

## السياسة الجبائية ومعايير تقييم فعاليتها

أ. بهناس العباس

المركز الجامعي بالجنفة

### مقدمة:

إن تدخل الدولة في التأثير على الواقع الاقتصادي والاجتماعي يرتبط بإتباع سياسة عامة تشمل مجموعة مختلفة من المجالات التي يتطلب التدخل فيها والتأثير عليها وضع سياسات متكاملة تتلاءم فيما بينها في سبيل تحقيق أهداف هذه السياسة العامة . وتتفرع بذلك السياسة الاقتصادية لتشمل مجموعة من السياسات كالسياسة النقدية والسياسة المالية وسياسة الصرف ... الخ .

تمثل السياسة الجبائية الشق الثاني من السياسة المالية التي تشمل بالإضافة إليها سياسة الإنفاق الحكومي وتستخدم من خلالها الدولة كافة الأدوات الضريبية لإحداث آثار معينة وتجنب آثار أخرى غير مرغوبة وذلك تماشيا مع أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية.

إن استخدام هذه الأدوات يتم في إطار نظام ضريبي معين تتحدد من خلاله فعالية السياسة الجبائية باعتباره المراكز الأساسي لتنظيمها وتنفيذها وتحقيق أهدافها . وتكتسي بذلك السياسة الجبائية أهمية خاصة بالنظر لما تستطيع إن تسهم به في تحقيق أهداف السياسة المالية والاقتصادية.

### I- مفهوم وأهمية السياسة الجبائية

تستمد السياسة الجبائية أهميتها من خلال الدور المتزايد الذي أصبحت تلعبه الضريبة ومدى قدرتها على التأثير على الواقع الاقتصادي والاجتماعي لأي بلد ، والذي تطور بتطور دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية . حيث لم تصبح الضريبة حيادية بل أداة من الأدوات الرئيسية التي تستخدمها الدولة في تحقيق أهداف النظام الاقتصادي فهي بذلك ليست غاية في حد ذاتها يراد بها إئصال كاهل المكلفين وإنما وسيلة ضبط تسعى الدولة من خلالها لتحقيق أهداف معينة في المجالات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية .

## I-1 ماهية السياسة الجبائية

تعتبر السياسة الجبائية عموماً على مجموعة من التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية<sup>(1)</sup>. وهي تمثل بذلك جزءاً من الكل بالنسبة للسياسة الاقتصادية وتصب في إطار تحقيق أهدافها عن طريق استعمال مختلف الأدوات والتقنيات الضريبية والمزج بينها تبعاً للظروف الاقتصادية والاجتماعية وأهمية الأهداف المراد تحقيقها. كما أنها تمثل الشق الثاني للسياسة المالية والمتمثل في الإيرادات والمكاملة لسياسة الدين العام وكذا الإيرادات من دخل أملاك الدولة ومن الإصدار النقدي وذلك على اعتبار أن السياسة المالية هي تلك السياسة التي بموجبها تستعمل الحكومة برامج نفقاتها وإيراداتها لإحداث آثار مرغوبة وتجنب الآثار غير المرغوبة على الدخل والإنتاج والتوظيف<sup>(2)</sup>.

فالسياسة الجبائية للدولة هي مجموعة الإجراءات التي تستهدف تعبئة الموارد المالية وتوزيعها واستخدامها لتنفيذ وظائف الدولة وأهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وذلك من خلال دورها المالي باعتبار الضريبة الممول الرئيسي لخزينة الدولة إلى جانب الدور الضبطي والتوجيهي والحد من الضغوط التضخمية ومعالجة ميزان المدفوعات<sup>(1)</sup>.

- تستند هذه السياسة على جملة من العناصر تعتبر كدعائم أساسية تقوم عليها وهي<sup>(2)</sup>:
- تحديد الأولويات التي يصبو إليها النظام الضريبي لفترة معينة في ظل الأوضاع السياسية والاقتصادية والاجتماعية السائدة في الداخل وكذا الأوضاع خارج إقليم الدولة، لأثر انعكاساتها على الداخل وهذا بحكم التعامل وعلاقة الدولة بباقي الدول .
  - التوليف والمزج المناسب بين أدوات السياسة الضريبية خاصة عند تركيب الهيكل الضريبي باختيار نوع الضريبة وثقلها النسبي في مجموع الإيرادات السيادية والعامة،

(1) عبد المجيد قدي " المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية " ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2003 ، ص 139

(2) السيد عطية عبد الواحد " دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية " دار النهضة العربية 1993 ، ص 20

(1) منصور بن عمارة " النظام الجبائي الجزائري ضمن الاصلاحات الاقتصادية " ، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الالفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب البلدة 11 - 12 ماي 2003 ، ص 206

(2) احمد عبد العزيز الشرقاوي " السياسة الضريبية والعدالة الاجتماعية في مصر خلال السبعينات " ، معهد التخطيط القومي ، القاهرة 1981 ص 10

وكذا تحديد المعدلات بالشكل الذي يسمح بتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية من غير الإضرار بالمكلفين أو الخزينة العامة .

- التنسيق بين السياسة الضريبية والسياسات الاقتصادية الأخرى بصفة عامة .
- التقليل من المفارقات الناشئة عن قرارات السياسة الضريبية والقرارات الأخرى وما تسعى إليه .فالتوسع المفرط في تطبيق سياسة تحريض ضريبي مثلا من شأنه أن يحقق مآرب اقتصادية واجتماعية ، إلا أن ذلك ستكون له العواقب الوخيمة على إيرادات الدولة عامة والأهداف المالية للنظام الضريبي خاصة .

لقد تطور دور السياسة الجبائية من خلال تطور دور الدولة ، حيث كان دور السياسة الجبائية عند التقليديين يقتصر على المشاركة في تحقيق التوازن الحسابي للميزانية من خلال تحصيل الإيرادات اللازمة للإنفاق الحكومي والعمل على ان تكون الضريبة حيادية ولا تؤثر في مجرى النشاط الاقتصادي . إلا أن هذا التوجه تغير وأصبحت السياسة الجبائية أداة لإصلاح الاختلالات في مجالات متعددة (3):

- الاقتصادية :كتحفيز الاستثمار والمساهمة في تحقيق الاستقرار الاقتصادي وتخفيض حدة التضخم ... الخ.
- الاجتماعية :كالححد في التفاوت بين دخول الأفراد ، أو الحد من الاستهلاك سلع وخدمات معينة كالكحول والسجائر أو العمل على إحداث مناصب شغل للحد من البطالة وذلك من خلال تخفيض العبئ الضريبي على نشاط اقتصادي ما بهدف تخفيض تكاليف الإنتاج ... الخ .

لم تعد بذلك السياسة الجبائية تسعى إلى تحقيق التوازن الحسابي وإنما امتد تأثيرها لتشمل التأثير على مختلف المتغيرات الاقتصادية وذلك لتحقيق توازن اقتصادي شامل يرتبط بالأهداف العامة للسياسة الاقتصادية . وهي بذلك تعرف ديناميكية متواصلة نظرا لارتباطها بالتغيرات الحاصلة على مستوى الواقع الاقتصادي والسياسي والاجتماعي ، فهي تتغير من دولة لأخرى كما أنها تتغير في نفس البلد من وقت إلى آخر بالنظر إلى تغير الأهداف والتحول التي يعرفها الواقع الاقتصادي والاجتماعي والتي تتطلب دوما مراجعة التدابير والإجراءات المتعلقة بالسياسة الجبائية المتبعة لتتلاءم مع الأوضاع

(3) حميد بوزيدة " الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة 1988-1996 ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 1997 ص 69

الجديدة حتى تكون أكثر فعالية وانسجاما. وتمثل بذلك السياسة الجبائية إحدى الأدوات الهامة التي تلجأ إليها الدولة لتنفيذ سياستها الاقتصادية والاجتماعية و وسيلة لتعبئة الموارد والإيرادات العامة لتمويل الميزانية العامة للدولة وهي إحدى مصادر تمويل الإنفاق الحكومي بنوعيه التشغيلي والتجهيزي ، كما أنها أيضا وسيلة لتخصيص الموارد الإنتاجية وعناصر الإنتاج بين القطاعات والمناطق وبين الاستهلاك والإنتاج ، وذلك وفقا لسياسة اقتصادية مرسومة سلفا تستهدف بلوغ أهداف معينة في المجالات الاقتصادية والاجتماعية (1)، وتنفذ السياسة الجبائية في إطار نظام ضريبي معين يتماشى والأهداف التي تنبناها وذلك على اعتبار أن النظام الضريبي هو ترجمة فنية للسياسة الجبائية .

## 2-I علاقة السياسة الجبائية بالواقع الاقتصادي والاجتماعي

تنشأ علاقة السياسة الجبائية بالواقع الاقتصادي والاجتماعي من خلال النظام الضريبي الذي يعتبر ترجمة لها ، ويعتبر النظام الضريبي نتاجا لتفاعل مكونات البيئة التي يتواجد فيها . فالنظم الضريبية تنشأ في ظل بيئات اقتصادية وسياسية واجتماعية معينة، ويؤثر هذا المحيط في تلك النظم ويتأثر بها في نفس الوقت ، لذا ترتبط النظم الضريبية ارتباطا وثيقا بالنظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة في المجتمع (2).

### 1-2-I تأثير الواقع الاقتصادي على السياسة الجبائية

يؤثر الواقع الاقتصادي السائد في المجتمع في شكل نظامه الضريبي وفي الأهمية النسبية لمختلف مكوناته (3)، وبالتالي على سياسته الجبائية . يكون هذا التأثير تبعا لمستويات الدخل الفردية وكيفية توزيعها وبنية الهيكل الاقتصادي للدولة إلى جانب مستويات التقدم الاقتصادي التي تتميز بها الدول عن بعضها البعض . فبقدر ما تؤثر الضرائب في الأوضاع الاقتصادية فإن ذلك يدل في الوقت نفسه على أنها تتأثر ، غرضا وتنظيما وحصيلة بهذه الأوضاع . فالنظم الاقتصادية المتعددة ومستويات التقدم الاقتصادي المختلفة ، لا تمر دون أن تترك أثرا يحدد الهيكل الضريبي نفسه ، في خصائصه ومكوناته ، في مختلف البلدان (4).

(1) عبد اللطيف بلغرسة " تحديات العولمة الاقتصادية وانعكاساتها على السياسة الجبائية في إطار التجارة الالكترونية "، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في اللفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب البلدة 11 - 12 ماي 2003 ، ص 240

(2) ناصر مراد " فعالية النظام الضريبي واشكالية التهرب الضريبي ، حالة الجزائر " ، رسالة دكتوراه دولة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 2002 ، ص 48

(3) السيد المرسي الحجازي ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ، بيروت لبنان 2001 ، ص 11

| الدول المتقدمة |                        | الدول النامية |                        |
|----------------|------------------------|---------------|------------------------|
| الدولة         | الناتج المحلي الاجمالي | الدولة        | الناتج المحلي الاجمالي |
| و.م. الأمريكية | 9.837,4                | ايران         | 104,9                  |
| اليابان        | 4.841,6                | مصر           | 98,7                   |
| المانيا        | 1.873,0                | باكستان       | 61,6                   |
| فرنسا          | 1.294,2                | الجزائر       | 53,3                   |
| ايطاليا        | 1.074,0                | نيجيريا       | 41,1                   |
| اسبانيا        | 558.6                  | المغرب        | 33,3                   |
| الدول الصناعية | 19.478,8               | الدول النامية | 392,9                  |

ففي الاقتصاديات المتقدمة أين تتعدد مصادر الدخل وتكون مستويات الدخل القومي والدخول الفردية مرتفعة يصبح من الممكن الاعتماد على ضرائب الدخل من العمل وراس المال أو من تفاعل العمل وراس المال معا ويصبح من الممكن أيضا أن ترتفع فئات هذه الضرائب، وبذلك فإن الضرائب على الدخل تحتل موقع الصدارة كمصدر للإيرادات بينما تنخفض درجة أهمية الضرائب على الإنفاق من الحصيلة الضريبية في هذه الدول<sup>(5)</sup>.

على العكس من ذلك ما نراه في الدول المتخلفة أين تكون مستويات الدخل الفردية منخفضة ومصادر الدخل قليلة فإن الضرائب على الدخل لا تكون ذات أهمية كبيرة بينما تزداد أهمية الضرائب غير المباشرة وذلك لارتفاع حجم الاستهلاك بهذه الدول وارتفاع معدلات الاقتطاع لهذا النوع من الضرائب .

جدول رقم (01) الناتج المحلي الاجمالي لزمرة من الدول المتقدمة والنامية لسنة 2000  
الوحدة مليار دولار

المصدر: منظمة الأمم المتحدة " التقرير العالمي للتنمية البشرية لسنة 2001 " ص 192  
باستقراء الجدول رقم (01) يتبين الفرق الشاسع بين مستويات الناتج المحلي الإجمالي للدول المتقدمة ونظيره في الدول النامية، فنلاحظ مثلا ان الناتج المحلي الإجمالي لاسبانيا وهو اقل ناتج للدول المتقدمة يفوق بكثير مجموع الناتج المحلي الإجمالي

<sup>(4)</sup> عادل احمد حشيش " اصول الفن المالي للاقتصاد العام "، دار الجامعة الجديدة للنشر ، الاسكندرية ، مصر 2001  
ص 116

<sup>(5)</sup> عبد المنعم فوزي " المالية العامة والسياسة المالية " ، دار النهضة العربية للطباعة والنشر بيروت لبنان ص 238

للدول النامية برمتها في العينة . وهو ما يكون له تأثير كبير على حصيلة الإيرادات الضريبية التي تكون في الدول المتقدمة أكثر منها بكثير في الدول النامية .

ينعكس ارتفاع مستويات الناتج المحلي الإجمالي على متوسط الدخل الفردي حيث نلاحظ تفاوتاً كبيراً فيه بين الدول المتقدمة والدول النامية مما ينعكس على الضرائب على الدخل التي تكون ذات أهمية كبيرة في الدول المتقدمة سواء في تمويل الخزينة العامة أو تحقيق أهداف اقتصادية أو اجتماعية أخرى .

كما أن الهيكل الاقتصادي للمجتمع يؤثر بدوره على شكل النظام الضريبي فاقتصاديات الدول تتميز عن بعضها البعض من خلال الأنشطة الاقتصادية السائدة والتي تركز عليها في تكوين دخلها القومي ، وتكون بذلك مصدراً رئيساً للحصيلة الضريبية المكونة للهيكل الضريبي وذلك كحال القطاع الصناعي في الدول المتقدمة أو القطاع النفطي بالنسبة للدول النفطية . إلا أن هذا لا يمنع الدولة من تشجيع بعض القطاعات الضعيفة وذلك بتوجيه النشاط الاقتصادي عن طريق الضريبة لتفضيل هذه النشاطات وترقيتها عن طريق الحد من حجم الاستقطاع الضريبي بالنسبة لها وزيادته بالنسبة لبعضها الآخر وذلك على اعتبار أن الضريبة أداة من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية تستخدم لبلوغ أهدافها (1) .

وعموماً تتميز الدول المتقدمة بتطور قطاع الصناعة والخدمات فيها إلى جانب تنوع الأنشطة الاقتصادية وارتفاع نسبة اليد العاملة المؤهلة لديها فضلاً عن حجم السوق الكبير الذي يساهم في وفورات الحجم وتطور المؤسسات المالية والمصرفية بما يمكن من تعبئة الادخار وزيادة أوعية ضريبية جديدة .

أما في الدول المتخلفة فإنها تتميز بهيمنة بعض الأنشطة بعينها على الهيكل الاقتصادي كالنشاط الزراعي الذي يستخدم أساليب بدائية في الزراعة لا تجعله يرقى لأن يكون مصدراً للدخل ذا أهمية في الحصيلة الضريبية ولهذا فالضريبة تفرض على الأرض بدلاً من الربح الزراعي . كذلك الشأن بالنسبة لدول أخرى أين تسيطر القطاعات الخدمية فيها على مجمل النشاط الاقتصادي وكمثال على ذلك لبنان حيث يساهم فيه قطاع الخدمات بأكثر من 70 % من الدخل القومي ويعمل به أكثر من ثلثي قوة العمل (2) .

(1) عادل احمد حشيش ، مرجع سابق ، ص 116

(2) السيد مرسي الحجازي ، مرجع سابق ، ص 12

وهناك دول أخرى تعتمد بصورة كبيرة على نشاط المناجم والتعدين حيث تعتبر هذه الأنشطة المصدر الرئيسي للحصيلة الضريبية فيها كالجزائر والسعودية ودول الخليج العربي .

إلى جانب هذا فإن النظم الضريبية لمختلف الدول تتأثر بمستويات التقدم الاقتصادي لها وتزداد بذلك نسبة الاقتطاع الضريبي بصفة عامة في الدول المتقدمة عنها في الدول المتخلفة وذلك نظرا للطاقة الضريبية التي يتمتع بها الأفراد في الدول المتقدمة نظرا لارتفاع المداخل الفردية لهم ، وجدير بالذكر أن نسجل هنا أن ازدياد نسبة حصيللة الضرائب إلى الدخل الوطني في البلاد المتقدمة اقتصاديا لا يعني في ذاته ان الضغط الضريبي اشد وطأة في تلك البلاد عنه في البلاد المتخلفة وذلك لارتفاع مستوى دخول الأفراد في البلاد المتقدمة إلى الحد الذي لا يؤثر فيه الاقتطاع الضريبي كثيرا على مستويات معيشتهم أو مقدرتهم ورغبتهم في العمل والادخار<sup>(3)</sup> .

كما يلاحظ أيضا أن نسبة حصيللة الإيرادات الضريبية إلى مجموع إيرادات الدولة هي أكثر ارتفاعا في الدول المتقدمة عنها في الدول المتخلفة .

جدول رقم(02) متوسط دخل الفرد لزمرة من الدول المتقدمة والدول المتخلفة لسنة2000

| الدول المتقدمة |                 | الدول النامية |                 |
|----------------|-----------------|---------------|-----------------|
| الدولة         | متوسط دخل الفرد | الدولة        | متوسط دخل الفرد |
| و.م. الأمريكية | 34.142          | ايران         | 5.884           |
| اليابان        | 26.755          | مصر           | 3.635           |
| المانيا        | 25.103          | باكستان       | 1.928           |
| فرنسا          | 24.223          | الجزائر       | 5.308           |
| ايطاليا        | 23.626          | نيجيريا       | 896             |
| اسبانيا        | 19.472          | المغرب        | 3.546           |

الوحدة : دولار

المصدر:منظمة الأمم المتحدة " التقرير العالمي للتنمية البشرية لسنة2001"ص 192

<sup>(3)</sup> عبد المنعم فوزي ، مرجع سابق ، ص 240

إن الإحصائيات المتعلقة بمتوسط دخل الفرد في الدول المتقدمة تبين لنا مستويات المداخل المرتفعة مقارنة بما هي عليه في الدول النامية ورغم ذلك فيوجد بعض البلدان النفطية النامية التي قد يساوي أو يفوق فيها متوسط دخل الفرد بعض الدول المتقدمة إلا أن هذا لا يستوجب بالضرورة تصنيفها ضمن الاقتصاديات المتقدمة بالنظر إلى الخصائص التي تميزها .

## I-2-2 تأثير الواقع الاجتماعي على السياسة الجبائية

لا يمكن وضع أي سياسة جبائية دون مراعاة لمقتضيات الوسط الاجتماعي الذي تطبق فيه والا تعذر تطبيقها وفشلت في تحقيق أهدافها . ويكون بذلك البنيان الاجتماعي والوقت الذي يوضع فيه نظام ضريبي معين يؤثران كثيرا على هذه السياسة ، وعلى اختيار المواد التي تخضع للضرائب المختلفة فالمجتمع يلقي بثقله على النظام الضريبي ليعطيه شكلا مستقلا عن إرادة المشرع .<sup>(1)</sup>

---

(1) باهر محمد عتلم ، اقتصاديات المالية العامة ، مطبعة مركز التعليم المفتوح ، القاهرة مصر 1998 ، ص 100



وبذلك فالسياسة الجبائية لأي دولة تتأثر بأهمية العدالة الاجتماعية في المجتمع ، ونتيجة لهذا فإن الدول تحاول الحد من التفاوت الاجتماعي ما بين أفراد المجتمع عن طريق الضرائب على الدخل التصاعدي وكذا تحديد الحد الأدنى للدخول المعفاة من الضريبة وذلك لضمان مستويات معيشة مقبولة اجتماعيا .

كما تلعب الأسرة ومركز المرأة فيها ومعدلات تزايد السكان دورا مهما في التأثير على سياستها الجبائية . فإذا كان متوسط حجم الأسرة كبيرا كان معنى ذلك تفتيت التركة بعد وفاة عائلها ، ولذلك أثره ليس على ضريبة التركات فقط بل يمتد إلى الضرائب على الدخل حيث تقل حصيلتها ويحدث العكس إذا كان حجم الأسرة محدودا حيث تتركز الثروات والدخول ويصبح من المستطاع الإمعان في التصاعد الضريبي والحصول على موارد ضريبية اكبر نسبيا <sup>(2)</sup> .

والشيء نفسه نراه بالنسبة للتأثير الذي يمكن أن يلعبه تزايد معدل السكان على السياسة الجبائية حيث تلجأ الدول التي تشكو من تناقص عدد السكان إلى منح الإعفاءات والتخفيضات الضريبية لتشجيع النسل أما الدول التي تشكو من الاكتظاظ السكاني فإنها تلجأ إلى تدابير ضريبية معينة تحاول من خلالها الحد من الزيادة في معدل السكان .

لا يتوقف تأثير الواقع الاجتماعي على السياسات الجبائية عند هذا الحد بل يتعداه ليشمل الجانب الأخلاقي والعقائدي للمجتمع . ففي المجتمعات المتمسكة بقيم أخلاقية سامية والتي تتجنب تعاطي بعض السلع كالخمور والسجائر وبعض السلوكات كالقمار وممارسة الأنشطة الربوية تكون فيها حصيلة بعض الضرائب غير ذات أهمية كالضرائب على المشروبات الروحية والرهانات وكذا فوائد الديون، وأما في المجتمعات التي لا يكون فيها للجانب الأخلاقي والعقائدي دور في تسيير حياتها فحصيلة الضرائب المتعلقة بالسلع والعمليات السابقة تكون غزيرة ومهمة .

كما يؤثر نظام الميراث في النظام الضريبي وذلك حسب طريقة توزيع التركة فإذا كانت التركة تعود إلى شخص واحد في الأسرة كما هو الحال في بريطانيا حيث تعتبر التركة من حق الابن الأكبر أي تركيز الثروة مما يساعد على التصاعد الضريبي أما إذا وزعت التركة على الورثة جميعا إما بالتساوي كفرنسا أو

(2) عبد المنعم فوزي ، مرجع سابق ، ص 242

بنسب مختلفة كالدول الإسلامية أي تقسيم الثروة مما يستدعي تدني معدلات وحصيلة ضريبة التركة <sup>(1)</sup>.

ويؤثر مستوى الوعي الضريبي للمجتمع في السياسة الجبائية أيضا كونه يعبر على مدى اقتناع كل ممول بالضريبة التي يتعين عليه أدائها وقيمتها بقصد الإسهام في برامج الإنفاق العام . فكلما كان مستوى الوعي للمولين بما عليهم من التزامات تجاه خزينة الدولة مرتفعا كلما ساعد ذلك على عدم التهرب من أداء الضريبة وزيادة الحصيلة الضريبية .

يتضح لنا مما سبق وبالنظر للعوامل المؤثرة في السياسة الجبائية انه لا يمكن وضع أي سياسة جبائية دون الأخذ في الاعتبار معطيات البيئة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية التي تطبق فيها ، فالأنظمة الضريبية هي قبل كل شيء أنظمة وطنية تكون خصائصها الرئيسية ومستويات الاقتطاعات ونسبتها تعكس الواقع التاريخي والسياسي والاجتماعي والاقتصادي والمؤسساتي والثقافي الخاص بكل بلد <sup>(2)</sup>.

## II- فعالية السياسة الجبائية

إن وضع أي سياسة في إطار التأثير على مجريات الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق أغراض معينة من خلالها يتطلب بالضرورة التأكد من مدى صلاحية هذه السياسة ومدى تلائمها مع الأهداف التي حددت لها . والسياسة الضريبية كغيرها من السياسات الأخرى لا يمكن تركها من غير متابعة ومراقبة ، إذ يجب تقييمها وتعديلها إن لزم الأمر بعد تحديد الانحرافات غير المقصودة وغير المرغوبة وتصحيحها تبعا للاتجاه الذي تم تحديده لها من طرف الدولة ، وهو ما يعني تتبع فعاليتها ومدى تلائمها مع الخط الذي تم تسطيره لها من خلال مقاييس ومعايير معينة تمكن من معرفة وقياس أداء هذه السياسة في ظل الظروف الاقتصادية والاجتماعية المختلفة .

---

(1) ناصر مراد ، مرجع سابق ، ص 51

(2) Annie Vallee " Les systemes fiscaux " edition du Seuil Paris France 2000, p 1

## II-1 تحديد ماهية الفعالية الجبائية

كثيرا ما يكتنف مفهوم الفعالية بعض الغموض وهو الأمر الذي يفرض علينا استعراض مفهوم الفعالية بصورة عامة لنخلص من خلاله لتحديد مفهوم فعالية السياسة الجبائية .

### II-1-1 المفهوم العام للفعالية

يشيع استعمال مصطلح الفعالية بصورة كبيرة في مختلف المجالات للتعبير عن معاني قد تختلف عن بعضها البعض مما يخلق نوعا من الغموض حول التحديد الصحيح لمفهوم الفعالية . يعرف خيماخم (KHEMAKHEM) الفعالية على أنها القدرة على تحقيق الأهداف مهما كانت الإمكانيات المستخدمة في ذلك أي تهدف إلى قياس مدى تحقيق الأهداف بغض النظر عن الإمكانيات التي استخدمت في تحقيقها<sup>(1)</sup>. كما كانت هناك محاولات أخرى من طرف الباحثين لتحديد مفهوم الفعالية حيث عرفها كل من كاتز (KATZ) و كان (KHAN) على أنها " تعظيم معدل العائد على الاستثمار ، كما قد تعني تعظيم عوائد الأفراد وتشير إلى القدرة على البقاء والتحكم في البيئة"، أما الباحثان ماهوني (MAHONEY) و ستيرز (STEERS) فالفعالية عندهما تعبر على " الإنتاجية المرتفعة ، القدرة على التكيف مع البيئة والقدرة على الاستقرار والابتكار "، كما يعرفها كل من كاست (KAST) ، روزنفيغ (ROSENZWIEG) و نيجادي على أنها " القدرة على تحقيق أهداف المنظمة وتحقيق رضا العملاء وتنمية الموارد البشرية " ، ويذهب باحثون آخرون ومنهم باشتمان وانزيوني على اعتبار ان الفعالية هي " قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها التشغيلية "<sup>(2)</sup> . و يرى هيكس (HICKS) أن الفعالية تعني أداء الأعمال الصحيحة والمفروض إنجازها، أي أداء العمل اللازم بشكل صحيح ، ويقدم صندوق الأمم المتحدة للسكان تعريفا آخر يرى من خلاله أن الفعالية تعبر عن قياس للمدى الذي يحقق به البرنامج النتائج المخطط لها فهي ترتبط بالأهداف والغايات والمخرجات<sup>(3)</sup>.

(1) عبد الرزاق بن حبيب " اقتصاد وتسيير المؤسسة " ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2000 ص 126

(2) عبد السلام ابو قحف " اقتصاديات الأعمال والاستثمار الدولي " مكتبة الاشعاع الفني ، مصر 2001 ص 221

(3) <http://www.UNO.org>

ويمكننا أن نتبين هنا أن اغلب التعريفات السابقة تربط مفهوم الفعالية بالأهداف ، فلكل منظمة أو نظام توضع أهداف مسبقة واضحة ومحددة وتقاس درجة فعالية هذا النظام من خلال المدى الذي يتم بلوغه في تحقيق هذه الأهداف تبعا لأولوية كل هدف منها .

يحدث كثيرا أن يخلط البعض بين مفهومي الفعالية والكفاءة ولتوضيح الفرق يمكن القول أن الفعالية ترتبط بمدى قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها أما الكفاءة فهي تعبر عن كيفية استخدام الموارد أو المدخلات سواء كانت مالية أو بشرية أو تقنية أو مادية بشكل اقتصادي وامثل للمساعدة على الحصول على نتائج معينة تتماشى والأهداف المسطرة ، ويمكن أن نعبر عن الفعالية والكفاءة قياسا للأهداف كما يلي :

الفعالية = الأهداف المحققة / الأهداف المحددة

الكفاءة = الأهداف المحققة / الوسائل المستعملة

ورغم اختلاف الفعالية عن الكفاءة إلا أنهما متلازمتان حيث أن حسن استخدام الموارد قد يضمن بدرجة كبيرة تحقيق الأهداف كما أن تحقيق الأهداف يعكس حسن استخدام الموارد ولكي تبقى المنظمة وتتمو يجب أن تتحقق الكفاءة والفعالية في وقت واحد بينما إذا حققت المنظمة أهدافها بتكلفة عالية فإن كفاءتها

تتخفض مما يهدد استمرارها ، ويمكن تبين مختلف الوضعيات التي تتجمل عن تفاعل كل من الفعالية والكفاءة من خلال الشكل التالي <sup>(1)</sup>:

الشكل رقم (1) نموذج العلاقة بين الفعالية والكفاءة

|          |          |      |
|----------|----------|------|
| 1        | كفاء     | 4    |
| 2        | غير كفاء | 3    |
| غير فعال |          | فعال |

<sup>(1)</sup> ناصر مراد " فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق " ، مطبعة دار هومة ، الجزائر 2003، ص 74

المصدر : ناصر مراد " فعالية النظام الضريبي بين النظرية

والتطبيق " مرجع سابق ص 74

يظهر لنا من خلال الشكل رقم (1) أربع وضعيات ترتبط فيها الكفاءة بالفعالية

الحالة رقم (1) : يوجد رشد في استخدام الموارد لكن لسبب ما خارج سيطرة المنظمة أو تحت سيطرتها لم تتحقق الأهداف ، أي استعمال امثل للموارد مع عدم تحقيق الأهداف الحالة رقم (2) : عدم تحقيق الأهداف مع سوء استعمال الموارد .

الحالة رقم (3) : تتحقق الأهداف لكن مع وجود إسراف في استخدام الموارد .

الحالة رقم (4) : يمثل الوضع الامثل حيث يوجد رشد في استخدام الموارد بالإضافة إلى تحقيق الأهداف أي أن المنظمة في هذا الوضع حققت الكفاءة اللازمة والفعالية المطلوبة .

نخلص بهذا إلى أن كل نظام يسعى إلى تحقيق الفعالية والكفاءة في نفس الوقت ويمكن معرفة مدى فعالية النظام من خلال الوظيفة الرقابية التي يتم من خلالها تقييم النظام وتحديد مدى انحرافه عن الأهداف المحددة .

## II-1-2 مفهوم فعالية السياسة الجبائية

لقد اختلفت نظرة الاقتصاديين لمفهوم الفعالية الضريبية حول مفهومين أساسيين ففئة ترى انه في غياب الضريبة فالسوق يعمل بصورة صحيحة ويتحقق بذلك التخصيص الامثل للموارد تبعا لقانون العرض و الطلب وعليه فالضريبة يجب أن تتفادى قدر الامكان التأثير على الأسعار ومن ثم تغيير شروط التوازن والتأثير على قرارات الأعوان الاقتصاديين ، فهي تخلق نوعا من الاختلال وبالتالي ففعالية الضريبة ترتبط بمدى حياديتها وأفضل نظام ضريبي هو الذي يمكن من تقليص الاختلالات قدر الامكان. أما الرأي الآخر فينطلق من فرضية أن شروط المنافسة الكاملة لا يمكن أن تتحقق في الواقع العملي ونظام السوق يعاني من إخفاقات كبيرة تمنعه من التخصيص الامثل للموارد مما يتطلب تدخل الدولة عن طريق الضريبة لتصحيح وظيف الاختلالات التي يعرفها السوق ، وفي هذه الحالة لا تكون الضريبة حيادية بل هي عنصر فاعل ومؤثر في توجيه وتغيير سلوك الأعوان الاقتصاديين وتكون بذلك فعالية الضريبة مرادفا لعدم حياديتها ، فكلما كان تأثيرها يتماشى مع الأهداف المحددة اكبر كلما كانت درجة فعاليتها اكثر<sup>(1)</sup> .

<sup>(1)</sup>Annie Vallee Op. cite p 77

وعموما فان فكرة حيادية الضريبة أصبحت تتنافى مع واقع الاختلالات التي لا يستطيع نظام السوق معالجتها مما يتطلب وضع سياسة جبائية فعالة تساعد على التخصيص الامثل للموارد وتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية .

وقد اختلفت آراء الباحثين حول تعريف واحد للفعالية الضريبية حيث يرى بعضهم أن الضريبة الأكثر فعالية هي التي لا تشوه ولا تغير هيكل الأسعار النسبية ولا تقوم إلا بأثر الدخل وليس اثر الإحلال ، ويرى آخرون مثل ميشيل بوفيه (Michel Bouvier) " أن الضريبة المثلى هي الضريبة الوحيدة التي تكون عادلة حيث أنها تدفع من طرف الجميع ويصعب تجنبها ولها اثر واضح الى جانب كونها بسيطة وذات مردودية جيدة يمكن تطبيقها باقل تكلفة وبأقل الإجراءات وبإدارة ضريبية بسيطة ووعاء وحيد <sup>(2)</sup>، اما بيرنار سالاني (Bernard Salanie) فيرى ان الفعالية الضريبية تتحقق بالتوفيق بين العدالة الضريبية والفعالية الاقتصادية <sup>(3)</sup>.

كما ظهرت افكار اخرى لتحديد المعدل الامثل للضريبة ودعت الى احلال الضرائب الحالية بضريبة واحدة نسبية وهوما تبناه سنة 1995 روبرت هال (Robert.Hall) والفان روبشكا (Alvin Robushka) الاستاذين بجامعة ستانفورد الذين رأيا إمكانية توسيع الوعاء الضريبي مع إلغاء الإعفاءات وتطبيق معدل وحيد يساوي 19% <sup>(4)</sup>.

يمكن القول أن فعالية السياسة الجبائية ترتبط بفعالية النظام الضريبي الذي يعتبر الترجمة الفنية لها ، والذي تعتبر الضريبة وحدة بنائه الأساسية . والنظام الضريبي كغيره من الأنظمة يعتمد مجموعة من الأهداف المحددة التي تكون أساسا لوضعه ومقاييس أداء تكون مرجعا لقياس فعاليته .

ويمكن حصر أهم المداخل التي تعتمد في قياس فعالية السياسة الجبائية في المداخل التالية:

#### أولا- مدخل الأهداف :

ترتبط فعالية السياسة الجبائية تبعا لهذا المدخل بمدى قدرتها على تحقيق جملة الأهداف المختلفة والمتعددة التي وضعت لأجلها . فنسبة تحقيق الأهداف المحددة تعتبر

<sup>(2)</sup>Michel Bouvier , " La question de l' impot ideal ", archive de philosophie de droits tome 46, Dalloz ,France 2002, p16

<sup>(3)</sup>Bernard Salanie , " Theorie economique de la fiscalite" , Economica , France 2002,p 67

<sup>(4)</sup> عبد المجيد قدي ، مرجع سابق ، ص 164

المؤشر على مدى فعاليتها حيث كلما استطاعت السياسة الجبائية المتبعة تحقيق أهداف أكثر كلما كانت فعاليتها أكبر . ونشير هنا إلى أن هذه الأهداف تختلف من دولة إلى أخرى تبعا للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية لكل منها كما أنها قد تختلف في نفس البلد من فترة إلى أخرى وهو ما يجعل فعاليتها نسبية ، فقد تكون سياسة جبائية ما فعالة في بلد ما إلا أنها إذا اعتمدت في بلد آخر قد لا تكون لها نفس الفعالية المحققة وذلك لاختلاف معطيات الواقع الاقتصادي والاجتماعي لكل بلد .

إن اختلاف الأهمية النسبية لأهداف السياسة الجبائية وأولوية احدها عن الآخر تجعل قياس الفعالية تبعا لمدخل الأهداف يأخذ صيغا مختلفة يمكن إدراجها على النحو التالي<sup>(1)</sup>:

- مدخل الهدف السائد : وبناءا على هذا المعيار يتحدد هدف رئيسي للسياسة الجبائية يكون معيارا لقياس الفعالية الجبائية وما عداه من الأهداف الأخرى يكون ثانويا ، ويكون بذلك الهدف السائد هو الهدف الرسمي المعلن مثل حجم الحصيلة الضريبية المنتظر تحصيلها .
- مدخل الأهداف المتعددة : كثيرا ما تسعى السياسة الجبائية لتحقيق أكثر من هدف في وقت واحد وذلك نظرا لما يمكن أن تحدثه الضريبة من تأثير على مختلف المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية وفي هذه الحالة لا يمكن قياس الفعالية الجبائية تبعا لهدف واحد بل يصبح قياسها مرتبطا بمدى ما يستطيع النظام الضريبي تحقيقه من أهداف محددة ومختلفة . إلا أن التناقض ما بين هذه الأهداف يحتم على المشرع وضع أولويات لها وترجيح احدها عن الآخر عند قياس درجة فعالية السياسة الجبائية وذلك تبعا لما يتطلبه الواقع الاقتصادي والاجتماعي السائد ، ويكون بذلك التوازن في تحقيق الأهداف تبعا لأهميتها احد العناصر الأساسية في تقييم مدى فعالية السياسة الجبائية .
- مدخل الأهداف المرحلية : يمكن للسياسة الجبائية أن تتبنى استراتيجية معينة لترتيب أولوية الأهداف المراد تحقيقها تبعا للزمن حيث تحدد أهداف قصيرة الأجل وأخرى متوسطة أو طويلة الأجل ، وتقاس فعالية السياسة الجبائية في هذه الحالة تبعا لقدرتها على تحقيق أهداف كل مرحلة .

## ثانيا - المدخل المالي :

(1) عبد السلام ابو قحف ، مرجع سابق، ص 228

يعتمد هذا المدخل في قياسه لفعالية السياسة الجبائية على استخدام بعض المؤشرات الكمية وهي كثيرة ومتعددة ومن بين هذه المؤشرات يمكن ذكر :

الفرق بين الإيرادات الضريبية للسنة الحالية والسنة السابقة لها  
معدل نمو الإيرادات الضريبية =

الإيرادات الضريبية للسنة السابقة

حصيلة الإيرادات الضريبية

نسبة تغطية النفقات العامة =

مجموع النفقات العامة

### ج- مدخل الموارد :

يستند هذا المدخل على افتراضين هما (2):

- إن النظام الضريبي هو نظام مفتوح يؤثر ويتأثر بالبيئة .
- تتوقف فعالية النظام الضريبي على قدرته في توفير احتياجاته المادية والبشرية في ظل المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المحيطة به ، أي كلما استطاع النظام توفير احتياجاته من الموارد المادية والبشرية والأدوات المساعدة للاستخدام الامثل لهذه الموارد كلما زادت فعاليته واستطاع تحقيق الأهداف المحددة . ورغم أهمية مدخل الموارد في قياس فعالية النظام الضريبي إلا أن درجة توافر الموارد المادية والبشرية مسألة نسبية ، كما أن استخدامها قد يتصف بالقصور وعدم الرشد والذي يرجع لأسباب تنظيمية أو سلوكية أو بيئية .

في نفس السياق وفي إطار تحديد معايير الفعالية الضريبية يرى حمدي احمد العناني ان تصميم الأنظمة الضريبية وفق مقتضيات الفعالية يمكن أن يتم وفق أسلوبين (1):

-الأسلوب الأول : وذلك بوضع معايير محددة يجب توفرها في النظام الضريبي ، وهذه

المعايير هي :

● العدالة ،

● الوضوح ،

(2) ناصر مراد، " فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق " ، مرجع سابق ، ص 78

(1) عبد المجيد قدي، مرجع سابق ، ص 167



- الملائمة في الدفع ،
  - الاقتصاد في نفقة التحصيل ،
  - المحافظة على كفاءة جهاز السوق ،
  - عدم التعارض بين الضرائب وأهداف النظام المالي .
- الأسلوب الثاني : من خلال الربط بين النظام الضريبي والرفاهة العامة للمجتمع ، حتى ولن كان تطبيق هذا الأسلوب صعبا بالنظر إلى كون نظرية الرفاهة لم تتطور وتتبين بالشكل الكافي . الا انه بالرغم من ذلك لا بد من الإشارة إلى مجموعة من الأهداف الضرورية لتحقيق الحجم الامثل للرفاهة . هذه الأهداف هي :
- توفير الحد الأدنى من حرية الاختيار ،
  - تحقيق أعلى مستوى معيشة ،
  - توظيف عوامل الإنتاج الراغبة في العمل ،
  - النمو الاقتصادي ،
  - العدالة في توزيع الدخل .

بذلك ففعالية السياسة الجبائية تعبر على مدى قدرتها على تحقيق أهدافها بشكل متوازن ، حيث أن تلك الأهداف قد تتعارض فيما بينها . فالهدف المالي للضريبة قد يتعارض مع الهدف الاقتصادي كما قد يتعارض مع الهدف الاجتماعي لها . وهذا التضارب بين الأهداف يتطلب عند إقرار النظام الضريبي السعي إلى الموائمة بين الأهداف المختلفة للضرائب المختلفة التي يمكن ان يتكون منها النظام الضريبي وذلك للرفع من درجة فعاليته وجعلها مثلى وذلك على اعتبار أن النظام الضريبي هو انعكاس لأهداف السياسة الجبائية المحددة ، ونتيجة تعارض أهداف النظام الضريبي ، يتعين على المشرع الضريبي مراعاة المصالح الثلاثة التالية<sup>(1)</sup>:

- مصلحة الدولة :تتحقق مصلحة الدولة بما توفره الضريبة من أموال تساهم في تغطية نفقاتها المختلفة ، وبالقدر الذي يساعد على تحقيق سياساتها الاقتصادية والاجتماعية .
- مصلحة المكلف : تتحقق مصلحة المكلف من فرض الضريبة بالقدر الذي لا تكون فيه الضريبة عائقا أمام طموحاته والعوائد التي يحققها من استثماراته ، كما تتحقق

(1) محمد ابو نصار ، " الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق " ، عمان 1996 ، ص 15

مصلحة المكلف من خلال ما يوفره فرض الضريبة من مساعدة للمكلف على تأدية أعماله عن طريق حمايته من المنافسة الخارجية .

- مصلحة المجتمع : تتحقق مصلحة المجتمع من فرض الضريبة من خلال الآثار الايجابية التي تترتب على فرض الضريبة مثل استخدام حصيلة الضريبة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة من شق الطرق وتوفير الإنارة العمومية والتعليم والصحة اي تحقيق رفاهية المجتمع بالإضافة إلى الحد من بعض العادات السيئة غير المرغوب فيها في المجتمع .

إن مراعاة التوازن والتوفيق بين المصالح الثلاثة السابقة رغم صعوبته سيمكن من وضع سياسة جبائية فعالة ذات آثار ايجابية على مختلف الأطراف

## II-2 معايير قياس فعالية السياسة الجبائية

إن كل سياسة جبائية توضع في سبيل بلوغ غايات وتحقيق أهداف معينة وهو الأمر الذي يتطلب تحديد مقاييس دقيقة لأداء هذه السياسة ومعرفة مدى فعاليتها ، وإجراء التعديلات والتغييرات اللازمة للرفع من هذه الفعالية وذلك بالأخذ بعين الاعتبار التغييرات التي يعرفها الوضع الاقتصادي والاجتماعي .

وتعتمد السياسة الجبائية في تقييم درجة فعاليتها على مجموعة من المعايير تطورت بتطور دور الضريبة في التأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حيث لم يعد دور الضريبة تمويلي لتغطية النفقات العامة فقط بل أصبحت وسيلة ضبط وتغيير تتحقق من خلالها أهداف أخرى .

## II-2-1 المعيار المالي

يأخذ هذا المعيار أهميته بالنظر إلى كون الضريبة في اغلب البلدان تعتبر الإيراد الأساسي الذي من خلاله تمول الدولة تدخلاتها الانفاقية والتي تعرف تزايدا مستمرا في مختلف الأزمنة وفي جميع الدول مما يتطلب وضع سياسة جبائية فعالة ماليا للتمكن من مواجهة ظاهرة ازدياد النفقات العامة .

ويعتمد المعيار المالي على القياس الكمي لفعالية النظام الضريبي وذلك بمقارنة حصيلة الاقطاعات الضريبية الفعلية مع حصيلة الاقطاعات الضريبية التقديرية ويمكن صياغة هذا المقياس كما يلي<sup>(1)</sup>:

(1) ناصر مراد ، " فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق " مرجع سابق ، ص 78

الفعالية المالية للضريبة =  $\frac{\text{حصيلة الاقتطاعات الضريبية الفعلية}}{\text{حصيلة الاقتطاعات الضريبية التقديرية}}$

حصيلة الاقتطاعات الضريبية التقديرية

وتكون بذلك الفعالية المالية للضريبة جيدة كلما ساوت أو تجاوزت حصيلة الاقتطاعات الضريبية الفعلية حصيلة الاقتطاعات التقديرية أما في حالة العكس فنستنتج ضعف فعالية النظام الضريبي . ونشير هنا إلى أن التقديرات المأخوذة للمقارنة يجب أن تعكس حقيقة المقدرة التكاليفية للاقتصاد القومي والمقدرة التكاليفية للأفراد وذلك لتعبر عن الحصيلة التقديرية المثلى التي يمكن ان تحصل لصالح الدولة .

إضافة إلى هذا ولدعم تقييم الأداء المالي للسياسة الجبائية بصورة جيدة يمكن اللجوء لدراسة وتحليل تطور مستويات الضغط الضريبي المختلفة التي يتحملها الاقتصاد كما يتطلب الأمر كذلك قياس المرونة الضريبية وذلك لمعرفة مدى مواكبة تطور الإيرادات الضريبية لما يعرفه الناتج المحلي الداخلي من تغير، وعموما يمكن حصر المؤشرات المالية لفعالية السياسة الجبائية في درجة توفيرها للموارد المالية للدولة بالشكل الذي يتناسب مع المقدرة التكاليفية للاقتصاد القومي والمقدرة التكاليفية للأفراد في ظل الحاجات المتزايدة التي تقتضيها طبيعة السياسة التنموية ومدى إمكانية هذه السياسة الضريبية المختارة في تحقيق ديمومة تدفق الأموال إلى خزينة الدولة تجنباً للازمات أو الاختناقات المالية الظرفية<sup>(2)</sup>.

ولمعرفة مدى تطور الفعالية المالية وبالتالي تقييم مردودية التغيرات أو الإصلاحات التي تجرى على النظام الضريبي فيجب مقارنة نسبة الفعالية عبر السنوات السابقة وتحليل كل التطورات التي تعرفها ايجابية كانت أم سلبية ، كما يمكن مقارنة هذه النسبة مع النسب في الدول الأخرى لمعرفة مدى فعالية النظام الضريبي المالية مقارنة بالأنظمة الضريبية في الدول الأخرى .

## II-2-2 المعيار الاقتصادي

بتطور دور الضريبة أصبح للسياسة الجبائية أهدافا أخرى غير الهدف المالي رغم أهميته ولم تعد فعالية السياسة الجبائية ترتبط فقط بالمعيار المالي بل تعدته لتشمل الجوانب الاقتصادية للسياسة الجبائية ، وترتبط فعالية السياسة الجبائية تبعا للمعيار الاقتصادي

(2) احمد عبد العزيز الشرقاوي ، مرجع سابق ص 12

بمدى قدرتها على تحقيق جملة الأهداف الاقتصادية المختلفة والمتعددة والتي وضعت لأجلها. فنسبة تحقيق الأهداف المحددة تعتبر المؤشر على مدى فعاليتها حيث كلما استطاعت السياسة الجبائية المتبعة تحقيق أهداف أكثر كلما كانت فعاليتها أكبر .

إن المعيار الاقتصادي يسمح لنا بتقييم مدى فعالية الإجراءات والتدابير المتخذة ضمن السياسة الضريبية في حماية بعض الصناعات والمنتجات المحلية من المنافسة الخارجية لتضمن تدعيم مكانتها في السوق الداخلية لما لها من آثار مرغوبة على الاقتصاد القومي وخدمته ، كما تسمح المؤشرات الاقتصادية بتقييم المساهمة في تطبيق سياسة التنمية الجهوية ، ومدى مقدرة السياسة الضريبية في التقليل من الفوارق في مستويات المعيشة بين مختلف مناطق القطر الواحد وكذا المساهمة في توجيه الاستثمارات نحو الوجهة التي تخدم المصلحة الاقتصادية والاجتماعية فضلا عن القدرة على تصحيح الاختلالات الهيكلية في الاقتصاد القومي بمعية أدوات السياسة الاقتصادية الأخرى<sup>(1)</sup>.

بناء على هذا فإننا من خلال المعيار الاقتصادي يمكننا قياس فعالية السياسة الجبائية تبعا لمدى تجاوبها مع الاعتبارات الاقتصادية التي تتمثل أساسا في ترشيد الاستهلاك وتشجيع الادخار وتنمية الاستثمار إضافة إلى جذب رؤوس الأموال الخارجية ، ويتعدى الأمر كذلك إلى قياس التأثير الذي يمكن أن تمارسه السياسة الجبائية على تطور مستويات التشغيل وكذا هيكل التجارة الخارجية من خلال ترقية الصادرات .

## II-2-3 المعيار الاجتماعي

يكتسي المعيار الاجتماعي في قياس فعالية السياسة الجبائية أهمية بالغة بالنظر لما يمكن أن تحدثه هذه الأخيرة من تأثير على المستوى الاجتماعي للأفراد وكذلك من خلال الدور الذي يمكن أن تلعبه في السعي لإرساء مبدأ العدالة الاجتماعية في المجتمع عن طريق الحد من التفاوت في مستويات الدخل والثروات وذلك بإعادة توزيع الدخل واحترام مبدأ المقدرة التكاليفية للأفراد وعدالة المعاملة الضريبية لمختلف المكلفين .

إن التفاوت في المداخل والثروات قد يكون بين أصحاب دخول العمل (الأجراء) وأصحاب المداخل الرأسمالية كما قد يكون بين الرجل والمرأة وبين العامل والبطال

(1) احمد عبد العزيز الشرفاوي ، مرجع سابق ص 13

ويمكن في جميع الحالات تخفيضه أو الرفع منه عن طريق مختلف ميكانزمات إعادة التوزيع التي تعتبر السياسة الجبائية احدها (2).

يختلف تأثير كل من الضرائب غير المباشرة والضرائب المباشرة في إعادة توزيع الدخل ، فالضرائب غير المباشرة تؤدي إلى توزيع الدخل القومي في غير صالح الطبقات ذات الدخل المحدودة إلا إذا تم فرضها على أساس قيمي فإن هذا يمكن أن يخفف من التفاوت بين الطبقات كون أن السلع الغالية الثمن تتحمل ضرائب أكثر من السلع الرخيصة التي يقبل على شرائها عادة ذوي الدخل المنخفض ، كما أن فرض ضرائب غير مباشرة على أساس نوعي فإنه يؤدي إلى نتيجة عكسية كونه لا يفرق بين السلع الغالية والسلع الرخيصة . أما بالنسبة للضرائب المباشرة فإن فرضها بطريقة نسبية لا يكفل إعادة توزيع عادلة للدخل كونها تضر بذوي الدخل الضعيف والمحدودة ، أما إذا فرضت هذه الضريبة بشكل تصاعدي ففي هذه الحالة وكقاعدة عامة يكون عبئها على أصحاب الدخل المرتفعة أكبر من عبئها على أصحاب الدخل المنخفضة (1). تبعا لهذا فإننا نخلص إلى أن تصاعدية الضرائب تهدف إلى إعادة توزيع الدخل القومي بالإضافة إلى تحقيق مبدأ العدالة الاجتماعية أمام الضريبة عن طريق تحقيق المساواة في التضحية (2).

يمكن كذلك أن تكون السياسة الجبائية أداة لتوجيه الاتجاهات الاجتماعية لدى مواطني الدولة بما يخدم أهدافها مثل عطاءات وإعفاءات ضريبية لإعالة الأولاد مما يعني تشجيع زيادة النسل ، أو إعفاء التبرعات لجمعيات خيرية أو ثقافية مما يشجع على التكافل الاجتماعي (3).

إن قياس فعالية السياسة الجبائية من خلال المعيار الاجتماعي يتطلب منا تتبع الآثار الناتجة عنها فيما يتعلق بالعناصر التالية :

- درجة الحد من التفاوت في الثروات والدخل من خلال مختلف الضرائب المفروضة ومدى ملائمتها في إعادة توزيع الدخل بين مختلف الشرائح الاجتماعية .
- حدة العبئ الضريبي المفروض على الفئات ذات الدخل المحدود .
- مستوى العدالة الضريبية بين المكلفين بدفع الضريبة.

(2) Annie Vallee Op Cite p 97

(1) شريف رمسيس تكلأ، "الاسس الحديثة لعلم مالية الدولة" ، دار الفكر العربي ، بيروت 1979 ص 298

(2) مجدي محمود شهاب، "الاقتصاد المالي" الدار الجامعية القاهرة 1988 ، ص 403

(3) عبد اللطيف بلغرسة ، مرجع سابق ص 241

- مدى الأهمية التي يوليها النظام الضريبي للحالة الاجتماعية للممول .
  - مدى مساهمة السياسة الضريبية في المساعدة على محاربة الفقر .
- وبتحليلنا لمستوى التأثير الذي تحدثه السياسة الجبائية على العناصر السابقة يمكننا أن نحدد درجة فعاليتها في تحقيق الأهداف الاجتماعية المعدة لها .

## II-2-4 المعيار التنظيمي

ينصرف تقييم فعالية السياسة الجبائية من خلال المعيار التنظيمي لتحليل ودراسة الجوانب الإدارية والتقنية والتشريعية للنظام الضريبي ومدى مساهمتها في الرفع من أداء النظام الضريبي .

أن الإدارة الجبائية تعتبر محور كل إصلاح للسياسة الجبائية فهي الأداة التي يمكن أن تنفذ من خلالها هذه السياسة ووجود إدارة ضريبية فعالة تسهر على تطبيق ومتابعة النظام الضريبي يعتبر شرطا أساسيا لنجاحه وبالتالي يمكن أن يكون معيارا لفعالية السياسة الجبائية ، ويمكن أن يكون تقييم فعالية السياسة الجبائية من خلال المعيار التنظيمي تبعا لمجموعة من المؤشرات المختلفة والتي يمكن إجمالها فيما يلي :

- بساطة النظام الضريبي ومدى استقراره سواء من حيث الهيكل الضريبي والضرائب المكونة له أو من حيث القوانين والتشريعات الضريبية .
- مدى التحكم في نفقات التحصيل والتقليل منها تطبيقا لمبدأ الاقتصاد في النفقة .
- كفاءة الموظفين في أداء المهام المنوطة بهم .
- السهولة التي تمنحها الإدارة الضريبية من خلال الإجراءات والمعاملات مع مختلف المكلفين قبل التحصيل وعند التحصيل<sup>(1)</sup> .
- سرعة إنهاء المنازعات التي تنشأ بين الإدارة الضريبية والممولين<sup>(2)</sup> .
- القدرة على محاربة الغش والتهرب الضريبيين .

إن دراستنا وتقييمنا لمختلف المؤشرات السابقة يمكن أن يعكس لنا مدى فعالية السياسة الجبائية المتبعة في جانبها التنظيمي ، وكلما كان أداء هذه المؤشرات إيجابيا كلما

(1) احمد عبد العزيز الشرفاوي ، مرجع سابق ص 12

(2) احمد رجراج " النظام الضريبي الجزائري تقييم الاداء وتحديات المرحلة المقبلة "، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 2004/2003 ص 145

انعكس هذا على جوانب التأثير الأخرى للسياسة الجبائية والمتمثلة في الجانب المالي والاقتصادي والاجتماعي .

كما اقترح فيتو تانزي V.TANZI في المجال التنظيمي مؤشرات أخرى متعددة يمكن من خلالها اعتماد نظام ضريبي فعال يساهم في تحقيق فعالية السياسة الجبائية واهم هذه المؤشرات (3):

- مؤشر التركيز : ويقضي هذا المؤشر ان يأتي جزء كبير من إجمالي الإيراد الضريبي من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب والمعدلات الضريبية ،لان ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة والتنفيذ . فتجنب وجود عدد كبير من الضرائب وجدول المعدلات التي تدر إيرادات محدودة يمكن ان يؤدي الى تسهيل تقييم آثار تغيرات السياسة الجبائية وتقادي خلق الانطباع أن الضرائب مفرطة.

- مؤشر التشتت : ويتعلق الأمر بما إذا كانت هناك ضرائب مزعجة قليلة الإيراد وإذا كانت موجودة هل عددها قليل .فمثل هذا النوع من الضرائب يجب التخلص منه سعيا لتبسيط النظام الضريبي دون ان يكون لحذفه اثر على مردودية النظام .

- مؤشر التآكل : ويتعلق الأمر بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة ، لان اتساع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبيا ، وإذا ابتعدت الأوعية الضريبية الفعلية عن الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات للأنشطة والقطاعات فان ذلك يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي . وهذا ما يدفع إلى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات ومثل هذا المسعى (رفع المعدلات ) من شأنه أن يحفز على التهرب الضريبي .

- مؤشر تأخر التحصيل : ويتعلق الأمر بوضع الآليات الدافعة إلى جعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في آجالها .لان التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم ولهذا لا بد أن يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من الميل إلى التأخر في دفع المستحقات .

(3) عبد المجيد قدي ، مرجع سابق ، ص 165

- مؤشر التحديد : ويتعلق الأمر بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة . وهذا لا ينفي في الواقع إمكانية إحلال بعض الضرائب بضرائب أخرى . فمثلا يمكن إحلال الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل بضريبة واحدة على كامل الثروة ذات معدل منخفض .
- مؤشر الموضوعية : ويتعلق الأمر بضرورة جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح لالتزاماتهم الضريبية على ضوء أنشطتهم التي يخططون لها . ويصب هذا ضمن مبدأ اليقين الذي يقضي حسب ادم سميث بان تكون الضريبة الملزم بدفعها المواطن محددة على سبيل اليقين دونما غموض أو تحكم ، بحيث يكون ميعاد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب دفعه واضحا ومعلوما للممول أو لأي شخص آخر .
- مؤشر التنفيذ : ويتعلق بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل وبفعاليته المالية . وهذا يتعلق أيضا بمدى سلامة التقديرات والتنبؤات ، ومستوى تأهيل الإدارة الضريبية لأنها القائم الأساسي على التنفيذ ، فضلا عن مدى معقولية التشريعات ومدى قابليتها للتنفيذ على ضوء الواقع الاقتصادي والاجتماعي .
- مؤشر تكلفة التحصيل : وهو مؤشر مشتق من مبدأ الاقتصاد في الجباية والنفقة وهذا يجعل تكلفة تحصيل الضرائب اقل ما يمكن ، حتى لا ينعكس ذلك سلبا على مستوى الحصلة الضريبية .

## الخاتمة :

من خلال التحليل السابق يتبين لنا الأهمية الكبيرة التي تتميز بها السياسة الجبائية ومستويات التأثير التي يمكن أن تحدثها على الجوانب الاقتصادية والاجتماعية وهو الأمر الذي يستدعي ضرورة التدقيق والأخذ بعين الاعتبار لكل المعطيات الاقتصادية والاجتماعية عند تبني أي سياسة جبائية .

كما يتبين لنا أن هناك عدة مؤشرات والمعايير تعتمد لقياس فعالية السياسة الجبائية إلا أن قياس هذه الفعالية لا يمكن ربطها بمعيار واحد بل يجب الحرص على إيجاد نوع من التكامل بين مختلف هذه المعايير والمؤشرات حتى يكون تقييم الفعالية الجبائية يمس جميع الجوانب التي يمكن أن يمتد إليها تأثير الضريبة .



## قائمة المراجع

### المراجع باللغة العربية :

#### الكتب :

- 1- احمد عبد العزيز الشرفاوي " السياسة الضريبية والعدالة الاجتماعية في مصر خلال السبعينات " ،  
معهد التخطيط القومي ، القاهرة 1981
- 2- السيد عطية عبد الواحد " دور السياسة المالية في تحقيق التنمية الاقتصادية " دار النهضة العربية 1993
- 3- السيد المرسي الحجازي ، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق ، الدار الجامعية للطباعة والنشر ،  
بيروت لبنان 2001
- 4- باهر محمد عتلم ، اقتصاديات المالية العامة ، مطبعة مركز التعليم المفتوح ، القاهرة مصر 1998
- 5- شريف رمسيس تكللا ، " الأسس الحديثة لعلم مالية الدولة " ، دار الفكر العربي ، بيروت 1979
- 6- عادل احمد حشيش " أصول الفن المالي للاقتصاد العام " ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، الاسكندرية ، مصر  
2001
- 7- عبد المجيد قدي " المدخل الى السياسات الاقتصادية الكلية " ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2003
- 8- عبد المنعم فوزي " المالية العامة والسياسة المالية " ، دار النهضة العربية للطباعة والنشر بيروت لبنان
- 9- عبد الرزاق بن حبيب " اقتصاد وتسيير المؤسسة " ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2000
- 10- عبد السلام ابو قحف " اقتصاديات الأعمال والاستثمار الدولي " مكتبة الاشعاع الفني ، مصر 2001
- 11- محمد ابو نصار " الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق " عمان 1996
- 12- مجدي محمود شهاب ، " الاقتصاد المالي " الدار الجامعية القاهرة 1988
- 13- ناصر مراد " فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق " ، مطبعة دار هومة ، الجزائر 2003

#### الاطروحات والرسائل :

- 14- ناصر مراد " فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي ، حالة الجزائر " ، رسالة دكتوراه  
دولة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 2002
- 15- حميد بوزيدة " الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري خلال الفترة 1988 – 1996 ، رسالة  
ماجستير غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 1997
- 16- احمد رجراج " النظام الضريبي الجزائري تقييم الاداء وتحديات المرحلة المقبلة " ، رسالة ماجستير  
غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر 2004/2003

#### المداخلات :

- 18- منصور بن عمارة " النظام الجبائي الجزائري ضمن الاصلاحات الاقتصادية " ، الملتقى الوطني  
حول السياسة الجبائية الجزائرية في الالفية الثالثة ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد  
دحلب البليدة 11 – 12 ماي 2003

19-عبد اللطيف بلخرسة " تحديات العولمة الاقتصادية وانعكاساتها على السياسة الجبائية في اطار التجارة الالكترونية "، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الالفية الثالثة ،،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ،جامعة سعد دحلب البليدة 11 -12 ماي 2003

#### التقارير:

20-تقرير منظمة الامم المتحدة ، التقرير العالمي للتنمية البشرية لسنة 2001 ، جوان 2002

#### المراجع باللغة الاجنبية :

21-Annie Vallée " Les systèmes fiscaux " édition du Seuil Paris France 2000

22-Michel Bouvier , " La question de l'impôt idéal " , archive de philosophie de droits tome 46, Dalloz ,France 2002

23-Bernard Salanie , " Théorie économique de la fiscalité",Economica, France 2002