

بطاقة المشاركة:

اللقب: بن الدين

الاسم: أمحمد

الوظيفة: أستاذ مساعد

الدرجة العلمية : ماجستير في العلوم الاقتصادية

المؤسسة: جامعة أدرار

العنوان الإلكتروني: Mus01dine@yahoo.fr

Mus01bendinem@maktoob.com

الهاتف: 066/71/77/50

الفاكس:

عنوان المداخلة: الأزواج الضريبي وأثره على النمو الاقتصادي

المحور : الإطار النظري للضريبة والتحفيز الضريبي.

الجامعة الإفريقية العقيد أحمد دراية – أدرار .

كلية الآداب والعلوم الإنسانية

اليوم الدراسي حول :

التحفيز الضريبي وعلاقته بالواقع الاستثماري في ولاية أدرار

عنوان المداخلة:

الازدواج الضريبي وأثره على النمو الاقتصادي

مقدمة من طرف الأستاذ :
بن الدين محمد

مقدمة:

لعل من أهم الأركان الفنية في تطبيق مبدأ الضريبة هو انتقاء الحوافز الضريبية ، وتضمن النظام الضريبي من الحوافز والروادع الذاتية بما يكفل تحقيق الآثار الاقتصادية المرغوبة وتجنب أي آثار غير مرغوبة ، فتنحصر أهداف الضريبة .

وينبغي أن ننبه هنا إلى أن السياسة الضريبية الناجحة في هذا المجال ليست هي بالضرورة تلك التي تحتوي على أكبر قدر ممكن من الحوافز الضريبية وإنما هي تلك التي تربط بين الحافز الضريبي وبين تلك المتغيرات الأساسية التي تتحكم في قرارات الأنشطة الاقتصادية .

ومن الطبيعي أن فعالية أي من الحوافز الضريبية ، إنما يتوقف بالدرجة الأولى على وجود ذلك النظام الضريبي الذي يحتسب الجودة ضمن المتغيرات الأساسية التي تتحكم في اتخاذ القرارات ، وضمن هذا الإطار تظهر مشكلة الأزواج الضريبي كأحد المشكلات التي أصبحت تستقطب أنظار الباحثين، الاقتصاديين والسلطات العمومية نظرا للنتائج الخطيرة والناجمة عنها من الناحية الاقتصادية.

ولقد واجه النظام الجبائي في الجزائر صعوبة كبيرة في التطبيق نتيجة الوضعية الاقتصادية التي كانت تعيشها الجزائر ، بالإضافة إلى تعقده نتيجة التغيرات المستمرة في مختلف قوانين الضرائب ، وكذا الآثار السلبية لكثرة التعديلات وكذا انحرافها . ضف إلى ذلك العبء الثقيل الذي واجهته المؤسسة بسبب تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها كلها عوامل ساهمت في الحد من فاعلية النظام الجبائي خاصة فيما يتعلق بتوجيه الاستثمار ، فالحوافز الضريبية التي كانت موجودة في النظام الجبائي القديم لم تحفز المستثمر على الاستثمار بل كانت العائق في جلب المستثمرين

مما جعل الدولة تباشر إصلاحات جذرية بداية من 1991، تعمل من خلالها على إرساء نظام جبائي بسيط ومستقر في تشريعاته ، وكذا الدخول في اتفاقيات مع دول أخرى من أجل التوحيد والتجانس في الرؤى خاصة فيما يتعلق بالأزواج الضريبي الذي بات يشكل عائقا أمام انتقال رؤوس الأموال، الأشخاص والبضائع ، وكذا تسهيل المبادلات الاقتصادية بين الدول وبالتالي التأثير على النمو الاقتصادي بشكل عام .

من هذا المنظور سنحاول في ورقتنا البحثية :

البحث عن أنجع الطرق والوسائل للحد من ظاهرة الأزواج الضريبي ، بخلق جو ملائم ومشجع للاستثمارات ، والذي بإمكانه الرفع من معدلات النمو الاقتصادي.

I / مفهوم الأزواج الضريبي :

يعرف الأزواج الضريبي لدى العديد من مختصي المالية العامة بمشكلة تعدد فرض الضريبة على المكلف بأدائها ، ففي الأزواج الضريبي يدفع المكلف بالضريبة على نفس الوعاء أكثر من مرة لأكثر من إدارة ضريبية .

وحسب القانون الدولي فإنه يترجم بخضوع نفس الدخل (الربح) لضريبتين أو عدة ضرائب متشابهة أو متماثلة في دول مختلفة ، تحت تأثير قواعد الإقليم التي تتضمنها القوانين الداخلية لهذه الدول¹ ومما هو جدير بالذكر أنه لا يوجد تعريف مضبوط ومتفق عليه بين شرائح المالية العامة لوصف هذه الظاهرة ، إلا أنه يمكن تعريف الأزواج الضريبي بصفة عامة بأنه " فرض الضريبة على نفس الشخص المكلف أكثر من مرة ، على نفس المادة الخاضعة للضريبة ، وخلال نفس المدة " ²

¹ محمد عباس محرز " اقتصاديات المالية العامة " النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2003، ص 329

² سوزي عدلي ناشد " الوجيز في المالية العامة " النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة ، دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية ، مصر ، ص 225

وعلى ضوء هذا التعريف يمكن تحديد الشروط الواجب توافرها لتحقيق ظاهرة الازدواج الضريبي على النحو التالي:

أولاً: شروط الازدواج الضريبي : وتتمثل هذه الشروط بناء على ما سبق ذكره في وحدة الشخص المكلف بالضريبة ، وحدة الضريبة المفروضة ، وحدة المادة المفروضة عليها الضريبة ، وحدة الفترة المفروضة خلالها الضريبة ، وسنستعرض هذه الشروط فيما يلي :

1/ وحدة الشخص المكلف بالضريبة : يشترط لقيام ظاهرة الازدواج الضريبي أن يكون الشخص المكلف نفسه الذي يتحمل الضريبة أكثر من مرة ، فالأمر يبدو بسيطاً بالنسبة للشخص الطبيعي أما بالنسبة للأشخاص الاعتباريين وخاصة الشركات كونها أشخاص معنوية ذات شخصية قانونية مستقلة عن شخصية الشركاء المساهمين فيها فقد اختلفت الآراء ، في تكييف الازدواج الضريبي من عدمه ، ويمكن تناول هذه الآراء من نظرتين قانونية واقتصادية .

ففيما يتعلق بأرباح الشركات المساهمة مثلاً فإنها تخضع لضريبتين : أولهما : ضريبة الأرباح التجارية والصناعية وهي تفرض على أرباح الشركة إجمالاً قبل توزيعها أي بمناسبة تحقق الربح ، وثانيهما : ضريبة إيراد القيم المنقولة ، أي بعد توزيع الأرباح على المساهمين ، فهل نكون في هذه الحالة أمام ازدواج ضريبي أم لا ؟ من وجهة النظر القانونية لا يتوفر شرط الشخص المكلف بالضريبة لانفصال شخصية الشركة عن شخصية المساهمين فيها ، ونم ثم لا يوجد ازدواج ضريبي .

أما من وجهة النظر الاقتصادية فهي لا تقف عند التقييم القانوني شأن انفصال الشخصية القانونية لكل منهما ، بل يتعداه إلى حقيقة من يحمل العبء الضريبي فمن الناحية الواقعية والمنطقية ، فإن الشخص المساهم هو الذي يتحمل عبء الضريبتين في النهاية ومن ثم فإنه يوجد ازدواج ، ويسمى الازدواج في هذه الحالة بالازدواج الاقتصادي ويقابله الازدواج القانوني الذي يستلزم وحدة الشخص المكلف بالضريبة من الناحية القانونية .

2/ وحدة الضريبة المفروضة: ويقصد بوحدة الضريبة المفروضة لقيام ظاهرة الازدواج الضريبي ، أن يدفع المكلف نفس الضريبة مع توافر الشروط الأخرى أكثر من مرة أو أن يدفع ضريبتين متشابهتين أو من نفس النوع أو الطبيعة وقد ثار الخلاف حول المقصود بالمتشابه في الضريبة. وتجدر الإشارة إلى أن الفقه المالي أو الضريبي لم يصل بعد إلى قواعد عامة تحكم المقصود بمتشابه الضرائب أو الضريبة من نفس النوع وان كانت بعض الدول قد تنبعت إلى ذلك فأدرجت في تشريعاتها الضريبية بياناً لما يعتبر من الضرائب متشابهة لتلافي أي خلاف في هذا الصدد ، كما قد تلجأ الاتفاقات الدولية الخاصة بمنع الازدواج الضريبي إلى تحديد ما يعتبر من الضرائب المتشابهة .

وجدير بالذكر أن تحديد الضرائب المتشابهة يخضع لوجهتي نظر . أولهما وجهة نظر قانونية والتي تعتمد على التنظيم الفني والقانوني للضريبة ، فالضرائب المتشابهة لا تمثل ازدواجاً ضريبياً ، باعتبار أن كلا منها مختلف عن الآخر من حيث التنظيم الفني والقانوني . ثانيهما وجهة نظر اقتصادية ، والتي تعتد بالنتيجة النهائية ، وبالتالي فالضرائب المتشابهة تعد ازدواجاً ضريبياً باعتبار أنها تمثل عبئاً على نفس المادة الخاضعة للضريبة .

3/ وحدة المادة الخاضعة للضريبة :

ويعني خضوع الوعاء أو المال للضريبة أكثر من مرة ، أما إذا فرضت الضريبة في كل مرة على مال مختلف فلا نكون أمام ظاهرة الازدواج الضريبي ، بالرغم من وحدة الشخص المكلف بدفع الضريبة . ومن أمثلة ذلك إذا دفع الشخص ضريبة على دخله الناتج عن الثروة العقارية ، وضريبة على دخله كموظف وضريبة على دخله من مهنة حرة ، فبالرغم من أن الضريبة دفعها ثلاث مرات من دخله إلا أن شروط وحدة المال الخاضع للضريبة غير متوفرة وبالتالي لا يوجد ازدواج ضريبي ، أما إذا خضع إلى ضريبة على أرباحه في داخل البلد وخارجه في مدة معينة وقامت دولة أخرى بفرض نفس الضريبة على الربح الناتج عن نشاطه في داخل إقليمها ، فإن الشخص يكون قد تعرض لازدواج ضريبي لأنه يخضع لنفس الضريبة على نفس المادة الخاضعة للضريبة (الأرباح) وفي نفس المدة بالرغم من اختلاف الإدارة الضريبية .

4/ وحدة الفترة المفروضة عنها الضريبة : ويشترط أخيراً لتحقيق ظاهرة الازدواج الضريبي وحدة المدة التي تفرض عنها الضريبة أكثر من مرة أما إذا فرضت على دخل المكلف في سنة معينة ، ثم فرضت مرة أخرى على دخله ولكن في سنة تالية فإننا لا نكون بصدد ظاهرة الازدواج الضريبي لاختلاف المدة المفروضة فيها الضريبة .¹

ثانياً: أسباب انتشار ظاهرة الازدواج الضريبي:

يرجع انتشار ظاهرة الازدواج الضريبي على الصعيدين الداخلي والدولي إلى عدة أسباب أهمها .
أ – زيادة أعباء الدولة المالية قد تدفع إلى التوسع في فرض الضريبة أكثر من مرة دون مراعاة للازدواج الضريبي رغبة في زيادة الحصيلة الضريبية .
ب – رغبة الدولة في إخفاء الارتفاع في أسعار الضرائب عن طريق تقسيم السعر المطلوب بين ضريبتين من النوع نفسه .
ج- انتشار المشروعات الاقتصادية التي تمارس نشاطها في أكثر من دولة ، وانتشار الشركات المساهمة التي يتم التعامل فيما تصدره من أسهم وسندات في مختلف الدول .
د – اتساع الأخذ بالضرائب الشخصية التي تلاحق المكلف للوصول إلى فرض الضريبة على دخله كله ، أياً كان مصدره لتحديد مقدرته التكلفة .
هـ - اختلاف المراكز المالية للدول وسياستها نحو استثمار الأموال الأجنبية ، وإعفاؤها من الضرائب ، أو المحافظة على أموال رعاياها ورغبتها في بقائها محلية ومن ثم تخضع أموال رعاياها في الخارج للضرائب كما يلي :

*** بالنسبة للدول الدائمة :** فإذا رغبت هذه الدول في تشجيع استثمار أموالها في الخارج فإنها تفرض

الضريبة عليها على أساس الإقامة وتعفي أموال رعاياها في الخارج تشجيعاً لهم على الاستثمار

*** بالنسبة للدول المدينة :** تفرض هذه الدول الضريبة على أساس مصدر الدخل لتخضع الاستثمار

الأجنبي للضريبة بشرط أن لا تعالي في ذلك وخاصة إذا كانت رغبة في الاستثمارات حتى لا تنتقل إلى الخارج²

أنواع الازدواج الضريبي :

يمكن تصنيف الازدواج الضريبي حسب معيارين :

أ – من حيث نطاق فرض الضريبة : يمكن تقسيم الازدواج إلى ازدواج داخلي وازدواج خارجي(دولي).

يكون الازدواج داخلياً عندما تتوافر عناصره داخل الحدود الإقليمية للدولة . ويكون دولياً عندما تتوافر عناصره في نطاق أكثر من دولة واحدة .، ويحدث ذلك عندما يحقق المكلف أرباحاً في غير وطنه الأصلي فتحسب في عداد دخله ويدفع ضريبة عنها في وطنه ، ويخضع في الوقت نفسه لضريبة الدولة التي حقق فيها الأرباح .

ويتفق الازدواج الدولي مع الازدواج الداخلي في العناصر والمفهوم ، إلا أنهما يختلفان في الأسباب تعود أسباب الازدواج الضريبي الداخلي إلى تعدد السلطات التي تفرض الضريبة ويبدو ذلك في الدولة البسيطة من خلال إعطاء الحق للسلطة المركزية وللسلطات الإقليمية ، ويظهر بشكل أوضح في الدولة المركبة(الاتحادية) حيث توجد سلطة الاتحاد وسلطة الولايات أو الدول الداخلة في الاتحاد مثل الولايات المتحدة الأمريكية حيث من الجائز أن تفرض الحكومة المركزية ضريبة معينة ، ثم تقوم إحدى الولايات بفرض نفس الضريبة مع توافر الشروط الأخرى . كما قد يحدث الازدواج الداخلي نتيجة لطبيعة النظام الضريبي ، حيث تفرض السلطة المختصة ضريبة عامة على الدخل ثم ضريبة نوعية على كل فرع من فروع الدخل فتتحقق جميع عناصر الازدواج.

¹ حسين عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، "المالية العامة" الموازنة ، الضرائب والرسوم ، دراسة مقارنة ، دار الخلود ، الطبعة الأولى 1995 ، ص 395-396

² محمد عباس محرز ، مرجع سابق ، ص 330

ويتحقق الازدواج الضريبي الدولي لأسباب تتعلق بسلطة كل دولة وسيادتها على إقليمها مما يجعلها صاحبة صلاحية مطلقة في فرض الضرائب ، فعندما تمارس أكثر من دولة هذا الحق يؤدي الأمر إلى الازدواج الضريبي بل وإلى تعدد الضرائب في كثير من الأحيان ، فتقرض بعض الدول ضريبة عامة على الدخل على أساس محل إقامة المكلف، ودول أخرى تفرض ضرائب نوعية على الدخل على أساس محل تحقق الدخل مما يجعل المكلف الذي يقيم في دولة ويحقق ربحا في أخرى يخضع لضريبتين على الدخل .

ب - من حيث نية المشرع (هدف السياسة الضريبية) : ونفرق هنا بين الازدواج المقصود والازدواج غير المقصود.

يكون الازدواج الضريبي مقصودا عندما يتعمد المشرع إحداثه ، فيوفر جميع عناصره وبيئته من وراء ذلك تحقيق أغراضا شتى أهنها:

- الحصول على إيرادات لمواجهة نفقات معينة والسعي نحو تحقيق وفرة الحصيلة الضريبية ، كأن يفرض المشرع ضرائب إضافية لتمويل نفقات الأمن القومي.
- زيادة العبء الضريبي على بعض الفئات الاجتماعية عن طريق الازدواج الضريبي بدلا من رفع معدل الضريبة .
- السعي نحو تشخيص الضريبة بفرض ضريبة عامة على الدخل إلى جانب الضرائب النوعية على فروع الدخل .

ويمكن بهذا الأسلوب معرفة مجموع الدخول الخاصة بالمكلف وحالته المادية فيصح المشرع مساوئ الضرائب الفرعية على الدخل ويسعى لمعرفة حالة المكلف المادية بغية تطبيق المساواة في التضحية لتحقيق العدالة الضريبية .

- تحقيق موارد للوحدات الإدارية المحلية والبلديات بإعطائها الحق في فرض نسب مئوية إضافية على بعض الضرائب لصالحها .

ويكون الازدواج الضريبي غير مقصودا عندما يحدث دون إرادة المشرع نتيجة لعدم توزيع صلاحيات فرض الضريبة بدقة بين مختلف السلطات فتفرض دولة الاتحاد ضريبة ، هي الضريبة المفروضة الداخلة في الاتحاد نفسها ، وتفرض الوحدات الإدارية المحلية الضريبة المفروضة من السلطة المركزية ذاتها .¹

II / العلاقة بين وجود ازدواج ضريبي وتطور النمو الاقتصادي :

1 / مفهوم النمو الاقتصادي:

ويعرف النمو الاقتصادي بأنه: الزيادة في إنتاج السلع والخدمات لتكفي الحاجات الكلية في المجتمع وتفيض عنها؛ من أجل تحقيق مستويات أعلى من الرفاهية

يفرّق الاقتصاديون بين مفهومي النمو الاقتصادي والتنمية، فالنمو الاقتصادي يعني ارتفاع النسبة المئوية للإنتاج العام مقاساً بالأسعار الثابتة، أي الارتفاع الحقيقي للدخل القومي. إذن يمكن للبلد الذي يعتمد اقتصاده على إنتاج وتصدير النفط، الغاز، الفحم، القهوة، أو الحديد، أن يحقق نمواً اقتصادياً عن طريق رفع إنتاج هذه المواد (طبعاً شريطة أن لا تنخفض أسعار هذه المواد في الأسواق العالمية).

أما التنمية، فهي خطة معقدة ومتشابكة تستهدف تغيير جوهر في البنيان الاقتصادي، يمتد ليمس كافة العلاقات الاقتصادية، ويسفر عن رفع معدل الإنتاجية، بقدر كفاءة استخدام الموارد القومية والعالمية والمستوى التكنولوجي المتاح،² وفي هذا الصدد ليس المقصود بالمفهوم الواسع للتنمية التقليل من شأن النمو الاقتصادي أو اعتباره هدفاً ثانوياً من أهداف التنمية ، فالنمو عنصر أساسي من عناصر التنمية ومكون أساسي من مكوناتها ، وإذا كان من الممكن تحقيق تحسن في مستويات معيشة الفقراء وذوي الدخل المنخفضة لبعض الوقت عند مستوى منخفض للدخل الفردي المتوسط أو في غياب نمو سريع في

¹ عصام بشور ، "المالية العامة والتشريع المالي" مطبعة طربين ، الطبعة الثانية 1977-1978 ، ص 272

² محمد علي الحسيني، موقع www.annabaa.org أبريل 2007

مستوى الدخل الفردي الحقيقي (من خلال سياسة إعادة التوزيع مثلا) فإن مثل هذا التحسن لا يمكن أن يستمر لوقت طويل إلا إذا اشتعلت آليات النمو الاقتصادي بمعدل سريع وبكفاءة لتوليد زيادات كافية في الدخل¹.

وبناءً على ذلك يجري حساب معدلات النمو بناءً على: حساب الإنتاج الكلي الذي ينتجه المجتمع ككله والدخل الناتج عن هذا الإنتاج، وبناءً على حساب الميزان التجاري وما يحققه من عجز أو فائض في الدخل الكلي، ثم بناءً على هذه الحسابات الكلية يجري تقدير افتراضي لدخل الفرد ومقدار كفايته أو رفاهيته، وهو تقدير يبعد كثيراً عن الواقع نظراً لسوء التوزيع. فيقدر مثلاً أن هذا المجتمع متوسط دخل الفرد فيه خمسة آلاف دولار سنوياً، وهذا المجتمع ألف دولار وهكذا. وبناءً على هذه المحددات وضعت المنظمات الرأسمالية الدولية تعريفات للدول النامية والدول الأقل نمواً؛ فقالت مثلاً عن الدول "الأقل نمواً" والتي تُمنح مزايا خاصة في اتفاقات التجارة الدولية: هي الدول التي لا يزيد متوسط دخل الفرد فيها عن 1000 دولار سنوياً.

2/ أثر ظاهرة الازدواج الضريبي على النمو الاقتصادي:

يحقق الازدواج الضريبي على المستويين الداخلي والدولي، آثاراً ضارة على الاقتصاد القومي بصورة عامة. إذ يمثل عبئاً إضافياً على عاتق المكلف ليستغرق إلى جانب الجزء الأصلي الجزء الأكبر من الأرباح المحققة، مما يؤثر على النمو الاقتصادي، ويظهر ذلك من خلال:

أ - الرفع من مستوى الضغط الضريبي:

ويعبر مستوى الضغط الضريبي عن نسبة الاقتراع الضريبي منسوبة إلى بعض المقادير الاقتصادية الهامة والتي تكون في العادة أما:

- الناتج الداخلي الخام .
 - الناتج الوطني الخام .
 - مجموع الاقتراعات العمومية (مجموع موارد الدولة)
- وأكثر المؤشرات استخداماً هو: **معدل الضغط الضريبي = مجموع الضرائب / الناتج المحلي الخام** وبالتالي فإن ارتفاع مجموع الضرائب بسبب الازدواج الضريبي، سوف يؤدي إلى رفع هذا المعدل، مما قد يؤدي باقتصاد الدولة إلى:

- فقدان تنافسيته .
- تقليص القدرة الشرائية للأعوان الاقتصاديين الخواص، بسبب الاقتراعات المزدوجة وإعادة تخصيصها للاستعمالات العمومية، وبالتالي هناك إحلال لتفضيلات الإدارة العمومية محل تفضيلات الأفراد، ولا يتم هذا الإحلال على حساب الاختيارات الفردية فقط، وإنما يقع أيضاً على الاقتصاد السوقي أين يتم خلق القيمة المضافة، كما يصبح التسيير العمومي أقل فعالية بسبب نمو حجم الدولة.
- يعمل معدل الضغط المرتفع بسبب الازدواج في فرض الضرائب على تثبيط النشاط الإنتاجي، ويمارس في هذا المجال تأثيراً سلبياً على النمو الاقتصادي، لأن للضريبة أثراً معرقلاً على عوامل العرض (الاستثمار، عرض العمل،... الخ) وهذا ما يقود في النهاية إلى انخفاض المر دودية الجبائية في حد ذاتها²

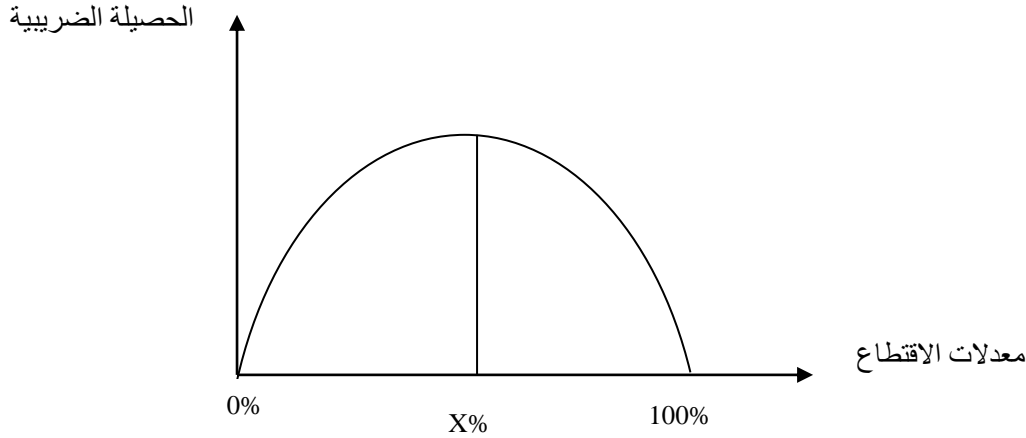
* معدل الضغط الضريبي الأمثل:

يرتبط المعدل الأمثل للاقتراع الضريبي بالآثار التي يتركها على الناتج المحلي الخام، فالمعدل الأمثل هو ذلك المعدل الذي يجعل الناتج المحلي الخام في أعلى مستوياته، وبذلك فإن تحقيق المر دودية الجبائية المنشودة ليس مرهوناً دائماً برفع المعدلات الضريبية وإنما بما يتميز به النظام الجبائي

¹ ابراهيم العيسوي "التنمية في عالم متغير" دراسة في مفهوم التنمية ومؤشراتها، دار الشروق، القاهرة، مصر الطبعة الثالثة 2003، ص 19

² عبد المجيد قدي "المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية" دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة

من عمومية، تعددية إستقرارية ومرونة ، فالمفهوم الحديث للمالية العامة يرى في الضريبة إلى جانب دورها المغذي ، أداة للتعديل الاقتصادي . وفي نفس الاتجاه تم التوصل في دراسة حديثة لبعض الباحثين في الموضوع إلى أن النفقات العمومية تخضع لقانون تناقص الغلة ، وهو ما ذهب إليه الاقتصادي الأمريكي لافر "Laffer" من خلال منحاه المشهور والمسمى باسمه والذي مفاده أن كثرة الضريبة تقتل الضريبة والذي يظهر في الشكل التالي:



منحنى لافر (Laffer)

المصدر: عبد الرحمان كمون " ظاهرة الغش والتهرب الضريبي " رسالة ماجستير ، في العلوم الاقتصادية ، جامعة تلمسان ، الجزائر ، غير منشورة 1999-2000 ، ص 62

ويسعى هذا المنحنى إلى تبرير السياسات ذات الليبرالية الهادفة إلى تخفيض الاقتطاعات ، ويشكل أساسا لنقد الضغط الضريبي المرتفع . يوضح المنحنى بطريقة مبسطة أن هناك حدودا مثلى للضغط الضريبي يؤدي تجاوزها إلى انخفاض الحصيلة الضريبية.

ونلاحظ أنه عند معدل ضريبي معدوم (0%) تكون إيرادات الدولة معدومة ، كذلك عند معدل ضريبة (100%) تكون كذلك معدومة ، ذلك أن عند هذا المعدل لا أحد يرضى بالعمل باعتبار أن كل ما يحصل عليه المكلف من دخل تجبیه منه الدولة وان حدث وان عمل في مثل هذه الظروف فإنه بدون شك يحجم عن التصريح بما يحققه من دخول.

- عند معدل ضريبي أمثل (x%) تكون إيرادات الدولة في حدها الأقصى وأن أي رفع أو انخفاض في المعدل الضريبي عن هذا الحد سوف ينعكس سلبا على الإيرادات.

وبالموازاة مع أعمال لافر حاول بعض المفكرين الاقتراب من تحديد الاقتطاعات بدقة منهم ديوي DUPUIT (1866-1804) الذي قدر بأنه إذا تمت مضاعفة الضريبة ثلاث مرات فإن المنفعة المهدورة تصبح تسع مرات أكثر اعتبارا، ويقدر ما تكون الاقتطاعات مرتفعة بقدر ما تكون مردوديتها أقل نسبيا .

ب- الزيادة الغش والتهرب من الضريبة:

ويجدر بنا أولا التفريق بين الغش وبين التهرب الضريبيين ، فالأول يعتبر خرق مباشر لقانون الضريبة بطريقة إرادية أو غير إرادية ، الهدف منه تقادي الدفع الكلي أو الجزئي للضريبة. في حين أن التهرب

يعني أن يتخلص المكلف من دفع الضريبة المتوجبة عليه كلياً أو جزئياً دون أن يعكس عنها على الغير . لذلك يطلق عليه أحيانا التهرب المشروع بينما يطلق على الغش بالتهرب غير المشروع.¹ ويرى الاقتصادي قيتمان (GUTMANN) أن رفع معدلات الضريبة يحفز الأفراد على التهرب من الضريبة شيئاً فشيئاً مخترقين بذلك دائرة الأنشطة الخفية وتلعب التشريعات دوراً كبيراً في هذا المجال ، بالإضافة إلى كون الصيغ القانونية بقدر ما تكون معقدة يكون القانون أقل وضوحاً ، ويترك مجالاً أكبر لتدخل الإدارة في تحديد الإعفاءات والتخفيضات ، وهذا يؤدي إلى عدم قناعة المكلف بالضريبة المفروضة عليه إلى محاولة التهرب منها .

ولقد أخذت الأبحاث المتعلقة بتحديد المعدلات المثلى للضريبة اتجاهاً آخر يتعلق فكرة التصاعدية والازدواج التي تعتبر ذات طبيعة غير تحريضية ، ومن حيث تحقيقها العدالة فإن ذلك مجرد خرافة ذلك أنه في أغلب الحالات تؤدي الاقتطاعات التصاعدية على المداخل إلى تعميق التفاوت في المداخل فضلاً عن كونها تشكل قيوداً على الاستثمار والاستهلاك والنشاط الاقتصادي بشكل عام . وانطلاقاً من هذه النظرة نشطت حركة فكرية قوية في الولايات المتحدة الأمريكية تسعى إلى إحداث ثورة ضريبية بإحلال الضرائب الحالية بضرريبة واحدة نسبية . وضمن هذا المنطلق نسجل مسعى الجمهوري ريشارد لوغار الذي اقترح ضريبة واحدة على المبيعات بمعدل (17%) باستثناء سلع الاستهلاك الجاري والأدوية ، كما قام السيناتور الجمهوري ريشارد أرمي مدعوماً بالمؤسسات الصغيرة ، الأوساط المحافظة ، اليمين الدين ... بالدفاع عن الضريبة على مداخل الأفراد والمؤسسات بمعدل وحيد (20%) مع إلغاء المزايا الضريبية الممنوحة .

III / وسائل مكافحة الازدواج الضريبي :

يحقق الازدواج الضريبي على المستويين ، الداخلي والدولي آثاراً ضارة على الاقتصاد القومي بصورة عامة ، إذ يمثل عبئاً إضافياً على عاتق المكلف ليستغرق إلى جانب العبء الأصلي الجزء الأكبر من الأرباح المحققة ، مما يخالف مبدأ العدالة الضريبية ، وهذا قد يدفع المكلف إلى استخدام كافة السبل المشروعة وغير المشروعة للتهرب من أداء الضريبة .

أضف إلى ذلك أن الازدواج الضريبي الدولي بات يشكل عقبة خطيرة أمام انتقال رؤوس الأموال من دولة إلى أخرى ، مما يسبب عائقاً أمام نمو العلاقات الاقتصادية الدولية ، وإزاء كافة هذه الآثار الخطيرة فقد حاولت الدول تنظيم تشريعاتها الداخلية وأحكام الرقابة على سننها ووضع قواعد خاصة تهدف إلى منع حدوث هذه الظاهرة .

أم بالنسبة للازدواج الدولي فإن مكافحته تتم بواسطة التشريعات الوطنية أو الاتفاقيات الدولية فقد تلجأ بعض الدول إلى النص في تشريعاتها الوطنية على إعفاء بعض رؤوس الأموال الأجنبية المستثمرة في أراضيها من الضريبة ، رغبة في تشجيع هذه الأموال للاستثمار في داخلها . ولقد دخلت الجزائر وكغيرها من الدول في اتفاقيات مع دول أخرى لمنع حدوث ازدواج ضريبي ، ولعل أهمها تلك الموقعة بين دول المغرب العربي بتاريخ 14 جوان 1990 بالجزائر العاصمة كأولى خطوات التعاون الضريبي بين دول المغرب العربي والتي دخلت حيز التنفيذ بداية من 01 جانفي 1994 وتعد هذه الاتفاقية المتعددة الأطراف من الاتفاقيات القليلة الموجودة في العالم ، هذا بالإضافة إلى اتفاقيات أخرى مع البحرين وإيران وروسيا وغيرها من الدول ، والتي من شأنها تطوير المبادلات التجارية والاقتصادية بين هذه الدول .

وعادة ما تأخذ هذه الاتفاقيات الدولية بعدة مبادئ تهدف إلى توزيع الاختصاص الضريبي بين الدول المتعاقدة وتتلخص فيما يلي :

- أن يكون فرض الضرائب على الدخول العقارية للدولة موقع العقار .

¹ حسين عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، " المالية العامة " الموازنة ، الضرائب والرسوم ، دراسة مقارنة ، دار الخلود ، الطبعة الأولى 1995 ، ص 391

- أن يكون فرض الضرائب على أرباح الأسهم وفوائد السندات للدولة المصدرة لها ، أي للدولة المدينة ، وإن كانت بعض المعاهدات قد قررت هذا الحق للدولة الدائنة ، التي يقيم فيها صاحب هذه الأسهم والسندات .
- أن يكون فرض الضرائب على فوائد الديون العادية للدولة موطن الدائن .
- أن يكون فرض الضرائب على أرباح المشروعات للدولة التي يوجد فيها المركز الرئيسي للمشروع .
- أن يكون فرض الضرائب على كسب العمل للدولة التي يتم فيها العمل، وذلك باستثناء المرتبات التي تدفعها الدولة فيكون لهذه الدولة الحق في فرض الضرائب عليها .
- أن يكون فرض الضرائب على الدخل العام للدولة موطن المكلف ساء كانت مستمدة منها أو من دولة أخرى.
- أن يكون فرض الضرائب على الشركات ، في الدولة الكائن بها المال مع إعفائه من الضريبة في البلد الآخر.¹

خاتمة :

يتفق الاقتصاديون جميعا في الغالب على الاعتراف بأن النمو الاقتصادي يتحقق بفضل أربعة عوامل، وهذا النمو يكون أقوى عندما تجتمع هذه العوامل الأربعة المتمثلة في : الاستهلاك، الاستثمار، الصادرات والإنفاق العمومي(الذي يمثل الأداة الميزانية)، وهذه العناصر هي التي تصنع النمو باعتبارها المكونة للطلب الكلي ، وإذا ما نظرنا إلى تأثير الضرائب المرتفعة على هذه العناصر نجده على الأقل فيلا اتجاهين رئيسيين فيتعلق الأول بالتأثير على الطلب الاستهلاكي الخاص(العائلي) حيث أن فرض ضرائب مرتفعة من شأنه التقليل على المداخيل وبالتالي على الاستهلاك ومنه على النمو الاقتصادي ، كما أنه وان أخذنا برأي قيثمان (GUTMANN) فنجد أن الضرائب المرتفعة من شأنها زيادة الغش والتهرب الضريبي والذي من شأنه التأثير على الإيرادات الحكومية وبالتالي على الإنفاق العام وهو ما يؤثر على الطلب الكلي والتقليل من معدل النمو الاقتصادي .

وبالتالي بات لزاما على الدول التي تسعى إلى رفع معدلات النمو الاقتصادي والتي من بينها الجزائر أن تسعى جاهدة من أجل تفعيل النظام الجبائي وتمكينه من أداء دوره ولا يتأتى هذا إلا بالتخفيض من عبء الازدواج الضريبي سواء على المستوى الوطني أو على المستوى الدولي بالإضافة إلى ترقية العمل المشترك ، لتدعيم تجانس السياسات الاقتصادية الكلية بصفة عامة والسياسة الضريبية بصفة خاصة ، والعمل على توحيد المعاملة الجبائية من أجل تنشيط حركة السلع والخدمات وجميع عوامل الإنتاج ، سعيا وراء زيادة مستويات الناتج وتطور معدلات النمو الاقتصادي.

قائمة المراجع:

- إبراهيم العيسوي "التنمية في عالم متغير" دراسة في مفهوم التنمية ومؤشراتها ، دار الشروق، القاهرة، مصر الطبعة الثالثة 2003 .
- حسين عواضة ، عبد الرؤوف قطيش ، " المالية العامة " الموازنة ، الضرائب والرسوم ، دراسة مقارنة ، دار الخلود ، الطبعة الأولى 1995 .
- محمد عباس محرز " اقتصاديات المالية العامة " النفقات العامة – الإيرادات العمة – الميزانية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2003.
- عبد المجيد قدي " المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية " دراسة تحليلية تقييمية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، الطبعة الثالثة 2006 ،
- سوزي عدلي ناشد " الوجيز في المالية العامة " النفقات العامة – الإيرادات العمة – الميزانية العامة ، دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية ، مصر ، 2000.
- عصام بشور ، " المالية العامة والتشريع المالي " مطبعة طربين ، الطبعة الثانية 1977-1978 ،
- عبد الرحمان كمن " ظاهرة الغش والتهرب الضريبي " رسالة ماجستير ، في العلوم الاقتصادية ، جامعة تلمسان ، الجزائر، غير منشورة 1999-2000، ص 62
- أفريل 2007. www.annabaa.org محمد علي الحسيني، موقع