

دليل العدالة الضريبية

الإطار المفاهيمي والحالة
في المنطقة العربية

حزيران 2025

TAX



%

إعداد: د. نصر عبد الكريم
أستاذ جامعي في الاقتصاد المالي

يُنشر هذا التقرير كجزء من مشروع أصوات عربية من أجل تمويل تقديمي للتنمية الذي تصدره شبكة المنظمات العربية غير الحكومية للتنمية (ANND).

نبذة عن المؤلف: د. نصر عبد الكريم حاصل على دكتوراه في الاقتصاد المالي من جامعة جنوب إلينوي (1992)، وماجستير في العلوم المالية من جامعة تكساس للتكنولوجيا (1984)، وبكالوريوس في الإدارة من الجامعة الأردنية (1980). شغل مناصب أكاديمية وإدارية في جامعة النجاح (منها: رئيس دائرة المالية والمحاسبة، وعميد كلية العلوم الإدارية) حتى عام 2001، ثم عمل أستاذاً في جامعة بيرزيت حتى 2013. كما تولى تنسيق البحوث في معهد ماس من 2009 إلى 2011، ويعمل حالياً أستاذاً للمالية والمحاسبة في كلية الدراسات العليا في الجامعة العربية الأمريكية.

تُعبّر الآراء الواردة في هذه الوثيقة عن رأي المؤلف حصراً، ولا تعكس بالضرورة وجهات نظر شبكة المنظمات العربية غير الحكومية للتنمية،

بيروت، حقوق النشر © 2025. جميع الحقوق محفوظة.

التقرير صادر عن شبكة المنظمات العربية غير الحكومية للتنمية. يمكن الحصول عليه من الشبكة أو يمكن

تحميله عن الموقع: <http://www.annd.org>

يُحظر إعادة إنتاج هذا التقرير أو أي جزء منه أو استخدامه بأي طريقة كانت من دون إذن خطي صريح من الناشر، باستثناء استخدام الاقتباسات الموجزة.



تقديم

الضريبة هي مبلغ نقدي تقتطعه الدولة جبراً، بشكل مباشر أو غير مباشر من أموال أو ثروة الأفراد والشركات والمؤسسات بصفة نهائية، وذلك لتغطية النفقات العامة، ولتحقيق أغراض النفع العام. وكانت المجتمعات قد عرفت الضرائب منذ القدم، ولكن أنواعها وأهدافها وأساليب إدارتها والرقابة عليها والمساءلة عن كفاءة وعدالة جبايتها فقد تطورت عبر الزمن. وليس هناك من شك أن هيكل الضرائب له تأثير ملحوظ في حياة مواطني الدولة وفي تحسين منسوب العدالة الاقتصادية/الاجتماعية التي هي أحد أهم اشتراطات تحقيق التنمية المستدامة الشاملة. ومن الجلي أن الخروج من الازمة التنموية السائدة في معظم دول العالم ومنها العربية يتطلب اتباع سياسات اقتصادية واجتماعية مختلفة عن تلك التي شاعت منذ عقد التسعينات على إثر العولمة وانتقال الغالبية العظمى من دول العالم إلى تطبيق نموذج اقتصاد السوق ومن عناوينه البارزة الخصخصة وتحرير الأسواق منذ منتصف عقد التسعينات من القرن الماضي.

وفي هذا الإطار، يحظى تحدي تحقيق العدالة الاجتماعية اهتماماً كبيراً على المستويين الوطني والدولي. وتقوم هذه العدالة على مرتكزين: العدالة في الحقوق والعدالة في الواجبات. أما العدالة في الحقوق فتقوم على التوزيع العادل لدخل الدولة من خلال أوجه الإنفاق العام في الموازنة، بحيث تُعطى الأولوية المطلقة لتحسين أوضاع الفئات والمناطق المهمشة، والاستثمار التنموي/التطويري على حساب الاستهلاك لموارد الدولة لتوفير فرص عمل لائقة للجميع ودفع عجلة الاقتصاد المنتج، بخلاف الاقتصاد الريعي الذي يسود في كثير من البلدان العربية. أما العدالة في الواجبات فتتحقق من خلال التزام جميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين بدفع ما يستحق عليهم من ضرائب ورسوم لتوفير الموارد المالية الكافية للدولة لتلبية احتياجات المجتمع. وهنا يأتي دور النظام الضريبي الذي هو في صميم مسألة العدالة الاجتماعية، إذ لا تتحقق هذه العدالة سوى بنظام يجعل أفراد المجتمع يساهمون في تمويل تنمية البلاد كلٌ حسب طاقته وسعته¹.

ومن هنا فإن فهم وتحليل نظم الضريبة على قاعدتي الكفاءة والعدالة تكتسب أهمية بالغة، خصوصاً في المنطقة العربية، نظراً لأن شعوب هذا المنطقة عانت ومازالت من عدم تكافؤ الفرص، وانعدام المساواة المتأصل، والتهميش، والإقصاء على أسس اجتماعية وجغرافية وغيرها²، الأمر الذي رسخ تفاوتات اقتصادية واجتماعية مفرقة بين المواطنين داخل البلد الواحد، بل داخل المدينة والقرية الواحدة، فتعمقت دوائر الفقر والإقصاء الاجتماعي. ولعل الحركات الشعبية التي شهدتها معظم هذه الدول فيما يُعرف بالربيع العربي في عام 2011، والتي شكّلت مطالب العيش الكريم والحرية ومحاربة الفساد والعدالة الاجتماعية أحد أبرز مرتكزاتها. وبعد كل هذه السنوات من الغليان والاحتقان والصدام، والتي أنتجت أفزع موجات اللجوء والتهجير بمنطقة، أُمعنت هذه البلدان من جديد في تبني سياسات اقتصادية أكثر إجحافاً بالفئات المتوسطة والفقيرة. ومن بين هذه السياسات، السياسة المالية (بشقيها الضرائب والإنفاق العام) والتي سعت من خلالها إلى الحد من حجم العجز المتفاقم والمزمّن في موازنتها العامة حتى لو جاء ذلك على حساب ملايين الفقراء والمهمشين، حيث سعت بعض الحكومات لإعادة هندسة الأنظمة الضريبية وجعلها الباب الواسع لزيادة الموارد ولو كان ذلك على حساب العدالة، من ناحية، وفي نفس الوقت تنفيذ برنامج تقشف في النفقات الاجتماعية التي يستفيد منها عادة الفقراء والمعوزين. وعلى النقيض، لم تنجح هذه السياسة في كبح العجز المالي، مما دفع هذه الدول لمزيد من الاقتراض لسد الفجوة التمويلية وأصبحت معظم الدول العربية غير النفطية داخل

"مصيصة الدين العام". وبهذا، تعرض فقراء هذه الدول لظلم مزدوج وزادت الفجوات التنموية بين الناس وأصبح الغني أكثر غني والفقير أكثر فقراً.

وفي محاولة لشرح كافة مكونات الأنظمة الضريبية وخصائصها وتأثيراتها الجوهرية على حياة شعوبنا وشروط تحقيق العدالة، قمنا بإعداد هذا الدليل لنضعه بين أيدي ناشطي وناشطات المجتمع المدني العربي، لكي يتسلحوا بالمعرفة العلمية الكافية والممارسات العملية في حشدهم الجهود المطلوبة لإصلاح هذه النظم بحيث تُصبح أكثر إنصافاً. ويعرض أيضاً تدريبات تسمح بمشاركة المتدربين والمدربات في مناقشة وتحليل الجوانب المختلفة للضرائب. وإلى جانب الإطار المفاهيمي للضرائب، يقدم هذا الدليل توصيفاً وتحليلاً للنظم الضريبية في كل من مصر وتونس والمغرب وفلسطين والأردن ولبنان من منظور العدالة الاجتماعية.

ويتم عرض المحتوى المعرفي والتطبيقي لهذا الدليل في عدة محاور على النحو التالي:

2	تقديم
5	الجزء الاول: أساسيات في الضريبة
5	الأهداف المنشودة:
5	أولاً: مصطلحات ضريبية مفتاحية
8	ثانياً: السياق السياسي والاقتصادي للضريبة
10	ثالثاً: السياسة المالية والموازنة العامة: جانبي الضرائب والنفقات
10	رابعاً: مكونات النظام الضريبي
11	خامساً: تعريف وخصائص وأنواع الضريبة
12	أنواع الضريبة
18	سادساً: أهداف وقواعد فرض الضريبة: لماذا الضريبة؟
20	سابعاً: الضريبة والدين العام
21	تمارين تدريبية تطبيقية
21	(التدريب الأول): الضريبة: تعريفها وخصائصها وأنواعها
25	(التدريب الثاني): قواعد فرض الضريبة
25	أهداف التدريب:
27	الجزء الثاني: العدالة الضريبية
27	أولاً: مفهوم ومقياس العدالة الضريبية
30	ثانياً: العدالة الضريبية كمدخل للعدالة الاقتصادية والاجتماعية والتنمية
31	ثالثاً: متى تتحقق العدالة الضريبية؟
32	رابعاً: تحليل الضريبة من منظور النوع الاجتماعي
39	تمارين تدريبية تطبيقية
39	التدريب الأول
42	التدريب الثاني: أهداف العدالة الضريبية
44	التدريب الثالث: الضريبة من منظور النوع الاجتماعي
45	الجزء الثالث: حالة العدالة الضريبية في المنطقة العربية
45	أولاً: خصائص النظم الضريبية في المنطقة العربية
48	ثانياً: الإعفاءات الضريبية لتشجيع الاستثمار
49	ثالثاً: الضريبة والنوع الاجتماعي
50	الجزء الرابع: تدخلات مقترحة للمجتمع المدني في السياسة الضريبية
50	أولاً: المناصرة الضريبية
51	ثانياً: حالات دولية على حملات مناصرة ضريبية!!
52	الأنظمة الضريبية للدول العربية المختارة
52	أولاً: النظام الضريبي المصري
55	ثانياً: النظام الضريبي الأردني
61	ثالثاً: النظام الضريبي الفلسطيني
64	رابعاً: النظام الضريبي اللبناني
69	خامساً: النظام الضريبي التونسي
74	سادساً: النظام الضريبي المغربي
79	خطة المدرب لإدارة تدريبات القسم الثاني من الدليل
86	خطة المدرب لإدارة التدريب بهذه الجلسة:
89	المراجع

الجزء الأول: أساسيات في الضريبة

الأهداف المنشودة:

أن يتمكن المتدربون/ات - في نهاية هذا الجزء من التدريب - من:

1. فهم السياق السياسي والاقتصادي للضريبة.
2. معرفة موقع الضريبة في السياسة المالية.
3. معرفة ماهية النظام الضريبي.
4. التفريق بين أنواع الضريبة المختلفة.
5. تحديد أهداف الضريبة وقواعد فرضها.
6. معرفة العلاقة بين الضرائب والدين العام.

أولاً: مصطلحات ضريبية مفتاحية

- **الطاقة الضريبية:** "الحدود القصوى للإيرادات التي يمكن تحصيلها على شكل ضرائب، آخذين بعين الاعتبار حجم وهيكل الناتج المحلي الإجمالي ومقدار النفقات العامة والمستوى المعيشي للمواطنين، مراعين في ذلك مقدرة الأفراد على دفع الضرائب وقدرة الحكومة على جبايتها وتحصيلها". وعليه، فإن الطاقة الضريبية تمثل العبء الضريبي الأمثل الذي يوفق بين حاجة الحكومة للإيرادات الضريبية لتغطية نفقاتها ومقدرتها على جباية وتحصيل تلك الإيرادات من جهة، ومقدرة المكلف على دفع الضرائب وقدرته على تحمل عبئها من جهة أخرى. ويرى دالتون (Dalton, 1991) أن هناك نوعين من الطاقة الضريبية، هما الطاقة الضريبية المطلقة لدولة واحدة، والطاقة الضريبية النسبية لدولتين أو أكثر.
- **الطاقة الضريبية المطلقة لدولة واحدة:** ما يمكن اقتطاعه كضريبة دون إحداث آثار سلبية مختلفة على الاقتصاد الكلي وعلى المكلفين من مؤسسات وأفراد، وعليه فإن الآثار السلبية الناتجة عن تطبيق نظام ضريبي تعني تجاوز الإيرادات الضريبية للطاقة الضريبية المطلقة لتلك الدولة. وأول مشكلة تواجه تحديد الطاقة الضريبية المطلقة للدولة هي تحديد معنى الآثار السلبية، وهل تُربط الطاقة الضريبية بالإنفاق الحكومي؟ فالمنفعة العامة الناتجة عن الإنفاق الحكومي يفترض أن تعوّض التضحية المتمثلة في دفع الضريبة.
- **الطاقة الضريبية النسبية لدولتين أو أكثر:** ويرى "دالتون" أيضاً أن مقارنة مساهمة الإيرادات الضريبية في الإيرادات العامة بين دولتين تعطى تصوراً واضحاً يتبين منه أن إحدى الدولتين قد تكون تجاوزت الطاقة الضريبية نسبة إلى الدولة الأخرى، بينما الدولة الأخرى قد تكون ما زالت دون تخطيها لتلك الطاقة.
- **العبء الضريبي:** "إجمالي الضرائب التي يدفعها المجتمع فعلاً، منسوباً إلى أحد المؤشرات التي تدل على دخل المجتمع، مثل الناتج المحلي الإجمالي أو الناتج القومي الإجمالي".

- **العدالة الضريبية:** حالة أو صفة تميّز الضريبة، وهي تتجمع عن طريق عدد من الوسائل التي تؤثر في الضريبة فتجعل الفرد يتقبل دفعها عن طيب خاطر نسبياً. والفرد لا يرتضي دفع الضريبة مختاراً إلا إذا أيقن أنه يسهم في تغطية النفقات العامة للدولة بنصيب يتناسب مع نصيب كل فرد تبعاً لدخله واقتنع أنه مع هذا النصيب لن يؤثر في النهاية على دخله إلا بالقدر نفسه الذي يؤثر به على دخل غيره. وتُعتبر العدالة الضريبية شرطاً مهماً لتحقيق العدالة الاقتصادية والاجتماعية، ولكنها غير كافية، حيث يتطلب تحقيق العدالة الاقتصادية والاجتماعية توفر شروط وتدابير إضافية. وترتبط العدالة الضريبية مع مبدأ القدرة على الدفع الذي يوضع نوعين من العدالة في النظام الضريبي وهما: العدالة الأفقية والعدالة الرأسية.
- **تحقق العدالة الأفقية Horizontal Justice** عندما يدفع الأشخاص المكلفين الذين يتمتعون بظروف متساوية من ناحية الدخل وحجم العائلة مثلاً القدر نفسه من الضرائب.
- **وتتحقق العدالة الرأسية vertical Justice** عندما تتم معاملة الأشخاص الذين يواجهون ظروفاً اقتصادية مختلفة بمعاملة مختلفة، بمعنى تكون مسؤولياتهم الضريبية مختلفة، وبالتالي فالأشخاص الذين هم في وضع اقتصادي أفضل يتحملون ضرائب أكبر من الآخرين.
- **الشخص المكلف بدفع الضريبة:** كل شخص ملزم بدفع الضريبة أو اقتطاعها أو توريدها بموجب أحكام هذا القرار بقانون.
- **الشخص الطبيعي:** الفرد المكلف أو الشريك في شركة التضامن أو شركة التوصية البسيطة أو أية شركات أشخاص يحددها القانون.
- **الشخص المعنوي:** كل إدارة أو مؤسسة يمنحها القانون شخصية معنوية؛ كالجمعيات على اختلاف أنواعها والشركات المساهمة العامة أو ذات المسؤولية المحدودة وشركات التوصية بالأسهم والشركات الأجنبية سواء كانت مقيمة أو غير مقيمة.
- **الدخل الخاضع للضريبة:** مجموع الدخول الصافية بعد تنزيل الخسائر المدورة والإعفاءات والتبرعات على التوالي والمنصوص عليها في القانون.
- **الغش الضريبي (Tax Cheating):** هو دفع ضرائب أقل من المستحق قانونياً عن طريق التهرب أو التفتيش الضريبي (شبكة العدالة الضريبية).
- **التهرب الضريبي (Tax Evasion):** هو النشاط الإجرامي القائم على الاحتيال على السلطات التي تقوم بتحصيل الضريبة عن طريق إعلان أنشطة أو أصول خاضعة للضريبة أقل من الحقيقية (شبكة العدالة الضريبية).

- **التفادي الضريبي (Tax Avoidance):** هو التحايل على روح القانون لدفع ضرائب أقل من المستحقة فعلياً بطريقة تضمن ألا يقع المتحايل تحت طائلة القانون (شبكة العدالة الضريبية).
- **ملاذ ضريبي (Tax Haven):** هي منطقة قانونية تقدم تسهيلات للممولين تساعد على الإنفاق حول التزاماتهم الضريبية، أو القانونية، أو المالية في المناطق القانونية الأخرى التي يعملون بها. (شبكة العدالة الضريبية).
- **مناطق السرية القضائية (Secrecy Jurisdiction):** هي مناطق قضائية تخلق قوانيناً هدفها الأساسي خدمة من لا يقيمون فيها من الأصل، بهدف الإنفاق حول التزاماتهم الضريبية في مناطقهم القانونية الأصلية، ويتم ذلك بحماية سرية بيانات المستفيدين من هذه القوانين الالتفافية من مناطقهم القانونية الأصلية مما يحميهم من الملاحقة القانونية (الأبحاث الضريبية، المملكة المتحدة).
- **التسعير التحويلي (Transfer Pricing):** هو استخدام الشركات متعددة الجنسيات للتلاعب في أسعار المعاملات بين الشركات الفرعية لتحويل التكاليف لمناطق قانونية مرتفعة الضريبة، والأرباح لمناطق منخفضة الضريبة (شبكة العدالة الضريبية).
- **ضريبة توحيدية (Unitary Tax):** هي معاملة الشركات متعددة الجنسيات كشركة ضخمة موحدة بدلاً من من اتحاد فضفاض من الشركات مما يمنعهم من التلاعب الضريبي عن طريق استخدام التسعير التحويلي (شبكة العدالة الضريبية).
- **ضرائب تصاعدية (Progressive Tax):** الضرائب التي يزداد سعرها بزيادة المادة الخاضعة للضريبة، بحيث يزداد معدل الضريبة كلما ازداد المبلغ الخاضع للضريبة، وبالتالي تزداد حصيلتها الضريبة.
- **ضرائب ثابتة (Flat Tax):** الضرائب التي لا يتأثر سعرها بحجم المادة الخاضعة للضريبة، فهي نسبة ثابتة في كل الأحوال.
- **الضرائب المباشرة (Direct Tax):** هي ضرائب تفرض على الممول مباشرة على نشاط اقتصادي مارسه، دخل حقه، أو ثروة يمتلكها. مثل ضرائب الدخل، والثروة والممتلكات.
- **الضرائب غير المباشرة (Indirect Tax):** هي ضرائب لا تدفع مباشرة حيث يمررها المنتج للمستهلك بإضافتها على سعر السلعة أو الخدمة المشتراة. مثل ضريبة المبيعات وضريبة القيمة المضافة.
- **تآكل القواعد وتحويل الأرباح (Base Erosion and Profit Shifting):** هي استراتيجية للتهرب الضريبي عن طريق استغلال الثغرات الموجودة بين الأنظمة الضريبية المختلفة لنقل الأرباح لمناطق قانونية خاضعة لضرائب أقل (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية).

• **التقرير على أساس دولي (Country By Country Reporting):** هو تصريح الشركات المتعددة الجنسيات للسلطات المعنية في كل دولة بالتزاماتها الضريبية في كل الدول الأخرى التي تعمل بها الشركة، مما يضمن للسلطة الضريبية أن لا تمارس الشركة استراتيجيات التهرب أو النقادي الضريبي (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية).

• **اتفاقيات الازدواج الضريبي (Double Tax Agreements):** هي اتفاقيات بين الدول المختلفة لضمان عدم تحميل نفس النشاط الاقتصادي ضريبة مرتين (أحد مبادئ العدالة الضريبية). في حالة وجود فرق في معدلات الضريبة بين الدولتين الموقعيتين، تقوم الشركات بالتسجيل في الدولة ذات المعدل الضريبي الأقل بغض النظر عن أين يتركز نشاطها، لنقادي الضريبة.

ثانياً: السياق السياسي والاقتصادي للضريبة

النظام الضريبي (سياسة وتشريعاً وإجراءات تنفيذية) في أي دولة هو نتاج النموذج الاقتصادي-الاجتماعي المطبق فيها. أما النموذج الاقتصادي-الاجتماعي فهو بدوره خيار سياسي بامتياز ويعكس موازين القوى في المجتمع. كما أن طبيعة النظام السياسي هي التي تتحكم بدinاميات النموذج الاقتصادي. فالدول الليبرالية التي تتبنى فكر اقتصاد السوق الحرة والذي يكون فيه القطاع الخاص شريكاً مهماً في صياغة التوجهات والسياسات العامة للدولة، فمن الطبيعي أن تُنتج نظاماً ضريبياً من نوع مختلف عن تلك التي تُعرف بدول الرفاه الاجتماعي. فهناك فرق جوهري في فلسفة الحكم في هذين النموذجين، حيث يركز النموذج الأول على مبدأ الحرية الاقتصادية شبه المطلقة، أما الثاني فيركز على مبدأ استمرار تحمّل الدولة مسؤولياتها عن إدارة الاقتصاد بما يضمن العدالة في توزيع الثروة والدخل والفرص الاقتصادية، وبالتالي الحياة الكريمة لكل المواطنين مع ضمان بيئة عمل محفزة لنشاط القطاع الخاص. وهذا التفريق هو الذي يرسم الحدود بين أدوار ومسؤوليات الدولة مقابل رأس المال. وطبعاً مع مراعاة أن يوفر النموذجان شروطاً محددة لضمان نجاح تطبيقهما.

وحيث إن النظام الضريبي المطبق في أي بلد يعكس التناقضات القائمة في المصالح الاقتصادية بين فئات المجتمع المختلفة، فمن الطبيعي أن يختلف هذا النظام من دولة لأخرى تبعاً لتباين النموذج السياسي الاقتصادي المطبق فيها. فالنظام الضريبي يبدأ بتشريع أو قانون، مما يعني أن التركيبة السياسية للمجلس الذي يسن القوانين يكون لها التأثير الأكبر في تحديد ملامح التشريع الضريبي واتجاهاته واستهدافاته. ومن البديهي القول أيضاً بأن الدول التي تتيح مساحة كافية للعمل الديمقراطي والتعددية السياسية تُنتج نظاماً ضريبياً أكثر مراعاة لمصالح الفئات الاجتماعية المختلفة ويكون تطبيقه محكوماً بمبادئ الحكم الرشيد - المشاركة والنزاهة والشفافية والمساءلة. ويعمل هذا النظام وفق مبدأ فصل السلطات، بحيث تتولى السلطة التنفيذية (الحكومة) صلاحيات إدارة الشأن العام، بما فيها تطبيق القوانين والسياسات العامة المقررة تشريعياً وتخضع للمساءلة على المستوى الرسمي والشعبي. أما الدول التي يتسم فيها الحكم بالشمولية والتفرد والإقصاء، فليس من المتوقع أن تنتج أو تطبق نظاماً ضريبياً متوازناً، حيث لا يعمل فيها مبدأ فصل السلطات بفعالية وكفاءة. ففهم السياق السياسي في أي بلد يقود إلى فهم السياق الاقتصادي-الاجتماعي للنظام الضريبي.

هناك النظام الضريبي العادل للمجتمع ككل والآخر المنحاز لفئة بعينها، وغالباً ما تكون الفئة المتحكمة بالقرار السياسي. وفي حالة الدول الليبرالية، تكون الفئة المنتفعة من النظام الضريبي هي فئة الأغنياء بعيداً عن مفهوم التنمية الشاملة والمستدامة، وفي المقابل، فإن دول اقتصاد السوق الاجتماعي أو الأقل ليبرالية/ يكون نظامها الضريبي تنموياً أكثر وله استهدافات اقتصادية/اجتماعية أوسع من أهدافه المالية. وهنا يكمن الفرق بين النمو الاقتصادي المدفوع باستثمارات القطاع الخاص والتنمية الشاملة المدفوعة بدور الدولة في توزيع هذا النمو بشكل عادل ومستدام بين فئات المجتمع المختلفة.

في الحالة العربية، فالسياق السياسي الاقتصادي غير محفز لإنتاج وتطبيق نظام ضريبي عادل أو تنموي. فالنظام السياسي في معظم الدول العربية لا يمكن وصفه بأنه ديمقراطي قائم على التعددية الحزبية وعلى المشاركة الشعبية الواسعة في انتخاب أعضاء مجالس التشريع فيها. وبالتالي، فهذه المجالس لا تمثل بالضرورة مصالح وإرادة وخيارات وطموحات الشعوب الاقتصادية. ولذا، فإن النموذج الاقتصادي المطبق فيها منذ منتصف تسعينيات القرن الماضي هو نظام رمادي أو هجين يحاول الجمع بين دور الدولة وسطوة رأس المال. فمن جهة، تحاول هذه الدول التحطّم في مفصل إدارة الشأن الاقتصادي، مع تبنيها اقتصاد السوق الحر، من جهة أخرى، فلا هي نجحت في تحمل مسؤولياتها التنموية تجاه مواطنيها ككل ولا استطاعت تحقيق نمو اقتصادي يكون القطاع الخاص محركه الأساسي. وعليه، أنتجت هذه الدول القدر الكبير من الإفقار واللاعالة والفساد والاستبداد. وكانت هذه العوامل كفيلة بإشعال تحركات شعبية واسعة في عديد من هذه الدول في عام 2011 للمطالبة بحقوقهم السياسية والمعيشية.

فالسياسة الضريبية المطبقة في هذه الدول كما السياسات العامة الأخرى هي نتاج هذا السياق السياسي المشوه. ويمكن وصف هذه السياسات بأنها غير تنموية وغير عادلة، فاقمت من أزمتها الاقتصادية/الاجتماعية الهيكلية ليس أقلها تقادم الدين العام والبطالة والفقر، وفي نفس الوقت لم تحقق لها معدلات النمو المنشودة.

كما أدّت هذه السياسات الليبرالية إلى إعادة هيكلة اقتصاديات هذه الدول باتجاه هيمنة القطاعات الخدمية والتجارية والريعية سريعة المكاسب وقليلة المخاطر على حساب القطاعات الانتاجية ذات القيمة المضافة الحقيقية والمستدامة. لذا، لم تستفد غالبية شعوب هذه البلدان من النمو الاقتصادي المتحقق. بل أن النمو الذي شهدته بعض البلدان العربية لم يعد بالفائدة سوى على النخبة عوضاً عن القاعدة الشعبية، الأمر الذي أدى إلى اتساع الفجوة بين الأغنياء والفقراء في المنطقة عاملاً بعد عام.

وفي الحقيقة، أدّت زيادة نسبة التفاوت وانعدام المساواة والتهميش والإقصاء الاجتماعي في المنطقة العربية إلى إعاقة أو نزع التنمية (De-Development) وخلق مشاكل في الصحة والتعليم فضلاً عن حالات الفقر المدقع والبطالة، في غياب الحماية الاجتماعية الشاملة، وفي تأسيس بيئة قانونية مشوهة قائمة على محاباة بعض رجال الأعمال والمستثمرين دون وجود استراتيجية واضحة لحدود دور القطاع الخاص، ورأس المال الأجنبي. فهذه الدول تواجه تحديات سياسية واقتصادية واجتماعية عميقة، لن يكون بوسعها الحد منها إلا بإصلاحات جوهرية في هياكلها السياسية ومن ثم سياساتها الاقتصادية والمالية والإدارية وفي مقدمتها السياسة الضريبية.

ثالثاً: السياسة المالية والموازنة العامة: جانبي الضرائب والنفقات

السياسة المالية هي من أكثر السياسات تأثيراً في المسار الاقتصادي التشغيلي والأكثر التصاقاً بالعقد الاجتماعي بين الدولة والمواطنين.

تتكون السياسة المالية من جانبين: السياسة الضريبية (التشريع والإدارة) وسياسة الإنفاق العام. الموازنة العامة هي الأداة التنفيذية والفنية للسياسة المالية.

ما هي الموازنة؟

- تعبير عن السياسة المالية للدولة المشتقة من المنهج أو النموذج الاقتصادي المتبع.
- تحدد حجم وأوجه الإنفاق ومصادر تمويلها سواء من الضرائب أو من الاستثمارات العامة أو الاقتراض.
- أداة الحكومة في تنفيذ خطط التنمية على اختلاف أنواعها وآجالها.
- أداة رقابية فعالة للأداء الحكومي من قبل المؤسسات الرسمية والأهلية المختلفة.
- تلعب السياسة المالية دوراً حيوياً ومركزياً في التنمية الشاملة والمستدامة والعادلة من خلال أهدافها المتعددة والمتداخلة.

رابعاً: مكونات النظام الضريبي

يتكون النظام الضريبي المطبق في الدولة من ثلاث مكونات أساسية هي:

- **السياسة الضريبية:** وهي المرجعية الفكرية للتشريع الضريبي وتتحدد من خلالها فلسفة الضريبة وتوجهات الدولة بشأنها من حيث دوافعها واستهدافاتها. وفي العادة تكون هذه السياسة واحدة من السياسات الاقتصادية الكلية التي تتبناها الدولة في سبيل تحقيق تطلعاتها التنموية. وكما أسلفنا أعلاه، تكون السياسة الضريبية جزءاً أساسياً من السياسة المالية.
- **التشريع أو القانون الضريبي:** والذي يوفر الإطار الناظم لإدارة الضريبة ويتم إقراره من قبل السلطة التشريعية في الدولة. ويحدد التشريع المواد التفصيلية للضريبة مثل أنواع المكلفين والوعاء الضريبي والشرائح الضريبية والإعفاءات الضريبية وإجراءات التحصيل والتسوية وآليات فض النزاعات في حال بروزها مع المكلفين. ويمكن أن يصدر أكثر من تشريع ضريبي بحيث يغطي كل واحد منها نوع من أنواع الضرائب المفروضة.
- **الإدارة الضريبية:** والتي تشمل الإجراءات الإدارية التنفيذية لجباية الضريبة والرقابة عليها. وهذه الإدارة تكون جزءاً من المؤسسة البروقراطية للدولة وغالباً ما تقع في هيكلية وزارة المالية، ولكن في بعض الدول يُدير الضرائب جهاز إداري مستقل تحت مسمى مصلحة الضرائب مثلاً.

خامساً: تعريف وخصائص وأنواع الضريبة

هناك عدة تعريفات للضريبة، ولكن يمكن اعتماد التعريف التالي لكونه الأدق والأشمل:

يتجه أغلب الخبراء الاقتصاديين إلى تعريف الضريبة بأنها (مبلغ نقدي تقتطعه الدولة وفق القانون، بشكل مباشر أو غير مباشر من أموال أو ثروة الأفراد والشركات والمؤسسات بصفة نهائية، وذلك لتغطية النفقات العامة، ولتحقيق أغراض التدخل في المجالات الاجتماعية والاقتصادية)³ لذا فمن الصعوبة وصفها بأنها أداة لجباية الأموال فحسب، لأنها أيضاً وسيلة تدخل وتوجيه لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية معينة⁴. فهي ترتبط بالسياسة العامة للدولة التي تعكسها الاستراتيجية الاقتصادية من خلال السياسات المختلفة ومنها السياسات المالية ذات الوسائل والأدوات المختلفة بما في ذلك الضريبة⁵.

خصائص الضريبة

من واقع التعريف السابق يمكن استخلاص عناصر الضريبة، بأنها⁶:

الضريبة التزام مالي: خلافاً لما كان سائداً قديماً حيث كانت الضريبة تفرض عيناً، ومع التقدم الاقتصادي والاجتماعي وظهور صعوبة جباية العينية للضرائب، أخذت الضريبة صفة الاستقطاع النقدي من مال المكلف في إطار العقد الاجتماعي الذي يربط الدولة بمواطنيها.

الضريبة اقتطاع إلزامي: المقصود بكون الاقتطاع إلزامياً، أنه لا يتوقف على رضا المكلف بالضريبة. إذ لا تقوم الدولة بعقد اتفاق منفصل مع كل فرد، فهو عمل من أعمال السلطة العامة التي تضع تشريع وإجراءات تنظم الجباية الضريبية من المكلفين بشكل عام. فالدولة تتفرد وحدها بتحديد النظام الضريبي وتطبيقه. إن الضريبة -في العصر الحديث- تتقرر من خلال البرلمان التي تضم ممثلي الشعب، أو من خلال الآليات الأخرى التي تفرضها دساتير الدول أو أنظمتها الأساسية، لإسباغ الشرعية على الضريبة. ولكن هذه الحقيقة لا تنفي صفة الجبر عن الضريبة ولا تتعارض معها، لأن العبرة هنا بالفرد الخاضع للضريبة حيث لا خيار أمامه في دفع الضريبة أو عدم دفعها. ولذلك فهو إن امتنع عن الدفع تستطيع الدولة -بما لها من سلطة- أن تلجأ للتنفيذ الجبري على أمواله لتحصيل ضريبتها منه. وعنصر الإلزام يميز الضريبة عن بعض مصادر الإيرادات العامة الأخرى مثل الثمن المدفوع مقابل الخدمات العامة، ومثل القروض الاختيارية التي يعقدها الأفراد مع الدولة برضاهم الشخصي.

الضريبة اقتطاع نهائي: بمعنى أن الاقتطاع نهائي، إنما ينصرف إلى أن دافع الضريبة لا يحق له استرداد قيمة الضريبة المدفوعة، وليس له أن يتقاضى أية فوائد عنها. إذ أن ما دفعه للدولة تحت هذا المسمى يؤول نهائياً إلى خزانتها العامة، وتتقطع صلة دافعه به إلا من الاستفادة من الخدمات العامة التي تقدمها الدولة للمواطنين عموماً. ولا يعني ذلك أن الفرد إذا دفع مبلغاً زائداً عما هو مستحق عليه كضريبة، لا يستطيع استرداد هذه الزيادة غير المشروعة، ولا يشمل ذلك الحالات التي يسمح فيها القانون باسترداد الضريبة المدفوعة على أنشطة اقتصادية محددة. فالمقصود بالنهائية هي "نهائية مبلغ الضريبة المستحق قانوناً" دون أن ينصرف المعنى إلى ما زاد عن المستحق بطريقة خاطئة، فكل ما تم تحصيله منه بطريقة خاطئة وغير مشروعة وليس له سند تشريعي يمكن له استرداده، وإلا كان حرمانه من استرداده متعارضاً مع الشرعية والعدالة.

الضريبة تفرض بلا مقابل خاص ومباشر: تفرض الضريبة بلا مقابل، فلا يتوقع المكلف بدفع الضريبة أن تعود عليه بمنفعة خاصة مباشرة، ولكن تعود المنفعة عليه بصفته عضواً في المجتمع، من خلال المنفعة العامة التي تعود على جميع المواطنين، فليس من المنطق أن يطلب المكلف أي نفع مقابل دفعه للضريبة.

الضريبة تحقق المنفعة العامة: الضريبة ليس هدفاً في ذاتها وإنما هي أداة متاحة للدولة لتحقيق الأغراض والسياسات العامة، تفرض الضريبة لا يستهدف فقط توفير الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة للدولة فحسب، ولكنه يستهدف أيضاً تحقيق النفع العام والمساهمة في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والتنمية للدولة.

أنواع الضريبة

تلعب الضرائب دوراً أساسياً ومهماً في اقتصاديات الدول المتطورة والنامية على حد سواء، فضلاً عما تشكله من مصدر رئيسي لإيرادات موازنتها العامة. كما تُستخدم الضرائب كأداة من أدوات السياسة المالية التي تستخدمها الدولة في توجيه اقتصادها الوطني، ولها آثار سياسية واجتماعية ونفسية على المجتمع التي تفرض عليه وتحصل منه. ويجب أن يتسم النظام الضريبي بالعدالة، والملاءمة، والسهولة في التطبيق، للحصول على الإيرادات المناسبة والكافية لسد احتياجات ونفقات الدولة من جهة، وتشجيع وتنمية الاستثمارات التي يقوم بها القطاع الخاص من جهة أخرى.

تتعدد أنواع الضريبة، ويمكن تحديد نوع الضريبة وفق أسس مختلفة منها: الشخص الذي يتحمل عبء الضريبة أو شخصية المكلف أو الممول، أو طريقة التحصيل، ومن أبرز هذه الأسس أو التقسيمات نجد:

١- أنواع الضرائب من حيث تحمل العبء:

مباشرة وهي التي يدفعها المكلف على الدخل والثروة بما فيها الممتلكات العقارية مباشرة لخزينة الدولة. غير مباشرة وهي التي يدفعها المكلف على الاستهلاك من خلال منشآت الأعمال وتقوم هي بدورها بتحويلها لخزينة الدولة.

أ) الضرائب المباشرة:

تستقر الضريبة المباشرة على المكلف، ولا يستطيع نقل عبئها إلى مكلف آخر، فهي مرتبطة باسم شخص محدد يدفعها ويتحملها بصفة نهائية، وتفرض على المكلف حين حصوله على (دخل) أو (رأس مال)، وتنقسم إلى نوعين أساسيين هما ضريبة الدخل وضريبة الثروة:

١- الضرائب على الدخل:

ومن الممكن تقسيمها إلى قسمين رئيسيين:

- ضرائب الدخل العقارية:

وهي ضرائب مفروضة على الإيراد الناتج عن ملكية ثروة عقارية، ولذا تسمى مجازاً الضرائب العقارية، ويمكن تقسيمها إلى ضريبتين: الأولى، الضريبة على الأراضي الزراعية، والثانية، الضريبة على المباني وتسري على الإيرادات الناتجة عن ملكية المباني ويتحملها المالك.

- الضرائب على الدخل من الأنشطة الاقتصادية غير العقارية:

من المعروف أن ضريبة الدخل تُفرض وتُجبي على المكلفين المختلفين العاملين في أراضي الدولة ذات السيادة القانونية، وهي تفرض على أرباح الأعمال والرواتب وما شابه من الدخول المتحققة للأفراد والشركات. وتتوزع ضريبة الدخل على معظم القطاعات الاقتصادية المختلفة.

ويمكن أن تشمل الضرائب التالية:

- **الضريبة على الدخل من رؤوس الأموال المنقولة:** وتسري على إيراد رأس المال المنقول كالفوائد التي تنتج عن السندات وأذون الخزانة والقروض والديون والودائع والتأمينات... الخ.

- **الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية:** وتسري على الدخل الناتج من العمل ورأس المال، والذي يتمثل في صافي أرباح المهن والمنشآت التجارية والصناعية أو تلك المتعلقة بالحرف.

- **الضريبة على أرباح المهن غير التجارية:** وتسري على صافي أرباح المهن الحرة وغيرها من المهن غير التجارية التي يمارسها الشخص بصفة مستقلة ويكون العنصر الأساسي فيها العمل.

- **الضريبة على الأجور:** وتفرض على الأجور وما في حكمها (دون المعاشات) التي تدفعها الحكومة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة إلى كل شخص مقيم أو غير مقيم داخل الدولة. كما تسري على المرتبات وما في حكمها (دون المعاشات) التي تدفعها الجهات الأخرى من شركات ومنشآت وجمعيات وهيئات خاصة وأفراد إلى أي شخص مقيم داخل الدولة أو في خارجها ولكن عن خدمات أدت داخل الدولة.

- **الضريبة على شركات الأموال:** وتفرض على صافي الأرباح السنوية لشركات الأموال أيا كان الغرض منها.

٢- الضرائب على الثروة:

يمكن تقسيمها إلى:

أ- **الضريبة على إجمالي التركة:** وتفرض هذه الضريبة على صافي قيمة تركة المتوفى، والتي تشمل الأموال الثابتة والمنقولة والأموال الموصى بها والهبات، وكذلك سائر التصرفات للورثة خلال الخمس سنوات السابقة على الوفاة.

ب- **الضريبة على نصيب الوارث:** وقد تسمى رسم الأيلولة على التركات. وتفرض على صافي نصيب الوارث من التركة التي يتم تحديدها كما في الضريبة على إجمالي التركة.

ت- **الضريبة على الأملاك العقارية** وهي التي تُفرض على صافي القيمة الإيجارية للعقارات المملوكة للمكلف وفق القانون.

مزايا الضريبة المباشرة:

- **ثبات حصيلتها:** حيث أنها تفرض على عناصر تتمتع بالثبات النسبي.
- **مرونتها:** حيث بالإمكان زيادة حصيلة هذا النوع من الضرائب، كلما اقتضت الحاجة وذلك يرفع سعر الضريبة.
- **عدالتها:** وذلك من خلال توزيع الأعباء الضريبة وفقاً لمقدرة المكلفين على الدفع.
- **قلة تكاليف جبايتها:** حيث أنها تفرض على عناصر يسهل حصرها، فلا تحتاج إلى وقت وجهد كبيرين للوصول إليها.
- **إشعار المواطنين بواجبهم:** حيث يتحدد شروط دفعها ومواعيده بما يتفق وظروف المكلفين.

عيوب الضريبة المباشرة:

- بطء حصيلتها ومرور فترة بين استحقاق الضريبة وتوريدها للخزانة.
- ضخامة العبء الضريبي يدفع المكلف إلى التهرب الضريبي.

ب) الضرائب غير المباشرة:

تقع الضرائب غير المباشرة في معظم الأحيان على عناصر الاستهلاك أو الخدمات المؤداة، وبالتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة، من طرف مستهلك هذه السلع أو المستفيد من الخدمات الخاضعة للضريبة. وهي ضريبة يدفعها مكلف ثم ينقل عبئها إلى شخص آخر هو المستهلك أو متلقي الخدمة، وتفرض على واقعة معينة دون إمكان تحديد المكلف، كما أنها تفرض عند استعمال الثروة، ومن الممكن أن تتخذ شكل الضريبة أو الرسم ومنها: (ضريبة الإنتاج، ضريبة القيمة المضافة أو ضريبة المبيعات، الرسوم الجمركية). وتعدّ ضريبة المبيعات أو الضريبة على القيمة المضافة من أهم الضرائب غير المباشرة، وتم تطبيقها بأكثر من مائة دولة وبأشكال مختلفة، وتشكل هذه الضريبة في فرنسا ما يزيد عن 50% من إجمالي الموارد الضريبية، كما أنها طبقت في العديد من الدول النامية ضمن سياسة الإصلاح الاقتصادي ومن بين هذه الدول: لبنان، مصر، المغرب، تونس، الأردن وفلسطين.

ويمكن بيان بعض أمثلتها على النحو التالي:

مزايا الضريبة غير المباشرة:

- **مرونتها وارتفاع حصيلتها:** لاتساع نطاقها إذ تشمل الإنتاج، والاستهلاك، والمبيعات. كما يساهم المواطنون في أدائها بسهولة دون أن يشعروا بها.
- **سرعة تحصيلها وتدفعها المستمر** خلال السنة المتعلقة بها، حيث يتم حساب الإنفاق المتداول سنة بسنة.

عيوب الضريبة غير المباشرة:

- **عدم عدالتها:** حيث يقع عبء الضرائب غير المباشرة بشكل أكبر على ذوي الدخل الصغيرة منه على ذوي الدخل المرتفعة، حيث يخصص الفقراء نسبة أكبر من دخلهم للاستهلاك، كما أن الضرائب غير المباشرة وبسبب الانحيازات الاجتماعية لمقرريها تركز على السلع الأساسية.

- ارتفاع تكاليف جبايتها: تحتاج الضرائب غير مباشرة في جبايتها إلى إجراءات تقدير ومراقبة ونفقات تحصيل.

٢- أنواع الضرائب من حيث تحديد الوعاء الضريبي:

أ- الضريبة الواحدة:

تفرض الضريبة الواحدة (الموحدة) على مصادر الدخل مجتمعة بعد منح صاحبها إعفاء واحد فقط، فالمحامي مثلاً صاحب مهنة حرة يحقق دخلاً من هذه المهنة، ويملك في نفس الوقت مصنعاً يدر عليه دخلاً بالإضافة إلى أنه يشارك في ملكية سلسلة مطاعم مع آخرين، يتم جمع هذه الدخل لتكون وعاء واحد وتفرض عليه ضريبة واحدة عن إجمالي هذه الدخل وغالباً فإن الدول التي تأخذ بالضريبة الموحدة تقوم بحسابها بطريقة تصاعدية، وبالطبع يزيد سعر الضريبة بزيادة الدخل. وتراعي الضريبة الواحدة حالة المكلف الشخصية، لكونها توحد الأعباء الضريبة، وبالتالي يستطيع المكلف التخفيف من أعبائها عليه. والضريبة الواحدة قليلة النفقات، لأنها بسيطة وتسمح بالاقتصاد في تكلفة تحقيقها ورقابتها وجبايتها، وهي سهلة التنظيم، وأقل إزعاجاً للمكلف.

ب- الضريبة المتعددة:

الضرائب المتعددة (النوعية) يقصد بها أن تفرض الضريبة على كل نوع من الدخل على حده، حيث أنها تقوم على أساس التمييز بين كل فرع من فروع الدخل المختلفة، فتفرض ضريبة على دخول العقارات، وأخرى على المرتبات، وثالثة على الأرباح التجارية والصناعية... إلخ، وهذه الضرائب تعطي السلطات العامة مرونة في استخدام عدد أكبر من أدوات السياسة الضريبية يمكن من خلالها زيادة أسعار الضرائب بصورة مرنة على بعض الدخل دون غيرها مراعاة لمقتضيات الأحوال السياسية والاقتصادية والاجتماعية. وكلما زادت حاجة الدولة إلى المال، كلما ازدادت أنواع الضرائب المفروضة، وهذا النظام يختلف تطبيقية باختلاف الدولة ودرجة تطورها. والضرائب المتعددة أكثر مراعاة لحالة المكلف الاقتصادية، لأن المكلف يدفع الضريبة على أكثر من منبع ضريبي دون أن يشعر بدفعها وبخاصة تلك التي يدفعها ضمن ثمن السلع والخدمات.

٣- أنواع الضرائب من حيث سعر الضريبة:

أ- الضريبة النسبية الثابتة والواحدة:

هي ضرائب تفرض بنسبة ثابتة مهما كانت قيمة الدخل الخاضع للضريبة، كأن تفرض ضريبة على الدخل بنسبة (10%) وتطبق هذه النسبة على كل الدخل كبريها وصغيرها، ومن ثم فهي لا تحقق العدالة الضريبية لعدم وجود مساواة في التضحية بين المكلفين، إذا يكون العبء النسبي للضريبة أكبر على الممولين أصحاب الدخل المنخفضة عنه بالنسبة لأصحاب الدخل المرتفعة.

ب- الضريبة التصاعدية:

الضريبة التصاعدية هي تلك الضرائب التي تزداد نسبتها بزيادة الدخل الخاضع للضريبة وفق شرائح يحددها القانون، بحيث يزيد معدل الضريبة كلما ازداد المبلغ الخاضع للضريبة، وبالتالي تزيد حصيلة الضريبة، وهذا النوع من الضريبة تستخدمه معظم التشريعات الضريبية التي تراعي العدالة الاجتماعية، فتمتاز الضرائب التصاعدية بتحقيق العدالة والمساواة لأن أصحاب الدخل العالية يتحملون عبئاً أكبر من أصحاب الدخل المتدنية، كما تؤدي إلى إعادة توزيع الدخل والثروة وعدم تركزها مع فئة قليلة من أفراد المجتمع.

أشكال الضرائب التصاعدية:

- التصاعد بالشرائح:

حيث ينقسم وعاء الضريبة إلى عدة شرائح، ومثال توضيحي لذلك والذي قد يختلف من دولة لأخرى كالتالي:

- الدخل الذي لا يتجاوز 25 ألف دولار مثلاً سنوياً، تكون الضريبة المقدرة صفراً.
- الدخل الذي يتجاوز 25 ألف دولار ولا يتجاوز 50 ألف دولار، تكون الضريبة المستحقة (5% من الدخل).
- الدخل الذي يزيد على 50 ألف دولار ولا يتجاوز 80 ألف دولار، تكون الضريبة المستحقة (10% من الدخل).

ويقسم المكلفون -حسب هذه الطريقة- إلى عدد من الشرائح، بحيث تدفع كل شريحة نسبة ضريبية معينة، ويزداد معدل الضريبة كلما زاد دخل المكلف ويدخل في شريحة أعلى. ورغم ما يميز هذه الطريقة من بساطة إلا أن فيها عيباً جوهرياً، لأن صاحب الدخل قد يلحق به الضرر أحياناً بسبب زيادة بسيطة جداً في دخله.

ويعتبر التصاعد بالشرائح من أكثر الأساليب المستخدمة في تطبيق الضريبة. وطبقاً لهذه الطريقة ينقسم دخل المكلف الخاضع للضريبة إلى عدة شرائح، وينطبق على كل شريحة نسبة خاصة بها، وتزداد النسبة بازدياد قيمة الشريحة، وبذلك يخضع الدخل الواحد لعدة أسعار بقدر ما يحتويه من شرائح.

الشرائح	قيمة الشريحة	سعر الضريبة
الشريحة الأولى	5.000	صفر
الشريحة الثانية	10.000	5%
الشريحة الثالثة	20.000	10%
الشريحة الرابعة	30.000	20%
الشريحة الخامسة	ما يزيد	30%

مثال ذلك إذا كان المكلف (س) دخله 20000 ألف دولار، والمكلف (ص) دخله 100000 ألف دولار سنوياً، فما هو مقدار الضريبة المقررة على كل منهما:

هذا الجدول يوضح مقدار الضريبة المقررة على المكلف (س) والذي يبلغ دخله ٢٠ ألف دولار

قيمة الشريحة	نسبة الضريبة	مقدار الضريبة
5.000 دولار	معفاة	صفر
10.000 دولار	5%	500 دولار
5.000 دولار	10%	500 دولار
الإجمالي المستحق من ضرائب على هذا الدخل مقداره = 1000 دولار		

يوضح الجدول مقدار الضريبة المقررة على المكلف (ص) والذي يبلغ دخله ١٠٠٠٠٠ دولار

قيمة الشريحة	نسبة الضريبة	مقدار الضريبة
5.000 دولار	معفاة	صفر
10.000 دولار	5%	500 دولار
20.000 دولار	10%	2.000 دولار
30.000 دولار	20%	6.000 دولار
35.000 دولار	30%	10500 دولار
إجمالي الضريبة المستحقة على هذا الدخل = 19000 دولار		

سادساً: أهداف وقواعد فرض الضريبة: لماذا الضريبة؟

للضرائب عدد من الأهداف وتحتل مكانة محورية في صميم العقد الاجتماعي. فالضرائب توفر موارد مالية تدعم خزينة الدولة، التي تستفيد بدورها من العائدات الضريبية لتنفيذ المشاريع التنموية والاجتماعية وتأمين الخدمات العامة للمواطنين. وهكذا، يساهم المواطنون في النفقات الحكومية كل بحسب قدرته النسبية، من خلال تقديم جزء من مداخيلهم، تحت رعاية الحكومة وحمايتها⁷. والضرائب أيضاً تُسهم في توجيه الاقتصاد ودعم نموه من خلال الحوافز الضريبية التي يمنحها القانون لقطاعات اقتصادية محددة. ولكن يتوجب التنويه إلى أن الإفراط في استخدامها أو توجيهها بشكل غير مدروس قد يفضي إلى تشوهات في بنية الاقتصاد ويؤثر سلباً على الإيرادات العامة، مما قد يعرقل جهود التنمية. كما إنها أداة قوية لإعادة توزيع الثروة والدخل على مختلف الفئات الاجتماعية، وبالتالي للحد من التفاوتات.

فالضريبة في العصر الحديث من أهم الموارد المالية للدولة. وهي تشكل في نفس الوقت أكبر الأعباء المالية على أفراد المجتمع، ولذلك فإنه من الضروري إقامة توازن بين الاعتبارات المالية والاقتصادية والاجتماعية من جهة، وبين اعتبارات العدالة من جهة أخرى، وبمعنى آخر يتعين التوفيق بين صالح الدولة وحقوق الأفراد ومصالحهم⁸.

ومن ثم يجب مراعاة القواعد التي تساهم في تحقيق هذا التوازن، وهناك بعض القواعد التي قد توصف⁹ بالأسس التقليدية للضريبة¹⁰، بل وسماها البعض "إعلان حقوق الممولين" قياساً على "إعلان حقوق الإنسان".

أهداف الضريبة

- **هدف مالي:** توفير الموارد المالية الضرورية للإنفاق العام. وهذا الهدف يكتسب أهمية خاصة في الدول التي تقتصر للموارد الطبيعية.

- **هدف اقتصادي:** التأثير على مسار أداء وهيكل الاقتصاد المحلي وتحفيز النمو.

- **هدف اجتماعي:** تحقيق العدالة الاجتماعية والاقتصادية من خلال إعادة توزيع الدخل والثروة بين فئات المجتمع المختلفة.

- **جباية الضرائب** توفر أساس قوي للمواطنين لمساءلة الحكومة عن جبايتها وانفاقها.

قواعد فرض الضريبة

أولاً: القواعد التقليدية:

١- قاعدة العدالة:

يقصد بقاعدة العدالة أن يسهم كل أعضاء المجتمع في تحمل أعباء الدولة تبعاً لمقدرتهم النسبية، أي أن إسهام الأفراد في الأعباء الضريبية يكون بالتناسب مع دخولهم. ومفاد ذلك الأخذ بالضريبة النسبية على الدخل لأن زيادة دخل الفرد تقترب دائماً بزيادة ما حصل عليه من خدمات الدولة لتحقيق هذا الدخل، ولذلك فإن الضريبة النسبية وحدها هي التي تتضمن تحقيق العدالة الضريبية. في حين أن الفكر المالي الحديث¹¹ يرى أن الضريبة النسبية تصطدم بالعدالة لأنها أكثر عبئاً على ذوي الدخل الصغيرة منها على ذوي الدخل المرتفعة لذلك فإن هذا الفكر يتجه إلى الضريبة التصاعدية التي تراعي المقدرة التكليفية لكل ممول على دفع ضريبة باعتبار أنها تحقق العدالة بصورة أكثر واقعية. وفي صدد تحقيق العدالة الضريبية يقرن بين الضريبة التصاعدية وبين تقرير الإعفاءات والمزايا الضريبية لمواجهة الاعتبارات الشخصية، وتكاليف الحصول على الدخل. كذلك يأخذ هذا الفكر بالأسعار المختلفة للضريبة تبعاً لنوع الدخل المحقق للوصول للمساواة في الأعباء كأساس لفكرة العدالة الضريبية¹².

٢- قاعدة اليقين (الوضوح):

مفاد هذه القاعدة ضرورة تحديد الضريبة بوضوح ودون تحكم، بحيث يعلم كل فرد قيمة ما عليه من ضريبة، وموعد أداء هذه الضريبة، وكيفيته. إذ أن عدم الوضوح يسفر عن تحكم القائمين على تحصيل الضريبة. وهو ما يعني في النهاية الفساد وعدم العدالة. فقاعدة اليقين ترتبط بقاعدة العدالة ومعرفة الممول - بيقين - للعبء المالي عليه يجعله يعتاد عليه بحيث يتحول هذا العبء مع الوقت إلى مصروف لا يشعر به الممول على الأقل معنوياً.

٣- قاعدة الملائمة في الدفع:

يجب أن تكون مواعيد أداء الضريبة وإجراءاتها متناسبة مع ظروف الممول، وطبيعة نشاطه، ومواعيد حصوله على دخله، حتى تكون ملائمة له في الدفع فلا تمثل عبئاً عليه يدفعه إلى التهرب منها. فقاعدة الملائمة في الدفع -مثلاً- تعني أن الضريبة على المرتبات من الملائم -للمكلف- تحصيلها منه أول كل شهر عند حصوله على مرتبة وليس في نهاية العام. وكذلك فإن الضريبة على دخل الأراضي الزراعية من الملائم تحصيلها بعد فترة جمع المحاصيل وليس قبل ذلك¹³.

٤- قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية (مبدأ الإنتاجية):

ترتبط هذه القاعدة بالغرض المالي للضريبة من جهة، وبقاعدة العدالة من جهة أخرى. وإذا كانت الضريبة تستهدف -من بين أغراضها- توفير التمويل اللازم للدولة فمن المنطقي ألا تضيع حصيله الضريبة كنفقات في إجراءات تحصيلها وجبايتها. إذ تصبح في هذه الحالة عديمة الجدوى. ولعل ذلك كان أحد أسباب العدول عن الضرائب العينية ذات تكلفة الجباية المرتفعة. وكذلك حقوق الأفراد المتعلقة -نتيجة لما دفعوه من ضرائب- بحقوقهم في الاستفادة مما تقدمه الدولة من خدمات لأقصى درجة، تفرض على الدولة ألا تبذر حصيله ما دفعوه في جباية الضريبة. فعلى الدولة رفع كفاءة جهاز التحصيل الضريبي والاختيار بين الأساليب المختلفة للتحصيل كي تضمن أن يكون الفرق بين ما دفعه المكلفين وبين دخل الخزانة العامة أقل ما يمكن.

ثانياً: القواعد الحديثة:

هذه القواعد أو المبادئ وضعها علماء آخرون¹⁴، وليست بديلاً عن القواعد التقليدية ولكنها تضاف إليها:

١- قاعدة المرونة:

يقصد بها أن يساعد النظام الضريبي على زيادة حصيلة الضريبة كلما زاد الدخل القومي وبالعكس، بمعنى أن يكون هناك علاقة طردية بين الدخل القومي وحصيلة الضرائب. أي أن يتكيف النظام الضريبي مع تغير الظروف الاقتصادية فتزيد الحصيلة في فترات التضخم وتخفض في فترات الانكماش.

٢- قاعدة الاستقرار:

يقصد بها أن تتسم أحكام النظام الضريبي بنوع من الثبات، بحيث لا تتغير أحكامه بصورة متكررة تجعل من الصعب على المكلف ملاحقة تعديلاته، فهذا يضعف من قاعدة اليقين. أي أن تتوافر في أحكام الضريبة نوع من الاستقرار بحيث لا تتغير من فترة إلى أخرى إلا في حدود ما هو ضروري وحتمي. وأن تتميز أحكامها بنوع من الثبات النسبي.

٣- قاعدة الإقليمية:

بمعنى أن يطبق قانون الضرائب داخل الإقليم وألاً يتعداه إلى أقاليم الدول الأخرى فيخضع للضريبة كل شخص طبيعي أو معنوي داخل الدولة باعتبارها صاحبة السيادة على أراضيها.

٤- قاعدة السنوية:

أن يحاسب المكلف عما حصل عليه من دخل وخلال فترة زمنية مدتها سنة قد تكون ميلادية أو هجرية، ويستند ذلك إلى ميزانية الدولة التي يتم إعدادها على أساس سنوي والتي تعتبر الضرائب جزءاً منها (أي جزءاً من بنودها).

٥- قاعدة التنسيق بين الأهداف:

يقصد بها ألا تتعارض أهداف الضرائب مع بعضها.

مثال: ألا تفرض الدولة ضرائب على الصادرات للحصول على الأموال وفي نفس الوقت تشجع الإنتاج المحلي.

سابعاً: الضريبة والدين العام

توجد علاقة جدلية بين الضريبة والمحصلة والدين العام، حيث أن كلاهما يعتبران مصدرين مهمين لتمويل النفقات الحكومية في الموازنة العامة. لذا فكلما انخفضت الإيرادات الضريبية المحصلة لخزينة الدولة كلما زادت الحاجة للاقتراض المحلي والخارجي لسد الفجوة التمويلية أو العجز في الموازنة العامة، والعكس صحيح. وفي حال استمرار الفجوة التمويلية من سنة لأخرى تراكم الدين العام وتفاقم معه الحاجة لخدمته (سداد أقساط الدين المستحقة مع فوائدها).

وبالمقابل فإن تفاقم أزمة الدين العام يقود بالضرورة الى الحاجة لزيادة جباية الضرائب من المواطنين الأفراد ومن شركات الأعمال (أي زيادة العبء الضريبي) وذلك لضمان قدرة الدولة على سداد الدين والفوائد المترتبة عليه. وعليه يكون عبء الدين على المجتمع مزدوج، فمن جهة يزيد العبء الضريبي وبالتالي ينخفض الدخل المتاح للإنفاق الاستهلاكي والاستثماري من قبل المواطنين ومن جهة أخرى تقل المساحة المالية (fiscal Space) المتاحة للإنفاق الحكومي على الاحتياجات الاجتماعية مثل الصحة والتعليم والحماية الاجتماعية للفئات الأقل حظاً في الدولة. ومن المهم ربط مفهوم 'الحيز المالي' هنا ليس فقط بمستوى الإنفاق العام، بل أيضاً بالحقوق التي يتمتع بأعلى مستوى ممكن من الصحة والتعليم والمعيشة الكريمة، كما تنص عليه العهود الدولية. فعلى سبيل المثال، رغم أن معدلات الإنفاق على التعليم في المنطقة العربية تقارب تلك في الدول النامية، إلا أن الأداء لا يزال بعيداً عن تحقيق الهدف الرابع من أهداف التنمية المستدامة المتعلق بضمان تعليم شامل وعادل وعالي الجودة، وتعزيز فرص التعلم مدى الحياة للجميع.

تمارين تدريبية تطبيقية

التمارين التدريبية أدناه تغطي جميع الجوانب التي شملها الشرح النظري في الأجزاء السابقة. ويمكن للمدرب أن يختار التوقيت الملائم لإعطاء كل واحد من هذه التمارين حسب تسلسل ورودها في المادة النظرية.

(التدريب الأول): الضريبة: تعريفها وخصائصها وأنواعها

الزمن المقترح للتدريب: (60) دقيقة				
الخطوة	الوقت بالدقيقة	الأساليب	الكلمات الدالة	الأدوات
مقدمة	5 ق	عرض توضيحي	"عرض عنوان وأهداف الجلسة يقوم المدرب بسؤال المشاركين عن توقعاتهم من الجلسة، ويجمع الإجابات دون تعليق. ثم يعرض شرائح باور بوينت، وبها عنوان جلسة التدريب وأهدافه: أهداف التدريب الأول: أن يتمكن المتدربون/ات -على نهاية التدريب- من: تعريف الضريبة؛ تحديد خصائص الضريبة؛ الترقية بين أنواع الضريبة المختلفة."	ورق قلاب + أقلام ماركر + كروت ملونة + بلوتاك + باور بوينت +بروجيكتور
تعريف الضريبة	10 ق	عصف ذهني	تعريف الضريبة يطرح المدرب سؤال على المشاركين عن تعريف الضريبة. يكتب إجابات المشاركين على لوح فليب شارت. ويفتح النقاش حول كل تعريف يتم طرحه. ثم يعرض المدرب المحتوى التدريبي حول (تعريف الضريبة)	
نشاط عن خصائص الضريبة	10 ق	لعبة: إبحث عن نصفك الآخر	يعد المدرب كروت، بعضها يحمل عنوان لخاصة واحدة من خصائص الضريبة، وأخرى تحمل مضمون أحد خواص الضريبة، وعلى كل متدرب بعد أن يختار كارت، ثم يبحث عن نصفه الآخر من بين باقي الكروت (أي الكارت الذي يكمل معنى ما ظهر له في كارتة الأول)، يقف المتدريان معاً ليعرضوا لنا عنوان الخاصية ومضمونها. ويفتح النقاش بين المتدربين على كل خاصية. - ثم يعرض المدرب خصائص الضريبة كما وردت في المحتوى التدريبي، ويقارن بينها وبين ما خرج من نقاشات المتدربين مع الشرح والتوضيح ليؤكد على أن: - خصائص الضريبة: - الضريبة التزام نقدي؛ - الضريبة اقتطاع جبري؛ - الضريبة اقتطاع نهائي؛ - الضريبة تفرض بلا مقابل؛ - الضريبة تهدف إلى تحقيق منفعة عامة.	ورقة نشاط (1) خصائص الضريبة

الخطوة	الوقت بالدقيقة	الأساليب	الكلمات الدالة	الأدوات
نشاط عن أنواع الضريبة	5 ق	تحضير مجموعات عمل	توزيع ورقة النشاط رقم (1) قراءة ورقة النشاط وتوضيحها تقسيم المشاركين إلى 4 مجموعات عمل صغيرة	ورقة نشاط أنواع الضرائب (2)
	10 ق	تنفيذ النشاط	1- المجموعة الأولى تتولى التفرقة بين أنواع الضريبة من حيث تحمل العبء : 1. ضرائب مباشرة؛ 2. ضرائب غير مباشرة.	
	15 ق	العرض والنقاش	2- المجموعة الثانية تتولى التفرقة بين أنواع الضريبة من حيث المادة الخاضعة للضريبة: 1. ضرائب على الأفراد؛ 2. ضرائب على الأموال. 3- المجموعة الثالثة تتولى التفرقة بين أنواع الضريبة من حيث تحديد الوعاء الضريبي: 1. ضريبة واحدة؛ 2. ضريبة متعددة. 4- المجموعة الرابعة تتولى التفرقة بين أنواع الضريبة من حيث سعر الضريبة: 1. ضريبة نسبية؛ 2. ضريبة تصاعدية. ويتاح للمجموعات استخدام وسائل البحث الإلكتروني وبعدها يتم عرض نتائج عمل المجموعات، وفتح النقاش مع بين المتدربين على نتائج عمل كل مجموعة مع استعراض المحتوى التدريبي. أنواع الضريبة يسأل المدرب: هل للضريبة أنواع؟ يؤكد على مخرجات مجموعات العمل السابقة ويعرض ويشرح أنواع الضريبة:	
تلخيص وختام	5 ق	عرض توضيحي نشاط تحقق أهداف الجلسة باستخدام الكروت الملونة	تلخيص الجلسة: ختام الجلسة: - توزيع المادة العلمية - التأكيد على تحقق أهداف الجلسة. - الإعداد للجلسة التالية. - شكر المشاركين.	- ورقة نشاط (3) - معايير تحقق أهداف الجلسة - المادة العلمية - أسئلة وأجوبة - الكروت الملونة

ورقة النشاط ١: خصائص الضريبة

النشاط: تحديد خصائص الضريبة.

أهداف النشاط:

أن يتمكن المشاركون بنهاية النشاط من:

- تحديد خصائص الضريبة؛

المهمة وكيفية تنفيذ النشاط:

من خلال تعرف المتدربون على تعريف الضريبة، يقوم كل متدرب بعمل الآتي:

- 1- يختار بطاقة واحدة من البطاقات الملقاة على ظهورها.
 - يقرأ ما جاء في البطاقة الخاصة به، فإذا كان عنوان خاصة من خصائص الضريبة يبحث عن الزميل الذي يحمل تفسير هذه الخاصة.
 - وإذا كانت البطاقة الخاصة به يحمل تفسير لخاصة من خصائص الضريبة، يبحث عن الزميل الذي يحمل البطاقة الذي يحمل العنوان ذات الصلة بهذا التفسير.
- 2- يقف كل زميلان (شريكان معا) ويتبادلان البطاقتين، وعندما يأتي دورهما يقرأ الزميل الذي يحمل العنوان ما جاء في بطاقته أولاً، ثم يتلو زميله تفسير هذا العنوان.

3- لا يعلق المدرب وينتقل لعرض شرائح الباوربوينت التي تعرض خصائص الضريبة ويشرحها، ثم يسأل المتدربين عما قدموه وهل عرف كل منهم أن يختار شريكه الصحيح أم أخطأ.

ورقة النشاط ٢: أنواع الضرائب

النشاط: تحديد أنواع الضرائب.

أهداف النشاط:

أن يتمكن المشاركون بنهاية النشاط من:

- التمييز بين أنواع الضريبة.

المهمة:

تقوم كل مجموعة باسترجاع ما تناولناه عن الضريبة، وتحديد ما يتصل بالسؤال المحدد لها، ويمكن للمتدربين الاستعانة بوسائل البحث عبر الانترنت.

١- المجموعة الأولى تتولى التفرقة بين أنواع الضريبة من حيث تحمل العبء، ولأي

نوع منهما تنحاز المجموعة؟ ولماذا؟

- ضرائب مباشرة؛
- ضرائب غير مباشرة.

٢- المجموعة الثانية تتولى التفرقة بين أنواع الضريبة من حيث المادة الخاضعة للضريبة، ولأي نوع منهما تنحاز المجموعة؟ ولماذا؟

- ضرائب على الأفراد؛
- ضرائب على الأموال.

٣- المجموعة الثالثة تتولى التفرقة بين أنواع الضريبة من حيث تحديد الوعاء الضريبي، ولأي نوع منهما تنحاز المجموعة؟ ولماذا؟

- ضريبة واحدة؛
- ضريبة متعددة.

٤- المجموعة الرابعة تتولى التفرقة بين أنواع الضريبة من حيث سعر الضريبة، ولأي نوع منهما تنحاز المجموعة؟ ولماذا؟

- ضريبة نسبية؛
- ضريبة تصاعدية.

كيفية تنفيذ النشاط:

- تقوم كل مجموعة بتقسيم العمل داخلها باختيار ميسر لإدارة الحوار، مقرر يدون أهم ما يتم من عمل، وممثل للمجموعة يعرض نتائج عملها على المشاركين.
- يتم قراءة ورقة النشاط قراءة جماعية، ثم البدء في تنفيذ مهمة المجموعة طبقاً لترتيبها.
- يتم كتابة نتائج عمل المجموعة على لوحة ورقية ولصقها على الحائط.

ورقة النشاط ٣: معايير تحقق أهداف الجلسة

الوقت: 5 دقائق

النشاط: التحقق من بلوغ أهداف الجلسة.

المهمة:

- يقوم المدرب بإعداد لوحتين على الفليب تشارت، الأولى مكتوب عليها "خصائص الضريبة"، والثانية مكتوب عليها "أنواع الضريبة"، ويلصقهما على الحائط وبينهما مسافة. يفضل أن تكونا بعيدتان عن بعضهما لتنشيط المتدربين والعمل من خلال الحركة.
- يوزع المدرب على كل متدرب بطاقتين مختلفتي اللون (أحمر وأصفر) مثلاً، ويطلب من المشاركين أن يكتب كل منهما خاصة من خصائص الضريبة على البطاقة الحمراء، ونوع واحد من أنواع الضريبة على البطاقة الصفراء. على أن يقوم كل مشارك بلصق البطاقات على اللوحة المناسبة لها.
- يقرأ المدرب البطاقات بصوت عالي ويؤكد على صحتها أو ينقلها للوحة المناسبة لو كانت في غير مكانها.

(التدريب الثاني): قواعد فرض الضريبة

أهداف التدريب:

أن يتمكن المتدربون/ات -على نهاية التدريب- من:

- التفريق بين القواعد التي تحكم فرض الضريبة؛
- مناقشة ضرورة وحتمية وأهمية التوازن في العلاقة بين الدولة ودافع الضريبة؛
- تحديد القواعد التي تحقق التوازن في العلاقة بين الدولة ودافع الضريبة

الزمن المقترح للتدريب: (90 دقيقة)

الخطوة	الوقت بالدقيقة	الأساليب	الكلمات الدالة	الأدوات
مقدمة	10 ق	عرض توضيحي	عرض عنوان وأهداف الجلسة يقوم المدرب بسؤال المشاركين عن توقعاتهم من الجلسة، ويجمع الإجابات دون تعليق. ثم يعرض لشرائح باور بوينت بهما عنوان الجلسة التدريبية وأهدافها: "قواعد فرض الضريبة" أهداف التدريب الثاني: أن يتمكن المتدربون/ات -على نهاية التدريب- من: - التفريق بين القواعد التي تحكم فرض الضريبة؛ - مناقشة ضرورة وحتمية وأهمية التوازن في العلاقة بين الدولة ودافع الضريبة؛ - تحديد القواعد التي تحقق التوازن في العلاقة بين الدولة ودافع الضريبة.	ورق قلاب + أقلام ماركر + بطاقات ملونة + لاصق بلوتاك + باور بوينت + بروجيكتور + سبورة الورق القلاب.

قواعد فرض الضريبة	25 ق	- نشاط بالبطاقات للمتدربين؛ - محاضرة نشطة مع عرض شرائح الباور بوينت.	"قواعد فرض الضريبة" - يبدأ المدرب بمدخل للنقاش حول أهمية الضرائب وأهمية التوازن في العلاقة بين الدولة ودافع الضريبة، وهل الدولة مطلقة السلطات والخيارات في فرض ما تشاء من ضرائب على المواطنين أم أن هناك حقوق لدافع الضريبة يجب على الدولة مراعاتها. - ثم يقوم المدرب بسؤال المتدربين بشكل مباشر عن وجهة نظرهم في القواعد الأساسية في فرض الضريبة، والتي يجب مراعاتها عند فرض وتحصيل الضريبة لتحقيق التوازن بين الصالح العام والصالح الخاص. - ثم يوزع بطاقات ملونة على المتدربين ويطلب أن يكتب كل متدرب قاعدة من القواعد التي يرى أن على الدول أن تراعيها في فرض الضريبة وتحصيلها. - يمنح المتدربين وقت كاف (من 3 إلى 5 دقائق) ويسمح له بالاستعانة وبوسائل البحث الالكترونية، ليكتب كل متدرب تصوره، ويقوم بلصقه على الحائط في مكان يحدده المدرب (من خلال الحركة لتنشيط المتدربين). - يقرأ المدرب البطاقات ويعيد ترتيبها.
-------------------	------	--	---

الخطوة	الوقت بالدقيقة	الأساليب	الكلمات الدالة	الأدوات
نشاط عن قواعد	45 ق	لعبة: الكرة وعروض شرائح باوربوينت	- يعد المدرب عدد (4) ورقات حمراء يكتب على كل واحدة منها قاعدة من القواعد التقليدية لفرض الضرائب كما وردت بالمحتوى التدريبي، ويكور الأولى، ثم يلف عليها الثانية ثم يلف عليها الثالثة ثم يلف عليهم الرابعة، ويمكن استخدام أستاذ النقدية لإحكام كل كرة، يطلب من المتدربين أن يقفوا على شكل حلقة ويرمي الكرة الكبيرة لأحدهم ويطلب منه أن يرميها ليلقفها شخص، على الشخص الذي يلقف الكرة أن يفك الغلاف الخارجي عليها ويحتفظ به، ثم يرمي الكرة لمشارك آخر ليلقفها ويفك الغلاف الثاني ويحتفظ به، ثم يرمي الكرة لمشارك ثالث ليلقف الكرة ويفك من عليها الغلاف الثالث ويحتفظ به، ثم يرمي الكرة ليلقفها مشارك آخر يحتفظ بالورقة الرابعة والأخيرة، يطلب المدرب من الذين التقطوا الكرة واحتفظوا بالأوراق بالخروج من الدائرة، وأن يكونوا دائرة ثانية صغيرة يتداولوا فيها حول الأوراق التي حازوها في هدوء.	ورقة نشاط أنواع الضرائب (2)
	10 ق	تنفيذ النشاط	- يعاود المدرب اللعبة مع من بقي من المتدربين بعد أن يكون قد أعد خمسة أوراق خضراء يكتب على كل واحدة منهم قاعدة من القواعد غير التقليدية لفرض الضرائب، ويكور الأولى ثم يلف عليها الثانية ثم يلف عليهما الثالثة ثم يلف عليهم الرابعة ثم الخامسة، ويمكن استخدام أستاذ النقدية لإحكام كل كرة، ويعاود اللعبة إلى أن يلقف خمسة متدربين الأوراق ويطلب منهم أن يكونوا دائرة صغيرة أخرى يتداولوا فيها حول معاني المكتوبة على أوراقهم.	
	15 ق	العرض والنقاش	- ثم يطلب أن يصطف المتدربون على شكل مستطيل ناقص ضلع، الضلع الأول يقف فيه الأربعة أصحاب الأوراق الحمراء، والضلع الثاني لمن لا يحملون أوراق، والضلع الثالث للخمسة الذين يحملون الأوراق الخضراء ويقف المدرب على الضلع الرابع، ويطلب من كل متدرب في الضلع الأول أن يقرأ الورقة التي يحملها بصوت عال، متدرب تلو الآخر، ويسأل المجموعة التي في الضلع الثاني (الذين لم يحصلوا على أوراق) ماذا يربط بين تلك المعاني، يسمع ويساعد في أن تصل الجماعة لرابط.	
			- ثم نذهب للضلع الثالث ليقراً كل متدرب الورقة التي معه (الخضراء) بصوت عال، المتدرب تلو الآخر، ويعود للضلع الثاني ليسألهم ما الرابط بين تلك المعاني، يساعد الجميع أن يصلوا لرابط، ثم يطلب من الجميع العودة لمقاعدهم.	
			- بعد العودة يعرض المدرب المحتوى التدريبي ويقارن بينه وبين نتائج إجابات المتدربين	
تلخيص وختام	10 ق	- عرض توضيحي - نشاط تحقق أهداف الجلسة باستخدام البطاقات الملونة	تلخيص الجلسة: ختام الجلسة: - توزيع المادة العلمية - التأكيد على تحقق أهداف الجلسة. - الإعداد للجلسة التالية. - شكر المشاركين.	

الجزء الثاني: العدالة الضريبية

أهداف هذا الجزء من التدريب:

أن يتمكن المتدربون/ات -على نهاية هذا التدريب - من:

1. على مفهوم العدالة بمعناها الاصطلاحي ضالتعرفريبياً؛
2. فهم العلاقة بين العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية من جهة والتمتية الشاملة من جهة أخرى
3. التعرف على متطلبات العدالة الضريبية، أي متى تتحقق هذه العدالة؟
4. تحليل الضريبة من منظور النوع الاجتماعي.

أولاً: مفهوم ومقياس العدالة الضريبية

إن العدالة بشكل عام هي مبدأ إنساني بحيث تعبر عن حالة معنوية أي أن مدلولها ليس مطلقاً بل نسبياً، فهي ليست شيئاً مادياً يمكن لأي شخص قياسه أو حسابه مثل متغيرات كمية أخرى. وبصورة خاصة، فإن العدالة الضريبية هي صفة تميز الضريبة وتتجمع تلك الصفة عن طريق عدد من الوسائل التي تؤثر في الضريبة فتجعل المكلف يتقبل دفعها عن طيب خاطر نسبياً. المكلف لا يرتضي دفع الضريبة مختاراً إلا إذا أيقن أنه يسهم في تغطية النفقات العامة في الموازنة بنصيب يتناسب مع قدرة كل فرد تبعاً لدخله ولظروفه المعيشية.

وبهذا فإن العدالة الضريبية ترتبط مع مبدأ القدرة على الدفع.

إن مفهوم العدالة الضريبية مفهوم أخلاقي وحساس، وله انعكاسات سياسية واقتصادية واجتماعية، وقد تبلور مبدأ العدالة الضريبية وتأصيله ضمن إطار علمي صحيح عندما زاد حجم النفقات العامة، وزادت بالمقابل التكاليف المعيشية العامة، وأصبح المكلف يشعر بوطأة الضريبة، فكان لا بد من المطالبة بعدالتها، لذلك نجد مفهوم العدالة الضريبية مفهوم نسبي يختلف من طبقة اجتماعية إلى أخرى، ومن دولة إلى أخرى، فالغني قد يرى العدالة بتطبيق ضريبة عامة، أي بتوحيد نسبتها على المكلفين جميعهم، في حين يراها الفقير في المساواة في التضيحية، أي بإسهم المكلف بالأعباء العامة للدولة وفق حالته المادية والعائلية، ويختلف مفهوم العدالة بين الدول تبعاً للنظام السياسي والاقتصادي لكل منها¹⁵.

لذا لم يكن غريباً أن فكرة العدالة الضريبية تعد أحد أهم الأسس والمبادئ التي يجب أن يقوم عليها النظام الضريبي. كأن تتحقق العدالة في توزيع الأعباء بين دافعي كل ضريبة على حدة بصورة عادلة، وأن تتحقق في الوقت نفسه العدالة في توزيع الأعباء بين دافعي الضرائب جميعها ذلك لا خلاف بشأنه، ولكن المشكلة الأساسية في تحديد مدلول العدالة، فالعدالة اصطلاح لا يخضع -رغم العديد من المحاولات- للتحليل الاقتصادي البحت، لأن العدالة الضريبية معيار ذاتي غامض ونسبي وقابل للتغيير والتعديل وفقاً لآراء الكاتب، والزمان، والمكان الذي يكتب فيه، وتعريف العدالة بصفة عامة، والعدالة الضريبية بصفة خاصة يعترها من الصعاب ما يعترى أي محاولة لتعريف الحق، أو الخير، أو الجمال¹⁶.

وعلى الرغم من الاختلاف في صيغ تعريف العدالة الضريبية بين علماء المالية العامة، إلا أنهم متفقون على أن يتحمل كل مكلف نصيبه في تمويل النفقات العامة، وأن تعمل الضرائب على تخفيف حدة التفاوت الاجتماعي والاقتصادي في المجتمع، أي أن تعمل على إعادة التوزيع في الدخل والثروات، بحيث تقرب بين طبقات المجتمع وفئاته. فيساهم الأغنياء في تمويل الخدمات المقدمة للفقراء وهم يقصدون بذلك أن تتصرف العدالة الضريبية على النظام الضريبي ككل، وليس نطاق كل ضريبة على حدة. فعندما يتكون النظام الضريبي في الدولة من أكثر من ضريبة، فمن الخطأ انتقاد إحدى هذه الضرائب لكونها غير عادلة، ذلك أن عيب عدم العدالة في بعض الضرائب المتعددة قد يُلغى بآثار ضرائب أخرى بحيث يبقى النظام الضريبي نظاماً ضريبياً عادلاً¹⁷.

فيمكن اعتبار العدالة الضريبية صفة من الصفات التي تتميز بها الضريبة وتساهم في توزيع الضرائب بين المواطنين بأسلوب عادل، من خلال الاعتماد على مجموعة من الاستراتيجيات المالية التي تُنظَّم الطرق المتبعة في تطبيق النظام الضريبي. فهي الإنصاف بتوزيع الأعباء الضريبية على السكان؛ بحيث يترتب على كل فرد نسبة من الضريبة العامة، والتي يتم اقتطاعها بعدالة من خلال تقديم مجموعة من الخدمات، وتوفير الحاجات الأساسية العامة للسكان مما يساهم في التقليل من التفاوت الاقتصادي داخل المجتمع.

أما أركان العدالة الضريبية فتتمثل في: المساواة أمام الضرائب وعمومية الضرائب وشخصتها. فالنسبة للركن الأول للعدالة الضريبية (المساواة أمام الضرائب) فهو يعني تطبيق مبدأ المساواة أمام القانون، أي أن يكون جميع الأفراد متساوون في المعاملة أمام القانون دون أية تفرقة أو تمييز على أساس الطبقات أو الدين أو العرق ... الخ وبهذا فإن المساواة أمام الضرائب تشمل تساوي الأفراد أمام أعباء الضرائب. وهناك نظريات عديدة ارتبطت بهذا الموضوع مثل نظرية المساواة في التضحية ونظرية الحد الأدنى للتضحية، فضلاً عن المقدرة التكليفية. أما الركن الثاني للعدالة الضريبية (عمومية الضرائب) فهو يعني أن الضرائب يجب أن تفرض على جميع الدخل والثروات في أي مجتمع من دون أن يكون هناك أية إعفاء من الضرائب من دون مسوغ قانوني. أما الركن الثالث للعدالة الضريبية (شخصانية الضريبة) فالفكر المالي يُجمع على أن إحدى وسائل تحقيق العدالة في توزيع الأعباء الضريبية بين المكلفين هو توفر الشخصانية في الضريبة، والضرائب الشخصية هي الضريبة التي تراعي حالة المكلف الشخصية ومركزه المالي فتفرق في التعامل بين الاعزب والمتزوج على الرغم من تساويهم بالدخل على سبيل المثال. فالضرائب تعمل على تخفيف العبء الضريبي على العوائل ذات عدد الأفراد الكبير وإعفاء بعض المؤسسات والهيئات التي تقدم خدمات اجتماعية هذا بالإضافة إلى فرض ضرائب عالية على بعض السلع الكمالية أو تلك التي تسبب آثار اجتماعية ضارة مثل المشروبات الروحية والسجائر.

ويمكن قياس منسوب العدالة الضريبية عن طريق التفرقة بين كل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة. فيمكن اعتبار أن الضرائب المباشرة تحقق العدالة لأنها تزداد بمعدل متناسق مع تزايد الدخل، والضرائب التصاعدية تكون أكثر عدالة نظراً لكون المقدرة التكليفية لكل شخص تتأثر بحجم دخله أو ثروته. فتكون المقدرة التكليفية أكبر لأصحاب الدخل والثروات الكبيرة من أصحاب الدخل والثروات الصغيرة. ويجب أن يؤخذ مقدار الدخل أو الثروة في الاعتبار عند فرض الضريبة، إذ تزداد نسبة الضريبة نتيجة لزيادة أي منهما، بعبارة أخرى إن الضريبة التصاعدية هي الضريبة الوحيدة التي يمكن أن تتحقق بواسطتها العدالة في توزيع الأعباء على المكلفين. في حين نجد أن الضرائب غير المباشرة لا تحقق العدالة، إلا إذا بُنيت على أساس التمييز في نسبها بين السلع والخدمات، لأنها تُفرض

على السلع المستهلكة وبالتالي فإن عبء هذه الضرائب لا يتوزع تبعاً لقدرة المكلف وذلك لعدم وجود تناسب بين مقدار ما يدفعه المكلف وبين مقدار دخله، فكلما انخفض الدخل ازداد عبء هذه الضرائب والعكس صحيح. فيكون عبؤها أكبر على الطبقات الفقيرة لذلك تسمى أحياناً بالضرائب اللاديمقراطية.

ويجب النظر ليس فقط إلى حجم العبء الضريبي وإنما إلى توزيعه على الفئات الاجتماعية المختلفة. فقد يتناسب العبء الضريبي مع الطاقة الضريبية للاقتصاد، إلا أنه قد لا يكون موزعاً بشكل عادل. فقد يتركز هذا العبء على الفئات الضعيفة (الفقيرة) في المجتمع، مما يزيد ويكرس من الفجوات الاجتماعية القائمة ويزيد من تركيز الثروة في أيدي القلة. كما أنه من المهم النظر إلى سياسة الإعفاءات والامتيازات الضريبية التي تمنح لمشاريع الأعمال والأنشطة الاقتصادية، التي قد لا تسهم في تحفيز الاستثمارات الخاصة في القطاعات الانتاجية الحقيقية، أو التي لا تعتمد على الكثافة العمالية أو على جلب وتوطين التكنولوجيا الحديثة¹⁸.

ومن المهم الإشارة هنا إلى المبادرات الدولية الجارية، وعلى رأسها اتفاقية الإطار للأمم المتحدة بشأن التعاون الضريبي الدولي (UN Tax Convention)، وهي مبادرة تهدف إلى تعزيز العدالة الضريبية على المستوى العالمي، ومكافحة التهرب الضريبي من خلال إنشاء إطار منصف وشامل للتعاون بين الدول. تمثل هذه الاتفاقية فرصة حقيقية لتجاوز هيمنة المؤسسات التقليدية مثل منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD)، من خلال إنشاء منظومة عالمية للضرائب تعكس مصالح الدول النامية، وتراعي التحديات التي تفرضها طبيعة عمل الشركات متعددة الجنسيات، بخلاف مبادرة تآكل الوعاء الضريبي وتحويل الأرباح (BEPS) التي أطلقتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD)، والتي أخفقت في تحقيق نظام ضريبي دولي عادل على نحو فعلي. ففي نوفمبر 2024، اختتمت اللجنة الاقتصادية والمالية (اللجنة الثانية) التابعة للجمعية العامة للأمم المتحدة دورتها التاسعة والسبعين، حيث اعتمدت الشروط المرجعية الخاصة بهذه الاتفاقية. ومن المقرر أن تبدأ المفاوضات في عام 2025، مع توقع التصويت النهائي عليها في عام 2027.

مقاييس العدالة الضريبية:

مقياس العدالة الضريبية الأفقية:

هو المقياس الذي يعتمد على توزيع الأفراد بناءً على تشابه الحالات الاقتصادية بينهم، أي إن الأفراد الذين يصنفون ضمن وضع اقتصادي واحد يُسدون الضرائب بطريقة متشابهة، ولكن، ليتم تحقيق هذا المبدأ، يجب وضع دراسات اقتصادية دقيقة للحالة الاقتصادية العامة في المجتمع، وتوزيع السكان بناءً على مجموعة من المعايير، مثل: الدخل، ومعدل الاستهلاك، وغيرها من المعايير الأخرى.

مقياس العدالة الضريبية العمودية:

هو المقياس الذي يعتمد على توزيع الأفراد بناءً على اختلاف الحالات الاقتصادية بينهم؛ أي إن الأفراد الذين يختلفون عن بعضهم البعض في أوضاعهم الاقتصادية، يسدون الضرائب المترتبة عليهم بطرق مختلفة، وهكذا يتم ربط العدالة الضريبية مع العدالة الاجتماعية بصفاتها تتأثر بتصنيفات السكان التي ترتبط باختلاف نسبة الدخل، والاستهلاك بينهم

19.

ثانياً: العدالة الضريبية كمدخل للعدالة الاقتصادية والاجتماعية والتنمية

يمكن "العدالة الضريبية" أن تساعد في تلبية المطالب التي تدعو إلى توفير مزيد من العدالة الاجتماعية - الاقتصادية لأن النظم الضريبية تمثل محور التقاء حيوي بين الدولة ومواطنيها. ويأتي عدم المساواة في صدارة النقاش الحالي حول السياسات العامة.

بداية يجب أن نشير إلى الفرق بين العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية، فالعدالة الضريبية تتحقق إذا خضع جميع المكلفين الذين في مركز اقتصادي واحد إلى عبء ضريبي متساوٍ. الأمر الذي يجعلهم يشعرون بعدالة الضريبة، وتقبل دفعها عن طيب خاطر نسبياً. وذلك بتحمل الأغنياء عبء ضريبي أكثر من الفقراء، الأمر الذي يعني أن النظام الضريبي يتضمن المساواة والعمومية، وشخصية الضريبة عدم ازدواجها، وهنا سوف تتحقق العدالة الضريبية.

أما العدالة الاجتماعية²⁰ فيقصد بها ضمان حد أدنى من المعيشة للمواطنين وتحقيق تكافؤ الفرص أمامهم وتقليل التفاوت في الثروات والدخول ومراعاة أن يكون ما يتحمله المواطن من تضييعات في سبيل المساهمة في الأعباء المالية العامة متماسكاً مع مبدأ القدرة على الدفع، أي توزيع عادل لعبء الضريبة²¹.

ويمكن للعدالة الضريبية بالطبع أن تسهم في تحقيق العدالة الاجتماعية، عن طريق الدور الذي تلعبه السياسة الضريبية في العمل على الحد من الفوارق والاختلافات على كافة النواحي الاقتصادية والاجتماعية لأفراد المجتمع، فعن طريق الضرائب يتم توزيع الدخل بين الأغنياء والفقراء وذلك باستقطاع جزء من الثروات والدخول المرتفعة وإعادة توزيعها على الفقراء بصورة الخدمات التي تقدمها الدولة لهم كإعانات الاجتماعية للعاطلين وكبار السن مثلاً.

ومن ثم، فعلى المشرع الضريبي أن يسعى إلى تحقيق العدالة الاجتماعية باستخدام الضريبة من خلال العدالة الضريبية، ضارباً بالأغراض التقليدية الضريبية عرض الحائط، فلم يعد من المقنع استخدام الضريبة للأغراض المالية واسترداد الموارد المالية من خلال توزيع عادل للنفقات، وإنما يقصد على وجه الخصوص تحقيق إصلاحات اقتصادية واجتماعية ومالية²².

فتعني العدالة الضريبية توزيع الأعباء بين الأفراد توزيعاً عادلاً وفقاً للمقدرة التكلفية لكل منهم، كما تعني المقدرة التكلفية قدرة الممول على تحمل الأعباء العامة (الضرائب) دون الإضرار بمستوى معيشتة أو بقدرته الإنتاجية.

فمن خلال النظام الضريبي يستطيع صانع السياسة العامة تحديد من يتحمل الكلفة الضريبية الأكبر، ومن يستحق الإعفاء من الضريبة، كما يحدد حجم الإيرادات التي تهدف الدولة إلى جمعها، وأي التعاملات التي تخضع للضرائب. وكل هذه القرارات تؤثر في حياة المواطنين، وفي قدرة الدولة على تمويل خزانتها، وفي توافر الإيرادات لدى الخزنة العامة من أجل الإنفاق على الخدمات الأساسية. كما أن النظام الضريبي من شأنه أن يلعب دوراً هاماً في تحفيز القطاعات الإنتاجية والاستثمار، كما يمكن أن يلعب دور في تحقيق النمو الاقتصادي، والأهم من ذلك أن السياسة الضريبية من شأنها أن توفر موارد وظروفاً تحقق التنمية والعدالة الاجتماعية²³.

وهنا يجب ان نشير الى العلاقة بين العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية، فالعدالة الضريبية تتحقق إذا خضع جميع المكلفين من هم في مركز اقتصادي واحد إلى عبء ضريبي متساوٍ. الأمر الذي يجعلهم يشعرون بعدالة الضريبة وتقبل دفعها عن طيب خاطر نسبياً للأغنياء يتحملون عبء ضريبي أكثر من الفقراء. في المقابل تتحقق العدالة الاجتماعية عن طريق الدور الذي تلعبه السياسة الضريبية في العمل على الحد من الفوارق والاختلافات على كافة النواحي الاقتصادية والاجتماعية لأفراد المجتمع. فعن طريق الضرائب يتم توزيع الدخل بين الأغنياء والفقراء وذلك باستقطاع جزء من الثروات والدخل المرتفعة وإعادة توزيعها على الفقراء بصورة الخدمات التي تقدمها الدولة لهم كالأعانات الاجتماعية للعاطلين عن العمل وكبار السن.

خلاصة القول: يمكن للضريبة أن تحقق العدالة الاجتماعية إذ تم اتباع نظام ضريبي تصاعدي وتفاضلي يعمل على فرض الضرائب بحسب قدرة المكلفين وبيرواى ظروفهم المعيشية ويميز بين السلع الأساسية والكمالية، مما يقلل الشعور بالظلم وبالتالي يساهم في تحقيق العدالة الاجتماعية ويزيد من رفاهية المجتمع.

ثالثاً: متى تتحقق العدالة الضريبية؟

تضطلع الضرائب بدور مهم في تحقيق العدالة. ففي معظم دول العالم، ركزت الإصلاحات المالية في معظم الدول في السنوات الأخيرة بشكل أساسي على سياسة الإنفاق العام مع إغفال للسياسة الضريبية. ولم تحقق هذه الإصلاحات الأهداف التنموية المنشودة بشكل مرض، مما أبرز الحاجة لإصلاح شمولي أكثر فعالية يستجيب للعدالة في توزيع الدخل والثروة. وهذا يؤشر الى أهمية اصلاح السياسة الضريبية ايضاً. على سبيل المثال، شجع صندوق النقد الدولي على إصلاح الدعم في دول العالم النامية ومنها العربية والمقترن مع تعزيز شبكات الأمان الاجتماعي مما قد يكون عمل على تحقيق وفورات في المالية العامة ولكنها قلصت الدعم المقدم للأسر الفقيرة، وبالتالي اضررت بالعدالة والتوجه الاجتماعي للنفقات العامة. وتساهم الضرائب (من عدمها) بشكل أهم في تحديد العلاقة بين المواطن والدولة من حيث المساواة في المعاملة، وتقاسم الأعباء، والفرص الاقتصادية بعدالة. فإصلاح سياسة الإنفاق العام وحدها لا تكفي لتحسين العدالة بل قد تضر بها، والمطلوب هو إصلاح السياسة الضريبية ايضاً.

إن العدالة ما هي إلا نتيجة جزئية للنظم الضريبية الجيدة. فالجهود الرامية إلى تحقيق العدالة الضريبية ينبغي أن تكون متسقة مع رؤية أوسع لدور المالية العامة للدولة، وأن تشمل الإيرادات والنفقات على حد سواء. كذلك يتعين على الإصلاحات الرامية لتحقيق العدالة ألا تغفل التعقيد الذي ينطوي عليه تحديد مستوى وهيكل الضرائب المناسب لكل بلد على حدة، وهي عملية تعتمد على السياق الاقتصادي والاجتماعي وظروف الاقتصاد الكلي لكل بلد على حدة.

وقد أشارت مذكرة مناقشات صندوق النقد الدولي لعام ٢٠١٥ حول العدالة الضريبية إلى عدد من الشروط التي يجب أن تتوفر لتحقيق هذه العدالة وهي:

- كفاية الإيرادات الضريبية المحصلة مقارنة بحجم النفقات العامة والطاقة الضريبية المعيارية للاقتصاد، مع مراعاة التوزيع المتكافئ لهذه الإيرادات بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة.
- توزيع العبء الضريبي على المكلفين بشكل يتناسب مع مستوى الدخل والثروة والظروف الاقتصادية والاجتماعية، أي مراعاة التصاعدية والتفاضلية في النظام الضريبي.

- الشمولية في العبء الضريبي بحيث يدفع جميع المكلفين دون استثناء ما يترتب عليهم من التزامات مالية، وهذا يعني توسيع القاعدة الضريبية (التوسع الأفقي) بدلاً من التوسع العمودي ويعني أيضاً الحد من التهرب والتجنب الضريبي.
- تنفيذ السياسة والإجراءات الضريبية بكفاءة وفعالية وعلى أساس من المساواة أمام القانون دونما محاباة أو محسوبية أو فساد وعلى أسس من الشفافية والمساءلة.

وفي نفس الاتجاه، قامت منظمة OXFAM العالمية وبالتعاون مع شبكة افريقيا للعدالة الضريبية على تطوير إطار بحثي موحد لاحتساب مؤشر العدالة الضريبية ورصد التغيرات التي تطرأ عليه من سنة لأخرى. وشمل هذا الإطار على العناصر الأساسية التالية:

- وصف تحليلي للنظام الضريبي السائد في الدولة.
- كيفية توزيع العبء الضريبي على المكلفين (أفراد وشركات، ضرائب مباشرة وغير مباشرة) ومدى تصاعدية وتفاضلية هذا النظام.
- كفاية التحصيلات الضريبية من حيث الحجم والشمولية والتهرب الضريبي.
- فعالية وكفاءة إدارة هذا النظام ومدى توفر أسس الشفافية والمساءلة في إدارته.
- حجم وتوزيع الإنفاق العام وتحديد مدى استجابته للأولويات التنموية واحتياجات الفئات الضعيفة في المجتمع من خدمات أساسية وفرص اقتصادية وحماية اجتماعية.

ويبدو أن هناك تقاطعات كبيرة بين مؤشرات العدالة الضريبية التي وردت في وثيقة صندوق النقد الدولي ومنظمة اوكسفام، باستثناء اضافة الاخيرة لبند يتعلق بالإنفاق العام. ولأغراض هذه الدراسة، فسيتم استخدام نموذج اوكسفام في تحليل وتقييم النظم الضريبية في الدول العربية المستهدفة من منظور العدالة الاقتصادية والاجتماعية.

رابعاً: تحليل الضريبة من منظور النوع الاجتماعي

إن عدم المساواة الجندرية في السياسات الضريبية مسألة مثيرة للقلق في كل من البلدان المتقدمة والبلدان النامية في السنوات الأخيرة (برنامج الأمم المتحدة الإنمائي، 2015، لجنة الأمم المتحدة الاقتصادية والاجتماعية لغرب آسيا، 2012 و 2015). وعلى هذا النحو، كان تحليل السياسة الضريبية وأثرها على المساواة الجندرية موضوعاً رئيسياً في النقاش الدائر حول المالية العامة وتمويل التنمية، وكذلك في النقاش حول مسؤولية الحكومة تجاه مواطنيها (ستوتسكي، 1997، كابارو، 2014). فالضرائب ليست مجرد مصدر عائدات للحكومة، وإنما هي أيضاً أداة فاعلة لإعادة توزيع الثروة والدخل بين الأجيال والمناطق والطبقات الجندرية. وهكذا، فإن تعميم منظور المساواة الجندرية في السياسة الضريبية العامة يمكن أن يحسّن في شكل كبير نوعية السياسة العامة، ويقلص الفجوات في الثروة والدخل والفرص المتاحة عادة بين الرجل والمرأة في معظم المجتمعات. وتمثل المساواة الجندرية وتمكين المرأة هدفاً إنمائياً بحد ذاته، على النحو المبين في الهدف الإنمائي الثالث للألفية وفي إعلان اتفاقية القضاء على كل أشكال التمييز ضد المرأة. وفي الآونة الأخيرة، أُعيد التأكيد على هذا الهدف في خطة الأمم المتحدة للتنمية المستدامة للعام 2030.

من الجدير بالذكر، أن التحيزات الجندرية أو عدم المساواة الجندرية في النظام الضريبي، ينبغي النظر إليهما في سياق التحدي الأوسع نطاقاً، وهو الظلم الاجتماعي، وكجزء لا يتجزأ منه. والمساواة الجندرية شرط ضروري لكنه غير كاف لتحقيق العدالة الاجتماعية. ويتطلب الهدف الأخير مجموعة عادلة ومنصفة وكاملة من السياسات الاجتماعية – الاقتصادية بما في ذلك فرض الضرائب على كل فئات المواطنين: الرجال في مقابل النساء، والأهم من ذلك، الفقراء في مقابل الأغنياء. ولا يتوقع أن يكون النظام الضريبي خالياً من التحيزات الجندرية، إذا لم يكن عادلاً اجتماعياً في المقام الأول (أي تحديد الأعباء الضريبية على المكلفين على أساس مدى تحمل التكاليف والقدرة على ذلك).

ولعدم المساواة الجندرية علاقة باتجاهين مع غياب العدالة الاجتماعية والاقتصادية، فالثاني سبب دافع للأول من جهة، والأول يلهم الثاني من جهة أخرى. ومن ثم، فإن القضاء على التحيزات الجندرية الموجودة في السياسات الضريبية سيؤدي بالضرورة إلى تضيق عدم المساواة الاجتماعية. ومع ذلك، فإن المساواة الاجتماعية تتطلب أكثر من مجرد سياسة ضريبية عادلة. وقد ولدت موجة أخيرة من الانتباه الإعلامي والسياسي إلى تزايد عدم المساواة في كل أنحاء العالم، مقداراً ضخماً من الاهتمام بأسبابه وعواقبه. وفي السنوات الأخيرة، أدى الربيع العربي والانقسام المتزايد بين القطاع المالي والقطاعات الاقتصادية الأخرى في الاقتصادات المتقدمة، كما عكست الأزمة المالية العالمية، إلى وضع عدم المساواة الاجتماعية في مقدمة المناقشات السياسية في معظم البلدان.

المساواة الجندرية والضرائب في اتفاقية القضاء على كل أشكال التمييز ضد المرأة

إن مبادئ اتفاقية القضاء على كل أشكال التمييز ضد المرأة²⁴ في ما يتعلق بالمساواة الحقيقية وعدم التمييز وتغيير السلوكيات والمساهمات الاجتماعية والثقافية لجهة سياسات جباية الضرائب ودفعها تستند إلى القواعد الآتية:

- يستند مفهوم النظام الضريبي إلى مبدأ التوافق بين معدل الضرائب التي تدفعها المرأة ومستوى دخلها. وبناء على ذلك، لا يُطلب من النساء دفع 50% من دخلهن كضرائب، لأن أسس العدالة الضريبية مبنية على قدوكل مواطن على المساهمة، إذ إن المواطن الذي يحصل على دخل أعلى، قادر على دفع مزيد من المال. ولأن دخل المرأة في تونس، على وجه الخصوص، هو عموماً أقل بكثير مقارنة بدخل الرجل، يصح المبدأ نفسه المطبق على أساس العدالة الاجتماعية بين فئات المكلفين.
- ولتحديد الآثار المترتبة على ضرائب الدخل وفق الجندر، تسعى الدولة إلى تقديم معلومات عن مساهمة المرأة والرجل في جباية الضرائب. نجد، مثلاً، أن ولاية أوكساكا في المكسيك تصنف جمع المعلومات الضريبية وفق الجندر إلزامياً، وتضع قوائم المعلومات وفق مدفوعات النساء والرجال في شكل عام.
- ويتناقض التمييز المباشر في مستوى ضرائب الدخل بين المرأة والرجل مع الفصل الثاني من اتفاقية القضاء على كل أشكال التمييز ضد المرأة. فالإعفاء من الضرائب الناتج من تخفيض الضرائب المفروضة على الرجال باعتبارهم آباء يمثلون المعيلين الوحيدين للأطفال وأفراد الأسرة هو انتهاك للفصل 13 - (أ) من الاتفاقية، إذ يلزم هذا الفصل الدول بالحفاظ على المساواة بين المرأة والرجل في الاستفادة من المساعدة الأسرية.

- ويُعتبر التصريح المشترك الإلزامي عن الدخل، القسري في بعض البلدان، واحداً من عوامل التمييز الضريبي نظراً إلى الأضرار التي تصيب النساء نتيجة زيادة معدلات الضرائب ذات الصلة بزيادة الدخل المشترك، في حين أن رواتب النساء تكون عادة أقل من تلك الخاصة بالرجال. وما سبق ذكره يمكن أن يؤدي إلى إحجام المرأة عن المشاركة في سوق العمل المهيكل، وهذا يتناقض مع الفصل (3) من الاتفاقية الذي ينص على المساواة الحقيقية في الفرص المتاحة للمرأة في سوق العمل المنصوص عليها في الفصل (11)، ومع مبدأ المسؤوليات المشتركة داخل الأسرة المنصوص عليها في الفصل (16)، ومع القضاء على الأحكام المسبقة المنصوص عليها في الفصل (5).

ومن المفترض أن تضع البلدان إجراءات لتعديل التقسيم الجندي التقليدي للعمل لتمكين المرأة من الانضمام إلى سوق العمل.

- وقد تبدو ضرائب القيمة المضافة غير تمييزية في شكل مباشر، لكنها قد تكون تمييزية في شكل غير مباشر إذ إن أثر هذه الضرائب هو أكثر فاعلية بكثير على الفئات الضعيفة من النساء نظراً إلى أثر ذلك على رواتبهن المنخفضة من جهة، ومن جهة أخرى، نظراً إلى المساهمة الكبيرة للنساء في هذه الضرائب من النفقات اليومية الخاضعة لهذه الضرائب من خلال حصتهن من دخل الأسرة.
- ويمكن أن يكون الإنفاق العام واحداً من عوامل التمييز بين المرأة والرجل، وبالتالي ينبغي للحكومات تعميم الجندر في عملية إعداد الموازنة.

التحيزات الصريحة والضمنية: المصادر المحتملة

(أ) التحيزات الجندرية الصريحة

توجد هذه التحيزات عادة في الضرائب المباشرة (على الدخل ورأس المال) مقارنة بالضرائب غير المباشرة (استهلاك السلع والخدمات)، لأن الضريبة المباشرة تنطبق على الأفراد أو الوحدات الأسرية، ومن ثم فهي تستوعب بسهولة معاملة مختلفة للرجال والنساء. ويمكن العثور على التمييز الصريح في القواعد التي تحكم توزيع الدخل المشترك (مثل الدخل من غير العمل والدخل من شركة عائلية)، وفي تخصيص الإعفاءات والحسوم والحوافز الضريبية الأخرى، وفي معدلات الضرائب، وفي هوية الشخص الذي يصرح عن العائدات الضريبية، وفي هوية الشخص الذي يدفع الضرائب. والضرر الناجم عن الضرائب المباشرة أقل بكثير، على الرغم من كونه أسهل لجهة التعرف إليه، مقارنة بالضرر الناجم عن الضرائب غير المباشرة.

من النقاط الجديرة بالذكر أن ضرائب الدخل قد تكون شاملة أو مجدولة. ففي إطار نظام ضريبي شامل، يجري تجميع الإيرادات، وعادة لا ينطبق سوى جدول واحد للمعدلات الضريبية. في المقابل، في ظل نظام الجدولة، يواجه كل نوع من أنواع الدخل جدولاً مختلفاً لمعدلات الضرائب. وكانت الضرائب الشاملة على الدخل عادة مصدر التحيزات الجندرية وتركزت الجهود للقضاء عليها. فالتمييز الجندي الصريح في ضريبة الدخل المجدولة في شكل تام ليس شائعاً للغاية، لأن المسؤولية الضريبية تنشأ في ما يتعلق بمصدر دخل معين بدلاً من مكلف معين.

وتشمل المصادر المحتملة للتحيزات الصريحة في الضرائب المباشرة ما يأتي:

- في البلدان، بما في ذلك معظم الدول العربية، التي تسمح بتصريح مشترك في نظم ضريبة الدخل الشخصي مع هيكل معدلات تصاعدية نسبياً، تؤثر الضرائب غالباً على النساء أكثر من الرجال لأن النساء "تكون إيراداتهن عادة أقل من دخول أزواجهن، ولديهن ميل أكبر للعمل المنقطع، ويقدمن رعاية غير مأجورة في المنزل. ويعزى هذا الاختلاف في الدخل جزئياً إلى التمييز ضد النساء في سوق العمل، ويرجع ذلك جزئياً إلى تمييز سابق في مجال التعليم. وهذا يجعل المرأة تتحمل معدلاً ضريبياً هامشياً أعلى لأن كلاً من الدخلين يخضع للضريبة على أنهما دخل واحد (يجري تحديد الضريبة على مجمل الدخلين)، في حين أن المرأة تحصل عادة على دخل أقل. وعلى الرغم من أن التصريح المشترك يؤدي إلى تحقيق مكاسب مالية للأسرة في المجمل - لأن الدخل المشترك يقع في شريحة ضريبية أدنى مقارنة بالتصريح الفردي - ليس بالضرورة أن يكون للمرأة رأي في كيفية استخدام هذا المكسب المالي. وفرض ضرائب أعلى على دخل النساء قد يؤثر على مشاركتهن في سوق العمل وسلوكهن الإنجابي وحقوقهن في الرعاية الاقتصادية في حالة الطلاق. وفي بعض البلدان، يكون شكل من أشكال التمييز الجندي واضحاً تماماً بسبب اشتراط تقديم تصريح ضريبي مشترك باسم الزوج فقط، وبالتالي، فإن الزوجة ليس لها وجود منفصل كمكلف. مثلاً، كانت ضريبة الدخل البريطانية، حتى العام 1990، تنص على أن يقوم الزوج وحده بتقديم التصريح الضريبي المشترك، شأنها في ذلك شأن ضريبة الدخل الفرنسية حتى العام 1983. وتواصل سويسرا هذه الممارسة إلى اليوم.

- وفي بعض نظم التصاريح الضريبية المشتركة، يجري احتساب الضريبة على أم عزباء بمعدل أعلى من الضريبة على زوجين على افتراض أن الأسرتين تضمان معالين وتكسبان الدخل نفسه. وهذا غير عادل إلى حد كبير، إذا عرفنا أن الأم العزباء تكون عادة أفقر مقارنة بالأم المتزوجة. وفي حالة المنطقة العربية، لهذه القضية أهمية وجدية أكبر بسبب تزايد عدد الأرامل الناتج من الصراعات المؤسفة التي وقعت في العديد من البلدان. وعلاوة على ذلك، عندما تتراأس المرأة الأسرة، ستحتاج إلى تقديم دليل قانوني على أن زوجها وأولادها معالون (كابارو، 2014).

- والنظام الضريبي القائم على التصريح المشترك والشامل لجدولة معدل هامشي تصاعدي، قد يثبط أيضاً الكسبة الثانويين، لأن ضريبة دخلهم تبدأ عند أعلى معدل للضرائب الهامشية على الدخل الأساسي. وما يسمى "ضريبة الزواج" هذا في ظل نظام التصريح المشترك، يُعتبر عادة منطوياً على تمييز ضد النساء، على الرغم من أنه ينطبق، بطبيعة الحال، على الزوج فيما لو كان كاسباً ثانوياً. وتأخذ دراسات ضريبة الدخل منذ فترة طويلة الجندر في الاعتبار من خلال النظر صراحة في الاختلافات في سلوكيات عرض العمالة لدى الرجال والنساء، وانعكاساتها على السياسة العامة. وتشير هذه الدراسات إلى أن استجابة عرض العمالة إلى ضريبة الدخل لدى النساء المتزوجات، المفترض غالباً أنهن كسبة ثانويون، أكبر منها لدى الرجال المتزوجين. وهذا يعني أنه للحد من تكلفة كفاءة ضريبة الدخل، في حال كان كل شيء آخر متساوياً، يجب أن تخضع النساء المتزوجات للضريبة بمعدل أقل من الرجال المتزوجين.

- وعلى العكس من ذلك، في ظل نظام ضريبي قائم على التصريح الفردي، يُعزى دخل المتزوجين من الأجور إلى العامل منهما، في حين يشكل الدخل الناجم عن مصدر غير العمل مشكلة أكثر تعقيداً، لأنه يجب أن يُنسب إلى

أحد الزوجين. لكن ثمة عدة طرق محايدة جندرياً لنسبة الإيرادات الناجمة عن غير العمل، مثل نسبتها كلها إلى الكاسب صاحب الدخل الأعلى، أو نسبة الدخل مناصفة إلى الزوجين، أو السماح للزوجين بنسبة الدخل بالطريقة التي يختارونها، أو نسبة الدخل إلى الزوج صاحب الملكية القانونية للممتلكات غير المشتركة. وتتضمن العديد من القوانين - الضريبية التي تستخدم التصريح الفردي تحيزات جندرية صريحة لجهة أنها تنسب كل الدخل الناجم عن غير العمل إلى الزوج الرجل بغض النظر عن الظروف. وهذه الممارسة مستمدة من تقاليد القانون العام الإنكليزي الذي افترض أن كل الدخل الذي يحصل عليه الزوجان هو ملك للزوج. وهذا يتناقض مع تقاليد القانون المدني، الأكثر انتشاراً في البلدان اللاتينية الأوروبية، الذي كان يعتبر الدخل المكتسب من الزوجين أثناء زواجهما "ملكية مشتركة" (أي ممتلكات كلا الزوجين). وبإمكان النسبة للزوج الرجل أن ترفع ضريبة هذا الدخل، إذا كان هذا الزوج يدفع ضريبة بمعدل ضريبي هامشي أعلى.

- ويُعتبر تخصيص التخفيضات والإعفاءات والحوافز الضريبية الأخرى طريقة أخرى يحدث فيها التمييز الجندري الصريح في نظام التصريح الفردي. وعادة ما تمنح البلدان إعفاءات أو اقتطاعات لأغراض مختلفة، وبالنسبة للأطفال المعالين، والزوج غير العامل، وما إلى ذلك. وبموجب نظام التصريح الفردي، يجب تخصيص هذه الإعفاءات والحسوم للزوجين. وفي بعض البلدان، تختلف طبيعة الإعفاءات والحسوم التي يمكن أن يطالب بها المكلفون وفق ما إذا كانوا رجالاً أم نساء. وقد يؤثر هذا التخصيص أيضاً على الالتزامات الضريبية.

- ويُعزى أيضاً دخل الشركات العائلية في العديد من البلدان إلى الزوج، بغض النظر عن دور كل من الزوجين في الأعمال التجارية. ويُعد نقل الدخل من شركة عائلية إلى الزوج، الذي يدفع الضرائب لقاء معدل ضريبي هامشي، أدنى وسيلة شائعة من وسائل التهرب من دفع الضرائب. ومع ذلك، يُصنّف النظام الضريبي الذي يعفي من الضرائب كلاً أو جزءاً من الدخل المتولد من الشركات الزراعية الأسرية، نظاماً حساساً جندرياً نظراً إلى حقيقة أن النساء في المناطق الريفية في العديد من البلدان هن عاملات أساسيات في هذه الشركات.

- وفيما يتعلق بضررائب دخل الشركات، تقدم قوانين الضرائب وقوانين تشجيع الاستثمار الخاص في العديد من البلدان المختلفة إعفاءً خاصاً لدخل الشركات أو جزء كبير منه من الضرائب، بل وتسمح بحسوم ضخمة للتكاليف في حساب الدخل الخاضع للضريبة. وقد يشجع حصر الإعفاءات والحسوم الضريبية في دخل الشركات التجارية الكبيرة على عدم المساواة الجندرية لجهة العبء الضريبي لأن الرجال يميلون إلى الاستفادة في شكل غير متناسب من هذه الإعفاءات. ويرجع ذلك أساساً إلى الاحتمال الأكبر لأن يتولوا إدارة الأعمال التجارية، أو أن يكونوا مساهمين فيها، أو أن يكونوا أصحاب منازل يمكن أن يطالبوا بهذه الاستقطاعات/الإعفاءات. وعلاوة على ذلك، فإن الأرباح الرأسمالية الناتجة من تداول الأوراق المالية القابلة للتسويق والأرباح من الاستثمار في الأسهم معفاة كلياً أو جزئياً من الضرائب في العديد من البلدان، وهذه معاملة تفضيلية تحمل تحيزات جندرية، لأن الرجال أكثر ميلاً من النساء للمشاركة في أنشطة كهذه. ومع ذلك، يصعب قياس أثر هذا النوع من الضرائب على النساء.

- ولا تخضع المكاسب الناتجة عن عمليات التداول في العقارات للضريبة لأنها ببساطة غالباً ما تكون مكتومة في حساب الضريبة. وهذا شكل من أشكال التهرب أو الهروب الضريبي الذي يستفيد منه الرجال أكثر من النساء، لأن المرأة أقل احتمالاً للانخراط في هذا النوع من الأنشطة الاقتصادية.

(ب) التحيزات الجندرية الضمنية

يثير التوازن بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة قلقاً إضافياً حول المساواة الجندرية في النظم الضريبية. ففي حين أن من الأسهل الكشف عن التحيزات الجندرية في ترتيبات ضريبة الدخل الشخصي، قد يكون التحيز الجندري - الضمني غالباً - موجوداً في الضرائب غير المباشرة مثل ضرائب الاستهلاك ورسوم الاستيراد. فالضرائب غير المباشرة على السلع والخدمات مثل ضريبة القيمة المضافة وضرائب البيع بالتجزئة وضرائب الدمغة لا تميل إلى إظهار التحيزات الجندرية الواضحة لجهة أن المسؤولية الضريبية تنشأ فيما يتعلق بشراء سلعة ما أو إنتاجها. وينطبق الشيء نفسه على الضرائب المفروضة على التجارة الخارجية، مثل الرسوم الجمركية. غير أن هذه الضرائب، من الجهة العملية، ليست محايدة جندرياً وقد تنطوي على بعض التحيزات الضمنية.

هناك العديد من الطرق التي يمكن أن يظهر فيها التحيز الضمني نفسه في ضريبة الاستهلاك، وهي تشمل:

1- تتمثل إحدى الطرق في اختيار السلع والخدمات التي تغطيها الضرائب. فالتحيزات الضمنية قد تنتج من أنماط الاستهلاك المختلفة من الرجال والنساء لهذه السلع، على الرغم من صعوبة التثبت من الطبيعة المحددة لهذه التحيزات الضمنية. والمسألة هي في الواقع أكثر تعقيداً، إذ إن هذه السلع عادة ما تُشتري في إطار أسرة تضم كلاً من الرجال والنساء. وقد تعني أيضاً المعاملة التفضيلية لمستهلكين معينين أو منتجين معينين تحيزات جندرية، لكن، كما هي الحال بالنسبة للمعاملة التفضيلية لسلع وخدمات محددة، سيكون من الصعب تحديد عدم الحياد. مثلاً، إذا قدمت مؤسسات غير ربحية عادة خدمات استفاد منها الفقراء على نحو غير متناسب، والفقراء يتألفون أساساً من الأسر التي تعيلها نساء، تكون من ثم المعاملة التفضيلية للمؤسسات غير الربحية متحيزة ضمناً إلى النساء والأطفال.

2- في العديد من البلدان، تشكل رسوم الاستيراد عنصراً حاسماً في النظام الضريبي، وتؤثر بوضوح على نمط التنمية الاقتصادية. وثمة قضية حظيت بدراس قليلة تتعلق بما إذا كانت الأنماط النموذجية لرسوم الاستيراد تميل لصالح الصناعات التي تشغل في المقام الأول الرجال أو النساء. ورسوم الاستيراد في الدول الصناعية التي تتطوي على تمييز ضد السلع ذات التكنولوجيا المنخفضة، قد تميل إلى أن تكون متحيزة ضد النساء، لأنها غالباً ما تطاول شريحة كبيرة من عمال المصانع التقليدية في البلدان ذات الدخل المنخفض. وقد تحول رسوم الاستيراد في البلدان النامية التنمية بطرق تحبذ المرأة أو تستثنيها.

وفيما يتعلق بضرائب دخل الشركات، كان من الصعب قياس أثر الضرائب غير المباشرة على المرأة، وهناك أدلة محدودة جداً على هذا الأثر. لذلك، تقترح مراجعة شاملة للضرائب غير المباشرة أن هذه الضرائب ليست حساسة جداً لحقوق المرأة. ويتبين من تحليل الفوارق الجندرية (على صعيد الضرائب غير المباشرة على وجه الخصوص)، باستخدام تعريف للأسر قائم على العمالة واعتماد نوعين من الوكلاء الجندريين وفق نوع الأسرة (التركيبية الجندرية وعمالة البالغين)، أن إجمالي الضريبة غير المباشرة ينخفض أساساً بالنسبة إلى أغني معيل ذكر أو للأسر ذات الكاسبين في الأرجنتين والمغرب وأوغندا، في حين أنها تنخفض للخمس المتوسط من الأسر ذات الكاسبين في جنوب أفريقيا. وهذه النتائج ممثلة في موجز السياسة العامة لبرنامج الأمم المتحدة الإنمائي (2010) في شأن المساواة الجندرية والحد من الفقر.

وتشمل مصادر التحيزات الضمنية المحتملة على أساس الجندر والناجمة عن الضرائب غير المباشرة ما يأتي:

- يمكن لضريبة القيمة المضافة أو الضرائب العامة على المبيعات أن تمارس تحيزات جندرية بسبب أنماط الاستهلاك المختلفة للمرأة. فالنساء يملن إلى شراء مزيد من السلع والخدمات التي تعزز الصحة والتعليم والتغذية مقارنة بالرجال. وهذا يخلق إمكانية تحمل المرأة عبء ضريبة القيمة المضافة أكثر إذا لم يوفر نظام ضريبة القيمة المضافة إعفاءات أو معدلات متدنية أو استثناءات للسلع والخدمات الأساسية المستهلكة عادة من النساء والأطفال. وفي شكل أعم، لأن دخل المرأة أقل، يمكن للسياسة الضريبية التي تركز فقط على الضرائب غير المباشرة، مثل ضريبة القيمة المضافة بدلاً من الضرائب المباشرة (الدخل والثروة)، أن تكون أكثر وطأة على النساء مقارنة بالرجال. وهذا ليس فقط لأن هذا النوع من الضرائب يضر بأشد الطبقات فقراً التي تنتمي إليها المرأة عادة، بل لأنه ضار في شكل خاص بالمرأة لأنها تميل إلى إنفاق مزيد من المال على الضروريات مثل الغذاء والكساء والتعليم وغيرها. والأم معروفة باستعدادها لزيادة رفاة أطفالها وقدرتها على ذلك أكثر من الأب، وهذا أمر جرى درسه والتثبت منه في خلال برنامج "بروغريس" للتحويلات النقدية المشروطة في المكسيك حيث استخدمت الأمهات المساعدات التي نلنها وفق التوقعات.

- وعلاوة على ذلك، تؤثر الضرائب غير المباشرة في الغالب على الشركات الصغيرة أكثر من الكبيرة. والشركات الصغيرة وغير المهيكلة تكون عادة بقيادة نساء. وتحمل رائدات الأعمال الصغيريات عادة تكلفة أعلى وإيرادات أقل، وهذا على الأرجح مرتبط بوجود فرصة أقل للمطالبة بأي استرداد لضريبة القيمة المضافة. مثلاً، وجدت دراسة في فيتنام أنه في حين تساهم رائدات الأعمال بما يتراوح بين 40 و60% من دخل الأسوق، يتحملن 105% من تكاليف الشركات الصغيرة والمتوسطة التي يقودها الذكور ويكسبن فقط 67% مما يكسبه أقرنهن الذكور (كابارو، 2014).

- وعلى العكس من ذلك، تميل ضرائب الدمغة إلى امتلاك تحيزات ضمنية أكثر وضوحاً مقارنة بـضرائب الاستهلاك واسعة النطاق. فمثلاً، تُفرض ضرائب الإنتاج عادة بنسبة عالية من الكحول والتبغ، التي يستهلكها الرجال على نحو غير متناسب. ولذلك، يمكن النظر إلى الحسوم على أنها تنطوي على تحيزات ضمنية ضد الرجل، لكن مرة أخرى، في سياق الأسرة، إذا كان أفراد الأسرة الآخرين يقللون من استهلاكهم من السلع الأخرى لكي يتمكن الرجال من الحفاظ على استهلاكهم للسلع الخاضعة للضريبة، قد يقلل هذا من التحيزات ضد الرجال. فللرجل قدرة أعلى على المساومة في الأسرة. لذا، فإن الدخل المتاح للأسرة لاستهلاك السلع والخدمات الأساسية قد يصبح غير كافٍ فور تخصيص الرجال جزءاً كبيراً منه لاستهلاك التبغ أو الكحول على حساب الاحتياجات الأخرى للأسرة.

استنتاج: إن زيادة مساهمة الضرائب المباشرة في إجمالي الإيرادات الضريبية لن يؤدي فقط إلى جعل النظم الضريبية الحالية أكثر إنصافاً من الجهة الاجتماعية، بل إن ذلك يقلل أيضاً بشكل غير مباشر العبء الضريبي النسبي على النساء الفقيرات على وجه الخصوص.

تمارين تدريبية تطبيقية

التمارين التالية تغطي المحاور الأساسية للعدالة الضريبية.

التدريب الأول

الزمن المقترح للتدريب: (90) دقيقة

الخطوة	الوقت بالدقيقة	الأساليب	الكلمات الدالة	الأدوات
مقدمة	10 ق	عرض توضيحي	عرض عنوان وأهداف الجلسة يقوم المدرب بسؤال المشاركين عن توقعاتهم من الجلسة، ويجمع الإجابات دون تعليق. ثم يعرض الشريحة بعنوان وأهداف التدريب "العدالة الضريبية": أهداف التدريب الثالث: - أن يتمكن المتدربون/ات - على نهاية التدريب - من: التفريق بين مفهوم العدالة بمعناها اللغوي، ومفهوم العدالة بمعناها الاصطلاحي ضريبياً؛ - تحديد المناهج المتباينة التي تبناها المفكرين والفقهاء في شأن العدالة الضريبية.	ورق قلاب + أقلام ماركر + بطاقات ملونة + لاصق بلوتاك + باوربوينت + بروجيكتور + سبورة الورق القلاب.
قواعد فرض الضريبة	70 ق	- نشاط عمل مجموعات ؛ - محاضرة نشطة - عرض باوربوينت	تعريف العدالة الضريبية - يبدأ المدرب بتقسيم المتدربين لفريقيين: الفريق الأول يطلب منه صياغة تعريف للعدالة بمفهومها اللغوي، والفريق الثاني يطلب منه صياغة تعريف للعدالة بمفهومها الاصطلاحي ضريبياً، ويسمح للمتدربين استخدام وسائل البحث الإلكتروني، ويتولى كل فريق عرض نتائج أعماله، ويفتح باب المناقشة مع المشاركين في بعد عرض نتائج أعمال المجموعتين، لتوضيح الفارق بين المفهوم اللغوي والمفهوم الاصطلاحي للعدالة الضريبية، والتأكيد على الطابع الجدلي للتعريف، واستحالة اختزاله في تعريف واحد، وإمكانية تطور التعريف في المستقبل بإضافة عناصر جديدة واستبعاد عناصر أخرى. - عرض شرائح باور بوينت عن تعريف العدالة الضريبية، وعرض المناهج المتباينة التي تبناها المفكرين والفقهاء في شأن العدالة الضريبية، مع الشرح.	ورقة نشاط رقم (1) حول تعريف العدالة الضريبية.
تلخيص وختام	10 ق	- عرض توضيحي - نشاط تحقق أهداف الجلسة بإستخدام البطاقات الملونة	تلخيص الجلسة: ختام الجلسة: - توزيع المادة العلمية - التأكيد على تحقق أهداف الجلسة. - الإعداد للجلسة التالية. - شكر المشاركين.	- ورقة نشاط (2) معايير تحقق أهداف الجلسة - المادة العلمية - أسئلة وأجوبة - البطاقات الملونة

ورقة نشاط رقم (١): العدالة الضريبية

الهدف من النشاط:

أن يتمكن المشاركون/ات -في نهاية النشاط- من:

- تعريف العدالة الضريبية؛
- التفريق بين مفهوم العدالة بمعناها اللغوي، ومفهوم العدالة بمعناها الاصطلاحي ضريبياً.

من خلال مجموعات العمل، تجيب كل مجموعة عن السؤال المخصص لها:

- المجموعة الأولى: حددوا تعريف العدالة بمفهومها اللغوي؛
- المجموعة الثانية: حددوا تعريف العدالة بمفهومها الاصطلاحي ضريبياً.

إرشادات عمل المجموعة:

- اختاروا من بينكم ميسر للمجموعة، ينظم النقاش، ويحرص على إتاحة الفرصة لكل عضو في المجموعة للتعبير عن رأيه.
- السماح باستخدام المتدربين لوسائل البحث الالكترونية أثناء مجموعات العمل
- اتفقوا على مسجل يسجل أهم نقاط النقاش.
- استمعوا إلى بعضكم بإمعان، وتبادلوا خبراتكم المتنوعة واستفيدوا منها.
- لخصوا أهم الدروس والإجابات المحددة التي تريدون أن تعرضوها على زملائكم في التدريب، وسجلوها على لوحة ورقية (فيلب تشارت)
- اتفقوا على من يعرض نتائج عملكم على الجلسة العامة.
- ابتكروا في عرض نتائج مجموعتكم (أكثر من عارض، بالتمثيل، باللوحات، من خلال لعبة... الخ).

وقت تنفيذ النشاط:

الإجمالي: 70 دقيقة، منهم:

- 5 دقائق شرح النشاط من المدرب، وتقسيم المجموعات.
- 45 دقيقة عمل المجموعات، وعرض كل مجموعة لنتائج أعمالها.
- 20 تعليق المدرب وعرض الموضوع والتأكيد على النتائج.

ورقة نشاط رقم (٢) معايير تحقق أهداف الجلسة الثالثة

الوقت: 5 دقائق

النشاط: التحقق من بلوغ أهداف الجلسة الثانية.

المهمة:

- يسأل المدرب: هل يستطيع أيا من المتدربين تذكيرنا بمعنى العدالة لغويا؟
- يسمع إجابات كل الراغبين في المشاركة، ثم يؤكد على المعنى المحدد للعدالة لغويا.
- يسأل المدرب مرة أخرى: هل يستطيع أيا من المتدربين تذكيرنا بمعنى العدالة الاجتماعية اصطلاحيا؟
- يسمع إجابات كل الراغبين في المشاركة، ثم يؤكد على المعنى المحدد للعدالة الاجتماعية اصطلاحيا. لغويا.
- يعرج المدرب بعد ذلك على أهم آراء المفكرين والفقهاء في تحديد معنى العدالة الاجتماعية.

التدريب الثاني: أهداف العدالة الضريبية

الزمن المقترح للتدريب: (90) دقيقة

الخطوة	الوقت بالدقيقة	الأساليب	الكلمات الدالة	الأدوات
مقدمة	10 ق	عرض توضيحي	عرض عنوان وأهداف الجلسة يقوم المدرب بسؤال المشاركين عن توقعاتهم من الجلسة، ويجمع الإجابات دون تعليق. ويعرض شريحة بعنوان التدريب وأهدافه: "أهداف العدالة الضريبية" أهداف هذا التدريب: أن يتمكن المتدربون/ات -على نهاية التدريب- من: • تحديد الأهداف التي تتوخاها العدالة الضريبية، والتفرقة بينها، وهي: • أولاً: المساواة بين الأفراد أمام الضرائب: • (نظرية المساواة في التضحية، ونظرية الحد الأدنى للتضحية). • ثانياً: مراعاة القدرة التكبيلية للممول. • ثالثاً: عدم استغراق الوعاء بأكمله أو الانقراض منه. • رابعاً: تحقيق العدالة الاجتماعية.	ورق قلاب + أقلام ماركر + بطاقات ملونة + لاصق بلوتاك + باوربوينت بروجيكتور + سيورة الورق القلاب.
قواعد فرض الضريبة	70 ق	- عرض تمثيلي للبرلمان، ومناقشة الأحزاب لرؤيتها لأهداف العدالة الضريبية - عرض باوربوينت	تحديد أهداف العدالة الضريبية - يطلب المدرب من المتدربين تخيل أنهم جميعاً أعضاء بالبرلمان، وكل مجموعة منهم تمثل حزب سياسى (اليمن، اليسار، الوسط، الخضر)، ويطلب من كل مجموعة أن تحدد أهداف العدالة الضريبية من وجهة نظرها ووفقاً لاحتياجاتها وبرنامجه، ويسمح لهم باستخدام وسائل البحث الإلكتروني، وتقوم كل مجموعة باختيار ممثل لها ليدخل فى مناظرة مع ممثلى باقى الأحزاب الأربعة بالبرلمان لعرض وجهة نظر حزبه. - يطلب من كل مجموعة أن تعرف أحد أهداف العدالة الضريبية، وأن تحدد عناصرها؛ - يعرض كل فريق نتائج أعماله؛ - يتم فتح باب المناقشة مع جميع المشاركين في نهاية كل عرض؛ - ثم يقوم المدرب -مستعيناً بعروض الباوربوينت- بعرض المحتوى التدريبى لأهداف العدالة الضريبية والمقاربة بينها وبين ما انتهت إليه مجموعات العمل.	ورقة نشاط رقم (1) حول تعريف العدالة الضريبية.
تلخيص وختام	10 ق	- عرض توضيحي - نشاط تحقق أهداف الجلسة باستخدام البطاقات الملونة	تلخيص الجلسة: ختام الجلسة: - توزيع المادة العلمية - التأكيد على تحقق أهداف الجلسة. - الإعداد للجلسة التالية. - شكر المشاركين.	- ورقة نشاط (2) معايير تحقق أهداف الجلسة - المادة العلمية - أسئلة وأجوبة - البطاقات الملونة

ورقة نشاط رقم (١): أهداف العدالة الضريبية

الهدف من النشاط:

أن يتمكن المشاركون/ات -في نهاية النشاط- من:

- تعريف أهداف العدالة الضريبية،
- تحدد عناصر كل هدف من أهداف العدالة الضريبية.

من خلال مجموعات العمل، تجيب كل مجموعة عن السؤال المخصص لها:

المجموعة الأولى: عرفوا الهدف الأول من أهداف العدالة الضريبية: "مساواة المواطنين أمام الضرائب (نظرية المساواة في التضحية، ونظرية الحد الأدنى للتضحية)"، وحددوا عناصره؛

المجموعة الثانية: عرفوا الهدف الثاني من أهداف العدالة الضريبية: "مراعاة المقدرة التكاليفية للممول"، وحددوا عناصره؛

المجموعة الثالثة: عرفوا الهدف الثالث من أهداف العدالة الضريبية: "عدم استغراق الضريبة للوعاء بأكمله أو الانتقاص منه بدرجة كبيرة"، وحددوا عناصره؛

المجموعة الرابعة: عرفوا الهدف الرابع من أهداف العدالة الضريبية: "تحقيق العدالة الاجتماعية"، وحددوا عناصره؛

إرشادات عمل المجموعة:

- اختاروا من بينكم ميسر للمجموعة، ينظم النقاش، ويحرص على إتاحة الفرصة لكل عضو في المجموعة للتعبير عن رأيه.
- اتفقوا على مسجل يسجل أهم نقاط النقاش.
- استمعوا إلى بعضكم بإمعان، وتبادلوا خبراتكم المتنوعة واستفيدوا منها.
- لخصوا أهم الدروس والإجابات المحددة التي تريدون أن تعرضوها على زملائكم في التدريب، وسجلوها على لوحة ورقية (فيلب تشارت)
- اتفقوا على من يعرض نتائج عملكم على الجلسة العامة.
- ابتكروا في عرض نتائج مجموعتكم (أكثر من عارض، بالتمثيل، باللوحات، من خلال لعبة... الخ).

وقت تنفيذ النشاط:

الإجمالي: 70 دقيقة، منهم:

- 5 دقائق شرح النشاط من المدرب، وتقسيم المجموعات.
- 30 دقيقة عمل المجموعات، كل مجموعة على حدة.
- 15 دقيقة عرض نتائج عمل المجموعتين.
- 20 تعليق المدرب وعرض الموضوع والتأكيد على النتائج.

ورقة نشاط رقم (٢) معايير تحقق أهداف الجلسة الرابعة

أهداف العدالة الضريبية

الوقت: 10 دقائق

النشاط: التحقق من بلوغ أهداف الجلسة الرابعة.

المهمة:

- يسأل المدرب: هل يستطيع أيًا من المتدربين تذكيرنا بهدف من أهداف العدالة الضريبية؟
- يسمع إجابات كل الراغبين في المشاركة، ثم يؤكد على الأهداف الأربعة للعدالة الضريبية.

التدريب الثالث: الضريبة من منظور النوع الاجتماعي

الوقت ٣٠ دقيقة

يقوم المدرب بتقسيم المتدربين/ات إلى مجموعتين: المجموعة الأولى تتولى مهمة تحديد أهم التحيزات التي يعتقدون بوجودها في نظم الضرائب السائدة في الدول العربية، أما المجموعة الثانية فتقوم بتحديد أهم التعديلات المطلوبة على نظم الضرائب في هذه الدول لتستجيب للاحتياجات المتباينة للنوع الاجتماعي. وبعد الانتهاء من هذه المهام، يعرض ممثل عن كلتا المجموعتين ما تولتا له أثناء النقاشات في داخل كل منها.

الجزء الثالث: حالة العدالة الضريبية في المنطقة العربية

أهداف هذا الجزء من التدريب:

أن يتمكن المتدربون/ات -على نهاية هذا التدريب - من:

1. معرفة خصائص النظم الضريبية في المنطقة العربية من خلال المعطيات والمؤشرات المختلفة
2. تقييم منسوب العدالة الضريبية في المنطقة العربية من خلال عدد من المعطيات والمؤشرات.

أولاً: خصائص النظم الضريبية في المنطقة العربية

نعرض في هذا الجزء من التدريب أبرز خصائص النظم الضريبية في عدد من الدول العربية المختارة، مع اظهار التشابهات والتباينات فيما بينها. كما يتم الإشارة المبدئية حيث كان ذلك ضروريا لعلاقة هذه الخصائص بالعدالة. وقد تم الاستفادة من مصادر مختلفة في الحصول على البيانات الإحصائية التي تدعم الاستنتاجات لتوصيف هذه النظم. ومن هذه المصادر تقارير صندوق النقد الدولي وصندوق النقد العربي والاسكوا والبرنامج الإنمائي للأمم المتحدة لسنوات مختلفة والدراسات السابقة لشبكة المنظمات غير الحكومية للتنمية ومن ضمنها التقارير الوطنية الحديثة لهذه الدول التي تم اعدادها كأوراق مرجعية.

الهيكل الضريبي

- الإيرادات الضريبية في هذه الدول تبلغ بالمتوسط حوالي 13% من إجمالي الناتج المحلي في السنوات العشر الأخيرة وكان أعلاها في فلسطين حيث بلغت هذه النسبة 23% وأدناها في مصر 11% اما في الاردن ولبنان فتبلغ النسبة حوالي 15%، وهي بذلك أقل من المتوسط البالغ 17% في بلدان الأسواق الصاعدة والبلدان النامية الأخرى.
- تتشابه هذه الدول في نسبة مساهمة الإيرادات الضريبية في تمويل إجمالي النفقات العامة في الموازنة بحيث تبلغ حوالي 75%، أما مساهمة الإيرادات الأخرى غير الضريبية سواء من الاستثمارات العامة أو المورّد الطبيعي أو رسوم الخدمات فهي محدودة ولا تتعدى 5% في الاردن وفلسطين، بينما ترتفع في مصر ولبنان إلى حوالي 8%.
- هيمنة الضرائب غير المباشرة على الإيرادات في جميع هذه الدول: تمثل الضرائب على التجارة للسلع والخدمات (غير المباشرة على الاستهلاك)، أوسع مصادر الإيرادات الضريبية، حيث تبلغ بالمتوسط حوالي 65% منها، وذلك تماشياً مع متوسط بلدان الأسواق الصاعدة والبلدان النامية. وتحقق هذه الضرائب إيرادات تبلغ في أقل مستوياتها 50% من إجمالي الإيرادات في مصر وفي أعلى مستوياتها 90% في فلسطين وفي الأردن 70% أما في لبنان فتبلغ النسبة 65%.

- وعلى غرار بلدان الأسواق الناشئة والنامية، يبلغ متوسط مساهمة ضرائب دخل الشركات والأفراد في الدول العربية بحوالي ثلث الإيرادات الضريبية. والجزء الأكبر من ضرائب الدخل يأتي من الأفراد العاملين بأجر (من المصدر) وليس من الشركات. والمساهمة الأكبر لضرائب الدخل في مصر حيث تصل الى حوالي النصف والرّبع في لبنان وحوالي 15% في الأردن وبنسبة أقل بكثير في فلسطين حيث تبلغ 8% فقط.
- تدر الضرائب على الدخل الشخصي إيرادات أقل مقارنة ببلدان الأسواق الصاعدة والبلدان النامية، وغالبا ما لا تكون تصاعدية بدرجة معقولة.
- لا تتضمن القاعدة الضريبية في الأردن وفلسطين من غير الأجور مثل الأرباح الرأسمالية وتوزيعات الأرباح على الأسهم والفوائد البنكية والصفقات العقارية، والتي تعود بالنفع في الغالب على الأغنياء. أما في مصر فقد فرضت ضريبة على أرباح المتاجرة في الأسهم بنسبة 10% ولكن تم إلغاؤها لاحقاً، وفي لبنان فإن هذه الأرباح تخضع للضريبة بنسبة موحدة وهي 10%. وفي لبنان تخضع الفوائد المصرفية لضريبة بنسبة 5%، بخلاف الدول الثلاث الأخرى. أما أرباح الصفقات العقارية فلا تخضع للضرائب في جميع هذه الدول.
- تُطَبَّق ضرائب دخل الشركات بمعدلات معتدلة نسبياً، ولكنها تعاني من تعدد معدلات الضريبة واتساع نطاق النفقات والاعفاءات الضريبية، وتبقى بالمتوسط اقل من النسبة التي تم التوافق عليها في مجموعة العشرين ومنظمة التنمية والتعاون الدولي مؤخراً وهي 22.5%. وفي الأردن مثلاً تطبق نسبة ضريبة متباينة تبعاً للقطاع، بحيث تصل الى 35% من دخل الشركات المالية وشركات الاتصالات.
- النظام الضريبي في هذه الدول يحابي الشركات ليس فقط لانه يفرض عليها معدلات متماثلة الى حد بعيد مع الافراد، بل ايضا لان هذه الشركات تتمتع باعفاءات ضريبية واسعة ولسنوات عديدة حسب قوانين تشجيع الاستثمار ولانها ايضا تُمنح تنزيلات كبيرة من دخولها مقابل نفقاتها.
- مساهمة ضريبة الممتلكات في اجمالي الإيرادات الضريبية محدودة جداً، مع استثناء نسبي في لبنان.
- تعاني هذه الدول غالباً من مشكلة التهرب والتجنب الضريبي. يعتبر التهرب الضريبي بأشكاله المختلفة واحداً من أكثر الإشكاليات التي تواجه الحكومات محل الدراسة سواء في فلسطين أو لبنان والأردن ومصر وتونس والمغرب، وبالعادة يجري التهرب الضريبي من ذوي الدخل العالية والشركات.

كفاية الضرائب وعدالة توزيع العبء الضريبي

- الإيرادات الضريبية المحصلة في الدول الأربعة هي أقل من الطاقة الضريبية لاقتصاديات هذه الدول وأقل من مثيلاتها في الدول الناشئة والنامية الأخرى، وهي غير كافية لتمويل النفقات العامة.
- والاهم من عدم كفاية هذه الضرائب هو عدم توزيعها بشكل عادل على المكلفين الأفراد والشركات، ويتحمل الجزء الأكبر من هذا العبء الفئات الأقل حظاً.

ومن أهم مصادر الاعدالة في النظم الضريبية لهذه الدول:

- هيمنة الضرائب غير المباشرة (ضرائب الاستهلاك) على هيكل الإيرادات على حساب الضرائب المباشرة
- (الدخل والثروة ورأس المال).
- هيمنة ضرائب الدخل الشخصي من الأجور (الخصم من المصدر) على هيكل ضرائب الدخل على حساب الشركات والمهن الحرة والأنشطة الرأسمالية.
- عدم كفاية الحد الأدنى للدخول غير الخاضعة للضريبة لتكاليف المعيشة وظروف المكلفين الشخصية، في الوقت التي تتمتع به الشركات من رزمة واسعة من الإعفاءات والنفقات الضريبية.
- عدم تصاعدية معدلات ضريبة الدخل بل هي تنازلية ومحدودة الشرائح. بحيث لا تتعدى هذه الشرائح 4 شرائح تبدأ من 5% وتنتهي ب 20%.
- يمكن لهذه الدول أن تزيد من إيراداتها الضريبية لتمويل نفقاتها العامة وتوجيه جزء أكبر للنفقات الاجتماعية لتلبية احتياجات الفقراء، وتجنب استمرار تفاقم مشكلة الدين العام والاعتماد على المساعدات الخارجية. وحتى لا يتحمل الفقراء والعاملين بأجر الجزء الأكبر من هذه الزيادة في الجباية الضريبية، يجب أن يتم ذلك من خلال التوسع الأفقي والشمول الضريبي والحد من التهرب وتضييق هوامش التجنب الضريبي.

أوجه الإنفاق الحكومي

- النفقات العامة في هذه الدول هي ليس فقط غير تنموية ولكنها أيضاً لا تتطوي على مضامين اجتماعية.
- فهذه النفقات تهيمن عليها النفقات الجارية وخصوصاً الرواتب والنفقات التشغيلية، والنصيب الأقل هو من حظ النفقات التطويرية، بحيث تصل هذه النفقات إلى أكثر من 75% من إجمالي النفقات في معظم هذه الدول.
- وقطاعياً، فإن معظم هذه النفقات تذهب لصالح قطاع الحكم والأمن والتسلح على حساب القطاعات الاجتماعية والاقتصادية والبنية التحتية.
- وهذه السمات لا تدعم الجهود الهادفة لتحقيق تنمية مستدامة وشاملة ومتوازنة، ولا تخدم العدالة في إنفاق الإيرادات الضريبية.
- كما أن إدارة الإنفاق العام تتسم بالترهل مما قد يسبب في هدر المال العام ويُضيع فرص الفئات الأقل حظاً في الحصول على الخدمات الأساسية والتوظيف.
- ولهذا فإن الانفاق الحكومي في هذه الدول لا يسهم في معالجة العطب الذي تتسبب به النظم الضريبية، بل على العكس من ذلك فهو يخلق حالة من الاعدالة المزدوجة.

إدارة النظام الضريبي

- إدارة الأنظمة الضريبية في هذه الدول ضعيفة ومترهلة وتفتقر إلى الشفافية والبساطة والرقابة والمساءلة. كما أن تطبيقها يحابي الشركات الكبيرة والمكلفين الأكثر قرباً من دوائر الحكم.
- وهذه الثغرات في تطبيق النظم الضريبية توفر فرصة أكبر للأغنياء للتهرب من الضريبة أو تجنبها.
- كما أن حالة الفساد العام في هذه الدول لا تساعد كثيراً على إدارة النظم الضريبية بعدالة وكفاءة.

قضايا ضريبية ذات أهمية للعدالة

أولاً: التهرب والتجنب الضريبي

- التهرب الضريبي ينشأ عندما لا يتم الإفصاح عن الدخل أو الثروة بشكل صحيح من قبل المكلفين الأفراد أو الشركات. بمعنى آخر، يدفع المكلف ضريبة أقل من تلك المستحقة عليه بسبب إخفائه لكل أو جزء من دخله أو ثروته متعمداً. وهذا ينطوي على جرم يعاقب عليه القانون. وتُقدر نسبة التهرب من إجمالي الإيرادات الضريبية بين 10-15% أو حوالي 2-3% من الناتج المحلي.
- يتسع نطاق التهرب الضريبي كلما ضعفت كفاءة وفعالية الإدارة الضريبية.
- أما التجنب الضريبي فينشأ عندما يستفيد المكلف من ثغرات أو أوجه قصور في القانون أو تطبيقه، وهو فعل غير مخالف للقانون.
- الشركات هي الأقدر على ممارسة التجنب والتهرب الضريبي من الأفراد العاملين أو العاملات بأجر، وذلك بسبب علاقاتهم السياسية العالية، وبسبب وجود طواقم قانونية وإدارية مؤهلة تعمل لديها تستطيع التلاعب على القانون.
- في كلا الحالتين تفقد خزينة الدولة جزء من إيراداتها وفي كلا الحالتين تزداد اللامعالية الضريبية.

ثانياً: الإعفاءات الضريبية لتشجيع الاستثمار

- غالباً ما تمنح القوانين الضريبية أو قوانين تشجيع الاستثمار الخاص إعفاءات ضريبية لأصحاب رأس المال بهدف تحفيزهم على الاستثمار.
- وغالباً ما تُمنح هذه الإعفاءات للاستثمارات الكبيرة.
- وحيث أن الغالبية العظمى من منشآت الأعمال في الدول العربية تُصنف على أنها صغيرة أو متوسطة، فهي لا تستفيد من هذه الإعفاءات. وهذا مصدر إضافي للعدالة الضريبية.
- لا يوجد دليل على أن هذه الإعفاءات تحفز الاستثمار الخاص الذي يعود بالنفع الاقتصادي والاجتماعي على المستوى الكلي.

ثالثاً: الضريبة والنوع الاجتماعي

- إن عدم المساواة الجندرية في السياسات الضريبية مسألة مثيرة للقلق في كل من البلدان المتقدمة والبلدان النامية في السنوات الأخيرة.
- أن التحيزات الجندرية أو عدم المساواة الجندرية في النظام الضريبي، ينبغي النظر إليهما في سياق التحدي الأوسع نطاقاً، وهو الظلم الاجتماعي، وكجزء لا يتجزأ منه.
- في المنطقة العربية، كانت البحوث التي تحلل السياسة الضريبية من منظور جندي محدودة، هذا إن وُجدت.

التحيز الضريبي ضد النساء ولصالح الرجال يأخذ أحد شكلين هما:

- 1- تحيز واضح ومباشر في نصوص القانون.
 - 2- تحيزات ضمنية وغير صريحة بسبب التباينات والفجوات الاقتصادية والاجتماعية القائمة أصلاً بين الذكور والنساء.
- تبين المؤشرات أن السياسات الاقتصادية وأدوار الذكور والنساء في الإنتاج وإعادة الإنتاج وديناميكية سوق العمل في هذه الدول تتسم بالتمييز ضد النساء.
 - عدم عدالة السياسات الضريبية، لأن الضرائب تنازلية، إذ يدفع الأغنياء مبلغاً كنسبة مئوية من دخلهم لتسديد ضريبة القيمة المضافة والضرائب الأخرى غير المباشرة يقل عما يدفعه الفقراء التي تمثل النساء النسبة الأكبر منهم.
 - ومن الواضح أن النظم الضريبية في هذه البلدان ظالمة اجتماعياً، وبالتالي قد تنتج تحيزات جندرية صريحة وضمنية. فهناك تجاوزات صريحة في نصوص قوانين الضرائب كما هو الحال في لبنان، وهناك تحيزات ضمنية أكبر وأكثر أهمية تتمثل في تداعيات الضريبة السلبية على الوضع المعيشي للنساء في هذه الدول.

الجزء الرابع: تدخلات مقترحة للمجتمع المدني في السياسة الضريبية

ويهدف هذا الجزء من التدريب إلى تزويد المتدربين والمتدربات بالمعرفة حول مجالات وأنماط التدخل في السياسة الضريبية لجعلها أكثر عدلاً، وهذا ضروري لحشد الجهود للتأثير على هذه السياسة والمناصرة.

أولاً: المناصرة الضريبية

- ثمة مجموعة من العناصر المتكاملة تشكل الخطة الاستراتيجية للمناصرة لتحقيق العدالة الضريبية.
- ولكي تكون استراتيجية، من المهم دائماً النظر في الطريقة التي تساعدك بها الأنشطة التي تخطط لاستخدامها على تحقيق أهدافك – قد تكون فكرة رائعة لفعالية ما، ولكن ما لم تكن ذات صلة بتحقيق أهدافك، انتبه لصحة توجهك.
- **من المهم قبل كل شيء فهم السياق السياسي والاقتصادي والاجتماعي قبل البدء بتخطيط وتنفيذ أنشطة المناصرة:**
 - ما هي القوى والأطراف السياسية الفاعلة والمؤثرة في الدولة؟
 - وما هي المصالح الاقتصادية الخاصة لكل طرف منها؟
 - ومن هم الأشخاص والمجموعات التي تحاول التأثير عليهم والذين قد يبدون معارضة شديدة لمثل هذه الأنشطة والتوجهات؟
 - وما هي التكتيكات التي يمكن استخدامها لتحديد هذه المعارضة إذا تعذر الحصول على تأييدها؟
 - من المهم جمع الأنشطة في تركيبة رابحة. يمكنك استخدام أنشطة مختلفة في لحظات مختلفة، ولكن تأكد من تكون معززة لبعضها البعض. يجب أيضاً أن تكون الأنشطة مناسبة للجمهور المستهدف – مرة أخرى، ستتطلب الأوضاع المختلفة تكتيكات مختلفة.
 - فقد تكون قضية العدالة الضريبية أو غيرها أهداف مشروعة وعادلة ولكن يخسر المناصرين لها بسبب الفشل في الدفاع عنها أو حشد التأييد لها.

• أمثلة على طرائق المناصرة المتبعة غالباً:

- التوعية المعرفية في القضية بشكل مبسط ومفهوم للعامة ومؤيدة بأدلة - غاية وليس هدف.
- الضغط في أروقة صنع السياسات مثل البرلمان أو السلطة التنفيذية - اتصال مباشر أو تقديم أوراق موقف. من خطوات التي يمكن لمنظمات المجتمع المدني اتخاذها مراجعة قوانين الضرائب أو مراقبة الموازنات، وغيرها؛ وكيفية وأماكن الوصول إلى البيانات (مثل تقارير البنك الدولي، صندوق النقد الدولي، إلخ). وتكون الجهات الواجب استهدافها محلياً ودولياً (محلياً: وزارة المالية، اللجان البرلمانية، هيئات الرقابة المالية؛ ودولياً: صندوق النقد الدولي (خاصة خلال مشاورات المادة الرابعة)، البنك الدولي، الأمم المتحدة، وغيرها)
- الإعلام التقليدي والحديث/الرقمي عندما لا يمكن الوصول لصانعي السياسات - توسيع نطاق الاتصال والضغط.
- التعبئة من خلال الحملات الشعبية إذا كان السياسيون يتأثروا بتوجهات الناخبين.
- الانخراط مع شركات القطاع الخاص في حوار للتأثير في موقفها وسلوكها.
- الربط المؤسسي من خلال الشبكات والائتلافات الوطنية والإقليمية.

ثانياً: حالات دولية على حملات مناصرة ضريبية!!

الحالة الأولى

سعت حملة كريستيان إيد الضريبية في المملكة المتحدة لاستهداف وزارة الخزانة البريطانية. وكان لدى الوزير المعني التزام شخصي تجاه الديانة المسيحية والعدالة الاجتماعية. وقد أرسلت له كريستيان إيد تقريراً عن الصلة بين الإيمان المسيحي والعدالة الضريبية. لاقى التقرير صدى لدى التزامات الوزير ومعتقداته الشخصية، وأدرك أن دوره في وزارة الخزانة يمنحه سلطة للدفع نحو التغيير. لكل دولة على حدة.

ونتيجة لذلك، انخرط الوزير بنشاط مع المنظمات غير الحكومية في المملكة المتحدة بشأن هذه القضية ودفع باتجاه العدالة الضريبية في قمة مجموعة العشرين بلندن وفي منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD). ثمة الآن التزام من جانب مجموعة العشرين بالعمل على دعم البلدان النامية للاستفادة من تبادل المعلومات الضريبية، كما تعمل منظمة OECD على إعداد تقارير لكل دولة على حدة!!!

الحالة الثانية

أرقام، أرقام، أرقام!

تلعب الأرقام دوراً مهماً في المناصرة الضريبية. عندما قالت شبكة العدالة الضريبية عام 2005 أن الملاذات الضريبية تحتوي على 11.5 تريليون دولار من الأصول السرية، تسببت بخسارة ضريبية عالمية قدرها 255 مليار دولار، وهي أرقام انتشرت في جميع أنحاء الصحافة العالمية. وجدت شبكة العدالة الضريبية أن الأرقام تنتشر أكثر من تحليل الضرائب، إلا في أوقات وضع الميزانية أو الانتخابات حيث يكون التحليل وقتها موضع حفاوة كبيرة. لدى الإشارة إلى المبالغ المالية، من المفيد غالباً مقارنتها بشيء ملموس يمكن لمعظم أبناء مجتمعك أن يشعر أنها تعنيه. على سبيل المثال، قد يكون من شأن المبلغ المفقود من إيرادات الضرائب أن يبنى عدد س من المدارس، أو يقدم عدد ع من الأدوية المنقذة للأرواح، أو يبنى عدد ص من آبار المياه.

الأنظمة الضريبية للدول العربية المختارة

التعرف على أبرز مظاهر الاقتصاد بدول (مصر، المغرب، تونس، الأردن، فلسطين، لبنان)، ثم على التعرف على ملامح النظام الضريبي بكل دولة، ثم مدى فاعلية وعدالة هذا النظام.

المحتوى التدريبي:

أولاً: النظام الضريبي المصري
ثانياً: النظام الضريبي الأردني
ثالثاً: النظام الضريبي الفلسطيني
رابعاً: النظام الضريبي اللبناني
خامساً: النظام الضريبي التونسي
سادساً: النظام الضريبي المغربي

أولاً: النظام الضريبي المصري

الشرية	حدود الدخل	نسبة الضريبة
الأولى	12000 جنيهاً مصرياً فأقل ²⁵	معفى من الضرائب
الثانية	من 12 ألف إلى 30 ألف جنيه مصري سنوياً	10%
الثالثة	من 30 ألف إلى 45 ألف جنيه مصري سنوياً	15%
الرابعة	من 45 ألف إلى 250 ألف جنيه مصري سنوياً	20%
الخامسة	من 250 ألف جنيه مصري إلى مليون جنيه مصري سنوياً	25%
الخامسة (خاضعة لضريبة الثروة)	أكثر من مليون جنيه مصري سنوياً	30%

الشكل الفعلي للهيكل الضريبي المصري بعد تعديلات قانون ٤٤ لعام ٢٠١٤ على قانون ٩١ لعام ٢٠٠٥

في ظل هذا الهيكل ظهرت أن الحكومة تولدت لديها إرادة لتتجه فعلياً لضرائب أكثر عدالة حيث أنه بعد هذا التعديل ظهر الهيكل الضريبي المصري أكثر عدالة، ولكن ما ظهر للحظة أنه اتجاه للعدالة لم يكن إلا سراب تبدد في حرارة أغسطس ٢٠١٥ حيث تراجع الحكومة المصرية عن خطواتها السابقة بقانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥ الذي خفض الضرائب على الشرائح الأعلى، وألغى ضريبة الثروة ضمن حملة حكومية لتشجيع الاستثمار في خضم التحضير للمؤتمر الاقتصادي في شرم الشيخ. وعليه تغير الهيكل الضريبي للمرة الثالثة في عامين ليصبح على الشكل التالي:

الشريحة	حدود الدخل	نسبة الضريبة
الأولى	13500 جنيه مصري سنوياً فأقل ²⁶	معفى من الضرائب
الثانية	من 13500 إلى 30 ألف جنيه مصري سنوياً	10%
الثالثة	من 30 ألف إلى 45 ألف جنيه مصري سنوياً	15%
الرابعة	من 45 ألف إلى 200 ألف جنيه مصري سنوياً	20%
الخامسة	أكثر من 200 ألف جنيه مصري سنوياً	22.5%

الشكل الفعلي للهيكل الضريبي المصري في أعقاب قرار بقانون 96 لعام 2015 بتعديل قانون 91 لعام 2005 ويظل إلى الآن الشكل الحالي لضريبة الدخل المصرية هو ما ورد بهذه التعديلات فبعد إتجاه بسيط لعدالة أكثر تراجعت الحكومة عن قراراتها لصالح هيكل أقل تصاعدياً وضرائب أقل على الأغنياء، وأتى هذا التراجع في هيكل ضرائب الدخل كجزء من التراجع الاستراتيجي للحكومة عن العدالة الضريبية كمبدأ حتى ولو كان تجملياً.

أما بالنسبة للشركات فشهد الموقف أيضاً تغيرات كثيرة: فقد تم توحيد ضريبة الأرباح للشركات عند 20% في أعقاب قانون 2005 بإستثناء البنك المركزي المصري، الشركة العامة لقناة السويس، وهيئة البترول الذين يلتزمون بتسديد الضرائب على سعرها قبل تعديلات 2005 ألا وهو 40%، وشركاء هيئة البترول الذين يتعاقدون مع الهيئة للتغيب عن البترول فيلتزمون بتسديد الضرائب على سعر أعلى قليلاً ألا وهو 540%. فهذا التخفيض الباهظ التكلفة لضرائب الشركات كان من أوائل قرارات يوسف بطرس غالي وزير مالية مبارك، ورفعت الحكومة سعر الضريبة إلى 25% في أعقاب مايو 2013 ووصلت نسبة الضريبة الفعلية لـ 30% في أعقاب ضريبة الثروة التي كان من المفترض تطبيقها على الشركات، لينخفض سعر الضريبة في أعقاب تعديلات 2015 إلى 22.5% فقط. والجدير بالذكر أنه حتى برغم هذا التخفيض الهائل في نسبة الضريبة فإن هناك من يدفع أقل مثل الشركات في المناطق الاستثمارية الخاصة التي تدفع 10% فقط أو شركات المناطق الحرة التي تُعفى تماماً من الضرائب مقابل تسديد 1% من ربحهم الصافي السنوي لهيئة الاستثمار. وهذا التراجع لصالح المستثمرين هو من أهم معالم النظام المصري، فعلى سبيل المثال بعد أن أقرت الحكومة ضريبة أرباح رأسمالية تقدر بـ 10% في عام 2014 تراجعت عنها بعد اعتراض المستثمرين، وهذا الأسلوب في التراجع المخزي والمستمر أمام قوى المستثمرين هو ما جعل الضرائب المباشرة في مصر -والتي أعرضنا ذكر أغلب مصادرها إن لم يكن كلها- غير فعالة و غير قادرة على توفير الموارد المطلوبة للدولة لتتمكن من القيام بدورها، وهو ما يشجع على الاعتماد على الضرائب غير المباشرة.

الضرائب غير المباشرة:

على عكس الضرائب المباشرة التي توقع على الدخل المكتسب، والتي يتم تحصيلها مباشرة من الأجور فالضرائب غير المباشرة يتم تحصيلها على الاستهلاك حيث يدفعها المستهلك كزيادة سعرية في السعر المدفوع على المنتج النهائي فهي غير عادلة بطبيعتها التي لا تفرق بين مستويات الدخل المختلفة للمستهلكين فتساوي بين المعدم والملياردير، ومن أهم أنواعها في مصر ضريبة القيمة المضافة والضريبة الجمركية.

ضريبة القيمة المضافة هي التطور النهائي لما سمي بضريبة الاستهلاك، والتي تحولت لضريبة المبيعات بعد تطبيق القانون 11 لعام 1991 الذي جاء تنفيذاً لمطالب حزمة الإنقاذ التي تلقتها مصر في هذا الوقت والمسماة حينها بحزمة الإصلاح الاقتصادي. وقد تراوحت الضريبة بين 1.2% و45% لمختلف السلع في ظل متوسط عام لسعر الضريبة بلغ 10% على سعر كل سلعة، فخدمات أعمال البناء قد تخضع لضريبة تقدر بحوالي 1.2% أما ضرائب السيارات المستوردة فقد تصل إلى 27% واستثنى القانون بعض الخدمات خاصة المتعلقة بالدفاع والأمن القومي. كما طبقت ضريبة المبيعات تلبية لمطالب صندوق النقد الدولي مقابل حزمة إقراض، وتم تطبيق ضريبة القيمة المضافة ثمناً لحزمة إقراض ثانية، حيث تفاوضت الحكومة مع المؤسسات الدولية المانحة في شأن تطبيقها لسنوات عدة وأمضت حوالي خمس سنوات تتعهد بتقديمها حتى سبتمبر 2016 حين أصدرت الحكومة قانون رقم 67 لسنة 2016 نزولاً على رغبة المقرضين حيث صدر القانون متضمناً رفع السعر العام للضريبة من 10% إلى 13% وارتفعت ثانية إلى 14% في خلال عام من صدور القانون. واستثنى القانون السلع والمعدات الإنتاجية من هذا السعر حيث يطبق عليها ضريبة بنسبة 5% فقط وضريبة 0% على السلع والخدمات المصدقة، ويعتبر القانون معيماً حيث أنه بتوحيد سعر الضريبة²⁸ رفع سعر بعض المنتجات الاستهلاكية الأساسية التي يعتمد عليها الكل، وخفض سعر الضريبة على أغلب منتجات الرفاهية التي يستهلكها الأغنياء وكان واضح القانون أراد أن يعاقب فقراء مصر على فقرهم. ولكن كان الدافع بالقانون من البداية ليس إقتناعاً بفعاليته بل النزول على رغبة المقرضين ورفع الدخل الحكومي لتغطية العجز المتزايد نتيجة انفجار قيمة خدمة الديون.

فاعلية تحصيل الضرائب في مصر:

من أكبر المشاكل التي يواجهها النظام المصري هو عدم قدرته على تمويل الاحتياجات التمويلية للدولة فمعدل الضرائب كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي لا تزال منخفضة للغاية وحتى بعد ارتفاع ملحوظ بعد تطبيق ضريبة القيمة المضافة وصلت النسبة لـ 13.4% في عام 2016-2017 وتتوقع الحكومة أن ترتفع النسبة إلى 14.7% في مشروع موازنة عام 2017-2018 و هو توقع مدفوع بزيادة نسبة ضريبة القيمة المضافة أولاً وأخيراً. ولنضع هذه النسبة في سياقها فالدول ذات الدخل المتوسط والمنخفض -التي تنتمي إليها مصر- تتحصل من ضرائبها على متوسط 26.4%²⁹ من احتياجاتها التمويلية أى أكثر من ضعف ما تتحصل عليه الدولة المصرية. و جدير بالذكر أن حصيلة ضرائب السلع والخدمات زادت 118% على مدار الخمس سنين السابقة حتى فاقت الـ 201 مليار جنيه مصري في عام 2016-2017، ويتوقع أن تشهد زيادة تفوق 44.6% في عام 2017-2018 فقط لتتعدى 291 مليار جنيه. وذلك المؤشر هو جوهر التاج في المؤشرات التي تدل على الانحيازات الضريبية للحكومة الحالية. فبينما تتخفف نسبة الضرائب المباشرة ويحصل المستثمرون على تسهيلات متعاقبة، تتواصل نسب الضرائب الغير مباشرة في الارتفاع الصاروخي في صورة من أوضح صور الاجحاف الضريبي الذي يتحمل عبئه الأكبر الطبقات الفقيرة والمتوسطة في مخالفة واضحة للقاعدة الدستورية بشأن العدالة الضريبية، لتتحول بذلك نصوص الدستور المصري إلى مجرد كلاماً إنشائياً فاقد القيمة والفاعلية.

ثانياً: النظام الضريبي الأردني

بين مطرقة اللاجئين الفلسطينيين والنازحين من غرب نهر الاردن، وسندان الاعتماد على عوامل غير ثابتة أو ضامنة للنمو الاقتصادي في ظل ضعف القطاع الأولي تشكلت ملامح هذا الاقتصاد. فهذه الهشاشة لازمت الإقتصاد الهاشمي منذ ولادته مما جعل الأردن دائماً معرضاً لمختلف الأخطار والضعف الاقتصادي وهو ما سمح أيضاً بتدخل البنك الدولي في تشكيل السياسات الاقتصادية للبلاد بما في ذلك السياسات الضريبية. وبينما تتمثل أحد أهم مشاكل تلك الدولة في فجوة الموارد بين الطبقات المجتمعية المختلفة فرضت مؤسسات التمويل الدولي العديد من السياسات النيوليبرالية التي تتجه نحو سد عجز الموازنة من خلال زيادة الضرائب غير المباشرة، مما يساهم في رفع تكلفة المعيشة، وبينما قد تتجح هذه السياسات في سد عجز الموازنة. لكنها تساهم أيضاً في تعزيز حجم الفجوة بين طبقات المجتمع، كما تخلق حالة زائفة من النمو الاقتصادي الذي لا ينعكس في الشارع بين المواطنين.

الملامح العامة للنظام الضريبي الأردني:

في إطار برامج إعادة الهيكلة للاقتصاد الأردني التي بدأ الأردن تطبيقها منذ عام 1989، تضمنت هذه البرامج خطط وسياسات لما اصطلح على تسميته "إصلاح النظام الضريبي"، حيث تم التوسع في فرض الضرائب غير المباشرة، الضريبة العامة على المبيعات، والضرائب الخاصة وغيرها، وتم استبدال ضريبة الاستهلاك بالضريبة العامة على المبيعات، وتم إجراء تعديلات متعددة على جوهر السياسات الضريبية، حيث لم يتم اعتماد سياسات ضريبية تصاعدية بشكل فعال، ولم يتم تطوير أدوات لتحصيل الضرائب من المكلفين والمتهربين من دفعها. وبقيت ملامح النظام الضريبي تراوح مكانها دون أي إصلاحات تحقق العدالة الاجتماعية، وتخفف من حدة التفاوتات الاجتماعية، فهي أهم أدوات إعادة توزيع الثروة، وأهم أدوات تحقيق العدالة الاجتماعية³⁰.

وخلال السنوات الخمس الماضية عمقت الأزمات الأمنية في كل من سوريا والعراق، وأغلقت الحدود أمام حركة تنقل البضائع والناس من جراء أزمة الاقتصاد الأردني، وكما هو معروف فإن سوريا والعراق تعد الشريكين الاقتصاديين والأساسيين للأردن. كذلك ساهمت موجات اللجوء الكبيرة التي دخلت الأردن من سوريا خلال السنوات الخمس الماضية من الضغوط على الاقتصاد الأردني مما أدى إلى زيادة الضغط على الخدمات ومختلف القطاعات، كالتعليم، والصحة، وسوق العمل والنقل، وغيرها³¹.

مجمل هذه العوامل أدت إلى تراجع نمو الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الثابتة بما نسبته 1.9% في الربع الثالث من عام 2016، مقارنة مع 2.4% لعام 2015، 2.8% مع عام 2014.

وقد شهد النظام الضريبي الأردني تعديلات تشريعية مهمة في 2014. وبالرغم من تصاعدية النظام الضريبي، فهو لا يزال غير عادل بما فيه الكفاية خاصة لأن القانون الضريبي بالأردن عامة وفيما يخص ضريبة الدخل الشخصي خاصة يتسم بقلة الشرائح و تقاربها.

وقد تم تعديل قانون الضريبة الأردني³² رقم (34) لسنة 2014 ليدخل القانون حيز التنفيذ ابتداء من الأول من يناير عام 2015. وبموجب هذا التغيير تم تعديل الضرائب المباشرة من معدلات ضريبة دخل الشركات، ومعدلات ضريبة الدخل الشخصي، وضريبة دخل الشركات المؤقتة، وضريبة الاستقطاع، والضمان الاجتماعي، كما تغيرت حالة بعض الإعفاءات الضريبية. وجاءت تلك التعديلات كما يلي³³:

الضرائب المباشرة:

تغيرت ضريبة الدخل الشخصي بعد أن كانت تقدر ب (7%) على أول (12,000 دينار أردني) و(14%) على كل دخل يرتفع عن ذلك لتصبح (7%) على أول (10,000 دينار أردني)، و(14%) على ال (10,000 دينار أردني) التالية، و(20%) على ما هو فوق (20,000 دينار أردني)³⁴.

ولم تتغير ضريبة الأصول والممتلكات. فاستقرت ضريبة العقارات (حسب نوع العقار) بين 2% و 10%، وضريبة الأثاث وغير المنقولات بأنواعها بين 10% و 15%، وضريبة الآلات بين 10% و 25%، والسفن 20%. بينما تحتسب ضرائب الأصول غير الملموسة كحقوق الملكية الفكرية وبراءات الاختراع وما إلى ذلك إستناداً إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (FRS.³⁵)، أما بالنسبة للضمان الإجتماعي فقد زادت نسبة المشاركة على كل من الموظفين وأصحاب العمل، لتصبح 7% على العامل بعد أن كانت تبلغ 6.75% و 13.25% على صاحب العمل بعد أن كانت 12.75%³⁶.

هذا وتعتمد ضريبة دخل الشركات في الأردن على نوع الشركة. وتغيرت ضريبة الشركات بموجب قانون الضريبة الأردني الجديد لتصبح كالآتي: بالنسبة لشركات التأمين، والاتصالات، والبورصة، وشركات التمويل، وشركات تحويل العملات، وشركات التأجير التمويلي، ارتفع معدل الضريبة على الدخل بنسبة مئوية واحدة ليصبح 24% بعد أن كان 25%. وارتفع بنسبة أعلى للبنوك ليتحول من 30% إلى 35%، بينما بقي على حاله بالنسبة للشركات الصناعية والتي تبلغ معدل ضريبتها 14%، أما عن بقية القطاعات، ارتفع معدل ضريبة دخل الشركات إلى 20% بعد أن كان 14%³⁷.

أما عن ضريبة الشركات المؤقتة، فقد كان القانون ينص على أن الشركات التي تحقق إجمالي دخل سنوي يبلغ 500,000 دينار أردني، تقوم في السنة اللاحقة بدفع ضريبة مؤقتة بقدر 37.5% من ضريبة الدخل على الشركات والتي يتم حسابها طبقاً للمعلومات المالية المؤقتة للشركة، أو نفس النسبة من ضريبة الدخل المعلنة لمصلحة الضرائب في السنة السابقة. وقد تم تغيير تلك النسبة لتبلغ 40% وتم تغيير الدخل السنوي المعرض للضريبة المؤقتة من 500,000 دينار أردني إلى مليون دينار أردني، وتم تغيير نسبة الضريبة من 37.5% إلى 40%³⁸.

وقد شمل القانون الضريبي الجديد لعام 2014 إعفاءات تتضمن كل من المؤسسات التالية: المؤسسات الرسمية العامة والبلديات، ويستثنى من هذا الإعفاء ربح الأنشطة الاستثمارية بمختلف أنواعها، وفائض الإيراد السنوي الذي يقرر مجلس الوزراء إخضاعه للضريبة. كما يتم إعفاء أرباح الشركة الأجنبية غير العاملة في دولة الأردن، ومكاتب التمثيل التي تورد أعمالها في الخارج. ويعفى ما يتحقق للبنوك والشركات المالية غير العاملة في دولة الأردن من البنوك العاملة في الداخل من فوائد الودائع والعمولات وأرباح الودائع المشاركة في استثمار البنوك والشركات المالية التي لا تتعاطى بالفائدة. وأرباح شركات إعادة التأمين غير العاملة في دولة الأردن الناجمة عن عقود التأمين التي تبرمها معها شركات التأمين العاملة في دولة الأردن. والدخل الذي تشمله اتفاقيات منع الازدواج الضريبي التي تعقدها الحكومة وبالقدر الذي تنص عليه هذه الاتفاقات. كذلك يعفى دخل الأوقاف الخيرية، ودخل مؤسسة تنمية أموال الأيتام، وأرباح الأسهم وأرباح الحصص التي يوزعها الشخص المقيم باستثناء توزيع أرباح صناديق الاستثمار المشترك المتأتية للبنوك وشركات الاتصالات الأساسية وشركات تعدين المواد الأساسية وشركات التأمين وشركات إعادة التأمين وشركات الوساطة المالية والشركات المالية والاشخاص الاعتباريين الذين يمارسون أنشطة التأجير التمويلي. والأرباح الرأسمالية المتحققة من الداخل باستثناء الأرباح المتحققة على الأصول المشمولة بأحكام الاستهلاك في هذا القانون. والدخل المتأتي من داخل الأردن من المتاجرة بالحصص والأسهم والسندات وإسناد القرض، وسندات المقارضة، وصكوك

التمويل الإسلامي، وسندات الخزينة، وصناديق الاستثمار المشترك، والعقود المستقبلية، وعقود الخيارات المتعلقة بأي منها، باستثناء المتحقق من أي منها للبنوك وشركات الاتصالات الأساسية، وشركات تعدين المواد الأساسية، وشركات التأمين، وشركات إعادة التأمين وشركات الوساطة المالية، والشركات المالية، والأشخاص الاعتباريين الذين يمارسون أنشطة التأجير التمويلي. والدخل الذي يحققه المستثمر غير الأردني المقيم من مصادر خارج دولة الأردن والناشئة من استثمار رأسماله الأجنبي، والعوائد، والأرباح، وحصيلة تصفية استثماراته، أو بيع مشروعه أو حصصه أو أسهمه بعد إخراجها من الأردن وفق أحكام قانون الاستثمار أو أي قانون آخر يحل محله. والتعويضات التي تدفعها جهات التأمين باستثناء ما يدفع بدل فقدان الدخل من الوظيفة أو من نشاط الأعمال. ويعفى من الضريبة دخل كل من الأشخاص والجهات التالية، على أن تحدد الأحكام والشروط المتعلقة بهذا الإعفاء بمقتضى نظام يصدر لهذه الغاية: (الأحزاب والنقابات والهيئات المهنية بما فيها الغرف التجارية والصناعية والجمعيات التعاونية والجمعيات الأخرى المسجلة والمرخصة قانوناً من عمل لا يستهدف الربح. والمؤسسات الدينية أو الخيرية أو الثقافية أو التربوية أو الرياضية أو الصحية التي لا تستهدف الربح. والشركة المعفاة المسجلة بموجب قانون الشركات و المتأتي لها من مزاولة أعمالها خارج دولة الأردن باستثناء الدخول المتأتية لها من مصادر الدخل الخاضعة للضريبة بموجب أحكام هذا القانون. والشركة التي لا تهدف إلى تحقيق الربح المسجلة بموجب قانون الشركات. ولا يخضع للضريبة دخل صناديق التقاعد العامة أو صناديق التقاعد الخاصة وصناديق الادخار والتوفير وغيرها من الصناديق الموافق عليها من الوزير من مساهمات المشتركين وأصحاب العمل. ووجبات الطعام المقدمة للموظفين في موقع العمل. وخدمات الإيواء المقدمة للموظفين في موقع العمل. والمعدات والألبسة الضرورية لأداء العمل والتي يقدمها صاحب العمل للموظف). وأجاز القانون إعفاء أرباح أنواع محددة من صادرات السلع والخدمات ذات المنشأ المحلي لخارج دولة الأردن من الضريبة كلياً أو جزئياً على أن يتم تحديد أسس الإعفاء وأنواع السلع والخدمات المشمولة بهذا الإعفاء ونسبته ومدته بموجب نظام يصدر لهذه الغاية.

وبالنسبة للدخول الشخصية، يعفى كل من الحالات التالية: (الدخل الإجمالي للشخص المتأتي من نشاط زراعي داخل دولة الأردن. ويعفى الدخل الاجمالي للشخص الطبيعي المقيم بما لا يزيد على اثني عشر ألف دينار للمكلف، واثني عشر ألف دينار عن المعالين مهما كان عددهم. ويمنح الشخص الطبيعي والمعالون إعفاءات مقابل نفقات العلاج والتعليم والإيجار وفوائد قروض الإسكان والمرابحة على السكن والخدمات الفنية والهندسية والقانونية بحد أقصى مقداره أربعة آلاف دينار شريطة تقديم فواتير أو مستندات معززة بذلك. وللمكلف أو لزوجته الاستفادة من فرق الإعفاء الممنوح على أن لا يزيد الإعفاء الممنوح في جميع الأحوال على ثمانية وعشرين ألف دينار للمكلف ولزوجه ولمن يعيلهم. ويعفى من الضريبة دخل الأعمى ودخل المصاب بعجز كلي من الوظيفة. ومكافأة نهاية الخدمة المستحقة للموظف بمقتضى التشريعات النافذة أو أي ترتيبات جماعية تمت بموافقة الوزير وذلك: بنسبة 100% عن خدمات الموظف السابقة لتاريخ 31 ديسمبر 2009. وإخضاع المبالغ التي تزيد عن خمسة آلاف دينار من مكافأة نهاية الخدمة المستحقة للموظف اعتباراً من 2010/1/1. وأول ثلاثة آلاف وخمسمائة دينار من إجمالي الراتب التقاعدي الشهري).

كذلك يعفى من ضريبة الدخل من الوظيفة المتأتي مما يلي: المخصصات والعلاوات الإضافية التي تدفع بحكم العمل في الخارج لأعضاء السلك الدبلوماسي والقنصلي الأردني وفقاً لأحكام نظام السلك الدبلوماسي ولموظفي الحكومة والمؤسسات الرسمية العامة والمؤسسات العامة والعاملين في أي منها. والدخل المتحقق من توزيع التركات للورثة والموصى لهم وفق أحكام التشريعات النافذة. بالإضافة إلى ذلك، الدخل من الوظيفة المدفوع لأعضاء السلك الدبلوماسي أو القنصلي غير الأردنيين الممثلين للدول الأخرى في دولة الأردن شريطة المعاملة بالمثل. وأخيراً، تعفى مخصصات الملك من الضرائب.

وقد أصدر مجلس الوزراء الأردني قرار بالإعفاء من العقوبات والغرامات المتعلقة بضريبة الدخل وضريبة المبيعات والرسوم الجمركية ورسوم الدمغة وضريبة الأملاك. ويغطي الإعفاء العقوبات المتعلقة بالسنوات الضريبية 2014 وما قبلها، شريطة أن تكون الضرائب والرسوم المطالب بها قد تمت تسويتها بالكامل قبل 31 مارس 2015. وينخفض هذا الإعفاء إلى 75% إذا كانت المبالغ المدفوعة بالكامل خلال الفتق من 1 أبريل إلى 30 يونيو. وقد شمل القرار على أن بدء من 1 يوليو 2015 إلى 30 سبتمبر 2015، سيتم إلغاء العقوبات تدريجياً بنسبة 50%³⁹.

الضرائب غير المباشرة:

أعلنت الحكومة الأردنية عن فرض ضرائب جديدة على بعض السلع والخدمات، كما رفعت معدل الضريبة على البعض الآخر. فقد فرضت ضريبة على خدمات الإنترنت بلغت 50%، ورفعت قيمة إصدار جواز السفر وتجديده من 20 دينار إلى 50 ديناراً، كما قررت تحصيل 100 دينار لإصدار جوازات السفر بدل التالفة، و125 دينار لجوازات السفر بدل الضائعة المرة الأولى، و250 ديناراً بعد ذلك⁴⁰.

أما بالنسبة للسلع، فرضت الحكومة الأردنية ضريبة تبلغ ديناران ونصف على خطوط الهاتف المحمول ورفعت ضريبة السجائر لتتراوح الضريبة بين 457 فلس لدينار وربع، كما ارتفعت أسعار المحروقات مرتين في شهرين متتاليين، حيث ارتفعت المرة الأولى في شهر يناير لعام 2017، لنسبة تتراوح بين 6.8 و7.2%، ثم رفعتها مجدداً في شهر فبراير لعام 2017 ليصل ارتفاع أسعار بعض المحروقات إلى 8.6%⁴¹. وانضمت بعض السلع الغذائية إلى قائمة السلع التي فرض عليها ضريبة، بما في ذلك البيض والبطاطس والتي بلغ ارتفاع أسعارهما بعد الضريبة إلى 200%⁴². كما فرضت الدولة بدلاً عن أي بضائع مستوردة وخاضعة لرسوم التعريف الجمركية بنسبة 5% من قيمة تلك البضائع على أن لا يقل مقدار هذا البدل عن 100 دينار ولا يزيد عن 10 آلاف دينار⁴³. والنظام في الأردن هو النظام الوحيد الذي لم يطبق ضريبة القيمة المضافة بعد في الأنظمة المعروضة في هذه الورقة حيث لا زالت الأردن تعمل طبقاً لنظام ضريبة المبيعات التي أقرت لأول مرة بقانون 6 لعام 1994 والسعر العام لضريبة المبيعات في الأردن هو 16%.

ومن ذلك يتضح أن النظام الضريبي في الأردن يعتمد بشكل أساسي على الضرائب غير المباشرة وخاصة الضريبة العامة على المبيعات والضرائب الخاصة والتي أنشأت خلافاً في عدالة النظام الضريبي، حيث لا يميز هذا النوع من الضرائب بين الفقراء والأغنياء، وقد ساهم في تعميق التفاوت الاجتماعي، بسبب مساهمته الأساسية في رفع الأسعار بشكل عام، مما خلق ضغوطاً على الطبقات الفقيرة والمتوسطة. ويتسم كذلك بغياب سمة التصاعدية الحقيقية، وبالتالي فهو نظام يفقر للعدالة الاجتماعية⁴⁴.

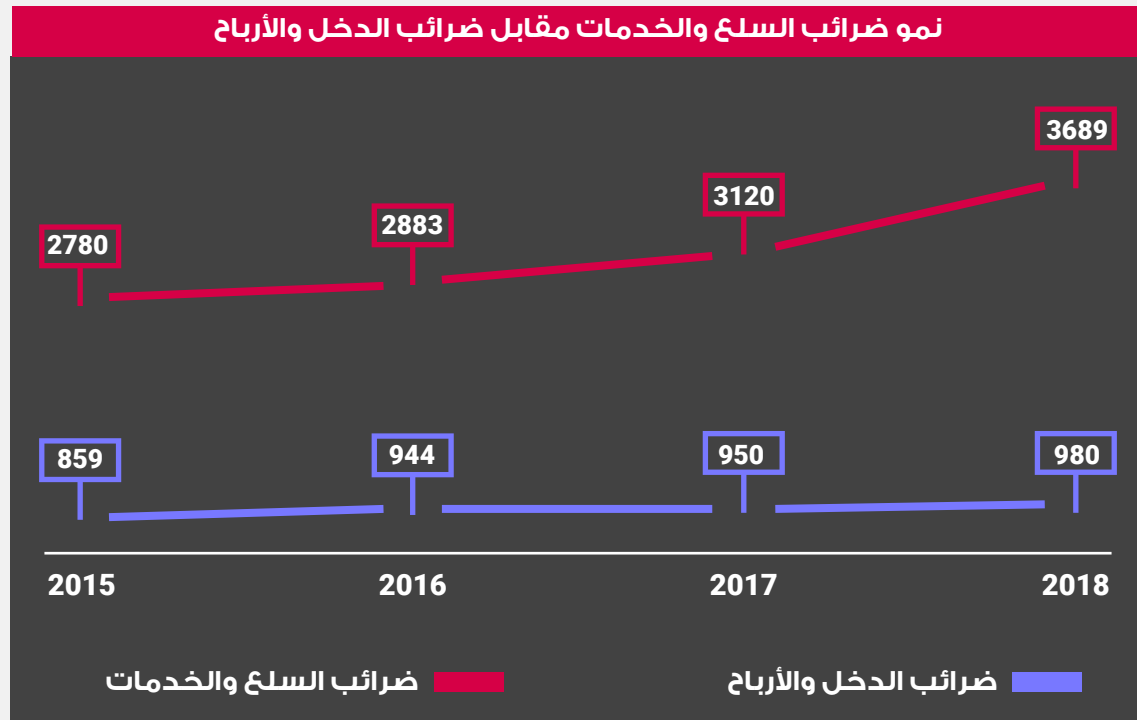
فاعلية تحصيل الضرائب في الأردن:

في أغلب الأحيان يعتبر تطبيق الضريبة التصاعدية مؤشر على عدالة النظام الضريبي الذي تتبناه الدول، وفي الأردن نجد النظام الضريبي الأردني يتسم بتصاعدية صورية، حيث تنقسم شرائح ضريبة الدخل إلى ثلاثة شرائح فحسب، مما لا يعبر بطبيعة الحال عن التفاوت في الدخل والطبقات الاجتماعية المختلفة، وتعد أحد أهداف الدول من تحصيل الضرائب تحقيق إعادة توزيع الدخل بين فئات المجتمع، والذي لا يتحقق بطبيعة الحال عند حصر شرائح ضريبة الدخل إلى ثلاثة شرائح فقط، وبالإضافة إلى ذلك، لا تفرض الدولة ضريبة الثروة، والتي تفرض على الثروة ورأس المال، وتهدف إلى تضيق الفجوة بين أفراد المجتمع وتفايدي تركيز الثروة في فئات معينة. كما لا يتمكن النظام الضريبي من تقديم الخدمات الضرورية لمواطني الدولة إذا كانت السياسات الضريبية معتمدة بشكل أساسي على سد عجز موازنة الدولة - وكما ذكرنا سابقاً، توجيه البنك الدولي والمنظمات المالية الدولية للحكومة في إصدار السياسات الضريبية.

كما يهدف النظام الضريبي إلى تحسين مستوى الدخل ومستوى حياة الأفراد، ولكن اتجاه الدولة إلى زيادة ضرائب السلع والضرائب غير المباشرة خاصة فيما يخص المحروقات والسلع الغذائية، يمس حياة المواطنين على المستوى اليومي، وقد تكون موجة الاحتجاجات والإضرابات التي اجتاحت الأردن في الشهرين الأولين من عام 2017 هي الدليل على تأثير ضرائب السلع والخدمات تأثيراً مباشراً على حياة المواطنين واستقرار الأوضاع داخل الدولة⁴⁵.

بالإضافة إلى ذلك، يسمح النظام التنفيذي في الأردن بالتهرب الضريبي حيث مازالت نسبة التهرب الضريبي مرتفعة في الأردن، وبينما تهدف الإعفاءات الضريبية إلى تشجيع القطاعات المختلفة للمشاركة في المشاريع التنموية مما يخفف من العبء على الدولة، فالتوسع بهذا الكم الفج يتيح للكثير من رجال الأعمال والمتهربين من الضرائب إيجاد الثغرات القانونية، ويزيد من عبء التهرب الضريبي على الدولة وبالتالي يتأثر أيضاً من زيادة فجوات التهرب الضريبي المواطنين الأقل دخلاً.

ويظهر تشوه واضح في الهيكل الضريبي الأردني بالنظر للضرائب فبينما غطت الموارد الضريبية 64% من الاحتياجات التمويلية للحكومة في عام 2016-2017 انخفضت النسبة إلى 60% فقط في موازنة 2017-2018، وفي نفس الموازنة نجد أن الحكومة الأردنية خفضت تقديراتها لضرائب عام 2016-2017 بقرابة الـ 500 مليون دينار. أما بالنسبة للضرائب بشقيها ففي نفس الوقت شهدت توقعات الضرائب المباشرة انخفاضاً بأكثر من 90 مليون دينار، وارتفعت توقعات الضرائب الغير مباشرة بقرابة الـ 500 مليون دينار.



جدول يعكس تطور ضرائب السلع والخدمات مقابل ضرائب الدخل والأرباح المتوقع طبقاً للموازنة العامة للسنة المالية ٢٠١٨ (بالمليون دينار أردني)

ويتضح من الهيكل الضريبي الأردني والتوقعات الواردة في الموازنة أن الهيكل الضريبي الأردني غير مهتم بالعدالة الضريبية، كذلك يتسم بعدم الكفاءة بسبب عدم قدرته على تحصيل الضرائب من المكلفين، حيث تتفاقم مؤشرات التهرب الضريبي بشكل ملفت، وقد وصل التهرب من دفع الضريبة إلى ما يقارب (800 – 1000) مليون دينار سنوياً⁴⁶.

ويبدو أن إصلاح الخلل الجسيم في هيكلها التنظيمية ليس من أولويات الحكومة الأردنية. أما بالنسبة للقدرة الضريبية الأردنية بالنسبة للنتائج المحلي الإجمالي فهي حوالي 17% وهي نسبة منخفضة للغاية إذا ما أخذنا في الحسبان أن الأردن ينتمي لمجموعة الدول ذات الدخل المتوسط المرتفع التي تنتم بمتوسط نسبة ضرائب للنتائج المحلي الإجمالي 28.5%⁴⁷ مما يجعل النظام الأردني ليس فقط من أكثر الأنظمة العربية بعداً عن العدالة، بل أيضاً أقلها كفاءة.

ثالثاً: النظام الضريبي الفلسطيني

يعتبر تقييم الأوضاع في فلسطين من أصعب المهام التي يمكن أن يضطلع بها أي باحث. فبرغم القدرة الاقتصادية للأراضي الفلسطينية التي تضمن توفير العوامل لاقتصاد متكامل إلا أن الاحتلال جعل ذلك شبه مستحيلاً. فيفضل تقطيع أوصال فلسطين وتحويلها إلى جزئين مبتورين غير متكاملين اقتصادياً فإن التهديد الأمني المتمثل في الكيان الصهيوني، وتهديداته الدائم تجعل الاستثمار في الاقتصاد الفلسطيني مهمة انتحارية، حيث يتطلب النمو الاقتصادي استثمار موجه وفي غياب اليقين والهجمات العسكرية التي تأتي بغتة لا يغامر المستثمرون بتوجيه رؤوس أموالهم إلى فلسطين.

الملامح العامة للنظام الضريبي الفلسطيني:

الاقتصاد الفلسطيني لا يفتقد فقط رؤوس الأموال، بل يفتقد أيضاً قاعدة ضريبية يمكنه أن يعتمد عليها لتمويل الجهود الحكومية. وتتضمن المناطق الواقعة تحت سيادة السلطات الفلسطينية رام الله، قطاع غزة، والضفة الغربية، القدس الشرقية، والخليل، وبيت لحم وغيرها من المدن. وتمثل تلك المناطق الأراضي التي لا تزال تحت سيطرة السلطات الفلسطينية، وتخضع لقوانين السلطة الوطنية الفلسطينية بما فيها قانون الضرائب. وبالرغم من أن السلطة الوطنية الفلسطينية هي السلطة الوحيدة الممثلة للشعب الفلسطيني منذ الاحتلال الصهيوني للأراضي الفلسطينية. ولكن فيما يتعلق بالسياسات الضريبية، لا يبدو أن السلطة الوطنية تتحاز لشعبها المنكوب، بل على العكس، يحمل النظام الفلسطيني المواطن الحمل الأكبر من الحصيلة الضريبية. وبالإضافة لتحمل المواطنون نصيب الأسد من الضرائب، تمنح الشركات العديد من الإعفاءات التي لا تلبث أن تفتح المجال أمام التهريب الضريبي فيما يلي نستعرض ملامح الضريبة الفلسطينية وغياب عدالة توزيع العبء الضريبي.

الضرائب المباشرة:

تم تعديل القانون الفلسطيني رقم 17 في 2011، وكان الهدف من التعديلات تحسين السياسة الضريبية وتشجيع الاستثمار، ولكن كما ينتج عن العديد من القرارات التي تهدف لتشجيع الاستثمار، وأدت تلك التعديلات إلى خلل في عدالة المنظومة. طبقاً للتعديلات تنقسم ضريبة الدخل الشخصي إلى ثلاثة شرائح، ويقوم صاحب العمل باستقطاع الضريبة من المبالغ المستحقة، ويتم حساب الاعتمادات الشخصية للموظفين بالإضافة إلى أي ضرائب إضافية مستحقة من دخله الشهري، وتنقسم الشرائح كما يلي⁴⁸:

الشرية	حدود الدخل	نسبة الضريبة
الأولى	أقل من 75 ألف شيكل سنوياً	5%
الثانية	من 75 ألف إلى 150 ألف شيكل سنوياً	10%
الثالثة	أكثر من 150 ألف شيكل سنوياً	15%

وكان ذلك تعديلاً على القانون السابق الذي بلغ فيه الحد الأقصى 20%⁴⁹. و جدير بالذكر أنه لا يوجد ضمان اجتماعي بفلسطين⁵⁰، ولكن على مدار السنة الماضية، قامت العديد من المجموعات والتكتلات العمالية والحكومية بعقد عدد من النقاشات والحوارات حول سبل الوصول إلى قانون ضمان اجتماعي منصف وعادل⁵¹. على الجانب الآخر فقيمة الضريبة على دخل الشركات قيمة ثابتة وتبلغ 15%، باستثناء شركات الاتصالات والشركات الاحتكارية⁵² التي تبلغ الضرائب المفروضة عليها 20%⁵³. ولا يوجد في قانون الضريبة الفلسطيني القديم أو التعديل، ضريبة خاصة بالأرباح الرأسمالية بالقانون. وتبلغ قيمة الضريبة المستقطعة على الخدمات التي توفرها شركات أجنبية نسبة 10%⁵⁵. أما بالنسبة لضريبة العقار فهي تختلف بين الأبنية والأراضي، حيث تبلغ قيمة ضريبة الأبنية 17% من قيمة إيجارها السنوي، وتبلغ قيمة ضريبة الأراضي 10% من قيمة الإيجار السنوي لها⁵⁶.

هذا ويعفى من ضريبة الدخل الشخصي من يبلغ دخله أقل من 3000 دولار أمريكي، أو من يقل دخله عن 500 دولار أمريكي عن كل من أفراد الأسرة المعالين بما في ذلك الوالدين والمعالين من الدرجة الأولى والثانية. كذلك يعفى من الضريبة المصروفات الجامعية لكل معال يدرس في مؤسسة من مؤسسات التعليم العالي المعترف بها بقيمة لألفين وخمسمائة دولار، ولا يستثنى الحاصل على المنحة. كذلك يعفى من الضريبة إيجار المسكن بحد أقصى 2000 دولار والمعالجة الطبية التي يدفعها المواطن عن نفسه أو عن من يعيله. كذلك تعفى 5000 دولار من الضريبة عند شراء أو بناء مسكن، ويطبق هذا الإعفاء مرة واحدة فقط لكل مواطن. المبالغ المدفوعة من أو مبالغ المساهمة في صناديق التقاعد والتأمين الصحي والضمان الاجتماعي، ويمكن زيادة صناديق أخرى للإعفاءات في حالة موافقة وزير المالية⁵⁷، ويعفى 10% من الدخل كتكاليف المواصلات⁵⁸. أما بالنسبة لدخل الشركات، فتعفى الأرباح المنقولة بين شركتين محليتين من الضرائب، لكن لا تعفى الأرباح المنقولة بين شركة محلية وشركة أجنبية. كذلك تعفى أرباح رأسمال الناتجة عن الاستثمار في الأوراق المالية والسندات⁵⁹، بالإضافة إلى ذلك، تعفى تكاليف الماكينات والخسائر المالية من الضرائب⁶⁰.

الضرائب غير المباشرة:

أهم الضرائب غير المباشرة بفلسطين هي ضريبة القيمة المضافة التي تم رفع قيمة سعرها نقطة مئوية واحدة من 15% لـ 16%، وبالرغم من عدم حدة ارتفاع التغير في النسبة، لكن لا تزل تلك النسبة شديدة الارتفاع بالنسبة للدخل الفلسطينية. ولكن تلتزم بها السلطة الفلسطينية غصباً و عدواناً طبقاً لبروتوكولات باريس الموقعة بين السلطة الفلسطينية والحكومة الإسرائيلية، تلتزم الحكومة بنسبة ضريبة القيمة المضافة التي تحددها الحكومة الإسرائيلية بالرغم من التباين الشديد في الدخل⁶¹، مع الالتزام بعدم خفض نسبة ضريبة القيمة المضافة أكثر من 2% عن القيمة المحددة، كما تلتزم الاتفاقية السلطة الفلسطينية بتطبيق نفس الغلاف الجمركي الذي تطبقه الحكومة الإسرائيلية.

فاعلية تحصيل الضرائب في فلسطين:

لا شك أن الاحتلال الإسرائيلي هو أحد الأعباء الاقتصادية العظمى على الأراضي الفلسطينية والحكومة الوطنية الفلسطينية، ولكن ليست تلك المشكلة الوحيدة التي تعيب النظام الضريبي الفلسطيني، فعلى سبيل المثال، تم اختزال الشرائح الضريبية للدخل الشخصي إلى ثلاثة شرائح فحسب، والتي من الصعوبة أن تعكس جميع الشرائح المجتمعية في فلسطين أو في أي دولة أخرى⁶²، كما أن اختلاف نسب الدخل لا تنعكس في الـ 5% الإضافية بين كل شريحة وسابقتها. ومما يزيد الطين بلة، أن الشريحة الأولى تضم المواطن الذي يزيد دخله عن 75000 شيكل، ويقوم بدفع 5%، قد يوزي أرباح شركة صغيرة أو مالك لمتجر، في تلك الحالة، يقوم صاحب المتجر بدفع نسبة أقل من الضرائب بالرغم من أن الدخل واحد في الحالتين. أما بالنسبة لضريبة الدخل، والتي من المفترض تقويمها لتعكس الحالة الاجتماعية للفرد،

فلا تأخذ في اعتبارها الحالة الاجتماعية، وبالتالي لا تؤثر على قدر الضرائب المفروض أو الإعفاء منها، مما يخل بمبدأ العدالة الاجتماعية..

يقع على عاتق الحكومة الوطنية الفلسطينية مسؤولية مضاعفة وعقبات مضاعفة بسبب ما تمارسه الحكومة الإسرائيلية من ممارسات ضد الحكومة وضد الشعب الفلسطيني، لكن لا بد من البدء في النظر إلى قانون الضرائب بعين العدالة الغائبة، فلعل بعض الأعباء التي يتحملها المواطن الفلسطيني لا يسببها الاحتلال. فاستقلال القرار السياسي ومجابهة الاحتلال يستلزم استقلال اقتصادي نابع عن القدرة على تمويل احتياجات السلطة. فتتراوح نسبة تمويل الحصيلة الضريبية لإنفاق السلطة بين 13% و 15% في الأعوام الست الماضية وهي نسبة قليلة جداً خاصة إذا ما أخذنا الجهد الضريبي لفلسطين في الحسبان حيث نسبة الضرائب للاقتصاد الفلسطيني الكلي بالكاد تفوق 6%⁶³ برغم وقوعها في مجموعة الدول ذات الدخل المتوسط المنخفض، ومتوسط نسبتها 26.4%. وفيما يسهل لوم الاحتلال الصهيوني على النكبة الاقتصادية لفلسطين يجب أيضاً أن نواجه حقيقة أن الهيكل الضريبي لفلسطين كارثي بكل المقاييس، فهو الأقل تدرجاً ومراعاة لفروق الدخل. فليس من المنطقي لفلسطين وهي دولة محتلة أن تنتهج سياسة ضريبية وكأنها ملاذ ضريبي كجزر الكايمان أو الباهاماس.

رابعاً: النظام الضريبي اللبناني

بينما تتعدد النظم العربية من جمهوريات، لملكيات مطلقة أو دستورية، أو حتى اتحادات فيدرالية، لإمارات مستقلة، يبقى لبنان الدولة الوحيدة المبنية على نظام التوافقية التشاركية وهي أيضاً من أقدم الدول المبنية عليه. فالنظام السياسي الذي تم تبنيه بعد الحرب الأهلية هو فريد من نوعه، وله تأثيره المعقد على النظام الاقتصادي والضريبي، فقد نتج عن الحرب الأهلية نظام سياسي مبني على الانتماءات السياسية والعرقية والدينية والمكانة، فضلاً عن نظم الدولة الحديثة المتعارف عليها. فأصبح الزعماء السياسيين للأحزاب وقائدي الحرب القدامى ورجال الأعمال ثلاثة سلطات منفصلة كل منها له يد في القرارات السياسية بما فيها الانتخاب والقرارات وسن القوانين.

الملامح العامة للنظام الضريبي اللبناني:

فالنظام التوافقي الذي تأكد في اتفاق الطائف والذي يقسم الحياة السياسية طبقاً لخطوط عرقية ودينية في محاولة لكبح جماح الحروب الأهلية بضمان حقوق الأقليات تحول فعلياً لنظام شبه إقطاعي ليكون النظام السياسي اللبناني هو أحد أفضل الأمثلة على تزاوج المال مع السلطة. فقد وجدت دراسة أن أهم ملاك الأسهم في 18 من أصل العشرين بنكاً الذين يسيطرون على جل الاقتصاد اللبناني لديهم علاقات وطيدة بالنخبة السياسية، مما قد يفسر موقف البنوك من الضرائب وكونها شبه مغفاة من الضرائب، وكذلك يفسر بطء وضعف الاستجابة -أو انعدامها- لطلبات الاحتجاجات العمالية التي شهدتها الدولة اللبنانية بين عام 2012 وعام 2014، والتي طالبت بزيادة الأجور وتحصيل الضريبة على الأرباح التي لا تخضع للنظام الضريبي لتوفير الأجور المطالب بها. وتدخلت تحالفات رجال الأعمال في عرقلة الاحتجاجات بعد أن قررت أن الحكومة غير مؤهلة لحل تلك الأزمة، وانتهت الحركة الاحتجاجية ببعض التعديلات الضريبية التي نشرت في الجريدة الرسمية بتاريخ الأول من يناير 2014⁶⁴.

ومن الأحداث التي ساهمت في تشكيل الاقتصاد اللبناني انهيار العملة اللبنانية من 1984 ل 1992 ليصبح الدولار الواحد يعادل 1800 ليرة لبنانية في 1992 بعد أن كان يعادل 4.5 ليرة لبنانية. وتشير بعض الدراسات أن انهيار الليرة اللبنانية نتج عن استراتيجية سياسية مدروسة كان الغرض منها نقل الثروة من العامة إلى نخبة رجال الأعمال⁶⁵، فقد كان أحد الأسباب الرئيسية لانهيار الليرة مضاربة البنوك على حساب الليرة مقابل الدولار، وتسهيل الحصول على الدولارات حتى انتهى الأمر بالليرة لتتخفص قيمتها 400 ضعف، ليبدأ عصر الإصلاح الذي اعتمد بكثافة على الاقتراض⁶⁶، والذي تشكل فيه النظام الضريبي الحالي ومن ثم تعديلاته.

الضرائب المباشرة:

تم تعديل قانون الضريبة اللبناني عام 2014 ليدخل القانون حيز التنفيذ ابتداء من الأول من يناير لعام 2014. وبموجب هذا التغيير تم تعديل ضرائب المبالغ الإجمالية، تخفيض العقوبات، والتأمينات الاجتماعية وغيرها، وفيما يلي التعديلات والشكل الجديد للنظام الضريبي⁶⁷. يميز القانون اللبناني بين ضريبة الدخل الشخصي على الخدمات المستقلة وعلى موظفي الشركات، ويتم حساب ضريبة الدخل الشخصي على الخدمات المستقلة على الأرباح الإجمالية في نهاية شهر يناير و على الأرباح الفعلية في نهاية شهر مارس، وتقسم الشرائح كما يلي⁶⁸:

الشريحة	حدود الدخل	نسبة الضريبة
الأولى	أقل من 6000 آلاف دولار أمريكي سنوياً	4%
الثانية	من 6000 إلى 16 ألف دولار أمريكي سنوياً	7%
الثالثة	من 16 ألف إلى 36 ألف دولار أمريكي سنوياً	12%
الرابعة	من 36 ألف إلى 69.333 ألف دولار أمريكي سنوياً	16%
الخامسة	أكثر من 69.333 ألف دولار أمريكي سنوياً	21%

أما بالنسبة للموظفين، يكون صاحب العمل مسؤول عن استقطاع الضريبة من الرواتب ويقوم بدفعها بالنيابة عن الموظفين طبقاً للشريحة، وتنقسم شرائح كما يلي⁶⁹:

الشريحة	حدود الدخل	نسبة الضريبة
الأولى	أقل من 4000 دولار أمريكي سنوياً	2%
الثانية	من 4000 إلى 10 ألف دولار أمريكي سنوياً	4%
الثالثة	من 10 ألف إلى 20 ألف دولار أمريكي سنوياً	7%
الرابعة	من 20 ألف إلى 40 ألف دولار أمريكي سنوياً	11%
الخامسة	من 40 ألف إلى 80 ألف دولار أمريكي سنوياً	15%
السادسة	أكثر من 80 ألف دولار أمريكي سنوياً	20%

وقد جاء قانون عام 2014 ليضع نظاماً جديداً للتأمين الاجتماعي، حيث يقوم المواطن بدفع 5% من دين التأمين الاجتماعي ثم يقوم بدفع البقية على دفعات، حسب حجم التأمين الاجتماعي وهو مقسم إلى سبع شرائح كما يلي⁷⁰:

الشرية	دين التأمين الاجتماعي (مليون ليرة لبنانية)	نسبة الضريبة
الأولى	0-60	36
الثانية	60-120	48
الثالثة	120-240	60
الرابعة	240-360	72
الخامسة	360-600	84
السادسة	600-1200	96
السابعة	1200 فما أكثر	120

أما بالنسبة لضريبة دخل الشركات في النظام الضريبي اللبناني ضريبة ثابتة لا تتغير بتغير نوع الشركة، وتبلغ 15% على صافي الأرباح، أما ضريبة الأرباح الرأسمالية فتبلغ 10%⁷²، أما بالنسبة لأرباح الأفراد والشركاء، فتقسم إلى شرائح وتطبق الضريبة على كل شريحة كالاتي⁷³:

الشرية	حدود الأرباح	نسبة الضريبة
الأولى	9 مليون ليرة لبنانية فأقل سنوياً	4%
الثانية	من 9 مليون إلى 24 مليون ليرة لبنانية سنوياً	7%
الثالثة	من 24 مليون إلى 54 مليون ليرة لبنانية سنوياً	12%
الرابعة	من 54 مليون إلى 104 مليون ليرة لبنانية سنوياً	16%
الخامسة	أكثر من 104 مليون ليرة لبنانية سنوياً	21%

أما الضريبة المقتطعة، فتبلغ 7.5% لغير المقيمين على الخدمات و2.25% لغير الخدمات، بينما تبلغ 5% لـ 10% على رأس المال المنقول⁷⁴.

كما تطبق أيضاً ضريبة العقارات على كل العقارات الكائنة داخل الحدود اللبنانية، ويتم خصم التكاليف التي يتحملها المالك أو شخص بالنيابة عنه، وتقسم شرائح الضريبة العقارية كالاتي⁷⁵:

الشريحة	القيمة الإيجارية بالمليون ليرة سنوياً	نسبة الضريبة
الأولى	6 مليون ليرة لبنانية فأقل سنوياً	0%
الثانية	من 6 مليون إلى 20 مليون ليرة لبنانية سنوياً	4%
الثالثة	من 20 مليون إلى 40 مليون ليرة لبنانية سنوياً	6%
الرابعة	من 40 مليون إلى 60 مليون ليرة لبنانية سنوياً	8%
الخامسة	من 60 مليون إلى 100 مليون ليرة لبنانية سنوياً	11%
السادسة	أكثر من 100 مليون ليرة لبنانية سنوياً	14%

هذا وتتعدد الإعفاءات الضريبية في النظام الضريبي اللبناني، وتعكس الطبيعة المعقدة للنظام السياسي، وتختلف الإعفاءات باختلاف نوع الضريبة. فيعفى من ضريبة حل الشركات كل من: المؤسسات التعليمية، والمستشفيات، وملاجئ الأيتام، والشركات التعاونية للمستهلكين، والنقابات، والتعاونيات الزراعية التي لا تتميز بطابع تجاري، والمستثمرين الزراعيين الذين لا يشاركون في التجار بالمحاصيل. كذلك تعفى شركات النقل عبر البر والجو المحلية، والأجنبية التي تسمح دولها بالمعاملة بالمثل. أما بالنسبة للأرباح، فيتم إعفاء الأرباح التي يتم استثمارها والأرباح الناتجة عن المنتجات الجديدة التي لم يتم تصنيعها في لبنان من قبل⁷⁶. وبالنسبة لضرائب الدخل الشخصي، يتم إعفاء كل من مرتبات السفراء والطاقم الدبلوماسي عند المعاملة بالمثل، ومعاشات العاجزين، ودخل الممرضين وعاملي النظافة بالمستشفيات وملاجئ الأيتام والمنشآت الطبية والاسعافية بأشكالها. كذلك العاملين الأجانب في كل من اتحاد رأس المال العربي، والأسواق المالية. أما عن دخل رأس المال المنقول، فيعفى من ضريبته الاستثمارات مع الحكومة اللبنانية والمبالغ المودعة في البنك المركزي اللبناني، وأي حساب بنكي يفتح باسم بنك آخر في البنك المركزي اللبناني، بالإضافة إلى المبالغ المدفوعة لسداد تكاليف الدائنين أو ملاك الأسهم بشرط ألا تكون مقطوعة من حساب الأرباح والخسائر أو الأموال الاحتياطية. وأخيراً تعفى من الضريبة العقارية العقارات المملوكة للحكومة والمستشفيات والسلطات الدينية والأحزاب السياسية والحكومات الأجنبية وغيرها⁷⁷.

الضرائب غير المباشرة:

تطبق ضريبة القيمة المضافة على جميع السلع ما عدا بعض الاستثناءات، وتكون مستحقة الدفع من أي شخص طبيعي أو اعتباري يقوم بتقديم خدمة أو سلعة وتتعدى دورة رأس المال لديه الـ 10000 دولار أربعة أرباع سنة متتالية⁷⁸. وتبلغ قيمة ضريبة القيمة المضافة 10% ثابتة، ويعفى منها الخدمات والمنتجات الزراعية، والعقارات، والصحة، والمنظمات الغير حكومية، والنقل الجماعي والخدمات المالي⁷⁹.

فاعلية تحصيل الضرائب في لبنان:

أما بالنسبة لفاعلية التحصيل في لبنان فطبقاً للتقرير الشهري الصادر عن وزارة المالية اللبنانية لديسمبر 2016⁸⁰ سجلت ضرائب الدخل والأرباح 3.02 تريليون ليرة لبنانية في الفترة من يناير لديسمبر من هذا العام من أصل أكثر 10.6 تريليون ليرة حصيلة ضريبية لنفس الفترة ويسبقها في الأهمية ضرائب السلع والخدمات التي حصلت 3.77 تريليون ليرة في الفترة نفسها. وإذا ضمنا ضرائب الدخل إلى الضرائب العقارية بصفتها الضرائب المباشرة مقابل ضرائب السلع والمكوس والدمغات كضرائب غير مباشرة لوجدنا أن الضرائب المباشرة بالكاد تصل إلى 4.24 تريليون

ليرة مقابل 6.35 ترليون ليرة لصالح الضرائب غير المباشرة في الفترة نفسها، بنسب 40% و60% على الترتيب. أما بالنسبة لقدرة الضرائب على تمويل نفقات الدولة فطبقاً للملخص المالي الصادر عن وزارة المالية اللبنانية في نهاية العام نفسه قدرت الحصيلة الضريبية من مصادرها المختلفة لعام 2016 بقرابة 10.6 ترليون ليرة لبنانية مولت 54.3% من إجمالي نفقات الحكومة البالغة 19.5 ترليون ليرة لبنانية لنفس الفترة. وبينما نجح لبنان في تمويل أغلب نفقاته من خلال حصيلتها الضريبية، إلا أن نسبة الضرائب للناتج المحلي الإجمالي متدنية للغاية حيث تمثل قرابة 14% فقط وهي نسبة متدنية بكل المقاييس خاصة إذا أخذ في الحسبان أن لبنان يعتبر في مصاف الدول ذات الدخل المتوسط المرتفع حيث متوسط الجهد الضريبي حوالي 28.5%، أي أن لبنان لم يصل حتى إلى نصف المتوسط لمجموعته.

كما سبق الذكر، يتدخل نخبة رجال الأعمال بعنف في صنع السياسات اللبنانية، بما في ذلك السياسات الاقتصادية والضريبية، والتي بطبيعة الحال لا تخدم الطبقات العاملة والفقيرة. ويتجلى ذلك في الإعفاءات الضريبية التي تضم المستشفيات والملاجئ مع البنوك والخدمات المالية في نفس الكفة المعفاة من الضرائب. تحقيق العدالة الضريبية يبدأ أولاً بالعودة إلى تعريف الهدف من الضريبة، فالضريبة تهدف في الأساس لإعادة توزيع الثروات وسد الفجوات المتباينة بين طبقات المجتمع المختلفة، تلك الأهداف التي لا تتحقق بالنظام الضريبي اللبناني البتة. فلا بد من الحد من الدور الذي يلعبه رجال الأعمال وأصحاب رأس المال في سن القوانين بشكل عام والقوانين الضريبية بشكل خاص، وتشدّد سبل الرقابة في تحصيل الضرائب للحد من التهرب الضريبي والتلاعب بالقوانين. ولا بد من فرض ضريبة على أرباح رأس المال، فلا يمكن أن نبدأ بالحديث عن العدالة الضريبية في نظام تعفى فيه أرباح رأس المال من الضريبة.

خامساً: النظام الضريبي التونسي

يعد النظام الضريبي التونسي الأكثر تطوراً في منطقة شمال أفريقيا حتى وإن كان ذلك مصحوباً بكونه من ضمن الأكثر تعقيداً ربما عالمياً حتى زمن قريب، وهو الآن من الأكثر عدالة بين النظم العربية، ولكي نفهم كيف وصلت تونس إلى هذا وجب علينا أن نقدم نبذة عن تطور النظام التونسي الضريبي. في فترة البايليكية -حيث كانت تونس أحد بياليك الدولة العثمانية لمدة تربو على الثلاثة قرون- تمتع باي⁸¹ تونس بصلاحيات واسعة واستفاد من عدم تمركز المجتمع التونسي في حكمه للبلاد و ظل الحال على ما كان عليه حتى قدوم الفرنسيين. فحتى وصول المستعمر في صورة الحماية عام 1881 كان النظام الاقتصادي التونسي مبني على الزراعة والصيد والحرف البسيطة، وكان تحصيل الجباية موسمياً في هيئة حملات شبه عسكرية تشنها القبائل الموالية للباي - مقابل إعفائها من الجباية- لتحصيل الضرائب والتي كانت تحصل على الأطنان الزراعية والممتلكات العقارية. ولكن مع وصول الفرنسيين بدأت بنية المجتمع والاقتصاد التونسي في التغير فبدأت تونس الإقطاعية تلاحق قرنين من التطور الرأسمالي في سنوات قليلة، فظهرت المزارع الكبيرة التي تعتمد الميكنة، وظهرت الصناعات الصغيرة والورشية، وتأجير واستغلال المناجم، وبدأ قطاع الخدمات في زيادة مطردة ليقدم الأنشطة الاستخراجية للمستعمر وولد هذا كله طبقات جديدة من الموظفين والتكنوقراطيين وأصحاب المهن الحرة. كان المعنى المنطقي لهذا كله أن يبتعد مركز ثقل الاقتصاد التونسي ككل عن الأنشطة الزراعية التقليدية لصالح الأنشطة الاقتصادية الجديدة وهو ما استوجب استحداث ضرائب جديدة لتعكس علاقات الانتاج المتغيرة فصدر قانون المساهمة الشخصية للدولة عام 1932 وقانون الضريبة على الأجور عام 1937 وسيظل هذين القانونين مصحوبين بالضريبة على النفقات التي أقرت في أعقاب الحرب العالمية الثانية عماد الخيمة لتمويل الدولة التونسية وهيكلها الضريبي حتى إصلاحات 1986 ففي أعقاب الاستقلال انشغلت الدولة بمحاول تهيئ الاقتصاد التونسي الذي ترك عالقاً في مرحلة التحول بين الاقطاع والرأسمالية، فلا تمتع بقطاع أولي ضخم يسمح بتراكم القيمة واقتصاد عائلي يمتص البطالة، ولا يوجد قطاع صناعي ضخم يوظف العمالة و يسمح بالاستثمار. ونجحت الدولة في تحويل الاقتصاد التونسي لحد كبير حيث استثمرت بكثافة في الصناعة والخدمات العامة مثل التعليم والصحة معتمدة على عوائد بترولية غير قليلة و رفع الضرائب المقطوعة من حين لآخر، ولكنها ارتكبت تماماً للنظام الضريبي الموروث من الفترة البايليكية. هذا الارتكان والإهمال النسبي في تطوير النظام الضريبي لم يكن بدعة تونسية ولكنه نمط بارز في كل الدول الريفية ويسهل ملاحظته في الأنظمة الضريبية العربية المختلفة، ففي ظل تدفق الأموال البترولية السهلة تهمل الحكومات الإستثمار في الأنظمة الجبائية. ولكن مع أزمة تجلط البترول في أوائل الثمانينات التي وضعت الحكومة في موقف صعب إزاء تسديد المديونيات وهددت الاقتصاد التونسي ككل، كان لا مفر أمام حكومة بورقيبة في أواخر أيامها إلا الإذعان لبرنامج الإصلاح الاقتصادي وتعديل الهيكل الضريبي المتهاك. ويعتبر قانون 89-114 الصادر في 30 ديسمبر⁸² 1989 من أهم الإصلاحات الضريبية التونسية، فبفضل تأسيسه للنظام التونسي لضرائب الدخل حتى الآن فهو أيضاً أنهى الازدواج الضريبي الذي لازم الهيكل التونسي لأكثر من ستة عقود حيث بدل ضريبة الأجر المقسمة على الانتماء المهني وضريبة المساهمة الشخصية العامة بضريبة واحدة مجبأة على الدخل.

الملامح العامة للنظام الضريبي التونسي الحالي:

تشكل النظام التونسي الحالي في أعقاب برنامج الإصلاح الاقتصادي الذي تبني في أعقاب انقلاب زين العابدين بن علي، ومثل أغلب الأنظمة في البلدان التي سلف بيانها، ويعتمد النظام التونسي على الضرائب غير المباشرة، وإن كان إلى درجة أقل حدة من نظرائه في بقية الدول العربية. كما أن الإصلاح الذي تم في نهاية الثمانينات حدث هيكل النظام بما يكفي فلم يتطلب تعديلات متعاقبة كما في النظام المصري على سبيل المثال. ولكن هذه الافضلية بالمقارنة

لا يجب أن تعمينا عن الاشكاليات الحاضرة في النظام التونسي، فالهياكل الضريبية لم تر أي تعديل حقيقي في أكثر من ربع قرن، كما أن تشعب النصوص الضريبية يعد كابوساً لأي مهتم بالضرائب أو دافع لها، هذا طبعاً بالإضافة للتباين بين النظام الحقيقي والنظام التقديري الذي ينتج عنه خسارة في الناتج الضريبي بلا موجب.

الضرائب المباشرة:

في أعقاب التعديلات التي صدرت بقانون 89-114 الذي أقر بتصاعدية النظام الضريبي التونسي ووجد ضريبة الدخل كأهم مصادر الضرائب المباشرة وفرق بين الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين بالإضافة للتفرقة بين الأشخاص الطبيعيين المقيمين داخل حدود الدولة التونسية وخارجها، فالضرائب على المقيمين خارج الدولة تفرض على الدخل والأرباح الناشئة في تونس. وقد صدر في عام 1990 الهيكل الضريبي التونسي معتمداً على ستة شرائح تصاعدية كما يلي:

الشريحة	حدود الدخل	نسبة الضريبة
الأولى	أقل من 1500 دينار تونسي سنوياً	معفى من الضريبة
الثانية	من 1500 إلى 5000 دينار تونسي سنوياً	15%
الثالثة	من 5000 إلى 10 آلاف دينار تونسي سنوياً	20%
الرابعة	من 10 آلاف إلى 20 ألف دينار تونسي سنوياً	25%
الخامسة	من 20 ألف إلى 50 ألف دينار تونسي سنوياً	30%
السادسة	أكثر من 50 ألف دينار تونسي سنوياً	35%

الهيكل الضريبي التونسي من عام 1990 حتى 2017

جدير بالذكر أن الهيكل الضريبي التونسي ظل كما هو لمدة سبعة وعشرين عاماً بلا تعديل حتى طالبت العديد من القوى السياسية في أعقاب الاطاحة بزين العابدين بن علي في ثورة 15 يناير 2017 بتعديله ليعكس المتغيرات الاقتصادية برفع حد الإعفاء إلى 5 آلاف دينار تونسي سنوياً وخفض الحد الأدنى للشريحة السادسة من 50 ألف دينار تونسي سنوياً لـ 40 ألف دينار تونسي سنوياً. وأقر في قانون المالية لعام 2017 هيكل ضريبي جديد يلبي بعض من تطلعات الجماهير وهو يقسم الهيكل خمس شرائح كالآتي:

الشريحة	حدود الدخل	نسبة الضريبة
الأولى	أقل من 5000 دينار تونسي سنوياً	معفى من الضريبة
الثانية	من 5000 إلى 20 ألف دينار تونسي سنوياً	15%
الثالثة	من 20 ألف إلى 30 ألف دينار تونسي سنوياً	20%
الرابعة	من 30 ألف إلى 50 ألف دينار تونسي سنوياً	25%
الخامسة	أكثر من 50 ألف دينار تونسي سنوياً	30%

الهيكل الضريبي الحالي المقر في مشروع مالية عام ٢٠١٧

ومن ميزات هذا الهيكل أنه يلغي عبء الضريبة على الطبقات الأكثر فقراً، ولكن من عيوبه الواضح أنه ينقل العبء كاملاً للطبقة المتوسطة بينما لا تتحمل الطبقة الأكثر غناً أية أعباء إضافية، ذلك الإثقال الضريبي للطبقة المتوسطة التي تشكل المحرك الأهم للاقتصاد قد يكون له تأثيرات سيئة جداً على نمط الاستهلاك مما قد يؤثر سلباً على نمو الاقتصاد التونسي.

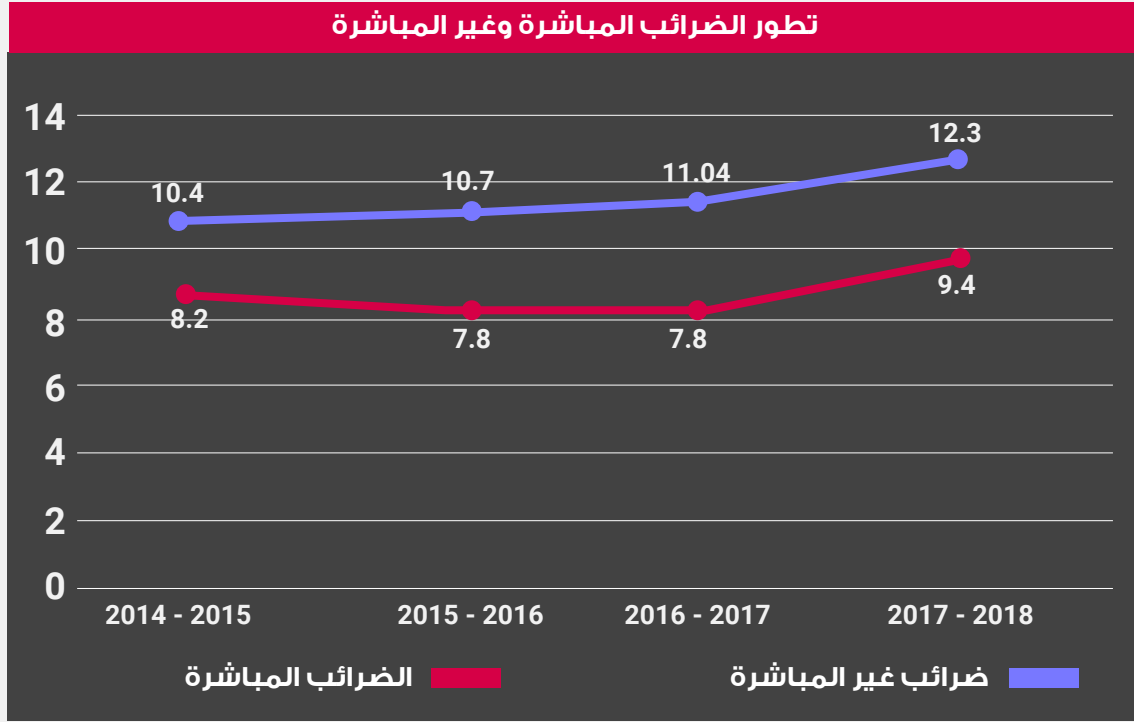
أما بالنسبة لدخول وأرباح الشركات فهي تتبع نسبة عامة تقدر بـ 25% بعد خفضها من 30% لتشجيع الاستثمار، ونسبتين خاصتين أولاهما 10% وثانيهما 35%. أما نسبة الـ 10% فهي تطبق على الشركات والمؤسسات العاملة بمجالات الصناعات التقليدية والزراعة والصيد، وتحظى هذه المؤسسات بنسبة ضرائب أقل لتشجيع القطاعات كثيفة العمالة، ومراعاة ضعف القيمة التراكمية المولدة في هذه الصناعات. أما بالنسبة لشريحة 35% فهي تطبق على الشركات والمؤسسات العاملة في القطاع المالي، الاتصالات، التأمين، وإنتاج وتكرير ونقل وتوزيع المحروقات وكلها من القطاعات كثيفة رأس المال القادرة على تحمل اقتطاع نسبة ضرائب مرتفعة. كما أن مشروع مالية 2017 يحوي اقتراح بخفض النسبة العامة من 25% إلى 15% للشركات الطارحة أسهمها في البورصة وهو ما سيشجع تداول الأوراق المالية وتسجيل الشركات غير المسجلة، لكنه قد يأتي بإضعاف القدرة التحصيلية للحكومة لدرجة تضطر معها لزيادة الاستدانة لتغطية العجز الناتج عن انخفاض الحصيلة الضريبية.

الضرائب غير المباشرة:

تبنّت تونس ضريبة القيمة المضافة قبل أغلب نظرائها العرب حيث تبنتها على مراحل امتدت منذ 1988 إلى 1996. حيث طبقت أولاً على الواردات والإنتاج الصناعي والخدمات في يوليو 1988، ثم تم توسعة التطبيق ليشمل تجارة الجملة في عام 1989، ثم تم توسعته مرة أخيرة في يوليو 1996 ليطبق على تجارات التجزئة⁸³. هذا والنسبة العامة المطبقة حالياً هي 18% بجانب شريحتين خاصتين، إحداهما 6% والثانية 12%. أما نسبة الـ 6% فتطبق على المهن الطبية وشبه الطبية كعامل التحليل والتمريض وأيضاً على نقل الأشخاص، أو منتجات الصيد أو الزراعة أو المنتجات التقليدية، وهي نفس الصناعات التي تنتفع من نسبة الـ 10% في ضرائب الشركات في إشاق لوجود رؤية تكاملية لتنظيم الاقتصاد التونسي تغيب عن دول عربية أخرى. أما نسبة الـ 12% فتطبق على الفنادق والمطاعم والخدمات الموجهة إليهم من قبل المحاسبين والمحامين وغيرهم من أصحاب المهن الحرة، كما تشمل خدمات النقل غير المحددة في نسبة الـ 6%.

فاعلية تحصيل الضرائب في تونس:

لربما أهم المشاكل التي يواجهها النظام الاقتصادي التونسي حالياً هو ضعف النمو الاقتصادي العام وانعكاسات ذلك على القدرة الجبائية للدولة ويظهر هذا بوضوح في تراجع حصيلة الدولة من الضرائب المباشرة في الأعوام الماضية والتي تأمل الحكومة أن تستعيد عافيتها في العام المالي المقبل. وقد تشكلت الحصيلة الضريبية في الأعوام الماضية كما يلي (بالمليار دينار تونسي)



و يظهر من الشكل البياني أن الضرائب المباشرة لا زالت عالقة كالمصدر الثاني للضرائب الحكومية بعد الضرائب غير المباشرة، ولكن يجب ألا يغيب ذلك عن أن تونس قطعت أشواطاً من أجل تقليل اعتمادها على الضرائب غير المباشرة التي فاقت مساهمتها الستين بالمائة حتى منتصف التسعينات، وانخفضت حتى 45% فقط في 2010 ويرجع الأغلبية زيادتها المطردة الحالية التي تخطت 56% في توقعات العام المالي 2017-2018 إلى عاملين أولهما خفض النسبة العامة لضرائب الشركات من 30% إلى 25% و ثانيهما الأزمة الاقتصادية وأثرها السلبي على الضرائب المباشرة خاصة الشركات البترولية.

* مليون دينار			
السنة	إجمالي الضرائب المباشرة *	أفراد *	شركات *
2014-2015	8,168	4,095	4,073
2015-2016	7,816	4,975	2,841
2016-2017	7,795	6,030	1,765
2017-2018	9,441	6,491	2,860

الجدير بالإشارة في هذا المجال أن النظام الضريبي التونسي وحتى في ظروف غير مواتية قادر على تمويل أغلب الاحتياجات التمويلية للبلاد حيث تمول الضرائب 67% من إجمالي احتياجات الموزنة العامة، وتمول الجهود الذاتية كلها 74% من الموزنة وهي معدلات مرتفعة مقارنة بنظرها في المنطقة وفي نفس مجموعة الدخل رغم احتدام الأزمة. هذا و برغم أن تونس سجلت في الأعوام الثلاثة الماضية نسبة ضرائب لإجمالي الناتج المحلي أقل من متوسط مجموعة الدخل البالغ 26.4% إلا أنها حافظت على مستوى يفوق الـ 20% حيث حققت معدل 21.6% لعام 2015 والذي انخفض بشدة في عام 2016 حيث انخفض بما يفوق النقطة المئوية ليصل إلى 20.4% في التوقعات المعدلة، وتتوقع الحكومة تعافي المعدل عاجلاً في 2017 ليزداد بما يفوق النقطة ونصف مئوية مسجلاً 22.1% هذا وإن تمكنت تونس من رفع النسبة لتفوق متوسط مجموعة الدخل بفارق بسيط لتتمكن من إنهاء العجز في موازنتها أساساً⁸⁴.

سادساً: النظام الضريبي المغربي

تعتبر المغرب من أكثر الدول العربية إختلافاً عن قريناتها، حيث أن المغرب ليست فقط واحدة من الملكيتين غير النفطيتين، لكنها أكبر وأكثر تعقيداً عن الأردن. فبينما تشارك الأردن بقية الأقران في مركزية الدولة الشديدة والتركز السكاني الناتج عن عدم المساواة في التنمية الاقتصادية والذي ينتج بالضرورة تمركز للقوة السياسية في البلاد، لا توجد هذه الأعراض بنفس القوة والبروز في المغرب التي يتوزع سكانها على عدة مدن كبيرة لا تتأثر إحداها عن الآخرين بالغلبة الاقتصادية أو السياسية وهو حال بالنسبة للدول العربية غريب. ذلك الاختلاف ناتج عن الحقيقة التاريخية المتمثلة في أن التاج المغربي هو أكثر النظم العربية الحالية قدماً وامتداداً عبر التاريخ. فهو نظام عضوي إلى حد كبير ويمثل روابط وقوى اجتماعية ممتدة أواصرها لقرابة الأربعمائة سنة، ومن أهم ما يميز هذه النظم العضوية عن المختلفة هو عدم تمركز القوة السياسية والاقتصادية حيث يمثل النظام السائد توازن القوى الناتج عن الصراعات والتوازنات التاريخية بين القوى الاقتصادية، والسياسية، والاجتماعية المختلفة. وحتى بخلاف الطبيعة التاريخية للتاج المغربي، فحتى طريقة تعامل المستعمر مع التراب المغربي كانت مختلفة عن بقية الدول العربية، فالمغرب هي الدولة العربية الوحيدة التي تم الإتفاق على تقسيمها بين أكثر من محتل وتوحدت ثانية. فالبعض قسم بين أكثر من محتل محض صدفة كالصومال، والبعض قسم تحت يد نفس المحتل ولم يتحد ثانية كالأردن وفلسطين، ولكن المغرب قسمت بين الفرنسيين، والأسبان، ومنطقة طنجة الدولية. هذا التقسيم لم يضعف فقط السلطة المركزية للتاج المغربي الذي احتفظ اسماً بالسلطة الرسمية على كل التراب المغربي لصالح القوى المحلية، ولكنه أيضاً لأن كل منطقة طورت نظامها الاقتصادي شبه المستقل حول مركزها للعمليات الاقتصادية. فلما اتحد المغرب ثانية بعد جلاء المستعمرين كانت القوة الاقتصادية والسياسية متشعبة وشبكية لدرجة كبيرة فلم يتسنى للمخزن مراكمة السلطة السياسية في مركز واحد مما جعل المغرب مهينة بشكل خاص للنظم اللامركزية بالذات مقارنة بأغلب الدول التي استقلت عن الاستعمار والتي تم احتلالها بمركزية شديدة.

وبرغم أن المغرب كانت ولا زالت دولة وحدوية إلا أن تظاهرات الربيع العربي التي اندلعت في المغرب في 20 فبراير 2011 أجبرت الحكومة المغربية وعلى رأسها الملك محمد السادس إعادة النظر في جهود التمرکز وأن يروا أنها ليست فقط غير فعالة أو مفيدة بل قد تهدد بقاء المملكة أصلاً. فكان من ضمن الإجراءات التي قدمها المخزن هو تشكيل لجنة دستورية لكتابة دستور جديد للمملكة وهو ما حَجَم سلطات الملك أكثر، كما تبني مبادئ اللامركزية بتوسيع صلاحيات الجهات الترابية على حساب الحكومة المركزية. وذلك السعي الجاد في اتجاه اللامركزية هو ما يميز النظام المغربي عن أقرانه العرب المتخذين من المركزية شعاراً فارغاً من كل المعاني، وهو أيضاً ما يجعل النظام المغربي الذي ليس هو بالوحدوي تماماً أو الفيدرالي تماماً من أكثر النظم العربية تعقيداً للمتابع والدارس وفي إطار توضيح هذه التعقيدات وبعض المصطلحات غير الدارجة خارج المغرب، نجد أن دستور 2011 قد شكل الهيكل التنظيمي المغربي انطلاقاً من (التراب المغربي) أو ما يسمى بالجماعات الترابية، وهي طبقاً للفصل 135 من دستور 2011 أشخاص اعتبارية خاضعة للقانون العام تدير شؤونها بكيفية ديمقراطية، هذه الجماعات هي ما يماثل المحليات في أغلب الدول العربية والفارق الأكبر هنا هي أن لها صلاحيات أوسع بكثير كما تتبع سلطاتها من الناخبين المحليين وليس من تفويض السلطة المركزية. وذلك التباين في أصل السلطة الممارسة وحجم الصلاحيات يترك أثراً واضحاً في النظام الضريبي للمغرب حيث تلعب الجماعات الترابية دوراً كبيراً. وتعد الجماعة الترابية هي أصغر مكون محلي للمملكة المغربية، حيث تقسم المملكة لجهات، وتقسم الجهات بدورها لعمالات وأقاليم، وهكذا حتى نصل إلى الجماعة⁸⁵ كأصغر مكون للدولة.

الملاح العامة للنظام الضريبي المغربي الحالي:

كأغلب الدول العربية تبورت الملاح الأساسية للنظام المغربي الحالي في أعقاب أزمة تجلط البترول⁸⁶ في الثمانينات من القرن الماضي، حيث تم تطبيق قانون ضريبة القيمة المضافة في عام 1985 وأعقبه في السنة التالية تطبيق الضريبة على الشركات، وأتى آخر المكونات الرئيسية في هيئة تطبيق الضريبة على الدخل عام 1990. وطبقاً للنظام المغربي تتقاطع هذه القوانين عرضياً مع القانون 47-96 المتعلق بتنظيم الهيئات الجهوية وقانون 47-06 المتعلق بضرائب الجماعات المحلية. وجاء قانون 47-06 المصدق عليه في عام 2007 بإصلاحات هامة حيث وحد الإجراءات الضريبية للدولة والجماعات ونسقها مع بعضها البعض، ووسع صلاحيات المجالس المحلية، كما خفض الضرائب المحلية من 40 إلى 17 ضريبة فقط، مقسمة كالتالي:

1. ضرائب مستحقة للجهات:

- 1.1 ضريبة رخص الصيد
- 1.2 ضريبة استغلال المناجم
- 1.3 ضريبة خدمات الموانئ

2. ضرائب مستحقة للعمليات والأقاليم:

- 2.1 ضريبة رخص القيادة
- 2.2 ضريبة السيارات الخاضعة للفحص التقني
- 2.3 ضريبة بيع الحاصلات الغابوية

3. ضرائب مستحقة للجماعات الحضرية والقروية:

- 3.1 الضرائب المهنية
- 3.2 ضريبة السكن
- 3.3 ضريبة الخدمات الاجتماعية
- 3.4 ضريبة الأراضي الحضرية غير المبنية
- 3.5 ضريبة عمليات البناء
- 3.6 ضريبة عمليات تجزئة الأراضي
- 3.7 ضريبة محال بيع المشروبات
- 3.8 ضريبة الإقامة بالمؤسسات السياحية
- 3.9 ضريبة المياه المعدنية ومياه المائدة
- 3.10 ضريبة النقل العمومي للمسافرين
- 3.11 ضريبة استخراج مواد المقالع

ويلاحظ بسهولة أن هذه الضرائب المستحقة محلياً لا تحتوي على الثلاثة الكبار، الدخل، الشركات، والقيمة المضافة، وهي ضرائب مستحقة للحكومة المركزية طبقاً للنظام المغربي والتي إذا تم إستحقاقها محلياً لأثرت سلبياً على التنمية الاقتصادية بالبلاد بتدعيمها لأية أشكال من عدم التوازن في التنمية. فإن استحققت محلياً أتيح للمحليات الغنية موارد ضريبية أكثر زادت غناً وأتيح للمحليات الأفقر موارد أقل زادت فقراً. ولموازنة هذه الحاجة للتوازن في التنمية مع تدعيم الجماعات الترابية نصت القوانين على إلزام الحكومة المركزية بتحويل نسبة من ضرائبها المستحقة لصالح الجماعات

الترابية وهي حصة قدرت بـ 1% من حصيلة ضرائب الشركات والدخل طبقاً لقانون 47-96 يتم تجديدها مع كل قانون مالية، أما بالنسبة للضرائب المحصلة على القيمة المضافة، تم تخصيص 30% على الأقل من صافي المحصل. ويتم تخصيص هذه التحويلات للجهات، العمال والأقاليم، والجماعات المختلفة على حساب عدة معايير من ضمنها النمو الديموغرافي والحد الأدنى من التمويل المطلوب⁸⁷. وبرغم أن الأغلبية في التحويلات المسيرة تأتي من الحكومة المركزية إلى المحليات فإن المحليات أيضاً تحول نسب من ضرائبها المستحقة في حيزها الجغرافي للحكومة المركزية، فمثلاً ضريبة السكن المستحقة للجماعة يتم تخصيص 90% من إيراداتها لميزانية الحيز الجماعي، و تحويل الـ 10% الباقية لميزانية الحكومة المركزية⁸⁸.

الضرائب المباشرة:

يستحق لصالح الحكومة المركزية ضرائب مباشرة عدة ذات قدرة تحصيلية كبيرة وأهمها بالطبع الضريبة على الدخل والتي تساهم ضريبة الأجور بأكثر من 70% منها وتستخرج الضريبة على الأجر الصافي وهو المستخلص من الأجر الإجمالي بعد خصم بنود الإعفاء. وتتضمن بنود الإعفاء القيمة المقطوعة للمعاش والتقاعد، المبالغ المدفوعة لهيئات الضمان الاجتماعي، تكلفة شراء المسكن أو سداد أصل وفوائد القروض المحصلة لهذا الغرض، بالإضافة إلى تغطية مصاريف مزولة المهنة. بينما تخضع أغلب المهن لنسبة موحدة بقيمة 20% تخضع بعض المهن لمعدلات خاصة تتراوح بين الـ 25% للـ 45% كعمال المناجم، الصحفيين، المحررين، عمال الطباعة، ولعاملين بالصيد والملاحة البحرية. أما بالنسبة للمعاشات فتخضع لنسبة خصم عامة 40%⁸⁹. هذه الاقتطاعات التي تطبق على الأجر قبل حساب الضريبة تخلق هيكلأ أكثر ديناميكية للضرائب المفروضة والمحصلة أكثر مراعاة للاختلافات في الأنشطة المؤداة. وتقسم النسب الضريبية على ستة شرائح مفروضة على الأجر الخالص كالتالي:

الشريحة	حدود الدخل	نسبة الضريبة
الأولى	أقل من 30 ألف درهم مغربي سنوياً	معفى من الضريبة
الثانية	من 30 ألف إلى 50 ألف درهم مغربي سنوياً	10%
الثالثة	من 50 ألف إلى 60 ألف درهم مغربي سنوياً	20%
الرابعة	من 60 ألف إلى 80 ألف درهم مغربي سنوياً	30%
الخامسة	من 80 ألف إلى 180 ألف درهم مغربي سنوياً	34%
السادسة	أكثر من 180 ألف درهم مغربي سنوياً	38%

الهيكل الضريبي المغربي:

ويتميز الهيكل الضريبي المغربي بحد الإعفاء المرتفع جداً مقارنة بنظرائه السابقين خاصة إذا أخذنا بالحسبان الإعفاءات المقطوعة. كما يتسم النظام المغربي أيضاً بضريبة مرتفعة نسبياً على نقل وبيع الأسهم، حيث أن عمليات نقل الأسهم غير المعفاة في أطر العلاقات العائلية، هبات الأصول والفروع، والإدخار تخضع لضريبة ثابتة بقيمة 15% إذا ما تجاوزت قيمة البيع 30 ألف درهم خلال السنة الواحدة.

ويمتد تعقد النظام الضريبي المغربي إلى ضرائب الشركات حيث رغم إقراره سعر ثابت للضريبة على أرباح الشركات مقدر بـ 30% إلا أنه يحتوي على العديد من الاستثناءات والإعفاءات المؤقتة والدائمة. أهمها على سبيل المثال هو أن بنك المغرب وصندوق الإيداع والتدبير ومؤسسات الائتمان وشركات التأمين وإعادة التأمين تخضع لسعر ضريبة يقدر بـ 37%. كما تخضع المؤسسات العاملة في المناطق الحرة لضريبة بمعدل 8.75% في غير سنوات الإعفاء. كما تخضع الشركات المصدرة للمعادن لضريبة بسعر 17.5% وهو نفس السعر الضريبي المطبق على كل المؤسسات التي تمارس نشاط رئيسي في إقليم طنجة أو تتخذ موطناً ضريبياً⁹⁰. ورغم أن تعدد وتغير أسعار الضريبة على حسب النشاط، عدد سنوات العمل، وفي بعض الأحيان محل مزاوله النشاط قد يخلق حالة من عدم التأكد والاختلاط، إلا أنه أيضاً يخلق نظاماً أكثر ديناميكية ومراعاةً لظروف الأنشطة الاقتصادية المختلفة.

الضرائب غير المباشرة:

طبقت ضريبة القيمة المضافة في المغرب طبقاً لقانون 30-85 بداية من العام 1986، وهي لا زالت مطبقة حتى الآن بعد تعديلها بموجب القانون 43-06 الصادر في عام 2006. وتطبق ضريبة القيمة المضافة في المغرب بأربعة أسعار مختلفة للضريبة تتضمن السعر العام 20% و هو أحد أعلى الأسعار العامة للضريبة في العالم العربي. ويعفى من الضريبة المواد الاستهلاكية الأساسية مثل الخبز، الكسكسي، الدقيق، الحليب، السكر الخام، اللحم، الزبدة، والأسماك، ذلك بالإضافة إلى إعفاء الكتب والمطبوعات المختلفة. هذا ويعفى من الضريبة صغار الصناع ومقدمي الخدمات ممن لا يتجاوز رقم معاملاتهم السنوي 180 ألف درهم مغربي. وأغلب ما يخضع للسعر المخفض 7% هو المنتجات الاستهلاكية الهامة أو المدخلات في الأنشطة الاقتصادية البسيطة مثل غذاء البهائم والمواشي والدواجن ودواخلها، والأدوات المدربة ودواخلها والمنتجات الصيدلانية ومدخلات تصنيعها وزيوت وغاز النفط. ثم السعر الخاص الثاني وهو 10% والذي يتضمن سلع وخدمات متنوعة تتراوح بين بيع المأكولات والمشروبات في المطاعم والفنادق، ملح الطبخ والزيوت السائلة للاستهلاك الغذائي وبعض العمليات المالية والائتمانية. أما آخر الأسعار الخاصة المقرر بـ 14% فيطبق أيضاً على مجموعة سلع وخدمات غير مترابطة تتراوح بين الزبد و الأسمان والشاي وأنشطة المقاولات والبناء ونقل المسافرين وعمليات السمسرة. وهنا أيضاً نلاحظ التعدد والتعقد الذي يميز النظام الضريبي المغربي، ولكن على خلاف التعدد في الأسعار في الضرائب الأخرى الذي له من الإيجابيات ما يتخطى سلبياته، التعقيد في ضريبة استهلاكية يجعل من الصعب اتباعها، كما لا توجد له مميزات تذكر، فأغلب الدول تتبع سعريين أو ثلاثة على الأكثر لضريبة القيمة المضافة لأن غاية الغرض منها تبسيط عملية التقدير والتحصيل، ولكن تفصيلها إلى أربعة أسعار بخلاف الإعفاءات والخصومات يجعلها منافية للهدف الأساسي منها.

فاعلية تحصيل الضرائب في المغرب:

بينما جابه الاقتصاد المغربي صعوبات عدة في الفترة الأخير خصوصاً في ظل الأزمة الاقتصادية العالمية، وبرغم الجهد الضريبي للمغرب المرتفع بالنسبة لأقرانها العرب إلا أن الاقتصاد المغربي لا زال مهدداً حيث تعاني الميزانية من فجوة متسعة بين الإيرادات الضريبية والإنفاق الحكومي. فمن أصل ما يفوق 394 مليار درهم مغربي خصصوا

للإنفاق الحكومي في قانون مالية 2018 لم توفر الإيرادات الضريبية بأنواعها المختلفة إلا قرابة 218.5 مليار درهم مغربي وهو حوالي 55.5% من إجمالي الاحتياجات التمويلية للدولة. ولكن ربما ما يميز المغرب عن باقي مثيلاتها أنه باستثناء الرسوم الجمركية ورسوم التسجيل من المعادلة نجد أن الضرائب المباشرة تفوق غير المباشرة حيث يتوقع وصول الضرائب المباشرة عام 2018 لـ 97.8 مليار درهم بينما يتوقع وصول الضرائب غير المباشرة 93.5 مليار درهم فقط، لتمثل الضرائب المباشرة 51.1% من المداخل الضريبية، وتنخفض النسبة إلى 44.8% إذا أدرجنا الرسوم المختلفة في الحساب، و في الحالتين تظل مساهمة الضرائب المباشرة مرتفعة بالنسبة لبقية الدول التي تم مناقشتها هنا. أما بالنسبة لنسبة الضرائب للنتاج المحلي الإجمالي⁹¹ فهي تتأرجح حول 20% فإن صحت توقعات النمو للعام 2018 ستحدر النسبة 19.1% وهي لا تزل أقل من متوسط النسبة لمجموعة الدول ذات الدخل المتوسط المنخفض.

خطة المدرب لإدارة تدريبات القسم الثاني من الدليل

تتم تدريبات هذا القسم على أربع جلسات

- الجلسة الأولى: تتناول النظام الضريبي في ثلاثة دول
- الجلسة الثانية: تتناول النظام الضريبي في دولتين
- الجلسة الثالثة: تتناول النظام الضريبي في دولة مقر التدريب
- الجلسة الرابعة: حول السمات والمقاربات المشتركة بين تلك الأنظمة

الزمن المقترح:

- الجلسة الأولى (90 دقيقة)
- الجلسة الثانية (60 دقيقة)
- الجلسة الثالثة (90 دقيقة)
- الجلسة الرابعة (90 دقيقة)

الخطوة	الوقت بالدقيقة	الأساليب	الكلمات الدالة	الأدوات
مقدمة	10 ق	عرض توضيحي	عرض عنوان وأهداف الجلسة يقوم المدرب بسؤال المشاركين عن توقعاتهم من الجلسة، ويجمع الإجابات دون تعليق. أهداف التدريب: أن يتمكن المتدربون/ات -على نهاية التدريب- من: - التعرف على أبرز مظاهر الاقتصاد بكل دولة؛ - تحديد ملامح النظام الضريبي بكل دولة؛ - تقييم مدى فاعلية وعدالة النظام الضريبي بكل دولة.	ورق قلاب + أقلام ماركر + بطاقات ملونة + لاصق بلوتاك + باوربوينت + بروجيكتور + سبورة الورق القلاب.

النظام الضريبي للدول	الجلسة الأولى 80 ق	- تمثيل أدوار لجلسة نقاش بجامعة الدول العربية - نشاط مجموعات عمل؛ - محاضرة نشطة - عرض باوربوينت	النظم الضريبية لدول المحتوى التدريبي في الجلسة الأولى والثانية يطلب المدرب من المتدربين تخيل أنهم ممثلين لدولهم بجامعة الدول العربية، في جلسة مناقشة سبل توحيد الأنظمة الضريبية بالمنطقة العربية، ويتم تقسيم المتدربين في الجلسة الأولى لثلاثة مجموعات المجموعتين الأولى، وفي الثانية مجموعتين وكل منها تختار دولة من الدول، ويطلب من كل مجموعة فيهما تحديد أبرز مظاهر الاقتصاد بهذه الدولة، وملامح النظام الضريبي بها، وتقييم مدى فاعلية وعدالة النظام الضريبي بها، ويسمح للمجموعة باستخدام وسائل البحث الإلكتروني. - وتختار كل مجموعة ممثل لها لعرض نتائج أعمالها. - يتم عرض أعمال المجموعات وفتح النقاش بين جميع المتدربين. - وخلال هذا النقاش يتم عرض المحتوى التدريبي للمقارنة والمقاربة بين أعمال نتائج التدريب والمحتوى التدريبي. - الزمن المقترح للجلسة الأولى (80 دقيقة) - الزمن المقترح للجلسة الثانية (60 دقيقة). الجلسة الثالثة يتم تخصيصها للدولة التي يتم فيها إجراء التدريب لتحديد أبرز مظاهر الاقتصاد بهذه الدولة، وملامح النظام الضريبي بها، وتقييم مدى فاعلية وعدالة النظام الضريبي من خلال قيامهم بتمثيل الأدوار حيث أن تقسيم المتدربين لأربع مجموعات عمل: - المجموعة الأولى: للأفراد دافعي الضريبة. - المجموعة الثانية: للشركات دافعي الضريبة. - المجموعة الثالثة: للأحزاب - المجموعة الرابعة: الحكومة. لإجراء مناظرة تلفزيونية بينهم حول تقييمهم لإيجابيات وسلبيات النظام الضريبي بدولتهم، وسبل تطويره، ويتاح للمتدربين استخدام وسائل البحث الإلكتروني. يعرض كل فريق نتائج أعماله؛ - يتم فتح باب المناقشة مع جميع المشاركين في نهاية كل عرض؛ - ثم يقوم المدرب -مستعينا بعروض الباوربوينت- بعرض أهم ملامح نظام الضرائب الأردني والمقاربة بينها وبين ما انتهت إليه مجموعات العمل. - المدة الزمنية المقترحة للجلسة (90 دقيقة)	ورقة نشاط رقم (1) حول تعريف العدالة الضريبية.
----------------------	-----------------------	---	---	--

تلخيص وختام	10 ق	- عرض توضيحي - نشاط تحقق أهداف الجلسة باستخدام البطاقات الملونة	تلخيص الجلسة: ختام الجلسة: - توزيع المادة العلمية - التأكيد على تحقق أهداف الجلسة. - الإعداد للجلسة التالية. - شكر المشاركين.	- ورقة نشاط (2) معايير تحقق أهداف الجلسة - المادة العلمية - أسئلة وأجوبة - البطاقات الملونة
-------------	------	---	---	--

ورقة نشاط رقم (١): عن النظام الضريبي لكل دولة

الهدف من النشاط: أن يتمكن المشاركون/ات -في نهاية النشاط- من:

- تعريف أبرز مظاهر الاقتصاد بالدولة؛
- تحدد الملامح العامة للنظام الضريبي بالدولة (الضرائب المباشرة، والضرائب غير المباشرة).
- تقييم مدى فعالية تحصيل الضرائب بالدولة، ومدى عدالته.

إرشادات عمل المجموعة:

- اختاروا من بينكم ميسر للمجموعة، ينظم النقاش، ويحرص على إتاحة الفرصة لكل عضو في المجموعة للتعبير عن رأيه؛
- اتفقوا على مسجل يسجل أهم نقاط النقاش؛
- استمعوا إلى بعضكم بإمعان، وتبادلوا خبراتكم المتنوعة واستفيدوا منها؛
- لخصوا أهم الدروس والإجابات المحددة التي تريدون أن تعرضوها على زملائكم في التدريب، وسجلوها على لوحة ورقية (فليب تشارت)؛
- اتفقوا على من يعرض نتائج عملكم على الجلسة العامة؛
- ابتكروا في عرض نتائج مجموعتكم (أكثر من عارض، بالتمثيل، باللوحات، من خلال لعبة... الخ).

ورقة نشاط رقم (٢) حول معايير تحقق أهداف الجلسة

النظام الضريبي بالدولة

الوقت: 5 دقائق

النشاط: التحقق من بلوغ أهداف الجلسة.

المهمة:

- يسأل المدرب: هل يستطيع أي من المتدربين تنكيرنا بملح من ملامح النظام الضريبي بإحدى الدول في الضرائب المباشرة؟
- ثم يسأل المدرب: هل يستطيع أي من المتدربين تنكيرنا بملح من ملامح النظام الضريبي بإحدى الدول في الضرائب غير المباشرة؟

الجلسة الرابعة: سمات ومقاربات بين الأنظمة الضريبية في ست دول عربية

(مصر، الأردن، فلسطين، لبنان، تونس، المغرب)

أهداف التدريب:

أن يتمكن المتدربون/ات -على نهاية التدريب- من:

- التمييز بين أبرز السمات المشتركة بين الأنظمة الضريبية في الست دول؛
- المقارنة بين سمات الأنظمة الضريبية في الست دول.

المحتوى التدريبي

السمات المشتركة بين الأنظمة الضريبية في ست دول عربية
(مصر، الأردن، فلسطين، لبنان، تونس، المغرب)

أولاً: نسب الضرائب المباشرة وغير المباشرة للدول الست.

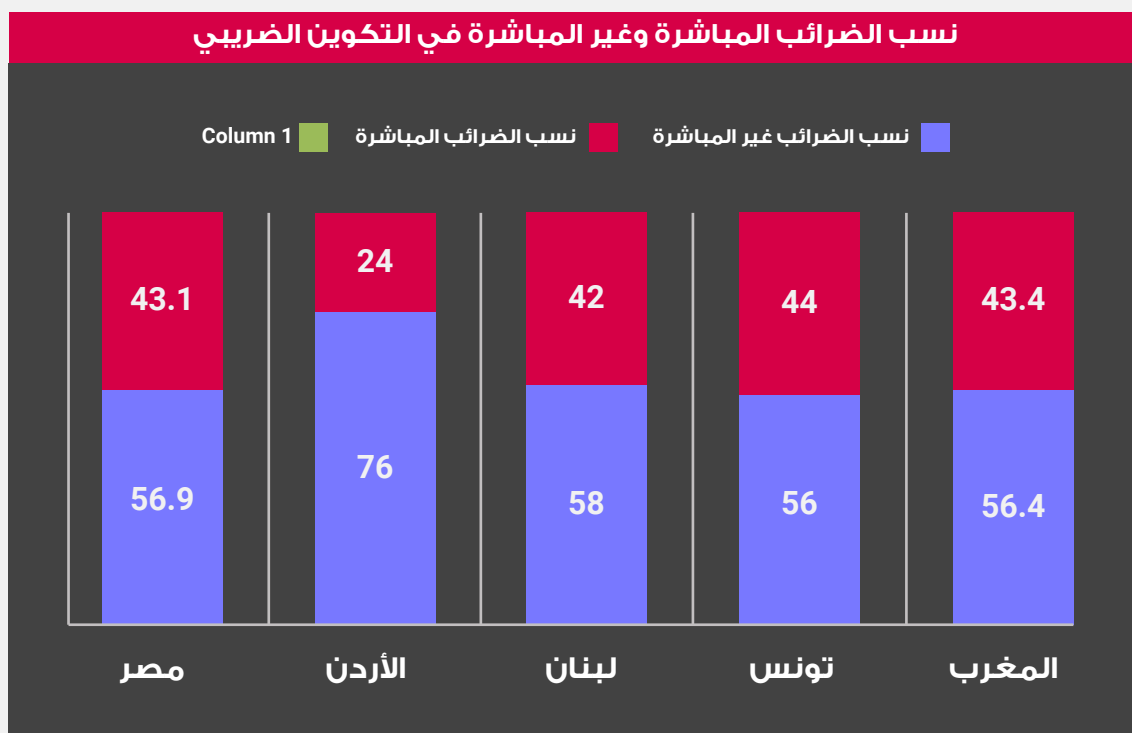
ثانياً: قدرة إجمالي الضرائب على تمويل احتياجات إنفاق الحكومة.

ثالثاً: السعر العام لضريبة القيمة المضافة بالدول الست.

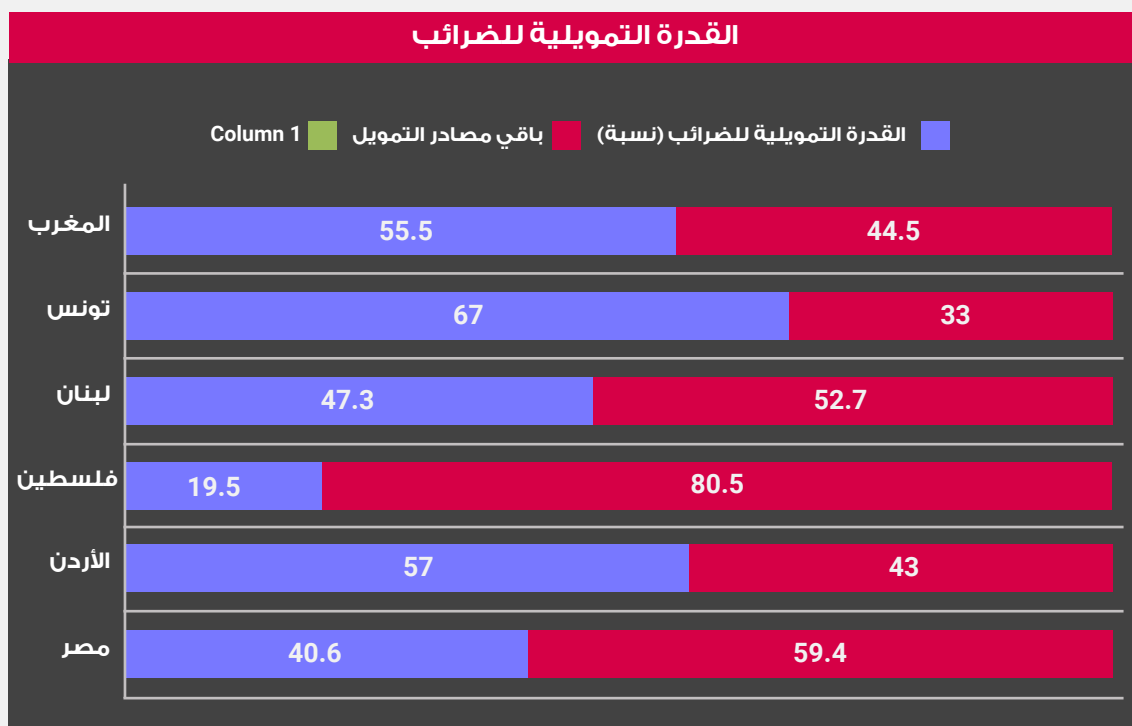
رابعاً: النسب العامة لضرائب الشركات بالدول الست.

خامساً: التدرج الضريبي في الست دول.

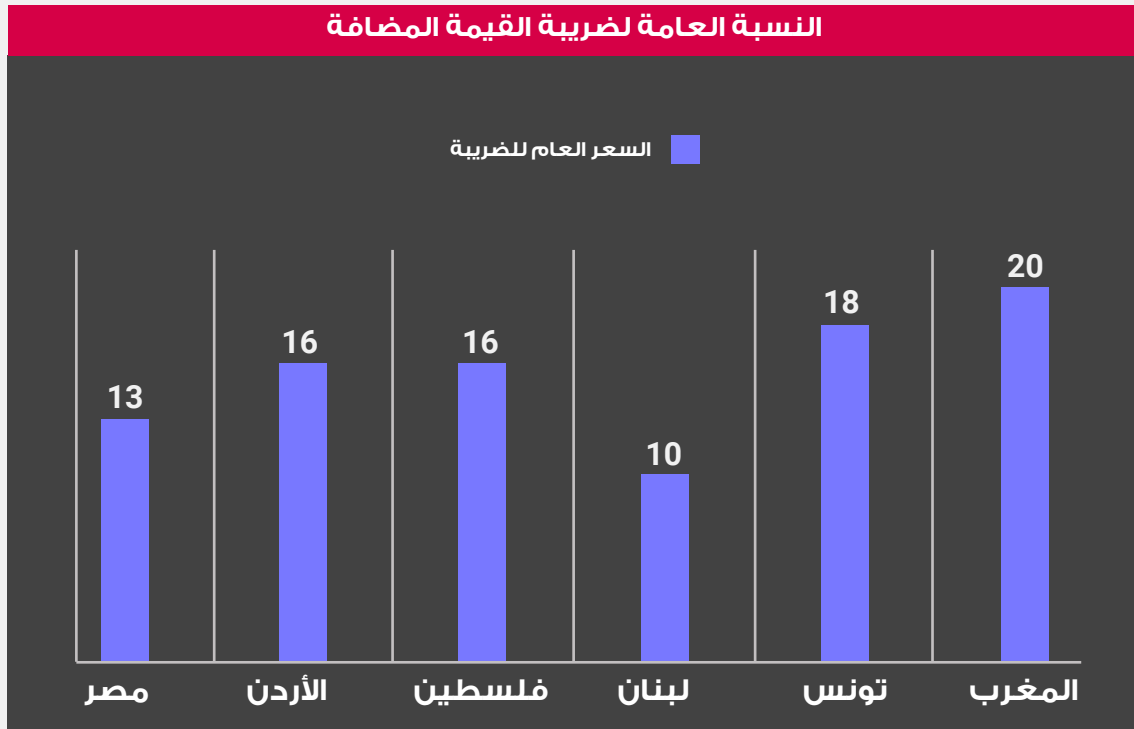
فرغم أن الستة دول محل الدراسة دول غير نفطية فليست دولاً ريعية بشكل كامل إلا أنها كلها دول شبه ريعية يتميزون بالاعتماد على مصادر غير إنتاجية لتمويل احتياجاتها، مما يجعلها عرضة للمخاطر الشديدة في ظروف الأزمات العالمية. فسنجد أن أغلب الدول محل الدراسة بدأت في إصلاح هياكلها الضريبية نتيجة أزمة الثمانينات، ثم عدلوا أنظمتهم في إثر الأزمة الاقتصادية التي أعقبت انهيار 2008 والأزمات السياسية في إطار الربيع العربي. كل هذه الدول أيضاً تعتمد بشكل زائد على الضرائب غير المباشرة في إشارة إلى عاملين سياسيين بالأساس، أولهما أن أغلب هذه الحكومات خائفة بشدة على وضعها الهش الذي يتميز بالديكتاتوريات المتأصلة للنظام التوافقي مروراً بالملكيات الدستورية أغلب الحكومات العربية والتي لم تفلح في بناء نظام اجتماعي حقيقي يؤمنها من أسفل واعتمدت تماماً على ديناميكيات دولة أبوية عمولية مما جعل كل هذه الحكومات دائمة الخوف من وضع القشة التي تقسم ظهر الشعب فتهرب من الضرائب المباشرة التي تلحظ بسهولة، لضرائب مخفية لئلا تعرض وضعها السياسي الحرج للخطر. أما العامل الثاني فهو ضعف المؤسسات الحكومية في هذه الدول بصورة مخيفة. فمعدلات التهرب الضريبي المرتفعة مع عدم قدرة الحكومات على إحصاء وتقدير الأنشطة الاقتصادية المختلفة وتخفيضها للضرائب يشي بضعف مؤسسي في أركان الدولة ذاتها. وإن كان طريق التنمية يبدأ من العدالة الضريبية، فإن العدالة الضريبية لن تتأتى إلا بمعالجة هذه العوامل أولاً. وفيما يلي بعض المقارنات بين الدول محل الدراسة لتوضيح التشابهات العامة بينهم والفروق أينما وجدت.



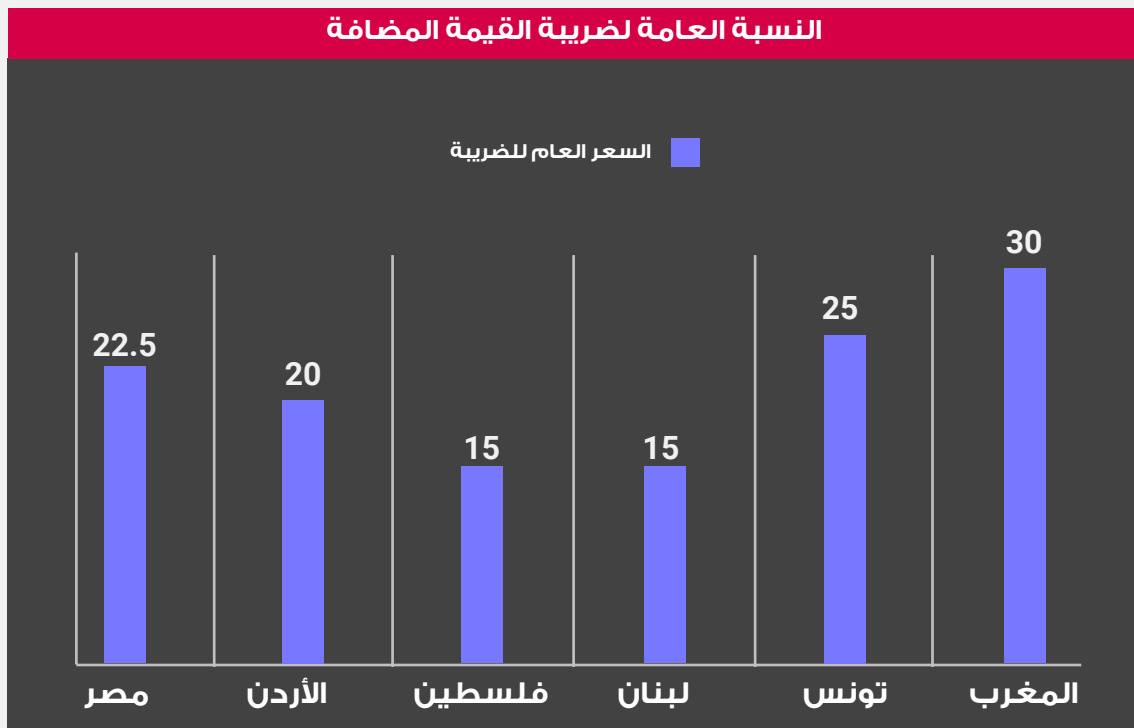
نسب الضرائب المباشرة و غير المباشرة في الحصيلة الضريبية لدول الدراسة عدا فلسطين⁹²



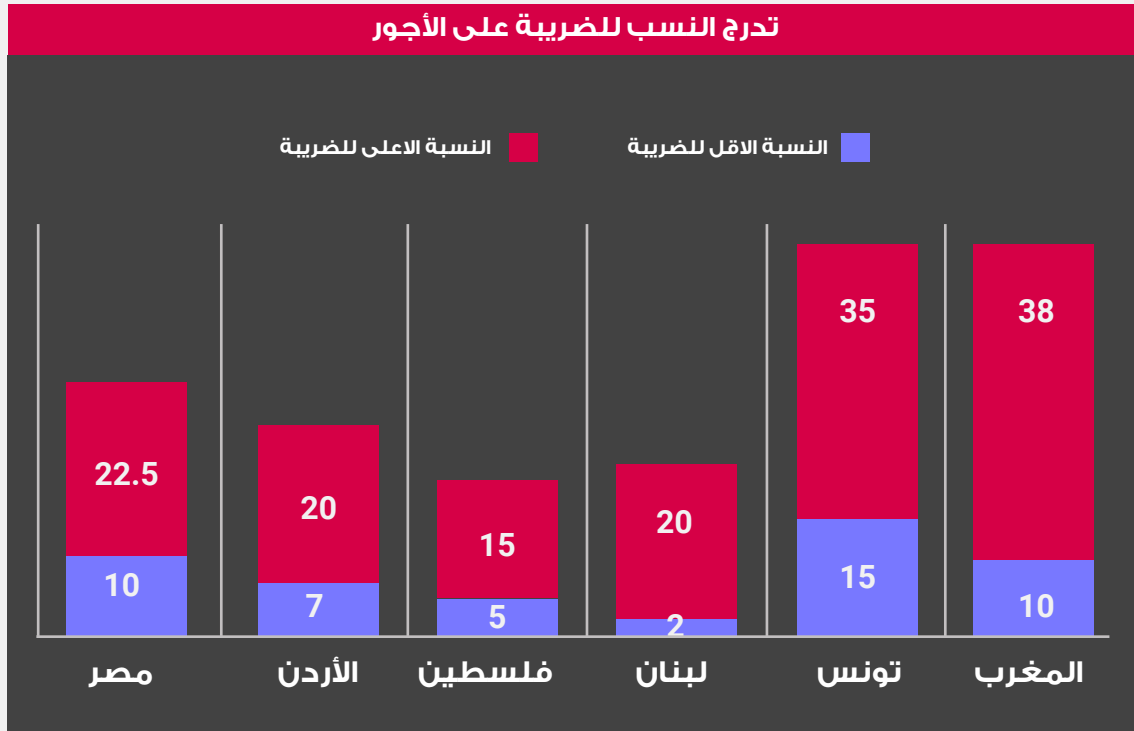
قدرة إجمالي الضرائب المحصلة على تمويل احتياجات الحكومة الإنفاقية



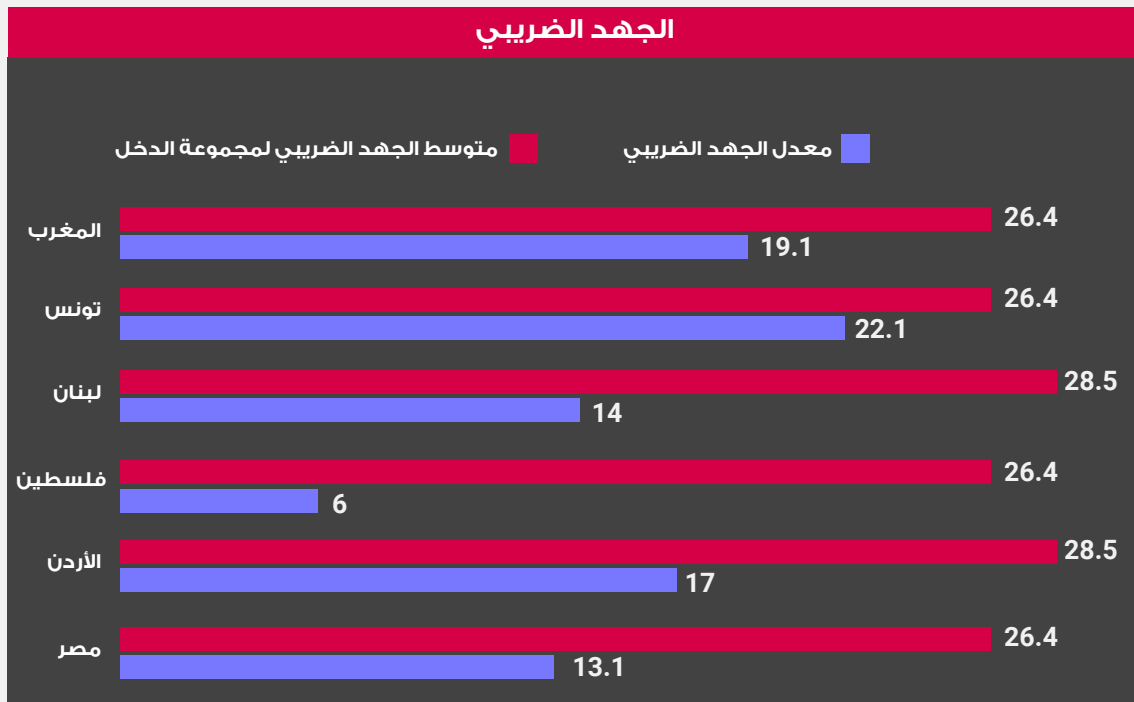
السعر العام لضريبة القيمة المضافة في الدول محل الدراسة⁹³



النسبة العامة لضرائب الشركات في الدول محل الدراسة



التدرج الضريبي للدول محل الدراسة⁹⁴



الجهد الضريبي للدول محل الدراسة مقارنة بالمعدل المتوسط لمجموعة الدخل التي تنتمي لها.

خطة المدرب لإدارة التدريب بهذه الجلسة:

سمات ومقاربات بين الأنظمة الضريبية في ست دول عربية

(مصر، الأردن، فلسطين، لبنان، تونس، المغرب)

مدة الجلسة (90 دقيقة)

الخطوة	الوقت بالدقيقة	الأساليب	الكلمات الدالة	الأدوات
مقدمة	10 ق	عرض توضيحي	عرض عنوان وأهداف الجلسة يقوم المدرب بسؤال المشاركين عن توقعاتهم من الجلسة، ويجمع الإجابات دون تعليق. أهداف التدريب السادس: أن يتمكن المتدربون/ات -على نهاية التدريب- من: - التمييز بين أبرز السمات المشتركة بين الأنظمة الضريبية في الست دول؛ - المقارنة بين سمات الأنظمة الضريبية في الست دول.	ورق قلاب + أقلام ماركر + بطاقات ملونة + لاصق بلوتاك + باوربوينت + بروجيكتور + سبورة الورق القلاب.
مقاربات بين الأنظمة الضريبية في ست دول عربية	70 ق	- نشاط عمل - مجموعات ؛ - محاضرة - نشطة - عرض - باوربوينت	- يقوم المدرب بتقسيم المتدربين لأربع مجموعات عمل؛ - يطلب من كل مجموعة القيام بتحويل الرسومات الموزعة عليهم إلى: • جداول لأرقام الضرائب في الدول الست؛ • المقارنة بين الأرقام المحققة في كل دولة مع الأخريات؛ • تحليل نتائج المقارنة؛ • استخراج التشابهات بين الدول في الحالات المختلفة؛ • استخراج الفروق بين الدول في الحالات المختلفة. • يعرض كل فريق نتائج أعماله؛ • يتم فتح باب المناقشة مع جميع المشاركين في نهاية كل عرض؛ - ثم يقوم المدرب بشرح أهم السمات والمقاربات بين الأنظمة الضريبية في الست دول العربية.	ورقة نشاط رقم (1) حول تعريف العدالة الضريبية.
تلخيص وختام	10 ق	- عرض توضيحي - نشاط تحقق أهداف الجلسة باستخدام البطاقات الملونة	تلخيص الجلسة: ختام الجلسة: - توزيع المادة العلمية - التأكيد على تحقق أهداف الجلسة. - الإعداد للجلسة التالية. - شكر المشاركين.	ورقة نشاط (2) معايير تحقق أهداف الجلسة المادة العلمية أسئلة وأجوبة البطاقات الملونة

ورقة نشاط رقم (١): سمات ومقاربات بين الأنظمة الضريبية في ست دول عربية

(مصر، الأردن، فلسطين، لبنان، تونس، المغرب)

الهدف من النشاط:

أن يتمكن المشاركون/ات -في نهاية النشاط- من:

تحويل رسومات البيانات الضريبية في الدول الست، حسب الحالة المخصصة لمجموعتكم، إلى:

- جداول لأرقام الضرائب في الدول الست؛
- المقارنة بين الأرقام المحققة في كل دولة مع الأخريات في الحالات المختلفة؛
- تحليل نتائج المقارنة؛
- استخراج التشابهات بين الدول في الحالات المختلفة؛
- استخراج الفروق بين الدول في الحالات المختلفة.

من خلال مجموعات العمل، تجيب كل مجموعة عن السؤال المخصص لها:

- المجموعة الأولى: نسب الضرائب المباشر والضرائب غير المباشرة في الدول الست؛
- المجموعة الثانية: قدرة إجمالي الضرائب في تمويل الإنفاق الحكومي في الدول الست؛
- المجموعة الثالثة: السعر العام لضريبة القيمة المضافة أو ضريبة المبيعات في الدول الست؛
- المجموعة الرابعة: نسب ضريبة الشركات، وضريبة الأجور، في الدول الست.

إرشادات عمل المجموعة:

- اختاروا من بينكم ميسر للمجموعة، ينظم النقاش، ويحرص على إتاحة الفرصة لكل عضو في المجموعة للتعبير عن رأيه؛
- اتفقوا على مسجل يسجل أهم نقاط النقاش؛
- استمعوا إلى بعضكم بامعان، وتبادلوا خبراتكم المتنوعة واستفيدوا منها؛
- صمموا الجداول والمقارنات التي تريدون عرضها على زملائكم في التدريب، وسجلوها على لوحات ورقية (فليب تشارت)؛
- اتفقوا على من يعرض نتائج عملكم على الجلسة العامة؛
- ابتكروا في عرض نتائج مجموعتكم (أكثر من عارض أو تمثيل أدوار أو غير ذلك).

وقت تنفيذ النشاط:

الإجمالي: 90 دقيقة، منهم:

- 10 دقائق شرح النشاط من المدرب، وتقسيم المجموعات.
- 35 دقيقة عمل المجموعات، كل مجموعة على حدة.
- 35 دقيقة عرض نتائج عمل المجموعات (7,5 دقيقة لكل مجموعة).

ورقة نشاط رقم (٢) معايير تحقق أهداف الجلسة

سمات ومقاربات بين الأنظمة الضريبية في ست دول عربية
(مصر، الأردن، فلسطين، لبنان، تونس، المغرب)

الوقت: 10 دقائق

النشاط: التحقق من بلوغ أهداف الجلسة السادسة.

المهمة:

- يسأل المدرب: هل يستطيع أيا من المتدربين تذكيرنا بأكثر النظم الضريبية في الدول العربية الست محل الدراسة للعدالة الضريبية؟ ولماذا؟
- يسمع إجابات كل الراغبين في المشاركة، ثم يؤكد على الملامح الرئيسية للتشابه والتباين بين الأنظمة الضريبية في الدول العربية الست محل الدراسة.

المراجع:

- ¹ انظر دراسة نصر عبد الكريم، تقييم النظم الضريبية في عدد من الدول العربية من منظور العدالة الاقتصادية والاجتماعية شبكة المنظمات غير الحكومية العربية للتنمية حول النظم الضريبية في ست دول عربية، 2018.
- ² راجع فراس جابر وإياد رياحى - دراسة مقارنة الأنظمة الضريبية في ست دول عربية - صادر عن الشبكة العربية غير الحكومية للتنمية بيروت - ومرصد السياسات الاجتماعية والاقتصادية فلسطين.
- ³ د/ عبد الحفيظ عبد الله عيد - المالية العامة - دار النهضة العربية - القاهرة - ص 180.
- ⁴ د/ جمال الدين أبو بكر محمد - دور السياسة الضريبية في التوزيع القطاعي للاستثمار في مصر - دار النهضة العربية 2010 ص.
- ⁵ د/ جمال الدين أبو بكر محمد - مرجع سابق ص 5.
- ⁶ د/ محمد حاتم عبد الكريم - قسم الاقتصاد والمالية العامة بكلية الحقوق جامعة طنطا - الوسيط في علم المالية العامة - 1989 دار النهضة العربية.
- ⁷ دراسة مقارنة الأنظمة الضريبية في ست دول عربية - شبكة المنظمات العربية غير الحكومية للتنمية - 2014 - فراس جابر وإياد رياحى.
- ⁸ د/ محمد حاتم عبد الكريم - الوسيط في علم المالية العامة - دار النهضة العربية - القاهرة.
- ⁹ د/ محمد حاتم عبد الكريم - مرجع سابق.
- ¹⁰ وضع آدم سميث في كتابه "ثروة الأمم" بعض هذه القواعد.
- ¹¹ د/ محمد حاتم عبد الكريم - مرجع سابق.
- ¹² د/ محمد حاتم عبد الكريم - مرجع سابق.
- ¹³ د/ محمد حاتم عبد الكريم - مرجع سابق.
- ¹⁴ عبد الله المنيف وآخرون. المحاسبة الضريبية - جامعة الملك سعود - الرياض.
- ¹⁵ زياد أحمد عرياسي - مرجع سابق.
- ¹⁶ زياد أحمد عرياسي، بحث منشور على الانترنت لنيل درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين 2008.
- ¹⁷ زياد أحمد عرياسي - مرجع سابق.
- ¹⁸ الأمم المتحدة. 2000. تقرير الفريق التقني رفيع المستوى المعني بتمويل التنمية. الرابط الإلكتروني: http://www.un.org/arabic/documents/reports/financing/A_55_1000.html
- ¹⁹ د/ عاطف محمد موسى، العدالة الضريبية في التشريع المصري بين النظرية والتطبيق "دراسة مقارنة"، دار النهضة العربية 2011.
- ²⁰ د/ عاطف محمد موسى - مرجع سابق.
- ²¹ د/ نبيل عطية عويس: امكانيات ومشاكل تحقيق العدالة الضريبية من خلال المحاسبة المالية والضريبية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة عين شمس 1973 - عن د/ عاطف محمد موسى - مرجع سابق.
- ²² د/ مبارك حجير: ضرائب وتطوير اقتصاديات الدول العربية - عن د/ عاطف محمد موسى - مرجع سابق.
- ²³ راجع فراس جابر وإياد رياحى - مرجع سابق.
- ²⁴ جميع الدول العربية باستثناء السودان وقعت على اتفاقية وقعت القضاء على كل أشكال التمييز ضد المرأة (سيداو) مع بعض التحفظات. حيث وقعت مصر الاتفاقية في عام 1981 وتونس في العام 1985، والمغرب في عام 1994 ولبنان في العام 2001، وكان آخر الدول الموقعة عليها فلسطين في عام 2009.
- ²⁵ يتضمن الـ 12000 جنيه الإعفاء الشخصي المقدر بـ 7 آلاف جنيه الصادر في أكتوبر 2013 و 5 آلاف حد الإعفاء في القانون نفسه.
- ²⁶ يتضمن الـ 13500 جنيه الإعفاء الشخصي المقدر بـ 7 آلاف جنيه الصادر في أكتوبر 2013 و 6500 حد الإعفاء في القانون نفسه.
- ²⁷ السيارات هي السلعة المستوردة الوحيدة التي خضعت لضريبة المبيعات، حيث خضع باقي السلع المستوردة للضريبة الجمركية.
- ²⁸ عدا الاستثناءات.
- ²⁹ عبد الفتاح الجبالى. السياسة الضريبية و العدالة الاجتماعية في مصر. صادر عن المركز المصري للحقوق الاقتصادية والاجتماعية. ص 14.
- ³⁰ مركز الفينيق للدراسات السياسية والمعلوماتية (ورقة بعنوان السياسات الضريبية والعدالة الاجتماعية في الأردن (تشرين الثاني 2016).
- ³¹ مركز الفينيق للدراسات السياسية والمعلوماتية (ورقة بعنوان السياسات الضريبية والعدالة الاجتماعية في الأردن (تشرين الثاني 2016).
- ³² قانون ضريبة الدخل والضريبة العامة على المبيعات رقم (34) لسنة 2014.

³³ Kpmg, highlights of the new income tax law for 2015, 14 May 2015, accessed from: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2015/05/jordan-highlights-new-income-tax-law-2015.html>

³⁴Kpmg, highlights of the new income tax law for 2015, 14 May 2015, accessed from: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2015/05/jordan-highlights-new-income-tax-law-2015.html>

³⁵Pkf, Jordan PKF tax guide, accessed from: <https://www.pkf.com/media/1960317/jordan%20pkf%20tax%20guide%202013.pdf>

³⁶المرجع السابق

³⁷Kpmg, highlights of the new income tax law for 2015, 14 May 2015, accessed from: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2015/05/jordan-highlights-new-income-tax-law-2015.html>

³⁸Kpmg, highlights of the new income tax law for 2015, 14 May 2015, accessed from: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2015/05/jordan-highlights-new-income-tax-law-2015.html>

³⁹<https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2015/05/jordan-highlights-new-income-tax-law-2015.html>

⁴⁰<http://www.france24.com/ar/20170209-%D8%A7%D9%84%D8%A3%D8%B1%D8%AF%D9%86-%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8-%D8%B1%D8%B3%D9%88%D9%85-%D8%B3%D9%84%D8%B9-%D8%A8%D8%B6%D8%A7%D8%A6%D8%B9-%D8%AE%D8%AF%D9%85%D8%A7%D8%AA>

⁴¹<http://www.france24.com/ar/20170209-%D8%A7%D9%84%D8%A3%D8%B1%D8%AF%D9%86-%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8-%D8%B1%D8%B3%D9%88%D9%85-%D8%B3%D9%84%D8%B9-%D8%A8%D8%B6%D8%A7%D8%A6%D8%B9-%D8%AE%D8%AF%D9%85%D8%A7%D8%AA>
<http://www.france24.com/ar/20170209-%D8%A7%D9%84%D8%A3%D8%B1%D8%AF%D9%86-%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8-%D8%B1%D8%B3%D9%88%D9%85-%D8%B3%D9%84%D8%B9-%D8%A8%D8%B6%D8%A7%D8%A6%D8%B9-%D8%AE%D8%AF%D9%85%D8%A7%D8%AA>

⁴²<http://www.aljazeera.net/news/arabic/2017/2/1/%D8%A7%D9%84%D9%85%D9%82%D8%A7%D8%B7%D8%B9%D8%A9-%D8%AA%D8%BA%D8%B2%D9%88-%D8%A7%D9%84%D8%B4%D8%A7%D8%B1%D8%B9-%D8%A7%D9%84%D8%A3%D8%B1%D8%AF%D9%86%D9%8A-%D8%B6%D8%AF-%D8%B1%D9%81%D8%B9-%D8%A7%D9%84%D8%A3%D8%B3%D8%B9%D8%A7%D8%B1-%D9%88%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8>

⁴³<http://www.alghad.com/articles/1425562-%D8%A7%D9%84%D8%AD%D9%83%D9%88%D9%85%D8%A9-%D8%AA%D9%82%D8%B1-%D8%AC%D9%85%D9%84%D8%A9-%D9%85%D9%86-%D9%82%D8%B1%D8%A7%D8%B1%D8%A7%D8%AA-%D8%B1%D9%81%D8%B9-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8-%D8%B9%D9%84%D9%89-%D8%B3%D9%84%D8%B9-%D9%88%D8%AE%D8%AF%D9%85%D8%A7%D8%AA>

⁴⁴مرجع سابق - مركز الفتيق

⁴⁵<http://www.aljazeera.net/news/arabic/2017/2/1/%D8%A7%D9%84%D9%85%D9%82%D8%A7%D8%B7%D8%B9%D8%A9-%D8%AA%D8%BA%D8%B2%D9%88-%D8%A7%D9%84%D8%B4%D8%A7%D8%B1%D8%B9-%D8%A7%D9%84%D8%A3%D8%B1%D8%AF%D9%86%D9%8A-%D8%B6%D8%AF-%D8%B1%D9%81%D8%B9-%D8%A7%D9%84%D8%A3%D8%B3%D8%B9%D8%A7%D8%B1-%D9%88%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D8%A7%D8%A6%D8%A8>

⁴⁷عبد الفتاح الجبالي. السياسة الضريبية والعدالة الاجتماعية في مصر. صادر عن المركز المصري للحقوق الاقتصادية والاجتماعية. ص14.

⁴⁸<http://www.pipa.ps/page.php?id=1bc27fy1819263Y1bc27f#5>

⁴⁹http://ar.bisan.org/sites/default/files/lnzm_ldryby.pdf

⁵⁰https://www.paltrade.org/en_US/page/country-profile

⁵¹<http://www.almarsad.ps/archives/111>

⁵²https://www.paltrade.org/en_US/page/country-profile

⁵³<http://www.pipa.ps/page.php?id=1bc27fy1819263Y1bc27f#2>

⁵⁴https://www.paltrade.org/en_US/page/country-profile

⁵⁵<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-palestinianterritorieshighlights-2017.pdf>

⁵⁶http://ar.bisan.org/sites/default/files/lnzm_ldryby.pdf

⁵⁷المرجع السابق

⁵⁸<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-palestinianterritorieshighlights-2017.pdf>

⁵⁹نفس المرجع

⁶⁰<http://www.pipa.ps/page.php?id=1bc27fy1819263Y1bc27f#2>

⁶¹http://ar.bisan.org/sites/default/files/lnzm_ldryby.pdf

⁶²http://ar.bisan.org/sites/default/files/lnzm_ldryby.pdf

⁶³موازنة عام 2017 المنطلقات و المستجدات. صادر عن معهد أبحاث الدراسات الاقتصادية الفلسطينية. فبراير 2017. ص 5-9.

⁶⁴<https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2014/07/lebanon-upcoming-new-tax-measures.html>

⁶⁵<https://www.wider.unu.edu/publication/political-economy-postwar-reconstruction-lebanon>

⁶⁶http://www.untag-smd.ac.id/files/Perpustakaan_Digital_2/POLITICAL%20ECONOMY%20A%20Political%20Economy%20of%20Lebanon,%201948-2002.%20The%20Limits%20of%20Laissez-faire.pdf

⁶⁷<https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2014/07/lebanon-upcoming-new-tax-measures.html>

⁶⁸<https://www.pkf.com/media/10028439/lebanon-tax-guide-2016-17.pdf>

⁶⁹المرجع السابق

⁷⁰<https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2014/07/lebanon-upcoming-new-tax-measures.html>

⁷¹<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Lebanon-Corporate-Taxes-on-corporate-income>

⁷²المرجع السابق

⁷³<http://investinlebanon.gov.lb/Content/uploads/SideBlock/161219113546432-Taxation%20Schemes%20in%20Lebanon.pdf>

⁷⁴<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Lebanon-Corporate-Taxes-on-corporate-income>

⁷⁵<http://investinlebanon.gov.lb/Content/uploads/SideBlock/161219113546432-Taxation%20Schemes%20in%20Lebanon.pdf>

⁷⁶<http://investinlebanon.gov.lb/Content/uploads/SideBlock/161219113546432-Taxation%20Schemes%20in%20Lebanon.pdf>

⁷⁷نفس المرجع

⁷⁸<https://www.pkf.com/media/10028439/lebanon-tax-guide-2016-17.pdf>

⁷⁹<http://investinlebanon.gov.lb/Content/uploads/SideBlock/161219113546432-Taxation%20Schemes%20in%20Lebanon.pdf>

⁸⁰هو آخر تقرير متاح على الموقع الإلكتروني للوزارة

⁸¹الباي هو اليك باللهجة التونسية و برغم هذا اللقب فإن صلاحيات واستقلالية الباي في تونس وبلاد المغرب العربي ضارعت و فاقت في بعض الأحيان أقرانهم من الباشوات في مصر حيث الضعف الناجز في الدولة العثمانية وعدم مركزية المجتمع التونسي جعل فرض إرادة الباب العالي على البلاد أمراً مرهقاً وغير مجدي في أغلب الأحيان.

⁸²المصدر نفسه. ص 43-45.

⁸³المصدر نفسه. ص 49-50.

⁸⁴مشروع المالية لعام 2017 المالي، وزارة المالية التونسية، ص 25-28.

⁸⁵عادة عند الإشارة إلى الجماعة الترابية يقصد المحليات بدرجاتها المختلفة من الجماعة إلى الجهة، بينما الجماعات القروية تشير إلى أصغر مستوى محلي.

⁸⁶أزمة تجلط البترول هي الأزمة التي نتجت عن وفرة البترول بكثرة في الثمانينات إثر انخفاض شديد في الطلب بعد أزمة الطاقة في العقد السابق مما أدى إلى انهيار غير مسبوق في أسعار البترول.

⁸⁷النظام الضريبي للجماعات الترابية: التحليل النقدي و التطلعات في ضوء مبادئ الإنصاف والعدالة الضريبية. صادر عن الفضاء الجمعي يناير 2016. ص 18-20.

⁸⁸المصدر نفسه ص 14.

⁸⁹الدليل الضريبي للمواطن: معرفة الحقوق والواجبات من ركائز المواطنة الفاعلة. صادر عن الفضاء الجمعي. يناير 2016. ص 19-20.

⁹⁰<https://portail.tax.gov.ma/wps/wcm/connect/DGI-Ar/ed54b484-767f-4145-a0b6-378f3600ea1e/%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D8%A9+%D8%B9%D9%84%D9%89+%D8%A7%D9%84%D8%B4%D8%B1%D9%83%D8%A7%D8%AA.pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=ed54b484-767f-4145-a0b6-378f3600ea1e>

⁹¹قدر الناتج المحلي الإجمالي على أساس حسابات بنك التنمية الأفريقي بـ 121.4 مليار دولار للعام الحالي سعر صرف 1 دولار أمريكي = 9.42 درهم مغربي و هو سعر صرف بنك المغرب لديسمبر 2017

⁹²تعذر الوصول لبيانات موثوقة حول التكوين الدقيق للضرائب الفلسطينية

⁹³الأردن لا تطبق ضريبة القيمة المضافة و لا زالت تعتمد ضريبة المبيعات و لكن تم إدراجها من أجل إستكمال الصورة.

⁹⁴في حالة لبنان تم إختيار الضريبة على الأجور للموظفين وليس للعاملين المستقلين لأغراض المقارنة.