمارها استثمارا إنتاجيا، وتفرض على هذا الجزء ضرائب مرتفعة إذا أبقى خاملا دون توظيف، ولم يعد استثماره في فترة معينة، أو إذا أعيد استثماره في استثمارات غير مرغوب فيها لصالح التنمية.

وعلى هذا يكون الادخار فعالا، ومنتجا، إذا وجه لشراء الأسهم والسندات، أو استخدم في تمويل الاستثمارات، "ويلاحظ بالدول النامية ضعف وضالة الادخار، نظرا لانخفاض الدخل وقلة مؤسسات الادخار، وكذلك انخفاض الوعي الاقتصادي والادخاري خاصة، ومحدودية محفزات الادخار، إلى

60 - عبد المجيد قدي (2003): « المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية » ، ديوان المطبوعات الجامعية،

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

جانبا وُاجد الادخار السلبي بشكل واسع (الاكتناز)⁶¹، ويشكل هذا الشكل العقيم للادخار، عائقا يعترض اقتصاديات هذه الدول.

إن أثر إخضاع، أو إعفاء الدخل على حجم الادخار الفردي عند مستوى معين من الدخل المتاح يختلف باختلاف الدافع وراء هذا الادخار. فإذا كان الهدف من الادخار تأجيل الاستهلاك، بمعنى أن هدف الفرد من الادخار هو الحصول على عائد سنوي يوجهه لأغراض الإنفاق الاستهلاكي، وتم تأجيل إنفاق المبلغ المدخر بعد عدد من السنوات في المستقبل يقدرها الفرد بنفسه.

يختلف أثر الضرائب على الادخار، حسب نوعها مباشرة أو غير مباشرة. فبالنسبة للضرائب المباشرة، فإن أثرها كبيرا على حجم الادخار، إذ أن الفرد مهما كان دخله يسهر دوما إلى توزيعه بين الاستهلاك والادخار ومع فرض الضريبة على الدخل يقوم بإعادة بناء استثمارات دخله حسب تأثر الدخل بالضريبة.

فإذا كان الدخل وفيرا تدفع الضريبة في هذه الحالة من ذلك الجزء الذي كان سيوجهه للادخار. وإذا كان الدخل منخفضا، فإن الضريبة ستدفع مقابل انخفاض في الاستهلاك، ومن ثم فإن الفرد لا يوجه شيئا للادخار.

وعلى ما سبق، يمكن أن نخلص بأن أثر الضريبة المباشرة يكون كبيرا على ادخار الأفراد ذوي الدخل المحدودة على العكس من أصحاب الدخل المرتفعة.

أما بالنسبة لأثر الضرائب غير المباشرة على الادخار فإنها تخفض من القوة الشرائية للدخل، كنتيجة لارتفاع أسعار السلع والخدمات بفعل ارتفاع أسعار الضرائب على الإنفاق كالضريبة على القيمة المضافة، والرسوم الجمركية. وينتج عن هذا أن الزيادة في الضرائب غير المباشرة، يصيب الاستهلاك الضروري لأصحاب الدخل المنخفضة، وبالتالي لا تترك لهم فرصة للادخار، وأن هذه الضريبة يدفعونها حتما بينما ذوي الدخل المرتفعة، فإنهم ينفقون كثيرا، لكن مع ذلك يدخرون، وهو

⁶¹ - محمد أحمد الدوري (1987): «التخلف الاقتصادي»، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص24.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

ما يجعل الضريبة غير المباشرة في هذه الحالة مشجعة للادخار، "وعلى هذا تفضل الضرائب غير المباشرة عن المباشرة في تشجيع ادخار الأفراد بالدول النامية"⁶².

يعتبر ادخار المؤسسات، ذلك الجزء من الأرباح غير الموزعة والمحتفظ بها في شكل احتياطي لتمويل الاستثمارات الجديدة، وبهذا يكتسي هذا الادخار أهمية في تكوين رأسمال المؤسسات.

إن زيادة الادخار تعتمد على تشجيع المؤسسات على حجز جزء من أرباحها دون توزيع، غير أنه لا يضمن أن يعاد استثمار الأرباح المحتجزة استثماراً إنتاجياً وتتحول المؤسسات في هذه الحالة إلى خزائن للاكتناز، لذلك يجب أن يربط الإعفاء بالحجز وإعادة الاستثمار في أوجه النشاط المرغوب فيه، والتي تدخل ضمن برامج التنمية.

تدخر المؤسسات لعدة عوامل وهي:

- دافع تمويل الاستثمارات وذلك تفضيلاً للتمويل الداخلي عن الخارجي.
- دافع الحاجة إلى السيولة.
- الرغبة في التطوير بإعادة استثمار مدخراتها.
- دافع الحيطة والحذر، نظراً لكون الادخار يشكل ضماناً يوجهه للافتراضات المحتملة.
- وفي الواقع فإن الادخار يرتبط بعدة عوامل يتمثل أهمها في:
 - مبلغ الأرباح المحققة.
 - طريقة توزيع الأرباح بعد اقتطاع الضريبة.
 - معدل الضريبة على الأرباح.
 - طريقة الاهتلاك المستعملة.

وقد يؤدي إعفاء الأرباح المحتجزة من الضريبة بعض المؤسسات على المبالغة والإفراط في احتجاز الأرباح وعدم توزيعها، فتحجز ما يزيد عن طاقتها وعن حاجتها للتوسع، ويكون ذلك على حساب الاستثمار في أوجه استثمار أخرى قد تكون أكثر فائدة للاقتصاد ككل. وعلى هذا، يتوجب على التشريعات الضريبية في منحها الإعفاءات أن تحدد وتنظم بدقة وحسب حاجة كل قطاع، ونشاط اقتصاديين ونوع المشروع خدمة للتنمية الاقتصادية.

61-BERNARD Vinyl(1969) : **Fiscalité épargne et développement**, librairie, Paris, P 08

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

ويمكن الإشارة إلى بعض الأساليب التي تعدها الدولة الجزائرية في تشريعها الضريبي لتشجيع مدخرات المؤسسات في الآتي:

أ - حق ترحيل الخسائر إلى الخمس سنوات الموالية.

ب - السماح بتطبيق نظام الاهتلاك التنازلي المعجل.

يؤدي نمط الاهتلاك الثابت إلى تمويل الإحلال بقدر أدنى، مما يلزم بسبب حركة الأسعار والتقدم الفني، وقد انتقدت هذه الطريقة في البلاد الصناعية، وفضل العديد من بلاد السوق الأوروبية المشتركة طريقة الاهتلاك التنازلي المعجل⁶³.

كما يمتاز الاهتلاك التنازلي بالنسبة للبلاد النامية بصفة خاصة بكونه ينمي إمكانيات التمويل الذاتي للمشروعات، بتحريرها الظروف المضادة لتوسع كبير إذا كانت هذه البلاد لا تتمتع بسوق مالي واسع النشاط⁶⁴.

ج - المعدل التفضيلي للأرباح غير الموزعة، أي السماح للمشروعات التي تنوي القيام باستثمارات في المستقبل أن تجنب في سبيل الاحتياط 40 % من إجمالي الأرباح الصافية معفاة من الضريبة على الأرباح بغرض تمويل المشروعات، أو بإخضاع جزء من الأرباح التي سيعاد استثمارها إلى معدل مخفض كما معمول به من طرف النظام الضريبي الجزائري فيما يخص على أرباح شركات الأموال بفرضه ضريبة على أرباح الشركات بمعدل 38 % ويخفض هذا السعر إلى 15 % بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها بشروط معينة.

د - المعاملة الضريبية الخاصة بفوائض القيم المهنية الناتجة عن التنازل عن الاستثمارات.

إن تحديد آثار الضرائب من الوجهة الاقتصادية أمر تكتفه صعوبات تحليلية جمة ، ذلك أن الضريبة ليست العامل المؤثر الوحيد في مجرى الحياة الاقتصادية ، بل هناك عوامل أخرى تتشابك وتتداخل لتتصعب من مهمة تحديد الآثار الاقتصادية المترتبة على فرضها⁶⁵.

وسنحاول أن نتبع الآثار الاقتصادية للضرائب على الاستهلاك والادخار والاستثمار.

⁶³ - عبد الحفيظ عبد الله (1986): « آثار الحوافز الضريبية على الادخار والاستثمار»، دار الثقافة العربية، القاهرة، 1986، ص 17.

⁶⁴ - عبد الحفيظ عبد الله (1986): مرجع سابق، ص: 17.

⁶⁵ - عبد المنعم فوزي (1972): مرجع سابق، ص 198.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

1- أثر الضرائب على الاستهلاك و الادخار :

قبل الدخول في تفاصيل الآثار المترتبة لابد أن نشير أولاً بأول إلى القول بأن الاستهلاك يتوقف على عاملين ، أساسيين ، وهما حجم الدخل والميل الحدي للاستهلاك في حين يتوقف الادخار على نفس المحددات وذلك عائد إلى كونه يمثل الجزء الباقي من الدخل.⁶⁶ وهكذا فالميل يساوي واحدا صحيحا منقوصا من الميل الاستهلاكي لأن الميل الاستهلاكي زايد الميل الادخاري يساوي واحد.

$$Y = C + S \quad \Longrightarrow \quad S = y - c$$

بحيث :

Y : الدخل

C : الاستثمار

S : الادخار

هذا وتؤثر في حجم الاستهلاك عوامل أخرى عديدة نذكر منها طبيعة توزيع المداخيل وأسعار الفائدة ، ودرجة توافر السلع والخدمات ، والتكوين السكاني وإذا كان حجم الاستهلاك والادخار يتحددان وفقا للعوامل المحددة أعلاه فإن الأثر القوي للضرائب لا يقل أهمية ، ذلك أن لها تأثيرها المباشر عن طريق إنقاص القوة الشرائية في أيدي بعض الأفراد ، وبصفة غير مباشرة عن طريق التأثير في الكم الكلي المتاح من سلع وخدمات للاستهلاك.⁶⁷

ويختلف أثر الضريبة في الإنفاق الاستهلاكي باختلاف الطبقة الاجتماعية التي يقع على كاهلها العبء الضريبي ، فإذا فرضت ضرائب جديدة مثلا أو زاد معدل إحدى الضرائب الأخرى القائمة فإن ذلك سيؤثر حتما على ذوي الدخل الضئيل فينخفض إنفاقهم لأن الضريبة اقتطعت جزءا من الدخل المخصص للإنفاق على اعتبار أنه لا يوجد في الأصل جزء فائض من دخل المكلف مخصص للادخار هذا بالنسبة لطبقة ضئيلة الدخل ، أما بالنسبة للطبقة ذات الدخل المتوسط فيتراوح أثر الضريبة في إنفاقها الاستهلاكي وفق ميلها الحدي الاستهلاكي ، فإذا كان هذا الميل كبير لم يتأثر حجم الإنفاق ، أما إذا كان هذا الميل ضئيل فإن حجم الاستهلاك لا بد أن ينقص ، وبالنسبة للطبقة ذات الدخل المرتفع ، فإن الضريبة لا تؤثر في حجم الاستهلاك ، لأن هذه الطبقة تميل عادة

⁶⁶ - عادل أحمد حشيش (1974) : ورجع سابق ، ص424.

⁶⁷ - عبد المنعم فوزي (1972) : مرجع سابق ، ص201.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

للمحافظة على مستوى معيشتها وتفضل التضحية بجزء من مدخراتها واستثماراتها في سبيل مواجهة العبء الضريبي الإضافي عن التنازل عن مستوى معيشتها لرفيع.⁶⁸

أما عن تأثير الضرائب في الادخار فإنه يمكن القول بصفة عامة أن هذا التأثير يتوقف وإلى حد كبير على توزيع استهلاك السلع الخاضعة للضريبة بين مستويات الدخل ففي حالة فرض الضرائب على السلع التي تقبل على استهلاكها الغالبية العظمى من الأفراد ، فإن آثار الضرائب تتركز في تخفيض الاستهلاك وفي حالة المنتجات التي يأتي الطلب عليها من أصحاب الدخل المرتفعة فينتج أن يتركز أثر فرض الضرائب على هذه المنتجات فيتأثر ادخار هؤلاء الآخرين بالانخفاض.⁶⁹

وتأسيساً على الدور الاقتصادي للضريبة فإنه يمكن استخدام السياسة الضريبية لغرض تشجيع الادخار والعمل على توجيه مدخرات الأفراد والمؤسسات العامة والخاصة نحو الاستثمارات المنتجة.⁷⁰

2- تأثير السياسة الضريبية على الاستثمار

تمثل السياسة الضريبية إحدى المكونات الأساسية الاقتصادية ، وتعمل دائماً لغرض تفعيلها وتحقيق أهدافها ، وتؤثر السياسة الضريبية بمختلف أنواعها في حجم الاستثمارات بحيث تسهل عملية تراكم رأس المال وبالتالي تسمح بتطوير أكثر لعملية التنمية في بلد ما.⁷¹

وفي الحقيقة تستطيع الدولة بواسطة الضريبة أن تشجع أو تحد من الاستثمارات وذلك عن طريق فرض الضرائب أو الإعفاء منها حسب ما تمليه مقتضيات الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية المراد تحقيقها ، وقد تتخذ التدابير الضريبية للتأثير على بعض القطاعات دون أخرى كما قد تتخذ تدابير تؤثر على النظام الاقتصادي بمكوناته المختلفة (حجم المؤسسات ، هيكل الادخار ، التوسع الجغرافي للأنشطة الاقتصادية وغير ذلك).

وتعتبر الامتيازات الضريبية الممنوحة من طرف الدولة على العموم تضحية وحرماناً من الموارد في الأجل القصير على أن تعوضها لاحقاً من جراء توسع الأوعية الضريبية نتيجة توسع

⁶⁸ -عصام بنشوي(1983): «المالية العامة والتشريع المالي»، دمشق، ص276.

⁶⁹ - عادل أحمد حشيش(1974): مرجع سابق، ص426.

⁷⁰ - حميد ابو زيد (1997): مرجع سابق، ص75.

⁷¹ -H-BALI- (1974): «FISCALITE-DES SOCIETES NATIONALES ET MOBILISATION», THESE P-3.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

الاستثمار ، وبهذا فإن الاستفادة من إجراءات التحفيز تكون بالموازاة مع احترام المتعاملين الاقتصاديين لتوجيهات الدولة وشروطها (نوع النشاط ، إقامة النشاط ... الخ).⁷²

ويمكن أن نذكر على سبيل المثال لا على سبيل الحصر بعض الامتيازات العامة التي تؤثر تحديداً على القرار الاستثماري ، فتخفيض معدل الضرائب على الأرباح بهدف تخفيض العبء الضريبي على المؤسسات إنما يشكل دافعا للمؤسسات التي ترغب في إعادة استثمارات أرباحها المخفضة ، وهو ما يسمح لتلك المؤسسات بالتوسع وخلق فرصة جديدة تترتب عليها مزايا متعددة ، كما يمثل إعفاء الصادرات من الرسم على القيمة المضافة بهدف التأثير على تكوين الأسعار دعماً مهماً يمكن المنتجات من القدرة على المنافسة في الأسواق الدولية.

إن استعراضنا لهذه النماذج يكفي للتأكيد على أنه من خلال السياسة الضريبية يمكن اتخاذ مختلف التدابير الضريبية لتحفيز المستثمرين وتوجيههم لغرض تنفيذ الأهداف العامة والخاصة للسياسة الاقتصادية.

ثانياً : أثر السياسة الضريبية

على بعض المتغيرات الأخرى

إن مجالات تأثير السياسة الضريبية لا تقتصر على جوانب الاستهلاك والادخار والاستثمار ، وإنما تشمل جوانب أخرى تتمثل في تأثيرها على مستويات الإنتاج والتوزيع والعمالة ، كذلك على المستوى العام للائتمان.

والحديث عن الآثار المختلفة التي ترافق فرض الضرائب على هذه المتغيرات يساعد في الحكم على نجاح السياسة الضريبية القائمة أو رسم سياسة ضريبية جديدة تحقق ما فشلت السياسة القائمة في تحقيقه ، وذلك بالنظر لما هو مسلم به من أن السياسة الضريبية المثلى هي تلك السياسة التي يترتب على تحقيق آثارها تحقيق أهداف المجتمع.⁷³

وفي هذا المطلب سنبين تأثير الضرائب في مستوى كل من الإنتاج والعمالة والتوزيع كذلك على المستوى العام للائتمان.

⁷² - حميد ابو زيد(1997) : مرجع سابق ، ص194.

⁷³ -عادل أحمد حشيش(1974) : مرجع سابق ، ص423.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

1 - السياسة الضريبية ومستوى الإنتاج والعمالة

إن فرض الضرائب ذات النسب العالية يؤدي إلى تثبيط همة المكلف صاحب الدخل المرتفع وتدفع به إلى التقاعس عن العمل ، وعدم بذل المزيد من الجهد في سبيل زيادة الإنتاج لأن المنفعة من الجهد تنقص كلما ازدادت مشقة العمل.⁷⁴

ومن ناحية أخرى يؤدي فرض الضرائب بأسعار مرتفعة على نواتج صناعات معينة إلى التخفيض من حجم العمالة في تلك الصناعات⁷⁵ ، كما أن زيادة نفقات الإنتاج تؤدي بدورها إلى تخفيض حجم الإنتاج ، وأخيرا وليس آخرا نشير إلى أن الإنتاج يتأثر نتيجة تأثير الضرائب في عرض وطلب الأموال الإنتاجية.⁷⁶

ولن ننسى هنا أن نشير أيضا إلى أن الضريبة تؤثر بشكل آخر معاكس إذا كان المكلف من أصحاب الدخل المحدود حيث لا بد له في سبيل تأمين الموارد الضرورية لحياته من كسب دخل معين ، فإذا اقتطعت الضريبة جزءا من الدخل فلا بد له من زيادة نشاطه بغية تأمين ما هو بحاجة إليه وهكذا تؤثر الضريبة في عزيمة الفرد وتبعثه على العمل.⁷⁷

2 - السياسة الضريبية وتوزيع الدخل

إن غاية التنمية هي تحقيق الرفاهية للمجتمع ، وهذه الرفاهية لا تتوقف على حجم الدخل القومي فحسب بل على الطريقة التي يتم بها توزيع الدخل ، ذلك ما تسعى إليه السياسة الضريبية من خلال إعادة توزيع الدخل الرأسي والتي تعتمد الحكومة بموجبها على تكييف العبء الضريبي على أحجام الدخول المختلفة بصرف النظر عن نوع هذه الدخول أو مصدرها كذلك تكون إعادة التوزيع الدخل أفقية أي حسب النوع والمصدر.

والواقع أنه لإعادة توزيع الدخل تبعا لنوعه أهمية كبيرة حيث من المعلوم أن الجانب الأكبر من دخل الأفراد في شرائح الدخل الدنيا مستمد من الأجور عادة وعن طريق السياسة الضريبية التصاعدية يمكن أن يتم التخفيف من العبء الضريبي على دخول العمل المكتسب وزيادته نسبيا على الدخول الناجمة عن الملكية (الريع ، الأرباح ، الفائدة... الخ).

⁷⁴ - عصام بشوري (1983) : مرجع سابق ، ص276.

⁷⁵ - عبد المنعم فوزي (1972) : مرجع سابق ، ص206.

⁷⁶ - عادل أحمد حشيش (1974) : مرجع سابق ، ص427.

⁷⁷ - عصام بشوري (1983) : مرجع سابق ، ص217.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

وبالنسبة لإعادة توزيع الدخل تبعا لمصدره فإنه يتسنى للسياسة الضريبية أن تكيف من عبء الضرائب النسبية على الصناعات وأوجه النشاط الاقتصادي المختلفة ، وهو ما سيكون له بالغ الأثر على حجم العمالة والدخل.⁷⁸

⁷⁸ -عبد المنعم فوزي (1972) : مرجع سابق ، ص 209، 208 ، 210.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

المبحث الرابع : التحليل الاقتصادي للسياسة الضريبية

إن التحليل الاقتصادي للسياسة الضريبية يتطلب التعرض لمختلف التدابير والإجراءات التي يتم العمل بها لغرض أن تحافظ أو تحقق هذه السياسة هدف التوازن بين الطلب الكلي والعرض الكلي داخل الاقتصاد القومي.⁷⁹

وسعياً لهذا الغرض فإننا سنتناول في هذا المبحث كيفية تأثير قرارات السياسة الضريبية على التوازن العام في ظل اقتصاد مغلق ممهدين لذلك بعرض دالة الاستثمار والادخار (I S) ودالة الطلب وعرض النقود (LM) .

أولاً : دالة الاستثمار والادخار (IS)

لقد كان للأفكار والأطروحات التي جاء بها الاقتصادي كينز 1936 أثراً بارزاً على مستوى التحليل الاقتصادي ، فعلى خلاف ما كان معروف لدى لكلاسيكيين وُضح كينز في طرحه الجديد علاقة جديدة بين بعض المتغيرات الاقتصادية ، نذكر مثلاً دور سعر الفائدة في تحفيز الاستثمار وعلاقة الادخار بسعر الفائدة.

وعلى ذلك الأساس وانطلاقاً منه خُص كينز إلى أنه لكي يتحقق التوازن لابد من توافر مجموعة من الشروط حددها وفقاً للاعتبارات التالية⁸⁰ :

$$1- \text{الاستثمار تابع لسعر الفائدة} \quad (I = I(i))$$

$$2- \text{الاستثمار يساوي الادخار} \quad I = S$$

$$3- \text{حجم الادخار مرتبط بحجم الدخل} \quad (S = S(y))$$

بناءً على هذه المقدمات وبافتراض ثبات العوامل المؤثرة في حجم الاستهلاك ، وانطلاقاً من

شروط التوازن العام للنموذج الكينزي في ظل اقتصاد مغلق وعن طريق اشتقاق الصيغة $I(i) =$

$S(y)$ فإنه يمكننا الحصول على معادلة دالة المنحنى (IS) وذلك على النحو التالي⁸¹ :

دالة الاستهلاك :

$$C = a + by_d \quad / \quad 0 < b < 1 \quad (1) \quad \text{دالة الاستهلاك}$$

$$Y_d = y - T \quad (2) \quad \text{معادلة الدخل}$$

⁷⁹ -الطلب الكلي هو مجموع ما ينفقه المستهلكون والحكومة ورجال الأعمال لشراء السلع من السوق.

⁸⁰ - أحمد مني (1993) : «دروس في التحليل الاقتصادي الكلي» ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون ، الجزائر، ص 100 .

⁸¹ - دحمان عبد الفتاح (1997) : « محاولة تقييم السياسة النقدية ضمن برامج التكيف لصندوق النقد الدولي» ،رسالة ماجستير ، معهد

العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، ص 24.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

$$T = T_0 + t_y \quad / \quad 0 < t < 1 \quad (3) \quad \text{معادلة الضرائب}$$

$$I = I_0 + \alpha_i \quad / \quad \alpha < 0 \quad (4)$$

$$G = G_0 \quad (5)$$

$$y = C + I + G \quad (6) \quad \text{معادلة الإنفاق الحكومي}$$

في المعادلة (1) a الاستهلاك الثابت (المستقل) و b الميل الحدي للاستهلاك و y_d الدخل المتاح

في المعادلة (2) $y =$ الدخل الكلي و T تمثل الضرائب.

في المعادلة (3) T_0 تمثل الضرائب المستقلة (الثابتة) و t الميل الحدي للضرائب.

في المعادلة (4) : I_0 تمثل الاستثمار المستقل (الثابت) و α معدل تغير الاستثمار بالنسبة لسعر الفائدة و i معدل سعر الفائدة .

في المعادلة (5) : G الإنفاق الحكومي

أما المعادلة (6) : فتتمثل وضع التوازن بين الدخل والمتغيرات المكونة له (اقتصاد مغلق).

لنبدأ بالمعادلة (6) التي تمثل وضع التوازن :

$$y = C + I + G$$

لنعوض في هذه المعادلة بقيمة C في المعادلة (1) و I في المعادلة (4) و G في المعادلة (5)

$$y = a + by_d + I_0 + \alpha_i + G_0$$

لنعوض عن y_d بقيمتها في المعادلة (2)

$$y = a + b(y - T) + I_0 + \alpha_i + G_0$$

لنعوض كذلك عن T بقيمتها في المعادلة (3)

$$y = a + b(y - T_0 - Ty) + I_0 + \alpha_i + G_0$$

بالتفكيك نحصل على :

$$y = a + by - bT_0 - bty + I_0 + \alpha_i + G_0$$

بتحويل المتغيرات المستقلة إلى جهة

$$y = (a - bT_0 + I_0 + G_0) + (by - bty + \alpha_i)$$

$$y - (by - bty + \alpha_i) = (a - bT_0 + I_0 + G_0)$$

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

بإدخال إشارة ناقص وتفكيك الأطراف نحصل على

$$y - by + bty - \alpha_I = a - bT_0 + I_0 + G_0$$

بتحويل α_I إلى الطرف الثاني نجد

$$y - by + bty = a - bT_0 + I_0 + G_0 + \alpha_I$$

يأخذ y عامل مشترك في الطرف الأول نحصل

$$y(1 - b + bt) = a - bT_0 + I_0 + G_0 + \alpha_I \quad (7)$$

من هذه المعادلة يصبح y

$$y = \frac{1}{(1 - b + bt)} (a - bT_0 + I_0 + G_0 + \alpha_I) \quad (8)$$

$(b + bt - 1)/1$ يعبر عن المضاعف الكينزي البسيط وذلك قبل إدخال سوق النقد.

ويمكن استنتاج معادلة (IS) من خلال إجراء تعديل بسيط على المعادلة (7) فنقل المتغيرات

إلى الطرف الأيمن تصبح المعادلة على الشكل :

$$y(1 - b + bt) - (a - bT_0 + I_0 + G_0) = \alpha_I$$

ومنه

$$i = \frac{(1 - b + bt)}{\alpha} y - \frac{(a - bT_0 + I_0 + G_0)}{\alpha}$$

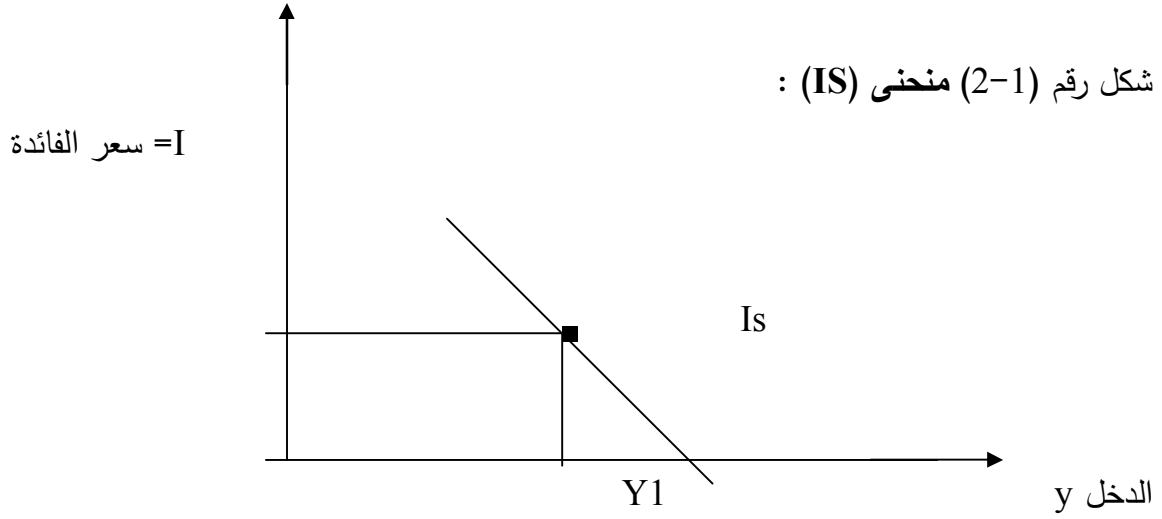
دالة (IS) التي تبين وضع التوازن في سوق السلع والخدمات*

أما عن المنحنى (IS) فيمكن رسمه على النحو التالي :

- التوازن في سوق السلع والخدمات ؛ يعني أن يتساوى الطلب الكلي مع العرض الكلي أي $I=S$.

*- إن الطبيعة العكسية للمنحنى (IS) جاءت نتيجة العلاقة العكسية الحاصلة بين الدخل وسعر الفائدة ، لكن هذه العلاقة العكسية تبقى في حدود فإذا ارتفع سعر الفائدة بشكل كبير فإن ذلك ينعكس على كلفة الاستثمار وبالتالي ينقص حجم الدخل ، كذلك إذا انخفض سعر الفائدة إلى مستويات منخفضة جدا فإن أصحاب الأموال سيمتنعون من توظيف أموالهم ، بتوضيح هذه الحثيات يتضح أن سعر الفائدة الذي سيشجع المدخرين على توظيف أموالهم وفي نفس الوقت لا يعرقل الاستثمارات ، هذا المستوى لسعر الفائدة هو الذي يحصل عنده التوازن بين العرض الكلي والطلب الكلي.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية



ثانيا : دالة الطلب وعرض النقود (LM)

لقد قسم كينز الطلب على الأرصدة النقدية إلى قسمين

- طلب لغرض المعاملات وهذا الطلب تابع لحجم الدخل
- طلب لغرض الادخار والتوظيف وهذا تابع لسعر الفائدة

أما عرض الأرصدة النقدية فاعتبره ثابتا وتتولى السلطة النقدية تحديده على هذه الاعتبارات فإنه يمكن التوصل إلى معادلة (LM) من خلال العرض التحليلي التالي.⁸²

$$\frac{M}{P} = \frac{M}{P}$$

$$\frac{Md}{P} = L_1 y + L_2 i$$

حيث : M - عرض الأرصدة النقدية الاسمية

P - المستوى العام للأسعار

y - مستوى الدخل

L₁ - حساسية الطلب النقدي بالنسبة للدخل

L₂ - حساسية الطلب النقدي بالنسبة لسعر الفائدة

⁸² - دحمان بن عبد الفتاح : مرجع سابق ، ص 25.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

وانطلاقاً من شروط التوازن

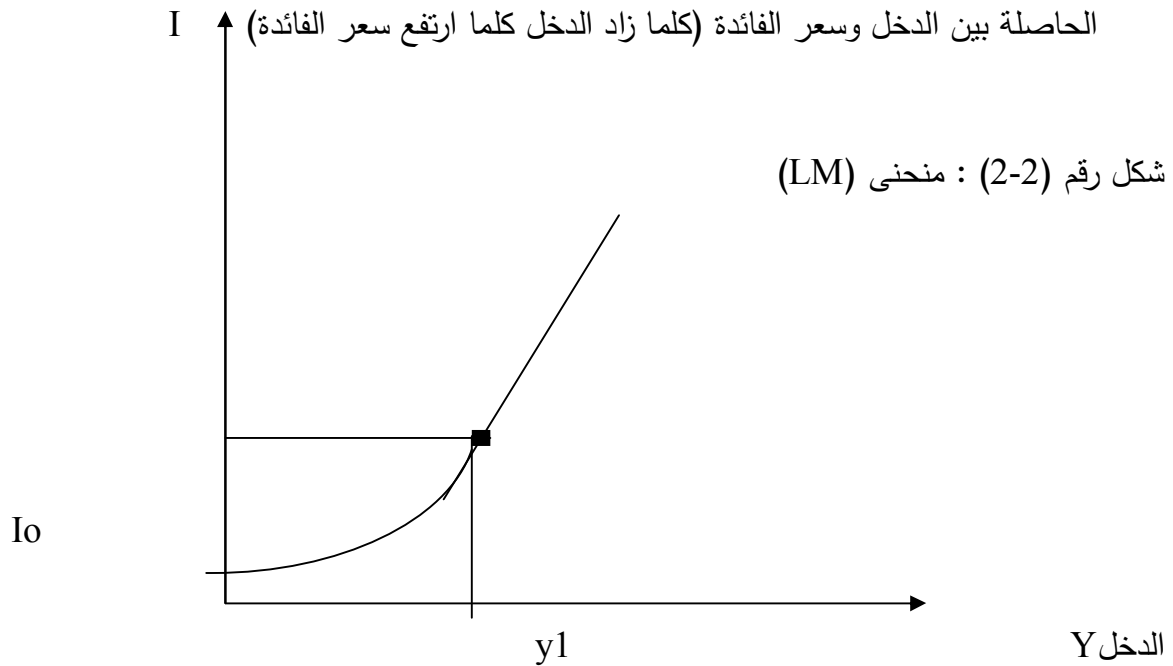
$$\frac{M}{P} = \frac{M_d}{P}$$

$$\frac{M}{P} = L_1 Y + L_2 i$$

$$i = \frac{1}{L_2} \left(\frac{M}{P} \right) - \left(\frac{L_1}{L_2} \right) Y$$

دالة المنحنى (LM) التي توضح وضع التوازن في السوق النقدي
أما عن المنحنى (LM) فيمكن استنتاجه بناءً على العلاقة الطردية.

الحاصلة بين الدخل وسعر الفائدة (كلما زاد الدخل كلما ارتفع سعر الفائدة)



الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

ثالثا : تأثير قرارات السياسة الضريبية

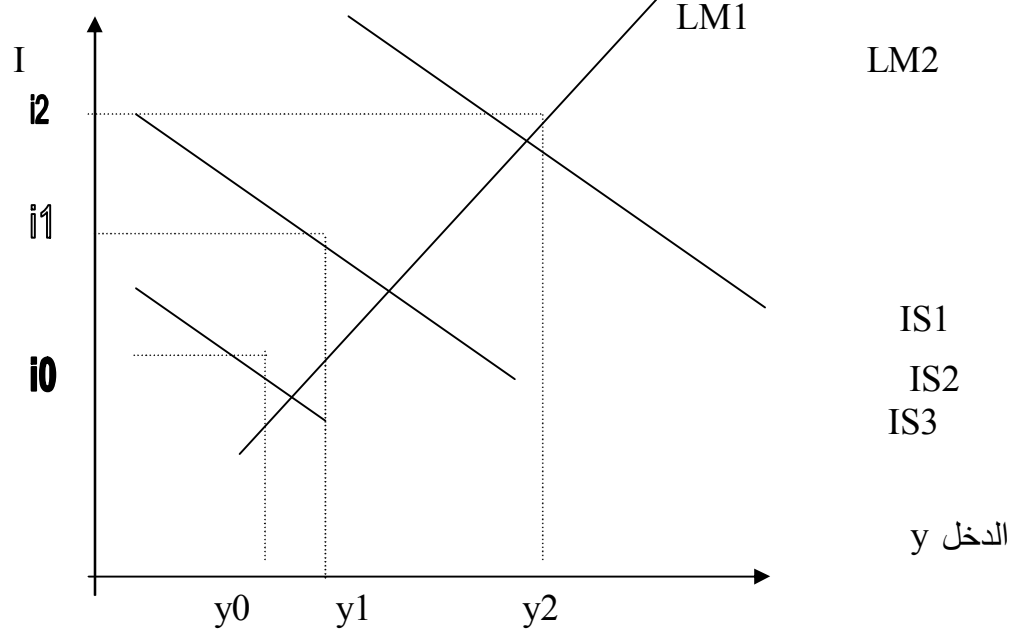
على بعض الفعاليات الاقتصادية

إن استعراضنا لمنحني (IS و LM) يأتي في إطار مهمتنا لتوضيح أثر القرارات الضريبية التي قد تتغير من حين لآخر ، وللوقوف على بعض الحقائق في هذا المجال وبالتحديد أثر تقلبات تلك القرارات على مستوى الطلب الكلي ، فإننا سنقوم بتحليل الحالتين التاليتين :

أ- سياسة توازن الميزانية :

إذا قررت الدولة تمويل نفقاتها من خلال زيادة حصيلتها الضريبية.⁸³ فإن ذلك سيكون له تأثيره على مستوى الطلب الكلي حيث يزداد التأثير الصافي في حجم الدخل القومي في الاقتصاد لينتقل من مستوى دخل y_0 إلى مستوى دخل جديد y_1 (انظر الشكل أدناه)

الشكل (2-3) : أثر بعض قرارات السياسة الضريبية



يتضح من خلال الشكل (3) كذلك أن الزيادة الحاصلة في الدخل تؤدي بالفعل إلى زيادة الطلب الكلي على النقود (مع العلم أن كمية النقود ثابتة ومستوى الأسعار ثابت) الشيء الذي سيؤدي إلى ارتفاع مستوى سعر الفائدة من i_0 إلى i_1

إن هذا التأثير هو الذي يفسر لنا حركة المنحنى IS_0 من وضعه يمينا إلى الوضع الجديد IS_1

ب- سياسة العجز في الميزانية : (تخفيض نسبة الضرائب)

⁸³ - حضير عباس مهر (1981) : « التقلبات الاقتصادية بين السياسة المالية والسياسة النقدية » ، جامعة الرياض ، ص 140 .

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

إن تبني الدولة لسياسة تخفيض نسب الضرائب في ظل تثبيت تام لنسب الإنفاق أمر ستكون له آثار واضحة على الدخل القومي ، فانخفاض نسبة الضريبة يعني بالفعل زيادة في مستوى الدخل ، ومن المعلوم ضرورة أن الدخل ينفق جزء منه في شراء السلع الاستهلاكية أما الجزء الآخر فيتم ادخاره.

و زيادة الطلب على شراء السلع والخدمات تعني زيادة الطلب الفعال على هذه السلع ، هذه الحقيقة تفسر لنا حركة المنحنى IS_1 من وضعه الأول إلى الوضع التوازني الجديد IS_2 (انظر الشكل 3).

من جهة أخرى نحن نعلم أن الوضع التوازني ، وكما أوضحنا في معادلات سابقة يتم في اقتصاد معلق عندما يتحقق الشرط

$$(T - S = I + G)$$

في ظل سياسة نقص نسب الضرائب ، هذه المساواة لن تتحقق بل ستكون :

$$T - S < I + G$$

وللتغلب على هذا الحال يمكن للدولة فعل ذلك إما عن طريق اقتراض من المواطنين الاقتصاديين في القطاع الخاص ، بعد ما حققوا ادخارات زائدة نتيجة تخفيض الدولة لحصيلة الضرائب⁸⁴.

أو عن طريق خلق نقود جديدة من طرف البنك المركزي*.

في الشكل السابق رقم (3) نلاحظ انتقال منحنى IS إلى الأعلى ليس فقط بسبب انخفاض الضرائب وإنما بسبب انتقال المنحنى LM إلى اليمين ، الشيء الذي يدل على أن عرض النقود قد ازداد خاصة وأن أثر المضاعف الذي تزايدت شدته بسبب انخفاض حصيلة الضرائب قد اخذ فعله يتقلص⁸⁵. في البداية نتيجة ثبات عرض النقود (ارتفاع سعر الفائدة) ليعود إلى فعاليته بعد ازدياد عرض النقود في السوق وانخفاض سعر الفائدة.

ولتوضيح أكثر لأثر السياسة الضريبية التوسعية مقارنة مع السياسة النقدية يجب أن نوضح :

⁸⁴ - خضير عباس المهر (1981) : مرجع سابق ، ص 144.

* - تدخل الدولة عن طريق البنك المركزي لا يكون إلا في حالة تبني سياسة مالية غير محايدة.

⁸⁵ - خضير عباس مهر (1981) : مرجع سابق ، ص 145.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

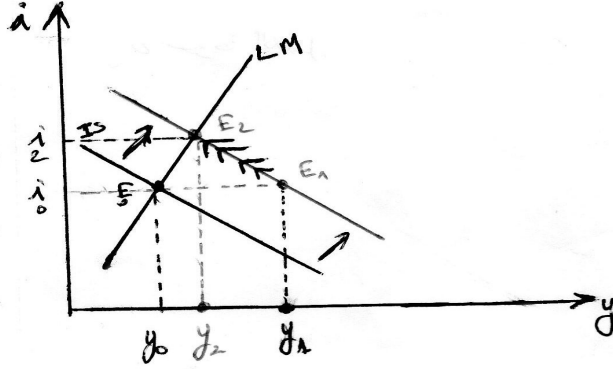
-السياسة الضريبية التوسعية⁸⁶.

يمكن للحكومة زيادة التشغيل والنمو عن طريق السياسة الجبائية التوسعية وتمثل أدواتها كما يلي:

- زيادة الإنفاق العام G

- زيادة التحويلات TR

- تخفيض الضرائب T



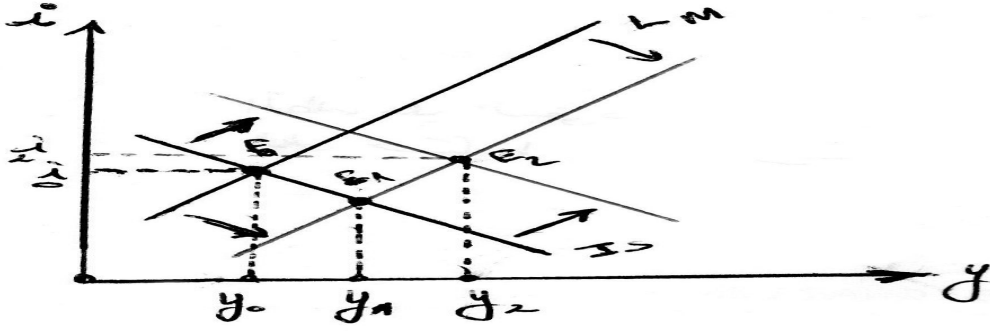
أي زيادة العجز في الميزانية. إن الأثر المباشر لزيادة الإنفاق الحكومي هو زيادة الدخل حسب مضاعف الإنفاق الحكومي $(\phi)G$ حيث $(\phi = \Delta Y / \Delta G)$ هندسياً، ينتقل المنحنى IS إلى اليمين الأعلى معلنا عن زيادة الدخل، في النقطة E1 السوق السلعي في حالة توازن أما السوق النقدي في اختلال (فائض في الطلب على النقود) لإعادة التوازن إلى السوق النقدي أسعار الفائدة ترتفع تدريجياً حتى تصل إلى $i1$ وكل ارتفاع في سعر الفائدة يؤدي إلى انخفاض الاستثمار في النقطة E2 السوق السلعي والسوق النقدي في حالة توازن ومنه فالسياسة الجبائية فعالة أدت إلى زيادة الناتج Y من $Y0$ إلى $Y1$.

-السياسة النقدية:

لو أرادت الحكومة زيادة التشغيل وزيادة الإنتاج تستطيع أيضاً تطبيق سياسة نقدية توسعية أي زيادة حجم الكتلة النقدية في الاقتصاد مما يؤدي إلى انخفاض أسعار الفائدة (i) وكل انخفاض في سعر الفائدة

⁸⁶ - خضير عباس مهر (1981) : مرجع سابق، ص145.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية



يؤدي إلى زيادة الاستثمار وبالتالي زيادة الناتج Y هندسيا ينتقل منحني LM إلى الأسفل أي الانتقال إلى مستوى توازن جديد في النقطة $E1$ (علي الشكل البياني).

- في النقطة $E1$ السوق النقدي في حالة توازن لكن السوق السلعي في اختلال أي فائض في الطلب على السلع والخدمات وبالتالي لابد من زيادة الناتج Y إلى المستوى $Y2$ أي انتقال منحني IS إلى اليمين الأعلى، وبالتالي يكون التوازن النهائي في النقطة $E2$
- نلاحظ أن انتقال منحني IS إلى الأعلى اصطحب معه ارتفاع في أسعار الفائدة إلى المستوى $E2$ ويفسر هذا لتفادي وجود إختلالات في سوق النقود (فائض في الطلب على النقود)

- منه نستنتج أن السياسة النقدية التوسعية فعالة حيث زاد الناتج من $Y0$ إلى $Y2$.

-السياسة الضريبية والنقدية في الاقتصاد المفتوح: (IS/LM/BP)

قبل عرض السياسة الجبائية والسياسة النقدية في الإقتصاد المفتوح بواسطة IS/LM/BP لابد الإشارة إلى أن نموذج IS/LM/BP هو نموذج ل Mindel Fleming حيث يبين ويحلل مدى تأثير السياسات الاقتصادية في إطار نماذج أسعار الصرف المختلفة (مرن وثابت).

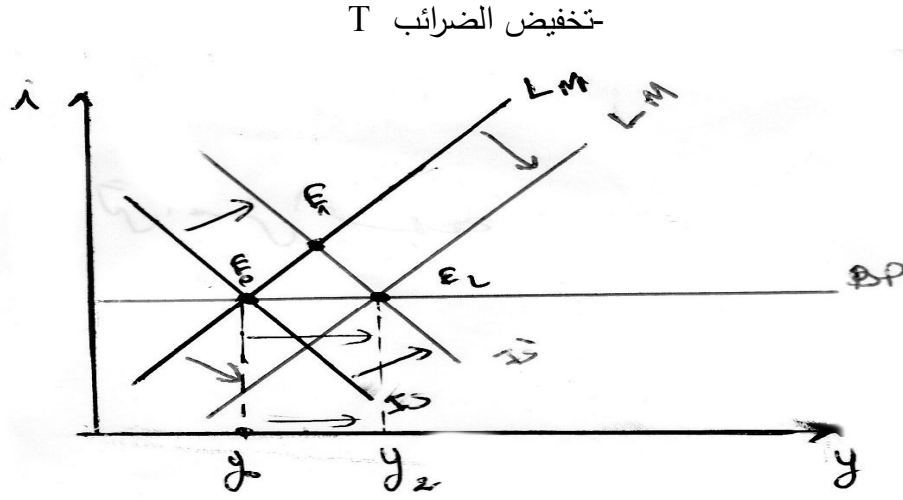
-السياسة الضريبية التوسعية في إطار سعر الصرف الثابت:

يمكن للحكومة زيادة التشغيل والنمو عن طريق السياسة الجبائية التوسعية وتتمثل أدواتها كما يلي:

- زيادة الإنفاق العام G

- زيادة التحويلات TR

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية



أي زيادة العجز في الميزانية. إن الأثر المباشر لزيادة الإنفاق الحكومي هو زيادة الدخل حسب مضاعف الإنفاق الحكومي $(\phi)G$ حيث $(\phi = \Delta Y / \Delta G)$ هندسياً، ينتقل المنحنى IS إلى اليمين الأعلى معلنا عن زيادة الدخل، في النقطة $E1$ السوق السلعي والسوق النقدي في حالة توازن ولكن ميزان المدفوعات في حالة فائض بسبب ارتفاع سعر الفائدة الوطني ودخول رؤوس الأموال الأجنبية، بسبب هذا الفائض في ميزان المدفوعات قيمة العملة الوطنية ترتفع في سوق العملات وينتج عنه فقدان المنافسة للسلع الوطنية في سوق العملات وبما أن نظام سعر الصرف المعمول به هنا هو الثابت فيتدخل البنك المركزي من أجل التخفيض من قيمة العملة الوطنية (أي بيع العملة الوطنية وشراء العملة الأجنبية) نتيجة لذلك عرض النقود يزيد وبالتالي ينتقل منحنى LM إلى اليمين الأسفل. في النقطة $E2$ (علي الشكل البياني) يتحقق التوازن في سوق السلع والخدمات وسوق النقود و ميزان المدفوعات.

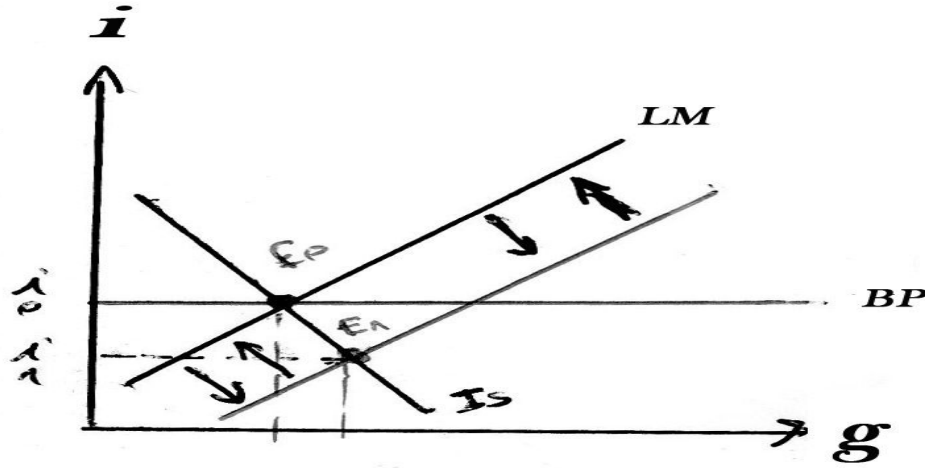
- منه نستنتج أن السياسة النقدية التوسعية فعالة حيث زاد الناتج من $Y0$ إلى $Y1$.

-السياسة النقدية التوسعية في إطار سعر الصرف الثابت:

لو أرادت الحكومة زيادة التشغيل وزيادة الإنتاج تستطيع تطبيق سياسة نقدية توسعية أي زيادة حجم الكتلة النقدية في الاقتصاد مما يؤدي إلى انخفاض أسعار الفائدة (i) وكل انخفاض في سعر الفائدة يؤدي إلى زيادة الاستثمار وبالتالي زيادة الناتج Y هندسياً ينتقل منحنى LM إلى الأسفل أي الانتقال

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

إلى مستوى توازن جديد في النقطة E1 (علي الشكل البياني).



في النقطة E1 السوق النقدي والسوق السلعي في حالة توازن لكن ميزان المدفوعات في حالة اختلال عجز وهذا بسبب انخفاض أسعار الفائدة وخروج العملة الأجنبية نتيجة لذلك قيمة العملة الوطنية تنخفض في سوق العملات.

إن هذا الانخفاض في قيمة العملة الوطنية قد يسبب ارتفاع في معدلات التضخم مما يستدعي تدخل البنك المركزي في سوق العملات والرفع من قيمة العملة الوطنية (عن شراء العملة الوطنية وبيع العملة الأجنبية) مما يؤدي إلى انخفاض عرض النقود وبالتالي اتجاه منحنى LM إلى اليسار مع ارتفاع سعر الفائدة وانخفاض الناتج Y. في النقطة E0 السوق السلعي والسوق النقدي وميزان المدفوعات في حالة توازن.

-منه نستنتج أن السياسة النقدية التوسعية في إطار سعر الصرف الثابت غير فعالة.

-السياسة الضريبية التوسعية في إطار سعر الصرف المرن:

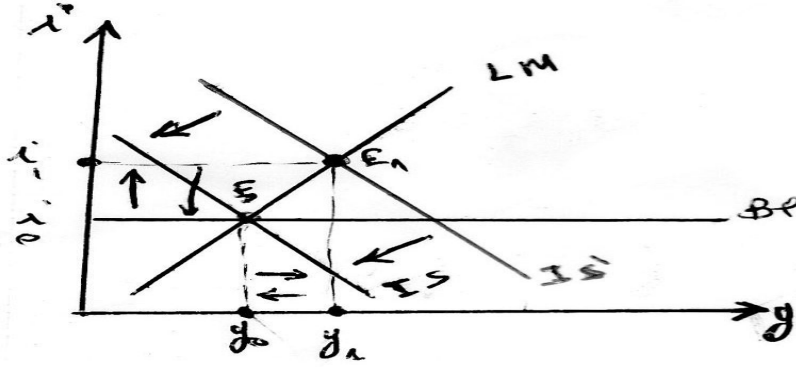
نفرض أن الحكومة أرادت زيادة التشغيل والنمو عن طريق السياسة الجبائية التوسعية وتتمثل أدواتها كما يلي:

-زيادة الإنفاق العام G

-زيادة التحويلات TR

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

تخفيض الضرائب T



-أي زيادة العجز في الميزانية. إن الأثر المباشر لزيادة الإنفاق الحكومي هو زيادة الدخل حسب مضاعف الإنفاق الحكومي هندسياً، ينتقل المنحنى IS إلى اليمين الأعلى معلنا عن زيادة الدخل، في النقطة E1 السوق السلعي والسوق النقدي في حالة توازن ولكن ميزان المدفوعات في حالة فائض بسبب ارتفاع سعر الفائدة الوطني ودخول رؤوس الأموال الأجنبية، نتيجة لذلك قيمة العملة الوطنية ترتفع في سوق العملات وينتج عنه فقدان المنافسة للسلع الوطنية في سوق العملات وبالتالي انخفاض في الصادرات بسبب غلاء السلع الوطنية في السوق الدولي وبالتالي هذه الوضعية تؤدي إلى تعطيل أداة الإنتاج وحدوث انكماش اقتصادي وبالتالي انتقال منحنى IS إلى اليسار النقطة E0 السوق السلعي والسوق النقدي وميزان المدفوعات في حالة توازن.

-منه نستنتج أن السياسة الجبائية التوسعية في إطار سعر الصرف المرن غير فعالة.

-السياسة النقدية التوسعية في إطار سعر الصرف المرن:

أرادت الحكومة زيادة التشغيل وزيادة الناتج بتطبيق سياسة نقدية توسعية أي زيادة حجم الكتلة النقدية في الاقتصاد مما يؤدي إلى انخفاض أسعار الفائدة (i) وكل انخفاض في سعر الفائدة يؤدي إلى زيادة الاستثمار وبالتالي زيادة الناتج Y هندسياً ينتقل منحنى LM إلى الأسفل أي الانتقال إلى مستوى توازن جديد في النقطة E1 (علي الشكل البياني).

في النقطة E1 السوق النقدي والسوق السلعي في حالة توازن لكن ميزان المدفوعات في حالة اختلال عجز وهذا بسبب انخفاض أسعار الفائدة وخروج العملة الأجنبية نتيجة لذلك قيمة العملة الوطنية تتخفض في سوق العملات وبما أن النظام المعمول به سعر الصرف العائم فإن البنك المركزي لا يتدخل.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

خلاصة واستنتاجات :

بعد هذا العرض المتعلق بالسياسة الضريبية وآثارها على المتغيرات الاقتصادية يمكن أن نخلص إلى مجموعة من النتائج نودها كما يلي :

-تكون السياسة الضريبية أداة فعالة في تفعيل النشاط الاقتصادي وتوجيهه وفقا لأهداف الإستراتيجية التنموية المرسومة إذا كان النظام الضريبي مرنا ومنسجما مع الإبعاد المختلفة لطبيعة البيئة الضريبية.

-تؤثر قرارات السياسة الضريبية على الفعاليات الاقتصادية (استثمار - ادخار ... الخ) حسب طبيعة القرار ومهمته (تخفيض ضرائب ، زيادة الضرائب ، إعفاء ضريبي ... الخ).

-في ظل تطبيق سياسة تخفيض الضرائب يتضاعف أثر المضاعف على الفعاليات الاقتصادية وخاصة إذا ازداد عرض النقود في السوق النقدية أما إذا لم يتغير عرض النقود فإن تأثير المضاعف سينقلص بسبب ارتفاع أسعار الفائدة.

الفصل الثاني: السياسة الضريبية وآثارها على الكميات الاقتصادية الكلية

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

تمهيد :

إنه في إطار مواجهة هذه الوضعية الصعبة وبالنظر إلى أهمية الضرائب في عملية التنمية لجأت الحكومة سنة 1960 لتبني النظام الضريبي الفرنسي واستمرت في تطبيقه حتى سنة 1970 تاريخ صدور أول تشريع ضريبي موريتاني ، بموجب الأمر القانوني رقم 70019 بتاريخ 16 يناير 1970.

وعلى الرغم من أن هذا التشريع لم يتعدى في مضمونه كونه مجرد تجميع للنصوص الواردة في قوانين الميزانية العامة السابقة لإصداره ، فإن العمل بمقتضاه ظل ساريا لغاية 24 يناير 1982 تاريخ صدور الأمر القانوني رقم 82060 المتضمن للقانون العام للضرائب.

هذا وقد توالى بعض التعديلات الأخرى بموجب العديد من الأوامر القانونية كان أبرزها الأمر القانوني رقم 94010 الصادر بتاريخ 24 يناير 1994.

هذا بغض النظر عن التغييرات السنوية التي تحدث من خلال الإجراءات والقوانين التي تبين أشكال الضرائب وأسعارها وطريقة تحصيلها استجابة للظروف.

ورغم هذه التعديلات المختلفة فإنه يجب أن نشير إلى أن الهيكل الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للدولة الموريتانية شأنها في ذلك شأن الكل يفرض على المشرع المالي أن يستن تشريعاته على أساس التحليل الدقيق والدراسة الواقعية لكل المقومات الهيكلية للدولة ومقتضياتها ، وعلى هذا الأساس فإن أي تغيير أو تعديل للنظام الضريبي يمكن أن يقدم حولا لبعض المشاكل والمتناقضات التي قد تكون ليس فقط على المستوى المالي والفني وإنما للتخلف الكبير الذي يتميز به الاقتصاد الموريتاني الناشئ.

إن الحكومات الموريتانية المتعاقبة لم تتأخر في استخدام الضرائب كوسيلة ليس فقط للحصول على موارد مالية وإنما كوسيلة ضمن الوسائل المساعدة على تحقيق أهدافها لكن المشرع المالي لم يضع في الحسبان ضرورة أن يكون هنالك نظاما ضريبيا يتفق في طبيعته ومضمونه وهيكله مع الهيكل الاقتصادي والاجتماعي

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

والسياسي القائم ويمكن إدراج الغياب الواقعي لهذه الحقيقة ضمن الأولويات التي أدت إلى فشل كل الخطط الاقتصادية والاجتماعية التي تبنتها تلك الحكومات ابتداء من 1963 وحتى 1985 ، وقد كانت النتيجة بدل الطموح لتحقيق مستوى معين من التقدم هي وقوع الاقتصاد وارتمائاه في شباك المديونية ، لوجه أنه أصبح عاجزا عن الوفاء بأبسط ما هو مطلوب منه.

إن وصول الاقتصاد الموريتاني إلى طريق شبه مسدود خلال الثمانينات فرض على الحكومة القائمة آنذاك الدخول في مفاوضات مع صندوق النقد الدولي والبنك الدولي لغرض انتشال الاقتصاد من واقعه الصعب ، وانتهت المفاوضات بوضع برامج مختلفة بدأت سنة 1985 واستمرت لغاية 1995 ليبدأ التعامل بعد ذلك على أساس وثائق إطارية سنوية للسياسة الاقتصادية ، تعد بالتعاون مع البنك الدولي و صندوق النقد الدولي وإذا كانت الإصلاحات الضريبية المعتمدة ضمن سياسات البرامج المختلفة لم تكن بالمستوى المتوقع والمطلوب ، فإن التطورات السياسية والانفتاح الاقتصادي فرضا أن تكون هنالك إعادة نظر جديدة بخصوص الضريبة ، وطرق تكييفها واستغلالها في خدمة أهداف التنمية وفي هذا السياق جاءت إصلاحات 1994 التي ربما تكون بداية وضع جديد يؤمن فيه المشرع المالي الموريتاني رغم إشراكه الأجنبي بضرورة الإنصياغ لما تمليه ضرورة التوافق والانسجام بين الواقع الاقتصادي والنظام الضريبي بشكل يتسنى من خلاله للسياسة الضريبية أن تعمل فعلها الإيجابي على مستوى الفعاليات الاقتصادية.

على العموم فإن استقصائنا لأداء السياسة الضريبية على مستوى الاقتصاد الموريتاني سيكون في الفصل الرابع أما إما في الفصل الثالث هذا فإننا سنقتصر على عرض للجوانب النظرية ممثلة في التقسمة التالية:

1-المبحث الأول : مكونات النظام الضريبي التقليدي الموريتاني

2-المبحث الثاني : النظام الضريبي الموريتاني وحركة التطور خلال برامج

الإصلاح الهيكلي 85 - 95.

3-المبحث الثالث : النظام الضريبي الموريتاني وإصلاح 1994

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

4-المبحث الرابع : سياسة التحريض أو التحفيز على الاستثمار في موريتانيا.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

المبحث الأول :مكونات النظام الضريبي التقليدي الموريتاني

لقد تضمن الأمر 82-060 المؤرخ في 24 مايو 1982 قانونا عاما للضرائب حلّ مكان القانون رقم 70-019 المؤرخ في 16 جانفي 1970 والقوانين التنظيمية والتشريعية المعدلة اللاحقة له. كما تضمّن الأمر رقم 90-003 الصادر في 6 فبراير 1990 إحداث ضريبة محلية، حيث أن الفصل السادس عشر منه ينص على أن المقتضيات المتعلقة بالمساهمة العقارية في الأملاك المبنية والأراضي الفلاحية المعدة لاستغلال الحمضيات والحبوب والفواكه والورود، ضريبة المهنة (Patente) والرسوم الجماعية والرسم المفروض على احتكار توزيع المشروبات الكحولية ورسم الماشية، تلحق كلها بالضرائب والرسوم المحلية الواردة بالجزء الثاني من الكتاب الأول من القانون العام للضرائب⁸⁷.

ولقد صدر أيضا القانون رقم 94-010 المؤرخ في 24 جانفي 1994 والذي نص على تعديل القانون العام للضرائب بإنشاء الضريبة على القيمة المضافة. إن النظام الجبائي الموريتاني يركز في حقيقة الأمر على نوعين من الضرائب : الضرائب العائدة لخزينة الدولة والضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية.

ولقد صاحب تطور دور الدولة في النشاط الاقتصادي تزايد عام بأمر الضرائب ليس فقط باعتبار ما يمكن أن تغله من موارد مالية بل باعتبارها أداة من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية تستخدمها الدولة لتهيئة الظروف المواتية للتنمية.⁸⁸

وفي هذا الإطار لجأت الدولة الموريتانية شأنها شأن سائر الدول التي تتبنى نظام ضريبي يتماشى في مضمونه وطبيعته وهيكله مع متطلبات الظروف التي تمر بها البلاد ، هذه الظروف التي وكما أشرنا سابقا تتميز بهشاشة الاقتصاد ، وشحاحة المصادر ، الشيء الذي يتطلب الحكمة الفائقة والحازمة في تحديد نصوص التشريع الضريبي والآليات التنظيمية الكفيلة بتكييف الضريبة واستغلالها وفقا لمتطلبات الأهداف التي تتضمنها برامج التنمية ونظرا لكون السياسة الضريبية ما هي إلا إطار

⁸⁷ -العربي كنون (1980) :مرجع سابق، ص 158.

⁸⁸ - عادل احمد حشيش(1974) : مرجع سابق ، ص296.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

لتناسق الأهداف العامة التي يسعى النظام الضريبي إلى تحقيقها ، وسعياً إلى توضيح المعالم النظرية لمكونات النظام الضريبي في موريتانيا ، فإننا سنقسم هذا المبحث إلى مطالبين نخصص كل واحد منهما لدراسة جانب من الجوانب الرئيسية المكونة لأهم موارد النظام الضريبي الموريتاني.

لكن قبل كل هذا كان هناك أنواع من الضرائب لا بد من التطرق لها ⁸⁹:

1-ضريبة العقر :تدفع للقبائل الحسانية وقد شبهها محمد المختار السعد بحق الخاوة.

2 -ضريبة اباخ : تأخذ علي الفلاحين وهي 50 كيلوغرام من كل حصاد مزارع .

3-ضريبة الزعامة :وتسمى المعونة تأخذ أوقات الضيق .

4-ضريبة المدارة :تدفع للقبائل الحسانية وهي شاة من الضان عن كل أسرة .

5-ضريبة الهدية : تدفع أساسا للزوايا طابعها طوعي وتتمثل في رأس من الماشية أو عبد أو مفروشات اوحبوب.

6- ضريبة أمكيل : وتعرف بالفرنسية ب COUTUME وهي أساسا علي السفن البحرية الأوروبية التجاري.

أولا : الضرائب المباشرة

تتضمن الضرائب على الدخل عدة مجموعات من الدخل:

- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية والصناعة التقليدية؛
- الضريبة على الأرباح المحصل عليها من الاستغلال الفلاحي؛
- الضريبة على الأرباح غير التجارية؛
- الضريبة على الدخل العقارية؛
- الضريبة على المرتبات والأجور والمعاشات والإيرادات العمرية ودخول الأموال المنقولة؛ كما توجد ضريبة عامة على الدخل تفرض على الدخل العام السنوي للأشخاص الطبيعيين الموجودين بموريتانيا والذين لهم إقامة معتادة فيها..⁹⁰

⁸⁹ -محمد ولد ابن (2005) :تقرير حول مكونات النظام الضريبي الموريتاني التقليدي ،جامعة نواكشوط،ص123.

⁹⁰ - حميد أبو زيد(1988) : مرجع سابق ، ص29 .

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

ومن هذا المنظور وحسب النظام الضريبي الموريتاني فإن الضرائب المباشرة تشمل على الخصوص :

1 - الضرائب على الدخل : وتنقسم حسب النظام الضريبي الموريتاني إلى نوعين :

1-1- الضرائب الفرعية على الدخل : وتهدف إلى توزيع الأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع على أساس توزيع الدخل وظيفيا أو أفقيا بين عوامل الإنتاج المختلفة.⁹¹

ومن أهم أنواعها :

أ-الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية التي يحققها أشخاص طبيعيون أو اعتباريون يقيمون بصورة اعتيادية ولحسابهم الخاص ويقصد الكسب بعمليات ذات طابع تجاري مثل شراء السلع أو المواد أو البضائع بهدف بيعها كما هي أو بعد تحويلها أو اقتناء أثاث أو بنايات بهدف تأجيرها ، أو نقل الأشخاص أو السلع أو استغلال مؤسسات مخصصة لتوفير السكن ، كذلك الأرباح التي يحققها الحرفيون أو مستغلو الغابات.⁹² ويعفى من الضريبة الأرباح التي تحققها الشركات والهيئات ذات الطابع التعاوني* .

أما من حيث نظام الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية فهي إما بحسب نظام الربح الحقيقي أو حسب النظام الجزافي.

وبخصوص كيفية وضع هذه الضريبة ، فتوضع باسم كل مستغل لمجموع نشاطاته في مقر المؤسسة الرئيسية ، وتوضع للأشخاص الطبيعيين الذين يستغلون في آن واحد مؤسسات تقع في أماكن مختلفة في مقر لكل مؤسسة ضريبية متميزة على أساس النتائج التي حققتها كل واحدة من المؤسسات ، أما الشركات التي يقع

⁹¹ - عبد المنعم فوزي(1972) :مرجع سابق ، ص113.

⁹² - القانون العام للضرائب في موريتانيا الصادر بتاريخ 24 مايو 1982 ، المادة 2 ، ص 31.

* المقصود بالشركات والتعاونيات ذات الطابع التعاوني كل تنظيم يقوم على ضم الأفراد أو يهدف إلى تحقيق مصلحتهم أو إلى مصلحة عامة مشروعة كمنظمة كمنظمة العمال واتحاديات أرباب العمل واتحاديات العاملين في الصيد.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

مقرها الرئيسي في الخارج فإنها توضع ضريبتها في مقر مؤسساتها الرئيسية بموريتانيا على أساس نتائج العمليات التي أنجزت فيها.⁹³ ، وتسلط هذه الضريبة كل سنة وعلى أرباح السنة المدنية الفارطة.⁹⁴

ويحدد الربح الخاضع للضريبة على أساس نتائج مجموع العمليات ، وعن نسبة الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية بنسبة 40%.⁹⁵

أما عن واجبات المكلفين فإن عليهم مسك محاسبة كاملة مطابقة لمقتضيات الخطة المحاسبية العامة الموريتانية ، وبخصوص الاستيراد فإن عليهم فتح دفتر محاسبي خاص يدون فيه بالنسبة لكل عملية رقم تصريح العرض للاستهلاك ، كما يجب عليهم حفظ الوثائق المحاسبية وسندات الإثبات ، كما يجب عليهم أن يصرحوا بمبلغ ربحهم أو خسارتهم للجهة المعنية خلال الأشهر الثلاثة التي تلي تاريخ اختتام كل سنة مالية.

وفي إطار نظام الربح الحقيقي يحدد القانون العام للضرائب سنة 1982 المؤسسات التي يجب أن تخضع إلزاما لهذا النظام على النحو التالي :

1- الشركات المغفلة وشركات المضاربة بالمساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة أيا كان غرضها.

2- الشركات الجماعية وشركات المضاربة البسيطة وشركات المحاصة التي يكون غرضها صناعيا وتجاريا.

3- الشركات المدنية التي تقوم باستغلال أو بعمليات ذات طابع صناعي وتجاري.

4- المؤسسات العمومية وهيئات الدولة والمجموعات المحلية بشرط أن تتمتع بالاستقلال المالي وأن تقوم بنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري بهدف الكسب.

⁹³ - المادة (5) من القانون العام للضرائب 82، ص32.

⁹⁴ - المادة (9) من القانون العام للضرائب 82، ص33.

⁹⁵ - المادة (23) من القانون العام للضرائب 82، ص37.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

5-المقاولات الفردية التي تقوم بعمليات الاستيراد والتصدير مهما كان رقم أعمالها السنوي.

6-المقاولات الفردية التي يتمثل نشاطها الرئيسي في بيع السلع والأدوات والتموينات والمواد التي تحمل أو تستهلك على عين المكان أو في توفير السكن والتي يساوي رقم أعمالها السنوي بما فيه جميع الرسوم 6.000.000 أوقية أو يفوقها.

7- المقاولات الفردية التي تقوم أساسا بتقديم الخدمات والتي يساوي رقم أعمالها السنوي بما فيه جميع الرسوم 3.000.000 أوقية أو يفوقها.

8-الشركات والمقاولات الفردية المعتمدة بوصفها وسيطة لدى الجمارك على التراب الموريتاني مهما كان رقم أعمالها السنوي.

9-الشركات الفعلية والجمعيات والمقاولات والشركات التعاونية واتحاداتها وجميع الأشخاص الاعتباريين الآخرين.

10- العمليات والصفقات المنجزة عن طريق الصدفه.⁹⁶

أما بخصوص النظام الجزافي فإن المادة 29 من القانون العام للضرائب 1982 لتتص على أنه مع مراعاة أحكام المادتين 7، 28 فإن نظام الجزافي يطبق على :

1-المقاولات الفردية التي يتمثل نشاطها الرئيسي في بيع السلع والبضائع والتموينات والمواد الغذائية التي تستهلك على عين المكان أو تنقل أو توفير السكن عند ما يكون رقم أعمالها السنوي بما فيه جميع الرسوم يقل عن 3.000.000 أوقية.

2-المقاولات الفردية التي تعمل أساسا في إسداء الخدمات والتي يقل رقم أعمالها السنوي بما فيه جميع الرسوم عن 1.500.000 أوقية.

وتحدد حصص الضريبة من طرف مصلحة الضرائب وفقا للجدول التالية:

الجدول رقم (3-3) : يوضح حصص الضريبة على المقاولات الفردية التي تعمل في بيع السلع والبضائع

رقم الأعمال	مبلغ الضريبة المستحقة
-------------	-----------------------

⁹⁶ - المادة (7) من القانون العام للضرائب 82، ص32.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

20.000	أقل من 500.000
30.000	500.000 إلى 700.000
40.000	700.000 إلى 1000.000
60.000	1000.000 إلى 1.500.000
80.000	1.500.000 إلى 2.000.000
100.000	2.000.000 إلى 2.500.000
120.000	2.500.000 إلى 3.000.000

المصدر : المادة 29 مكررة من القانون العام للضرائب 1982 ، ص 41.

الجدول رقم (4 -3): جدول يوضح حصص الضريبة على المقاولات الفردية التي تعمل على إسداء الخدمات

رقم الأعمال	مبلغ الضريبة المستحقة
أقل من 200.000	20.000
200.000 إلى 400.000	40.000
400.000 إلى 500.000	60.000
500.000 إلى 700.000	80.000
700.000 إلى 1000.000	100.000
1000.000 إلى 1.500.000	120.000

المصدر المادة (29) مكررة من القانون العام للضرائب 1982 ، ص 41.

وبالإضافة إلى نظام الربح الحقيقي والنظام الجزافي هنالك نظام الربح الحقيقي المبسط الذي يقره القانون العام للضرائب الصادرة 1982 إذ بموجب المادة 28 من هذا القانون ومع مراعاة أحكام المادتين 7 ، 8 تنص هذه المادة على أنه يطبق نظام الربح الحقيقي المبسط على :

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

1-المقاولات الفردية التي يتمثل نشاطها الرئيسي في بيع بضائع وتموينات ومواد غذائية تستهلك على عين المكان أو تنقل أو في توفير السكن عند ما يكون رقم أعمالها يتراوح بين 3.000.000 أوقية و6.000.000 أوقية.

2-المقاولات الفردية التي يتمثل عملها أساسا في تقديم الخدمات والتي يتراوح رقم أعمالها السنوي بما فيه جميع الرسوم بين 1.500.000 أوقية و3.000.000 أوقية.

3-المقاولات الفردية التي تتوفر فيها الشروط الضريبية حسب النظام الجزافي والتي تختار قبل فاتح فبراير من سنة الضريبة النظام الحقيقي المبسط. ويكون الاختيار لا رجوع فيه بالنسبة لتلك السنة والسنة الموالية.

4-الأشخاص الطبيعيون الذين يتعاطون بيع المواد البترولية بالمفرق أيا كان مبلغ رقم أعمالهم.

وحسب هذا النظام فإن الربح الخاضع للضريبة يحدد حسب مقتضيات المادة (10) هذا في حالة عدم وجود أحكام معاكسة.

أما عن واجبات المكلفين فيجب عليهم مسك محاسبية مبسطة متكاملة.

ب- الضريبة على الأرباح غير التجارية : تؤخذ هذه الضريبة على الأرباح غير التجارية المتحققة من ممارسة المهن والنشاطات غير التجارية وحددت هذه الضريبة بنسبة 35% حسب مقتضيات المادة 39 من القانون العام للضرائب 1982 ويلزم كل شخص خاضع لهذه الضريبة أن يقدم خلال الأشهر الثلاثة الأولى من كل سنة تصريحا ضمن المطبوعات النظامية التي تعطيها الإدارة ، كما يجب عليهم أن يعدوا سندات محاسبية تمكن من تحديد الربح أو العجز المحقق خلال السنة ويجب أن يفتحوا دفتر حسابات مرقم وموقع من طرف مدير الضرائب.

وتفرض على هؤلاء ضريبة دنيا جزافية تحدد نسبتها وفقا للشروط الواردة في

المادة (28) من القانون العام للضرائب 1982م.

ج- ا لضريبة على الرواتب والأجور :

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

تؤخذ هذه الضريبة في كل شهر وعلى كل العمال والموظفين الحاصلين على دخول نتيجة ممارسة عمل أو نشاط في موريتانيا مهما كان مصدر تلك الدخل عام أو خاص ، وحسب مقتضيات المادة 66 من القانون العام للضرائب 1982 وتحسب الضريبة على الرواتب وفقا للجدول التالي :

الجدول رقم (3-5) : جدول يوضح احتساب الضريبة على الرواتب والأجور

0%	الراتب الشهري الذي يقل عن 4000 أوقية
6%	الذي يزيد على 4000 حتى 6000
9%	الذي يزيد على 6000 حتى 10.000
16%	الذي يزيد على 10.000 حتى 20.000
21%	الذي يزيد على 20.000 وحتى 25.000
23%	الذي يزيد على 25.000 حتى 30.000
26%	الذي يزيد على 30.000 حتى 40.000
30%	الذي يزيد على 40.000 وحتى 60.000
33%	الذي يزيد على 60.000 وحتى 80.000
35%	الذي يزيد على 80.000 وحتى 100.000
39%	الذي يزيد على 100.000 أوقية

المصدر : المادة 66 من القانون العام للضرائب 82 ص 50.

أما عن تحصيل الضرائب من رواتب العاملين في القطاع غير العمومي فإن الاقتطاعات يقوم بها رب العمل عند تسديد الرواتب لأصحابها وتلزم المادة 68 من القانون العام للضرائب الصادر 1982 بذلك.

د- الضريبة على دخول القيم المنقولة : تطبق هذه الضريبة على المبالغ الموزعة من طرف الشركات والمجموعات الأخرى الخاضعة للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية ، ودخول الديون والودائع والكفالات والحسابات الجارية.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

أما الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة فحددت المادة 78 من القانون العام للضرائب الصادر 1982 نسبتها ب 16% على الفائدة الإجمالية الممنوحة للمستفيدين أو التي قبضوها ، وتحصل عن طريق الاقتطاع الذي يتم لحساب الخزينة عند كل تسديد يقوم به الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي يدفع أرباحا أو فوائد مستحقة ، وتلزم المادة 82 من القانون العام للضرائب الصادر بتاريخ 1982 الشركات التي تسدد المبالغ المنصوص عليها في المادة 73 بأن تدفع إلى المدير العام للضرائب قبل فاتح إبريل كل سنة محاضر أو مقتطعات ضمن مداوالات مجالس الإدارة أو الجمعيات العمومية للمساهمين.

هـ - الضريبة على الدخل العقارية : وتشمل عندما لا تكون مدرجة ضمن أرباح مقاوله تجارية أو صناعية أو حرفية وحددت نسبتها ب 10% حسب مقتضيات المادة 55 من القانون العام للضرائب الصادر 1982م.

2 - الضرائب على الدخل العام : وتهدف هذه الضريبة إلى توزيع الأعباء الضريبية حسب التوزيع الشخصي أو الرأسي للدخل ، أي بتقسيم أفراد المجتمع إلى طبقات دخلية بغض النظر عن مصدر دخلهم.⁹⁷ وتسلب هذه الضريبة على مجموع موارد المركز الضريبي باسم رب الأسرة وبمقر إقامة المكلف أو بالمكان الذي توجد به المؤسسة الرئيسية بموريتانيا ، وتجدر الإشارة هنا إلى أن مجموع الموارد المركز الضريبي هي عبارة عن مجموع الدخل الصافية المتأتية من مختلف الموارد التالية :

- دخول المهنة التجارية والصناعية والحرفية والمهن غير التجارية والمماثلة
- الدخل العقارية
- المرتبات والأجور
- دخول القيم المنقولة.

ويخضع للضريبة وفقا لمقتضيات المادة 90 من القانون العام للضرائب الصادر 1982 المكلفون الأجانب المقيمون اعتياديا بموريتانيا وتخضع للضريبة العامة على

⁹⁷ - عبد المنعم فوزي(1972) :مرجع سابق ، ص127.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

الدخل في موريتانيا كل الدخل التي تفرض عليها الضريبة بموريتانيا بموجب اتفاقية دولية متعلقة بالازدواجية* الضريبة بخصوص الدخل الصافي الذي يخضع للاقتطاع فإن النظام الضريبي الموريتاني يعتمد في ذلك على تصريح الممول وهو ما جعل العمال والمواطنين يتحملون نسبة 70% من أعباء هذه الضريبة بينما 30% فقط هي التي يتحملها الدخل العام.⁹⁸

: الضرائب غير المباشرة

يتضمن النظام الضريبي الموريتاني عدة أنواع من الضرائب غير المباشرة يتحمل المستهلك والمستفيد من السلع والخدمات الخاضعة للضريبة عبئها ، وتشمل الضرائب غير المباشرة لأنواع التالية :

1-: الرسم على رقم الأعمال : وتخضع له كل العمليات المتعلقة بنشاط اقتصادي والمشكلة للاستيراد وتسليم المنقولات الحسية وكذلك أداءات الخدمات المنجزة بمقابل على التراب الوطني الموريتاني من طرق خاضعة للضريبة والمقام بها من طرف أشخاص طبيعيين أو معنوية يقومون بها بشكل مستقل أو اعتيادي أو عرضي.

ويطبق الرسم على رقم الأعمال على جميع البضائع والمنتجات المصنعة المعروضة للاستهلاك إثر استيراد مباشر و تعفى من الرسم على رقم الأعمال.⁹⁹ عند استيراد المنتجات والبضائع التي استفادت من الإعفاءات من حقوق الدخل وتحدد نسبة الرسم ب 10%.

وعن واجبات المكلفين فيلزم كل مدين بالرسم على رقم الأعمال عند الاستيراد بأن يبين بوضوح في تصريح العرض للاستهلاك القيمة الجمركية للبضائع أو المنتج الخاضع للرسم كما يطبق الرسم على رقم الأعمال على عمليات بيع المنقولات

* - الازدواجية الضريبية : ويقصد بها أن يخضع الممول للضريبة أكثر من مرة واحدة لذات السبب وعن نفس المال وخلال فترة زمنية محددة لذلك فهذا سيكون على وحدة المكلف ووحدة المال ووحدة الضرائب.

⁹⁸ - ملاي محمد(1998) : «الموازنة العامة في موريتانيا » ،أطروحة دكتوراه علوم اقتصادية ، المعهد العربي للتخطيط بالكويت

ص،17.

⁹⁹ - المواد 106 ، 187 ، 188 ، من القانون العام للضرائب 82، ص67.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

الحسية ذات الأصل الموريتاني أو المصنوعة بموريتانيا والمقام بها من طرف أشخاص طبيعيين أو معنويين بشكل اعتيادي أو عرض.¹⁰⁰

وتنص المادة 199 من القانون العام للضرائب 1982 على النسب المطبقة وذلك على النحو التالي :

10% على المنتجات أو البضائع ذات الأصل الموريتاني أو المصنوعة بموريتانيا.

4% للمبيعات أو التوريدات المنجزة من طرف ملتزمي المرافق العامة حسب التعريفات المصادق عليها من قبل السلطة الإدارية.

وتجدر الإشارة إلى أن الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقومون بشكل مستقل أو اعتيادي أو عرضي بأداء خدمة يخضع رقم أعمالهم لرسم حدد ب 16% حسب المادة 205 من القانون العام للضرائب .1982

2 - رسوم الاستهلاك : وتشمل الرسوم على المنتجات البترولية وتكون تعريفات لرسم على المنتجات البترولية كما يلي :

1350 أوقية عن هكتولتر بنزين الممتاز

1300 عن هكتولتر البنزين العادي

84 أوقية عن هكتو لتر النفط المكرر للإضاءة

280 أوقية عن هكتو لتر الغاز (وال)

220 أوقية عن الطن المتري من الديزال (وال)

80 أوقية عن الطن المتري من لفيول الثقيل

4200 أوقية عن الطن المتري من زيوت التشحيم

1040 أوقية عن الطن المتري من المحروقات

وتحدد تعريفة الرسم الخاص التكميلي للرسم على المنتجات البترولية ب 500 أوقية عن الهكتولتر بالنسبة لبنزين السيارات العادي والممتاز.¹⁰¹

¹⁰⁰ - المواد : 189 ، 190 ، 195 ، 196 من القانون العام للضرائب 82 ، ، ص 68.

¹⁰¹ - المادة 222 من القانون العام للضرائب 82 ، ص 82.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

وتحدد تعريفه الرسم على الشركات التي تسوق المنتجات البترولية كما يلي :

البنزين العادي 629 أوقية من الهكتار
البنزين الممتاز 465 أوقية من الهكتولتر
الغازوال 120 أوقية عن الهيكولتر.

ويستثنى من هذا الرسم الواردات والبيوع المتمثلة في المنتجات العلاجية المشتملة على مواد كحولية باستثناء كحول النعناع والمنتجات الكحولية للتصدير خارج موريتانيا والكحول الصافية المخصصة لمخابر الدراسات والبحوث بالمؤسسات العلمية والتعليمية.

وبخصوص الرسوم على أصناف التبغ فإنها تحدد وفقا للجدول التالي:

الجدول رقم (6-3) : الرسوم على التبغ

السجائر	30% من خالص قيمة التأمين والنقل
تبغ الاستنشاق أو التبغ الآخر محضرا أو خاما أوراق التبغ	30% من خالص التأمين والنقل 10% من خالص قيمة التأمين والنقل.

المصدر : المادة 227 من قانون الضرائب 1982 ص 83.

هنالك رسوم أخرى على استهلاك الشاي نسبة 120 أوقية لكلغ الصافي كما أنه توجد رسوم غير مباشرة وهي بالتحديد رسوم على عرض اللحوم وتخضع لها اللحوم الناتجة عن ذبح الحيوانات لغرض بيعها.¹⁰²

وبالإضافة إلى الرسوم السابقة هنالك الرسم الخاص على العروض السينمائية الذي تقرر على الإيرادات المحققة من طرف شركات استغلال الأشرطة السينمائية وتحدد نسبته 1,50% من الإيرادات الأصلية بما فيها جميع التكاليف والرسوم.¹⁰³

ومن جهة أخرى نضيف أنه بالإضافة إلى ما سبق ذكره هنالك رسوم أخرى

مهمة وحاضرة في التشريع الضريبي الموريتاني نذكر منها على التحديد :

¹⁰² - انظر المواد : 239 ، 240 ، 241 من قانون الضرائب 1982 ، ص 85.

¹⁰³ - انظر المواد : 246 ، 247 من القانون العام للضرائب 1982 ، ص 86.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

أولا : الرسم على العربات ذات المحركات

لقد تم وضع رسم على جميع العربات ذات المحرك والمسجلة في موريتانيا ويعفى من هذا الرسم على الخصوص السيارات التي تملكها الدولة أو التجمعات الإقليمية والسيارات التي يتمتع مالكوها بالامتيازات الدبلوماسية والسيارات المجهزة خصيصا للاستعمال من قبل المعوقين والأجهزة المعتبرة من معدات الأشغال العمومية باستثناء الشاحنات وتحدد تعريفه الرسم حسب مدة استعمال السيارة وطاقتها وقوتها الجبائية.

أما الفترة الخاضعة للضريبة فتمتد فترة الرسم من فاتح يناير 31 ديسمبر ، ويستحق الرسم طيلة السنة على مالك كل سيارة ، ويسدد الرسم قبل فاتح فبراير من كل سنة ، وتتم تصفية الرسم بعد التقديم الإجباري للبطاقة الرمادية للسيارة ، ويزداد الرسم في حالة التأخر عن التسديد بنسب تتراوح بين 50% و 100%¹⁰⁴

ثانيا : رسم التمهين : ويفرض هذا الرسم طبقا لمقتضيات المادة 169 على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يخضعون للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وهو كل سنة على المبلغ الإجمالي للمرتبات والأجور والتعويضات والمكافآت مهما كانت ، ويوضع الرسم باسم كل مدين على جميع مقاولاته المستغلة في موريتانيا في مقر إدارة المقاوله وإن لم يوجد ففي مقر المؤسسة الرئيسي ويلزم كل رئيس مقاوله خاضع للرسم بتقديم تصريح يوضح اسمه والمبلغ الإجمالي للرسم وتحدد نسبة الرسم ب 6%.

¹⁰⁴ - انظر المواد : 156 ، 157 ، 158 ، 166 من القانون العام للضرائب 1982 ، ص 63 ، 64 ، 65.

المبحث الثاني : النظام الضريبي الموريتاني وحركية التطور خلال برامج
الإصلاحات الهيكلية 1985 – 1995

لقد واكب دخول موريتانيا في مفاوضاتها مع البنك الدولي وصندوق النقد الدولي اهتمام بالنظام الضريبي وضرورة تكييف الضريبة واستغلالها في خدمة الأهداف التي ترمي الدولة في ظل البرامج الجديدة إلى تحقيقها.

والملاحظ لتلك البرامج المتوالية بدءا ببرامج التقويم الاقتصادي والمالي 1985 PREF – 1988 ومرورا ببرامج الدعم والدفع 1989 PCR – 1991 ووصولاً إلى برنامج التصحيح الهيكلي 1992 PAC – 1995 ليجد أن العناية بإصلاح الضرائب كانت من ضمن الاعتبارات التي تضمنتها مختلف البرامج ، وذلك ما جعلنا نخصص مبحثاً للتعرف أولاً على مدى حركية وتطور النظام الضريبي الموريتاني خلال هذه الفترة 1985 – 1995 والتمكن ثانياً من التعرف على مدى مواكبة السياسة الضريبية التي طبقت خلال كل برنامج مع حجم النشاط الاقتصادي في نفس الفترة.

أولاً : التدابير الضريبية خلال برنامج التقويم الاقتصادي

والمالي 1985 PREF – 1988

لقد مثل برنامج التقويم الاقتصادي والمالي أول برنامج ضمن برامج الإصلاحات الهيكلية التي بدأتها موريتانيا سنة 1985 ، ولقد اشتملت مضامين هذا البرنامج على بعض التدابير الخاصة بالضرائب نوجزها في ما يلي :

أ-تقرر تعزيز الإجراءات المتبعة للرفع من مستوى الإيرادات العامة بشكل عام.

ب-محااربة التهرب من دفع الضريبة

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

ج-إعادة تنظيم نظام الإعفاءات الضريبية والجمركية لتشجيع النشاطات الإنتاجية

د-إصلاح الضريبة على الشركات وأرباحها وعلى الدخل.¹⁰⁵

ويمكن أن نقرأ مدى جدوائية التدابير التي تم اتخاذها على مستوى هذا البرنامج من خلال تحليلنا لطبيعة العلاقة بين التغيرات التي حدثت في إجمالي الناتج الكلي وتلك التي حدثت في إجمالي الكتلة والحصيلة الضريبية التي يتوقف حجمها وهيكلها على طبيعة التشريع الضريبي وكفاءة السياسة الضريبية.¹⁰⁶

الجدول رقم (7-3): تطور معدلات الضغط الضريبي أو العبء الضريبي العام في الاقتصاد الموريتاني خلال برنامج التقويم الاقتصادي والمالي 1985 – 1988 الوحدة (بالملايين)

السنة	إجمالي الناتج المحلي	إجمالي الحصيلة الضريبية	التغير النسبي في الناتج المحلي الإجمالي	التغير النسبي في الحصيلة الضريبية	معدل الضغط أو العبء الضريبي	معدل المرونة الضريبية
1985	4682 8	10630	-	-	22,7	-
1986	5346 4	12544	14,17	18	23,4	1,2
1987	6030 2	12672	12,78	1,02	21,01	0,07
1988	6506 9	13388	7,90	5,6	20,5	0,7
متوسط					21,9	0,6

¹⁰⁵ - محمد ولد محمدو (1999): « آثار التصحيح الهيكلي على تطور ميزان المدفوعات », ماجستير علوم اقتصادية ، جامعة

الجزائر ص 100.

¹⁰⁶ - أحمد عبد الويز الشرقاوي (1981): مرجع سابق ، ص 6.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

						العبء الضريبي
--	--	--	--	--	--	------------------

Source :office National de la Statistique AGREGATS de la Comptabilité Nationale El indicateur-Socio-économiques,1988,p10.

أما بخصوص حساب معدل الضغط الضريبي فتم حسابه وفقا للمعادلة التالية :

أما معدل المرونة الضريبية فتم حسابه من المعادلة :

العبء الضريبي = إجمالي الكتلة أو الحصيلة الضريبية / إجمالي الناتج الكلي

معدل المرونة الضريبية =

التغير النسبي في إجمالي الكتلة الضريبية / التغير النسبي في إجمالي الناتج المحلي

من خلال تمعننا للبيانات الواردة في الجدول السابق يمكن أن نستنتج ثلاث ملاحظات :

أ-إن الفروق الحاصلة في مستويات العبء الضريبي لم تكن متباينة وظلت غير بعيدة من متوسط العبء الضريبي على طول الفترة 21,9% سواء عن يمينه 3,4% سنة 1986 أو عن يساره 20,5% سنة 1988.

ب-إن معدل المرونة الضريبية سنة 1986 الاصل إلى 1,2 بالموجب يشير إلى مرونة النظام الضريبي الموريتاني خلال هذه السنة 1986.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

ج-خلال السنوات 1987 و1988 انخفض معدل المرونة الضريبية ليصل إلى 0,07 سنة 1987 و0,7 سنة 1988 ، وهذه النسب تشير إلى أن النظام الضريبي غير مرن.وهو ما يعني أن معدل الاقتطاع الفعلي دون مستوى الطاقة الضريبية أو المقدرة التكاليفية للاقتصاد.¹⁰⁷

ومن خلال الملاحظات السابقة يمكن أن نقول إن التدابير الضريبية المتخذة خلال البرنامج ظلت قاصرة في أغلب الأحوال عن تفعيل النظام الضريبي وبعثه بحيث يكون هنالك انسجام بين التغيرات الحاصلة في الناتج المحلي الإجمالي وتلك الحاصلة في الحصيلة الضريبية.

ثانيا : التدابير الضريبية خلال برنامج الدعم والدفع P.C.R 1989 – 1991

لقد تواصلت خلال هذا البرنامج الخطوات التي تم تبنيها في برنامج التقويم الاقتصادي والمالي إضافة إلى المساعي الجديدة الهادفة إلى زيادة ادخار الميزانية بواسطة إجراءات تحسين الإيرادات العامة ، ومضاعفة العملية للإيرادات بنسبة 6% سنويا ، وهنا أخذت الدولة مجموعة من الإجراءات تمثلت تحديدا في الآتي :

أ-توسيع القاعدة الضريبية بواسطة تقوية الإحصاءات ووضع نظام دقيق لمراجعة الحسابات التجارية.

ب-تغير نظام التسهيلات والإعفاءات من الضرائب الجمركية وإصلاح التعريفات الجمركية من أجل زيادة الإيرادات دون زيادة الضرائب.

ج-مراجعة النظام الضريبي المطبق على القطاعات الاقتصادية الحيوية كالصيد والزراعة ووضع سياسة خاضعة للقاعدة الضريبية* وطرق التحصيل.¹⁰⁸

أما عن مدى جدوائية هذه التدابير وأهميتها خلال الفترة فيمكن توضيح ذلك بتحليل العلاقة بين التغيرات التي حدثت في إجمالي الناتج المحلي وتلك التي حدثت في إجمالي الكتلة أو الحصيلة الضريبية.

¹⁰⁷ - أحمد عبد العزيز الشرفاوي(1981) : مرجع سابق ، ص14.

* القاعدة الضريبية تشكل بواسطة القيمة المحددة بواسطة القانون.

¹⁰⁸ - محمد ولد محمدو(1999) : مرجع سابق ، ص144.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

الجدول رقم (3-8) :تطور معدلات الضغط والعبء الضريبي في الاقتصاد الموريتاني خلال برنامج الدعم والدفع 1989 – 1991

السنة	إجمالي الناتج المحلي	إجمالي الضريبة	التغير النسبي في الناتج المحلي الإجمالي	التغير النسبي في الضريبة	معدل الضغط أو العبء الضريبي	معدل المرونة الضريبية
1989	73241	14227	12,5	6,2	19,5	0,5
1990	73912	15052	0,9	5,7	20,3	6,3
1991	80858	15332	9,3	1,8	18,9	0,2
متوسط العبء الضريبي					19,5	2,3

1991,p12.

أما بخصوص معدل الضغط الضريبي ومعدل المرونة الضريبية فقد تم حسابهما بنفس الطريقة التي سبق أن استخدمناها في السابق.

ويتضح من الجدول أعلاه أن معدلات الضغط الضريبي ظلت تتميز بنفس الطابع الذي سارت عليه معدلات الضغط الضريبي خلال البرنامج السابق لهذا البرنامج.

هكذا نجد أن معدلات الضغط الضريبي هنا أيضا قريبة من متوسط الضغط الضريبي خلال الفترة الجديدة 1989 – 1991 والواصل إلى 19,5% ففي سنة 1989 وصل العبء الضريبي إلى 19,5% ليكون سنة 1990 مساويا ل 20,3% أما في سنة 1991 فقد انخفض إلى 18,9% ، أما فيما يتعلق بمعدل المرونة الضريبية فنجد أنه في سنة 1990 تميز النظام الضريبي بمرونة فائقة حيث وصل معدل المرونة لهذا العام 6,3% أما خلال السنوات 1989 و 1991 فقد نقص هذا المعدل حيث نقص عن الواحد ، وهو ما يعني أن معدل الاقتطاعات كان دون

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

مستوى المقدرة التكلفة للاقتصاد الشيء الذي يترجم قصور السياسة الضريبية المتبعة خلال هذا البرنامج ، هذا على الرغم من إمكانية القول بثبات السياسة المنتهجة في البرنامجين الأول والثاني.

ثالثا : التدابير الضريبية خلال برنامج

التصحيح الهيكلي PAS 1992 – 1995

لقد تواصلت خلال هذا البرنامج كل الجهود التي كانت مبدولة في البرامج السابقة تلك الجهود الرامية إلى التعزيز والرفع من مستوى الإيرادات العامة بشكل يضمن لميزانية الدولة أن تسيطر على النفقات المختلفة بما فيها تلك التي لا ترتبط بالتنمية.

وعلى العموم يمكن حصر أهم الإجراءات التي تم اتخاذها في البرنامج في النقاط التالية :

أ- رفع معدل الضريبة الإحصائية من 1,5% على جمعي السلع المشورة

ب- رفع معدل الضريبة على هامش الشركات البترولية.

ج- رفع معدل الضريبة على السكر بنسبة 5%.

ونريد أن ننبه إلى أنه خلال فترة البرنامج هذه وبالذات سنة 1993 تمت دراسة تطبيق الضريبة على القيمة المضافة مع دراسة الإصلاح الضريبية في قطاعات الصيد البحري والتعدين والزراعة والرعي.¹⁰⁹

وعلى الرغم من كون هذا البرنامج جاء في ظرفية خاصة ، فإن طبيعة العلاقة بين التغيرات التي حصلت في الناتج الإجمالي مقارنة بتلك التي حصلت في الإيرادات الضريبية ربما تكون هذه المرة ذات دلالة ، وهذا ما سنوضحه من خلال تحليلنا للبيانات الواردة في الجدول أدناه.

الجدول رقم (9-3) : تطور معدلات الضغط الضريبي أو العبء الضريبي في

الاقتصاد الموريتاني خلال برنامج التصحيح الهيكلي 1992 – 1995.

¹⁰⁹ - أحمد ولد أحمد سالم (1992) : مرجع سابق ، ص55.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

الوحدة (مليون أوقية)

السنة	إجمالي الناتج المحلي	إجمالي الحصيلة الضريبية	التغير النسبي في الناتج الإجمالي المحلي	التغير النسبي في الحصيلة الضريبية	معدل الضغط الضريبي	معدل المرونة الضريبية
1992	8695 4	25306	7,5	65,05	29,3	8,6
1993	1016 60	21753	16,9	14,04	21,3	0,8
1994	1107 49	25425	8,9	16,8	22,9	02
1995	1218 53	25481	10,02	0,22	20,9	0,02
متوسط العبء الضريبي					24,2	2,8

* المصدر بالنسبة لإجمالي الناتج المحلي : المكتب الوطني للإحصاء - مجاميع المحاسبات الوطنية والمؤشرات الاجتماعية والاقتصادية لسنة 1995 ، ص 21.

- بالنسبة لإجمالي الحصيلة الضريبية : الجريدة الرسمية للجمهورية الإسلامية الموريتانية ، الإعداد : 822 بتاريخ 15 يناير 1994 ، ص 10 ، 846 بتاريخ 15 يناير 1995 ص 9.

ويتضح من خلال الجدول أن معدلات العبء الضريبي ظلت دائما تقترب من متوسط العبء الضريبي خلال فترة البرنامج هذا وكان معدل العبء لسنة 1992 وصل إلى نسبة 29,3% ، ويجب أن نشير هنا إلى أنه خلال هذا البرنامج وبالذات في السنوات 1992 ، و 1994 كان النظام الضريبي مرنا ، ذلك ما تشير إليه معدلات المرونة الضريبية التي وصلت في هذه السنوات إلى 8,6 سنة 1992 وفي

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

سنة 1994 ، أما السنوات الأخرى فقد ظلت الاقتطاعات دون مستوى الطاقة الضريبية ، وهو ما يعني أن القصور ظل قائما رغما عن محاولات التقدم الملاحظة خلال السنوات 1992 ، 1994 وإن كان هذا التقدم الغير منتظم يمكن أن يفسر إما بعدم ثبات الأهداف المراد الوصول إليها وإما بوجود عوامل أخرى تتعلق بالبيئة التي يعمل في إطارها النظام الضريبي الموريتاني.

المبحث الثالث :النظام الضريبي الموريتاني وإصلاحات 1994

لقد بدأت بوادر إصلاح وتطوير النظام الضريبي الموريتاني كما رأينا مع بداية برنامج التقويم الاقتصادي والمالي 1985 ، وقد استمرت محاولات الإصلاح مجسدة في بعض التدابير والإجراءات التي كان لها بعض الأثر لكن في عمومها ابتعدت عن اللب والجوهر ، وفي سنة 1993 تقرر دراسة إصلاح ضريبي شامل يضمن للنظام الضريبي الموريتاني القدرة على مواكبة ومواجهة مشاكل التخلف وتحديات التنمية.

وفي سنة 1994 جاء القانون رقم 94010 الصادر بتاريخ 24 يناير 1994 والمعدل للقانون العام للضرائب في موريتانيا.

وقد أدخل هذا القانون بعض الإصلاحات التي توخي المشرع المالي من ورائها التغلب على النواقص التي كانت قائمة ، وفي هذا الخصوص غير القانون الجديد في بعض الجوانب وأدخل بعض الآليات التي يعتقد أنها تمكن أحكام الرقابة على الضريبية والتضييف من فرص التهرب منها.

أولا : جوانب التجديد في القانون رقم 94-010

المعدل للقانون العام للضرائب 1982

تتجلى جوانب التجديد التي أقرها هذا القانون في المسائل التالية :

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

1 - : بخصوص النظام الجزافي :

- أ- لا وجود في النظام الجديد سوى لنظام الربح الحقيقي أو النظام الجزافي
- ب- تم إلغاء نظام الربح الحقيقي المبسط وتبنى مكانه النظام الجزافي
- ج- أصبح النظام المطبق على المنشآت الفردية التي كانت تتبنى نظام الربح الحقيقي المبسط هو نظام الجزافي
- د- بالنسبة للمقاولات الفردية التي كانت خاضعة للنظام الجزافي والتي يتمثل نشاطها في بيع السلع والبضائع اتسع نطاق 5 خضوعها من حدود 3000.000 أوقية إلى 6.000.000 أوقية ، أما تلك التي تعمل أساسا في إسداء الخدمات فقد اتسع نطاق خضوعها من حدود 1.500.000 أوقية إلى 3.000.000 أوقية.¹¹⁰
- وللتوضيح أكثر للفقرات السابقة نورد الجدولين التاليين.
- الجدول رقم (3-10) : المنشآت الفردية التي تقوم أساسا على تجارة البضائع والسلع الغذائية المنقولة والمستهلكة

رقم الأعمال	الضريبية المفروضة
أقل من 500.000	20.000
500.001 إلى 700.000	30.000
700.001 إلى 1.000.000	40.000
1.000.001 إلى 1.500.000	60.000
1.500.001 إلى 2.000.000	80.000
2.000.001 إلى 2.500.000	100.000
2.500.001 إلى 3.000.000	120.000

¹¹⁰ - انظر الجريدة الرسمية للجمهورية الإسلامية الموريتانية ، العدد 825 الصادر بتاريخ 28 فبراير 1994 المتضمنة لنص القانون رقم 94010 الصادر بتاريخ 24 يناير 1994 والمعدل للقانون العام للضرائب ، المواد : 29 ، 29 مكررة ، ص 191.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

140.000	3.000.001 إلى 3.500.000
160.000	3.500.001 إلى 4.000.000
180.000	4.000.001 إلى 4.500.000
200.000	4.500.001 إلى 5.000.000
220.000	5.000.001 إلى 5.500.000
240.000	5.500.001 إلى 6.000.000

المصدر : الجريدة الرسمية للجمهورية الإسلامية الموريتانية العدد : 825 المتضمن لقانون 94010 الصادر بتاريخ 24 يناير 1994 والمعدل للقانون العام للضرائب 1982 ، ص192.

الجدول رقم (3-11) : جدول يوضح الإخضاع الضريبي بالنسبة للمؤسسات التي تقوم على إسداء الخدمات

الضريبة المفروضة	رقم الأعمال
20.000	أقل من 200.000
40.000	200.001 إلى 400.000
60.000	400.001 إلى 500.000
80.000	500.001 إلى 700.00
100.000	700.001 إلى 1.000.000
120.000	1.000.001 إلى 1.500.000
160.000	1.500.001 إلى 2.000.000
200.000	2.000.001 إلى 2.500.000

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

240.000	2.500.001 إلى 3.000.000
---------	----------------------------

المصدر : قانون رقم 94010 الصادر بتاريخ 24 يناير 1994 والمعدل القانون لعام للضرائب ، ص192.

2 - : لقد تم إدراج الضريبة على القيمة المضافة ضمن مكونات النظام الضريبي الجديد وفي هذا الإطار فإن المادة 177 من القانون رقم 94010 المعدلة للقانون العام للضرائب في موريتانيا نصت على أن العمليات الخاضعة للضريبة على القيمة المضافة تشمل كل العمليات المستخلصة من نشاط اقتصادي ، على التراب الموريتاني ، وبالتحديد الواردات الآتية مباشرة من الخارج والتي تمر بسلك الجمارك ، كذلك المبيعات التي يتم بموجبها التحويل إلى الغير ، ثم الأشغال العقارية كتلك المنجزة من عدة معدات مهنية أساسية في البناء أو صيانة وترميم المباني والمصانع العقارية ، هذا بالإضافة إلى الخدمات التي يكون لها مقابل نقدي أو عيني.

وقد نصت المادة 177 مكررة من نفس القانون على أنه يخضع للضريبة على القيمة المضافة كل الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين المنتمين إلى النظام الحقيقي الذي يعمل على الأرباح الصناعية التجارية.

وتعفي من الضريبة على القيمة المضافة العمليات التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والناشئة عن نظام الإنفاق من مادة الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ، كذلك الشهادات الصحية المعفية من المصاريف الاستطبابية ، ثم المبيعات المنجزة من طرف مصالح ومنظمات إدارية باستثناء المؤسسات العامة ذات الطابع الصناعي والتجاري.

ويشمل الإعفاء كذلك كلا من العمليات المنجزة من طرف المؤسسات المصرفية والمؤسسات المالية ومنظمات القروض الخاضعة للضريبة على أداء الخدمات ، والعمليات المنجزة من طرف الشركات وتكتلات التأمين وإعادة التأمين ، وأي تأمين آخر مهما كانت طبيعته المخاطر المؤمنة والتي تكون خاضعة لضريبة وحيدة على

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

التأمينات ، ولا تنتهي الإعفاءات عند هذا الحد بل تضم كذلك المبيعات من البضائع والمواد المخصصة لتموين مناطق التكتلات الجهوية.¹¹¹

أما عن نسبة الضريبة على القيمة المضافة فقد حددت المادة 180 من القانون رقم 94020 المعدل للقانون العام للضرائب نسبة الضريبة وذلك على النحو التالي

- النسبة العادية 13%

- النسبة المخفضة 05%

- النسبة الصفرية 0%

هذا وقد ورد في المادة 184 رابعا أن كل مطروح للضريبة على القيمة المضافة يجب أن يسجل لدى الإدارة العامة للضرائب بواسطة إشعار بالوجود في العشرة أيام من بدأ العمليات الخاضعة للضريبة ، هذا الإشعار يجب أن يبين الاسم واللقب والعلامة التجارية والعنوان ومهنة المكلف بالضريبة ورقم تعريفه في القائمة الوطنية للخاضعين للضريبة.

وأي تغيير طرأ على أي من التوضيحات التالية يجب أن يعلن عنه في العشرة أيام التي تلي هذا التغيير :

أ- توقف المنشأة أو تعطيل النشاط مهما كان جزئيا أو كليا

ب- إذا كان المكلف بالضريبة على القيمة المضافة يوجد مقره خارج موريتانيا فعليه أن يقوم باستدانة لدى إدارة الضرائب معينا محلا بموريتانيا سيتولى ملء الشيكات الإلزامية على المكلف ودفع الضريبة في مكانه.

وبخصوص تصنيفاتها فقد نصت المادة 184 سابعا أن كل مدين بالضريبة على القيمة المضافة مجبر كل شهر على إيداع تصريح يدعم مدفوعا ته لدى محاسب الإدارة العامة للضرائب ويجب أن يكون ذلك التصريح طبق الأمر النموذجي ، الذي على أساسه تصفى الضريبة على القيمة المضافة ، وتلقى مسؤولية تسديد الضريبة على القيمة المضافة على عاتق محاسب الإدارة العامة للضرائب.

¹¹¹ - انظر الجريدة الرسمية للجمهورية الإسلامية الموريتانية ، العدد 825 بتاريخ 28 فبراير 1994 ، ص 193 ، 194 ، 195 .

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

ومن أبرز عناصر الإصلاح في القانون الجديد المعدل للقانون العام للضرائب هو عنصر العقوبة لمجرد أبسط مخالفة ، هذه حقيقة يجب ذكرها ولو كانت مقتصرة على المستوى النظري على سبيل المثال من أحضر وثائق مخالفة تلك التي ضمها التصريح من أجل الضريبة في هذه الحالة تطبق العقوبات المتمثلة في فرض غرامة 10.000 أوقية ذلك ما نصت عليه المادة 478 من القانون العام للضرائب ، كذلك تضيق الخناق على المكلفين إذ بمجرد تأخر أحدهم عن إيداع تصريحه الشهري في الوقت المحدد وقبل أن يوجه إليه إنذار ، تكون عليه عقوبة بوضع مبلغ مساوي ل 10% من الحقوق المستحقة في التصريح أما إذا كان لم يودع التصريح إلا بعد توجيه الإنذار فإنه يدفع عقوبة تساوي 40% من الحقوق المطلوبة ، وبالنسبة للذين لم يسجلوا تصريحاتهم فإن عقوبتهم ترتفع إلى 80% ويكون الحال أشد قسوة حينما تكون هنالك أغلاط أو حذف مقصود في التصريحات المتعلقة بضريبة القيمة المضافة ، هنا يعاقب بغرامة 40% من الحقوق المدمجة.

وبالنسبة للمخالفات المتعلقة بالبضائع المستوردة فإنها تتابع وتردع وفقا للقوانين الجمركية.¹¹²

3 :- كادت الضرائب على رقم الأعمال أن تختفي في هذا القانون الجديد وذلك بعد الحضور المميز للضريبة على القيمة المضافة ، لكن الاستثناءات القليلة التي نصت عليها المادة 188 من نص القانون الجديد تستوجب الوقوف ، إذ تنص هذه المادة على أنه يتم اعتبار مطرح للضريبة على رقم الأعمال كل الأشخاص الذين أنجزوا عمليات ضمن ما ورد في المادة 177 التي سبق أن تعرضنا لها قبل قليل ، لكن هذه العمليات هذه المرة يجب أن تكون عمليات مستقلة تحت عنوان ثابت أو ظرفي ، ويجب أن لا تكون ضمن العمليات التي تدخل في إطار الضريبة على القيمة المضافة.

¹¹² - الجريدة الرسمية للجمهورية الإسلامية الموريتانية المواد 184 سابعاً ، اثني عشر ، 184 ثالث عشر ، 184 خمسة عشر ن 184 سابع عشر ، مرجع سابق ص 199 ، 200.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

وقد حددت المادة 201 من نفس القانون أن المدينين بالضريبة على رقم الأعمال لنظام التقدير في حالة الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية تقدر وفقا للسلم التالي :

الجدول رقم (12-3) : الضريبة على رقم الأعمال وفقا لمقتضيات المادة 188 من القانون رقم 94010 المعدل للقانون العام للضرائب 1982

مبلغ الضريبة	رقم الأعمال
10.000	أقل من 500.000
14.000	من 500.000 إلى 700.000
20.000	من 700.000 إلى 1.000.000
30.000	من 1.000.000 إلى 1.500.000
40.000	من 1.500.000 إلى 2.000.000
50.000	من 2.000.000 إلى 2.500.000
60.000	من 2.500.000 إلى 3.000.000
70.000	3.000.000 إلى 3.500.000
80.000	3.500.000 إلى 4.000.000
90.000	4.000.000 إلى 4.500.000
100.000	4.500.000 إلى 5.000.000
110.000	5.000.000 إلى 5.500.000
120.000	5.500.000 إلى 6.000.000

المصدر : الجريدة الرسمية للجمهورية الإسلامية الموريتانية ، العدد 825 بتاريخ 28 فبراير 1994 المتضمن للقانون رقم 94010 المعدل للقانون العام للضرائب في موريتانيا ، المادة 201 ، ص 25.

أما بالنسبة لأداء الخدمات فإن المادة 202 من نفس القانون تنص على أنه يعتبر مطرحا للضريبة على رقم الأعمال كل الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين الذين يقومون بصورة استقلالية تحت عنوان دائم أو ظرفي - العمليات المصرفية أو القرضية : ويحدد سعر الضريبة ب 16% حسب المادة 205 ويعتبر مطرحا

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

للضريبة على رقم الأعمال كل الخدمات المنجزة في النظام التقديري وغير خاضعة للضريبة على القيمة المضافة.

أما بخصوص مؤدى الخدمات والخاضعين للضريبة على رقم الأعمال التجارية والصناعية يعتبرون مطارح تقديرية للضريبة وفقا لأرقام أعمالهم حسب السلم التالي :

الجدول رقم (13-3) : الضريبة على رقم الأعمال حسب القانون 94010 والخاصة بالمؤسسات التي تقوم على إسداء الخدمات

أقل من 200.000	8.000
200.000 إلى 400.000	12.000
400.000 إلى 500.000	15.000
500.000 إلى 700.000	20.000
700.000 إلى 1.000.000	30.000
1.000.000 إلى 1.500.000	45.000
1.500.000 إلى 2.000.000	60.000
2.000.000 إلى 2.500.000	75.000
2.500.000 إلى 3.000.000	90.000

المصدر : الجريدة الرسمية للجمهورية الإسلامية الموريتانية ، العدد : 825 الصادر بتاريخ 28 فبراير 1984 المتضمن للقانون رقم 94010 المعدل للقانون العام للضرائب ، المادة 280 ، ص 206.

ويجب على كل المطارح الخاضعة للضريبة على أداء الخدمات أن يسجلوا إعلانا بالوجود في العشرة أيام التي تلي بدء العمليات أو فتح المؤسسة وإبلاغ المدير العام للضرائب بذلك ، كما أنه عليهم مسك محاسبة مطابقة لتعليمات المحاسبة العامة

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

الموريتانية ، ويجب عليهم أن يحددوا ويدفعوا مبلغ الضريبة في يوم 15 من كل شهر لصالح صندوق المحاسبة لدى الإدارة العامة للضرائب.

ثانيا : قراءة في التدابير الضريبية المتخذة خلال برنامج تكييف المالية 1994 – 2002

في إطار فلسفتها لوضع تصور شامل يمكن من مواكبة الإفرازات التي ربما تتجم عن مراحل تطبيق الإصلاح الضريبي الجديد.

في هذا الإطار قامت الحكومة بالتشاور مع صندوق النقد الدولي والبنك الدولي بوضع برنامج شامل لهذا الغرض وأطلق على هذا البرنامج "برنامج تكييف المالية" وقد تناول هذا البرنامج جوانب عديدة سنختصر منها على الجانب المتعلق بالسياسة المالية بشكل عام والسياسة الضريبية بشكل خاص.

لقد قرر البرنامج العمل على تقوية الميزانية العامة للحكومة بطريقة تسمح بتخصيص موارد كافية للقطاعات ذات الأولوية وبالنفقات الاستثمارية وللوصول إلى هذا الهدف فإنه تقررت تعبئة مثلى للموارد عن طريق خلق مصدر إيرادات مهمة ومرنة وتمثلت أهم هذه الإجراءات فيما يلي :

- خفض العبء الضريبي عن طريق توسيع وتنويع الوعاء الضريبي.
- تحسين مستوى التغطية ونوعية الرقابة الإدارية.
- توحيد الضريبة على القيمة المضافة مع تحسين تسييرها.
- الإلغاء التدريجي للإعفاءات.
- إصلاح الضريبة المباشرة للتطور نحو ضريبة متناسقة مع البلدان المجاورة (ONVS منظمة استثمار نهر السينغالي).
- استخدام برنامج مناسب لإعادة امتحان الإعفاءات المفتوحة في قانون الاستثمار وفي الاتفاقيات الخاصة وتوحيد معدل الضريبة الإحصائية¹¹³

¹¹³ - FOND AFRICAIN DE DEVELOPPEMENT-RAPORT D'EVALUATIATION DU PROGRAMME D'AJISTEMEMENT DE LAFISCALITE (PASFI) -DEPATEMENT PAR PAYS REGION NORD MARS-2001,p 8-13.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

هذا وقد تضمن النظام نفسه أجنحة مختلفة وسنختصر أيضا على الجزء الخاص والمتعلق بتعبئة الموارد الضريبية.

لقد تقرر وفقا للمقتضيات التي أقرها البرنامج إصلاح الضرائب المباشرة من خلال النقاط التالية :

- أ- إرجاع معدل الضريبة على المؤسسات من 40% إلى 35% سنة 2001.
- ب- زيادة مبلغ الضريبة الجزافية الدنيا من 50% إلى 75%.
- ج- تأسيس ضريبة جزافية بالنسبة بالنسبة للشركات الصغيرة.
- د- تجميع العديد من الضرائب على السلع غير القابلة للتداول في ضريبة واحدة.

هـ - إرجاع نسبة الضريبة على الأجر من 11% إلى 5% وفي يناير 2000 تقرر أن يكون معدل الاقتطاع الاعظمي على الواردات 20% ، أما بخصوص الضرائب غير المباشرة فإن بعض الإجراءات اتخذت أيضا وذلك بهدف خلق نوع من الانسجام في نسق الإصلاح بحيث يمس الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ، وفي هذا الإطار اتخذت الحكومة إجراءات تمثلت فيما يلي :

- أ- توحيد معدل الضريبة على القيمة المضافة T V A 5% و 14%.
 - ب- إلغاء كل الإعفاءات على T V A.
 - ج- الإلغاء التدريجي للإعفاءات الممنوحة في إطار قانون الاستثمارات.¹¹⁴
- هذا وقد حدد البرنامج أيضا مجموعة من الإجراءات والترتيبات اللازمة لمساعدة الإصلاح الضريبي ويمكن تلخيصها فيما يلي :

- 1- تحسين الإدارة الضريبية
- 2- حصر المستوردين المرقمين وغير المسجلين
- 3- إنشاء ملف ضريبي لترقيم المساهمين
- 4- مراجعة نظام ضرائب شركة اسنيم وخضوعها لنظام القانون العام للضرائب.

¹¹⁴- FOND AFRICAINE DE DEVELOPPEMENT....., p13.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

5-إلغاء الإعفاءات الضريبية التي تستفيد منها شركات عمومية أخرى¹¹⁵. وعلى العموم تعتبر هذه أهم التدابير التي تم العمل على أساسها والتي يفترض أن تكون لها انعكاسات على المستويات المالية والاقتصادية على الاقتصاد الموريتاني ، الشيء الذي سنتعرض لحيثياته في أماكن لاحق

المبحث الرابع :سياسة التحريض أو التحفيز على الاستثمار في الجمهورية الإسلامية الموريتانية

يعتبر الاستثمار من أهم المتغيرات الاقتصادية ذات الدور الرئيسي في العملية التنموية مما جعل تشجيعه والتحفيز عليه أمر في غاية الأهمية بالنسبة لمخططي وواضعي السياسة الاقتصادية ، وتأخذ العملية الاستثمارية عمقها من المزايا والمكاسب التي تعكسها على المستويات المختلفة (خلف فرض تشغيل ، توزيع دخول ، انتعاش اقتصادي ... الخ) هذه الحقيقة وغيرها فرضت على حكومات الدول بعد التنامي الكبير لدور الدولة في النشاط الاقتصادي على أن تتخذ أساليب تؤثر من خلالها على قرارات المستثمرين بهدف توجيههم إلى الاستثمار في بعض النشاطات التي تدخل ضمن الأهداف الكبرى للسياسة الاقتصادية للدولة ، وفي الحقيقة لن

¹¹⁵ - FOND AFRICAIN DE DEVELOPPEMENT....., p13.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

يتأتى للدولة فعل هذا الأمر إلا عن طريق تكيف واستغلال الضريبة بوصفها الأداة المناسبة لهذا الفعل ، إذ عن طريق الإعفاءات والتخفيضات الضريبية يمكن للدولة أن تفرض بشكل غير مباشر على المستثمرين التوجه إلى نشاطات ذات أبعاد إستراتيجية مختلفة ، وفي هذا الإطار وعلى هذا النحو أخذ المشرع الضريبي الموريتاني بمبدأ تشجيع الاستثمار والتحريض عليه ، وذلك ما يتجلى في التخفيضات والإعفاءات الضريبية التي تحظى بها المشاريع المقامة في موريتانيا سواء كانت هذه المشاريع وطنية أو أجنبية.

لقد حدد قانون الاستثمار الصادر بتاريخ 23 يناير 1989 الإطار والظروف التي تتم فيها عملية الاستثمار بموريتانيا ، كما حدد الضمانات التي يستفيد منها المستثمرين بالإضافة إلى التشجيعات الممنوحة للذين يساهمون في إنجاز الأهداف الأولوية المحددة وفقا لحاجيات التنمية.

-وفيما يلي القطاعات التي يشملها هذا القانون:

- الإنتاج الزراعي؛
- المحاصيل الصناعية والصناعة التحويلية أو تعبئة المنتجات؛
- تربية الماشية والمرافق الصحية للثروة الحيوانية؛
- التخزين وتعبئة المنتجات الغذائية والزراعية؛
- مشاريع تنمية الغابات وإصلاح المحميات؛
- مشاريع الصيد البحري وأنشطة تحويل وحفظ المنتجات؛
- تجهيزات سفن الصيد البحري وصناعة السفن وإصلاحها؛
- أنشطة الصناعة التحويلية؛
- البحث في مجال استخراج وتحويل المعادن ومشتقاتها؛
- النقل
- توزيع الطاقة، وإنتاج المياه ومعالجتها وتعبئتها؛
- الاتصالات السلكية واللاسلكية؛

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

- مشاريع الإسكان ذات العائد الاقتصادي والاجتماعي؛
- تنمية السياحة والصناعات السياحية والأنشطة الأخرى في مجال الفنادق؛
- الخدمات المرتبطة بالصناعة والزراعة والصيد البحري وتربية الحيوان؛
- الأنشطة المالية وأنشطة الكفالة الجماعية؛
- تصدير المنتجات المصنوعة في موريتانيا؛
- مراكز البحث أو المختبرات ومعامل التحليل التي يرتبط نشاطها بقطاعات الزراعة، أو تربية الحيوان أو الصيد البحري أو الصناعة؛
- المجمعات والمناطق الصناعية؛
- منشآت وأعمال المرافق العامة؛
- الخدمات الصحية: مختبرات التحاليل الطبية، والعيادات الطبية وعيادات طب الأسنان، ومختبرات التصوير بالأشعة، ومختبرات الأسنان الصناعية، والمراكز الطبية.

و جوز تعديل هذه القائمة بمرسوم يصدر من مجلس الوزراء.

-وفيما يلي الشروط والضمانات في مجال الاستثمارات:

- يجوز أن يكون الاستثمار برأسمال موريتاني أو رأسمال أجنبي أو مختلط؛
- يعتبر الاستثمار برأسمال أجنبي إذا استخدمت عملة أجنبية في المدخلات النقدية والسلع الإنتاجية الجديدة لشراء الأنصبة والأسهم في الشركات، وإعادة استثمار الأرباح المسموح بتحويلها للخارج، أو في شراء مؤسسات أو المساهمة فيها؛
- يحق لكل مؤسسة أنشئت في موريتانيا وفقاً للقوانين السارية المفعول استيراد كل السلع الضرورية لمزاولة نشاطها، وتصدير منتجاتها ومصنوعاتها، وتحديد سياساتها في مجالات الإنتاج والتسويق واستخدام الموظفين وتحديد الأسعار؛

- توفر الدولة للمؤسسة عن طريق المصرف المركزي العملات الأجنبية اللازمة لاستيراد المواد الخام أو أية منتجات أخرى ضرورية لنشاط المؤسسة أو لسداد القروض الخارجية الموجهة للاستثمار في موريتانيا؛

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

- حق تحويل رؤوس الأموال الأجنبية والمكاسب في حالة التنازل عن المشروع أو توقف نشاطه، ودفع تعويض في حالة نزع الملكية أو التأميم أو المصادرة، وحق تحويل الدخل المهني للموظفين الأجانب، والقيمة المضافة لنزع الملكية مع الإعفاء التام من كل الرسوم والضرائب؛
 - الحقوق المكتسبة بشأن عدم تعرض الأصول المنقولة وغير المنقولة لنزع الملكية والتأميم والمصادرة باستثناء المرافق العامة التي يتم بشأنها التعويض المجزي والكافي وفقاً للممارسات المتبعة في القانون الدولي؛
 - المساواة في المعاملة بين الأشخاص الطبيعيين والأشخاص الاعتباريين وبين الموريتانيين والأجانب؛
 - تسوية المنازعات، عند الضرورة، وفقاً للاتفاقية المبرمة برعاية البنك الدولي أو وفقاً لآلية المركز الدولي لتسوية المنازعات المتعلقة بالاستثمار.
- وفيما يلي نظام الامتيازات وشروط الأهلية
- من أجل الاستفادة من نظام الامتيازات، يتعين أن تلبى المؤسسة الشروط التالية:
- مزاوله النشاط في القطاعات سابقة الذكر؛
 - خلق أنشطة جديدة أو توسيع نطاق الأنشطة القائمة التي تستوعب على الأقل نسبة 30 في المائة من الموظفين أو نسبة 40 في المائة على الأقل من قيمة الأصول قبل الاستهلاك أو عند اعتماد خطة لإعادة تشكيل المؤسسة؛
 - المساهمة في تحقيق واحد أو أكثر من الأهداف ذات الأولوية المحددة وفقاً لمقتضيات التنمية الوطنية التي تشمل النهوض بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وزيادة الصادرات من المنتجات التي خضعت للصناعة التحويلية محلياً، وتنمية الموارد المحلية، وتركيز النشاط في المناطق النائية، وجذب الاستثمارات الأجنبية؛
 - طلب الاستفادة من أحد نظم الامتيازات مصحوباً بملف يحتوي على المؤشرات الخاصة بدراسة تشمل النواحي القانونية والتجارية والتقنية والمالية للمشروع والإقرار بالامتثال للالتزامات العامة المتعلقة باستخدام المواد والمنتجات الوطنية،

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

وتدريب الموظفين، والمعايير الدولية للسلامة، وتنظيم الحسابات، وسندات الملكية الصناعية واقتناء التكنولوجيا.

من أجل الاستفادة من نظام الامتيازات للمؤسسات ذات الأولوية ينبغي أن تلبى المؤسسة، بالإضافة إلى ما سبق، الشروط التالية:

- تنفيذ مشروع استثماري تقل نسبة تكلفته إلى نسبة العمالة المباشرة عن 1,5 مليون أوقية لا تتجاوز نسبة التكلفة هذا المبلغ، أو بتكلفة (دون الضريبة على رقم الأعمال) تزيد على 50 مليون أوقية؛

- إنشاء المؤسسة خارج نواكشوط ونواذيبو وأن تستخدم المؤسسة أكثر من نسبة 90 في المائة من الموظفين من خارج هاتين المدينتين؛

- تصدير منتجات مصنوعة في موريتانيا من صنع مؤسسات لها صفة شرعية. ومن أجل الاستفادة من اتفاقيات التأسيس ينبغي أن تلبى المؤسسة، بالإضافة إلى الشروط العامة ما يلي:

- ينبغي ألا يقل رأسمال المشروع الاستثماري عن 500 مليون أوقية وأن ينجز خلال 4 سنوات وأن يوفر على الأقل 200 وظيفة دائمة خلال أول سنتين من مزاولته نشاطه؛

- ينبغي أن يتسم المشروع بأهمية واضحة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية في البلد، ولا سيما النهوض بالقطاعات ذات الأولوية.

ومن ثم، فإن المؤسسة التي تمنح حق الاستفادة من نظام اتفاقيات التأسيس تستفيد تلقائياً من نظام المؤسسات ذات الأولوية وتتمتع بجميع مزايا هذا النظام.

-وفيما يلي مزايا نظام المؤسسات ذات الأولوية
المزايا الضريبية:

- إعفاء بنسبة 40 في المائة من الضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية لمدة ست سنوات إذا أعيد استثمار الأرباح خلال ثلاث سنوات؛

- تخفيض الضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية بنسبة 50 في المائة خلال الثلاث سنوات الأولى لمزاولة النشاط، وبنسبة 40 في المائة في العام الرابع،

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

وبنسبة 30 في المائة في العام الخامس، وبنسبة 20 في المائة في العام السادس بالنسبة للمؤسسات التي تؤسس في نواكشوط ونواذيبو؛

- تخفيض الضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية من 90 إلى 40 في المائة خلال الست سنوات الأولى من مزاولة النشاط، وتخفيض نسبة 10 في المائة كل عام إذا كانت المؤسسة قائمة خارج نواكشوط ونواذيبو.

المزايا المتعلقة بالتمويل:

تخفيض نسبة 50 في المائة من الضرائب على تكلفة القروض الممنوحة من المؤسسات الموريتانية لتمويل المؤسسة.

وتشمل المزايا الممنوحة لتيسير دخول المؤسسات للسوق حماية منتجات هذه المؤسسات من منافسة المنتجات المماثلة المستوردة، وإمكانية استهلاك الرسوم الثابتة في إطار الملكية الصناعية والبحوث والابتكارات خلال عام مالي واحد.

وتشمل المزايا الممنوحة للمشاريع الاستثمارية إمكانية الاستفادة من إجراءات تتخذها الدولة بشأن نزع ملكية الأراضي أو بيعها أو إيجارها سعياً لتحقيق المنفعة العامة أو مساهمة الدولة بقطع الأرض أو المباني التابعة لها.

وتشمل المزايا الإضافية بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة تخفيض قيمة السلع المستوردة من مواد ومعدات وأجهزة وقطع غيار (سيف : أي شاملة الكلفة والتأمين وأجور الشحن) بنسبة 5 في المائة خلال فترة إنجاز الاستثمارات الأولية.

وتشمل المزايا الإضافية بالنسبة للاستثمار في المناطق المعزولة الإعفاء من ضريبة عقد تأسيس الشركة والتنازل عن أراضي المشاريع الصناعية دون رسوم أو برسوم تفضيلية.

وتشمل المزايا المتعلقة بتصدير المنتجات المصنوعة في موريتانيا تخفيض ضرائب الخدمات بنسبة 50 في المائة بشأن تكلفة الإئتمانات أو ترخيص فتح الحسابات بالعملة الأجنبية إذا كانت هذه الحسابات تغذي بما يتجاوز نسبة 25 في المائة من رقم الأعمال الذي يتحقق بفضل التصدير. وتستفيد هذه المؤسسات أيضاً من المزايا

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

الممنوحة للمؤسسات ذات الأولوية وتخفيض الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية بنسبة لا تتجاوز 85 في المائة من نسبة رقم الأعمال المصدر. كما تستفيد هذه المؤسسات أيضاً من إجراءات رد رسوم الاستيراد والإعفاء من ضرائب ورسوم الإنتاج.

فيما يلي مزايا نظام اتفاقيات التأسيس:

بالإضافة إلى المزايا المشتركة والمزايا الإضافية المتعلقة بنظام المؤسسات ذات الأولوية، تستفيد المؤسسات المدرجة في نظام اتفاقيات التأسيس من نظام ضريبي ثابت ومزايا تكميلية.

وحسب هذا القانون تتم الاستفادة شريطة القبول في أحد نظامي الامتياز وهم على التوالي :

نظام المقاولات ذات الأولوية ونظام اتفاقيات التأسيس والإقامة ، وهنالك على العموم مجموعة من الشروط المشتركة لأهلية القبول في نظامي الامتياز نرى تحديدها قبل الدخول في تحديد المزايا الجبائية الخاصة بكل منهما على حدة.

• الشروط المشتركة للقبول في أحد نظامي الامتياز في الجمهورية الإسلامية الموريتانية.

يقبل في نظامي الامتياز كل المستثمرين الذين يزولون نشاطاتهم في أحد

القطاعات التالية :

- 1- مقاولات الإنتاج الزراعي
- 2- الزراعة الصناعية
- 3- مقاولات التنمية الحيوانية
- 4- مقاولات الصيد التي يتضمن نشاطها إقامة منشآت لتحويل السمك وحفظه
- 5- أنشطة الإنتاج الصناعية والتحويلية واستخراج المواد المعدنية وتحويلها
- 6- أنشطة إنتاج الطاقة ونقلها وتوزيعها وأنشطة إنتاج المياه واستغلالها وتكييفها
- 7- الصناعات والاستصلاحات السياحية وغيرها من الأنشطة الفندقية.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

- 8- أنشطة الخدمات المرتبطة بالطباعة والزراعة والصيد والبيطرة
- 9- مقاولات الأشغال ذات المنفعة العامة
- 10- أنشطة خدمات الصحة ، مخابر فحص ، وعيادات طبية
- 11- مقاولات الصيد وبناء وإصلاح السفن.¹¹⁶
- 12- مقاولات المواصلات
- 13- مقاولات تجارية لتصدير المواد الصناعية في موريتانيا.¹¹⁷

أما عن الضمانات ، فإن الجمهورية الإسلامية الموريتانية تضمن لكل شخص طبيعي أو اعتباري ، وطني أو أجنبي يرغب في مزاولة أحد الأنشطة المحددة سلفا على أرض موريتانيا ، تضمن له حرية الإقامة واستثمار أمواله وذلك في إطار احترام النظم والقوانين المعمول بها في الدولة.¹¹⁸

هذا فضلا عن ضرورة الالتزام بشرط أساسي يتمثل في أن يساهم أي من الاستثمارات المراد قيامها إما في تطوير نشاط كان قائما أو توسيعه بحيث تمثل التوسعة نسبة 30% على الأقل من قيمة العمل في المقابلة أو زيادة 40% من أصول رأس المال ، كما يجب أن يساهم هذا النشاط في إنجاز هدف أو أكثر من بين الأهداف ذات الأولوية ، وعلى العموم تلك هي الشروط المشتركة لأهلية القبول في نظامي الامتياز ، أما عن الشروط والامتيازات الجبائية الخاصة فيمكن تحديدها كما يلي :

أولا : شروط القبول في نظام المقاولات ذات الأولوية

¹¹⁶ - الجريدة الرسمية للجمهورية الإسلامية الموريتانية العدد رقم 728 - 729 بتاريخ 22 فبراير 1989 المتضمن للأمر القانوني رقم

89013 الصادر بتاريخ 23 يناير 1989 الخاص بقانون الاستثمار في موريتانيا ص 7 ، 8.

¹¹⁷ - الجريدة الرسمية ، العدد 729/728 ، مرجع سابق ، ص 8.

¹¹⁸ - الجريدة الرسمية ، العدد 729/728 ، مرجع سابق ، ص 8 ، 9.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

- 1 - كل مقاوله مستوفية للشروط المشتركة للقبول في نظامي الامتياز مؤهلة للقبول في نظام المقاولات ذات الأولوية.¹¹⁹
- 2 - إذا كانت المقاوله تخص ترقية المقاولات الصغيرة والمتوسطة ، عمل مباشر ينجم عنه أقل أو يساوي ما مجموعه 1,5 مليون أوقية.
- 3 - إقامة مقاوله خارجة عن انواكشوط وانواذيبو على أن تكون نسبة 90% من أعمالها في مناطق خارج المدينتين.
- 4 - تنمية الموارد المصنعة محليا.¹²⁰

ثانيا : المزايا الجبائية الخاصة بأنظمة المقاولات ذات الأولوية

تستفيد تلقائيا كل مقاوله ذات أولوية من إعفاء كامل من الضرائب المفروضة على الأرباح الصناعية والتجارية والمتعلقة بجزء من الأرباح الإجمالية للاستغلال وذلك حسب الشروط التالية :

1 - يمكن أن يزيد الجزء المعفي عن 40% من مبلغ أرباح الاستغلال الإجمالية المحققة من قبل المقاوله خلال السنة والمحسوبة طبقا لشروط النظام الجبائي في القانون العام.

ب. يجب أن يعاد استثمار الجزء المعني من الأرباح في أجل أقصاه ثلاثة سنوات في نطاق المقاوله نفسها أو على شكل اشتراكات في مقاولات أخرى.

أ. يجب أن تقيد سنة تلو سنة المبالغ المخصصة لإعادة الاستثمار في حساب الاحتياط الخاص بميزانية المقاوله ، وتخضع المبالغ المقيدة والتي لم تجر عملية إعادة استثمارها على مدى السنوات المحددة للضريبة على الأرباح الصناعية التجارية.

د. يجب أن ترسل ميزانية المقاوله مصدقة من قبل خبير محاسبة معتمد في الجمهورية الإسلامية الموريتانية إلى إدارة الضرائب في ظرف الشهور الأربعة الموالية لاختتام كل سنة مالية.¹²¹

¹¹⁹ -الجريدة الرسمية ، العدد 729/728 ، مرجع سابق ، المادة 12.

¹²⁰ -الجريدة الرسمية العدد 729/728 ، مرجع سابق ، ص 13.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

وبالإضافة إلى المزايا الجبائية الآتفة الذكر ، تستفيد المقاولات ذات الأولوية من تخفيض مؤقت للمبلغ السنوي للضريبة المستحقة الأداء على الأرباح التجارية ، وذلك حسب الشروط المحددة بواسطة السلم المبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (14-3) : النسب المئوية للتخفيض الجبائي للمبلغ السنوي للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وفقا لقانون الاستثمار 89

المقاولات الواقعة خارج انواكشوط وانواذيبو	المقاولات الواقعة في انواكشوط وانواذيبو	سنة استغلال المقاومة
90	50	السنة الأولى لانطلاق عمليات إنتاج أو خدمات المقاولة
80	50	السنة الثانية
70	50	السنة الثالثة
60	40	السنة الرابعة
50	30	السنة الخامسة
40	20	السنة السادسة

المصدر : الجريدة الرسمية للجمهورية الإسلامية الموريتانية العدد 729/728 الصادر بتاريخ 22 فبراير 1989 المتضمن لقانون الاستثمارات في موريتانيا ، ص14.

وعند المزايا في مجال التمويل تستفيد المقاولات ذات الأولوية من تخفيض 50% من رسم أداء الخدمات ابتداء من السنة الأولى للاستغلال لغاية السنة السادسة وبخصوص التشجيعات للدخول في مجال السوق الوطنية يحق للمقاولات ذات الأولوية أن تطلب في حالة حدوث إغراق للسوق فرض رسوم إضافية لحماية منتوجاتها من المنتج المنافس.

أما بخصوص المزايا الإضافية خاصة بترقية المقاولات الصغيرة والمتوسطة فيمكن للمقاولات ذات الأولوية ضمن الشروط العامة أن تستفيد حسب المادة الحادية

121 - الجريدة الرسمية ، العدد 729/728 ، مرجع سابق ، ص14.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

والعشرون من قانون الاستثمار 1989 من تخفيض الحقوق الجمركية والجبائية والرسم على رقم الأعمال وعلى المواد والتجهيزات إضافة إلى تخفيض هذا الرسم على قطع الغيار المعروضة باعتبارها معدات ضرورية لإنجاز الاستثمارات المعتمدة.

وفيما يتعلق بتصدير المنتجات المصنعة محليا فتنص المادة الثالثة والعشرون من قانون الاستثمار 1989 على أنه تستفيد المقاولات ذات الأولوية العاملة في حقل تصدير المنتجات المصنعة محليا من تخفيض بنسبة 50% من الرسم على أداء الخدمات ، كما تعفى المنتجات المصنعة محليا من أداء حقوق ورسوم الخروج المطبقة على هذه المواد.

ثالثا : شروط القبول في نظام الاتفاقيات والإقامة

أ- تقبل في هذا النظام كل مقاوله مستوفية للشروط المشتركة للقبول في نظامي الامتياز المبينة سابقا.

ب- يجب أن يتعلق برنامج الاستثمار بمبلغ يساوي أو يزيد على 500 مليون أوقية قابلة للإنجاز خلال أربع سنوات أو باستخدام مباشر لمائتي وظيفة دائمة على أقل تقدير في غضون السنتين الأوليين.

ج- يجب أن يعطى برنامج الاستثمار اهتماما خاصا للتنمية الاقتصادية والاجتماعية في البلاد خاصة في ميادين النشاطات ذات الأولوية.

رابعا : المزايا الجبائية الخاصة بنظام اتفاقيات التأسيس والإقامة

تستفيد المقاولات المقبولة في نظام التأسيس والإقامة من جميع المزايا الجبائية الخاصة بأنظمة المقاولات ذات الأولوية والمزايا الجبائية المرتبطة بترقية المقاولات الصغيرة والمتوسطة إضافة إلى الاستفادة من نظام جبائي مستقر ومزايا تكميلية عند الاقتضاء.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

على العموم تلك هي الإجراءات والفنيات المعمول بها لأجل إغراء المستثمرين وحثهم على الاستثمار في الجمهورية الإسلامية الموريتانية منذ 1989.

وقبل نهاية هذا المبحث نشير إلى أن الحكومة الموريتانية قد صادقت في اجتماع لها بتاريخ 02 ديسمبر 2001 على مشروع قانون يتعلق بمدونة استثمار جديدة تشتمل على جملة من إصلاحات أكثر ملائمة وانسجام مع التوجه الجديد للسياسة الاقتصادية للدولة (التوجه الليبرالي) ، هذا وقد تضمنت مدونة الاستثمار التي ستعرض قريبا على غرفتي النواب والشيوخ مجموعة من النقاط أبرزها تخفيض نسبة الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية من نسبة 40% سنة 1999 إلى 25% سنة 2002 ، هذا بالإضافة إلى خلق نظام جديد يعرف بنظام النقاط الحرة والذي بموجبه يعفى المستثمرين المهتمين أساسا بالتصدير والعاملين في مجالات الزراعة والصيد والصناعة وغير ذلك من النشاطات ذات الأولوية من الرسوم الجمركية على الصادرات ، كما تعفى جميع الوسائل اللازمة للإنتاج والمعدات الداخلة في إطار الاستثمار.

وقد أقرت المدونة المعروضة للمصادقة لحماية الحق المكتسب وحرية تنقل رؤوس الأموال إضافة إلى إمكانية تحويل الناتج المهني للعمال الأجانب.¹²² عموما اهتمت هذه المدونة التي ستصبح إذا ما صودق عليها من طرف البرلمان بسياسة تشجيع مقاولات التصدير الشيء الذي سيشكل حينها دعما للصادرات الموريتانية في مواجهة التحديات التي تفرضها السوق الدولية.

¹²² - جريدة الشعب - يومية - إخبارية - وطنية جامعة ، تصدر عن الوكالة الموريتانية للأخبار ، العدد 729 الصادر بتاريخ 02 دجبر

2001 ، ص 2 ، ص 3.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

أما في ما يخص السياسة الضريبية وتمويل ميزانية الدولة

يعتبر الجانب المالي بمختلف جوانبه ومتطلباته أحد الأهداف الرئيسية للسياسة الضريبية ، وفي هذا الإطار ، فإن المكونات المتكاملة للنظام الضريبية يجب أن تعمل في حدود النسق العام للسياسة الضريبية بحيث تنعكس هذه المكونات في صورة حصيلة ضريبية ذات نسبة معتبرة في تركيبة الإيرادات العامة¹²³ انطلاقا من هذا التصور وسعيا لمعرفة جدوى الترتيبات والإجراءات التي تم إعدادها والأخذ بها على ضوء النصوص الواردة بعد الإصلاحات الضريبية 1994 فإننا سنحاول أن نتعرف على مكانة الحصيلة الضريبية ضمن الإيرادات العامة كما سنحاول معرفة بنية هذه الحصيلة إضافة إلى معرفة الضغط الضريبي خلال الفترة 1994 - 2010.

اولا : بنية الإيرادات الضريبية وتطورها

على الرغم من تعدد أشكال وتصنيفات الضريبية بشكل عام فإن المتتبع للنظام الضريبي الموريتاني بشكل خاص ليلحظ أن الضرائب بنوعها المباشر وغير المباشر يشكلان أهم المصادر المالية للدولة، ومن أجل التعرف على بنية الإيرادات الضريبية وتطورها نورد الجدول التالي

الجدول رقم(15-4):تطور الهيكل الضريبي في الاقتصاد الموريتاني خلال الفترة 1994 - 2010 (الوحدة مليون أوقية)

النسبة المالية	الكتلة أو الحصيلة الضريبية			الأهمية النسبية	
1994	7988	17518	25506	%31	%69
1995	4800	17081	25481	%33	%67

¹²³ - أحمد عبد العزيز الشرفاوي (1981): مرجع سابق ص7،8.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

	67%	33%	24870	16697	8173	1996
	68%	32%	26058	17645	8413	1997
	67%	33%	29218	19697	9521	1998
	70%	30%	32849	22994	9855	1999
	69%	31%	35325	24375	10950	2000
	68%	32%	36279	24866	11413	2008
	69%	31%	38868	26932	11936	2010
	68%	32%	30495	20867	87199	المتوسط

المصدر : تم بناء هذا الجدول بناء على المعلومات الواردة في الأعداد التالية من الجريدة الرسمية لموريتانيا
* الجريدة الرسمية العدد 822 الصادر بتاريخ 15 يناير 1994 المتضمن لقانون المالية 1994 ص10.

9 ص	1995	1995	846*
05 ص	1996	1996	870*
64 ص	1997	1997	894*
108 ص	1998	1998	918*
77 ص	1999	1999	942*
11 ص	2000	2000	966*

*Journal Officiel de la RIM N° 990 Portant loi de Finance L'année 2001-p24.
* Projet de loi de Finance Initial –BUDGET de L'Etat pour l'année 2010, p40.

يتضح من الجدول رقم 15 أن الحصيلة الضريبية خلال السنوات الأولى للإصلاح الضريبي ظلت حصيلتها متقاربة رغم التفوق البسيط لحصيلة 1994 على الحصيلة خلال السنتين 1995 و 1996 ، أما خلال السنوات 1997 وحتى التوقعات لسنة 2010 فإن الحصيلة بدت من خلال الجدول في تزايد مستمر ومن حيث البنية فإن نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة في الحصيلة الضريبية تبدو واضحة هكذا وصلت هذه النسبة إلى 67% في السنوات 1995 و 1996 و 1998 و 68% خلال السنوات 1997 و 2001 أما في السنوات 1994 و 2000 فقد وصلت إلى نسبة 69% ومن المتوقع كذلك أومن المفروض حسب التوقعات 2008 أن تصل هذه النسبة إلى 69% ، ويعتبر الارتفاع الملاحظ لمساهمة الضرائب غير المباشرة في الحصيلة الضريبية بالمقارنة مع الضرائب المباشرة سمة عامة تشترك فيها موريتانيا مع دول العالم الثالث ، كما يعتبر هذا الارتفاع دليلا آخر على اختلاف الهيكل

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

الضريبي الموريتاني هذا الاختلال الذي يفهم منه أن السياسة الضريبية في موريتانيا ظلت قاصرة عن حماية الغالبية العظمى من السكان الموريتانيين الذين لا تتوفر لديهم دخول، وإن كانت ضعيفة ومحدودة ، هذا بالإضافة إلى أن الاعتماد على الضرائب المباشرة بدرجة كبيرة يؤثر في الأسعار الشيء الذي إذا لم يرافقه ارتفاع في الدخل بنسبة تعادل نسبة الارتفاع في الأسعار فإن الدخل الحقيقي (القوة الشرائية) لغالبية الشعب ستتخفض ،وبالإضافة إلى هذا الاختلال الأساسي في الهيكل الضريبي الموريتاني هناك نوع آخر من الاختلال يمكن أن نتبعه من خلال الجدول المالي والذي يوضح مكونات هيكل الضرائب المباشرة وتطور أهميتها النسبية خلال الفترة 1994 – 2010.

الجدول رقم (16-4): تطور الأهمية النسبية لأنواع الضرائب المباشرة الرئيسية في الاقتصاد الموريتاني خلال الفترة 1994 – 2010 (بالمليون)

أنواع الضرائب	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2008	2010	المتوسط
العقارية	215	140	223	163	184	200	280	220	196	202
التجارية	3.94	4.279	3.680	3.780	4.067	4.406	4.737	4.944	5.135	4.330
الصناعة	149	150		150	210	200	215	157	126	67
القيمة المضافة	3.407	3.575	3.806	4.000	4.720	4.754	5.406	5.782	6.149	4.622
الأجور والمرتببات										

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

286	310	290	299	275	320	300	294	236	256	الضرائب على الدخول
20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	الضرائب على الأرباح غير التجارية

المصدر : تم بناء هذا الجدول بناء على معلومات أخذت من مصادر معتددة وهي :

• الجريدة الرسمية للجريدة الموريتانية العدد 822 المتضمن لقانون المالية لسنة 1994 ص13.

• العدد 846 1995 ص13

• العدد 870 1996 ص8

• العدد 894 1997 ص67

• العدد 918 1998 ص111

• العدد 966 2010 ص12

• Journal officiel delà République Islamique de Mauritanie, N° 990 portent loi de finance l'année 2001 ;p27.

من خلال مكونات هيكل الضرائب المباشرة في الجدول أعلاه نلاحظ زيادة الأهمية النسبية للضرائب على الأرباح التجارية والصناعية ، رغم حدوث انخفاض خلال السنة 1996 ، هذا ونلاحظ كذلك أن الضرائب على القيم المنقولة قد ارتفعت أحيانا لتنخفض حينما آخر ، أما الضرائب العقارية فقد انخفضت بدورها خلال السنوات 1995 ، 1997 ، 2002 ، أما السنوات الأخرى فقد تزايدت حصيلتها هذه الضريبة. وبخصوص الضرائب على المرتبات نلاحظ ارتفاعها في طول الفترة ويرجع ذلك إلى إمكانية الحجز من المنبع وبالتالي القضاء على التهرب والتحايل على الضريبة ، أما الضرائب على الدخل فقد كانت تزيد أحيانا وتنقص حينما آخر ، هذا ونجد من

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

خلال الجدول أن الضرائب على الأرباح غير التجارية ظلت نسبتها ثابتة 20 مليون على طول الفترة.

على العموم هذه مؤشرات تعطي صورة عن طبيعة البنية والاختلالات القائمة في الهيكل الضريبي الموريتاني.

ثانيا : نسبة الإيرادات الضريبية في الإيرادات العامة

تتكون الإيرادات العامة في الجمهورية الإسلامية الموريتانية من الإيرادات الضريبية والإيرادات غير الضريبية ولمعرفة النسب التي تساهم بها الإيرادات الضريبية في الإيرادات العامة وحركية تطورها والتعرف كذلك على مدى انتظام هذه النسبة فإننا سنورد الجدول التالي :

الجدول رقم (17-4) : يوضح نسبة الإيرادات الضريبية في الإيرادات العامة خلال الفترة 1994 – 2010 (الوحدة مليون أوقية).

السنة المالية	الإيرادات العامة	الحصيلة الضريبية	الإيرادات غير الضريبية	نسبة الضريبة في الإيرادات العام	نسبة الإيرادات غير الضريبة في الإيرادات العامة
1994	38169	25506	12663	%67	%33
1995	41331	25481	15950	%62	%38
1996	43188	24870	18318	%58	%42
1997	46470	26058	20112	%56	%44
1998	47312	29218	18094	%61	%39
1999	53358	32849	20509	%61	%39
2000	58704	35325	23379	%06	%40
2008	70261	36279	33982	%52	%48
2010	83960	38868	45092	%46	%54
متوسط الفترة	53617	30495	23122	%58	%42

المصدر : الجزء الخاص بالحصيلة الضريبية تم أخذه من الجدول رقم 15

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

أما الإيرادات غير الضريبية والإيرادات العامة فتم أخذها من المصادر التالية :

قانون المالية لسنة 1994 المادة - 5 - ص10

..... 1995 المادة - 6 - ص11

..... 1996 - 4 - ص7

..... 1997 - 7 - ص64

..... 1998 - 7 - ص108

..... 1999 - 5 - ص77

..... 2010 - 5 - ص9

loi n°001 – portant loi de finances-article-5-page24
-projet de loi de finances initiale Budget de l'état pour l'année 2002 page 38.

بمجرد أن نتمعن الجدول أعلاه فإننا سنلاحظ التزايد المستمر للإيرادات العامة خلال السنوات المتوالية ، لكن نسبة النمو السنوية متفاوتة ومتناقصة على العموم ، وهكذا كانت نسبة مساهمة الحصيلة الضريبية في الإيرادات العامة سنة 1994 نسبة معتبرة وصلت إلى 70% هذا في الوقت الذي لم تتعدى نسبة مساهمة الإيرادات غير الضريبية 33% ، لكن المفارقات تكمن في كوننا في ظرفية إصلاح ضريبي ومن المقبول أن تكون الحصيلة الضريبية في بداية هذا الإصلاح معرضة لعوائق مختلفة ، وهو ما ينعكس على حصيلتها ، لكن أن تستمر نسبة مساهمة الحصيلة الضريبية في الإيرادات العامة تتناقص على طول الفترة ، هذا لا يمكن تفسيره وإرجاعه إلا إلى أحد الأمور التالية :

1 - إما صعوبة تطبيق الإصلاح ، الذي رأته السلطة التشريعية ضرورته ولم تتخذ له الحد اللازم رغم الإجراءات التي استعرضنا جوانبها النظرية والفنية في المطلب الثاني من المبحث الثالث في الفصل الثالث.

2 - وإما إلى عدم تجاوب وتمكن الإدارة الضريبية من تأدية المهام المنوطة بها بسبب عوامل كثيرة ومتداخلة وبعدم مراعاتها سيظل الإصلاح نظريا ولن يخرج إلى حيز الواقع الملموس.

وعلى الرغم من هذين السببين اللذين يمكن أن يرجع إليهما سبب انخفاض الحصيلة وتدني نسبة مساهمتها في الميزانية العامة ، فإن صندوق النقد الدولي يرى أو يعزي هذا الانخفاض إلى مراحل الإصلاح التي مر بها وخاصة في الجانب

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

المتعلق بالضرائب على الواردات التي كانت نسبتها تصل إلى 150% قبل الإصلاح 1994 لتصل في مرحلة أولى سنة 1997 إلى نسبة 35% فقط ثم لتصل النسبة سنة 1998 إلى 25% ولتكون خلال السنة 1999 مساوية ل 20%

ومن جهة أخرى نشير إلى أن ارتفاع نسبة مساهمة الإيرادات غير الضريبة في الإيرادات العامة يمكن إرجاعه إما إلى زيادة مدا خيل الدومين العام ، وإما إلى زيادة بعض المتغيرات الأخرى الداخلة في مكونات الإيرادات غير الضريبة، هذا وقد ظلت نسبة الإيرادات الضريبية في الإيرادات العامة في المتوسط نسبة 58% لتكون النسبة 42% متوسط الفترة الممثل للإيرادات غير الضريبة.

ثالثا : قياس الضغط الضريبي العام والمرونة الضريبية في

الاقتصاد الموريتاني خلال الفترة 1994 – 2010

لقد تناولنا في المبحث الرابع من الفصل الأول مفهوم الضغط الضريبي والعوامل المحددة له ، والآن سنكتفي بقياس معدلات العبء أو الضغط الضريبي العام والتعرف على مدى مرونة الاقتصاد الموريتاني خلال الفترة 1994 – 2010

الجدول رقم (18-4) : تطور معدلات العبء والضغط الضريبي العام والمرونة الضريبية في الاقتصاد

الموريتاني خلال الفترة 1994 – 2002 (الوحدة بالمليون)

النسبة المالية	إجمالي الناتج المحلي	إجمالي الحصيلة الضريبة	التغيير النسبي في إجمالي الناتج المحلي	التغيير النسبي في الحصيلة الضريبة	معدل الضغط الضريبي العام	معدل المرونة الضريبية
1994	1107 49	25506	-	-	23	-
1995	1218 53	25481	10%	-0,1%	20	-0,01
1996	1314 63	24870	9%	2%	19	-0,22

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

0,45	18	5%	11%	26058	1457 23	1997
0,9	18	12%	13%	29218	1653 86	1998
0,9	18	12%	14%	32849	1811 64	1999
0,8	18	7%	9%	35325	1969 42	2000
0,3	17	3%	10%	36279	2166 05	2008
0,6	17	5%	8%	38868	2343 25	2010
0,4	19					المتوسط

المصدر : بالنسبة للحصيلة الضريبية مأخوذة من الجريدة الرسمية للجمهورية الإسلامية الموريتانية.

العدد 822 الصادر بتاريخ 15 يناير 1994 المتضمن لقانون المالية لسنة 1994 ص10.

9 ص 1996.....	1995.....	846.....	•
5 ص 1997.....	1996.....	870.....	•
64 ص 1997.....	1997.....	894.....	•
108 ص 1998.....	1998.....	918.....	•
77 ص 1999.....	1999.....	942.....	•
11 ص 2010.....	2008.....	966.....	•

أما بالنسبة لإجمالي الناتج المحلي ، فبالنسبة للسنوات 1994 وحتى 1999 فالمصدر هو : المكتب الوطني للإحصاء بجامع المحاسبات الوطنية والمؤشرات. وبالنسبة للسنوات 2008 وحتى 2010 فمصدرها تقديرات أولية لدى وزارة الشؤون الاقتصادية والتنمية بموريتانيا.

من خلال الجدول يمكن أن نلاحظ الملاحظات التالية :

1 - إن معدل العبء الضريبي وصل سنة 1994 إلى نسبة 23% ، لكن خلال السنوات 1995 وحتى 2010 استمرت هذه المعدلات في التناقص لتصل 17% سنة 2010

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

2 - من خلال الجدول نلاحظ أيضا أن معدلات المرونة خلال السنوات 1998 و1999 كانت قريبة من الواحد الصحيح.

3 - أن نسبة التغير الحاصل في الناتج المحلي الإجمالي كبيرة بالمقارنة مع التغير الحاصل في الحصيلة الضريبية.

ومن الملاحظات السابقة يمكن أن نصل إلى النتائج التالية :

1 - إن التناقص الحاصل في معدلات العبء الضريبي إنما يدل على عدم استجابة نظام الجباية للتغيرات الحاصلة في إجمالي الناتج المحلي (عدم مواكبة السياسة الضريبية رغم الإصلاحات بحجم النشاط الاقتصادي)

2 - يمكن وصف النظام الضريبي خلال السنوات 1998 ، 1999 بالمتكافئ المرونة.

3 - باستثناء السنتين 1998 ، 1999 يمكن وصف النظام الضريبي خلال الفترة 1994 - 2010 على أنه نظام غير مرن أي أن الاقتطاعات الضريبية ظلت دون مستوى الطاقة الضريبية والوضعية ذاتها كانت قائمة قبل الإصلاح الضريبي 94 وبالذات أثناء التدابير الضريبية التي اعتمدت خلال برامج الإصلاحات الهيكلية.

وأما في ما يخص دور السياسة الضريبية في تفعيل بعض النشاطات الاقتصادية تلعب الضرائب دورا ازدواجيا في عملية التنمية الاقتصادية ، فهي كما رأينا مصدر تمويل وأداة توجيه لذلك فإننا سنرى تأثير التدابير الضريبية على بعض القطاعات الاقتصادية في الدولة الموريتانية.

أولا : التدابير الضريبية المعتمدة لتفعيل قطاع

الزراعة وتربية الماشية

يحتل قطاع الزراعة وتربية الماشية المكانة الأولى في حياة الإنسان الموريتاني ، لدرجة أن هذه البلاد عرفت بهويتها الزراعية والرعية ، وعمق الحقيقة نفسها تؤكدته إحصائيات 1960 حيث بلغت نسبة مشاركة هذا القطاع في الدخل الوطني 55% أي ما يغطي نسبة 37% من الواردات العامة هذا وقد وصلت صادرات الدولة الموريتانية

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

قيمة 70 مليون أوقية سنة 1960 نسبة 80% منها من الحيوانات الحية ، وفي ظل الإهمال الذي حظي به هذا القطاع من لدن واضعي الخطط التنموية في البلاد ومع تزايد ضغط الجفاف عرف هذا القطاع تدهورا خطيرا بحيث أن نسبة مشاركته في الدخل الوطني سنة 1981 لم تتجاوز 5%¹²⁴ لترتفع هذه النسبة سنة 1990 حتى تصل إلى 26,5% ونسبة 21,8% 1998 أما سنة 1999 فقد وصلت إلى 22,44%.¹²⁵

إن هذا القطاع الذي أوضحنا كيف له أن يحتل مكانته تلك والذي قلنا إنه لم يحظى بالاعتبار من لدن واضعي ومخططي السياسة الاقتصادية في البلد رغم هذه الحقائق فإن النظام الجبائي الموريتاني إذا كان قد أقر ضريبة على الربح الصافي المحقق في المجال الزراعي فإنه نادرا ما تؤخذ ضريبة على ربح الاستغلال الزراعي ، هذا وقد أقر النظام الضريبي الجبائي الموريتاني إعفاء مطلق للأرباح التي تحققها الشركات والهيئات ذات الطابع التعاوني ، ذلك ما نصت عليه المادة 3 من القانون العام للضرائب 1982 والمعدل سنة 1999 ، وقد أقر قانون المالية لسنة 2001 تخفيض الضرائب على الأرباح التجارية والصناعية إلى 35% وانخفضت هذه النسبة سنة 2010 حتى وصلت إلى 25%.

وعلى الرغم من تلك التشجيعات التي بدت وكأنها كافية لتشجيع الخواص على الاستثمار في قطاع الزراعة فإن الإحصائيات المؤكدة لدى إدارة ترقية الاستثمارات الخاصة بوزارة التخطيط الموريتانية لتفيد أنه خلال السنوات 1990 وحتى 1995 لم تكن هنالك أي استثمارات في القطاع الزراعي وفي السنوات 1996 وحتى سنة 2000 توقعت الإدارة أن تكون هنالك استثمارات وصلت سنة 1996 إلى ثلاثة مشاريع ومن المفترض أن تستوعب 409 من العمال أما سنة 1997 فإن عدد المشاريع المتوقعة في قطاع التنمية الريفية عموما وصل إلى مشروعين ومن المفترض أن يستوعبا 247 عاملا.

¹²⁴ - خطة التقييم الاقتصادي والمالي 85 - 88 ، ص 45.

¹²⁵ - التقرير الاقتصادي العربي الموحد ، سبتمبر (أيلول) 2000 ، ص 261.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

هذا وقد وصل عدد المشاريع المرتقبة في نفس القطاع لسنة 1998 إلى مشروعين يجب أن يستوعبا 89 عامل وخلال السنة 1999 وصلت نسبة الاستثمارات المتوقعة إلى 8 مشروعات ، تستوعب 484 عامل وفي سنة 2000 وصل عدد المشاريع المرتقبة إلى 7 مشروعات افترض لها أن تستوعب 1832 عامل.

من خلال العرض السابق يمكن القول بأن التوجه الأخير للاستثمار في القطاع الزراعي يمكن أن يكون منسجما مع التوجه العام للسياسة الليبرالية التي تشكل الآن توجه الدولة ، والذي فرضت بموجبه إصلاحات ضريبية لم تثمر في عمومها حتى الآن ، إلا أن الأمر يكون غريبا عند ما نعلم ونتأكد من المصادر نفسها أن الاستثمارات التي تكلمنا عنها سابقا لا يمكن الجزم بوجودها ، لأنه في ظل غياب متابعة تبقى التصريحات المعبر عنها في الأغلب مجرد وسائل للتحايل لأجل الاستفادة من إعفاءات وحقوق ليس إلا ، وهو ما يعني أن التوقعات المفترضة بخصوص القطاع والمزايا الضريبية والتسهيلات المالية المخصصة كلها أمور ليست لها مقابلات مؤكدة أيا كان وقتها اللهم ما سيكون من باب الإصلاحات التي تحدث عنها مشروع مدونة الاستثمارات الجديدة المعروضة على البرلمان الموريتاني والتي من المفترض أن توفر إطارا أكثر جدية بخصوص الرقابة ، خاصة وأنه قيل عنه الكثير من المزايا والإعفاءات الضريبية وبالذات للعاملين في قطاع الزراعة والصناعة والمهتمين بمشاريع التصدير إلى الخارج

ثانيا : التدابير الضريبية المعتمدة لتفعيل قطاع الصناعة والمعادن

توجد بموريتانيا إمكانيات معدنية هامة يمكن التعويل عليها في تطوير هذا البلد ن وهذا ما دفع بواضعي ومخططي السياسة الاقتصادية في البلد أن يعطوا الأولوية لهذا القطاع على حساب القطاعات الأخرى ذات البعد المرتبط عضويا بعمق الشعب الموريتاني (الزراعة وتربية الماشية) ولقد نظر متخذو القرار الاقتصادي إلى قطاع الصناعة والمعادن واعتبروه كما لو كان عصا سحرية ستمكنهم من تجاوز واقع التخلف وتحديات التنمية ، وفي هذا الاتجاه تقرر الكثير من الإعفاءات من الرسوم والضرائب للمشتغلين في هذا القطاع ، كما تم إعفاء الأشخاص الذين يقومون باستخراج المعادن

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

من الضريبة على المهنة ، وبملاحظة قانون الاستثمارات الموريتانية نجد أن المؤسسات العامة التي تعمل في قطاع المعادن خاصة تحظى بأنظمة جبائية خاصة تتمتع بالكثير من الإعفاءات مثلا (الشركة الوطنية للصناعة والمناجم SNIM) ، هذا وقد تم إلغاء النظم الجبائية الخاصة ليطبق نظام ضريبي موحد على هذه المؤسسات وفقا لتدابير الإصلاح الضريبي 1994 ليكون النظام المطبق عليها هو نظام الضريبة على القيمة المضافة (حيث هنالك نسبة ثابتة وشاملة 14%).¹²⁶

وفي هذا السياق وبخصوص القطاع الصناعي دائما نذكر بأنه على الرغم من العناية التي حظي بها ، فإن النسيج الصناعي في موريتانيا بقي هشاً للغاية ، فإذا كانت الدولة قد خسرت الكثير من إيراداتها لغرض دفعه وتطويره فإنه بقي دون الاستطاعة للوقوف على رجليه ، هكذا لا توجد في الدولة الموريتانية قبل سنة 1990 سوى بعض الصناعات الخفيفة والمتوسطة أغلبيتها من صناعات الأغذية والجلود ، والنعل... الخ.

أما بخصوص الصناعات التحويلية والاستخراجية فإن نسبها بسيطة. ورغم الدعم والدفع الذي حظيت به منذ الاستقلال وحتى اليوم فإن نسبة مساهمتها في الناتج المحلي الإجمالي تبقى محدودة ، هكذا بلغت القيمة المضافة في الصناعات الاستخراجية لسنة 1999 مائة وثلاثة عشر مليون دولار أي نسبة 12% من الناتج المحلي الإجمالي أما القيمة المضافة في الصناعات التحويلية فقد وصلت سنة 1999 إلى ما قيمته 83 مليون دولار أي نسبة 8,8% من الناتج المحلي الإجمالي ، وبهذا تكون مساهمة إجمالي القطاع الصناعي لا تتجاوز 20,8% من الناتج المحلي الإجمالي لسنة 1999.¹²⁷

وإذا كان من المفترض أن تكون إصلاحات النظام الضريبي الموريتاني التي يمكن القول عنها أنها بدأت مع بداية 1994 قد انعكست على الواقع الاقتصادي وعلى رأسه القطاع الصناعي والمعدني ، إذا كانت هذه فرضية متوقعة فإنها بقيت كذلك ،

¹²⁶ - مشروع قانون المالية لسنة 2008 ، مرجع سابق ، ص9.

¹²⁷ - التقرير الاقتصادي العربي الموحد ، سبتمبر 2000 ، مرجع سابق ، ص273.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها علي الاقتصاد الوطني

وبالإضافة إلى النسبة المتواضعة التي يساهم بها القطاع الصناعي في الناتج المحلي الإجمالي والتي أوردناها سابقا ، فإن الإحصائيات الموثقة لدى إدارة ترقية الاستثمارات الخصوصية بموريتانيا تؤكد بدورها عدم جدوى الخسارة الكبيرة التي تتحملها الدولة بموجب الإعفاءات والامتيازات مقابل الاستثمارات المتوقعة والمرخص لها على خلفية أمل أن تقوم.

وللتوضيح أكثر فإن الجدول السابق رقم 19 يعطي صورة واقعية عن عدد المشاريع والاستثمارات الخصوصية وعدد العمالة الممكن استيعابها في القطاع الصناعي منذ 1990 وحتى سنة 2010 .

وإذا نظرنا إلى الجدول وبالذات الأرقام الخاصة بالفترة 1994 – 2010 فإننا نلاحظ أن عدد المشاريع المتوقع قيامها بلغ سنة 1994 خمسة مشاريع من المفترض أن تستوعب 338 عامل ، وبلغ عدد المشاريع المتوقع قيامها سنة 1995 ثلاثة مشاريع يجب أن تستوعب 380 عامل أما في سنة 1996 فقد تم التوقع لقيام ستة مشاريع تستوعب 385 عامل ، وخلال العام 1997 فإن التوقع قد زاد حيث بلغ التوقع قيام 14 مشروع يجب أن تستوعب 452 عامل ، هذا وفي سنة 1998 وصل التوقع أيضا إلى قيام ستة مشاريع من اللازم أن تستوعب 346 عامل وفي سنة 1999 ارتفع التوقع إلى قيام 14 مشروع ممكن أن تستوعب 534 عامل أما في سنة 2008 فإن عدد المشاريع المتوقعة وصل إلى 13 مشروع مفترض أن تستوعب 505 عامل.

وبعد عرضنا لهذه التوقعات فإننا نضيف أن الإدارة لم تكلف بالمتابعة ، وبالتالي مسؤولية التحقق من عدد المشاريع التي أقيمت فعلا ، والتي لمجرد قيامها انعكاسات ومزايا أبسطها الحد من مشكلة البطالة إضافة إلى حصول انتعاش اقتصادي واستثمار شامل.

إن الاعتراف بهذا القصور وعدم التمكن من الوقوف على حقيقة الاستثمارات المقامة فعلا ، والالتزام في حدود ما حصلنا عليه من معلومات في هذا المجال ، يجعلنا نؤكد على أن هذه الاستثمارات التي أوردناها يبدو أن أغلبها ما زالت متوقعة القيام رغم مرور الزمن وهو ما يدل على الفساد البيئي الذي يطبع ويشيب كل الإجراءات التي

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

تستخدم بدافع تفعيل الأنشطة الاقتصادية في البلد ، وقد أشرنا سابقا إلى أن التحايل من اجل الكسب والاستفادة من الإعفاءات والتخفيضات الضريبية هو السبب وراء عدم إمكانية التحقق والمتابعة في هذا المجال ، ولا شك أن العمل على هذا النحو كفيل بإجهاض كل المحاولات الرامية إلى دفع هذا القطاع وتطويره.

ثالثا : التدابير المعتمدة لتفعيل قطاع الصيد والتجارة الخارجية

إن لقطاعي الصيد والتجارة الخارجية مكانة خاصة ، ولكل منهما دلالاته فالأول تكمن أهميته في كون الشواطئ الموريتانية تمتد على طول يقدر ب 800 كلم على المحيط الأطلسي ، وتعد الشواطئ الموريتانية من أغنى الشواطئ العالمية ، ويقدر معدل الطاقة الاقتصادية السنوي ب 1,5 مليون طن سنويا ، وبالرغم من هذه الأهمية فإن القطاع لم يحظ بتسهيلات جبائية تذكر ، فالقانون العام للضرائب في موريتانيا يخضع كل الشركات التي تقوم باستخراج وتسويق وحفظ المنتجات السمكية بالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية والتي كانت تقدر ب 40% قبل الإصلاح الضريبي 1994 ، وقد ظلت كذلك حتى سنة 2008 حيث تقرر خفضها إلى نسبة 35% هذا وقد انخفضت هذه النسبة إلى 25% وفقا لمقتضيات قانون المالية لسنة 2010 ويمكن اعتبار هذا بعدا اصلاحيا سيشجع على الاستثمار في قطاع الصيد.

وعن الامتيازات التي يوفرها قانون الاستثمار في موريتانيا ومدى نجاحه في توجيه المستثمرين الخواص إلى التوجه للاستثمار في هذا القطاع فإن الجدول رقم 19 يوضح عدد المشاريع الاستثمارية الموثقة لدى وزارة ترقية الاستثمارات بموريتانيا ، وبخصوص التعليق على الأرقام الواردة في الجدول فإنه لن يقال عنها إلا ما سبق قوله بخصوص المشاريع الواردة في الجدول نفسه والخاصة بقطاعي الزراعة والصناعة.

أما بخصوص قطاع التجارة الخارجية فهذا القطاع يمكن وصفه بأنه الحرفة التقليدية لمجمل أفراد المجتمع لأنه في أطواره المبسطة لا يحتاج إلى خبرات علمية ، ومن خلال تفحصنا للنظام الجبائي الموريتاني فإن هذا القطاع لم يحظ بأي إعفاء بل يخضع كل العاملين فيه إلى الضريبة على رقم الأعمال التي كانت تقدر ب 4% من رقم

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

الأعمال وفقا لنظام الضريبي التقليدي وكما يلزم نفس المكلف بدفع ضريبة على الربح الصافي كانت تقدر وفقا لنفس النظام ب 40% من الربح التجاري الصافي. أما بعد الإصلاح الضريبي 1994 وبموجب إدخال الضريبة على القيمة المضافة أصبح نظام هذه الضريبة هو المعتبر بحيث أصبحت النسبة ثابتة ومحددة ب 14% حسب قانون المالية 2008. أما الضريبة على الأرباح التجارية المحققة فأصبحت 35% سنة 2001 وتناقصت بموجب قانون المالية لسنة 2010 لتصل إلى 25%. هذا ونادرا ما تمر سنة مالية إلا وتضمن قانون المالية الخاص بها تغييرا جديدا لقوائم التعريفات الجمركية يتماشى في طبيعته وأهدافه مع السياسة الإيراد والتصدير التي تتبناها الدولة.

الفصل الثالث : السياسة الضريبية في موريتانيا وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني

خلاصة واستنتاجات :

بعد عرضنا للإطار النظري للسياسة الضريبية في موريتانيا فإنه يمكن الخروج بمجموعة من الملاحظات والاستنتاجات نوردتها على النحو التالي :

- على الرغم من محاولات الترميم المختلفة التي أجريت على التشريع الضريبي 1982 فإن النظام الضريبي الموريتاني لم يخرج في خصائصه عن النظم الضريبية في دول العالم الثالث ، حيث ظلت نسبة مساهمة الضرائب غير المباشرة أكبر بكثير من نسبة مساهمة الضرائب المباشرة في تمويل التنمية.

- على الرغم من الإصلاحات الضريبية التي أقرتها برامج التصحيح الهيكلي ابتداء من 1985 وحتى 1995 فإن التدابير الضريبية لم تفلح في أغلب الأحوال بحيث يكون هنالك انسجام بين التغيرات الحاصلة في الناتج المحلي الإجمالي وتلك الحاصلة في الحصيلة الضريبية.

- لقد كان من أبرز جوانب التجديد في القانون رقم 01094 المعدل للقانون العام للضرائب في موريتانيا الجانب المتعلق بإدخال الضريبة على القيمة المضافة ، وإذا كانت هذه الضريبة تمكن الإدارة الجبائية من إحكام الرقابة على تطبيقها والتضييق من فرص التهرب منها ، إلا أن هذا النوع من الضرائب لا تتبناه سوى تلك الدول المتقدمة اقتصاديا وتتوفر فيها الأنظمة المحاسبية اللازمة لتطبيق هذه الضريبة وهو ما نعتقد بل متأكدون من غيابه تماما على مستوى الدولة الموريتانية.

- في مجال الاستثمار ظل تشجيع الاستثمارات يعتمد على تقرير بعض الإعفاءات الضريبية هذا في ظل غياب تام لأي جهة للمتابعة، الشيء الذي قد تترتب عليه خسارة كبيرة للدولة.

الخاتمة

من خلال ما طرح سابقا يظهر لنا جليا بان السياسة الضريبية هي طريقة توفير موارد مالية على شكل إيرادات لصالح الخزينة العامة للدولة، وان هذا الإيراد مستمر ومتزايد ويعمل على تعزيز سلطة وهيبة ومكانة الدولة على الأفراد كما يبين طبيعة العلاقة التي تربط الأفراد بالدولة، ويبين ما يترتب للدولة من حقوق على الأفراد، وكذلك حقوق الأفراد على الدولة وهي طريقة يساهم فيها الأفراد في تحمل مسئولياتهم وواجباتهم تجاه دولتهم، وبالتالي تحقيق موضوع المواطنة الصالحة والانتماء الوطني وتعزيزهما عند الأفراد على أن توفر الدولة مجموعة من القوانين والأنظمة المالية التي توضح وتحدد العلاقة الضريبية بين الدولة والأفراد. وقد درجة بعض الدول على اعتبار أن السياسة الضريبية هي إحدى أدواتها المالية وبالتالي اعتماد القانون الضريبي كسياسة ضريبية معمول بها في الدولة. وكذلك يجب أن تكون هذه السياسة الضريبية متلائمة مع سياسات الدولة الاقتصادية والاستثمارية سواء الداخلية أو الخارجية منها بما لا يؤثر على تحقيق التقدم في عملياتها الاستثمارية والاقتصادية وتنمية المجتمع، وكذلك حماية القطاعات الاقتصادية والإنتاجية المختلفة في الدولة، مثل التحكم بالنمط الاستهلاكي للأفراد وكذلك مساعدة القطاعات الاقتصادية على دفع مثل هذه الضرائب بسهولة من خلال تخفيف معدلات الضريبة والإعفاءات الضريبية وتأجيل مواعيد الدفع وغيره...

ويلاحظ على السياسة الضريبية في الدول المتقدمة والنامية باعتبارها احد أنواع السياسات المالية المستخدمة على مستوى الدولة أنها تمثل مؤشر على مستوى فاعلية الأداء الاقتصادي، ففي الدول المتقدمة كلما انخفضت نسبة الضرائب المفروضة على الأفراد اعتبر مؤشر الأداء الاقتصادي فعالاً، وتحقق الرفاه الاجتماعي للأفراد، بينما في الدول النامية كلما زادت نسبة الضرائب المفروضة على الأفراد اعتبر مؤشر الأداء الاقتصادي غير فعال وانعكس ذلك سلبا على الرفاه الاجتماعي للأفراد.

في إطار محاولتنا للإحاطة بمختلف جوانب و أبعاد البحث قمنا بعرض شامل تطرقنا فيه للجذور التاريخية للضريبة و للتطور الذي حصل عليها لغاية عصرنا الحديث ، و اتضح أن

الخاتمة العامة :

الضريبة عرفت في العصور القديمة في شكل غرامة مالية كان يفرضها المنتصر على المهزوم لتصبح بعد ذلك خلال العهود الرومانية و الفارسية أداة لتمويل الخزينة ، و مصدر تشريعها الإمبراطور .

و بعد مجيء الإسلام أصبح هنالك نظام مالي جديد يعرف بالزكاة ، التي هي بمثابة اقتطاع أقره الشرع في حدود العدالة و الانسجام حسب القدرة التكليفية التي أقرها و حددها القرآن .

و خلال القرن الثامن عشر ظهرت أفكار جديدة على أيدي أصحاب المدرسة الكلاسيكية تدعو إلى حيادية الضريبة و اختصار أدوارها في قضايا محددة كالأمن و الدفاع و قد سادت هذه الأفكار و تم العمل بمقتضاها حيناً من الوقت ليكون لمدرسة النيوكلاسيك أثر مؤثر نسبياً في هذا التوجه ، فأصبح حياض الضريبة نسبياً ، إذ بالإمكان استغلال الضريبة عندما تكون متطلبات التوازن في السوق تستدعي ذلك .

و بعد أزمة الكساد الكبير 1929 و عجز الأفكار الكلاسيكية عن تقديم أي حلول للأزمة ، ظهرت أفكار الاقتصادي الإنجليزي كينز الداعية إلى ضرورة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي ، و من هنا تزايد الاهتمام بالضرائب حيث تطور دور الدولة في النشاط الاقتصادي تطور مرافق في الضريبة و مكانتها في تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية فأصبحت من جهتها تؤثر في الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية ، كما تتأثر هي نفسها غرضاً و تنظيمياً و حصيلة بواقع هذه الأوضاع .

هذا على الرغم من الأفكار و الآراء التي نادى بها أصحاب المدرسة النقدية و الداعية إلى تقليص دور الدولة في الحياة الاقتصادية مشككين بذلك في جدوى و أهمية مختلف التدابير الضريبية التي يقام بها لغرض تفعيل النشاط الاقتصادي .

إن المكانة التي احتلتها الضرائب ، باعتبارها أداة تمويل مالية ، و أداة توجيه اقتصادية جعلت من تنظيمها أمراً ضرورياً ، بحيث يتيح ذلك إمكانية تكييفها و استغلالها في حدود ما تمليه مقتضيات و مستويات التطور الاقتصادي و الاجتماعي في الدولة .

و في هذا السياق تناولنا بعض التدابير و الفتيات التي يمكن من خلالها للسياسة الضريبية أن تؤثر في مستويات كلا من الاستهلاك و الاستثمار و الادخار ، كذلك على مستويات التشغيل و العمالة و توزيع الدخل ، هذا بالإضافة إلى مستوى التأثير الذي قد تحدثه حالة

الخاتمة العامة :

اتخاذ أي قرار بخصوص زيادة الضرائب أو نقصها في ظل ثبات العوامل الأخرى ، هذا بشكل عام ، أما عن تنظيم و تكييف و استغلال الضرائب في شكل سياسة ضريبية تتبناها الدولة الموريتانية بهدف تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية فإننا استعرضنا الإطار النظري الذي يوضح مختلف الفنيات و التقنيات التي تتيحها النظم و التشريعات الضريبية الموريتانية ، و بهذا الخصوص تناولنا مكونات النظام الضريبي التقليدي ممثلة في الآتي :

- الضرائب المباشرة و ما تتضمنه من ضرائب على الأرباح التجارية و الصناعية و الضرائب على الرواتب و الأجور بالإضافة إلى كل من الضرائب على العقارات و الضرائب على القيم المنقولة و الضرائب على الأرباح غير التجارية إلخ
- الضرائب غير المباشرة و تتضمن الرسوم على رقم الأعمال ، و رسوم الاستهلاك بمختلف أشكالها.

و في جوانب أخرى و بهدف التعرف على مدى حركية و تطور النظام الضريبي الموريتاني إبان برامج التصحيح الهيكلية التي تبنتها الدولة ابتداء من 1985 قمنا بعرض التدابير الضريبية التي تم اتخاذها خلال مختلف البرامج بهدف دفع النظام الضريبي و تعظيم أدائه على المستويات المالية و الاقتصادية.

و بخصوص الإصلاح الضريبي 1994 قمنا بإبراز الجوانب التي اعتبرت بموجب القانون رقم 94010 جوانب تجديد في النظام الضريبي الموريتاني ، و تمثلت أساسا في حذف نظام الربح الحقيقي المبسط و الاكتفاء بنظامي الربح الحقيقي ، و نظام الجزافي ، هذا و قد تم إدراج نظام الضريبة على القيمة المضافة ، و تم هجر الضريبة على رقم الأعمال مع استثناءات محددة وفقا لمقتضيات المادة 188 من القانون رقم 94010 أما التدابير التي تم اتخاذها لغرض مواجهة التحديات التي ربما يفرضها واقع الإصلاح فقد تم التعرض لفحوى تلك التدابير بدءا بمحاولات التعبئة المثلى للموارد و انتهاء بتوسيع و تنويع الوعاء الضريبي و إصلاح الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة و في الجانب المتعلق بسياسة التحريض أو التحفيز على الاستثمار من خلال الإعفاءات و منح الامتيازات الضريبية فقد تعرضنا للإطار القانوني المنظم لتلك الإجراءات و القاضية بوجود نظامين (نظام المقاولات ذات الأولوية ، و نظام اتفاقيات التأسيس و الإقامة)

الخاتمة العامة :

و تترتب لكل منهما مزايا و إعفاءات ضريبية خاصة ، هذا مع وجود مزايا و إعفاءات مشتركة ، و قد تعرضنا كذلك إلى إبراز النقاط الإصلاحية التي وردت في قانون الاستثمار الذي أعدته الحكومة الموريتانية و المعروض على البرلمان الموريتاني للمصادقة عليه. و أخيرا و في الجانب المتعلق بانعكاسات السياسة الضريبية على المستويات المالية و دورها في تنشيط الفعاليات الاقتصادية فقد أوضحنا مكانة الحصيلة الضريبية في الإيرادات العامة ، كما تعرفنا على معدلات العبء الضريبي في الاقتصاد الموريتاني و المرونة الضريبية كذلك و بخصوص الدور الاقتصادي فقد قمنا بسرد بعض المعلومات الخاصة بواقع القطاعات الاقتصادية التي تشكل العمود الفقري للاقتصاد الموريتاني مبرزين المزايا و الإعفاءات الضريبية المسخرة للذين يقومون بالاستثمار في هذه القطاعات. و قد اتضح أن الدولة تتحمل خسارة كبيرة في هذا المجال ، لأن الامتيازات و الإعفاءات الهادفة لدفع عجلة الاقتصاد من خلال دفع الاستثمار في واقع الأمر لم تحدث أي أثر يستوجب الذكر.

النتائج:

و على العموم و اعتبارا للعرض السابق فإنه يمكن إجمالي النتائج المتوصل إليها فيما يلي :

- * إن الضريبة عرفت قديما و تطورت مع تطور الدولة حتى أصبحت في العصر الحديث مصدر تمويل و أداة توجيه.
- * إن مكانة الضريبة تأخذها من صدق التنظيم ، و دقة التشريع.
- * تكون السياسة الضريبية أداة فعالة في تفعيل النشاط الاقتصادي و توجيهه وفقا لأهداف الاستراتيجية التنموية المرسومة ، إذا كان النظام الضريبي مرنا و منسجما مع الأبعاد المختلفة لطبيعة البيئة الضريبية.
- * تؤثر السياسة الضريبية على الفعاليات الاقتصادية (استثمار ، ادخار ... إلخ) حسب طبيعة القرار و مهمته (تخفيض ضرائب ، زيادة ضرائب ، إعفاء ضريبي ... إلخ)
- * في ظل تطبيق سياسة العجز في الميزانية يتضاعف أثر المضاعف على الفعاليات الاقتصادية ، و خاصة إذا ازداد عرض النقود في السوق النقدية ، أما إذا لم يتغير عرض النقود فإن تأثير المضاعف سيقبل بسبب ارتفاع أسعار الفائدة.

الخاتمة العامة :

* النظام الضريبي الموريتاني على الرغم من محاولات الترميم و الإصلاحات فإنه لم يخرج في خصائصه عن النظم الضريبية في دول العالم الثالث حيث الاعتماد على الضرائب غير المباشرة و ارتفاع نسبتها في تمويل التنمية.

* أن الإصلاحات التي أقرتها برامج التصحيح الهيكلي لم تفلح في أغلبها فعلى طول الفترة (1985-1995) لم نلاحظ حدوث انسجام إلا نادرا بين التغيرات الحاصلة في الناتج المحلي الإجمالي و تلك الحاصلة في الحصيلة الضريبية.

* لقد كان من أبرز جوانب التجديد في الإصلاح الضريبي 1994 الجانب المتعلق بإدخال الضريبة على القيمة المضافة ، لكن هذا النوع من الضرائب يحتاج إلى مستوى متقدم في الأنظمة المحاسبية و هذه الحقيقة تؤكد على أن الإصلاح الضريبي 1994 مجرد سلسلة ضمن سلسلة الإصلاحات التي بدأت 1985 و غايتها صياغة النظام الضريبي الموريتاني في خدمة الأهداف و السياسات التي تعد بالتعاون مع صندوق النقد الدولي و البنك الدولي.

* إن المزايا الضريبية التي أقرها قانون الاستثمار 1989 و المعمول بمقتضاه حتى بداية 2002 لم تفلح في دفع الاقتصاد و حركيته رغم أن هذا القانون يقر الكثير من الإعفاءات المغرية و يعطي الكثير من الامتيازات المعتبرة ، لكن فساد البيئة العامة و نقص الوعي الوطني ، و سيطرة النزعة الشخصية ، و تمكن فئة قليلة كلها أمور جعلت الضريبة في موريتانيا و سيلة ثراء لأصحاب النفوذ و القرار و أداة هلاك للغالبية الشعب المحرومة.

* على مستوى مردودية الضريبة المالية بعد الإصلاح و خلال الفترة 1994-2001 فإن حصيلة الضرائب ظلت في انخفاض مستمر و هي مفارقة لا شك ذات دلالة.

* إن فساد البيئة الضريبية انعكس فعلا على واقع الفعاليات الاقتصادية جميعها بحيث ظلت السياسة الضريبية في موريتانيا قاصرة عن تصحيح الاختلالات ، و عن تفعيل و تنشيط الفعاليات الاقتصادية بالشكل المطلوب.

التوصيات:

و فيما يتعلق بالتوصيات فإننا نوصي بالمسائل التالية :

* خلق ثقافة ضريبية تساهم في تهيئة بيئة ضريبية صالحة.

* ضرورة وضع تشريع ضريبي على أساس طبيعة البيئة الاقتصادية و ظروف و عقليات المجتمع الذي ستطبق فيه النصوص الآمرة بالاقتطاع و المحددة لصيغته و محتوياته

الخاتمة العامة :

- * ينبغي وضع السياسة الضريبية من لدن جهاز موسع بحيث يشمل أصحاب الاختصاصات الاقتصادية والاجتماعية و النفسية كذلك أرباب العمل ، و ممثلين عن الشعب (نواب ، شيوخ ، عمد)
- * الوضوح و العدالة بخصوص الضريبة و البساطة في منهجية تحصيلها ليكون المكلف على وعي من واجبه و لتقطع الطريق أمام من يريد الغش أو التضليل.
- * تشديد العقوبات على من لم يلتزم بمقتضيات النظم و التشريعات الضريبية المعمول بها
- * خلق جهاز مراقبة محلف و مستقل مكلف بمهمة المتابعة لطرق الاقتطاع الضريبي و كفيته ، هذا فضلا عن متابعة الذين حصلوا على الموافقة من الدولة للاستثمار لأنه في غياب المتابعة و التأكد ستبقى الفوضى السائدة و بالتالي تكون الإعفاءات و الامتيازات الضريبية مجرد خسارة تتحملها الدولة و المجتمع ، كما ينبغي أن يكلف هذا الجهاز بمراقبة توزيع الاستثمارات بشكل عادل على المستوى الجهوي لتكون هنالك تنمية متوازنة.
- * تفادي التضارب بين قرارات السياسة الضريبية على العموم و قرارات السياسة الاقتصادية الأخرى.

آفاق البحث:

أما عن آفاق البحث فإنه من خلال عرضنا السابق و رغم محاولتنا لابرار كل الجوانب و الأبعاد فإنه تبقى هنالك آفاق مفتوحة منها مثلا معوقات السياسة الضريبية و آثارها على التنمية الاقتصادية أو مكانة السياسة الضريبية في التنمية الاقتصادية بين واقع التهميش و حقيقة العولمة ، و يمكن أن تشكل هذه العناصر موضوع إشكالية بحث جديدة لمن يريد ذلك.