

ج.

جامعة القديس

جامعة القديس



منشورات جامعة أسيوط
كلية العلوم الاقتصادية

مبادئ المباني الاقتصادية

الجزء الأول

الدكتور

محمد بن غيدان فرحوني
وكيلة كلية العلوم الاقتصادية

مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية

ج.



جامعة القدرات

جامعة القدرات

الإهداء

إلى من كاتنا عوننا لي

في دراستي وتدريسي

إلى أمي... وإلى زوجتي...

ج.

جامعة القديس
يا لاهوتنا
يا لاهوتنا
يا لاهوتنا

جامعة القديس

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

تقديم

تغيرت النظرة إلى الدولة في الوقت الحاضر . فلم يعد مقبولاً النظر إليها على أنها مجرد « حارسة » للنشاط الخاص ، وعلى أن مهمتها تقتصر على الجيش والبوليس والقضاء . بل أصبحت الدولة في الوقت الحاضر تلعب دوراً هاماً في الحياة الاقتصادية مهما كان النظام الاقتصادي أو البنيان الاقتصادي ، سواءً أكانت الدولة رأسمالية أم اشتراكية ، متعلمة أم متخلفة .

وإذا كان قد ترتب على دور الدولة « الحارسة » أن ينكمش دور المالية العامة إلى أضيق الحدود ، فإن اتساع دور الدولة في الوقت الحاضر قد أدى إلى اتساع الأغراض التي تهدف إليها الدولة من توجيه المالية العامة في الميادين المختلفة سواءً أكانت سياسية أم اجتماعية أم اقتصادية .

ويفسر الكتاب تفضيل الدول والأفراد للتدخل والتوجيه عن طريق الأدوات المالية بدلاً من استعمال الوسائل المباشرة التي تنطوي على عنصر القهر والاجبار ، بأن الأدوات المالية تتيح للفرد أن يسعى إلى تعويض كلي أو جزئي لما تستقطعه الدولة بأدواتها المالية إذا ما بذل هذا الفرد مجهوداً أكبر من السابق .

وسوف تقسم دراستنا إلى ما يلي :

— تمهيد

— القسم الأول : النفقات العامة

– القسم الثاني : الإيرادات العامة

– القسم الثالث : الموازنة العامة

ويظهر من هذا أننا ندرس في هذا المؤلف ما يطلق عليه « فن المالية العامة ». كما نشير إلى أننا ركزنا على المبادئ الأولية في المالية العامة دون الغوغل في التفاصيل الكثيرة ، كما أننا تعرضنا بإيجاز للأثار الاقتصادية لكل من النفقات العامة والإيرادات العامة نظراً لأن هذا المؤلف مقرر على طلاب السنين الأولى، وهم لما يتوافر فيهم بعد عمق التحليل الاقتصادي .

لقد قمت بتدريس هذا المقرر في العامين الماضيين حين كان على شكل محاضرات مطبوعة على الآلة الكاتبة . وقد استفدت من مناقشات طلابي في بعض النقاط ، كما استفدت من ملاحظات زملائي في الكلية . فإليهم جميعاً أتوجه بالشكر كما أشكر لكل من ساهم في اخراج هذا الكتاب جهده .
والله نسأل أن يوفقنا لحكمة بلدنا وأمتنا .

محمد سعيد فرهود

حلب ١ / ٤ / ١٩٧٨

المحتوى

الصفحة

٢١	تمهيد :
٢١	- الحاجات العامة
٢٤	- دور المالية العامة
٣٣	- تعريف علم المالية العامة وجوانبه المختلفة
٣٨	- المالية العامة والمالية الخاصة

القسم الأول : النفقات العامة

٤٥	- مقدمة القسم
٤٧	الفصل الأول : تعريف النفقة العامة
٤٨	المبحث الأول : عناصر النفقة العامة
٤٨	- النفقة العامة مبلغ نقدي
٥٠	- النفقة العامة يقوم بها شخص عام
٥٣	- النفقة العامة يقصد بها تحقيق نفع عام
٥٦	المبحث الثاني : ضوابط النفقة العامة
٥٦	- قاعدة تحقيق اكبر قدر ممكن من المنافع
٥٧	- قاعدة الاقتصاد
٥٩	- قاعدة الترخيص

- الفصل الثاني : هيكل النفقات العامة ٦١
- المبحث الأول : التقسيمات العلمية للنفقات العامة ٦٢
- تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها ٦٣
- تقسيم النفقات العامة تبعاً لآثارها في الانتاج القومي ٦٤
- تقسيم النفقات العامة تبعاً لنطاق سريانها ٦٩
- تقسيم النفقات العامة تبعاً لانتظامها ودورتها ٧٠
- المبحث الثاني : التقسيمات الوضعية للنفقات العامة ٧٢
- تقسيم النفقات العامة في الموازنة الانكليزية ٧٣
- تقسيم النفقات العامة في الموازنة الفرنسية ٧٤
- تقسيم النفقات العامة في موازنة الولايات المتحدة الامريكية ٧٦
- تقسيم النفقات العامة في موازنة الاتحاد السوفياتي ٧٧
- تقسيم النفقات العامة في الموازنة السورية ٧٧
- الفصل الثالث : حجم النفقات العامة ٨٠
- المبحث الأول : محددات النفقات العامة ٨١
- دور الدولة ٨١
- قدرة الدولة في الحصول على الايرادات العامة ٨٣
- مستوى النشاط الاقتصادي ٨٥
- المحافظة على قيمة النقود ٨٧
- المبحث الثاني : تطور النفقات العامة ٨٨
- الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة ٩١
- الاسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة ٩٥
- الطريقة السليمة لقياس تطور النفقات العامة ١٠٠

الصفحة

- الفصل الرابع : الآثار الاقتصادية للنفقات العامة ١٠٢
- المبحث الأول : الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة ... ١٠٣
- الآثار المباشرة للنفقات العامة في الانتاج القومي ١٠٣
- الآثار المباشرة للنفقات العامة في الاستهلاك القومي ١٠٨
- المبحث الثاني : الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة ١١٠
- اثر الضارب ١١٠
- اثر المسارع ١١٣
- المبحث الثالث : النفقات العامة واعادة توزيع الدخل القومي ١١٤

القسم الثاني : الإيرادات العامة

- تمهيد : ١٢١
- تطور نظرية الإيرادات العامة ١٢١
- انواع الإيرادات العامة ١٢٢
- تطور الأهمية النسبية للإيرادات العامة ١٢٦
- خطة البحث ١٢٧
- الفصل الأول : دخل املاك الدولة ١٢٨
- اقسام الدومين ١٢٨
- الأسعار العامة ١٣٣
- الاحتكار المالي ١٣٤
- الفصل الثاني : الرسوم ١٣٩
- الدور التاريخي للرسوم في المالية العامة ١٣٩
- تعريف الرسم وعناصره ١٤٠
- التفرقة بين الرسم والسعر العام ١٤٤

- ١٤٦ - التفرقة بين الرسم والضريبة
- ١٤٧ - التفرقة بين الرسم ومقابل التحسين (الاتاوة)
- ١٤٩ الفصل الثالث : الضرائب
- ١٥١ المبحث الأول : بعض المبادئ العامة في الضريبة
- ١٥١ المطلب الأول : تعريف الضريبة وعناصرها
- ١٥٥ المطلب الثاني : التكيف القانوني للضريبة
- ١٥٦ - نظرية العقد المالي
- ١٦٠ - نظرية التضامن الاجتماعي أو القومي
- ١٦١ المطلب الثالث : القواعد الأساسية للضريبة
- ١٦٢ - قاعدة العدالة
- ١٦٣ - قاعدة اليقين
- ١٦٤ - قاعدة الملاءمة في الدفع
- ١٦٤ - قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية
- ١٦٥ المطلب الرابع : اهداف الضريبة
- ١٦٥ - الغرض المالي للضريبة
- ١٦٨ - الغرض غير المالي للضريبة
- ١٧١ المبحث الثاني : التنظيم الفني للضريبة
- ١٧٢ المطلب الأول : مطرح (وعاء) الضريبة
- ١٧٢ الفرع الأول : ضريبة وحيدة أم ضرائب متعددة
- ١٧٣ - الضريبة الوحيدة
- ١٧٣ - تعدد الضرائب
- ١٧٥ الفرع الثاني : ضرائب على الأشخاص أم ضرائب على الأموال
- ١٧٥ - الضرائب على الأشخاص
- ١٧٦ -

- الضرائب على الأموال ١٧٧
- الفرع الثالث : الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة .. ١٧٨
- معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ١٧٩
- مقارنة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ... ١٨٢
- وضع الضرائب المباشرة وغير المباشرة في التشريع ...
- الضريبي المقارن ١٨٦
- تقدير التقسيم الى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة .. ١٨٧
- الفرع الرابع : الضرائب على الدخل ١٨٩
- تعريف الدخل من الوجهة الضريبية ١٩٠
- الدخل الاجمالي والدخل الصافي ١٩٣
- الضرائب على فروع الدخل والضريبة على الدخل العام .. ١٩٩
- الضريبة على الدخل العادي والضريبة على الأرباح.....
- الاستثنائية ٢٠٣
- الفرع الخامس : الضرائب على رأس المال ٢٠٥
- الضريبة العادية على رأس المال والتي تدفع من الدخل ... ٢٠٧
- الضريبة المفروضة على رأس المال وتدفع منه ٢١١
- ١ – الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال ٢١١
- ٢ – الضريبة على زيادة قيمة رأس المال (العقارية والمنقولة) ٢١٦
- ٣ – الضريبة على التركات ٢١٩
- مبررات ضريبة التركات ٢١٩
- انواع ضريبة التركات ٢٢١
- العوامل التي تحدد معدل ضريبة التركات ٢٢٢
- تقدير ضريبة التركات ٢٢٤

- ٢٢٤ الفرع السادس : الضريبة على التداول وعلى الاتفاق
- ٢٢٥ - الضرائب على التداول
- ٢٢٦ - الضرائب على الاتفاق (أو الاستهلاك)
- ٢٢٨ - الضرائب على رقم الاعمال
- ٢٣٢ - الضرائب على سلع معينة
- ٢٣٩ - الضرائب الجمركية
- ٢٤١ - انواع التعريفات الجمركية
- ٢٤٣ - بعض الانظمة الجمركية الخاصة
- ٢٤٥ الفرع السابع : الازدواج الضريبي
- ٢٤٦ - تعريف الازدواج الضريبي وشروطه
- ٢٤٨ - انواع الازدواج الضريبي
- ٢٥٠ - آثار الازدواج الضريبي
- ٢٥١ - وسائل مكافحة الازدواج الضريبي
- ٢٥٣ المطلب الثاني : معدل (سعر) الضريبة
- ٢٥٤ الفرع الأول : الضرائب العينية والضرائب الشخصية
- ٢٥٥ - الضرائب العينية
- ٢٥٦ - الضرائب الشخصية
- ٢٥٧ - عناصر تشخيص الضريبة
- ٢٦٤ - مجال تطبيق كل من الضرائب العينية والشخصية
- ٢٦٦ الفرع الثاني : الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية
- ٢٦٦ - الضريبة التوزيعية
- ٢٦٨ - الضريبة القياسية (التحديدية)
- ٢٦٨ الفرع الثالث : الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية
- ٢٦٩ - التعريف بالضريبة النسبية والضريبة التصاعدية

<u>الصفحة</u>	
٢٧٠	– تبرير التصاعد
٢٧٣	– الطرق الفنية لتحقيق التصاعد
٢٨٠	المطلب الثالث : تحقق وجباية الضريبة
٢٨٠	الفرع الأول : تقدير مطرح الضريبة
٢٨١	– الطرق غير المباشرة في تقدير مطرح الضريبة
٢٨٣	– الطرق المباشرة في تقدير مطرح الضريبة
٢٨٤	الفرع الثاني : تحقق الضريبة
٢٨٤	الفرع الثالث : جباية الضريبة
٢٨٥	– طرق جباية الضرائب
٢٨٧	الفرع الرابع : التخلص من الضريبة
٢٨٧	– صور التخلص من الضريبة
٢٨٩	– اسباب التهرب الضريبي
٢٩٠	– آثار التهرب الضريبي
٢٩١	– وسائل مكافحة التهرب الضريبي
٢٩٣	المبحث الثالث : الآثار الاقتصادية للضريبة
	المطلب الأول : نقل عبء الضريبة واستقراره
٢٩٤	(انعكاس الضريبة)
٢٩٤	– تعريف نقل عبء الضريبة واستقراره
٢٩٥	– انواع نقل عبء الضريبة
٢٩٧	– العوامل المهيئة لنقل عبء الضريبة
٢٩٩	المطلب الثاني : اثر الضريبة على الكميات الاقتصادية
٣٠٠	– اثر الضريبة على الاستهلاك والادخار
٣٠٠	– اثر الضريبة على الانتاج

- ٣٠٢ - اثر الضريبة على التداول النقدي
- ٣٠٣ - أثر الضريبة على النشاط الاقتصادي
- ٣٠٤ **المطلب الثالث : اثر الضريبة في اعادة توزيع الدخل القومي**
- ٣٠٨ **الفصل الرابع : القروض العامة**
- ٣٠٩ **المبحث الأول: انواع القروض العامة**
- ٣١٠ - القروض الاختيارية والقروض الاجبارية
- ٣١٠ - القروض الداخلية والقروض الخارجية
- ٣١٢ - القروض المؤبدة والقروض الموقته
- - القروض القصيرة الأجل والمتوسطة الأجل
- ٣١٣ والطويلة الأجل
- ٣١٤ **المبحث الثاني : اصدار القروض العامة**
- ٣١٤ - تحديد مبلغ القرض
- ٣١٥ - شكل سندات القرض
- ٣١٦ - عرض سندات القرض على للاكتاب
- ٣١٧ - مزايا القرض
- ٣٢١ **المبحث الثالث : تبديل القروض العامة**
- ٣٢١ - تعريف تبديل القروض العامة
- ٣٢٢ - شروط نجاح عملية تبديل القرض
- ٣٢٢ - اشكال تبديل القرض
- ٣٢٤ **المبحث الرابع : استهلاك القروض العامة**
- ٣٢٤ - انكار الدين العام
- ٣٢٥ - تعريف استهلاك القروض العامة
- ٣٢٥ - تلبير موارد استهلاك القروض العامة

- ٣٢٨ - اساليب استهلاك القروض العامة
- ٣٣٠ **المبحث الخامس : اقتصاديات القروض العامة**
- ٣٣٠ - آثار القروض العامة في النشاط الاقتصادي الكلي
- ٣٣١ - آثار القروض العامة في الاستهلاك وفي الادخار
- ٣٣٢ - آثار القروض العامة في اعادة توزيع الدخل القومي
- ٣٣٣ - آثار القروض العامة في التمويل
- ٣٣٦ **الفصل الخامس : الاصدار التقدي الجديد (التمويل بالتضخم)**
- ٣٣٨ - موقف الفكر الاقتصادي والمالي من «التمويل بالتضخم»
- ٣٤٢ - مدى ملاءمة الالتجاء للتمويل بالتضخم في البلاد المتخلفة

القسم الثالث : الموازنة العامة

- ٣٤٧ **مقدمة**
- ٣٤٧ تعريف الموازنة العامة
- ٣٤٩ - التفريق بين الموازنة العامة وغيرها من الحسابات الأخرى
- ٣٥١ - خطة البحث
- ٣٥٢ **الفصل الأول : مبادئ الموازنة**
- ٣٥٢ **المبحث الأول : مبدأ سنوية الموازنة**
- ٣٥٢ - معنى مبدأ سنوية الموازنة وتبريره
- ٣٥٤ - حسابات السنة المالية
- ٣٥٥ - الاستثناءات من مبدأ سنوية الموازنة

الصفحة

- المبحث الثاني : مبدأ وحدة الموازنة ٣٥٨
- معنى المبدأ وتبريره ٣٥٨
- الاستثناءات من مبدأ وحدة الموازنة ٣٦٠
- المبحث الثالث : مبدأ عمومية الموازنة ٣٦٤
- عدم خصم نفقات أي مصلحة أو إدارة من إيراداتها ٣٦٤
- عدم تخصيص الإيرادات ٣٦٥
- المبحث الرابع : مبدأ توازن الموازنة ٣٦٦
- مبدأ توازن الموازنة في الفكر المالي التقليدي ٣٦٦
- مبدأ توازن الموازنة في الفكر المالي الحديث ٣٦٨
- الفصل الثاني : مراحل الموازنة ٣٧٠
- المبحث الأول : اعداد الموازنة ٣٧٠
- السلطة المختصة باعداد الموازنة ٣٧٠
- طرق تقدير النفقات العامة والإيرادات العامة ٣٧٢
- المبحث الثاني : اقرار الموازنة ٣٧٤
- اختصاص السلطة التشريعية باقرار الموازنة ٣٧٥
- اجراءات اقرار الموازنة ٣٧٦
- حق السلطة التشريعية في تعديل تقديرات الموازنة ٣٧٦
- الاداة القانونية التي تصدر بها الموازنة ٣٧٧
- المبحث الثالث : تنفيذ الموازنة ٣٧٨
- تحصيل الإيرادات ٣٧٨
- انفاق المصروفات ٣٨٠
- عمليات الخزانة ٣٨٢

الصفحة

٣٨٤	المبحث الرابع : مراقبة تنفيذ الموازنة
٣٨٤	- الرقابة الادارية
٣٨٥	- الرقابة البرلمانية (السياسية)
٣٨٦	- الرقابة عن طريق هيئة مستقلة
٣٨٩	قائمة المراجع
٣٩٧	دليل المصطلحات العلمية

٧.

جامعة القديس يوسف

جامعة القديس يوسف

تقديم

ستعرض في هذا التمهيد للأمور التالية :

- ١ - الحاجات العامة .
- ٢ - دور المالية العامة .
- ٣ - تعريف علم المالية العامة وجوانبه المختلفة .
- ٤ - المالية العامة والمالية الخاصة .

الحاجات العامة (١)

يتكوّن المجتمع من جماعة من الأفراد . ولكل فرد من افراد المجتمع حاجات يسعى الى اشباعها منفرداً كالحاجة الى الغذاء والحاجة الى الكساء ، وتسمى هذه الحاجات عادة الحاجات الفردية أو الخاصة . بينما توجد حاجات أخرى تهم الأفراد في مجموعهم ولا تظهر الا عندما يوجد الأفراد في مجتمع معين ، كالحاجة الى الأمن الداخلي والخارجي والحاجة الى التقاضي ... ، وتسمى الحاجات الجماعية . وتتميز هذه الحاجات بأن الفرد وحده لا يمكنه

(1) - DE MARCO (A), «first principles of public finance», London, 1958, pp. 37 - 41;

- MUSGRAVE (R.), «The theory of public finance», N.Y., 1959, pp. 9 - 15;

- د. رياض الشيخ ، « المالية العامة في الرأسمالية والاشتراكية » ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٦٦ ، ص ١٨ - ٢١ .

أن يشبع هذه الحاجات اطلاقاً أو انه لا يمكنه أن يشبعها على الوجه الأمثل .

ومن أجل اشباع الحاجات الجماعية ، فانه يعهد بهذا الأمر الى الهيئات العامة (الدولة ، الهيئات المحلية .. الخ) . بل ان نشأة هذه الهيئات العامة قد ارتبط بظهور هذه الحاجات الجماعية وضرورة العمل على اشباعها بشكل يضمن مصلحة الجميع . وتسمى الحاجات الجماعية التي تقوم باشباعها الهيئات العامة بالحاجات العامة(1)

وترد على تقسيم الحاجات الى عامة وخاصة ملاحظتان :

الأولى : ان هذا التقسيم نسبي . ذلك ان بعض الحاجات - كالحاجة الى المعرفة والتعليم والحاجة الى العلاج - يمكن ان يتم اشباعها فردياً أو جماعياً ومن ثم فان امر اشباع هذه الحاجات واعتبارها من الحاجات الجماعية

(1) اختلف كتاب المالية العامة في تحديد طبيعة الحاجات العامة . وقد أخذوا - وهم بصدد تحديد هذه الطبيعة - بالمعايير التالية :

١ - فقد اعتمد بعضهم في هذا المجال على من يقوم بالاشباع . ومن ثم ففي رأيهم ان الحاجات العامة هي الحاجات التي تقوم باشباعها الهيئات العامة عن طريق النفقات العامة . وهذا المعيار - وهو الذي تبنيناه في المتن - يتميز بالبساطة والواقعية . وينتقد هذا المعيار بأنه لا يلقي ضوءاً سابقاً على طبيعة الحاجة . ذلك ان المفروض ان نحدد الحاجة أولاً ، وهل هي حاجة خاصة أو عامة ؟ ثم تقوم الهيئات العامة باشباع الحاجات العامة . والعكس غير صحيح .

٢ - ويعتمد آخرون في هذا المجال على تحديد الشخص الذي يحس بالحاجة . فالحاجة العامة هي الحاجة التي تحس بها الجماعة (وليس كل فرد على حدة) . ويتميز هذا المعيار بأنه يظهر طبيعة الحاجة . ولكن يعيب هذا المعيار ايضاً أن الاحساس بالحاجات الجماعية - على غرار الاحساس بالحاجات الفردية - انما يتم من خلال الأفراد . كما ان هناك بعض الحاجات الجماعية قد تترك الدولة أمر اشباعها للنشاط الخاص .

٣ - ويتبنى فريق ثالث معياراً اقتصادياً يعرف «بقانون أقل مجهود» . ومضمون هذا القانون يعني ان الفرد - وهو يسمى لاشباع حاجاته الخاصة - يحكمه قانون اقتصادي هو تحقيق أقصى =

يعتمد على تنظيم الدولة لهذا الاشباع .

الثانية : ان الحاجات الجماعية لا تتساوى من ناحية تنظيم الدولة لاشباعها . فبعض من هذه الحاجات ، كالامن الداخلي والخارجي والقضاء ، تعتبر لها اولوية على غيرها من الحاجات الأخرى ، نظراً لأن طبيعة هذه الحاجات تفرض ان تقوم بها الدولة . ومن ثم فقد اطلق عليها الحاجات الجماعية الأولية . بينما نجد ان هناك حاجات أخرى ، كالحاجة للصحة والتعليم والنقل والري ... الخ ، يمكن للنشاط الخاص أن يقوم باشباعها ، الا ان الدولة رأت - لسبب أو لآخر - أن تترك أمر اشباعها للهيئات العامة .

= منفعة ممكنة بأقل نفقة ممكنة . واذا لم يتحقق هذا الأمر فان الفرد يمتنع عن اشباع هذه الحاجة . بينما نجد ان الدولة - وهي تسمى لاشباع الحاجات العامة - قد تشبع هذه الحاجات حتى ولو كانت كلفتها اكبر من منفعتها . ويعيب هذا المعيار أنه لا يعتمد على طبيعة الحاجة . فغير صحيح ان الدولة لا توازن بين الكلفة والمنفعة . ولكن المنفعة التي تأخذها الدولة في الاعتبار هي المنفعة الاجتماعية ، وهي أوسع من فكرة العائد المادي التي يأخذها الفرد في اعتباره .

٤ - ويقوم المعيار الرابع على أساس تاريخي . فالحاجة العامة هي التي تدخل في مفهوم دور الدولة التقليدي ، وأهمها خدمات الدفاع والامن والعدالة . وينتقد هذا المعيار بأنه ينطوي دور الدولة في فترة تاريخية سابقة عندما كانت الدولة «حارسة» . ومن ثم فان هذا المعيار يقصر عن مواجهة دور الدولة في الوقت الحاضر حيث يجب عليها أن تقوم - بالاضافة لدورها التقليدي - باقامة التوازن الاجتماعي والاقتصادي .

انظر في هذا

BARRÈRE (ALAIN), « Science des finances et législation financière », Paris, 1950, PP. 13 - 15.

- د. رفعت المحجوب ، «المالية العامة» الكتاب الأول «النفقات العامة» ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧١ ، ص ٤-٦ .

- د. عبدالعال الصكبان ، «مقدمة في علم المالية العامة والمالية العامة في العراق» ، ج ١ ، مطبعة العاني ، بغداد ، ١٩٧٢ ، ص ٧-٩ .

وهذا النوع من الحاجات في تزايد مستمر مع انتشار النزعات الاصلاحية
والافكار الاشتراكية .

نخلص من ذلك الى ان الحاجات العامة تختلف من دولة الى اخرى ،
ومن وقت الى آخر في نفس الدولة . وهذا يتبع فلسفة الدولة وسياستها
الاجتماعية والاقتصادية ، ومن ثم فانه يتبع طبيعة دور الدولة في المجتمع .
وهذا ما يستتبع دراسة دور المالية العامة .

دور المالية العامة

في نطاق دراستنا لدور المالية العامة فاننا نميز بين نوعين للمالية العامة :
محايدة ومتدخلة (١) .

١ - المالية العامة المحايدة (دولة المذهب الفردي الحر) :

قامت دولة المذهب الفردي الحر على أساس ان يقتصر دور الدولة
على الأمن الخارجي والاستقرار الداخلي والقيام بالأشغال العامة . وعلى
الدولة ان لا تتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لأن نظام المنافسة الحرة
وقوانين السوق كفيلا بتوافق المصالح الفردية مع المصلحة العامة نتيجة
لوجود يد غير مرئية Main invisible . ومن ثم فقد ظهرت فكرة
الدولة الحارسة l'Etat gendarme .

وقد ترتب على هذا أن المالية العامة قد قامت على الأسس التالية :

— مبدأ توازن الموازنة .

— انخفاض النفقات العامة والايادات العامة الى أضيق الحدود .

(١) انظر في ذلك رسالتنا للدكتوراه : السياسة الجمركية وأثرها على التنمية الاقتصادية ، مع

دراسة خاصة عن سورية ، القاهرة ، ١٩٧٥ ، ص ١٦٥-١٩٦ .

— ان يجري تغطية النفقات العامة العادية بالايرادات العامة العادية وهي الضرائب ، وعدم تفضيل الالتجاء للقروض والاصدار النقدي الجديد .

— في مجال الضرائب ، فانه تفضل الضرائب على الاستهلاك اكثر من الضرائب على الدخل والثروة .

وقد قصد من ذلك أن تكون المالية العامة مالية محايدة Neutre ، بمعنى أن تهدف هذه المالية الى مجرد تغطية الايرادات العامة للنفقات العامة دون تحقيق أغراض اقتصادية أو اجتماعية . ومن هنا يأتي حياد التقليديين

(1) La neutralité des classiques .

ويخلص التقليديون الى تعريف علم المالية العامة بأنه : «العلم الذي يدرس الوسائل التي تحصل بها الدولة على الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة وذلك بتوزيع العبء الناتج عن ذلك على الأفراد» (٢) . ومن ثم فان الفكر التقليدي يحدد علم المالية سواء في غرضه But أو في وسائله moyens دون ان يكون هناك تعارض بينهما . فمن ناحية الغرض يهدف علم المالية العامة الى تغطية النفقات العامة . ومن ناحية الوسائل تعمل هذه الوسائل على التوزيع المتساوي للأعباء العامة بين أفراد المجتمع بما يحقق المساواة في التضحية المطلوبة من كل منهم (٣) .

(1) VINAY, (Bertrand), « Fiscalité, épargne et développement », librairie Armand Colin, Paris, 1968, PP. 6 - 7 et 14.

(٢) د. عاطف صدقي ، « مبادئ المالية العامة » ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ٧٢-١٩٧٣ ، ص ١٤ ؛ وكذلك «النظم الضريبية المقارنة» ، مذكرات على الاستنسل ، الدراسات العليا ، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة .

(3) DUVERGER (M.) « Finances publiques », Paris, 1971, P. 12.

٢ - المالية العامة المتدخلة :

لم يكتب للمالية العامة المحايدة البقاء والاستمرار نظراً لأنها لم تستطع اقتراح حلول فعالة للمشكلات التي استجدت في الحياة الاقتصادية، وبسبب توالي الحروب واتساعها ، وبسبب تغير الظروف الاجتماعية والاقتصادية ، ومن ثم بسبب تغير دور الدولة من مجرد دولة «حارسة» الى دولة «متدخلة Interventionniste» ، وقد أدى ذلك - في مجال المالية العامة - الى ظهور «المالية الوظيفية La finance fonctionnelle» . وفي علاقة المالية العامة في الوقت الحاضر بكل من النظام الاقتصادي والبنيان (الهيكل) الاقتصادي نجد أنه توجد ثلاثة أنواع منها : المالية المتدخلة في النظام الرأسمالي ، المالية العامة الاشتراكية ، المالية العامة في البلاد المتخلفة . ونعطي فيما يلي فكرة موجزة عن كل منها :

٢ - المالية المتدخلة في النظام الرأسمالي :

أدت التطورات الاقتصادية والاجتماعية التي حدثت في نهاية القرن ١٩ وبداية القرن ٢٠ - بالإضافة الى الأسباب الأخرى التي ذكرناها سابقاً - الى خروج الدولة الرأسمالية عن حيادها التقليدي . وقد تدعم تدخل الدولة الرأسمالية في الحياة الاقتصادية بعد ذلك بسبب الحرب العالمية الأولى والتقلبات الاقتصادية التي يتصف بها النظام الرأسمالي والأزمة العالمية الكبرى في عام ١٩٢٩ .

وقد أدت هذه الأمور الى ظهور مؤلف كينز «النظرية العامة في التشغيل والفائدة والنقود The general theory of employment, interest and Money» في عام ١٩٣٦ . وقد قامت هذه النظرية على أساس السماح

للدولة بالتدخل في الحياة الاقتصادية من أجل تحقيق «التشغيل الشامل Le plein emploi» وهذا التدخل يتم عن طريق التأثير على العناصر المكونة « للطلب الفعلي
« Demande effective

والطلب الفعلي = الطلب الكلي على سلع الاستهلاك + الطلب الكلي على سلع الاستثمار .

وقد ترتب على نظرية كينز أن المالية العامة في النظام الرأسمالي قد قامت على الأسس التالية :

١ - الأدوات المالية تعتبر أدوات اقتصادية واجتماعية : فقد أصبحت النفقات العامة والايرادات العامة جزءاً من الكميات الاقتصادية الكلية . ومن ثم فقد أصبحت الموازنة أداة للسياسة الاقتصادية من أجل تحقيق أهدافها السياسية والاجتماعية والاقتصادية .

٢ - هدف المالية العامة تحقيق التوازن الاقتصادي لا التوازن المالي : لم يعد تحقيق التوازن بين النفقات العامة والايرادات العامة في موازنة الدولة هدفاً ، بل الهدف هو رفع الطلب الفعلي أو خفضه من أجل تحقيق التشغيل الشامل والاستقرار الاقتصادي . وفي سبيل ذلك يمكن الالتجاء الى عجز الموازنة (الاصدار النقدي الجديد) والى القروض العامة . ومن ثم فان هذا يستدعي وجود تعاون وثيق بين البنك المركزي والموازنة العامة .

٣ - تحقيق الاستقرار الاقتصادي : يرى كينز ان تعمل الموازنة على معالجة الدورات والتقلبات الاقتصادية التي يعاني منها النظام الرأسمالي . وفي سبيل تحقيق الاستقرار الاقتصادي فانه يجب ان يتكيف عمل الموازنة مع وضع الظروف الاقتصادية ، ويتم ذلك - في رأي أتباع كينز - بالأخذ

بنظرية الموازنات الدورية « Budgets cycliques » . وذلك بتخصيص
فائض الإيرادات المتحقق في فترات الازدهار لانفاقه في فترات الانكماش .

٤ - إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة : ان فكرة
إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة في المجتمعات الرأسمالية
الناشئة تجدها مبررات سياسية واجتماعية واقتصادية . وتحصل المبررات
السياسية والاجتماعية بأن الصراع الطبقي بين الفقراء والأغنياء وظهور
نقابات العمال والأحزاب السياسية العمالية قد أدت الى حصول هؤلاء
الفقراء على بعض المكاسب بل واستلامهم الحكم في بعض البلاد . أما
المبررات الاقتصادية فتتمثل بأن المجتمعات الرأسمالية قد قطعت مرحلة
التكوين والتراكم الرأسمالي ووصلت الى مرحلة الانتاج الوفير ، وهي
محتاجة لتصريف هذا الانتاج ، ومن أجل ذلك فانه يجب العمل على رفع
الطلب الكلي وتحقيق التشغيل الكامل ، وذلك بأن تعمل المالية العامة على
إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الفقراء (أصحاب الميل المرتفع للاستهلاك)
و ضد صالح الأغنياء (أصحاب الميل المنخفض للاستهلاك) .

٥ - كيفية ترتيب الأدوات الضريبية : بسبب ظروف البلاد المتقدمة
وبنيانها (هيكلها) الاقتصادي ، فان نظامها الضريبي يجب ان يقوم على أساس
ارتفاع العبء الضريبي مقارنة بما عليه الحال في البلاد المتخلفة ، ويجب ان
يكون مرتفع العبء نسبياً خلال فترات الانتعاش وخفيف العبء نسبياً
خلال فترات الانكماش . كما يجب ان يقوم على أساس التصاعد سواء في
الضرائب المباشرة أم في الضرائب غير المباشرة .

ب - المالية العامة الاشتراكية (١) :

عندما قامت الثورة الشيوعية في روسيا عام ١٩١٧ وجدت النظرية الاشتراكية تطبيقاً لها . وتقوم الدولة الاشتراكية على أساس تملك وسائل الانتاج ، أي على مبدأ الملكية الجماعية . ومن ثم فإن الدولة تقوم بتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي مع قيامها بالانتاج والتوزيع كما تحددهما الخطة العامة الاقتصادية والاجتماعية . وقد أطلق على الدولة الاشتراكية تعبير «الدولة المنتجة l'Etat Producteur» . وقد أدى ذلك - في مجال المالية العامة - الى ظهور «التخطيط المالي» . وقد قامت المالية العامة الاشتراكية على الأسس التالية :

١ - الموازنة العامة جزء من الخطة المالية : تبين الموازنة العامة إيرادات ونفقات الدولة والهيئات العامة الأخرى ، بينما تبين الخطة المالية - بالإضافة الى ما هو وارد في الموازنة العامة - إيرادات ونفقات المشروعات العامة . وسبب ذلك يعود الى اعتراف الدولة للمشروعات العامة بالاستقلال القانوني والمالي ومنحها حق التمويل الذاتي من جزء من صافي أرباحها . وكل هذا يدل على ان الموازنة العامة تعتبر جزءاً من الخطة المالية . وقد ترتب على ذلك ان الخطة القومية تحكم الموازنة العامة في وضعها وتنفيذها بحيث تقصد الموازنة الى تحقيق الأهداف الواردة في الخطة ، وأن يتفق بدء وانتهاء الموازنة العامة السنوية مع بدء وانتهاء الخطة السنوية ، وان تتغير طبيعة

(١) - أ. اللاخفي ديان ، «النظام المالي السوفيتي» ، أعدته لجنة من أساتذة المعهد العالي بموسكو تحت اشراف الاستاذ أ. اللاخفي ديان ، ترجمة أحمد فؤاد بليغ ، الناشر مكتبة دارالشرق ، القاهرة .

- د. عاطف صدقي ، «الضرائب في الاتحاد السوفيتي» ، تنظيمها ودورها» للاقتصاد السياسي والاحصاء والتشريع ، القاهرة ، ١٩٦٤ .

الموازنة العامة لتتلاءم مع الطبيعة الالزامية للخطة القومية بحيث تتغير طبيعة الاحتمادات الواردة في الموازنة من «تقدير واجازة» الى «تقدير وأمر بالتنفيذ» .

٢ - النفقات العامة : يجب ان تهدف النفقات العامة في الدولة الاشتراكية الى تحقيق الأهداف الاستثمارية وغير الاستثمارية الواردة في الخطة . وقد استتب هذا زيادة النفقات العامة بجميع أنواعها وزيادة نسبتها الى الدخل القومي بالمقارنة مع الدول الرأسمالية .

٣ - الإيرادات العامة (الضرائب) : أدنى الأخذ بالنظام الاشتراكي الى ازدياد أهمية الضرائب غير المباشرة (الضرائب على رقم الأعمال) وازدياد أهمية الضرائب على ارباح المشروعات العامة وانخفاض أهمية الضرائب على الدخول الفردية . وقد استخدمت هذه الضرائب لتحقيق هدفين : تمويلي وتوجيهي . ويقصد بالهدف التمويلي مدّ الدولة بالأموال اللازمة لها عن طريق سحب الفائض في المشروعات العامة أو في القطاع التعاوني أو في القطاع الخاص . ويقصد بالهدف التوجيهي سحب جزء من دخول القطاع التعاوني والخاص اذا كانت هذه الدخول مرتفعة عن حد معين بحيث لا تتلاءم مع الفكرة الاشتراكية عن توزيع الدخول ، كما قصد بالضرائب غير المباشرة العمل على تحقيق التوازن بين التيارات النقدية والتيارات العينية من ناحية ، وتحقيق بعض الأهداف السياسية والاجتماعية والاقتصادية الأخرى من ناحية ثانية .

ج - المالية العامة في البلاد المتخلفة :

تقصد المالية العامة في البلاد المتخلفة الى القضاء على التخلف وبالتالي المساعدة في تحقيق التنمية الاقتصادية وحل مشكلاتها وازالة عقباتها . ومن ثم فان الهدف الأساسي للمالية العامة في البلاد المتخلفة هو العمل على تحقيق

الادخار والاستثمار ومن ثم تكوين رأس المال واحداث تغيير بنياني (هيكلية) في الاقتصاد المتخلف (١) . وعلى هذا فان المالية العامة في البلاد المتخلفة يجب ان تقوم على الأسس التالية :

١ - النفقات العامة : يجب ان تنظم النفقات العامة في البلاد المتخلفة بحيث تهدف - بالاضافة الى تحقيق السيادة القومية وتغطية النفقات الجارية - الى تشجيع الاستثمار عموماً سواء أكان هذا الاستثمار عاماً أم خاصاً . ويتم تشجيع الاستثمار العام بأن تعمل النفقات العامة على تمويل مشروعات الخدمات الأساسية Infrastructure وتمويل الصناعات الأساسية التي تعتبر ضرورية للصناعات الأخرى . ويتم تشجيع الاستثمار الخاص بأن تعمل النفقات العامة على منح المشروعات الخاصة - سواء أكانت فردية أم على شكل شركات خاصة - اعانات أو مساعدات .

٢ - الإيرادات العامة (الضرائب) : تتلخص المهمة الأساسية للضرائب في البلاد المتخلفة - ضمن مفهوم المالية الوظيفية *La finance fonctionnelle* - في سحب الفائض الاقتصادي ووضعها في خدمة التنمية الاقتصادية ، وبالتالي عدم اهداره في استهلاك تفاخري مفرط ، أو في اكتناز خائف ، أو انفاق مكثبي أو عسكري غير منتج . وهناك ثلاث صفات تطبع النظام الضريبي في البلاد المتخلفة وهي :

(1) SHAW (G.K.), « Fiscal policy », Macmillan studies in economics, London, 1973, P. 27; VINAY (B.), « Fiscalité, épargne et développement » , op. cit, P. 12; ABDEL-MAWLA (E), « Sources de financement des investissements », modern Cairo Bookshop, Le Caire, 1973, PP. 50 - 51;

د. أمين عبدالفتاح سلام ، «السياسة الضريبية للدول المتخلفة» ، رسالة دكتوراه ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٠ .

أ - الانخفاض النسبي لحصيلة الضرائب :

إذا نسبنا مجموع الاقتطاع الضريبي الى الناتج القومي الاجمالي فاننا نجد ان هذه النسبة منخفضة في الدول المتخلفة بالمقارنة مع الدول المتقدمة . وهي تبلغ ١٠-١٥٪ من الناتج القومي الاجمالي في البلاد المتخلفة ، بينما تصل الى ٢٠-٣٠٪ في البلاد المتقدمة (١) . ويرجع سبب ذلك أساساً الى انخفاض الدخل الفردي المتوسط في هذه البلاد .

ب - انخفاض نسبة مساهمة ضرائب الدخل في الإيرادات العامة :

تساهم ضرائب الدخل في الإيرادات العامة للبلاد المتخلفة بنسبة ضئيلة بالمقارنة مع الدول المتقدمة . فهي تتراوح بين ٦٪ و ٣٧٪ (عام ١٩٥٣) . ويرجع سبب ذلك الى انخفاض الدخل الفردي ، والى اتساع نطاق القطاع الزراعي وصعوبة فرض ضريبة على الدخل الزراعي ، والى اتساع نطاق الاقتصاد المعيشي *Economie de subsistence* القائم على أساس الاستهلاك الذاتي *L'auto-consommation* بحيث يصعب فرض ضريبة دخل أو استهلاك على هؤلاء الأشخاص ، والى عدم توفر الجهاز المالي القادر على فرض وجباية الضرائب على الدخل نظراً لأنها تحتاج لكفاءة وخبرة ونزاهة وامانة أعلى مما هي عليه في الضرائب غير المباشرة .

(1) WAI (U Tum), « Taxation Problems and Policies of underdeveloped countries », I.M.F., Staff Papers, 1962, P. 445;
CHELLIAH (Raja J.), « Fiscal Policy in underdeveloped countries », George Allen and Unwin Ltd. London, 1966, PP. 277 - 280.

ج - سيطرة الضرائب غير المباشرة :

تؤدي الأسباب السابقة أيضاً الى سيادة الضرائب غير المباشرة في البلاد المتخلفة . يؤكد هذا ان الضرائب غير المباشرة - من الناحية التمويلية - تستطيع ان تمد الدولة بحصيلة وفيرة نظراً لاتساع وعائها . يضاف الى ذلك - من الناحية التوجيهية - ان الضرائب غير المباشرة تستطيع ان تساعد في الحد من الاستهلاك . والحد من الاستهلاك يعني زيادة الادخار وهذا ضروري لعملية التنمية الاقتصادية . كذلك يمكن استعمال هذه الضرائب للحد من الضغوط التضخمية ومعالجة عجز ميزان المدفوعات . واخيراً فانه - من الناحية الفنية - لا تحتاج الضرائب غير المباشرة الى ادارة ضريبية على درجة عالية من الكفاءة كما هو الحال في الضرائب المباشرة . وتأخذ الضرائب غير المباشرة في البلاد المتخلفة شكل ضرائب على الاستهلاك أو شكل ضرائب جمركية . وتأخذ الضرائب الجمركية أهمية خاصة في البلاد المتخلفة نظراً لارتباط هذه البلاد بالتجارة الخارجية حيث تصل في العديد منها الى ٢٥-٥٠٪ من الإيرادات العامة .

تعريف علم المالية العامة وجوانبه المختلفة

يمكن تعريف علم المالية العامة بأنه : «العلم الذي يتخصص في دراسة كيفية تنظيم النفقات والإيرادات والميزانية العامة بحيث تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المستوحاة من الفلسفة التي تتبناها الدولة» .

ونخلص من هذا التعريف الى ما يلي :

١ - ان النظام المالي يعتبر جزءاً من النظام الاقتصادي الذي يعتبر بدوره جزءاً من النظام الاجتماعي .

٢ - ان الكميات المالية (النفقات العامة والايرادات العامة) ليست سوى جزء من الكميات الاقتصادية (النتاج القومي ، الدخل القومي ، الانفاق القومي) . وتقوم بينهما علاقات متبادلة . وتتضح هذه العلاقات المتبادلة في ان الايرادات العامة تقطع جزءاً من الكميات الاقتصادية الكلية ، ثم تعود النفقات العامة لتضيف الى الكميات الاقتصادية الكلية .

٣ - يترتب على ما سبق خضوع النشاط المالي الى قواعد التحليل الاقتصادي . ومن ثم فان سياسة الانفاق العام والايرادات العامة يجب ان تتحدد تبعاً لما يترتب عليها من آثار في النشاط الاقتصادي للمجتمع . وهذه الآثار لا يمكن معرفتها وتحديد مداها الا باتباع قواعد التحليل الاقتصادي .

وينبغي على ذلك ان للمالية العامة علاقة بكل من السياسة والاجتماع واقتصاديون . وذلك على الشكل التالي :

١ - العلاقة بين المالية العامة والسياسة :

هناك علاقة تبادلية بين النظام المالي للدولة ونظامها السياسي .

فالنظام السياسي للدولة يؤثر في النظام المالي ، ومن ثم فان النظام المالي يعكس اتجاهات النظام السياسي ، ويعتبر في نفس الوقت أداة من أدوات تحقيق أهداف هذا النظام . والشكل السياسي للدولة يؤثر في نظامها المالي ، ومن ثم فان كمية ونوعية النفقات العامة والايرادات العامة تختلف تبعاً لما اذا كانت الدولة تتبنى النظام الرأسمالي أو الاشتراكي ، وتبعاً لما اذا كانت الدولة بسيطة أو مركبة (اتحادية ، فيدرالية ...) ، وتبعاً لما اذا كانت مستقلة أو خاضعة لغيرها ... الخ . وتعكس الموازنة العامة اتجاهات الحكم في ادارة البلاد .

كما ان المالية العامة لها تأثير كبير على التنظيم السياسي . لا أدل على ذلك من ان كثيراً من الاصلاحات والنظم السياسية ترجع في الأصل الى أسباب مالية . والتاريخ السياسي لكل من فرنسا وانكلترا يشير الى ان الملوك كانوا يدعون ممثلي الشعب أو البرلمان لمساعدتهم في ايجاد الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة . وفي الزمن الحديث نجد ان الكثير من التنظيمات الديمقراطية انما نشأت تحت تأثير العوامل المالية (١) .

٢ - العلاقة بين المالية العامة والاجتماع :

وهناك تأثير متبادل أيضاً بين المالية العامة والأوضاع الاجتماعية (٢) .

ولا شك ان للكليات المالية آثاراً اجتماعية سواء قصدت الدولة هذه الآثار أم لم تقصدها . فالضرائب يترتب عليها آثار اجتماعية حتى ولو لم يقصد منها سوى تحقيق إيراد مالي للدولة ، والنفقات العامة يترتب عليها آثار اجتماعية الى جانب آثارها المالية والاقتصادية ولو لم يقصد منها سوى اشباع حاجة عامة جوهرية .

وكثيراً ما تهدف الدولة عند استخدام أدواتها المالية تحقيق بعض الأغراض الاجتماعية ، وهذا ما يؤثر على طبيعة وتكوين النظام المالي نفسه . ومن ثم فإنه يمكن القول ان النظام المالي يعتبر انعكاساً للنظام الاجتماعي وأداة هامة من أدوات تحقيق أهداف هذا النظام .

-
- (1) - BARRÈRE (A.), «Politique financière», Dalloz, Paris, 1959, P. 24;
- TROTABAS (L.), «finances publiques», Dalloz, Paris, 1964, PP. 21 - 35.
(2) JÈZE (GASTON) «Cours élémentaire de science des finances et de législation financière française», Paris, 1931, P. 9.

ففي ظل «الدولة الحارسة» التي ترى ان على الدولة ان لا تتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، فقد تصوروا - وهذا خطأ - أنه لا يجب على النظام المالي ان يسعى مباشرة الى تحقيق اهداف اجتماعية . ومن ثم فقد سميت المالية العامة في ظل الدولة الحارسة «بالمالية المحايدة» بمعنى ان تهدف هذه المالية الى تحقيق الأغراض المالية فقط . ومن ثم فقد اقتصر غرض الإيرادات العامة على تغطية النفقات العامة ، واقتصر غرض النفقات العامة على ضمان سير المرافق العامة التقليدية ، واقتصر غرض الموازنة على ضمان التوازن بين الإيرادات العامة والنفقات العامة .

وفي ظل «الدولة الرأسمالية المتدخلة» التي ترى ان على الدولة ان تهدف الى ضمان التوازن الاقتصادي والاجتماعي نظراً لأن الاختلال يحدث بسبب وجود الأزمات الاقتصادية وانتشار البطالة ، فقد سعت الدولة الرأسمالية المتدخلة عن طريق المالية العامة الى تحقيق بعض الأغراض الاجتماعية كاعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات المحدودة الدخل واحداث تنمية اقتصادية واجتماعية لمختلف أقاليم الدولة والسعي لمحاربة التضخم . ومن ثم فقد سميت المالية العامة «بالمالية المتدخلة» .

وفي ظل «الدولة الاشتراكية» التي ترى ان على الدولة ان تهدف - من الناحية الاجتماعية - الى الغاء الفروق بين الدخول والغاء الملكية الفردية لوسائل الانتاج ، فقد سعت الدولة الاشتراكية الى تحقيق هذه الأمور بتضمين الخطة الاقتصادية والاجتماعية أهدافاً اجتماعية لمصلحة الطبقة الكادحة وبالأخذ بالخطة المالية . وبذلك أصبحت المالية العامة «مالية تخطيطية» .

٣ - العلاقة بين المالية العامة والقانون :

ان العلاقة بين المالية العامة والقانون واضحة ظاهرة . فالقانون هو

الأداة الأساسية التي يلجأ إليها المشرع لكي يقنن القواعد التي يجب السير على هداها في الميادين المختلفة ، ومن ضمنها ميدان المالية العامة .

ويطلق على القواعد القانونية التي تنظم الأمور المالية للدولة والمتعلقة بالنفقات العامة والإيرادات العامة والموازنة العامة «التشريع المالي» *Législation financière* . ومن أهم فروع التشريع المالي ذلك الفرع الذي يختص بتنظيم القواعد المتعلقة بالضرائب المختلفة والذي يطلق عليه «التشريع الضريبي» *Législation fiscale* .

وللتشريع المالي صلة بكل فروع القانون ، العام منها والخاص ، وإن كانت صلته بكل من القانون الدستوري والقانون الإداري تبدو أكثر وضوحاً وأكثر عمقاً .

فالدستور كثيراً ما يتضمن أموراً متعلقة بالمالية العامة كفرض الضرائب وعقد القروض وإقرار الموازنة واعتمادها من السلطة التشريعية وكيفية مراقبة تنفيذها .

كما إن القانون الإداري - وهو يضم القواعد المنظمة للمصالح والمرافق العامة - ينظم المصالح والمرافق المالية كمديريات المالية ومديريات الجمارك باعتبارها من المصالح والمرافق العامة .

وقد أدت هذه الصلة بين المالية العامة والقانون في مرحلة سابقة إلى تركيز الاهتمام على الجانب القانوني للنظام المالي ، أي الاهتمام «بالتشريع المالي» . فقد كان الباحث خلال هذه المرحلة يهتم بكيفية حل المشكلات المتعلقة بإجراءات اعتماد وتنفيذ ومراقبة الموازنة ، وإجراءات ومراقبة عملية الانفاق ، والهيكلة الضريبية والقانونية للضرائب ، والقروض وعملية

استهلاكها ... الخ . ومن نافلة القول ان نذكر ان هذه النظرة قد تغيرت في الوقت الحاضر على الشكل الذي عرضناه سابقاً .

المالية العامة والمالية الخاصة

ترتب على اختلاف طبيعة النشاط العام عن طبيعة النشاط الخاص ان اختلفت المالية العامة عن المالية الخاصة . وقد ميز الكتاب بينهما من ثلاث نواحي :

أولاً - من ناحية الانفاق :

يظهر الخلاف واضحاً فيما يتعلق بالأغراض التي يسعى الى تحقيقها النشاط العام والنشاط الخاص عند مباشرتهما لنشاطهما المالي . فالأفراد والمؤسسات الخاصة تستهدف من نشاطها المالي تحقيق منفعتها الشخصية أو أكبر ربح ممكن . أما الدولة فتستهدف من نشاطها المالي تحقيق الصالح العام ، أي تحقيق صالح المجتمع حتى ولو تعارض هذا مع تحقيق أكبر ربح ممكن . ويحلو الدولة في تحقيق الصالح العام بعض الاعتبارات السياسية أو الاجتماعية أو الاقتصادية (١) .

ويرتب على ذلك اختلاف معيار الحكم على مدى نجاح السياسة المالية في كل من النشاط الخاص والنشاط العام . فمعيار نجاح النشاط الخاص يتم من خلال ميزانية الفرد أو المشروع الخاص واثراً هذا النشاط في حل المشكلات الخاصة لهذا الفرد أو هذا المشروع . أما معيار نجاح النشاط العام

(١) وهذا لا يمنع أن الدولة قد تسمى عند انشاء بعض مشروعاتها في بعض الأحيان الى تحقيق أقصى قدر ممكن من الربح شأنها في ذلك شأن القطاع الخاص ، كما هو الحال عندما تقوم الدولة بإنشاء بعض المشروعات ذات الطابع الاقتصادي .

انظر : د. عاطف صدقي ، «مبادئ المالية العامة» ، مذكور سابقاً ، ص ٣٠ .

فلا يتم من خلال الموازنة العامة ، بل يتم من خلال أثر الكميات المالية (النفقات العامة والضرائب والقروض) على الدخل القومي وعلى كيفية توزيعه ، أي ان السياسة المالية لا تقدر استناداً على الأسس التي يعتمد عليها في تقدير سياسة المشروع الخاص ، بل تقدر في ضوء آثارها على الاقتصاد القومي ، أي من خلال الموازنة القومية .

ثانياً - من ناحية الإيرادات :

هناك اختلاف بين كل من النشاط العام والنشاط الخاص في الحصول على الإيرادات اللازمة لكل منهما . فالأفراد والهيئات الخاصة يلجأون غالباً الى التعاقد - وهو ما يحمل عنصر الاختيار - للحصول على الإيرادات اللازمة لهم فيقومون ببيع منتجاتهم للدولة وللأفراد . أما الدولة فأنها - من أجل الحصول على الإيرادات اللازمة لها - غالباً ما تستعمل سلطة الجبر والاكراه التي تستمدّها من حقها في السيادة كحق الدولة في فرض الضرائب والرسوم وحقها في الاصدار النقدي الجديد وحق الاستيلاء أو حق مصادرة بعض الممتلكات الخاصة في أوقات الأزمات والحروب .

ومع ذلك فاننا نجد في بعض الحالات ان الدولة قد تحصل على الإيرادات اللازمة لها ليس عن طريق الجبر والاكراه بل عن طريق الاختيار والتعاقد ، مثلها في ذلك مثل النشاط الخاص . ويظهر ذلك في ادارة الدولة لأملكها العقارية ولمشروعاتها الزراعية والصناعية والتجارية حيث تخضعها لأحكام القانون الخاص لا العام .

كما ان النشاط الخاص قد يتمتع في بعض الأحيان بقوة اقتصادية - وهي تظهر في حالة تمتع هذا النشاط باحتكار قانوني أو فعلي - تمكنه من فرض ارادته أو سلطته على الجمهور .

ثالثاً - من ناحية الموازنة :

تختلف طريقة موازنة النفقات والايرادات بين كل من النشاط الخاص والنشاط العام .

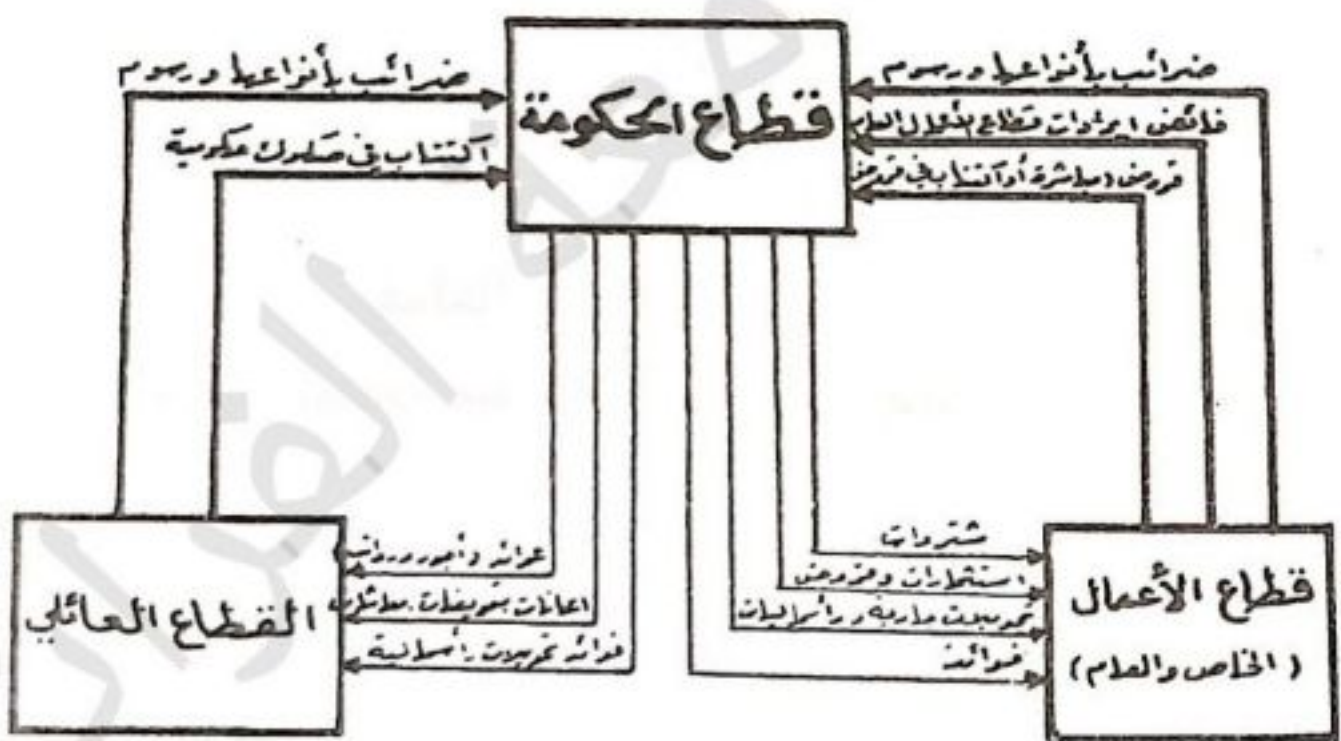
فالأفراد والهيئات الخاصة تقوم بتقدير ايراداتها أولاً ، ثم تعين طرق انفاق هذه الايرادات بحيث تكون هذه النفقات في حدود الايرادات . وعلى هذا فان الموازنة بين النفقات والايرادات تتم في ضوء قاعدة أولوية الايرادات على النفقات .

اما الدولة فانها تعين في مرحلة أولى أوجه الانفاق المختلفة التي يجب عليها ان تقوم بها ، ثم تقوم الدولة في ضوء هذه النفقات بتهيئة الايرادات اللازمة لتغطيتها . وعلى هذا فان الموازنة بين النفقات والايرادات تتم في ضوء قاعدة أولوية النفقات على الايرادات .

ومع ذلك فان الأفراد والهيئات الخاصة يمكنهم تجاوز قاعدة أولوية الايرادات على النفقات ، كما لو قاموا بالاقتراض والانفاق بما يجاوز دخولهم . ومن ناحية أخرى ، فان الدولة ليست سلطتها مطلقة في الحصول على الايرادات اللازمة لتغطية نفقاتها . بل هناك قيود في التجاؤها للضرائب (الطاقة الضريبية للجماعة) ، وفي التجاؤها الى الاصدار النقدي الحديد (التشغيل الكامل في البلاد المتقدمة ، وجود الهيكل الانتاجي في البلاد المتخلفة) ، وفي التجاؤها الى القروض الداخلية والخارجية (قدرة الدولة على سداد القروض وأعبائها) .

ومع ذلك فان هذه الفروق بين المالية الخاصة والمالية العامة من ناحية الانفاق والايرادات والموازنة يجب ان لا تحجب ما بينهما من ترابط قوي.

فالمالية العامة تؤثر على النشاط الخاص اقتصادياً ومالياً . ذلك ان نفقاتها تدخل في تيار الانفاق الكلي ، ومن ثم فانها تؤثر في دخل الأفراد والهيئات الخاصة . كما ان ايراداتها تم بلقطةاع جزء من الدخول والثروات الخاصة . وعلى ذلك فانه توجد علاقات متبادلة كثيرة بين المالية العامة والمالية الخاصة ، وكلاهما يعتبر جزءاً من اقتصاد قومي واحد . ونستطيع توضيح هذا الترابط من خلال الرسم التالي (عدا العالم الخارجي) .



٧.

جامعة القديس يوسف

جامعة القديس يوسف

القائمة الأولى

النفقات العامة

Public Expenditures = Dépenses publiques

مقدمة القسم :

تعتبر النفقات العامة وسيلة لشباع الحاجات العامة ، ومن ثم فقد احتلت هذه النفقات أهمية خاصة في نطاق دراسة المالية العامة . وقد جعلت المدرسة التقليدية النفقات العامة سبباً وحيداً يبرر حصول الدولة على الإيرادات العامة ، بمعنى ان الدولة لا تحصل على الإيرادات العامة الا بقصد واحد هو تمويل النفقات العامة . ويضاف الى ذلك ، ان المالية التقليدية قد أخذت بقاعدة أولوية النفقات العامة على الإيرادات العامة وبقاعدة توازن الموازنة ، بمعنى انه لا يجوز الحصول على إيرادات تزيد عن القدر اللازم لتمويل النفقات العامة .

ومع ذلك فقد انتقدت المالية العامة التقليدية من ناحية ان دراستها للنفقات العامة قد اتجهت للبحث بصورة أساسية في الجوانب القانونية والفنية دون ان تعير اهتماماً كبيراً للجوانب الاقتصادية للنفقات العامة وآثارها في البنيان الاقتصادي والعوامل التي تحدد حجمها ، كما انها لم تقدم دراسة تحليلية لآثار كل نوع من أنواع النفقات العامة ، ولا لآثارها في مستوى النشاط الاقتصادي وتوزيع الموارد الاقتصادية بين ميادين الانتاج المختلفة ، ولا لآثارها في توزيع الدخل القومي .

والسبب في هذا الموقف من المدرسة التقليدية انها قد نظرت الى الانفاق العام بنفس النظرة التي نظرت بها الى الانفاق الخاص ، واعتبرتهما

نوعاً من الاتفاق الاستهلاكي . وهذا الاتفاق الاستهلاكي يجب ان يتقيد بأضيق الحدود ، وذلك من أجل العمل على زيادة الادخار . ومن ثم فان الدولة - وهي دولة حارسة - يجب ان يقتصر عملها على المرافق التقليدية . ويرتب على ذلك ان الاتفاق العام يعتبر محايداً وليس له ان يغير في البنيان الاقتصادي والهيكل الاجتماعي للدولة .

أما بعد ان تطور دور الدولة وتم التسليم بتدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، فان نطاق الحاجات العامة قد اتسع ، وقد ادى ذلك الى تزايد حجم النفقات العامة ، وأصبح تأثيرها في تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي واضحاً . ولهذا فقد احتلت دراسة النفقات العامة أهمية كبيرة في نطاق المالية العامة .

وانطلاقاً من هذه النظرة فاننا ندرس النفقات العامة في فصول أربعة :

- الفصل الأول : تعريف النفقة العامة .
- الفصل الثاني : هيكل النفقات العامة .
- الفصل الثالث : حجم النفقات العامة .
- الفصل الرابع : الآثار الاقتصادية للنفقات العامة .

الفصل الأول

تعريف النفقة العامة⁽¹⁾

سنقسم هذا الفصل الى مبحثين :

- الأول : يتعرض لعناصر النفقة العامة .
- الثاني : يتعرض لضوابط النفقة العامة .

-
- (1) - JÉZE(G.), «cours élémentaire de science des finances et de législation financière Française», op. cit., PP. 43 - 52;
- TROTABAS (L.) « Finances publiques », op. cit, PP. 254-257;
- LAUFENBURGER (H.), « Traité d'économie et de législation financières: Budget et trésor », 3ème édition sirey, Paris, 1948, P. 121 et S.

- د. احمد جامع ، « علم المالية العامة » ، الجزء الأول « فن المالية العامة » ، مكتبة سيد عبدالله وهبة ، القاهرة ، ١٩٦٥ ، ص ٤١ - ٤٥ ؛
- د. رفعت المحجوب ، « المالية العامة » ، الجزء الأول « النفقات العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ٣٨ - ٤٣ ؛
- د. عاطف صدقي ، « مبادئ المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ٤٢ - ٥٠ ؛
- د. عبدالعال الصكبان ، « مقدمة في علم المالية العامة والمالية العامة في العراق » ، مذكور سابقاً ، ص ٤٤ فا بعد ؛
- د. عصام بشور ، « المالية العامة والتشريع المالي » ، مطبعة جامعة دمشق ، دمشق ، ٧٥ / ١٩٧٦ ص ٨٣ - ٩٣ ؛
- د. محمد حلمي مراد ، « مالية الدولة » ، مطبعة نهضة مصر بالقاهرة ، القاهرة ، ١٩٦٠ ، ص ٢٥ - ٢٧ ؛
- د. محمد عبدالله العربي ، « علم المالية العامة والتشريع المالي » ، الجزء الأول ، الكتاب الأول ، « نفقات الدولة » ، مطبعة حجازي ، ١٩٥٠ ، ص ٣٨ - ٦٤ ؛
- د. محمد فزاد ابراهيم ، « مبادئ المالية العامة » ، القاهرة ، ١٩٥٩ ، ص ٢١ - ٢٨ ؛
- د. محمود رياض عطية ، « موجز في المالية العامة » ، دار المعارف بمصر ، القاهرة ، ١٩٦٣ ، ص ٣٧ - ٤٠ .

المبحث الأول

عناصر النفقة العامة

لا بد لأي نفقة من توافر ثلاثة عناصر :

- ١ - شكل النفقة ، وفيما يتعلق بالنفقة العامة فان هذا الاتفاق يتخذ شكل مبلغ نقدي أصلاً .
 - ٢ - صفة القائم بالاتفاق ، وفيما يتعلق بالنفقة العامة فان القائم بها يكون شخصاً عاماً .
 - ٣ - غرض الاتفاق ، وفيما يتعلق بالنفقة العامة فان غرضها هو تحقيق نفع عام .
- ونعرض فيما يلي شرحاً موجزاً لكل من هذه العناصر .

النفقة العامة مبلغ نقلي

تقوم الدولة - من أجل اشباع الحاجات العامة - بالاتفاق في سبيل الحصول على السلع والخدمات ومنح المساعدات والاعانات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وغيرها . ويتخذ هذا الاتفاق في الوقت الحاضر شكلاً نقدياً . ذلك ان حصول الدولة على ما تحتاجه من السلع والخدمات بشكل عيني اذا كان مقبولاً في العصور القديمة كان تعمد الدولة الى تسخير الناس والاستيلاء على خدماتهم دون دفع مقابل لهم ، فان هذا الأمر لم يعد مقبولاً في الوقت الحديث . واذا كان مقبولاً في العصور القديمة ان تدفع الدولة للأفراد مقابلاً عينيّاً - جزئياً أو كلياً - في مقابل مشروعاتها منهم ، فان

التطور قد قاد الى حلول الاتفاق النقدي محل الاتفاق العيني . ومن ثم فقد أصبح الأصل في النفقة العامة ان تكون مبلغاً نقدياً .

وسبب اتخاذ النفقة العامة مبلغاً نقدياً يرجع الى ما يلي (١) :

١ - انتقال الاقتصاد عموماً من مرحلة اقتصاد المقايضة الى مرحلة الاقتصاد النقدي مما اقتضى ان يكون التعامل أساساً بالنقود . ولا شك ان هذا الانتقال قد تم بقصد التسهيل على المتعاملين ، فلو فرضنا ان الدولة قد عمدت الى اعطاء رواتب الموظفين في شكل عيني ، فان الموظف قد لا يجد أو يصعب عليه ان يجد من يبادله السلعة التي أخذها من الحكومة مقابل السلع الأخرى التي يحتاج اليها . وما يقال عن الموظف يقال عن بقية المتعاملين مع الدولة . وعلى هذا فان الدولة لا يعقل مبدئياً - وقد أصبح الاقتصاد نقدياً - أن تعود لاقتصاد المقايضة . ومن ثم فان التطور قد اقتضى ان تكون النفقة العامة على شكل مبلغ من النقود .

٢ - تحتاج النفقة العامة - من أجل ضمان تنفيذها وتوجيهها للأهداف التي خصصت لها - الى انواع مختلفة من الرقابة البرلمانية والادارية . ويصعب اجراء هذه الرقابة اذا كانت النفقة العامة على شكل عيني . ومن ثم فان النفقة العامة اذا كانت على شكل مبلغ نقدي فانها تسهل الرقابة عليها .

٣ - تثير النفقة العامة العينية مشكلات كثيرة ، منها قضية تقديرها ، ومنها التهاون وعدم الدقة من قبل السلطات الحكومية ، ومنها افساح المجال للسلطات الادارية لمحابة بعض الأفراد في هذه النفقة على حساب بعضهم الآخر .

(١) د. محمد لبيب شقير ، «علم المالية العامة» ، مكتبة النهضة المصرية ، القاهرة ، ١٩٥٧ ، ص ١٤ .

٧
٤ - يفسح الأخذ بالنفقة العامة العينية المجال للاخلال بمبدأ المساواة بين الأفراد في تحمل الأعباء العامة . ذلك ان الدولة اذا فرضنا انها حققت المساواة بين المواطنين في جباية الضرائب ، فانها لا تلبث ان تحابي بعضهم بمنحهم مزايا عينية ، مما يعني تخفيض عبء الضرائب على هؤلاء المواطنين .

وعلى هذا فان الأصل في الاتفاق العام ان يكون تقديماً . ومع ذلك فان كل هذا لا يحول دون التجاء الدولة الى الاتفاق (أو الايراد) العام العيني حينما تضطرها ظروفها الخاصة الى ذلك . فاللولة - وهي بصدد اشباع الحاجات العامة - قد تقرر الحصول على بعض السلع والخدمات كما هو الحال في حالات الحروب والأزمات ، بل وقد تجبر الأفراد على السخرة من أجل تحقيق مشروع عام^(١) .

النفقة العامة يقوم بها شخص عام

يذكر الكتاب ان هناك فكرتين فيما يتعلق بطبيعة منفق النفقات العامة :
الأولى قانونية ، والثانية اقتصادية اجتماعية (٢)

٢ - الفكرة القانونية للنفقات العامة :

وقد أخذ بهذه الفكرة الماليون التقليديون . ومن ثم فقد فرقوا بين النفقة العامة والنفقة الخاصة تبعاً للطبيعة القانونية لمن يقوم بالاتفاق . فالنفقة

(١) انظر عكس هذا الرأي ، الذي يرى ان لجوء الدولة للاستيلاء الجبري ومصادرة بعض ممتلكات الأفراد لتسيير المرافق ليس من قبيل النفقات العامة ، د. السيد عبدالمولى ، «المالية العامة» ، دار الفكر العربي ، القاهرة ، ١٩٧٥ ، ص ٥٧ - ٥٨ .

(٢) لتفصيل انظر :

DUVERGER (Maurice), « Institutions financières », P.U.F.
Paris, 1957, PP. 44 - 49.

تكون خاصة اذا قام بها الافراد والاشخاص المعنوية الخاصة كالجسميات والشركات . والنفقة تكون عامة اذا صدرت من الاشخاص المعنوية العامة أي من أشخاص القانون العام . وهذا الوصف يشمل الدولة ، والهيئات المحلية ، والمؤسسات العامة .

ويستند المليون التقليديون الذين أخذوا بهذه الفكرة للتفريق بين النفقة العامة والنفقة الخاصة ، الى اختلاف طبيعة نشاط أشخاص القانون العام عن طبيعة نشاط أشخاص القانون الخاص ، سواء من حيث الهدف أو من حيث الوسائل . فنشاط أشخاص القانون العام يهدف الى تحقيق المصلحة العامة ويعتمد من أجل تحقيق هذه المصلحة على القوانين والقرارات الادارية ، أي على السلطات الآمرة ، بينما نجد ان نشاط أشخاص القانون الخاص يهدف الى تحقيق المصلحة الخاصة ويعتمد من أجل تحقيق هذه المصلحة على التعاقد .

وهذه الفكرة القانونية للتفريق بين النفقة العامة والنفقة الخاصة التي تبناها المليون التقليديون تتفق مع فكرتهم عن «الدولة الحارسة» التي تقصر نشاط الدولة في أضيق الحدود (الجيش والدفاع والعدالة وبعض المرافق العامة). وهذا النشاط يهدف الى مصلحة عامة ، ويستلزم الاعتماد على السلطات الآمرة . الا ان تطور دور الدولة من «الدولة الحارسة» الى «الدولة المتدخلة» الى «الدولة المنتجة» جعل نشاط الدولة يمتد ليشمل كثيراً من الأعمال التي كانت تدخل في الماضي في نشاط الأشخاص الخاصة كالانتاج والتوزيع .

ومن ثم فقد رأى بعض الكتاب في الفكرة القانونية للنفقات العامة قصوراً عن مجارة الواقع العملي والتطور الذي لحق الحياة الاقتصادية والاجتماعية . وقد اقترحوا الفكرة الاقتصادية والاجتماعية للنفقات العامة التي تأخذ في حسابها اتساع نطاق نشاط الدولة .

ب - الفكرة الاقتصادية والاجتماعية للنفقات العامة :

وهذه الفكرة لا تعتمد في التفرقة بين النفقة العامة والنفقة الخاصة على الطبيعية القانونية لمن يقوم بهذه النفقة ، بل على طبيعة الوظيفة التي تخصص لها النفقة . وتبعاً لهذه الفكرة ، فان نفقات «الأشخاص العامة» ليست كلها نفقات عامة ، بل جزء منها فقط وهي تلك التي تقوم بها الدولة بصفقتها صاحبة سيادة (أي تبعاً لأنها تملك سلطة الأمر والنهي) . ومن ناحية أخرى فان النفقات التي تقوم بها الأشخاص الخاصة أو المختلطة التي فوضتها الدولة باستخدام سلطتها الآمرة تعتبر من النفقات العامة .

وعلى هذا ، فان النفقات العامة اما ان تصدر من الدولة بصفقتها صاحبة سيادة أو من الأشخاص الخاصة أو المختلطة في حدود تفويض الدولة لها بهذه السيادة .

ومن ثم فان الفكرة الاقتصادية والاجتماعية للنفقات العامة تخرج من هذه النفقات ما تنفقه الدولة عندما تتعامل مع الآخرين باعتبارها من الأشخاص الخاصة .

وهذا ما يعني اخراج جزء كبير من نفقات الدولة من النفقات العامة رغم ان هذا الجزء تقوم الدولة بانفاقه من أجل اشباع الحاجات العامة التي استجدت على أثر تطور دور الدولة من «الدولة الحارسة» الى «الدولة المتدخل» و «الدولة المنتجة» . وهو ما لا يستقيم - في رأينا - مع الدور الذي تلعبه الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية في الوقت الحاضر . كما ان الأخذ بهذه الفكرة يترتب عليه صعوبة قياس دور «القطاع العام» في المجتمع .

وقد استقر رأي غالبية كتاب المالية العامة على الأخذ بتعريف واسع

- للفنقة العامة بحيث يشمل جميع نفقات القطاع العام . وهذا القطاع يشمل :
- الأشخاص المعنوية العامة : الدولة ، والهيئات المحلية ، والمؤسسات العامة .
 - المؤسسات والشركات الصناعية والتجارية التي تملك الدولة كل رأسمالها .
 - شركات الاقتصاد المختلط اذا كانت الدولة - طبقاً للقانون - تسيطر عليها وتتحكم في ادارتها .

النفقة العامة يقصد بها تحقيق نفع عام

لكي تكون النفقة عامة يجب ان يقصد بها تحقيق منفعة عامة . وهذا المبدأ مبرر بأمرين : أولهما : ان النفقة العامة يجب ان تشبع حاجة عامة ، والحاجة لا تكون عامة الا اذا كان اشباعها يحقق منفعة عامة ، وثانيهما : أن النفقة العامة اذا حققت منفعة عامة فان ذلك يؤدي الى تحقيق مبدأ المساواة بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة ، فاذا هدفت النفقة العامة تحقيق نفع خاص لبعض الأفراد دون غيرهم أو لبعض الفئات دون غيرها فان هذا يعني تخفيف ثقل الأعباء العامة عليهم على حساب بقية الأفراد أو بقية الفئات الأخرى .

وهنا يثور التساؤل لتحديد المقصود بالمنفعة العامة ؟ والاجابة على ذلك تفيد بأن فكرة المنفعة العامة قد تغير مضمونها مع تغير دور الدولة . فالماليون التقليديون يرون تحقق المنفعة العامة اذا ما خصصت النفقة لاشباع الحاجات العامة في حدود الوظائف التقليدية للدولة . أما الفكر المالي الحديث فيرى أنه - مع اتساع دور الدولة - فقد اتسع مضمون المنفعة العامة ليشمل النفقة المخصصة للأغراض الاقتصادية والاجتماعية . فالاعانات الاقتصادية

والاجتماعية المقدمة للأفراد تؤدي الى تحقيق منفعة عامة لأنها تسهم في اقامة التوازن الاقتصادي والاجتماعي .

وعلى هذا فان فكرة النفع العام تختلف من بلد الى آخر ، ومن وقت الى آخر في نفس البلد لأنها فكرة سياسية أساساً (١) .

(١) أثار معيار تحقق المنفعة العامة المترتبة على الانفاق العام كثيراً من النقاش بين كتاب المالية والاقتصاد . والسبب في ذلك يعود أساساً الى صعوبة قياس المنفعة العامة . فالمنفعة العامة لا يمكن تقديرها مباشرة ولا يمكن تقويمها بالنقود . ذلك ان الحساب الاقتصادي الذي يخضع له النشاط العام يختلف عن الحساب الاقتصادي الذي يخضع له النشاط الخاص . فالنشاط الخاص - وهو يسمى الى تحقيق اكبر منفعة خاصة أو أكبر قدر ممكن من الربح ، ويتحمل في سبيل ذلك نفقة معينة - يمكن تقدير أهدافه بطريق مباشرة وحسابها بالنقود . أما النشاط العام - وهو يسمى الى تحقيق اكبر قدر ممكن من النفع العام بأفضل نفقة ممكنة - يصعب معرفة النفقة العامة للمرافق العامة ، كما أنه يستحيل إيجاد معيار لقياس النفقة العامة . وقد ترتب على ذلك ان المعايير المقترحة لقياس هذه النفقة تعتبر غير مقننة .
انظر :

BARRÈRE(Alain), «Economie et institutions financières », T.I, Dalloz, Paris, 1965, PP. 56 - 57.

ومن المعايير المقترحة لتقدير وقياس المنفعة العامة ما يلي :

١ - معيار VITO DE MARCO: ويتلخص هذا المعيار بأن المنفعة العامة القصوى تتحقق اذا تساوت التضحية الحدية التي يتحملها الأفراد في سبيل تمويل النفقة العامة مع المنفعة الحدية الباقية بعد الاقتطاع . ويعيب هذا المعيار أمران : الأول : أنه اذا صح هذا المعيار بالنسبة لفرد من المجتمع ، فانه لا يصح بالنسبة للمجتمع بأكمله ؛ والثاني : انه لا يمكن حساب القدر من المنفعة العامة التي تذهب لكل فرد من المجتمع إلا باجراء مقارنة هذا القدر مع الاستهلاكات الأخرى لدخل ذلك الفرد .

٢ - معيار SOMER و PIGU و DALTON: ويتحصل هذا المعيار في أن المنفعة العامة تتحقق اذا تساوت المنافع الحدية لكافة النفقات العامة في جميع وجوه استخداماتها المختلفة . ويمكن قياس ذلك اذا تم توزيع النفقات العامة على الاستخدامات المختلفة بحيث يحقق ذلك أعظم قدر للدخل القومي العيني . ومن أجل قياس الزيادة التي تنتج في الدخل القومي من وراء كل نوع من النفقات العامة فانه يمكن استخدام مبدأ المضاعف أو الضارب Mutiplicateur =

والفكرة القائلة بقصر النفقات العامة على ما يحقق منها النفع العام تعتبر فكرة حديثة نسبياً . ففي القديم نجد ان الخلط كان قائماً بين النفقات العامة ونفقات الملك الخاصة . ثم ادى التطور السياسي والقانوني الى الفصل بينهما . ومع ذلك فانه يبقى أن تقرير المنفعة العامة - كتقرير الحاجة العامة - متروك أمره للسلطات السياسية . وهذا التقرير يخضع لرقابة تشريعية واحياناً لرقابة قضائية . وتمثل الرقابة التشريعية في بحق المجالس النيابية بأن تأذن - من أجل اقامة نفقة عامة - بالاعتماد المالي الذي تطلبه الحكومة . كما ان كثيراً من الدساتير تحرم اعتماد نفقة عامة من أجل منفعة فردية ، وتشرط أغلبية خاصة من أجل اعتماد بعض النفقات ، وتقتصر حق اقتراح النفقات العامة على الحكومة وليس لأعضاء المجلس النيابي ... الخ . وتمثل الرقابة القضائية في بعض الدول ، بأن المحاكم منحت حق رقابة دستورية قانون الموازنة (الولايات المتحدة الأمريكية) أو حقها في رقابة حسابات الحكومة (فرنسا) .

نخلص من دراستنا لعناصر النفقة العامة الى تعريفها بأن النفقات العامة هي المبالغ النقدية التي تصدر عن القطاع العام بهدف تحقيق النفع العام .

= ويعيب هذا المعيار أمران أيضاً : أولهما : ان هناك أنواعاً كثيرة من النفقات العامة كنفقات الدفاع والأمن والقضاء يصعب معرفة الفئات الاجتماعية التي تستفيد منها ومن ثم فانه يصعب تطبيق هذا المعيار ؛ وثانيهما : ان مبدأ المضاعف اذا كان يصلح لقياس آثار الانفاق العام على الدخل القومي في أوقات الكساد نظراً لوجود طاقة انتاجية معطلة ، فانه لا يصلح لقياس هذه الآثار في أوقات الرخاء نظراً لوصول الاقتصاد القومي الى حالة التشغيل الكامل ، ولأن كل زيادة نقدية في هذه الحالة لن يترتب عليها زيادة حقيقية في الدخل القومي بل تؤدي الى زيادة التضخم . انظر :

BROCHIER (H.) et TABATONI(P.), «Economie financière»,
Thémis, Paris, 1959, PP. 460 - 464;

د. السيد عبدالمولى ، «المالية العامة» ، مذكور سابقاً ، ص ٦٢-٦٣ .

المبحث الثاني

ضوابط النفقة العامة

هناك ثلاث قواعد تحكم الاتفاق العام هي : تحقيق أكبر قدر ممكن من المنافع ، والاقتصاد ، والترخيص . ونحن نعطي بعض التفصيل لكل منها .

قاعدة تحقيق أكبر قدر ممكن من المنافع

رأينا ان احد عناصر النفقة العامة هو ان يقصد بها تحقيق نفع عام . ومن ثم فان احد ضوابط هذه النفقة تحقيق أكبر قدر ممكن من المنافع . وهذه المنفعة يجب ان يختلف مفهومها عن المفهوم الضيق للمنفعة عند الأفراد . فالدولة يمكنها ان توجه أموالها في شكل اعانات اجتماعية للعاطلين عن العمل ، أو بقصد إعادة توزيع الدخول والثروات ، أو بقصد زيادة الانتاج وتحسين جودته (1) .

وعلى هذا فان مبدأ المنفعة يتحقق اذا توجه الاتفاق العام الى اشباع الحاجات العامة . ومن أجل ان تحقق الدولة بانفاقها العام أكبر قدر ممكن من المنافع ، فان هذا يوجب على الدولة ان تنظر في مقدار حاجة المجتمع الى مختلف المشاريع وان تجري مفاضلة بينها على أساس ما تحققه كل منها من منفعة جماعية ، ومن ثم تقرر كمية وتوقيت الاتفاق على كل من هذه المشاريع .

(1) DALTON (H.), « Principles of Public Finance », Routledge and Keganpaul LTD, London, 1945, PP. 7 - 9.

كما يتعين على الدولة ان تراعي في انفاقها العام الوضع المكاني للبلاد ،
ومن ثم فان الدولة - وهي بصدد تحقيق اكبر قدر ممكن من المنافع من
نفقاتها العامة - تقسم هذه النفقات بشكل يراعي حاجات المحافظات
والأماكن المختلفة .

ويتصل بموضوع تحقيق اكبر قدر ممكن من المنافع موازنة النفقات
العامة بالنسبة لمختلف الطبقات الاجتماعية . ومن ثم فاذا كانت الدولة تهدف
الى اعادة توزيع الدخل القومي لصالح احدى الطبقات الاجتماعية ، فانها
يجب ان توجه نفقاتها العامة بحيث تستفيد منها تلك الطبقة على حساب غيرها
من الطبقات الاجتماعية الأخرى .

ولا شك ان المخطط هو الذي يقوم بالموازنة بين هذه الأوجه المختلفة
للفقات العامة على ضوء الأهداف الموضوعية في الخطة . والمخطط - وهو
يقوم بهذه الموازنة - يقرر ترتيب تنفيذ المشاريع التي تحقق له أهداف الخطة ،
وتحكمه في ذلك اعتبارات كثيرة منها : كلفة كل من هذه المشاريع ،
والفترة التي يحتاجها لاقامته وتشغيله ، وعدد وكفاءة العمال الذين سيشتغلون
فيه ، وعائد كل من هذه المشاريع ، وتأثيره في الدخل والنتائج القومي
وفي الاستهلاك وفي اعادة التوزيع ، وحاجة كل مشروع الى الصلوات
الأجنبية ، وضرورة هذا المشروع للمنطقة التي سيقام فيها .

وهذه الاعتبارات كلها تعتبر عوامل كمية قابلة للقياس بصورة تقريبية
على الأقل اذا توافرت الأرقام والبيانات الاحصائية اللازمة لها .

قاعدة الاقتصاد

يجب على السلطات القائمة بالانفاق العام أن تقوم بهذا الانفاق مع

تجنب التبذير فيه : ومن ثم فانه يجب ان لا تنفق أي مبلغ الا لمرر ، وان تدير في المرافق العامة بأقل التكاليف . ذلك ان النفقات العامة مبررة فيما تحققه من منفعة اجتماعية ، ولا يتصور تحقق هذه المنفعة اذا كان الانفاق العام تبذيرياً .

ولعل أول من نادى بقاعدة الاقتصاد في الانفاق العام هو «ساي» SAY حيث أخضع الاستهلاك العام - مثله في ذلك مثل الاستهلاك الخاص - لمبدأ الوفرة ، وطالب بأن يكون الانفاق في حدود ما يجب انفاقه ، وان تدفع الادارة ثمن الأشياء في حدود قيمتها (1) .

وتظهر أهمية قاعدة الاقتصاد في الانفاق العام اذا لاحظنا ان القائمين على هذا الانفاق - وهم يتصرفون في اموال لا تخصهم - يتصرفون في مبالغ ضخمة تغري على البذخ والتبذير . ومن مظاهر التبذير زيادة عدد الموظفين والمستخدمين والعمال عن الحد اللازم ، ووضع كل من هؤلاء في غير مكانه المناسب ، والمبالغة في تقدير المبالغ اللازمة لانشاء بعض المشروعات العامة ، والاهتمام بالزخارف في الدوائر الحكومية . وفي الدول المتخلفة اقتصادياً نجد ان الانفاق العام يتجه للتبذير بفعل أثر المحاكاة *Effet de démonstration* ، أي محاكاة طرق الانفاق السائدة في الدول المتقدمة .

وتبذير الأموال العامة يؤدي الى اضعاف الثقة في مالية الدولة ، كما انه يسمح للمتهرين من الضرائب بتبرير فكرة تهريبهم في اعين المولين .

وتطبيق قاعدة الاقتصاد في النفقات العامة لا يعني التقدير في هذه

(1) SAY(J.B.), «Cours complet d'économie politique pratique» , Vol. 5, Paris, 1829, P. 121.

النفقات . فالتتير مدموم نظراً لأنه يعني الشح في الانفاق حتى على المسائل التي يحقق الانفاق عليها منفعة اجتماعية كبيرة ، بينما نجد ان تطبيق قاعدة الاقتصاد يعني ان يكون الانفاق على جوهر الموضوع بكميات كبيرة تناسبه كما يعني تجنب الانفاق على هوامش الموضوع الا بقدر .

وتطبيق قاعدة الاقتصاد يتطلب تعاون وتضافر جهود مختلفة . ومن هذه الجهود (١) :

١ - رقابة الرأي العام : فهذه الرقابة كفيلة بالكشف عن بعض مواطن التبذير .

٢ - الرقابة الادارية والبرلمانية : وهذه الرقابة تقوم بدور فعال في كشف التبذير ومعاينة من قام به .

٣ - الجهاز الاداري الكفاء : ذلك ان الرقابة الادارية وحدها لا تكفي ، لأنها لا تستطيع ان تضبط جهازاً ادارياً قليل الكفاءة . ولا شك ان الدول المتخلفة اقتصادياً يسود فيها وجود الأجهزة الادارية القليلة الكفاءة .

قاعدة الترخيص

تخضع النفقة - ونظراً لأنها تتضمن مبالغ كبيرة تخصص لاشباع الحاجات العامة - لأذن سابق من الجهة المختصة . وهذا الأذن قد يختص بتقريره البرلمان على النطاق المركزي ، أو الهيئات المحلية ضمن حدود اختصاصها الزماني والمكاني .

وتعد قاعدة الترخيص مظهراً من مظاهر الاختلاف بين النفقات

(١) د. عبدالعال الصكبان ، «مقدمة في علم المالية العامة ، والمالية العامة في العراق» ، مذكور سابقاً ، ص ٧٦-٧٧ .

العامّة والنفقات الخاصّة ، ذلك ان النفقات العامّة وجدّها هي التي تخضع
للاذن السابق من البرلمان أو من الهيئات المحليّة المختصة . ويتم الحصول على
هذا الترخيص وفقاً لاجراءات معينة ستعرض لها في القسم الثالث من هذا
الكتاب حين تعرضنا للموازنة العامّة . أما النفقات الخاصّة فيكفي ان
تصدر ممن يملك حق الاتفاق فيها (الفرد أو الشركة الخاصّة) دون ان تحتاج
لاذن سابق بها .

الفصل الثاني

هيكل النفقات العامة⁽¹⁾

تقسم النفقات العامة الى اقسام مختلفة ، كما وجدت تقسيمات مختلفة لهذه النفقات بعضها علمي ، وبعضها وضعي . ومن ثم فاننا سنقسم هذا الفصل الى مبحثين : الأول : التقسيمات العلمية للنفقات العامة ؛ والثاني : التقسيمات الوضعية للنفقات العامة .

(1)- BROCHIER(H.)et TABATONI(P.), «Economie financière», coll. Thémis , presses universitaires de France , Paris , 1959 , PP. 3 - 20;

- DUVERGER(M.), «Les finances publiques», op.cit, PP.17-20;

- HICKS (U.K.), «Public Finance » ,Cambridge University Press, 1968, PP. 22 - 28 ;

- LAUFENBURGER (H.) , «Finances comparées» , Recueil Sirey,1959, PP. 166 - 187;

- LAUFENBURGER (H.) , « Théorie économique et psychologique des finances publiques » Tome 1 du « Traité d'économie et de législation financières » , 5^e édition, Sirey , Paris, 1956, PP. 52-61;

- MASOIN(M.), «Théorie économique des finances publiques», Bruxelles, 1946, P. 68.

- د. أحمد جامع ، المرجع السابق ، ص ٤٦-٤٤ .

- د. السيد عبدالمولى ، المرجع السابق ، ص ٦٤-١١٠ .

البحث الأول

التقسيمات العلمية للنفقات العامة

لا تشكل النفقات العامة كلا متجانساً . ومعنى ذلك أنه يمكن تقسيم النفقات العامة الى عدة تقسيمات مختلفة . وتختلف هذه التقسيمات تبعاً للزاوية التي ينظر منها الى النفقات العامة . فمن حيث الطبيعة الاقتصادية ، نجد ان هناك أربعة تقسيمات للنفقات العامة وهي :

- ١ - تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها .
- ٢ - تقسيم النفقات العامة تبعاً لآثارها في الانتاج القومي (نفقات حقيقية ، ونفقات تحويلية) .
- ٣ - تقسيم النفقات العامة تبعاً لنطاق سريانها (نفقات مركزية ، ونفقات محلية) .

-
- = - د. رفعت المحجوب ، المرجع السابق ، ص ٩٥-١٣٤ .
- د. عاطف صدقي ، المرجع السابق ، ص ٥٩-١١٣ .
- د. محمد حلمي مراد ، المرجع السابق ، ص ٣٢-٤٩ .
- د. محمد دويدار ، ومبادئ المالية العامة ، المكتب المصري الحديث ، الاسكندرية، ١٩٦٨ ، ص ٦٥-٧٣ .
- د. محمد عبده العربي ، المرجع السابق ، ص ٧٥-٩٨ .
- د. محمد فؤاد ابراهيم ، المرجع السابق ، ص ٥٧-١٣٥ .
- د. محمد لييب شقير ، المرجع السابق ، ص ٣٠-٤٣ .
- د. محمود رياض عطية ، المرجع السابق ، ص ٤٥ - ٦٩ .

٤ - تقسيم النفقات العامة تبعاً لانتظامها ودوريتها (نفقات عادية ،
ونفقات غير عادية) .
ونعطي فيما يلي تفصيلاً لكل من هذه التقسيمات على حدة .

تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها

يمكن تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها . وننبه الى ان هناك حرية
كبيرة في هذا التقسيم . ذلك أنه يمكن ان نجعل هذه الأغراض مما يعني
تقسيم النفقات العامة الى انواع محدودة ، كما انه يمكن ان نفرصها مما يعني تعدد
هذه الأنواع . والقضية تنوقف على الهدف من التقسيم والهدف من الدراسة .
وعموماً فانه يمكن تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها الى الأنواع
التالية (١) :

- ١ - النفقات الادارية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة للجهاز
الاداري . من أجل اعداده لكي يكون قادراً على اداء الخدمات العامة
بصورة منتظمة . ومثال هذه النفقات رواتب الموظفين ومعاشات المتقاعدين .
- ٢ - النفقات الاقتصادية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة من
اجل تحقيق الأهداف الاقتصادية . ومثال هذه النفقات تلك المخصصة من
أجل انشاء المشاريع الاقتصادية ، والاعانات والمنح الاقتصادية .
- ٣ - النفقات الاجتماعية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة من
أجل تحقيق الخدمات الصحية والتعليمية والضمان الاجتماعي والرفاهية العامة .
- ٤ - النفقات المالية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة من أجل
اداء فوائد وأقساط الدين العام .
- ٥ - النفقات الحربية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة من
أجل دعم القوات المسلحة وبرامج التسليح .

(١) د. عبدالعال الصكيان ، المصدر السابق ، ص ١٠٤ .

تقسيم النفقات العامة تبعاً لآثارها في الانتاج القومي

يمكن تقسيم النفقات العامة تبعاً لآثارها في الانتاج القومي الى نفقات حقيقية *Dépenses réelles* ونفقات تحويلية *Dépenses de transfert* .

ويقصد بالنفقات الحقيقية تلك النفقات التي تؤدي بصورة مباشرة الى زيادة الانتاج القومي ، ومن ثم فقد اطلق عليها «النفقات المنتجة *Dépenses productives* » بالمعنى الواسع .

كما يقصد بالنفقات التحويلية تلك النفقات التي لا تؤدي بصورة مباشرة الى زيادة الانتاج القومي ، ولا تفعل بصورة مباشرة سوى أنها تنقل القوة الشرائية من فرد أو جماعة ما الى فرد أو جماعة أخرى ، أي أنها لا تفعل سوى أنها تعيد توزيع الدخل القومي . وهي تم عادة دون مقابل . ومن ثم فان الانفاق الحقيقي على السلع والخدمات لا يكون في هذه الحالة من قبل الدولة بل من قبل الشخص المستفيد من التحويل .

وقد اعتمد كتاب المالية - وهم بصدد التفرقة بين النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية - على ثلاثة معايير متداخلة وهي :

١ - معيار المقابل :

فالنفقة الحقيقية - تبعاً لهذا المعيار - تم بأن تحصل الدولة على خدمات أو أموال مادية مقابل نفقاتها العامة . والنفقة التحويلية تم من قبل الدولة دون مقابل لها (١) .

(1) DUVERGER (M.), « Institutions financières », P.U.F., Paris, 1957, P. 52.

وقد يشير هذا المعيار صعوبة تتعلق بشراء الدولة بعض السلع والخدمات ثم قيامها بتوزيعها على المواطنين بلا مقابل ، مثل شراء الدولة خدمات الأطباء ورجال التعليم ثم تقديمها هذه الخدمات للمواطنين بالمجان . ففي هذه الحالة تعتبر نفقات الدولة نفقات حقيقية لأن الدولة قد تلقت مقابلها . والعبرة في هذه الحالة لواقعة الاتفاق وحصول الدولة على مقابل نفقاتها العامة من الخدمات والأموال المادية ، وليس العبرة بالتوزيع المجاني الذي يعتبر واقعة لاحقة .

٢ - معيار الزيادة المباشرة في الانتاج :

فالنفقة الحقيقية - تبعاً لهذا المعيار - تؤدي الى استخدام الدولة بصورة مباشرة لجزء من الموارد الاقتصادية للجماعة من أجل انتاج سلع وخدمات تكفل اشباع الحاجات العامة . ومن ثم فان النفقة الحقيقية - وهي تؤدي الى خلق انتاج جديد - تؤدي الى زيادة مباشرة في الناتج القومي . أما النفقة التحويلية فلا تؤدي الى استخدام مباشر لموارد الدولة ، ومن ثم فلا تؤدي الى زيادة مباشرة في الناتج القومي .

وقد أثار بعض الكتاب صعوبة تتعلق بتحديد النفقات العامة التي يقصد بها شراء سلع وخدمات سبق انتاجها بمعرفة الأفراد . فهل تعتبر هذه النفقات نفقات حقيقية حتى ولو لم تؤدي الى خلق انتاج جديد ؟ يرى الأستاذ «بيجو PIGOU» أنها تعتبر نفقات حقيقية نظراً لأن شراء الحكومة لهذه السلع والخدمات - وهو يؤدي الى خلق طلب جديد على عناصر الانتاج - يؤدي الى زيادة مباشرة في حجم انتاج هذه السلع والخدمات (١) .

(1) PIGOU (A.C.), « A Study in Public Finance », Macmillan, London, 1956, PP. 19 - 23.

٣ - معيار من يقوم بالاستهلاك المباشر للموارد الاقتصادية للجماعة :

فالنفقة الحقيقية - تبعاً لهذا المعيار - تتحقق اذا كانت الدولة هي المستعمل المباشر للقوة الشرائية ، كما في حالة دفع الدولة رواتب الموظفين . ففي هذه الحالة نجد ان الدولة هي التي تقوم بالاستهلاك المباشر لجزء من الموارد الاقتصادية للجماعة (وهي خدمات الموظفين في المثال السابق) . أما النفقات التحويلية فتتحقق اذا كان الأفراد هم المستعملين المباشرين للقوة الشرائية للنقود محل الانفاق ، كما لو قامت الدولة بمنح بعض الأفراد اعانات عن المرض أو العجز أو البطالة ، فان الأفراد المتسلمين للاعانات - وهم يقومون بالاستعمال المباشر للقوة الشرائية للنقود - يعتبرون هم (وليس الدولة) المستهلكين المباشرين لجزء من الموارد الاقتصادية للجماعة .

هذا وقد وجد ان هناك بعض النفقات العامة تثير الشك من حيث اعتبارها نفقات حقيقية أو نفقات تحويلية . ومن هذه النفقات :

١ - المعاشات (الرواتب التقاعدية) :

يرى بعض الكتاب ان المعاشات التي تعطى للموظفين السابقين سواء اكانوا مدنيين أم عسكريين تعتبر نفقات تحويلية لأنها تتم بلا مقابل ولا تؤدي الى زيادة الانتاج القومي . والواقع ان هذه المعاشات - وهي تعتبر مقابلاً للعمل الذي أداه الموظف عندما كان موظفاً ويحصل عليه بعد انتهاء خدمته - تعتبر انفاقاً حقيقياً وليس انفاقاً تحويلياً (١) .

٢ - فوائد الدين العام :

اذا كانت الفوائد التي يدفعها المشروع الخاص لدائنيه مقابل القروض

(1) LAUFENBURGER (H.), « Traité d'économie et de législation financière » « Budget et trésor », Paris, 1948, P.103.

التي تستخدم في الانتاج تعتبر نفقات حقيقية لأنها تمثل مقابلاً لرأس المال (وهو أحد عوامل الانتاج) ، فإنه - فيما يتعلق بالقروض العامة - قد فرقوا بين نوعين من الفوائد :

أ - الفوائد التي تدفعها الدولة على قروض استخدمتها من أجل تغطية نفقات استهلاكية ، أي استخدمتها في أغراض غير انتاجية بحيث لا تؤدي إلى تغيير حجم السلع والخدمات المنتجة بصورة مباشرة ، ومن ثم فإن هذه الفوائد تعتبر نفقات تحويلية .

ب - الفوائد التي تدفعها الدولة على قروض استخدمتها من أجل تغطية نفقات استثمارية، ومن ثم فإن هذه الفوائد تعتبر نفقات حقيقية .

ولا شك ان هذه التفرقة بين نوعي الفوائد ترجع إلى النظرية التقليدية التي ترى ان نفقات الدولة تعتبر نفقات استهلاكية ويجب تغطيتها من إيرادات الدولة العادية ، أي من الضرائب وليس من القروض العامة . وانه لا يمكن اللجوء إلى القروض العامة (وهي تعتبر من الإيرادات غير العادية) إلا من أجل نفقات غير عادية ، أي نفقات غير استهلاكية .

وحقيقة الأمر ان جميع القروض العامة تعتبر فوائدها نفقات حقيقية . ذلك ان قروض الدولة التي تغطي نفقات استهلاكية ونظراً لأنها تؤدي إلى زيادة الطلب الفعلي وبالتالي تؤدي إلى زيادة في الناتج القومي فإنها تعتبر نفقات حقيقية (1) .

(1) انظر عكس هذا الرأي في :

BROCHIER(H.) et TABATONI (P.), « Economie financière »,
Thémis, Paris, 1959, PP. 8 - 9.

٣ - تعويضات الحروب :

يفرق عادة بين نوعين من تعويضات الحروب وهي :

آ - تعويضات عن اعمال تقوم بها الدولة مباشرة كالانشاءات المؤقتة : فهذه النفقات تعتبر من قبيل النفقات الحقيقية نظراً لأن الدولة هي التي تقوم باستهلاك الموارد العينية .

ب - تعويضات من الدولة لمنكوبي الحرب من أجل تعويضهم عن الأضرار التي لحقت بهم وبأموالهم : فهذه النفقات تعتبر من قبيل النفقات التحويلية .

ولا شك ان الأهمية النسبية لكل من النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية تختلف من بلد الى بلد آخر ، كما تختلف بالنسبة للبلد الواحد من وقت الى وقت آخر .

وتشكل النفقات التحويلية - كقاعدة عامة - نسبة مرتفعة من مجموع النفقات العامة . فقد بلغت هذه النسبة أكثر من ٣١٪ عام ١٩١١ ، و ٤١٪ عام ١٩٢٣ ، و ٥٣٪ عام ١٩٤٣ في انكلترا . وبلغت هذه النسبة أكثر من ٦٠٪ خلال الأعوام ١٩٥٤-١٩٥٧ في فرنسا . وفي الولايات المتحدة ، بلغت هذه النسبة أكثر من ١٤٪ عام ١٩٠٣ ، و ٢٣٪ عام ١٩٣٩ ، و ٢٧٪ عام ١٩٤٩ .

ويرجع ارتفاع حجم ونسبة النفقات التحويلية الى اسباب كثيرة منها ازدياد حجم القروض العامة . وازدياد الأخذ بالتأمينات الاجتماعية ، وازدياد منح الاعانات الاجتماعية ونفقات خفض تكاليف المعيشة .

وفي علاقة النفقات التحويلية بالزمان ، فان هذه النفقات ترتفع في

أوقات انتشار الأزمات وانتشار البطالة نظراً لارتفاع الإعانات التي تمنحها الدولة للأفراد وللمشروعات . كما ان هذه النفقات تنخفض في حالة التشغيل الكامل .

وتلقى التفرقة بين النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية أهمية من ناحية ان الدولة تستطيع مبدئياً ان تضغط النفقات التحويلية أكثر من ان تضغط النفقات الحقيقية .

تقسيم النفقات العامة تبعاً لنطاق سريانها

يمكن تقسيم النفقات العامة تبعاً لنطاق سريانها الى نفقات مركزية (أو وطنية) *Dépenses nationales* و نفقات محلية *Dépenses locales* . ومن أجل التفريق بينهما فقد وجدت ثلاثة معايير :

١ - معيار صالح المجتمع أو الاقليم :

فالنفقة تكون مركزية - تبعاً لهذا المعيار - اذا كانت موجهة لصالح المجتمع بكامله ومثالها نفقات الدفاع . والنفقة تكون محلية اذا كانت موجهة لصالح اقليم معين من أقاليم الدولة ومثالها نفقات اىصال الكهرباء لحدى المحافظات .

وقد انتقد هذا المعيار من ناحية ان النفقات المركزية تعود بنفعها - بالاضافة للمجتمع بكامله - الى اقاليم الدولة كل منها على حدة . كما ان النفقات المحلية تعود بنفعها - بالاضافة لمجتمع اقليم معين - على المواطنين جميعاً .

٢ - معيار من يتحمل عبء النفقات العامة :

فالنفقة تكون - تبعاً لهذا المعيار - مركزية اذا تحمل المجتمع عبأها

عن طريق الموازنة العامة للدولة . والنفقة تكون محلية اذا تحمل عبأها مجتمع اقليم معين عن طريق الموازنة المحلية للاقليم .

وقد انتقد هذا المعيار من ناحية ان كثيراً من النفقات المحلية تمويل من الموازنة العامة للدولة عن طريق اعانات للموازنات المحلية . وفي هذه الحالة فان عبء هذه النفقات يتحملها المجتمع بكامله وليس مجتمع اقليم معين .

٣ - معيار الموازنة التي ترد فيها النفقة العامة :

فالنفقة العامة - تبعاً لهذا المعيار - تكون مركزية اذا وردت في الموازنة العامة ، وتكون محلية اذا وردت في موازنة اقليم معين ، بصرف النظر عن الاستفادة بها وعن المتحمل عبأها .

وقد انتقد هذا المعيار من ناحية ان النفقات العامة التي تدرج في الموازنة العامة أو في الموازنات المحلية يتوقف على اعتبارات سياسية وتاريخية مختلفة .

ومع ذلك فان هذا المعيار الأخير يعتبر ملائماً من الناحية الادارية لأنه يتميز بالسهولة والوضوح .

تقسيم النفقات العامة تبعاً لانتظامها ودوريتها

تقسّم النفقات العامة - تبعاً لانتظامها ودوريتها - الى نفقات عامة عادية *Dépenses ordinaires* ونفقات عامة غير عادية *Dépenses extraordinaires* .

والنفقات العامة العادية - هي تلك النفقات التي تنفق سنوياً بصورة دورية منتظمة . والمهم في اعتبار النفقات العامة عادية هو تكرار هذه النفقات بصورة دورية دون ان يعني ذلك تكرارها بذات الحجم . ومثال النفقات

العامة العادية رواتب الموظفين ونفقات صيانة الطرق ونفقات الادارة والعدالة وفوائد القروض .

وعلى العكس من ذلك ، فان النفقات العامة غير العادية (أو الاستثنائية) لا تتميز بالانتظام والدورية . ومثال هذه النفقات نفقات انشاء الخزانات والسدود ونفقات مكافحة البطالة ونفقات الانعاش الاقتصادي .

وهذا التقسيم منتقد من حيث أساسه ، ومن حيث غرضه .

فمن حيث الأساس ، ينتقد هذا التقسيم بأنه يستند الى معيار تحكيمي ، لأنه يعتمد على مجرد واقعة التكرار السنوي . وهذه الواقعة تتوقف على الفترة التي ينظر من خلالها للنفقات العامة . فاذا اعتمد على فترة اكثر من سنة (خمس سنوات مثلاً) فاننا نجد أن كثيراً من النفقات العامة غير العادية تتحوّل الى نفقات عامة عادية . واذا اعتمد على فترة أقل من سنة فاننا نجد أن كثيراً من النفقات العامة العادية تتحوّل الى نفقات عامة غير عادية .

ومن حيث الغرض ، ينتقد هذا التقسيم من حيث أنه يتصل بالمالية العامة التقليدية ولا يصح الالتجاء اليه في ظل المالية الحديثة . ذلك ان المالية العامة التقليدية - وقد استندت الى المذهب الفردي الحر والى دور «الدولة الحارسة» - اعتبرت ان النفقات العامة العادية يجب تغطيتها بالايرادات العامة العادية ، وهي ايرادات الدومين والضرائب . وعندما تغيرت الظروف الاقتصادية والاجتماعية بسبب قيام الحروب وظهور ظروف جديدة أدى ذلك الى ضرورة انفاق المزيد من الأموال العامة حتى في ظل الفلسفة الفردية الحرة . ونظراً لأن الايرادات العامة العادية لم تعد كافية لتغطية كافة نفقات الدولة ، فقد جرى البحث عن ايرادات جديدة أخرى للتمويل . وقد وجد الفكر المالي التقليدي حلاً لهذه المشكلة ، وذلك بتقسيم النفقات العامة الى نفقات

العامّة والنفقات الخاصّة ، ذلك ان النفقات العامّة وجدّها هي التي تخضع
للإذن السابق من البرلمان أو من الهيئات المحليّة المختصّة . ويتم الحصول على
هذا الترخيص وفقاً لإجراءات معينة ستعرض لها في القسم الثالث من هذا
الكتاب حين تعرضنا «للموازنة العامّة» . أما النفقات الخاصّة فيكفي ان
تصدر ممن يملك حق الاتفاق فيها (الفرد أو الشركة الخاصّة) دون ان تحتاج
لاذن سابق بها .

الفصل الثاني

هيكل النفقات العامة⁽¹⁾

تقسم النفقات العامة الى اقسام مختلفة ، كما وجدت تقسيمات مختلفة لهذه النفقات بعضها علمي ، وبعضها وضعي . ومن ثم فاننا سنقسم هذا الفصل الى مبحثين : الأول : التقسيمات العلمية للنفقات العامة ؛ والثاني : التقسيمات الوضعية للنفقات العامة .

-
- (1)-BROCHIER(H.)et TABATONI(P.), «Economie financière», coll. Thémis , presses universitaires de France , Paris , 1959 , PP. 3 - 20;
- DUVERGER(M.),«Les finances publiques», op.cit,PP.17-20;
- HICKS (U.K.), «Public Finance » ,Cambridge University Press, 1968, PP. 22 - 28 ;
- LAUFENBURGER (H.) , «Finances comparées» , Recueil Sirey,1959, PP. 166 - 187;
- LAUFENBURGER (H.) , « Théorie économique et psychologique des finances publiques » Tome 1 du « Traité d'économie et de législation financières » , 5^e édition,Sirey , Paris, 1956, PP. 52-61;
- MASOIN(M.), «Théorie économique des finances publiques», Bruxelles, 1946, P. 68.

- د. أحمد جامع ، المرجع السابق ، ص ٤٦-٤٤ .

- د. السيد عبدالمولى ، المرجع السابق ، ص ٦٤-١١٠ .

البحث الأول

التقسيمات العلمية للنفقات العامة

لا تشكل النفقات العامة كلا متجانساً . ومعنى ذلك أنه يمكن تقسيم النفقات العامة الى عدة تقسيمات مختلفة . وتختلف هذه التقسيمات تبعاً للزاوية التي ينظر منها الى النفقات العامة . فمن حيث الطبيعة الاقتصادية ، نجد ان هناك أربعة تقسيمات للنفقات العامة وهي :

- ١ - تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها .
- ٢ - تقسيم النفقات العامة تبعاً لآثارها في الانتاج القومي (نفقات حقيقية ، ونفقات تحويلية) .
- ٣ - تقسيم النفقات العامة تبعاً لنطاق سريانها (نفقات مركزية ، ونفقات محلية) .

-
- == د . رفعت المحجوب ، المرجع السابق ، ص ٩٥-١٣٤ .
- د . عاطف صدقي ، المرجع السابق ، ص ٥٩-١١٣ .
- د . محمد حلمي مراد ، المرجع السابق ، ص ٣٢-٤٩ .
- د . محمد دويدار ، «مبادئ المالية العامة» ، المكتب المصري الحديث ، الاسكندرية ، ١٩٦٨ ، ص ٦٥-٧٣ .
- د . محمد عبداقح العربي ، المرجع السابق ، ص ٧٥-٩٨ .
- د . محمد فؤاد ابراهيم ، المرجع السابق ، ص ٥٧-١٣٥ .
- د . محمد ليبب شقير ، المرجع السابق ، ص ٣٠-٤٣ .
- د . محمود رياض عطية ، المرجع السابق ، ص ٤٥ - ٦٩ .

٤ - تقسيم النفقات العامة تبعاً لانتظامها ودوريتها (نفقات عادية ،
ونفقات غير عادية) .
ونعطي فيما يلي تفصيلاً لكل من هذه التقسيمات على حدة .

تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها

يمكن تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها . وننبه الى ان هناك حرية
كبيرة في هذا التقسيم . ذلك أنه يمكن ان نجعل هذه الأغراض مما يعني
تقسيم النفقات العامة الى انواع محدودة ، كما انه يمكن ان نفرصها مما يعني تعدد
هذه الأنواع . والقضية تتوقف على الهدف من التقسيم والهدف من الدراسة .
وعموماً فانه يمكن تقسيم النفقات العامة تبعاً لأغراضها الى الأنواع
التالية (١) :

- ١ - النفقات الادارية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة للجهاز
الاداري . من أجل اعداده لكي يكون قادراً على اداء الخدمات العامة
بصورة منتظمة . ومثال هذه النفقات رواتب الموظفين ومعاشات المتقاعدين .
- ٢ - النفقات الاقتصادية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة من
أجل تحقيق الأهداف الاقتصادية . ومثال هذه النفقات تلك المخصصة من
أجل انشاء المشاريع الاقتصادية ، والاعانات والمنح الاقتصادية .
- ٣ - النفقات الاجتماعية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة من
أجل تحقيق الخدمات الصحية والتعليمية والضمان الاجتماعي والرفاهية العامة .
- ٤ - النفقات المالية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة من أجل
اداء فوائد وأقساط الدين العام .

- ٥ - النفقات الحربية : وهي تتضمن النفقات العامة المخصصة من
أجل دعم القوات المسلحة وبرامج التسليح .

(١) د. عبدالعال الصكيان ، المصدر السابق ، ص ١٠٤ .

تقسيم النفقات العامة تبعاً لآثارها في الانتاج القومي

يمكن تقسيم النفقات العامة تبعاً لآثارها في الانتاج القومي الى نفقات حقيقية *Dépenses réelles* ونفقات تحويلية *Dépenses de transfert* .

ويقصد بالنفقات الحقيقية تلك النفقات التي تؤدي بصورة مباشرة الى زيادة الانتاج القومي ، ومن ثم فقد اطلق عليها «النفقات المنتجة *Dépenses productives* » بالمعنى الواسع .

كما يقصد بالنفقات التحويلية تلك النفقات التي لا تؤدي بصورة مباشرة الى زيادة الانتاج القومي ، ولا تفعل بصورة مباشرة سوى أنها تنقل القوة الشرائية من فرد أو جماعة ما الى فرد أو جماعة أخرى ، أي أنها لا تفعل سوى أنها تعيد توزيع الدخل القومي . وهي تم عادة دون مقابل . ومن ثم فإن الانفاق الحقيقي على السلع والخدمات لا يكون في هذه الحالة من قبل الدولة بل من قبل الشخص المستفيد من التحويل .

وقد اعتمد كتاب المالية - وهم بصدد التفرقة بين النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية - على ثلاثة معايير متداخلة وهي :

١ - معيار المقابل :

فالنفقة الحقيقية - تبعاً لهذا المعيار - تم بأن تحصل الدولة على خدمات أو أموال مادية مقابل نفقاتها العامة . والنفقة التحويلية تم من قبل الدولة دون مقابل لها (١) .

(1) DUVERGER (M.), « Institutions financières », P.U.F., Paris, 1957, P. 52.

وقد يشير هذا المعيار صعوبة تتعلق بشراء الدولة بعض السلع والخدمات ثم قيامها بتوزيعها على المواطنين بلا مقابل ، مثل شراء الدولة خدمات الأطباء ورجال التعليم ثم تقديمها هذه الخدمات للمواطنين بالهجان . ففي هذه الحالة تعتبر نفقات الدولة نفقات حقيقية لأن الدولة قد تلقت مقابلها لها . والعبرة في هذه الحالة لواقعة الانفاق وحصول الدولة على مقابل نفقاتها العامة من الخدمات والأموال المادية ، وليس العبرة بالتوزيع المجاني الذي يعتبر واقعة لاحقة .

٢ - معيار الزيادة المباشرة في الانتاج :

فالنفقة الحقيقية - تبعاً لهذا المعيار - تؤدي الى استخدام الدولة بصورة مباشرة لجزء من الموارد الاقتصادية للجماعة من أجل انتاج سلع وخدمات تكفل اشباع الحاجات العامة . ومن ثم فان النفقة الحقيقية - وهي تؤدي الى خلق انتاج جديد - تؤدي الى زيادة مباشرة في الناتج القومي . أما النفقة التحويلية فلا تؤدي الى استخدام مباشر لموارد الدولة ، ومن ثم فلا تؤدي الى زيادة مباشرة في الناتج القومي .

وقد أثار بعض الكتاب صعوبة تتعلق بتحديد النفقات العامة التي يقصد بها شراء سلع وخدمات سبق انتاجها بمعرفة الأفراد . فهل تعتبر هذه النفقات نفقات حقيقية حتى ولو لم تؤد الى خلق انتاج جديد ؟ يرى الأستاذ «بيجو PIGOU» أنها تعتبر نفقات حقيقية نظراً لأن شراء الحكومة لهذه السلع والخدمات - وهو يؤدي الى خلق طلب جديد على عناصر الانتاج - يؤدي الى زيادة مباشرة في حجم انتاج هذه السلع والخدمات (١) .

(1) PIGOU (A.C.), « A Study in Public Finance », Macmillan, London, 1956, PP. 19 - 23.

٣ - معيار من يقوم بالاستهلاك المباشر للموارد الاقتصادية للجماعة :

فالنفقة الحقيقية - تبعاً لهذا المعيار - تتحقق اذا كانت الدولة هي المستعمل المباشر للقوة الشرائية ، كما في حالة دفع الدولة رواتب الموظفين . ففي هذه الحالة نجد ان الدولة هي التي تقوم بالاستهلاك المباشر لجزء من الموارد الاقتصادية للجماعة (وهي خدمات الموظفين في المثال السابق) . أما النفقات التحويلية فتتحقق اذا كان الأفراد هم المستعملين المباشرين للقوة الشرائية للنقود محل الانفاق ، كما لو قامت الدولة بمنح بعض الأفراد اعانات عن المرض أو العجز أو البطالة ، فان الأفراد المتسلمين للاعانات - وهم يقومون بالاستعمال المباشر للقوة الشرائية للنقود - يعتبرون هم (وليس الدولة) المستهلكين المباشرين لجزء من الموارد الاقتصادية للجماعة .

هذا وقد وجد ان هناك بعض النفقات العامة تثير الشك من حيث اعتبارها نفقات حقيقية أو نفقات تحويلية . ومن هذه النفقات :

١ - المعاشات (الرواتب التقاعدية) :

يرى بعض الكتاب ان المعاشات التي تعطى للموظفين السابقين سواء اكانوا مدنيين أم عسكريين تعتبر نفقات تحويلية لأنها تم بلا مقابل ولا تؤدي الى زيادة الانتاج القومي . والواقع ان هذه المعاشات - وهي تعتبر مقابلاً للعمل الذي أداه الموظف عندما كان موظفاً ويحصل عليه بعد انتهاء خدمته - تعتبر انفاقاً حقيقياً وليس انفاقاً تحويلياً (١) .

٢ - فوائد الدين العام :

اذا كانت الفوائد التي يدفعها المشروع الخاص لدائنيه مقابل القروض

(1) LAUFENBURGER (H.), « Traité d'économie et de législation financière » « Budget et trésor », Paris, 1948, P.103.

التي تستخدم في الانتاج تعتبر نفقات حقيقية لأنها تمثل مقابلاً لرأس المال وهو أحد عوامل الانتاج) ، فانه - فيما يتعلق بالقروض العامة - قد فرقوا بين نوعين من الفوائد :

أ - الفوائد التي تدفعها الدولة على قروض استخدمتها من أجل تغطية نفقات استهلاكية ، أي استخدمتها في أغراض غير انتاجية بحيث لا تؤدي الى تغيير حجم السلع والخدمات المنتجة بصورة مباشرة ، ومن ثم فان هذه الفوائد تعتبر نفقات تحويلية .

ب - الفوائد التي تدفعها الدولة على قروض استخدمتها من أجل تغطية نفقات استثمارية، ومن ثم فان هذه الفوائد تعتبر نفقات حقيقية .

ولا شك ان هذه التفرقة بين نوعي الفوائد ترجع الى النظرية التقليدية التي ترى ان نفقات الدولة تعتبر نفقات استهلاكية ويجب تغطيتها من إيرادات الدولة العادية ، أي من الضرائب وليس من القروض العامة . وانه لا يمكن اللجوء الى القروض العامة (وهي تعتبر من الإيرادات غير العادية) إلا من أجل نفقات غير عادية ، أي نفقات غير استهلاكية .

وحقيقة الأمر ان جميع القروض العامة تعتبر فوائدها نفقات حقيقية . ذلك ان قروض الدولة التي تغطي نفقات استهلاكية ونظراً لأنها تؤدي الى زيادة الطلب الفعلي وبالتالي تؤدي الى زيادة في الناتج القومي فانها تعتبر نفقات حقيقية (١) .

(١) انظر عكس هذا الرأي في :

BROCHIER(H.) et TABATONI (P.), « Economie financière »,
Thémis, Paris, 1959, PP. 8 - 9.

٣ - تعويضات الحروب :

يفرق عادة بين نوعين من تعويضات الحروب وهي :

آ - تعويضات عن اعمال تقوم بها الدولة مباشرة كالاتشاءات المؤقتة : فهذه النفقات تعتبر من قبيل النفقات الحقيقية نظراً لأن الدولة هي التي تقوم باستهلاك الموارد العينية .

ب - تعويضات من الدولة لمنكوبي الحرب من أجل تعويضهم عن الأضرار التي لحقت بهم وبأموالهم : فهذه النفقات تعتبر من قبيل النفقات التحويلية .

ولا شك ان الأهمية النسبية لكل من النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية تختلف من بلد الى بلد آخر ، كما تختلف بالنسبة للبلد الواحد من وقت الى وقت آخر .

وتشكل النفقات التحويلية - كقاعدة عامة - نسبة مرتفعة من مجموع النفقات العامة . فقد بلغت هذه النسبة أكثر من ٣١٪ عام ١٩١١ ، و ٤١٪ عام ١٩٢٣ ، و ٥٣٪ عام ١٩٤٣ في انكلترا . وبلغت هذه النسبة أكثر من ٦٠٪ خلال الأعوام ١٩٥٤-١٩٥٧ في فرنسا . وفي الولايات المتحدة ، بلغت هذه النسبة أكثر من ١٤٪ عام ١٩٠٣ ، و ٢٣٪ عام ١٩٣٩ ، و ٢٧٪ عام ١٩٤٩ .

ويرجع ارتفاع حجم ونسبة النفقات التحويلية الى اسباب كثيرة منها ازدياد حجم القروض العامة ، وازدياد الأخذ بالتأمينات الاجتماعية ، وازدياد منح الاعانات الاجتماعية ونفقات خفض تكاليف المعيشة .

وفي علاقة النفقات التحويلية بالزمان ، فان هذه النفقات ترتفع في

أوقات انتشار الأزمات وانتشار البطالة نظراً لارتفاع الاعانات التي تمنحها الدولة للأفراد وللمشروعات . كما ان هذه النفقات تنخفض في حالة التشغيل الكامل .

وتلقى التفرقة بين النفقات الحقيقية والنفقات التحويلية أهمية من ناحية ان الدولة تستطيع مبدئياً ان تضغط النفقات التحويلية اكثر من ان تضغط النفقات الحقيقية .

تقسيم النفقات العامة تبعاً لنطاق سريانها

يمكن تقسيم النفقات العامة تبعاً لنطاق سريانها الى نفقات مركزية (أو وطنية) *Dépenses nationales* و نفقات محلية *Dépenses locales* . ومن أجل التفريق بينهما فقد وجدت ثلاثة معايير :

١ - معيار صالح المجتمع أو الاقليم :

فالنفقة تكون مركزية - تبعاً لهذا المعيار - اذا كانت موجهة لصالح المجتمع بكامله ومثلها نفقات الدفاع . والنفقة تكون محلية اذا كانت موجهة لصالح اقليم معين من اقاليم الدولة ومثلها نفقات اىصال الكهرباء لاحدى المحافظات .

وقد انتقد هذا المعيار من ناحية ان النفقات المركزية تعود بنفعها - بالاضافة للمجتمع بكامله - الى اقاليم الدولة كل منها على حدة . كما ان النفقات المحلية تعود بنفعها - بالاضافة لمجتمع اقليم معين - على المواطنين جميعاً .

٢ - معيار من يتحمل عبء النفقات العامة :

فالنفقة تكون - تبعاً لهذا المعيار - مركزية اذا تحمل المجتمع عبأها

عن طريق الموازنة العامة للدولة . والنفقة تكون محلية اذا تحمل عبأها مجتمع اقليم معين عن طريق الموازنة المحلية للاقليم .

وقد انتقد هذا المعيار من ناحية ان كثيراً من النفقات المحلية تمويل من الموازنة العامة للدولة عن طريق اعانات للموازنات المحلية . وفي هذه الحالة فان عبء هذه النفقات يتحملها المجتمع بكامله وليس مجتمع اقليم معين .

٣ - معيار الموازنة التي ترد فيها النفقة العامة :

فالنفقة العامة - تبعاً لهذا المعيار - تكون مركزية اذا وردت في الموازنة العامة ، وتكون محلية اذا وردت في موازنة اقليم معين ، بصرف النظر عن الاستفادة بها وعن المتحمل عبأها .

وقد انتقد هذا المعيار من ناحية ان النفقات العامة التي تدرج في الموازنة العامة أو في الموازنات المحلية يتوقف على اعتبارات سياسية وتاريخية مختلفة .

ومع ذلك فان هذا المعيار الأخير يعتبر ملائماً من الناحية الادارية لأنه يتميز بالسهولة والوضوح.

تقسيم النفقات العامة تبعاً لانتظامها ودوريتهما

تقسّم النفقات العامة - تبعاً لانتظامها ودوريتهما - الى نفقات عامة عادية *Dépenses ordinaires* ونفقات عامة غير عادية *Dépenses extraordinaires* .

والنفقات العامة العادية - هي تلك النفقات التي تنفق سنوياً بصورة دورية منتظمة . والمهم في اعتبار النفقات العامة عادية هو تكرار هذه النفقات بصورة دورية دون ان يعني ذلك تكرارها بذات الحجم . ومثال النفقات

العامة العادية رواتب الموظفين ونفقات صيانة الطرق ونفقات الادارة والعدالة وفوائد القروض .

وعلى العكس من ذلك ، فان النفقات العامة غير العادية (أو الاستثنائية) لا تتميز بالانتظام والدورية . ومثال هذه النفقات نفقات انشاء الخزانات والسدود ونفقات مكافحة البطالة ونفقات الانعاش الاقتصادي .

وهذا التقسيم منتقد من حيث أساسه ، ومن حيث غرضه .

فمن حيث الأساس ، ينتقد هذا التقسيم بأنه يستند الى معيار تحكيمي ، لأنه يعتمد على مجرد واقعة التكرار السنوي . وهذه الواقعة تتوقف على الفترة التي ينظر من خلالها للنفقات العامة . فاذا اعتمد على فترة أكثر من سنة (خمس سنوات مثلاً) فاننا نجد أن كثيراً من النفقات العامة غير العادية تتحوّل الى نفقات عامة عادية . واذا اعتمد على فترة أقل من سنة فاننا نجد أن كثيراً من النفقات العامة العادية تتحوّل الى نفقات عامة غير عادية .

ومن حيث الغرض ، ينتقد هذا التقسيم من حيث أنه يتصل بالمالية العامة التقليدية ولا يصح الالتجاء اليه في ظل المالية الحديثة . ذلك ان المالية العامة التقليدية - وقد استندت الى المذهب الفردي الحر والى دور «الدولة الحارسة» - اعتبرت ان النفقات العامة العادية يجب تغطيتها بالايرادات العامة العادية ، وهي ايرادات الدومين والضرائب . وعندما تغيرت الظروف الاقتصادية والاجتماعية بسبب قيام الحروب وظهور ظروف جديدة أدى ذلك الى ضرورة انفاق المزيد من الأموال العامة حتى في ظل الفلسفة الفردية الحرة . ونظراً لأن الايرادات العامة العادية لم تعد كافية لتغطية كافة نفقات الدولة ، فقد جرى البحث عن ايرادات جديدة أخرى للتمويل . وقد وجد الفكر المالي التقليدي حلاً لهذه المشكلة ، وذلك بتقسيم النفقات العامة الى نفقات

عادية ونفقات غير عادية . واذا كان تمويل النفقات العادية يتم بالايرادات العادية ، فان تمويل النفقات غير العادية يتم بالايرادات غير العادية . وهذه الايرادات غير العادية هي القروض والاصدار النقدي الجديد .

لكن هذا التقسيم الى نفقات عادية ونفقات غير عادية اذا كان صحيحاً في ظل المالية التقليدية ، فانه يعتبر غير صحيح في ظل المالية الحديثة . ذلك ان المالية الحديثة - وقد ظهر ان الالتجاء لأي نوع من أنواع الايرادات العامة يتوقف على الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة في البلد - تزول فيها ضرورة هذا التقسيم

المبحث الثاني

التقسيمات الوضعية للنفقات العامة

تأخذ الموازنات الوضعية أو لا تأخذ بالتقسيمات النظرية (العلمية) للنفقات العامة . ذلك ان هناك اعتبارات عديدة تحكم تكوين موازنة أي بلد من البلاد . وهذه الاعتبارات قد تكون تاريخية أو سياسية أو ادارية أو وظيفية . ويلاحظ ان اغلب الموازنات تجمع بين اعتبارات عديدة ، واغلبها الاعتبارات الادارية والاعتبارات الوظيفية .

وسوف نتعرض فيما يلي لتقسيم النفقات العامة في كل من انكلترا ، وفرنسا ، والولايات المتحدة الأمريكية ، وروسيا السوفيتية ، وسورية .

تقسيم النفقات العامة في الموازنة الانكليزية (١)

تقسم النفقات العامة في الميزانية الانكليزية بصورة رئيسية الى قسمين :

١ - القسم الأول : النفقات الجارية أو العادية :

وهذه النفقات تمول بصفة أساسية من الضرائب والرسوم . ويضم هذا القسم - نظراً لاعتبارات تاريخية - فرعين أساسيين من النفقات هما :

أ - النفقات ذات الاعتماد الدائم The consolidated fund services :

وهي نفقات لا يتجدد الاذن بها من البرلمان كل عام ، لأنه سبق له أن قررها بقوانين لها صفة الدوام ، وهو لا يعيد مناقشتها الا عندما يرى ان هناك ظروفاً توجب ادخال تعديلات عليها ، ومن ثم فإن المستفيدين منها يعلمون مقدماً أنهم سيحصلون على حقهم وأنه لا يخشى مبدئياً ان يرفض مجلس العموم الاعتمادات اللازمة لهذه النفقات ، وأهم نفقات هذا الفرع هي : نفقات خدمة الدين العام ، والمدفوعات لخزانة شمال ايرلندا ، ومخصصات الأسرة المالكة ... الخ .

ب - النفقات ذات الاعتماد المتجدد Sypply services : وهي

النفقات التي يجب عرضها على البرلمان سنوياً لاعتمادها . وأهم نفقات هذا الفرع هي : نفقات الدفاع ، والنفقات المدنية (نفقات الحكومة المركزية ،

(١) للنزید من التفصیل راجع :

- BRITAIN (H.), « The British budgetary system », London, 1959, PP. 42 - 48 and 105 - 142 ; .
- BREST (A. R.) , « Public Finance » , London , 1968. , P. 160 ;

- د. عاطف صدقي ، « مبادئ المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ٩٣-٩٦ .

والتعليم ، والصحة ، والتقاعد ... الخ) ، والنفقات التي توازن نفسها بنفسها (وأهمها نفقات مصلحة البريد) .

٢ - القسم الثاني :

ويضم هذا القسم النفقات غير العادية والتي يكون للحكومة سلطة تغطيتها بالقروض . واغلب نفقات هذا القسم ذات طبيعة رأسمالية ، ومثالها القروض للصناعات المؤتممة ، والقروض للهيئات المحلية ، وضمانات التصدير ، وقروض تنمية المدن ... الخ .

وقد جرى العمل في انكلترا على وضع خط في الميزانية يفصل بين هذين القسمين من النفقات العامة . وقد وضع القسم الأول فوق الخط
Exp. Above The Line
ووضع القسم الثاني تحت الخط
Exp. Below Line

نخلص من هذه الدراسة الموجزة ، ان النفقات العامة في الموازنة الانكليزية قد قسمت تبعاً لموضوعها (لانتظامها ودوريتها) . وقد أخذ على هذا التقسيم أنه يوزع النفقات ذات النوع الواحد على القسمين (بين فوق الخط وتحت الخط ، أو بين الاعتماد الدائم والاعتماد المتجدد) . ولا شك ان تقسيم النفقات العامة في الموازنة الانكليزية يعود الى الظروف التاريخية لهذا البلد .

تقسيم النفقات العامة في الموازنة الفرنسية^(١)

كانت الموازنة الفرنسية تأخذ بالتقسيم الاداري حتى عام ١٩٥٤ ،

(١) لمزيد من التفصيل راجع :

- BARRÈRE (A.), « Economie et institutions financières », Tome I, Dalloz, Paris, 1965, PP. 375 - 395;
- DUVERGER (H.), « finances publiques »; op. cit., PP. 51-60;
- LAUFENBURGER (H.), « Théorie économique et psychologique des finances publiques », Paris, 1956, PP. 52 - 67.

أي ان النفقات كانت تقسم تبعاً للوزارات والهيئات العامة الموجودة في فرنسا . وقد كان هذا التقسيم مثار انتقاد من قبل كتاب المالية العامة في فرنسا ، نظراً لأن هذا التقسيم يؤدي الى توزيع النفقة ذات الموضوع الواحد بين وزارات ومصالح متعددة مما يؤدي الى اخفاء الرقم الكلي للنفقة والى صعوبة الرقابة على الانفاق .

ومنذ عام ١٩٥٤ ، فقد عدل تقسيم النفقات العامة في فرنسا واصبحت تضم ما يلي :

١ - أصبحت الموازنة الفرنسية تضم نوعين من الموازنات : موازنة عامة ، وموازنات ملحقة وحسابات خاصة .

٢ - وفي داخل كل موازنة ، تقسم النفقات العامة الى ثلاثة أنواع : النفقات الادارية ، والنفقات التحويلية ، والنفقات الاستثمارية . وهذا يعني ان هذا التقسيم يستند الى تقسيم النفقات العامة تبعاً لآثارها في الانتاج القومي .

٣ - وفي داخل كل نوع من أنواع النفقات العامة المذكورة في الفقرة (٢) يتم التمييز بين نوعين من النفقات : يميز بين النفقات النهائية والنفقات المؤقتة التي تعطى على أساس من القروض والتسهيلات الائتمانية ، كما يميز بين النفقات العسكرية والنفقات المدنية .

٤ - وفي داخل التقسيمات المشار اليها في الفقرات (١) و (٢) و (٣) والتي تعتبر ذات تقسيمات أفقية ، هناك تقسيم رأسي يتم على أساس اداري محض (على أساس الوزارات والمصالح) .

ونخلص من هذه الدراسة الموجزة بأن التقسيم الفرنسي للنفقات العامة

يوفق بين الاعتبارات الادارية والاعتبارات الاقتصادية . ومن ثم فان هذا التقسيم يمكن من ادماج الموازنة العامة في الحسابات القومية .

تقسيم النفقات العامة في موازنة الولايات المتحدة الامريكية (١)

أخذت الموازنة الأميركية منذ زمن بعيد بالتقسيم الوظيفي والتقسيم الاداري للنفقات العامة .

ويرمي التقسيم الوظيفي الى تجميع النفقات تبعاً للغرض الذي تهدف اليه النفقة . وعلى هذا الأساس تقسم النفقات العامة في الموازنة الفيدرالية الأميركية الى ما يلي :

- ١ - الدفاع المدني .
- ٢ - الشؤون الدولية .
- ٣ - المساعدات والخدمات للمحاربين القدماء .
- ٤ - الرفاهية والصحة والتعليم .
- ٥ - الزراعة والموارد الزراعية .
- ٦ - الثروات الطبيعية .
- ٧ - التجارة والقوى العاملة .
- ٨ - الادارة الحكومية .
- ٩ - فوائد الدين العام .

(١) للتفصيل انظر : د. عاطف صدقي ، « مبادئ المالية العامة » ، مذكور سابقاً ،

ص ٩٩ - ١٠٠ ؛

- BURKHEAD (T.), Government Budgeting », N.Y., 1956, PP. 110 - 131;
- LAUFENBURGER (H.), «Finances comparées», Paris, 1957, PP. 167 et S.

ثم تقسم الموازنة العامة بعد ذلك النفقات العامة تقسيماً إدارياً أي تبعاً للوزارات والمصالح .

تقسيم النفقات العامة في موازنة الاتحاد السوفياتي^(١)

تقسم النفقات العامة في موازنة الاتحاد السوفياتي تبعاً للغرض الذي تخصص من أجله النفقة العامة . ويشتمل هذا التقسيم على ثمان مجموعات هي :

- ١ - الاقتصاد القومي : وتضم الصناعة ، والزراعة ، والنقل ، والمواصلات ، والتجارة والتمويل ، والاقتصاد المحلي والإسكان .
- ٢ - الخدمات الاجتماعية والثقافية : وتضم نفقات التعليم ، والصحة ، والتربية البدنية ، والتأمينات الاجتماعية ، والإعانات العائلية .
- ٣ - الدفاع .
- ٤ - الإدارة والقضاء .
- ٥ - خدمة الدين العام .
- ٦ - الإعانات للمشروعات التجارية .
- ٧ - إعانات لبعض الهيئات .
- ٨ - مصروفات متنوعة .

تقسيم النفقات العامة في الموازنة السورية

كان القطر العربي السوري قبل عام ١٩٦٧ يتبع مبدأ تعدد الموازنات . فقد كانت توجد موازنة عامة عادية وموازنة إنمائية (وموازنات ملحقة

(١) للتفصيل انظر :

- DAVIES (R.W.), « The development of the Soviet budgetary system », London, 1958, P. 296;
- LAUFENBURGER (H.), « Finances comparées », op. cit. P. 463.

ومستقلة) . وقد انتقد هذا المبدأ بأنه - وهو يعني وجود نفقات عامة عادية وغير عادية - لا يتناسب مع مهام الدولة الحديثة ومع تطور بنائها الاقتصادي نظراً لتجزئة النفقة ذات النوع الواحد على موازنات متعددة .

وعندما صدر القانون المالي الأساسي (بموجب المرسوم التشريعي رقم ٩٢ تاريخ ١٩-٧-١٩٦٧ والذي أصبح نافذ المفعول منذ مطلع عام ١٩٧٠) قضى بالنسبة للنفقات العامة باتباع أربعة أنواع لتبويبها : الوظيفي ، والاداري ، والنوعي ، والاقليمي . وذلك على الشكل التالي :

أولاً - التبويب الوظيفي : وهو يظهر نفقات الموازنة على أساس وظائف الدولة وذلك على الشكل التالي : ١ - السلطات العامة والادارة والقضاء ؛ ٢ - الأمن القومي ؛ ٣ - الثقافة والاعلام ؛ ٤ - الرعاية الاجتماعية ؛ ٥ - الاقتصاد والمال ؛ ٦ - الزراعة والري واستصلاح الاراضي ؛ ٧ - الصناعة والتعدين والطاقة والوقود ؛ ٨ - المواصلات والمرافق والأشغال العامة ؛ ٩ - نفقات غير مخصصة .

ثانياً - التبويب الاداري : وهو يظهر نفقات كل وحدة ادارية على حدة ، من وزارة وادارة أو مؤسسة عامة تابعة لها ، بالشكل الذي يخصص فيه لكل وزارة قسم مستقل ولكل ادارة أو مؤسسة عامة تابعة لها فرع مستقل .

ثالثاً - التبويب النوعي : وهو يظهر نفقات كل وحدة ادارية على أساس طبيعة النفقة ، وذلك بالشكل الذي يظهر فيه هذا التبويب نفقاتها الاستثمارية وعناصر نفقاتها الجارية ، بحيث يخصص باب مستقل لكل من النفقات التالية : ١ - الرواتب والأجور والتعويضات ؛ ٢ - النفقات الادارية العامة ؛ ٣ - العمليات الاستثمارية ؛ ٤ - النفقات التحويلية ؛ ٥ - الديون والالتزامات الواجبة الأداء . ثم يقسم كل باب بدوره الى بنود وكل بند الى فقرات .

رابعاً - التبويب الاقليمي : وهو يظهر بصورة مستقلة نفقات الادارة المركزية في جهاز الدولة ونفقات كل محافظة من محافظات القطر وفق النموذج التالي : ١ - الادارة المركزية ؛ ٢ - محافظة دمشق ؛ ٣ - محافظة حلب ؛ ٤ - محافظة حمص ؛ ٥ - محافظة حماه ؛ ٦ - محافظة اللاذقية ؛ ٧ - محافظة ديرالزور ؛ ٨ - محافظة ادلب ؛ ٩ - محافظة الحسكة ؛ ١٠ - محافظة الرقة ؛ ١١ - محافظة السويداء ؛ ١٢ - محافظة درعا ؛ ١٣ - محافظة طرطوس ؛ ١٤ - محافظة القنيطرة . ومع ذلك فان التبويب الاقليمي لم يطبق حتى الآن .

الفصل الثالث

حجم النفقات العامة⁽¹⁾

سنقسم هذا الفصل الى مبحثين : الأول : محددات النفقات العامة ،
والثاني : تطور النفقات العامة .

- (1) - BARRÈER(Alain), «Economie et institutions financières», III
« Economie financière » Dalloz, Paris, 1965, P. 266 ;
- BROCHIER(H.)et TABATONI(P.), «Economie financière »,
op.cit, PP. 60 - 68 ;
- DALTON(H.), «Principles of public finance »op.cit.,PP.40-42 ;
- DUVERGER(M.), «Institutions financières»,op.cit.,PP.59-72 ;
- DUVERGER(M.), «Les finances publiques»,op.cit.,PP. 27-39
et P. 73 ;
- GAUEDEMET (P. M.) , «Précis des finances publiques » ,
Monchrest, Paris, 1970, P. 98 ;
-LAUFENBURGER(H.), «Théorie économique et psychologique
des finances publiques», Sirey, Paris, 1956, PP. 83 - 87 ;
-TAYLOR(Philipe), «The economics of public finance»,Macmillan
company, New-York, 1961, PP. 38 - 58.

- أحمد جامع ، المرجع السابق ، ص ٧٣-٨١ .

- د. السيد عبدالمولى ، المرجع السابق ، ص ١٢٩-١٤٣ .

- د. عبدالممنع فوزي وآخرون ، «اقتصاديات المالية العامة» ، منشأة المعارف ، الاسكندرية ،
١٩٦٠ ، ص ٩٤ - ١٣٦ .

- د. عصام بشور ، المرجع السابق ، ص ١٢٣ - ١٥٥ .

البحث الأول

محددات النفقات العامة

هناك بعض العوامل التي تحدد النفقات العامة . وأهم هذه العوامل :
طبيعة دور الدولة ، وقدرة هذه الدولة في الحصول على الإيرادات العامة ،
ومستوى النشاط الاقتصادي ، والمحافظة على قيمة النقود .

ونعطي فيما يلي فكرة موجزة عن كل من هذه المحددات .

دور الدولة

تعكس النفقات العامة حقيقة النظام الاقتصادي والسياسي . ومن ثم
فان دور الدولة يحدد حجم النفقات العامة لأن قيام الدولة بوظائفها هو
الذي يستلزم هذه النفقات . ومن هذه الناحية نجد ان النفقات العامة خلال
القرن ١٨ - ٢٠ قد مرت في المراحل التالية :

١ - الدولة الحارسة :

اقتصرت وظائف الدولة في هذه المرحلة على أعمال الجيش والبوليس

-
- = - د. محمد حلمي مراد ، المرجع السابق ، ص ٩٤-١١٢ .
- د. محمد عبادة العربي ، المرجع السابق ، ص ١٥٧-١٨٣ .
- د. محمد فؤاد ابراهيم ، المرجع السابق ، ص ٢٩-٥٦ .
- د. محمد لبيب شقير ، المرجع السابق ، ص ٤٣-٥٧ .
- د. محمود رياض عطية ، المرجع السابق ، ص ٧٩-١٠٠ .
- د. محمود رياض عطية ، «أسباب ازدياد النفقات العامة في مصر» ، رسالة دكتوراه مقدمة
لكلية الحقوق جامعة «فؤاد الأول» بالقاهرة ، مطبعة دار نشر الثقافة بالاسكندرية ، ١٩٥٨ .

والتضاء . وقد حددت هذه الأعمال حجم النفقات العامة وأنواعها ،
وذلك كما يلي :

آ - انخفض حجم النفقات العامة نظراً لأن هذه النفقات تعتبر - في
نظر أصحاب الفكر المالي التقليدي - نفقات استهلاكية . وهذه النفقات
يجب ان تضغط الى أضيق الحدود ، وذلك من أجل تنمية المدخرات . ومن
أجل ذلك ، فان خير الضرائب عندهم هي أخفضها سعراً وذلك حتى لا
تضر بتكوين رأس المال ، كما ان خير الموازنات عندهم هي أقلها حجماً .

ب - نظراً لأن النفقات العامة تمول الوظائف التقليدية للدولة ، فقد
ترتب على ذلك قلة أنواع النفقات العامة بالقياس الى أنواعها في الوقت
الحاضر ، كما ترتب عليها اقتصار غرضها على هذه الوظائف دون ان
تكون أداة تدخل اقتصادي واجتماعي .

٢ - الدولة الرأسمالية المتدخلة :

بدأت الدولة تخرج عن حيادها التقليدي في أوائل القرن العشرين
تحت تأثير الأزمات وتحت تأثير الأفكار الاشتراكية وقد أصبحت الدولة
مسؤولة عن التوازن الاقتصادي والاجتماعي . وقد انعكس هذا في النفقات
العامة من ناحيتين :

آ - ازدياد حجم النفقات العامة ، وقد ترتب هذا على تنوع وظائف
الدولة .

ب - تنوع النفقات العامة بسبب تنوع وظائف الدولة . ذلك ان
مسؤولية الدولة عن تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي ، بالإضافة
لوظائفها التقليدية ، قد استتبع تنوع النفقات العامة وتنوع أغراضها

الاقتصادية (محاربة البطالة ، اعادة التعمير ، تحقيق التنمية الاقتصادية) والاجتماعية (اعادة توزيع الدخل القومي) .

٣ - الدولة الاشتراكية :

وقد ظهرت الدولة الاشتراكية في روسيا عام ١٩١٧ ، ثم أخذت في الانتشار بعد ذلك وخصوصاً بعد الحرب العالمية الثانية. ونظراً لتملك الدولة الاشتراكية جزءاً كبيراً من وسائل الانتاج وقيامها بالانتاج ، فقد أطلق عليها «الدولة المنتجة» . وكان من نتائج ذلك اتساع نطاق النفقات العامة الاقتصادية والاجتماعية بصورة غير مألوفة من قبل .

ونخلص من هذا الى ان النفقات العامة تتحدد في حجمها وفي نوعها وفي غرضها تبعاً لوظائف الدولة . فاذا اتسعت وتنوعت هذه الوظائف فان النفقات العامة تتسع وتزداد أيضاً .

قدرة الدولة في الحصول على الإيرادات العامة

تحدد النفقات العامة بقدرة الدولة في الحصول على الإيرادات العامة سواء أكانت عادية أم غير عادية . ولا شك ان الدولة تتمتع بقدرة اكبر من الفرد في الحصول على الإيرادات العامة اللازمة لتغطية نفقاتها العامة . ذلك أنه يمكن لها - وهذا حق مقتصر عليها دون الأفراد - أن تفرض الضرائب وان تصدر النقود ، كما انها تتمتع بقدرة كبيرة على الاقتراض .

والأصل في وضع الموازنة العامة - على الأقل في نطاق الفكر المالي التقليدي - هو ان تقوم الدولة بتقدير النفقات العامة ، ثم تبحث عن الإيرادات العامة اللازمة لتغطيتها . ومن ثم فقد قيل بقاعدة «أولوية النفقات العامة على الإيرادات العامة» .

ومع ذلك ، فإن هذا كله لا يعني أن قدرة الدولة في الحصول على الإيرادات العامة قدرة لا نهائية . بل تتحدد هذه القدرة بما يسمى «الطاقة المالية القومية» . وهذه الطاقة تعني قدرة الاقتصاد القومي (أي قدرة الدخل القومي) على تحمل الأعباء العامة بمختلف صورها (وهي الضرائب ، وشبه الضرائب ، والقروض ، والإصدار النقدي الجديد) دون الأضرار بمستوى معيشة الأفراد وبالمقدرة الانتاجية القومية .

وتشكل «الطاقة الضريبية القومية» (أو المقدرة التكليفية القومية) أهم عناصر الطاقة المالية القومية . والطاقة الضريبية القومية يقصد بها مدى قدرة الدخل القومي على تحمل الأعباء الضريبية وشبه الضريبية دون الأضرار بمستوى معيشة الأفراد وبالمقدرة الانتاجية القومية .

وتتوقف «الطاقة المالية القومية» عموماً على عدة اعتبارات منها(١) :

١ - حجم الدخل القومي : ترتفع الطاقة المالية القومية بارتفاع الدخل القومي وتنخفض بانخفاضه ، مما يعني وجود علاقة طردية بينهما .

٢ - توزيع الدخل القومي : يرى بعض الكتاب أن سوء توزيع الدخل القومي بين الفئات الاجتماعية المختلفة يؤدي الى رفع الطاقة المالية القومية . ونحن نرى أن هذا الرأي غير صحيح عملياً . ذلك أنه - من الوجهة

النظرية -- إذا كان استئثار فئة اجتماعية بغالبية الدخل القومي على حساب بقية الفئات الاجتماعية يفسح المجال لفرض ضرائب تصاعديّة على هذه الفئة

(١) : . رفعت المحجوب . «المالية العامة» ، الكتاب الأول : «النفقات العامة» : دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧١ ، ص. ٢٩-٥١ . وانظر أيضاً وما يتعلق بالطاقة الضريبية التوسّعة :

ABDEL-MAWLA (El-Sayed A.), « Sources de financement des investissements » op. cit., PP. 56 - 61.

مما يعني ارتفاع الطاقة المالية القومية ، الا انه - من الوجهة العملية - نجد ان هذه الفئة تستطيع ان تتخلص من الضرائب المفروضة عليها بالطرق الشرعية وغير الشرعية . مما يعني عملياً انخفاض الطاقة المالية القومية .

٣ - اعتبارات المحافظة على مستوى معيشة أفراد المجتمع .

٤ - اعتبارات المحافظة على المقدرة الانتاجية القومية وتنميتها .

٥ - دور كل من النشاط الخاص والنشاط العام في الحياة الاقتصادية . ذلك ان اتساع دور النشاط الخاص يحد من قدرة الدولة بالنسبة للطاقة المالية القومية لأن جزءاً كبيراً نسبياً من الدخل يجب ان يترك لمواجهة الادخار والاستثمار الخاص . وعلى العكس من ذلك ، فان الطاقة المالية القومية تتسع مع ازدياد دور القطاع العام .

٦ - اعتبارات المحافظة على قيمة النقود . وسوف نتعرض لهذه النقطة في الفقرات القادمة .

ونخلص من هذه الاعتبارات ان الطاقة المالية القومية تتغير مع تغير هذه الاعتبارات . وبتفصيل اكثر ، فان الطاقة المالية القومية يمكن زيادتها حتى مع افتراض وجود دخل قومي ثابت ، وذلك اذا تغيرت بعض الاعتبارات المحددة لهذه الطاقة . وينتج عن ذلك ان الطاقة المالية القومية في النظام الاشتراكي اكبر نسبياً من الطاقة المالية القومية في النظام الرأسمالي ، نظراً لاحترام النظام الرأسمالي للتفاوت بين الدخول والثروات ، وبصفته أساساً اجتماعياً لهذا النظام ، وبصفته مصدراً لتراكم رأس المال .

مستوى النشاط الاقتصادي

هناك أثر متبادل بين مستوى النشاط الاقتصادي والنفقات العامة .

فمن ناحية أولى ، نجد ان مستوى النشاط الاقتصادي يؤثر على مستوى النفقات العامة بحيث توجد علاقة طردية بينهما . وقد اتضحت هذه العلاقة في البلاد المتقدمة حينما أدى نمو وازدياد النشاط الاقتصادي الى زيادة النفقات العامة . كما اتضحت من انعكاس التغيرات الاقتصادية الدورية في حجم النفقات العامة .

ومن ناحية اخرى . نجد ان النفقات العامة تؤثر في مستوى النشاط الاقتصادي . أي انها تؤثر في الانتعاش والانكماش . وهذا يفيد في رسم سياسة النفقات العامة ضمن السياسة المالية في ضوء مستوى النشاط الاقتصادي . أي في ضوء مستوى الطلب الفعلي (١) . والطلب الفعلي يجب ان يتحدد عند المستوى الذي يحقق التشغيل الكامل في البلاد المتقدمة . وعند المستوى الذي يحقق التنمية الاقتصادية في البلاد المتخلفة .

وبالنسبة للبلاد المتقدمة . فانه يفرق بين حالتين :

١ - حالة التشغيل الكامل : يترتب على النفقات العامة ان تسعى للحفاظ على حالة التشغيل الكامل .

٢ - حالة اختلال التشغيل الكامل : يجب على سياسة النفقات العامة ان تسعى هنا الى اعادة الحالة الى التشغيل الكامل . فاذا كانت حالة نقص التشغيل هي السائدة فان سياسة النفقات العامة يجب ان تهدف الى

(١) الطلب الفعلي = الطلب الحكومي على سلع وخدمات الاستهلاك والاستثمار + الطلب الخاص على سلع وخدمات الاستهلاك والاستثمار . واذا علمنا ان الطلب الحكومي يأتي من النفقات العامة ، فاننا نعلم ان هذه النفقات العامة تعتبر أحد مكونات الطلب الفعلي ، ومن هنا تأتي أهميتها في رسم السياسة المالية وفي رسم السياسة الاقتصادية للدولة .

انظر : د. رفعت المحجوب ، «الطلب الفعلي مع دراسة خاصة بالبلاد الآخذة في النمو» ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧١ .

رفع الطلب الفعلي الى مستوى التشغيل الكامل ، ومن ثم فانه يجب زيادة هذه النفقات . أما في حالة التضخم فان سياسة النفقات العامة يجب ان تهدف الى خفض الطلب الفعلي وتخفيف الضغوط التضخمية وتحقيق التشغيل الكامل ، ومن ثم فانه يجب خفض هذه النفقات .

المحافظة على قيمة النقود

يترتب على ان هناك علاقة بين مستوى النفقات العامة ومستوى النشاط الاقتصادي ، ان تسمى هذه النفقات الى المحافظة على قيمة النقود ، بمعنى ان لا تعمل هذه النفقات على خفض قيمة النقود ، وهذا ما يضر بأصحاب الدخول الثابتة وبالذائنين ، كما أنه يرفع تكاليف القيام بالتنمية الاقتصادية . وقد يحدث هذا الأمر في كل من البلاد المتقدمة والبلاد المتخلفة وذلك كما يلي :

١ - في البلاد المتقدمة :

عند تحقق التشغيل الكامل ، فان زيادة الانفاق العام عن حد معين يؤدي الى زيادة الطلب الكلي عن العرض الكلي مما يستتبع ارتفاع الأسعار وظهور الضغوط التضخمية وانخفاض القوة الشرائية للنقود . وقد سادت هذه الحالة في غالبية الأوقات وفي غالبية البلاد المتقدمة . فقد أدت - من ناحية أولى - النفقات العامة المتزايدة في أوقات الحروب الى ارتفاع الأسعار ارتفاعاً كبيراً مما ترتب عليه تدهور قيمة النقود . كما أدت القوة الاقتصادية والسياسية الكبيرة لنقابات العمال - من ناحية أخرى - الى استمرار الطلب في رفع أجور العمال . ولا شك ان ارتفاع الأجور يؤدي الى ارتفاع نفقة الانتاج ، ثم الى ارتفاع أسعار السلع والخدمات ، ثم المطالبة برفع الأجور... وهكذا . ويعبر عن هذه الصورة «بالتضخم بسبب زيادة نفقة الانتاج»

أو «تضخم التكاليف» . وتعتبر هذه الصورة من التضخم هي الغالبة في البلاد المتقدمة .

٢ - في البلاد المتخلفة :

نظراً لأن الجهاز الانتاجي في البلاد المتخلفة لا يتمتع بالمرونة بسبب غلبة الطابع الزراعي على هيكل الانتاج ، مما يعني عدم قدرة هذا الجهاز على زيادة العرض الكلي عندما يزداد الطلب الكلي بسبب زيادة النفقات العامة خلال فترة قصيرة . ومن ثم فإن زيادة هذه النفقات تؤدي الى ازدياد الضغوط التضخمية وارتفاع الأسعار ، مما يترتب عليه تدهور قيمة النقود . وتعتبر صورة التضخم الناتجة عن زيادة الطلب الكلي هي الغالبة في البلاد المتخلفة .

ونخلص من هذا الى ان تحديد حجم النفقات العامة يجب ان يتم بحيث لا يضر بقيمة النقود سواء اكان ذلك في البلاد المتقدمة أم في البلاد المتخلفة . ومن ثم فإن المحافظة على قيمة النقود تعتبر أحد المحددات الهامة لحجم النفقات العامة .

المبحث الثاني

تطور النفقات العامة

ان اي دارس لتطور النفقات العامة في أي بلد من البلاد يلاحظ انها آخذة بالازدياد سنة بعد أخرى . واعتماداً على الاحصاءات المتعلقة بهذه النفقة ، فقد جعل الاقتصاديون هذه الظاهرة قانوناً عاماً من قوانين التطور الاقتصادي والاجتماعي .

وكان أول من لفت النظر الى هذه الظاهرة العامة هو الاقتصادي الألماني فاجنر A. WAGNER . وقد أقام دراسته بناء على تطور النفقات العامة في الدول الأوروبية خلال القرن ١٩ . وقد توصل بعد ذلك الى قانون اقتصادي نسب اليه فيما بعد وأطلق عليه قانون فاجنر WAGNER's Law . ويتلخص هذا القانون في أنه : « اذا حقق أي مجتمع معدلا معيناً من النمو الاقتصادي ، فان ذلك يؤدي الى اتساع نشاط الدولة ، ومن ثم فانه يؤدي الى زيادة النفقات العامة بمعدل اكبر من معدل زيادة نصيب الفرد من الناتج القومي » (١) .

وقد أثبتت كثير من الدراسات الاحصائية فيما بعد صحة قانون فاجنر (٢) . ونعرض في الجدول رقم (١) تطور النفقات العامة في بعض البلاد خلال الفترة ٣٩ - ١٩٦٦ .

(1) WAGNER (A.), « Traité de science des finances », traduction française, 1909.

(٢) من أهم هذه الدراسات :

- GOFFMAN (J.), « on The empirical testing of Wagner's law » in « Public Expenditure analysis », PP. 245 - 249.
- MUSGRAVE (R.), « Fiscal system », London, 1969, PP. 91-124
- PEACOCK (A.T.) and WISEMAN (J.), « The growth of public expenditure in the united kingdom », London, 1961.

جدول رقم (1)

تطور النفقات العامة في بعض البلاد خلال الفترة 1939-1966

1966	1960	1950	1945	1939	البلد
1724.3	7653.9	3970.6	9841.6	8858	الولايات المتحدة الأمريكية (بملايين الدولارات)
840.0	5537.1	2376.6	5191	517.8	كندا (بملايين الدولارات)
1113.0	4481	3941.6	6086.4	1105.9	المملكة المتحدة (بملايين الاسترليني)
99.7	65.8	24.6	-	9.7	فرنسا (بملايين الفرنكات)
7249.5	4290.8	1558.9	375.4	40.7	إيطاليا (بملايين الفرنكات)
5867.2	2601.1	1637	1931.9	964	سويسرا (بملايين الفرنكات)
1053.0	731.0	4126.6	2985.9	1531.0	الاتحاد السوفيتي (بملايين الروبلات)

ونخلص من هذا الجدول أن هناك تزايداً في النفقات العامة في جميع الدول المذكورة . وقد بلغ هذا التزايد خلال الفترة المدروسة حوالي ٢٠ ضعفاً في الولايات المتحدة الأمريكية ، وأكثر من ١٦ ضعفاً في كندا ، وأكثر من ١٠ أضعاف في كل من المملكة المتحدة وفرنسا . وأكثر من ١٧٠ ضعفاً في إيطاليا ، وأكثر من ٦ أضعاف في سويسرا ، وأكثر من ٧ أضعاف في الاتحاد السوفيتي .

كما نخلص من هذا الجدول ان تزايد النفقة العامة على المدى الطويل نجدها في كل البلاد تقريباً مهما كانت درجة نموها وحجمها الاقتصادي وفلسفتها الاقتصادية والاجتماعية .

ومع هذا كله ، فإن هذه الزيادة في النفقات العامة لا ترجع كلها لأسباب حقيقية ، بل ترجع في جزء منها لأسباب ظاهرية . وتعرض فيما يلي لهذين النوعين من الأسباب ، ثم نعرض الطريقة السليمة لقياس تطور النفقات العامة .

الاسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة

ترجع أهم الأسباب الظاهرية لتزايد النفقات العامة الى انخفاض القوة الشرائية للنقود ، وتغير طرق الحسابات العامة ، والتوسع الاقليمي ، والنمو السكاني .

ونعطي فيما يلي شرحاً موجزاً لكل من هذه الأسباب :

١ - انخفاض القوة الشرائية للنقود :

ان انخفاض القوة الشرائية للنقود تؤدي الى ان تدفع الدولة عدداً

من الزيادة، المتعددة أكبر مما كانت تدفعه من قبل وذلك من أجل الحصول على ذات المقدار من السلع والخدمات، وهو ما يترجم بارتفاع المستوى العام للأسعار. وفي الواقع، فإنه لا توجد دولة إلا تدهور نقدها خلال تطورها التاريخي. ومن ثم فإن تضخم أرقام موازنة الدولة قد يعود إلى تدهور القوة الشرائية للنقود.

وعلى ذلك فإنه عند مقارنة حجم النفقات العامة في فترات مختلفة بفرض قياس مقدار تزايدها، يجب أن ندخل في اعتبارنا التغيرات التي تحدث في المستوى العام للأسعار، أي أن ندخل في اعتبارنا مقدار تدهور القوة الشرائية للنقود (١). ويكون ذلك بالأخذ بالأرقام القياسية، أي أن يجري قياس تطور النفقات العامة بنقود ثابتة. ويمكن أن يتم هذا باستعمال المعادلة التالية:

$$\text{الأرقام القياسية للنفقات العامة} = \frac{\text{النفقات العامة بالأسعار الجارية}}{\text{المستوى العام للأسعار}} \times 100$$

٢ - تغير طرق الحسابات العامة :

قد يؤدي تغير طرق الحسابات العامة (أي اختلاف الفن المالي) إلى

(١) يلاحظ أن ارتفاع الأسعار بسبب انخفاض قيمة النقود لا يؤدي إلى ارتفاع أرقام جميع أنواع النفقات العامة، بل إلى ارتفاع الجزء المخصص منها لتنفيذ مشروعات الدولة وتسيير مرافقها المختلفة كأسعار السلع والخدمات التي تحتاج إليها هذه المرافق. أما الجزء المخصص لخدمة الدين العام فإنه يتأثر بانخفاض قيمة النقود بصورة عكسية، أي أن الدولة تستفيد على حساب مصلحة الدائنين، لأنها ستؤدي الفوائد وأصل الدين بعملة منخفضة القيمة بالنسبة للعملة التي كانت قد اقترضتها.

انظر : د. عاطف صدقي، «مبادئ المالية العامة» مذكور سابقاً، ص ١٤٨-١٤٩.

زيادة ظاهرية في النفقات العامة . ومن أهم تغير طرق الحسابات العامة ما يلي :

أ - الأخذ بطريقة الموازنة الاجمالية بدلا من الموازنة الصافية : يؤدي الانتقال من طريقة الموازنة الصافية الى طريقة الموازنة الاجمالية الى تضخيم رقم النفقات العامة دون ان تكون هذه الزيادة زيادة حقيقية في هذه النفقات .

وقد كانت كثير من الدول في الماضي تأخذ بطريقة الموازنة الصافية . وهذا يعني ان نفقات بعض الادارات والمصالح التي تقوم بتحصيل بعض الايرادات العامة . كانت تخصم نفقاتها من الايرادات التي تحصلها . ثم تورد المبالغ الصافية الى الموازنة العامة (١) . وقد وجد ان طريقة الموازنة الصافية يعيبها انها تضعف الرقابة على النفقات العامة . لذلك اتجهت غالبية الدول الى الأخذ بطريقة الموازنة الاجمالية . وهو ما يعني قيد كل النفقات وكل الايرادات في الموازنة العامة تطبيقاً لمبدأ عمومية الموازنة . وقد أدت هذه الطريقة الى تضخم رقم النفقات العامة حتى ولو لم تحدث أية زيادة حقيقية في هذه النفقات .

ومن ثم فعند اجراء المقارنة بين النفقات العامة خلال فترات مختلفة . يجب الأخذ في الاعتبار مثل هذا الاختلاف وازالته . وذلك بتحويل احدي الطريقتين الى الأخرى .

ب - اختلاف مضمون النفقات العامة : قد يختلف مضمون الموازنة العامة بين فترة واخرى . ففي بعض الأحيان تتناول الموازنة العامة جميع

(١) وتعرف هذه الظاهرة «بمبدأ الصواني» . وستعرض له بتفصيل في القسم الثالث من هذا المؤلف .

نفقات الدولة أياً كان نوعها ، وفي أحيان أخرى قد يترك جزء من النفقات العامة لبعض الهيئات العامة ذات الموازنات المستقلة أو الملحقة . وقد يحدث ان تخصص الدولة موازنة غير عادية لبعض نفقاتها . ولذلك كله يجب ان تؤخذ هذه الاعتبارات عند اجراء المقارنة بين حجم النفقات العامة في فترات مختلفة .

ج - اختلاف مدة النفقة العامة : قد تعود الزيادة الظاهرية في النفقات العامة الى زيادة المدة المقررة لها النفقة العامة (وهي سنة عادة) . ويحدث هذا الأمر عند تعديل بدء السنة المالية .

د - تكرار حساب النفقة العامة : يؤدي تكرار حساب النفقة العامة الى زيادة ظاهرية في النفقات العامة . ومثال ذلك تكرار حساب النفقة العامة الناتج من تعدد الموازنات وبسبب الاعانات التي تقدمها موازنة الدولة للموازنات العامة الأخرى . وعلى هذا فانه من أجل معرفة حقيقة تطور النفقات العامة يجب تفادي هذا التكرار في الحساب .

هـ - اختلاف الفن الاحصائي : قد يؤدي اختلاف الفن الاحصائي بين سنة واخرى الى ايجاد زيادة ظاهرية في النفقات العامة .

٣ - التوسع الاقليمي :

تؤدي التغيرات التي تطرأ على مساحة اقليم الدولة الى تغيير في النفقات العامة . ومن ثم فان هذا العامل - رغم أنه لا يعتبر من أسباب التغيرات الصورية في النفقات العامة - يجب أخذه في الاعتبار عند اجراء مقارنة لأرقام النفقات العامة بين فترة واخرى تغيرت فيها مساحة اقليم الدولة . ومثال ذلك فترة اقامة الوحدة بين مصر وسورية بين ١٩٥٨ و ١٩٦١ ،

فقد ترتب عليها زيادة النفقات العامة لتشمل نصيب كل من القطرين في نفقات الحكومة الاتحادية .

٤ - النمو السكاني :

تؤثر الزيادة السكانية في حجم النفقات العامة فتؤدي الى زيادتها . ذلك ان هذه الزيادة السكانية تفرض على الدولة أعباء جديدة في ميادين الخدمات العامة مما يتطلب ازدياد النفقات العامة . ورغم ان زيادة النفقات العامة الناتجة عن الزيادة السكانية لا تعتبر زيادة صورية ، الا ان العادة قد جرت على الغاء أثر الزيادة السكانية على النفقات العامة ، نظراً لأن هذه الزيادة السكانية تحدث بسبب ظاهرة طبيعية هي ميل السكان للتكاثر . ومن أجل تحقيق ذلك فان النفقات العامة (الحقيقية) تقسم على عدد السكان في كل فترة من الفترات .

الاسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة

اختلف كتّاب المالية العامة والاقتصاد في تحديد هم الاسباب الحقيقية لتزايد النفقات العامة . وعموماً ، فاننا نرى ان هذه الاسباب ترجع الى اتساع نطاق الحروب ، والاسباب السياسية ، والاجتماعية . والاقتصادية . ونعطي فيما يلي شرحاً موجزاً لكل من هذه الاسباب (١) . :

١ - اتساع نطاق الحروب :

أدى اتساع نطاق الحروب وتكرارها في القرنين ١٩-٢٠ الى زيادة

(١) انظر رسالتنا للدكتوراه : «السياسة الجمركية وأثرها على التنمية الاقتصادية ، مع دراسة خاصة عن سورية» ، مذكور سابقاً ، ص ١٧٢-١٧٣ .

النفقات العامة زيادة كبيرة . ويعتبر هذا العامل من أول العوامل التي أدت الى زيادة النفقات العامة .

ولا شك أن النفقات الحربية تزداد خلال فترة الحروب ، ثم تعود الى الانخفاض بعد انتهاء الحرب . ومع ذلك فإنها لا تنخفض الى المستوى الذي كانت عليه قبل الحرب ، بل تظل مرتفعة عنه . وهذا لا ينبغي ان الاتجاه العام هو تزايد النفقات العامة .

وقد وجد ان نسبة النفقات الحربية الى الموازنة العامة في الأوقات العادية (أي في غير أوقات الحروب والاستعداد لها) قد بلغت في كثير من الدول حوالي ربع مجموع النفقات العامة .

٢ - الأسباب السياسية :

أدت بعض الأسباب السياسية الى ازدياد النفقات العامة زيادة حقيقية . وأهم هذه الأسباب ما يلي :

أ - انتشار الديمقراطية : اقترن نشوء الدولة الحديثة وانتشار الديمقراطية في مرحلة لاحقة الى ازدياد النفقات الادارية ، ومن ثم الى ازدياد النفقات العامة . ذلك ان الحكومات البرلمانية تسعى لكسب الرأي العام وتوفير الخدمات الأساسية ، وهذا يؤدي الى ازدياد النفقات العامة .

ب - التوسع في العلاقات الدولية : تسعى الدول الحديثة لإقامة العلاقات الدولية وتوسيعها ، وذلك باقامة العلاقات الدبلوماسية وبالإشتراك في المنظمات الدولية . وكل هذا يؤدي الى التوسع في النفقات العامة .

ج - الاعانات للدول الصديقة : تلجأ كثير من الدول الى تقديم اعانات نقدية أو عينية للدول الصديقة . والهدف من هذه الاعانات معاونة

هذه الدول الصديقة على تحقيق تدميتها الاقتصادية ، أو لمعالجة أزماتها ، أو لاعادة تعميرها ، أو لتكوين أحلاف عسكرية وسياسية ، أو لدعم اتجاه سياسي معين ، أو لمحاربة اتجاه سياسي معارض ، أو من أجل خلق طلب من هذه الدول على منتجات الدول المقدمة للاعانة . وقد انتشرت هذه الاعانات بعد الحرب العالمية الأولى وحتى الوقت الحاضر .

د - انتشار المذهب الاشتراكي : أدى انتشار المذهب الاشتراكي منذ قيام الثورة الشيوعية في روسيا عام ١٩١٧ الى زيادة النفقات العامة . ذلك ان وجود «الدولة الاشتراكية» قد أدى الى ان تصبح الدولة مسؤولة عن التوازن الاجتماعي والاقتصادي ، وعن القيام بالانتاج ، وعن استغلال الموارد القومية . وفي هذا المجال ، يشار الى ملاحظتين هامتين :

الأولى : ان التوسع في التطبيق الاشتراكي يؤدي الى التوسع في النفقات العامة .

الثانية : أن التطبيق الكامل للاشتراكية الماركسية يؤدي الى التطابق بين النفقات العامة والدخل القومي ، نظراً لالغاء القطاع الخاص في هذه الحالة . ونبه الى أن الاتحاد السوفيتي لم يصل بعد الى هذه المرحلة ، لأنه لا زال يسمح بقيام القطاع الخاص في حدود ضيقة .

٣ - الأسباب الاجتماعية :

قاد تطور دور الدولة واعتبارها مسؤولة عن التوازن الاجتماعي الى زيادة النفقات العامة . فقد أصبحت الدولة تقوم بخدمات اجتماعية جديدة الى جانب توسعها في الخدمات الاجتماعية التي كانت تقدمها من قبل . ومثال عن الخدمات الاجتماعية التي كانت تقدمها الدولة من قبل خدمات التعليم

والصحة والترفيه الاجتماعي ، ومثال عن الخدمات الاجتماعية الجديدة الاعانات الاجتماعية والرواتب التقاعدية ونفقات رعاية الأطفال وتغذيتهم .

ولا شك ان انتشار المذهب الاشتراكي - وهو يسعى الى تحقيق المساواة في التوزيع - يؤدي الى زيادة تقديم الدولة لخدماتها لصالح الفقراء ، ومن ثم يؤدي الى زيادة النفقات العامة .

ومن أهم النفقات العامة ذات الطابع الاجتماعي في الدول المتخلفة ما يطلق عليه الهيكل الأساسي ذو الطابع الاجتماعي *Infrastructure sociale* وهي تتمثل في مرافق التعليم والصحة والثقافة والاسكان . ولا شك ان هذه النفقات العامة ليست ضرورية من أجل التنمية الاجتماعية للأفراد فحسب ، بل ضرورية أيضاً من أجل تحقيق معدل مرتفع من التنمية الاقتصادية .

ومن المتوقع ان تزداد النفقات العامة ذات الطابع الاجتماعي في المستقبل في البلاد المتخلفة ، وذلك بسبب الهيكل العمري للسكان السائد فيها (١) . وهذا يتطلب - ونظراً لارتفاع نسبة الأشخاص حديثي السن - زيادة الاستثمارات العامة في الانسان *Investissement en homme* .

٤ - الأسباب الاقتصادية :

أدت انتطورات الاقتصادية في القرنين ١٩ و ٢٠ الى ان تتدخل الدولة

(١) يتميز الهيكل العمري للسكان في البلاد المتخلفة بما يلي :

- ارتفاع نسبة الأشخاص حديثي السن (أقل من ١٥ سنة) .
- انخفاض نسبة الأشخاص الذين في سن العمل (١٥-٦٠ سنة) .
- انخفاض نسبة المسنين (أكثر من ٦٠ سنة) .

لتحقيق التوازن الاقتصادي ، سواء في البلاد المتقدمة أو في البلاد المتخلفة .
وقد أدى هذا الأمر الى زيادة النفقات العامة .

ففي البلاد المتقدمة نجد ان انتشار الأزمات الاقتصادية ، وخاصة أزمة ١٩٢٩ ، وانتشار البطالة قد أدى الى نقص التشغيل . وكان على الدولة أن تتدخل بنفقاتها العامة من أجل رفع الطلب الفعلي لتحقيق التشغيل الكامل . وقد أخذت هذه النفقات شكل توزيع اعانات اقتصادية ، وشراء سلع وخدمات استهلاكية ، واقامة استثمارات عامة . وقد أدى هذا كله الى ازدياد النفقات العامة .

وفي البلاد المتخلفة نجد ان الدولة قد أصبحت مسؤولة عن محاربة التخلف وتحقيق التنمية الاقتصادية . ذلك انه قد تبين ان تحقيق هذه التنمية لا يمكن أن يترك للقطاع الخاص نظراً لانخفاض الادخار والاستثمار الخاص وعدم دخوله الا في المجالات التي تحقق ربحاً سريعاً . ومن ثم فقد ترتب على ذلك ان تزداد اهمية القطاع العام في البلاد المتخلفة . وقد أدى هذا الى ازدياد النفقات العامة (١) .

ومن أهم النفقات العامة ذات الطابع الاقتصادي في الدول المتخلفة ما يطلق عليه الهيكل الأساسي ذو الطابع الاقتصادي *Infraestructure économique* وهي تتمثل في النفقات العامة الموجهة لانشاء الطرق ، ووسائل النقل ، والطاقة ، والري والصرف .

يضاف الى ذلك ان التنمية الاقتصادية يصاحبها ارتفاع المستوى

(١) انظر فيما يتعلق بأهمية القطاع العام للبلاد المتخلفة رسالتنا للدكتوراه المشار اليها سابقاً ، ص ٨٤-٨٦ .

التكنولوجي الذي يؤدي الى التركيز الرأسمالي . ومؤدى التركيز الرأسمالي هو ازدياد عنصر رأس المال واحلاله محل عنصري الانتاج الآخرين (العمل ، والمواد الأولية) . وهذا ما يعني زيادة استخدام الآلات والمعدات الحديثة التي تعتبر ذات كلفة عالية . ومن ثم فان هذا يؤدي الى زيادة تكلفة الخدمات التي تقدمها الدولة ، أي يؤدي الى ازدياد النفقات العامة .

الطريقة السليمة لقياس تطور النفقات العامة

ان الطريقة السليمة لقياس تطور النفقات العامة - بعد استبعاد الأسباب الظاهرية لزيادة هذه النفقات - تتحقق بنسبة النفقات العامة الى الدخل القومي .

وهذه الطريقة تسمح بقياس تطور النفقات العامة مقارنة بالتطور الاقتصادي للبلد ، كما أنها تسمح باجراء مقارنات بين النفقات العامة في دول متعددة . وفي الدولة الواحدة خلال فترات مختلفة . وهذه الطريقة تسمح بقياس مدى مساهمة الدولة ومدى تدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع ، كما انها تفيد في رسم السياسة الاقتصادية التي يجب على الدولة اتباعها في مختلف الظروف . ولا شك ان اختلاف نسبة النفقات العامة الى الدخل القومي من دولة الى اخرى يعكس فلسفة الحكم السياسية والاقتصادية والاجتماعية . ذلك ان هذا الجزء يزيد كلما زاد تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ويتعاطم كلما زاد اتجاه الدولة نحو الأخذ بالمبادئ الاشتراكية . كذلك فان قياس هذه النسبة في البلد الواحد وفي البلاد المختلفة يؤكد الظاهرة التي أشرنا اليها من قبل ألا وهي تزايد النفقات العامة .

ومع ذلك فان هذه الطريقة في قياس تطور النفقات العامة لم تخل من الانتقاد . فقد انتقدت من ناحيتين :

الأولى : على نطاق الدولة الواحدة : يشير بعض الكتاب الى ان هذه الطريقة لا يمكنها ان توضح تطور النفقات العامة منذ فترة بعيدة ، نظراً لأن تقديرات الدخل القومي تعتبر حديثة نسبياً ، كما ان هناك بعض الدول المتخلفة التي لم تتمكن من تقدير دخلها القومي حتى الآن ، بالاضافة الى تغير طرق تقدير الدخل القومي من فترة الى أخرى .

الثانية : على نطاق الدول المختلفة : يشير بعض الكتاب أيضاً الى ان هذه الطريقة لا يمكنها اجراء مقارنات بين الدول المختلفة الا بصورة تقريبية ، نظراً لاختلاف طرق تقدير الدخل القومي وتحديد المقصود بالنفقات العامة من دولة الى أخرى .

ومع ذلك فاننا نرى ان هذين الانتقادين لا يقللان من أهمية هذه الطريقة في القياس ، بل يتعرضان لمسائل فنية يمكن حلها مع الزمن عن طريق توحيد تقديرات الدخل القومي وتوحيد المقصود بالنفقات العامة . وهذا الأمر تسمى اليه المنظمات الاقليمية والدولية .

الفصل الرابع

الآثار الاقتصادية للنفقات العامة^(١)

في نطاق دراستنا للآثار الاقتصادية للنفقات العامة ، سنقسم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث :

المبحث الأول : الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة .

المبحث الثاني : الآثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة .

المبحث الثالث : النفقات العامة واعادة توزيع الدخل القومي .

-
- (1)-BARRÈR (A.), « Politique financière », op. cit., PP. 474 et S ;
- BROCHIER (H.) et TABATONI (P.), « Economie financière » ;
op. cit, P. 301, et 402 - 422 ;
- BROWNLEE (O.) and ALLEN (E.), « Economics of public
finance », N.Y., 1954, PP. 157 - 188 ;
- LAUFENBURGER (H.), « Finances comparées », op. cit.,
PP. 150 et S ;
- LAUFENBURGER (H.), « Théorie économique et
psychologique des finances publiques », op. cit., PP. 93 - 99 ;
- MUSGRAVE (R.), « The theory of public finance », op. cit.,
P. 405 ff ;

- د. السيد عبدالمون ، المرجع السابق ، ص ١٤٤-١٩٠ ؛
- د. عاطف صدقي ، المرجع السابق ، ص ١١٤-١٤٢ ؛
- د. عبدالمعتم فوزي وآخرون ، المرجع السابق ، ص ١٦٠-٢٠٩ ؛
- د. محمد حلمي مراد ، المرجع السابق ، ص ٢٨-٣١ ؛
- د. محمد دويدار ، المرجع السابق ، ص ٩٦-٩٧ ؛
- د. محمد فؤاد ابراهيم ، المرجع السابق ، ص ١٥٣-١٩٤ ؛
- د. محمد لبيب شقير ، المرجع السابق ، ص ٢٥-٣٠ .

المبحث الأول

الآثار الاقتصادية المباشرة للنفقات العامة

تُحدث النفقات العامة آثاراً اقتصادية مباشرة في كل من الانتاج القومي والاستهلاك القومي . وتعرض لهما فيما يلي :

الآثار المباشرة للنفقات العامة في الانتاج القومي

تؤثر النفقات العامة مباشرة في الانتاج القومي عن طريق تأثيرها على قدرة ورغبة الأفراد على العمل والادخار والاستثمار ، وعلى تحويل عناصر الانتاج . وذلك على الشكل التالي :

١ - آثار النفقات العامة على قدرة الأفراد على العمل والادخار والاستثمار :

تؤثر النفقات العامة على قدرة الأفراد على العمل والادخار والاستثمار وذلك كما يلي :

أ - آثار النفقات العامة على قدرة الأفراد على العمل : لا شك ان قدرة الأفراد على العمل تتوقف أساساً على كمية السلع والخدمات التي يستهلكونها . وعلى هذا فان النفقات العامة - وهي توفر للأفراد كمية اكبر من هذه السلع والخدمات - تزيد في قدراتهم على العمل . وبالعكس يحصل اذا انخفضت النفقات العامة .

وعلى هذا فان ما تنفقه الدولة على المرافق العامة التقليدية (الدفاع الخارجي والأمن الداخلي والقضاء) وغير التقليدية (التعليم ، والصحة ،

والتأمين الاجتماعي ضد المرض والمعجز والشيوخوخة والبطالة ، والاعانات الاجتماعية) يزيد في قدرة الأفراد على العمل ، لأن هذه النفقات تزيد كفاءة الأفراد وقدراتهم الذهنية والجسمانية وتؤمنهم ضد مخاطر المستقبل .

ب - آثار النفقات العامة على قدرة الأفراد على الادخار : إذا كانت النفقات العامة تزيد من قدرة الأفراد على العمل ، فإن زيادة هذه القدرة تؤدي الى زيادة الجهد المبذول من قبلهم مما يزيد دخول الأفراد ويزيد بالتالي الجزء المخصص للادخار من هذه الدخول . هذا من ناحية ومن ناحية أخرى ، فإن النفقات العامة - وهي تؤدي الى توزيع دخول على الأفراد - تزيد دخول المستفيدين منها بصورة مباشرة (حصول الأفراد على هذه النفقات بصورة مباشرة كرواتب أو أجور أو اعانات) أو بصورة غير مباشرة (حصول الأفراد على هذه النفقات بصورة غير مباشرة كخدمات ، كالصحة والتعليم ، مما يعني توفير جزء من دخولهم النقدية) . وهذا كله يزيد من امكانيات الأفراد على الادخار .

ج - آثار النفقات العامة على قدرة الأفراد على الاستثمار : تزيد النفقات العامة قدرة الأفراد على الاستثمار من ناحيتين : الأولى : ان النفقات العامة - كما رأينا - تزيد قدرة الأفراد على الادخار ، أي انها تزيد قدرتهم على تمويل الاستثمارات ، وهذا ما يزيد الاستثمارات . والثانية : ان النفقات العامة تزيد القدرة على الاستثمار اذا وضعت هذه النفقات في أيدي هيئات تعمل في ميدان الاستثمار (سواء اكانت هذه الهيئات خاصة أم عامة) .

٢ - آثار النفقات العامة على رغبة الأفراد في العمل والادخار والاستثمار :

إذا كانت النفقات العامة تزيد قدرة الأفراد على العمل والادخار

والاستثمار معاً ، فان اثرها فيما يتعلق برغبة الأفراد في العمل والادخار والاستثمار قد لا يذهب في نفس الاتجاه . بل يحصل ما يلي :

آ - آثار النفقات العامة على رغبة الأفراد في العمل : يذهب بعض الكتاب الى ان بعض أنواع النفقات العامة التي يتوقع الفرد بموجبها ان يكون له دخل مضمون ومنتظم كالرواتب التقاعدية وفوائد الدين العام تؤدي الى تخفيض رغبة الفرد في العمل . بيد أن هذا الرأي ليس صحيحاً على اطلاقه . ذلك ان حصول الأفراد على هذا النوع من النفقات لن يتم الا بعد توافر شروط معينة ، فالرواتب التقاعدية لا يحصل عليها الفرد الا بعد ادائه عملاً خلال فترة طويلة ، وفوائد الدين العام لا يحصل عليها الفرد الا بعد أن يكون قد اكتب في الدين العام بمبلغ من المال كان قد بذل في تحصيله عملاً لمدة قد تكون طويلة . وعلى هذا فان هذه النفقات لا تؤثر كثيراً في رغبة الفرد بالعمل .

كذلك يذهب بعض الكتاب الى ان النفقات العامة الموزعة على الأفراد بشكل لا يتناسب مع مقدار الجهد المبذول من كل منهم لها أثر سيء على رغبة الأفراد في العمل . ومثال ذلك الاعانات الاجتماعية التي تقرر لكل فرد عندما يبلغ سنأ معينة دون الأخذ في الاعتبار نوع العمل ومقداره ، فانها تؤدي الى شيوع روح التماهل والكسل بين الأفراد ، مما يؤدي الى اضعاف الرغبة في العمل . ولا شك أنه يمكن تفادي هذا العيب عن طريق تنظيم الاعانة بشكل تبقى معه مربوطة وتابعة للجهد المبذول ولدرجة كفاءة الفرد .

وعلى هذا فان للنفقات العامة آثاراً ايجابية على رغبة الأفراد في العمل بصورة عامة . ذلك ان الفرد الذي يضمن مستقبله بسبب هذه النفقات يقبل

على العمل بنفس راضية مطمئنة ، كما ان الفرد الذي يحصل على ما يرجوه من تعليم وخدمات صحية بسبب هذه النفقات تزداد رغبته في العمل .

ب - آثار النفقات العامة على رغبة الأفراد في الادخار : يمكن القول بأن النفقات العامة تؤدي الى زيادة رغبة الأفراد في الادخار . ذلك ان هذه النفقات تسمح لمن يقبل على العمل ويبدع فيه أن يزيد ادخاراته .

ج - آثار النفقات العامة على رغبة الأفراد في الاستثمار : للنفقات العامة آثار ايجابية على رغبة الأفراد في الاستثمار . ذلك ان النفقات العامة اذا اصبحت أداة للتوازن الاقتصادي فان الأفراد يقبلون على الاستثمار بنظرة متفائلة ، لأنهم يطمثون الى ان الدولة ستساندهم اذا ألمت أزمة باستثماراتهم .

٣ - آثار النفقات العامة على تحويل عناصر الانتاج :

تؤثر النفقات العامة على عناصر الانتاج فتجعلها تتحول من انتاج الى آخر ومن مكان الى آخر ، وذلك على الشكل التالي :

أ - ان قيام الدولة بوظائفها التقليدية - وهي تؤدي الى انفاق الدولة على الجيش والبوليس والقضاء - تؤدي الى توجيه بعض عناصر الانتاج الى تلك الاستخدامات . ولا شك ان هذه النفقات العامة تهيء الجو الملائم لازدهار النشاط الانتاجي ونموه ، رغم انها لا تساهم مباشرة في الانتاج .

ب - ان قيام الدولة ببعض الوظائف الأخرى ، وخصوصاً المشروعات التي لا يتجه إليها القطاع الخاص اطلاقاً أو يتجه إليها بقدر ضئيل يقل عن المطلوب ، نظراً لأن هذه المشروعات لا تؤدي أرباحها بصورة مباشرة أو

لأنها تتطلب من رؤوس الأموال قدراً كبيراً يعجز عنه النشاط الخاص ،
كمشروعات الأبحاث العلمية والاختراعات والتعليم والصحة والضمان الاجتماعي ،
ان قيام الدولة بهذه الوظائف - وهي تستدعي الانفاق العام عليها - تؤدي
الى انتقال عناصر الانتاج الى هذه المشروعات .

ج - ان النفقات العامة التي تهدف الى تخفيض تكاليف وأسعار بعض
السلع والخدمات تؤدي الى زيادة الطلب على هذه السلع والخدمات ، كما
انها تؤدي الى تحويل عناصر الانتاج الى انتاج هذه السلع والخدمات . وقد
لاحظ بعض الكتاب بحق ان استعمال الدولة لحقها في هذه النفقات العامة
يجب ان لا يتم بحيث يؤدي الى تحويل عناصر الانتاج الى استخدامات أقل
فائدة وبالتالي يجب أن لا يؤدي الى تبديد جزء من عناصر الانتاج . ومن
ثم فقد رأى هؤلاء الكتاب ان الدولة يجب ان توجه نفقاتها الى السلع
والخدمات ذات الطلب غير المرن وليس الى السلع والخدمات ذات الطلب
المرن . وعلى سبيل المثال ، فان التعليم تلامه هذه السياسة . والخدمات
الصحية تلامها الى حد ما ، أما النقل بالسيارات أو السكك الحديدية فلا
تلامها (١) .

د - يضاف الى ذلك ان النفقات العامة يمكنها ان تؤدي الى تحويل
عناصر الانتاج بين المناطق المختلفة . فالاعانات التي تقدمها الدولة الى بعض
الهيئات المحلية لتشجيعها على حسن قيامها بوظائفها ، تؤدي الى زيادة هذه
الهيئات لنفقاتها مما يستدعي انتقال عناصر الانتاج الى هذه المناطق .

وعلى هذا ، فان النفقات العامة يمكنها ان تؤدي الى تحويل عناصر

(1) DALTON (H.), « Principles of public finance », London, 1967,
PP. 151 - 163.

الانتاج من القطاع الخاص الى القطاع العام ، ومن نشاط الى آخر داخل القطاع الخاص ذاته ، ومن مكان الى آخر داخل اقليم الدولة . ولا شك ان تحويل عناصر الانتاج هذه لها آثار على الانتاج القومي .

الآثار المباشرة للنفقات العامة في الاستهلاك القومي

يمكن للنفقات العامة ان تؤثر في الاستهلاك القومي عن طريقين :
الأول : شراء الحكومة لبعض السلع أو الخدمات الاستهلاكية ، والثاني : توزيع الحكومة لدخول تخصص جزئياً أو كلياً للاستهلاك . ونعطي فيما يلي شرحاً موجزاً لآثار كل من هذين النوعين من النفقات العامة .

١ - النفقات العامة المخصصة لشراء السلع والخدمات الاستهلاكية :

تقوم الدولة بشراء بعض السلع والخدمات الاستهلاكية مما يؤثر على الاستهلاك القومي . ونحن نفصل هذا الأمر كما يلي :

آ - تقوم الدولة بشراء بعض الخدمات الاستهلاكية كالخدمات الطبية والصحية والعلمية والثقافية والدفاع والأمن والعدالة . وتعتبر النفقات العامة على هذه الخدمات نفقات استهلاكية ، رغم انها تسهم في زيادة الناتج القومي . ذلك أن واقعة استهلاك هذه الخدمات تندمج في واقعة انتاجها ، مما أدى الى التركيز على صفتها الاستهلاكية ، فاعتبرت النفقات العامة المخصصة لها نفقات استهلاكية .

ب - تقوم الدولة بشراء بعض السلع الاستهلاكية . ويكون هدف الدولة من هذا الشراء اما سد حاجة بعض عمالها وموظفيها عند قيامهم بأعمالهم كشراء ملابس و مواد غذائية و مواد طبية لأفراد القوات المسلحة ،

واما بغرض توزيعها بالمجان على بعض الفئات الاجتماعية ك شراء بعض المواد الطبية والغذائية والملابس بغرض توزيعها على طلاب المدارس ، واما بغرض زيادة المخزون منها أو لتوزيعها على الجمهور بمقابل جزئي أو كلي ك شراء بعض السلع التموينية . ولا شك ان النفقات العامة المخصصة لشراء هذه السلع الاستهلاكية تؤثر مباشرة في الاستهلاك القومي .

٢ - توزيع الحكومة لدخول تخصص جزئياً أو كلياً للاستهلاك :

تقوم الحكومة بتوزيع دخول تخصص جزئياً أو كلياً للاستهلاك . وتوزيع هذه الدخول قد يكون بمقابل أو بدون مقابل وذلك على الشكل التالي :

آ - توزيع الدخول بمقابل : تقوم الدولة بمنح عمالها وموظفيها أجوراً ورواتب مقابل حصول الدولة على خدماتهم الشخصية . وتشكل هذه الأجور والرواتب الجزء الأهم أو الوحيد من مواردهم . ويقوم هؤلاء العمال والموظفون - ونظراً لارتفاع ميلهم للاستهلاك - بانفاق الجزء الأغلب من دخولهم على شراء السلع والخدمات الاستهلاكية . بل قد يقومون بانفاق كامل دخولهم عليها . ومن ثم فان توزيع الدولة لهذه الدخول يؤثر على الاستهلاك القومي .

ب - توزيع الدخول بدون مقابل : قد تقوم الدولة بتوزيع دخول بدون مقابل بحيث تعتبر هذه الدخول نوعاً من الاعانات الاجتماعية والاقتصادية . ومثال على الاعانات الاجتماعية تلك الاعانات التي تمنحها الدولة لبعض الفئات كاعانات البطالة والعجز والشيخوخة . وواضح ان هذه الاعانات تخصص بطبيعتها لشراء السلع والخدمات الاستهلاكية . ومثال

على الاعانات الاقتصادية تلك الاعانات التي تمنحها الدولة لمنتجي بعض السلع بغرض تخفيض أسعارها من أجل زيادة استهلاكها .

نخلص من هذا ان اثر النفقات العامة في الاستهلاك القومي يتوقف على نوع هذه النفقات . ومن ثم فانه يمكن للدولة ان ترتب سياستها في النفقات العامة على ضوء الأهداف الاجتماعية (رفع مستوى معيشة الطبقات المحدودة الدخل) والاقتصادية (تحقيق التنمية الاقتصادية في البلاد المتخلفة ، وتحقيق التشغيل الشامل في البلاد المتقدمة) التي تقصد تحقيقها .

المبحث الثاني

الاثار الاقتصادية غير المباشرة للنفقات العامة

بالاضافة للآثار المباشرة للنفقات العامة في كل من الانتاج القومي والاستهلاك القومي ، فان لهذه النفقات آثاراً غير مباشرة فيهما أيضاً . فللنفقات العامة آثار غير مباشرة في الاستهلاك القومي ، ويطلق على هذه الآثار « أثر الضارب أو المضاعف Multiplier effect » . كما ان للنفقات العامة آثاراً غير مباشرة في الانتاج القومي من خلال آثارها في الاستثمار ، ويطلق على هذه الآثار « أثر المسارع أو المعجل Accelerator effect » . ونعطي فيما يلي فكرة موجزة لكل منهما تاركين شرح التوسع فيهما لمقررات التحليل الاقتصادي والاقتصاد المالي والسياسات المالية .

أثر الضارب

ان اول من قام بتحليل الضارب هو الاقتصادي الانكليزي المعروف

« كيز ». وكان هدفه بيان أثر الاستثمار الذاتي أو المستقل على الاستهلاك .
 ذلك ان الاستثمار المستقل - عن طريق تحريضه للاستهلاك - يؤدي الى
 ايجاد سلسلة من الدخول النقدية تفوق الانفاق الأولي على الاستثمار بعدد من
 المرات . وعلى هذا فان الضارب هو المعامل العددي الذي يحدد مقدار
 الزيادة في الدخل الناتجة عن الزيادة في الانفاق على الاستثمار .

فاذا فرضنا ان انفاقاً استثمارياً قد تم بمقدار (١) مليون ليرة سورية ،
 فان هذا الانفاق يمثل دخولا لمن يقومون بالعمل في المشروع الاستثماري .

فاذا كان الميل الحدي للاستهلاك لهؤلاء العمال هو $\frac{3}{4}$. فان هذا يعني

أنهم سينفقون (٧٥٠) الف ل.س على شراء سلع استهلاكية . وهذا المبلغ
 يمثل دخلا لبائعي هذه السلع . فاذا فرضنا ان ميلهم الحدي للاستهلاك هو

$\frac{3}{4}$ أيضاً فان هذا يعني أنهم سينفقون مبلغ (٥٦٢ر٥) الف ل.س على شراء

سلع استهلاكية ... وهكذا تكون لدينا سلسلة من الانفاقات المتتالية على
 الاستهلاك أثارها الانفاق الأولي على الاستثمار . فاذا فرضنا ان مجموع
 هذه الانفاقات قد بلغ (٤) مليون ل.س. فان الضارب يساوي

$$\frac{4}{1}$$

ويمكن الوصول الى ذات النتيجة بتطبيق المعادلة التالية :

الضارب = $\frac{1}{1 - \text{الميل الحدي للاستهلاك}}$. وفي المثال نجد أن الضارب

$$4 = \frac{4}{1} = \frac{1}{\frac{3-4}{4}} = \frac{1}{\frac{3}{4} - 1} =$$

ونظراً لأن : الميل الحدي للاستهلاك + الميل الحدي للادخار = ١

فان الميل الحدي للادخار = ١ - الميل الحدي للاستهلاك .

وبالتعويض نجد ان : الضارب = $\frac{1}{\text{الميل الحدي للادخار}}$

أي ان الضارب يساوي مقلوب الميل الحدي للادخار .

والتغير في الدخل = التغير في الاستثمار \times $\frac{1}{\text{الميل الحدي للادخار}}$

وقد وجد في التطور اللاحق لكي نرى ان فكرة الضارب يمكن استخدامها بصورة عامة ، أي في كافة الحالات التي تحدث فيها زيادة في الانفاق ، سواء تم هذا الانفاق في مجال الاستثمار أو في غيره . ومن ثم فإنه يمكن تطبيق فكرة الضارب على النفقات العامة بحيث ان هذه النفقات - وهي تتوزع في صورة أجور عمال أو رواتب موظفين أو اثمان سلع أو اعانات ... - تؤدي الى ظهور حلقات متتالية من الانفاق يتناقص فيها المبلغ المخصص في كل مرة للاستهلاك حتى يكاد يتلاشى . وعلى هذا فالانفاق الأول لا يقتصر أثره على حجمه بل يتعداه الى سلسلة من الانفاقات تكون في مجموعها أضعاف حجم الانفاق الأول ، أي ان :

التغير في الدخل = التغير في النفقات العامة \times $\frac{1}{\text{الميل الحدي للادخار}}$

وقد انتقدت فكرة الضارب عموماً من حيث ان الميل الحدي للاستهلاك هو خاص بالجماعة كلها . وهذا يعتبر تبسيطاً يخالف الواقع الاقتصادي لأنه يهمل خصائص القطاعات الاقتصادية المختلفة والطبقات الاجتماعية

بالمختلفة حيث ان الميل الحدي للاستهلاك يختلف من قطاع الى آخر ومن طبقة الى أخرى ..

اثر المسارع

اذا كان الضارب يبين أثر التغيرات في الاستثمار على الاستهلاك ، فان المسارع يبين أثر التغير في الاستهلاك على الاستثمار . ويمكن التعبير عن ذلك : $\frac{\text{التغير في الاستهلاك}}{\text{التغير في الاستثمار}}$ ذلك ان زيادة الطلب على السلع والحلقات الاستهلاكية يؤدي الى طلب مشتق على السلع الاستثمارية بكمية اكبر .

ونوضح ذلك بمثال عددي : لنفرض ان صناعة معينة رأسمالها ١٠ر٠٠٠ ل.س تنتج سلماً بمقدار ٢٠٠٠ ل.س سنوياً ، فتمثل النسبة بين رأس المال والانتاج (وهي ما تسمى بمعامل رأس مال) ١ : ٥ . فاذا زاد الطلب على المنتجات بمقدار ٢٠ ل.س سنوياً أي بنسبة ١٪ ، فان ذلك يؤدي الى زيادة رأس المال بمقدار ١٪ أيضاً وهي تساوي استثمار ١٠٠ ل.س. أي ان الزيادة في الطلب الاستهلاكي قد أدت الى زيادة أكبر في الاستثمار .

$$\text{فالمسارع} = \frac{\Delta \text{الاستهلاك}}{\Delta \text{الاستثمار}} = \frac{٢٠}{١٠٠} = \frac{١}{٥}$$

وعلى هذا فان زيادة النفقات العامة تسمح بما تحدته من زيادة في الاستهلاك ، باحداث زيادة في الاستثمار بكمية اكبر .

ونشير الى ثلاثة أمور :

١ - الأول : ان هناك تفاعلاً بين مبدئي الضارب والمسارع . ولذلك فاننا اذا اردنا الأخذ في الاعتبار للآثار الكلية للانفاق الأولي (الاستثمار

الذاتي) سواء فيما يتعلق بالاتفاق على الاستهلاك ، أو فيما يتعلق بالاتفاق على الاستثمار المشتق ، فإنه يلزم مراعاة التفاعل بين مبدئي الضارب والمسارع . وهذا التفاعل المتبادل يحدث آثاراً تراكمية في كل من الدخل والانتاج والاستهلاك والاستثمار (ويحصل العكس في الحالة العكسية أي تحدث آثار انكماشية) .

٢ - الثاني : أنه من أجل حساب أثري الضارب والمسارع المترتب على الزيادة (أو الانخفاض) في النفقات العامة يجب الأخذ في الاعتبار مصدر تمويل هذه النفقات .

٣ - الثالث : ان مبدأي الضارب والمسارع يفترضان مبدئياً وجود جهاز انتاجي مرن يستجيب للزيادة في الاتفاق بزيادة الانتاج ، ولذلك فان هذا التحليل يتلاءم مع ظروف البلاد المتقدمة أكثر منه مع ظروف البلاد المتخلفة نظراً لعدم مرونة جهازها الانتاجي . ذلك ان البلاد المتخلفة تعاني من عدم وجود هذا الجهاز الانتاجي وليست هي مشكلة كساد مؤقت . ولا شك ان سياسة التنمية في هذه البلاد تسعى لايجاد هذا الجهاز الانتاجي .

المبحث الثالث

(١) النفقات العامة واعادة توزيع الدخل القومي

يقصد باعادة توزيع الدخل القومي تدخل الدولة بقصد اجراء تغيير في توزيع الدخل القومي الذي تم قبل هذا التدخل . ذلك ان هناك توزيعاً

(١) د. رفعت المحجوب ، «اعادة توزيع الدخل القومي خلال السياسة المالية» ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٦٤ .

أولياً للدخل بين أفراد المجتمع وتهدف الدولة الى اجراء تغيير في هذا التوزيع متوخية تحقيق غرض معين . وهذا لا يعني ان الدولة لا يمكنها ان تتدخل في التوزيع الأولي للدخل .

ويمكن للنفقات العامة ان تعمل على اعادة توزيع الدخول بين مختلف فئات وطبقات المجتمع ، وذلك بنقل الدخل من أفراد فئة أو طبقة معينة الى أفراد فئة أو طبقة أخرى . ولا شك ان هدف الدولة من ذلك يتوقف على الفلسفة السياسية والاجتماعية للدولة ويتوقف على الظروف الاقتصادية . فقد تؤمن الدولة بتحقيق العدالة الاجتماعية فتعمل بنفقاتها العامة على اعادة توزيع الدخول لصالح أصحاب الدخل المحدود بقصد تحقيق المساواة . كما قد تعمل الدولة في بعض الظروف الاقتصادية كالتضخم على اعادة توزيع الدخول والثروات لصالح اصحاب الدخل المرتفع بقصد تخفيف حدة الضغوط التضخمية .

وعلى هذا فان القضية تتحلل في تحديد الهدف أولاً ، ثم يجري توجيه النفقات العامة (والأدوات المالية عموماً) نحو تحقيق هذا الهدف . والدولة تهدف من تدخلها لاعادة توزيع الدخل القومي عن طريق نفقاتها العامة اما الى الوصول الى التوزيع المتساوي أو الى زيادة درجة التفاوت في التوزيع . وذلك على الشكل التالي :

١ - النفقات العامة التي تهدف الى التوزيع المتساوي :

تمثل هذه النفقات فيما يلي :

أ - الاعانات الاجتماعية التي تستفيد منها الفئات الفقيرة من المجتمع كمخصصات الضمان الاجتماعي والرواتب التقاعدية .

ب - الاعانات الاقتصادية التي تهدف الى مكافحة البطالة وتخفيض غلاء الأسعار .

ج - النفقات العامة على الخدمات المجانية كالتعليم والصحة واقامة الملاجىء للمعزة والأيتام .

د - النفقات العامة التي تقصد توسيع القطاع العام . ذلك ان هذا التوسيع يؤدي الى تقليص دور القطاع الخاص ، مما يعني الحد من الملكية الخاصة التي تعتبر مصدراً أساسياً لتفاوت توزيع الدخول في المجتمع .

٢ - النفقات العامة التي تهدف الى زيادة درجة التفاوت في التوزيع :

تمثل هذه النفقات فيما يلي :

آ - الاعانات الاقتصادية التي تمنح بقصد تشجيع المشاريع الاقتصادية الخاصة .

ب - فوائد الدين التي يحصل عليها الأغنياء غالباً .

ونشير الى ان آثار النفقات العامة في اعادة توزيع الدخل القومي لا تتوقف على طبيعة النفقات العامة فحسب ، بل تتوقف ايضاً على مصدر تمويل هذه النفقات . وعلى هذا فان النفقات العامة التي تهدف الى التوزيع المتساوي حتى تحقق أهدافها يجب ان يجري تمويلها من الضرائب التصاعدية على الأغنياء وليس من الضرائب المفروضة على الطبقات المتوسطة والفقيرة أو من ايرادات أملاك الدولة . وعلى العكس من ذلك فان النفقات العامة التي تهدف الى زيادة درجة التفاوت في التوزيع لا يمكن ان تحقق أهدافها الا اذا تم تمويلها من ضرائب تفرض على الطبقات المتوسطة والفقيرة .

ومن حيث ارتباط دور النفقات العامة في إعادة التوزيع بالنظام الاقتصادي ، فإننا نجد ما يلي (١) :

١ - في الدول الاشتراكية : تتجه النفقات العامة بصورة رئيسية الى تقوية طبقة العمال .

٢ - في الدول التي تتحول اشتراكياً : تتجه النفقات العامة الى تقوية وترصين طبقتي العمال والفلاحين أولاً ، ثم الى رعاية المثقفين والمتعلمين والموظفين وجزء من الطبقة المتوسطة ثانياً .

٣ - في الدول الرأسمالية : تتجه النفقات العامة الى تقوية الطبقة الغنية أولاً ، وذلك لتمكينها من الاستمرار في قيادة عملية التقدم الاقتصادي . وحتى اذا عملت على إعادة توزيع الدخل القومي لصالح اصحاب الدخل المنخفضة ، فان ذلك يتم بقصد حل أزمتها من أجل رفع الميل للاستهلاك في المجتمع ومن ثم زيادة الانتاج وبالتالي الوصول الى التشغيل الشامل . ومع ذلك فان هذا الأمر لا يغير من بنية طبقات المجتمع ويقف عند حد تقليل حدة التفاوت في توزيع الدخل .

(١) د. عبدالعال الصكبان ، «مقدمة في علم المالية العامة والمالية العامة في العراق» ، مذكور سابقاً ، ص ١٣١ .

ج.

بعض النظم السياسية تتبنى الديمقراطية كقيمة أساسية في المجتمع، بينما يرى آخرون أنها ليست مناسبة لجميع الثقافات.

هل توافق على هذا الرأي؟ اشرح موقفك.

أرى أن الديمقراطية هي قيمة عالمية لا تتغير باختلاف الثقافات، لأنها تعزز العدالة والمساواة.

لكن يجب أن تكون متوافقة مع القيم الدينية والأخلاقية للمجتمع.

على المجتمعات التي لا تتقبل الديمقراطية أن تبحث عن نماذج بديلة تتواءم مع هويتها.

في النهاية، الديمقراطية هي خيار أفضل من النظم الاستبدادية.

لأنها تمنح المواطنين صوتهم في صنع القرار.

وهذا يساهم في التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

لذلك أوافق على أن الديمقراطية هي القيمة الأفضل.

على الرغم من أنها قد لا تكون مناسبة لجميع المجتمعات في البداية.

لكنها تبقى الهدف النهائي لأي مجتمع متقدم.

جامعة القادسيات

القِسْمُ الثَّانِي

الايِرادات العامة

Public Income أو Public Revenus

Revenus publics أو Recettes publiques

تمهيد

نتعرض في هذا التمهيد لثلاثة أمور : تطور نظرية الإيرادات العامة وأنواع الإيرادات العامة ، وتطور الأهمية النسبية للإيرادات العامة .

تطور نظرية الإيرادات العامة

رأينا في القسم الأول حين بحثنا في «النفقات العامة» ، ان هذه النفقات تعتبر وسيلة اشباع الحاجات العامة . ذلك ان للدولة وظائف مختلفة تقوم بها ، وهذا ما يحتم عليها القيام بالنفقات العامة ، ومن ثم فإنها بحاجة للحصول على الإيرادات العامة اللازمة لتغطية هذه النفقات . وقد ذكرنا من قبل ان المدرسة التقليدية قد جعلت من النفقات العامة سبباً وحيداً يبرر حصول الدولة على الإيرادات العامة ، بمعنى ان الدولة لا تحصل على الإيرادات العامة إلا بقصد واحد هو تمويل النفقات العامة . وقد ترتب على ذلك ، ان اخذ التقليديون بقاعدة أولوية النفقات العامة على الإيرادات العامة في التقدير وفي الاعتماد ، وبقاعدة توازن الموزنة ، بمعنى أنه لا يجوز الحصول على إيرادات تزيد عن القدر اللازم لتمويل النفقات العامة (١) .

وقد ادى تطور دور الدولة لتصبح مسؤولة عن تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي الى تطوير نظرية الإيرادات العامة . ذلك ان ازدياد النفقات العامة نتيجة لتطور واتساع دور الدولة ادى الى ازدياد الإيرادات

(١) انظر ما سبق ، ص ٤٥

العامة وتعدد أنواعها وتنوع أهدافها . لذا لم تعد نظرية الإيرادات العامة ذات هدف وحيد هو تمويل النفقات العامة ، بل أصبحت أيضاً أداة للتوجيه الاقتصادي والاجتماعي . ومثال على ذلك ان الإيرادات العامة قد أصبحت تستعمل بهدف تشجيع أوجه النشاط الاقتصادي المرغوب ومنع أوجه النشاط الاقتصادي غير المرغوب ، كما أصبحت تستعمل كأداة لتوجيه الاستثمار ، وأداة لمحاربة التضخم ، وأداة لاعادة توزيع الدخل والثروات . ومن ثم فقد ترتب على ذلك ان تطور علم المالية بحيث لم يعد يقتصر على فكرة تغطية النفقات العامة بالإيرادات العامة ، بل امتد ليصبح - كما ذكرنا سابقاً - «العلم الذي يتخصص في دراسة كيفية تنظيم النفقات والإيرادات والموازنة العامة بحيث تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المستوحاة من الفلسفة التي تتبناها الدولة» (١) .

أنواع الإيرادات العامة

يمكن اجمال انواع الإيرادات العامة في الدولة الحديثة في الأنواع التالية :

- ١ - دخل أملاك الدولة «الدومين» ٢ - الرسوم
- ٣ - الضرائب ٤ - القروض
- ٥ - الاصدار النقدي الجديد ٦ - الاعانات الداخلية والخارجية
- ٧ - الغرامات الجزائية ٨ - التعويضات الحربية وغير الحربية

وقد حاول كتاب المالية العامة - وهم بصدد دراسة هذه الأنواع المختلفة للإيرادات العامة - تقسيمها تبعاً لطبيعتها . وقد اعتمدوا في ذلك على عدة معايير على الشكل التالي :

(١) انظر ما سبق ، ص ٣٣

أولاً - من حيث مصدرها (١) : تقسم الإيرادات العامة الى إيرادات أصيلة وإيرادات مشتقة . فالإيرادات الأصيلة هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من املاكها «الدومين» ، والإيرادات المشتقة هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة عن طريق اقتطاعها لجزء من اموال الأفراد. وترجع هذه التفرقة الى الوضع الذي كانت عليه المالية العامة في العهود الاقطاعية حيث كانت تختلط المالية العامة (مالية الدولة) بالمالية الخاصة (مالية الملك أو الأمير). ومن ثم فقد كانت تعتبر إيرادات املاك الملك أو الأمير هي الإيرادات الأصيلة ، وما عداها من الإيرادات فتعتبر إيرادات مشتقة .

ولا شك ان التطورات الحديثة قد أدت الى انفصال المالية العامة عن المالية الخاصة ، كما أدت الى اعتماد الدولة بشكل أساسي على الضرائب كمصدر دائم للإيرادات العامة . وكل هذا قد أدى الى ان تفقد هذه التفرقة أهميتها .

ثانياً - من حيث مدى استعمال الدولة لسلطة الجبر والاكراه (٢) : تقسم الإيرادات العامة الى إيرادات جبرية وإيرادات غير جبرية . والإيرادات الجبرية هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بالاكراه ، كالضرائب والقروض الجبرية والغرامات الجزائية التي تفرض على من يخالف القانون . والإيرادات غير الجبرية هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة عن طريق الاختيار ، كالدخول الناتجة عن الاسهم والسندات التي تملكها الدولة ، وثمان منتجات المشروعات العامة غير الاحتكارية ، والرسوم ، والقروض الاختيارية .

(1) - ADAMS (H.), «The science of finance», N.Y., 1924, P. 221 ;
- BASTABLE (C.F.), «Public finance», London, 1892, P. 155.

(2) DALTON, op. cit., P. 18; JÉZE, op. cit, P. 321.

وقد انتقد هذا المعيار من النواحي التالية :

١ - نغوض معيار سلطة الجبر والاكراه : فهل يقصد به الاكراه القانوني (القائم على ما تتمتع به الدولة من سلطان وسيادة) أم الاكراه الفعلي (القائم على حاجة الشخص للسلعة أو الخدمة التي تقدمها الهيئة العامة) : والأخذ بأحد هذين المفهومين للاكراه دون الآخر يؤدي الى الاختلاف فيما يعتبر إيرادات جبرية وإيرادات غير جبرية .

٢ - هناك بعض الإيرادات لا تدخل ضمن هذا التقسيم كإيرادات المشروعات التي تحتكرها الدولة والإصدار النقدي الجليد والهبات الاختيارية .

وكل هذا يؤدي الى عدم وضوح هذا المعيار ، وبالتالي يفقد هذا المعيار أهميته أيضاً .

ثالثاً - مدى الشبه بإيرادات القطاع الخاص (١) : تقسم الإيرادات العامة الى إيرادات الاقتصاد العام وإيرادات شبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص . فإيرادات الاقتصاد العام هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة باعتبارها شخصاً عاماً يتمتع بالحقوق السيادية (ولهذا سميت بالإيرادات السيادية) ، وتضم الضرائب والرسوم والإصدار النقدي الجليد والغرامات الجزائية وما يؤول الى الدولة من أموال لا وارث لها . أما الإيرادات الشبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص فهي الإيرادات التي تحصل عايمها الدولة باعتبارها شخصاً من اشخاص القانون الخاص كإيرادات المشروعات العامة والقروض والإعانات .

(1) JÈZE, op. cit., PP. 319 - 321; WAGNER (A.), « Traité de la science des finances », vol. 1, traduit de l'Allemand, Paris, 1913, PP. 333 et S.;

وهذا التقسيم منتقد أيضاً ، لا يمكن للدولة ان تقوم بتحديد أسعار منتجات المشروعات - قد تحدد هذه الأسعار بمقدار أعلى من كلفة الانتاج بسبب ما تتمتع به من سلطة احتكارية . وهذا يعني ان الدولة تحصل - في رأي البعض - على ضريبة مستترة عن طريق حصولها على الفرق بين أسعار البيع وكلفة الانتاج . ومن ثم فأن هذا يحول دون اعتبار إيرادات المشروعات العامة شبيهة بإيرادات الاقتصاد الخاص ، وبالتالي فان هذا المعيار يفقد أهميته أيضاً .

رابحاً - من حيث انتظامها ودورتها (١) : تقسم الإيرادات العامة الى إيرادات عادية وإيرادات غير عادية . فالإيرادات العادية هي الإيرادات التي تحصل عليها بانتظام ودورية بحيث تظهر في موازنتها كل سنة ، وتضم هذه الإيرادات أساساً إيرادات أملاك الدولة «الدومين» والضرائب والرسوم . أما الإيرادات غير العادية (أو الاستثنائية) فهي إيرادات لا تتوافر فيها صفة الدورية والانتظام والسنوية بحيث لا تلجأ إليها الدولة الا في ظروف غير عادية ، وتضم هذه الإيرادات أساساً إيرادات القروض والأصدار النقدي الجديد .

وقد سبق ان تعرضنا لتقسيم مشابه لهذا التقسيم فيما يتعلق بالنفقات العامة ، وخلصنا الى انتقاده من حيث أساسه ومن حيث غرضه . ويمكن ان يقال نفس الشيء هنا . فالتقسيم الى إيرادات عادية واخرى غير عادية اذا كان صحيحاً في ظل المالية التقليدية ، فانه يعتبر غير صحيح في ظل المالية الحديثة . ذلك ان المالية الحديثة - وقد ظهر ان الالتجاء لأي نوع من انواع الإيرادات العامة يتوقف على الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة في البلد - تزول فيها ضرورة هذا التقسيم (٢) .

(1) LAFERIERRE (J.) et WALLINE (M.), « Traité élémentaire de science et de législation financière », Paris, 1952, P. 211.

(٢) انظر ما سبق ، ص ٧٢ - .

ومع ذلك . ففي رأينا
عادية وغير عادية يبقى أفضل
القدري الحديد - وهما من الأبر
بمعنى ان الدولة لا تلجأ اليهما إلا
كافية لتغطية النفقات العامة . ويعد

وعلى أية حال . فاننا نجد
لا تأخذ بأي من هذه التفسيرات التي
دولة الى اخرى .

تطور الأهمية النسبية للإيرادات

إذا كانت الإيرادات العامة ما
فإنها لم تكن كذلك في الماضي .

ففي العصور الوسطى كانت إيرادات
للإيرادات العامة نظراً لتنازل ملوك أوروبا
فرض الضرائب . ولم يكن الالتجاء الى

وفي بداية العصور الحديثة استردت الـ
وإزدادت النفقات العامة بسبب ازدياد
نفقات الجهاز الإداري والحيوش الحديثة . و
الى الضرائب في مرحلة أولى . وإلى الضرائب
ومع ظهور التحليل الكينزي اصبح الالتجاء إلى
أساساً على مقدار تأثيرها في الطلب الفعلي .

الفصل الأول

دخل املاك الدولة

(دخل المشروعات العامة)

« Le domaine الدومين »

يقصد بالدومين الأموال التي تملكها الدولة مهما كانت طبيعتها (عقارية أو منقولة) ومهما كانت نوعية ملكية الدولة لها (عامة أو خاصة) .

اقسام الدومين

ينقسم الدومين - تبعاً لنوع ملكية الدولة للأموال المكونة له - الى دومين عام ودومين خاص . ونحن نفصل ذلك فيما يلي :

أولاً - الدومين العام : يقصد بالدومين العام الأموال التي تملكها الدولة أو الهيئات العامة الأخرى والتي تخضع لأحكام القانون العام ويترك للأفراد حق الانتفاع المباشر بها ودون مقابل . ومثال عليها الطرق والأنهار والجسور والمدارس ومباني الوزارات والمصالح الحكومية المختلفة .

ومع ذلك فان الدولة قد تفرض احياناً رسوماً على الانتفاع بهذه الأموال كالرسوم التي تفرض على زيارة الحدائق العامة أو المتاحف العامة . وتقصد الدولة غالباً بهذه الرسوم تنظيم استعمال الأفراد للأماكن العامة ، وان كانت

قد تقصد احياناً تغطية نفقات انشاء هذه المرافق . ومع ذلك كله يبقى ان الأصل والقاعدة العامة هي مجانية الانتفاع بأموال الدومين العام . ومن ثم فإنه لا يعتبر مورداً للإيرادات العامة .

ثانياً - الدومين الخاص : ويقصد به الأموال التي تملكها الدولة أو الهيئات العامة الاخرى ملكية خاصة بحيث تخضع - شأنها في ذلك شأن الأفراد - لأحكام القانون الخاص . ويدرّ الدومين الخاص إيرادات ويعتبر مورداً للإيرادات العامة . وهو الذي يقصده كتاب المالية العامة عند بحثهم في الدومين كمصدر من مصادر الإيرادات العامة .

وتبعاً لنوع الأموال التي يتكوّن منها الدومين الخاص ، فإنه يمكن تقسيمه الى دومين زراعي ، ودومين تجاري وصناعي ، ودومين مالي . ونحن نشرح ذلك فيما يلي :

١ - الدومين الزراعي (١) : يشمل الدومين الزراعي أملاك الدولة من الأراضي الزراعية والغابات والأراضي البور . وقد كان هذا النوع من

(١) تفضل غالبية الكتاب تسمية الدومين الزراعي بالدومين العقاري حيث يشمل الأراضي الزراعية والغابات والأراضي البور وبقية العقارات الأخرى . ومع ذلك فقد فضلنا اطلاق لفظ «الدومين الزراعي» باعتبار ان الأراضي الزراعية والغابات هما اهم نوع لأملاك الدولة . واذا كانت الدولة تملك عقارات أخرى ، فإن هذه العقارات اما ان يجري استغلالها تجارياً فتدرج تحت تعبير «الدومين الصناعي والتجاري» ، أو انها لا تستغل تجارياً بل تخصص للمصلحة العامة فتدرج تحت تعبير «الدومين العام» .

اما عن المناجم والمهاجر - وهي تعتبر من ضمن الدومين العقاري في رأي هؤلاء الكتاب - ، فإننا نرى أنها تدخل ضمن الصناعات الاستخراجية نظراً لأنه يجري فيها نوع من الاستغلال الصناعي . ومن ثم فإنه يمكن ادراجها ضمن «الدومين الصناعي والتجاري» .

انظر : د. السيد عبدالمولى ، «المالية العامة» ، مذكور سابقاً ، ص ٢٠٣ .

الدومين يشكل أهم أنواع الدومين الخاص . فقد كان دخل هذا الدومين يكفي لسداد الجزء الأكبر من نفقات الدولة ، بل كلها أحياناً . ويأتي دخل هذا النوع من الدومين من أثمان بيع المنتجات ومن الأيجارات التي يدفعها المستأجرون .

ومع ذلك ، فإن الدومين الزراعي أخذ منذ نهاية القرن الثامن عشر يفقد أهميته نظراً لتصرف الدولة بأراضيها الزراعية لأسباب سياسية واقتصادية . وإن كانت الدولة قد استمرت في استغلال الغابات ، نظراً لأنها أكثر قدرة من الأفراد على هذا الاستغلال ، ولأن هذا الاستغلال يحتاج لمدة طويلة ورؤوس أموال ضخمة ينوء الأفراد بحملها . أما الأراضي البور فقد استمرت الدولة في تملكها لما نظراً لما يتطلبه استصلاحها من نفقات كبيرة (١) .

٢ - الدومين الصناعي والتجاري : يشمل هذا الدومين المشروعات الصناعية والتجارية التي تملكها الدولة . وتقوم هذه المشروعات بنشاط انتاجي مثلها في ذلك مثل المشروعات الخاصة . وهذه المشروعات تكون ما يطلق عليه «القطاع العام» . *Le secteur public* .

وقد ظهر هذا الدومين في القرن التاسع عشر على نطاق ضيق ، وذلك بسبب سيطرة الدولة الحارسة القائمة على المذهب الفردي الحر . ومن ثم فقد انحصر نطاقه في المرافق العامة التي لا يستطيع أو لا يرغب القطاع الخاص في القيام بها وبعض المرافق العامة الأساسية كالنقل والمياه والكهرباء .

(1) LAFERRIÈRE (J.) et WALINE (M.), « Trité élémentaire de science et de législation financières », op. cit., P. 214.

ومع القرن العشرين وانتصار المذاهب التدخلية ، اتسع نطاق اللومين الصناعي والتجاري نتيجة انشاء مشروعات عامة جديدة ونتيجة الأخذ بسياسة التأميم في البلاد الاوربية خاصة . اما في البلاد الاشتراكية ، فقد اصبحت المشروعات العامة هي المسيطرة على جميع قطاعات الاقتصاد القومي نتيجة اخذها بالملكية العامة لوسائل الانتاج .

وعلى هذا فان نطاق المشروعات العامة في اية دولة من الدول انما يتوقف على النظام الاقتصادي وعلى البنيان الاقتصادي . وهناك اعتبارات تدعوا للأخذ بأسلوب المشروع العام . ولعل اهم هذه الاعتبارات هي ما يلي (١) :

أ - الاعتبارات السياسية : فكلما اتجهت الدولة للأخذ بالمذهب الاشتراكي ، كلما اتسع نطاق المشروعات العامة .

ب - الاعتبارات الاجتماعية : وتهدف الدولة في هذه الحال من المشروعات العامة توفير خدمة عامة للمواطنين ، كمشروعات السكك الحديدية ومشروعات الغاز والكهرباء والنقل والمياه . ذلك ان الدولة تخشى ان هي تركت احتكار هذه المشروعات للقطاع الخاص ان يعمد هذا القطاع الى تقليل الانتاج ورفع أسعار منتجاته مما يثقل على المواطنين .

ج - الاعتبارات الاقتصادية : قد يعزف القطاع الخاص عن بعض المشروعات نظراً لأنها غير مربحة أو لأن ربحها يحتاج لمدة طويلة أو لاستثمارات ضخمة . ومن قبيل ذلك مشروعات الخدمات الأساسية Infrastructure (المواصلات والنقل والكهرباء ... الخ) التي تؤدي الى

(١) د. عاطف صدقي ، «مبادئ المالية العامة» ، مذكور سابقاً ، ص ٢١١ - ٢١٢ .

ما يسمى بالوفورات الخارجية *Economies externes* ، ومن قبيل ذلك أيضاً مشروعات الصناعات الثقيلة في المراحل الأولى للتنمية الاقتصادية . ولذلك فإن الدولة - ونظراً للأهمية الاقتصادية لهذه المشروعات - قد تقوم بنفسها بها .

د - الاعتبارات المالية : تلجأ الدولة في هذه الحال لإقامة المشروعات العامة بهدف تحقيق إيرادات كبيرة . ومن ثم فإنها تفضل الحصول على أرباح هذه المشروعات مباشرة بدلاً من تركها للمشروعات الفردية وفرض ضرائب على ما تحققه من أرباح . ومن ثم فإن المشروعات العامة تعتمد على الإنتاج وبيع بضائعها أو خدماتها إلى الجمهور بأسعار تسمى «الأسعار العامة» . وقد تخضع الدولة على هذه المشروعات الصفة الاحتكارية فيؤدي ذلك إلى ما يعرف «بالاحتكار المالي» . وسوف نتعرض للأسعار العامة والاحتكار المالي بتفصيل مناسب بعد قليل .

هـ - الاعتبارات العسكرية : قد تقوم الدولة بإنشاء بعض المشروعات بسبب بعض الاعتبارات العسكرية أو التي تتعلق بالأمن القومي . وتهدف من ذلك إلى إنتاج أنواع معينة من الأسلحة والعتاد الحربي . ولا شك أن قضية السعر العام لا تثار هنا أصلاً بسبب طبيعة منتجات هذه المشروعات .

٣ - الدومين المالي : ويقصد به ما يوجد لدى الدولة من الأسهم والسندات (ويجبر عنها عادة بالأوراق المالية) التي تصدرها الشركات والتي تدرّ على الدولة أرباحاً وفوائد تدخل ضمن دخل أملاك الدولة . وهذا النوع من الدومين هو أحدث أنواع الدومين الخاص . وهو آخذ بالاتساع في الوقت الحاضر وذلك للأسباب الآتية :

- لدعم بعض المشروعات الاقتصادية في أوقات المحنة .

– لمساهمة الدولة في بعض هذه المشروعات حتى تتمكن من ادارتها وتوجيهها بما يحقق المصلحة العامة وخطه الدولة .

– تقوم الدولة أحياناً بتسليف بعض الهيئات المحلية وبعض المؤسسات العامة وتجبرها على ايداع هذه السلف (أو جميع أموالها) في بعض المصارف فتحصل من ذلك الدولة (أو الهيئة أو المؤسسة) على فوائد تلخل ضمن إيراداتها العامة .

– في البلاد المتخلفة ، تقوم الدولة – تطبيقاً لسياستها الانمائية – بإنشاء مشروعات حكومية أو مختلطة أو بتأميم هذه المشروعات ، مما ينتظر معه ان تزيد إيرادات الدولة الناتجة عن الدومين المالي .

الاسعار العامة

يقصد بتعبير «الأسعار العامة» أسعار السلع والخدمات التي تنتجها وتقدمها المشروعات العامة ذات الطبيعة الاقتصادية . وهي تقابل في ذلك الأسعار الخاصة التي تمثل أسعار سلع وخدمات المشروعات الخاصة (١) .

ويتحدد «السعر العام» طبقاً لقوانين العرض والطلب وتبعاً لطبيعة سوق السلعة التي تنتجها المشروعات العامة (سوق منافسة أو سوق احتكار أو بينهما) . وتتعدد طرق تحديد الاسعار العامة في حالة الاحتكار تبعاً للأهداف التي تقصد الى تحقيقها . وذلك على الشكل التالي :

١ – هدف تحقيق المصلحة العامة : وتهدف الدولة في هذه الحالة من الاحتكار تحقيق المصلحة العامة كالرغبة في توفير السلعة أو الخدمة بسعر

(١) د. عاطف صدقي ، المصدر السابق ، ص ٢١٢ - ٢١٧ .

معقول مما يسر على المواطنين الحصول عليها ، أو الرغبة في تحقيق أكبر قدر ممكن من النفع الاجتماعي للجماعة (وليس تحقيق أكبر ربح أو فائض ممكن) كمشروعات البريد أو الخطوط الحديدية أو المياه أو الغاز أو الكهرباء... الخ . وتعمل الدولة في هذه الحالة على أن تحدد أسعار السلع أو الخدمات التي تنتجها مشروعاتها الاحتكارية بحيث تقل كثيراً عن الأسعار التي يسمح لها مركزها الاحتكاري بفرضها ، بحيث يصل الأمر بها أحياناً إلى الاكتفاء بتغطية تكاليف الإنتاج أو أقل من ذلك ، مما يعني تحملها خسارة تعتمد الدولة إلى تغطيتها عن طريق تقديم إعانات لهذه المشروعات من الموازنة العامة .

٢ - هدف تحقيق إيرادات للدولة : وتهدف الدولة في هذه الحالة من الاحتكار تحقيق الاعتبارات المالية بحيث تعمل على تحقيق فائض من مشروعاتها . ومن ثم فإنها تعمل على تحديد أسعار السلع والخدمات التي تنتجها هذه المشروعات تطبيقاً لنظرية السعر في سوق الاحتكار بحيث تحقق أكبر قدر ممكن من الأرباح . وهذه الأسعار تزيد بطبيعة الحال عن الأسعار التي تسود في حالة المنافسة . وتعتبر الاحتكارات المالية أهم تطبيقات هذه الفكرة .

الاحتكار المالي : Monopole fiscal

ويقصد به أن تنفرد الدولة بملكية فرع معين من فروع الإنتاج أو باستئلال هذا الفرع بقصد حصولها على موارد تفوق الموارد التي يمكن أن تحصل عليها فيما لو تركت هذا الفرع من الإنتاج للقطاع الخاص مع فرضها ضرائب على ما يحققه من دخل . ومن الواضح أن السعر الذي تباع به الدولة منتجات الاحتكار المالي تفوق تكاليف الإنتاج بكثير .

وحتى يحقق الاحتكار المالي غرضه تختار الدولة أنواعاً معينة من السلع تقيم عليها هذا الاحتكار . وهذه السلع تكون ذات طلب غير مرن بحيث

ان ارتفاع سعر هذه السلعة - ولو الى حد كبير - لا يؤدي الى انخفاض الطلب عليها والا فقد الاحتكار المالي غرضه . كما ان هذه السلع لا تكون ذات اهمية غذائية أو صحية معينة بحيث يؤدي ارتفاع سعرها الى الاضرار بمصلحة اجتماعية كبيرة . ولعل اهم الأمثلة على الاحتكارات المالية احتكار الدخان في فرنسا واطاليا والعراق وسورية واحتكار الكحول والكبريت في بعض الدول ، واحتكار «اليانصيب» في فرنسا وسورية (١) .

وقد اختلف كتاب المالية العامة في طبيعة السعر الذي تباع به منتجات الاحتكار المالي . ذلك ان هذا السعر - وكما ذكرنا - يفوق تكاليف الانتاج بكثير . وندرج فيما يلي رأي كل فريق منهم :

١ - يرى فريق أول - وغالبيتهم من التقليديين - ان السعر الذي تباع به الدولة حاصلات الاحتكارات المالية لا يمثل سعراً خالصاً بل هو يحتوي على جزئين السعر والضريبة المستترة . فالسعر يتمثل في الجزء الذي يغطي نفقة الانتاج ، والضريبة المستترة تتمثل في الجزء الذي يزيد عن نفقة الانتاج (٢) .

(١) انظر فيما يتعلق بالاحتكار المالي وتفصيل جزء من هذه الأمثلة :

- BASTABLE (C.F.), « Public finance », London, 1927, PP. 197 - 199;

- DE VITI DE MARCO (Antonio), « First Principles of Public Finance », London, 1950, PP. 325 et S;

- STOURM (René), « Les finances de l'ancien régime et de la révolution », T.1, Paris, 1885, PP. 367 - 393.

- د. عبدالرحمن الجليلي ، «محاضرات في اقتصاد العراق» ، مطبوعات معهد الدراسات العربية العالية ، القاهرة ، ١٩٥٥ ، ص ٤٥ ؛
- د. احمد السمان «محاضرات في اقتصاد سوريا» ، مطبوعات معهد الدراسات العربية العالية ، القاهرة ، ١٩٥٥ ، ص ٥٧ .

(2) ARDANT (G.), « Théorie sociologique de l'impôt », Paris, 1965, T. 1, P. 22.

٢ - ويرى فريق آخر - وهم من المحدثين - ان اسعار منتجات الاحتكارات المالية انما تعتبر تطبيقاً عادياً لنظرية تحديد السعر في حالة الاحتكار . ذلك ان الاحتكارات تنشأ عادة في نطاق السلع ذات الطلب القليل المرونة ، كما يسعى المحتكر الى الحصول على اكبر ربح ممكن عن طريق رفع السعر أو عن طريق سياسة التمييز بين المشترين . وهذا ما يحدث تماماً في حالة الاحتكارات المالية للدولة . ومن ثم فان الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من الاحتكارات المالية - وهي إيرادات احتكارية - لا يمكن ان توصف بأنها ضريبة (١) .

ولا شك ان هذا الخلاف بين الفريقين انما هو خلاف نظري لا يؤثر على ما تحصل عليه الدولة من إيرادات .

وفي رأينا ان الأصل في تحديد السعر بالنسبة لمنتجات المشروعات العامة في البلاد المتخلفة - وخصوصاً منها التي سلكت الطريق الاشتراكي حيث يعتبر القطاع العام هو القطاع القائد للتنمية الاقتصادية والاجتماعية - يجب ان يقوم على أساس تحقيق ربح (أو فائض) . يؤكد هذا الرأي ان حصيلة الضرائب على دخل الأفراد قد تنخفض نتيجة لزيادة الاعفاءات الضريبية التي تتطلبها الاعتبارات الاجتماعية وان مسؤولية تمويل غالبية الاستثمارات الجديدة والخدمات العامة في البلاد المتخلفة انما يجب ان تقع على فائض المشروعات العامة . وبطبيعة الحال فان تحديد السعر بهذه الطريقة انما يتم في الظروف العادية . ومع ذلك فان هناك بعض الاعتبارات قد تدعو

(1) DUVERGER (M.), « Finances publiques », Paris, 1971, P. 96.

الى عدم التمسك بتحديد السعر بهذه الطريقة . ونحن نفصل ذلك كما يلي (١) :

١ - قد تقصد الدولة الى توفير السلع والخدمات التي تنتجها المشروعات العامة لأكبر عدد ممكن من المجتمع بأقل سعر ممكن . ففي هذه الحال تعمل الدولة على تحديد سعر بيع هذه السلع أو الخدمات بسعر التكلفة أو بأقل من سعر التكلفة . ومن ثم فإن الحكم على هذه المشروعات لا يقوم على أساس ما يحققه من ربح أو خسارة بل على أساس ضمان استمرار توزيع السلع والخدمات . هذه المشروعات بسعر منخفض . ومع ذلك فإنه يجب على الدولة ان تحت هذه المشروعات على الوصول بخسارتها الى الحد الأدنى كلما أمكنها ذلك .

٢ - قد تقدم الدولة على انشاء بعض المشروعات العامة الضرورية للتنمية الاقتصادية والتي لا يقدم عليها القطاع الخاص بسبب عدم اربحيتها الفورية بل تحتاج لتحقيق الاربحية الى فترة طويلة . ومن ثم فقد لا يتمكن المشروع العام في مراحله الأولى من تحقيق فائض . ويتم الحكم على هذه المشروعات من خلال مساهمتها في تنمية الاقتصاد القومي . ومع ذلك فإنه يجب على الدولة ان تعمل على عدم اطالة فترة عدم اربحية هذه المشروعات .

٣ - اذا كان الأصل في تحديد سعر منتجات المشروعات العامة في البلاد المتخلفة ان يقوم على اساس تحقيق ربح (فائض) ، فان هذا لا يعني ان تعمل هذه المشروعات - على غرار المشروعات الخاصة - على تحقيق أكبر قدر ممكن من الربح .

(١) نحن نتبنى في ذلك رأي استاذنا الدكتور عاطف صدقي ، الذي ورد في كتابه : «مبادئ المالية العامة» ، مذكور سابقاً ، ص ٢١٥ - ٢١٧ . وانظر خلاف هذا الرأي : د. منيس عبدالملك ، «اقتصاديات المالية العامة» ، دار المعارف بمصر ، القاهرة ، ١٩٦٦ ، ص ٢١٨ ؛ د. رياض الشيخ ، «المالية العامة في الرأسمالية والاشتراكية» دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٦٩ ، ص ٩٥ . وقارن مع : د. زكريا احمد نصر ، «المشروعات العامة ، تنظيمها ومشكلاتها» ، رياسة الجمهورية ، القاهرة ، ١٩٦٣ ، ص ١٣٧ .

٤ - يجب على الدولة ان تعمل - كلما أمكنها ذلك - على ان يكون المصدر الأول لزيادة ربح المشروعات العامة عن طريق زيادة الكفاءة الانتاجية للعاملين فيها مما يؤدي الى انخفاض تكاليف الانتاج نتيجة جهود هؤلاء العاملين وليس نتيجة ظروف خارجة عن المشروعات العامة .

٥ - ان السياسة السعرية التي تضعها الدولة للمشروعات العامة قد تهدف الى زيادة الادخار والحد من الاستهلاك عموماً أو الحد من استهلاك بعض السلع . وذلك طبقاً لما يتلاءم مع ضرورات التنمية الاقتصادية والاجتماعية .

نخلص من هذا كله انه اذا كان الاصل - في رأينا - ان تقوم ادارة المشروعات العامة على أساس تحقيق الأرباح (الفائض) ، فان هذا لا يعني اطلاقاً ان يكون الربح هو المكيف دائماً وباستمرار لسياسة الاسعار في هذه المشروعات . بل يتوقف ذلك على ما تقصد الدولة تحقيقه من أهداف من نشاطاتها المختلفة . وهذه الأهداف تتوقف بطبيعة الحال على النظام الاقتصادي وعلى البنيان الاقتصادي .

الفصل الثاني

الرسوم

Les taxes

في نطاق بحثنا للرسوم ، سنتعرض للفقرات التالية : الدور التاريخي للرسوم في المالية العامة ، تعريف الرسم وعناصره ، التفرقة بين الرسم وكل من الاسعار العامة والضريبة ومقابل التحسين .

الدور التاريخي للرسوم في المالية العامة

كانت للرسوم - في العصور الوسطى - أهمية تفوق أهمية الضرائب . ويرجع سبب ذلك الى الفكرة التي كانت سائدة وقتئذ عن وظيفة الدولة التي تقتصر على تقديم خدمات معينة الى الافراد مقابل التزام هؤلاء الافراد بدفع تكاليف هذه الخدمات بشكل رسوم . كما ان الملوك والافراد الاقطاعيين كانوا يميلون الى الرسوم لأنها لا تستدعي دعوة ممثلي الشعب للموافقة عليها كما هو حاصل بالنسبة للضرائب .

وفي العصر الحديث فقد زال هذا التكييف الخاطيء لدور الدولة القائم على أساس مجرد تقديم الخدمات العامة ليحل محله المفهوم القائم على أساس ان الدولة تنظيم فوق كل التنظيمات وتعمل باسم التضامن الاجتماعي

لتحقيق الصالح العام ، مما أمكن معه للأفراد الاستفادة من خدمات الدولة دون ان يكونوا مضطرين حتماً لدفع مقابل مالي اذا كانت مقدرتهم المالية لا تسمح لهم بذلك . هذا من ناحية . ومن ناحية اخرى ، فان انتشار الديمقراطية أدى الى ضرورة أخذ موافقة ممثلي الشعب (البرلمان) على فرض الضرائب وعلى فرض الرسوم معاً . وكل هذا أدى الى تضاؤل الأهمية النسبية للرسوم في الإيرادات العامة بحيث اقتصر دورها على تمويل المرافق العامة التي تؤدي بعض الخدمات للجمهور والتي تعود بنفع خاص على الأفراد بجانب نفعها العام . ومن ثم فان الكثير من الرسوم التي كانت مفروضة إما انها قد انغيت مثل الرسوم التي كانت تفرض على انتقال السلع من مكان الى آخر وعلى المرور فوق الجسور ، وإما أنها قد تحولت الى ضرائب «كرسوم التسجيل» .

اما الموارد الأخرى التي حلت محل الرسوم في العصر الحديث فهي الضرائب في الدول الرأسمالية والضرائب وإيرادات الدومين في الدول الاشتراكية . ولا يعني تضاؤل الأهمية النسبية للرسوم في العصر الحديث اختفاؤها كلية .

تعريف الرسم وعناصره

يمكن تعريف الرسم بأنه : «مبلغ من النقود ، يدفعه الفرد الى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام ، جبراً مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له ، يترتب عليها نفع خاص له الى جانب نفع عام» (١) .

(١) انظر مؤلفات المالية العامة وخصوصاً منها : د. احمد جامع ، «علم المالية العامة» الجزء الأول :

«فن المالية العامة» ، مذكور سابقاً ، ص ٩٤ .

ونخلص من هذا التعريف الى العناصر التي يتكوّن منها الرسم وهي :

١ - الرسم مبلغ من النقود : ويتصل هذا العنصر بالتطور الحديث الذي حصل في مالية الدولة من حيث اتخاذ النفقات العامة والايرادات العامة الطابع النقدي .

٢ - الرسم يدفع الى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبراً : وقد أثار عنصر الجبر في نطاق الرسوم جدلاً في الفكر المالي .

فقد رأى بعض الكتاب ان الرسم اختياري لا اجباري . ذلك ان الشخص لا يدفع الرسم إلا إذا طلب وحصل على خدمة معينة من قبل الدولة أو من غيرها من أشخاص القانون العام . وفي رأيهم ان الشخص ما دام حراً في طلب ما يحتاجه من خدمات ، فان الرسم يصبح ذا طبيعة اختيارية .

ويرى فريق آخر من الكتاب - ونحن منهم - ان الرأي السابق اذا كان يحوي بعض الحقيقة فانه لا يحوي الحقيقة كلها . ذلك ان الرسم ذو طبيعة اجبارية . ويؤكد ذلك ما يلي :

أ - ان الدولة (أو الهيئات العامة الأخرى) تستقل بوضع النظام القانوني للرسم من حيث تحديد مقداره وطرق جبايته ... الخ . أي انه لا يدفع على أساس تعاقد أو اتفاق بين الاشخاص وبين السلطة العامة . بل تفرض الرسوم بقرار يصدر عن السلطة العامة . وقد ترتب على صفة الجبر ان الرسم لا بد ان يوافق عليه البرلمان ، أي لا بد ان يصدر الرسم بقانون أو بناء على قانون .

ب - ان الدولة قد تجبر الأفراد على تلقي خدمة معينة تؤديها لهم

السلطة العامة وعلى دفع الرسم المقابل لها كالتطعيم الاجباري في بعض الامراض ، وتنظيف الشوارع والطرق واقتضاء الدولة جبراً رسوم التنظيف من هلاك العقارات المجاورة والتعليم الالزامي اذا فرضت في مقابله رسوم خاصة ... الخ . وفي هذه الأحوال يقرر المشرع عقوبات جزائية على المخالفين . وعموماً فان عنصر الجبر في هذه الحال يستند الى القانون .

ج - في حالات اخرى قد يستند الجبر الى الواقع . ذلك ان الاشخاص يكونون مضطرين عملاً لطلب خدمات معينة مفروض بمناسبة رسوم . والقانون في هذه الحالات لا يلزم الأشخاص بطلب هذه الخدمات ، بل انهم ملزمون بطلبها من اجل الحفاظ على مصالحهم أو عدم حرمانهم من ميزة معينة ، كتسجيل الملكية والرسوم الجامعية ورسوم الحصول على جواز سفر ... الخ .

د - اذا اذا سلمنا بوجود الاختيار في نطاق الرسوم فهو اختيار محدود بطلب الخدمة أو عدم طلبها . فاذا قرر الفرد طلب هذه الخدمة فيظهر جلياً عنصر الجبر في الرسوم بضرورة دفع قيمتها كما حددتها السلطة العامة .
نخلص من هذا ان الرسم ذو طبيعة اجبارية . وهذا العنصر يقربه من الضريبة .

٣ - الرسم يفرض في مقابل انتفاع الفرد بخدمة معينة : فالرسم يرتبط دفعه بخدمة خاصة أو بنفع خاص يعود على دافعه . وتتخذ هذه الخدمة الخاصة عدة صور .

فقد يعود نفع خاص على أحد الأشخاص من مباشرة مرفق عام لنشاطه . ذلك ان الاصل في المرافق أو المصالح العامة ان تحقق بنشاطها النفع

العام لا تحقيق إيرادات لهذا المرفق أو المصلحة . ومع ذلك فإن قيام المرفق أو المصلحة العامة بنشاطه أنوطني قد يفيد بعض الأشخاص فائدة خاصة تتميز عن هذا النفع العام . ومن ثم فإن الدولة قد تفرض رسوماً على هؤلاء الأشخاص الذين حصلوا على هذه الفائدة الخاصة . ومثال ذلك مرفق القضاء ، والتعليم الجامعي .

وقد يأخذ النفع الخاص صورة امتياز يمنح لبعض الأشخاص . ومثال ذلك الترخيص بحمل السلاح ، أو الحصول على رخصة قيادة سيارة ، أو التصريح بشغل جزء من الطريق ... الخ .

وأخيراً فقد يأخذ النفع الخاص صورة استفادة بعض الأفراد من النفقات العامة أكثر من غيرهم من الأفراد . ومثال ذلك رصف بعض الطرق التي يستفيد منها أصحاب السيارات أكثر من الناس الآخرين ، فيفرض المشرع عليهم رسماً مقابل هذا النفع الخاص .

ويشير كون الرسم مقابل خدمة خاصة موضوع التناسب بين الرسم والخدمة المقابلة له . وقد اختلف الكتاب في ذلك على الشكل التالي :

أ - ذهب غالبية كتاب المالية العامة الى ضرورة تحقيق التناسب بين قيمة الرسم والخدمة الخاصة التي تؤدي لدفعه . وليس المقصود بالتناسب ان يتساوى الرسم الذي يدفعه كل شخص مع تكلفة الخدمة الخاصة التي تؤدي اليه ، بل المقصود ان يتساوى مجموع حصيلة الرسم مع التكاليف الكلية التي يتكبدها المرفق في سبيل الخدمات الكلية التي يقدمها .

ب - ذهب بعض كتاب المالية العامة الى عدم ضرورة تحقيق هذا التناسب . ذلك ان هناك بعض الخدمات التي تقدمها الدولة والتي تعتبر على

جانب كبير من الأهمية بالنسبة للمواطنين ، تعتمد الدولة الى تحديد الرسوم المقررة عليها بأقل من نفقة انتاجها بقصد تيسير حصول المواطنين عليها . ومن ثم فان الدولة تغطي الفرق بحصيلة الضرائب . هذا من ناحية . ومن ناحية اخرى ، فقد تحدد الدولة الرسم بأكثر من قيمة الخدمة مما يؤدي الى ان يحقق المرفق فائضاً يمكن للدولة ان تستخدمه في تمويل نفقاتها العامة ، ومثال ذلك رسوم التسجيل التي رفعت قيمها بحيث لم تعد من الناحية الفنية رسوماً بل اصبحت ضرائب .

ومع ذلك كله يبقى ان الفرق الأساسي بين الضريبة والرسم هو انه بالنسبة للضريبة لا يحصل دافعها على نفع خاص ، بينما يحصل دافع الرسم على هذا النفع الخاص .

٤ - يترتب على الرسم تحقيق نفع عام الى جانب النفع الخاص : وهذا يعني انه الى جوار النفع الخاص الذي يحققه دافع الرسم من خدمة المرفق العام ، تحقق هذه الخدمة نفعاً عاماً يعود على المجتمع ككل . ومثال ذلك رسوم التقاضي تحقق نفعاً خاصاً للمتقاضين يتمثل في حصولهم على حقوقهم وتحقيق في نفس الوقت نفعاً عاماً للمجتمع يتمثل في توفير العدالة واستقرار الحقوق في هذا المجتمع .

التفرقة بين الرسم والسعر العام

يتشابه الرسم مع أسعار منتجات املاك الدولة (السعر العام) في ان كلا منهما يدفع للحصول على مقابل معين : ولكنهما يختلفان في أمور اخرى أهمها :

١ - في حالة الرسم نجد ان الخدمة التي يحصل عليها دافع الرسم تعود

عليه بنفع خاص الى جانب تحقق نفع عام يعود على المجتمع بأكمله . ومن ثم فإن الرسم يؤدي في مقابل خدمة ذات طبيعة ادارية تصدر عن مرفق من المرافق العامة . ويترتب على ذلك ان هذا المرفق لا ينشأ بقصد تحقيق الربح ، بل بقصد تسيير المصالح العامة . والرسوم تدفع لأن المشرع رأى تحميل بعض الأشخاص الذين يعود عليهم من نشاط المرفق نفع خاص قابل للتحديد كل أو بعض نفقات هذا المرفق .

أما في حالة السعر العام فإن النفع الخاص الذي يعود على دافع السعر هو الغالب . ومن ثم فإن السعر العام يدفع في مقابل سلعة أو خدمة يقدمها أحد المشروعات التجارية والصناعية التي تملكها الدولة ، والتي تقصد أساساً - طبقاً لطبيعة هذه المشروعات في نظامنا الاقتصادي كقاعدة عامة - الحصول على الربح .

٢ - يتحدد الرسم جبراً أي بالارادة المنفردة للدولة . أما السعر العام فيتحدد - كقاعدة عامة لها بعض الاستثناءات - طبقاً لقوانين العرض والطلب في سوق المنافسة أو الاحتكار .

٣ - يفرض الرسم بقانون أو بناء على قانون ، ويعدّل بنفس الطريقة أيضاً . أما السعر العام فيحدد بقرار اداري عادي من المجلس الذي يتولى ادارة المشروع الصناعي أو التجاري ، ويعدّل هذا السعر من قبل ذات المجلس تبعاً لظروف السوق أو للظروف الاقتصادية والاجتماعية .

ومع ذلك فقد تصبح التفرقة بين الرسم والسعر العام دقيقة أحياناً بسبب الاختلاف على طبيعة الهيئة التي تقدم الخدمة أو السلعة وتقدير ما اذا كانت ذات طبيعة ادارية أو مشروعاً ذا طبيعة تجارية وصناعية ، ومثال

ذلك المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات البريدية واعتبارها من الرسوم في الوقت الحاضر بينما كانت في الماضي سعراً لهذه الخدمات .

التفرقة بين الرسم والضريبة

يتفق الرسم مع الضريبة في ان كلا منهما مبلغ تقدي يفرض ويجبى جبراً ، وان حصيلة كل منهما تستخدم في تغطية النفقات العامة .

ولكن يختلف الرسم عن الضريبة في ان الرسم يدفع نظير خدمة معينة لدافعه ، بينما تعتبر الضرائب مشاركة اجبارية في النفقات العامة دون حصول دافعها على مقابل معين . ويرتب على ذلك ان الرسم يحدد بحيث لا تتجاوز حصيلته نفقات اداء الخدمة (ويصح ان تكون دونها) ، بينما نجد ان الضريبة تحدد وفق المقدرة المالية لكل من المكلفين ويرتب على هذا ايضاً ان الرسم اذا زادت قيمته عن نفقات اداء الخدمة فانه ينقلب الى ضريبة .

ومع ذلك فقد يحصل التباس في التمييز بين الرسم والضريبة . وينشأ هذا الالتباس إما بسبب عدم مراعاة المشرع التناسب بين قيمة الرسم المقرر والخدمة المؤداة ، أو بسبب مراعاة المشرع عند تقريره قيمة الرسم المراكز المالية والظروف الاجتماعية لبعض فئات المجتمع ، أو بسبب عدم تحري المشرع الدقة المطلوبة في التعبيرات المالية فقد يطلق المشرع تسمية الرسوم على بعض الضرائب بالمعنى الفني للكلمة . مثال ذلك «رسم» الأيلولة على التراكات ، و «رسم» الطابع ، و «الرسوم» الجمركية ، و «رسوم» الانتاج ، وهي في حقيقتها ضرائب .

التفرقة بين الرسم ومقابل التحسين (الاتاوة)

يقصد بمقابل التحسين (الاتاوة) المبلغ النقدي الذي تحصل عليه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية جبراً من أصحاب العقارات التي ارتفعت قيمتها نتيجة لتنفيذ بعض الأشغال العامة كفتح طريق أو بناء جسر أو إنشاء حديقة ... ويتناسب عادة مبلغ الاتاوة مع النفع الذي حصل عليه المالك .

ويظهر من هذا ان الاتاوة والرسم يتشابهان في ان كلا منهما يقوم على فكرة المقابل (أي نفع خاص لدافع الرسم أو الاتاوة) وان كلا منهما يقتضى جبراً عن الافراد . وهذا التشابه دفع بعض الكتاب الى اعتبار الأتاوة نوعاً خاصاً من الرسوم (١) .

لكن الغالب بين الكتاب هو التفريق بين الرسم والاتاوة من عدة وجوه . فمن ناحية أولى نجد ان نطاق الاتاوة يقتصر على الحالات التي توجد فيها تحسينات محلية للعقارات ، بينما لا نجد مثل هذا التحديد بالنسبة للرسوم . ومن ناحية ثانية فان الاتاوة تدفع - كقاعدة عامة - مرة واحدة ، على حين يتكرر دفع الرسم كلما تكرر الحصول على الخدمة التي يدفع هذا الرسم في مقابلها . وأخيراً فان الاتاوة تدفعها فئة خاصة من الأشخاص هم الملاك العقاريون الذين تحسنت عقاراتهم وزادت قيمتها على اثر بعض الأشغال العامة ، على حين ان الرسم يدفعه الشخص بصفته شخصاً (٢) .

وتثير الاتاوة مشكلة تحديد الوعاء الذي يخضع لها . ذلك أنه اذا كان يفرض تحميل نفقات الأشغال العامة لاصحاب العقارات التي زادت

(1) JÈZE (G.), « Cours élémentaire de science et de législation financière Française », Paris, 1931, PP. 413 - 421.

(2) SELIGMAN (E.R.A.), « Essay in taxation », New York, 1921, PP. 419 - 421.

قيمتها ، فانه من المتصور توزيع تلك النفقات باحدى الطرق التالية (١) :

- ١ - توزيع نفقات الأشغال العامة على ملاك العقارات بالتساوي .
- ٢ - توزيعها على أساس نسبة مساحة كل عقار منهم لمجموع مساحة عقارات المنطقة التي تفرض الاتاوة على ملاكها .
- ٣ - توزيعها على أساس نسبة قيمة كل عقار منهم لمجموع قيمة عقارات المنطقة التي تفرض الاتاوة على ملاكها .
- ٤ - توزيعها على أساس الزيادة الرأسالية التي تكون قد حدثت في قيمة العقار .

(١) د. محمد لبيب شقير ، « علم المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ٢٩٤ .

الفصل الثالث

الضرائب

Les impôts

تمثل دراسة الضرائب الجزء الأكبر من أبحاث ودراسات علم المالية العامة . ذلك ان الضرائب اصبحت تشغل في الزمن الحديث الأهمية النسبية الأولى بين مختلف مصادر الإيرادات العامة . ويصدق هذا الأمر في كل من النظم الرأسمالية والنظم الاشتراكية .

ففي النظم الرأسمالية ، يمتلك الأفراد - كقاعدة عامة - أدوات الانتاج . ومن ثم فإن لحوء الدولة للضرائب يصبح ضرورة لا يحصى عنها من أجل تمويل نفقاتها العامة .

وفي النظم الاشتراكية ، فإن الدولة هي التي تملك وسائل الانتاج وهي التي تقوم بالانتاج بنفسها طبقاً للخطة المرسومة . ومن ثم فإن هذا الوضع يسمح للدولة الاشتراكية - من الناحية النظرية البحتة - الاستغناء عن الضريبة كمصدر لتمويل سياسة التسعير في المشروعات العامة ، والاستغناء عن الضريبة كمصدر للتوجيه (للتدخل في الشؤون الاقتصادية والاجتماعية) بالقرارات العامة المباشرة التي تصدر عن المخطط . ومع ذلك فقد احتفظت

النظم الاشتراكية بالضرائب كوسيلة تمويل وكوسيلة توجيه ، لاعتبارات عديدة منها ان الضرائب نظام استقر العمل به قبل تطبيق النظام الاشتراكي وفي بداية تطبيقه ومن ثم فقد رُوي ان الأفضل هو الاستفادة من هذا النظام بدلا من الاستغناء عنه .

وتثير الضرائب مشكلات فنية واقتصادية عند فرضها من الناحيتين النظرية والتطبيقية . ونحن من جانبنا سنعمل على دراسة الضرائب ضمن ثلاثة مباحث .

المبحث الأول : بعض المبادئ العامة في الضريبة .

المبحث الثاني : التنظيم الفني للضريبة .

المبحث الثالث : الآثار الاقتصادية للضريبة



المبحث الأول

بعض المبادئ العامة في الضريبة^(١)

في نطاق بحثنا لبعض المبادئ العامة في الضريبة فإننا نتعرض للموضوعات التالية : تعريف الضريبة وعناصرها ، التكييف القانوني للضريبة ، القواعد الأساسية للضريبة ، أهداف الضريبة : وسوف نخصص لكل منها مطلباً خاصاً .

المطلب الأول

تعريف الضريبة وعناصرها

يمكن تعريف الضريبة بأنها : «اقتطاع مالي ، يلزم الأشخاص بادائه للسلطات العامة ، بصفة نهائية ، دون مقابل معين ، بغرض تحقيق نفع عام» .
ونخلص من هذا التعريف الى العناصر التي تتألف منها الضريبة ، وهي التالية :

(1) SELIGMAN (Edwin R. A.), « Essai sur l'impôt », vol. 2, traduction Française par: Louis SURET, M. GIARD et E. BRIÈRE, Paris, 1914.

١ - الضريبة اقتطاع مالي : تقتطع الضريبة من أموال الأفراد . واذا كانت الضريبة تفرض وتجبى في العصور الحديثة في صورة نقدية ، فانها لم تكن كذلك في النظم الاقتصادية القديمة . فلقد كانت الضرائب في العصور القديمة وفي العصور الوسطى تفرض وتجبى عيناً *en nature* ، وذلك في شكل التزام الأفراد تسليم اشياء معينة أو جزء من المحصول أو في شكل التزام الأفراد بتقديم عمل معين للدولة أو لمشروعاتها (السخرة) . وقد كانت هذه الأشكال لفرض وجباية الضرائب تتفق وطبيعة الاقتصاديات العينية التي كانت سائدة وقتئذ وهي الاقتصاديات التي تقوم على نظام المبادلة .

اما في العصر الحديث ، وبعدها سادت الاقتصاديات النقدية وانتشر استخدام النقود ، فقد اصبحت القاعدة العامة هي ان تفرض الضرائب وتجبى في شكل نقدي . ومن ثم فانها لا تفرض وتجبى في شكل عيني إلا في احوال استثنائية هي احوال الحروب والأزمات حيث تلزم الدولة الأفراد في هذه الظروف على القيام ببعض الأعمال جبراً أو تلزمهم بالتنازل عن بعض ممتلكاتهم . ولا شك ان الضرائب النقدية تعتبر اكثر ملاءمة للاقتصاد النقدي وللنظام المالي المعاصر . وقد ذكرنا من قبل حين تعرضنا لعناصر النفقة العامة الأسباب التي دعت الى اتخاذ النفقة العامة مبلغاً نقدياً . وهذه الأسباب هي نفسها التي تثور في تطور الضرائب من الشكل العيني الى الشكل النقدي ، مما لا ضرورة لاعادته هنا (١) .

ويتبين من هذا ان الخدمات ذات الطابع الخاص التي يقدمها بعض الأفراد للدولة كخدمات المحلفين والخدمة العسكرية لا تعتبر ضريبة بالمعنى الفني للكلمة . ومع ذلك فان بعض الكتاب يعتبر الخدمة العسكرية ضريبة

(١) انظر ما سبق من هذا الكتاب ، ص ٤٩ - ٥٠

مفروضة على الوطنيين وتؤدي منهم في شكل عبي ، ولهذا فقد سميت
« ضريبة الدم Impôt du sang » (١) .

٢ - يخضع للضريبة الأشخاص الطبيعيون والأشخاص المعنويون على
حد سواء : اذا كانت الضريبة تستقر انتهاء في الذمة المالية للأفراد الطبيعيين ،
فان الملتزم القانوني بدفع الضريبة قد يكون شخصاً طبيعياً وقد يكون شخصاً
معنوياً . وفي نطاق الاشخاص المعنوية ايضاً ، فقد يكون الملتزم بدفع الضريبة
شخصاً من اشخاص القانون الخاص (الشركات التجارية) أو من اشخاص
القانون العام (مؤسسة عامة ، مشروع عام ... الخ) .

٣ - الضريبة اجبارية : تعتبر الضريبة اجبارية لأن فرضها وجبايتها
من المكلفين يعتبران من اعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة . ويترتب على
ذلك ان تنفرد الدولة - دون اتفاق مع الممول - بوضع النظام القانوني
للضريبة (وعاؤها ، معدلها ، المكلف بادائها ، كيفية تحصيلها) .

ويظهر عنصر الجبر بالنسبة لكل ممول على حدة . ومن ثم فان هذا
العنصر لا ينافي - من الناحية الجماعية - ان الضريبة يستلزم تقريرها في
البلاد البرلمانية موافقة ممثلي الشعب . ذلك انها متى تقررت اصبحت اجبارية
بالنسبة للأفراد لمجرد انتمائهم للمجتمع السياسي الذي تقررت فيه ، وليس

(١) من الكتاب الذين لا يعتبرون الخدمة العسكرية ضريبة الدكتور محمود رياض عطية ،
انظر كتابه : «موجز المالية العامة» ، دار المعارف بالاسكندرية ، ١٩٦٠ ، ص ١٤٤ ؛
ومن الكتاب الذين يعتبرون الخدمة العسكرية ضريبة الدكتور حكمت الحارس ، في رسالته
للدكتوراه : «السياسة الضريبية وتطور النظام الضريبي في العراق» ، جامعة القاهرة ،
كلية الحقوق ، ٧٣ - ١٩٧٤ ، ص ٨ - ٩ .

لأحد ان يمتنع عن اداها بحجة انه لا يملك حق الانتخاب أو بحجة انه لم بصوت في جانب فرضها .

ويتضح عنصر الجبر من لجوء الدولة الى التنفيذ الجبري عند امتناع الممول عن دفع الضريبة المستحقة عليه .

وعنصر الجبر هو الذي يميز الضريبة عن الأسعار العامة التي يدفعها الفرد مقابل شراء خدمات المشروعات العامة ، كما انه هو الذي يميزها عن القروض العامة الاختيارية التي يكتب فيها الأفراد بارادتهم .

٤ - الضريبة تدفع بصفة نهائية : وهذا يعني ان الممولين لا يستطيعون استرداد ما دفعوه للخزانة العامة كضرائب . وهذا العنصر هو الذي يميز الضريبة عن القروض العامة حيث تلتزم الدولة برد المبلغ الذي اقترضته سواء اكان القرض اختيارياً أم اجبارياً .

٥ - ليس للضريبة مقابل معين : اي ان الممول يدفع الضريبة دون ان يحصل في مقابلها على نفع خاص به . فالممول يدفع الضريبة باعتباره عضواً في الجماعة السياسية (المجتمع) التي تربطه بها روابط عديدة ، وهو ما يفرض عليه المساهمة فيما تنفقه هذه الجماعة من نفقات عامة فيما يتعلق بالخدمات العامة كالل دفاع والأمن والقضاء وغيرها . ولا شك ان دافع الضريبة يستفيد - بوصفه عضواً في الجماعة السياسية ايضاً - من هذه الخدمات العامة . ولكنه لا يحصل على أي نفع خاص محدد له بالذات . وقد ترتب على ذلك ان فرض الضريبة وتحديد مقدارها لا يتوقف على ما يعود على الممول منها من نفع خاص ، بل يتوقف على مقدرة الممول التكليفية . والسلطات العامة هي التي تحدد هذه المقدرة التكليفية التي تفرض الضريبة على أساسها .

ومن هذه الناحية تختلف الضريبة عن الرسم وعن الاتاوة اللذين تقتضيهما الدولة من بعض الأشخاص مقابل نفع خاص لهم .

٦ - غرض الضريبة هو تحقيق نفع عام : اذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة - كما رأينا - مقابل نفع خاص لدافعها ، فان الدولة تلتزم باستخدام حصيلة الضرائب - وعموماً حصيلة الإيرادات العامة - لتحقيق منفعة عامة . وقد درجت الدساتير والقوانين على تأكيد هذا المعنى منذ القرن الثامن عشر (وخصوصاً بعد اعلان حقوق الانسان والمواطن الذي أصدرته الثورة الفرنسية) منعاً لفرض ضرائب أو استخدام حصيلتها في اشباع الحاجات الخاصة بالملوك والأمراء . وفي العصر الحديث فقد استقر مبدأ المنفعة العامة للضريبة وأصبح من المبادئ الدستورية العامة التي يتعين اتباعها حتى دون النص عليها .

ومع ذلك فقد قام خلاف بين الاقتصاديين حول تحديد المقصود بالمنفعة العامة . فعلى حين قصرها التقليديون على تغطية النفقات العامة التقليدية أي قصروا غرض الضريبة على الغرض المالي وحده فوصلوا بذلك الى «حياد الضريبة» ، فاننا نجد المحدثين قد اضافوا الى ذلك انه يمكن للضريبة ان تستخدم لأغراض غير مالية كالأغراض الاجتماعية والاقتصادية . وكل هذا سنفصله فيما بعد .

المطلب الثاني

التكييف القانوني للضريبة

يقصد بالتكييف القانوني للضريبة الأساس القانوني لها . وتبعاً لاختلاف كتاب المالية العامة والقانون في فهم حقيقة الدولة ، فقد انقسموا

الى فريقين : الأول تبني نظرية العقد المالي ، والثاني تبني نظرية التضامن الاجتماعي . ونفصل فيما يلي هاتين النظريتين في تكييف الضريبة :

أولاً : نظرية العقد المالي

يرى كثير من كتاب القرنين ١٨ و ١٩ (امثال هوبز HOBBS ولوك LOCKE وجان جاك روسو J. J. ROUSSEAU) ان الأساس القانوني للضريبة ذو طبيعة عقدية . وهذا العقد هو «عقد مالي» انعقد ضمناً بين الدولة والفرد . وهو عقد مبادلة يفرض على كل من الطرفين التزاماً معيناً . فالدولة تلتزم بتقديم خدمات المرافق العامة ، والفرد يلتزم بدفع الضريبة . فالضريبة عندهم ثمن للأمن الذي تقدمه الدولة للأفراد . وتستند نظرية «العقد المالي» الى نظرية «العقد الاجتماعي» التي تبناها فلاسفة المذهب الفردي الحر . وملخص نظرية «العقد الاجتماعي» هو ان الفرد قد تنازل - عند بدء تكوين الجماعات البشرية - عن جزء من حقوقه وامواله للدولة حتى يحظى بحماية القوانين .

وقد ترتب على نظرية «العقد المالي» بعض النتائج فيما يتعلق بالتنظيم الفني للضريبة . وأهم هذه النتائج ما يلي (١) :

١ - ضرورة ان يتحدد ثمن الأمن - وهو الضريبة - بنفقة الانتاج ، بمعنى ان لا تزيد حصيلة الضرائب على ما يستلزمه تحقيق الأمن من نفقات ، والا اعتبرت الزيادة اعتداء على الملكية .

(١) د. رفعت المحجوب ، «المالية العامة» ، الكتاب الثاني : «الارادات العامة» ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧١ ، ص ٣٤ .

٢ - ضرورة تناسب ما يدفعه كل فرد من الضريبة مع خدمة الأمن التي يحصل عليها . وتقاس هذه الخدمة بمقدار دخل أو ثروة دافع الضريبة . وقد ترتب على ذلك أخذهم بالضريبة النسبية واعتبارها هي الضريبة العادلة (١).

وقد اختلف الكتاب الذين اخذوا بنظرية العقد المالي في تكييف طبيعة هذا العقد الضمني . فقال فريق منهم بأنه عقد بيع خدمات (أو اجارة اعمال) ، ورأى فريق آخر بأنه عقد شركة ، وذهب فريق ثالث الى انه عقد تأمين (٢) .

(١) اعتبر كثير من كتاب الثورة الفرنسية - وكانوا يمارسون تأثيراً كبيراً على قرارات الجمعية الوطنية الفرنسية في ذلك الوقت - الضريبة التصاعدية ضريبة غير عادلة وممثلة لنمو الثروة . ومع ذلك فأننا نجد ساي SAY يهاجم الضريبة النسبية لمخافاتها للعدالة فهي أكثر عدلاً على الفقير منها على الغني . وقرر ان الضريبة التصاعدية وحدها هي الضريبة العادلة . انظر : SAY, « Cours complet d'économie politique pratique », IL, Paris, 1840.

(٢) نشرح فيما يلي رأي كل فريق منهم باختصار :
فن قال بأنه عقد بيع خدمات (أو اجارة اعمال) رأى ان الدولة تباع خدماتها للأفراد مقابل التزامهم كضريتين بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب . ويمتاز هذا التكييف بثلاثة أمور : ١ - سهولته وبساطته ؛ ٢ - دعوته لأن يدفع كل فرد من الضرائب بمقدار ما يعود عليه من نفع من الخدمات العامة ؛ ٣ - يعتبر ضماناً ضد تصف الدولة في فرض ضرائب اذا لم تعتمد الى اتفاق حصيلتها على خدمات عامة . ويماب على هذا التكييف ايضاً ثلاثة امور : ١ - ليس صحيحاً في الواقع العملي ان الخدمة متكافئة مع الضريبة ، فالذين يستطيعون مثلاً من المستشفيات الحكومية هم الفقراء وهم معفيون غالباً من معظم الضرائب ، بينما يدفع الأغنياء تكاليف هذه الخدمات ، وهم لا يستطيعون منها الا قليلاً . واذا عمدت الدولة الى جعل الضريبة متكافئة مع الخدمة فان ذلك يؤدي الى الزام الطبقات محدودة الدخل بدفع ضرائب فوق طاقتها كضمن للخدمات العامة التي تستفيد منها . وهذا يجاني العدالة بشكل ظاهر ؛ ٢ - يصعب تقدير النفع الذي يعود على كل دافع ضريبة من خدمات الدولة وخاصة منها الخدمات غير القابلة للانقسام كالأمن الخارجي والأمن الداخلي والعدالة والتشيل السياسي

وغيرها ؛ ٣ - لا يصلح هذا التكيف لتبرير التزام الأجيال الحالية بخدمة القروض العامة التي عقدها الأجيال السابقة للاتفاق على خدمات اقتصرت فائدتها عليها .
ومن قال بأن الضريبة نتيجة عقد شركة ، فقد صور الدولة على أنها شركة انتاج كبرى . وتتكون هذه الشركة من شركاء (أفراد عاديين) لكل منهم عمل معين وتكاليف انتاج خاصة يتحملها كل منهم ، كما تتكون هذه الشركة من مجلس ادارة (الحكومة) يقوم بالأعمال العامة وحماية الملكية وانشاء الطرق والموانئ ... وينفق هذا المجلس في سبيل ذلك نفقات عامة . ومن ثم فانه يتعين على الشركاء (الأفراد) المساهمة في هذه النفقات العامة ، وتمثل هذه المساهمة في الضرائب التي تفرضها الدولة عليهم وذلك بنسبة ما يملكه كل منهم من ثروة (رأسمال) . وهذا التكيف - رغم طرافته - معيب من ثلاثة وجوه : ١ - ان هذا التكيف يقوم على مجرد افتراضات ، وهذه الافتراضات تتنافى مع الدقة والتحليل السليمين ؛
٢ - ينظر الى وظيفة الدولة نظرة مادية أساساً فهي لا تمثل سوى مجموعة مشتركة من المصالح المادية . وبذلك فقد اغفل هذا التكيف المصالح المعنوية والأدبية للدولة . ونحن نرى ان الدول الحديثة تخصص نسبة مهمة من النفقات العامة لرعاية المصالح المعنوية والأدبية ؛
٣ - يفترض هذا التكيف ضمناً ان المنفعة التي تعود على كل فرد ضمن «الشركة» تتناسب مع مقدار ثروته (رأسماله) ، مع انه ليس هناك ما يثبت ارتفاع الطبقات النية بنسبة من الازدادات العامة تفوق ما تستحق به الطبقات الفقيرة .

وأخيراً فان من قال بأن الضريبة نتيجة عقد تأمين ، فقد ذهبوا الى ان الأفراد يدفعون جزءاً من أموالهم الى الدولة في شكل ضريبة وذلك لتأمين على الجزء الباقي منها والانتفاع بها على وجه أفضل . فالمؤمن هي الدولة ، والمستأمن هم الأفراد ، والخدمة هي الأمان الذي تمنحه الدولة للأفراد ، والضريبة هي قسط التأمين . ونظراً لأن اقتسام التأمين يتناسب مع قيمة الشيء المؤمن عليه ، فان مبلغ الضريبة يجب ان يتناسب مع الأموال التي يملكها الممولون ، ومن ثم فانه يجب ان تفرض الضريبة تبعاً لدرجة يسارهم وليس لدرجة انتفاعهم من خدمات المرافق العامة . فهذا التكيف قد يبرر اذن فرض ضريبة على الأغنياء اشد من الضريبة على الفقراء ، كما قد يبرر الضرائب التصاعدية . وهذه النظرية متقدمة هي الأخرى من ناحيتين : ١ - تقصر وظيفة الدولة على ضمان الأمن الداخلي والخارجي ولا تمتد الى غيرها من الوظائف . واذا كان هذا الدور المحدود للدولة يتفق مع رأي غلاة المذهب الفردي الحر ويتفق - الى حد ما - مع الوضع الذي كان عليه في القرن ١٩ ، فهو قاصر عن تصوير الوضع الحالي للدولة حيث تقوم الدولة بكثير من اوجه النشاط الاقتصادي والاجتماعي ؛
٢ - ان عقد التأمين يلبي على عاتق المؤمن عبء تعويض الخسائر ، في حين ان الدولة لا تلزم

ونظرية العقد المالي - في صورها المختلفة - تتميز بأنها قررت ضرورة ان تقوم الدولة بانفاق حصيلة الضرائب في توفير خدمات مختلفة يتفجع بها دافعو الضرائب ، والا فانها تكون قد اخلت بالتزاماتها نحوهم . ولعل مساوىء الحكم الاستبدادي التي انتشرت خلال القرن ١٨ هي التي دفعت الكتاب في ذلك العصر على تصوير الضريبة بأنها علاقة تعاقدية بين الدولة والفرد ، وذلك من اجل ضمان استعمال حصيلتها في نفع المكلفين لا في نفع الملوك والأمراء . فاذا لم تستعمل الدولة الحصيلة بهذا الشكل فان جبايتها للضرائب تصبح باطلة لانعدام سبب العقد .

وقد تعرضت نظرية العقد المالي - من جهة اخرى - للانتقادات

التالية :

١ - ان نظرية العقد المالي تستند - كما قلنا - الى فكرة العقد الاجتماعي *Contrat social* . ولكن لم يثبت تاريخياً وجود مثل

→ بتعويض الأقراد عما يلحقهم من ضرر نتيجة اعتداء الغير . فالدولة تحاول منع الضرر قبل وقوعه ولكنها لا تموضه ان حدث . والدولة قد تقوم بتقديم اعانات مالية للأفراد في حالات الكوارث الكبيرة كالحروب والسيول والفيضانات والمزات الأرضية ... الا انها تقدم هذه الاعانات مختارة ودون الزام قانوني عليها بالتعويض .

انظر تفصيل هذه النظريات في مؤلفات المالية العامة ومنها على سبيل المثال :

ALLIX (E.), « *Traité élémentaire de science des finances et de législation financières française* », Paris, 1931, PP. 446 et s.; MEHL (L.) « *Science et technique fiscales* », 2 vol., Paris, 1959, PP. 43 et s.; LAUFENBURGER (H.), « *Revenu, capital et impôts* », Paris, 1948, PP. 24 et s.; LEROY-BEAULIEU (P.), « *Traité de la science des finances* », Tome 1, Paris, 1906, PP. 145 et s.

هذا العقد ولا حتى ضمناً . بل الأصح ان الدولة نظام نشأ ونما تحت ضغط
الضرورة ومستلزمات الحاجة .

٢ - ان الفرد يلتزم بدفع الضريبة حتى اذا لم يوافق على فرض الضريبة
(مباشرة اذا كان عضواً في البرلمان ، وغير مباشرة اذا لم يوافق عليها ممثله
في البرلمان أو اذا كان اجنبياً) ، مما ينفي وجود العقد المالي الضمني .

ونخلص من هذه الانتقادات - مع غالبية كتاب المالية العامة - الى
ان كل نظريات العقد المالي لا تصلح لتبرير فرض الضريبة . ومن ثم فقد
تبنى الكتاب في الزمن الحديث نظرية التضامن الاجتماعي أو القومي لتفسير
أساس الضريبة .

ثانياً : نظرية التضامن الاجتماعي أو القومي

يعتبر وجود الدولة ضرورة تاريخية واجتماعية . فهي تقوم باشباع
الحاجات الجماعية وتعمل على تحقيق التضامن الاجتماعي سواء على مستوى
افراد الجيل الحاضر ، أم على مستوى الجيل الحاضر والأجيال السابقة
واللاحقة . وهي بحاجة - من أجل تحقيق ذلك - للقيام بالنفقات العامة .
ومن أجل تغطية هذه النفقات فإنها - بما لها من حق السيادة - تفرض ضرائب
على الأشخاص الحاضرين لنفوذها . والأفراد يلتزمون - تحقيقاً لفكرة
التضامن الاجتماعي - بدفع الضرائب .

وقد ترتب على هذه النظرية ثلاث نتائج هي :

١ - ان الضريبة فكرة «سيادية وجبرية» *Autoritaire* ، مما
ينتفي معه كل شبهة للنظرية التعاقدية في الضريبة . ونتيجة لذلك ، فان الدولة
هي التي تفرض وتحدد انواع الضرائب وتنظيمها الفني .

٢ - إذا سلمنا بنظرية التضامن الاجتماعي كأساس قانوني لفرض الضريبة ، فإنها يجب ان تفرض ، مبدئياً ، على جميع الاشخاص الأعضاء في المجتمع . وهذا هو مبدأ وعمومية الضرائب من حيث الأشخاص « Universalité personnelle de l'impôt » .

٣ - تطبيقاً لهذه النظرية ايضاً ، فان الضريبة تفرض على الأشخاص بصرف النظر عن النفع الذي يعود على كل منهم من الخدمات العامة للدولة ، بل بحسب مقدرة كل منهم على المساهمة في تحمل اعباء الجماعة . وهذا هو مبدأ «المقدرة التكليفية Capacité contributive» للشخص . كما يشكل هذا المبدأ اساس قاعدة «العدالة الضريبية Justice fiscale» .

المطلب الثالث

القواعد الاساسية للضريبة

اذا كانت الضريبة فريضة الزامية - كما ذكرنا في التعريف - ، واذا كانت تجبي تطبيقاً للتضامن الاجتماعي - كما ذكرنا في التكييف القانوني لها - ، فانه اصبح من المتعين ان توضع بعض القواعد التي تنظم احكام الضريبة في فرضها وتحصيلها وتراعيها الادارة المالية .

ويذكر الكتاب ان آدم سميث (١) هو أول من صاغ مجموعة متماسكة من القواعد ، وهي العدالة واليقين والملاءمة والاقتصاد . وقد

(١) انظر كتاب آدم سميث المشهور بـ «ثروة الأمم» :

Adam SMITH, « The wealth of nations », book V, chapter II.

اعتبرت هذه القواعد بمثابة المبادئ الدستورية العامة في الضرائب . وهي لا تزال مطبقة حتى الآن (١) . ونحن نفصل هذه القواعد فيما يلي (٢) :

أولاً - قاعدة العدالة *La règle de justice* :

يقصد بقاعدة العدالة ان يساهم كل اعضاء الجماعة في تحمل الأعباء العامة تبعاً للمقدرة التكليفية لكل منهم .

ونشير الى ان فكرة العدالة الضريبية لم تكن موضع اتفاق بين كتاب المالية العامة . فقد ذهب آدم سميث الى انه « يجب ان يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية وفقاً لمقدرتهم النسبية بقدر الامكان ، أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به كل منهم في حماية الدولة . وهذا يعني ان آدم سميث كان يأخذ بالضريبة النسبية ويعتبرها وحدها التي تحقق العدالة الضريبية . وقد ايدته في ذلك معظم كتاب القرنين ١٨ و ١٩ . وهذا ينبع من تفسيرهم للتكييف القانوني للضريبة على انه « عقد مالي » تلتزم الدولة

(١) ينسب كثير من الكتاب هذه القواعد الى علماء سابقين على آدم سميث ، ولا يعترفون بفضلها في ذلك سوى وضعها الأول في صيغة واضحة حاسمة . فمثلاً يقرر الكاتب **Thorold**

ROGERS في مؤلفه : P. 115 ، « **Economic interpretation** » والكاتب

الانكليزي **CANNAN** في مؤلفه « مقدمة لمحاضرات آدم سميث » والكاتب الفرنسي

Leon SAY في مؤلفه : « **TURGOT** » ، P.45 ، يذكر ان قواعد آدم سميث قد استعارها

من الاقتصادي الفرنسي **TURGOT** . بينما يذكر العلامة الانكليزي **CUNNINGHAM**

في كتابه : « **English industry and commerce** » ، T.2, P. 436 ، انها ترجع الى

عالم فرنسي قديم هو : **MOREAU DE BEAUMONT**

انظر : د. محمد عبدالله العربي ، « علم المالية العامة والتشريع المالي » ، الكتاب الثاني :

« موارد الدولة » الجزء الأول ، مطبعة دار المستقبل ، القاهرة ، ١٩٥٠ ، ص ١٣٥ .

(٢) نذكر ان فقهاء الشريعة الاسلامية قد صاغوا قواعد مشابهة لقواعد آدم سميث مما يستحق منا

الدراسة والتحصيل والتعمق .

بمقتضاه بتقديم خدمات المرافق العامة ويلتزم الأفراد مقابل ذلك بدفع الضريبة . فالضريبة هي ثمن هذه الخدمات . ويقضي منطق الأمان ان تناسب الضريبة مع الدخل . وقد قصد بهذه النظرية في ذلك الوقت رفع الظلم الذي كان يلحقه النظام الضريبي في العهد الملكي بالشعب نظراً للاعفاءات الضريبية التي كانت تمنح للنبلاء ولرجال الدين . فاذا اخذ بالضريبة النسبية فان ذلك يعني ان يساهم هؤلاء النبلاء ورجال الدين - وهم الطبقة الغنية في المجتمع - بنسبة كبيرة من الحصيلة الضريبية بدلا من اعفائهم منها .

أما في العصر الحديث فان الضريبة النسبية عاجزة عن تحقيق العدالة المنشودة تطبيقاً لمبدأ انخفاض المنفعة الحدية للنقود مع ارتفاع الدخل (أو مبدأ المقدرة على الدفع) . ومن هنا فقد اتجه كتاب المالية العامة الى الضريبة التصاعدية ، واعتبروها اكثر تحقيقاً للعدالة .

وتقتضي قاعدة العدالة ايضاً ان تكون الضريبة عامة على جميع الاشخاص (العمومية الشخصية) وعلى كافة الأموال (العمومية المادية) . ومع ذلك فان الفكر المالي الحديث في سعيه الى تحقيق عدالة اكبر في توزيع العبء الضريبي بين المواطنين يمنح بعض الاستثناءات من عمومية الضريبة كتقرير بعض الاعفاءات الضريبية لمقابلة الاعتبارات الشخصية واختلاف معدلات الضرائب تبعاً لمصدر الدخل المفروضة عليه ، مما سنفضله في دراستنا للتنظيم الفني للضريبة .

ثانياً - قاعدة اليقين *La règle de certitude* :

يقصد بهذه القاعدة ان تكون الضريبة معلومة ومحددة بوضوح وبلا تحكم من حيث المطرح (الوعاء) والمعدل والتحقق والوفاء . ويؤدي مراعاة هذه القاعدة الى ان يعلم الممول بشكل محدد التزاماته قبل الادارة

المالية ، ومن ثم يستطيع كل ممول الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف أو
أو سوء استعمال للسلطة من قبل هذه الإدارة .

ثالثاً - قاعدة الملاءمة في الدفع *La règle de commodité* :

وتقضي هذه القاعدة بضرورة تنظيم أحكام الضريبة على نحو
يتلاءم مع أحوال المكلفين وبما ييسر عليهم دفعها . وهذا يعني ان تكون
مولعيد تحصيل الضريبة وطريقة هذا التحصيل واجراءاته ملائمة للممول
تفادياً لتقل عبثها عليه . ومن هنا فان الوقت الذي يحصل فيه الممول على
دخله يعتبر اكثر الأوقات ملائمة لتحصيل الضريبة وخصوصاً فيما يتعلق
بالضريبة على كسب العمل وبالضريبة على ايراد القيم المنقولة . وتطبيقاً
لقاعدة «الملاءمة في الدفع» فقد نتج عنها قاعدة اخرى هي قاعدة «الحجر
عند المنبع *Stoppage à la source*» التي تؤدي الى تخفيف احساس
الممول بعبء الضريبة . كذلك تعتبر الضرائب على الاستهلاك اكثر ملائمة
للممولين عموماً من الضرائب على الدخل ، لأن المكلف يدفعها مجزأة وضمن
ثمن السلعة أو الخدمة المفروضة عليها .

رابعاً - قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية *La règle d'économie* :

يقصد بهذه القاعدة ان تختار الدولة في جباية وتحصيل الضرائب الطريقة
التي تكلفها اقل ما يمكن من النفقات بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه
الممولون وما يدخل خزينة الدولة اقل ما يمكن . وهذا ما يفرض على الدولة
ان تبعد عن اسباب الاسراف في تكاليف الجباية . ويقصد بتكاليف الجباية
ما تنفقه الدولة على الموظفين من رواتب واجور وما تشتريه من ادوات
ومهمات لازمة للإدارة المالية ، كما يقصد بتكاليف الجباية ايضاً النفقات
التي يتحملها الممولون عند دفعهم الضريبة . ومن أهم تطبيقات قاعدة
الاقتصاد في نفقات الجباية امتناع كثير من الدول - وخصوصاً منها الدول

المتخلفة - عن فرض ضريبة على الدخل الزراعي نظراً لأن فرض هذه الضريبة يكلف الدولة نفقات ضخمة .

المطلب الرابع

اهداف الضريبة

ذكرنا من قبل - في معرض بحثنا في تعريف الضريبة - ان غرض الضريبة هو تحقيق المنفعة العامة وانه قد قام خلاف بين الاقتصاديين حول تحديد المقصود بالمنفعة العامة . فعلى حين قصرها التقليديون على تغطية النفقات العامة التقليدية أي قصروا غرض الضريبة على الغرض المالي وحده فوصلوا بذلك الى «حياد الضريبة» ، فاننا نجد المحدثين قد اضافوا الى ذلك انه يمكن للضريبة ان تستخدم لأغراض مالية كالأغراض الاجتماعية والاقتصادية (١) .

وعلى هذا فان هدف الضريبة اما ان يكون مالياً أو غير مالي . ونحن نفصل ذلك فيما يلي (٢) :

أولاً : الغرض المالي للضريبة

يقصد بالغرض المالي للضريبة هو مدد الخزانة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة . وقد ساد هذا الهدف إبان «الدولة الحارسة» . فقد اقتصرت اغراض الضريبة في ذلك الوقت - وطبقاً لآراء المالىين

(١) انظر ما سبق ، ص ١٥٥ .

(2) LAUFENBURGER (H.), « Théorie économique et psychologique des finances publiques », op. cit., PP. 125 et s.

التقليديين - على الغرض المالي وحده . ومن أجل تحقيق هذا الغرض ،
ولكي تحقق الضريبة أكبر قدر ممكن من الإيرادات للدولة فإنه يجب ان
تتوافر فيها اربع صفات هي : الانتاجية ، والثبات ، والمرونة ، والحياد .
ونتعرض لكل منها باختصار :

١ - الانتاجية *La productivité* : يقصد بالانتاجية ان تأتي
الضريبة بأكبر حصيلة صافية (أي بعد خصم نفقات الجباية) من الإيرادات .
ولكي تحقق الضريبة ذلك يجب ان تتوافر فيها القواعد الأساسية التي اشرنا
اليها سابقاً وهي العدالة واليقين والملاءمة في الدفع والاقتصاد في نفقات
الجباية ، كما يجب ان تتوافر فيها صفة العمومية وصفة عدم الشعور بها من
قبل المواطنين حتى تنفادي الدولة اثارهم وسخطهم . ويرتب على ذلك
- عند التقليديين - ان خير الضرائب عندهم هي الضرائب غير المباشرة لأنها
تختفي في ثمن السلعة أو الخدمة ولا يتمكن الممول بدقة من تحديد المبالغ
التي دفعها كضرائب .

٢ - الثبات *La stabilité* : يقصد بثبات الضريبة ان لا تتغير
حصيلتها تبعاً للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية وخصوصاً في أوقات
الكساد . ذلك ان حصيلة الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد
الدخول والانتاج مما يتفق مع قاعدة انتاجية الضريبة ، بينما نجد ان حصيلة
الضريبة تقل عادة في اوقات الكساد مما يعرض السلطات العامة لمضايقات
مالية كبيرة بالنسبة لمسؤولياتها التي تزداد في هذه الأوقات . ولذلك نادى
التقليديون بثبات الضريبة وقصدوا من ذلك خصوصاً عدم أو تقليل انخفاض
حصيلتها في أوقات الكساد . واذا كان الثبات يختلف من ضريبة الى اخرى ،
فانه يظهر ان الضرائب المفروضة على السلع الاستهلاكية - والضرورية
منها خاصة - تفضل من هذه الناحية الضرائب على الدخل ، والسبب

في ذلك يرجع الى ان حجم الاستهلاك الضروري لا ينخفض في اوقات الكساد الا بنسبة بسيطة تقل بكثير عن نسبة انخفاض الدخول .

٣ - المرونة *L'élasticité* : يقصد بالمرونة ثبات المطرح (وعاء الضريبة) مع ازدياد معدل الضريبة . ومن ثم فالضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة لازدياد معدلاتها مع عدم انكماش مطرحها . والضريبة غير المرنة هي التي يؤدي زيادة معدلها الى انكماش مطرحها ومن ثم الى انخفاض حصيلتها . ويترتب على ذلك ان الضرائب على السلع الاستهلاكية ذات الطلب غير المرن أو القليل المرونة (أو ذات العرض المرن) تحقق المرونة اكثر من الضرائب على السلع الاستهلاكية ذات الطلب المرن (أو العرض غير المرن) . ومن ثم فان هذا الأمر يتحقق في الضرائب على سلع الاستهلاك الضرورية التي يعتبر الطلب عليها قليل المرونة .

٤ - الحياد *La neutralité* : يقصد بحياد الضريبة - في نظر التقليديين - ان يقتصر هدفها على الغرض المالي وحده دون التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ودون التأثير على الممولين بدفعهم الى القيام بعمل معين أو الامتناع عن عمل معين . ويتحقق حياد الضريبة اذا لم يكن من شأن الضريبة احداث اي تغيير في المراكز النسبية للممولين ، أي اذا لم تؤد الى حدوث تغيير في مرتبة كل منهم في سلم التوزيع . وقد ساهم في ترسيخ فكرة حياد الضريبة عند التقليديين اعتقادهم ايضاً بحياد النقود بين الدائنين والمدينين .

ويلاحظ ان حياد الضرائب لا يمكن تحقيقه اطلاقاً . فمن ناحية نجد ان حياد النقود الذي افترضه التقليديون لا يمكن تحقيقه حتى لو ارادت السلطات النقدية ذلك بسبب تقلب قيمتها الشرائية ، ومن ثم يترتب على

ذلك ان الضرائب - وهي اقتطاع نقدي - لا يمكن ان تكون محايدة ايضاً .
ومن ناحية اخرى فان تحقيق حياد الضريبة يتطلب دقة في التنظيم الضريبي
لتفادي تأثير الضريبة في البنيان الاقتصادي والاجتماعي ، وهذا الأمر يصعب
الوصول اليه عملياً اذا لم يكن مستحيلاً ذلك .

وعلى هذا فان الضريبة لا بد ان تؤثر في البنيان الاقتصادي والاجتماعي
حتى ولو لم تقصد الى ذلك ، فحياد غرض الضريبة لا يضمن حياد الضريبة .

ثانياً : الغرض غير المالي للضريبة

اصبح من المسلم به في الوقت الحالي استخدام الضريبة - بالاضافة
لكونها أداة للحصول على الايرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة -
لتحقيق اغراض اجتماعية واقتصادية . ونحن نفصل ذلك فيما يلي :

أ - الاغراض الاجتماعية للضريبة : يمكن استخدام الضريبة لتحقيق
بعض الأغراض الاجتماعية . واهم هذه الأغراض هي الآتية :

١ - تخفيف حدة التفاوت بين الدخول والثروات : فتعمل النولة
على زيادة الضرائب على أصحاب الدخول والثروات المرتفعة ثم تقوم باعادة
توزيع حصيلتها على الفقراء واصحاب الدخول المنخفضة . ويتم ذلك من
خلال تطبيق ضريبة تصاعدية على الدخول ومن خلال تطبيق ضرائب على
التركات .

٢ - تشجيع أو تثبيط التناسل : يمكن استعمال الضريبة كأداة لتشجيع
التناسل في البلاد القليلة السكان . وذلك عن طريق منح اعفاءات ضريبية
أو تخفيض معدل الضريبة لمن ينجبون عدداً معيناً من الأطفال بحيث تزيد
نسبة هذه الاعفاءات أو التخفيضات كلما زاد عدد الأطفال .

٣ - أهداف اجتماعية اخرى : قد تهدف الدولة من ضرائبها الى تحقيق اهداف اجتماعية اخرى كتشجيع استهلاك بعض السلع المرغوب فيها اجتماعياً وتقليل استهلاك سلع اخرى ضارة بالصحة أو غير مرغوب فيها اجتماعياً .. وغيرها من الأهداف الأخرى .

ب - الأغراض الاقتصادية للضريبة : يمكن استخدام الضريبة لتحقيق بعض الأغراض الاقتصادية ايضاً . واهم هذه الأغراض هي التالية :

١ - محاربة الضغوط التضخمية والمحافظة على قيمة النقد الوطني : اذا زادت حدة الضغوط التضخمية نتيجة ازدياد العرض النقدي عن حجم المنتجات ، فترتفع الأسعار وتدهور قيمة النقد الوطني في الداخل ، كما تنقص الصادرات ويحدث عجز في ميزان المدفوعات وتدهور قيمة العملة الوطنية ايضاً في سوق القطع (الصرف) . وتستطيع الحكومة في مثل هذه الأوقات محاربة الضغوط التضخمية والعمل على المحافظة على قيمة النقد الوطني بأن تزيد العبء الاجمالي للضرائب لكي تقتطع بها جزءاً من دخول الأفراد ، فينخفض دخلهم ، مما يرغمهم على تقييد استهلاكهم وبالتالي مما ينقص من الطلب الكلي ويقلل من ظهور التضخم .

٢ - توجيه عناصر الانتاج نحو الفروع الانتاجية التي ترغب الدولة في تطويرها : ويكون ذلك إما باعفاء هذه الفروع من الضرائب ، أو بفرض ضريبة اقل في هذه الفروع منها في الفروع الأخرى .

٣ - تشجيع بعض أنواع المشروعات : قد ترغب الدولة بتشجيع أنواع معينة من المشروعات لاعتبارات معينة فتعفى هذه المشروعات من الضرائب كلياً أو جزئياً

٤ - حماية الصناعة الوطنية ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات : ويتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج ، وباعفاء

الصادرات من الضرائب كلياً أو جزئياً . وتعتبر الضرائب الجمركية من اولى الضرائب التي استخدمت لهذه الغاية .

٥ - تحقيق التشغيل الشامل في البلاد الرأسمالية المتقدمة : تستخدم الضريبة في البلاد الرأسمالية المتقدمة كأداة لتحقيق التشغيل الشامل . فتطبق الضرائب بطريقة تنقص من ادخار اصحاب الدخول المرتفعة (بفرض ضرائب مرتفعة عليهم) وترفع من استهلاك الطبقات الفقيرة (باعفائهم أو بتخفيف الضرائب عليهم) . كما تستخدم الدولة حصيلة الضرائب المفروضة على اصحاب الدخول المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك الحكومي وبالتالي يعمل على رفع الطاب الكلي .

٦ - العمل على تنفيذ الخطة في البلاد الاشتراكية : تعتبر الضرائب ، وخصوصاً منها الضرائب على رقم الأعمال ، أداة لتنفيذ الخطة الاقتصادية والاجتماعية في البلاد الاشتراكية . وهي تتعاون في ذلك مع نظام التسعير بحيث يعتبران الأداتين الرئيسيتين في هذا المجال .

٧ - تحقيق التنمية في البلاد المتخلفة : تهدف الضرائب في البلاد المتخلفة الى تحقيق التنمية الاقتصادية . ومن ثم فإنها تستخدم في تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها في السبل التي تخدم اغراض التنمية . ففي كل البلاد المتخلفة تقريباً تستخدم الضرائب من اجل تشجيع الادخار ومن اجل الحد من الاستهلاك وتحصل الحكومة بذلك على ادخار اجباري جماعي تستخدمه في تمويل مشروعات التنمية .

ونخلص من هذا كله الى ان الأغراض التي تهدف الضريبة الى تحقيقها تتحدد بطبيعة الدولة السياسية والاجتماعية وبمرحلة النمو التي وصلت اليها .

البحث الثاني

التنظيم الفني للضريبة

يقصد بالتنظيم الفني للضريبة تحديد الأوضاع والاجراءات الفنية المتعلقة بفرض وجباية الضريبة (1). وينصرف هذا التنظيم الفني الى تحديد مطرح (وعاء) الضريبة ، ومعددا . وكيفية الوفاء بها . ويترتب على ذلك ان التنظيم الفني للضريبة يتأثر بطبيعة النظام السياسي والاقتصادي ويؤثر فيه ، كما انه يتأثر ويؤثر على طبيعة مرحلة النمو التي وصل اليها البلد .

وسنقسم دراستنا للتنظيم الفني للضريبة الى ثلاثة موضوعات سنخصص لكل موضوع منها مطلباً خاصاً وذلك على الشكل التالي :

- المطلب الأول : مطرح (وعاء) الضريبة .
- المطلب الثاني : معدل (سعر) الضريبة .
- المطلب الثالث : تحقق وجباية الضريبة .

(1) د. رفعت المحجوب ، «المالية العامة» ، الكتاب الثاني : «اليرادات العامة» ، مذكور سابقاً ، ص ٤٩ ؛ وقارن مع : MEHL (Lucien), « Science et technique fiscales », T.1, Thémis, Paris, 1959, PP. 15 - 16.

المطلب الأول

مطرح (وعاء) الضريبة

Assiette de l'impôt = source of taxation

يقصد بمطرح (وعاء) الضريبة العنصر أو الموضوع الذي «تطرح» عليه الضريبة . واول عمل يقوم به المشرع عند تنظيمه للضرائب هو اختيار المطرح (الوعاء) الذي تفرض عليه هذه الضرائب . وتقتضي دراسة مطرح (وعاء) الضريبة التعرض للمواضيع التالية : هل نأخذ بنظام الضريبة الوحيدة أم بنظام الضرائب المتعددة ؛ هل نأخذ بنظام الضرائب على الأشخاص أم بنظام الضرائب على الأموال ؛ هل نأخذ بنظام الضرائب المباشرة أم بنظام الضرائب غير المباشرة ؛ الضرائب على الدخل ؛ الضرائب على رأس المال ؛ الضرائب على التداول وعلى الاتفاق ؛ الازدواج الضريبي . ونحن نتعرض فيما يلي لهذه المواضيع مخصصين لكل منها فرعاً مستقلاً .

الفرع الأول

ضريبة وحيدة ام ضرائب متعددة

تثور مشكلة أمام النظم الضريبية من حيث وحدة الضرائب المفروضة أو تعددها . ونتعرض فيما يلي لكل من هذين النظامين .

الضريبة الوحيدة Impôt unique :

يقصد بنظام الضريبة الوحيدة ان تقتصر الضرائب التي تفرضها الدولة على ضريبة واحدة رئيسية والى جوارها بعض الضرائب القليلة الأهمية ، أو على ضريبة واحدة لا تفرض سواها . وقد نادى بهذا النظام بعض كتّاب المالية العامة والاقتصاد منذ القرن ١٦ . وتفسر نشأة هذه النظرية في ذلك الوقت بالتعقيد الكبير الذي كانت عليه أنظمة الضرائب السائدة في أوروبا عندئذ . ومع ذلك فان نظام الضريبة الوحيدة ما زال له انصار حتى في العصر الحديث .

وقد اختلفت الأنظمة التي اقترحت للضريبة الوحيدة . فقد أقامها «فوبان VAUBEN» على ضريبة العشور الأساسية عام ١٧٠٧ . كما أقامها «الفيزيوكراط» على فكرة فرض ضريبة وحيدة على دخل الملاك الزراعيين باعتبار ان هؤلاء الملاك - في نظرهم - هم وحدهم الذين يستطيعون خلق ناتج صاف *Produit net* . وقد نادى الكاتب الأمريكي «هنري جورج Henry GEORGE» عام ١٨٧٩ بفرض ضريبة وحيدة على الربح العقاري أي على الزيادة في قيمة الأراضي . كما طالب الكاتب الانكليزي «ن. كالدور N. KALDOR» عام ١٩٦٣ بفرض ضريبة وحيدة على الاتفاق العام أي على الاستهلاك وهو ما يعني اعفاء الادخار منها . كما نادى كتّاب آخرون بفرض ضريبة وحيدة على رأس المال الثابت من اراضٍ ومناجمٍ ومبانٍ وآلاتٍ وغيرها ، ونادى غيرهم بفرض ضريبة وحيدة على مجموع الدخل بالنسبة لكل ممول (١) .

(١) للتفصيل انظر :

GIDE (Charle) et RIST (Charle), «Histoire des doctrines économiques», T.I, Paris, 1947, PP. 41 — 49.

ونخلص من هذا أن انصار الضريبة الوحيدة لم يتفقوا فيما بينهم على مطرح (وعاء) هذه الضريبة ، وهذا ناتج بطبيعة الحال من عدم اتفاقهم على تحديد ما يعتبر أكثر دلالة على النشاط الاقتصادي .

ومع ذلك فإنهم جميعاً يعتبرون الضريبة الوحيدة تتميز ببساطتها وسهولتها ، وقلة نفقات تحصيلها نظراً لأنها تنفادى تعدد المصالح الإدارية التي تقوم بالتحصيل كما هو الأمر في ظل نظام التعدد . كذلك قالوا بأن الضريبة الوحيدة تمكن الممول من المعرفة الدقيقة لما يقع عليه من عبء مالي ، وأنها أكثر عدالة لأنه يسهل تدريجها بحسب المقدرة التكلفة لكل ممول ، وأنها لا تؤدي إلى التدخل في الأوجه المختلفة للنشاط الاقتصادي كما يحصل الأمر في حالة تعدد الضرائب ، فهي ضريبة أقرب للحياة .

ولكن عيوب الضريبة الوحيدة تفوق مزاياها . ومن أهم هذه العيوب ما يلي :

١ - ان فرض ضريبة وحيدة بشير مسألة اختيار الأموال والتصرفات التي تصلح مطرحاً (وعاء) لهذه الضريبة . وهذا الاختيار ليس مسألة سهلة . وعلى هذا فان صعوبة اختيار مطرح (وعاء) واحد للضريبة الوحيدة يعتبر مبرراً للأخذ بفكرة الضرائب المتعددة .

٢ - اذا حدث في ظل نظام الضريبة الوحيدة ابتعاد عن العدالة الواجبة بالنسبة لطبقة أو فئة من الممولين فانه يصعب تصحيح هذا الظلم . وهو الأمر الذي يمكن تصحيحه في ظل نظام الضرائب المتعددة عن طريق الضرائب الأخرى .

٣ - ان اعتماد الدولة على ضريبة وحيدة لسد جميع نفقاتها يجعل هذه الضريبة من الجسامة وثقل العبء بحيث تزجج الممول وتحمله على التهرب منها بكافة الطرق ، وهذا يعني ان الحكومة ستجد في جباية هذه الضريبة أشد العنت .

٤ - نظراً لأن الضريبة الوحيدة لا يمكن ان تفرض الا على جزء من الثروة أو مظهر من مظاهر النشاط الاقتصادي ، فانها لا يمكن ان تكون ذات حصيلة كبيرة . فاذا تذكرنا ظاهرة تزايد النفقات العامة وما تستلزمه من تزايد الايرادات العامة ، فان ذلك يعتبر مبرراً قوياً للأخذ بنظام الضرائب المتعددة .

٥ - ان الضريبة الوحيدة لا يمكنها ان تعتبر أداة لتحقيق أغراض الدولة الاقتصادية والاجتماعية على الشكل المطلوب من السياسة المالية المعاصرة .

لهذه الأسباب كلها فضلت الدول اتباع نظام الضرائب المتعددة .

تعدد الضرائب Multiplicité des impôts :

ويقصد به ان تعتمد الدولة على انواع متعددة ومختلفة من الضرائب التي يخضع لها المكلفون . وقد ذكرنا حالاً ان عيوب الضريبة الوحيدة جعلت الدول تفضل اتباع نظام الضرائب المتعددة .

ومع ذلك فان تفضيل نظام الضرائب المتعددة لا يعني الافراط في عدد الضرائب المفروضة . لأن هذا الافراط يؤدي الى تعقيد النظام الضريبي وغموض أحكامه ، والى عرقلة سير النشاط الاقتصادي ، وزيادة نفقات الجباية ... الخ . بل يجب على الدول ان تختار ضرائبها بحيث لا يزيد عددها كثيراً وبحيث تتفق مع نظامها الاقتصادي ومع بنيانها الاقتصادي .

الفروع الثاني

ضرائب على الاشخاص ام ضرائب على الاموال

تثور مشكلة اخرى امام النظم الضريبية وهي تختار مطرح (وعاء) الضريبة . فهل تفرض الضريبة على الأشخاص (وعندها يصبح مطرح

الضريبة الشخص نفسه) أم تفرض على الأموال (وعندها يصبح مطرح
الضريبة المال نفسه) .

الضرائب على الاشخاص

لا تقصد بالضرائب على الأشخاص ان الملتزم بدفع الضريبة للدولة
هم أشخاص . ذلك ان هذا أمر بديهي اذ انه لا يمكن ان نلزم الجمادات
والحيوانات بالضريبة . بل تقصد بالضرائب على الأشخاص ان يكون مطرح
(وعاء) الضريبة هو وجود الشخص نفسه وللمجرد حياته في الدولة . ومن هنا
تعرف هذه الضريبة «بضريبة الرؤوس أو بالفردة $\text{Poll-tax} = \text{Capitation}$ » .

وتتخذ هذه الضريبة عادة احدى صورتين : ضريبة الفردة البسيطة
وضريبة الفردة المدرجة .

١ - ضريبة الفردة البسيطة (أو الموحدة) : وفي هذه الحال يدفع
كل من الأفراد الخاضعين للضريبة مبالغ متساوية ، فلا يختلف ما يدفعه فرد
عن الآخر . وقد كانت هذه الضريبة منتشرة في المجتمعات القديمة نظراً
لأنه كان يصعب على الدولة تقدير ثروة أو دخل الأفراد ، فلم يكن أمامها
إلا فرض نفس المقدار على رأس كل منهم . ولكن مع تقدم المجتمعات
البدائية ووضوح الاختلاف بين الأفراد أصبحت ضريبة الفردة الموحدة
غير عادلة لأنها تفرض بنفس القدر على كل شخص ، رغم اختلاف
الأشخاص في ثرواتهم ويسارهم . يضاف الى ذلك ان حصيلتها كانت
منخفضة لأن معلها كان دائماً معتدلاً حتى يتمكن الفقراء من دفعها . ولتلافي
ذلك كله اتجهت الدول الى النوع الثاني من الفردة .

٢ - ضريبة الفردة المدرجة : وفي هذه الحال يقسم المكلفون الخاضعون
للضريبة الى طبقات اجتماعية مختلفة تبعاً للثروة أو لنوع العمل ، وتفرض

الضريبة على كل طبقة بصورة تختلف عما تفرض به على الطبقات الأخرى ، على ان تفرض هذه الضريبة على كل طبقة من هذه الطبقات بنفس القدر . وهذا ما يُظهر ان ضريبة الفردة المدرجة رغم انها تعتبر أكثر عدالة من ضريبة الفردة الموحدة ، إلا أن عدالتها غير كاملة . ذلك أن افراد كل طبقة يدفعون نفس المبلغ ، مع ان دخولهم و ثروتهم قد تختلف من فرد الى آخر رغم انتمائهم لنفس الطبقة .

وأياً كان نوع الضريبة على الأشخاص فانها لم تعد تتلاءم مع التقدم الاجتماعي والاقتصادي والمالي للعصر الحديث الذي ادى الى ان تفرض الضريبة تبعاً للمقدرة التكليفية للأفراد وليس على الرؤوس . كذلك لاحظ بعض الكتاب ان الضريبة على الأشخاص - وهي تجعل الوجود الآدمي نفسه مطروحاً للضريبة - تتجافى مع الكرامة الانسانية لأنها تسبغ على الانسان صفة السلعة .

وقد كانت ضريبة الرؤوس شائعة في المجتمعات القديمة . فقد طبقتها الرومان ، والعرب (١) ، كما طبقتها انكلترا وفرنسا وبروسيا القيصرية في فترات مختلفة من تاريخها المالي . وحالياً لا تطبق إلا في ولايات معينة من الولايات المتحدة الامريكية وسويسرا بحيث يعتبر دفعها شرطاً لممارسة حق الانتخاب . وقد قصد - في الحقيقة - من دفعها في الولايات المتحدة الامريكية وضع العقبات في سبيل تمتع الزنوج بحق الانتخاب .

الضرائب على الاموال

نخلص مما سبق ان الضرائب على الاشخاص قد زالت بصفة عامة من الدول الحديثة ، واصبحت الاموال هي المطروح (الوعاء) الذي تفرض عليه الضرائب ، أي ان الضريبة انتهت في النظم المالية المعاصرة الى ان تفرض على الثروة .

(١) انظر كتاب « الحراج » للقاضي أبي يوسف يعقوب بن ابراهيم ، طبعة المطبعة السلفية ، القاهرة ، ١٣٥٢ هجرية ، ص ١٢٢ وما بعدها .

وتختلف وتتعدد الضرائب على الأموال . فمنها ما يفرض على الدخل أو على رأس المال (الضرائب المباشرة) ، ومنها ما يفرض على الاتفاق أو الاستهلاك أو التداول أو على بعض الوقائع كعبور البضائع للحدود الوطنية ... الخ (الضرائب غير المباشرة). ويعتبر تقسيم الضرائب على الأموال الى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة اهم التقسيمات في هذا الخصوص . وهو ما نتعرض له هنا .

الفروع الثالث

الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

رأينا ان الضريبة انتهت في النظم المالية المعاصرة الى ان تفرض على الثروة (الدخل أو رأس المال) . ونذكر هنا ان الفن المالي الذي يستخدم لتحقيق ذلك يمكن ان يختلف ، مما يعني ان تختلف الطريقة التي تتوصل بها الضريبة لتتبع الثروة (الدخل أو رأس المال) . ويمكن ان يتم ذلك بطريق مباشر أو بطريق غير مباشر ، وهو ما يعني وجود ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة .

ويقصد بالضرائب المباشرة *Impôts directs* ان تفرض الضريبة مباشرة على ذات وجود الثروة (الدخل أو رأس المال) تحت يد الممول . فنفرض ضريبة الدخل بمناسبة تحقق هذا الدخل ، وتفرض ضريبة رأس المال بمناسبة وجود رأس المال .

كما يقصد بالضرائب غير المباشرة *Impôts indirects* ان تفرض الضريبة بصورة غير مباشرة على استعمال عناصر الثروة (الدخل أو رأس المال) وليس على ذات وجود هذه الثروة .

وفي نطاق بحثنا في تقسيم الضرائب الى مباشرة وغير مباشرة ستعرض للمواضيع التالية : معايير التفرقة بينها ، ومقارنة بينها ، ووضعها في التشريع الضريبي المقارن ، وتقدير هذا التقسيم .

معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

حاول علماء المالية العامة ايجاد معايير للتفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة . ويمكن تجميع آرائهم ضمن ثلاثة معايير : معيار اداري (يتعلق بتنظيم الضريبة من الناحية الفنية) ، ومعيار اقتصادي (يتعلق بظاهرة نقل عبء الضريبة) ، ومعيار مالي (يتعلق بمدى ثبات واستمرار مطرح أو وعاء الضريبة) . ونحن نفصل ذلك فيما يلي :

أولاً - المعيار الاداري : يتلخص هذا المعيار في فرنسا في ان الضرائب تعتبر ضرائب مباشرة اذا كانت تجبي بمقتضى جداول اسمية *Rôles nominatifs* يبين فيها اسم المكلف ، والمال الخاضع للضريبة ، وقيمة الضريبة الواجب عليه دفعها . بينما تعتبر الضرائب ضرائب غير مباشرة اذا كانت تجبي بدون هذه الجداول الاسمية .

كما يتلخص هذا المعيار في انكلترا في ان الضرائب تعتبر ضرائب مباشرة اذا كان فرضها وتحققها يحصلان بناء على اتصال مباشر بين المكلف والادارة المالية (كالضريبة على الدخل العام) أو اذا قامت بجبايتها هيئة رسمية (كالضرائب السنوية على السيارات) . وفيما عدا ذلك فتعتبر ضريبة غير مباشرة .

والمعيار الاداري عموماً يتميز بالسهولة والوضوح من الناحية العملية فيما يتعلق بسلطة وطرق فرض الضرائب واختصاص وطرق الطعن فيها .

ولكن يعيب المعيار الاداري أنه لا يمكن الاعتماد عليه من الناحية العلمية للتفريق بين نوعي الضرائب وذلك للأسباب التالية :

١ - تختلف المعايير الادارية من بلد الى آخر وفي البلد الواحد من وقت الى آخر . ذلك ان المعايير الادارية - وهي تعتمد على جباية الضريبة بواسطة جداول اسمية أو غير ذلك - مسألة في يد المشرع بالنسبة لكثير من الضرائب . فهو ان شاء قرر جباية ضريبة ما بواسطة جداول اسمية فجعلها ضريبة مباشرة ، وان شاء قرر جبايتها بغير جداول اسمية فجعلها ضريبة غير مباشرة . وهذا الأمر لا يمكن قبوله من الناحية العلمية .

٢ - ان الأخذ بهذا المعيار يُدخل بعض الضرائب المباشرة في عداد الضرائب غير المباشرة . ومثال ذلك الضريبة على ارباح الاسهم وفوائد السندات فهي لا تجبي في فرنسا بناء على جداول اسمية لأن معظم هذه الأوراق لحاملها ويقوم اصحاب العمل والشركات بنخصم الضريبة من الربح أو الفائدة قبل توزيعها على اصحابها وتوردها لمصلحة الضرائب . ومع ذلك فان من المسلم به حتى في فرنسا نفسها ان الضرائب على ارباح الاسهم وفوائد السندات تعتبر - مثل غيرها من ضرائب الدخل - من الضرائب المباشرة .

وينطبق هذا الانتقاد ايضاً على المعيار الاداري المطبق في انكلترا .

ونخلص من هذا كله ان المعايير الادارية انما تعتمد على مسائل شكلية دون ان تنفذ الى طبيعة وجوهر الضرائب . ومن ثم فإنها لا تصلح اساساً علمياً للتقسيم .

ثانياً - معيار نقل عبء الضريبة : اتخذ بعض الكتاب من نقل عبء

الضريبة معياراً للتفريق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة . وتكون الضريبة مباشرة اذا كانت تستقر على دافعها ولا يتمكن من نقلها

الى غيره ، ومن ثم فانه لا يوجد وسيط بين الخزانة والمكلف . اما الضريبة غير المباشرة فهي التي لا يقوم دافعها إلا بدور الوسيط بين الخزانة وبين من تستقر عليه في النهاية ، أي ان دافعها سوف يتردها من غيره .

ويتميز هذا المعيار بأنه يستطيع ان يحدد بعض انواع الضرائب . فالضريبة على الدخل العام - تطبيقاً لهذا المعيار - تعتبر ضريبة مباشرة ، والضريبة الجمركية تعتبر ضريبة غير مباشرة .

ومع ذلك فانه يمكن انتقاد هذا المعيار من الوجوه التالية :

١ - ان ظاهرة نقل عبء الضريبة ظاهرة معقدة ، يتوقف تحققها - كما سرى فيما بعد - على تفاعل عدة عوامل اقتصادية . مثال ذلك الضريبة على الاستهلاك يتحمل عبأها المنتج الذي دفعها أو ينقله الى المستهلك ، تبعاً لظروف العرض والطلب ، فكأن هذه الضريبة تعتبر - طبقاً لهذا المعيار - مباشرة احياناً (اذا استقرت على دافعها) وغير مباشرة احياناً اخرى (اذا انتقلت من دافعها الى غيره) .

٢ - ان المكلف بالضريبة قد يتحمل بعض الضريبة وينقل بعضها من دافعها الى غيره . فلهذا ان الضريبة تعتبر مباشرة وغير مباشرة في آن واحد .

٣ - ان تطبيق معيار نقل عبء الضريبة يوصلنا احياناً الى نتائج عكس المستقر عليه في الفكر المالي . ومثال ذلك ان ضريبة الأرباح التجارية قد يستطيع التاجر نقل عبئها الى زبائنه عن طريق رفع اسعار البيع او الى عماله عن طريق خفض اجورهم . ومن ثم وبناء على هذا المعيار ، تعتبر ضريبة الأرباح التجارية في هذه الحالة ضريبة غير مباشرة ، مع ان المسلم بها في الفكر المالي اعتبارها من الضرائب المباشرة .

ثالثاً - معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة : اقترح بعض الكتاب اتخاذ مدى ثبات المادة الخاضعة للضريبة كأساس للتقسيم الى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة . فالضرائب المباشرة هي التي تفرض على عناصر تتمتع بقدر معين من الثبات والاستمرار لدى المكلف ، ومثال ذلك تملك ثروة معينة أو ممارسة حرفة أو مهنة . أما الضرائب غير المباشرة فتفرض على افعال عرضية أو تصرفات متقطعة يقوم بها المكلف ، ومثال ذلك اتفاق الدخل او تسجيل العقود أو استيراد السلع .

ويؤدي هذا المعيار في الواقع الى اعتبار الضرائب على الدخل أو رأس المال هي الضرائب المباشرة ، والى اعتبار الضرائب على الاتفاقات أو على التداول هي الضرائب غير المباشرة .

وهذا المعيار يعتبر افضل من المعيارين السابقين . ومع ذلك فانه لا يخلو من نقد . فهو يثير صعوبة معينة بخصوص ضريبة التركات . ذلك انه - بناء على هذا المعيار - تعتبر ضريبة التركات ضريبة غير مباشرة لأنها تفرض بمناسبة واقعة عرضية هي واقعة الوفاة وانتقال الثروة . ومع ذلك يرى بعض الكتاب ان ضريبة التركات تعتبر ضريبة مباشرة اذا كانت تفرض بمعدلات مرتفعة لأنها تعتبر في هذه الحالة ضريبة مفروضة على الثروة (رأس المال) ذاتها وليس على انتقال الثروة .

وفي رأينا ، ان معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة يبقى - رغم الصعوبة السابقة - افضل من المعيارين السابقين ويمكن استخدامه كأساس للفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ، لأنه يعود الى طبيعة المادة المفروضة عليها الضريبة .

مقارنة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

تختلف المقارنة بين هذين النوعين من الضرائب تبعاً للزاوية التي

ينظر منها لهذه المقارنة . ونعرض فيما يلي اهم أوجه المقارنة (١) :

١ - من ناحية امكانية زيادة الحصيلة : تتميز الضرائب المباشرة بامكانية زيادة حصيلتها اذا ما احتاجت الدولة الى ايرادات اضافية كما هو الحال في أوقات الحروب والأزمات . ذلك ان هذه الضرائب تفرض على عناصر واضحة لا تجد الدولة صعوبة كبيرة في الوصول اليها ويصعب على المكلفين التهرب من دفعها .

وفي الحقيقة فان هذه الميزة توجد ايضاً في بعض انواع الضرائب غير المباشرة وهي الضرائب على السلع الضرورية أو الشائعة كالدخان والسكر اذ يمكن للدولة زيادة حصيلتها عن طريق رفع معدلها .

٢ - من ناحية تحقيق العدالة : تعتبر الضرائب المباشرة اكثر تحقيقاً للعدالة من الضرائب غير المباشرة . ذلك ان الضرائب المباشرة - وهي تفرض على الدخل أو على رأس المال - تعتبر أوضح في الدلالة على المقدرة التكليفية للممول كما انه يمكن ان تراعى فيها الاعتبارات والظروف الشخصية للممول تبعاً لمصدر دخله واعبائه العائلية وديونه . بينما نجد ان الضرائب غير المباشرة - وهي تفرض بنفس العبء على جميع من يقومون بالفعل او التصرف الخاضع لها - لا تميز بين الممولين تبعاً لظروفهم الشخصية وهذا يعني ان الضرائب غير المباشرة تكون اشد وطأة على ذوي الدخول الصغيرة اكثر منها على ذوي الدخول الكبيرة ، خاصة اذا فرضت على السلع الاستهلاكية الشائعة من اجل تحقيق ايراد كبير . ومع ذلك فان الدولة تستطيع اختيار تنظيم في للضريبة يقرب الضرائب غير المباشرة من العدالة ، وذلك بأن تعفي منها السلع الضرورية وتخففها على السلع الشائعة التي تستهلكها

(١) د. احمد جامع ، « علم المالية العامة » ، الجزء الاول : « فن المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ١٥٠ .

الطبقات الفقيرة وبأن تفرضها بمعدلات مرتفعة على السلع الكمالية التي يستهلكها اصحاب الدخول الكبيرة .

٣ - من ناحية الاقتصاد في نفقات الجباية : تعتبر جباية الضرائب المباشرة أيسر واقل في تكاليفها من جباية الضرائب غير المباشرة . ذلك ان الضرائب المباشرة - وهي تفرض على الدخل أو على رأس المال - تعتبر انها تفرض على عناصر على درجة كبيرة من الوضوح ، ومن ثم لا يستدعي الأمر سوى تقدير هذه العناصر وتطبيق معدل الضريبة المفروض عليها . أما الضرائب غير المباشرة فانها تتطلب نفقات اكبر لجبايتها . ذلك انها تستلزم وجود موظفين يقومون بمراقبة الوقائع والتصرفات التي تفرض الضريبة على أساسها والعمل على منع التهرب منها .

وفي الواقع فان التهرب قد يحدث بالنسبة للضرائب المباشرة وللضرائب غير المباشرة . واذا ارادت الدولة احكام الرقابة على وجودالمادة الخاضعة للضريبة وعلى تقدير قيمتها ، فان ذلك يعني انفاق مبالغ ضخمة كما يعني ان صعوبة الجباية قد لا تفرق بالنسبة لنوعي الضرائب .

٤ - من ناحية اشعار الأفراد بواجبهم الضريبي : تعتبر الضرائب المباشرة اكثر إشعاراً للأفراد في مساهمتهم في تحمل الأعباء الضريبية للدولة بسبب دفعها من قبل الممولين في شكل اقتطاع جزء من دخولهم سواء أكانت مفروضة على رأس المال أم على الدخل . وهذا ما يحفزهم على الاشتراك في النشاط السياسي للدولة ومراقبة الحكومة في اتجاهها للنفقات العامة . اما الضرائب غير المباشرة فيترتب عليها نتائج عكسية للنتائج التي تترتب على الضرائب المباشرة أي انها تتميز بعدم اشعار الفرد بعبئها . ذلك انها تدفع اساساً من قبل المنتجين أو المستوردين ثم يتحملها المكلفون الذين يستهلكون السلعة أو الخدمة المفروضة عليها الضرائب غير المباشرة وذلك في شكل زيادة صغيرة في سعر هذه السلعة أو الخدمة .

٥ - من ناحية مضايقة حركة الانتاج والتداول : لا تتسبب الضرائب المباشرة في مضايقة حركة الانتاج والتداول كما هو الحال في الضرائب غير المباشرة . ذلك ان الضرائب غير المباشرة تتطلب وجود رقابة دقيقة على المنتجين الذين تفرض عليهم ضرائب الانتاج حتى لا يقوموا باخفاء مقدار انتاجهم الفعلي هرباً من الضريبة ، كما تستدعي وجود رقابة دقيقة ايضاً على عمليات تداول السلع المفروضة عليها الضريبة على رقم الاعمال . وكل هذا يؤدي الى عرقلة حركة انتاج وتداول هذه السلع . وهو ما لا يمكن حدوثه بنفس المقدار في الضرائب المباشرة .

٦ - من ناحية وقت ورود الحصيلة : تمتاز الضرائب غير المباشرة - ونظراً لأنها تفرض على وقائع وتصرفات متقطعة تحدث كل يوم من انفاق وتداول وتصرفات - بأنها تمتد الخزانة بالايراد بسرعة وباستمرار ومنذ بداية السنة حتى نهايتها . وعلى العكس من ذلك ، فان الضرائب المباشرة - ونظراً لأنها تفرض على أساس سنوي - يتأخر ورود حصيلتها الى الخزانة العامة عادة .

٧ - من ناحية مساهمة جميع المواطنين : تتميز الضرائب غير المباشرة بأنها تصيب جميع المكلفين حتى ذوي الدخول المنخفضة خاصة اذا ما كانت مفروضة على السلع الاستهلاكية . أما الضرائب المباشرة فلا تصيب جميع المكلفين بل يعنى منها ذوو الدخول المنخفضة .

٨ - من ناحية تحقيق اغراض اجتماعية واقتصادية : اذا كان من الممكن استعمال كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة لتحقيق اغراض اجتماعية واقتصادية ، كاستعمال الضرائب المباشرة لتشجيع النسل أو الحد منه أو لتقليل التفاوت بين الدخول والثروات في المجتمع أو لتشجيع بعض انواع النشاط الاقتصادي ، وكاستعمال الضرائب غير المباشرة للحد من استهلاك بعض السلع الضارة أو لحماية الصناعات الناشئة ، فانه يبقى ان

مجال استخدام الضرائب المباشرة لتحقيق الأغراض غير المالية أوسع من
مجال استخدام الضرائب غير المباشرة .

٩ -- من ناحية تلاؤمها مع البنيان الاقتصادي : تلائم الضرائب
المباشرة الى حد كبير البنيان الاقتصادي للبلاد الرأسمالية المتقدمة ، بينما
تعتبر الضرائب غير المباشرة اكثر ملاءمة للبنيان الاقتصادي في البلاد المتخلفة .

وضع الضرائب المباشرة وغير المباشرة في التشريع الضريبي المقارن

يظهر مما سبق ان كلا من الضرائب المباشرة وغير المباشرة له مزاياه
وعيوبه ، وان كلا منهما يتلافى - الى درجة صغيرة أو كبيرة - عيوب
النوع الآخر . وهذا الأمر هو الذي دعا المشرع الى عدم الاعتماد على احد
النوعين وحده دون النوع الآخر ، ومن ثم فان جميع التشريعات الضريبية
الحديثة تأخذ بالنوعين معاً . ولكن هذا لا يعني ان هذه النظم تقسم العبء
الضريبي بينهما تقسيماً متساوياً . فالغالب ان تكون مساهمة احد النوعين في
الايادات العامة اكثر أو أقل من مساهمة النوع الآخر . ولا يتوقف هذا
التقسيم على الاعتبارات الفنية والتاريخية وحدها ، بل يتوقف ايضاً على
الاعتبارات السياسية ، وعلى اعتبارات النظام الاقتصادي ، وعلى اعتبارات
البنيان الاقتصادي .

فمن الناحية السياسية ، وفي المجتمعات التي يوجد فيها اختلاف في الطبقات
نجد ان البلاد التي تتحكم فيها طبقة اصحاب الدخول المنخفضة والمتوسطة
تفضل الأخذ بالضرائب المباشرة . ذلك ان الضرائب المباشرة - وهي
تعتبر اكثر تلاؤماً مع المقدرة التكلفة للممولين - تراعي جانب اصحاب
الدخول المنخفضة ، أي انها تعتبر اداة لقهر الذين يملكون لمصلحة الذين
لا يملكون . بينما نجد ان البلاد التي تتحكم فيها طبقة اصحاب الدخول
المرتفعة تفضل الأخذ بالضرائب غير المباشرة . ذلك ان الضرائب غير

المباشرة - وهي لا تتناسب مع المقدرة التكليفية للممولين - تراعي جانب الأغنياء دون الفقراء ، ومن ثم فإنها تعتبر أداة لقهر الذين لا يملكون لمصلحة الذين يملكون . وهذا ما دعا بعض الكتاب الى نعت الضرائب المباشرة «بالضرائب الديمقراطية» ، ونعت الضرائب غير المباشرة «بالضرائب اللاديمقراطية» .

ومن ناحية النظام الاقتصادي ، فإننا نجد ان الضرائب المباشرة - وعلى رأسها ضرائب الدخل التصاعدية - تمثل نسبة كبيرة من الإيرادات الضريبية في الدول الرأسمالية المتقدمة . اما في الدول الاشتراكية فقد انعكست طبيعة النظام الاقتصادي فيها على نظامها الضريبي مما نتج عنه تغليب الضرائب غير المباشرة .

وأخيراً ، من ناحية البنيان الاقتصادي ، نجد ان الدول المتخلفة انعكس بنيانها الاقتصادي على نظامها الضريبي فأدى الى تغليب الضرائب غير المباشرة (1) .

تقدير التقسيم الى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة

وأينا من خلال بحثنا في معايير التفريق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ان كلا منها ترد عليه انتقادات ، مما يعني صعوبة إيجاد معيار عام مقبول للتقسيم . ومن ثم فقد اقترح بعض الكتاب ترك هذا التقسيم

(1) TIXIER (G), «Le droit fiscal des pays en voie de développement au service de la croissance économique», Faculté de droit, université du CAIRE, Le CAIRE, 1972 - 73; «La fiscalité et la croissance économique dans les pays en voie de développement», (Finances publiques comparées), Faculté de droit, université du CAIRE, Le CAIRE, 1964 - 65; «Problèmes actuels des finances publiques comparées», Faculté de droit du CAIRE, Le CAIRE, 1968 - 69.

برمته ، والاعتماد على التمييز بين الضرائب بحسب مطرحها (وعاؤها) .
وبناء على ذلك فانه يمكن تقسيمها الى ضرائب على الدخل وضرائب على
رأس المال من ناحية اولى ، والى ضرائب على الانفاق وضرائب على التداول
من ناحية اخرى .

ومع ذلك يلاحظ ان هناك بعض الاعتبارات التي تجعل من غير الممكن
من الناحية العمالية الاستغناء تماماً عن اصطلاحى الضرائب المباشرة والضرائب
غير المباشرة . وهذه الاعتبارات هي (١) :

١ - استعمال هذين الاصطلاحين من قبل المشرع في بعض البلاد
ومن قبل كتاب المالية العامة الذين عرضوا آراءهم وحججهم من خلال
هذين المصطلحين .

٢ - اعتماد المؤلفات والاحصاءات الحديثة عن الدخل القومي
في البلاد المختلفة على تقسيم الضرائب الى مباشرة وغير مباشرة ووصولها الى
نتائج بناء على هذا الأساس .

لهذا فاننا سنبقي على استعمال هذا التقسيم . وسنقصد بالضرائب
المباشرة ضرائب الدخل وضرائب رأس المال ، كما سنقصد بالضرائب غير
المباشرة الضرائب المفروضة على التداول والضرائب المفروضة على الانفاق .
وسوف نتناول فيما يلي بحث كل من هذه الضرائب على حدة .

(١) د. محمد لبيب شقير ، « علم المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ١٢٦ .

الفروع الرابع

الضرائب على الدخل

Income Taxes = Impôts sur le revenu

تعتبر الضريبة على الدخل هي النوع العادي من الضرائب في العصر الحديث . ذلك ان كتاب المالية العامة يجمعون كلهم تقريباً على ان الضريبة يجب ان تفرض - كقاعدة عامة - بحيث تدفع من الدخل . ويرجع ذلك الى عدة اعتبارات . فالضريبة - أولاً - اقتطاع مالي متجدد ومتكرر ولذلك يجب ان تفرض على مادة متجددة ومتكررة أيضاً ، وهي الدخل . والضريبة - ثانياً - لو فرضت على رأس المال بحيث تستوفى من رأس المال نفسه ، وهو ما يعني فرضها بسعر (بمعدل) مرتفع ، فان هذا من شأنه ان يقضي على رأس المال نفسه ، ومن ثم فان الضريبة تؤدي في هذه الحال الى القضاء على المطرح (الوعاء) المفروضة عليه . كذلك - ثالثاً - بعد تطور الحياة الاقتصادية وازدياد اهمية النشاط التجاري والصناعي والمهني الحرة والعمل بحيث اصبحت لا تقل في اهميتها عن الثروة العقارية ، فقد اصبحت ينظر الى الدخل على انه اكثر تعبيراً عن المقدرة التكليفية للممول .

ويشير تنظيم ضرائب الدخل من الناحية الفنية عدة مشكلات تتعلق بالموضوعات التالية : تعريف الدخل من الوجهة الضريبية ، الدخل الاجمالي والدخل الصافي ، الضرائب على فروع الدخل والضريبة على الدخل العام ، الضريبة على الدخل العادي والضريبة على الأرباح الاستثنائية . ونحن نعالج هذه الموضوعات فيما يلي :

تعريف الدخل من الوجهة الضريبية (١)

تتنازع علم المالية والتشريع المالي - فيما يتعلق بتعريف الدخل من الوجهة الضريبية - نظريتان : الأولى هي نظرية المنبع ، والثانية هي نظرية الزيادة الإيجابية في ذمة الممول . ونفصل ذلك كما يلي :

أولاً - نظرية المنبع Théorie de la source : طبقاً لهذه النظرية وحتى يخضع الدخل للضريبة ، فإنه يجب ان تتوافر ثلاثة شروط تتعلق بالتقويم التقديري ، والدورية والانتظام ، ودوام أو ثبات المصدر :

١ - التقويم بالنقود : يعتبر دخلاً - طبقاً لهذه النظرية - ما يحصل عليه الشخص من النقود أو من السلع والخدمات التي يمكن تقديرها بالنقود كالمنفعة التي يحصل عليها ساكن منزل يملكه فيمكن تقدير هذه المنفعة بمقدار الإيجار الذي كان يجب ان يدفعه المالك لسكنى منزل مماثل . أما الخدمات التي يحصل عليها الممول والتي لا يمكن تقديرها بالنقود كخدمات ربات المنازل في منازلهن فلا تخضع للضريبة على الدخل .

٢ - الدورية والانتظام : كذلك يجب - حتى يخضع الدخل للضريبة طبقاً لهذه النظرية - ان يحصل الممول على هذه المنافع كل مدة معينة . ومعنى ذلك استبعاد ما يحصل عليه الممول منها بصفة عرضية ، كالجوائز التي توزعها الدولة أو الشركات على اصحاب السندات ، والارباح العرضية التي يحصل عليها اصحاب الأسهم والسندات نتيجة ارتفاع قيمتها عن سعر شرائها ، فهي لا تخضع للضريبة . وواضح اذن أن اشتراط عنصر الدورية والانتظام يؤدي الى التضييق من نطاق الدخل . ومع ذلك فاننا نشير الى ان اشتراط عنصر الدورية والانتظام لا يعني ان يحصل الشخص فعلاً على نفس

(١) د. عادل الحياوي ، « الضريبة على الدخل العام » ، دراسة مقارنة ، رسالة دكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة ، ١٩٦٨ ، ص ١٠ - ٣٥ .

مقدار الدخل كل فترة معينة : وانما يكفي ان يكون ما يحصل عليه الممول من طبيعة متجددة ومتكررة ، سواء تجدد فعلاً أم لم يتجدد ، فأجرة العامل - مثلاً - تعتبر دخلاً متجدداً حتى لو حصل العامل عليها مرة واحدة ثم انقطع بعدها عن العمل .

٣ - دوام أو ثبات المصدر : ينتج عن عنصر الدورية والانتظام أن يكون المصدر أو المنبع الذي يدر الدخل على درجة من الدوام والثبات . وليس معنى الدوام ان يستمر هذا المصدر الى ما لا نهاية . بل المقصود قابلية مصدر الدخل للبقاء مدة من الزمن . وتختلف صفة الدوام والثبات تبعاً للمصادر المختلفة للدخل (العمل ، ورأس المال ، والمختلط) . فالدخل الناجم عن رأس المال يعتبر على درجة كبيرة من الثبات ، بينما لا يستمر الدخل الناجم عن العمل الا لفترة قصيرة هي فترة الحياة الانسانية للعامل فضلاً عما يصيبه من امراض وعجز وشيخوخة ، واخيراً فان الدخل الناجم عن المصدر المختلط (العمل ورأس المال معاً) يعتبر على درجة متوسطة من الثبات . ومن البديهي ان يؤثر مدى دوام أو ثبات مصدر الدخل في المقدرة التكلفة للممول . ومن ثم فان التشريعات الضريبية تراعي هذا الاختلاف ، فتتميز في المعاملة المالية (معدل الضريبة، وطريقة جبايتها ، والإعفاءات منها) بين هذه الدخول المختلفة تبعاً لدرجة ثباتها .

نخلص من هذا ان نظرية المنبع تقوم على التضييق في فكرة الدخل ، لأنها تؤدي الى استبعاد الدخول العرضية .

ثانياً - نظرية الزيادة الايجابية في ذمة الممول *Théorie de la plus-value* :

وتعتبر هذه النظرية اكثر اتساعاً في تحديد الدخل من النظرية السابقة . فهي تعتبر دخلاً كل زيادة في القيمة الايجابية لذمة الممول (أو لمقدرته الاقتصادية) بين فترتين ، أياً كان مصدر هذه الزيادة وبصرف النظر عما اذا كانت

هذه الزيادة من طبيعة دورية ومنتظمة أم من طبيعة غير دورية وغير منتظمة .
وعلى هذا فإن الدخل - طبقاً لهذه النظرية - لا يقتصر على الإيرادات التي
تأتي من استغلال عناصر الانتاج (رأس المال ، والعمل ، والمختلط) بصفة
دورية فحسب ، بل يشمل أيضاً ما يحصل عليه الممول من دخل بصفة
عارضة . ومثال الدخل العارض الذي يخضع للضريبة تبعاً لهذه النظرية
جوائز السندات ، وارباح بيع الأسهم ، والكسب الناتج من عملية عارضة
من شراء وبيع عقار أو منقول . كما يعتبر دخلاً ايضاً - تبعاً لهذه النظرية -
ما يحصل عليه الشخص من تركات عن مورثه .

ثالثاً - موقف التشريعات المالية في البلاد المختلفة من هاتين النظريتين :

ان التشريعات المالية في البلاد المختلفة تميل الى الأخذ باحدى هاتين النظريتين
أو بمزيج منهما . وهي تفعل ذلك - بالإضافة لتحقيق الأغراض السياسية
والاجتماعية - تحت ضغط الاحتياجات المالية . فاذا اشتدت حاجة الدولة
للإيرادات العامة ، وهي لا تريد مواجهة المولين بفرض ضريبة على رأس
المال ، فانها تلجأ الى توسيع معنى الدخل بالأخذ بنظرية الزيادة في القيمة
الإيجابية لذمة الممول . ومن ناحية اخرى ، فان بعض الدول التي تتبنى
نظرية المنبع قد تعفي بعض الدخوله من الضريبة لاعتبارات سياسية أو
انسانية أو عملية .

والاتجاه حديثاً في التشريعات المالية في البلاد المختلفة هو زيادة الأخذ
بنظرية الزيادة الإيجابية في ذمة الممول . والسبب في ذلك يعود للاعتبارات
التالية (١) :

(١) يتبنى خبراء الأمم المتحدة ويدعون للأخذ بنظرية الزيادة الإيجابية في ذمة الممول بالنسبة
للبلاد المتخلفة نظراً لحاجة البلاد لتمويل خطط التنمية ، وللحصول على جزء من الدخول
الناتجة عن عمليات المضاربة ، مما يحقق لهذه البلاد قدرأ من المرونة في أنظمتها الضريبية .
U.N., «Financing of Economic Developments» ،
لتفصيل انظر :
Economic Bulletin for Asia and for East, Vol XIII, No. 3,
December 1962, P. 39.

١ - هذه النظرية تعتبر اكثر تلاؤماً مع مبدأ العدالة من نظرية المنبع . ذلك ان تطبيق نظرية المنبع يؤدي الى نتائج غير عادلة . فالعامل الذي يحصل على دخله بصفة دورية يخضع للضريبة حتى ولو كان هذا الدخل بسيطاً ، بينما لا يخضع الشخص الذي يحصل على دخل كبير من عملية عارضة للضريبة .

٢ - ان ظاهرة تزايد النفقات العامة تتطلب تزايد الايرادات العامة .

٣ - قد يتخذ المشرع الضريبي من الأخذ بالنظرية الايجابية لذمة الممول وسيلة للوصول الى عناصر رأسمالية بأن يفرض عليها ضريبة دخل دون فرضه عليها ضريبة رأس مال مستقلة .

الدخل الاجمالي والدخل الصافي

بعد حل المشكلة الاولى المتعلقة بتعريف الدخل الخاضع للضريبة يجب حل مشكلة اخرى تتعلق بما اذا كانت الضريبة تفرض على الدخل الاجمالي أم على الدخل الصافي . وفي مجال بحثنا في ذلك ، فاننا نتعرض للأمور التالية : تعريف الدخل الاجمالي والدخل الصافي ، تكاليف الدخل ، استعمالات الدخل ، وهل تعتبر الضريبة تكلفة أم استعمالاً للدخل .

اولاً - تعريف الدخل الاجمالي والدخل الصافي : يقصد بالدخل

الاجمالي Revenu brut كافة الايرادات التي يحصل عليها الممول نتيجة لنشاطه الاقتصادي خلال فترة معينة . اما الدخل الصافي Revenu net فيقصد به الدخل الاجمالي مخصوماً منه تكاليف الدخل .

وواضح ان الدخل الصافي يعتبر اكثر دلالة من الدخل الاجمالي على المقدرة التكاليفية للممول . ذلك ان هذه المقدرة يجب تحديدها بما يتبقى للممول من الدخل بعد خصم التكاليف اللازمة للحصول عليه . ويترتب على

ذلك ان الاعتماد على الدخل الصافي يعتبر اكثر تلاؤماً مع قاعدة العدالة الضريبية . ومن ثم فان القاعدة العامة في التشريعات الضريبية هي فرض الضريبة على الدخل الصافي . واستثناء من هذه القاعدة العامة ، فقد توجد اعتبارات اخرى - كتحقيق ايرادات عامة اكثر من السابق مثلاً - تدعو المشرع الى فرض الضريبة على الدخل الاجمالي لا على الدخل الصافي يضاف الى ذلك ان الدخل الاجمالي والدخل الصافي قد يتطابقان اذا ما كانت تكاليف الحصول على الدخل معدومة أو اذا ما كانت ضئيلة .

ثانياً - تكاليف الدخل Les charges du revenu : يترتب

على ما سبق ، وحتى نحدد الدخل الصافي ، ان نحدد تكاليف الدخل . يقصد بهذه التكاليف المبالغ التي استلزمها استغلال مصدر الدخل حتى يأتي بالدخل الاجمالي ، أي كل انفاق لا يمكن الحصول على الدخل الاجمالي من غير القيام به . ويتج عن ذلك ان تختلف تكاليف الدخل تبعاً لطبيعة الدخل أو نوعه ، فتكاليف الدخل المتحقق من النشاط التجاري والصناعي تختلف عن المتحقق من النشاط المهني أو من الاستغلال العقاري .

وعموماً فانه يمكن جمع تكاليف الدخل الواجب خصمها من الدخل الاجمالي ضمن ثلاثة عناصر :

١ - نفقات الاستغلال Les frais d'exploitation : حتى يعود

مصدر الدخل على صاحبه بدخل لا بد من استغلاله . ويستلزم هذا الاستغلال بعض النفقات . فنفقات الاستغلال هي النفقات التي يستلزمها تسيير المشروع عندما يقوم بانتاج السلع او الخدمات ، اي يستلزمها الحصول على الدخل الخاضع للضريبة . ومثال على نفقات الاستغلال ثمن المواد الأولية والوسيلة ، وايجار العقارات التي يشغلها المشروع ، واجور ورواتب العمال والمستخدمين والموظفين ، واقساط التأمين ، وتكاليف القوى المحركة ،

وفوائد الديون التي استلزمها نشاط المشروع الخاضع للضريبة ، وضمن الوقود ، ومصروفات الدعاية والاعلان ... الخ . ويرتب على ذلك ان تختلف نفقات الاستغلال من مهنة لأخرى ، رغم ان هذه النفقات تترد فيما يتعلق بكافة مصادر الدخل . وعادة ، تحدد التشريعات الضريبية انواع المصروفات الواجب خصمها والشروط الواجب توافرها والحدود التي يجري فيها هذا الخصم .

٢ - نفقات الصيانة - Les frais d'entretien : لا بد من

صيانة مصدر الدخل حتى يستمر في اعطاء الدخل لأطول مدة ممكنة . وتستلزم هذه الصيانة بعض النفقات . ومن ثم فان نفقات الصيانة هي النفقات المتعلقة بالكشف الدوري على المباني والآلات واصلاح او استبدال الأجزاء التالفة منها على ان يكون هذا الاصلاح أو الاستبدال ناتجاً عن الاستعمال العادي لهذه المباني والآلات . ويرتب على ذلك ان نفقات الصيانة تختلف حسب طبيعة مصدر الدخل (العمل ، أو رأس المال ، او المختلط) .

٣ - نفقات الاهتلاك - Les frais d'amortissement :

يرتب على العمليات الانتاجية تدهور قيمة رأس المال الثابت تدريجياً ، بحيث يصبح غير قابل لاستعماله في العملية الانتاجية بعد مدة معينة . وعلى ذلك فان ضرورة المحافظة على استمرار عنصر رأس المال الثابت يقتضي تخصيص مبلغ من المال مقابل اهتلاكه يسمى « بمقابل اهتلاك رأس المال » . ومن ثم فانه يقصد بمقابل اهتلاك رأس المال المبالغ التقديرية التي يجب خصمها سنوياً من الدخل الاجمالي من اجل تعويض التدهور الذي اصاب رأس المال الثابت من منشآت وآلات بسبب اشتراكه في العمليات الانتاجية . ويثير

موضوع اهتلاك رأس المال الثابت صعوبات نظرية وعملية كثيرة (١) .
وعموماً فإن مقابل اهتلاك رأس المال الثابت يعتبر شرطاً ضرورياً للحصول
على دخل من العمليات الانتاجية التي يستخدم فيها رأس المال هذا ، ومن
ثم فانه يعتبر من تكاليف الدخل ، ويجب خصمه من الدخل الاجمالي للحصول
على الدخل الصافي .

(١) يمكن معالجة موضوع اهتلاك رأس المال الثابت من ناحيتين : الأولى تتعلق بأنواع الاهتلاك ،
والثانية تتعلق بتقدير مقابل الاهتلاك . ونفصل ذلك كما يلي :

أولاً - أنواع الاهتلاك : هناك ثلاثة أنواع لاهتلاك رأس المال هي :

أ - الاهتلاك المادي : وهو يأخذ في حساب اهتلاك رؤوس الأموال الثابتة التدهور
المادي الذي يصيب مقدرة الآلات على الانتاج ، أي تدهور قيمة هذه الآلات . وهذا النوع
من الاهتلاك ليس هناك خلاف على وجوب خصم نفقاته من الدخل الاجمالي .

ب - الاهتلاك الفني (أو الاقتصادي) : وهو يحدث نتيجة ظهور اختراع جديد
يرتب على تطبيقه انخفاض قيمة الآلة ، لأنها تصبح عتيقة وغير ملائمة من الناحية الاقتصادية
للانتاج ، نظراً لأن تطبيق الفن الانتاجي الجديد يؤدي الى خفض نفقة الانتاج . ومن ثم
تضطر المشروعات الى ترك رؤوس الأموال التي تقادمت فنياً رغم عدم هلاكها مادياً .
ومعنى ذلك ان الاهتلاك الفني لرؤوس الأموال الثابتة يؤدي الى قصر المدة التي يستمر خلالها
رأس المال هذا ، أي يؤدي الى ارتفاع المعدل السنوي للاهتلاك . والاهتلاك الفني لرؤوس
الأموال الثابتة اختلفت التشريعات الضريبية بخصوص خصم نفقاته من الدخل . وان كان
الاتجاه الحديث - وبسبب ضرورات الانتاج والحفاظ على معدل التقدم التكنولوجي -
هو السماح بخصم الاهتلاك الفني لرؤوس الأموال الثابتة من الدخل الاجمالي .

ج - الاهتلاك الناتج عن الحوادث غير المتوقعة (كالحريق والفيضانات والسهول ...) :
ومقابل هذا النوع من اهتلاك رأس المال لا يخصم من الدخل الاجمالي باعتباره من
مستلزمات الانتاج ، بل يخصم من الارباح باعتباره خسارة متحققه .

ثانياً - تقدير مقابل الاهتلاك : اختلفت التشريعات في هذا. وذلك على الشكل التالي :
أ - فيما يتعلق بالمقابل الكلي للاهتلاك : اختلفت التشريعات ، فبعضها اعتمدت في
ذلك على أساس ما دفعه المكلف في شراء الآلة ، وبعضها اعتمدت على ما يجب دفعه عند
شراء الآلة الجديدة بعد اهتلاكها اذا كانت قد حصلت تغييرات في أسعارها في السوق .

ب - فيما يتعلق بالمقابل السنوي للاهتلاك : اختلفت التشريعات في ذلك ايضاً ، فبعضها
اعتمدت في ذلك على خصم قسط ثابت في كل سنة من سنوات عمر الآلة ، وبعضها بدأت
بقسط سنوي بسيط ثم زادته كلما زاد تدهور الآلة ، وبعضها بدأت بقسط كبير عندما
تكون مقدرة الآلة على الانتاج كبيرة ثم تخفض مقدار هذا القسط كلما ضعفت هذه المقدرة .
انظر : د. السيد عبدالمولى ، « المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ٢٦٣-٢٦٤ .

نخلص من هذا كله ان تكاليف الدخل الواجب خصمها من الدخل
الاجمالي للوصول الى الدخل الصافي الذي يخضع للضريبة تشمل : نفقات
الاستغلال ، ونفقات الصيانة ، ونفقات الاهتلاك . كما نخلص الى ان
تكاليف الدخل تختلف تبعاً لمصدر الدخل (العمل ، ورأس المال ، والمختلط) .
ومن هذه الناحية فاننا نميز بين تكاليف الدخل من العمل وبين تكاليف الدخل
من رأس المال ومن المصدر المختلط وذلك على الشكل التالي :

آ - تكاليف الدخل من العمل : وتشمل نفقات الاستغلال ونفقات
الصيانة اللازمة للحصول على دخل العامل . وهي تشكل ما يسمى «بالحد
الأدنى اللازم للمعيشة» . ويقصد بالحد الأدنى اللازم للمعيشة ما يلزم من
الدخل لبقاء العامل في المستوى الاجتماعي المناسب له ولا استمراره في العمل.
ب - تكاليف الدخل من رأس المال ومن المصدر المختلط (العمل
ورأس المال معاً) : وتشمل هذه التكاليف مستلزمات الانتاج ، واقساط
وفوائد الديون اللازمة للعملية الانتاجية ، واهتلاك رأس المال الثابت .

ثالثاً - استعمالات الدخل Les emplois du revenu : يقصد

باستعمالات الدخل تلك المبالغ التي يشكل انفاقها نوعاً من الانتفاع بالدخل .
ولا تخصم استعمالات الدخل - على عكس تكاليفه - من الدخل الاجمالي ،
ذلك اننا لو خصمنا هذه الاستعمالات لما بقي شيء تفرض عليه الضريبة .

وتأخذ استعمالات الدخل صوراً عديدة . فقد تأخذ صورة استهلاك
للحصول على منفعة حاضرة للمكلف أو لمن يعولهم ، وقد تأخذ صورة
ادخار أو استثمار للحصول على منفعة مقبلة .

ولا يصح القول بأن ما يستثمر من الدخل لا يعتبر استعمالاً له استناداً
الى ان الدخل قد تحول بالاستثمار الى رأس مال . ذلك ان هذا الاستثمار

ليس إلا استعمالاً للدخل ويجب النظر الى صفة الدخل وقت الحصول عليه .
وعلى هذا فان الشركات التي تحجز جزءاً من أرباحها بقصد تكوين احتياطي
تزيد به رأس مالها ، لا تغير صفة هذا الاحتياطي باعتباره دخلاً منذ البداية .
ومن ثم تفرض عليه ضريبة الدخل .

ومع ذلك فان التفرقة بين ما يعتبر تكليفاً للدخل وما يعتبر استعمالاً له
قد تصبح دقيقة في بعض الحالات . ومن ثم فان كتاب المالية العامة قد
وضعوا قاعدة يمكن الاسترشاد بها في هذه التفرقة . فتكاليف الدخل تعتبر
« وسيلة » للحصول على الدخل بصورة مباشرة ، اما استعمالات الدخل فهي
« الغاية » منه .

وتطبيقاً لذلك ، فاذا ما استخدم صاحب الدخل وسائل النقل والتلفونات
والملابس في العملية الانتاجية فانها تعتبر تكليفاً للدخل ، أما اذا استخدمها
في شؤونه الخاصة فانها تعد استعمالاً للدخل .

رابعاً - هل تعتبر الضريبة تكلفة أم استعمالاً للدخل : نفرّق في هذا
المجال بين نوعين من الضرائب :

أ - الضرائب التي تتصل بمباشرة المهنة (غير ضرائب الدخل) (١):
هذه الضرائب تعتبر تكليفاً للدخل ومن ثم فانها تخصم من الدخل الاجمالي.
ومثال ذلك الضرائب الجمركية التي يدفعها المشروع بالنسبة للسلع التي
يستوردها ، وضرائب الانتاج التي يدفعها المشروع بالنسبة للسلع التي ينتجها
محلياً . فهذه الضرائب تدفعها المشروعات التجارية والصناعية أولاً ثم تحصلها
عادة من المستهلك ، فهي مبالغ حصلت للخزانة العامة بواسطة المشروع .
ومن ثم فانه يجب خصمها من الدخل الاجمالي لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.

(١) د. عبدالحكيم الرفاعي و د. حسين خلاف ، « مبادئ النظرية العامة للضريبة » ، مكتبة
الهبة المصرية ، القاهرة ، ١٩٥٣ ، ص ٧٢ .

وتعتبر تكليفاً للدخل ايضاً الضرائب التي يدفعها المشروع عن عقاراته التي يشغلها ، ورسوم الطابع التي يدفعها عن محركاته ... الخ .

ب - ضريبة الدخل على الأرباح السنوية للمشروع : اختلف الكتاب والتشريعات في طبيعة هذه الضريبة . فقد اعتبرها بعضهم تكليفاً على الدخل ، ومن ثم فقد خصموها من الدخل الاجمالي . واعتبرها بعضهم الآخر استعمالاً للدخل ومن ثم فانها لا تخصم من هذا الدخل . ونحن نؤيد الرأي الذي يعتبر ضريبة الدخل على الأرباح السنوية للمشروع استعمالاً للدخل وليست تكليفاً عليه .

الضرائب على فروع الدخل والضريبة على الدخل العام

تعرضنا فيما سبق للضريبة الوحيدة التي يقتصر فرضها على مطرح (وعاء) واحد الضرائب المتعددة التي تفرض على عدة مطارح (أوعية) مختلفة (١) . ويمكن ان توجد هذه التفرقة بين الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة في نطاق الضرائب على الدخل . فقد تفرض ضرائب على فروع الدخل أو تفرض ضريبة عامة وحيدة على الدخل . وتعرض فيما يلي لكل منهما ثم نتعرض للحلول التي اتبعتها التشريعات المالية المختلفة :

أولاً - الضرائب على فروع الدخل Les impôts cédulaires sur

le revenu : ويقصد بها ان يقسم دخل الممول الى فروع مختلفة حسب مصادره وان تفرض ضريبة منفصلة على كل فرع من فروع الدخل . ولما كانت مصادر الدخل ثلاثة : العمل ، ورأس المال ، والمختلط ، فانه يترتب على ذلك انه يمكن التمييز بين الضريبة على دخل العمل ، والضريبة على دخل رأس المال ، والضريبة على دخل المصدر المختلط . بل

(١) انظر ما سبق ، ص ١٧٢ - ١٧٥

انه يمكن التمييز داخل كل نوع منها بين عدة انواع من الضرائب المفروضة .
ففي نطاق دخل العمل ، يميّز بين الضريبة على دخل العمل الأجير والضريبة
على دخل عمل المهن الحرة . وفي نطاق دخل رأس المال ، يميّز بين الضريبة
على دخل القيم المنقولة والضريبة على دخل الديون العادية . واخيراً ، ففي
نطاق دخل المصدر المختلط ، يميّز بين الضريبة على الأرباح الزراعية والضريبة
على الأرباح الصناعية والضريبة على الأرباح التجارية .

ولذلك يطلق على الضرائب على فروع الدخل « الضرائب النوعية على
الدخل » أو « الضرائب على الدخول النوعية » واختصاراً « الضرائب النوعية » .
ويرى انصار هذا النظام ان هناك اعتبارات كثيرة تدعو للأخذ به . واهم هذه
الاعتبارات :

١ - السماح بتنوع المعاملة المالية تبعاً لمصدر كل فرع من فروع
الدخل . ذلك ان مصادر الدخل (العمل ، ورأس المال ، والمصدر المختلط)
تختلف فيما بينها في مدة بقاء واستمرار هذا المصدر . ومن ثم فان العدالة
والمصلحة الاقتصادية تقضيان بوجود التفرقة في المعاملة الضريبية بين الدخول
المختلفة تبعاً لمصدرها . وعلى هذا فان الضريبة يجب ان تفرض بمعدل منخفض
على دخل العمل ، وبمعدل مرتفع على دخل رؤوس الأموال ، وبمعدل
متوسط على الدخول المختلطة .

٢ - بتلاءم نظام الضرائب النوعية - وهو يسمح بتنوع المعاملة
المالية تبعاً لمصدر الدخل - مع تحقيق الأغراض التدخلية في النشاط الاقتصادي .
ذلك ان فرض ضريبة بمعدل خفيف (أو الاعفاء منها) على الدخل المتولد
من نشاط اقتصادي معين يعني اظهار رغبة الدولة بتشجيع الأفراد واجتذابهم
الى هذا النشاط الاقتصادي دون غيره من الأنشطة الأخرى .

٣ - يمكن نظام الضرائب النوعية على فروع الدخل السلطات المالية
من اختيار أكثر الطرق ملاءمة في فرض الضريبة وجبايتها على كل فرع من

فروع الدخل . ففي بعض الدخول ، كالرواتب والأجور ، والايجارات ، ودخل القيم المنقولة يمكن أن تفرض الضريبة على أساس اقرار يقدمه الى الدوائر المالية رب العمل ، أو المستأجر ، أو الهيئة المصدرة للقيم المنقولة . يبين فيه مقدار الدخل الذي حصل عليه الممول (العامل ، أو المؤجر ، أو صاحب القيم المنقولة) ، كما يمكن ان تتم جباية هذه الضرائب بطريقة «الحجز عند المنبع Stoppage à la source» . اما في بعض الدخول الأخرى ، كالأرباح التجارية والصناعية ودخول المهن الحرة ، فتفرض الضريبة على أساس الاقرار المقدم من المكلف نفسه ، كما تجبي الضريبة على هذه الأرباح والدخول من المكلف مباشرة .

٤ - يسمح نظام الضرائب النوعية بتجزئة مبلغ الضريبة المطلوب من المكلف ، مما يخفف - نفسانياً على الأقل - من وقع الضريبة عليه ويجعله يقلل من محاولاته التهرب من الضريبة .

ثانياً - الضريبة على الدخل العام L'impôt général sur le revenu

ويقوم هذا النظام على أساس فرض ضريبة وحيدة على مجموع الدخل الناتج من جميع المصادر ، مما يعني ضم جميع الدخول التي يحصل عليها الممول الواحد في مطرح (وعاء) واحد بصرف النظر عن مصادرها .

ولذلك يطلق على هذا النظام « الضريبة العامة على الدخل أو على الإيراد » أو « الضريبة على الدخل أو على الإيراد العام » . ويرى انصار هذا النظام ان هناك اعتبارات تدعو الى الأخذ به . ونذكر فيما يلي أيضاً اهم هذه الاعتبارات :

١ - تسمح الضريبة على الدخل العام - وهي تأخذ في اعتبارها كل دخل المكلف اياً كان مصدره - بتقدير أكثر دقة للمركز المالي للمكلف ، أي انها تعتبر أكثر تعبيراً عن المقدرة التكبيفية للمكلف . ومن ثم فإنها تسمح

للسلطات المالية بمراعاة ظروف هذا المكلف من اعباء شخصية وعائلية وديون . أي أنها تعتبر المجال الطبيعي للأخذ « بمبدأ شخصية الضريبة » (١) ولذلك فهي أكثر انسجاماً مع مبدأ العدالة من الضرائب على فروع الدخل .

٢ - تسمح الضريبة العامة على الدخل بتطبيق المعدلات التصاعدية للضرائب أكثر مما عليه الحال بالنسبة للضرائب على فروع الدخل . ذلك ان الدخل المتأتي للمكلف من كل فرع من فروع الدخل قد لايسمح بفرض ضريبة تصاعدية . بينما يكون ذلك ممكناً اذا جمعنا جميع دخول المكلف في مطرح (وعاء) واحد .

٣ - تؤدي الضريبة على الدخل العام الى الاقتصاد في نفقات الجباية . ذلك ان الجباية تم مرة واحدة ومن جهاز مالي واحد بالنسبة للمكلف الواحد . بينما تتعدد الجباية (وقد تتعدد اجهزة الجباية) في نظام الضرائب النوعية بالنسبة للمكلف الواحد مما يؤدي الى ارتفاع نفقات الجباية .

ثالثاً - الحلول التي اتبعتها التشريعات المالية المختلفة : يلاحظ ان التشريعات المختلفة لا تقف من الضرائب النوعية والضريبة على الدخل العام موقفاً واحداً .

ففي الدول المتقدمة تميل التشريعات المالية للأخذ بالضريبة على الدخل العام . ويعود ذلك اساساً الى ان الظروف السائدة في هذه الدول (من تجاوز الدخل حداً معيناً وتوافر ادارة مالية على جانب كبير من الكفاءة) تعتبر أكثر ملاءمة مع هذه الضريبة . وفعلاً تأخذ بنظام الضريبة على الدخل العام كل من الولايات المتحدة الامريكية وانكلترا والمانيا والسويد .

بينما تميل التشريعات المالية في البلاد المتخلفة للأخذ بالضرائب النوعية

(١) ستعرض بالتفصيل لهذا المبدأ فيما بعد .

على فروع الدخل . ويعود ذلك أساساً ايضاً الى ان الظروف السائدة في هذه الدول (من انخفاض الدخول الفردية الحقيقية وعدم وجود جهاز مالي على جانب كبير من الكفاءة بحيث يستطيع وضع ملف كامل يمكنه الاحاطة بكافة ظروف المكلف الشخصية) لا تتلاءم مع الأخذ بنظام الضريبة على الدخل العام .

ومع ذلك فان بعض البلاد المتخلفة التي حققت قدراً معيناً من التنمية الاقتصادية وارتفاع الدخول الفردية الحقيقية وكفاءة الجهاز المالي تأخذ بالضرائب على فروع الدخل والضريبة على الدخل العام معاً . وهذا هو الوضع في مصر والوضع المقترح في سورية .

الضريبة على الدخل العادي والضريبة على الارباح الاستثنائية

الأصل ان ضرائب الدخل التي يفرضها المشرع الضريبي تطبق في كل الظروف والأحوال، سواء أكانت عادية ام استثنائية . ومع ذلك ، فقد يحدث ان يحصل الاشخاص - خلال فترات الحروب عادة واثناء فترات التنمية في البلاد المتخلفة - على ارباح كبيرة غير عادية . ومن ثم فان الدولة تخضع هذه الأرباح غير العادية الى ضريبة ذات معدل مرتفع من نوع خاص تسمى « الضريبة على الأرباح الاستثنائية » . وهذه الضريبة مؤقتة بطبيعتها فهي تزول بزوال الارباح الاستثنائية الناتجة عن الظروف الاستثنائية .

ويسوق انصار الضريبة على الارباح الاستثنائية لتبريرها الحجج التالية:

١ - ان الأرباح الكبيرة التي تحصل عليها المشروعات خلال الظروف الاستثنائية لا ترجع لمجهودها الخاص أو لزيادة كفاءتها الانتاجية ، وانما ترجع الى طبيعة هذه الظروف الاستثنائية وما يصاحبها عادة من زيادة النفقات الحكومية وتختلف العرض الكلي من السلع والخدمات عن الطلب الكلي عليها

وذلك بسبب انخفاض الاستيراد من الخارج وتحوّل جزء من عناصر الانتاج من الانتاج المدني الى الانتاج العسكري ، (أو بسبب تنفيذ برامج استثمارية ضخمة لا تعطي انتاجاً إلا بعد فترات طويلة كانشاء السدود مثلاً) . وهذا ما يؤدي الى ارتفاع اسعار السلع والخدمات (أي الى التضخم) وبالتالي يؤدي الى ان تحقق المشروعات ارباحاً كبيرة غير عادية .

٢ - تحتاج الدولة في هذه الظروف الاستثنائية - ونظراً لزيادة نفقاتها العامة - الى إيرادات كبيرة . ومن ثم فإن الضريبة على الأرباح الاستثنائية يمكن ان تمدد الدولة بموارد تكميلية تساعد في تغطية نفقاتها العامة.

٣ - اذا كان أهم ما يجب عمله على الدولة في هذه الظروف الاستثنائية هو التقليل من حدة الضغوط التضخمية عن طريق تقييد نفقات الأفراد الاستهلاكية والاستثمارية ، فإن الضريبة على الأرباح الاستثنائية يمكنها ان تساعد في تحقيق هذه الغاية أيضاً .

٤ - وفيما يتعلق بالظروف الاستثنائية المتعلقة بفترات الحروب ، فإنه يلاحظ انه ليس من العدالة ان يحصل اصحاب المشروعات على ارباح كبيرة بينما يضحي الجنود بأرواحهم في الحرب . ومن ثم فإن التضامن الاجتماعي يفرض ان يؤخذ جزء من هذه الأرباح لتمويل الحرب . وهذا ما يتم بواسطة الضريبة على الأرباح الاستثنائية .

بقي ان نحدد متى يعتبر ربح المشروع « استثنائياً » ، أي راجعاً للظروف غير العادية ؟ وللإجابة على هذا السؤال فإنه يقتضي منا ان نحدد جزء الربح الذي يعتبر « عادياً » . فاذا حدد الربح « العادي » فإن ما زاد عنه يعتبر ربحاً « استثنائياً » يمكن ان تفرض عليه الضريبة على الأرباح الاستثنائية . ومن اجل الوصول الى تحديد الربح « العادي » والربح « الاستثنائي » فإنه يمكن اتباع إحدى طريقتين :

الاولى : اتخاذ الربح المتحقق في سنة معينة سابقة أو متوسط ربح عدد من السنين السابقة على الظروف الاستثنائية (الحرب عادة) ربحاً عادياً وما زاد عن ذلك فانه يعتبر ربحاً استثنائياً .

الثانية : تحديد الربح العادي بنسبة معينة من رأس المال المستثمر (ولتكن ١٠٪ مثلاً) وتسمى « معدل الربح » . وما يزيد عن هذه النسبة يعتبر ربحاً استثنائياً .

والدول قد تختار احدى هاتين الطريقتين ، أو قد تأخذ بهما معاً . على ان يترك للمكلف اختيار احدهما (١) .

الفروع الخاصة

الضرائب على رأس المال

ذكرنا فيما سبق ان الضريبة على الدخل تعتبر النوع العادي من الضرائب في العصر الحديث . ويترتب على ذلك ان الضرائب على رأس المال اصبحت تكون مطروحاً (وعاءً) تكملياً ، وانها اقل اهمية وحصيلة من ضرائب الدخل .

(١) نحن نرى انه يجب على الدول المتخلفة التي تتبنى الطريق الاشتراكي ان تفرض ضريبة على الأرباح الاستثنائية في جميع الظروف والأحوال . ويتم تحديد هذه الأرباح الاستثنائية بما يجاوز الأرباح العادية . والأرباح العادية تحدد بنسبة من رأس المال المستثمر . وتحدد هذه النسبة من قبل لجنة خاصة تضم مندوبين عن ارباب العمل ووزارات المالية والاقتصاد والتخطيط والصناعة والزراعة والعمل والشؤون الاجتماعية . ومع ذلك فاننا نرى انه تمشياً مع تحقيق خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية يمكن منح اعفاءات من هذه الضريبة لأصحاب المشروعات الذين يعملون في الأنشطة الاقتصادية التي تود الخطة تشجيعها ، على ان يرتبط منح هذه الاعفاءات باعادة استثمار الأرباح في تلك الأنشطة خلال مدة معينة .

ويمكن تعريف رأس المال Capital من الوجهة الضريبية بأنه مجموع الأموال العقارية والمنقولة التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة سواء أكانت هذه الأموال منتجة لدخل تقديري أو عيني أو لخدمات أم غير منتجة لأي دخل . وهذا ما يعني أن الضرائب لا تفرق بين رأس المال بالمعنى الدقيق للكلمة (ويقصد به السلع الانتاجية دون الأموال الأخرى التي يحصل عليها كحيازة غير مستثمرة) وبين الثروة La fortune (وهي التي تشمل هذه الأموال جميعها بلا استثناء) (١) .

وعلى هذا فإن رأس المال (أي صافي الثروة) لا يمكن تقديره إلا في لحظة معينة كأول كانون الثاني مثلاً . بينما نجد أن تقدير الدخل يتم خلال فترة من الزمن كالسنة مثلاً .

ولتقدير رأس المال من الناحية الضريبية وفي لحظة معينة يجب جرد وتقييم أصول وخصوم المكلف في تلك اللحظة . وتشمل الأصول : الأموال المادية من عقارات (أموال ثابتة) ، وبضائع ونقود وأسهم وسندات ، والديون التي للمكلف على الغير (أموال منقولة) ، وأموال معنوية كشهرة المحل وبراءات الاختراع والعلامات الفارقة ... الخ . كما تشمل الخصوم : الديون التي للغير على المكلف . ويعتبر رأس مال المكلف (أو صافي ثروته) عبارة عن مقدار الزيادة في قيمة الأصول على قيمة الخصوم (٢) .

(1) LAUFENBURGER (H.), «Précis d'économie et de législation financières», T.1., PP 6, 7, et 61.

(٢) لا يمكن الاستناد - من أجل تقدير رأس مال المكلف - على طريقة « رسملة Capitalisation » رأس المال . وهي التي تعتمد على الدخل السنوي للمكلف وعلى معدل الفائدة للوصول إلى قيمة رأس المال . وذلك استناداً للمعادلة التالية : الدخل السنوي للمكلف \times مقلوب معدل الفائدة = قيمة رأس المال . فإذا كان الدخل السنوي ١٠٠٠ ل.س ومعدل \leftarrow

وإذا نظرنا الى مدى شدة الضريبة التي تفرض على رأس المال ، فإنه يمكننا التمييز بين نوعين منها :

- ١ - الضريبة العادية على رأس المال والتي تدفع من الدخل .
 - ٢ - الضريبة المفروضة على رأس المال والتي تدفع من رأس المال ذاته . وهذه يمكن التمييز داخلها بين عدة صور أهمها :
 - آ - الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال .
 - ب - الضريبة على زيادة القيمة العقارية أو المنقولة .
 - ج - الضريبة على التركات .
- ونتعرض فيما يلي لكل نوع منها .

الضريبة العادية على رأس المال والتي تدفع من الدخل

وهذه الضريبة تفرض على رأس المال بحيث يكون هو المطرح (الوعاء) . ولكنها لا تؤدي الى اقتطاع جزء من رأس المال هذا نظراً لأنها تفرض بمعدل معتدل بحيث يمكن للمكلف ان يسدها من دخل رأس المال وليس ببيع جزء من رأس المال ذاته .

وعلى ذلك فإن هذه الضريبة تشابه الضريبة على الدخل من حيث أن كلا منهما يدفع من الدخل ، ولكنهما يختلفان في ان الضريبة على الدخل

→ الفائدة ٥٪ فإن قيمة رأس المال = $1000 \times \frac{5}{100} = 50$ ل. س . ذلك انه يعيب هذه الطريقة أنها لا توصل الى القيمة الفعلية لرأس المال لأن الدخل السنوي للمكلف لا ينتج بكامله عن رأس المال بل قد ينتج من العمل أيضاً ، كما ان هناك انواعاً من الثروات لا تغل دخلاً نقدياً كالتحف والمجوهرات .

انظر : د. محمد حلمي مراد ، « مالية الدولة » ، مذكور سابقاً ، ص (١٧) .

يكون مطرحها (وعاؤها) هو الدخل نفسه ، بينما نجد الضريبة العادية على رأس المال يكون مطرحها رأس المال .

وقد يرى بعض الكتاب سيان أن تفرض الضريبة على رأس مال الشخص أو على دخله الكلي . فاذا كان احد المكلفين يملك منزلاً قيمته ١٠٠٠٠٠٠ ل.س ويدرّ دخلاً سنوياً (ايجاراً) مقداره ٥٠٠٠ ل.س ، فسيان أن تفرض ضريبة على رأس المال (وهو المنزل نفسه) بمعدل ١٪ من قيمته أو أن تفرض ضريبة على الدخل (وهو ايجار المنزل) بمعدل ٢٠٪ ، فحصوله الضريبتين واحدة وهي تساوي :

$$١٠٠٠٠٠٠ \times \frac{١}{١٠٠} = ١٠٠٠٠ \times \frac{٢٠}{١٠٠} = ١٠٠٠٠ \text{ ل.س}$$

ومع ذلك فان رأى هؤلاء الكتاب لا يعبر عن الحقيقة كاملة . ذلك ان رأيهم يفترض ان الدخل متناسب مع رأس المال (الثروات) . وهذا غير صحيح . فقد توجد بعض رؤوس الأموال التي لا تدرّ دخلاً نقدياً والتي لا تصل اليها ضريبة الدخل المفروضة عليها مباشرة كالتحف والمجوهرات بينما نجد أن الضريبة على رأس المال تصل الى هذه الثروات . هذا من ناحية ، ومن ناحية اخرى ، نجد ان الضريبة على رأس المال لا تصل الى الدخل الناتج عن العمل لأنه ليس ناتجاً عن رأس المال .

وقد سبق ان بينا - في معرض بحثنا عن الضريبة الوحيدة أم الضرائب المتعددة - أن بعض كتاب المالية العامة قد نادى بفرض ضريبة وحيدة على رأس المال الثابت **Impôt unique sur le capital** من اراض ومناجم ومبان وآلات وغيرها (١) . ونعرض هنا أن هؤلاء الكتاب

(١) انظر ما سبق ، ص ١٧٣

يرون في فرض هذه الضريبة تحقيق عدة مزايا . وأهم هذه المزايا هي ما يلي :

١ - ان فرض الضريبة على رأس المال يسمح بالوصول الى جوانب ثروة الفرد التي لا تدرّ دخلاً وهي التي يطلق عليها « رؤوس الأموال العقيمة » .

٢ - ان هذه الضريبة تحمل اصحاب رأس المال إما على محاولة استثمار « رؤوس أموالهم العقيمة » أو التصرف بها الى من يقوم باستغلالها وتشغيلها في الانتاج . وفي هذا فائدة واضحة للاقتصاد القومي .

٣ - ان تقدير رأس المال باعتباره مطروحاً (وعاء) للضريبة أسهل وأيسر من تقدير الدخل .

٤ - تعني هذه الضريبة - وهي تفوض كضريبة وحيدة على رأس المال - اعفاء العمال من دفع الضرائب عن دخولهم . وفي هذا مراعاة وحفز لهم على رفع مستواهم الاجتماعي خصوصاً وأنهم يشكّون الفئة الضعيفة في المجتمع . وهو ما يتفق مع قاعدة العدالة الضريبية .

٥ - ان رأس المال اقدر وادق من الدخل في التعبير عن المقدرة التكليفية للممول . ذلك لأن رأس المال يمثل ثروة مكتسبة ، وهذه الثروة المكتسبة تعتبر اسلم مقياس لقياس مقدرة الممول التكليفية .

ومع ذلك ، ففي رأي غالبية الكتاب - ونحن منهم - أن هذه المزايا لا تبرر قيام نظام الضرائب في اية دولة من الدول على ضريبة وحيدة على رأس المال الثابت . ذلك ان هذه الضريبة يعاب عليها ما يلي :

١ - فهي تنطوي على نكل عيوب الضريبة الوحيدة التي سبق أن تعرضنا لها (١) .

(١) انظر ما سبق ، ص ١٧٤ - ١٧٥ .

٢ - تقتصر في فرض الضريبة على رؤوس الأموال الثابتة دون رؤوس الأموال المتداولة ، مع ان رؤوس الأموال المتداولة تدرّ ايراداً مثل رؤوس الأموال الثابتة . ومن ثم فليس من العدالة ان تحمّل رؤوس الأموال الثابتة وحدها بعبء الضريبة .

٣ - يعني الاقتصار في فرض الضريبة على رؤوس الأموال الثابتة اعفاء الدخل الناتج من العمل من الضريبة . واذا كان من العدالة اعفاء الدخل الصغيرة الناتجة من العمل ، فليس هناك ما يبرر اعفاء الدخل الكبيرة الناتجة من العمل ايضاً ، أي انه ليس من العدالة اعفاء اصحاب الرواتب والأجور الضخمة من المساهمة في تحمل الأعباء العامة ، بالاضافة الى ان اعفاءهم يؤدي الى تقليل الايرادات العامة .

٤ - يؤدي قصر فرض الضريبة على رؤوس الأموال الثابتة عملياً الى اعاقة تكوين رؤوس الأموال وليس الى تنميتها . فهي قد تؤدي بالأفراد الى الامتناع عن توظيف رؤوس اموالهم في العقارات وفي المشروعات الصناعية والتجارية ، ويفضلون الاحتفاظ بها في صورة رؤوس اموال متداولة لاستعمالها في المضاربات أو تعطى لشركات التأمين في مقابل معاش تقاعدي لمدي الحياة لا يخضع للضريبة .. وفي هذا ضرر واضح على المجتمع .

لكل هذه الأسباب فان الضريبة الوحيدة على رأس المال التي تدفع من الدخل لم تطبق في اية دولة من الدول .

ومع ذلك ، فان بعض التشريعات المالية عمدت في بعض البلاد - الى جوار فرض الضريبة على الدخل - الى فرض ضريبة تكميلية على رأس المال *Impôt complémentaire sur le capital* ذات معدل خفيف نسبياً (٥، . . % - ١٠ %) مما يعني انها تدفع من دخل رأس المال وليس من رأس المال ذاته .

الضريبة المفروضة على رأس المال وتدفع منه

ان هذا النوع من الضريبة على رأس المال لا تقتصر على الاغتراف من الدخل الناتج منه بل يصل الأمر بها الى ان تقتطع جزءاً من رأس المال نفسه . ويحصل هذا نظراً لأن المشرع يفرض الضريبة هنا بمعدل مرتفع بحيث لا يفي بسدادها مجموع الدخل الناتج عن رأس المال ، فيضطر الممول الى التصرف في جزء منه حتى يتمكن من ذلك . ومن ثم فإن هذه الضريبة ، على عكس السابقة ، لا تترك رأس المال كما كان عليه قبل فرضها بل تؤدي الى الانتقاص منه .

ويترتب على ذلك ان فرض هذه الضريبة يؤدي الى انعدام المطرح (الوعاء) المفروضة عليه وهذا ما يخالف القواعد المستقرة في الضريبة . ولذلك فان فرض هذه الضريبة لا يكون الا بصورة استثنائية كما هو الحال في فترات الحروب ، أو بقصد تقليل الفوارق بين الطبقات والتحويل الاشتراكي ، أو لتقرير حق الدولة في استرداد جزء من الزيادة الطارئة على الثروات الناتجة عن جهود المجتمع وليس عن جهود اصحابها .

وأهم انواع ضريبة رأس المال التي تقتطع جزءاً منه هي :

١ - الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال .

٢ - الضريبة على زيادة القيمة العقارية أو المنقولة .

٣ - الضريبة على التركات .

ونعالج كلا منها على حدة فيما يلي :

١ - الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال

Prélèvement sur le capital = Capital Levy

ذهب كثير من كتاب المالية العامة الى جواز فرض ضريبة استثنائية

على رأس المال ذات معدل مرتفع بحيث لا يستطيع المكلف الوفاء بها من الدخل الذي يدره بل يضطر الى المساس برأس المال ذاته بصورة أو بأخرى (١) .

وقد وجدت فكرة هذه الضريبة ولاقى قبولا كبيرا لدى الكتاب خلال الحرب العالمية الاولى وفي الفترة التي تلتها . وقد فرضتها بعض الدول بعد الحرب العالمية الاولى كالمانيا والنمسا وايطاليا حيث جعل تحصيلها على أقساط سنوية ولكنها لم تحقق النتائج التي قصدت اليها . كما فرضتها بعض الدول بعد الحرب العالمية الثانية (عام ١٩٤٥) كفرنسا وبلجيكا .

١ وقد وجد الاشتراكيون في هذه الضريبة أداة لتخفيف الاختلاف في الدجول والثروات . وطالبوا بأن تكون ذات معدل تصاعدي .

أما غير الاشتراكيين فقد وافقوا على فرضها باعتبارها ضريبة استثنائية . أي انها تفرض عند وجود ظروف استثنائية غير عادية وتلغى عند انتهاء هذه الظروف . وفي رأيهم ان اهم الظروف الاستثنائية التي تبرر فرض هذه الضريبة هي في أوقات الحروب والفترات التي تليها . ذلك ان الحكومة تكون مضطرة خلال أوقات الحروب الى التوسع في القروض العامة بسبب التوسع في النفقات العامة ، كما انها تكون مضطرة بعد انتهاء الحروب الى سداد هذه القروض مع فوائد لها . ومن ثم فان الدولة تضطر في هذه الفترات - ونظراً لعدم كفاية حصيلة الضرائب العادية - الى فرض ضريبة استثنائية على تملك رأس المال .

وقد ساق هؤلاء الكتاب في سبيل فرض هذه الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال حجة مفادها ان فرض هذه الضريبة يتفق مع قاعدة

(1) LAUFENBURGER (H.), «Finances comparées», op. cit., P. 142.

العدالة الضريبية . ذلك انه اذا كان من حق الدولة ان تجند الأفراد في حالة الحرب ، فانه من حقها من باب أولى ان تجبر الأغنياء على المساهمة ايضاً في تحمل اعباء هذه الحرب بالتضحية بجزء من ثرواتهم ، خصوصاً وان غالبية هذه الثروات ما كانت لتوجد لولا وجود ظروف الحرب ذاتها .

ورغم هذه المزايا الوجيهة فان الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال قد تعرضت لانتقادات عديدة . وأهم هذه الانتقادات :

١ - ان هذه الضريبة ، وهي تؤدي الى اقتطاع جزء من رأس المال ، تضعف من المقدرة الانتاجية للبلد .

ولكن يردّ على هذا الانتقاد بأن هذه الضريبة ليس من المؤكد أنها تهدم جزءاً من رأسمال البلد وبالتالي ليس من المؤكد أنها ستضعف من المقدرة الانتاجية للبلد . فهذه الضريبة لا تفعل سوى مجرد نقل لرؤوس الأموال من يد الى اخرى . ذلك ان الدولة تجبي حصيلتها هذه الضريبة ، ثم توزعها على اصحاب سندات القرض العام تسديداً لديونهم على الدولة . ويتوقف مصير هذه الأموال في نهاية الأمر على ما سيفعله اصحاب هذه السندات في المبالغ التي حصلوا عليها . فاذا وجهوها للاستثمار فان رأس المال الكلي للبلد لن ينقص عما كان عليه ، وان كان توزيعه بين طبقات وأفراد المجتمع قد يختلف عما كان عليه قبل فرض الضريبة . اما اذا وجه اصحاب السندات المبالغ التي حصلوا عليها الى الاستهلاك - وهذا لا يتم من قبلهم إلا عند الضرورة القصوى - فان الانتقاد الموجه للضريبة يتحقق في هذه الحالة .

٢ - ان هذه الضريبة ، وهي تفرض على رأس المال بمعدل مرتفع ، تجعل الأفراد يزهدون في الادخار ، وهذا ما يقلل الميل للادخار ، ومن ثم يقل الميل للاستثمار .

ويردّ على هذا الانتقاد ايضاً من ناحيتين : الاولى انه من غير المؤكد أن هذه الضريبة تؤدي الى انقاص الادخار ، ذلك أن المدخر عندما يرى أن هذه الضريبة قد اقتطعت جزءاً من رأسماله ، فقد يحفزّه هذا على تعويض ما اقتطع . والثانية انه حتى اذا وافقنا جدلاً بأن هذه الضريبة تقلل من الادخار فان تقليل الادخار أمر مرغوب فيه في البلاد الرأسمالية المتقدمة ، ذلك ان هذه البلاد تعاني من زيادة الادخار مما يؤدي الى انخفاض الطلب الفعلي فيها ، وبالتالي فان حل مشكلتها يكمن في العمل على انقاص الادخار وزيادة الاستهلاك وبالتالي زيادة الطلب الفعلي حتى تصل الى تحقيق التشغيل الشامل . وهذا ما تساعد في عمله هذه الضريبة .

٣ - ان هذه الضريبة ، وهي ذات معدل مرتفع ، تؤدي الى تهرب اصحاب رؤوس الأموال منها ، إما باعلان قيمة اقل من القيمة الحقيقية لرؤوس اموالهم أو بتهريب جزء منها الى الخارج مما يقلل رأس المال الموجود في الداخل . ويترتب على هذا أن تكون الضريبة غير وفيرة الحصيلة وغير عادلة .

ويردّ على هذا الانتقاد بأن التهرب ليس قاصراً على هذه الضريبة بل هو موجود - بشكل أو بآخر - في جميع الضرائب ، وهو يتوقف على اعتبارات كثيرة أهمها الوعي الضريبي والمستوى الاخلاقي للمواطنين واجراءات مكافحة التهرب الضريبي والعقوبات الصارمة وتطبيق الرقابة على القطع مما ستعرض له بالتفصيل فيما بعد .

٤ - ان هذه الضريبة ، وهي تفرض أن يجري الوفاء بها بالتصرف بجزء من رأس المال ذاته ، تؤدي الى زيادة عرض العقارات والأسهم والسندات مما يترجم بتدهور اسعارها وبانتشار حركة انكماشية في البلد .

ويعتبر هذا الانتقاد أهم الانتقادات الموجهة لهذه الضريبة ولا يستطيع

انصار هذه الضريبة ان ينكروا وجاھته . وان كان بعضهم قد حاول التخفيف منه باقتراح احد اميرين :

الأول : هو السماح للممولين بتجزئة دفع الضريبة على عدة سنوات تجنباً لزيادة عرض رؤوس أموالهم دفعة واحدة . ولكن مما يضعف من مكانة هذا الاقتراح ان الأخذ به يمنع الدولة من تحقيق الايراد الكبير الذي تسعى للحصول عليه دفعة واحدة ولتتمكن من استهلاك الدين العام المتراكم عليها .

والثاني : هو قبول الدولة لبعض العقارات أو الأسهم أو السندات لسداد هذه الضريبة ، بصورة جزئية أو كلية . ولكن مما يضعف هذا الاقتراح أيضاً أن حصول الدولة على العقارات والأسهم والسندات تسديداً لدين الضريبة قد يخلق لها اشكالات ضخمة فيما يتعلق بكيفية استغلال هذه الأموال .

والحقيقة ان تقدير الضريبة الاستثنائية على تملك رأس المال يتوقف ، في رأينا ، على اعتبارات عديدة منها : طريقة تقدير رأس المال من أجل فرض الضريبة عليه ، ومدى تطبيقها ، ومعدلها ، وطريقة تسديدها ، وأهميتها النسبية في حصيلة الضرائب ، والغرض من فرضها . وعموماً ، فان فكرة هذه الضريبة إذا كانت مقبولة من قبل الكتاب في أوقات الحروب والفترات التي تليها ، فان فكرة هذه الضريبة يجب أن تقبل أيضاً في البلاد التي تمر في مرحلة التحويل الاشتراكي باعتبارها أداة لتخفيف حدة التفاوت بين الدخول والثروات تكمل بها الدولة اجراءاتها الاخرى المباشرة في هذا المجال .

٢ - الضريبة على زيادة قيمة رأس المال (العقارية او المنقولة)

L'impôt sur le plus - valus

وتفرض هذه الضريبة إما على زيادة القيمة العقارية أو على الزيادة في القيمة المنقولة . وتعرض فيما يلي لكل منهما :

أولاً - الضريبة على زيادة القيمة العقارية L'impôt sur le plus - valus

immobilière : قد تزداد قيمة العقارات الزراعية أو المبنية بسبب تقدم العمران وزيادة السكان وليس بسبب تحسينات قام بها اصحاب هذه العقارات . ومن ثم فقد نادى بعض المفكرين والمصلحين بأن تفرض الدولة ضريبة خاصة تسحب بها كل أو بعض هذه الزيادة في القيمة العقارية . ويمكن القول إن هذه الضريبة ظهرت تحت تأثير نظرية الريع لريكاردو وكتابات ستيوارت ميل وهنري جورج (١) .

ويبرر مؤيدو هذه الضريبة فرضها باعتبارين : الأول : ان هذه الضريبة عادلة ، ذلك ان الزيادة في قيمة العقار لم تنتج بسبب عمل مالك

(١) بين ريكاردو في نظريته عن الريع ان سبب ارتفاع قيمة الأراضي الزراعية ناتج من اضطراب الأفراد الى زراعة أراض أقل جودة وخصوبة من الأراضي المزروعة فعلاً . كما نادى جون ستيوارت ميل باجراء تقدير دوري لقيمة الأراضي لمعرفة الزيادة فيها حتى تستولي الدولة عليها بواسطة الضريبة . كما طالب هنري جورج - وقد عرضنا رأيه فيما سبق - بوجود استيلاء الدولة على الزيادة في قيمة الأراضي الزراعية الناشئة عن انتشار العمران وتزايد السكان بواسطة الضريبة واعتبارها ضريبة وحيدة كافية لتغطية كافة نفقات الدولة . ونحن نؤيد الرأي الذي يفرق بين الضريبة على زيادة القيمة العقارية وبين مقابل التحسين . فالضريبة على زيادة القيمة العقارية سببها زيادة السكان وتقدم العمران والمدنية أي أنها ترجع الى ظروف عامة غير محددة . أما مقابل التحسين فهو يرجع الى تنفيذ الدولة عملاً محدداً من أعمال النفع العام كمشق طريق أو بناء جسر . . . الخ .
انظر : د. عاطف صدقي ، « مبادئ المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ٣٥٤ - ٣٥٥ .

العقارات ولا بسبب ادخاراته ومن ثم فانه لا يستحقها Non-mérités ،
وانما ترجع لنشاط الجماعة ككل ، ومن الطبيعي ان تحصل عليها الدولة
المثلة لهذه الجماعة . والثاني : ان هذه الضريبة تؤدي الى غزارة الحصيلة
ويمكن جبايتها بسهولة لأن الفرد لا يشعر بوطأتها نتيجة لأنه لم يبذل جهداً
في زيادة قيمة العقارات .

ومع ذلك فقد تعرّضت هذه الضريبة لعدة انتقادات أهمها ما يلي :

١ - ان هناك صعوبة في التفريق بين الزيادة في قيمة العقار الناتجة
من تقدم المجتمع وبين الزيادة الناتجة من مجهود المالك .

وفي رأينا ان هذه الصعوبة العملية لا تعني استحالة وضع معيار
مناسب يقرب من الحقيقة بحيث يوصلنا الى زيادة قيمة العقار الناتجة من
تقدم المجتمع ، وهي التي تفرض عليها الضريبة .

٢ - ان زيادة قيمة العقار قد تكون زيادة ظاهرية نتيجة انخفاض
القوة الشرائية للنقود بسبب وجود تضخم نقدي في البلد . كذلك فانه
من العسير التفرقة بين زيادة قيمة العقار الحقيقية والزيادة الظاهرية تمهيداً
لفرض الضريبة على الأولى فقط دون الثانية .

وفي رأينا ايضاً أن هذه الصعوبة العملية ليست مستحيلة الحل .
فيمكن التعرف على الزيادة الظاهرية في قيمة العقارات الناتجة عن التضخم
عن طريق تطور المستوى العام للأسعار ، ومن ثم فلا تُفرض هذه الضريبة
اذا ما كان التضخم وحده هو سبب زيادة قيمة العقارات .

٣ - ان مالك العقارات قد ترتفع قيمة جزء من عقاراته بينما تنخفض
قيمة عقاراته الاخرى ، فاذا فرضت الدولة ضريبة على قيمة العقارات التي
ازدادت قيمتها دون الأخذ في الاعتبار للعقارات التي انخفضت قيمتها فان
هذا يتضمن ظلماً للمالك لا يمكن تبريره .

وفي رأينا ان هذه الصعوبة غير واردة أصلاً . ذلك أن انخفاض القيمة يجب ان يخصم من الزيادة . ومن ثم فلا ضريبة اذا لم تتجاوز الزيادة الانخفاض .

ان أغلب التشريعات تأخذ بالضريبة على زيادة القيمة العقارية . رغم أنها لم تعتبرها واحدة من الضرائب الأساسية في الدولة بل ضريبة ثانوية . ويمكن التفريق بين اسلوبيين تفرض بها هذه الضريبة وهما :

١ - الاسلوب الدوري : وتتخذ الضريبة في هذا الاسلوب طابعاً دورياً بحيث تقوم الادارة المانية بتقدير قيمة العقارات كل فترة معينة من الوقت (١٠ أو ٢٠ سنة مثلاً) وفرض الضريبة على كل زيادة تحدث في قيمة العقار عن قيمته في التقدير السابق . وهذا الاسلوب اتبعته انكلترا في قانون عام ١٩١٠ (وقد الغيت الضريبة عام ١٩٢٣) .

٢ - الاسلوب غير الدوري (عند انتقال الملكية) : وفي هذا الاسلوب فان الادارة المالية تنتظر حتى تنتقل ملكية العقار من يد الى اخرى فتقوم بفرض الضريبة على الزيادة في قيمته التي حدثت له خلال ذلك الوقت . وهذا الاسلوب اتبعته المانيا في قانون عام ١٩١١ (وقد الغيت الضريبة عام ١٩٤٤) .

ثانياً - الضريبة على الزيادة في القيمة المنقولة *L'impôt sur le plus-valus mobilière*

: وقد تحدث زيادة في قيمة رؤوس الأموال المنقولة كالأسهم والسندات ، إما نتيجة تحسن الظروف الاقتصادية بصفة عامة ، أو بسبب توزيع جوائز أو « يانصيب » على حملة الأسهم والسندات ، أو نتيجة المضاربة .

ولذلك تلجأ الدولة - للاعتبارات نفسها المتعلقة بفرض ضريبة على الزيادة في قيمة العقارات - الى فرض ضرائب استثنائية على الزيادة في قيمة المنقول . والواقع أن أغلب الدول تستولي على هذه الزيادة عن طريق

التوسع في تعريف الدخل ، بحيث تعتبر هذه الزيادة - اعتماداً على نظرية الزيادة الايجابية في ذمة الممول (١) - من قبيل الدخل ، واخضاعها للضريبة على دخول القيم المنقولة .

٣ - الضريبة على التركات (٢)

Impôt sur les successions

يقصد بالضريبة على التركات تلك الضريبة التي تفرض بمناسبة انتقال رأس المال من المتوفى الى ورثته أو الى الموصى لهم . وهي تعتبر أهم الضرائب التي تتخذ رأس المال مطرحاً (وعاءاً) لها . ولا يوجد تشريع ضريبي حديث إلا ويفرض هذه الضريبة .

ونظراً لأهمية هذه الضريبة فاننا سنشرحها بتفصيل أكثر . وسوف نتعرض لمبررات ضريبة التركات ، وأنواعها ، والعوامل التي تحدد معدلها ، وتقدير هذه الضريبة .

مبررات ضريبة التركات

اختلف الكتاب في تبرير ضريبة التركات . ويمكننا تجميع آرائهم فيما يلي :

(١) انظر ما سبق ، ص ١٩١ - ١٩٢ .

(2) - BARRÈRE(A), «Economie et institutions financières», T.1, Dalloz, Paris, 1965, P. 215;

- LAUFENBURGER (H.), « Finances comparées », op.cit., PP. 242 - 244;

- SELIGMAN (E.); «Essy in taxation», »New York, 1925, P.126.

الدكتوران عبد الحكيم الرفاعي وحسين خلاف ، « مبادئ النظرية العامة للضريبة » ، مذكور سابقاً ، ص ٨٦ .

١ - يرى البعض ان ضريبة التركات هي « ثمن » الخدمات التي تقدمها الحكومة من اجل تنفيذ رغبات المتوفى الصريحة أو الضمنية في حماية التركة وتوزيعها على الورثة أو الموصى لهم . ونلاحظ ان هذا التبرير يستند الى اعتبار الضريبة مقابل خدمة ، أي يستند الى نظرية العقد المالي ، وهي نظرية منتقدة على ما رأينا من قبل .

٢ - يرى البعض الآخر ان ضريبة التركات تفرضها الدولة لتعويض تهرب المورث من الضرائب خلال حياته . فهي ضريبة « تعويضية » . ويلاحظ على هذا التبرير أنه غير مقبول . ذلك ان الأخذ به يعي إمكانية عدم فرض الضريبة اذا ما استطاع الورثة أو الموصى لهم أن يثبتوا أن مورثهم لم يتهرب من الضرائب حال حياته .

٣ - ويرى بعض ثالث ان الارث ليس حقاً طبيعياً بل هو حق قانوني تقرره الدولة بالصورة التي تحددها ، والدولة اختارت بفرضها ضريبة التركات أن تكون شريكة للورثة وللموصى لهم في التركة . ويلاحظ على هذا التبرير أنه يعطي الدولة الحق المطلق في ترتيب الورثة والموصى لهم وتحديد أنصبتهم ، وهذا لا يتفق مع الواقع .

٤ - ويرى بعض الاشتراكيين أن صلة الدولة بالأفراد في العصر الحديث صلة قوية . فهي تنظم الاطار الاجتماعي الذي ينمي مواهبهم ويمكنهم من تحصيل دخلهم وتكوين ثرواتهم ، مما يجعلها وارثاً مثل بقية الورثة أو الموصى لهم . ويتخذ حقها في الارث صورة ضريبة على التركة . ويلاحظ على هذا التبرير أنه يقيم صفة الوارث للدولة على وجود صلة قوية لها مع الأفراد ، بينما نجد أن الارث يقوم بين الأفراد على وجود صلة القرابة وليس على وجود صلة قوية .

ونحن نرى أن هذه التفسيرات القانونية لضريبة التركات لا ضرورة لها ما دمنا قد ارتضينا أن الدولة - وهي صاحبة السيادة - لها الحق دائماً في

فرض الضرائب التي تريدها - ومنها ضريبة الشركات - بهدف تحقيق الأهداف السياسية والاجتماعية والاقتصادية التي تقصد اليها . وضريبة الشركات يمكن استخدامها لتخفيف حدة التفاوت في توزيع الثروات والدخول . كذلك فان ضريبة الشركات - من الناحية المالية - تدرّ حصيلة وفيرة ، فهي تعتبر من الضرائب السهلة الفرض والتحصيل . كما انها تعتبر ضريبة حتمية حيث يتحمل الممول عبأها نهائياً دون ان يستطيع نقله الى الغير .

أنواع ضريبة الشركات

هناك نوعان لفرض الضريبة على الشركات وهما :

أولاً - الضريبة على مجموع الشركة : تفرض الضريبة هنا على مجموع الشركة الصافي . أي بعد خصم ما على الشركة من ديون لأنه « لا شركة إلا بعد سداد الديون » وقبل توزيع هذه الشركة على الورثة .

ويفضل بعض الكتاب الضريبة على مجموع الشركة نظراً لأنها - من الناحية المالية - أوفر حصيلة من الضريبة التي تفرض على كل وارث . فهي لا تتأثر بالظروف الخاصة بالورثة أو الموصي لهم والتي تستدعي منحهم إعفاءات أو تخفيضات من الضريبة ، وهي تسمح بفرض معدل أكثر ارتفاعاً من المعدل الذي يمكن ان يسري على نصيب كل وارث أو موصي له . ومع ذلك يلاحظ على هذه الميزة التي يذكرها هؤلاء الكتاب بالنسبة للضريبة على مجموع الشركة انها تعتبر عيباً من ناحية العدالة الضريبية فهي ضريبة عينية لأنها لا تراعي الظروف الشخصية الخاصة لكل من الورثة أو الموصي لهم .

ثانياً - الضريبة على نصيب الوارث أو الموصي له : تفرض الضريبة

هنا على حصة كل وارث أو موصي له بعد توزيع الشركة . وسورية تأخذ حالياً بهذا النوع من الضريبة .

ويرى بعض الكتاب أن هذه الضريبة أقرب الى المنطق لأن المكلف هو الوارث وليس المورث الذي توفي . ومن ثم فإنه يجب ان تفرض الضريبة على نصيب الوارث . كما ان هذه الضريبة يمكنها ان تقدر الظروف الشخصية لكل وارث أو موصى له ، ومن ثم فهي أكثر ملاءمة مع قاعدة العدالة الضريبية ، ولذا فهي تعتبر ضريبة شخصية لا عينية .

ونظراً لمزايا نوعي ضريبة التركات ، فقد رأى البعض الجمع بينهما . وذلك حتى تتحقق اعتبارات الحصيلة بالنسبة للضريبة على مجموع التركة ، واعتبارات العدالة بالنسبة للضريبة على نصيب الوارث أو الموصى له . وهذا الاتجاه هو الذي تبناه المشرع الضريبي في مصر .

العوامل التي تحدد معدل ضريبة التركات

تفرض ضريبة التركات في العصر الحديث بمعدل تصاعدي غالباً ، فيرتفع معدلها كلما زادت المادة الخاضعة للضريبة . ويرتبط التصاعد في هذه الضريبة - بصفة عامة - بالأمر الأربعة التالية :

١ - قيمة التركة وقيمة نصيب الوارث أو الموصى له منها : فكلما كانت هذه القيمة كبيرة ، كلما زاد المعدل الذي تفرض به الضريبة . ويرر التصاعد في هذه الحالة بأن التركات الكبيرة (كلها أو نصيب الوارث منها) تعتبر عن مقدرة تكلفية أكبر من التركات الصغيرة ، كما يبرر بالرغبة في علاج سوء التوزيع الموجود في النظام الرأسمالي .

٢ - درجة القرابة بين المورث وبين الوارث أو الموصى له : فيكون المعدل الذي تفرض به الضريبة على الورثة الأقربين للمورث أقل من المعدل الذي تفرض به على الورثة البعيدي القرابة أو على الموصى لهم الذين لا يقربون المورث كلية . ويفسر هذا الأمر بثلاثة عوامل : الأول : هو ان الورثة الأقربين - وعلى عكس الورثة البعيدين أو الأجانب - يكونون

قد ساهموا بشكل أو بآخر في تكوين الثروة التي آلت اليهم بوفاة المورث ، سواء أكانت هذه المساهمة بصورة فعلية باشتغالهم مع المورث أم بصورة حكمية عن طريق تأمين جو عائلي مستقر للمورث مما زاد قدرته على الانتاج وتكوين الثروة . والثاني : ان الورثة الأقربين - وعلى عكس الورثة البعيدين أو الأجنبي أيضاً - كانوا يعيشون مع المورث حال حياته ورتبوا حياتهم ومستوى معيشتهم على أساس الثروة الموجودة لدى المورث ، ومن ثم فان اقتطاع جزء كبير من هذه الثروة بالنسبة اليهم يؤدي الى الاخلال بمستوى المعيشة الذي تعودوا عليه . والثالث : هو عامل نفسي ، فوفاة أي شخص يسبب لورثته الأقربين - وعلى عكس الورثة البعيدين أو الأجنبي - آلاماً نفسانية كبيرة ينبغي على الدولة ان لا تزيد بها باقتطاع جزء كبير من نصيبهم في التركة .

٣ - الأعباء العائلية للوارث : قد تختلف المعاملة المالية للوارث تبعاً لأعبائه العائلية . فقد تفرض الضريبة بمعدل منخفض على الوارث المتزوج أقل من الوارث الأعزب ، وبمعدل منخفض على الوارث ذي الأولاد الكثيري العدد وبمعدل أكثر ارتفاعاً كلما قل عدد الأولاد الذين يعولهم هذا الوارث . وقد تقصد الدولة من ذلك تشجيع الزواج وانجاب الأولاد .

٤ - الفترة المنقضية بين انتقال اموال التركة من مورث وبين وفاته : قد تكون كل أو بعض الأموال التي خلفها المورث قد انتقلت اليه في بحر مدة قصيرة قبل وفاته وسبق أن دفعت عنها الضريبة ، لذا فان العدالة تقضي بفرض ضريبة التركات الجديدة بسعر منخفض نسبياً حتى لا تحصل الحكومة على جزء كبير من التركة .

ويلاحظ ان الاتجاه الحديث في الدول المختلفة هو التوسع في التصاعد . ولعله يمكن تفسير هذا الاتجاه في ثلاثة عوامل : الأول سياسي وهو حصول الطبقات العمالية والطبقات المحرومة على مقاليد الحكم . والثاني اجتماعي

وهو الرغبة في الحد من التفاوت في توزيع الدخول والثروات . . . والثالث اقتصادي وهو العمل على الحد من الادخار وتخفيف البطالة المنتشرة في البلاد الرأسمالية المتقدمة بحيث تساعد الضريبة على التركات - من خلال ذلك - على رفع الطلب الفعلي والوصول الى التشغيل الكامل .

تقدير ضريبة التركات

ذهب بعض الكتاب الرأسماليين التقليديين (وخصوصاً David RICARDO) الى انتقاد الضريبة على التركات . ففي رأيهم ان هذه الضريبة - وهي تفرض على رأس مال الشخص المتوفى - تؤدي الى اضعاف الميل للادخار والميل للاستثمار والى تحطيم رأس المال القومي وبالتالي الحد من المقدرة الانتاجية للبلد . وهم يؤيدون رأيهم بأدلة مردود عليها كلها .

وفي رأينا انه بعد ان ثبت خطأ النظرية التقليدية وبعد ان اصبحت الضريبة على التركات منتشرة في كافة التشريعات الضريبية ، لم تعد هناك حاجة لمناقشة منتقدي ضريبة التركات (١) .

الفروع السادسة

الضرائب على التداول وعلى الانفاق

يطلق على هذه الضرائب جميعاً - كما رأينا من قبل - الضرائب غير المباشرة . وهي تفرض على استخدام الدخل . ويرى انصار الضرائب غير المباشرة انه اذا كان الدخل خير مقياس للمقدرة التكليفية للممولين ، وانه اذا كان انفاق الشخص يتناسب مع دخله ، فان الضرائب غير المباشرة -

(١) انظر : د. محمد لبيب شقير ، « علم المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ١٧٤ - ١٧٦ .

وهي تفرض على صور استخدام الدخل - تعتبر متناسبة مع المقدرة التكليفية للممولين وتتفق مع قاعدة العدالة الضريبية .

وعموماً فإنه يمكننا تقسيم الضرائب غير المباشرة الى فرعين اساسيين هما : الضرائب على التداول ، والضرائب على الانفاق (أو على الاستهلاك) .

الضرائب على التداول *Les impôts sur les transactions*

تفرض ضرائب التداول في الدول الحديثة على التصرفات القانونية (التداول القانوني) ، وعلى تداول الأموال وانتقالها في التعامل (التداول المادي) . ومن امثلتها الضرائب التي تفرض بمناسبة انتقال الملكية وخاصة ملكية العقارات من شخص الى آخر (وتسمى رسوم التسجيل) ، والضرائب التي تفرض على تحرير المستندات والمحركات كالعقود والكمبيالات والفواتير وانتقال الشيك من شخص الى آخر وتقديم عرائض للدولة ... الخ (وتسمى رسوم الطابع) .

وكثيراً ما يستخدم المشرع تعبير « الرسم » للدلالة على هذه الضرائب . ولعل السبب في ذلك تاريخي . فقد كانت هذه الضرائب عند نشأتها الأولى تدفع من الأفراد نظير خدمة خاصة تقدمها لهم الدولة . أما في العصر الحديث فقد أصبح فرض هذه الضرائب يتبع المطرح (الوعاء) المفروضة عليه ولم يعد يتبع الخدمة التي تؤديها الدولة أو المنفعة التي تعود على الفرد . ومن ثم فقد أصبحت ضرائب بالمعنى الدقيق للكلمة ، وبالتالي فإن اطلاق المشرع عليها لفظ « الرسم » يعتبر غير سليم من الناحية الفنية .

ويبرر فرض هذه الضرائب بسهولة الجباية، والملاءمة في الدفع ، وبغزارة الحصيلة . وتم جباية هذه الضرائب إما بدفع مباشر لمبالغ معينة عند اجراء تصرفات معينة (كدفع رسوم تسجيل انتقال الملكية العقارية) ، وإما عن طريق طوابع تلصق بقيم معينة على المستندات والمحركات .

ويؤخذ على هذه الضرائب ان فرضها بمعدلات مرتفعة يؤدي الى اعاقه انتشار المعاملات والتداول .

الضرائب على الانفاق (او الاستهلاك)

Les impôts sur la dépense (ou sur les consommations)

تعتبر الضرائب على الانفاق أهم صور الضرائب غير المباشرة . بل انها هي المقصودة عادة عند ذكر هذا الاصطلاح الأخير . وتقسم الضرائب على الانفاق الى الأنواع التالية : ١ - الضريبة العامة على الانفاق . ٢ - الضرائب على سلع معينة ٣ - الضرائب الجمركية . وندرس كلامنها فيما يلي :

١ - الضريبة العامة على الانفاق

L'impôt général sur la dépense

تفرض الضريبة هنا على كافة السلع والخدمات أي على مجموع ما ينفقه الشخص على السلع والخدمات الاستهلاكية . ولهذا سميت « بالضريبة العامة على الانفاق » نظراً لأنها تتخذ من الانفاق الاستهلاكي مطرحاً (وعاءاً) لها .

وقد طالب بعض الكتاب - وعلى رأسهم ارفع فيشر FISHER ون. كالدور N. CALDOR - بتطبيق الضريبة العامة على الانفاق كضريبة تكميلية للضريبة العامة على الدخل . وقد طبقتها حكومة الهند - تنفيذاً لاقتراح كالدور في التقرير الذي رفعه لها لاصلاح النظام الضريبي الهندي - وقد جرى هذا التطبيق عام ١٩٥٨ (١) .

(١) KALDOR (N.), «Is a Personal Expenditure Tax Particable», In «Public Finance», Chap-7, Etited by R.W. Houghton, London, 1965, PP. 191-223.

وتتطلب هذه الضريبة أن يقوم المكلف بتقديم اقرار الى اللوائح المالية يبين فيه مقدار انفاقه السنوي على الاستهلاك . ويمكن اعفاء جزء من الانفاق من الضريبة مقابل ضمان مستوى معيشة مقبول لأفراد الأسرة اذا كان المكلف بالضريبة متزوجاً وله اولاد . ثم يطبق معدل الضريبة بحيث يكون نسبياً أو تصاعدياً تبعاً لما تنص عليه النصوص التشريعية الضريبية . وكل هذه الأمور تقرب الضريبة العامة على الانفاق من حيث طبيعتها من الضرائب المباشرة .

ويرى انصار هذه الضريبة انها اكثر عدالة من الضريبة على الدخل ، ذلك ان انفاق الفرد يعتمد على ما يحصل عليه من دخول دورية وعرضية وعلى ثروته . ومن ثم فانها تصل الى جميع عناصر المقدرة التكلفة للممول . يضاف الى ذلك أن هذه الضريبة - وهي تفرض على الانفاق الاستهلاكي فقط - تزيد الميل للادخار والميل للاستثمار لأنها لا تسري على الادخار ولا على الانفاق الاستثماري . واخيراً فان هذه الضريبة تعمل على الحد من الاستهلاك مما يساعد على تخفيف حدة الضغوط التضخمية في البلاد المتخلفة .

ومع ذلك فقد تعرضت الضريبة العامة على الانفاق للانتقاد من نواح ثلاث : ادارية واقتصادية والعدالة . فمن الناحية الادارية انتقدت هذه الضريبة بأنها تحتاج الى ادارة ضريبية على مستوى عال من الكفاءة كما أنها تحتاج الى وعي ضريبي كبير من قبل المكلفين . ومن الناحية الاقتصادية انتقدت هذه الضريبة بأنها اذا كانت قد تلائم الأحوال السائدة في البلاد المتخلفة من تشجيع الادخار والاستثمار وحدد للاستهلاك فانها قد تتلاءم مع الأحوال السائدة في البلاد المتقدمة التي تعاني من زيادة الادخار ، ومن ثم فان هذا يتطلب من السياسة الضريبية ان تعمل على تشجيع الاستهلاك وتقليل الادخار حتى يرتفع الطلب الفعلي الى مستوى التشغيل الشامل ، بل انها قد لاتتلاءم أيضاً مع ظروف التنمية الاقتصادية في البلاد المتخلفة ذاتها ، ذلك

ان هذه الضريبة - وهي تشجع الادخار والاستثمار - قد تشجع الاتجاه الى الاستثمارات العقيمة (كشيد المنازل الفاخرة) وهي التي يفضل الاستثمار الخاص الاتجاه اليها في هذه البلاد ، ومن ثم فان اعفاء مثل هذه المدخرات يتضمن توجيهاً سيئاً للنشاط الاقتصادي . واخيراً فمن ناحية العدالة الضريبية انتقدت هذه الضريبة من أنها - وهي تفرض على الانفاق الاستهلاكي - تكون شديدة العبء على ذوي الميل المرتفع للاستهلاك وهم اصحاب الدخل المنخفضة والمتوسطة وخفيفة العبء على ذوي الميل المنخفض للاستهلاك وهم اصحاب الدخل المرتفعة (١) .

ومن اهم تطبيقات الضريبة العامة على الانفاق الضرائب على رقم الاعمال .

الضرائب على رقم الاعمال *Les impôts sur le chiffre d'affaires* (٢)

يقصد بالضرائب على رقم الاعمال تلك الضرائب التي تفرض على حجم المعاملات ، ومثلها الانتاج والاستهلاك بما في ذلك المعاملات الخاصة بالاستيراد والتصدير (٣) . وهناك نوعان للضرائب على رقم الأعمال :

(١) انظر تفصيل هذه الانتقادات في CHELLIAH (R.J.), «Fiscal Policy: in Underdeveloped Countries», op.cit., PP. 132 - 135.

(2) - LAFERIERE (J.) et WALLINE (M.), «Traité élémentaire de science et de législation financières», Paris , 1952
- TIXIER (G.), «Cours des finances publiques», Université du CAIRE, 1966.

(٣) لا يجمع فرض الضريبة على رقم الأعمال على الاستيراد والتصدير والتي تقوم بجبايتها مصلحة الجمارك ، من فرض الضرائب الجمركية عليها أيضاً .
انظر : د. رفعت المحجوب ، « المالية العامة » الكتاب الثاني : « الإيرادات العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ١١٧ - ١١٨ .

الضريبة العامة المتتابعة على رقم الإجمالي ، والضريبة العامة الواحدة على رقم الأعمال .

أولاً - الضريبة العامة المتتابعة En cascade على رقم الأعمال :

تفرض الضريبة في هذه الحالة على حلقات متتابعة لا تنتهي إلا حين تصل السلعة إلى المستهلك النهائي . فهي تحصل مرة عند خروج السلعة من المنتج إلى تاجر الجملة ، ومرة أخرى عند انتقالها من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة ، ومرة ثالثة عند انتقالها من تاجر التجزئة إلى المستهلك . وفي كل مرة تحصل الضريبة من البائع الذي يحملها للمشتري عن طريق رفع سعر السلعة ، لكي تستقر في آخر الأمر على المستهلك النهائي للسلعة . ولذا فإن هذه الضريبة تفرض عادة بمعدل منخفض .

ويغاب على هذه الضريبة ما يلي :

١ - ان عبء هذه الضريبة يختلف من سلعة إلى أخرى تبعاً للمراحل التي تمر بها السلعة . وهذا ما يشكل تفرقة في المعاملة الضريبية بحيث أنه كلما زادت المراحل التي تمر بها السلعة كلما زادت الأعباء الضريبية المفروضة عليها .

٢ - ان هذه الضريبة تؤدي إلى اندماج المشروعات رغبة منها في اختصار المراحل التي تمر بها السلعة من أجل تفادي الضريبة . ومن ثم فإن هذا الاندماج يؤدي إلى انخفاض حصيلة هذه الضريبة .

٣ - ان هذه الضريبة ، وهي تفرض على شكل نسبة مئوية من قيمة السلعة ، توسع من قيمة المطرح (الوعاء) الذي تفرض عليه خلال المراحل المتتابعة لفرضها . فانتقال السلعة من المنتج إلى تاجر الجملة يؤدي إلى أن يدفع المنتج الضريبة ثم تضاف الضريبة التي دفعت إلى نفقات السلعة ، بحيث عندما تنتقل من تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة تفرض الضريبة على كل

هذه النفقات بما فيها الضريبة التي دفعت ، وعند انتقالها من تاجر التجزئة الى المستهلك تدخل الضريبة التي دفعها تاجر التجزئة ضمن النفقات وتخضع هي الاخرى للضريبة ... وهكذا يحصل ارتفاع في الاسعار .

٤ - ان هذه الضريبة تشجع استيراد المنتجات التي لم تدفع الضريبة إلا مرة واحدة ، وهذا ما يعني ان هذه المنتجات المستوردة ستنافس المنتجات المحلية المماثلة أو البديلة التي دفعت عنها الضريبة عدة مرات .

وقد أخذت بها فرنسا عام ١٩٢٠ باسم « الضريبة على رقم الاعمال » *L'impôt sur le chiffre d'affaires* ثم ألغتها عام ١٩٣٦ ، ثم أخذت بها من جديد عام ١٩٣٩ باسم « الضريبة على المعاملات » *L'impôt sur les transactions* . ثم عادت فألغتها عام ١٩٥٥ (١) .

ثانياً - الضريبة العامة الواحدة على رقم الاعمال : تصيب الضريبة

السلعة هنا مرة واحدة في احدى المراحل التي تمر بها السلعة عند انتاجها وحتى وصولها للمستهلك (إما في مرحلة شراء المواد الأولية والانتاج - أو في مرحلة انتقال السلعة من المنتج الى تاجر الجملة - أو في مرحلة البيع من تاجر الجملة الى تاجر التجزئة - أو في مرحلة البيع من تاجر التجزئة الى المستهلك) . وتقوم الادارة الضريبية بتحصيل الضريبة في احدى هذه المراحل من البائع الذي ينقل عبأها الى المشتري . وعادة تفرض الضريبة في مرحلة الانتاج ، كما حصل في فرنسا حيث فرضها المشرع الضريبي عام ١٩٣٦ باسم « ضريبة الانتاج » *Taxe à la production* .

ويمكن ان يصل المشرع الضريبي الى نفس النتيجة السابقة ليس بفرض الضريبة في مرحلة واحدة ، بل بفرضها بحيث تحصل في كل مرحلة من

(1) - ALLIX(E.), «Traité élémentaire de science des finances et de législation financières Français», op. cit., P. 789;
- LAFERRIÈRE et WALINE, op. cit., P. 223.

مراحل الانتاج على ان يسمح لكل منتج يسهم في انتاج السلعة بنحصر مقدار الضريبة التي دفعها المنتج السابق من مقدار الضريبة المستحقة عليه . وكذلك مع السماح لتاجر الجملة بنحصر الضرائب التي دفعت في مرحلة الانتاج من الضرائب المستحقة عليه ، والسماح لتاجر التجزئة بنحصر الضرائب التي دفعت في مرحلة الانتاج وتجارة الجملة من الضرائب المستحقة عليه . وهذا يعني ان مطرح (وعاء) الضريبة لا يتكوّن في كل مرة من قيمة السلعة بكاملها وإنما « بالقيمة المضافة *Valeur ajoutée* » فقط أي بمقدار مساهمة المشروع في العملية الانتاجية . ولتفسير ذلك نعطي المثال التالي : لنفرض ان السلعة المراد انتاجها هي المنسوجات . ومن أجل ذلك اشترى منتج قطناً خاماً بمقدار ١٠٠٠ ل.س ثم قام بخلجه وترتب على ذلك ان القطن المحلوج أصبحت قيمته ١٢٠٠ ل.س فان الضريبة في هذه المرحلة لا تفرض على قيمة القطن المحلوج بكاملها بل على القيمة المضافة التي ساهم بها هذا المنتج في العملية الانتاجية وهي تساوي (١٢٠٠ - ١٠٠٠ = ٢٠٠ ل.س) فقط . فاذا قام مصنع للنسيج بشراء هذا القطن المحلوج ثم صنعه على شكل منسوجات بلغت قيمتها ٢٠٠٠ ل.س ، فان الضريبة تفرض في هذه المرحلة الثانية على القيمة المضافة التي ساهم بها مصنع النسيج في العملية الانتاجية وهي تساوي (٢٠٠٠ - ١٢٠٠ = ٨٠٠ ل.س) .

ولذلك يطلق على هذا النوع الاخير من الضرائب لفظ « الضريبة على القيمة المضافة *Taxe sur la valeur ajoutée (T.V.A.)* » . وهي توضح انه وان التزم كل منتج أو تاجر بدفع الضريبة فان الواقع ان السلعة لا تدفع عنها الضريبة الا مرة واحدة ، لأن كل منتج أو تاجر لا يلتزم بالضريبة الا في حدود القيمة التي اضافها للسلعة .

وقد طبقت هذه الضريبة في فرنسا عام ١٩٥٤ . كما اتخذت هذه الضريبة اساساً للضريبة العامة على الانفاق في دول السوق الاوربية المشتركة حيث اعتبرت أداة من ادوات التكامل الاقتصادي لدول السوق .

وهذه الضريبة تتفادى العيوب التي تنسب للضريبة العامة المتتابعة على رقم الاعمال ، فهي لا تشجع اندماج المشروعات ، وتوحد المعاملة الضريبية لكافة السلع مهما تباينت مراحل انتاجها .

أما في البلاد الاشتراكية فتفرض الضريبة العامة الواحدة على رقم الاعمال في مرحلة انتقال السلعة من الانتاج الى الاستهلاك (أي في اقرب نقطة الى الاستهلاك) . ومن ثم فإنها تُدفع من قبل منظمات التوزيع (التعاونيات) أو من قبل المشروع المنتج اذا كان يمثل مرحلة الانتاج النهائي . وعلى هذا فان هذه الضريبة تدفع تبعاً لمكان البيع وليس تبعاً لمكان الانتاج (١).

٢ - الضرائب على سلع معينة

Impôts sur certaines dépenses particulières

Excises, Selective Taxes

لا يفرض المشرع في هذا النظام الضريبة على كل السلع والخدمات ، بل يختار انواعاً معينة منها يخضعها للضريبة (٢) . وهذا يعني ان هذه الضريبة قد تفرض على السلع (السلع المادية) كفرض ضريبة على استهلاك البتزين أو على المواد الكحولية أو السكر أو البن أو الشاي ، كما انها قد تفرض على الخدمات (السلع غير المادية) كفرض ضريبة على دخول المسرح أو السينما أو الملاهي .

(1) VERRE (E.), «L'entreprise industrielle en union Soviétique», Sirey, Paris, 1965, PP. 168-169.

(٢) وقد يفرض المشرع ضرائب على استعمال بعض السلع Use taxes وليس على الاستهلاك . مثال ذلك فرض ضرائب على استعمال التلفزيون أو السيارة أو السلاح ... وهذه الضرائب تعتبر قليلة الأهمية اذا ما قورنت بالضرائب على الاستهلاك .

ويثير التنظيم الفني للضرائب على سلع معينة ثلاث مشكلات : الأولى تتعلق باختيار السلع والخدمات التي تخضع للضريبة . والثانية تتعلق بكيفية فرض الضريبة ، والثالثة تتعلق بتحصيل الضريبة . ونحن نفصل ذلك كما يلي :

أولاً : اختيار السلع (والخدمات) التي تخضع للضريبة

يجد المشرع نفسه - وهو بصدد فرض هذه الضرائب - أمام اعتبارين متناقضين ، قد يضطر المشرع إلى تغليب أحدهما والتضحية بالآخر أو للتوفيق بينهما تبعاً لما يقصد تحقيقه من فرض هذه الضرائب . وهذان الاعتباران هما : اعتبار العدالة واعتبار الحصيلة .

ويقضي اعتبار العدالة بعدم إرهاب الطبقات الفقيرة بضرائب تقتطع ، بسبب زيادة ميلهم للاستهلاك ، من دخولهم نسبة أكبر من تلك التي تقتطعها من دخول الطبقات الغنية . كما يقضي اعتبار الحصيلة بفرض الضريبة على السلع التي يمكن أن تُورد للخزائن مبالغ كبيرة . ويظهر من هذا أن الاعتبارين متناقضان مبدئياً ، ومع ذلك فإنه يمكن التوفيق بينهما . وليبيان ذلك نذكر أنه يمكن التمييز بين ثلاثة أنواع من السلع الاستهلاكية : ضرورية ، وكمالية ، وشائعة هـ

١ - السلع الضرورية : وهي السلع التي لا غنى للأفراد عنها لأنها تشبع حاجات لديهم لا يمكن تحمل عدم إشباعها بسبب لزومها لحفظ حياتهم أو لإشباع حاجات أساسية لديهم كالحبذ والأدوية والمواصلات . وتتميز هذه السلع بميزتين : الأولى أن استهلاك هذه السلع عام فهي مطلوبة من كافة فئات المجتمع بغض النظر عن دخولهم ، ويترتب على ذلك ضخامة الكميات المستهلكة . والثانية أن الطلب عليها طلب غير مرن ، فارتفاع أسعار السلع الضرورية لا يؤدي إلى نقص الكميات المطلوبة منها أو لا يؤدي إلى نقصها

بنفس نسبة ارتفاع السعر . ويرتب على ذلك ان فرض ضريبة على هذه السلع وارتفاع اسعارها بسبب ذلك لن يؤدي الى ان ينقص المستهلكون كثيراً أو اطلاقاً من الكميات التي يستهلكونها منها . مما يؤدي الى مدّة الموازنة بحصيلة كبيرة .

وينتج عن ذلك ان فرض الضرائب على السلع الضرورية يتلاءم مع اعتبار الحصيلة (الاعتبار المالي) ، إلا انه يتنافى مع اعتبار العدالة . والسبب في ذلك ان الطبقات الغنية تنفق على هذه السلع نسبة من دخلها أقل بكثير من النسبة التي تنفقها عليها الطبقات الفقيرة ، ويرتب على ذلك ان يكون العبء النسبي للضرائب المفروضة على السلع الضرورية اشد على الطبقات الفقيرة منه على الطبقات الغنية .

٢ - السلع الكمالية (الترفية) : وهي السلع التي لا تشبع حاجات لدى الأفراد لا يمكن تحمل عدم اشباعها ، بل ان استهلاكها لا يفعل سوى ان يزيد الرفاهية والنعيم كالسيارات الفاخرة والروائح العطرية النادرة . وتميز هذه السلع أيضاً بميزتين : الاولى عدم عمومية الاستهلاك فهي مطلوبة من طبقة اجتماعية معينة هي الطبقة الغنية ، ويرتب على ذلك عدم ضخامة الكميات المستهلكة من هذه السلع . والثانية ان الطلب عليها غير مرن الى حد كبير ايضاً وإن كانت لا تصل في هذا الى مرتبة السلع الضرورية ، فالطبقة الغنية تنقص طلبها على السلع الكمالية بنسبة اقل من نسبة الزيادة في اسعارها .

وينتج عن ذلك ان فرض الضرائب على السلع الكمالية يتلاءم مع اعتبار العدالة ، فالانفاق على هذه السلع يدل على ارتفاع المقدرة التكليفية للممول ، كما ان في عدم استهلاك الطبقات الفقيرة لها ما يعني تلك الطبقات من تحمل الضريبة . الا ان هذه الضرائب لا تحقق الاعتبار المالي (اعتبار الحصيلة) ، ذلك ان الانفاق على السلع الكمالية لا يمثل الا نسبة ضئيلة

من الدخل القومي ولأن المغالاة في فرض الضرائب عليها يؤدي - إذا زاد معدلها عن حد معين - إلى انخفاض الطلب عليها بنسبة أكبر من نسبة الزيادة في أسعارها ومن ثم تنخفض إيراداتها الكلية ولذلك تضعف حصيلة هذه الضرائب . وعلى هذا فإن الضرائب على السلع الكمالية تحقق مقتضيات العدالة وإن كانت عاجزة عن تحقيق الاعتبار المالي . ولذلك يجب ألا تغالي الدولة كثيراً في فرض الضريبة عليها .

ويلاحظ أن التفرقة بين ما يعتبر من السلع الضرورية وما يعتبر من السلع الكمالية تفرقة نسبية بحتة ، تختلف من بلد إلى آخر ومن وقت إلى آخر في نفس البلد . فما قد يعتبر من السلع كمالياً في بلد ما قد يعتبر ضرورياً في بلد آخر ، وما قد يعتبر من السلع كمالياً في بلد ما في وقت معين يعتبر ضرورياً في نفس البلد بعد فترة أخرى . فارتفاع مستوى المعيشة نتيجة للتقدم الاقتصادي قد يغير من صفات بعض السلع فيحولها من كمالية إلى ضرورة . ويترتب على ذلك أيضاً أن سلعة واحدة قد تعتبر كمالية بالنسبة للطبقات الفقيرة بينما تعتبر ضرورة بالنسبة للطبقات الغنية ، ومن ثم فإن التنمية الاقتصادية والتحويل الاشتراكي في بعض البلاد المتخلفة - وهما يؤديان إلى ارتفاع مستوى الدخل الفردية الحقيقية وإلى المساواة في توزيع الدخل والثروات - يؤديان إلى نقل كثير من السلع من مرتبة السلع الكمالية إلى مرتبة السلع نصف الكمالية ثم إلى مرتبة السلع الضرورية .

٣ - السلع الشائعة (سلع الاستهلاك الجاري) : وهي السلع التي لا تعتبر ضرورية أو كمالية ، لكنها تطلب من كافة طبقات المجتمع مهما اختلفت دخولهم كالبن والشاي والدخان وبعض المشروبات الروحية . وتتميز هذه السلع أيضاً بميزتين : الأولى هي عمومية استهلاكها من جميع أفراد المجتمع ومن ثم تتحقق فيها ضخامة الكميات المطلوبة . والثانية هي قلة مرونة الطلب عليها ، ومن ثم فإن زيادة أسعار هذه السلع بنسبة معينة لا

يؤدي الى نقص الطلب عليها الا بنسبة اقل ، وذلك بسبب تحكم العادة في غالبية الأفراد الذين يستهلكونها ، ويترتب على ذلك ان فرض الضرائب على السلع الشائعة يأتي بحصيلة كبيرة .

وترى غالبية كتاب المالية العامة ان فرض الضرائب على السلع الشائعة يوفق بين اعتباري العدالة والحصيلة . ذلك ان رفع أسعار هذه السلع لا يضر ضرراً كبيراً بمستوى معيشة الطبقات الفقيرة ، كما انه يمكن في نفس الوقت من مدّ الموازنة بايراد غزير نظراً لأن هذه السلع تعتبر من سلع الاستهلاك الجاري والطلب عليها قليل المرونة (١) .

ونشير اخيراً ، فيما يتعلق باختيار السلع التي تخضع للضريبة ، الى ملاحظتين :

١ - ان الدولة ، وهي بصدد التوفيق بين اعتباري العدالة والحصيلة أو تغليب احدهما على الآخر ، تحكمها عملياً حالتها الاقتصادية والاجتماعية والمالية ومقدار الموارد الأخرى المتاحة لها . وعلى هذا فاذا كانت الحالة المالية للدولة سيئة ، فانها تعتمد الى تغليب الاعتبار المالي على اعتبار العدالة ، ومن ثم فانها لا تتورع عن فرض الضرائب حتى على السلع الضرورية . أما اذا كانت الحالة المالية للدولة منتعشة ، فانها تغلب اعتبار العدالة على اعتبار الحصيلة ، ومن ثم فانها تقتصر على فرض الضرائب على السلع الكمالية اساساً دون السلع الضرورية .

٢ - ان الدولة ، وهي بصدد فرض الضرائب على السلع الاستهلاكية ، لا تقتصر على مراعاة الاعتبار المالي واعتبار العدالة فحسب ، بل تراعي

(١) انظر الرأي الذي يرى ان فرض الضرائب على سلع الاستهلاك الجاري (السلع الشائعة) يعتبر - مثل فرضها على السلع الضرورية - غير متفق مع اعتبار العدالة : د. احمد جامع ، « علم المالية العامة » الجزء الأول : « فن المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ٢١٠ .

ايضاً اعتبارات اخرى بعضها اجتماعي وبعضها اقتصادي وتمثل الاعتبارات الاجتماعية في تحقيق آثار اجتماعية معينة بواسطة هذه الضرائب كحماية الصحة والأخلاق كما هو الحال في فرض هذه الضرائب بمعدلات مرتفعة على استهلاك المشروبات الكحولية والدخان. كما تمثل الاعتبارات الاقتصادية في تحقيق آثار اقتصادية معينة بواسطة هذه الضرائب كحماية الصناعة الوطنية كما هو الحال في فرض هذه الضرائب بمعدلات مرتفعة على استيراد سلع اجنبية بمائلة أو بديلة للسلع المحلية خاصة اذا وجدت داخل البلد صناعة ناشئة (أو صناعة وليدة) لانتاج هذه السلع. وتشكل الضرائب حبل الاستيراد جزءاً من الضرائب الجمركية، وهي التي ستعرض لها بالتفصيل بعد قليل.

ثانياً : كيفية فرض الضريبة

اما ان تفرض الضريبة في صورة مبلغ معين يضاف الى سعر السلعة (ضريبة نوعية Spécifique) ، أو ان تفرض بنسبة مئوية من سعر السلعة المفروضة عليها (ضريبة قيمة Ad valorem). وهذه المشكلة تتعلق بغالبية الضرائب وسوف نتعرض لها بتفصيل ايضاً فيما بعد .

ثالثاً : تحصيل الضريبة

والمشكلة الأخيرة بالنسبة للضرائب على الاستهلاك هي تحديد طريقة تحصيل هذه الضرائب . فيمكن للدولة ان تفرض هذه الضرائب وتحصلها من المستهلكين مباشرة بمناسبة شرائهم للسلعة أو الخدمة ، ومثال ذلك ضريبة الملاهي التي يدفعها الشخص عند دخول المسرح أو السينما أو الملهى .

ويمكن للدولة ان تحصل هذه الضرائب في مرحلة سابقة على مرحلة بيع السلعة أو الخدمة للمستهلك كأن تفرض على السلعة وهي تحت يد تاجر

الجملة أو في مرحلة الانتاج . وحينما تفرض في مرحلة الانتاج يطلق عليها ضرائب الانتاج Accises (وبالانكليزية Excises) وان كانت تسمى خطأ « رسوم الانتاج » لأنها تعد من الناحية العلمية ضرائب لا رسوماً . مثال ذلك ان تفرض ضريبة على السكاثر أو السكر إما عند دخول هذه السلع المصانع كمواد أولية أو عند خروجها منها وهي تامة الصنع . وعموماً يقوم صاحب المصنع بدفع الضريبة ثم يرفع سعر السلعة بمقدار الضريبة حتى يتحملها المستهلك . ويحسن ان تفرض ضرائب الانتاج في آخر مراحل انتاج السلعة (عند خروج السلعة من المصنع تامة الصنع) اذا كان انتاجها يحتاج الى مراحل متعددة وذلك حتى لا يتكرر نقل عبئها . ويفضل المشرع الالتجاء الى هذه الطريقة في التحصيل اذا كانت السلعة تنتج بكميات كبيرة في مصانع قليلة العدد ، حيث تسهل رقابة مطرح (وعاء) الضريبة وتسهل جبايتها .

وقد تفرض الضريبة على سلعة معينة عند اجتيازها الحدود . ويطلق عليها عندئذ « الضرائب الجمركية » . واخيراً فقد تلجأ الدولة - كوسيلة لفرض الضريبة على سلعة معينة - الى طريقة الاحتكار المالي *Monopole fiscal* التي سبق ان تعرضنا لها من خلال بحثنا في دخل املاك الدولة . وقد ذكرنا هناك اختلاف الكتاب في طبيعة السعر الذي تباع به منتجات الاحتكار المالي وان بعضاً منهم قد اعتبر ان الجزء من السعر الذي يزيد عن تكاليف الانتاج يعتبر ضريبة مسترة (١) . ونذكر هنا ان هذه الضريبة تعتبر نوعاً من الضرائب المفروضة على سلعة معينة .

وللاحتكار المالي عدة صور : فقد تحتكر الدولة انتاج سلعة معينة وبيعها ، وقد تحتكر الدولة بيع السلعة بالجملة ، أو بالجملة والمفرق معاً .

(١) انظر ما سبق ، ص ١٣٤ - ١٣٨ .

وتلجأ الدولة الى الاحتكار المالي عادة اذا كانت الضريبة ذات معدل مرتفع قد يغري على التهرب منها ، أو اذا كانت ذات نفقات جباية مرتفعة . وتمتاز طريقة الاحتكار المالي بأنها لا تشعر المنتجين بالمضايقات الادارية . ذلك أن الضرائب غير المباشرة اذا كانت تتميز بعدم مضايقتها المستهلكين نظراً لاندماجها في اسعار السلع المفروضة عليها ، فانها تضايق المنتجين بسبب مراقبة السلطات المالية لمصانعهم ومتاجرهم وفحص دفاترهم للوقوف على انتاجهم . أما طريقة الاحتكار المالي فانها تنفادى هذا العيب نظراً لأنها لا تشعر احدأ على الاطلاق بتدخل السلطات المالية .

ولنا ملاحظة أخيرة على نظام الضرائب الاستهلاكية المفروضة على سلع معينة هو ان هذا النظام يشكل اداة فعالة في يد الدولة تستعمله لتحقيق أغراضها الاجتماعية والاقتصادية . فيكفي ان تلجأ الدولة الى تنويع المعدلات التي تفرض بها هذه الضرائب من سلعة الى اخرى لتحديث تغييراً في انتاج السلع المفروضة عليها الضرائب وفي استهلاكها ، ويتوقف مدى هذا التغيير على درجة مرونة العرض ومرونة الطلب بالنسبة لهذه السلع .

٢ - الضرائب الجمركية^(١)

Droits de douane

Custom Duties

تفرض الضرائب الجمركية على السلع عند استيرادها (الضرائب على المستوردات) أو عند تصديرها (الضرائب على الصادرات) . وفرض الضرائب الجمركية يخضع لسياسة الاستيراد وسياسة التصدير التي تتبعها الدولة

(١) انظر تفصيل ذلك في رسالتنا للدكتوراه : « السياسة الجمركية واثرها على التنمية الاقتصادية » مع دراسة خاصة عن سورية « ، جامعة القاهرة ، كلية الحقوق ، ١٩٧٥ .

و غالباً ما تسعى الدول في سياستها التصديرية الى زيادة حجم صادراتها ومن ثم فانها تعتمد - عدا الدول المصدرة للبتروك - الى اعفاء الصادرات من الضرائب الجمركية . وبذا تشكل الضرائب على المستوردات أهم انواع الضرائب الجمركية .

والضرائب الجمركية في نوعها وسعرها وحصيلتها تعكس الاوضاع الاقتصادية والبنيان الاقتصادي للدول المختلفة . ومن هذه الناحية نجد ان البلاد المتخلفة تتميز بارتفاع نسبة ضرائبها الجمركية الى حصيلة الضرائب والى حصيلة الايرادات العامة . ويفسر ذلك بثلاثة اعتبارات : اولها ان نسبة التجارة الخارجية (مجموع الصادرات والمستوردات) الى الدخل القومي مرتفعة في هذه البلاد ؛ وثانيها ان الميل لاستهلاك السلع الأجنبية المستوردة مرتفع ايضاً في هذه البلاد ؛ وثالثها ان حصيلة الضرائب المباشرة في هذه البلاد تكون منخفضة بسبب انخفاض الدخول الفردية مما يعني سيطرة الضرائب غير المباشرة ، واذا علمنا ان الضرائب الجمركية يمكنها ان تفيد البلد في ضمان درجة مرتفعة من الرقابة على الاستيراد وعلى التصدير وانها تتمتع بسهولة التحصيل وبانخفاض نفقات الجباية وبغزارة الحصيلة ، فان ذلك يؤدي الى ارتفاع مساهمة حصيلة الضرائب الجمركية في حصيلة الضرائب غير المباشرة وبالتالي ارتفاع مساهمتها في كل من الحصيلة الضريبية وحصيلة الايرادات العامة . ولا شك ان التنمية الاقتصادية - وهي تؤدي الى تطور وتقدم المشروعات الصناعية بحيث تخف ضرورة فرض ضرائب جمركية حامية وتؤدي الى ارتفاع الدخول الفردية بحيث يمكن فرض ضرائب مباشرة عليها - تؤدي الى انخفاض نسبة الضرائب الجمركية (ونسبة الضرائب غير المباشرة عموماً) الى حصيلة الضرائب والى حصيلة الايرادات العامة .

وتكون مجموع الضرائب الجمركية المفروضة على الاستيراد وعلى

التصدير (ضرائب الاستيراد وضرائب التصدير) في بلد معين ما يسمى
« بالتعريفية الجمركية Le tarif douanier ». وتعرض فيما يلي لأنواع
التعريفات الجمركية ، وبعض النظم الجمركية الخاصة .

أولاً : أنواع التعريفات الجمركية

يمكن تقسيم التعريفات الجمركية تقسيمات عديدة تبعاً لطريقة وضعها ،
ولوحدها أو تعددها ، ولظروف تطبيقها ، ولغرضها ، ولمعدلها . وتفصل
ذلك على الشكل التالي :

١ - تبعاً لطريقة وضعها : قد تستقل الدولة ، وهي تضع تعريفاتها
الجمركية ، بارادتها المنفردة وينتج عن ذلك ما يسمى « التعريفية المستقلة
Tarif autonome » . وقد تتعاقد الدولة مع دولة أخرى على هذه
التعريفية ، وينتج عن ذلك ما يسمى « التعريفية الاتفاقية Tarif conventionnel »
وفي هذه التعريفية الأخيرة هناك نص يقترن بها عادة هو « شرط الدولة
الأولى بالرعاية La clause de la nation la plus favorisée » .
ومقتضى هذا الشرط هو ان يتعهد طرف في معاهدة أو اتفاقية بأن يمنح
الطرف الآخر جميع المزايا التي منحها في الماضي أو التي سيمنحها في المستقبل
لطرف ثالث في معاهدة أو اتفاقية .

٢ - تبعاً لوحدها أو تعددها : قد تعتمد الدولة الى فرض الضرائب
الجمركية بمعدل واحد على السلعة بصرف النظر عن البلد الواردة منه ،
وينتج عن ذلك « التعريفية الوحيدة » . كما قد تفرض الدولة نوعين من
الضرائب الجمركية على السلعة الواحدة : تفرض احدهما بتعريفية مستقلة
تطبق عموماً ، وتفرض الاخرى بتعريفية اتفاقية تطبق على السلع الواردة من
الدول التي عقدت معها هذه الاتفاقية ، وينتج عن ذلك « التعريفية المزدوجة » .

٣ - تبعاً لظروف تطبيقها : يفرق بين نوعين من التعريفات : الاولى « التعريفة العادية » وهي التي تطبق في الظروف العادية ، والاخرى « التعريفة الاحتياطية » التي تضعها الدولة لتطبق في الظروف الاستثنائية كما هو الأمر في حالة قيام حرب جمركية أو اقتصادية بين دولتين .

٤ - تبعاً لغرضها : يفرق ، من هذه الناحية ، بين التعريفات الجمركية ذات الغرض المالي والتعريفات الجمركية ذات الغرض الحمائي . ويعتبر هذا التقسيم اهم انواع تقسيم التعريفات الجمركية .

ويقصد بالتعريف ذات الغرض المالي تلك التعريفات التي تهدف الى تحقيق الايراد المالي دون ان يكون لها أي غرض آخر . كما يقصد بالتعريفات الجمركية ذات الغرض الحمائي تلك التعريفات التي تهدف اساساً الى تحقيق الحماية لبعض الأنشطة الاقتصادية القائمة في البلد ، واهمها حماية الصناعات الناشئة أو الوليدة . وهذه التعريفات الأخيرة تحقق غرضها اذا كان قد ترتب على فرضها منع استيراد السلعة أو تقليل استيرادها على الأقل . وقد تفرض هذه التعريفات على الصادرات ايضاً رغبة في الحد من تصدير سلعة ضرورية للسوق المحلية .

٥ - تبعاً لمعدلها : تقسم التعريفات ، تبعاً للطريقة التي تحدد بها ضرائبها ، الى تعريفات ذات ضرائب نوعية والى تعريفات ذات ضرائب قيمية . ويقصد « بالضرائب النوعية *Droits spécifiques* » هو فرض هذه الضرائب على اساس نوع السلع ، أي بمقدار معين من الوحدات النقدية على كل وحدة مادية من وحدات السلعة . وتحسب وحدات السلعة على أساس الوزن أو الطول أو الحجم أو المساحة أو العدد . كما يقصد « بالضرائب القيمية *Droits ad valorem* » هو فرض هذه الضرائب كنسبة من قيمة السلعة . وقد تكون هذه النسبة واحدة على كل السلع وقد تختلف حسب طبيعة السلعة

ونوعها واصلها . وتتميز هذه الضرائب بأنها تتلاءم مع الاقتصاد الحديث ، باعتبار ان المنتجات في هذا الاقتصاد متعددة ومعقدة ومتباينة ، كما ان هذه الضرائب تعتبر اكثر عدالة من الضرائب النوعية ، وانها تتمتع بمزية التناسب بصورة آلية مع الانعيار .

ثانيا : بعض الانظمة الجمركية الخاصة

الأصل في الضرائب الجمركية هو عموميتها وسريانها على جميع السلع التي تجتاز حدود البلد . ومع ذلك ، فان الدولة قد تعدل عن هذا الأصل اذا ما اقتضت ذلك اعتبارات التجارة الخارجية والرغبة في تنشيط الاقتصاد الوطني للدولة . وعندها تلجأ الدولة الى ما يسمى « بالأنظمة الجمركية الخاصة *Les régimes douaniers spéciaux* » ، وهي تنظيمات تخضع لها البضائع الأجنبية بحيث يسمح لها بموجبها - مع توافر ظروف وشروط معينة - اجتياز الحدود والاقامة داخل الاقليم الوطني دون ان يدفع على هذه البضائع الضرائب الجمركية المطلوبة عادة . واهم هذه الأنظمة :

١ - نظام التجارة العابرة أو الترانزيت *Le transit* : يعتبر نظام

الترانزيت من الأنظمة الجمركية الخاصة حيث يمنح في بعض الحالات وضمن شروط معينة للبضائع الأجنبية التي تجتاز أراضي البلاد بحيث تعتبر هذه البضائع - من الوجهة الجمركية - اثناء مرورها في البلد كأنها خارج الاقليم الجمركي ، ومن ثم فلا تستوفي عنها مبدئياً الضرائب الجمركية والضرائب والرسوم الأخرى المفروضة على الاستهلاك عدا الرسوم التي تدفع مقابل الخدمات . وعلى هذا فان نظام الترانزيت يعتبر من الأنظمة المتعلقة لتسييد الضرائب الجمركية .

وقد كانت الدول تفرض فيما مضى على السلع العابرة ضرائب جمركية خاصة سميت « ضرائب الترانزيت *Les droits de transit* ». إلا أنه نظراً للفوائد التي تجنيها قطاعات الخدمات والقطاعات الأخرى للاقتصاد الوطني من هذا النظام ، فقد عمدت الدول إلى تشجيع نظام الترانزيت بحيث أصبح الأصل إعفاء السلع العابرة من الضرائب الجمركية . ولا شك أن موقع البلد يساعده في الاستفادة من هذا النظام .

٢٠ - نظام المناطق الحرة *Les zones franches*: المنطقة الحرة هي جزء من الأرض الوطنية (أو جزء من الأرض والمياه الوطنية) محدد ومسور بحاجز فاصل ، تعتبر خارج الإقليم الجمركي ، ويجوز للبضائع الأجنبية أن تدخل إليها أو تخرج منها دون دفع الضرائب الجمركية عليها ، كما يجوز تداول هذه البضائع داخل المنطقة الحرة وإجراء بعض الأعمال التجارية أو الصناعية عليها .

ويتيح عن حرية تداول السلع داخل المنطقة الحرة ، وعن حرية إجراء بعض الأعمال التجارية أو الأعمال الصناعية فيها ، أن يصبح البلد مركزاً تجارياً وصناعياً هاماً .

ومع ذلك فإن خروج السلعة من المنطقة الحرة إلى الإقليم الجمركي الوطني من أجل وضعها في الاستهلاك يؤدي إلى خضوع هذه السلعة للضريبة الجمركية .

٣ - نظام الإدخال المؤقت *L'admission temporaire* : إن خضوع المواد الأولية المستوردة للضرائب الجمركية أو إعفاءها منها يحمل في طياته تعارضاً بين المنتجين المحليين لهذه المواد الأولية وبين الصناعات المحلية التي تستعمل هذه المواد . وكان على المشرع أن يوجد حلاً لهذه المشكلة فكان أن ابتدع نظام الإدخال المؤقت ونظام رد الضرائب الجمركية .

ونظام الادخال المؤقت هو نظام معلق لدفع الضرائب الجمركية يطبق على بعض المواد الأولية (أو نصف المصنوعة) الأجنبية الخاضعة للضرائب الجمركية أصلاً ، والتي تدخل البلد بعد تقديم تعهد مكفول من المستورد ، وتبقى فيه مدة معينة ، لاجراء بعض التحويل أو الادمج فيها ، ثم إعادة تصديرها مصنوعة .

ويجري تعيين المواد الأولية (ونصف المصنوعة) المستفيدة من نظام الادخال المؤقت من قبل السلطات المختصة في البلد مراعية في ذلك نوع هذه المواد والانتاج الداخلي والصناعة الموجودة داخل البلد .

٤ - نظام رد الضرائب الجمركية (الذروباك Le drawback) : يشبه نظام رد الضرائب الجمركية (الدروباك) نظام الادخال المؤقت من حيث تنظيمه وأهدافه ، عدا أنه في نظام رد الضرائب يجب تسديد الضرائب الجمركية عند دخول المواد الأولية أو نصف المصنوعة الأجنبية للبلاد ، ثم يجري ردها الى دافعها بعد اجراء العمليات اليدوية وتصنيعها واعادة تصديرها الى الخارج خلال مدة معينة .

والمرجع السوزي قد طبق - للاعتبارات التي ذكرناها ولاعتبارات اخرى - هذه الأنظمة الجمركية الخاصة .

الفروع السابعة

الازدواج الضريبي

تعتبر ظاهرة الازدواج الضريبي من أهم الظواهر الاقتصادية الحديثة ولذلك فانها أثارت كثيراً من المناقشات والابحاث والدراسات بين كتاب المالية والقانون والاقتصاد ، كما ان عصبة الأمم المتحدة اهتمت بهذه الظاهرة

اهتماماً بالغاً في فترة ما بين الحربين ، وقد تابعت هذا الأمر - وان كان على نطاق أضيق - هيئة الأمم المتحدة .

وفي نطاق بحثنا في الازدواج الضريبي فإننا سنتعرض للنقاط التالية (١) :
تعريف الازدواج الضريبي وشروطه ، وانواع هذا الازدواج ، وآثاره ،
ووسائل مكافحته .

تعريف الازدواج الضريبي وشروطه

ان تعريف الازدواج الضريبي ليس موضع اتفاق بين الكتاب . ومع ذلك فإنه يمكن عموماً تعريفه على الشكل الآتي : « الازدواج الضريبي La double imposition = Double Taxation هو فرض نفس الضريبة أكثر من مرة ، على نفس الشخص ، وبالنسبة لنفس المال ، في المدة ذاتها » .
ونخلص من هذا التعريف انه - لكي يتحقق الازدواج الضريبي - فإنه يجب توافر اربعة شروط هي :

١ - وحدة الضريبة المفروضة : يجب أولاً ان نكون بصدد فرض الضريبة نفسها ، أو فرض ضريبة من نفس النوع (متشابهتين) وان اختلفت تسمية كل منهما عن الأخرى . وهنا يثور التساؤل عن المقصود بالضرائب التي تعتبر من نفس النوع (المتشابهة) . ويرد على ذلك بأن اختلاف الدول في نظامها الضريبي يؤدي الى صعوبة تحديد الضرائب المتشابهة ، لذلك فإن الاتفاقات الدولية التي تنظم وسائل منع الازدواج الضريبي ، تحدد الضرائب التي تعتبر متشابهة في الدول الموقعة على الاتفاق .

(١) انظر المراجع السابقة وانظر ايضاً :

NASSER (Zein El Abedin), «La double imposition internationale et l'intervention des organisations internationales pour y remédier», Thèse pour le doctorat d'État présentée et soutenue le 28 Juin 1965, l'université de Paris.

ومن هذه الناحية يفرق بعض الكتاب بين ظاهرة الازدواج الضريبي وبين ظاهرة تعدد الضرائب أو تكرارها . فعلى حين يشترط في الازدواج الضريبي ان نكون بصدد فرض ضريبتين أو أكثر من نفس النوع أو متشابهتين ، فانه لا يتوافر هذا الشرط في حالة تعدد الضرائب أو تكرارها ، فالمشروع التجاري قد يدفع من دخله ضريبة الأرباح التجارية والصناعية وضريبة التداول وضريبة الطابع ، كما ان الضريبة العامة المتابعة على رقم الاعمال تفرض على كل بيع يجري على السلعة ، وتعتبر كل عملية بيع متميزة عن الاخرى مما يعني ان هناك « تكراراً » للضريبة وليس « ازدواجاً » .

٢ - وحدة الشخص المكلف بالضريبة : يشترط ايضاً لتوافر الازدواج الضريبي أن يكون نفس الشخص هو الذي يتحمل الضرائب التي من نفس النوع (أو المتشابهة) . ورغم وضوح هذا الشرط فيما يتعلق بالأشخاص الطبيعيين فانه يحتاج الى بعض الايضاح فيما يتعلق بالأشخاص المعنويين (الاعتباريين) ، حيث يختلف المقصود بوحدة الشخص من الناحية القانونية عنه من الناحية الاقتصادية . ففيما يتعلق بالضريبة على ارباح الشركات المساهمة يمكن أن تفرض هذه الضريبة على ارباح هذه الشركات قبل توزيعها . ثم تفرض ضريبة اخرى على الارباح الموزعة على المساهمين من قبل الشركة . ونجد انه لا يوجد ازدواج ضريبي من الناحية القانونية نظراً لأن الشركة تستقل بشخصيتها المعنوية عن شخصية كل من المساهمين ، بينما نجد أنه يتوافر الازدواج الضريبي من الناحية الاقتصادية لأن الذي يتحمل الضريبتين في النهاية هو المساهم نفسه .

٣ - وحدة المال الخاضع للضريبة : وهذا يعني انه يشترط لتوافر الازدواج الضريبي وحدة المطرح (الوعاء) الذي تفرض عليه الضرائب سواء اكان هذا المطرح دخلاً أم رأس مال . ويترتب على ذلك ايضاً ان مشروعاً ما اذا كان له عدة فروع في دول متعددة فان فرض ضريبة الأرباح التجارية

والصناعية من كل من هذه الدول على ارباح الفرع الموجود في اقليمها لا يعني قيام ازدواج ضريبي بسبب اختلاف المال الخاضع للضريبة في كل دولة عن المال الخاضع في الدولة الاخرى . ويترتب على ذلك ايضاً ضرورة توافر وحدة الواقعة المنشئة للضريبة ، فاذا عبرت سلعة ما حدود ثلاث دول فانه يترتب عليها ان تدفع الضرائب الجمركية ثلاث مرات ولا نكون ، في رأي بعض الكتاب ، في حالة ازدواج ضريبي بل في حالة تكرار للضريبة .

٤ - وحدة المدة المفروضة عنها الضريبة : يجب لتحقيق الازدواج الضريبي ان تفرض الضريبة عن نفس المدة . فاذا فرضت ضريبة ما على دخل الممول عن عام ١٩٧٧ ثم فرضت نفس الضريبة على دخله عن عام ١٩٧٨ ، فلا يكون هناك ازدواج ضريبي لعدم توافر شرط وحدة المدة . فلكي يتحقق الازدواج في مثلنا هذا يجب ان يتم فرض ضريبة الدخل مرتين عن عام ١٩٧٧ ، أو عن عام ١٩٧٨ .

انواع الازدواج الضريبي

جرى كتاب المالية العامة على تقسيم الازدواج الضريبي - من حيث نطاقه - الى ازدواج داخلي وازدواج دولي ، وعلى تقسيمه - من حيث قصد المشرع - الى ازدواج مقصود وازدواج غير مقصود . وسندرس هذين التقسيمين على التوالي :

أولاً - الازدواج الداخلي والازدواج الدولي :

١ - يقصد بالازدواج الداخلي ذلك الازدواج الذي تتحقق شروطه داخل دولة واحدة ، سواء أكانت اتحادية أم موحدة . ففي الدولة الاتحادية قد يحدث الازدواج الضريبي بسبب وجود سلطتين ماليتين مستقلتين لكل منهما حق فرض الضرائب احدهما تابعة للحكومة المركزية والثانية تابعة

لحكومة الولاية . وفي الدولة الموحدة قد يقع الازدواج إما بسبب وجود سلطين ماليتين مستقلتين لكل منهما حق فرض الضرائب احدهما تابعة للحكومة والثانية تابعة للحكم المحلي (كمجلس المحافظة مثلاً) ، وإما بسبب لجوء نفس السلطة الى فرض ضريبتين من نوع واحد (أو متشابهتين) على نفس المطرح (الوعاء) .

٢ - ويكون الازدواج الضريبي دولياً اذا نشأ هذا الازدواج من فرض ضريبتين من نفس النوع (أو متشابهتين) من سلطات مالية تابعة لدولتين أو أكثر . وتعتبر هذه الظاهرة نتيجة للاستقلال التام لكل دولة بوضع تشريعها الضريبي دون مراعاة التقييد بتشريعات الدول الأخرى . ذلك ان الدول - وهي تقوم بوضع أو بتعديل تشريعها الضريبي - نادراً ما تراعي البحث في التشريعات الضريبية المطبقة في الدول الأخرى بقصد منع الازدواج الضريبي بينها وبين تلك الدول .

ثانياً - الازدواج المقصود والازدواج غير المقصود :

١ - يقصد بالازدواج المقصود ان المشرع تعمد وقصد احداث هذا الازدواج . وعادة ما يكون الازدواج الداخلي ازدواجاً مقصوداً . فقد يقصد المشرع في دولة ما من هذا الازدواج الى تحقيق بعض الأهداف ، ومنها : الحصول على إيرادات أكثر غزارة لمواجهة عجز طارئ في الموازنة ، أو الرغبة في اخفاء رفع معدل الضريبة المفروضة بتوزيعها على ضريبتين أو أكثر من نفس النوع ، والرغبة في التمييز في المعاملة المالية بين انواع الدخول المختلفة تبعاً لمصدرها بحيث تعامل الدخول الناتجة عن العمل معاملة أخف من الدخول الناتجة عن رأس المال ، أو الحد من بعض الأنشطة الاقتصادية ، أو تحقيق قدر أكبر من العدالة الضريبية ومراعاة المقدرة التكليفية بفرض ضريبة عامة على الدخل الى جانب الضرائب المفروضة على فروع الدخل .

ومع ذلك . فقد يكون الازدواج الداخلي غير مقصود . وغالباً ما يعتبر ازدواجاً غير مقصود من النوع الاقتصادي لا القانوني ، وهو ينتج من نقل المكلف عبء الضريبة المفروضة عليه قانوناً الى غيره .

٢ - ويكون الازدواج الضريبي غير مقصود اذا كان المشرع لم يتعمد ولم يقصد احداثه . وعادة ما يكون الازدواج الدولي غير مقصود . وهذا ناتج عما ذكرناه من استتلال كل دولة بتشريعاتها المالية عن تشريعات الدول الأخرى .

ومع ذلك فقد يكون الازدواج الدولي مقصوداً اذا هدفت الدولة منه تحقيق بعض الأهداف . ومثال ذلك ان تفرض الدولة ضريبة على ايرادات رؤوس الأموال التي يملكها مواطنوها في الخارج وذلك الى جانب الضريبة التي تفرضها الدولة الاجنبية التي تستثمر فيها رؤوس الأموال هذه ، وهي تهدف من ذلك الى الحد من هجرة رؤوس الأموال الوطنية الى الخارج .

آثار الازدواج الضريبي

اذا كان يمكن - من الناحية النظرية - فرض ضريبتين أو أكثر من ذات النوع (أو متشابهتين) على نفس المطرح (الوعاء) ، فان ذلك يؤدي - من الناحية العملية - الى تكرار اجراءات تحقق وجباية الضريبة وبالتالي فانه قد ينقص من حصيله الضريبة المفروضة . كما انه يؤدي - اذا زاد عبء الضرائب المفروضة عن حد معين - الى عرقلة النشاط الاقتصادي ، وتقليل حوافز الأفراد على العمل والانتاج .

يضاف الى ذلك ان الازدواج الدولي - اذا ادى الى زيادة عبء الضرائب المفروضة عن حد معين - يؤدي الى عرقلة انتقال العمال ورؤوس الأموال بين البلاد المختلفة مما يعني عرقلة تيار العلاقات الاقتصادية الدولية .

وهذا ما يضرّ بكل من البلاد المتقدمة والبلاد المتخلفة على حد سواء
فالبلاد المتقدمة - وهي تعاني من زيادة المدخرات بالنسبة لفرص الاستثمار -
لن تستطيع مدخراتها الداخلية وتوظيفها في استثمارات خارجية ؛
والبلاد المتخلفة - وهي تعاني من ضعف مدخراتها - لن تستطيع الحصول
على الأموال اللازمة لتمويل تنميتها الاقتصادية والاجتماعية .
وكل هذا يستدعي العمل على تلافي الازدواج الضريبي .

وسائل مكافحة الازدواج الضريبي

لا توجد صعوبة تذكر فيما يتعلق بمكافحة الازدواج الداخلي نظراً
لوجود سلطة عليا تستطيع ان تفرض القواعد اللازمة لمنع هذا الازدواج ،
وبالتالي تنسق القواعد التي تلتزمها السلطات المختلفة الداخلية التي يُسمح لها
بفرض الضرائب (بتنسيق ما تفرضه الحكومة المركزية وحكومات الولايات
من ضرائب في الدول الاتحادية ، وبتنسيق ما تفرضه الحكومة والهيئات
المحلية من ضرائب في الدول الموحدة) .

أما بالنسبة للازدواج الدولي فتصعب مكافحته نظراً لعدم وجود هذه
السلطة العليا التي تستطيع التنسيق بين تشريعات الدول المختلفة بحيث تمنع
حدوث هذا الازدواج . ومن أجل تحقيق هذا الهدف فقد اتبعت طرق
مختلفة وهي :

١ - على نطاق كل دولة على حدة : يمكن الخلاص من الازدواج
بأن نزاعي كل دولة ، وهي تضع أو تعدل تشريعها الضريبي ، تجنب
الازدواج الضريبي ، كأن تعتمد الدولة الى فرض الضريبة على الأرباح التي
تتحقق من الاعمال التي تمارس داخل حدود هذه الدولة فقط ، أو كأن
تقرر خصم ما أدي من ضريبة في دولة اجنبية من الضريبة التي يُراد فرضها

داخل اقليمها ، أو ان تقرر خصم الدخل الذي سبق خضوعه للضريبة في دولة اجنبية من الدخل الخاضع للضريبة في الدولة الأخرى . وعادة لا يقدم المشرع على هذه الأمور الا اذا كانت له مصلحة محققة في تلافي الازدواج الضريبي .

٢ - على نطاق التعاون الدولي : يعتبر طريق الاتفاقات الدولية ، وخصوصاً منها الاتفاقيات الثنائية ، هو الطريق العملي لتلافي الازدواج الدولي . وتحدد هذه الاتفاقيات الأموال ومصادر الدخل التي تخضع للضريبة في كل من الدول الموقعة على الاتفاق . وقد زاد الالتجاء الى هذه الاتفاقيات منذ الحرب العالمية الاولى نظراً لاتساع نطاق المبادلات الدولية وارتفاع حركة انتقال رأس المال بين الدول المختلفة . وقد تضمنت هذه الاتفاقيات عدة مبادئ يمكنها ان تعمل على تلافي الازدواج الدولي ، واهم هذه المبادئ : الضرائب العقارية تفرض في دولة موقع العقار ؛ الضرائب على الديون العادية تفرض في موطن الدائن ؛ الضرائب على فوائد السندات وارباح الأسهم تفرض في موطن المدين أي في الدولة التي تم فيها استثمار رأس المال ؛ الضرائب على دخل العمل تفرض في الدولة التي تم فيها هذا العمل باستثناء الرواتب التي تدفعها الدولة فتفرض الضريبة عليها من قبل هذه الدولة ؛ الضرائب على دخل المشروعات تفرض في دولة المركز الرئيسي للمشروع .

المطلب الثاني

معدل (سعر) الضريبة

بعد ان ينتهي المشرع من حل مشكلة مطرح (وعاء) الضريبة ،
تثور أمامه مشكلة معدل (سعر) الضريبة . ومعدل (سعر) الضريبة
 $Taux\ de\ l'impôt = Tax - Rate$ هو مبلغ الضريبة في علاقته بمطرح
(وعاء) الضريبة . ويفرق في هذا المجال مبدئياً بين الضرائب النوعية والقيمة ،
وبين المعدل الاسمي أو القانوني والمعدل الحقيقي للضريبة .

ويقصد بالضرائب النوعية *Spécifique* تلك الضرائب التي تفرض
في صورة مبلغ نقدي معين على كل وحدة مادية (وزن ، حجم ، مساحة ، عدد)
من مطرح الضريبة . وتتميز هذه الضرائب بالبساطة والسهولة في التطبيق .
ويقصد بالضرائب القيمة *Ad valorem* تلك الضرائب التي تفرض في
صورة نسبة مئوية من قيمة مطرح الضريبة . وتتميز هذه الضرائب بأنها
أكثر تحقيقاً للعدالة من الضرائب النوعية ، ذلك انها تتبع اسعار السلع
المفروضة عليها وما يطرأ على هذه الاسعار من تغيرات . وعموماً فان الضرائب
القيمة هي الأكثر تطبيقاً ، وخصوصاً في مجال ضرائب الدخل ورأس
المال ، وان كنا ما زلنا نجد تطبيقاً للضرائب النوعية في مجال الضرائب على
السلع الاستهلاكية والضرائب الجمركية .

ومن ناحية اخرى ، فانه يقصد بالمعدل الاسمي أو القانوني للضريبة
Taux légal ذلك المعدل المقرر بالقانون ، كما يقصد بالمعدل الحقيقي

Taux réel ذلك المعدل المنتدج فعلاً من دخل أو رأس مالك الممول.
ويأتي هذا الاختلاف بسبب منح المشرع بعض الاعفاءات والخصومات
مما يؤدي الى انخفاض المعدل الحقيقي عن المعدل الاسمي أو القانوني .
ويشير موضوع تحديد معدل الضريبة ثلاثة امور :

الأول : هل تقتصر - عند فرض الضريبة - على النظر الى مطرح
الضريبة ومقدار الضريبة المفروضة عليه دون الأخذ في الاعتبار حالة
الممول وظروفه الخاصة ، أم انه يجب ان نأخذ في الاعتبار حالة كل من
المولين وظروفه الخاصة ؟ ويتصل هذا السؤال بموضوع الضرائب العينية
والضرائب الشخصية .

الثاني : هل تفرض الضريبة في صورة تحديد المبلغ الاجمالي الذي يجب
تحصيله كل سنة ثم توزيع هذا المبلغ على الافراد طبقاً لأسلوب معين ،
أم في صورة نسبة معينة تصيب مطرح الضريبة الموجود لدى كل شخص
بحيث لا يُعرف مقدماً على وجه التحديد المبلغ الاجمالي الذي سيحصل منها ؟
ويتصل هذا السؤال بموضوع الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية .

الثالث : اذا ما تم فرض الضريبة في صورة نسبة من مطرح الضريبة ،
فهل تبقى هذه النسبة ثابتة لا تتغير مهما كانت قيمة هذا مطرح ، أم انها
تتغير تبعاً لتغير قيمة مطرح الضريبة ؟ ويتصل هذا السؤال بموضوع الضرائب
النسبية والضرائب التصاعدية .

ونتعرض فيما يلي لهذه الأمور في ثلاثة فروع .

الفروع الثلاثة

الضرائب العينية والضرائب الشخصية

يقوم التفريق بين الضرائب العينية والضرائب الشخصية على مقدار

ما يعطى من اعتبار لظروف الممول الشخصية والمالية والاجتماعية عند تحديد معدل (سعر) الضريبة . وتعرض فيما يلي لكل من هذين النوعين ، ولعناصر تشخيص الضريبة، ثم مجال تطبيق كل من الضرائب الشخصية والعينية .

الضرائب العينية Les impôts réels

يقصد بالضرائب العينية تلك الضرائب التي تعتمد على حجم ثروة الممول وحدها دون اعطاء أي اعتبار لشخص الممول ولا لمركزه ولا لظروفه الاجتماعية . فالمال هو المعيار الوحيد هنا لقياس مقدرة الممول التكبفية ولا يؤخذ في الاعتبار ما قد يصيب تلك المقدرة من تعبيرات بسبب العناصر المتصلة بشخصية الممول . مثال ذلك ان تفرض ضريبة دخل زراعي بمقدار معين على كل هكتار من الأرض سواء أكانت ملكية هذا المزارع من اقطاعي كبير يملك مساحات واسعة من الأراضي أم من مزارع فقير ليس لديه سوى هكتار واحد ، وكان تفرض ضريبة الرواتب والأجور على موظف ذي راتب معين سواء أكان هذا الموظف اعزباً ولا يعول احداً أم متزوجاً ويعول زوجة وأولاداً مهما كان عددهم ، أو كان تفرض ضريبة بمقدار معين على كل وحدة من وحدات السلعة المنتجة .

ويظهر من هذا ان الضرائب العينية تمتاز بالبساطة والسهولة في التطبيق دون أن تثير أية اشكالات للادارة الضريبية . وينتج عن ذلك أيضاً انخفاض تكاليف جبايتها .

ومع ذلك فقد أخذ عليها أنها لا تتماشى مع فكرة العدالة الضريبية بمفهومها الحديث القائم على اساس المساواة في التضحية بين المكلفين . ذلك أن تحقيق هذه المساواة يستدعي أن تفرض الضريبة بمعدل مرتفع على الأغنياء وبمعدل منخفض على الفقراء وأن تراعى في فرض الضريبة ظروف

الممول الشخصية . وينتج عن ذلك ان الدولة غالباً ما تجد نفسها محرجة
باللجوء الى رفع معدل الضرائب العينية اذا احتاجت لمزيد من اليرادات
خشية ان يؤدي ذلك الى زيادة العبء على الطبقات الفقيرة .

الضرائب الشخصية Les impôts personnels

يقصد بالضرائب الشخصية تلك الضرائب التي لا تعتمد على حجم
ثروة الممول وحدها فحسب ، بل تأخذ في اعتبارها ايضاً الظروف
الشخصية والعائلية والمهنية لهذا الممول . وينتج عن ذلك ان المقدرة التكلفة
للممول تبعاً للضرائب الشخصية قد تقل عن المقدرة التكلفة لهذا الممول
تبعاً للضرائب العينية ، نظراً لأن الضرائب الشخصية - وهي تأخذ في
اعتبارها قيمة مطرح الضريبة وظروف الممول الشخصية والعائلية والمهنية -
تخفض من حجم مطرح (الوعاء) الخاضع للضريبة .

ويرتب على ذلك أن الضرائب الشخصية تعتبر اكثر تجاوباً مع فكرة
العدالة الضريبية . وينتج عن ذلك ايضاً ان الدولة تستطيع مبدئياً زيادة هذه
الضرائب الشخصية دون ان تثير شعوراً بعدم عدالتها من قبل الممولين ،
ذلك ان هذه الزيادة ستصيب غالباً بالأغنياء دون الفقراء .

ويجب بعض الكتاب على الضرائب الشخصية ان تطبيقها يصطدم
بكثير من الصعوبات ، ذلك ان الأخذ في الاعتبار الظروف الشخصية للممول
يستحيل معه - في رأيهم - الاحاطة بها بصورة عملية نظراً لتعدد هذه
الظروف . وفي رأينا أن صعوبات تطبيق الضرائب الشخصية يجب أن لا تمنع
من الأخذ بها ذلك ان الادارة الضريبية يجب ان تمجهد نفسها في تحقيق العدالة
للممولين وإلا فانها تفقد مبرر وجودها ، كما ان الادارة تستطيع الاقتصار
على الأخذ ببعض عناصر تشخيص الضريبة دون بعضها الآخر تبعاً للكفاءة

التي تحققت لهذه الادارة ، ولا شك ان تحقيق قدر من العدالة بهذه الضرائب الشخصية خير من الابقاء على الظلم عن طريق الاستمرار بالأخذ بالضرائب العينية .

عناصر تشخيص الضريبة

تتعدد العناصر التي يمكن مراعاتها عندما يرغب المشرع تطبيق الضرائب الشخصية ، بقصد الوصول الى قياس سليم لمقدرة الممول التكليفية . واهم هذه العناصر هي ما يلي :

أولاً - اعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة : يقصد بالحد الأدنى

اللازم للمعيشة أو حد الكفاف *Minimum d'existence ou minimum vital* هو مقدار الدخل الضروري اللازم للفرد ولأسرته للمحافظة على حياتهم مادياً ومعنوياً . ومن ثم فإن الممول اذا لم يزد دخله عن الحد الأدنى اللازم للمعيشة فلا تفرض ضريبة على هذا الدخل ، واذا زاد عن هذا الحد فيخصم منه هذا الحد الأدنى ولا تفرض الضريبة إلا على ما يتبقى بعد ذلك (وقد تفرض الضريبة على الدخل بكامله دون منح أي اعفاء) .

ويجد اعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة تبريره من الناحيتين النظرية والعملية .

فمن الناحية النظرية ، يُذكر ان الأخذ بهذا الاعفاء ضرورة يستلزمها واجب الدولة نحو رعاياها في المحافظة على حياة ومصالح الممولين ولا تعرضها للخطر دون مبرر . ومن ثم فإن الدولة يجب ان تقر - وهي تعفي الحد الأدنى من الضرائب - بأن ترك جزء من الدخل للممول يستطيع به اشباع حاجاته الانسانية الأساسية يعتبر أهم من الحاجات التي تتولى الدولة اشباعها عن طريق المالية العامة . ويُذكر أيضاً ان اعفاء الحد الأدنى للمعيشة يعتبر تطبيقاً لنظام «مقابل الاهتلاك» في النطاق الآدمي ، فاذا كانت التشريعات الضريبية الحديثة تسمح بخصم جزء من الربح الاجمالي يمثل اهتلاك

رأس المال لتعويض ما يصيبه من تدهور ، فان هذا الخضم يجب ان يسري
ايضاً على الانسان الذي يصيبه التدهور بسبب ما يقوم به من اعمال متعددة
ومتنوعة لكسب قوته ، ومن ثم فانه يجب اعفاء جزء من الدخل اللازم
لاستمرار حياة الانسان ولتعويض ما فقده من قوة وقيمة بسبب العمل .
ويذكر اخيراً ان اعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة ناتج ايضاً من رغبة
المشرع في تعويض العبء الثقيل نسبياً الذي يتحمله الفقراء من الضرائب
غير المباشرة وذلك باعفاء جزء من دخلهم من الضرائب المباشرة .

ومن الناحية العملية ، يرجع اعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة الى
صعوبة افرض الضريبة على اصحاب الدخول المنخفضة بسبب ما يكلفه
هذا الفرض من مبالغ في الرقابة والحماية قد تفوق المبلغ المحصل عليه من
هذه الضريبة

ومع ذلك فان بعض الكتاب قد ذكر بعض الانتقادات على اعفاء
الحد الأدنى اللازم للمعيشة والتي لا تلبث ان تنهار امام التمهيص الدقيق .
فقد قيل إن تقدير الحد الأدنى المعفي يعتبر نوعاً من التحكم فقد يكون
المبلغ الذي يحدده المشرع للاعفاء أكثر أو أقل من المبلغ اللازم فعلاً للحد
الأدنى للمعيشة . وفي رأينا ان هذا التحكم لا ينهض دليلاً على عدم الأخذ
بهذا الاعفاء ، اذ انه يمكن التخفيف من مساوىء هذا التحكم اذا اعتمد
المشرع في بناء تقديراته عن الحد الأدنى على دراسات احصائية عن المستوى
العام للأسعار ، ومتوسط دخول الأفراد ، وحالة النشاط الاقتصادي ،
ومستوى المعيشة لدى الفقراء ومتوسطي الحال ، وغير ذلك من الاعتبارات
الاجتماعية والاقتصادية . وقيل ايضاً إن الحد الأدنى اللازم للمعيشة المعفي
يفرضه المشرع بمقدار واحد رغم اختلافه بحسب ما اذا كان الشخص يقيم
في المدن أو في الريف وذلك لاختلاف نوع الحاجات وتكاليف اشباعها في
كل من المدينة والقرية . وفي رأينا ان هذا الأمر لا ينهض دليلاً ايضاً على

عدم الأخذ بهذا الاعفاء ، ذلك ان تطبيق أكثر من حد ادنى للمعيشة واختلافه تبعاً للريف والمدينة سيثير اشكالات وصعوبات اخرى تتعلق باختلاف هذا الحد ايضاً من مدينة الى مدينة اخرى ومن قرية الى قرية اخرى ، ولذلك فمن الأفضل ان يقرر المشرع اعفاء نفس الحد الادنى دون نظر لهذه التفرقة .

ويظهر من كل هذا ان فكرة اعفاء الحد الادنى اللازم للمعيشة تعتبر فكرة موضوعية بحيث يمكن للمشرع - وهو يقوم بتقدير هذا الحد - أن يعتمد على ما يلزم للفرد العادي تبعاً لمستوى المعيشة السائد في مجتمع معين . ويرتب على ذلك ان يختلف هذا الحد بالضرورة من دولة الى أخرى ومن وقت الى آخر في نفس الدولة وذلك تبعاً لتغير مستوى المعيشة .

ثانياً - مراعاة الأعباء العائلية للممول : يراد بهذا النظام مراعاة الأعباء العائلية للممول بحيث يخفف عبء الضرائب على الممول اذا زادت اعباؤه العائلية . ذلك ان عبء الضرائب الذي يقع على عاتق الشخص المتزوج اشد واكثر ارهاقاً من الذي يقع على عاتق الشخص الأعزب ، والذي يقع على عاتق الشخص المتزوج الذي يعول أولاداً اشد واكثر ارهاقاً من الذي يقع على عاتق الشخص المتزوج الذي لا يعول أولاداً . ويرتب على ذلك انه لو تساوى دخل شخص متزوج (أو متزوج ويعول أولاداً) مع دخل شخص اعزب (أو متزوج ولا يعول اولاداً) ، فان المقدرة التكاليفية للأول تكون اقل من الثاني بسبب شدة الأعباء الواقعة على الأول دون الثاني نظراً لتحمله نفقات اعالة الزوجة (أو اعالة الزوجة والاولاد معاً) . ومن ثم فان مراعاة الأعباء العائلية تعتبر نتيجة طبيعية لمبادئ العدالة الضريبية والمساواة في التضحية بين المكلفين .

وقد يهدف المشرع من وراء مراعاة الأعباء العائلية غاية اخرى ،

فقد يهدف الى تشجيع الزواج وتزايد النسل وذلك في البلاد التي تعاني من نقص الموارد البشرية .

ويمكن الوصول الى مراعاة الأعباء العائلية للممول بأحد طريقتين اثنتين :
الأول : هو ان تفرض الضريبة بمعدل عام يسري على جميع الممولين ثم يخفض هذا المعدل بالنسبة للممولين ذوي الأعباء العائلية ، والثاني : هو ان تفرض للضريبة بمعدل واحد يسري على جميع الممولين ثم يسمح بخصم مبلغ معين أو نسبة معينة من الدخل مقابل الأعباء العائلية التي تضاف بطبيعة الحال على الحد الأدنى اللازم للمعيشة .

وقد اعترض على فكرة مراعاة الأعباء العائلية للممول من انها تقتضي منطقياً التطبيق الكامل لها وبالتالي بحث حالة كل ممول ومراعاة اعبائه العائلية على وجه الدقة ، وهذا صعب جداً . فقد يعول الممول - بالإضافة للزوجة والأولاد - والديه أو احد اقاربه ، كما ان هذه الأعباء تختلف تبعاً لاختلاف نوع النفقة (فنفقة ممول ذي أولاد في الجامعة تختلف عن نفقة ممول ذي أولاد صغار) . ويرد على ذلك ان المشرع في البلاد المختلفة يقصر سبب الاعفاء على اعادة الزوجة والاولاد فقط ودون مراعاة نوع النفقة غالباً لأن التماذي في المنطق السليم بعد حد معين يربك الادارة المالية ويعقد اعمالها .

ثالثاً - التمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لمصدر الدخل : قسمنا الدخول

فيما سبق بحسب مصدرها الى ثلاثة اقسام : دخول العمل ، ودخول رأس المال ، ودخول المصدر المختلط . ورأينا ان هذه المصادر تختلف فيما بينها من حيث درجة الدوام والثبات . مما ترتب عليه ان تميّز التشريعات الضريبية في المعاملة المالية بين الدخول المختلفة تبعاً لدرجة دوامها وثباتها (١) .

(١) انظر ما سبق ، ص ١٩٧ و ١٩٩ - ٢٠٠

ولا شك ان التمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لمصدر الدخل يعتبر تطبيقاً لمبدأ شخصية الضريبة . ذلك ان هذا التمييز في المعاملة يعتبر انعكاساً لما يعطيه المشرع من اهمية واعتبار لشخصية صاحب الدخل . فاذا كان عاملاً فرضت عليه الضريبة بمعدل منخفض ، واذا كان من اصحاب المصدر المختلط فرضت عليه الضريبة بمعدل متوسط ، واذا كان رأسالياً فرضت عليه الضريبة بمعدل مرتفع

ومع ذلك يذكر أن هذه النظرة لم تعد تنفق مع حقيقة الأمور في المجتمعات الحديثة . ذلك ان التشريعات الاجتماعية والعمالية اكدت حقوق العمال واسيقت قدراً من الدوام والثبات على دخل العمل وضمنت حداً ادنى من الدخل للعامل ، مما يعني ان دخل العمل اصبح من حيث الدوام والثبات يضارع دخل رأس المال . وهذا ما افقد مبدأ التمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لمصدر الدخل اهميته في الوقت الحاضر .

وكل هذا لا يعني ان مبدأ التمييز نفسه غير صحيح ، بل هو صحيح في حد ذاته لأنه قائم على الرغبة في مراعاة شخصية الممول ، ولا زال الالتجاء اليه ممكناً اذا ما تغيرت الظروف الاقتصادية وادت الى تفاوت واختلاف في الدخول تبعاً لمصدرها

ويمكن تطبيق مبدأ التمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لمصدر الدخل إما عن طريق اختلاف معدل الضريبة تبعاً لاختلاف هذا المصدر ، وإما عن طريق السماح بنخصم جزء من دخل العمل من الخضوع للضريبة دون ان يسمح بهذا الخصم بالنسبة لدخل رأس المال ودخل المصدر المختلط .

رابعاً - التمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لاستعمال الدخل : تختلف الآثار الاقتصادية لتصرفات الاشخاص تبعاً لنوع الاستعمال الذي يخصصون

له دخولهم ، ومن ثم فانه يمكن التفريق في المعاملة الضريبية بين الدخول تبعاً للأوجه التي يستعملون فيها دخولهم . ومن هذه الناحية يمكن التفريق بين الدخول المخصصة للاستهلاك وبين الدخول المخصصة للادخار والاستثمار ، وذلك تبعاً للظروف الاقتصادية السائدة في البلد . ففي البلاد الرأسمالية المتقدمة التي تعاني من زيادة المدخرات عن فرص الاستثمار يمكن للضرائب ان تساعد في حل مشكلتها عن طريق تخفيض الضرائب على الاستهلاك وزيادتها على الادخار . وفي البلاد المتخلفة التي تعاني من زيادة الاستهلاك ونقص الادخار والاستثمار يمكن للضرائب ان تساعد في حل مشكلتها عن طريق زيادة الضرائب على الاستهلاك وتخفيضها على الادخار والاستثمار كاعفاء الأرباح غير الموزعة للشركات من ضريبة الدخل . ويحسن من هذا الى انه يمكن للتمييز في المعاملة الضريبية تبعاً لاستخدام الدخل ان يساعد في تحقيق الترابط بين الظروف الخاصة للممولين وحاجات الاقتصاد بصفة عامة

خامساً - خصم اعباء الديون : لا شك ان المقدرة التكلفة للممول تختلف بحسب ما إذا كان مديناً أو غير مدين . فالشخص المدين ملزم برد أصل الدين وبفوائده ، ومن ثم فان مقدرة التكلفة تنقص نتيجة لما يتحمل كاهله من اعباء الديون . وعلى هذا فان مراعاة هذه المقدرة التكلفة تستدعي وجوب خصم هذه الاعباء من الدخول قبل فرض الضريبة عليها . وقد راعت ذلك غالبية التشريعات الضريبية

واعباء الديون التي تخصم من الدخل قبل فرض الضريبة عليه هي تلك الأعباء المتعلقة بالديون المرتبطة بانتاج الدخل نفسه دون غيرها . مثال ذلك الديون التي يستقرضها رب العمل من أجل العملية الانتاجية فان فوائدها هذه الديون تخصم من الدخل الاجمالي الذي يحصل عليه الممول للوصول الى

الدخل الصافي الذي يخضع وحده - كقاعدة عامة - للضريبة . وتعتبر الفوائد في هذه الحالة من تكاليف الدخل . اما الديون الشخصية لرب العمل فانها لا تتصل بانتاج الدخل وانما تزيد قدرة رب العمل على الانفاق ، ومن ثم فقد لا تسمح التشريعات الضريبية بخصم فوائدها من الدخل الاجمالي .

والجمال الغالب في تطبيق مبدأ خصم اعباء الديون هو الضريبة على الدخل العام وضريبة التركات . ففي الضريبة على الدخل العام - وهي التي يعتد فيها بالمقدرة التكليفية الكلية للممول - يسمح بخصم فوائد الديون من الدخل الاجمالي للممول للوصول الى الدخل الصافي الخاضع للضريبة . وفي ضريبة التركات تطبق قاعدة « لا تركة إلا بعد سداد الديون » ، ومن ثم فانه تخصم الديون التي على التركة من اصول التركة للوصول الى المال الخاضع لهذه الضريبة .

سادساً - التصاعد في معدل الضريبة : وتقتضي هذه الطريقة في تشخيص الضريبة ان يكون معدل الضريبة المفروض منخفضاً نسبياً إذا كانت قيمة مطرح الضريبة ضئيلة ، وان يكون هذا المعدل مرتفعاً نسبياً إذا كانت قيمة هذا مطرح مرتفعة . ذلك ان المقدرة التكليفية لصاحب الدخل (أو رأس المال) الكبير تعتبر اكبر من صاحب الدخل (أو رأس المال) الصغير ، مما يتطلب التمييز في المعاملة الضريبية من حيث العبء النسبي الذي يفرض على كل منهما . ويعتبر هذا تطبيقاً لمبدأ العدالة الضريبية والمساواة في التضحية . ولنا عودة الى هذا الموضوع بتفصيل كاف فيما بعد .

هذه هي أهم عناصر شخصية الضريبة ، وان كانت هناك عناصر اخرى يمكن مزاعاتها أيضاً مثل سن الممول ، وجنسيته ، وفرض الضريبة على دخل الأسرة ، وخصم تكاليف الدخل ... الخ .

مجال تطبيق كل من الضرائب العينية والشخصية

تعتبر الضرائب غير المباشرة (على التداول وعلى الاستهلاك) ضرائب عينية اساساً نظراً لأن كل مشر أو متداول للسلعة يدفع نفس المقدار من الضريبة اياً كانت ظروفه الشخصية . وتعتبر الضرائب المباشرة (على الدخل وعلى رأس المال) ضرائب شخصية أساساً . ومع ذلك فقد استطاع الفن الضريبي ان يغير في هذه الامور الاساسية .

فبالنسبة للضرائب غير المباشرة تتجه التشريعات الضريبية الحديثة في معظم الدول الى صبغ ضرائب التداول وضرائب الاستهلاك بصبغة شخصية . ففي ضرائب التداول أدخلت بعض عناصر شخصية الضريبة في نطاقها ، ومثال ذلك اعفاء طلبات الفقراء المقدمة الى وزارة الاوقاف أو الى وزارة الشؤون الاجتماعية والعمل من ضريبة الطابع . وفي ضرائب الاستهلاك أدخلت بعض عناصر شخصية الضريبة في نطاقها ايضاً ، ويتم ذلك بأن تفرض الضريبة بمعدل مرتفع على السلع الكمالية وبمعدل متوسط على السلع الشائعة وبمعدل منخفض (أو باعفاء) على السلع الضرورية . ورغم ذلك كله ، فان الضرائب غير المباشرة تعتبر في طبيعتها ضرائب عينية تتجافى - في غير الحالات التي ذكرناها - مع مبدأ شخصية الضريبة .

وبالنسبة للضرائب المباشرة يمكن القول بأن الضريبة على الدخل العام تعتبر خير مجال لتطبيق شخصية الضريبة ، حتى ان بعض الكتاب يعرفون الضريبة الشخصية بأنها الضريبة المفروضة على الدخل العام (1) . ذلك ان بيان الحالة الحقيقية الممول يتطلب ان تنسب الأعباء التي يتحملها هذا الممول في مجموعها الى دخله العام في مجموعه . ومن ثم فانه يمكن تطبيق غالبية عناصر

(1) LAUFENBURGER (H.), «Revenu, capital et impôt», Paris, 1950, P. 142.

تشخيص الضريبة في الضريبة على الدخل العام من اعفاء الحد الأدنى اللازم
للمعيشة ومراعاة الأعباء العائلية وخصم اعباء الديون وتطبيق معدل تصاعدي... الخ
وهذا الأمر لا يمكن ان يحدث بالنسبة للضرائب النوعية على الدخل ،
فهي تتجافى بطبيعتها مع مبدأ شخصية الضريبة ، لأن كل ضريبة منها يتعلق
مطرحها بجزء فقط من اجزاء دخل الممول ، ومن ثم فان هذا الجزء لا يدل
على حقيقة حالته ولا على مقدرته التكليفية . ومع ذلك فقد يدخل المشرع
بعض الاعتبارات الشخصية في الضرائب النوعية على الدخل . وترمي معظم
التشريعات التي تأخذ بذلك الى مراعاة المولدين الذين يستمدون دخلهم من
مصدر واحد تفرض عليه ضريبة نوعية . كذلك عندما يقتصر المشرع على
فرض الضرائب النوعية دون الضريبة العامة على الدخل فان اعتبارات العدالة
قد تقتضي تطبيق بعض عناصر شخصية الضريبة في هذه الضرائب النوعية .

كذلك يطبق مبدأ شخصية الضريبة في نطاق ضريبة التركات ، وذلك
بمراعاة حالة كل وارث عند فرض هذه الضريبة عن طريق اختلاف معدلاتها
تبعاً لقيمة نصيب الوارث من التركة ، ولدرجة القرابة بين المورث والوارث ،
وللأعباء العائلية للوارث ، وللفترة المنقضية بين انتقال اموال التركة للمورث
وبين وفاته ، كما رأينا ذلك سابقاً (١)

ونذكر اخيراً أن أي نظام مالي سليم لا يمكن ان يقتصر على الضرائب
العينية أو على الضرائب الشخصية . ولئن كان الاتجاه الحديث هو الميل نحو
التوسع في الضريبة الشخصية ، فان الضريبة العينية ما زالت قائمة ، ذلك انها
مرتبطة اساساً بالضرائب غير المباشرة ، كما رأينا ، وليس هناك أي تفكير في
في أي بلد من البلاد في الغاء هذه الضرائب .

(١) انظر ما سبق ، ص ٢٢٢ - ٢٢٤ .

الفرع الثاني

الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية

يمكن تقسيم الضرائب من حيث تحديد معدلها (سعرها) أو عدم تحديدها الى ضرائب توزيعية وضرائب قياسية (تحديدية) . ونتعرض فيما يلي لكل منهما .

الضريبة التوزيعية Impôt de répartition

يقصد بالضريبة التوزيعية تلك الضريبة التي لا تحدد الدولة معدلها مقدماً ، بل تحدد مبلغ حصيلتها الاجمالية ثم يوزع هذا المبلغ بين الاقاليم المختلفة ، ثم يوزع مبلغ كل اقليم على اجزائه الادارية المتعددة ، ثم يوزع مبلغ كل جزء على الممولين الموجودين فيه تبعاً لما يملكه كل منهم من المادة الخاضعة لهذه الضريبة

وتتميز الضريبة التوزيعية بمزايا اربع هي : أولاً : تعتبر حصيلتها مورداً اكيراً نظراً لأن الدولة تعرف مقدماً المقدار الذي ستجنيه منها ثانياً : ويرتب على ذلك ان الخزنة العامة لن تضار من ضعف مقدرة بعض الممولين وتهرب آخريين عن الدفع ، اذ يجب تحصيل المبالغ الاجمالي المحدد من قبل الدولة فاذا لم يتم تحصيل الضريبة من بعض الممولين لأي سبب من الأسباب فانها تزداد على الآخريين لتعويض هذا العجز . ثالثاً : تجعل هذه الضريبة من كل ممول رقيباً على الممولين الآخريين ، ذلك انه يعرف ان تهرب هؤلاء الممولين الآخريين من دفع الضريبة سيضع على كاهله عبئاً جديداً . رابعاً : تقوم الهيئات المحلية بتوزيع حصة كل اقليم أو كل جزء من اقليم على سكانه وهذا ما يضمن مراعاة الظروف المحلية

ويؤخذ على الضريبة التوزيعية العيوب التالية : أولاً : أنها لا تنفق مع العدالة الضريبية ، ذلك أنها قد توزع على اقليم (أو جزء من اقليم) بحيث يقع عليه عبء اشد مما يقع على الاقاليم الاخرى (أو على الأجزاء الأخرى من الاقليم) ، بسبب محاباة بعض الوحدات الادارية على حساب بعضها الآخر في كل عملية من العمليات المتابعة للتوزيع ، بل أنها قد تؤدي الى اختلاف الأعباء الضريبية الملقاة على ممولين متماثلين في المقدرة التكلفة . ثانياً : أنها ذات حصيلة غير مرنة ، ذلك ان الدولة تجد صعوبة في زيادة مبلغ الضريبة (٥ مايون ليرة سورية مثلاً) لأنها تصدم شعور الممولين وتزيد سخطهم عليها ، ومن ثم فإن هذه الضريبة لا تتماشى مع التطور الاقتصادي فلا تزيد حصيلتها نتيجة لتحسن الظروف الاقتصادية دون حاجة لتدخل الدولة . ثالثاً : يصعب تطبيق مبدأ شخصية الضريبة في الضرائب التوزيعية نظراً لأنها لا يمكن ان تراعي الظروف الشخصية لكل ممول .

وقد كانت الضرائب التوزيعية منتشرة في الماضي حيث كان يصعب حصر وتقدير المادة الخاضعة للضريبة وحيث كانت السلطات الحكومية المركزية ضعيفة ولا تريد الاصطدام بالأفراد فيما يتعلق بالشؤون الضريبية . ومن ثم فإن نظام الضرائب التوزيعية كان يسمح لهذه السلطات بتحقيق ذلك وترك توزيع حصيلتها بين الأفراد للسلطات المحلية . وقد كان مجال تطبيق الضرائب التوزيعية هو الضرائب المباشرة وخاصة منها ضريبة ريع العقارات والعرضات . ذلك ان الضرائب غير المباشرة لا تتلاءم بطبيعتها مع الضرائب التوزيعية لأن تطبيق ذلك يقتضي - من اجل ضمان تحصيل المبلغ الاجمالي للضريبة - اجبار كل شخص على استهلاك قدر معين من السلعة المفروضة عليها الضريبة . وهذا امر غير مقبول في الظروف العادية في العصر الحديث . وبسبب عيوب الضرائب التوزيعية التي ذكرناها وبسبب تطور الظروف السياسية والادارية فقد تركت التشريعات الضريبية الحديثة الضرائب التوزيعية واتجهت للأخذ بالضرائب القياسية

الضريبة القياسية (التجديدية) Impôt de quotité

يقصد بالضريبة القياسية تلك الضريبة التي يحدد المشرع معدلها دون ان يحدد حصيلتها بصورة محددة حصراً ، وانما يترك امر هذه الحصيلة للمعدل الذي حدده ولمطرح الضريبة وللظروف الاقتصادية . ومن ثم فان تطبيق الضريبة القياسية لا يمنع السلطات المالية من تقدير حصيلة الضريبة على وجه التقريب ، وفي نهاية السنة قد تزيد او تنقص الحصيلة الفعلية للضريبة عن تقدير السلطات المالية تبعاً لما اذا كان تقديرها قائماً على اسس سليمة أم لا .
وتعتبر العيوب التي ذكرناها للضريبة التوزيعية مزايا للضريبة القياسية ومزايا الضريبة التوزيعية عيوباً لها .

وقد أدى التطور في الدول الحديثة لأن تصبح - كما ذكرنا - الضرائب القياسية هي السائدة دون الضرائب التوزيعية . واذا كانت الضرائب القياسية تحتاج الى تنظيم اداري وفيه على مستوى من الكفاءة بحيث يمكن من التحديد الدقيق لمطرح الضريبة ومعدلها والتقدير المسبق للظروف الاقتصادية بما تثيره هذه الأمور من اشكالات فنية معقدة لا تثور عند الأخذ بالضرائب التوزيعية ، فان اشتداد عضد السلطات الحكومية المركزية وتقدم طرق الاحصاء والمحاسبة مكن السلطات المالية من حل هذه الاشكالات .

الفروع الثالث

الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية

فيما يتعلق بالضرائب القياسية (التجديدية) فانها قد تأخذ احدى صورتين : الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية . ونتعرض فيما يلي لهاتين الصورتين ، ثم نتعرض لتبرير التصاعد ، والطرق الفنية لتحقيق التصاعد .

التعريف بالضريبة النسبية والضريبة التصاعدية

يقصد بالضريبة النسبية *Impôt proportionnel* تلك الضريبة التي تفرض بنفس المعدل ايأ كانت قيمة مطرح الضريبة ، فهذا المعدل لا يتغير بتغير قيمة هذا المطرح . فاذا فرضت ضريبة على الدخل بمعدل ١٠٪ مثلاً فان الشخص الذي دخله ١٠٠٠ ل.س يدفع ١٠٠ ل.س والشخص الذي دخله ٣٠٠٠٠ يدفع ٣٠٠٠ ل.س . ويتج عن ذلك ان حصيله الضريبة النسبية تزيد بنفس نسبة زيادة مقدار مطرحها .

اما الضريبة التصاعدية *Impôt progressif* فهي تلك الضريبة التي يرتفع معدلها كلما زادت قيمة مطرحها ، فهذا المعدل يتغير بتغير هذا المطرح . ومثال ذلك ان تفرض ضريبة الدخل بمعدل ١٠٪ على الشخص الذي دخله ١٠٠٠ ل.س وبمعدل ١٢٪ على الدخل اكثر من ١٠٠٠ ل.س. وهكذا.

وقد ثار نقاش طويل في القرن ١٩ حول مدى عدالة وملاءمة كل من النظامين ، وقد انتهى هذا النقاش لمصلحة الضرائب التصاعدية بحيث يندر ان يوجد تشريع ضريبي في أي بلد من العالم اليوم إلا ويأخذ بالتصاعد في الضريبة ، ولو على نطاق ضريبة واحدة على الأقل

والغالب ان يتم التصاعد في الضريبة بناء على عامل واحد هو قيمة مطرح الضريبة بحيث يزداد المعدل كلما زادت قيمة هذا المطرح (سواء أكان دخلاً أم رأسمال). ولكن قد يدخل المشرع بعض عوامل اخرى تؤثر في التصاعد. وقد رأينا هذه الصورة الأخيرة من التصاعد في ضريبة التركات حيث وجدنا ان معدل الضريبة لا يرتبط بقيمة التركة أو قيمة نصيب الوارث منها فحسب ، بل يرتبط ايضاً بدرجة القرابة بين المورث والوارث ، وبدرجة يسار الوارث ، وبالبلد التي تكون فيها التركة قد خضعت لضريبة التركات .

تبرير التصاعد

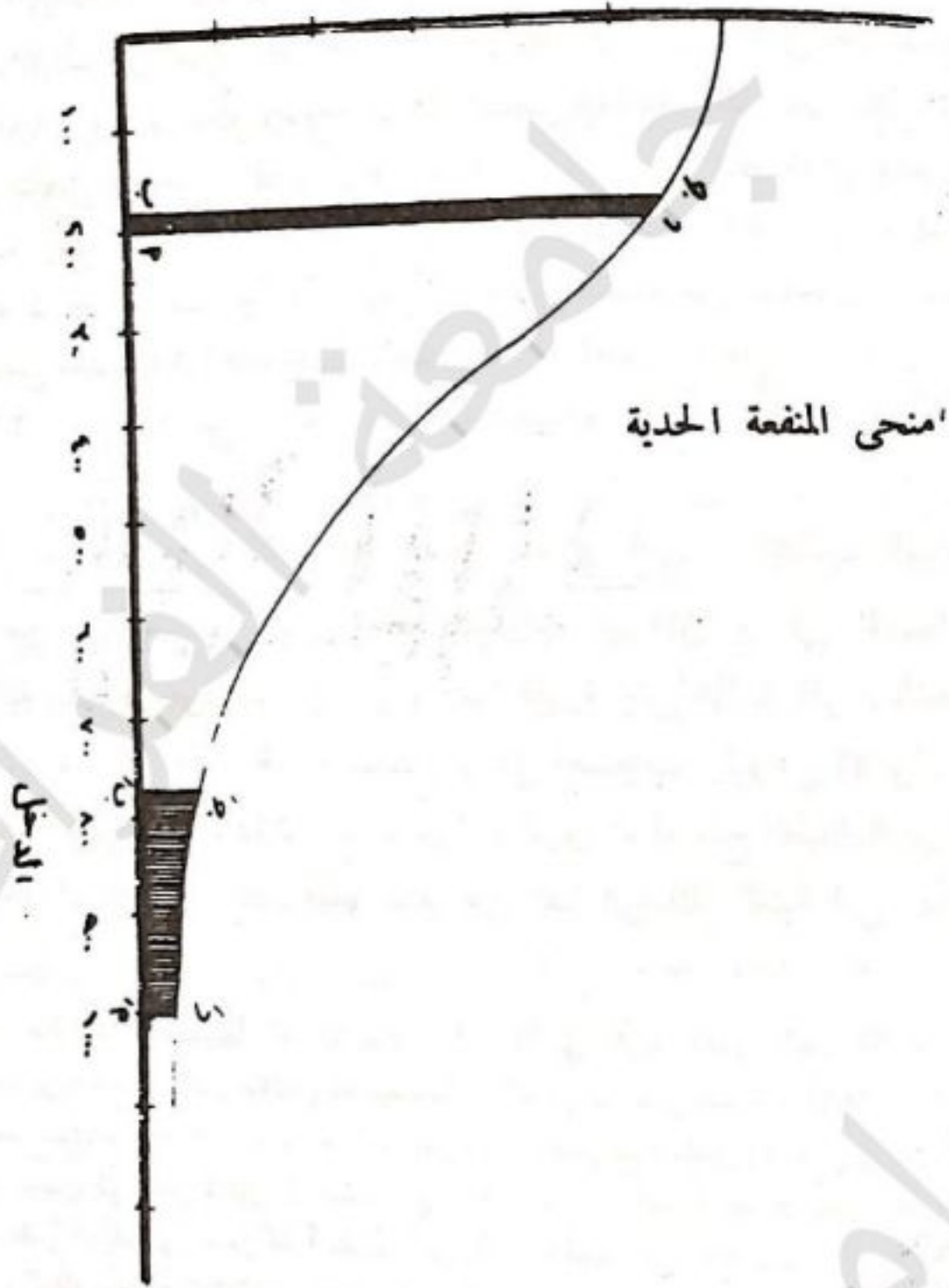
يبرر التصاعد بمجتبين : احدهما اقتصادية تقوم على نظرية تناقص المنفعة الحدية ، والاخرى اجتماعية تقوم على اساس الحد من التفاوت بين بالدخول والثروات :

١ - نظرية تناقص المنفعة الحدية : من المعروف في التحليل الاقتصادي

ان المنفعة الحدية للسلع والأموال تتناقص كلما زاد عدد الوحدات المستخدمة منها ، نظراً لأن الحاجات قابلة للاشباع . وتنطبق هذه الفكرة على الدخل ايضاً حيث تتناقص منفعة كل وحدة من النقود عن الوحدة التي قبلها . وكلما زاد دخل الشخص ، كلما نقصت المنفعة الحدية للوحدات الاضافية التي يزيد بها الدخل . وسبب ذلك هو ان وحدات الدخل الاولى تستخدم في اشباع الحاجات الضرورية للشخص وما زاد عن ذلك فانه يستخدم في اشباع حاجاته النافعة ثم الكمالية . وعلى هذا فان المنفعة الحدية للشخص الضئيل الدخل (الفقير) تكون كبيرة ، بينما تكون المنفعة الحدية للشخص الكبير الدخل (الغني) ضئيلة . وعلى هذا فان الضريبة النسبية تؤدي الى حرمان صاحب الدخل الضئيل من منفعة حدية كبيرة نسبياً (عدم اشباع حاجاته سرورية) بينما تؤدي الى حرمان صاحب الدخل الكبير من منفعة حدية صغيرة نسبياً (نقص ادخاره أو عدم اشباع حاجاته الكمالية أو النافعة) . ومن ثم فان السعي لتحقيق المساواة في الحرمان يقتضي فرض الضريبة التصاعدية بحيث تفرض بمعدل منخفض على صاحب الدخل الضئيل وبمعدل مرتفع على صاحب الدخل الكبير .

ويمكن بيان ذلك من خلال الرسم البياني التالي : نقيس على المحور الأفقي وحدات الدخل ، وعلى المحور العمودي وحدات المنفعة . ويظهر منحنى المنفعة الحدية ان هذه المنفعة تتناقص كلما زاد الدخل ، وان هذا

المنفعة



منحنى المنفعة الحدية

الدخل

التناقص يكون بسيطاً في بادئ الأمر ثم يصبح التناقص كبيراً بعد ذلك ، وقد تنتهى المنفعة الحدية الى الصفر . فاذا فرضنا ضريبة نسبية (بمعدل ١٠٪ مثلاً) على الجميع ، فان ذلك يؤدي بالنسبة لصاحب دخل ٢٠٠ ل.س الى انقاص منفعته الحدية بمقدار الجزء المظلل (آ ب ج د) ويؤدي بالنسبة لصاحب دخل ١٠٠٠ ل.س الى انقاص منفعته الحدية بمقدار الجزء المظلل بين الدخل ٩٠٠ و ١٠٠٠ . ويظهر بكل وضوح ان هذا النقص في المنفعة للشخص الغني اقل من هذا النقص للشخص الفقير . ولتسوية النقص في المنفعة الذي يتحمله كل منهما يجب الاقتطاع من كل منهما بحيث يتساوى الجزء ان المظللان $آ ب ج د = آ ب ج د$. ومن ثم فاذا اقتطعنا من صاحب الدخل ٢٠٠ ل.س معدل ١٠٪ فانه يجب الاقتطاع من صاحب الدخل ١٠٠٠ ل.س معدل ٢٢٪ مثلاً مما يعني الأخذ بالضريبة التصاعدية (١) .

٢ - الحد من التفاوت في الدخول والثروات : تتطلب السياسة

الاجتماعية والاقتصادية تخفيف حدة التفاوت في التوزيع في المجتمعات الرأسمالية. نظراً لوجود طبقتين : احدهما فقيرة تمثل غالبية افراد الشعب والاخرى غنية في يدها الجاه والسلطان وتمثل اصحاب رؤوس الاموال ، مما يتطلب العمل على اعادة توزيع الدخول والثروات لصالح الطبقة الفقيرة . وقد وجد ان الضريبة التصاعدية تعتبر من اهم الوسائل الفنية التي تمكن

(١) يظل هذا التحليل صحيحاً رغم الانتقادات الواردة على نظرية تناقص المنفعة الحدية من انها بعيدة عن الواقع . اذ ليس هناك طريقة موضوعية بحتة يمكن بها قياس المنفعة وتزايدها أو تناقصها . وليس هناك ما يؤكد ان المنفعة الحدية تتناقص بنفس القدر عند شخص واحد ، وعند الانتقال من شخص ذي دخل ضئيل الى شخص ذي دخل كبير . واخيراً فقد لا يعطي نفس الدخل أو نفس الزيادة في الدخل قدراً متساوياً من المنفعة الحدية لكل الأشخاص . ومع ذلك يظل ما ذكرناه عن فكرة تناقص المنفعة الحدية كلما زاد الدخل صحيحاً ، وهذه الفكرة تكفي لتبرير التصاعد الضريبي .

من تخفيف حدة التفاوت بين الطبقات . ذلك أنها - وهي تفرض بمعدلات مرتفعة على الأغنياء وبمعدلات منخفضة على الفقراء وباتفاق حصيلتها في غالبيتها لمصلحة الطبقات الفقيرة - تؤدي من الناحية الاجتماعية الى تخفيف التناقض والقلق الاجتماعي وتقلل من حدة الصراع الطبقي ، وتؤدي من الناحية الاقتصادية الى تخفيض الميل للادخار ورفع الميل للاستهلاك لدى الجماعة مما يرفع الطلب الفعلي ويحقق مستوى اعلى من التشغيل . وقد ترتب على ذلك ان الكثير من الكتاب المعاصرين يبررون الضريبة التصاعدية من هذه الناحية .

الطرق الفنية لتحقيق التصاعد

يمكن تطبيق التصاعد الى حد ما في نطاق الضرائب غير المباشرة ، وذلك بتخفيض معدلات الضريبة على السلع الضرورية التي تمثل الجزء الأكبر من استهلاك الطبقات الفقيرة ، وبفرض الضريبة بمعدلات متوسطة على السلع الشائعة ، وبفرضها بمعدلات مرتفعة على السلع الكمالية التي غالباً ما يقتصر استهلاكها على الطبقات الغنية .

ومع ذلك ، فان التصاعد يؤخذ به عادة في نطاق الضرائب المباشرة . وتعتبر الضريبة على الدخل العام هي المجال الطبيعي للأخذ بالتصاعد ، ذلك ان مطرح هذه الضريبة - وهو يشمل جميع الدخول التي يحصل عليها الممول - يمثل المقدرة التكاليفية للممول بصورة اقرب للحقيقة ، ويسمح بتطبيق معدلات مرتفعة للضريبة . ومع هذا فان بعض التشريعات الضريبية قد أخذت بالتصاعد في نطاق الضرائب النوعية على فروع الدخل ، وهو الاسلوب الذي اخذ به المشرع في القطر العربي السوري . واخيراً ، فان ضريبة التركات تعتبر ايضاً من اهم الضرائب التي يطبق فيها التصاعد .

ويمكن تحقيق التصاعد من الناحية العملية بطرق فنية متعددة ، أهمها اربع هي : التصاعد الاجمالي أو بالطبقات ، التصاعد بالشرائح ، التنازل في معدل الضريبة (ويطلق على هذه الطرق الثلاث التصاعد الظاهر) ، والتصاعد بنخصم جزء من مطرح الضريبة (ويطلق على هذه الطريقة التصاعد المستتر) .
ونفصل فيما يلي كلا من هذه الطرق :

١ - التصاعد الاجمالي أو بالطبقات Progressivité globale ou par classes

في هذا الاسلوب تقسم المادة الخاضعة للضريبة الى عدة طبقات ويزداد معدل الضريبة في كل طبقة عن الطبقة السابقة لها . ويكون المعدل واحداً لكل طبقة ، أي ان الضريبة تكون نسبة داخل كل طبقة .

ومثال ذلك ما يأتي :

معدل الضريبة	الدخل	ترتيب الطبقة
٥%	١٠٠٠-٠٠٠ ل.س	الاولى
٧%	٢٠٠٠-١٠٠٠ أكثر من ل.س	الثانية
١٠%	٣٠٠٠-٢٠٠٠ أكثر من ل.س	الثالثة
١٥%	٣٠٠٠ أكثر من ل.س	الرابعة

فاذا فرضنا ان شخصاً ما دخله السنوي ٣٥٠٠ ل.س فان الضريبة المستحقة عليه تكون :

$$٣٥٠ \text{ ل.س} = \frac{١٠ \times ٣٥٠٠}{١٠٠}$$

وهذه الطريقة اذا كانت تتميز ببساطتها ، الا انها تتضمن عيباً جوهرياً
ظاهراً نظراً لأن صاحب الدخل قد يضارَ احياناً نتيجة لزيادة طفيفة في
دخله . فصاحب الدخل ١٠٠٠ ل.س يدفع ضريبة مقدارها

$$٥٠ = \frac{٥}{١٠٠} \times ١٠٠٠$$

الضريبة ١٠٠٠ - ٥٠ = ٩٥٠ ل.س . فاذا زاد دخله واصبح ١٠٠١ ل.س

$$٧٠٠٧ = \frac{٧}{١٠٠} \times ١٠٠١$$

فانه يدفع ضريبة مقدارها ١٠٠١ ل.س ومن ثم فانه
يتبقى له بعد دفع الضريبة ٩٣٠٩٣ = ٧٠٠٧ - ١٠٠١ ل.س . وهذا يعني
ان زيادة الدخل بمقدار ضئيل (١ ل.س في مثالنا) قد تكلف الممول
ضريبة اكبر من قيمة هذه الزيادة في الدخل (وهي حوالي ٢٠ ل.س في
مثالنا) . وهذا وضع يجافي المنطق والعدالة الى درجة كبيرة .

٢ - التصاعد بالشرائح Progressivité par tranches : وهذا

الاسلوب يتلافى العيب السابق ، حيث تقسم المادة الخاضعة للضريبة الى
عدة شرائح (أو أجزاء) ويفرض على كل شريحة منها معدل خاص بها
ويتصاعد هذا المعدل بزيادة الشرائح . ومن ثم فلا يطبق على الدخل كله
معدل واحد كما في الطريقة السابقة ، وانما تطبق عليه معدلات متعددة بعدد
شرائح المادة الخاضعة للضريبة .

ومثال ذلك ما يأتي :

معدل الضريبة	الدخل	ترتيب الشريحة
٥%	١٠٠٠ ل.س الأولى	الأولى
٧%	١٠٠٠ ل.س الثانية	الثانية
١٠%	١٠٠٠ ل.س الثالثة	الثالثة
١٥%	ما زاد على ٣٠٠٠ ل.س	الرابعة

فإذا كان الدخل السنوي لشخص ما ٣٥٠٠ ل.س فانه يدفع الضريبة على الشكل الآتي :

- ال ١٠٠٠ ل.س الأولى يدفع عنها ضريبة بمعدل ٥٪

$$\text{اذن مبلغ الضريبة عليها هو } ١٠٠٠ \times \frac{٥}{١٠٠} = ٥٠ \text{ ل.س}$$

- ال ١٠٠٠ ل.س الثانية يدفع عنها ضريبة بمعدل ٧٪

$$\text{اذن مبلغ الضريبة عليها هو } ١٠٠٠ \times \frac{٧}{١٠٠} = ٧٠ \text{ ل.س}$$

- ال ١٠٠٠ ل.س الثالثة يدفع ضريبة بمعدل ١٠٪

$$\text{اذن مبلغ الضريبة عليها هو } ١٠٠٠ \times \frac{١٠}{١٠٠} = ١٠٠ \text{ ل.س}$$

- ال ٥٠٠ ل.س الباقية يدفع عنها ضريبة بمعدل ١٥٪

$$\text{اذن مبلغ الضريبة عليها هو } ٥٠٠ \times \frac{١٥}{١٠٠} = ٧٥ \text{ ل.س}$$

٣٥٠٠ ل.س مجموع الدخل مجموع الضريبة المدفوعة ٢٩٥ ل.س

وبتقسيم مجموع الضريبة المدفوعة (٢٩٥) ل.س على مجموع الدخل (٣٥٠٠) ل.س نحصل على المعدل الحقيقي للضريبة وهو حوالي ٨٣٪ .

ويعد أسلوب التصاعد بالشرائح أكثر اساليب التصاعد الفنية تطبيقاً في العمل .

٣ - التنازل في معدل الضريبة (أو الضريبة التنازلية) *Impôt dégressif*:

يتحقق التصاعد في هذه الطريقة عن طريق فرض معدل نسبي عام بحيث يطبق على كافة الدخول ، ثم ينخفض هذا المعدل بالنسبة للطبقات الضئيلة منها . ومثال ذلك ان تفرض الضريبة بمعدل عام ١٥٪ ، ثم ينخفض هذا المعدل الى ١٠٪ بالنسبة للدخول التي لا تزيد على ٣٠٠٠ ل.س والى ٧٪ بالنسبة للدخول التي لا تزيد على ٢٠٠٠ ل.س والى ٥٪ بالنسبة للدخول التي لا تزيد على ١٠٠٠ ل.س .

في الاسلوبين السابقين تبدأ الضريبة بمعدل منخفض ثم يأخذ هذا المعدل بالارتفاع تبعاً لزيادة حجم وعائها . أما في هذا الاسلوب ، فان الضريبة تفرض بمعدل عام مرتفع ، ثم ينخفض هذا المعدل بالنسبة للدخول المنخفضة . ومع ذلك فان النتيجة العملية واحدة في كل من الاساليب الثلاثة ، وهي زيادة عبء الضريبة على الاغنياء وتخفيفه على الفقراء . والحقيقة ان المشرع يلجأ الى اسلوب التنازل في معدل الضريبة لسبب نفسي هو اشعار الفقراء بتخفيف عبء الضريبة عليهم .

٤ - التصاعد بنحسب جزء من مطرح الضريبة *Progressivité par abattements par exemptions*

ويتحقق هذا الاسلوب بأحد نوعين اثنين :

أ - في النوع الاول يكون معدل الضريبة واحداً ولكنه لا يطبق على كامل مطرح الضريبة بل بعد خصم جزء معين منه . ولذلك يسمى بطريقة الخصم عند القاعدة . مثال ذلك ان ينص المشرع على اعفاء (٢٠٠) ل.س من كل دخل مهما صغر أو كبر ، ويفرض معدلاً قدره ١٠٪ على الباقي ، فيكون المعدل الحقيقي للضريبة كما هو وارد في الجدول الآتي :

الدخل	الجزء المخصوم	الجزء الخاضع للمعدل القانوني للضريبة	مبلغ الضريبة	المعدل الحقيقي للضريبة
١٠٠٠	٢٠٠	٨٠٠	٨٠	٨%
٢٠٠٠	٢٠٠	١٨٠٠	١٨٠	٩%
٣٠٠٠	٢٠٠	٢٨٠٠	٢٨٠	٩٫٣%
٤٠٠٠	٢٠٠	٣٨٠٠	٣٨٠	٩٫٥%
٥٠٠٠	٢٠٠	٤٨٠٠	٤٨٠	٩٫٦%

وبلاحظ ان المعدل الحقيقي للضريبة تصاعدي ، وهو لا يصل الى ١٠٪ ابدأ ، وكلما زادت قيمة المادة الخاضعة للضريبة كلما قل تأثير الخصم وبالتالي اقترب المعدل الحقيقي من المعدل الاسمي للضريبة .

ب - في النوع الثاني يتحقق التصاعد ايضاً عن طريق خصم جزء من مطرح الضريبة مع وجود معدل نسبي ثابت وذلك على كما هو وارد في الجدول في الصفحة ٢٧٩ .

ويظهر من الجدول انه كلما زاد حجم الدخل كلما زادت اجزائه التي تخضع للضريبة مما يؤدي الى تصاعد في المعدل الحقيقي للضريبة بحيث يقترب هذا المعدل من المعدل الاسمي للضريبة وان كان لا يصل اليه ابدأ .

المعدل الحقيقي للضريبة	المعدل الضريبي على كل شريحة	المعدل القانوني للضريبة	الجزء الخاضع للضريبة	الجزء المخصوم	الدخل بالشرائح
$\frac{50}{1000} = 5\%$	50	10%	500	الدخل = 500 ل.س	الدخل 1000 ل.س
$\frac{60+50}{2000} = 5.5\%$	60	10%	600	الدخل = 400 ل.س	الدخل 1000 ل.س
$\frac{80+110}{3000} = 6.33\%$	80	10%	800	الدخل = 200 ل.س	الدخل 1000 ل.س
$\frac{100+190}{4000} = 7.25\%$	100	10%	1000	-	الدخل 1000 ل.س
$\frac{100+290}{5000} = 7.8\%$	100	10%	1000	-	الدخل 1000 ل.س

المطلب الثالث

تحقق وجباية الضريبة⁽¹⁾

بعد الانتهاء من مشكلة اختيار وعاء الضريبة ، وتحديد معلها
تثور مشكلة تحقق وجباية الضريبة. وحتى يتم تحقق وجباية الضريبة من شخص
معين يجب ان تتحقق بالنسبة له الشروط التي يقررها القانون اي ان تتحقق
الواقعة المنشئة للضريبة . ثم يجب حصر مطرح الضريبة ، وتحديد قيمته ،
واستتزال ما يقضي المشرع باستتزاله من خصومات واعفاءات ، ثم نسب
معدل الضريبة الى المبلغ المتبقي بعد ذلك فيظهر لنا مبلغ الضريبة المستحق
على الممول . ويشترط في كل ذلك ان لا يقوم الممول بعمل أو بالامتناع
عن عمل من شأنه حرمان الخزنة العامة من المبالغ الضريبية التي تستحقها
وهو ما يسمى « بالتخلص من الضريبة » .

وعلى هذا فاننا نقسم هذا المطلب الى اربعة فروع نتعرض فيها
للموضوعات التالية : تقدير مطرح الضريبة ، تحقق الضريبة ، جباية
الضريبة ، التخلص من الضريبة .

الفروع الاولى

تقدير مطرح الضريبة

ان تقدير قيمة مطرح الضريبة يعتبر شرطاً لازماً للوصول الى تحديد

(1) - LAFERRIERE (J.) et WALINE (M.), «Traité élémentaire
de science et de législation financières», Paris, 1952, P. 302
et S. ;
- TROTABAS (L.), «Science et technique fiscales», Dalloz, 1960,
P. 36 et S.

مقدار الضريبة المفروضة . وهو يحقق مصلحة كل من الممول والخزانة وبالتالي يحقق العدالة الضريبية .

ويمكن تقسيم طرق تقدير مطرح الضريبة الى قسمين : طرق غير مباشرة ، وطرق مباشرة .

الطرق غير المباشرة في تقدير مطرح الضريبة

يكون تقدير مطرح الضريبة غير مباشر اذا اعتمدت الادارة المالية في هذا التقدير على عنصر خارجي . ومن هذه الناحية فانه يفرق بين طريقتين :

أولاً - طريقة المظاهر الخارجية *Système indiciaires ou des*

signes extérieurs : تعتمد الادارة المالية في هذه الطريقة لتقدير مطرح الضريبة على مظاهر أو علامات خارجية معينة يحددها القانون باعتبارها كاشفة عن دخل الممول . ومن امثلة ذلك ايجار المسكن ، أو ايجار محل العمل ، وعدد العمال المشغولين لدى الممول ، وعدد الخدم الذين يعملون عنده ، وعدد السيارات التي يملكها ، وعدد أبواب المنزل ونوافذه .. الخ .

وقد بررت هذه الطريقة حينما استعملت قديماً بأنها لا تستلزم اطلاع الادارة المالية على حياة الممول وعلى اسراره ، وانها تتمتع بالبساطة والوضوح ، وانها تقلل من حالات الغش والتهرب الضريبي .

الا ان هذه الطريقة تعتبر معيبة من نواح متعددة : أولها : انه لا يمكن الاعتماد عليها في تقدير بعض الدخول التي لا يوجد لها مظاهر أو علامات خارجية تدل عليها كالرواتب والأجور وفوائد الديون والودائع والتأمينات . وثانيها : ان المظاهر الخارجية لا تدل بالضبط على الدخل الحقيقي الذي حصل عليه الممول . وثالثها : ان هذه الطريقة تؤدي الى

عدم مرونة حصيللة الضريبة فكثيراً ما تتغير الدخول بالارتفاع أو بالانخفاض دون ان تتغير المظاهر الخارجية التي تظل ثابتة في العادة لمدة طويلة . ورابعها : يستطيع الممول في هذه الطريقة ان يتهرب من الضريبة بأن يلجأ الى التقليل من المظاهر الخارجية .

وامام هذه العيوب فقد قلّ الاعتماد على هذه الطريقة في تقدير مطرح الضريبة .

ثانياً - طريقة التقدير الجزائي Evaluation forfaitaire :

تقوم هذه الطريقة على اساس تقدير دخل الممول بالاستناد الى قرآن قانونية يحددها المشرع كالقيمة الايجارية للأرض الزراعية ، أو رقم مبيعات التاجر .. الخ . والحقيقة ان طريقة التقدير الجزائي تعتبر صورة من صور طريقة المظاهر الخارجية ، وإن كان بعض الكتاب يفرق بينهما من حيث ان للضريبة في طريقة المظاهر الخارجية تفرض على المظاهر نفسها ، بينما تفرض في طريقة التقدير الجزائي على الدخل نفسه مستدلاً عليه بالمظاهر الخارجية . ويترتب على ذلك - في رأيهم - ان المشرع في طريقة المظاهر الخارجية لا يسمح للممول باثبات ان حقيقة دخله لا تتفق مع التقدير ، بينما يسمح للممول بهذا الحق في طريقة التقدير الجزائي .

ويلجأ المشرع الى طريقة التقدير الجزائي اذا وجد ان تطبيق الطرق المباشرة في تقدير مطرح الضريبة يتطلب اجراءات متعددة وكفاءة عالية ينوء بحملها الجهاز الضريبي الاداري القائم في البلد ، أو اذا وجد ان تطبيق الطرق المباشرة تتطلب من الممولين اعمالاً لا يريدون أو يصعب عليهم القيام بها كالزراعين واصحاب المهن الحرة الذين لا يستطيعون مسك دفاتر تجارية واتباع الطرق المحاسبية الحديثة في اعمالهم .

الطرق المباشرة في تقدير مطرح الضريبة

وهذه الطرق تتبعها معظم التشريعات الضريبية الحديثة . ويمكن التمييز فيما بينها بين طريقتين :

أولاً - طريقة التصريح (المقدم من الممول أو من الغير) Systeme de

la déclaration : لا شك ان الممول هو اعرف الناس بمطرح الضريبة . ومن ثم فان القانون يلزم كلا من المولين بتقديم تصريح عن مقدار دخله أو رأسماله . وتسمى طريقة «تصريح الممول» نفسه *Déclaration par le contribuable lui même* . ولكن الممول قد يلجأ الى التقليل من قيمة مطرح الضريبة ومن ثم يتهرب جزئياً من الضريبة . ولذلك فقد اخضع المشرع تصريحات المولين لرقابة الادارة المالية للتأكد من صحتها .

وقد يلجأ المشرع الى الزام الغير بتقديم هذا التصريح . وعندئذ تسمى طريقة « *la déclaration par les tiers* » . والاصل ان يكون هذا الغير مديناً للممول بمبالغ تعتبر من ضمن الدخل الخاضع للضريبة . ومثال ذلك الزام رب العمل بتقديم تصريح عن اجور عماله وهذا التصريح يخضع كذلك لرقابة الادارة المالية مخافة ان يتفق الممول مع الغير على التهرب من الضريبة . وغالباً ما يلجأ المشرع عند الأخذ بطريقة التصريح من الغير الى الزام هذا الغير بحجز الضريبة المفروضة على الممول من الدين المترتب على الغير لهذا الممول وتسمى هذه الطريقة «طريقة الحجز عند المنبع *Stoppage à la source = Deduction of tax at the source*»

ثانياً - طريقة التقدير الاداري *Évaluation administrative* : وتلجأ الادارة المالية الى هذه الطريقة في حالة امتناع الممول أو اهماله في

تقديم التصريح المطلوب منه خلال المدة القانونية . وفي هذه الطريقة تقوم الادارة المالية بتقدير مطرح الضريبة بنفسها فتلجأ الى المعاينة والتحري وجمع المعلومات عن هذا مطرح . واذا كانت هذه الطريقة اكثر عدالة وأوفر حصيلة ، فانه يعاب عليها انها اكثر تدخلا في شؤون المكلف واكثر مضايقة له . ولذلك فانه لا يلجأ اليها الا اذا امتنع المكلف أو أهمل في تقديم الاقرار المطلوب منه .

الفرع الثاني

تحقق الضريبة

يقصد بتحقق الضريبة Liquidation de l'impôt تحديد دين الضريبة أي صدور قرار من الادارة المالية بتحديد المبلغ الذي يجب دفعه من قبل الممول . ومن ثم فان تحقق الضريبة يقتضي - بالاضافة الى تحقق الواقعة المنشئة للضريبة - توافر ما يلي : حصر المادة الخاضعة للضريبة وتحديد قيمتها ، ثم اجراء الخصومات والاعفاءات التي يسمح المشرع بها ، وبعدها ينسب معدل الضريبة الى الباقي بعد ذلك ، فيظهر مبلغ الضريبة الواجب دفعه من قبل الممول . ومنذ هذا الوقت فقط تصبح الضريبة واجبة الجباية والتحصيل .

الفرع الثالث

جباية الضريبة

Recouvrement de l'impôt

كانت الضرائب تجبي في الماضي في كثير من الدول عن طريق الالتزام والتعهد . وذلك بأن يقوم فرد أو هيئة بدفع مقدار الضريبة عن

مقاطعة ما للدولة مقدماً ، ثم يتولى عملية الجباية بعدئذ لحسابه الخاص تساعد في ذلك السلطات الادارية . وقد وجد ان هذه الطريقة يعيبها ان الخزنة لا تحصل على كل المبالغ المدفوعة من قبل الممولين بل المبلغ المدفوع من قبل الملتزم فقط ، كما يعيب هذه الطريقة انها تعطي للملتزم سلطات واسعة يستطيع بها التحكم في الافراد وهذا امر لم يعد مقبولاً في العصر الحديث .

لذلك فقد عدلت الدولة عن اسلوب الالتزام ، واصبحت جباية الضرائب في الوقت الحاضر تتم بواسطة موظفي الدولة التابعين للادارات المالية المختلفة .

وقد ذكرنا من قبل انه في العصر الحديث ، وبعد ان سادت الاقتصاديات النقدية وانتشر استخدام النقود ، فقد اصبحت القاعدة العامة هي ان تفرض الضرائب وتجبى في شكل نقدي ، وهي لا تفرض وتجبى في شكل عيني إلا في احوال استثنائية هي احوال الحروب والأزمات حيث تلزم الدولة الأفراد في هذه الظروف على القيام ببعض الاعمال جبراً أو تلزمهم بالتنازل عن بعض ممتلكاتهم (١) .

ونشير الى ان اشتراط الدفع النقدي لدين الضريبة لا يعني ان هذا الدين يجب ان يسدد بالنقود الورقية أو المعدنية فقط ، بل يمكن تسديد هذا الدين بجميع وسائل الدفع التي تمثل جزءاً من التيارات النقدية والتي تشمل النقود الورقية والمعدنية كما تشمل الشيكات المصرفية والحوالات البريدية .

طرق جباية الضرائب

يتم تحصيل الضرائب بعدة طرق اهمها ما يلي :

(١) انظر ما سبق ، ص ١٥٢ .

١ - الدفع من قبل الممول مباشرة : وهذه هي القاعدة العامة حيث يجب دفع الضرائب من قبل الممول نفسه الى الادارة المختصة . وتعتبر هذه الطريقة ابسط الطرق واكثرها شيوعاً في الوقت الحاضر .

٢ - الدفع من قبل شخص آخر غير الممول : وتعتبر هذه الطريقة استثناء من القاعدة العامة السابقة بحيث يكلف المشرع شخصاً آخر غير الممول بدفع مبلغ الضريبة للخزانة العامة وجبايتها بدوره من الممول . ويمكن تصور وجود هذه الطريقة في كل من الضرائب غير المباشرة والضرائب المباشرة .

ففي نطاق الضرائب غير المباشرة تنتشر هذه الطريقة بالنسبة لعدد كبير من مراتب الاستهلاك . فتقوم الادارة المالية بجباية هذه الضرائب من المنتج أو التاجر أو المستورد (ويسمى الممول الانمي أو القانوني) الذي يقوم بدوره بجبايتها من المستهلك (ويسمى الممول الحقيقي أو الفعلي) عن طريق رفع سعر السلعة بمقدار الضريبة .

وفي نطاق الضرائب المباشرة تستعمل هذه الطريقة بالنسبة لضرائب الدخل حيث يقوم الشخص الذي يدفع الدخل للممول بنخص مبلغ الضريبة من هذا الدخل قبل توزيعه على صاحبه ، أي ان الضريبة تحتجز من دخل الممول عند النقطة التي يولد فيها وقبل ان يصل للممول . ولذلك تسمى « طريقة الحجز عند المنبع Stoppage à la source » . وتطبق هذه الطريقة في ضريبة الرواتب والأجور والضريبة على ايرادات القيم المنقولة ، كما يمكن تطبيقها في نطاق ضريبة ربح العقارات .

٣ - الطوابع : يحدث كثيراً في ضرائب التداول ان يتم دفع الضريبة عن طريق لصق طوابع بقيمة معينة على العقود والمحركات والمطبوعات

والاعلانات ... الخ. ويقوم الممول عادة بهذه العملية بنفسه تحت اشراف الجهات الادارية . وتطبق هذه الطريقة بصورة واسعة في نطاق الرسوم .

الفروع الرابع

التخلص من الضريبة⁽¹⁾

يقصد بالتخلص من الضريبة عدم قيام الممول بدفع هذه الضريبة . وهذا التخلص اما ان يتم بصورة مخالفة للقانون أو بصورة غير مخالفة للقانون، ستعرض فيما يلي لهاتين الصورتين ، كما ستعرض لأسباب التهرب من الضريبة ، وآثاره ، ووسائل مكافحته .

صور التخلص من الضريبة

اما ان يتخذ التخلص من الضريبة صورة مشروعة وهو تجنب الضريبة ، أو صورة غير مشروعة وهو التهرب من الضريبة :

أولاً - تجنب الضريبة Evasion fiscale : ويسميه البعض

« التهرب المشروع » نظراً لأن التخلص من الضريبة يتم في هذه الحالة دون ان يتضمن مخالفة للقوانين . ومثال ذلك ان يمتنع الفرد عن شراء السلعة التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة ، أو ان يمتنع عن القيام بالتصرفات القانونية التي تخضع لضرائب التداول والتسجيل ، أو يمتنع عن استيراد السلع التي

(1)-FRANCIS (MARCEL), «A propos de la fraude fiscale», revue de science et de législation financière, Paris, 1954, PP.502-527;
- LEBOURGE (GASTON), «Théorie de la fraude en droit fiscal», Paris, L.G.D.J. 1944 ;
- ROSIER (C.), «La lutte contre la fraude fiscale», B.I.D.F., N°S4-5, Paris, 1950, PP. 159 et S.

تفرض عليها ضرائب جمركية عالية ، أو ان يمتنع عن ممارسة نشاط معين مفروض عليه ضرائب دخل مرتفعة . وهذه النتائج قد يقصد المشرع تحقيقها بذاتها .

وقد يتم تجنب الضريبة عن طريق الاستفادة من الثغرات الموجودة في صياغة قانون الضريبة ، كما لو صدر قانون ضريبة الشركات بفرض هذه الضريبة على الشركات وحدها دون الهبات فيلجأ الشخص بقصد تجنب ضريبة الشركات الى توزيع امواله على ورثته عن طريق الهبة اثناء حياته .

ثانياً - التهرب من الضريبة Fraude fiscale : ويقصد به

محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً عن طريق اتباع طرق واساليب مخالفة للقانون . ولذلك يسمى بعض « الغش الضريبي » وهو وحده الذي يقصده كتاب المالية العامة عند بحثهم التخلص من الضريبة.

ويتخذ التهرب صوراً عديدة تختلف من الضرائب المباشرة الى الضرائب غير المباشرة . ففي نطاق الضرائب المباشرة نجد اهم صور التهرب فيما يلي : المبالغة في حساب التكاليف التي تخصم من الدخل الاجمالي وخصوصاً منها ما يتعلق باهلاك رأس المال ؛ تقديم التصريح من الممول أو من الغير يقدر فيه دخل الممول بأقل من الحقيقة ؛ تهريب رؤوس الأموال الى الخارج تهرباً من فرض الضريبة عليها اذا بقيت في الداخل ؛ وفي ضريبة الشركات قد يتم التهرب منها باجراء المورث تصرفات قبل وفاته الى ورثته بعوض صوري ، أو اخفاء بعض اموال الشركة ، واستئجار خزانة مشتركة لدى احد المصارف بحيث لو مات احد الشركاء فانه يمكن للآخرين من الورثة فتح الخزانة والحصول على ما بها . وفي نطاق الضرائب غير المباشرة نجد اهم صور التهرب الضريبي فيما يلي : اخفاء السلع المستوردة حتى لا تخضع للضرائب

الجمركية ، أو اعلان قيمة هذه السلع بأقل من القيمة الحقيقية لها ايضاً ، ومن صورها ايضاً اخفاء طبيعة التصرف التمانوني حتى لا يؤدي ذلك الى فرض ضريبة اكثر ارتفاعاً على الممول كأن يعلن الواهب ان عقده هو عقد بيع للتهرب من الضريبة على الهبات .

اسباب التهرب الضريبي

يعود التهرب الضريبي الى اسباب متعددة : خلُقية ، وتنظيمية فنية ، وسياسية ، واقتصادية ، وجزائية . :

١ - الأسباب الخلقية للتهرب الضريبي : يعتبر ضعف المستوى الخُلقي في الجماعة هو السبب الأهم في التهرب الضريبي . ومن ثم فان ازدياد الوعي الضريبي ونمو شعور الافراد بواجبهم تجاه الدولة ونظرة الرأي العام للمتهرب من الضريبة نظرة از دراء تؤدي الى تقليل التهرب من الضريبة .

٢ - الأسباب التنظيمية الفنية للتهرب الضريبي : يتسع المجال للتهرب الضريبي في الضرائب التي يتطلب تحقيقها تقديم تصريح من الممول نفسه كالضريبة على ارباح المهن الصناعية والتجارية والضريبة على ارباح المهن الحرة . ويقل هذا التهرب في الضرائب التي تجبي بطريقة « الحجز عند المنبع » كالضريبة على الرواتب والأجور . وفي الضريبة الجمركية يقل التهرب منها اذا استخدمت الضرائب النوعية ويزداد التهرب اذا استخدمت الضرائب القيمة وذلك بأن يستعمل المستورد فاتورتين احدهما بها القيمة الحقيقية للبضاعة يحتفظ بها المستورد لنفسه ، والاخرى تذكر فيها قيمة أقل وهي التي تقدم الى مصلحة الجمارك .

٣ - الأسباب السياسية للتهرب الضريبي : تلعب سياسة الانفاق التي تتبعها الدولة دوراً هاماً في التهرب الضريبي . فاذا انفقت الدولة حصيلة الضرائب التي تجبها في وجوه نافعة ، فان الأفراد يشعرون ان ما يدفعونه

يعود عليهم بالفائدة وبالتالي يقل تبرهم من الضرائب المفروضة . أما اذا بددت الدولة حصيلة الضرائب في وجوه لا تعود بالنفع على المواطنين ، فانهم سيبدلون قصارى جهدهم في التهرب من الضريبة .

٤ - الأسباب الاقتصادية للتهرب الضريبي : تساعد الظروف الاقتصادية على كثرة أو قلة التهرب . ففي أوقات الرخاء يقل التهرب الضريبي بسبب كثرة النقود وارتفاع الدخل . أما في أوقات الكساد والأزمات فيزداد التهرب الضريبي .

٥ - الأسباب الجزائية للتهرب الضريبي : يساعد الجزاء الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضرائب على الاقسلال من التهرب الضريبي . والممول يوازن بين مبلغ الضريبة المترتب عليه وبين الجزاء الذي سيتعرض له اذا تهرب من الضريبة ثم افتضح امره ، فاذا كان الجزاء اكبر عدل عن التهرب . والعكس صحيح .

وهناك أمور اخرى يذكرها كتاب المالية العامة كأسباب للتهرب الضريبي منها : ان ارتفاع معدل الضريبة ارتفاعاً كبيراً يؤدي الى التهرب الضريبي ، وان التهرب في الضرائب على الدخل الناتجة عن جهد وعمل الشخص يزداد عن الضرائب على الدخل الناتجة دون جهد أو عمل أو توقع من الممول كالضرائب على اليانصيب والضرائب على التركات ، وان التهرب في الضرائب على المنقولات ايسر من الضرائب على العقارات .

آثار التهرب الضريبي

يؤدي التهرب الضريبي الى آثار ضارة : اجتماعية ، واقتصادية ، ومالية .

فمن الناحية الاجتماعية يؤدي التهرب الضريبي الى اضعاف اخلاق الأفراد والى اضعاف روح التضامن بين الأفراد داخل الدولة الواحدة .

ومن الناحية الاقتصادية يؤدي التهرب الى جذب عناصر الانتاج الى الانشطة التي يكثر فيها التهرب الضريبي حتى ولو كانت هذه الأنشطة ذات انتاجية ضعيفة وبالتالي فان نموها يؤدي الى بقاء واستمرار المشروعات الأقل كفاءة على حساب بقاء واستمرار المشروعات الأكثر كفاءة . وكل هذا يعني ان التهرب الضريبي يؤدي الى الاضرار بانتاجية الاقتصاد القومي .

ومن الناحية المالية ، فان التهرب الضريبي يؤدي الى الاضرار بالخرزاة العامة وبالمولين . فالتهرب يضر بالخرزاة العامة من حيث انه يؤدي الى انخفاض الحصيلة الضريبية وبالتالي يؤدي الى عدم قيام الدولة بوظائفها على الوجه الأكمل . كما ان التهرب يضر بالمولين من حيث انه يؤدي الى المساس بالعدالة الضريبية نظراً لأن البعض يدفع الضريبة بينما يتهرب منها آخرون جزئياً أو كلياً ، مما يضر بالمولين الأمانة .

وسائل مكافحة التهرب الضريبي

لا شك ان مكافحة التهرب الضريبي تستدعي العمل على تلافى ومعالجة اسبابه . واذا كان التهرب قد يتم داخل نطاق الدولة الواحدة أو على نطاق أكثر من دولة فان وسائل مكافحة هذا التهرب بعضها داخلي وبعضها دولي .

ففي المجال الداخلي تلجأ الدولة الى عدة طرق اهمها :

- ١ - تطبيق بعض العقوبات الجزائية على المولين الذين يمتنعون أو يهملون تقديم التصريحات المطلوبة منهم ، أو يقدمون تصريحات غير صحيحة .
- ٢ - اتباع طريقة « الحجز عند المنبع » أي تحصيل الضريبة عند توزيع الدخل على الممول من شخص معين .

٣ - منح الادارة الضريبية حق الاطلاع على الاوراق والوثائق الخاصة بالعمول والتي تنفيذ في الكشف عن حقيقة المركز المالي لهذا العمول .

٤ - الاعتماد على تبليغات الغير ، ومنح مكافآت مالية لمن يقوم بهذا التبليغ .

٥ - اعطاء الادارة المالية الحق في ان تحصل على السلع ، وخصوصاً منها السلع المستوردة ، بالقيمة التي يعلنها العمول .

وفي المجال الدولي تلجأ الدول الى مكافحة التهرب عن طريق عقد اتفاقيات (ثنائية أو متعددة الأطراف) تلتزم بمقتضاها كل دولة موقعة على الاتفاقية بأن تنقل الى الدول الاخرى للاتفاقية ما لديها من معلومات تنفيذ في الكشف عن الحالة المالية للعمول . وقد عقدت بعض تلك الاتفاقيات فعلا في ظل عصبة الأمم ، وان كانت هذه الاتفاقيات ما زالت قليلة العدد نسبياً وقلت أثر ضعيف .

المبحث الثالث

الآثار الاقتصادية للضريبة^(١)

ستعرض باختصار جداً للآثار الاقتصادية للضريبة ، نظراً لأن التوسع فيها متروك لمادة المالية العامة التي تدرس في الصف الثالث ومادة الاقتصاد المالي التي تدرس في الصف الرابع . وفي نطاق تعرضنا للآثار الاقتصادية للضريبة فإننا ندرس الموضوعات التالية : نقل عبء الضريبة واستقراره ؛ اثر الضريبة على الكميات الاقتصادية ؛ اثر الضريبة في إعادة توزيع الدخل القومي . ونخصص لكل من هذه الموضوعات مطلباً مستقلاً .

(1)- BROCHIER (H.) et TABATONI(P.), «Economie financière», op. cit., PP. 240 - 242.;

- DUVERGER (M.), «Finances publiques», op. cit, P. 100 et S,

- د. أحمد حافظ الجفوي ، « اقتصاديات المالية العامة » ، دار المهد الجديد للطباعة ،

القاهرة ، ١٩٦٧ ، ص ٢٢٢ - ٢٥١ ؛

- د. جمال الدين محمد سعيد ، « اقتصاديات المالية العامة » ، دراسة لموارد النولة في المجتمع

الاشتراكي ، مطبعة الجريدة التجارية المصرية ، القاهرة ، ١٩٦٢ ، ص ١٧٣-٢١٨

- د. كمال الغالي ، « مبادئ الاقتصاد المالي » ، مديرية الكتب الجامعية ، دمشق، ١٩٦٨/٦٧ ،

ص ٨٩ وما بعد .

المطلب الأول

نقل عبء الضريبة واستقراره⁽¹⁾

« انعكاس الضريبة »

نتعرض فيما يلي لتعريف ظاهرة نقل عبء الضريبة واستقراره،
وانواع هذا النقل ، والعوامل المهيبة لهذا النقل .

تعريف نقل عبء الضريبة واستقراره

ان المشرع الضريبي يعين عادة الممول المدين بعبء الضريبة ، فمثلاً نجد ان الملتزم باداء الضريبة على الرواتب والأجور هو الموظف أو العامل ، والملتزم بضريبة الأرباح التجارية والصناعية هو المنتج أو التاجر ... وهكذا ، فان الملتزم باداء الضريبة يعين قانوناً ، ومتى تم تحديده ترتب عايه اداء الضريبة ، ولذلك يسمى « المكلف أو الممول القانوني Rédevable légale » .
ومهمة الادارة الضريبية تنتهي بانتهاء هذه المرحلة أي باداء الضريبة من دافعها . ولكننا اذا حاولنا بعد ذلك ان نحدد المراحل التي تمر بها الضريبة ، فاننا نجد ان هذا المكلف القانوني يسمى للخلاص من هذه الضريبة ونقل

(1) SELIGMAN (R.A.), «Théorie de la répercussion et de l'incidence de l'impôt», Paris, 1910.

- د. عبدالمنعم اليه ، « عبء الضريبة » ، مكتبة النهضة المصرية ، القاهرة ، ١٩٥٤ ؛
- وانظر بحثنا « نقل عبء الضريبة واستقرارها » الذي أعدناه في نطاق حصولنا على دبلوم التشريع الضريبي ، الدراسات العليا ، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة ، ١٩٧١/٧٠ .

صبتها الى غيره : فاذا استطاع ذلك - من طريق العلاقات الاقتصادية التي تقوم بينه وبين غيره من الأفراد - فانه يتحقق ما نسميه « نقل عبء الضريبة Répercussion de l'impôt » . على ان هذا الشخص الأخير قد يحاول بدوره ان يتخلص من عبء الضريبة حينما تقوم بينه وبين غيره من الأفراد علاقات اقتصادية . وقد يتكرر هذا النقل عدداً من المرات ، حتى تصل الضريبة الى شخص يدرك انه ليس في مقدوره ان يتخلص من عبئها ، وحينئذ تكون الضريبة قد انتهى نقلها واستقرت في ذممة هذا الشخص الأخير والذي نسميه « المكلف أو الممول الفعلي أو الحقيقي Contribuable effectif » . كما نطلق على هذه المرحلة التي بلغتها الضريبة « مرحلة استقرار الضريبة أو راجعيتها Incidence de l'impôt » .

على انه قد يكون الممول القانوني والممول الفعلي شخصاً واحداً ، وبالتالي لا تتحقق ظاهرة نقل عبء الضريبة ، وذلك اذا لم يكن في الأمر مجال لعملية اقتصادية بين هذا الشخص وبين غيره من الاشخاص ، أو ان هذا الممول القانوني لم يستطع ان ينتهز الفرصة المتاحة له من خلال عملية اقتصادية سواء أكان ذلك بارادته أم مجبراً على ذلك .

انواع نقل عبء الضريبة

قد يكون نقل عبء الضريبة كلياً أو جزئياً ، وقد يتم هذا النقل الى الامام أو الى الوراء ، وقد يكون مقصوداً أو غير مقصود . ونحن نفصل ذلك كما يلي :

١ - النقل الكلي والنقل الجزئي : قد ينقل دافع الضريبة مبالغها كله الى غيره فيكون النقل كلياً . كما قد لا ينقل الى الغير الا جزءاً فقط من هذه الضريبة التي دفعها ، فيكون النقل جزئياً .

على انه في بعض الاحيان ، وبسبب الظروف الاقتصادية، قد يؤدي فرض ضريبة ما الى ان يرتفع ثمن السلعة التي انتقل فيها عبء الضريبة ، بمقدار اكبر من الضريبة نفسها . وتعليل ذلك ان المنتج قد يكون خاضعاً في انتاجه لقانون النفقة المتناقصة ، بمعنى انه كلما نقص انتاجه ازدادت تكاليفه ، وعندما تفرض ضريبة على هذا المنتج فانه يسعى الى نقل الضريبة الى المستهلك مما يؤدي الى ان يقل طلب هذا المستهلك ، وقلة الطلب تجبر المنتج على ان يقلل من انتاجه ، والتقليل من الانتاج يزيد من التكاليف، وهذا يؤدي الى رفع السعر مرة أخرى زيادة على مبلغ الضريبة . ومن ثم فان السلعة يرتفع ثمنها بسبب ذلك بأكثر من مبلغ الضريبة التي فرضت عليها.

٢ - النقل الى الامام والنقل الى الوراء : يكون النقل الى الامام عن

طريق زيادة اسعار السلع والخدمات التي ينتجها منتج ما أو عامل ما . فمنتج السلعة الذي يستطيع ان ينقل عبء الضريبة الى المستهلك عن طريق زيادة اسعار السلع التي يبيعها يكون قد نقل العبء الى الامام . وكذلك العامل الذي ينجح في تحميل رب العمل بالضريبة التي فرضت عليه وذلك باجباره على زيادة أجره يكون قد نقل عبء الضريبة الى الامام .

أما نقل عبء الضريبة الى الوراء فيتم اذا قام المشتري بدفع مبلغ أقل للحصول على السلع والخدمات . فالمنتج الذي فرضت عليه ضريبة ثم يستطيع شراء المواد الأولية اللازمة له بسعر اقل ، أو يخفض اجور عماله يكون قد قام بنقل عبء الضريبة الى الوراء . والمستهلك الذي فرضت عليه ضريبة ما ثم ينجح في شراء السلع بسعر دون سعرها السابق يكون قد نجح في نقل عبء الضريبة الى الوراء ايضاً . وعلى هذا فان نقل عبء الضريبة الى الوراء يتم عن طريق الشراء وليس عن طريق البيع .

على ان النقل قد يتم الى الأمام والوراء معاً ، كالمنتج الذي تفرض عليه ضريبة ، فينقل جزءاً منها الى العمال حيث ينخفض اجورهم بمبلغ يمثل هذا الجزء ، ويحمل الجزء الآخر للمستهلكين حيث يرفع اسعار سلعه بنسبة تمثل هذا الجزء .

٣ - النقل المقصود والنقل غير المقصود : عندما يفرض المشرع

ضريبة من الضرائب ، فقد يكون قاصداً ان لا يتحمل بها المكلف القانوني ، وذلك لأي سبب من الأسباب التي يراها المشرع سواء اكان سياسياً أم اجتماعياً أم اقتصادياً أم مالياً ، فيقوم هذا المكلف القانوني بنقل عبء هذه الضريبة الى غيره . ومثال على ذلك ضرائب الاستهلاك التي يفرضها المشرع على المنتج بقدر يمثل رقم اعماله ويقصد المشرع من ذلك ان ينقلها هذا المنتج الى المستهلكين عن طريق رفع سعر سلعه .

كما قد يحصل نقل عبء الضريبة الى الغير دون ان يقصد المشرع هذا النقل . كما لو فرض المشرع ضريبة على دخل المنتجين قاصداً من ذلك ان يتحملوها هم وذلك من اجل اشراكهم في تحمل الاعباء العامة ، ولكن هؤلاء المنتجين ينقلونها الى غيرهم من المستهلكين أو العمال .

العوامل المهيئة لنقل عبء الضريبة

هناك عوامل متعددة تؤثر في نقل عبء الضريبة ، وهذه العوامل قد تكون اقتصادية أو مالية أو غيرها . ونستعرض فيما يلي اهم هذه العوامل :

أولاً - العوامل الاقتصادية : هناك عوامل اقتصادية كثيرة تؤثر في

نقل عبء الضرائب اهمها ما يلي :

١ - درجة المنافسة السائدة في السوق : يختلف نقل عبء الضريبة

تبعاً لما اذا كانت سائدة حالة المنافسة الكاملة أم حالة المنافسة المقيدة أم حالة الاحتكار .

٢ - قانون التكاليف الذي يخضع له الانتاج : كذلك يختلف نقل عبء الضريبة تبعاً لقانون التكاليف الذي يخضع له انتاج السلعة ، أي تبعاً لحضوع السلعة لقانون الكلفة المتزايدة ، أو قانون الكلفة المتناقصة ، أو قانون الكلفة الثابتة .

٣ - مرونة العرض والطلب : يتوقف نقل عبء الضريبة على نوع العلاقة بين مرونة عرض سلعة ما ومرونة الطلب عليها بحيث يتوزع العبء بين المنتجين والمستهلكين تبعاً للعلاقة التالية :

$$\frac{\text{عبء الضريبة على المشتري}}{\text{عبء الضريبة على المنتج}} = \frac{\text{مرونة العرض}}{\text{مرونة الطلب}}$$

٤ - وقت أزمة أو رخاء : يتوقف نقل عبء الضريبة على الوقت الذي يجري فيه هذا النقل وهل هو وقت أزمة أو رخاء . ففي الأزمات يتحمل المنتجون عبء الضرائب حتى لا يؤثر نقلها الى المستهلكين في أسعار سلعهم فيزيدها وبالتالي ينصرف المشترون عنها . أما في أوقات الرخاء فان المنتجين لا يجدون حرجاً في نقل عبء الضريبة ، ذلك ان اقبال المستهلكين على السلع شديد ، وهذا يؤدي بهم الى قبول نقل الضريبة اليهم في صورة ارتفاع الاسعار .

ثانياً - العوامل المالية (الضريبية) : ذلك ان العوامل المتعلقة بالضريبة

تؤثر في نقل عبئها وفي مدى هذا النقل . واهم هذه العوامل هي :

١ - عمومية الضريبة : ان نقل عبء الضريبة يتوقف على عمومية الضريبة من حيث السلع ، وفروع الانتاج ، والاقليم ، والزمان . فاذا

كانت الضريبة عامة فانه يصعب نقل عبئها ، بينما يسهل هذا النقل اذا لم تكن عامة .

٢ - مطرح (وعاء) الضريبة : ان نقل عبء الضريبة يتوقف على مطرح المفروضة عليه فيما اذا كان دخلاً أو رأسمال أو سلعة ، وفي نطاق السلع فان هذا النقل يختلف فيما اذا كانت السلعة زراعية أو صناعية .

٣ - معدل (سعر) الضريبة : يختلف نقل عبء الضريبة تبعاً لمعدل الضريبة ، أي تبعاً لما اذا كان هذا المعدل مرتفعاً أو منخفضاً ، كما يختلف في الضرائب النسبية عنه في الضرائب التصاعدية ، وفي الضرائب النوعية عنه في الضرائب القيمة .

٤ - طريقة تحصيل الضريبة : كذلك تؤثر طريقة تحصيل الضريبة في نقل عبء الضريبة . فالمشاهد أن تحصيل الضريبة بطريقة الحجز عند المنبع أو بطريقة التصريح يقلل من هذا النقل ، بينما تحصيل الضريبة بدمجها بسعر السلعة يسهل هذا النقل .

ثالثاً - العوامل الاخرى : يؤثر في نقل عبء الضريبة بعض العوامل الاخرى . واهم هذه العوامل : مقدار علم دافع الضريبة بها ، ومعرفة بنفقات الانتاج ، والوعي الضريبي .

المطلب الثاني

اثر الضريبة على الكميات الاقتصادية

ان الضرائب ليست هي العامل الوحيد الذي يؤثر في الكميات الاقتصادية ، بل هناك عوامل اخرى تؤثر في هذه الكميات . هذا من ناحية . ومن ناحية اخرى ، فانه يصعب معرفة اثر الضريبة في الكميات

الاقصادية دون ان نأخذ في الاعتبار ايضاً اثر النفقات العامة على هذه الكميات ، ومن ثم فان هذا يفترض وجود توافق وتنسيق بين جميع فروع السياسة المالية .

ونحن هنا سنتعرض لأثر الضريبة على الكميات الاقتصادية ضمن النقاط التالية : اثر الضريبة على الاستهلاك والادخار ؛ اثر الضريبة على الانتاج ؛ اثر الضريبة على التداول النقدي ؛ اثر الضريبة على النشاط الاقتصادي .

اثر الضريبة على الاستهلاك والادخار

يوزع الدخل بين الاستهلاك والادخار . ويتوقف مقدار الاستهلاك او الادخار على الميل للاستهلاك والميل للادخار . والميل للاستهلاك (أو الادخار) هو العلاقة بين حجم الاستهلاك (أو حجم الادخار) وحجم الدخل .

وتؤثر الضرائب بكافة انواعها وكقاعدة عامة على الاستهلاك (وعلى الادخار) عن طريق تخفيض حجم الدخل المتاح للأفراد ، وان كان اثرها على الادخار اكبر منه على الاستهلاك .

على ان الضريبة اذا كانت تقلل من الادخار الخاص ، فانها اذا استعملت لتمويل الاستثمارات العامة فانها تؤدي الى زيادة الادخار العام ، وهذا يعني انها قد تؤدي في هذه الحالة الى زيادة الادخار القومي في مجموعه .

اثر الضريبة على الانتاج .

تؤثر الضريبة على الانتاج من خلال تأثيرها في المقدرة والرغبة في العمل ، وفي نفقات الانتاج ، وفي الميل للاستثمار ، وذلك على الشكل التالي :

١ - المقدرة والرغبة في العمل : اذا أدت الضريبة الى انقاص قدرة

الأفراد على العمل فانها تؤدي الى اقلال كفايتهم الانتاجية ومن ثم فانها تضعف مقدرتهم على المساهمة في الانتاج. ومثال ذلك ان يؤدي فرض الضريبة الى تقليل انفاق الفرد على الاستهلاك الضروري أو للعلاج من الأمراض أو لتعليم ابنائه ... وقد ادى هذا الوضع الى مراعاة اعفاء الحد الأدنى للمعيشة وللأعباء العائلية في مجال ضرائب الدخل والى اعفاء السلع الاستهلاكية الضرورية من الضرائب غير المباشرة .

اما فيما يتعلق بأثر الضريبة في الرغبة في العمل فقد اختلف في ذلك كتاب المالية العامة والاقتصاد . فمنهم من رأى ان الضريبة - وهي تؤدي الى تقليل عائد العمل - تقلل من رغبة الممول في العمل لأنه سوف يسعى الى مزيد من الفراغ . بينما ذهب آخرون الى ان الضريبة تحفز المولين على زيادة مجهوداتهم الانتاجية سعياً وراء زيادة دخولهم وللمحافظة على مستوى معيشتهم الذي كانوا عليه قبل فرض الضريبة (١) .

٢ - نفقات الانتاج (٢) : تؤدي الضرائب عموماً الى ارتفاع نفقة

الانتاج . ومع ذلك فانه يجب التفريق في هذا المجال بين الاشكال المختلفة للسوق .

ففي حالة المنافسة الكاملة تقع الضريبة على المنتج مما يؤدي الى زيادة نفقة انتاجه وتقليل ربحه . واذا زاد مبلغ الضريبة على مقدار ربح بعض المنتجين ، فان ذلك يؤدي الى انسحاب هؤلاء المنتجين ، مما يعني ارتفاع نفقات الانتاج ونقص عرض السلعة .

(١) د. عاطف صدقي ، « مبادئ المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ٥٣٠ - ٥٣٤ .

(٢) د. السيد عبدالمولى ، « المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ٣١٢ - ٣١٣ .

وفي حالة المنافسة الاحتكارية فان فرض ضريبة ما وارتفاع ثمن السلعة بمقدارها قد يؤدي - تبعاً لمرونة الطلب - الى تقليل الطلب على هذه السلعة في مرحلة اولى ثم الى تقليل عرض هذه السلعة في مرحلة ثانية .

اما في حالة الاحتكار ، فالغالب ان يتحمل المحتكر هذه الضريبة نظراً لأنه يحدد انتاجه قبل فرض الضريبة وبعد فرضها على اساس تحقيق اكبر ربح ممكن .

٣ - الميل للاستثمار : يتوقف الاستثمار ، تبعاً للنظرية الحديثة ،

على العلاقة بين سعر الفائدة والكفاية الحدية لرأس المال (والكفاية الحدية لرأس المال هي العلاقة بين رأس المال الاضافي ونفقة احلاله) . وتؤثر الضرائب في الميل للاستثمار من خلال تأثيرها في العناصر التي تحدد هذا الاستثمار . فالضرائب (وخصوصاً منها الضرائب التصاعدية على الارباح) تؤدي الى تخفيض ارباح المستثمرين ومن ثم فانها تؤدي الى خفض الاستثمار (وخصوصاً منها الاستثمارات الجديدة) في المجالات التي تفرض فيها هذه الضرائب . وعلى هذا فانه يمكن استعمال الضرائب كأداة لتوجيه الاستثمار (وبصفة عامة كافة عناصر الانتاج) الى الفروع الانتاجية المرغوب فيها وابعاده عن الفروع الانتاجية غير المرغوب فيها ، وذلك عن طريق اعفاء الفروع الاولى من الضريبة أو اخضاعها لضريبة خفيفة وفرض ضريبة مرتفعة على الفروع الاخرى .

اثر الضريبة على التداول النقدي

تعتبر الضرائب بطبيعتها ذات اثر انكماشى على تيار التداول النقدي .

ومع ذلك ، ونظراً لأن النفقات العامة يترتب عليها زيادة التداول النقدي ، فإن الأثر النهائي على التداول النقدي يتوقف على العلاقة بين حصيلة الضرائب ومقدار النفقات العامة .

ويترتب على ذلك ، ان الدولة تستطيع في فترات التضخم ان تعمل على انقاص تيار الانفاق النقدي بغرض تخفيض الاسعار . ويتم هذا بأن تلجأ الدولة الى اقتطاع جزء من دخول الأفراد بالضرائب والاحتفاظ به كلياً أو جزئياً دون اعادة انفاقه مرة اخرى .

اثر الضريبة على النشاط الاقتصادي

تعاني الاقتصاديات الرأسمالية من تقلبات في مستوى النشاط الاقتصادي . فنعرف فترات توسع وفترات انكماش . وسبب هذه التقلبات - تبعاً للتحليل الكينزي - هو تغيرات الطلب الفعلي . ومن ثم فإن الدولة تستطيع بتدخلها ان تحدث آثاراً تعويضية غرضها تخفيف حدة التقلبات الاقتصادية . والضرائب تعتبر اداة من ادوات التدخل التي تستعملها الدولة في هذا المجال وذلك على الشكل التالي :

١ - في فترات الكساد : يجب ان تعمل الضرائب على رفع الطلب الفعلي بهدف الوصول الى مستوى التشغيل الكامل . ويتم ذلك عن طريق زيادة الطلب على أموال الاستهلاك وأموال الاستثمار .

ففي مجال الاستهلاك ، يمكن منح اعفاءات أو تخفيضات من الضرائب مما يعمل على زيادة القوة الشرائية لدى الأفراد وبالتالي يعمل على زيادة الطلب على أموال الاستهلاك .

وفي مجال الاستثمار ، يمكن منح اعفاءات أو تخفيضات من الضرائب

على الارباح مما يعمل على زيادة معدلات الانتاج وبالتالي يعمل على تشجيع الاستثمار .

٢ - في فترات الرخاء : تتميز فترات الرخاء عادة بزيادة الطلب الكلي عن العرض الكلي مما يؤدي الى ظهور ضغوط تضخمية . ومن ثم فان الضرائب يجب ان تعمل على تقليل حدة هذه الضغوط التضخمية . ويتم ذلك بأن تعمل الضرائب على سحب جزء من القوة الشرائية الموجودة لدى المستهلكين وتحقيق فائض في الموازنة على الشكل الذي عرضناه في الفقرة السابقة المتعلقة بأثر الضريبة على التداول النقدي .

المطلب الثالث

اثر الضريبة في اعادة توزيع الدخل القومي^(١)

تستطيع الدولة ان تتدخل في التوزيع الاولي للدخل القومي وفي اعادة توزيعه . ويقصد بالتوزيع الاولي للدخل القومي هو توزيع الانتاج بين الذين شاركوا في العملية الانتاجية (أي مكافآت عوامل الانتاج) . كما يقصد باعادة توزيع الدخل القومي ادخال التعديلات على توزيعه الاولي . والضرائب - وهي تقتطع جزءاً من دخول الأفراد وتحوله الى الدولة - تسهم في اعاده توزيع الدخل القومي .

ونشير الى اربع ملاحظات هامة :

(١) انظر : د. رفعت المهجوب ، « اعادة توزيع الدخل القومي خلال السياسة المالية » ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٦٤ ؛ د. ابراهيم البرايري ، « اثر الضريبة في توزيع الدخل والزيادة كبدل للضريبة » ، رسالة دكتوراه ، الناشر : عالم الكتب ، القاهرة ، ١٩٧٣ .

الاولى : ان تحديد اثر الضرائب في اعادة توزيع الدخل القومي يستلزم تحديد الشخص الذي استقر عليه عبء الضريبة بصورة نهائية . ذلك ان الضريبة قد ينتقل عبؤها من شخص الى آخر بصورة مغايرة لقصد المشرع وعلى نحو يزيد من التباين في التوزيع الاولي للدخل .

الثانية : ان الأثر النهائي للضرائب في اعادة توزيع الدخل القومي تتوقف ايضاً - من وجهة نظر المالية العامة - على اثر الانفاق العام .

الثالثة : ان الحكم على اثر الضرائب في اعادة توزيع الدخل القومي تتطلب النظر الى النظام الضريبي بأكمله . ذلك ان ما تحدته بعض الضرائب من نتائج ايجابية في اتجاه المساواة والعدالة قد تبطله ضرائب اخرى ، والعكس بالعكس .

الرابعة : ان الضرائب يمكنها ان تمارس آثارها التوزيعية في الاتجاهات الرئيسية التالية : اعادة توزيع الدخل القومي بين مختلف الطبقات الاجتماعية ، أو بين مختلف عوامل الانتاج ، أو بين مختلف فروع الانشطة الاقتصادية ، أو بين مختلف المناطق .

وكقاعدة عامة فاننا نجد ان الضرائب المباشرة تمارس آثارها التوزيعية من خلال تخفيض الدخول النقدية ، وان الضرائب غير المباشرة تمارس آثارها التوزيعية من خلال رفع أسعار المنتجات . ونتناول فيما يلي بايجاز الآثار التوزيعية لكل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة .

١ - دور الضرائب المباشرة في اعادة توزيع الدخل القومي :

ذكرنا سابقاً ان الضرائب المباشرة تشمل الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال .

ففيما يتعلق بضرائب الدخل يتوقف اثرها في اعادة التوزيع على ما اذا كانت تفرض بمعدل نسبي أم بمعدل تصاعدي . فاذا كانت تفرض بمعدل نسبي فانها تعتبر ضرائب غير عادلة لأنها لا تراعي المقدرة التكليفية للممولين . ذلك انها - وهي تقتطع نفس النسبة من دخول الأفراد - يقع عبؤها شديداً على اصحاب الدخول الصغيرة اكثر منه على اصحاب الدخول الكبيرة . اما اذا كانت ضرائب الدخل تفرض بمعدل تصاعدي فتعتبر اكثر عدالة لأنها تعمل على مراعاة المقدرة التكليفية للممولين وتعمل على المساواة في التضحية بين الفقراء والأغنياء .

وفيما يتعلق بضرائب رأس المال فانها تعمل على اعادة توزيع الدخل القومي وخصوصاً منها الضريبة على التركات والضريبة على زيادة قيمة رأس المال (العقارية أو المنقولة) في غير صالح الطبقة الغنية مما يعمل على تقليل حدة التفاوت في الرواتب والدخول .

٢ - دور الضرائب غير المباشرة في اعادة توزيع الدخل القومي :

يمكن القول عموماً ان الضرائب غير المباشرة - وهي تقع على الاستهلاك وتؤدي الى ارتفاع اسعار المنتجات - تعتبر اشد عبثاً على الطبقات ذات الدخول المنخفضة (ذات الميل المرتفع للاستهلاك) اكثر منها على الطبقات ذات الدخول المرتفعة (ذات الميل المنخفض للاستهلاك) . ومع ذلك فان أثر الضرائب غير المباشرة في اعادة التوزيع يتوقف على نوع السلع التي تفرض عليها هذه الضرائب (كمالية ، شائعة ، ضرورية) وعلى اسلوب فرضها (قيمة ، نوعية) .

فالضرائب غير المباشرة على السلع الكمالية تعتبر اكثر عدالة لأن استهلاك هذه السلع (وبالتالي تحمّل الضرائب المفروضة عليها) يكاد يكون مقصوراً على الطبقات الغنية . بينما نجد ان فرض الضرائب غير المباشرة

على السلع الضرورية يساعد على إعادة توزيع الدخل القومي في غير صالح الطبقات محدودة الدخل نظراً لارتفاع ميلها الحدي لاستهلاك هذه السلع .

كما نجد ان فرض الضرائب غير المباشرة على اساس قيمي يصل - ولو قليلا - على تقليل حدة التفاوت بين الطبقات ، وذلك لأن السلع الغالية التي يستهلكها الأغنياء عادة تتحمل عبئاً ضريبياً اكبر مما تتحمله السلع الرخيصة التي يستهلكها الفقراء عادة . بينما نجد ان فرض الضرائب غير المباشرة على اساس نوعي يؤدي الى نتيجة عكسية لأنه يزيد العبء الضريبي على السلع الرخيصة .

الفصل الرابع

القروض العامة^(١)

Emprunts publics ou Dettes publiques Public Borrowing or Public Debts

يقصد بالقروض العامة الأموال التي تقرضها الدولة أو إحدى الهيئات العامة الأخرى من الأفراد أو من الهيئات الخاصة الوطنية والأجنبية أو من المؤسسات الدولية نظير تعهداتها برد المبالغ المقرضة وبدفع فائدة سنوية محددة وبعض المزايا الأخرى المحددة طبقاً لشروط العقد .

(1) — ABDEL MAWLA (E.) , « Importance du financement extérieur dans le développement économique », Thèse pour le doctorat d'État, 2. parties, Faculté de droit et des sciences économiques, Université de Paris, 1969;

— BARRÈRE (A.), « La politique financière », Paris, 1959, PP. 265 - 266;

— BROCHIER et TABATONI, op. cit., PP. 140 - 149;

— B.I.R.D., « La croissance économique de la dette extérieure », rapport présenté à la C.I.C.D., Genève, 1964;

— CARTOU (Louis), « Les emprunts publics indexés », Revue de science et de législation financière, Paris, 1954, PP. 87-104;

— JÈZE (G.), « Technique du crédit public », 2 vol., Paris, 1925 - 1934.

— د. عبدالحكيم الرفاعي ، « تخفيف عبء الدين العام » ، دروس مطبوعة للدكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة ، ١٩٤٢/٤١ .

وقد كان الفكر المالي التقليدي الذي كان سائداً إبان الدولة الحارسة يرى في القروض العامة مصادر استثنائية لا يجوز الالتجاء إليها إلا في أضيق الحدود ، لأن هذه القروض تؤدي الى نقص رؤوس الاموال المعدة للاستثمار الخاص . وقد تكفلت النظرية الكيترية باظهار خطأ النظرية التقليدية وبيّنت ان القروض العامة يمكن ان تستخدم كأداة اقتصادية من اجل تنشيط الطلب الفعلي وتقليل حدة الدورات الاقتصادية . وفي البلاد المتخلفة فقد تم الاعتماد على القروض العامة (وغالبيتها قروض اجنبية) من اجل تمويل استثمارات الخطة الاقتصادية والاجتماعية .

وفي نطاق بحثنا في القروض العامة فاننا ستعرض للموضوعات التالية : انواع القروض العامة ؛ اصدار القروض العامة ؛ تبادل القروض استهلاك القروض العامة (وهذه الموضوعات الاربعة تبحث عادة ضمن التنظيم الفني للقروض العامة) ؛ ونستعرض اخيراً اقتصاديات القروض العامة . وسوف نخصص لكل من هذه الموضوعات مبحثاً خاصاً .

البحث الاول

انواع القروض العامة

تقسّم القروض العامة تقسيمات مختلفة تبعاً لوجهة النظر التي يقوم عليها التقسيم . فمن ناحية الحرية في الاكتاب في القرض تقسّم القروض العامة الى قروض اختيارية وقروض اجبارية . ومن ناحية نطاق القرض تقسّم القروض العامة الى قروض داخلية وقروض خارجية . ومن ناحية توقيت القرض تقسّم القروض العامة الى قروض مؤبدة وقروض مؤقتة . وأخيراً من ناحية مدة القرض تقسّم القروض العامة الى قروض قصيرة الأجل ومتوسطة الأجل وطويلة الأجل . ونعرض فيما يلي لكل نوع من هذه التقسيمات .

القروض الاختيارية والقروض الاجبارية

يقصد بالقرض الاختياري *Emprunt volontaire* ان يكون الأفراد احراراً في تقرير الاكتاب أو عدم الاكتاب في القرض العام ، أي ان الدولة تستطيع عن طريق القرض العام الاختياري الحصول على ما تحتاج اليه من أموال دون ان تستخدم سلطة الجبر في ذلك كما هو الحال بالنسبة للضريبة . وينتج عن ذلك ان عنصر الاختيار هو الذي يميز القرض العام الاختياري عن الضريبة .

والقاعدة في القروض العامة ان تكون اختيارية . ومع ذلك تلجأ الدولة الى القروض الاجبارية *Emprunts forcés* بحيث تجبر الأفراد والهيئات على الاكتاب في هذه القروض . والأسباب التي تدعو الدولة الى الالتجاء الى القروض الاجبارية هو ضعف ثقة الجمهور في المقدرة المالية للدولة ، أو رغبة الدولة في سحب جزء من دخول الأفراد والهيئات بقصد تخفيض الطلب الكلي عن العرض الكلي وتقليل حدة الضغوط التضخمية ، كما يحصل عادة في أوقات الحروب أو في فترات التنمية الاقتصادية .

وتقرب القروض العامة الاجبارية من الضريبة من ناحية صفة الجبر والالزام في الحصول على الإيرادات العامة . ومع ذلك فان ما يفرق بينهما هو ان القروض العامة الاجبارية ترتب للمكاتب فيها فوائد خلال مدة القرض واسترداد مبلغ الاكتاب في نهاية مدة القرض .

القروض الداخلية والقروض الخارجية

يقصد بالقروض الداخلية *Emprunts intérieurs* القروض التي يتم اصدارها في السوق الداخلية ويكتب بها بالعملة الوطنية . كما يقصد

بالقروض الخارجية *Emprunts extérieurs* القروض التي يتم إصدارها في خارج إقليم الدولة ويكتب بها بالعملات الأجنبية .

وتلجأ الدولة الى القروض الخارجية تحت تأثير عاملين :

١ - عدم كفاية المدخرات المحلية من أجل تمويل المشروعات الاقتصادية والاجتماعية للدولة ، ومن ثم فإنها لا تستطيع إصدار قرض داخلي لقلّة الأموال الموجودة في السوق الداخلية .

٢ - الرغبة في علاج اختلال ميزان المدفوعات ، ومن ثم فإن الدولة تستطيع ، عن طريق القروض الخارجية ، ان تحصل على حاجاتها من العملات الأجنبية

وتختلف القروض الداخلية عن القروض الخارجية من ثلاث نواح :

الاولى : ان القروض الداخلية لا تزيد القوة الشرائية عند عقدها بل يقتصر أثرها على نقل هذه القوة الشرائية من الأفراد المكتسبين في القرض الى الدولة ، أي انها تؤدي الى تعديل التوزيع الداخلي للقوة الشرائية الكلية الموجودة في داخل البلد . أما القروض الخارجية فهي تؤدي الى زيادة القوة الشرائية الكلية الموجودة في البلد المقرض بمقدار قيمة القرض الخارجي .

الثانية : لا يمثل القرض الداخلي أي عبء على الثروة القومية الكلية ، لأنه لا يعدو أن يكون ديوناً في ذمة شخص داخل الاقليم (الدولة أو احدى الهيئات العامة الاخرى) لأشخاص آخرين مقيمين في نفس الاقليم . أما القرض الخارجي فهو يمثل عبئاً على الثروة القومية الكلية للبلد المقرض ، ذلك انه يفرض على هذا البلد المقرض ان يقوم بسداد الفوائد واصل القرض مما يعني اقتطاع جزء من ثروة الاقليم أو دخله من اجل دفعه للمكتسبين الموجودين في الخارج .

الثالثة : يثير القرض الخارجي خطر تدخل الدول الأجنبية الدائمة في الشؤون الداخلية للدولة المدينة . وقد يكون هذا التدخل اقتصادياً أو سياسياً أو عسكرياً . ويمدنا تاريخ مصر في أواخر القرن التاسع عشر والقروض التي عقدها الحديوي اسماعيل بأفضل مثال على ذلك .

القروض المؤبدة والقروض المؤقتة

يقصد بالقروض المؤبدة (أو المستديمة) *Emprunts pépetuels* القروض التي تلتزم فيها الدولة بدفع فوائدها دون ان تحدد تاريخاً معيناً لرد قيمة القرض الى المكتتبين ، ومن ثم فان الدولة هي التي تحدد التاريخ الذي تقوم به بهذا الرد . اما القروض المؤقتة (أو غير المؤبدة أو القابلة للاستهلاك) *Emprunts amortissables ou remboursables* هي القروض التي تحدد الدولة مقدماً اجلاً للوفاء بها ، وقد يكون هذا الأجل تاريخياً معيناً أو يكون فترة ممتدة بين تاريخين .

واذا كانت القروض المؤبدة تمتاز بأنها - وهي لا تلزم الحكومة بالسداد في موعد محدد - ترك الحرية للحكومة في اختيار الوقت المناسب للسداد ، فانه يؤخذ على هذه القروض انها تغري الحكومات المتعاقبة على عدم السداد ، مما يؤدي الى تراكم الديون على الدولة وازدياد اعباء الفوائد المدفوعة عنها مما يخشى معه التأثير في الكيان المالي للدولة .

اما القروض المؤقتة فيعيبها انها تفرض على الدولة الوفاء بها في المدة المنصوص عليها في القرض سواء اكانت الدولة في ظروف مالية حسنة أم في ظروف مالية سيئة . ومع ذلك فتمتاز بأنها تؤدي الى تقليل مديونية الدولة مما يزيد من قدرتها على الاقتراض في المستقبل .

القروض القصيرة الاجل والمتوسطة الاجل والطويلة الاجل

تقسم القروض المؤقتة من حيث مدتها الى قروض قصيرة الاجل ،
وقروض متوسطة الاجل ، وقروض طويلة الاجل .

ويقصد بالقروض القصيرة الاجل (أو العائمة أو الطافية أو السائرة)
Dettes flottantes القروض التي لا تتجاوز مدتها الستين .
وأوضح الأمثلة عليها أذونات الخزانة *Bons du trésor* وهي عبارة عن
سندات قصيرة الاجل (٣ أو ٦ شهور أو سنة أو ستين) تصدرها الخزانة
العامة بغرض تغطية احتياجات النفقات العامة في فترات العجز الموسمي في
الموازنة الناتج عن تأخر تحصيل بعض الضرائب وخصوصاً منها الضرائب
المباشرة .

أما القروض المتوسطة الاجل فهي القروض التي تزيد مدتها عن ستين
وتقل عن عشر سنوات . والقروض الطويلة الاجل هي التي تتجاوز مدتها
عشر سنوات . ولا توجد فواصل دقيقة بين القروض المتوسطة الاجل
والقروض الطويلة الاجل ، ويطلق عليهما معاً « القروض المثبتة *Dettes*
consolidées » . وتلجأ الدولة الى هذه القروض (المتوسطة والطويلة
الاجل) لتغطية عجز لا يمكن تغطيته خلال السنة المالية ، وينشأ هذا العجز
في الغالب بسبب القيام بمشروعات استثمارية ضرورية للتنمية الاقتصادية
أو بسبب ارتفاع نفقات الحروب أو الدفاع .

ونشير الى ان الدولة قد ترغب في عقد قرض متوسط أو طويل
الاجل ولكن الظروف المالية قد لا تساعد في ذلك ، فتلجأ الى اصدار
قرض قصير الاجل فاذا تحسنت الظروف خلال مدة هذا القرض الأخير

فإنها تصدر القرض المتوسط أو الطويل الأجل، ويطلق على هذه العملية اسم « تثبيت الدين Consolidation de la dette flottante » .

المبحث الثاني

اصدار القروض العامة

يقصد بالاصدار Emission العملية التي تحصل الدولة بها على الأموال التي يكتب بها المقرضون نظير تعهدا بدفع الفوائد ورد مبلغ القرض طبقاً لشروط عقد القرض .

وتصدر القروض عادة بقانون . والسبب في ذلك هو ان خدمة هذه القروض ، أي دفع فوائدها ورد أصلها ، يتم في الغالب من حصيلة الضرائب . واذا كانت الضريبة لا تفرض إلا بقانون ، فان القرض هو الآخر يجب ان يصدر بقانون ايضاً .

وعملية اصدار القروض العامة تتطلب معالجة أربع قضايا هي : تحديد مبلغ القرض ، وتحديد شكل سندات القرض ، وبيان الطريقة التي تعرض بها سندات القرض على الاكتاب ، واخيراً بيان مزايا هذا القرض .

تحديد مبلغ القرض

يفرق فيما يتعلق بمبلغ القرض بين نوعين من القروض: القرض محدد القيمة ، والقرض غير محدد القيمة .

والقرض العام يكون محدد القيمة اذا عينت الدولة حداً اعلى لما تريد اقتراضه . فاذا زادت المبالغ المكتتب بها عن القيمة المحددة في القرض

فان الدولة تخفض القيمة التي طلب الاكتاب بها كل شخص طبقاً لقواعد معينة .

والقرض العام يكون غير محدد القيمة اذا لم تعين الدولة حداً اعلى لما تريد اقتراضه بل تقبل كل المبالغ التي طلب الاشخاص الاكتاب بها . وفي مثل هذه الحالة تعتمد الدولة الى تحديد مدة الاكتاب وعندئذ يتحدد مقدار القرض بحلول تاريخ انتهاء هذه المدة . والسبب في لجوء الدولة الى هذه القروض هو خشيتها من ترغزع الثقة بقدرتها المالية فيما اذا طرحت للاكتاب قرضاً محدد القيمة ولم يتم الاكتاب به بكامل المبلغ ، كما انها تلجأ الى القرض غير المحدد القيمة اذا كانت حاجتها الى المال مستمرة كما هو الحال في أوقات الحروب .

شكل سندات القرض

سندات القرض اما ان تكون اسمية ، أو لحاملها ، أو مختلطة :

١ - السندات الاسمية *Titres nominatifs* : هي السندات التي يبين فيها اسم صاحبها ، كما تقيّد الدولة اسماء المكتسبين بها في سجل خاص تلون فيه جميع البيانات المدرجة في السند . ولا يحتاج بنقل ملكية السندات الاسمية الا بعد تغيير البيانات المثبتة في السجل . كما ان فوائده هذه السندات لا تدفع الا لأصحابها أو لمن ينوب عنهم قانوناً .

٢ - السندات لحاملها *Titres au porteur* : هي السندات التي لا يقيّد فيها اسم صاحبها . ويعتبر حائز السند هو مالكة . ومن ثم فان نقل ملكية هذه السندات يتم بمجرد نقلها من يد الى اخرى دون حاجة لأي قيد في أي سجل . ويستطيع من يحمل السند أن يقبض قيمة الفائدة عند تقديم القسائم .

٣ - السندات المختلطة Titres mixtes : وهذه السندات تكون اسمية بالنسبة للمبلغ المكتتب به وتفيد اسماء المكتتبين في سجل خاص ولا تنتقل ملكيتها الا بتغيير البيانات المثبتة في السجل ، كما انها تكون لحاملها بالنسبة لقبض فوائدها حيث يتم دفع هذه الفوائد لمن يتقدم بالقسائم دون حاجة للتحقق من شخصيته .

عرض سندات القرض على الاكتاب

يتم الاكتاب في سندات القروض العامة باتباع احدى طرق ثلاث : الاكتاب العام ، والبيع للمصارف ، والبيع في سوق الأوراق المالية . ونعطي فيما يلي تفصيلا لكل منها :

أولاً - الاكتاب العام La souscription publique : تقوم الدولة في هذه الطريقة بطرح سندات القرض العام على الجمهور للاكتاب بها مباشرة . وتمتاز هذه الطريقة بأنها توفر على الدولة المبالغ التي تحصل عليها البنوك فيما اذا التجأت الدولة اليها لتصريف السندات ، كما انها تؤدي الى فرض الدولة رقابتها على عملية اصدار القرض العام ، ومن ثم فانها تسمح للدولة - إذا أرادت - ان تعامل صغار المدخرين معاملة ممتازة . ولكن يعيب هذه الطريقة خطر عدم تغطية القرض بأكمله مما قد يضعف الثقة لدى الجمهور في مالية الدولة .

ثانياً - البيع للمصارف La vente aux banques : وفي هذه الطريقة تلجأ الدولة عند اصدار القرض الى مصرف أو مجموعة مصارف من اجل شراء سندات القرض لنفسها أو بقصد عرضها على الجمهور ، مقابل عمولة معينة . وتمتاز هذه الطريقة بأن الدولة تحصل في الحال على قيمة القرض الذي تحتاج اليه ، كما تضمن تغطية القرض بأكمله ومن ثم فلا يتعرض

المركز المالي للدولة للخطر . ولكن يعيب هذه الطريقة انها تحرم الدولة من مبلغ العمولة التي يتقاضاها المصرف أو المصارف ، وقد تكون هذه العمولة كبيرة .

ثالثاً - البيع في سوق الأوراق المالية La vente en bourse :
وفي هذه الطريقة تتولى الدولة بيع سندات القرض في سوق الأوراق المالية (البورصة) على دفعات تبعاً للأسعار السائدة فيها . وتمتاز هذه الطريقة بالبساطة والسهولة من الناحية العملية ، وبتمكين الدولة من انهاز فرص ارتفاع اسعار السندات في سوق الأوراق المالية لبيع سندات القرض . ولكن يعيب هذه الطريقة انه لا يمكن اللجوء اليها الا في القروض العامة غير الكبيرة وفي الاحوال التي لا تكون فيها الدولة في حاجة عاجلة الى المال ، وذلك لأن طرح كمية كبيرة من السندات في فترة قصيرة يؤدي الى انخفاض كبير في أسعارها .

مزايا القرض

لا يكفي التزام الدولة برد اصل القرض في الميعاد المحدد له لحمل الجمهور على اقراضها ، فلا بد لها من دفع مزايا اخرى من اجل نجاح الاكتاب في القرض العام . ويمكن دراسة اهم هذه المزايا فيما يلي :

أولاً - فائدة القرض : تقدم الدولة فائدة سنوية للمكتسبين في القرض . وتراعي في معدل الفائدة احوال السوق المالية ، ومقدار الثقة في الدولة ، وقيمة القرض ، ومدته ، والمزايا الاخرى للقرض . وغالباً ما تحدد الدولة معدل الفائدة بشكل يقارب المعدل السائد في السوق المالية . ومع ذلك فالعبرة هو بمعدل الفائدة الحقيقي وليس بمعدل الاسمي .

ويقصد بمعدل الفائدة الاسمي المعدل الوارد ذكره في سندات القرض ، وهو ينتج من نسبة مبلغ الفائدة السنوية الذي تدفعه الدولة الى القيمة الاسمية للسند . كما يقصد بمعدل الفائدة الحقيقي نسبة مبلغ الفائدة السنوية الذي تدفعه الدولة الى مبلغ رأس المال الذي حصلت عليه الدولة فعلا من القرض . ويرتب على ذلك ان معدل الفائدة الاسمي ومعدل الفائدة الحقيقي يتساويان اذا باعت الدولة سنداتهما بسعر التعادل ، وانهما يختلفان اذا باعت الدولة سنداتهما بأقل من سعر التعادل . ومثال ذلك اذا كان هناك سند قيمته ١٠٠ ل. س وفائدته السنوية ٤ ل. س وتم بيعه للجمهور بأقل من سعر التعادل وليكن بـ ٨٠ ل. س ، فان معدل الفائدة الاسمي هو $\frac{4}{100} = 4\%$.

بينما نجد معدل الفائدة الحقيقي هو $\frac{4}{80} = 5\%$.

ثانياً - اصدار السندات دون سعر التعادل : تعمل الدولة على اخذ اموال الجمهور عن طريق بيع السندات بقيمة تقل عن قيمتها الاسمية . فاذا كانت قيمة السند ١٠٠ ل. س فان الدولة تبيعه بـ ٨٠ ل. س مثلاً . ولكن هذه الطريقة اذا كانت تتميز بأنها تشجع الجمهور على الاكتتاب في القرض وبأنها تسمح باعطاء فوائد منخفضة ، فانه يعييبها انها تحمّل الدولة بعبء مالي كبير عند حلول اجل الوفاء بالقرض .

ثالثاً - مكافآت السداد وجوائز الانصيب : يقصد بمكافآت السداد المبالغ التي تدفع للمكتتبين عند السداد والتي تزيد عن القيمة الاسمية التي اكتبوا بها . ومثال ذلك ان يصدر السند الذي قيمته الاسمية ١٠٠ ل. س وتنعهد الدولة بأن تدفع للمكتتب به ١١٠ ل. س عند حلول اجل السداد فتكون العشرة ليرات مكافأة سداد .

ويقصد بجوائز اليانصيب المبالغ التي تعطى عن طريق القرعة لبعض اصحاب السندات . ومثال ذلك ان تعطى للسندات التي قيمتها الاسمية ١٠٠ ل. س وتسحب عن طريق القرعة جائزة مقدارها ١٠٠٠ ل. س.

ويظهر من هذا ان الفرق بين مكافآت السداد وجوائز اليانصيب ان الأولى تسري على كل السندات ولذلك تكون ضئيلة القيمة بالنسبة لكل سند ، بينما تقتصر الثانية على بعض السندات التي تسحب بالقرعة ، ولذلك تكون كبيرة القيمة .

وتمتاز مكافآت السداد وجوائز اليانصيب بأنها يعملان على تشجيع الاكتاب في القرض . ولكن يعيب جوائز اليانصيب انها تشيع روح المقامرة بسبب اعتمادها على فكرة اليانصيب ، وانها لا تنجح في جذب كبار المقرضين بسبب تفضيلهم الحصول على فائدة سنوية مرتفعة ثابتة بدلا عن فائدة منخفضة واحتمال الفوز بجائزة كبيرة .

رابعاً — الاعفاء من الضرائب : تشجيعاً من الدولة للمقرضين على اقراضها فانها تلجأ لاعفاء السندات أو فوائدها أو كليهما من كل أو بعض الضرائب .

وقد يقتصر الاعفاء من الضرائب المفروضة وقت صدور القرض فقط ، وقد يتجاوز الاعفاء ذلك ليشمل ايضاً الاعفاء من الضرائب المفروضة في المستقبل .

والاعفاء من الضرائب يعني زيادة المعدل الحقيقي للفائدة عن معدلها الاسمي .

ولكن طريقة الاعفاء معيبة من ناحيتين : الاولى هي انها تحرم الدولة من الحصيلة الضريبية التي يمكن ان تتأقي من هذه السندات ، والثانية هي انها تتنافى مع مبدأ العدالة أو المساواة في توزيع الاعباء الضريبية على جميع المواطنين وعلى جميع الثروات والدخول .

خامساً - قبول السندات في سداد بعض الضرائب : قد تعطي الدولة ، بقصد العمل على زيادة الثقة العامة في سندات القرض العام ، مزية امكانية تسديد بعض الضرائب بهذه السندات . ولكن تنتقد هذه الطريقة بأنها تؤدي الى تقليل الحصيلة النقدية للضرائب والى اهتلاك القرض العام قبل موعده . ولذلك فان التشريعات الضريبية تحيط هذه الميزة ببعض القيود ، كأن يقتصر استعمال السندات على تسديد نوع معين من الضرائب ، أو كأن يعين المقدار الذي يجوز اداؤه بالسندات ، أو كأن يشترط مضي مدة معينة على حيازة صاحب السند له حتى يجوز له استخدامه في وفاء دين الضريبة .

سادساً - عدم قابلية السندات للحجز : قد تقرر الدولة ايضاً عدم قابلية السندات للحجز ، ومن ثم فان دائن صاحب السند لا يستطيع الحجز على السند لاستيفاء حقه من قيمته .

سابعاً - المحافظة على فبمة رأس المال المكتتب به : يخشى الأفراد في فترات التضخم وتدهور قيمة النقود من انهم اذا اقرضوا الدولة فانهم ، وهم يتردون القيمة الاسمية لسنداتهم ، يتردون نقوداً ذي قوة شرائية اقل من السابق . ولذلك تتعهد الدولة في هذه الفترات برد قيمة القرض بما يعادلها ذهباً في تاريخ الاكتاب ، أو بربط قيمة القرض بقيمة عملة اجنبية تتمتع بالثبات النسبي ، أو بربط قيمة القرض بالأرقام القياسية للأسعار . ولكن هذه الاجراءات قد تزيد من عزوف الجمهور عن الاكتاب في القروض العامة لأنها توحي لهم بأن الدولة عاجزة عن تخفيف حدة الضغوط التضخمية ، ومن ثم تضعف في نظرهم قدرتها على التسديد .

تلك هي المزايا التي تقدمها الدولة للجمهور لتشجيعهم على الاكتاب في قروضها . وهذه المزايا تتوقف في طبيعتها وعددها ومقدارها على المركز المالي للدولة ، فكلما قوي مركزها كلما قلت هذه المزايا وكلما ضعف مركزها كلما ازدادت هذه المزايا .

البحث الثالث

تبديل القروض العامة

في نطاق بحثنا في تبديل القروض العامة نتعرض للنقاط التالية :
تعريف التبديل ، وشروط نجاحه ، واشكاله .

تعريف تبديل القروض العامة

يقصد بتبديل القرض العام Conversion de la dette publique استبدال قرض عام جديد ذي فائدة منخفضة بقرض عام قديم ذي فائدة مرتفعة . ومثال ذلك ان تستبدل الدولة بدين سعر فائدته ٤٪ ديناً آخر سعر فائدته ٣٪ . وهذا التبديل اما ان يكون اجبارياً أو اختيارياً .

ويكون التبديل اجبارياً اذا عملت الدولة الى تخفيض معدل الفائدة في قرض من قروضها بما لها من حق السيادة وبغير موافقة حملة السندات . والتبديل الاجباري يعتبر انكاراً جزئياً من الدولة لبعض ديونها متعلق بجزء من الفائدة ، ومن ثم فانه يدل على سوء الحالة المالية للدولة ويسبب كثيراً للثقة المالية فيها .

ويكون التبديل اختيارياً بأن تترك الدولة لحملة السندات الخيار بين أمرين : إما تخفيض سعر الفائدة ، أو استرداد اصل القرض فوراً . فاذا

اختار حملة السندات (كلهم أو بعضهم) تخفيض سعر الفائدة فانه يتم تبديل الدين . وسنهتم هنا بالتبديل الاختياري فقط لأنه هو الصورة العادية للتبديل .

شروط نجاح عملية تبديل القرض

يشترط لنجاح عملية التبديل توفر شروط معينة منها :

١ - يجب توفر الثقة في الدولة . ذلك انه اذا لم يكن المقرضون على ثقة في الدولة وفي ماليتها فانهم سيمتنعون عن قبول تبديل القرض ويفضلون عليه استرداد اموالهم وتوظيفها في مجالات اكثر اماناً .

٢ - يتعين ان يكون هناك انخفاض عام في معدل الفائدة عن المعدل المحدد في القرض . ذلك ان حصول هذا الانخفاض في معدل الفائدة هو الذي يبرر لجوء الدولة للتبديل .

كذلك يتعين ان يكون معدل الفائدة للقرض الجديد مساوياً للمعدل الجاري في السوق المالية أو اعلى منه قليلاً ، وإلا فضل المقرضون استرداد قيمة سنداتهم وشراء سندات اخرى تدر فائدة اكبر مما تعرضه الدولة .

٣ - ألا تكون المدة المقترحة للتبديل طويلة حتى لا تتغير احوال السوق المالية خلالها . وغالباً ما تضع الدولة قرينة لمصلحتها بحيث تطلب من المكتسبين تقديم تصريح عن رأيهم خلال المدة المحددة ، ويعتبر عدم تقديم التصريح موافقة على التبديل وتنازلاً عن طلب استرداد قيمة السندات .

اشكال تبديل القرض

يأخذ التبديل عدة اشكال اهمها : التبديل على التكافؤ . والتبديل دون التكافؤ ، والتبديل مع دفع فرق . ونشرح هذه الاشكال فيما يلي :

أولاً - التبديل على التكافؤ Conversion au pair : هو أبسط أشكال التبديل وأكثرها شيوعاً . ويتم التبديل هنا بأن تخير الدولة حملة السندات بين تسديد قيمتها الاسمية وبين استلام سندات من الدين الجديد بنفس القيمة الاسمية ولكن بفائدة أقل . وفي بعض الاحيان لا تخفض الدولة معدل الفائدة دفعة واحدة وانما تخفضه على دفعتين ، وتحدث هذه الصورة الثانية عادة (التخفيض على دفعتين) اذا كان مجموع السندات المراد تبديلها كبيراً ويراد خفض معدل الفائدة خفضاً ملموساً .

وعموماً يترتب على هذا الشكل من اشكال التبديل ان يتقص عبء خدمة الدين المتمثل في دفع فوائده مع بقاء حجم الدين على حاله دون تغيير .

ثانياً - التبديل دون التكافؤ Conversion au dessous du pair : يفترض هذا الشكل من اشكال التبديل وجود قرضين للدولة ، قيمة السند الاسمية في كل منهما متساوية (ولتكن ١٠٠ ل. س مثلاً) ، احدهما ذو فائدة ٥٪ ارتفعت قيمته السوقية فوق سعر التكافؤ فوصلت الى ١٢٥ ل. س ، والثاني ذو فائدة ٣٪ انخفضت قيمته السوقية دون سعر التكافؤ فوصلت الى ٧٥ ل. س. فتلجأ الدولة الى استبدال سندات القرض الاول بسندات القرض الثاني، وفقاً لقيمتها في السوق (مثلاً تقوم باستبدال ثلاثة سندات من القرض الاول بقيمتها الاسمية ٣٠٠ ل. س بأربعة سندات من القرض الثاني قيمتها السوقية ٣٠٠ ل. س مع التعهد برد قيمتها الاسمية وهي ٤٠٠ ل. س) .

ويترتب على هذا الشكل من اشكال التبديل ان تزيد الدولة حجم دينها العام مقابل ان تخفض الفوائد السنوية التي تدفعها .

ثالثاً - التبديل مع دفع فرق Conversion avec soulte : ويفترض هذا الشكل من اشكال التبديل وجود قرضين للدولة ايضاً ،

والقيمة السوقية لكل منهما اقل من سعر التكافؤ : احدهما فائدته ٤.٥٪
مثلا وقيمته في السوق ٩٥ ل.س، والثاني فائدته ٣٪ وقيمته في السوق
٧٥ ل.س. فتعرض الدولة ان يستبدل بسنتين من القرض الاول قيمتها
السوقية ١٩٠ ل.س ثلاثة سندات من القرض الثاني قيمتها السوقية ٢٢٥ ل.س،
على ان يدفع المستبدل الفرق بين القيمتين للدولة وهي ٢٢٥ - ١٩٠ = ٣٥ ل.س.
ويهدف هذا الشكل من اشكال التبدل حصول الدولة على أموال
اضافية ، لا تخفيض اعباء الدين .

المبحث الرابع

استهلاك القروض العامة

في نطاق بحثنا لاستهلاك القروض العامة ندرس النقاط التالية : انكار
الدين العام ، وتعريف استهلاك القروض العامة ، وتدابير موارد استهلاك
القروض العامة ، واخيراً اساليب هذا الاستهلاك .

انكار الدين العام

يقصد بانكار الدين العام توقف الدولة عن دفع ما عليها من فوائد
الدين أو اصله أو كليهما معاً . وتتوقف الدولة عن الدفع في حالة افلاسها
أو في حالة نشوب ثورات وحروب اهلية . ومن الأمثلة على انكار الدين
العام ما حدث في اسبانيا ، والبرتغال ، والنمسا ، والروسيا ، واليونان ،
وتركيا ، ومصر ، ومعظم دول امريكا اللاتينية في القرن التاسع عشر ، وما
حدث في روسيا ، والمانيا ، والنمسا ، واليونان ، وشيلي ، والبرازيل ،
واورغواي ، وكولومبيا ، في القرن العشرين بعد الحرب العالمية الاولى .
ويعتبر انكار الدين هنا انكاراً ظاهراً .

وهناك انكار مستتر للدين العام . ويظهر هذا الأمر عندما تلجأ الدولة الى التخلص من ديونها تخلصاً كلياً على اثر انهيار تقدها نتيجة التوسع في الاصدار النقدي الجديد ونتيجة التضخم السريع . ومن الأمثلة المشهورة على هذا الشكل من انكار الدين العام ما حدث في المانيا بعد الحرب العالمية الاولى اذ انخفضت قيمة المارك عام ١٩٢٣ الى الصفر وتمكنت الدولة من تسديد دينها بالماركات الورقية التي لا قيمة لها .

وانكار الدين العام ظاهرة مخلة بمبدأ الثقة في الدولة واستمرار شخصيتها بغض النظر عن تبدل الحكومات . كما انه يسيء الى العدالة اذ انه ينزل الظلم بحملة السندات دون ذنب اقترفوه . وقد يؤدي انكار الدين العام الخارجي الى فقدان الدولة استقلالها .

تعريف استهلاك القروض العامة

يقصد باستهلاك القروض العامة Amortissement الوفاء بهذه القروض ، أي سداد قيمة هذه القروض للمكتتبين . ويميز عادة بين نوعين من استهلاك القروض العامة :

الاول : هو الاستهلاك الاجباري . ويجري في حالة القروض المؤقتة التي تحدد الدولة مقدماً أجلاً لسدادها .

والثاني : هو الاستهلاك الاختياري . وينصرف الى القروض المؤبدة أساساً حيث تحتفظ الدولة بحقها في ان تقوم بسداد هذه القروض في الوقت الذي تراه ملائماً .

تدبير موارد استهلاك القروض العامة

يمكن للدولة - في سبيل استهلاك القروض العامة - ان تستخدم اكثر من طريقة ، واهم هذه الطرق :

١ - استخدام وفورات الموازنة : وتعني هذه الطريقة ان يكون هناك فائض في الموازنة العامة ، أي زيادة الإيرادات العامة العادية عن النفقات العامة العادية . وهذه الطريقة هي الوسيلة العادية لاستهلاك القروض العامة . وبالإضافة الى هذا فقد ينص التشريع على ان يخصص مبلغ سنوي معين - بالإضافة الى وفورات الموازنة - لاستهلاك القرض العام .

٢ - تخصيص حصيلة بعض الإيرادات العامة : وتتلخص هذه الطريقة بتخصيص حصيلة بعض الإيرادات العامة ، وخصوصاً حصيلة بعض الضرائب ، لخدمة القرض ولاستهلاكه ، وذلك عن طريق انشاء « صندوق لاستهلاك القرض العام $\text{Caisse d'amortissement} = \text{sinking fund}$ » ويقوم هذا الصندوق بعملية استهلاك القرض العام بواسطة المبالغ التي يتلقاها وبالصورة التي يراها أكثر ملاءمة من غيرها مع مراعاة شروط القرض . وهذه الطريقة تبعث الامان في نفوس المقرضين لانها تمنح نوعاً من التأمينات العينية للقرض العام. ومع ذلك فقد كانت هذه الطريقة محالاً للانتقاد من وجوه عديدة : فهي تدل على عدم الثقة في مالية الدولة وفي امكانياتها على السداد في المستقبل ، كما ان هذه الطريقة - وهي تقوم على تخصيص بعض الضرائب لاستهلاك القرض العام - تغلّب يد الحكومة في تعديل الضرائب تبعاً لاحتياجات الاقتصاد القومي . ولذلك عدلت الدول الحديثة عن هذه الطريقة ولم تعد تلجأ اليها الا نادراً .

٣ - الاستهلاك بطريقة الفائدة المركبة وأطريقة الدكتور ريتشارد

برايس RICHARD PRICE (١) : تعتمد هذه الطريقة على الاثر الكبير

(١) الدكتور ريتشارد برايس هو قسيس انكليزي تعمق بالأبحاث الرياضية . وقد نشرت أبحاثه بين ١٧٧١ و ١٧٨٥ .

للفائدة المركبة بحيث ان فائدة مركبة قدرها ٥% مثلاً تجعل من الليرة الواحدة مائة ليرة بعد ٣٧ عاماً . وقد اقترح د. ريتشارد برايس في أواخر القرن الثامن عشر بناء على هذا الاثر الكبير للفائدة المركبة تخصيص مبلغ سنوي من الموازنة العامة لشراء سندات الدين العام والاحتفاظ بها بدلاً من اعدامها ، مع اضافة فوائدها السنوية لهذا المبلغ وشراء سندات اخرى بالفوائد . ويؤدي ذلك الى شراء جميع سندات الدين العام واستهلاكه بسرعة . ويقوم بهذه العملية « صندوق استهلاك القرض العام » . ويشترط برايس لنجاح الصندوق ان تدفع الدولة المبلغ السنوي المخصص للاستهلاك مهما كانت ظروفها ، وان يخضع الصندوق لادارة مستقلة تخول سلطات واسعة وتكون بعيدة عن تأثير الحكومة والبرلمان .

وتتماز طريقة برايس بصحتها وسلامتها من الناحية الرياضية البحتة ، وبحث الحكومة على المضي بعزيمة وثبات في استهلاك القروض العامة . ومع ذلك يعاب عليها ان شراء الصندوق للسندات العامة دون القيام باعدامها لا ينقص عبء القروض العامة ولا يخفف من العبء المالي الذي تتحمله خزانة الدولة بدفع هذه الفوائد ما دامت تستمر في دفعها للصندوق . كما يعاب عليها ان نزول الدولة الى السوق مشترية للسندات العامة يؤدي الى ارتفاع ائمانها مما يشكل عبئاً على الموازنة العامة وعلى الصندوق .

٤ - ومن الحلول التي تقترح عادة بعد انتهاء فترة الحروب حيث تزيد في هذه الفترة قروض الدولة ، ان تفرض ضريبة استثنائية على رأس المال تستخدم حصيلتها في استهلاك القروض العامة . ويكون مطرح هذه الضريبة رؤوس الأموال التي زادت قيمتها بسبب ارتفاع الأسعار والتضخم الذي يظهر عادة خلال فترات الحروب .

٥ - عقد قرض اجباري تستخدم حصيلته لاستهلاك السندات التي حل اجل الوفاء بها . ومثال على هذا القرض الاجباري الذي عقدته الحكومة الهولندية بقانون ٣٠ كانون الاول لعام ١٩٢٠ حيث خصصت جزءاً منه لاستهلاك جزء من الدين العام .

٦ - تثبيت الدين القصير الأجل : تقوم الدولة هنا بمدّ فترة الديون القصيرة الأجل ومن ثمّ فانها تحولها الى قروض متوسطة أو طويلة الأجل . وواضح ان تثبيت الدين القصير الأجل يشكل في الحقيقة قروضاً اجبارية جديدة .

٧ - استهلاك القروض العامة بتخفيض قيمة النقود : وتلجأ الدولة في هذه الطريقة الى الاصدار النقدي الجديد ، مما يترتب عليه زيادة ايرادات الموازنة ويسر للدولة استهلاك القرض العام .
ويؤخذ على هذه الطريقة انها تؤدي الى التضخم مما يعني ان المبلغ الذي برّد للمقرضين لا يمثل إلا قوة شرائية منخفضة بالقياس لما كان يمثله عند عقد القرض . وهذا ينطوي على انكار كلي أو جزئي للدين العام ، كما انه قد يؤدي الى تعريض قيمة النقد الوطني للانهار .

أساليب استهلاك القروض العامة

هناك اربعة اساليب لاستهلاك القروض العامة وهي :

١ - الاستهلاك دفعة واحدة : اذا كان مقدار القرض العام ضئيلاً

فانه يمكن استهلاكه مرة واحدة ، في الميعاد المحدد للسداد . ذلك ان القرض العام اذا كان كبيراً فلا يمكن استهلاكه دفعة واحدة لما في ذلك من ارهاق لموازنة الدولة أو عدم ملاءمة للظروف المالية للدولة . لذا فان غالبية الدول

تفضل الاستهلاك التدريجي للقروض العامة عن طريق اسلوب أو أكثر من الأساليب الثلاثة التالية .

٢ - الاستهلاك على أقساط سنوية محددة Par annuités terminables :

وذلك بأن تدفع الدولة سنوياً لكل من المكتسبين قسطاً يضم الفائدة السنوية وجزءاً من رأس المال . وبهذا تقل قيمة القرض سنة بعد أخرى ويتم استهلاكه بعد دفع الدولة كل قيمة القرض . وعيب هذه الطريقة أنها تضر المقرضين وبخاصة الصغار منهم ، لأنها قد تغريهم على اتفاق كامل ما يتردونه ، وبذلك يبددون رأسماهم الذي كان مستثمراً في القرض العام .

٣ - الاستهلاك بطريق القرعة Par tirage au sort : وذلك

بأن تخرج الدولة نسبة معينة من السندات كل عام وتدفع قيمتها كاملة لأصحابها ، وتكرر هذه العملية حتى يتم استهلاك كافة سندات القرض . ويختلف هذا الأسلوب عن الأسلوب السابق في أن الاستهلاك بطريق القرعة ينصب على عدد معين من السندات تبعاً للنسبة المقررة وليس على كل السندات ، كما ينصب على كل قيمة السندات التي تخرج بطريق القرعة وليس على جزء من قيمتها فقط .

وعيب طريقة الاستهلاك بالقرعة بأنها - وهي تجبر بعض حاملي السندات على استرداد قيمتها في أوقات غير محددة لا يعلمونها مقدماً - قد تضر حاملي السندات لأنهم لم يعدوا العدة لتوظيف رؤوس أموالهم في استثمارات جديدة .

٤ - الاستهلاك عن طريق الشراء من سوق الأوراق المالية Par

achat en bourse : تستطيع الدولة استهلاك سنداتنا عن طريق شراء

هذه السندات من سوق الأوراق المالية كأبي مشتر آخر ، ثم تقوم باعدامها . وهذا الاسلوب في استهلاك سندات القرض العام يفيد الدولة عندما تكون اسعار السندات قد انخفضت في سوق الأوراق المالية الى ما دون سعر التعادل (التكافؤ). غير ان الدولة لا تستطيع استهلاك عدد كبير من السندات بهذا الاسلوب لأن ذلك يؤدي الى ارتفاع ثمن هذه السندات .

المبحث الخامس

اقتصاديات القروض العامة

لن نتوسع كثيراً في بحثنا لاقتصاديات القروض العامة لأن ذلك متروك لمقرر « الاقتصاد المالي » الذي يدرس في السنة الرابعة . وسنقتصر هنا على اعطاء فكرة موجزة ضمن النقاط التالية : آثار القروض العامة في النشاط الاقتصادي الكلي ، وفي الاستهلاك والادخار ، وفي اعادة توزيع الدخل القومي ، واخيراً في التمويل .

آثار القروض العامة في النشاط الاقتصادي الكلي

يتوقف اثر القروض العامة في النشاط الاقتصادي الكلي على عدة عوامل اهمها مصدر هذه القروض . ومن هذه الناحية نميز بين المصادر التالية :

١ - الاقراض من اموال الأفراد : اذا كان القرض قد حصلت عليه الدولة من مدخرات الأفراد التي كانت بعيدة عن النشاط الاقتصادي بسبب اكتنازها ، فان هذا القرض سوف يؤدي الى زيادة تيار الانفاق النقدي ومن ثم الى زيادة الطلب الفعلي وبالتالي توسيع دائرة النشاط الاقتصادي

بفعل اثر الضارب والاتجاه نحو التشغيل الشامل . أما اذا كان القرض قد حصلت عليه الدولة من مدخرات الأفراد التي كانت موظفة في استثمارات خاصة ، فان القرض سوف يؤدي الى تغيير الجهة التي تقوم بالاستثمار (وذلك باقتراض ان الدولة ستوجه قروضها الى الاستثمار وليس الى الاستهلاك) فبعد ان كان القطاع الخاص هو الذي يقوم باستثمار هذه المدخرات اصبح القطاع العام هو الذي يقوم بهذا الاستثمار . وهذا يعني حصول آثار انكماشية في الاستثمار الخاص .

٢ - الاقتراض من المؤسسات المالية : نتميز في هذا المجال بين حالتين :

أ - الاقتراض من غير البنوك التجارية والبنك المركزي (الاقتراض من بنوك الادخار وشركات التأمين) : يصدق التحليل السابق الوارد في الفقرة ١ هنا . ذلك ان هذه المؤسسات المالية تدخر القسم الأكبر من موجوداتها في أوراق مالية مختلفة . وعلى هذا فان اجبار الدولة لها على توظيف اموالها في سندات القرض العام يتم على حساب توظيف هذه الأموال في المجالات الخاصة السابقة .

ب - الاقتراض من البنوك التجارية ومن البنك المركزي : وهنا لا تحصل الآثار الانكماشية لأن هذه البنوك تستطيع خلق قوة شرائية (عن طريق الاقتراض الاضائي على الاحتياطي بالنسبة للبنوك التجارية ، وعن طريق الاصدار النقدي الجديد بالنسبة للبنك المركزي) .

آثار القروض العامة في الاستهلاك وفي الادخار

يمكن القول بأن القروض العامة - وهي تغري الأفراد باقتناء سندات القرض عن طريق منحهم مزايا كبيرة - تشجع على الادخار وتقلل الميل الى الاستهلاك . وفي الاوقات التي تقنن الدولة فيها الاستهلاك عن طريق البطاقات - كما هو الحال في فترات الحروب والازمات - يزداد الميل للادخار في

القروض العامة بسبب قلة مجالات الاستهلاك . بل قد يزداد الميل للادخار في هذه الفترات ايضاً ليس عن رضى ورغبة الافراد في ذلك بل عن طريق الالزام عندما تصدر الدولة قرصاً اجبارياً .

ومن ناحية اخرى يلاحظ ان اصدار بعض القروض العامة قد يزيد الميل للاستهلاك . ويحصل هذا الأمر في أوقات التضخم حيث يشعر الأفراد ان اكتابهم في القروض العامة سوف يؤدي الى انخفاض القيمة الشرائية للنقود التي اكتبوا بها فينتجهون الى شراء السلع الاستهلاكية بدلا من شراء السندات العامة .

آثار القروض العامة في اعادة توزيع الدخل القومي

يتوقف أثر القروض العامة في اعادة توزيع الدخل القومي على ثلاثة أمور هي :

١ - مصدر تمويل فوائد القرض : اذا كانت فوائد القرض تمويل من جهاز ضريبي يقوم اساساً على الضرائب النسبية أو من ضرائب الاستهلاك ، فان هذا يعني ان الطبقات الفقيرة هي التي تتحمل غالبية العبء ، ومن ثم فان اثر القرض في اعادة توزيع الدخل القومي يتجه الى زيادة حدة التفاوت والتباين بين الطبقات الاجتماعية . أما اذا كانت فوائد القرض تمويل من جهاز ضريبي يقوم اساساً على الضرائب التصاعدية ، فان هذا يعني ان الطبقات الغنية هي التي تتحمل غالبية العبء ، ومن ثم فان اثر القرض في اعادة توزيع الدخل القومي يتجه الى تقليل حدة التفاوت والتباين وبالتالي زيادة التقارب بين الطبقات الاجتماعية .

٢ - الجهة التي تحصل على الفوائد : ويقصد بها الطبقة المالكة لسندات القرض العام التي تسلم فوائد هذه السندات . فاذا كانت غالبية السندات

مملوكة من تبل الأغنياء فان اعادة توزيع الدخل القومي تتجه الى زيادة التفاوت بين الطبقات الاجتماعية. واذا كانت غالبية السندات مملوكة من قبل الفقراء، فان اعادة توزيع الدخل القومي تتجه الى تقليل التفاوت بين الطبقات الاجتماعية. وهذا الأمر يتوقف على التنظيم الفني للقرض العام .

٣ - التنظيم الفني للقرض العام من حيث اصدار سندات القرض بقيمة مرتفعة أو بقيمة منخفضة : فاصدار السندات بقيمة مرتفعة يعني ان الأغنياء هم الذين يكتبون فيها ، ومن ثم فان اعادة التوزيع تتجه الى زيادة التباين والاختلاف . واصدار السندات بقيمة منخفضة يعني ان الطبقات المتوسطة والشعبية تستطيع ان تكتتب بها ، ومن ثم فان اعادة التوزيع تتجه الى المساواة ، خصوصاً اذا اقترن ذلك بنظام ضريبي يقوم على الضرائب التصاعدية اساساً.

آثار القروض العامة في التمويل

يرى التقليديون ان القرض العام لا يحقق للدولة - وذلك على العكس من الضريبة - ايراداً حقيقياً . بل يقتصر دوره على التعميل بايرادات من الضريبة - ايراداً حقيقياً . ويعني هذا التحليل التقليدي ان القرض الضرائب التي تجبى في المستقبل . ويقع عبؤها على الأجيال القادمة التي تقوم العام ليس سوى ضريبة مؤجلة يقع عبؤها على الأجيال القادمة التي تقوم بدفع فوائد هذا القرض وبرد أصله من حصيلة الضرائب . ويعني هذا ايضاً ان الجيل الحاضر - وهو يغطي نفقاته العامة بالقروض العامة - يعني مموله من الضرائب اللازمة لتمويل هذه النفقات العامة ويلقي عبؤها على الأجيال القادمة . ومن ثم فقد وجد التقليديون في القرض العام مورداً غير عادي لا يجوز الالتجاء اليه - في رأيهم - إلا لتغطية النفقات غير العادية (الاستثنائية) كنفقات الحروب والنفقات التي ترفع الانتاجية القومية وبالتالي تفيد منها الأجيال القادمة .

وعلى العكس من التقليديين ، فقد خلص المحدثون الى ان القرض العام ليس مجرد ضريبة مؤجلة ، بل هو مصدر حقيقي للايرادات العامة . فالقرض - شأنه شأن الضريبة - يشكل اقتطاعاً لجزء من القوة الشرائية لدى المقرضين ، ومن ثم فانه يلقي على الجيل الحاضر الذي اكتب في هذا القرض عبء النفقات العامة التي يمونها هذا القرض . وقد وجد الاقتصاديون الكيتريون ان القروض العامة تعتبر اداة من ادوات السياسة المالية وتعمل على تحقيق التشغيل الكامل وذلك عن طريق استخدام هذه القروض لمحاربة البطالة ودعم القوة الشرائية ورفع الطلب الفعلي ، أو لمحاربة التضخم وضغط القوة الشرائية وخفض الطلب الفعلي .

والبلاد المتخلفة - وهي البلاد التي لا تمتلك جهازاً انتاجياً كافياً لتشغيل الموارد البشرية والطبيعية والمالية المعطلة بها - يقتضي خروجها من التخلف الى التنمية وجود التمويل اللازم لهذه التنمية الاقتصادية . ولا شك ان انخفاض الدخل القومي والفردى في هذه البلاد يعتبر عقبة امام تحقيق المدخرات المحلية اللازمة لتمويل التنمية الاقتصادية . ولذلك يصبح من الضروري لجوء هذه البلاد الى القروض الأجنبية . وليس هناك من منظر في لجوء البلاد المتخلفة الى القروض الأجنبية اذا لم تقترن بشروط سياسية أو اقتصادية مرهقة واذا احسنت البلاد المتخلفة استخدام هذه القروض في استيراد مستلزمات التنمية من الخارج وتكوين الجهاز الانتاجي المتقدم . ومن ثم فانه تظهر هنا من جديد اهمية القيود التي يفرضها الفكر التقليدي على الالتجاء الى القروض (وهي انه لا يجوز الالتجاء الى القروض العامة الا لتغطية النفقات غير العادية ومنها النفقات التي ترفع الانتاجية القومية) . فهذه القيود في هذه البلاد تظل صحيحة . ذلك ان البلاد المتخلفة - وهي تعاني من نقص المدخرات - يجب عليها ان تعمل على ضغط الاستهلاك لحساب الاستثمار . ومن ثم فلا يصح لها ان تستخدم القروض العامة (وخصوصاً

منها الأجنبية) لتغطية نفقات استهلاكية غير منتجة خصوصاً اذا علمنا ان هذه تؤدي بسبب عدم مرونة الجهاز الانتاجي الى زيادة حدة الضغوط النفقات التضخمية .

ويتج عن هذا كله ان الفكر المالي التقليدي - وهو لا يبيح الالتجاء للقروض العامة الا ضمن قيود معينة - يعتبر اكثر ملاءمة للبلاد المتخلفة من الفكر المالي الكينزي الذي يبيح الالتجاء للقروض العامة لتغطية كل من النفقات الاستثمارية والنفقات الاستهلاكية .

الفصل الخامس

الاصدار النقدي الجديد⁽¹⁾

(التمويل بانتضخم)

يقصد بالاصدار النقدي الجديد - كأسلوب لتمويل النفقات العامة -

-
- (1) - DORRANCE (G.S.), «The Effect of Inflation on Economic Growth», I.M.F., staff papers, March 1963, PP. 1 - 47;
- GANNAGÉ (É.), «Financement du développement», P.U.F., Paris, 1969, PP. 84 - 94;
- HAGUE (D.C.), «Inflation and Growth in Latin America», London, 1962;
- HIGGINS (B.), «Le financement de la croissance» dans «finances publiques et développement économique», PP. 17-44;
- LEWIS (A.), «The Theory of Economic Growth», London, 1955, PP. 213 - 244;
- MINSKY (M.P.), «Employment Ggrowth and Price Level», the Review of Economics and Statics, February 1961, P. 4;
- NURKSE (R.) «Problems of Capital Formation in Underdeveloped Countries», Oxford, 1958;
- PHILIP (A.), «Les rapports entre l'Europe et les pays sous-développés», Paris, 1958, PP. 458 - 459;
- WAI (U. Tum), «The Relation Between Inflation and Economic Development. A Statistical Inductive Study», International Monetary Fund, Staff papers, vol. VII, 1960, PP. 302 - 317.

- د. حمدي زهران ، « مشكلات تمويل التنمية الاقتصادية في البلاد المتخلفة ، مع دراسة تطبيقية لجمهورية العربية المتحدة » ، رسالة دكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة ، ١٩٧٠ ، ص ٢٨٢ - ٢٨١ ؛

- د. رفعت المحجوب ، « الطلب الفعلي مع دراسة خاصة بالبلاد الآخذة في النمو » ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧١ ، ص ١٧ - ١٩ ؛

خلق كمية اضافية من النقود تؤول الى الدولة لتستخدمها في تمويل نفقاتها العامة التي تتجاوز ما حصلت عليه من مصادر الإيرادات الأخرى .

وتستند الدولة - وهي تقوم بهذا الإصدار النقدي الجديد - على سلطتها الثابتة في الإشراف على النظام النقدي وتوجيهه وتحديد قواعده وتعيين الكميات التي يمكن إصدارها من النقود . وتستطيع الدولة ان تقوم بالإصدار النقدي الجديد بصورة مباشرة اذا كانت هي التي تتولى عملية الإصدار بنفسها أو اذا كان بنك الإصدار فيها مؤمماً ، وبصورة غير مباشرة في صورة قرض (اذونات خزانة عادة) من الهيئات القائمة على الإصدار اذا كانت هذه الهيئات عامة وتمتع بنوع من الاستقلال أو اذا كانت تابعة للقطاع الخاص .

كذلك تستطيع الدولة خلق كمية اضافية من النقود - في سبيل تمويل نفقاتها العامة - عن طريق الاقراض من البنوك التجارية . ذلك انه يمكن لهذه البنوك خلق نقود يطلق عليها « نقود الودائع أو النقود الكتابية » ، حيث تحمل البنوك التجارية تعهداتها بالدفع محل النقود فيما تمدّ به عملاءها من قروض ، وهذا ما يؤدي الى زيادة وسائل الدفع . وبهذه الطريقة تستطيع الدولة ان تلجأ الى هذه البنوك لتمويل جزء من نفقاتها العامة . ومن ثم فان الأثر النهائي لهذه الطريقة يتفق مع اثر الإصدار النقدي الجديد من حيث زيادة وسائل الدفع التي تستخدم في تمويل النفقات العامة .

- د. عبد الحميد القاضي ، « تمويل التنمية الاقتصادية في البلدان المتخلفة » ، رسالة دكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة الاسكندرية ، ١٩٦٩ ، ص ٢٥٨ - ٢٧٨ ، و ص ٣٥٧ - ٣٦٢ .
- د. محمد زكي شافعي ، « التنمية الاقتصادية » ، الكتاب الثاني ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٦٨ ، ص ٨٧ - ١٠٥ .

ويطلق على هذين الاسلوبين في التمويل (وهما الاصدار النقدي
الجديد والتوسع في الائتمان المصرفي) « التمويل بالتضخم » . وسبب ذلك
ان هذين الاسلوبين يؤديان الى زيادة الطلب الكلي للسلع عن العرض الكلي
مما يستتبع ارتفاع الاسعار ، وبالتالي انخفاض القوة الشرائية للنقود .

وقد اثار التجاء الدولة الى « التمويل بالتضخم » خلافاً كبيراً في الفكر
الاقتصادي والمالي ، نتعرض له باختصار فيما يلي ، كما نتعرض لمدى
ملاءمة الالتجاء للتمويل بالتضخم في البلاد المتخلفة .

موقف الفكر الاقتصادي والمالي من « التمويل بالتضخم »

أولاً - في الفكر التقليدي : عارضت النظرية المالية التقليدية التجاء
الدولة الى الاصدار النقدي الجديد من اجل تمويل النفقات العامة انطلاقاً
من نظريتهم الاقتصادية وبسبب الآثار السيئة لهذا الاصدار النقدي الجديد .
وتفسير ذلك ما يلي :

١ - اقامت النظرية الاقتصادية التقليدية تحليلها على اساس تلقائية
توازن التشغيل الشامل . وقد استندت هذه النظرية الى قانون ساي في
الاسواق (أو قانون المنافذ) الذي يقوم على اساس ان العرض يخلق الطلب
المساوي له دائماً ، وان هذا العرض يتجه تلقائياً نحو التشغيل الشامل مع
ضمان المنافسة وحرية انتقال عناصر الانتاج وتحركات الاسعار . وقد ترتب
على ذلك وجوب عدم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية ، ووجوب حياد
السياسة المالية . ومن ثم فان الاصدار النقدي الجديد - وهو صورة من
صور تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية - يضر بالتوازن الاقتصادي .
ذلك ان لجوء الدولة لهذا الاصدار النقدي الجديد من اجل تمويل نفقاتها
العامة يعطل جهاز الاسعار ، ويؤدي بالتالي الى الاضرار بالتوازن التلقائي

لتشغيل الشامل . فزيادة النفقات العامة هنا تسبب تدهور قيمة النقود وارتفاع الأسعار ، ورغم ذلك يستمر الأفراد في زيادة طلبهم على السلع نظراً لتوقعهم ارتفاعاً أكثر في أسعار السلع في المستقبل بينما يؤدي هذا الأمر بالمتعجين الى تأجيل البيع أملاً في تحقيق مزيد من الأرباح ، وكل هذا يؤدي الى زيادة في الطلب ونقص في العرض ، فارتفاع جديد للأسعار ، فتدهور جديد لقيمة النقود ... وهكذا .

٢ - ورفض التقليديون اللجوء الى « التمويل بالتضخم » بسبب الآثار الاقتصادية والاجتماعية السيئة التي تترتب عليه ، واهم هذه الآثار ما يلي :

أ - يضر التضخم بأصحاب الدخل الثابتة (الفوائد والايجارات) والمتغيرة ببطء (الرواتب والأجور) ، بينما يفيد منه اصحاب الدخل المرنة (الأرباح خصوصاً) . وكل هذا يعني ان التضخم يعمل على اعادة توزيع الدخل القومي بحيث تزداد حدة التفاوت والتباين بين الدخل المختلفة .

ب - يعمل التضخم على انقاص حجم الادخار ذكرنا ان التضخم وما يترتب عليه من تدهور قيمة النقود وارتفاع الاسعار ، يؤدي الى استمرار الأفراد في زيادة طلبهم على السلع نظراً لتوقعهم ارتفاعاً أكثر في أسعار السلع في المستقبل . وكل هذا يعمل على ارتفاع ميل الأفراد للاستهلاك وبالتالي ينقص ميلهم للادخار .

يضاف الى هذا ان التضخم - وهو يؤدي الى تدهور قيمة النقود - يؤدي الى انتقال رؤوس الأموال من داخل البلد الى خارجه والى عدم اقبال رؤوس الأموال الأجنبية على الاستثمار في داخل البلد (١) .

(١) د. نبيل شعاعة الروبي ، « التضخم في الاقتصاديات المتخلفة ودراسة تطبيقية للاقتصاد المصري » ، رسالة دكتوراه ، كلية الحقوق ، جامعة الاسكندرية ، ١٩٧٣ ، ص ٣٢٨ .

ج - يؤثر التضخم سلباً في نوعية الاستثمارات : يؤدي التضخم ، وهو يعمل على ارتفاع الأسعار الحالية والمتوقعة ، الى تشجيع الاستثمار في تكوين وزيادة المخزون ، كما يؤدي الى تشجيع الاستثمار في انتاج السلع الاستهلاكية عموماً والكمالية منها خصوصاً نظراً لارتفاع اسعار هذه السلع باستمرار . وقد يبالغ المنتجون في توقعاتهم فيزيديون انتاجهم بل قد يزيدون طاقتهم الانتاجية من اجل انتاج هذه السلع الاستهلاكية ، مما يشيع الاختلال في انبنيان الانتاجي للبلاد .

د - يعمل التضخم على زيادة العجز في ميزان المدفوعات : ان التضخم ، وهو يعمل على ارتفاع اسعار السلع الوطنية بالنسبة لاسعار السلع الاجنبية ، يؤدي الى ضعف المقدرة على تصدير السلع الوطنية والى زيادة الميل الى استيراد السلع الاجنبية . وكل هذا يعمل على زيادة العجز في الميزان التجاري وفي ميزان المدفوعات . واذا استمر هذا العجز لفترة طويلة فانه يؤثر على القيمة الخارجية للعملة الوطنية (سعر القطع) فيعمل على انخفاضها مما يجعل الحصول على القروض الخارجية صعباً ومرهقاً .
و خلاصة القول ان الفكر التقليدي رفض الالتجاء الى الاصدار النقدي الجديد كوسيلة لتمويل النفقات العامة .

ثانياً - الفكر الحديث : ان الاقتصاديين والماليين الحديثين اخذوا ، استناداً الى النظرية الكينزية ، بإمكانية لجوء الدولة الى الاصدار النقدي الجديد من اجل تمويل النفقات العامة ، في حالة وجود موارد اقتصادية (بشرية أو مادية) معطلة .

وقد انطلق الاقتصاديون والماليون الحديثون من عدم صحة الفروض التي اقيمت عليها النظرية التقليدية ومخالفتها للواقع . وتفصيل ذلك ما يلي :

١ - يرى الاقتصاديون والماليون الحديثون أن ما ذهبت إليه النظرية التقليدية من «تلقائية توازن التشغيل الكامل ومن أن العرض يخلق الطلب المساوي له» ليس صحيحاً . فمن ناحية ليس هناك ما يؤكد وجود مساواة دائمة بين الادخار والاستثمار لأن العوامل التي تحدد احدهما تختلف عن العوامل التي تحدد الآخر ولأن هناك ما يدعو الأفراد الى الاكتناز (عدم انفاق جزء من الدخل) مما يؤدي الى نقص الطلب الكلي عن العرض الكلي . ومن ناحية اخرى ليس صحيحاً ان هناك ما يضمن وجود المنافسة وحرية انتقال عناصر الانتاج وتحركات الاسعار ، ومن ثم فانه ليس هناك ما يؤكد استمرار توازن التشغيل الكامل . بل الواقع في البلاد الرأسمالية هو عدم تحقق التشغيل الكامل ووجود البطالة . وهذا ما حدا بكثير الى المناذاة بضرورة تدخل الدولة لرفع الطلب الفعلي (أو خفضه) لتحقيق التشغيل الكامل . ويمكن للدولة ان تصل الى ذلك عن طريق زيادة النفقات العامة (أو نقصانها) .

٢ - ان الدولة تستطيع ان تلجأ الى الاصدار النقدي الجديد من اجل تمويل جزء من نفقاتها العامة (التمويل بعجز الموازنة) دون ان تتحقق الآثار الاقتصادية والاجتماعية السيئة - على الاقل جزئياً - التي اشارت اليها النظرية التقليدية . ذلك ان الاقتصاديات الرأسمالية المتقدمة تتمتع بجهاز انتاجي ضخم ومرن ، ومن ثم فان الاصدار النقدي الجديد - وهو يعني حقن الاقتصاد بكميات اضافية من النقود - يترتب عليه زيادة الطلب على اموال الاستهلاك وعلى اموال الاستثمار ، ومن ثم يترتب عليه زيادة الانتاج الكلي وارتفاع الطلب الفعلي وتحقيق التشغيل الشامل .

وخلاصة فكر الاقتصاديين والماليين الحديثين (كينز واتباعه) انه يمكن الالتجاء للاصدار النقدي الجديد كوسيلة لتمويل النفقات العامة في البلاد المتقدمة ذات الجهاز الانتاجي الضخم والمرن ، بل تصبح هذه الوسيلة

ضرورية اذا كانت هذه البلاد تعاني من نقص التشغيل . ومع ذلك فانه يجب عدم الاستحالة في هذه الوصيلة بعد وصول الاقتصاد المتقدم الى مرحلة التشغيل الكامل ، ولا ترتبت عليها الآثار الاقتصادية والاجتماعية السيئة للتضخم التي اشارت اليها النظرية التقليدية .

مدى ملائمة الالتجاء للتمويل بالتضخم في البلاد المتخلفة :

البلاد المتخلفة لا تتمتع بجهاز انتاجي متقدم ومرن وتعاني من نقص الموارد المالية اللازمة لتكوين هذا الجهاز . ومن هنا فانه يثور التساؤل عن مدى ملائمة الالتجاء الى الاصدار النقدي الجديد في هذه البلاد من اجل شراء هذا الجهاز الانتاجي وبالتالي من اجل تمويل التنمية الاقتصادية فيها .

لقد قام جدل بين الاقتصاديين والماليين في هذا الأمر واقسموا الى فريقين : فريق مؤيد وفريق معارض .

الفريق المؤيد يرى انه - رغم عدم مرونة الجهاز الانتاجي في هذه البلاد - يمكن اللجوء الى الاصدار النقدي الجديد (أو التمويل بالعجز) في الحالات الثلاث التالية :

١ - شراء المحصول التصديري الرئيسي في البلد المتخلف ، ثم قيام الحكومة ببيعه للخارج لكي تشتري بثمنه معدات وأجهزة التنمية غير المتوافرة في داخل البلد .

٢ - شراء عوامل الانتاج اللازمة للتنمية والمتوافرة في داخل البلد .

٣ - من أجل تمويل مشروعات استهلاكية تؤدي اكلها بسرعة .

والفريق المعارض يرى ان لجوء البلاد المتخلفة إلى الاصدار النقدي

الحديد لتمويل النفقات العامة يؤدي - ونظراً لتخلف الجهاز الانتاجي وعدم مرونته - الى زيادة الطلب الكلي النقدي عن عرض السلع والخدمات فيحدث التضخم ويترجم بارتفاع الأسعار . ومن ثم فان التجاء البلاد المتخلفة الى الاصدار النقدي الحديد يؤدي الى ترتيب الآثار الاقتصادية والاجتماعية السيئة للتضخم على الادخار والاستثمار وعلى ميزان المدفوعات . وقد دعم هذا الفريق رأيه من تجارب بعض بلاد امريكا اللاتينية (الارجنتين مثلاً) التي لجأت الى هذه الوسيلة لتمويل نفقاتها العامة بحيث ان لها آثاراً سيئة حتى على معدلات النمو المحققة فيها (١) .

وبغض النظر عن الآراء المؤيدة والآراء المعارضة ، فان الملاحظ ان غالبية البلاد المتخلفة تلجأ الى هذه الوسيلة من أجل تمويل التنمية الاقتصادية فيها . ومن ثم فقد برزت اهمية اتخاذ الاجراءات التي تضمن نجاح هذه الوسيلة ومنع أو تقليل الآثار السيئة للتضخم . واهم هذه الاجراءات هو ما يلي :

١ - لا يُلجأ الى التمويل بالتضخم الا اذا وجدت موارد بشرية أو عينية معطلة في الاقتصاد .

٢ - ان توجه الاستثمارات الى مشروعات تؤدي الى زيادة الطاقة الانتاجية للاقتصاد القومي ، وخاصة منها تلك المشروعات التي تنتج السلع الاستهلاكية والتي يزيد الطلب عليها وترتفع اسعارها .

٣ - ان توجه الاستثمارات الى المشروعات التي يكون من شأنها زيادة السلع الاستهلاكية بسرعة وبشكل مباشر .

(١) انظر ما يلي :

GUDIN(E.),«The Distorsion of Investment Patterns»in«Inflation America », PP. 350 - 353 .

٤ - ان تفرض رقابة على الرواتب والاجور بحيث لا تجاري في ارتفاعها ارتفاع اسعار السلع الاستهلاكية ، وإلا اصبح التضخم ذي طبيعة تراكمية .

٥ - ان يتم التمويل التضخمي للاستثمار بجرعات صغيرة ولفترات قصيرة ومتقطعة . وذلك حتى لا تستمر الاسعار في ارتفاعها المستمر .

٦ - زيادة العبء الضريبي أو القروض الاجبارية أو كلاهما معاً بغرض امتصاص جزء من الزيادة في الدخول النقدية التي لا تستثمر في استثمارات منتجة .

٧ - ان توفر الدولة السلع الاستهلاكية الضرورية ، والغذائية منها خاصة ، من أجل تقليل حدة الضغوط التضخمية . واذا كان الانتاج المحلي من هذه السلع غير كاف ، فقد تضطر الدولة الى استيراد هذه السلع من الخارج .

ومع هذا كله فان تجربة غالبية البلاد المتخلفة التي لجأت الى التمويل بالتضخم أثبتت صعوبة تطبيق هذه الاجراءات .

الميزانية العامة للدولة

The Budget = Le Budget

٧.

جامعة القديس يوسف

جامعة القديس يوسف

الموازنة العامة^(١)

مقدمة

نتعرض في هذه المقدمة لتعريف الموازنة العامة ، والفروق بينها وبين غيرها من المسائل .

تعريف الموازنة العامة

يمكن تعريف الموازنة Budget « بأنها توقع واجازة للنفقات العامة

-
- (1) - BARRÈRE (A.), «Institutions financières», T.1, ch. IV. ;
- COSSE (P.Y.), «Les budgets économiques, méthodes et utilisation», revue d'économie politique, Sept - Oct, 1972.;
- DUVERGER (M.), «Institutions financières», op.cit.P. 206 et S.;
- LAUFENBURGER (H.), «Budget et trésor», Paris, 1948, PP. 233 et S.;
- O.N.U., «Le budget de l'État et la planification économique dans les pays en voie de développement», New-York, 1967, PP. 5 - 30;
- RIVOLI (I.), «Le budget de l'État», collection société, Seuil, Paris, 1969, PP. 59 et S.;
- SEMPÉ (Henri), «Budget et trésor », édition Cujas, Paris, 1973.
- د. احمد جامع ، « علم المالية العامة » ، الجزء الأول « فن المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ٣١١ - ٣٩٧ ؛
- د. السيد عبدالمولى ، « المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ٤٧٣ - ٥١٩ ؛
- د. عصام بشور ، « المالية العامة والتشريع المالي » ، مذكور سابقاً ، ص ٢٨٣ - ٥٦٧ ؛
- د. محمد حلمي مراد ، « مالية الدولة » ، مذكور سابقاً ، ص ٣٠١ - ٣٩٣ ؛
- د. محمد لبيب شقير ، « علم المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ٣٥٣ - ٤٢١ ؛
- د. محمود رياض عطية ، « موجز في المالية العامة » ، مذكور سابقاً ، ص ٤١٣ - ٥٥٠ .

وللايرادات العامة عن مدة مقبلة غالباً ما تكون سنة» (١) .

ويظهر من هذا التعريف ان الموازنة العامة تقوم على فكرتين اساسيتين هما التوقع والاجازة . ونبين هاتين الفكرتين فيما يلي :

١ - التوقع Prévission : يقصد بالتوقع تقدير ارقام مبالغ النفقات العامة والايادات العامة لفترة مقبلة غالباً ما تكون سنة . وتشمل دلالة هذه الأرقام ناحيتها الحسابية ، كما تشمل ناحية التعبير عن البرنامج السيامي والاجتماعي والاقتصادي الذي تسعى الحكومة لتحقيقه خلال فترة تنفيذ الموازنة . ذلك ان مقدار كل من الايرادات العامة والنفقات العامة ، ونسبتها الى الدخل القومي ، وانواعها المختلفة ، ونسبة كل نوع منها الى الايرادات أو النفقات العامة ، ومقارنة تغيراتها مع الفترات السابقة ، كل ذلك يكشف عن سياسة الدولة في الانتاج والتوزيع . فهو يكشف أولاً عن مدى تدخل الدولة في مجال الانتاج ، وعمّا اذا كانت تترك الانتاج للنشاط الخاص كلية أم تتدخل فيه عن طريق القطاع العام . ويكشف ثانياً عن مدى تدخل الدولة في التوزيع ، وهل تعمل من خلال النفقات العامة والايادات العامة على زيادة العدالة والمساواة أم على زيادة التباين والاختلاف ام تبقيه على حاله .

٢ - الاجازة Autorisation : يقصد بالاجازة موافقة البرلمان باعتباره ممثلاً للشعب على توقعات الحكومة فيما يتعلق بالايادات العامة

(١) ان قرار المحاسبة العامة الصادر في سورية برقم ٢٢٣١ لعام ١٩٢٣ لم يعرف الموازنة ، بينما عرفها القانون المالي الاساسي الصادر بالمرسوم التشريعي رقم ٩٢ لعام ١٩٦٧ بأنها : « الخطة المالية الاساسية السنوية لتنفيذ الخطة الاقتصادية بما يحقق اهدافها ويتفق مع بنيانها العام والتفصيلي » .

والنفقات العامة . وعلى هذا فاذا كانت الحكومة هي التي تقوم باجراء التوقعات ، فان البرلمان (أو مجلس الشعب أو مجلس الأمة) هو الذي يختص باجازة هذه التوقعات .

ويعد حق البرلمان في اجازة الموازنة العامة من أقوى حقوق السلطة التشريعية إذ عن طريقه يستطيع ان يراقب اعمال السلطة التنفيذية في جميع المجالات . ويلاحظ ان الاجازة بالمعنى الفني للكلمة تنصرف الى النفقات العامة اساساً . ذلك ان اجازة البرلمان لهذه النفقات يعطي الحكومة الحق في القيام أو عدم القيام بها . أما اجازة البرلمان للايرادات العامة فلا يعطي الحكومة حق الخيار في تحصيلها أو عدم تحصيلها ، لأن الايرادات العامة واجبة التحصيل استناداً للقانون (كقوانين الضرائب) أو استناداً لممارسة الحكومة لنشاطها الاقتصادي (كايرادات الدومين الصناعي والتجاري) .

وحق البرلمان في اجازة الموازنة العامة لم يتقرر الا منذ فترة حديثة نسبياً ، وعلى اثر تطورات سياسية هامة حدثت في انكلترا بثورة ١٦٨٨ وفي فرنسا بثورة ١٧٨٩ . ولم يتقرر حق البرلمان في هذين البلدين مرة واحدة فقد بدأ بالنسبة للضرائب أولاً ، ثم بالنسبة للنفقات العامة ثانياً حيث وجد البرلمان ان حقه في اجازة الضرائب يقتضي بالضرورة مراقبته لكيفية ودواعي اتفاق حصيلة هذه الضرائب ، ثم اقتضى ذلك ضرورة تقديم الايرادات العامة والنفقات العامة في تقدير واحد يتضمنهما معاً ، وتكون له صفة الدورية ، فنشأت بذلك الموازنة التي تستوجب ضرورة اجازة البرلمان لما فيها من ايرادات ونفقات .

التفريق بين الموازنة العامة وغيرها من الحسابات الاخرى

تختلف موازنة الدولة عن كل من : ميزانية المنشآت ، والموازنة القومية والحسابات القومية ، وموازنة النقد الأجنبي ، والحساب الختامي . وتفصل فيما يلي هذه الفروق :

اولاً - الموازنة العامة وميزانية المنشآت : تختلف موازنة الدولة عن ميزانية المنشآت الزراعية والصناعية والتجارية (سواء أكانت عامة أم خاصة) التي يهتم ببحثها علم المحاسبة . فميزانية المنشآت الزراعية والصناعية والتجارية هي عبارة عن قائمة لأصولها وخصومها في تاريخ معين نتيجة عملياتها التي تمت في فترة سابقة بغية اظهار مركزها المالي . ومن ثم فإن الموازنة العامة تختلف عن ميزانية المنشآت الزراعية والصناعية والتجارية بأنها تتعلق بفترة مقبلة (أرقام تقديرية) ، بينما تتعلق ميزانية هذه المنشآت بفترة سابقة (أرقام فعلية) .

ثانياً - الموازنة العامة والموازنة القومية والحسابات القومية : تهتم معظم الدول في الوقت الحاضر باعداد ما يسمى بالموازنة القومية (أو الاقتصادية Le budget national (ou économique) وهي تتضمن تقديرات لكافة أوجه النشاط الاقتصادي ، بقطاعيه العام والخاص ، وفي علاقاته الداخلية والخارجية لبلد من البلاد خلال فترة معينة ، هي في الغالب مدة سنة . ومن هذا يظهر وجه الاختلاف بين الموازنة العامة التي تقتصر على تقدير النفقات والايرادات المتوقعة للحكومة فقط وبين الموازنة القومية التي تضم تقدير النفقات والايرادات المتوقعة للأمة كلها حكومة وافراداً .

أما الحسابات القومية (أو حسابات الدخل القومي) Les comptes de la nation فهي عبارة عن تسجيل لكافة أوجه النشاط الاقتصادي للأمة عن فترة سابقة ، وذلك من خلال العمليات التي تمت فعلاً والمتعلقة بحجم الدخل القومي وتكوينه وتداوله وتوزيعه . ومن هنا يظهر وجه الاختلاف بين الموازنة العامة التي تقتصر على تقدير النفقات والايرادات المتوقعة للحكومة لفترة مقبلة ، وبين الحسابات القومية التي تسجل النشاط الاقتصادي للأمة بأكملها ولفترة سابقة .

ويطلق على العلم الذي يشمل دراسة الموازنة القومية والحسابات القومية معاً « المحاسبة القومية Comptabilité nationale » .

ثانياً – الموازنة العامة وموازنة النقد الاجنبي : يميز بين الموازنة العامة وموازنة النقد الاجنبي . ذلك انه يقصد بموازنة النقد الاجنبي النظام الحسابي الذي يبين الارقام التقديرية لنفقات الدولة وايراداتها من النقد الاجنبي ، خلال فترة مقبلة غالباً ما تكون سنة . وقد اخذت بهذا النظام الدول التي تعاني من نقص في نقدها الاجنبي . وقد قصد منه ان تتأكد الدولة من حسن استخدام ايراداتها من النقد الاجنبي بحيث تخصص لاستيراد مستلزمات التنمية والسلع الضرورية التموينية والغذائية .

رابعاً – الموازنة العامة والحساب الختامي : يقصد بالحساب الختامي *Compte final* الحساب الذي يبين ما انفقته الدولة فعلاً من نفقات عامة وما حصلته من ايرادات عامة خلال فترة سابقة ، غالباً ما تكون سنة . ومن ثم فان الحساب الختامي يبين نتيجة تنفيذ الموازنة بعد انقضاء الفترة التي حددت لها ، ويظهر المدى الذي بلغته صحة تقديرات الموازنة العامة . ولا شك ان اعداد الموازنة العامة يتطلب الاعتماد على الحساب الختامي لعدة سنوات ماضية .

خطة البحث

ان اعطاء تفصيل اكثر لهذا القسم ورفده بتطبيقات عملية متروك لمقرر « المحاسبة الحكومية » الذي يدرس في الصف الرابع . ومن ثم فاننا سنلتزم جانب الاختصار وسنقسم بحثنا فيه الى فصلين :

الفصل الاول : مبادئ الموازنة .

الفصل الثاني : مراحل الموازنة .

الفصل الأول

مبادئ الموازنة

ان علم المالية العامة التقليدي جرى على تعيين مبادئ عامة يجب مراعاتها عند وضع الموازنة . ورغم ان بعض هذه المبادئ اخذت تفقد اهميتها نتيجة التطور الاقتصادي والمالي ، فانها ما زالت ذات أثر وأهمية كبيرين مما يستدعي دراستها . وهذه المبادئ العامة هي : سنوية الموازنة ، ووحدة الموازنة ، وعمومية الموازنة ، وتوازن الموازنة . وسوف نتعرض فيما يلي لكل منها في مبحث خاص .

المبحث الأول

مبدأ سنوية الموازنة

في نطاق بحثنا لمبدأ سنوية الموازنة فاننا نتعرض لمعنى المبدأ وتبريره ، وحسابات السنة المالية ، والاستثناءات التي ترد على هذا المبدأ .

معنى مبدأ سنوية الموازنة وتبريره

يقصد بمبدأ ، سنوية «الموازنة Annualité budgétaire» ان يحدث توقع واجازة نفقات وايرادات الدولة بالنظر الى سنة واحدة مقبلة .

وقد تم اختيار مدة السنة لاعتبارات سياسية ولاعتبارات مالية .
فمن الناحية السياسية ، تم اختيار مدة السنة باعتبارها مدة مناسبة
لدوام رقابة البرلمان على اعمال السلطة التنفيذية . اذ لو طالت مدة الموازنة
عن سنة لضعفت رقابة البرلمان للحكومة ولتصرفاتها المالية، وأوقصرت عن
السنة لأصبحت تلك الرقابة مرهقة شديدة الوطأة وقد تصبح مدعاة لتعطيل
الاعمال .

ومن الناحية المالية ، نجد ان فترة السنة تتلاءم مع تقدير الإيرادات
العامة المستمدة من الضرائب المباشرة التي يجري فرضها على أساس الدخل
السني ، كما انها تتلاءم مع النفقات العامة التي تختلف باختلاف فصول
السنة ، مما يجعل السنة وحدة متكاملة . يضاف الى ذلك أن تحضير الموازنة
ومناقشتها واعتمادها . تتطلب وقتاً وجهداً كبيرين ، ليس من السهل ان
تكرر كل فترة قصيرة من الزمن . وبالعكس ، فلو كانت مدة الموازنة
لأكثر من سنة لأدى ذلك الى صعوبة وضع تقديرات دقيقة للنفقات العامة
ولالإيرادات العامة بسبب بُعد الفترة بين وقت اعداد التقديرات ووقت
تحقيقها .

وتختلف الدول فيما بينها في تحديد تاريخ بداية السنة المالية (١) .

(١) وقد أخذت سورية في موازنتها بمبدأ « سنوية الموازنة » اذ نصت المادة الأولى لقرار
الحاسبة العامة رقم ٢٢٣١ لعام ١٩٢٣ على ان : « السنة المالية للجمهورية العربية السورية
اثنا عشر شهراً تبدأ في أول كانون الثاني في كل عام وتنتهي بنهاية كانون الأول من العام
نفسه » ، كما نصت المادة السادسة من القانون المالي الأساسي الصادر بالمرسوم التشريعي
رقم ٩٢ لعام ١٩٦٧ على ان : « توضع الموازنة العامة وتعتبر نافذة لمدة سنة واحدة تبدأ
في أول كانون الثاني من كل عام وتنتهي في كانون الأول منه » .

حسابات السنة المالية

وتتصل بمبدأ سنوية الموازنة نقطة اخرى تتعلق بالطريقة التي يجب ان تتبع في قيد الحساب النهائي للسنة المالية . وتظهر اهمية هذه النقطة نظراً لأنه كثيراً ما تنقضي السنة المالية دون ان يتم تحصيل كافة الايرادات أو اتفاق كافة الاعتمادات التي وردت في الموازنة العامة . فكيف يتم اذن قيد الحسابات المتعلقة بالسنة المالية بعد انقضائها ؟

يختلف الحل باختلاف التشريعات المالية للدول . ومن الممكن ان نفرق في هذا الصدد بين طريقتين :

الاولى : طريقة حساب الخزانة (حساب القطع) Systeme de la gestion : وفي هذه الطريقة ، لا يشمل الحساب الختامي للموازنة إلا الايرادات التي تم تحصيلها فعلاً والنفقات التي تم اتفاقها فعلاً خلال نفس السنة . ومن ثم فان الايرادات التي لم تحصل خلال السنة نفسها تضاف المبالغ المحصلة منها بعد ذلك الى حساب السنة المالية التي يتم فيها هذا التحصيل ، كذلك فان الاعتمادات التي لم تنفق خلال السنة المالية تلغى وتفتح مرة اخرى في اعتمادات موازنة السنة الجديدة ان كانت هناك حاجة لها .

وتتماز هذه الطريقة بأنها تؤدي الى اقبال الحسابات المالية للسنة بسرعة بحيث يمكن في اليوم التالي لانتهاؤ السنة المالية معرفة المبالغ التي تم صرفها والمبالغ التي تم تحصيلها خلال هذه السنة وتضمينها في حسابها الختامي .

ومع ذلك فانه يعاب على هذه الطريقة انها قد تؤدي الى اظهار المركز المالي للحكومة على غير حقيقته وذلك اذا ما عملت الحكومة قرب انتهاء السنة المالية على استعجال تحصيل الايرادات والابطاء في دفع بعض المصروفات . كما انها قد تؤدي الى ان تميل المصالح والادارات المختلفة اذا لم يشغلها الاعتبار السابق الى التوسع في الاتفاق قرب نهاية السنة

- المالية ومحاولة استنفاد الاعتمادات المخصصة لها حتى لا تُلغى الاعتمادات المتبقية ، وهذا ما يفتح باباً للاسراف والتبذير .

الثانية: طريقة حساب التسوية (حساب الأتمام) : Systeme de l'exercice

وفي هذه الطريقة ، تقيّد في الحساب الختامي كافة الإيرادات والنفقات التي ترتب على تصرفات اتخذت في بحر السنة المالية ، بغض النظر عن التاريخ الذي يتم فيه فعلاً تحصيل الإيرادات ودفع النفقات . ومن ثمّ فإنه لا بد أن نضاف إلى السنة المالية فترة تكميلية لتسوية حساب ما تم من عمليات خلالها . ونسى السنة المالية وفترتها الاضافية «بمدة التسوية Période de l'exercice» .

وتتماز طريقة حساب التسوية بأنها تعطي فكرة صحيحة عن المركز المالي للحكومة .

ولكن يعاب عليها ان الحساب الختامي قد يبقى مفتوحاً مدة طويلة ، فلا تعرف نتيجته على وجه السرعة ، كما يؤدي الى تداخل حسابات السنوات المختلفة .

والواقع ان هناك ميلاً للتخلي عن طريقة حساب التسوية لصالح طريقة حساب الخزائنة . ومن الدول التي اتبعت ذلك : ايطاليا ، وفرنسا ، ولبنان ، وسورية .

الاستثناءات من مبدأ سنوية الموازنة

أدى تطور دور الدولة من « الدولة الحارسة » الى « الدولة المتدخلة » ثم الى « الدولة المنتجة » الى تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية . وقد ادى ذلك الى التأثير على الموازنة العامة مما استدعى الخروج على مبدأ سنوية الموازنة احياناً دون ان يؤدي الى الغائه كلية ، أي انه ادى الى وجود

بعض الاستثناءات على هذا المبدأ . وهذه الاستثناءات اما ان يكون من شأنها الموافقة على ايرادات ونفقات لمدة اقل من سنة ، واما ان يكون من شأنها امتداد الموازنة كلها أو بعضها لأكثر من سنة . ونعطي فيما يلي تفصيلاً لكل منهما :

اولاً - الاستثناءات لاقبل من سنة : واهم الأمثلة على هذه الاستثناءات هي التالية :

١ - نظام الموازنات الاثني عشرية : عندما لا يتمكن البرلمان من الموافقة على الموازنة الجديدة قبل بدء السنة المالية ، ولما كانت هناك نفقات لا تستطيع الحكومة تأجيلها ، فان البرلمان يفوض الحكومة بفتح اعتمادات شهرية مؤقتة على حساب الموازنة المقبلة وريثما يقرها البرلمان . وتسمى مثل هذه الاعتمادات المؤقتة « الموازنات الاثني عشرية » .

٢ - الاعتمادات الاضافية أو المؤخرة : قد يحدث ان تطرأ ظروف جديدة غير متوقعة ، أو يتبين أن تقدير اعتماد ما كان اقل مما هو مقدر له ، مما يتطلب ان تلجأ الحكومة للبرلمان لأخذ موافقته على اعتمادات اضافية تقصد بها مواجهة النقص الذي ظهر . وهذه الاعتمادات تتعلق بالمدد الباقية من السنة المالية ، ومن ثم فانها تعتبر استثناءً من مبدأ سنوية الموازنة .

ثانياً - الاستثناءات لاكثر من سنة : واهم الأمثلة على هذه الاستثناءات هي التالية :

١ - موازنة الدورة الاقتصادية : تمر الاقتصاديات الرأسمالية بفترات رخاء وفترات كساد . ويطلق على الفترتين المتعاقبتين (رخاء وكساد) معاً تعبير « الدورة الاقتصادية Cycle économique » . ونظراً لأنه يمكن للموازنة ان تمارس تأثيراً في الحياة الاقتصادية، فقد فكر بعض

الاقتصاديين - وخاصة في السويد - باعداد الموازنة العامة لفترة تستمر
فترة الدورة الاقتصادية (٥-١٠ سنوات) بحيث تقوم الدولة من خلالها
بالتدخل لمعالجة الآثار الاقتصادية الضارة للدورة الاقتصادية . ويتحقق هذا
عن طريق العمل على زيادة الإيرادات العامة عن النفقات العامة وتكوين احتياطي
في فترة الرخاء . وفي أوقات الكساد تقوم الدولة بالتدخل عن طريق زيادة
النفقات العامة الاستثمارية والاستهلاكية وبالتالي انفاق الأموال الاحتياطية
التي تقرب المسافة كونتها اثناء فترة الرخاء .

ومن الناحية النظرية ، فقد كان لنظرية موازنة الدورة الاقتصادية
في الماضي نجاح مؤقت لم يلبث ان تضاعف مع الزمن بحيث اصبحت النظرية
نفسها محل نظر في الوقت الحاضر .

ومن الناحية العملية ، فلم تجد نظرية موازنة الدورة الاقتصادية الا
تطبيقاً محدوداً في كل من بلجيكا وفنلندا وسويسرا وتطبيقاً أكثر تقدماً في
السويد . وقد جرى هذا التطبيق بعد الأزمة الكبرى لعام ١٩٢٩ ووصل الى
حده الأعلى حينما وافق البرلمان السويدي في عام ١٩٣٧ على نظام الموازنة
الدورية لمدة خمس سنوات . ويعود عدم انتشار تطبيق هذه النظرية الى
ان الاقتصاديات العالمية لم تعد تعرف تقلبات عنيفة كما حصل خلال فترة
الثلاثينات .

٢ - موازنة البرامج الاقتصادية والاجتماعية : وهذا استثناء آخر
من مبدأ سنوية الموازنة . ويرجع هذا الاستثناء الى ظهور فكرة وضع
البرامج اللازمة لتنفيذ الخطة الاقتصادية والاجتماعية المرسومة لعدة سنوات ،
والتي ينتشر الأخذ بها في كافة الدول . ويتطلب تنفيذ هذه البرامج اعتماد
المبالغ اللازمة لتنفيذ المشروعات المنصوص عليها في الخطة والتي يقع عبء

تنفيذها على الدولة ، رغم ان هذا التنفيذ يجاوز السنة المالية ، وهو ما يتطلب ايجاد استثناء من مبدأ سنوية الموازنة . ويتم هذا الأمر باتباع احدى طريقتين : اما بطريقة الاعتمادات بالارتباط (وبموجبها يقيد مجموع المبالغ اللازمة لتنفيذ البرنامج في السنة الاولى للخطة ، مما يعني الارتباط بنفقات البرنامج ، على ان يقيد في كل موازنة سنوية المبلغ اللازم لتغطية نفقة الجزء المتخذ من البرنامج خلال هذه السنة) ، واما بطريقة القانون ببرنامج (وبموجبها يوافق البرلمان على قانون خاص متميز عن الموازنة يحدد فيه بصفة عامة نفقات بعض المشروعات التي تتطلب زمناً اكبر من السنة ويقرر فيه الاعتمادات اللازمة لتنفيذ البرنامج بعد توزيعها على السنوات المختلفة وفي كل سنة يدرج الجزء المخصص للاتفاق فيها في موازنة الدولة عن تلك السنة ، وهذا يعني ان تنفيذ المشروع يقسم على مراحل سنوية ويخصص لكل منها اعتماد مالي يتم قيده في الموازنة العامة لكل سنة من هذه السنوات) .

المبحث الثاني

مبدأ وحدة الموازنة

في نطاق بحثنا لمبدأ وحدة الموازنة فاننا نتعرض لمعنى المبدأ وتبريره ، والاستثناءات التي ترد على هذا المبدأ .

معنى المبدأ وتبريره

يقصد بمبدأ « وحدة الموازنة L'unité budgétaire » ان تدرج كافة النفقات العامة والايرادات العامة في موازنة واحدة . ومن ثم فان تطبيق هذا المبدأ يعني عدم تعدد موازنات الدولة .

ويستند مبدأ وحدة الموازنة الى مجموعة من المزايا اهمها :

١ - ان وحدة الموازنة تجعل من السهولة معرفة المركز المالي للدولة ،
وذلك بمقارنة مجموع النفقات العامة بمجموع الإيرادات العامة ليتبين إن
كان في الموازنة هجز أو فائض أو متوازنة .

٢ - انها تمكنتنا من تحديد نسبة النفقات العامة أو الإيرادات العامة
(أو نسبة بعض انواع منها) الى الدخل القومي لوجود الأرقام في وثيقة
واحدة . بينما لو تعددت الموازنات فان تحديد هذه النسبة يصبح صعباً نظراً
لنداخل حسابات هذه الموازنات ببعضها بعضاً . ومن ثم فان مبدأ وحدة
الموازنة يسهل دراسة تأثير الموازنة في الانتاج وفي وسائل الدفع وفي اعادة
توزيع الدخل القومي وغيرها من النواحي المختلفة للحياة الاقتصادية .

٣ - انها تكفل رقابة البرلمان بصورة فعالة للموازنة . أما إذا تعددت
الموازنات فانه يصعب اجراء هذه الرقابة ، بل ان بعض هذه الموازنات
قد تصبح بعيدة عن هذه الرقابة مع ما لها من اهمية في النطاق المالي .
ويلاحظ ان مبدأ وحدة الموازنة ينصرف الى موازنة الدولة ووحدها ،
لأن هذا المبدأ يتعلق بموازنة الشخص المعنوي العام الواحد . ومن ثم فانه
لا يعتبر استثناء من هذا المبدأ وجود موازنات عامة اخرى تتعلق بالأشخاص
العامة غير الدولة كموازنات المحافظات وموازنات البلديات ، لأن هذه
المحافظات أو البلديات تمثل هيئات عامة لها شخصية معنوية متميزة عن
شخصية الدولة .

كذلك لا يتعارض مبدأ وحدة الموازنة مع عرض هذه الموازنة الواحدة
في وثائق متعددة ، على ان تكون جميع هذه الوثائق متصلة ببعضها بعضاً
بحيث تكون في مجموعها موازنة واحدة للدولة .

الاستثناءات من مبدأ وحدة الموازنة

ما زال مبدأ وحدة الموازنة مقتصراً على حد كبير في الدول الأنكلوسكسونية بينما خرجت عليه الكثير من الدول واوجدت استثناءات له وتنطلق هذه الاستثناءات من مبدأ آخر هو مبدأ « تعدد الموازنات » واهم هذه الاستثناءات اربعة هي : الموازنات المستقلة ، والموازنات الملحقه ، والموازنات غير العادية ، وحسابات الخزينة الخاصة . ونعطي فيما يلي تفصيلا لكل منها :

اولا - الموازنات المستقلة *Budgets autonomes* : قد يعطي المشرع لبعض المصالح العامة شخصية معنوية مستقلة عن شخصية الدولة . وتعرف هذه المصالح باسم « المؤسسات العامة *Etablissements publics* » . ويترتب على ذلك ان تكون هذه المؤسسات العامة مالية مستقلة ، أي ان تكون لها موازنة مستقلة عن موازنة الدولة . وعلى هذا فالموازنات المستقلة هي موازنات المؤسسات العامة التي تتمتع بشخصية معنوية مستقلة عن شخصية الدولة .
وتتميز الموازنات المستقلة بما يلي :

١ - لا تسرى عليها القواعد والأحكام التي تخضع لها موازنة الدولة الا اذا نص على ذلك صراحة . ومن ثم فانها لا تخضع اساساً لإشراف وزارة المالية (وهذا على عكس الموازنات الملحقه) ، وقد تختلف في بدايتها ونهايتها عن بداية ونهاية السنة المالية للدولة .

٢ - المفروض في الموازنات المستقلة ان تُغطّي نفقاتها بايراداتها ، فان حققت فائضاً احتفظت به لنفسها ، وان حققت عجزاً فانها تغطيه من فائضها السابق أو بالاقتراض أو باعانة من الدولة اذا كان القانون يسمح بذلك.

٣ - لا تعرض الموازنات المستقلة على البرلمان أصلاً وبالتالي فلا يناقشها ولا يعتمد عليها ، بل يناقشها ويعتمدها مجلس ادارة المؤسسة العامة التابعة له . ومن ثم فإن الموازنات المستقلة تمثل استثناءً حقيقياً من مبدأ وحدة الموازنة ليس من الناحية المالية فحسب وإنما من الناحية السياسية ايضاً .

ثانياً - الموازنات الملحقة Budgets annexes : يقصد بالموازنات الملحقة الموازنات المنفصلة عن موازنة الدولة والتي تشمل ايرادات ونفقات بعض المصالح العامة التي لا تتمتع بشخصية اعتبارية مستقلة عن الدولة .

والاعتبارات التي تدعو المشرع لتقرير الاستقلال المالي لهذه المصالح العامة عديدة منها رغبته في تحرير هذه المصالح من القيود المالية التي تفرضها الدولة في عقد و صرف نفقاتها ، أو رغبته في الحكم على مدى كفاءتها التجارية وتحقيقها للربح أو للخسارة ... الخ .

وتتميز الموازنات الملحقة بما يلي :

١ - تخضع الموازنات الملحقة ، وعلى عكس الموازنات المستقلة ، للقواعد والأحكام التي تخضع لها موازنة الدولة ، وتخضع لإشراف وزارة المالية .

٢ - لا يظهر في موازنة الدولة سوى فائض أو عجز الموازنات الملحقة . ففي حالة ما اذا كان رصيد الموازنة الملحقة دائماً (فائض) فإنه يظهر في موازنة الدولة في جانب الإيرادات ، وفي حالة ما اذا كان رصيد الموازنة الملحقة مديناً (عجز) فإنه يظهر في موازنة الدولة في جانب النفقات في شكل اعانة للمصلحة صاحبة الموازنة الملحقة .

٣ - تعرض الموازنات الملحقة وتناقش وتعتمد من قبل البرلمان .

ومن ثم فإنها اذا كانت تعتبر استثناءً من مبدأ وحدة الموازنة من الناحية المالية ، فإنها لا تعتبر كذلك من الناحية السياسية .

وتصدر الموازنات الملحقة وتنشر إما مع الموازنة العامة أو في وثائق خاصة منفصلة عن الموازنة العامة .

ثالثاً - الموازنات غير العادية Budgets extraordinaires :

وهي موازنات منفصلة عن الموازنة العادية للدولة توضع لبعض العمليات التي تتميز بكون نفقاتها نفقات غير عادية ، ولا يصح بالتالي سدادها من الإيرادات العادية ، ومن الأفضل الا تدرج في الموازنة العادية ، بل تعمل لها موازنة استثنائية تشمل النفقات غير العادية من جهة والإيرادات غير العادية التي تخصص لتغطيتها - وهي قروض عامة أو اصدار نقدي جديد - من جهة اخرى .

ومما يعد من النفقات غير العادية طبقاً لهذه الفكرة نفقات الحروب ونفقات التسليح ، ونفقات المشروعات الاستثمارية الكبيرة التي تقوم بها الدولة .

وقد تعرضنا فيما سبق - في نطاق بحثنا في تقسيم النفقات العامة تبعاً لانتظامها (ص ٧٠ - ٧٢) - للنفقات العامة العادية والنفقات العامة غير العادية ورأينا ان هذا التقسيم منتقد من حيث أساسه ومن حيث غرضه . ونضيف هنا ان هناك بعض الدول اخذت بنظام الموازنات غير العادية مثل انكلترا التي انشأت عام ١٩٣٩ موازنة غير عادية لمواجهة طوارئ الحرب ، ومثل فرنسا التي استعملت الموازنة غير العادية خلال الحربين العالميتين لمواجهة نفقاتها وبعد الحرب العالمية الثانية لمواجهة نفقات تعمير ماخربته الحرب . وهناك اتجاه لنقصان اهمية الموازنات غير العادية بسبب التطور الذي حدث في طبيعة دور الدولة وزيادة تدخلها في الحياة الاقتصادية

والاجتماعية مما استتبع فقدان التفرقة بين النفقات العادية والنفقات غير العادية كثيراً من اهميتها وبالتالي استتبع فقدان اهمية التمييز بين الايرادات العادية والايرادات غير العادية .

وينحشى انصار وحدة الموازنة ان يؤدي استعمال الموازنة غير العادية الى ان تلجأ الحكومات لوصف بعض نفقاتها بأنها غير عادية لمجرد عجزها عن تحقيق توازن الموازنة ، وحتى تبرر امام الرأي العام تمويل هذه النفقات عن طريق الاقتراض العام والاصدار النقدي الجديد مما قد لا تبرره الظروف الاقتصادية ولا يسمح به التحليل الاقتصادي والمالي لهذه الظروف .

والموازنات غير العادية تعرض على البرلمان - مثل الموازنات العادية - لتصديقها والاذن بها ، ولكنها تعرض بشكل منفصل عن الموازنة العادية ، وهذا ما يجعلها تشكّل استثناء من مبدأ وحدة الموازنة .

رابعاً - حسابات الخزينة الخاصة Comptes spéciaux du trésor :

وهي حسابات تسجل فيها دخول اموال الى خزينة الدولة لا تعتبر ايرادات عامة وخروج اموال منها لا تعتبر نفقات عامة . فهي حسابات بعيدة عن الموازنة العامة وتشرف عليها الخزانة العامة . ومثال ذلك القروض التي تقدمها الدولة للمزارعين والصناع والملاك العقاريين والتي سترد الى الخزانة العامة في نفس السنة المالية . ومثال ذلك ايضاً التأمينات التي يدفعها المتعهدون للحكومة ضماناً لقيامهم وتنفيذهم للأعمال التي تعهدوا بها والتي سترد اليهم في المدد المحددة ... فهذه الأموال ، وان كانت تدخل خزينة الدولة وتخرج منها ، الا انها لا تذكر في الموازنة العامة لانها تؤدي الى تضخيم ايراداتها ونفقاتها دون سبب حقيقي . ولذلك تدرج هذه الأموال في حسابات خاصة تظهر في الحساب الختامي ضمن مجموعة حسابات خارج الموازنة .

ومن ثم فإن الحسابات الخاصة للخزينة - بهذه الصورة - لا تعد استثناء من مبدأ وحدة الموازنة . بل أنها - وهي تستبعد الإيرادات والنفقات التي لا تعتبر إيرادات عامة ونفقات عامة بالمعنى الدقيق - تؤدي إلى إظهار نفقات الدولة وإيراداتها على حقيقتها .

ويؤخذ على حسابات الخزينة الخاصة أن البرلمان قلما يناقش نفقاتها مناقشة جدية على اعتبار أنها سترد إلى الخزينة بعد حين ، وإذا لم ترد أدرجت ضمن نفقات الموازنة العامة في السنة التي يتأكد فيها عدم إمكانية الرد .

وفي سورية نجد أنه بعد صدور المرسوم التشريعي رقم ٩٢ لعام ١٩٦٧ المتضمن القانون المالي الأساسي قد ألغيت جميع الاستثناءات المتعلقة بمبدأ وحدة الموازنة ولم يبق منها سوى حسابات الخزينة الخاصة من أمانات وسلف .

البحث الثالث

مبدأ عمومية الموازنة

يقصد بمبدأ « عمومية الموازنة - Universalité budgétaire » أن تظهر كافة الإيرادات العامة والنفقات العامة في وثيقة الموازنة العامة دون أية مقاصة بين الاثنين ، وأن لا يخصص نوع بذاته من الإيرادات العامة لوجه معين من أوجه النفقات العامة .

ومن ثم فإن مبدأ عمومية الموازنة يشمل الفكرتين التاليتين معاً :

الأولى - عدم خصم نفقات أي مصلحة أو إدارة من إيراداتها (قاعدة شمول الموازنة)

قد يستلزم تحقيق بعض الإيرادات العامة اتفاق بعض الأموال (كجباية الضرائب تتطلب دفع رواتب الحياة) ، كما قد يترتب على بعض النفقات

العامه تحقيق بعض الايرادات (كالرسوم الدراسية بالنسبة للمدارس والرسوم
القضائية بالنسبة للمحاكم) . فكيف تدرج هذه النفقات وهذه الايرادات؟
نوجد طريقتان لهذا القيد : الاولى هي طريقة «الموازنة الصافية Budget net»
حيث تجري مقاصة بين تقديرات نفقات المصلحة وتقديرات ايراداتها بحيث
يظهر في الموازنة العامة رصيد هذه المصلحة فقط ، ومن ثم فان هذه الطريقة
بين ما اذا كانت المصلحة مصدر ايراد للدولة أم مصدر نفقة لها . والثانية
هي طريقة « الموازنة الاجمالية Budget brut» حيث تقوم على ادراج
كافة نفقات المصلحة وكافة ايراداتها في الموازنة العامة دون اجراء أي
مقاصة بينهما .

وتعتبر طريقة « الموازنة الاجمالية » هي السائدة الآن . وهي مبررة
باعتبارين احدهما سياسي وثانيهما مالي . ويتحصل الاعتبار السياسي في
اتاحة الفرصة للبرلمان لمراقبة سير المصلحة أو الادارة الحكومية عن طريق
تتبع نفقات وايرادات هذه المصلحة أو الادارة . كما يتحصل الاعتبار المالي
في محاربة الإسراف في النفقات الحكومية ، ذلك ان طريقة الموازنة الصافية
تسمح للمصلحة أو الادارة الحكومية التي تحقق ايرادات تجاوز نفقاتها أن
تسرف في هذه النفقات اعتماداً على انه لن يظهر في الموازنة العامة سوى
فائض الايرادات على النفقات وعلى انه لن تجد رقابة من البرلمان على بنود
نفقاتها .

الثانية : عدم تخصيص الايرادات (قاعدة شيوع الموازنة)

وتعني هذه القاعدة ان لا يخصص ايراد معين لمصلحة معينة ، بل ان
تمتدج كل الايرادات العامة بحيث تمثل وحدة واحدة يمول بها جميع وجوه
النفقات العامة حسب اعتماداتها الواردة في الموازنة العامة .

واعمال قاعدة عدم تخصيص الإيرادات يؤدي الى احكام رقابة البرلمان على وجوه الإيرادات والنفقات العامة ، كما يؤدي الى الحد من مطالب بعض الفئات الاجتماعية والسياسية بأن يجري تخصيص حصيلة بعض الإيرادات العامة لانفاقها في نفقات معينة تعود بنفع مباشر عليها . واخيراً فان تخصيص إيراد معين لمصلحة أو لإدارة معينة يؤدي إما الى الإسراف والتبذير اذا كان هذا الإيراد اكبر من احتياجاتها ، وإما الى عجزها عن اداء رسالتها اذا كان هذا الإيراد اقل من احتياجاتها .

ومع ذلك فقد كثر الخروج على قاعدة عدم تخصيص الإيرادات ، ومن ذلك الموازنات غير العادية والمستقلة والملحقة والحسابات الخاصة للخزينة .

المبحث الرابع

مبدأ توازن الموازنة

شهد مبدأ « توازن الموازنة *Équilibre budgétaire* » تطوراً في الفكر والواقع الماليين، وذلك نتيجة تطور دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وانتقالها من « الدولة الحارسة » الى « الدولة المتدخلة » ثم الى « الدولة المنتجة » . ومن ثم فاننا سنتعرض لمبدأ توازن الموازنة في الفكر المالي التقليدي ، وفي الفكر المالي الحديث .

مبدأ توازن الموازنة في الفكر المالي التقليدي

يقصد بتوازن الموازنة في الفكر المالي التقليدي ان تحدد النفقات العامة العادية (وهي التي تنتج عن دور الدولة التقليدي أي نفقات الأمن الخارجي والاستقرار الداخلي وبعض الاشغال العامة) بقدر يجعلها متساوية مع

الاييرادات العامة العادية (الضرائب والدومين والرسوم) بحيث لا تكون
 مزيد أو أقل منها . وقد ترتب على مبدأ توازن الموازنة في الفكر المالي التقليدي نتيجتان
 هامتان : الأولى : هي العامة والاصدار النقدي الجديد) من أجل تغطية
 النفقات العامة العادية (وهي القروض . والثانية : هي انه يجب عدم زيادة النفقات العامة
 العادية على الايرادات العامة العادية أي انه يجب عدم وجود عجز في
 الموازنة *Déficit budgétaire* (٢) .

ولكي نفهم مبدأ توازن الموازنة في الفكر المالي التقليدي يجب ان
 نربطه بالنظرية الاقتصادية الكلاسيكية التي ترى ان النظام الرأسمالي الحر
 يتجه تلقائياً نحو التشغيل الشامل وان تغيرات اسعار الفائدة تضمن المساواة
 بين الادخار والاستثمار ، وتغيرات اسعار السلع والخدمات تضمن المساواة
 بين الكميات المعروضة والكميات المطلوبة منها ، وتغيرات الأجور تضمن
 القضاء على البطالة ، وذلك كله مع ضمان المنافسة في الاقتصاد . ومن ثم
 فقد ترتب على ايمان الكتاب التقليديين بالنظرية الاقتصادية التقليدية تسليمهم
 ايضاً - في نطاق المالية العامة - بمبدأ توازن الموازنة بالمفهوم الذي أتينا
 على ذكره .

ولقد ظلت الدول حريصة على تطبيق مبدأ توازن الموازنة حتى الحرب

(١) أي ان الفكر المالي التقليدي كان يقر التجاء الدولة للايرادات العامة غير العادية (القروض
 والاصدار النقدي الجديد) من أجل تغطية النفقات العامة غير العادية (نفقات الحروب ،
 أو نفقات استثنائية حكومية) .

(٢) يرى بعض الكتاب ان وجود فائض في الموازنة لا يتنافى مع مبدأ التوازن . انظر : د. محمد
 حلمي مراد ، « مالية الدولة » ، ص ٣٣٣ .

العالمية الاولى . ولكن قيام هذه الحرب والكساد الكبير الذي بدأ عام ١٩٢٩ والحرب العالمية الثانية وما اعقب الحرب من ضرورة تعمير ما خربته ، أدى الى قلب الأمور رأساً على عقب وجعل التوازن مستحيلاً لسنوات عديدة .

مبدأ توازن الموازنة في الفكر المالي الحديث

أدى ما سبق الى ان الفكر المالي الحديث لم يعد ينظر الى مبدأ توازن الموازنة نفس نظرة التقديس التي كان ينظرها اليه الفكر التقليدي . وقد سمح هذا الفكر المالي الحديث بالتضحية بمبدأ توازن الموازنة اذا كان في هذه التضحية علاج لمشكلات الاقتصاد القومي . وقد تبلور هذا الأمر فيما عرف بنظرية « العجز المنظم *Déficit systématique* » .

وقد اظهرت نظرية كيتز ان البطالة في الاقتصاديات الرأسمالية قد تمتد لفترة طويلة بسبب عدم كفاية الطلب الفعلي للقطاع الخاص . ومن ثم فان علاج هذه البطالة يتطلب تدخل الحكومة من اجل تعويض نقص الطلب الفعلي في القطاع الخاص . ويكون تدخل الحكومة في هذه الحالة عن طريق تشجيع الحكومة للانفاق الخاص وعن طريق زيادة الحكومة للنفقات العامة . وكل هذا يؤدي الى زيادة الطلب الكلي مما يؤدي بدوره الى زيادة الانتاج في المشروعات الاقتصادية مما يعني ايضاً زيادة العرض الكلي .

ولكي تحقق الحكومة اغراضها في هذه الحالة يجب عليها ان تخفف الضرائب المفروضة على الأفراد (سواء أكانت مباشرة أم غير مباشرة) وان تزيد نفقاتها بحيث تنفق مبالغ اكبر مما حصلت عليه من إيرادات ضريبية . ومن هنا فانه لا بد من حدوث عجز في الموازنة . ويمكن للدولة لئلا تغطي هذا العجز في الموازنة عن طريق الاقتراض العام أو الاصدار

النقدي الجديد . ومن ثم فانه في فترات البطالة يجب التخلي عن مبدأ توازن الموازنة واحداث عجز متصود ومنظم في الموازنة (١) .

ومن الناحية التطبيقية نجد ان برنامج الرئيس الأمريكي فرانكلين روزفلت المعروف باسم The New Deal عام ١٩٣٣ وسياسة الدكتور هلمار شاخت وزير الاقتصاد الألماني خلال الثلاثينات تعتبر تجربة ناجحة لاستخدام عجز الموازنة في سبيل زيادة الطلب الكلي الفعلي وتخليصه من الكساد والبطالة .

ونورد على نظرية العجز المنظم الملاحظات التالية :

١ - ان هذه النظرية اذا كانت تضحى بتوازن الموازنة فان هذه التضحية موقوتة بخروج الاقتصاد من حالة الكساد والبطالة . ومن ثم فانها تنتهي بمجرد عودة التوازن الاقتصادي وتحقق حالة التشغيل الكامل .

٢ - انه يجب الكف عن عجز الموازنة (وتمويله عن طريق القروض العامة والاصدار النقدي الجديد) عندما يصل الاقتصاد الى حالة التشغيل الكامل ، والا فان الاستمرار فيه لن يؤدي - وبسبب اشتغال الجهاز الانتاجي بكامل طاقته - الى زيادة انتاج السلع والخدمات بل الى ارتفاع الاسعار وانهبان قيمة النقود .

٣ - ان نظرية العجز المنظم لا تنطبق الا على الدول المتقدمة نظراً لوجود جهاز انتاجي مرن في هذه الدول . أما في البلاد المتخلفة - ونظراً لعدم وجود جهاز انتاجي فيها أو لعدم مرونته اذا وجد - فان تطبيق عجز الموازنة سيؤدي الى ارتفاع الدخل القومي النقدي لا الحقيقي والى ارتفاع تضخمي في الاسعار وتدهور في قيمة النقود .

(1) LAFERRIÈRE(J.)et WALINE (M.), «Traité de science et de législation financière», Paris, 1952, PP. 34 - 41.

الفصل الثاني

مراحل الموازنة

تمر الموازنة بمراحل متعددة تبدأ بالتحضير (الاعداد) ، ثم الاعتماد (الاقرار) من السلطة التشريعية ، ثم التنفيذ . وهناك مرحلة رابعة تصاحب التنفيذ وتمتد لتكون لاحقة عليه ، وهي مرحلة مراقبة تنفيذ الموازنة . وسنخصص لكل مرحلة من هذه المراحل مبحثاً خاصاً .

المبحث الأول

اعداد الموازنة

La préparation du budget

من اجل دراسة خطوات اعداد الموازنة يجب ان نحدد أولاً السلطة المختصة بهذا الاعداد ، ثم نوضح ثانياً طرق تقدير النفقات العامة والايرادات العامة .

السلطة المختصة باعداد الموازنة

يعهد الى الحكومة - وهي السلطة التنفيذية - في غالبية الدول بمهمة اعداد الموازنة ، وذلك لعدة اسباب منها :

١ - تعتبر السلطة التنفيذية (الحكومة) أدري من السلطة التشريعية بمعرفة نفقات وايرادات المصالح الادارية المختلفة .

٢ - ان الحكومة هي المسؤولة عن تنفيذ الموازنة ، ومن ثم فان المنطق يقتضي ايضاً ان تقوم الحكومة باعداد هذه الموازنة . ولا شك ان مصلحة الحكومة تتطلب ان تقوم باعداد الموازنة بدقة وعناية .

٣ - ان الموازنة تعتبر خطة سنوية عامة للحكومة تلتزم بالسير عليها ، وهذا ما يستدعي ان يترك للحكومة نفسها حق اعداد هذه الموازنة .

٤ - تحتاج الموازنة ، رغم تعدد تقسيماتها وبنودها سواء بالنسبة للايرادات أو للنفقات ، الى تحقيق التناسق بين اجزائها المختلفة . وتعتبر السلطة التنفيذية اقدر من السلطة التشريعية في تحقيق هذا التناسق . ذلك ان ترك اعداد الموازنة للسلطة التشريعية نظراً لتعدد اعضائها واختلاف مطالبهم المالية ارضاء لناخبيهم قد يؤدي الى فقدان التناسق المطلوب بين اجزاء الموازنة .

واذا كان من المتفق عليه في غالبية الدول وجوب اعداد الموازنة من قبل السلطة التنفيذية ، فان تعيين من يقوم بهذه المهمة وتحديد سلطانه في هذا الشأن قد اختلف الأمر فيها من دولة الى اخرى .

ففي انكلترا يتمتع وزير الخزانة Chancellor of the Exchequer بسلطة واسعة في اعداد الموازنة . فهو وحده يقوم بتقدير الايرادات مستقلاً عن الوزراء الآخرين ، كما يملك حق قبول أو رفض أو تعديل تقديرات النفقات التي يطلبها الوزراء الآخرون .

وفي فرنسا لا يتمتع وزير الخزانة بالسلطات الواسعة التي يتمتع بها وزير الخزانة البريطاني . فهو يستطيع بعد ورود تقديرات نفقات الوزارات المختلفة اليه ان يقترح تعديلات عليها ، فاذا لم يوافق الوزير المختص على هذه التعديلات فان الخلاف يعرض على مجلس الوزراء ليفصل فيه .

وفي الولايات المتحدة الاميركية حيث تتبع نظاماً رئاسياً وبالتالي فان رئيس الجمهورية يعتبر هو رئيس السلطة التنفيذية والوزراء يعتبرون سكرتيرين له فان اعداد الموازنة لا يترك لوزارة الخزانة ، بل يقوم به أساساً « مكتب الموازنة » الذي يتبع مباشرة لرئاسة الجمهورية .

وفي سورية نجد ان دور وزير المالية اقرب لما هو عليه الوضع في فرنسا .

طرق تقدير النفقات العامة والايرادات العامة

اعداد الموازنة يعني تقدير النفقات العامة والايرادات العامة المتوقعة في العام المقبل . ويجب مراعاة الدقة حتى تأتي هذه التقديرات مطابقة للواقع . ومن ثم فقد وجدت عدة طرق لتقدير كل من النفقات العامة والايرادات العامة :

أولاً - طرق تقدير النفقات العامة :

لا توجد طرق محددة لتقدير النفقات العامة ، ولذلك فهي تخضع لطريقة التقدير المباشر حيث يجري هذا التقدير تبعاً للحاجات المتنتزة . وهو لا يثير صعوبات فنية ، ولا يتطلب سوى ان يكون صادقاً . ويطلق لفظ « اعتمادات Crédits » على المبالغ المقترحة للنفقات .

والأصل في اعتمادات الموازنة أنها « اعتمادات تحديدية Crédits limitifs » أي انه لا يجوز تجاوزها الا باذن سابق من السلطة التشريعية . وان كان قد وجد في بعض البلاد - مثل فرنسا - نوع آخر من الاعتمادات هي « الاعتمادات التقديرية Crédits évaluatifs » وتشمل النفقات العامة التي لا يمكن تقديرها الا على وجه التقريب كالمرافق الحديدية ومبالغ التقاعد ، وهذه الاعتمادات يجوز للحكومة تجاوز مبلغ الاعتماد المقرر

فيها اذا دعت الحاجة الى ذلك على ان يعرض الأمر على السلطة التشريعية فيما بعد لاجازة هذه الزيادة ، وتعتبر الاجازة شكلية في الغالب .

ويتم تقدير النفقات العامة تبعاً للتقسيم الاداري (حسب المحافظات) أو تبعاً للتقسيم الوظيفي (حسب الانشطة) أو تبعاً للتقسيم الاقتصادي (انفاق جاري وانفاق استثماري) ، أو تبعاً لأكثر من تقسيم من التقسيمات المذكورة .

ثانياً - تقدير الايرادات العامة :

يشير تقدير الايرادات - على العكس من تقدير النفقات - كثيراً من الصعوبات الفنية . ومن ثم فقد وجدت ثلاث طرق لتقدير الايرادات وهي :

١ - طريقة حسابات السنة قبل الأخيرة *Pénultième année* : ومقتضاها ان يتم تقدير ايرادات السنة المالية المقبلة على اساس الايرادات التي تحققت فعلاً في آخر سنة عرفت نتائجها ، مع ادخال بعض التعديلات التي قد تدعو اليها بعض الاعتبارات الخاصة (كإلغاء ضريبة موجودة ، أو فرض ضريبة جديدة ، أو تغيير معدل ضريبة مفروضة ... الخ) . ومثال ذلك ان تتخذ أرقام الايرادات الفعلية لعام ١٩٧٦ لتحضير ايرادات ميزانية عام ١٩٧٨ . ولا تتطلب هذه الطريقة مجهوداً كبيراً سوى الأخذ بنتائج السنة قبل الأخيرة ، وهذا ما دعا الى تسميتها بالطريقة الآلية .

ويعيب هذه الطريقة ان الظروف في السنة المقبلة يمكن ان تتغير عما كانت عليه في السنة قبل الأخيرة - وهي غالباً ما تتغير - وهذا ما يؤدي الى عدم دقة تقدير الايرادات العامة .

٢ - طريقة الزيادات السنوية *Les tantièmes de majoration* :

ومؤداها ان تزداد نسبة مئوية تقدر بمتوسط نسبة الزيادة التي حصلت في الإيرادات العامة خلال فترة سابقة (الخمس سنوات السابقة مثلاً) ، الى تقديرات السنة قبل الأخيرة وذلك لمراعاة الزيادة المطردة في الدخل القومي . وقد اتبعت هذه الطريقة في فرنسا من ١٨٨٢ الى ١٨٨٤ . ولكن هذه الطريقة يعيبها انه لا يمكن اتباعها الا في سنوات الرخاء حيث يكون من المؤكد زيادة الإيرادات خلال هذه الفترة .

٣ - طريقة التقدير المباشر : وهذه الطريقة تترك حرية كبيرة للقائمين بتقدير الإيرادات العامة . ويمكن لهم الاسترشاد بالإيرادات التي حصلت فعلاً في السنوات السابقة وبالتغيرات المتوقعة حدوثها في النشاط الاقتصادي والدخل القومي والنظم المالية وغيرها من الاعتبارات الأخرى . ويساعد على نجاح هذه الطريقة نمو وتقديم أدوات تحليل وتوقع النشاط الاقتصادي مما يسمح بالوصول الى تقديرات قريبة من الواقع بدرجة اقرب من الطريقتين السابقتين .

المبحث الثاني

اقرار الموازنة

Le vote du budget

بعد ان تنتهي وزارة المالية من تحضير مشروع الموازنة ويقره مجلس الوزراء أو رئيس الجمهورية ، تبعاً لنظام الحكم . يعرض على السلطة التشريعية لفحصه واقراره .

ومن ثم فاننا نتعرض للفقرات التالية : اختصاص السلطة التشريعية باقرار الموازنة ، واجراءات اقرار الموازنة . وحق السلطة التشريعية في تعديل تقديرات الموازنة ، واخيراً الاداة القانونية التي تصدر فيها الموازنة .

اختصاص السلطة التشريعية باقرار الموازنة

يعتبر حق السلطة التشريعية في اقرار الموازنة في الدول الديمقراطية من الحقوق التي تختص بها السلطة التشريعية والتي اكتسبتها عبر تطور تاريخي في كل من انكلترا وفرنسا ، بدأ بضرورة موافقة السلطة التشريعية على فرض الضرائب ، ثم استتبع ذلك ضرورة مراقبتها لانفاق حصيلة هذه الضرائب ، ومن ثم فقد اصبح من الضروري اقرار السلطة التشريعية للموازنة .

وتتكون السلطة التشريعية (البرلمان) في معظم الدول من مجلسين : مجلس ادنى هو مجلس النواب ، ومجلس اعلى هو مجلس الشيوخ . وقد تتكون من مجلس واحد هو مجلس النواب (أو مجلس الشعب كما يسمى في سورية) .

والمهم ان سلطة البرلمان في اقرار الموازنة تبرر بأن البرلمان يمثل الشعب الذي يتحمل الضرائب التي تفرض عليه والتي تمويل الموازنة ، ومن ثم فان اشتراط موافقة البرلمان على الموازنة يمكنه من مراقبة سياسة الحكومة . ويعبر عن هذه الفكرة - من الناحية المالية - بقاعدة هي « اسبقية الاعتماد على التنفيذ » . وتعني هذه القاعدة انه لا يمكن للسلطة التنفيذية ان تقوم بتنفيذ الموازنة الا بعد موافقة السلطة التشريعية عليها . ولو سمح بالتنفيذ قبل الاعتماد ، لأدى ذلك الى اضعاف حق السلطة التشريعية في رقابة اعمال الحكومة حتى لا توضع امام الامر الواقع .

ولكن قد يحدث ان تطول المناقشات البرلمانية بحيث تبدأ السنة المالية الجديدة قبل اقرار الموازنة ، لذلك تلتجئ الدول لحلول مؤقتة - ضماناً لسير اعمال الحكومة ومع عدم الاخلال بقاعدة اسبقية الاعتماد على التنفيذ ، وتمثل هذه الحلول المؤقتة في نظام الموازنات الاثني عشرية التي تعرضنا لها سابقاً في نطاق بحثنا في الاستثناءات من مبدأ سنوية الموازنة .

اجراءات اقرار الموازنة

هناك اجراءات في اقرار الموازنة تكاد تتشابه خطوطها العامة في اغلب بلاد العالم . ويبدأ بحث مشروع الموازنة في لجنة مالية خاصة تابعة للبرلمان تتكون من عدد محدود من الاعضاء فتدرسه وتقدمه الى البرلمان مشفوعاً بوجهة نظرها . ويبدأ البرلمان بعد ذلك في فحص مشروع الموازنة على اساس تقرير اللجنة المالية .

حق السلطة التشريعية في تعديل تقديرات الموازنة

يجت لأعضاء السلطة التشريعية ابداء الملاحظات على كافة بنود الموازنة ، كما يجت للسلطة التشريعية تعديل الاعتمادات المقدره في مشروع الموازنة بالزيادة أو بالنقصان .

وهناك اتجاه دستوري يقوم على اساس تقييد سلطان السلطة التشريعية في التعديلات، وذلك باسراط موافقة الحكومة على التعديلات التي تطلبها السلطة التشريعية. وسبب هذا الأمر هو ان الحكومة - عندما وضعت الموازنة العامة - فانها وضعتها على اساس انها تمثل كلا متجانساً وتحقق اهدافها في مختلف النواحي السياسية والاجتماعية والاقتصادية ، وعلى اساس ربط الموازنة العامة بالخطة الاقتصادية . ولذا فان اطلاق حرية السلطة التشريعية في اجراء التعديل على تقديرات الموازنة قد يكون من شأنه المساس بالمصلحة العامة ، خصوصاً اذا علمنا ان اعضاء السلطة التشريعية قد تحكمهم المؤثرات الدعائية وسعيهم لكسب رضاء ناخبهم .

ونشير إلى ان السلطة التشريعية اذا اصرت على اجراء تعديلات ولم توافق الحكومة عليها ، فيمكن للسلطة التشريعية ان لا توافق على مشروع الموازنة. فاذا حصل هذا ، فان ذلك يؤدي الى ضرورة استقالة الحكومة ، أو الى

قيام رئيس الجمهورية بحل المجلس التشريعي واجراء انتخابات جديدة .

الاداة القانونية التي تصدر بها الموازنة

بعد موافقة السلطة التشريعية على مشروع الموازنة يصدر قانون يسمى « قانون الموازنة ». وهو يحدد الرقم الاجمالي لكل من النفقات والايرادات العامة ، ويرفق به جدولان يشتمل احدهما على تفصيل النفقات والآخر على تفصيل الايرادات .

وقانون الموازنة - وهو يصدر عن السلطة التشريعية - يعتبر « قانوناً » من الناحية الشكلية . أما من الناحية الموضوعية فانه لا يعتبر « قانوناً » ، بل يعتبر « عملاً تنفيذياً ادارياً » لأنه لا يتضمن قواعد عامة مجردة كتلك التي يتضمنها كل قانون عموماً ، بل يقتصر على تحديد ايرادات الدولة ونفقاتها خلال سنة مقبلة . ومن ثم فالموازنة بطبيعتها عمل اداري يتخذ شكل القانون .

ويرتب على طبيعة الموازنة هذه انه يجب ان تخلو من القواعد العامة المجردة التي تضي عايتها من الناحية الموضوعية صفة « القانون » . ومع ذلك فقد يتضمن قانون الموازنة هذه القواعد العامة المجردة احياناً والتي يطلق عليها « ملحقات الموازنة » أو « الاحكام الإضافية » . ومع ذلك فان ملحقات الموازنة معيبة نظراً لأن « قانون » الموازنة هو قانون مؤقت بمدة السنة المالية ومن ثم فانه يجب ان لا يتضمن احكاماً لها صفة الدوام ، كما ان السرعة الواجبة في البت في الموازنة قد لا تتيح للسلطة التشريعية الوقت الكافي لإعطاء هذه النصوص الدائمة الدراسة والتمحيص اللازمين لها .

المبحث الثالث

تنفيذ الموازنة

L'exécution du budget

يقصد بتنفيذ الموازنة الانتقال من التقدير لمدة مقبلة الى الواقع الملموس في وقت حاضر ، ومن ثم فانه كلما كان اعداد الموازنة محكماً ودقيقاً كلما كان تنفيذ الموازنة متطابقاً مع اعدادها وفي حدود الأرقام الواردة بها . ولما كانت الموازنة تتناول الإيرادات العامة والنفقات العامة . فان تنفيذها يتضمن ثلاثة انواع من العمليات هي : تحصيل الإيرادات التي اجيزت جبايتها ، وانفاق المصروفات التي اعتمد صرفها ، وتجميع الإيرادات في خزانة الدولة لمواجهة المصروفات . ستعرض لهذه الموضوعات بايجاز شديد نظراً لأن التوسع فيها متروك لمقرر المحاسبة الحكومية الذي يدرس في السنة الرابعة .

تحصيل الإيرادات

ان حق الحكومة في تحصيل وجباية الإيرادات ينشأ اصلاً من التشريعات المالية الصادرة ومن القوانين الخاصة بتنظيم القطاع العام ، كما ينشأ سنوياً من قانون الموازنة نفسه . والقاعدة هي « عدم تخصيص الإيرادات العامة *Non-assignation des recettes* » . وهذه القاعدة تعني ان تختلط كل الإيرادات التي تحصلها الخزنة لحساب الدولة في مجموعة واحدة بحيث تمول كافة النفقات العامة للدولة دون تمييز بين إيراد وآخر حسب مصدره أو أصله .

وتتولى جباية الايرادات العامة المصالح الحكومية المختصة بذلك .
فايرادات املاك الدولة (الدومين) تتولى تحصيلها المصالح والادارات المشرفة
على هذه الاملاك . وتتولى الوزارات المختلفة تحصيل الرسوم المقررة ، كل
في حدود اختصاصها . فوزارة العدل تتولى جباية الرسوم القضائية ،
وزراعة الصحة تتولى جباية رسوم الحجر الصحي وبعض الرسوم الصحية ... الخ .
أما جباية الضرائب فتتولاها ادارات مختلفة منها مديريات المالية في
المحافظات ، ومديريات الجمارك ، والبلديات ... الخ .

وهناك مجموعة من القواعد العامة تحكم جباية الايرادات العامة .
وأهم هذه القواعد هي التالية :

١ - لا تحصل الضرائب الا اذا تحققت الواقعة المنشئة للضريبة .
أي تحققت الواقعة التي تولد الدين الضريبي في ذمة المكلف بحيث تجعله مديناً
للسلطة العامة بمبلغ الضريبة (مثل توزيع الايرادات على اصحاب الاسهم
والسندات فيما يتعلق بالضريبة على القيم المنقولة ، وتحقق الربح فيما يتعلق
بالضريبة على الأرباح التجارية والصناعية ... الخ) .

٢ - ان المنازعة في دين ضريبة من الضرائب لا يوقف دفعها ، بل
يجب الدفع أولاً ، ثم التظلم والاسترداد اذا كان ثمة وجه للاسترداد .
وهذه القاعدة ضرورية من اجل ضمان تمويل النفقات العامة وعدم تعطيل
سير المصالح العامة .

٣ - يجب مراعاة مواعيد وطريقة الجباية كما حددها قانون كل
ضريبة . فقد يحدد المشرع جباية الضريبة دفعة واحدة أو على أقساط بمواعيد
معينة . وقد يجيز المشرع للممول ان يطلب تقسيط بعض الضرائب وللادارة
المالية المختصة ان توافق أو لا توافق على هذا الطلب .

انفاق المصروفات

ان الموازنة تقرر « اعتمادات » للانفاق . وهذه الاعتمادات تبين الحد الاقصى للمبالغ المسموح بانفاقها في الاغراض المحددة لكل منها .

ويترتب على ذلك ان النفقات العامة - وعلى عكس الايرادات العامة - تخضع لقاعدة « تخصيص الاعتمادات » . وتعني هذه القاعدة انه من اجل ضمان رقابة السلطة التشريعية على النفقات العامة وحتى تكون هذه الرقابة فعلية وجدية ، يجب توزيع تلك النفقات على الوزارات والابواب المختلفة في شكل اعتمادات معينة ومحددة لكل منها . وهذا يعني ايضاً انه لا يجوز تقرير مبلغ اجمالي للنفقات العامة يترك للحكومة حرية توزيعه بين الوزارات والابواب المختلفة .

وعلى السلطة التنفيذية ان تلتزم بقاعدة « تخصيص الاعتمادات » ، وهذا يعني عدم امكانية هذه السلطة تحويل اعتماد من الغرض المخصص له في الموازنة الى انفاق آخر . ومع ذلك فان تطبيق هذه القاعدة تطبيقاً جامداً قد يضر بالمصلحة العامة . ولذلك فمن المستحسن ان يترك للحكومة قدر من الحرية في تمويل بعض الاعتمادات ما دام ذلك لا يخل بالتخصيص الذي وافقت عليه السلطة التشريعية ، لما في ذلك من تيسير لإداء مهمتها وتحقيق المصلحة العامة .

وإذا كان يشترط من اجل صرف نفقة عامة ان يوجد اعتماد لهذه النفقة في الموازنة العامة التي وافقت عليها السلطة التشريعية ، فان هذا الشرط وحده لا يكفي لإنهاء عملية الصرف . ذلك ان عملية الصرف تمر بالمراحل التالية :

١ - عقد النفقة Engagement : وهو الواقعة التي تنشيء الالتزام

في ذمة الدولة كتعيين موظف أو الاتفاق مع متعهد على بناء طريق أو خزان
... الخ

٢ - تصفية النفقة Liquidation : وهو التقدير الفعلي للمبلغ
الواجب اداؤه ، والتأكد من حلول موعد استحقاقه ، ومن انه لم يسبق
وفاؤه أو تسويته عن طريق المقاصة . وقد يحتاج تحقيق هذه الأمور تقديم
بعض المستندات التي تثبت ترتب الدين في ذمة الدولة .

٣ - الأمر بصرف النفقة Ordonnancement : ويعني صدور الأمر
من الموظف المختص الى الخزنة العامة بصرف مبلغ الدين كما حددته مرحلة
تصفية النفقة ، أو هو امر خطي يوجهه « أمر الصرف » الى « المحاسب »
ليدفع مبلغاً محدداً من المال الى شخص معين .
وهذه المراحل الثلاث السابقة كلها تسمى « بالمرحلة الادارية »
في حياة النفقة العامة .

٤ - صرف النفقة Payement : ويقصد به الدفع الفعلي للمبلغ
الصادر به امر الصرف الى صاحب الحق فيه . ويكون ذلك باذن على البنك
المركزي أو على احدى خزائن وزارة المالية . ويختص بصرف النفقة المحاسبون
« Les comptables » . وهم موظفون موجودون في الادارات
العامة المختلفة وتابعون لوزارة المالية . ويجب على هؤلاء المحاسبين قبل دفع
مبلغ النفقة التأكد من سلامة الاجراءات والقرارات المالية التي اتخذت .
ويطلق على هذه المرحلة الرابعة والأخيرة « المرحلة الحسابية » في حياة
النفقة العامة .

وقد قصد من الفصل بين المرحلة الادارية التي يتولاها أمر الصرف ،

والمرحلة الحسابية التي يخصص بها المحاسبون ، ضمان احكام الرقابة على النفقات العامة وكشف ما يحتمل ان يحدث من تلاعب .

عمليات الخزانة

الخزانة هي حلقة الاتصال بين الجباية والصرف ، فيها تتجمع الايرادات العامة ومنها تخرج النفقات العامة ، وهي تتبع وزارة المالية ، ومن ثم فان الخزانة العامة تقوم بمهمتين معاً : الاولى تحصيل الايرادات و صرف النفقات باسم الدولة ، والثانية التوفيق بين عمليات الجباية وعمليات الصرف بحيث لا يتعدى ما يطلب ان تدفعه الخزانة المبالغ الموجودة فعلا في هذه الخزانة .

ولا يقصد بالخزانة العامة مكان مادي تتجمع فيه ايرادات الدولة وتخرج منه نفقاتها ، بل هي حسابات تسجل فيها الايرادات المحصلة لحساب الدولة وتسحب منها النفقات التي تلتزم الدولة بدفعها .

والتوازن بين الايرادات والنفقات لا يتحقق في كل وقت ولحظة على مدار السنة . فقد يحدث ان تتأخر جباية الايرادات أو يظهر عجز في التحصيل ، في حين ان الدولة تكون مضطرة للاستمرار في صرف بعض النفقات ، وقد يحصل العكس . ومن ثم فقد يحصل في احد الشهور ان تزداد الايرادات عن المطلوب دفعه من الخزانة خلال هذا الشهر ، وهذا يعني وجود رصيد ايجابي في الخزانة . وقد يحصل في احد الشهور ان ينقص رصيد الخزانة عن حاجات الانفاق ، ومن ثم فان هذا يستوجب ضرورة سد هذا العجز المؤقت وذلك ضمان لاستمرار عمليات الصرف طبقاً لاعتمادات الموازنة لحين تحصيل الايرادات المقررة . ويمكن للحكومة ان تقوم بسد هذا العجز المؤقت باحدى وسائل ثلاث هي :

١ - اصدار أذونات على الخزانة : وقد تكلمنا عنها في معرض بحثنا للقروض العامة .

٢ - الاقتراض من البنك المركزي : وهذا ما يؤدي الى ان يصبح الحساب الجاري المفتوح للحكومة في البنك المركزي مديناً . وقد يضطر البنك المركزي ، من اجل اقتراض الحكومة ، الى اصدار نقود ورقية جديدة مما يخشى معه ان يؤدي هذا الأمر الى حدوث التضخم .

٣ - الالتجاء الى المال الاحتياطي : ويتكوّن هذا المال الاحتياطي من تجمع فائض الإيرادات التي تم تحصيلها فعلا على النفقات التي صرفت فعلا في ختام كل سنة مالية .

وقد يحدث عند تنفيذ الموازنة ما يجعل الاعتمادات المقدمة في الموازنة غير كافية لمواجهة النفقات المخصصة لها ، أو قد تجدر ظروف لم تكن متوقعة عند وضع الموازنة تتطلب نوعاً جديداً من الانفاق . لذا تلجأ الحكومة الى السلطة التشريعية للموافقة على فتح « اعتمادات اضافية *Crédits additionnels* » . وهذه الاعتمادات الإضافية تشمل نوعين من الاعتمادات : الاول هو الاعتمادات التكميلية *Crédits supplémentaires* وهي التي تقرر لتكملة اعتمادات واردة في الموازنة وثبت عند التنفيذ عدم كفايتها ، والثاني هو الاعتمادات غير العادية *Crédits extraordinaires* وهي التي تقرر لمواجهة نفقات جديدة لم تكن واردة في الموازنة اصلا وتعتبر ضرورية بسبب حدوث ظروف لم تكن متوقعة عند اعداد الموازنة (١) .

(١) انظر ما سبق ، ص ٣٥٦ .

المبحث الرابع

مراقبة تنفيذ الموازنة

Le contrôle de l'exécution du budget

الغرض من مراقبة تنفيذ الموازنة ضمان عدم خروج الحكومة عند تنفيذها للموازنة عن الحدود التي رسمها لها البرلمان ، وضمان هذا التنفيذ دون اسراف أو تبذير لأموال الدولة . وهذه المراقبة على ثلاثة انواع : رقابة ادارية ، ورقابة برلمانية ، ورقابة عن طريق هيئة مستقلة .

الرقابة الادارية

هذه الرقابة تقوم بها السلطة التنفيذية على نفسها أو على بعضها بعضاً . وتفسير ذلك ان الرقابة الادارية هي الرقابة التي يقوم بها الرؤساء من موظفي الحكومة على مرؤوسيههم والتي تقوم بها ايضاً وزارة المالية عن طريق موظفيها (المحاسبين) المنتشرين في كل وزارة من وزارات الدولة . وهذه الرقابة على نوعين : رقابة سابقة على الصرف ورقابة لاحقة له .

والرقابة الادارية السابقة على الصرف يقوم بها الرؤساء وموظفو وزارة المالية (المحاسبون) في كل وزارة أو ادارة حكومية . وعلى هؤلاء المحاسبين التحقق من ان اوامر الصرف مطابقة للقواعد المالية المقررة في الموازنة والقوانين والقرارات الصادرة . ويلاحظ ان تعدد الاجراءات وتشديد الرقابة الادارية السابقة على الصرف قد يؤدي الى زيادة حدة البيروقراطية (الروتين) وتعطيل الاعمال الحكومية ، ولذا يجب العمل على التخفيف منها قدر الامكان .

أما الرقابة الادارية اللاحقة على الصرف فهي ترد بعد ان تكون عملية الصرف قد تمت ، وتتناول ما يلي :

١ - الرقابة على الحسابات : وتتلخص في اعداد حسابات شهرية ، وربع سنوية ، و سنوية ، لكل وزارة أو ادارة . ويقوم محاسب الادارة عند اعداد هذه الحسابات بالتأكد من سلامة المركز المالي للوزارة أو الادارة وبمراجعة دفاتر الحسابات المختلفة ويضع عن كل هذا تقريراً يرسله مع الحسابات الى الجهات المختصة في وزارة المالية .

٢ - الرقابة على الخزائن والرقابة على المخازن : ويقصد من هذه الرقابة هنا التأكد من عدم حدوث اختلاسات أو مخالفات مالية .

والرقابة الادارية اللاحقة على الصرف - بعكس الرقابة الادارية السابقة - تعتبر قليلة الأثر وتقتصر على توقيع الجزاء على مرتكبي المخالفات .

الرقابة البرلمانية (السياسية)

وهذه الرقابة تقوم بها السلطة التشريعية عن طريق مراقبة تنفيذ السلطة التنفيذية للموازنة . وتستطيع السلطة التشريعية ان تبشر هذا الحق بوسائل ثلاث :

١ - طلب نقل الاعتمادات الواردة في الموازنة من باب الى آخر ، وطلب فتح اعتمادات اضافية .

٢ - استعمال اعضاء السلطة التشريعية (النواب) لحقهم في توجيه الأسئلة والاستجوابات للوزراء عموماً ولوزير المالية خصوصاً عما يصل لعلمهم من معلومات تتعلق بتنفيذ الموازنة .

٣ - منافسة واعتماد الحساب الختامي للموازنة .

وتؤدي الرقابة البرلمانية الى مسؤولية الوزراء سياسياً ، بل والى مسؤوليتهم المدنية والجزائية في بعض الدول كفرنسا .

الرقابة عن طريق هيئة مستقلة

وفي هذه الحالة توكل الرقابة لهيئة مستقلة تتمتع بما يتمتع به القضاء من استقلال . وهذه الرقابة تعتبر اعظم اهمية من كل من الرقابة الادارية والرقابة البرلمانية . ذلك ان الرقابة الادارية لا تخرج عن انها رقابة من الادارة على نفسها طبقاً لما تضعه من قواعد . كما ان الرقابة البرلمانية تعتبر غير كافية لأن السلطة التشريعية لا يمكنها - عن طريق نقل الاعتمادات وتوجيه الأسئلة للوزراء وفحص الحساب الختامي - ان تعرف تفاصيل تنفيذ الموازنة وعملياته المختلفة . ويتضح من كل هذا ضرورة الالتجاء الى الرقابة عن طريق هيئة مستقلة .

والرقابة عن طريق هيئة مستقلة تشبه عمل مراقبي الحسابات في الشركات المساهمة . وهذه الهيئة المستقلة تقوم بفحص تفاصيل تنفيذ الموازنة ، ومراجعة حسابات الحكومة المالية على اساس مستندات الجباية والصرف ، ومحاولة الكشف عما بها من مخالفات لنصوص القانون أو القرارات ، ووضع تقرير بهذه الأمور تستطيع السلطة التشريعية من خلاله أن تفحص الحساب الختامي فحصاً جدياً . ومع ذلك فان هذه الرقابة يجب ان لا يترتب عليها تعطيل سير المرافق العامة أو ارهاق الادارة .

وقد اختلف تطبيق « الرقابة عن طريق هيئة مستقلة » من بلد الى آخر :

١ - ففي انكلترا : يتولى رقابة تنفيذ الموازنة « المراقب المحاسب

العام **Controller Auditor General** . وهو موظف كبير في مرتبة وزير ، يعينه الملك ، وهو غير قابل للعزل الا بناء على طلب البرلمان بخطاب اتهام ، ويتمتع في عمله باستقلال تام . وله مهمتان : الاولى المراقبة قبل الصرف ، والثانية المراجعة بعد الصرف . ويتبع المراقب المحاسب العام موظفون في جميع الادارات الحكومية مهمتهم مراجعة تفاصيل النفقات ، وعلى اساس مراجعتهم يقدم المراقب المحاسب العام تقريره الى مجلس العموم البريطاني .

٢ - وفي فرنسا : تتولى الرقابة على تنفيذ الموازنة هيئة قضائية مستقلة هي « محكمة الحسابات **Le cour des comptes** » وهي محكمة ادارية منظمة تنظيمياً قضائياً . ومهمة محكمة الحسابات مزدوجة : قضائية ، وادارية مالية . ويتلخص الاختصاص القضائي في فحص حسابات المحاسبين والحكم عليها ، اذ يقدم المحاسبون حساباتهم كل سنة الى وزير المالية فيحولها الى محكمة الحسابات التي تراجعها وتفحص مدى انطباقها مع اعتمادات الموازنة ، وتحكم إما ببراءة ذمة المحاسبين أو بمديونيتهم للخزانة العامة . كما يتلخص الاختصاص الاداري المالي لمحكمة الحسابات في وضع تقرير سنوي ترفعه الى رئيس الجمهورية تبين فيه رأيا في تصرف آمرى الصرف (الوزراء) واظهار ما ارتكبه من مخالفات اثناء تنفيذ الموازنة .

٣ - وفي مصر : كان يقوم بالرقابة على تنفيذ الموازنة منذ عام ١٩٤٢ ديوان المحاسبات ، واصبح يقوم بها منذ عام ١٩٦٤ الجهاز المركزي للمحاسبات .

٤ - وفي سورية : كان يقوم بالرقابة على تنفيذ الموازنة ديوان المحاسبات ايضاً . وفي الوقت الحالي يقوم بها الجهاز المركزي للرقابة المالية .

7.

جامعة القديس يوسف
جامعة القديس يوسف
جامعة القديس يوسف

قائمة المراجع

أولا - المراجع العربية :

- د. ابراهيم البرايري ، « أثر الضريبة في توزيع الدخل ، والزكاة كبديل للضريبة » ، عالم الكتب ، القاهرة ، ١٩٧٣ .
- د. احمد جامع ، « علم المالية العامة » الجزء الأول « فن المالية العامة » . مكتبة سيد عبدالله وهبة ، القاهرة ، ١٩٦٥ .
- د. احمد حافظ الجعوني ، « اقتصاديات المالية العامة » ، دار العهد الجديد للطباعة . القاهرة ، ١٩٦٧ .
- د. السيد عبدالمولى ، « المالية العامة » ، دار ان فكر العربي ، القاهرة ، ١٩٧٥ .
- أ. الاخضر ديان ، « النظام المالي السوفيتي » ، أعدته لجنة من أساتذة المعهد العالي بنوسكو تحت اشراف الاستاذ أ. الاخضر ديان ، ترجمة أحمد فؤاد بليغ ، الناشر مكتبة دار الشرق ، القاهرة .
- د. أمين عبدالفتاح سلام ، « السياسة الضريبية للدول المتخلفة » ، رسالة دكتوراه ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٠ .
- د. جمال الدين محمد سعيد ، « اقتصاديات المالية العامة ، دراسة لموارد الدولة في المجتمع الاشتراكي » . مطبعة الجريدة التجارية المصرية ، القاهرة ، ١٩٦٢ .

- د. حكمت الحارس ، «السياسة الضريبية وتطور النظام الضريبي في العراق» ، رسالة دكتوراه في العلوم المالية ، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة ، ٧٣ — ١٩٧٤ .
- د. رشيد الدقر . «المالية العامة» . جامعة دمشق .
- د. رفعت المحجوب ، «المالية العامة» ، الكتابان الأول والثاني ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧١ .
- د. رفعت المحجوب ، «الطلب الفعلي مع دراسة خاصة بالبلاد الآخذة في النمو» ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧١ .
- د. رفعت المحجوب . «اعادة توزيع الدخل القومي خلال السياسة المالية» ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٦٤ .
- د. رياض الشيخ ، «المالية العامة في الرأسمالية والاشتراكية» ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٦٦ .
- د. عاطف صدقي ، «الضرائب في الاتحاد السوفيتي ، تنظيمها ودورها» . الجمعية المصرية للاقتصاد السياسي والاحصاء والتشريع ، القاهرة ، ١٩٦٤ .
- د. عاطف صدقي ، «مبادئ المالية العامة» ، دار النهضة العربية ، القاهرة ، ١٩٧٢ .
- د. عاطف صدقي ، «النظم الضريبية المقارنة» ، مذكرات على الاستنسل ، الدراسات العليا ، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة .
- د. عبدالحكيم الرفاعي و د. حسين خلاف ، «مبادئ النظرية العامة للضريبة» ، مكتبة النهضة المصرية ، القاهرة ، ١٩٥٣ .
- د. عبدالحamid محمد القاضي ، «تمويل التنمية الاقتصادية في البلدان المتخلفة» ، رسالة دكتوراه ، المعارف ، الاسكندرية ، ١٩٦٩ .

- د. عبدالعال الصكبان ، « مقدمة في علم المالية والمالية العامة في العراق » ،
ج ١ ، مطبعة العاني ، بغداد ، ١٩٧٢ .

- د. عبدالمزعم فوزي ود. عبدالكريم صادق بركات و د. يونس احمد
البتريق ، « المالية العامة » ، المعارف ، الاسكندرية ،
١٩٦٨ .

- د. عصام بشور ، « المالية العامة والتشريع المالي » ، مطبعة جامعة دمشق ،
١٩٧٥ - ١٩٧٦ .

- د. فارس الخوري ، « موجز في علم المالية » ، مكتب النشر العربي ،
دمشق ، ١٩٣٧ .

- د. كمال الغالي ، « مبادئ الاقتصاد المالي » ، مديرية الكتب الجامعية ،
دمشق ، ١٩٦٧ - ١٩٦٨ .

- د. محمد حسن الحمل . « أصول المالية العامة » ، مكتبة سيد وهبة ،
القاهرة .

- د. محمد حلمي مراد ، « مالية الدولة » ، مطبعة نهضة مصر بالفيجالة ،
القاهرة ، ١٩٦٣ .

- د. محمد دويدار ، « دراسات في السياسة المالية والتخطيط المالي » ، الجزء
الأول في « مبادئ المالية العامة » ، المكتب المصري
الحديث للطباعة والنشر ، الاسكندرية ، ١٩٧٢ .

- د. محمد سعيد لهرهود ، « السياسة الجمركية وأثرها على التنمية الاقتصادية ،
مع دراسة خاصة عن سورية » ، رسالة دكتوراه ،
جامعة القاهرة ، كلية الحقوق ، القاهرة ، ١٩٧٥ .

- د. محمد سعيد فرهود ، « نقل عبء الضريبة واستقرارها » ، بحث معد
في نطاق الحصول على دبلوم التشريع الضريبي ،
الدراسات العليا ، كلية الحقوق ، جامعة القاهرة ،
١٩٧٠ - ١٩٧١ .

- د. محمد عبدالله العربي ، « علم المالية العامة والتشريع المالي » ، الجزء
الأول - الكتاب الأول « نفقات الدولة » ، الطبعة
الثانية ، مطبعة حجازي . القاهرة ، ١٩٥٠ .

- د. محمد فؤاد ابراهيم ، « مبادئ علم المالية العامة » ، ج ١ ، مكتبة
النهضة المصرية ، القاهرة ، ١٩٥٩ .

- د. محمد لبيب شقير ، « علم المالية العامة » ، مكتبة النهضة المصرية ،
١٩٥٥ - ١٩٥٦ .

- د. محمد وديع بدوي ، « دراسات في المالية العامة » ، دار المعارف
بمصر ، القاهرة ، ١٩٦٦ .

- د. محمود رياض عطية ، « موجز في المالية العامة » ، دار المعارف بمصر ،
القاهرة ، ١٩٦٠ .

- مصطفى القوني ، « المالية العامة والضرائب » . مكتبة الأنجلو المصرية ،
القاهرة .

- د. منيس أسعد عبدالملك ، « اقتصاديات المالية العامة » دار المعارف بمصر ،
القاهرة ، ١٩٦٥ .

ثانيا - المراجع الاجنبية :

- ABDEL-MAWLA (El-Sayed A.), « Importance du financement extérieur dans le développement économique », Thèse pour le Doctorat d'État, 2 parties, Faculté de Droit et des Sciences Économiques, Université de Paris, 1969.
- ABDEL-MAWLA (El-Sayed A.), « Sources de financement des investissements », Modern CAIRO Bookshop, LE CAIRE, 1973.
- BARRÈRE (Alain), « Économie et institutions financières », T. 1, Dalloz, Paris, 1965.
- BARRÈRE (Alain), « La politique financière », Dalloz, Paris, 1959.
- BARRÈRE (Alain), « Science des finances et législation financière », Paris, 1950.
- BASTABLE (C. F.), « Public Finance », London, 1892.
- BROCHIER (H.) et TABATONI (P.), « Économie financière », Thémis, Paris, 1959.
- CHELLIAH (Raja J.), « Fiscal Policy In Underdeveloped Countries », George ALLEN and Unwin L.T.D, London, 1960.
- DALTON (H.), « Principles Of Public Finance », Rouledge and Kegan Paul L.T.D, London, 1949.
- DE MARCO (A.), « First Principles Of Public Finance », London, 1958.
- DUVERGER (Maurice), « Finances publiques », Thémis, P.U.F., Paris, 1963.

- DUVERGER (Maurice), « Institutions financières », P.U.F., Paris, 1957.
- EL-MAHGOUB (Rifaat), « La politique financière et la détermination du taux de l'intérêt en vue de l'équilibre du plein emploi », I.M.P., Université du CAIRE, 1954.
- GANNAGÉ (Elias), « Financement du développement », l'Économiste, P.U.F., Paris, 1969.
- GAUDEMET (Paul Marie), « Précis de finances publiques », Montchrestien, Paris, 1970.
- GIDE (Charles) et RIST (Charles), « Histoire des doctrines économiques », T. 1, Paris, 1947.
- JÈZE (Gaston), « Cours élémentaire de science des finances et de législation financière Française », Paris, 1931.
- HICKS (U.K.), « Public Finance », Cambridge University, 1968.
- LAFERRIÈRE (J.) et WALLINE (M.), « Traité élémentaire de science et de législation financière », Paris, 1952.
- LAUFENBURGER (H.), « Budget et trésor », Recueil Sirey, Paris, 1948.
- LAUFENBURGER (H.), « Finances comparées », Recueil Sirey, Paris, 1959.
- LAUFENBURGER (H.), « Économie financière en trois leçons », Recueil Sirey, Paris, 1950.
- LAUFENBURGER (H.), « Théorie économique et psychologique des finances publiques », T. 1 : « Traité d'économie et de législation financière », Recueil Sirey, Paris, 1950.

- LAUFENBURGER (H.), « *Traité d'économie et de législation financières - Revenu, capital et impôt* », Recueil Sirey, Paris, 1950.
- MASOIN (M.), « *Théorie économique des finances publiques* », Bruxelles, 1949.
- MEHL (Lucien), « *Science et technique fiscales* », Thémis, Paris, 1959.
- MUSGRAVE (R.), « *The Theory Of Public Finance* », N.Y., 1959.
- NITTI (Francesco), « *Principes de science des finances* », 2 vol, Traduction de l'Italien par : Stefan FREUND, Marcel GIARD, Paris, 1928.
- ROLPH (Earl R.), « *The Theory Of Fiscal Economics* », Bureau Of Business And Economic Research, University Of California, 1956.
- SAY (J. B.), « *Cours complet d'économie politique pratique* », vol. 5, Paris, 1829.
- SELIGMAN (Edwin R.A.), « *Essai sur l'impôt* », vol. 2, Traduction Français par : Louis SURET, M. GIARD et E. BRIÈRE, Paris, 1914.
- SEMPÉ (Henri), « *Budget et trésor* », Édition CUJAS, Paris, 1973.
- SHAW (G.R.), « *Fiscal Policy* », MACMILLAN Studies In Economics, London, 1972.
- TAYLOR (Philippe), « *The Economics Of Public Finance* », MAC-MILLAN Company, New - York, 1961.

- **TIXIER (Gilbert)**, « Le droit fiscal des pays en voie de développement au service de la croissance économique », Faculté de droit, Université du CAIRE, LE CAIRE, 1972.
- **TIXIER (Gilbert)**, « La fiscalité et la croissance économique dans les pays en voie de développement », (Finances publiques comparées), Faculté de droit, Université du CAIRE, LE CAIRE, 1964.
- **TIXIER (Gilbert)**, « Problèmes actuels de finances publiques comparées », Faculté de droit du CAIRE, 1968 - 69.
- **TRIPATHY (Ram Niranjana)**, « Public Finance In Underdeveloped Countries », The World Press Private, CALCUTTA, 1968.
- **TROTABAS (Louis)**, « Science et technique fiscales », Dalloz, Paris, 1960.
- **TROTABAS (Louis)**, « Finances publiques », Dalloz, Paris, 1964.
- **TROTABAS (Louis) et GOTTERET (J. M.)**, « Finances publiques », Dalloz, Paris, 1970.
- **VERRE (E.)**, « L'entreprise industrielle en union soviétique », SIREY, Paris, 1965.
- **VINAY (Bernard)**, « Fiscalité, épargne et développement », Armand COLIN, Paris, 1968.
- **WAI (U Tum)**, « Taxation Problems And Policies Of Underdeveloped Countries », International Monetary Fund, Staff Papers, November 1962.

دليل المصطلحات العلمية

(عربي - افرنسي)

- ١ -

Effet de démonstration.....	اثر المحاكاة
Autorisation	اجازة
Monopole fiscale	احتكار مالي
Admission temporaire	ادخال مؤقت
Bons du trésor	اذونات (اسناد) الخزانة
Double imposition	ازدواج ضريبي
Emplois du revenu	استعمالات الدخل
Incidence de l'impôt	استقرار الضريبة أو راجعيتها
Auto-consommation	الاستهلاك الذاتي
Emmission	الاصدار
Crédits additionnels	اعتمادات اضافية
Crédits limitifs	اعتمادات تحديدية
Crédits évaluatifs	اعتمادات تقديرية
Crédits supplémentaires	اعتمادات تكميلية
Crédits extraordinaires	اعتمادات غير عادية
Préparation du budget	اعداد الموازنة
Economie financière	اقتصاد مالي

Economie de subsistence.....	اقتصاد معيشي
Déclaration par les tiers.....	اقرار (تصريح) من الغير
Vote du budget	اقرار الموزنة
Souscription publique	اكتتاب عام
Ordonnancement	امر بصرف النفقة
Productivité	انتاجية
Régimes douaniers spéciaux	انظمة جمركية خاصة
Amortissement	اهتلاك (استهلاك)
Revenus publics ou recettes publiques.....	ايرادات عامة

- ب -

Par tirage au sort	بطريقة القرعة
Vente en bourse	البيع في سوق الاوراق المالية
Vente aux banques	البيع للمصارف

- ت -

Conversion au dessous du pair.....	التبديل دون التكافؤ
Conversion au pair	التبديل على التكافؤ
Conversion de la dette publique.....	تبديل الدين العام
Conversion avec soulte	التبديل مع دفع فرق
Consolidation de la dette flottante.....	تثبيت الديون
Evasion fiscale	تجنب الضريبة
Transit	تجارة عابرة أو ترانزيت
Liquidation de l'impôt	تحقق الضريبة
Législation fiscale	تشريع ضريبي

Législation financière	تشريع مالي
Progressivité globale ou par classes.....	تصاعد اجمالي او بالطبقات.....
Progressivité par déduction	تصاعد بالخصم
Progressivité par tranches	تصاعد بالشرائح
Liquidation	تصفية (النفقة)
Multiplicité des impôts	تعدد الضرائب
Tarif conventionnel	تعريف اتفاقية
Tarif douanier	تعريف جمركية
Tarif autonome	تعريف مستقلة
Evaluation administrative	تقدير اداري
Evaluation forfaitaire	تقدير جزائي
Charges du revenu	تكاليف الدخل
Exécution du budget	تنفيذ الموازنة
Fraud fiscale	تهرب من الضريبة
Equilibre budgétaire	توازن الموازنة
Prévision	توقع

- ث -

Stabilité	ثبات (استقرار)
Fortune	ثروة

- ج -

Rôles nominatifs	جداول اسمية
------------------------	-------------

- ح -

Stoppage à la source	حجز عند المنبع
----------------------------	----------------

Minimum d'existence ou minimum vital	حد ادنى للمعيشة
Système de l'exercise	حساب التسوية او الاتمام
Compte final	حساب ختامي
Comptes spéciaux du trésor	حسابات الخزينة الخاصة
Comptes de la nation	حسابات قومية او حسابات الدخل القومي
Neutralité	حياد
Neutralité des classiques	حياد التقليديين

- د -

Revenu brut	دخل اجمالي
Revenu net	دخل صافي
Cycle économique	دورة اقتصادية
Etat gendarme	دولة حارسة
Etat producteur	دولة منتجة

- ر -

Capital	رأس المال
Drawback	رد الضرائب الجمركية أو دروباك
Capitalisation	رسملة
Taxes	رسوم

- ز -

Tantièmes de majoration	زيادات سنوية
-------------------------------	--------------------

- س -

Titres nominatifs	سندات اسمية
Titres au porteur	سندات لحاملها

Titres mixtes	سندات مختلطة
Pénultième année	سنة قبل الأخيرة
Annualité budgétaire	سنوات الموازنة
Autoritaire	سيادية

- ش -

La clause de la nation la plus favorisée. شرط الدولة الاولى بالرعاية.

- ص -

Paiement	صرف (النفقة)
Caisse d'amortissement	صندوق الاستهلاك

- ض -

Impôts	ضرائب
Prélèvement sur le capital	ضريبة استثنائية على رأس المال
Taxe à la production (Accises).....	ضريبة على الانتاج
Droit de transit	ضرائب الترانزيت
Impôt progressif	ضريبة تصاعدية
Impôt complémentaire sur le capital	ضريبة تكميلية على رأس المال
Impôt dégressif	ضريبة تنازلية
Impôt de répartition	ضريبة توزيعية
Impôt du sang	ضريبة الدم
Capitation	ضريبة الرؤوس (الفردة)
Impôts personnels	ضرائب شخصية
Impôt général sur la dépense.....	ضريبة عامة على الانفاق

Impôt sur la dépense (ou sur la consommation)	ضريبة على الانفاق او على الاستهلاك
Impôt sur les successions	ضريبة على التركات
Impôt sur le revenu	ضريبة على الدخل
Impôt générale sur le revenu	ضريبة عامة على الدخل
Impôts sur le chiffre d'affaires	ضرائب على رقم الاعمال
Impôts sur les transactions	ضرائب على التداول (المعاملات)
Impôt sur le plus value	ضريبة على فائض القيمة
(Immobilière et mobilière)	زيادة قيمة رأس المال (العقارية او المنقولة)
Impôt sur certaine dépense	ضريبة على سلع معينة (على انفاق معين)
Impôts cédulaires sur le revenu	ضرائب نوعية على الدخل
Taxe sur le valeur ajoutée (T.V.A.)	ضريبة على القيمة المضافة
Impôts réels	ضرائب عينية
Impôts indirects	ضرائب غير مباشرة
Impôt de quotité	ضريبة قياسية (تحددية)
Impôt directs	ضرائب مباشرة
Impôt proportionnel	ضريبة نسبية
Impôt unique	ضريبة وحيدة
Impôt unique sur le capital	ضريبة وحيدة على رأس المال
Droits de douane	ضرائب جمركية
Droits ad valorem	ضرائب جمركية قيمة
Droits spécifiques	ضرائب جمركية نوعية

- ط -

Système de la déclaration	طريقة الاقرار (التصريح)
Demande effective	طلب فعلي

طريقة المظاهر الخارجية Systeme indiciaires ou des signes extérieur

- ع -

Déficit systématique	عجز منتظم
Déficit budgétaire	عجز الموازنة
Justice fiscale	عدالة ضريبية
Non-Assignment des recettes	عدم تخصيص الإيرادات
Engagement	عقد (النفقة)
Contrat social	عقد اجتماعي
Universalité personnelle de l'impôt	عمومية الضريبة من حيث الأشخاص
Universalité budgétaire	عمومية الموازنة
Par achat en bourse	عن طريق الشراء من سوق الأوراق المالية
En nature	عينا

- ق -

Règle d'économie	قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية
Règle de justice	قاعدة العدالة
Règle de commodité	قاعدة الملاءمة في الدفع
Règle de certitude	قاعدة اليقين
Emprunt forcé	قرض جبيري
Emprunt volontaire	قرض ارادي
Emprunt extérieur	قرض خارجي
Emprunt intérieur	قرض داخلي
Emprunt public ou dette publique	قرض عام او دين عام
Dettes flottantes	قروض قصيرة الأجل (أو عائمة أو طافية أو سائرة)

Dettes consolidées	قروض مثبتة (مدعمة)
Emprunts perpétuels	قروض مؤبدة (مستديمة)
Emprunts amortissables Ou remboursables	قروض مؤقتة (أو غير مؤبدة قابلة للاستهلاك)
Secteur public	قطاع عام
Ad valorem	قيمة

- م -

Finances publiques	مالية عامة
Finance fonctionnelle	مالية وظيفية
En cascade	متابعة
Interventionniste	متخلطة
Comptabilité nationale	محاسبة قومية
Comptable	محاسب
Neutre	محايد
Cour des comptes	محكمة الحسابات
Periode de l'exercice	مدة التسوية
Controle de l'exécution du budget	مراقبة تنفيذ الموازنة
Elasticité	مرونة
Infrastructure	مشروعات الخدمات الأساسية (بنية تحتية)
Multiplicateur	مضاعف (ضارب)
Assiette de l'impôt	مطرح (وعاء) الضريبة
Taux légal	معدل قانوني
Taux réel	معدل حقيقي
Taux de l'impôt	معدل الضريبة

Capacité contributive	مقدرة تكليفية
Contribuable effectif	مكلف فعلي
Contribuable légal	مكلف قانوني
Zones franches	مناطق حرة
Etablissements publiques	مؤسسات عامة
Budget	موازنة
Budget brut	موازنة اجمالية
Budgets cycliques	موازنات دورية
Budget net	موازنة صافية
Budget national ou économique	موازنة قومية أو اقتصادية
Budgets extraordinaires	موازنات غير عادية
Budgets autonomes	موازنات مستقلة
Budgets annexes	موازنات ملحقة

- ن -

Produit net	ناج صافي
Dépenses publiques	نفقات عامة
Frais d'exploitation	نفقات استغلال
Frais d'amortissement	نفقات الاهتلاك
Frais d'entretien	نفقات الصيانة
Répercussion de l'impôt	نقل عبء الضريبة
Spécifique	نوعية

- ه -

Infrastructure social هيكل اساسي ذو طابع اجتماعي

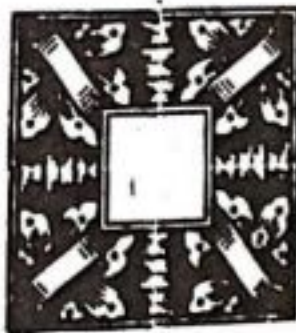
Infrastructure économique هيكل اساسي ذو طابع اقتصادي

- و -

Unité budgétaire وحدة الموازنة

Economies externes وفورات خارجية

- ي -



جامعة القديس يوسف

جامعة القديس يوسف