جامعة يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

الملتقى العلمي الوطني حول:

تفعيل النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية الراهنة والمستقبلية

محور المداخلة(04):التحفيزات الجبائية ودورها في تفعيل النظام الضريبي

عنوان المداخلة:

أساليب تفعيل النظم الجبائية

الدكتورة: إيمان حيولة	الأستاذ: اسكندر عثمان
أستاذ محاضر أ	مساعد أ
جامعة يحي فارس المدية	جامعة يحي فارس المدية
hayoula.imane@gmail.com	
رقم الهاتف: 0794991932	رقم الهاتف: 0779829270

المستخلص:

تشكل فعالية النظام الجبائي إحدى أهم الاهتمامات الرئيسية لدى صانعي القرار في السياسة الاقتصادية حيث بقدر ما يكون النظام الجبائي فعالا بقدر ما تكون الانعكاسات ايجابية على الاقتصاد الوطني كما يشكل مستوى فعالية النظام الجبائي المحدد الرئيسي لمدى قدرته على تحقيق أهدافه من خلال السياسة الجبائية المتبعة والتي تكون تأثيراتها على جميع المستويات وفي مختلف الميادين، ولما كان النظام الجبائي يعمل ضمن متغيرات كثيرة، وبذلك فإن فعالية هذا النظام تتوقف على طبيعة النظام الجبائي في حد ذاته وكذا على طبيعة العوامل الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

الكلمات المفتاحية: النظام الجبائي، السياسة الجبائية، فعالية النظام الجبائي.

Abstract:

The effectiveness of the tax system is one of the most important major concerns of decision makers in economic policy, where the more effective the tax system is, the more positive repercussions will be on the national economy. On all levels and in various fields, and since the tax system operates within many variables, and thus the effectiveness of this system depends on the nature of the tax system in itself and also on the nature of economic, political and social factors

Key words: tax system, tax policy, effectiveness of the tax system.

مقدمة:

تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا تحدث عدة تغييرات في سلوك الأفراد تختلف إيجابا أو سلبا تبعا لحجم الاقتطاعات الضريبية ،لذلك يوجد حدود يجب مراعاتها عند زيادة مستوى تلك الاقتطاعات ،و في حالة تجاوز تلك الحدود سيؤدي ذلك إلى عرقلة النشاط الاقتصادي ويحد من فعالية النظام الجبائي ،ومن ثم للتحرير القوى الإنتاجية للاقتصاد والمساعدة على الخروج من الأزمات يجب تخفيض الضغط الجبائي والاجتماعي الإجمالي ،ولعل أهم مسببات الضغط الجبائي هي كثرة وارتفاع المعدلات الضريبية بالإضافة إلى الازدواج الجبائي ،حيث سنتطرق إلى ذلك فيما يلي:

المحور الأول: الازدواج الجبائي وطرق معالجته

يقصد بالازدواج الجبائي فرض نفس الضريبة أو ضريبة مشابهة لها أكثر من مرة على نفس الشخص وعلى نفس المال وفي نفس المدة.

من خلال هذا التعريف يمكن تحديد عناصر الازدواج الجبائي فيما يلي:

❖ **عناصر الازدواج الجبائي**

هناك أربع عناصر للازدواج الجبائي وهي[1]:

أولا: وحدة الضريبة المفروضة

حتى يتحقق الازدواج الجبائي يجب أن يدفع المكلف بالضريبة عن المال نفسه الضريبة نفسها أكثر من مرة أي يدفع من المال نفسه ضريبتين أو أكثر من نفس النوع.

ثانيا:وحدة الشخص الخاضع للضريبة:

يشترط لقيام الازدواج الجبائي وحدة الشخص الخاضع للضريبة أي خضوع المكلف نفسه لأكثر من مرة للضريبة نفسها ،والازدواج في ركنه المتعلق بوحدة المكلف لا يثير بهذا المعنى أي مشكلة بالنسبة للأشخاص.

ثالثا:وحدة المادة الخاضعة للضريبة:

حتى نكون أمام ازدواج جبائي وعلى افتراض تحقق الأركان الأخرى يجب كذلك أن تفرض الضريبة على المال نفسه أكثر من مرة ،أي أن يكون وعاء الضريبة في هذه المرات واحدا.

رابعا:وحدة المدة:

حتى يتحقق الازدواج الجبائي يجب أن تفرض نفس الضريبة في نفس المدة وليس في أوقات مختلفة.

---

[1] عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2003، الطبعة الأولى، ص128.

❖ أنواع الازدواج الجبائي

ينقسم الازدواج الجبائي إلى ازدواج داخلي وازدواج دولي.

أولا: الازدواج الجبائي الداخلي

هو ذلك الازدواج الذي يتم داخل حدود الدولة الواحدة نتيجة لتعدد السلطات المالية بحيث قد تفرض الحكومة المركزية ضريبة معينة ثم تقوم السلطات المحلية بفرض نفس الضريبة، وقد يحدث الازدواج الداخلي من نفس السلطة عندما تفرض الحكومة ضريبتين أو أكثر على نفس المادة الخاضعة للضريبة وعلى نفس الشخص، ويكون الازدواج الداخلي مقصودا إذا تعمدت السلطات المالية إحداثه لتحقيق الأهداف التالية[2]:

- التمييز في المعاملة تبعا لمصدر الدخل.
- إخفاء رفع سعر ضريبة معينة حتى لا يعارضها المكلفون.
- زيادة الأعباء على بعض المشاريع للحد من منافسة الشركات الكبيرة للشركات الصغيرة.
- الحصول على إيرادات استثنائية لمواجهة عجز طارئ في الميزانية.

ويعتبر الازدواج الجبائي غير مقصود إذا لم تتعمد السلطات المالية إحداثه، وهو يحدث غالبا لمجرد تعدد الضرائب المتشابهة في الدولة، كما في حالة الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على إيرادات الأسهم التي يدفعها المساهمون، ويمكن تجنب الازدواج غير المقصود عن طريق دقة التشريع الجبائي.

ثانيا: الازدواج الجبائي الدولي

وهو ذلك الازدواج الذي يتم بين دولتين أو أكثر، وغالبا يكون غير مقصود نتيجة عدم التنسيق الجبائي ما بين الدول، ويرجع ذلك إلى استقلالية كل دولة في وضع أحكامها الجبائية طبقا لظروفها المالية والاقتصادية الخاصة دون مراعاة التشريعات الجبائية القائمة في الدول الأخرى خاصة فيما يتعلق بأساس فرض الضريبة وبتحديد الواقعة المنشئة لها، كما يمكن أن يكون الازدواج الجبائي الدولي مقصودا وذلك لتحقيق بعض الأهداف الاقتصادية والسياسية والتي نلخصها فيما يلي[3]:

- تطبيق مبدأ المعاملة بالمثل في فرض الضرائب على بعض رعايا الدول الأجنبية.
- منع هجرة رؤوس الأموال الوطنية لشدة الحاجة إليها في تمويل المشاريع الوطنية.
- الحد من استيراد رؤوس الأموال الأجنبية ولذلك إما لكفاية الأموال الوطنية أو لرفض استثمارها في مشاريع قد ترى الحكومة أنه يجب تمويلها برؤوس أموال وطنية.

---

[2] عادل فليح العلي، مرجع سابق، ص129.

[3] يونس أحمد البطريق، السياسات الدولية في المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1997، ص210.

❖ معالجة الازدواج الجبائي

يترتب على الازدواج الجبائي زيادة العبء الجبائي، مما يؤدي إلى عرقلة النشاط الاقتصادي، لذلك تعمل الدول على علاج تلك الظاهرة سواء في النطاق الداخلي أو على الصعيد الدولي، ويعتبر القضاء على الازدواج الداخلي أمرا سهلا نظرا لوجود الدولة التي يمكنها وضع التشريعات التي تمنع حدوث هذه الظاهرة، أما الازدواج الدولي فيمكن تجنبه وهذا بواسطة التشريع الداخلي بحيث تحترم كل دولة مبدأ إقليمية الضريبة فلا يمتد اختصاصها المالي خارج حدودها، لذلك تعفي مواطنيها المقيمين في الدول الأخرى من دفع الضرائب المفروضة عليهم في الدول التي يقيمون فيها، كما يمكن تجنبه عن طريق تنسيق الاختصاصات الضريبية للدول المختلفة، وتتفاوت أهمية التنسيق الجبائي الدولي حسب طبيعة الأنظمة الاقتصادية في الدول المختلفة، فتزداد أهميته في اقتصاد السوق التي تشكل الضرائب أداة هامة بين أدوات السياسة المالية، بينما تقل أهميته في الاقتصاد المخطط الذي تقل فيه أهمية الضرائب، وتعدد مظاهر التنسيق الجبائي سواء بتساوي معدل العبء الضريبي النقدي مقدرا على أساس نسبة مجموع الحصيلة الضريبية إلى الدخل القومي، أو بتوحيد جميع أو بعض الضرائب المفروضة في الدول المعينة، أو عن طريق إبرام الاتفاقيات الدولية والتي تحقق نجاحا ملحوظا في هذا المجال، وغالبا ما تكون هذه الاتفاقات ثنائية بين دولتين لهما مصلحة مشتركة في تجنب الازدواج الجبائي بينهما من خلال منح إعفاءات ضريبية معينة تسري على رعايا الدولتين بعد تحديد مواطن هذا الازدواج من مواقع تشريعاتها الجبائية، ويختلف موقف كل دولة من هذه الاتفاقات على ضوء مصالحها الاقتصادية والسياسية والمالية.

المحور الثاني: مفهوم الضغط الجبائي

يقصد بالضغط الجبائي ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة والذي يختلف تبعا لحجم الاقتطاعات الجبائية من جهة، وصورة التركيب الفني للهيكل الضريبي من جهة أخرى، ويعبر الضغط الجبائي على العبء الذي يحدثه الاقتطاع الجبائي على الاقتصاد الوطني[4].

كما يقصد بالضغط الجبائي نسبة الاقتطاعات الجبائية إلى الدخل أو نسبة المساهمة المالية للمجتمع في تحمل العبء الجبائي، وتكون هذه النسبة كلية، قطاعية أو فردية.

تهدف النظرية العامة للضغط الجبائي إلى الكشف عن صيغ للإخضاع الجبائي، تتقلص معها الآثار السلبية إلى أقصى درجة على ضوء الوضع الأمثل الذي تحدده ظروف المجتمع وإيديولوجيته، كما يكتسي مؤشر الضغط الجبائي أهمية بالغة كونه يبحث عن الإمكانيات المتاحة للاقتطاعات الجبائية للوصول إلى أكبر حصيلة ممكنة دون إحداث ضرر في الاقتصاد الوطني، وبذلك يتم تحديد المعدلات الضريبية الممكنة واختيار الأوعية الضريبية المناسبة، وتهتم دراسة الضغط الجبائي بتحديد مختلف التغييرات الناتجة عن الاقتطاعات الجبائية، والتي ندرجها فيما يلي[5]:

- تغييرات مقصودة: أي التغييرات التي يهدف النظام الجبائي إلى تحقيقها.

---

[4] Alain BARRERE, Cours d'économie financière, Paris, Dalloz, 1981, P 204.

[5] محرزي محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، دون تاريخ نشر، ص325.

– تغييرات لاإرادية: والتي تحدث نتيجة عيوب في النظام الجبائي فتؤدي إلى تغييرات معاكسة لأهداف السياسة الجبائية.

– تغييرات تلقائية: وهي تلك التي تحدث تلقائيا عن غيرها من التغييرات المقصودة واللاإرادية.

ومن ثم تسعى الدول من دراسة الضغط الجبائي إلى التحكم في مختلف هذه التغييرات لتجنب انعكاساتها غير المرغوبة، خاصة في ظل البحث المستمر عن مصادر مالية لتمويل النفقات العمومية المتزايدة، وتشكل الضريبة إحدى هذه المصادر الهامة، لذلك يجب التحكم في عبئها بالشكل الذي يضمن السير الحسن للاقتصاد الوطني دون إلحاق الضرر بالأفراد، ويمكن التعبير عن الضغط من خلال العلاقة بين المتغيرات الضريبية والمجمعات الاقتصادية الكلية التي ترتبط به[6]، وتتخذ هذه العلاقة عدة أشكال حسب طبيعة الهيكل الضريبي من جهة، وطريقة حساب المجمع الكلي من جهة أخرى وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين المفهوم الضيق والمفهوم الواسع للضغط الجبائي حيث يتحدد المفهوم الضيق للضغط الجبائي بمقارنة الإيرادات الجبائية مع الناتج المحلي الإجمالي، بينما يتحدد المفهوم الواسع للضغط الجبائي بمقارنة مجموع الإيرادات الجبائية وشبه الجبائية مع الناتج المحلي الإجمالي.

كما يقصد بالضغط الجبائي الفردي بقدرة الفرد على تحمل العبء الضريبي، ويكتسي هذا الضغط أهمية بالغة حيث نادى خبراء الضرائب بضرورة دراسته إلى جانب دراسة الضغط الجبائي الوطني، إلا أنه تواجهنا عدة صعوبات عند تحديد الضغط الجبائي الفردي نتيجة صعوبة معرفة إنفاق الفرد بدقة، وما يدفعه من ضرائب غير مباشرة ضمن السلع التي يستهلكها، لذلك يتم حساب الضغط الفردي بصورة تقريبية.

❖ قياس الضغط الجبائي

يعتبر الضغط الجبائي مؤشرا كميا للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد الوطني، لذلك يجب تحديد قيمته بكيفية دقيقة، وفي هذا المجال توجد طريقتان لقياس مستوى الضغط الجبائي إما على أساس الاقتطاع الجبائي نسبة إلى الدخل الوطني، أو على أساس الاقتطاع الجبائي نسبة إلى مجموع الاقتطاعات العامة، وعموما يمكن قياس الضغط الجبائي كما يلي:

الضغط الجبائي الكلي = الاقتطاعات الجبائية /الدخل الوطني الخام

الضغط الجبائي القطاعي = الاقتطاعات الجبائية من القطاع / الدخل القطاعي

الضغط الجبائي الفردي = الاقتطاعات الجبائية الفردية الكلية / دخل الفرد

---

[6] Didier Marchat, Droit Fiscal et Fiscalité d'Entreprise, 3ème Edition, Lyon l'hermes, 1994, P19.

حيث يواجه قياس الضغط الجبائي عدة صعوبات والتي تنتج عن تفسير المتغيرين الذين يتكون منهما، وعن تحديدهما بدقة نتيجة اختلاف طرق الحسابات الأخرى بين الدول، بالإضافة إلى تباين مدلول الموارد الحكومية في مختلف الدول، وكذلك اختلاف مستوى التقدم الاقتصادي وطبيعة الهيكل الاقتصادي والسكاني في كل دولة مما يؤدي إلى الوصول إلى دلالات متفاوتة[7] لمعايير الضغط الجبائي، ويمكن حصر هذه الصعوبات فيما يلي:

أولا: تحديد مجموع المداخيل الجبائية

والتي تشمل الإيرادات الجبائية وشبه الجبائية المتحصل عليها لصالح الدولة والجماعات المحلية، والتي تعتبر اقتطاعات إجبارية تدفعها الأشخاص الطبيعية والمعنوية على حدا سواء من أجل بلوغ أهداف اقتصادية واجتماعية، بالإضافة إلى أن بعض الدول تملك موارد طبيعية تصنفها ضمن المداخيل الجبائية كالجزائر التي تصنف الجبائية البترولية ضمن المداخيل الجبائية.

ثانيا: اختيار المجمع الاقتصادي

عند حساب المجمع الاقتصادي نواجه عدة صعوبات نتيجة اختلاف النظم المتبعة في تحديده وتقويمه، والتي تختلف للفلسفة الاقتصادية للدولة في التمييز بين القطاعات المنتجة وغير المنتجة قي تحديد قيمة الثروة المنتجة مما يؤدي إلى اختلاف النتائج تبعا للنظام المتبع.

وبذلك يفسر ارتفاع مستوى الضغط الجبائي إما لارتفاع الاقتطاعات الجبائية وضعف القسط من الموارد المتاحة للأفراد الذين يسمح لهم بمواصلة الإنتاج، أو ضعف المر دودية الضريبية حيث ثقل عبء الضريبة يدفع بالمكلف إلى البحث عن مختلف وسائل التهرب الجبائي.

❖ حدود الضغط الجبائي

تتمحور هذه الحدود على مستويين إثنيين هما: الأول اجتماعي سياسي والثاني اقتصادي، ففي المجال الأول يظهر أنه من المستحيل وضع مستوى لا يمكن تحمله من الضغط الجبائي، فمقاومة الضريبة يمكن أن ينجر عنه زعزعة السلم المدني [مثلما حصل في بريطانيا مارس 1990 بسبب (poll tax) وهو رسم فرض في تلك الفترة][8].

ومن جهة لما تطبق الدولة ضغطا جبائيا مرتفعا يميل المكلفون بالضريبة إلى العمل على تهريب رؤوس أموالهم نحو دول تكون فيها مستويات الاقتطاعات الجبائية منخفضة بشكل جد محسوس، ونفس الشيء بالنسبة للمؤسسات الأجنبية التي ستعزف عن الاستثمار في بلدان أين توجد معدلات ضريبية جد مرتفعة.

---

[7] سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، مصر، دار الجامعية الجديدة للنشر، 2000، ص228.
[8] محرزي محمد عباس، مرجع سابق، ص327.

أما على المستوى الاقتصادي، فلدينا فكرة أن الضريبة تقتل الضريبة حيث قام الاقتصادي الأمريكي "لافير" بشرحها وأوضح أن هذه العبارة تتحقق لما تقوم دولة بتجاوز حد أو عتبة معينة من فرض الضرائب ويصبح ذلك عامل معرقل للاقتصاد، باعتبار أنه يمكن الاستيلاء على مجمل الدخل، ولتفادي مثل هذه الوضعية أين تكون المعدلات الضريبية مرتفعة، سيبحث كل مكلف بالضريبة من التهرب من دفعها أو حتى الغش في تصريحاته عن مدا خيله أو الحد من نشاطه الاقتصادي بسبب الضغط الجبائي المفروض وبذلك يكون للضغط الجبائي المرتفع جدا أثار عكسية لما هو منتظر منه فيما يتعلق بالإيرادات الجبائية، التي سوف تتقلص شيئا فشيئا بسبب تهرب المكلفين بالضريبة من دفعها مما سيؤدي إلى تباطؤ وتثبيط النشاط الاقتصادي بصفة عامة[9] والعكس في حالة ضعف الضغط الجبائي، أين يكون فيها مستوى التهرب الجبائي ضئيلا من جهة، وتراجع الثقة للمستثمرين المحليين والأجانب للمساهمة في النهوض بالاقتصاد من جهة أخرى مما يسمح بتسجيل إيرادات جبائية غزيرة، ومن ثم تحقيق الاستقرار الاقتصادي حيث أن الاقتطاع الجبائي العملي يتطلب نوعا من الضغط الجبائي الموضوعي سواء كان كليا أو فرديا، إذ أن وزن السياسة الجبائية في توجيه الحياة الاقتصادية يتحدد ببلوغ الضغط الجبائي الكلي لحد أدنى، هذا الحد الأدنى يتراوح نظريا بين 1% إلى 100% الأمر الذي دفع الكثير من الاقتصاديين أمثال KALDOR GOODE إلى تزكية اختيار رفع الضغط الجبائي لأغراض النمو الاقتصادي بل ذهبوا إلى اعتبار مستوى الضغط الجبائي من خصائص فعالية السياسة الاقتصادية .

وفي الواقع الحد الأدنى للضغط الجبائي لا يقاس أو لا يتحدد إلا بمقارنة الضغط الجبائي على المستوى الدولي أي بمقارنة العبء الجبائي على المستوى الدولي، وبذلك تتحدد معايير تموضع أو تموقع مستوى الضغط الجبائي فإذا أخذت البلدان المتطورة كمرجع فإن نسبة الضغط الجبائي تتراوح ما بين 20% و30%.

كما أن هناك أربع اختيارات لدفع مستوى الضغط الجبائي يمكن استعمالها جملة واحدة وهي: رفع نسب الاقتطاعات الجبائية، توسيع الوعاء، تحسين عملية التحصيل وأخيرا مكافحة التهرب الجبائي وعادة ما يفضل الاختيار الأول نظرا لسهولته حيث يحتاج لمجرد مادة تشريعية ضمن قانون المالية وبرفع مستوى الضغط الجبائي هناك حدا لا يجب تجاوزه وإلا أدى إلى أثار ونتائج سيئة وخطيرة وبذلك تصبح السياسة الجبائية أداة للتفكك المالي والاقتصادي، الاجتماعي والسياسي.

❖ العوامل المحددة للضغط الجبائي الأمثل

يعتمد تحديد الضغط الجبائي الأمثل على عاملين أساسيين هما: العامل الاقتصادي والمتمثل في ثقل العبء الجبائي على الاقتصاد القومي أو الفردي وهو ما يعرف بالمقدرة التكليفية، والعامل البسيكولوجي والمتمثل في الانطباعات النفسية لهذا الضغط لدى المكلفين وهو ما يعرف بالضغط الجبائي النفسي[10].

---

[9] فوزي عطوي، المالية العامة، النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003، ص26.
[10] سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية،الجزائر ،2003- 2004،ص85.

المقدرة التكليفية (الطاقة الضريبية)

نقصد بالمقدرة التكليفية للاقتصاد القومي قدرة الاقتصاد على تحمل الأعباء الضريبية دون الإضرار بمستوى معيشة الأفراد أو بالمقدرة الإنتاجية القومية، أما المقدرة التكليفية للفرد فتعني قدرة الفرد على تحمل العبء الضريبي حيث يتوقف مستوى الدخل الفردي وكيفية استخدامه، كما تتحدد المقدرة التكليفية بعوامل أخرى يمكن تلخيصها فيما يلي:

أولا: العوامل الاقتصادية

تتأثر المقدرة التكليفية بعدة عوامل اقتصادية تتمثل في طبيعة النشاط السائد في هيكل الاقتصاد الوطني، ونمط توزيع الدخل الوطني وطبيعة الظاهرة النقدية السائدة ودرجة إنتاجية الإنفاق العام فإذا كان هيكل الاقتصاد الوطني يغلب عليه النشاط الصناعي كانت المقدرة التكليفية للدخل الوطني أكبر منها في الحالة التي يغلب فيها النشاط الزراعي حيث أن سيولة الدخول تكون أكبر كما أن تداولها يكون أسرع في الاقتصاديات الصناعية، كما تؤدي طريقة توزيع الدخول دورا بارزا في تحديد المقدرة التكليفية، وذلك لتأثيرها على تحديد التنظيم الفني للضرائب وفي هذا المجال يفضل تطبيق الضرائب النسبية في المجتمعات التي تقل فيها درجة التفاوت بين دخول الأفراد، بينما يفضل تطبيق الضرائب التصاعدية في المجتمعات التي تزداد فيها درجة هذا التفاوت، ولقد أثبت الواقع ازدياد حصيلة الضرائب النسبية عن حصيلة الضرائب التصاعدية، لذلك نستنتج أنه كلما انخفضت درجة التفاوت بين الدخول والثروات في مجتمع معين كلما ارتفعت المقدرة التكليفية العامة لهذا المجتمع أما من ناحية طبيعة الظاهرة النقدية السائدة في الاقتصاد، فإننا نجد أن التضخم يزيد المقدار الرسمي للحصيلة، بينما يخفض من القيمة الحقيقية لهذه الحصيلة، وبالتالي فإنه يؤثر سلبا على المقدرة الحقيقية للدخل القومي نظرا لانخفاض القوة الشرائية للنقود بينما يؤدي الانكماش إلى ازدياد القيمة الحقيقية لذلك الجانب الذي تستقطعه الضرائب من الدخول رغم عدم زيادة المقدرة التكليفية العامة[11].

وتتوقف أيضا المقدرة التكليفية على مدى درجة إنتاجية الإنفاق العام فإذا كانت الحصيلة الضريبية تمول إنفاقا منتجا فإن المقدرة التكليفية سترتفع نتيجة زيادة الناتج الاجتماعي أما إذا أنفقت الحصيلة الضريبية في أوجه غير منتجة فإن الناتج الاجتماعي سوف ينخفض، مما ينعكس سلبا على المقدرة التكليفية الوطنية.

ثانيا: العوامل الاجتماعية

والتي تتمثل في الهيكل السكاني بحيث تتوقف المقدرة التكليفية على نسبة السكان العاملين الذين يساهمون في الناتج الوطني بحيث كلما ارتفعت تلك النسبة كلما ارتفع ذلك الجانب من الدخل الوطني الذي يمكن للدولة اقتطاعه في شكل ضرائب، كما يؤثر الوعي الضريبي في المقدرة التكليفية، بحيث ترتفع هذه المقدرة كلما نضج إحساس الأفراد بمسؤوليتهم الوطنية وبإيمانهم بأهمية دفع الضريبة لتمويل الإنفاق العام، بينما تنخفض المقدرة التكليفية عندما يضعف ذلك الإحساس وينتشر التهرب الجبائي، مما يؤدي إلى انخفاض ذلك الجانب الذي تستقطعه الدولة من الدخل الوطني عن طريق الضريبة .

يتضح مما سبق أن المقدرة التكليفية تتأثر بعدة عوامل، والتي تعمل على زيادتها، كما يمكن أن تؤدي إلى نتائج عكسية مغايرة.

---

[11] باهر محمد عتلم، اقتصاديات المالية العامة، مطبعة مركز التعليم المفتوح، القاهرة، 1998، ص173.

الضغط الجبائي النفسي

يعبر الضغط الجبائي النفسي عن الشعور النفسي للمكلفين اتجاه الضرائب ومدى تحملهم للعبء الضريبي، حيث تؤثر العوامل النفسية على سلوك المكلفين من خلال فرض الضرائب الذي يحدث انطباعات لدى المكلفين تنعكس على تصرفاتهم،[12] ويتوقف الضغط الجبائي النفسي على عدة عوامل هي:

أولا: طبيعة الضرائب

تؤثر الصور الفنية المختلفة للإخضاع الضريبي على مدى قبول المكلفين لكل منها، بحيث ترتفع حدة الضغط الضريبي النفسي بالنسبة للضرائب المباشرة نظرا لارتفاع درجة شعور المكلفين بعبئها حيث أنها تسمح بمقابلة بين كل من قيمة الضريبة وعناصر وعائها، عكس الضرائب غير المباشرة التي ينخفض مستوى الضغط الجبائي النفسي فيها نتيجة انخفاض درجة شعور المكلفين بعبئها، كونها مدرجة في سعر السلع والمنتجات.

ثانيا: استقرار الضرائب

يؤدي الاستقرار الضريبي إلى انخفاض مستوى الضغط الضريبي النفسي وذلك لما يوفره من وضوح في التشريع الضريبي وسهولة في الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط والتحصيل، بينما يزداد مستوى هذا الضغط في نظام ضريبي يشهد عدة تعديلات مما يصعب مهمة إدارة الضرائب عند تحديد وعاء الضرائب وتحصيل قيمتها، وكذلك تحد ث مشاكل للمكلف نتيجة تغير نمط فرض الضرائب، مما يدفع المكلفين إلى رفض كل مشروع للإصلاح الجبائي لا يسعى إلى تبسيط الإجراءات الإدارية وأسس الربط والتحصيل.

ثالثا: درجة الوعي الضريبي

تؤثر درجة الوعي الضريبي لدى المكلفين على الضغط النفسي للإخضاع الضريبي بحيث يؤثر ارتفاع ذلك الوعي إلى انخفاض الضغط الجبائي لذلك لا وجود للضغط الجبائي النفسي في حالة ما إذا اعتبر المكلف الضريبة أمرا ضروريا[13].

وخارج إطار هذا التحليل، يمكن إيجاد نسبة مثلى للضغط الجبائي يجب تحقيقها ويحددها (كولين كلارك CLARK COLLIN) عند 25% من الدخل الوطني الخام، وهذا يعني أن تجاوز هذا الحد عن طريق التلاعب الجبائي البسيط سوف يؤدي إلى أثار سيئة داخل الاقتصاد الوطني وبذلك يتوقف هذا الطرح عن مرحلته النظرية فقط، فلا النظرية الجبائية ولا خصائص الاقتصاد العمومي تمنح وسيلة لقياس نسبة الضغط الجبائي المثلى إلا أن ما يمكن قوله هو أنه يسمح بالزيادة في الاقتطاعات الجبائية طالما أنها لم تؤدي إلى وجود أثار غير مرغوب فيها، كذلك فإن النسبة المثلى للاقتطاع الجبائي تتوقف بالدرجة الأولى على استغلال المقدرة التكليفية إضافة إلى الوضعية السيكولوجية للعناصر الجبائية اتجاه الاقتطاع الجبائي أي التصور الذي تضعه العناصر الجبائية للاقتطاع الجبائي، مما يحدد سلوكها اتجاه النظام الجبائي ككل.

---

[12] Maurice Basle, systèmes fiscaux, Dalloz, Paris , 1989, p135.

[13] عادل أحمد حشيش، أصول الفن المالي للاقتصاد العام، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2001، ص130.

وأخيرا يمكن القول أن الحل لضبط الضغط الجبائي هو التوسع والتدخل أفقيا أي توسيع القاعدة الضريبية عوض التدخل والتوسع بشكل عمودي والقيام برفع معدلات الضرائب، وإلا أدى الضغط الجبائي إلى التهرب والغش الجبائيين الذين سيكونان محل دراسة في المبحث التالي.

المحور الثالث: الإجراءات المتخذة للحد من التهرب والغش الجبائيين

من المعروف أن الضريبة تمثل عبأ على الفرد حيث لا يوجد مقابلا مباشرا لها وإنما يدفعها باعتباره عضوا في الجماعة ومساهمة منه في التكاليف العامة، ومن هنا تظهر فكرة الهروب من الواجبات الجبائية وتفادي تحمل العبء الجبائي ولتحقيق هذا الغرض قد يستعمل الفرد تقنيات وطرق مختلفة من تلك البسيطة والعادية إلى تلك المعقدة والمذهلة، حيث تأخذ المعاملات المالية والتجارية شكلا غير شرعي من خلال قيام المكلف بالتملص من دفع الضريبة بطريقة غير مشروعة مثل التزوير وهنا يطلق على هذا التصرف بالغش الجبائي هذا من جهة ومن جهة أخرى تأخذ المعاملات شكلا شرعيا من خلال قيام المكلف بتنصل من دفع الضرائب مستغلا بذلك الثغرات الموجودة في القانون الجبائي وهنا يسمى هذا التصرف بالتهرب الجبائي، يمتاز كلا منهما بأنه ذو طابع عالمي غير خاص ببلد معين بذاته تعرفه البلدان الفقيرة كما تعرفه البلدان الغنية فحجمهما واتساعهما مرتبطان بمستوى التطور الاقتصادي للبلد المعني لكنهما يتعلقان بمدى شدة النظام الجبائي المتبع وحريته وبذلك تعد هذه الظواهر من أهم انشغالات المشرع كونها تقلص أهمية النظام الجبائي وتهدد وجوده، باعتبار الضريبة المصدر الرئيسي لتمويل خزينة الدولة، والمساهمة في صياغة السياسة التنموية لذلك يترتب على هذه الظواهر انعكاسات سلبية تضر بالاقتصاد الوطني مما يستوجب مكافحتها والتخفيف من حدتها ومن أهم الطرق والإجراءات المتخذة نذكر ما يلي:

❖ إحكام التشريع الجبائي وتبسيط النظام الجبائي

تتحدد الحالة الموضوعية للعنصر الجبائي وفق معيارين الأول يتمثل في درجة مرونة القوانين الجبائية والتي من خلالها يمكن معرفة وتحديد المادة الخاضعة للاقتطاع، نسبة ومجال الاقتطاع، أما الثاني فيتمثل في نظام العقوبات وخطر أن يكتشف أمر العنصر الجبائي حين إقباله على عمليات التهرب والغش الجبائيين، هذا كله يقودنا إلى الافتراض الذي يقضي إلى أنه كلما كان الاقتطاع الجبائي مرتفعا يكون الإقبال على التهرب و الغش الجبائيين مرتفعا وكذلك إذا كان الاقتطاع الجبائي مرتفعا فإن من شأن هذا الأمر أن يجعل العقوبة أكثر تشددا عند الإخلال بالالتزامات الجبائية[14].

من هذا المنطلق يمكن اتخاذ موقف موضوعي بحيث أن الاقتطاع الجبائي الواقعي والقليل الارتفاع والذي يتم تحصيله فعلا يطابق درجة معينة من التشدد في نظام العقوبات لضمان عدم الإضرار بالعنصر الجبائي وعدم ضياع مصالح الخزينة العمومية في نفس الوقت، كما أن إرساء هيكل جبائي يتماشى مع المستوى الاقتصادي والاجتماعي والسياسي

[14]FMI et DGI La Fiscalité Directe, op. cit, P 103.

للمجتمع يعتبر من أولويات كل التشريعات الجبائية من أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية والمالية والاجتماعية للسياسة الجبائية، ومن ثم فالنظام الجبائي المعقد لا يخدم الإدارة الجبائية من حيث الاستيعاب والتطبيق، كما لا يخدم العناصر الجبائية من حيث الإجراءات الواجب إتباعها، والتكاليف الإضافية المترتبة عن تطبيق وسريان هذا النظام كما أن عدم استقرار النظام الجبائي يعتبر في حد ذاته عامل من عوامل التهرب والغش الجبائيين ،كون الاقتطاعات الغير مؤسسة وفقا للقواعد والقوانين المستقرة تحتم التفكير في استبدالها بأخرى أكثر استقرارا بالإضافة إلى ذلك فالقوانين الجبائية المعقدة يصحبها كم هائل من الوثائق الإدارية الجبائية التي يصعب إحصاؤها وتصنيفها وفهم محتواها من قبل المستخدمين والذي يحول دون تحديد أهمية كل وثيقة منها لذا تعمل الحكومات على إحكام تشريعاتها الجبائية التي تسعى إلى إرساء نظام جبائي عادل وبسيط المعالم من خلال الإصلاحات الجبائية.

تبسيط النظام الجبائي:

تعمل الدول على تفعيل أنظمتها الجبائية من خلال تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب، فضلا عن صياغة التشريع الجبائي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها، وبذلك يجب أن يتسم النظام الجبائي بالشفافية في إجراءات فرض الضرائب وفي تقييم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر بالنظام الجزافي ويساهم الاستقرار الجبائي في وضوح التشريع وتسهل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط والتحصيل بينما يتعقد التشريع الجبائي لكثرة التعديلات التي تطرأ عليه وعدم استقراره يؤدي إلى نشوء حالة من الحساسية اتجاه الضريبة ويحول دون استقطاب المستثمرين[15]، باعتبار أن البيئة الاستثمارية غير مهيأة ومن ثم يجب العمل على تبسيط التشريعات الجبائية وضمان استقرارها من خلال مرونة التعديلات وفق التطورات الاقتصادية والاجتماعية فلا يترك مجال للعنصر الجبائي للشك، أو التفكير في مخالفة القوانين الجبائية بحيث تفرض احترامها عند صدروها.

إرساء نظام جبائي عادل:

يعتبر التعسف الجبائي من أهم العوامل التي تؤدي إلى استفحال ظاهرة التهرب الجبائي، ولمعالجة ذلك الوضع يعمل المشرع الجبائي على إرساء نظام جبائي عادل وذلك من خلال مراعاة ما يلي:

- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة ومبدأ شمولية الضريبة.
- اعتدال نسب الاقتطاعات الجبائية.
- توسيع قاعدة الإخضاع الجبائي أي توسيع مجالات الاقتطاعات الجبائية.
- توحيد الوثائق الإدارية والتقليل منها.
- تجنب الازدواج الجبائي.
- إعفاءات جبائية مدروسة.

[15] أعاد حمود القيسي، مرجع سابق، ص220.

بالإضافة إلى ذلك، يجب تحقيق المساواة التامة بين جميع الممولين أمام القانون، وذلك بعدم تمييز أي طائفة في المعاملة الضريبية عن غيرها ما لم يكن ذلك لأسباب موضوعية[16].

تحسين التشريع الجبائي

إن التشريع الجبائي الجيد والمنسجم والمترابط، يجب أن يتجنب الثغرات التي تترك مجال للتهرب والغش الجبائيين، وبذلك يجب إحكام صياغة نصوص التشريع الجبائي لتفويت الفرصة على المكلف للاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي، كما يجب أن تتصف قواعد القانون الجبائي بالمرونة حتى نتمكن من إحداث تجاوب بين الظروف الاقتصادية وطبيعة الظروف الجديدة ومدى تكيفها مع مستجدات وتيرة النمو الاقتصادي.

❖ **المطلب الثاني: تحسين الجهاز الإداري**

يعد التشريع الجبائي الجيد الإعداد غير كافي وحده لمواجهة ظاهرة التهرب الجبائي بل يجب توفير إدارة جبائية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو من حيث التنظيم إذ يقول PIERRE BELTRAME أن النظام الجبائي الجيد الإعداد لا يمكن تصوره إلا بالإدارة التي تضعه قيد التنفيذ [17] على اعتبار الإدارة الجبائية هي المسؤولية على تطبيق النظام الجبائي على أرض الواقع وبالتالي لها الدور الرئيسي لوقاية ومكافحة التهرب والغش الجبائيين، الأمر الذي يستوجب ضرورة الاهتمام بالإدارة الجبائية من خلال اتخاذ الإجراءات اللازمة لترقية مستوى تلك الإدارة عن طريق التحسين النوعي والكمي للإمكانيات المادية والبشرية المتوفرة مع تسهيل إجراءات العمل من خلال التنظيم الجيد لتلك الإدارة وترقيتها.

تحسين الموارد البشرية:

على اعتبار أن الإدارة الجبائية الفعالة تستمد قوتها من أعوانها وإمكانياتها البشرية المتمرسة والمكونة تكوينا جيدا، واجهت الإدارة الجبائية عدة صعوبات للقيام بالمهام المسندة إليها وذلك من خلال قلة اليد العاملة المؤهلة ونقص الكفاءات المهنية، وفي ظل اختلال التوازن بين وظائف الإدارة الجبائية وإمكانياتها البشرية أصبح من الضروري القيام بالإجراءات اللازمة لتحسين كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي، حيث كان لابد من اتخاذ إجراءات للوقوف أمام المتهربين أو المتملصين من الواجب الجبائي ويمكن تلخيص هذه الإجراءات فيما يلي:

– تحسين سلم أجور موظفي إدارة الضرائب مما يحول دون جعلهم عرضة للاستغلال والرشوة (تحسين الأوضاع المادية والاجتماعية للعاملين بالإدارة الجبائية قصد غلق منافذ الإغراءات المقدمة لهم).

– إقامة برنامج تكويني يتماشى مع التغيرات التي يشهدها النظام الجبائي.

– إقامة مدارس متخصصة في المجال الضريبي عبر مختلف أنحاء الوطن قصد تكوين إطارات ضريبية موحدة ورسكلة الإطارات الإدارية.

– وضع أسس عادلة للترقية، بالمقابل تسليط أقصى العقوبات على من يثبت قيامه بسلوكيات غير مشروعة ومنافية للأخلاق.

---

[16] محمد مرسى فهمي، سيد لطفي عبد الله، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين وتطبيقاتها العملية، مكتبة لطفي، القاهرة، 1999، ص309.

[17] P, Beltrame, systèmes fiscaux, p.u.f, Paris, 1995, p28.

– توفير الحماية اللازمة للموظفين في مجال الرقابة الميدانية خاصة إذا تعلق الأمر بمراقبة المصالح الشخصية للمكلفين المعنيين وذلك لضمان السير الحسن لمهامهم الرقابية.

وبذلك يجب تسيير الموارد البشرية بشكل فعال مع مراعاة جانب الكفاءة المهنية، التكوين المتواصل وكذا وضع إستراتيجية لتسيير المسار المهني.

تحسين الموارد المادية:

نظرا لتعدد مهام الإدارة الجبائية وكبر مسؤولياتها كان لابد من توفر مقرات مجهزة بالمرافق الضرورية للعمل وكذا وسائل مادية متطورة تتجاوب مع مقتضيات العصر ومن جملة هذه الوسائل ما يلي[18]:

– تزويد المصالح الجبائية المختلفة بالمباني الإدارية اللائقة على اعتبار الجباية من الشؤون السيادية للدولة.

– السعي إلى إقامة نظام معلومات فعال بالإضافة إلى توفير وسائل التنقل لتسهيل جمع المعلومات والبيانات المتعلقة بالمادة الخاضعة للاقتطاع الجبائي لاسيما وأن هذه العملية تتطلب السرعة والتسيير الفعال لعامل الزمن.

– انتهاج أسلوب الاقتصاد في التسيير الإداري وذلك من خلال الاستعمال العقلاني للوسائل المادية واستحداث المناهج الحديثة في العمل المكتبي ،بالإضافة إلى توجيه الجهود نحو الأنشطة والأهداف الأساسية ذات المردودية بدل تلك الثانوية وخاصة فيما يتعلق بتكثيف الرقابة الجبائية وتحسين عملية تحصيل الاقتطاعات الجبائية.

– تعميم الإعلام الآلي في تسيير مختلف أعمال الإدارة الجبائية كونه العلاج الفعال من كل أشكال الغش والتهرب الجبائيين، حيث يكتسي نظام الإعلام الآلي أهمية بالغة كونه يسمح بتحسين الرقابة الجبائية عن طريق برمجة علمية للملفات المراقبة وسهولة الكشف عن الوضعيات الاحتيالية.

ومن ثم فالجانب المادي له دور كبير في تقليص إمكانيات التهرب الجبائي وتفعيل النظام الجبائي ككل .

❖ تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف

يلعب المكلف دورا هاما في الأداء الحسن للضريبة، ويعتمد دوره على درجة الثقافة الجبائية ودرجة ضبط القوانين الضريبية ودرجة أداء الإدارة الجبائية وقناعته بعدل الضريبة في فرضها وأدائها الاقتصادي والتجاري والمالي وشعوره بالأمن إزاءها بالنسبة لذمته وذمة ما يملك، وقصد تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف لابد من مراعاة الإجراءات التالية[19]:

نشر الوعي الضريبي والثقافة الجبائية:

إن انعدام فكرة الواجب الجبائي لدى أفراد المجتمع تؤدي إلى تهربهم من أداء الالتزامات الجبائية، حتى أن بعضهم لا يرون في تصرفاتهم هذه حرجا أو مساسا بكرامتهم الأخلاقية أو واجباتهم الوطنية، وباعتبار المكلف هو الجهة المباشرة في عمليتي التهرب والغش الجبائيين كان لابد من تنمية وعيه الضريبي وإيقاظ الحس الجبائي لديه وترشيد سلوكياته وذلك باتخاذ الإجراءات التالية:

---

[18] يونس أحمد بطريق، مرجع سابق، ص210.

[19] P. Beltrame, op.cit, p131.

– نشر فكرة التضامن الجبائي بين المواطنين جميعا خاصة وأن التهرب والغش الجبائيين ظواهر خطيرة تمس بحق المجتمع.

– نشر الثقافة الجبائية والتعريف بالضريبة وأهدافها من خلال تعميمها في البرامج التربوية.

– إيقاظ الحس الجبائي لدى المكلف وتحسيسه بأهمية دفع الضريبة كونها تمثل مساهمة في مالية الدولة،والتي تخصص للقيام بالخدمات العامة بانتهاج سياسة إنفاقية رشيدة حتى تكسب ثقة واحترام المكلف بالضريبة، كما لابد من زرع صورة سيئة للمتهربين في المجتمع.

– تعميم الثقافة الجبائية بالقيام بحملات توعية لجميع المكلفين باختلاف مستوياتهم حتى يدرك المكلف واجباته الجبائية.

ويتم ذلك عن طريق إعداد دروس ودمجها ضمن المقررات الرسمية في المدارس والجامعات ومن أجل ذلك تستعمل إدارة الضرائب شتى الطرق مثل الصحافة المكتوبة والمسموعة، وكذا تنظيم ملتقيات وندوات حول النظام الجبائي ومستجدا ته.

تكوين وإعلام المكلف:

إن الهدف من تكوين وإعلام المكلف هو تحويله من مكلف معارض إلى مكلف ملتزم بأداء الضريبة، ويتم التقرب إليه أكثر بإتباع سياسة تكوينية وإعلامية رشيدة، تسعى إلى تثقيف المكلف وإطلاعه بمختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الجبائي ،كما تقوم الإدارة الجبائية بتفسير الإجراءات الضريبية وإزالة الغموض الذي قد تتضمنه النصوص القانونية، كما لابد من إقامة مكاتب على مستوى مصالح الإدارة الجبائية توكل لها مهمة شرح الإجراءات المتعلقة بالتزامات المكلفين، ويجب أن تسيير هذه المكاتب من موظفين مؤهلين لهذه المهمة، يسعون إلى تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية.

ومن ثم أهم وسيلة لنشر الوعي الضريبي والثقافة الجبائية هي ترشيد سياسة الإنفاق كونها تحدد مصير الإيرادات الجبائية التي تظهر على أرض الواقع.

❖ **إرساء الشفافية والوضوح في المعاملات:**

تتوافق فعالية النظام الجبائي على فعالية الوقاية من التهرب والغش الجبائيين، وهذه الأخيرة "مرهونة" بوضوح وشفافية المعاملات التجارية والمالية في كل المستويات[20] ومن أجل تحقق ذلك لابد من تجمع الإجراءات التالية:

– شهر الأسعار لأن تحرير الأسعار وضرورة وجود منافسة حقيقية تستوجب مراعاة وتطبيق كل الأحكام الخاصة بالأسعار من حيث إعلانها أو شهرها من جهة، ومن حيث فوترتها من جهة أخرى، وهو أمر يتطلب بدوره الصرامة والاستمرارية من قبل المصالح المختصة بهذا المجال.

– تحديد مراكز وأماكن المعاملات وذلك حتى يتم إحصاء كل المعاملات وتسهيل عملية مراقبتها ،وبذلك تكون كل المعاملات التي تجري خارج هذه المساحات بمثابة أفعال للغش، لتوفر العنصر المعنوي فيها[21] وهو قصد الإفلات من الالتزامات الجبائية حيث يجب تسليط أشد العقوبات عليها، وهو ما يسمح بدوره باحتواء القطاع الموازي ضمن حدود واسعة.

– تعميم استعمال النقود الإكتتابة بالنسبة لكل الأنشطة الاقتصادية لأن الدفع عن طريق الشيكات أو التحويلات المصرفية يسمح بمعرفة القيمة الحقيقية للمعاملات التجارية والعقارية ،إضافة إلى إمكانية معرفة الأطراف التي قامت بهذه المعاملات وهذا باستعمال حق الإطلاع المخول للإدارة الجبائية.

❖ **دور التعاون الدولي في مكافحة التهرب والغش الجبائيين**

يعتبر اتساع حجم المعاملات التجارية والمالية الدولية من أهم عوامل التهرب والغش الجبائي الدولي، ويتم ذلك باستعمال سعر التنازل غير حقيقي في العمليات مع الفروع الموجودة في الخارج وكذلك المعاملات الوهمية مع الخارج والتي تسمح بتبييض الأرباح غير المصرحة مما يجعل التعاون الدولي ضرورة حتمية، كما أن فعالية الإجراءات المحلية في مكافحة التهرب والغش الجبائيين تتوقف بالدرجة الأولى على توفر المعلومات الكافية حول نشاط المكلف سواء في الداخل أو في الخارج ،لذلك تلجأ الدول إلى التعاون فيما بينها وذلك بتبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف، ويتم ذلك التعاون عن طريق عقد اتفاقات دولية لمكافحة التهرب الجبائي، وقد تكون تلك الاتفاقات في شكل ثنائي بالإضافة إلى جهود بعض الهيئات الدولية مثل منظمة الأمم المتحدة في مكافحة التهرب الجبائي ،ونشير أنه على الرغم من الأهمية التي تبديها مختلف الدول في معالجة الازدواج الجبائي الدولي، إلا أنها لا تبدي مثل ذلك الاهتمام اتجاه مكافحة الغش والتهرب الجبائي الدولي، كما أن المنظمة العالمية للتجارة تعارض مبدأ هذا التعاون لما قد ينطوي عليه من إجراءات تؤدي إلى المساس بسرية المعاملات التجارية، وإفشاء أسرار الأرصدة النقدية التي يمتلكها رجال الأعمال في بنوك الدول المختلفة.

ومن ثم يندرج التعاون الدولي في علاج مشكلة التهرب الجبائي في محورين، ينصب الأول على اكتشاف التهرب وتحديد نطاقه، ويتعلق الثاني بتحصيل الضرائب المستحقة والتي تكون قد خرجت من اختصاص الدولة وأصبحت تابعة لإقليم دولة أخرى.

---

[20] فلاح محمد، مرجع سابق، ص190.

[21] P. DIMALTA, Droit Fiscal pénal, PUF, Paris, 1992, P 184.

الخاتمة:

إن التفكير في إعداد برامج وإجراءات وقائية وردعية للعوائق التي تعيق وتحد فعالية النظام الجبائي ليس بالأمر الهين، نظراً لاختلاف أشكال ومحاور هذه المعوقات واختلاف الإجراءات الوقائية من دولة لأخرى، وعلى اعتبار أن الاقتطاع الجبائي من دعائم سيادة الدولة في المجتمع كان لابد من اتخاذ إجراءات وتدابير وقائية وتصحيحية في هذا السياق للحد من هذه العوائق، ويحول دون إقبال العناصر الجبائية على أفعال الغش والتهرب الجبائيين.

ومن ثم كان لابد من معالجة مواطن الضعف الذي ينطوي عليها النظام الجبائي من خلال الإصلاح الجبائي قصد محو نقائصه وتناقضاته التي تعيق فعاليته، وهذه الإجراءات والتدابير لابد أن تهدف إلى:

- تخفيض الضغط الجبائي.
- تفعيل عملية الرقابة.

الحد من التهرب والغش الجبائيين

قائمة المراجع:

[1]/عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2003، الطبعة الأولى.

[2]/ يونس أحمد البطريق، السياسات الدولية في المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1997.

3/ Alain BARRERE, Cours d'économie financière, Paris, Dalloz, 1981.

[4]/محرزي محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، دون تاريخ نشر.

5/ Didier Marchat, Droit Fiscal et Fiscalité d'Entreprise, 3ème Edition, Lyon l'hermes, 1994.

[6]/ سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، مصر، دار الجامعية الجديدة للنشر، 2000.

[7]/فوزي عطوي، المالية العامة، النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003.

[8]/سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية،الجزائر ،2003- 2004.

[0]باهر محمد عتلم، اقتصاديات المالية العامة، مطبعة مركز التعليم المفتوح، القاهرة، 1998.

10/ Maurice Basle, systèmes fiscaux, Dalloz, Paris , 1989.

[1]1/عادل أحمد حشيش، أصول الفن المالي للاقتصاد العام، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2001.

12/FMI et DGI La Fiscalité Directe.

[1]3/أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، مكتبة دار الثقافة الأردن 2000.

[1]4/ محمد مرسى فهمي، سيد لطفي عبد الله، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين وتطبيقاتها العملية، مكتبة لطفي، القاهرة، 1999.

15/ P, Beltrame, systèmes fiscaux, p.u.f, Paris, 1995.

.

15/P. DIMALTA, Droit Fiscal pénal, PUF, Paris, 1992.