

دور الضرائب المباشرة وغير مباشرة في توزيع الدخل القومي

د . العبدى رابح

جامعة الجزائر-01- بن يوسف بن خده
كلية الحقوق سعيد حمدين

المقدمة:

عرفت كل الأنظمة على مختلف أشكالها الدستورية الضريبية و ثم توظيف هذه الأداة حسب ما يراه كل نظام انطلاقا من النظرة التي تتمتع بها الضريبة.

ولقد أصبح للضريبة دررا هاما ومعتبرا ومختلفا منذ أن انتهت الأزمة الاقتصادية العالمية لسنة 1933/ 1929 وذلك من خلال الأفكار التي نادى بها المحدثون وعلى رأسهم الفقيه الاقتصادي كينز.

لقد ترتب على الأفكار الكنزية أن تغيرت النظرة الى الضريبة سواء كأداة لتمويل الخزينة وتمكين الدولة من تسيير المرافق التقليدية أو كأداة للتحكم في بعض المظاهر الاقتصادية والمالية من خلال استخدام الضريبة سواء لجلب الاستثمار أو لتشجيع الادخار أو للرفع من القدرة الاستهلاكية أو الحد منها أو التأثير عليها.

لقد كانت الضريبة و الى وقت قريب أداة ثانوية, خاصة بالنسبة للأنظمة التي سلكت الطريق الاشتراكي باعتبار الضريبة تقل أهميتها نظرا لكون عملية تحديد السعر تتم مركزيا من جهة وأن القيمة المضافة تتضاءل أمام سياسة تحديد الأسعار وهو ما عرفته الجزائر خلال فترة تبني الفكر الاشتراكي كأسلوب للتنمية.

غير أن تحول الجزائر الى اقتصاد السوق من خلال تحرير التجارة الخارجية إضافة إلى تحرير التجارة الداخلية والتخلي عن احتكار الدولة للتجارة وكذلك التسويق ساهم في تحول جذري لدور الضريبة وأصبحت الدولة الجزائرية تمارس دور المرافق والمراقب لنشاطات القطاع الاقتصادي و التجاري بواسطة الضريبة من خلال استخدامها للتشجيع أو الحد من نشاط معين بما يخدم أغراض التنمية بصفة عامة.

لقد أدت هذه المعطيات والمستحدثات والتحول الذي عرفه الاقتصاد الجزائري إلى تحول النظرة إلى الدور الذي يجب أن تلعبه الضريبة المباشرة .

و اعتمادا على ذلك ونظرا لأهمية الضريبة باعتبارها أداة من الأدوات القانونية السيادية فإننا ارتأينا ضرورة التطرق من خلال هذا البحث إلى موضوع الضريبة سواء كانت ضريبة مباشرة أو ضريبة غير مباشرة وذلك من خلال التعرض إلى الدور الذي تلعبه الضريبة في توزيع الدخل القومي ومنه الأثر الذي تحدثه الضريبة على رأس المال في توزيع الدخل القومي كما تبرز الدراسة من جهة أخرى الدور الذي تلعبه الضريبة غير المباشرة في توزيع الدخل القومي مع التركيز على الأسباب المؤدية إلى التوسع في الضرائب غير المباشرة وكيفية مساهمة الضرائب غير المباشرة في إعادة توزيع الدخل القومي.

لقد أجبرت الدولة الجزائرية على توسيع التعامل مع الضريبة غير المباشرة باعتبارها أداة تحقق أكثر من هدف وذلك من خلال كونها أداة سياسية تحقق مردودية مالية عالية ومرتفعة من جهة وسهولة التحصيل لكونها تدمج مع سعر السلعة من جهة ثانية.

غير أن أهم خاصية تتميز بها الضريبة غير المباشرة بأنها توزع بشكل عادل بين مختلف فئات المجتمع لكونها تفرض بمناسبة استغلال سلعة مهمة وانطلاقا من ذلك فإن الجانب القانوني والاقتصادي يكون أكثر ملائمة من حيث التطبيق.

أن التطرق إلى كل هذه المحاور سوف يبرز أهمية الضريبة ودورها في تنشيط

حركة رؤوس الأموال و خلق قواعد جديدة تروج لتداول سلع و الرفع من مستوى المعيشة بما يخدم الآليات الرامية الى تحقيق التسعير الكامل.

لذلك فان الإشكالية الواجب إثارتها في هذا الصدد تتمثل في التساؤل الذي يفرض نفسه تلقائيا والمتمثل ما هي الكيفيات والآليات التي لجأ إليها المشرع الجزائري لاستخدام الضريبة في تنشيط الحركة الاقتصادية والتجارية.

و التي على ضوءها تمت معالجة هذا الموضوع في شكل مبحثين كل مبحث مقسم الى مطلبين.

المبحث الأول : دور الضرائب المباشرة في توزيع الدخل القومي

تمهيد:

تشتمل الضرائب المباشرة وكذلك الضرائب غير المباشرة في توزيع الدخل القومي على نوعين أساسيين و اللذان يتمثلان في الضرائب على الدخل و الضرائب على رأس المال.

واعتمادا على أننا نتوجه من خلال بحثنا هذا التعريف بمدى أهمية تأثير الضرائب المباشرة في إعادة توزيع الدخل القومي فانه من المفروض علميا و احتراما لقواعد البحث ان نتناول هذين النوعين من الضرائب "المباشرة" و "غير مباشرة" وذلك من خلال التطرق الى مدى تأثير الدخل بهذه الضرائب وكذلك رأس المال¹.

و إذا كان المبدأ العام يتجه الى اعتبار الضرائب المباشرة تمارس الأثر التوزيعي بالنظر الى كونها تمس وتتصل مباشرة بالأجور والمرتبات وكل الدخول المتأتية عن طريق العمل أو انتقال الثروة بعناصرها كما أن الضرائب بهذا المفهوم تخاطب رؤوس الأموال على مختلف أشكالها متى كانت غير معفاة بنص صريح² فان الضرائب غير المباشرة لا تخاطب الأشخاص أو الأموال بصفة مباشرة بل أنها تدخل ضمن القيمة المضافة.

لذلك فان معالجة أثر الضرائب على الدخل القومي و على الدخل الفردي سوف نتناوله في مطلبين.

1 mr hocine . ben hamza la reforme. fiscal. r .a des sciences juridique et economique et politique avril 1983 loger 217.

2 mr bernard.bobe .economie.politique —paris 1999 p.08

المطلب الأول : أثر الضرائب المباشرة على الدخل في توزيع الدخل القومي

لقد تطورت الضريبة على المرتبات والأجور تطورا ملحوظا بل أنها أصبحت تشكل في الجزائر وفي وقتنا الحالي تحتل المرتبة الثانية بعد الضرائب البترولية.

و بالرغم من مساهمة الاقتطاعات الضريبية التي تعود للخزينة العمومية من القطاع الخاص "عمال القطاع الخاص" تبقى غير محددة وغير واضحة لأسباب عديدة أهمها عدم التصريح بالعمال واستفادة المؤسسات التابعة للقطاع الخاص بالنظر من حداثتها من إعفاءات تمتد الى غاية 10 سنوات خاصة بالمناطق الجنوبية .

كذلك فان أثر الضريبة في إعادة توزيع الدخل القومي تأتي من زاوية التحكم في الاستثمارات متى كان الوضع الذي يسير عليه المجتمع يتجه نحو ارتفاع الأثمان "الأسعار".

فقلة الطلب وانخفاض الأرباح ينعكس على حركة التشغيل وتطويرها بحيث ان قلة الأرباح والانكماش يؤدي الى انخفاض عروض العمل الذي يطلق عليه علماء الاقتصاد بحالة الانكماش.

و على هذا الأساس فان الضريبة باعتبارها أداة من أدوات المالية يمكن ان تستخدم للحد من ظاهرة الانكماش من خلال عدم التوسيع في فرض الضرائب على الاستثمارات وتوسيع دائرة الإعفاءات الموجهة للاستثمارات الجديدة المنشئة لمناصب الشغل الجديدة³

ان الضريبة بهذا المعنى تؤدي الدور التوزيعي للدخل القومي وبالتالي التأثير في نمو الاقتصاد الذي يبدأ في التجاوب التدريجي بالاستجابة لتحقيق التشغيل الكامل.

3-الدكتور عثمان ناصر :ضمانات الاستثمار الأجنبي بالدول العربية . دار النهضة العربية 2004 ص 168 وما بعدها

ان ارتفاع القدرة على التشغيل وتحقيق مناصب الشغل الجديدة يؤدي الى ارتفاع الضرائب غير المباشرة نتيجة ارتفاع القدرة على الاستهلاك.

ان تشجيع الاستثمارات المنشئة لمناصب الشغل يبقى هدفا متجددا وأن التوضيحية بالضريبة المباشرة في فترات محددة ما هي إلا مرافقة ودعم للاستثمار وتهيئة لوعاء ضريبي مستقبلي واعد وأكد.

ان إعفاء الأجور الضعيفة وكذلك المرتبات سوف يؤدي الى تشجيع الاستهلاك هو ما يرتب عليه أثر توزيعي لصالح الاستثمارات التي تجد في إمكانية فرص الربح المتاحة أو المتوقعة سببا في توسيع الاستثمارات نظرا للإمكانيات التي يمكن أن يتحصل عليها المستثمر من أرباح وفوائد.

ان التحكم في الآليات القانونية من خلال جعلها تتجاوب والمعطيات ومقتضيات السوق إنما الغرض منه الوقوف على حقيقة واحدة تهدف الى تمكين الاستثمارات على مختلف أنواعها من تغطية مختلف الشرائح بما يحدث التوزيع العادل⁴

لقد مرت الضريبة بعدة مراحل تدرجت من التقليل من دورها في العصور الوسطى وبالتحديد لدى الفقهاء التقليديين الذين بقيت نظرتهم اتجاه الضريبة نظرة سطحية واقتصادية بحيث اعتبرت الضريبة الأداة التي تمثل المساواة الشكلية أي أن الشعب بكل فئاته يتساوى أمام القانون وأن هذه المساواة تترجم وتكرس بالحصصة التي يدفعها كل فرد بحيث يتساوى الجميع في الحصصة الواجب عليه دفعها لصالح الخزينة.

غير ان الأزمة الاقتصادية العالمية التي عرفها الاقتصاد الرأسمالي كشف حقيقة في غاية الأهمية والمتمثلة في عجز الطرح والفكر الاقتصادي التقليدي في معالجة الأزمة الاقتصادية بمختلف أوجهها⁵.

4- الدكتور رمضان صديق محمد: الضمانات القانونية والحوافز لتشجيع الاستثمارات - دار النهضة العربية 1998 ص 47 وما بعدها.

5- الدكتور حسن عواضة: - المالية العامة *دراسة ومقارنة* - الموازنة- النفقات والواردات

وأمام هذا العجز ظهر فريق من المفكرين وعلى رأسهم المفكر الاقتصادي الشهير وليام كينز الذي انتقد بشدة فكرة الضريبة النسبية التي كرس استغلال الطبقة البرجوازية الغنية للفئات الأكثر فقرا من جهة كما ان الضريبة النسبية خلقت وضعاً غير متساوي بين فئات المجتمع من جهة ثانية.

حيث أن هذا الفكر الحديث اعتمد مبدأ التدرج في تكليف كل مخاطب بالضريبة بالنظر الى المقدرة المالية.

حيث أن قاعدة التدرج والتميز بين مختلف فئات المجتمع بالنظر الى المقدرة المالية لكل فرد باعتماد ضريبة تصاعدية تحقيقاً للعدل ساهمت في إيجاد البديل الملائم الذي من خلاله يمكن التوفيق مبدأ العدالة من جهة ومبدأ المردودية من جهة أخرى بما يمكن الدولة والمواطن من الاستفادة من هذه القواعد ولقد ركز الفريق الذي نادى بالضريبة التصاعدية على مجموعة من الحجج يمكن حصرها في العناصر التالية:

أولاً : الحجة الاقتصادية:

أن الضريبة التصاعدية تتضمن العدالة بين الممولين وذلك استناداً الى مبدأ المنفعة الحدية المتناقصة ومؤدى هذا المبدأ أن المنفعة الكلية لكمية معينة من النقود تتمثل في ذلك الإشباع المتولد عن استهلاك لهذه الكمية من السلع والخدمات في حين أن المنفعة الحدية لها هي الإشباع المتولد عن استهلاك الوحدة الأخيرة منها⁶.

وتطبيقاً لمبدأ تناقص المنفعة هذا تكون الحاجة التي تشبعها الوحدة الأخيرة قليلة الأهمية أو الفائدة بقدر ما تكون ضخامة الدخل ومعنى هذا أنه كلما كان الدخل كبير كانت أهمية الحاجة التي تشبعها وحدة الدخل الأخير قليلة وبعبارة أخرى فإن منفعة النقود هي "الدخل الفردي: أن كمية الإشباع الذي تمارسه يزداد كلما تناقص حجم النقود وتناقص الإشباع وكلما ارتفعت كمية النقود أو نسبتها لدى الفرد الذي يحصل على دخل أعلى غير معرض للضرائب بشكل متواصل نظراً لأنه لا ينفق الكثير فهو بذلك

العمومية - دار النهضة العربية بيروت الطبعة الرابعة سنة 1978 ص 453 وما بعدها

6- الدكتور خيرت طيف: - المحاسبة الضريبية - دار النهضة العربية سنة 1980 ص 58

بعيد عن ميدان الضرائب غير المباشرة وأن هذه العملية يطلق عليها التضحية الحديثة لضرائب فإن أثر الضريبة على الدخل يتناقص كلما ازداد الدخل " الكلام يصدق في حالة الضرائب غير المباشرة والقول بهذا هو تبرير للأخذ بالضريبة المباشرة التصاعدية المفروضة على الدخل.

أن التضحية الحدية للضريبة لا تعد إلا أن تكون المنفعة الحدية للنقود الضائعة بالاقتطاع الضريبي ولما كانت الضريبة اقتطاعا لجزء من الثروة فإن عبئها لا بد أن يختلف بداية باختلاف أهمية المنفعة الحدية للنقود التي تقطع من الممول وهو يتوقف على مقدار الثروة التي يحوزها الممول وهذا كله يؤدي بنا إلى المساواة الشكلية ذات الطابع المظهري التي كرسست التضحية بالفئات الاجتماعية ذات الدخل المحدود وهو ما يكون له الأثر السلبي على كفاءات توزيع الدخل القومي بحيث تظهر صور اللامعالة وتحيز لفئة أرباب العمل وأصحاب رؤوس الأموال على حساب الفئات الفقيرة من القاعدة العريضة والمكونة للمجتمع باعتباره غاية كل تنظيم.

ثانيا الحجة الاجتماعية:

لقد جاءت الحجة الاجتماعية التي وظفها الفقهاء المحدثون كنتيجة حتمية أفرزتها مجموعة العوامل التي يركز عليها النظام الرأسمالي حيث سادت في المجتمع الواحد كل أشكال الاستغلال الذي يكاد يميز النظام الرأسمالي تحت شعار المنافسة الحرة التي استغلها أصحاب الأموال

وأرباب العمل وحق استغلال كل فئات الشعب المحرومة من أجل تحقيق أكثر قدر من الأرباح ولوعلى حساب الروابط الاجتماعية⁷.

أن هذا كله ساعد على ظهور أفكار معاكسة لتلك الأفكار السائدة نتيجة للآثار السلبية التي خلفتها تلك الممارسات التي بلغت قمة الاستغلال للجهد والوقت حيث نجد أن الأفكار الاشتراكية التي ظهرت في تلك الفترة نادى بضرورة المساواة الاجتماعية و بالتالي العمل على الحد من التفاوت الصارخ والقضاء على الطبقة البرجوازية المستغلة و

ضرورة تحديد العلاقات التي تحكم مختلف فئات المجتمع تحديدا واضحا بحيث يمكن على أساس هذا التحديد الحد من التفاوت الطبقي الذي أصبح يهدد المجتمع بصفة كتلة متضامنة تعمل بتعاون متوازن يكمل بعضه البعض بمختلف فئاته الاجتماعية.

لقد ترتب على تطبيق الاشتراكية خلال سنة 1917 بجزء من العالم وتحويل دور الدولة الى دولة متدخلة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وتنظيم الحياة للجماعة و الفرد باعتبار ان الدولة هي مصدر كل القوانين سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو ثقافية فهي بذلك تنفرد بألية التطبيق والحد من التفاوت بين الفئات الاجتماعية من خلال تنظيم السوق و الإنتاج و الدخل و الأسعار بحيث يظهر كل الفئات الاجتماعية على مختلف رتبها و انتمائها في تصوير موحد الهدف منه خلق مجتمع متماسك و متجانس يعتمد التفرقة على أساس العمل باعتبارها تفرقة يفرضها منطق التنظيم والتدرج.

أن التكامل الذي أصبح يميز الدولة الاشتراكية و ما نتج عنه من تحقيق للمساواة الملموسة و الميدانية أجبر المفكرين في النظام الرأسمالي على ضرورة البحث على آليات و طرق تساهم في الحد من التفاوت الطبقي الذي يميز النظام الرأسمالي كهدف أسمى متميز لأنه يستجيب للطبيعة البشرية سواء من خلال تمجيد المبادرة الفردية أو من خلال كونه الإطار الذي يخدم التحفيزات و عوامل التفوق.

لقد أكد الكتاب المحدثون أن الأسس الذي تعتمدها الدولة في ظل التحليل الاقتصادي و التقليدي لا يستجيب لمنطق العدالة الذي يقض بضرورة التمييز بين مختلف فئات المجتمع بالنظر الى قدرته المالية سواء التمويلية أو أعبائهم الاجتماعية.... الخ

وهو ما يحتم التخلي عن الضريبة النسبية و الأخذ بمبدأ تصاعد الضريبة للحد من التفاوت الطبقي الواسع الذي كرسه تلك الممارسات التي كان يأتيها المنظمون و أرباب العمل خلال العصور الوسطى. 8

8- / للحد من التفاوت الطبقي و تماشيا مع المستوى المعيشي للفئات الأكثر فقرا عمدت مختلف الدول الرأسمالية الى ضمان حد ادنى من مستوى المعيشة لأسرة تتألف من أربع أفراد خمسة أفراد

المطلب الثاني: أثر الضرائب المباشرة على رأس المال في توزيع الدخل القومي

تعتبر الضرائب على رأس المال وسيلة من الوسائل التي تؤدي الى إعادة توزيع الدخل القومي:

ان أهم الضرائب على رأس المال التي تباشر أثارتوزيعية هي الضريبة على التركات (الإرث) و الضريبة على الزيادة في قيمة رأس المال سواء كانت الزيادة تصل بالعقار أو كانت الزيادة تصل بالمنقولات والقول بان الضرائب على رأس المال تباشر أثارا توزيعية يرجع أساسا الى كونها تؤسس وتفرض بشكل تصاعدي.

وسوف نتناول هذين النوعين من الضرائب مبينين موضحين في ذلك مدى إمكانية مساهمة هذه الضرائب في توزيع الدخل القومي في الجزائر وما هي الإجراءات المقررة في ذلك والتي كرسها المشرع الجزائري من خلال التطرق الى النصوص التطبيقية.

أولا: أثر الضريبة على الزيادة في قيمة رأس المال:

يحدث الأثر التوزيعي في هذا النوع من الضرائب بمناسبة الزيادة التي تحدث في قيمة رأس المال سواء كان في شكل أموال عقارية أو في شكل أموال منقولة وان كانت غالبا ما تفرض على الزيادة في قيمة العقار بسبب التوسع العمراني الذي أحدثته الدولة نتيجة تخطيط المدن وقد تكون الزيادة نتيجة المضاربة على الأراضي الزراعية أو الأراضي المخصصة للبناء على أن قيمة العقار أو ما قام به المالك للعقار من تحسينات كترميمه أو تحديثه بصفة كلية أو جزئية أو ما الى ذلك من الأعمال المحسنة التي يمكن أن يدخلها على العقار فلا تحسب.

كما هو الحال عليه الولايات المتحدة الأمريكية وفرنسا وبريطانية...الخ زيادة على ذلك فقد عمد هذه الدول الى تشجيع الاستهلاك بغية رفع الإنتاج والتوسع في الاستثمار وذلك بهدف معالجة الأزمات التي تميز النظام الرأسمالي بصفة دورية على عكس النظام الاشتراكي الذي يعتمد على تغطية فوائد رأس المال والنقود باستخدام البنوك ص 372 مرجع سابق.

على أن فرض الضريبة يتم بواسطة التقدير المباشر أو التقدير الحقيقي وما تجدر الإشارة إليه أن الضريبة على الزيادة في قيمة العقار السابقة الذكر تخلت عن مقابل التحسين ذلك أن الزيادة في قيمة العقار التي تشكل وعاء الضريبة بالمعنى السابق توقع بالنظر إلى الظروف العامة للمجتمع ومثالها ارتفاع الطلب على أراضي البناء نتيجة زيادة عدد السكان أو تقدم العمران بمختلف أشكاله المدنية. 9 أو كان ذلك راجع بفضل التنمية الاقتصادية الواسعة التي تشهدها الدولة على مختلف الأصعدة.

بينما ترجع الزيادة في قيمة العقار التي يحصل عليها رسم التحسين إلى ما تقوم به الدولة من خلال الأعمال المحددة ذات النفع العام ومن أمثلة هذه الأعمال شق الطريق بالقرب من المكان الذي يقع فيه العقار مما يرفع من قيمته في حالة عرضه للبيع أو إقامة هياكل ترفيهية أو صحية.... الخ

وكما تحدثت الزيادة في قيمة العقار فإنها تحدث أيضا في الأخرى في قيمة المنقول مثل تلك الزيادة التي تحدث في القيم المنقولة أو ما يطلق عليها الأسهم والسندات وقد نص المشرع الجزائري في المادة 127 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها على أنه " ينبغي على جميع المكلفين الخاضعين للضريبة أن يسجلوا أو أن يحددوا كل عام تصريحاً عن دخلهم الإجمالي مع بيان طبيعة الدخل والعناصر التي يتألف منها تبعا للمميزات التالية:

- الدخل العقاري للملكيات المؤجرة.
- الأرباح المهنية والصناعية والتجارية والحرفية أو الخاصة بالاستغلال المنجمي.
- مرتبات وكلاء الشركات ذات المسؤولية المحدودة دون الأغلبية.
- أرباح المهن غير التجارية والمداخيل المماثلة لها.

9- Mr alaine . BARRERE .Economier et Imstition Finansse 10 PARIS- DALLOZ 1965 P 251

- دخل القيم المنقولة ورؤوس الأموال المنقولة الناتج عن:

أ/ القيم المنقولة والأسهم وحصص التأسيس والسندات وسندات الريع.

ب/ المكافآت في مجالس إدارة الشركات وبدل الحضور.

ان توسيع المشرع الجزائري في فرض الضرائب على أشكال الدخل تأتي نتيجة كون الضريبة تمارس أثارا توزيعية اعتمادا على مكافحة تراكم الثروة في يد فئة معينة من المواطنين زيادة على ذلك فان هذا الأثر يحدث لكون هذا النوع من الضرائب يفرض بسعر تصاعدي حيث تتراوح نسبة الاقتطاع ما بين 10% التي تمثل أجرة 70.000.00 و لا تفوق 1100.000.00 دج وترتفع الى 75% بالنسبة للأجور المرتفعة.

علما أن الضريبة على الدخل التي نحن بصدد الكلام عنها هي تلك الضريبة الإضافية التي توقع على الحد الأعلى الذي يضمن لكل وظيفة بناءا على تصنيف مناصب العمل والحصص المالية المخصصة لها كمقدار الربح المحدد والذي يسمح بحقيقة في نشاط معين أو كأن تكون الضريبة توقع على الحد الأعلى الذي يزيد على فارق الربح المحقق ذلك أن أنماط الضريبة التكميلية الإضافية المحددة يزيد بنسبة 20% علما أن هذه النسبة يشترط لكي تطبق أن يكون الدخل في حالة تصاعدية.

و خلاصة القول في هذا الصدد أن المشرع الجزائري عمد الى فرض الضريبة على تملك رأس المال وعلى الزيادة في قيمة رأس المال معتمدا في ذلك على التمييز بين الدخل المتاحة لكافة الفئات الاجتماعية وان كان وعاء الضريبة المقصود هنا ليس فعلا ذلك أن إمكانية نقل عبئ الضريبة أو بالأحرى التخلص من الضريبة نظرا لارتفاع درجة الاستهلاك و هو ما يتيح الفرصة لنقل الضريبة بصفة كلية أو جزئية و غياب عنصر الرقابة حيث تكون الضريبة بعيدة عن الأثر الذي يستوجب أن تحدثه وان كان ذلك يتصل اتصالا مباشرا مع سياسة الاتفاق العام التي يمكنها هي الأخرى أن تؤثر في سياسة توزيع الدخل القومي أضف الى ذلك أن الضرائب على الدخل وأن كانت تمارس الأثر التوزيعي نظرا لكونها تفرض بشكل تصاعدي على مختلف الدخل إلا أن فكرة التوزيع

هذه تعترضها بعض الخصائص حيث نجد أن الضرائب التكميلية توقع على الدخل و ابتداء من مستوى معين أو من حد معين.

ثانيا : أثر الضريبة على التركات:

يقصد بالضريبة على التركات تلك الضريبة التي تفرض على انتقال رأس المال من المورث الى ورثته أو الى الموصى لهم انطلاقا من هذا المفهوم اعتبر بعض الكتاب هذه الضريبة ضريبة مباشرة على انتقال الأموال المدفوعة مع ارتفاع سعرها واعتبرها كثيرا من الكتاب ضريبة على الثروة التي انتقلت بسبب حادثة الوفاة أو بحكم الوصية¹⁰ و على العموم فهي مداخيل بدون جهد.

و على العموم فان القول بالتفسيرات القانونية المختلفة كلها تبرر وتعلل فرض الضريبة على التركات.

فالضريبة لدى الدول العلمانية تؤسس تبرير الضريبة فيها على أساس سيادة الدولة و هو ما أشرنا له في تبريرات فرض الضريبة كما أن الضريبة بهذا المعنى هي من أعمال السيادة لذلك نجدها تعرض بموجب قوانين "أوامر" وهي آليات قانونية خارجة عن رقابة القضاء.

كما أن فرض الضريبة على التركة بالرغم من كون مرجعيتها تنطلق من فكرة دينية كما هو معمول به بالدول الإسلامية التي تطبق : أحكام المواريث التي جاء بها القرآن الكريم.

إلا أن ذلك لا يمنع من أن الدولة وبحكم أنها الجهة الساهرة على حماية الأفراد و الممتلكات و اعتبارا لهذه الوظيفة فان الدولة لها أن تفرض ضرائب على الوعاء الميراثي و يطلق على هذه الضريبة: (الضريبة التناسبية) لكونها تفرض على أموال انتقلت الى ورثة سواء بحكم الوفاة أو بموجب وصية أو هبة هي في الحقيقة أموال تحصل عليها أفراد بدون جهد أو تعب أو استثمار مما يبرر السعر التصاعدي الذي يخضع له .

أن فرض الضريبة بشكل تصاعدي على أموال التركات الهدف منه التقليل من التفاوت الطبقي وخلق تقارب بين فئات المجتمع وكذلك تقارب بين الدخل.

إن الهدف الذي يمكن أن تلعبه الضريبة على التركات يكمن في تدعيم آليه الأثر التوزيعي للثروة وذلك من خلال إخضاع إجمالي الوعاء الميراثي الى الضريبة وإخضاع كل وارث الى ضريبة فردية فنكون بذلك أمام آلية توزيع مزدوجة الأثر وسوف نتطرق الى الضريبة على إجمالي التركة والضريبة على حصة كل وارث¹¹.

أ/ الضريبة على إجمالي الوعاء الميراثي:

يقصد بالضريبة التي تفرض على الوعاء الميراثي بأكمله هي تلك الضريبة التي تفرض على صافي التركة قبل توزيعها أي أن الضريبة تفرض بعد سداد الديون سواء كانت ديون عامة مثل الضرائب التي لم يدفعها مالك حال حياته أو الديون التي لم يوفي بها مالك الوعاء الميراثي حال حياته خلال معاملاته وتصرفاته القانونية.

حيث أن هذه القاعدة مستمدة من الشريعة الإسلامية السمحاء بحيث تعود هذه القاعدة المستمدة من القرآن الكريم الى ضرورة الوفاء بالعهود والقاعدة الشرعية لا تركة إلا بعد سداد الديون ونجد هذه الضريبة ختامية وأن هذا الوعاء يصبح في حكم العدم بعد انتقال الملكية الى الورثة الجدد الذين يشكلون وعاء جديد¹².

ان الضريبة على الوعاء الميراثي هي ضريبة ذات أغراض مالية بالمفهوم الدقيق للمصطلح ذلك أنها لا تأخذ في عين الاعتبار الأعباء العائلية أو الظروف الشخصية للممول زيادة على أنها تتميز بالوفرة أي ارتفاع المردودية المالية وهي من الخصائص الايجابية والتي من خلالها تتمكن الخزينة من الحصول على حصة كبيرة ومردود مالي معتبر.

11- يرى بعض الكتاب أن الضريبة على التركات تفرض مقابل الحماية التي تكفلها الدولة للمورث وللتركة من حماية ونلاحظ أن هذا التبرير أو التحليل يتفق مع اتجاه التقليديين الذين اعتبروا الضريبة مقابل خدمة أو ما يطلق عليه العقد المالي الذي يربط الممول بالدولة.

12- الدكتور محمد ليبب صقر – علم المالية العامة مكتبة الكتاب العربي 1958 ص 21/ 27

ب/ الضريبة على نصيب الوارث:

ان الضريبة على نصيب كل الوارث تتميز بكونها تخضع لحجم وأهمية الوعاء العقاري فكلما كان الوعاء كبيرا كلما كانت الضريبة على نصيب كل وارث معتبرة وكلما كان الوعاء الإجمالي الميراثي قليلا كلما كانت حصة الفرد ضعيفة.

و خلاصة القول في هذا الصدد أن الأثر التوزيعي للضريبة على الزيادة في رأس المال ان هذا الأثر يحدث في حالة زيادة المقدرة التكلفة للممول وهو ما يتيح فرض الضريبة بسعر تصاعدي كلما ارتفعت أو ازدادت قيمة التركة وهذا على جانب من الأهمية بما كان حيث يؤكد هذا التوجه الى الحد من التفاوت بين الثروات وبين الدخل .

المبحث الثاني : أثر الضرائب غير المباشرة على الدخل في توزيع الدخل القومي.

من مميزات الضرائب غير المباشرة أنها تمس الاستهلاك أو بالأحرى تلتحق به نظرا لكونها وسيلة وأداة للتحكم فيه أو تشجيعه وتعمل الضرائب غير المباشرة على تحقيق سيولة نقدية بصفة مستمرة لفائدة الخزينة العامة كما ان دافعي الضريبة غير المباشرة لا يشعرون بها نتيجة كون هذه الضريبة تدمج ضمن سعر السلعة الموجهة للاستهلاك¹³.

و إذا كانت الضرائب غير المباشرة لا تتمتع بأهلية كبيرة في الاقتصاديات المتطورة والتي تتميز بالإنتاج الكبير مما يتيح إمكانية توقيع الضرائب المباشرة مع ارتفاع في المردودية وهو يشكل موردا ماليا هاما أما الدول المتخلفة وما يتميز بها به اقتصادها من ضعف كالضعف في الإنتاج وزيادة على الميل الكبير للاستهلاك فان هذا كله يحتم على الدول المتخلفة ان توسع في الضرائب غير المباشرة باعتبارها أداة من الأدوات ذات الفعالية التي تضمن مردودية أوسع وأكبر للخزينة العامة.

13- الدكتور حسن زروق : المحاسبة الضريبية . دار المعارف للطباعة سنة 1997 ص 424 وما بعدها.

غير أن هذا التوجه يصطدم بواقع يخالف ذلك فأمام ضعف الإنتاج وارتفاع الميل للاستهلاك وتدني الأجور بالنظر الى الفئات الأكثر فقرا فان التوسع في فرض الضرائب غير المباشرة يعتبر إجراء في غاية الخطورة ونظرا لكونه سوف ينعكس بالسلب على الفئات الاجتماعية ذات الدخل المحدود وإذا أضفنا الى كل ما تقدم ما تتمتع به المشروعات الاقتصادية من إعفاءات ضريبية سواء كان ذلك على ما تتجه أو ما تحققه من أرباح بالإضافة الى دعم السلع الواسعة الاستهلاك من قبل الدولة دون تمييز بين فئات المجتمع كلها عوامل تضعف من الدور التوزيعي للضرائب غير المباشرة.

ان كل هذه المميزات التي يتصف بها المناخ والمجال الاقتصادي في الدول النامية و خاصة الجزائر ينعكس على أثر الضريبة غير المباشرة في توزيع الدخل القومي.

ولتوضيح أثر الضرائب غير المباشرة في إعادة توزيع الدخل القومي نرى أنه من الضروري إبراز الأسباب التي أدت الى التوسع في الضرائب غير المباشرة في مطلب أول ثم كيف تساهم الضرائب غير المباشرة في إعادة توزيع الدخل القومي من خلال الأثر التي يستوجب أن تحدثها في مطلب ثاني.

المطلب الأول: الأسباب المختلفة للتوسع في الضرائب غير المباشرة على الدخل في توزيع الدخل القومي

لقد تعددت الأسباب التي حملت الدول المتخلفة على التوسع في الضرائب غير المباشرة وسوف نحاول حصر هذه الأسباب من حيث الأهمية في العناصر التالية:

01/ تتميز الاقتصاديات الأخذة بالنمو باتساع نطاق الاقتصاد المعيشي إلا أن اقتصاد الدول المتخلفة قد لا يكفي حتى لسد الاحتياجات الخاصة محليا على أن فكرة الاكتفاء الذاتي من عدمها تبقى مسألة نسبية نظرا لكون الناتج المتحصل عليه لا يمكن ضبطه أو تحديده لكونه موجه للاستهلاك العائلي والشخصي مما يصعب من القدرة على تقييمه نقدا وهو ما يؤدي الى صعوبة توضيح الضريبة على هذا النوع من الدخول.

حيث ان انتشار هذا النوع من النشاطات وعدم التصريح بها أو عدم تحديدها تحديدا دقيقا بغرض فرض الضرائب عليها يقلص من مردودية الضرائب غير المباشرة على هذا النوع من النشاطات.

02/ ضيق نطاق الضرائب المباشرة في الجزائر وذلك نظرا لكون غالبية الدخل التي يتحصل عليها العمال و الموظفين بالمؤسسات و الإدارات لا تتعدى الحد الأدنى الحيوي للمعيشية و الحد الأدنى المعفى من الضرائب ان الفئة التي تتحصل على اجرا مرتفع تبقى فئة محدودة.

و على العكس من ذلك نجد أن نطاق الضرائب غير المباشرة وهي ضرائب تفرض على الإنتاج و على الاستهلاك لا تفي بالحد المطلوب و ان كانت تشكل وعاءا واسعا و مردوده ذو حصيله أوفر.

03/ تتميز الوضعية الاقتصادية في الجزائر بارتفاع نسبة التجارة الخارجية بالنظر الى الدخل القومي حيث وصلت هذه النسبة الى 96% وهو ما يعني اتساع نطاق الواردات من المواد الاستهلاكية وارتفاع صادرات المواد الأولية الخام البترول و الغاز بصفة خاصة. ان هذه الوضعية التي يتميز بها الاقتصاد الجزائري شجعت المؤسس الجزائري في فرض الضرائب غير المباشرة و في شكل رسوم جمركية وهي أول مصدر لتمويل الخزينة "خاصة الضريبة البترولية".

04/ تتطلب الضرائب المباشرة وهي تلك الضرائب التي تفرض على الدخل أو على المال وهي ضرائب شخصية الى حد كبير تتطلب وجود جهاز ضريبي كبير و ضخم و يتميز بكفاءة عالية كما تتطلب القدرة على الاتصال المباشر مع المخاطب بالضريبة بالاقتناع بالمساهمة بالأعباء الهامة انطلاقا من حق المواطنة و حماية التداول النقدي و السلمي و التوسع فيه مما يسمح بتحقيق الأرباح و تشكيل الوعاء الضريبي الملائم و هو هدف يستوجب وعيا ضريبيا.

و على العكس من ذلك فان الضريبة غير المباشرة فهي لا تستلزم الاتصال المباشر من قبل الإدارة بالمولدين كما أن هذا النوع من الضرائب لا يشترط وجود جهاز ضريبي كفؤ أو قوي.

كما أن تحصيل الضريبة غير المباشرة لا يكلف الجهاز الضريبي أموالا طائلة نظرا لالتزام كل الإدارات و المؤسسات على تحصيل الضريبة غير المباشرة 14 و إيداعها في الخزينة.

المطلب الثاني: كيفية مساهمة الضرائب غير المباشرة على رأس المال في إعادة توزيع الدخل القومي.

يمكن القول بصفة عامة أن الضرائب غير المباشرة خاصة الضرائب المفروضة على الاستهلاك وهي توقع على المستهلكين أكثر عتبا على الطبقات الفقيرة ذات الدخل المحدود وخلفية هذه الفكرة أن الطبقات الفقيرة تخصص الجزء الأكبر من مداخيلها للاستهلاك.

من دخلها الإجمالي للاستهلاك وهي ذات ميل جد مرتفع لاستهلاك و نتيجة عدم كفاية الدخل المحقق من جهة كما أن هذه الحالة ترجع الى اعتبارات أخرى نفسية واجتماعية وإذا ما حاولنا مقارنة هذه الفئة الفقيرة ذات الدخل المنخفض بالفئة المحظوظة أو الفئة ذات الدخل المرتفعة لوجدنا أن الأثر الذي تحدثه الضريبة غير المباشرة يعتبر في غير صالح الفئات الفقيرة التي لا يتعدى مدخولها الحد الأدنى الحيوي للمعيشة.

ففرض الضرائب غير المباشرة على السلع الكمالية لا يؤثر كثيرا على الفئات الفقيرة ذات الدخل المحدودة والسبب في ذلك يرجع الى كون استهلاك هذه السلع يكاد يكون مقصورا على الطبقات ذات الدخل المرتفعة وبالتالي فهي تتحمل وحدها هذه الضرائب "الطبقة الغنية" و ان كانت هذه الضرائب لا تغطي إلا الجزء القليل من احتياجات الخزينة العامة على أن هذا يعتبر اجراء مرحليا للحد من التفاوت في الدخل وفي مستوى المعيشة¹⁵.

14- الدكتور مصطفى القوني - المالية العامة دار النهضة العربية سنة 1986 الصفحة 283 289

15- الدكتور حسان زروق- المحاسبة الضريبية - دار المعارف للطباعة سنة 1977 424 وما بعدها

و بالنظر الى الاعتبارات السابقة و التي تعتبر عوامل مشتركة بين مختلف الدول المتخلفة ذات البنيان الاقتصادي الضعيف و الذي يعتبر الميزة الرسمية لهذه الدولة من حيث العوامل المؤثرة أو المساعدة على هذا النوع من التفاوت الطبقي بين فئات المجتمع.

ذلك أن سياسة الحد من التفاوت بين مختلف الفئات الاجتماعية و تحميل الفئة الغنية جزء من الأعباء العامة التي تتحملها الدولة تعتبر اجراء ضروريا لا بد منه و قد عمد المشرع على أساس هذا الاتجاه من خلال فرض الضرائب عالية في شكل رسوم بغية خلق نوعا من التوازن بين سياسة دعم الأسعار التي تدعمها الدولة لصالح المواد الواسعة الاستهلاك بحيث نجد في هذا الصدد أن هناك عمليات تكامل بين النفقات و الإيرادات لتغطية الحسابات 16 .

غير أن ما يؤخذ على هذه الطريقة أنها تشجع على خوض في الترف و التبذير بالنسبة للمواد الواسعة الاستهلاك و عليه فانه يمكن أن يخفف من ذلك عن طريق التوسع في فرض الضرائب غير المباشرة على السلع الواسعة الاستهلاك المستوردة من قبل الدولة أو القطاع الخاص و ذلك بغية تشجيع الإنتاج المحلي.

و خلاصة القول أن أثر الضرائب على إعادة توزيع الدخل القومي يختلف باختلاف النظام الاقتصادي المتبع في البلاد.

حيث تنعكس السياسة الاقتصادية العامة على كفاءات توزيع الدخل القومي وإذا كان المشرع الجزائري قد عمد الى توزيع الدخل القومي بإعانة الفئات الأكثر فقرا فان إغفاله لبعض الإجراءات الجوهرية ذات الطابع الاقتصادي و اعتماده بصفة كلية على الضرائب و الرسوم الجمركية بصفة خاصة يكون قد أحدث خللا يستوجب استدراكه بآليات و أدوات مالية.

16- رمزي زكي مشكلة الادخار مع دراسة خاصة في البلاد الثانية - معهد الدراسات العربية أفريل 1965 ص 294

لقد تطور الفارق بين الحد الأدنى الحيوي للمعيشة وبين أعلى الأجور الممنوحة على أساس وظائف نوعية بحيث أدى هذا التطور الى اتساع الهوة بين فئات المجتمع.

كما أن التوسع الضريبي على المرتبات والأجور باعتبارها مضمونة المصدر وإغفال الضرائب على الأرباح الصناعية والتجارية بحيث خلق هذا الوضع القانوني وضعية غير متجانسة

إن الضريبة المباشرة بالجزائر تلقى توسعا وتزداد أهمية خاصة متى تعلق الأمر بالمرتبات والأجور وكذلك دورها بالقطاعات الأخرى.

بينما نجد أن الضريبة الجمركية هي التي تحتل الصدارة من حيث المردودية مما يعطي انطبعا بأن الضريبة المباشرة أداة لتوزيع الدخل القومي لازالت في بدايتها ولم يتم التعامل معها بالرغم من وجود مناطق صناعية وزراعية تشكل اوعية ضريبية مؤهلة لكي تقوم بالدور التوزيعي الملائم مستقبلا.

الخلاصة:

لقد برز لنا من خلال البحث أن الضريبة بكل أنواعها يمكن أن توظف لتحقيق عدة أغراض.

حيث أنه من الثابت ومن خلال التطور الذي عرفته الضريبة سواء من خلال المبررات التي تستوجب تبرير التوسع فيها أو الحد منها أو من حيث الوقائع التي أصبحت تفرض نفسها لاستخدام الضريبة كأداة من أدوات التنمية.

على أن الفكر المالي يميل دائما الى الأغراض ذات الطابع الزجري أو العقابي من خلال التركيز على الكسب المشروع من جهة وتحقيق المساهمة المرجوة في تمويل الخزينة العامة من جهة ثانية.

لقد كانت الأعباء المالية التي يجب أن يساهم فيها كل الأفراد من خلال انتماءه للجماعة محل جدل فبين مؤيد لقاعدة المساواة والشكلية التي ثار بها فقهاء القرون الوسطى وبين رافض لها أدت تلك الصراعات الى تغليب فكرة المساواة الشكلية والتي ترتب عليها ذلك الانهيار الاقتصادي وما صاحبه من كساد سلعي وركود اقتصادي أدى الى انتشار البطالة وإفلاس المؤسسات وعجز الدولة وعدم قدرتها على مواجهة آثار تلك الأزمة نظرا لافتقارها للآليات القانونية التي يمكن أن تبرر تدخلها في الحياة الاقتصادية ولقد كانت لآثار الأزمة الاقتصادية العالمية والتي تميزت بالحدة والشمولية السبب الرئيسي لظهور الأفكار الجديدة التي تميزت بتغيير النظرة الى دور الدولة فقد بات من المستلزم به أن بقاء الدولة بمفهومها التقليدي والذي ينحصر في الوصف الرامي الى حصر تدخلها في أضيق الحدود يجب أن يكون محل مراجعة وضرورة توسيع دور الدولة وتدخلها في شتى المجالات بما يخدم التنمية الشاملة والتي تخاطب كل الفئات الاجتماعية من خلال ترقية الدور الذي يجب أن تلعبه أي فئة تحت رعاية الدولة و مرافقها.

على انه من الناحية العملية فقد ظهر الى الوجود أنصار الفكر الحديث أو ما يطلق عليه الفكر الكنزي الذي انتقد بشدة النظرية التقليدية وما ترتب عنه من تخلي عن كل الأفكار التقليدية بحيث تغيرت النظرة الى دور الدولة التي تحولت من دولة حارسة الى دولة تعالج الأزمة أو نصف متدخلة.

كما جاءت الأفكار الجديدة بقاعدة وجوب ان تكون الضريبة تصاعدية متخلية بذلك عن الضريبة النسبية.

كما أن التمييز بين المخاطبين بالضريبة أصبح من القواعد الأساسية للضريبة خاصة و أن الضريبة قوامها العدالة و أن قاعدة العدالة تأخذ بعين الاعتبار القدرة المالية للمخاطب بالضريبة.

و انطلاقا من ذلك فقد تقرر إعفاء الفئات الأقل دخلا من دفع الضريبة بل أن الفئة البطالين استفادت من تقريرمنحة البطالة بغية استهلاك الانتاج الكبير للمؤسسة الرأسمالية من جهة وعدم ظهور علامات الكساد السلعي من جهة أخرى.

لقد استخدمت الضريبة لتحقيق أهداف ذات طابع اجتماعي وأخرى ذات أهداف مالية وأخرى ذات أهداف اقتصادية.

ولقد أبرزنا ذلك من خلال التطرق الى الدور التوزيعي سواء كان ذلك التوزيع ينصرف الى الضرائب المباشرة و كفيات استخدامها لتحقيق توزيع اكثر عدلا أو الضرائب غير المباشرة و كيفية ممارسة الأثر التوزيعي المطلوب.

لقد تعددت التجارب والطرق القانونية المستخدمة من قبل مختلف الدول ما يبرز من خلال هذه التجارب وبغض النظر عن مدى فاعلية كل تجربة فان الحقيقة الثابتة أن كل الأنظمة المالية تتفق على قاعدة واحدة تتمثل في أن الضريبة باعتبارها أداة قانونية في يد الدولة وانطلاقا من كونها تختص بها السلطة والسلطة السياسية بمناسبة ممارسة السيادة ومباشرتها تستخدم الآليات القانونية الضريبة للتعبير عن أهداف و أغراض مالية واقتصادية مستقبلية يجب ان توظف وتستخدم في كل المجالات .

أن التوسع في الضريبة واستخدامها بشكل شفاف و موضوعي سوف يحدث الأثر الايجابي من الناحية المالية والاقتصادية.

على أننا نشير في النهاية الى أن عوامل تنشيط الاقتصاد تعتمد بالضرورة مجموعة آليات من بينها الضريبة غير أن هناك عوامل أخرى تبقى واجبة الحضور من خلال الدراسة والتحليل لتهيئة الظروف الملائمة لحدوث العملية التنموية الايجابية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع باللغة العربية:

- 01/ الدكتور عثمان ناصر: ضمانات الاستثمار الأجنبي بالدول العربية . دار النهضة العربية 2004 ص 168 وما بعدها.
- 02/ الدكتور رمضان صديق محمد: الضمانات القانونية و الحوافز لتشجيع الاستثمارات – دار النهضة العربية 1998 ص 47 وما بعدها.
- 03/ الدكتور حسن عواضة – المالية العامة *دراسة ومقارنة* - الموازنة- النفقات والواردات العمومية – دار النهضة العربية بيروت الطبعة الرابعة سنة 1978 ص 453 وما بعدها.
- 04/ الدكتور خيرت طيف – المحاسبة الضريبية – دار النهضة العربية سنة 1980 ص 58.
- 05/ الدكتور حسن عواضة المرجع السابق الصفحة 200.
- 06/ الدكتور محمد لبيب صقر – علم المالية العامة مكتبة الكتاب العربي 1958 ص 21 / 27
- 07/ الدكتور حسن زروق المحاسبة الضريبية دار المعارف للطباعة سنة 1997 ص 424 وما بعدها.

08/ الدكتور مصطفى القوني – المالية العامة دار النهضة العربية سنة 1985
الصفحة 283/289.

09/ الدكتور حسان زروق- المحاسبة الضريبية – دار المعارف للطباعة سنة 1977
424 وما بعدها.

10/ الدكتور رمزي زكي مشكلة الادخار مع دراسة خاصة في البلاد الثانية – معهد
الدراسات العربية - أفريل 1965 ص 294.

قائمة المراجع باللغة الفرنسية:

01/ Mr Hocine. Ben Hamza La Reforme Fiscal. R .A Des Sciences
Juridique Et Economique Et Politique Avril 1983 P 217.

02/ Mr Bernard Bobe Economie Politique –Paris 1999 P.08

/03 Mr Alain . Barrere .Economie Et Institution Finance 10 Paris- Dalloz
1965 P 251