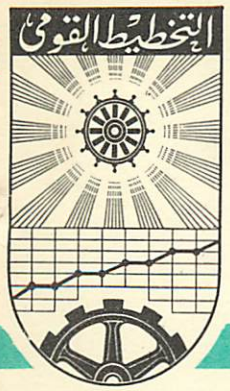
جمهورية العربية المتحدة



معهد التخطيط القومى

مذكرة رقم (٤٢٨)

دور الضريبة العربية فى الاستقرار الاقتصادى والاصلاحات اللازمة له

دكتور عاطف السيد

مايو سنة ١٩٦٤

القاهرة

مقدمـــــة :

لم تعد الضريبة الآن مجرد المورد المالى الذى تلجأ اليه الدولة لتغطية انفاقها العـام ، بل أصبحت أحد الاركان الاساسية فى الخطة المالية يجد فيها المخطط المالى آداة فعالـــة للوصول الى أهداف الاقتصادية والاجتماعية . "١" وموضوع بحثنا هذا هو الدور المجالـــى للضريبة العربية . أى دور هذه الضريبة فى تحقيق الاستقرار الاقتصادى . فمن المعروف أن المجال الاقتصادى هو مجموعة المتغيرات الاقتصادية التى تتحرك بسرعة ملموسة وهى فى هذه الحركـــة لاتتحرك كلها بمعدل واحد ، الأمر الذى يؤدى الى انحرافات فى تلاقيها وينتهى من عدم توازن جزئى الى عدم توازن كلـــى .

والضريبة فى هذا المجال تستطيع أن تؤدى دورا هاما وخاصة اذا ما اقترنت "٢" بسياسة أخرى تكمل مفعولها . فتستطيع بوجه عام أن تقاوم الضغط التضخمى وتضمن بذلك السلامة النقديـة والاستقرار المالى فمع مراعاة حاجات القطاع الخاص والقطاع العام تستطيع الضريبة أن تنقص مـــن الانفاق الفردى حتى يتوافق الطلب الكلى مع حجم السلع والخدمات المعروض "٣" . فى نفـــس الوقت الذى تستطيع فيه ــ وهى المصدر الأول للايراد العام ــ أن تلعب دورا هاما فى تـــوازن الميزانية . سواء توازنا سابقا أو لاحقـــا .

" ١ " J.C. Marigot : (La justice fiscale. Variation sur un théme connu) Rev. leg. et Sc. fin. 1955. PP. 56/75.

" ٢ " Davin Louis : Tendances actuelles de finance Publique : Congrés des economistes de Longue francaise, Paris 1956 ed: C.N.R.S. PP. 27

" ٣ " Guitton H. : Les fluctuations economiques PP. 575

وفى هذا البحث نحاول دراسة كيف تستطيع الضريبة العربية أن تقوم بهذا الدور وهل هو كافى أم هناك من العيوب ما يحصله فى حاجة الى الاصلاح • فى هذا المجال نجد أن نظامنا الضريبى وأن لم يفرقة الا فى عام ١٩٣٩ الا أنه ولأسباب مرتبطة بالفن "١" الضريبى وجد غير كاف الأمر الذى اقتضى ادخال تعديلات سريعة التوالى عليه حتى بلغت حتى وقتنا هذا أكثر من مائة تعديل • وفى دراستنا هذه لاتقتصر على التعديل الاخير ولكننا سنحاول أن نشير مع التطور الضريبى باحثين فى ذلك عن اتجاهه العام •

القسم الأول

دور الضريبة العربية فى الاستقرار الاقتصادى

تقوم الضريبة العربية بهذا الدور من نواحى ثلاثة • فهى من ناحية تساعد على تخفيف حدة تقلبات المجال الاقتصادى ومن ناحية أخرى تساعد على توازن الميزانية ومن ناحية ثالثة ومن المعروف أننا فى بلد نامى ولابد وأن يتمخض على التنمية نوع من التضخم فدور الضريبة هنا التخفيف من حدة هذا التضخم •

وعلى هذا سنستعرض كل ناحية من هذه النواحى الثلاث بشىء من الايجاز :

أ ــ الضريبة العربية والتخفيف من حدة تقلبات المجال الاقتصادى :

اذا كانت الدورات الاقتصادية من خصائص الرأسمالية : فبحكم قيامه على الملكية الخاصة

"١" من المبادىء الاساسية فى الفن الضريبى أنه لابد وأن يكون هناك علاقة ارتباط بين النظام الضريبى المطبق فى بلد معين والهيكل الاقتصادى والاجتماعى لهذا البلد • وقد تجاهل مشرعنا المالى هذه القاعدة رغبة منه فى الانتفاع بتجارب الدول الاخرى التى تقدمت فى الميدان الضريبى فاقتبس نظامنا عن نظام كايو الفرنسى والنظام الضريبى السويسرى وسرعان ماوجد الممول نفسه مكلفا بنظام ضريبى بعيد كل البعد عن مقوماته الاجتماعية والاقتصادية والفعلية الامر الذى وجد مشرعنا المالى معه مضطرا الى ايجاد علاقة الارتباط هذه بمحاولة التوفيق بين النظام الضريبى من ناحية والهيكل الاقتصادى والاجتماعى من ناحية أخرى بأن ادخل هذه التعديلات المتوالية السريعة •

للمشروعات وبحكم المنافسة يصبح الاقتصاد فريسة لفترات سعود يتلوها أزمة يأخذ بعدها المجال الاقتصادى فى الهبوط ثم يحدث انكماش فتأخذ الحركة الاقتصادية بعده فى الصعود أى تعود فترة الرخاء من جديد . فأمام هذه الفترات المتعاقبة من الرخاء والانكماش تحاول الدول التدخل للحد منها والعودة بالاقتصاد بقدر الامكان الى حالة توازن ـ اذا كان الأمر بهذا الوضع فى النظام الرأسمالى ـ فان النظام الاشتراكى لا يجهل بدورة الاختلال الاقتصادى فرغم الملكية العامة لاغلب وسائل الانتاج وتحكم الدولة فيه أى فى تحديد حجمة ونوعه فانه قد يحدث ويفلت الزمام من يد المخطط فيختل التوازن بين التدفقات الحقيقية والتدفقات النقدية . الأمر الذى يضطر المخطط الى التدخل لاعادة التوازن الى الاقتصاد . ودورة فى الحالة الثانية (النظام الاشتراكى المخطط) أقوى وأكثر فاعلية من دورة فى الحالة الثانية (حالة نظام رأسمالى يخضع للدورات الاقتصادية) الا أن هذه الفاعلية تقل كلما زاد حجم القطاع الخاص ويستطيع الضريبة هنا على وجه العموم أن تؤدى دورا هاما . هذا الدور وأن لم يكن قياديا بمعنى أنه يقود المجال الاقتصادى الى التوازن الا أنه على الاقل مصحح لهذا الاختلال " ١ " وقلما يأخذ شكل المانع له .

وشىء من الحساسية يجعل النظام الضريبى المطبق فى اقتصاد معين يتبع عن قرب وفى نفس الاتجاه التقلبات المجالية لهذا الاقتصاد . فحساسية النظام الضريبى يجعله قادرا على رد فعل التقلبات الاقتصادية . ففى فترات الصعود حيث يزيد الدخل القومى زيادة اسمية تزيد عن زيادتة الحقيقية تدفع حساسية الضريبة الى زيادة الحصيلة الضريبية أى زيادة الجزء المقتطع من الدخل القومى النقدى . وفى حالات الكساد حيث يقل هذا الدخل تتسبب الحساسية الضريبية فى أن تتمشى الحصيلة الضريبية مع هذه الحركة النزولية . وبالتالى ينقص الجزء المقتطع من الدخل فى صورة ضرائب . وعلى هذا نجد أن خاصية الحساسية الضريبية تجعل من حصيلتها صورة

" ١ " Laufenberger H : Fluctuation economiques et rendements fiscaux. : Travaux du Congrés des economistes de langue francaise 1934 PP. 150 et 55.

حيه للتقلبات المجالية تزداد وضوحا وعمقا كلما زادت قوة هذه الحساسية قوة " ١ " .

ولكن يجب ألا نذهب بعيدا فى ذلك ولا نطبق من الضرائب الا مايتوافر فى حصيلة الحساسية بقصد التخفيف ما أمكن من التقلبات الاقتصادية . اذ فى هذه الحالة ستعوقنا مشكلة فى فترات الكساد حيث تقل الحصيلة الضريبية بنسبة تصبح معها الموارد العامة غير كافية لتغطية الانفاق العام وبالتالى تعانى الدولة من عجز فى الميزانية تبحث لسدة عن موارد أخرى اذا لم يكن عندها الاحتياطى الكافى . وعلى هذا يجب فى نفس الوقت الذى يكون فيه الحصيلة الضريبية فى تغيرها انعكاسا للتغيرات المجالية ، أن تحقق نوعا من الاستقلال عن هذا المجال اللازم لضمان توازن الميزانية سواء توازنا سابقا أم لاحقا . ولهذا فمن الأوفق أن تكون الضرائب المنصبع مباشرة على أوجه النشاط الاقتصادى ضرائب حساسة ويقوم غيرها من الضرائب الغير حساسة بتحقيق الاستقلال الضريبى عن المجال الاقتصادى بالقدر اللازم لتوازن الميزانية .

" ١ " بالغ كثير الكتاب فى أهمية حساسية الضريبة : فنجد أحدهم وهو كارل شوب يقول فى (Cours de Sciences financieres : D. E. S. Economie politique Université de Paris. ed: Cours de Droit 1953/54. PP. 215 et 55.

(اننا يجب ألا نحسن الظن كثيرا بالضرائب ثابته الحصيلة رغم تقلبات المجال الاقتصادى . لان عدم نقص الحصيلة الضريبية فى فترة الركود معناه أن الضرائب لاتساهم من جهتها على التخفيف عن الممول فتظل واقعة علية فى فترة الركود بنفس العبء الذى ينصب به عليه فى فترة الرواج حيث يزيد الدخل . ولا تساهم بالتالى فى علاج هذه الحالة أو على الأقل تخفيف وطأتها .)

وأنا من جانبنا نشارك الاستاذ شوب هذا الرأى اذ يستطيع الممول أن يتحمل بسهولة أكبر عبء ضريبى يتوافق مع المقدرة التكليفية له فى تغيرها . ويمكنه (العبء الضريبى) بهذا أن يخفف من وقع هذه التغيرات .

وهنا يثور السؤال لمعرفة مدى حساسية ضريبتنا العربية وهل تستطيع أن تلعب هـــذا الدور وللاجابة عليه يجب أن نبحث أولا أهمية تغير الحصيلة الضريبية بتغير فى المجال الاقتصادى ـ ثم نبحث ثانيا مشكلة التوقيت[1] أى توقيت هذا التغير (فى الحصيلة الضريبية) مع التغير المجالى ـ وبمعنى آخر مدى توافقهما الزمنى .

أ ـ أهمية تغير حصيلة الضريبة العربية :

وتتوقف هذه الاهمية على عاملين : الأول : هو مدى هذا التغيير : أى الفرق بـــين حصيلة الضريبة فى الاحوال العادية وبدون تضخم أو انكماش أى فى حالة التوازن الاقتصادى من ناحية وبين أعلى مستوى أو أقلة (حسب حالية تغير المجال الاقتصادى) يمكن نصـــل اليه هذه الحصيلة عند تغيرها من ناحية أخرى . فمن الواضح أنه كلما كان هذا المـــدى واسعا كلما كانت الحساسية قوية وكلما كان الدور المجالى للضريبة هاما .

أما العامل الثانى فهو سرعة رد فعل الحصيلة أى السرعة التى يتم بها هذا التغير فكلمـــا كان هذا التغير سريعا كلما زادت اهميته فاذا حدثت فترة كساد مثلا فان السرعة التى تتم بهـــا تغير الحصيلة الضريبية أى نقص هذه الحصيلة تلقائيا تحدد أهمية هذا الدور كمخفف لحالـــة الكساد هذه .

الا أن هذين العاملين يتوقفان بدورهما على عوامل أخرى : فمن ناحية نجد أن الوعـــاء الضريبى نفسه يقوم بتحديد هذه الحساسية ومن ناحية أخرى فان الفن الضريبى أى الاجـــراءات التى تتبعها مصلحة الضرائب فى تقدير الضريبة لاتتأخر هى الاخرى عن ممارسة دورها فى هـــذا المجـــال .

فبالنسبة للوعاء الضريبى : فاننا نجد أن من الاوعية ماهو حساس بطبيعته فيتأثر تأثـــرا مباشرا بالمجال الاقتصادى . ومنها ماهو بطبيعته مستقل عن هذا المجال . وعلى العموم فيمكـــن

" ١ " Brochier et Tabotani : Economie financiere coll. Themis Paris 1959 PP. 387/396.

القول بأن أكثر الاوعية الضريبية حساسية هى تلك المعلقة تعلقا مباشرا بالمجال الاقتصادى. فالضريبة على الارباح التجارية والصناعية تتبع بسهولة ظاهرة وبشكل تلقائى تغيرات المجال الاقتصادى . فاذا انتعش هذا المجال زاد الدخل التجارى أو الصناعى . والعكس صحيح "١" ونفس الظاهرة ولكن بدرجة أقل تتحقق فى دخول المهن الغير تجارية اذ تتبع هذه الدخول فى تغيراتها ولكن بعد فترة معينة مايحدث من تقلبات اقتصادية "٢" ولكنها تبدى بعض المقاومة للانخفاض. أما الدخل العام وهو خليط من دخول عدة ذات طبائع مختلفة ، لهذا فحساسيته تتوقف اساسا على نسبة الدخول الحساسة فيه . أما دخل العمل فتختلف حساسيته حسب مصدره: فالاجور فى القطاع الخاص تبدى نوعا من الاستقلال عن المجال الاقتصادى "٣" : فى حالة الرواج فان معدل الأجور لا يرتفع فورا ولكن اذا مابدأت فى الارتفاع فانها ترتفع بمعدل سريع قد يفوق ارتفاع الاسعار . أما فى حالة الكساد فان الاجور تقاوم التخفيض. واذا تغيرت فلا يكون هذا الا بعد مدة طويلة وبمعدل ضعيف. أما المرتبات والاجور فى القطاع العام فانها مستقلة استقلالا شبه تام عن الحركات المجالية ولا تتغير الا فى حدود تقارب العدم . ففى حالة الرواج لاترتفع هذه المرتبات والاجور الا بعد مرور فترة طويلة وبمعدل أقل بكثير من معدل ارتفاع الاسعار وفى حالة الكساد فانه من النادر أن تخفضها الدولة .

" ١ " Marchal (Jean): Rendements fiscaux et conjoncture: contribution à la theorie de la sensibilité des impôts . ed : Lib. de Midicis 1953 pp. 56.

" ٢ " Brochier et Tabotuni : Economie financiere op. eité PP. 389.

" ٣ " Emmanuel Morella : La politique fiscale en fonction de la stabilité financiere interne et l'equilibre de la balance des paiements.

هذا من ناحية أوعية الضرائب المباشرة . أما الضرائب الغير مباشرة فانها تلعب دورا هاما في هذا المجال لافقط من ناحية فاعليتها والتصاقها الوثيق بالمجال الاقتصادى ولكن ايضا بسرعة تحقيقها لما ينتظر منها من نتائج "١" . ففى الواقع اذا ماأخذنا فى الاعتبار دخل الممول وأسعار المنتجات فان حساسية هذه الضريبة تتوقف على درجة ضرورة الانتاج الخاضع لها أى على مرونة طلبه . فمن المعروف أن السلع الضرورية أما لانها لاغنى عنها للحياة أو أنها أصبحت كذلك بحكم التعود على استهلاكها (كالدخان والخمور) تبدى نوعا من الاستقلال عن المجال الاقتصادى وتقلل حساسية الضرائب المفروضة عليها كلما زادت درجة ضروريتها أى كلما قلت مرونة طلبها . وبالعكس فى الضريبة الغير مباشرة الواقعة على السلع الغير ضرورية فانها أكثر حساسية بمعنى أن قوة المستهلكين الشرائية تتغير فى نفس اتجاه تغير المجال الاقتصادى ولكن بدرجة أقل وبعد فترة معينة وذلك بسبب مقاومة العادات الاستهلاكية لهذا الاتجاه .

وبعد هذا العرض السريع للقواعد العامة لحساسية الوعاء الضريبى يمكننا أن نعود الى نظامنا الضريبى لنرى مدى تطبيقها :

بوجه عام يقوم نظامنا الضريبى على الضرائب النوعية حيث يعامل كل دخل معاملة ضرائبية خاصة تتفق مع طبيعته وتغطى هذه الاوعية النوعية بضريبة عامة تصاعدية على الدخل . وبجوار هذا تطبق ضرائب عقارية (عقارات مبنية وعقارات زراعية) وضرائب تركات وأخيرا ضرائب غير مباشرة (ضريبة على الانتاج وضريبة على الاستهلاك ورسوم جمركية) وسنستعرض سريعا مدى حساسية كل من هذه الضرائب .

١ ـ الضريبة على الارباح التجارية والصناعية :

لما كانت هذه الضريبة مفروضة على وعاء بطبيعته حساس فما كان على مشرعنا المالى الا أن يكيف هذه الحساسية الداخلية بشىء من الحساسية الخارجية حتى يصل فى النهاية الى الحساسية المطلوبة .

" ١ " Marchal (Jean): Rendement fiscaux op cité PP. 123.

ففى تحديد الوفاء تطلب أن يكون مكونا من صافى الارباح الحقيقية فعلا ، فقصد المشرع بذلك أن يجعل من حجم هذا الوعاء صورة صادقة لما عليه المجال الاقتصادى . فالمقصود بالارباح الحقيقية هى أن تكون قد تحققت فعلا خلال السنة الضرائبية مخصوما منها الديون المعدومة التى للممول قبل الغير ، أى الديون التى أعدمها الممول واعتمدت المصلحة هذا الاعدام ـ مضافا اليها (الى الارباح) ماقد يدفع للممول من ديون سبق اعدامها وخصمت من أرباح سنوات سابقة فمن الواضح أن فى فترات الكساد لاتقل الارباح فقط بل قد يعجز المدينون بالوفاء بديونهم وعلى هذا فقد يستطيل هذا الكساد فترة يصبح من المستحسن اعدام هذه الديون وصرف النظر عنها وبالتالى تخصم من الارباح . وبالعكس فى فترات الرخاء فتزيد الارباح نتيجة لزيادة النشاط ولكن قد يحدث أن يقوم المدينون الذى اعدم الممول ديونهم واسقطها من حسابة يقوم بسدادها بعد أن توافرت لديهم الوسيلة وبذا تضاف الى الارباح . ويصبح الوعاء صورة صادقة لحالة المجال الاقتصادى . هذا من ناحية الوعاء اما من ناحية الفن الضريبى فالضريبة كما قلنا حساسة وبدرجة عالية بطبيعتها فضلا عن هذا فان النشاط الذى تنصب عليه (الارباح التجارية والصناعية) هو فى الواقع الركن الاساسى فى التنمية الاقتصادية لذا ولما كان من الواجب تشجيعه فلا محل اذن لتطبيق ضريبة تصاعدية عليه . وبالتالى كان منطقيا أن تكون هذه الضريبة نسبية ، أى تطبق بسعر واحد مهما بلغ الربح التجارى أو الصناعى . ولكن هذا لاينفى أن فى الأحوال الاستثنائية حيث تزيد الأرباح زيادة بصفة استثنائية أى تزيد الارباح نتيجة لارتفاع الاسعار ارتفاعا فاحشا وليس نتيجة لحجم العملية التجارية أو الصناعية بحيث لاتكفى الضريبة المطبقة لمحاربة هذا الاختلال بين التدفقات النقدية والتدفقات الحقيقية ـ ففى هذه الاحوال لايتراجع المشرع فى فرض ضريبة استثنائية بسعر مرتفع وسريع التصاعد على الارباح الاستثنائية أى الارباح التى تزيد عن معدل الربح العادى . وهذا هو ماحدث فعلا فى سنة ١٩٤١ حيث فرضت الضريبة على الارباح الاستثنائية بالقانون رقم ٦٠ لامتصاص هذه الارباح والتخفيف من حدة التضخم الذى ساد اقتصادنا

خلال الحرب العالمية الثانية "١" فمارست دورها فى هذا المجال على نحولا يستهان

"١" كان التضخم فى الواقع خارجا الى حد كبير عن امكان أولى الأمر خلال الحرب الثانية من حيث نشوئه أو زيادة حدته. فكان يكفى للسلطات البريطانية أن تطلب التسهيلات من البنك الاهلى المصرى فى مقابل لونات على الخزانة. وبالتالى كانت من البريطانية الموجودة فى مصر تشترى السلع والخدمات فى مقابل نقود وان كانت مصرية قانونا الا أن غطائها كان سندات بريطانية موجودة بلندن. ولعل الجدول الآتى يعطينا صورة للحالة التضخمية.

السنة	اصدار نقود ورقية	غطاء	كوبونات خزانة بريطانية	سندات مصرية	نقد متداول
١٩٣٩	٢٨,٠٠٠,٠٠٠	٦٢٤١	١٨,٨٥٩	٢٩٠٠	٢٦,٤٤٥
١٩٤٠	٣٩,٥٠٠,٠٠٠	٦٢٤١	٣١,٧٩٥	٢٦٧٠	٣٧,٣٦٩
١٩٤١	٥٢,٧٠٠,٠٠٠	٦٢٤١	٤٢,٩٥٩	١٥٠٠	٥٠,٦٦٠
١٩٤٢	٧٩,٩٠٠,٠٠٠	٦٢٤١	٧١,٤٥٩	١٥٠٠	٧٥,٣٤٧
١٩٤٣	١٠١,٤٠٠,٠٠٠	٦٢٤١	٩٣,٦٥٩	١٥٠٠	٩٥,٦٠٣
١٩٤٤	١٢٢,٠٠٠,٠٠٠	٦٢٤١	١٤٤,٢٥٩	١٥٠٠	١١٦,٧٠٨
١٩٤٥	١٤٨,٠٠٠,٠٠٠	٦٢٤١	١٤٠,٢٥٩	١٥٠٠	١٤٠,٧٤٥

(المصدر : جرجس زيتون : رسالة دكتوراه ـ جامعة باريس سنة ١٩٦٠)

ورغم زيادة التداول ـ فان الانتاج نفص بشكل ملحوظ والجدول الآتى يعطينا فكرة عن القطاع الزراعى :

السنة	السكان بالمليون	الانتاج الكلى	متوسط الانتاج	الانتاج الكلى	متوسط الانتاج
١٩٣٥ / ٣٩	١٦,٠٣	٨,٣٢	٥٢ر	١١,٤٧	٧٢ر
١٩٤٥ / ٤٨	١٨,٨٦	٧,٤٧	٤٠ر	٩,٧٩	٥٢ر

(للنشرة الاقتصادية للبنك الاهلى رقم " ٢ " لسنة ١٩٥٧)

به • ولعل الجدول الآتى "٢" يعطينا فكرة عن نتيجة استخدام مثل هذه الضريبة : اذ يبين لنا الارقام القياسية لاسعار الجملة خلال المدة ١٩٣٩ الى ١٩٤٤ فى مصر وبعض الدول التى كانت فى نفس ظروفنا :

الوحدة	١٩٣٩	١٩٤٠	١٩٤١	١٩٤٢	١٩٤٣	١٩٤٤
مصر	١٠٠	١٤٢	١٨٢	٢٥١	٢٩٣	٣٣٠
العراق	١٠٠	١٣٨	١٧٩	٢٩٣	٦١٧	٥٥٦
ايران	١٠٠	١١٣	١٤٣	٢٥١	٢٧١	٥١٠
سوريا ولبنان	١٠٠	٢٠٥	٣٢٠	٦٢٦	٨٣٥	٩٥٤

هذا من ناحية نسبية سعر الضريبة على الارباح التجارية والصناعية • الا أن تطبيق سعر واحد على النشاط التجارى والصناعى لم يمنع المشرع من اضافة العنصر الشخصى الى هذه الضريبة فأورد الاعفاءات الخاصة بالحد الأدنى للمعيشة والأعباء العائلية • والواقع أن من يقع دخله فى هذا الحد يكون أكثر لمسا للتقلبات الاقتصادية من غيره ـ فباعفائه من الضريبة اذا انخفض ربحه موضوع الضريبة عن هذا الحد يعتبر أن الدولة قد منحته اعانه سلبيه •

باقى "١" فكان منطقيا اذن أن تفرض ضريبة على الارباح الاستثنائية أى الارباح التى تزيد عن المستوى العادى للارباح حيث حدده هذا المستوى بأرباح سنة ٣٨/٣٧ أو بنسبة ١٢٪ من رأس المال المستثمر وبسعر تصاعدى يبدأ من ٢٥٪ وينتهى الى ٧٥٪ من هذه الارباح •

(لزيادة الايضاح راجع رسالتنا

Etude de la fiscalité eqyptienne en tant que facteur du developpement economique " Université de Paris 1961.

" ٢ " الدكتور جرجس زيتون

" Le control des prix "

Thése pour le Doctorat Paris 1960 PP. 101.

٢ ـ الضريبة على المهن غير التجارية :

كما سبق القول يتبع وعاء هذه الضريبة تقلبات المجال الاقتصادى بشىء من التأخر الزمنى . فحساسية ذلك الوعاء أقل من حساسية الأرباح التجارية والصناعية فمن المعروف أن دخل المهن غير التجارية تتأثر عادة بتغير مستوى دخل طالبى الخدمات التى تقدمها هذه المهن فيكون تغير دخل طالبى هذه الخدمات سابقا لتغير دخل مقدميها ومن هنا جاء تأخر رد فعل دخل المهن غير التجارية للتقلبات الاقتصادية . فاذا حدث تغير فى حالة المجال الاقتصادى فأنه يعكس صورته على الارباح التجارية والصناعية اولا ثم ينتقل بعدها الى دخل المهن غير التجارية . وعلى هذا فالمنطق يقضى بأن يزيد التخطيط المالى من هذه الحساسية الداخلية بحساسية اخرى خارجية اى بالفن الضريبى حتى يتمكن هذا الدخل من ان يسير فى تحركاته جنبا الى جنب مع تقلبات المجال الاقتصادى . وقد اخذ مشرعنا المصرى نفس الاتجاه باجرائين :

كان القانون رقم ٦٤٢ سنة ١٩٥٥ ينص على ربط ضريبة ثابتة على اصحاب هذه المهن من ذوى المؤهلات العليا مستعلة عن دخولهم ومحددة على اساس تواريخ حصولهم على مؤهلهم . فأعطى الممول من اصحاب هذه المهن الخيار اذا كان حصوله على مؤهله العالى من خمسة سنوات ولا يزيد دخله عن الف جنيه فى ان يختار محاسبته على اساس دخله الحقيقى من هذه المهن او ان يدفع ضريبة ثابتة سنوية على أساس ١٥ جنيه اذا حصل على مؤهله من خمسة الى عشرة سنوات ، ٣٠ جنيه اذ تخرج من ١٠ الى ١٥ سنة ، ٥٠ جنيه من ١٥ الى ٢٠ سنة ، ٨٠ جنيه اذا تخرج من اكثر من ٢٠ سنة . فاذا ما اختار محاسبته على أساس دخله الحقيقى فتطبق عليه احكام القانون ١٩٣٩/١٤ اتفاقية بتطبيق سعر نسبى واحد على صافى دخل هذه المهن .

وواضح ان كلا من هذين الاختيارين يعزلان وعاء الضريبة عن تقلبات المجال الاقتصادى وان كان بدرجة مختلفة . ففى تطبيق الضريبة الثابتة عزل تام لدخل هذه المهن عن المجال الاقتصادى فسواء كان المجال الاقتصادى فى حالة رواج او كساد فالممول يقوم بأداء نفس الضريبة أما فى حالة محاسبته على الارباح الحقيقية فان تطبيق السعر الواحد وان كان يحفظ ما للوعاء من حسابه الا انها (هذه الحساسية) كما سبق القول لا تظهر رد الفعل الا بعد فترة زمنية كفيلة بأن تزيد من اثار تقلبات المجال الاقتصادى على الممول .

ازاء هذه ورغبة فى زيادة حساسية هذه الضريبة اتخذ مشرعنا الاجرائين :

ـ فمن ناحية الغى القانون رقم ٦٤٢ لسنة ١٩٥٥ الخاص بالضريبة الثابتة وقصر الضريبة على اساس الدخل الفعلى ٠

ـ ومن ناحية اخرى استبدل بسعر الضريبة النسبى سعرا تصاعديا يبدأ من ١١٪ على ١٥٠٠ جنيه الاولى ، ١٣٪ على ٥٠٠ جنيه الثانية ، ٢٢٪ فيما زاد عن هذا

٣ ـ الضريبة على كسب العمل :

ووعاء هذه الضريبة كما سبق القول أقل حساسية من دخل المهن الحرة فكان من اللازم اذن زيادة حساسيتها بطريق الفن الضريبى ٠ وهذا ما فعله فعلا المشرع الضريبى بالقانون رقم ١٩٩ / ١٩٦٠ ٠ فأزاد هذا القانون من تصاعد سعر هذه الضريبه من ناحيتين : قلل من حجم الشرائع فجعل التصاعد اكثر سرعة فى نفس الوقت الذى رفع فيه من السعر ٠ ويتضح هذا من المقارنة الآتية : ـ

السعر المطبق قبل القانون ٩٩/١٩٦٠		السعر المطبق بالقانون ١٩٩/١٩٦٠	
٢٪ على الـ	١٢٠ جنيها الأولى	٢٪ على الـ	١٠٠ جنيها الاولى
٣٪ « «	١٨٠ « الثانية	٣٪ « «	١٥٠ « الثانية
٤٪ « «	٢٠٠ « الثالثة	٤٪ « «	١٥٠ « الثالثة
٥٪ « «	٣٠٠ « الثانية	٥٪ « «	١٥٠ « الثانية
٧٪ « «	٤٠٠ « «	٧٪ « «	٢٠٠ « «
٩٪ فيما زاد عن ذلك		٩٪ « «	٣٠٠ « «
		١١٪ « «	٣٠٠ « «
		١٣٪ « «	٥٠٠ « «
		١٥٪ « «	١٠٠٠ « «
		١٨٪ « «	٢٠٠٠ « «
		٢٢٪ ما زاد عن ذلك	

فواضح أن بزيادة التصاعد فى التعديل الأخير استطاع المشرع الضريبى أن يزيد من حصيلة هذه الضريبة زيادة تمكنها من ممارسة دورها كملطف للتقلبات الاقتصادية .

٤ ـ الضريبة العامة على الدخل :

وهذه الضريبة ذات حساسية تقترب كثيرا من حساسية الضريبة على كسب العمل . لذا كان من المنطق أن يتخذ نفس الاجراء الذى اتخذه المشرع بصدد الضريبة على كسب العمل . وقد كان ذلك فعلا بالقانون رقم ٢٠٠ / ١٩٦٠ حيث زاد من تصاعدها كما يتضح من المقارنة التالية :

سعر الضريبة طبقا للقانون رقم ٢٠٠/١٩٦٠

١٠٠٠ جنيه معفاه	
من ١٠٠١ الى ١٥٠٠	٨ %
« ١٥٠١ « ٢٠٠٠	٩ %
« ٢٠٠١ « ٣٠٠٠	١٠ %
« ٣٠٠١ « ٤٠٠٠	١٥ %
« ٤٠٠١ « ٥٠٠٠	٢٠ %
« ٥٠٠١ « ٦٠٠٠	٣٠ %
« ٦٠٠١ « ١١٠٠٠	٤٠ %
« ١١٠٠١ « ١٥٠٠٠	٥٠ %
« ١٥٠٠١ « ٢٠٠٠٠	٦٠ %
« ٢٠٠٠١ « ٣٠٠٠٠	٧٠ %
« ٣٠٠٠١ فأكثر	٨٠ %

سعر الضريبة طبقا للقانون رقم ١١٥/١٩٦١

حتى ١٠٠٠ جنية معفاه	
أكثر من ١٠٠٠ الى ١٥٠٠	٨ %
« ١٥٠٠ « ٢٠٠٠	٩ %
« ٢٠٠٠ « ٣٠٠٠	١٠ %
« ٣٠٠٠ « ٤٠٠٠	١٥ %
« ٤٠٠٠ « ٥٠٠٠	٢٥ %
« ٥٠٠٠ « ٦٠٠٠	٣٥ %
« ٦٠٠٠ « ٧٠٠٠	٤٥ %
« ٧٠٠٠ « ٨٠٠٠	٥٥ %
« ٨٠٠٠ « ٩٠٠٠	٦٥ %
« ٩٠٠٠ « ١٠٠٠٠	٧٥ %
أكثر من ١٠٠٠٠	٩٠ %

٥ ـ وأخيرا فيما يختص بالضرائب الغير مباشرة (الرسوم الجمركية والضريبة على الانتاج والاستهلاك) فمن الواضح أن حساسيتها تتوقف على مدى مرونة طلبها . فكلما كان هذا الطلب مرنا كلما زادت حساسيتها بالنسبة للتقلبات الاقتصادية . فضلا عن هذا فتتوقف هذه الحساسية

على نوع الضريبة المطبقة اى اذا ما كانت الضريبة نسبية او قيمية ، فتزداد هذه الحساسية اذا ما كانت الضريبة المطبقة ضريبة نسبية اذ تتغير حصيلتها لا فقط من تغير الطلب الناتج من تغير الثمن ولكن ايضا من تغير الثمن ايضا ، فاذا رجعت الى ضرائبنا لوجدناها نسبية فى اغلب الاحوال . فنجد المرسوم الصادر فى ١٩٣٢/٥/١٢ فرض على السلع المصدرة والمستوردة الى جانب الضرائب القيمية رسم نسبى على الواردات ورسم نسبى اخر تخصص حصيلة للاحصاءات الجمركية ورسم نسبى اضافى ايضا على الواردات الترفية . واضاف القانون ١٩٥٨/٤١٨ من ناحية اخرى ضريبة نسبية اخرى على كل الواردات فيما عدا الماكينات والالات اللازمة للصناعة والمواد الغذائية والمطبوعات الثقافية .

فيما تقدم من عرض سريع للاجراءات التى اتخذها المشرع العربى لزيادة حساسية حصيلة بعض الضرائب زيادة تستطيع معها ان تقوم بدوره كأداه تساعد على استقرار المجال الاقتصادى حاولنا فيه بيان كيف حاول مشرعنا زيادة اهمية تغير الحصيلة الضريبية تحت تأثير تغير حالة المجال الاقتصادى بأن زاد من مدى هذا التغير ومن سرعة رد فعل الحصيلة لاثر التغير فى المجال الاقتصادى . ولكن وكما سبق القول ، هناك عامل اخر يحدد هذه الحساسية . هذا العامل هو توقيت هذا التغير نفسه :

ب ـ توقيت التغير فى الحصيلة الضريبية :

ويتعلق هذا بدرجة التوافق الزمنى بين تغير الحصيلة الضريبية وتغير الدخل القومى ـ فمن الواجب ان يقترن هذان التغيران زمنا واتجاها . بمعنى ان تغير الدخل يكون مصحوبا من الناحية الزمنية بقدر الامكان بتغير فى الحصيلة الضريبية وفى نفس الاتجاه . اى اذا انخفض الدخل انخفضت معه الحصيلة الضريبية وبالعكس اذا حدث تضخم فيجب ان تتغير الحصيلة الضريبية اى ترتفع فورا اى ان تبدأ ارتفاعها والدخل ما يزال فى اقل مستوياته[1] (أى فى بدء نشوء التضخم) .

وأحسن الوسائل الفعاله لضمان هذا التوافق الزمنى فى التغير تتركز فى طريقة اداء

[1] Shoup: Cours d'economie financiere op eité 216.

الضريبة • فالضريبة سواء بالنسبة للاقتصاد أو للممول أو للدولة تعنى الدفع فيجب التفرقة بين عدة لحظات : اللحظة التى تتحقق فيها الواقعة المنشئة للضريبة واللحظه التى تصبح الضريبة فيها واجبة الاداء • واللحظة الذى يقوم الممول فيها بسداد الضريبة المستحقة • واللحظة الاخيرة هى التى تهمنا والتى يجب أن تقترن ما أمكن بلحظة التغير فى المجال الاقتصادى •

فكقاعدة عامة تزيد حساسية الحصيلة الضريبية كلما اقترنت لحظة دفع الضريبة باللحظة التى تحققت فيها الواقعة المنشئة لها • فالدفع الفردى (الحجز عند المنبع) على خلال السداد عند نهاية المدة يقترن جيدا مع التغيرات المجالية "١" فاذا استعرضنا الضرائب العربية نجدها قد استخدمت فى أداء الضريبة كلا الطريقتين : الدفع عند المنبع والسداد عند وجوب الضريبة فمن ناحية الحجز عند المنبع : فقد استخدمت هذه الطريقة فى الضريبة على أرباح القيم المنقولة اذ تقوم كل شركة أو منشأة أو هيئة بحجز مما يكون عليها دفعة من الارباح والفوائد وغيرها مما تسرى عليه الضريبة ، قيمة الضريبة المستحقة عليها لكى تورد ها مباشرة الى مصلحة الضرائب• وفى حالة المزايا والتوزيعات غير النقدية تكون الشركة ملزمة ايضا بتوريد الضريبة المستحقة على أن تستوفيها من صاحب الشأن • ولها فى هذا القبيل حق الحبس قانونا •

وهذه الطريقة نفسها تستخدم فى تحصيل الضريبة على كسب العمل • فأصحاب العمل والملتزمين بالمعاش أو بالايراد هم الذين عليهم توريد مقدار الضريبة للخزانة مقابل خصمه مما عليهم وذلك فى الخمسة عشر يوما الاولى من كل شهر فاذا كانوا غير مستوطنين فى مصر أو لم يكن لهم بها مركز أو منشئات يقع الالتزام بتوريد الضريبة على مستحق الايراد نفسة •

وأخيرا فمن الواضح أن نفس الطريقة تطبق فى الضرائب الغير مباشرة • ففى ضريبة الاستهلاك والانتاج تمثل هذه الضريبة جزءا من الثمن وبالتالى تدفع عند الحصول على السلعة •

أما الطريقة الثانية وهى الدفع عند نهاية المدة : فقد طبعت فى الضرائب الاخرى وهذه الطريقة كما تبدو من طبيعتها تتمخض عن فترة معينة تتخلل واقعة الدفع وتغير المجال الاقتصادى بحيث قد يحدث لممول أن يسدد ضريبة فى وقت كساد استحقت على نشاط له فى وقت الرواج أو العكس •

"١" Mehl Lucien: Sciences et techniques fiscales. Coll. Themis 1960 Pp 261.

لهذا فكان من الطبيعى أن يحاول مشرعنا أن يضيق من هذه الفترة كما يتضح من الاجراءات الآتية :

- فيما يختص بضريبة الارباح التجارية والصناعية أجبر المشرع الممول (م ٤٨) أن يقدم الى مصلحة الضرائب قبل أول ابريل من كل سنة أو فى بحر ثلاثة شهور من تاريخ انتهاء سنته المالية اقرارا مبينا فيه مقدار ارباحه وأن يؤدى الضريبة من واقع الاقرار فى الميعاد المحدد لتقديمه ، واتبع نفس الالتزام قبل ممولى الضريبة على المهن غير التجارية ، والضريبة العامة على الايراد .

ومن الواضح أن مثل هذا الاقرار قد يعدل من مصلحة الضرائب وبالتالى قد يستحق فرق ضريبة على الممول واجب عليه اداؤها عند استحقاقها وقد تعتمده المصلحة أى يظل كما هو يعتبر الضريبة المسددة من واقع الاقرار هى الضريبة المستحقة .

وعلى هذا تكون الفترة التى تتخلل دفع الضريبة والواقعة المنشئة لها والمتأثرة بالتقلب الاقتصادى قد قصرت بمدى صحة اقرار الممول أى بمدى اعتماد المصلحة لاقراره .

ب - ولكن يلاحظ من ناحية أخرى أن بحث هذه الحالات يحتاج الى وقت . الأمر الذى يؤدى تراكمها الى أن تصفى الضريبة الخاصه بسنة معينة بعد فترة قد تصل الى سنوات وهذا مما يؤدى الى اضعاف ماللدفع حسب الاقرار من أثر فى اقتران الواقعة المنشئة للضريبة بواقعة للدفع وخاصة اذا ما راعينا أنه من النادر جدا ما تعتمد مصلحة الضرائب اقرار الممول بدون تعديل فيه .

وهذه الحالة قد اتخذت شيء من الحده فى جمهوريتنا فى بداية العهد بالضرائب الحديثه . فمن المعروف أن ظروف معينة "١" دفعت مشرعنا المصرى الى الاسراع باصدار قوانين

"١" كان لاسترداد المشرع الضريبى سلطة فى فرض الضريبة على جميع المقيمين بمصر : وطنيين وأجانب انتصار فى المجال السياسى حقق بمعاهدة منترو فأراد أن يترجمة عمليا فأسرع مدفوعا بعوامل عدة : عامل نفسى وهو الحرمان من هذا الحق فترة طويلة من ناحية ونتيجة هذا الحرمان على الموارد العامة وتأجيل المشروعات الاملاحية بدون تنفيذ وواضح مثال

الضرائب دون حتى اعداد للجهاز الكافى المنفذ لها مما أدى الى تراكم الحالات دون الفصل فيها الأمر الذى اضطر معه الى مد أجل التقادم أكثر من مرة. ومحاولة علاج الحالة من ناحية أخرى فأصدر القانون ١٩٥٢/٢٤٠ والقانون ١٩٥٤/٥٨٧ الخاص باتخاذ الارباح المقدرة عن سنة ١٩٤٧ بالنسبة للممولين الخاضعين لربط الضريبة بطريق التقدير أساسا لربط الضريبة عليهم فى السنوات من ٤٨ الى ٥١ (ثم امتد بالقانون رقم ١٩٥٤/٥٨٧ الى سنة ١٩٥٤ بشروط خاصة "*") فاذا لم يكن للممول نشاط ما خلال سنة ١٩٤٧ أو كان قد بدأ نشاطه خلال تلك

باقى "١" لذلك ما قاله المندوب المصرى بمؤتمر جنيف سنة ١٩٢٧ أنه من المؤسف حقا أن نلاحظ أن الانفاق المخصص للتعليم بالميزانية المصرية أقل من ربع ماتخصصه بلدية لندن لهذا الغرض فكانت الحاجة ملحة الى زيادة الموارد العامة. فضلا عن هذا فان عدم خضوع الاجانب للضريبة تمخض عنه عدم توازن فى الهيكل الضريبى: فنتج عن هذا سيادة مطلقة للضرائب الغير مباشرة وسوء توزيع للعبء الضريبى وخاصة مايتحمله منه المصريون.

لذا فلم يكن عجيبا أن يتجاهل المشرع بعض المبادىء الاساسية فى الفن التشريعى الضريبى. لم يهىء لا الجو الملائم لاصدار ضرائب جديدة ولا الاداة المنفذة لهذه الضرائب بل ولم يحاول أن يجعل النظام الضريبى منبعثا من البيئة المصرية ملائما مع حالها الاقتصادية والاجتماعية وانما جاد بنظام كايو الضريبى (النظام الفرنسى) والنظام السويسرى دون فصل ومن هنا تعاقبت وبسرعة غير معهودة الاصلاحات الضريبية التى زادت الأمر تعقيدا بأن زادت من العبء النفسانى للضريبة.

"*" تنص المادة الثانية من القانون ١٩٥٤/٥٨٧ على استثناءات

- الممولون الذين يثبت أنهم يمسكون حسابات منظمة عن أى سنة من السنوات من ١٩٥٠ الى ١٩٥٤ بشرط أن يتم انتظامها فى السنوات التالية الخاضعة لحكم هذا القانون من طلبوا المحاسبة على أساسها وفق الاوضاع وفى المواعيد التى يحددها وزير المالية والاقتصاد بقرار منه.
- الممولون الذين ربطت عليهم الضريبة ربطا نهائيا قبل العمل بهذا القانون عن أية سنة من السنوات ١٩٥٠ الى سنة ١٩٥٤.
- الممولون الذين استحدثوا نشاط جديدا زيادة عن نشاطهم فى السنة المتخذه أساسا للتقدير وذلك فقط بالنسبة للسنوات التالية لاستحداث هذا النشاط.

السنة اتخذ أساسا لربط الضريبة الارباح المقدرة عن أول سنة لاحقة بدأ فيها الممول نشاطه أو استأنفه ولا يؤثر فى هذا الحكم تقادم الضريبة المستحقة عن السنة المتحدة أساسا للتصدير ولا يسرى بالطبع على الحالات التى ربطت فيها الضريبة ربطا نهائيا عن أى سنة من السنين ٤٨ الى ١٩٥١ ٠

فبهذا الاجراء تمكن المشرع فى الواقع القضاء على جانب كبير من الحالات المتأخرة دون فصل وبذلك قارب بين واقعة الدفع والواقعة المنشئة للضريبة ٠ أى دفع الضريبة والتقلب الاقتصادى من هذه الناحية ٠

جـ ـ الا أننا نلاحظ من ناحية أخرى أنه حتى ولو تم فحص الاقرار فور تقديمه وربط الضريبة المستحقة فسوغان ما تعترضنا مشكلتين تباعد أن كثيرا بين الخطتين المذكورتين (دفع الضريبة والواقعة المنشئة لها) ٠ فنلاحظ من ناحية أن الممول يستطيع فى حالة تعديل اقراره بالزيادة أن يطعن فى هذا الاقرار وبالتالى يستطيع تأخير دفع الضريبة حتى بعد صدور قرار لجنة الطعن الذى يستغرق عادة وقتا ليس بالقصير ٠ وحتى عند استحقاق الضريبة ووجوب ادائها يستطيع الممول من ناحية أخرى أدائها بالتقسيط ٠

أمام هاتين المشكلتين اتخذ المشرع الاجراءات الآتية :

ـ نص القانون أن الضريبة تصبح واجبة الاداء بقرار لجنة الطعن حتى ولو طعن الممول فيه أمام القضاء ٠ فضلا عن هذا فقد أجاز القانون للجنة أن تلزم الطاعن بغرامة لاتقل عن خمسة جنيهات ولاتزيد عن خمسين جنية ٠ وواضح أن المقصود بهذا النص قصد الالتجاء الى لجان الطعن على كل من لايقتنع فعلا بتقدير مراقبة الضرائب المختصة وليس لمجرد تعطيل اجراءات دفع الضريبة أو التسويف فيها ٠ ومما يؤيد هذا الاتجاه نجد القانون بالنسبة للضريبة العامة على الايراد قد أوجب على الممول اداء الضريبة على العناصر التى وافق عليها من تقدير مراقبة الضرائب المختصة وتأجيل أداء الباقى حتى صدور قرار لجنة الطعن ٠

ـ رغبة فى ضمان قيام الممولين بسداد الضرائب المستحقة قضى القانون ١٤ / ٣٩ "١" بفرض فائدة قدرها ٦٪ سنويا على مالم يؤد من ضريبة استحقت اعتبارا من اليوم التالى لتاريخ

" ١ " اضيف هذا الاجراء بالقانون ٢٧٥ لسنة ١٩٥٦ الصادر فى ١٩٥٦/٧/١ ٠

انتهاء المواعيد المحددة لادائها حتى تاريخ الاداء ٠ ويسوى هذا الحكم سواء كانت الضريبة المستحقة من واقع الاقرار أو الضرائب التى ينص القانون على احتجازها من المنبع بمعرفة من هم ملزمون قانونا بأدائها أو الضرائب المستحقة من واقع الربط أو الضرائب المقسطة من تاريخ استحقاق القسط حتى يوم أداؤه ٠

أما بالنسبة للضرائب المستحقة عن سنوات مالية تنتهى قبل أول يناير سنة ١٩٥٥ ينخفض معدل الفائدة عليها اعتبارا من تاريخ العمل بهذا القانون (فى أول يولية ١٩٥٦) الى ٣ ٪ سنويا ٠ ويعفى من اداء هذه الفوائد كل ممول لاتتجاوز أرباحة السنوية من واقع الربط على السنوات المالية المذكورة عن ٥٠٠ جنية ٠ هذا وتستحق الفائدة سواء ووفق على التقسيط أم لم يوافق ٠

هذا ويلاحظ أن هذه الفائدة لاتستحق اذا لم تتجاوز فترة التأخير عن خمسة أيام وتعتبر كسور الشهر شهرا كاملا فى حساب هذه الفائدة ٠

واضح من هذه المعايير أنها تحاول وبقدر الامكان التقريب بين واقعة دفع الضريبة والواقعة المنشئة لها أى تزيد من حساسية الضريبة من هذه الناحية (اقتران التغير المجال مع اداء الضريبة) ولكن لا يفوتنا أن نشير بأن دور الضريبة فى هذا المجال مهما كان فعالا ماهو الا أداة بسيطة بين أدوات أخرى تستطيع الدولة استخدامها لمكافحة التقلبات الاقتصادية والاحتفاظ ما أمكن بتوازن اقتصادى ٠

هذا بالنسبة لدور الضريبة فى تقلبات المجال الاقتصادى ٠ بقى دور اخر يزداد أهمية فى اقتصاد فى طريقة الى التنمية ٠ هذا الدور هو تغطية الانفاق العام وبالتالى دور الضريبة فى توازن الميزانية ٠ وهذا ماسنعرفه ٠

ثانيا : الضريبة العربية وتوازن الميزانية ٠

ظل توازن الميزانية مقدسا من التقليدين ويرون فيه أحد اسس التطبيق العملى لفلسفتهم الاقتصادية ٠ ظل التوازن محترما من كافة الحكومات وغم ماحققه تطور المالية العامة من ضرورة صرف النظر عنه لو اقتضى الامر ٠ فاذا حاولنا استعراض هذا الموضوع فى بلد فى طريقه الى التنمية سرعان مايتضح لنا صعوبته فمن المعروف ان التنمية مع التصنيع الذى تتمخض عنه وخاصة فى بلد يقوم القطاع الخاص فيه بدور هام فى هذا المجال ٠ تتطلب من الدولة التشجيع بكافة الطرق وخاصة

الاعانة الايجابية والسالبة . وتكون الاعانات السالبة فى صورة اعفاءات كلية أو جزئية من الضرائب المفروضة على أوجه النشاط المرتبط ارتباطا وثيقا بهذه التنمية . وهذا مايجر بالتالى الى الانخفاض فى الحصيلة الضريبية على الأقل لمدة معينة "١" . ومن ناحية أخرى فمن المعروف أن التنمية الاقتصادية تتطلب مزيدا من تدخل الدولة وتوسعا فى القطاع العام مهما كانت الفلسفة الاقتصادية التى تود الدولة السير عليها . فلا تقتصر الدولة فى هذه الحالة على القيام بالمقومات الهيكلية الاساسية اللازمة للتنمية بل تأخذ على عاتقها بعض أوجه النشاط اما لأن اقبال الافراد عليها لا يكفى لمطالب التنمية أو لان قيام الدولة بها لازم لاتمامها والتنسيق فيما بينها . وهذا مايتمخض عنه فى النهاية زيادة فى احتياجات الدولة المالية . فضلا عن هذا فاننا نلاحظ كقاعدة عامة أن الانفاق العام هو الذى يجر الموارد العامة الى مستواه ولايحدث العكس الا فى أضيق الحدود الممكنة . فقد دلت التجربة أن تخفيض الانفاق العام ليتوازن مع الموارد العامة قليلا مايعطينا نتائج ايجابية وحتى لو أعطت بعضها فانها لاتكون دائمة "٢" .

وعلى هذا يتعقد الموقف . ففى نفس الوقت الذى تقل فيه الحصيلة الضريبية تحتاج الدولة الى مزيد من الموارد لتغطية انفاقها وبمعنى آخر لتوازن ميزانيتها . ويزيد الموقف تعقيدا اذ ما راعينا أن توازن الميزانية هذا ليس مطلوبا فى ذاته ولكن كتابع أو كأداة للتوازن الاقتصادى العام بحيث يجب أن تتطلب أولا كيف تتوافق هذا التوازن (توازن الميزانية) مع الاستقرار الاقتصادى الداخلى ومع ميزان المدفوعات والى أى مدى يمكن لهذا التوازن أن يتجاوب مع مقتضيات التنمية

"١" هذا الانخفاض فى الحصيلة الضريبية يكون لمدة محددة ويرجع ذلك الى أن الاعفاءات الضريبية تساعد فى تحويل رأس المال النقدى الى رأسمال قيمى وانتاج وهذا يتطلب فترة طويلة تنقص خلالها الحصيلة الضريبية الى أن يتم التحويل ويزداد الدخل القومى وبالتالى تأخذ حصيلة الضريبة تزداد حتى ترجع الى مستواها الاول وقد تزيد .

"٢" Barrere (A): Politique financiere: Etude politique économique et Sociale. ed: Dalloz 1960. Pp. 301 .

السريعة المتناسقة "١" . فلا يمكننا فى الواقع اعتبار أن الانفاق العام والموارد العامة تدور فى دائرة مقفلة عليها اذ يرتبط مع الحركة الاقتصادية ارتباطا يزداد قوة كلما اعتمدت الموارد العامة على تدفق الدخل (أى كانت جزءا مقتطعا من الدخل القومى) وكلما انضبت النفقات العامة على الاقتصاد القومى فى مجموعة .

هذا وتلعب الحصيلة الضريبية دورا هاما فى احداث توازن الميزانية . الامر الذى يجعلنا معه نتسائل عن دور ضريبتنا العربية فى هذا المجال .

فبوجة عام من المعروف أن الميزانية هى تقديرات للانفاق العام والموارد العامة خلال مدة معينة ، حدوث بشكل يتوازن فيه الايرادات مع النفقات . وهذا مايسمى بالتوازن السابق للميزانية (Equilibre budgetaire ex-ante) وهذا التوازن السابق قد يصبح بعد تنفيذ الميزانية حقيقة يوترجم الى توازن لاحق (Equilibre budgetaire ex-poste) وقد يتمخض عنه عدم توازن ويحتاج الى تدخل من قبل الدولة لتحقيق هذا التوازن اللاحق .

وعلى هذا ستمر سريعا على الدور الذى تلعبه ضريبتنا فى هذين التوازنين .

أ ـ الضريبة العربية وتوازن الميزانية السابق :

وهنا نجد عاملان هامان يتدخلان ويجدر ان اهمية الضريبة فى هذا المجال : العامل الاول هو ثبات الضريبة والعامل الثانى هو مرونة حصيلتها . فاذا كانت حساسية الضريبة عنصرا هاما فى جعل الضريبة اداء للتخفيف من التقلبات الاقتصادية ، فان ثبات الضريبة ومرونة حصيلتها اداه فعالة لضمان توازن الميزانية . وعلى هذا قلنا فيما سبق ان النظام الضريبى المطبق يجب ان يتميز بنوع من الاستقلال عن المجال الاقتصادى فى نفس الوقت الذى يحتفظ فيه بحساسيته أى ان يتكون من بضع ضرائب حساسة اما لطبيعتها او بعمل المشرع وبعض ضرائب اخرى تمتاز بثباتها ومرونة حصيلتها .

" ١ " Visine Francois: Essai de detemination de l'action des depenses publiques sur la conjoncture. Finances Publiques 1956.

ففيما يختص بثبات الضريبة اى ثبات حصيلتها فالمقصود بها ان تظل الحصيلة ثابتة بصرف النظر عن التقلبات الاقتصادية ، ولا نقصد بالثبات هنا الجمود ولكن عدم التأثر بالتقلبات الاقتصادية اى الاستغلال عنها ـ ويتوقف ثبات الحصيلة الضريبية على عاملين : طبيعة وعاء الضريبة والفن الضريبى المطبق ٠

واضح ما تتميز به ضريبتنا على الملكية العقارية "١" فمن ناحية تمتاز دخول هذه العقارات بالثبات ومن ناحية اخرى يتدخل الفن الضريبى ليؤكد هذا الثبات فتربط الضريبة على القيمة الايجارية المقدرة مسبقا بواسطة الحكومة كل مدة معينة ٠ فبهذه الطريقة اصبح ثبات الحصيلة مضمونا طالما ان السعر لم يتغير ٠ فالقيمة الايجارية واحدة وسعر الضريبة واحد وبالتالى لا تتغير حصيلة الضريبة ـ واذا حدث وتغيرت فيكون دائما فى الارتفاع نظرا لما قد يستجد من عقارات تخضع للضريبة وتزيد قيمتها الايجارية من الوعاء الكلى للضريبة ٠ وبالتالى فهناك حد أدنى مضمون لحصيلة هذه الضريبة قد يزيد عنه ولكن من النادر ان ينقص ويكون هذا النقص ـ فيما لو حدث ـ راجع فى الواقع الى تقصير فى الادارة المحصلة لها ٠

ـ اما الضريبة العامة على الدخل فنجد ان حساسية وعائها ـ كما سبق القول ـ يتوقف على تكوينه ٠ هذا وقد سبق القول ايضا ان المشرع حاول ان يزيد من حساسيتها بأن زاد من تصاعدها ولكنه فى نفس الوقت حاول ان يضمن نوعا من الاستقرار فى حصيلة هذه الضريبة ٠ وكانت وسيلته ذلك هى الضريبة على العقارات وهى اقل الضرائب تأثرا بالمجال الاقتصادى ٠ فنص فى م ٦ من القانون رقم ١٩٤٩/٩٩ على ان تحديد ايراد العقارات مبينه كانت ام زراعية على

"١" طبقا للقانون رقم ١٩٣٥/٥٣ تقدر القيمة الايجارية للاراضى الزراعية كل عشرة سنوات بينما (القانون ١٩٥٥/٥٤٩) تقدر القيمة الايجارية للعقارات المبنية كل مدة تتراوح من ٨ الى عشرة سنوات ٠
وقد عدل القانون الاخير واصبحت القيمة الايجارية تطبق على أساس نسبة معينة من قيمة الارض والمبانى وواضح ان القانون الاخير قد زاد من ثبات حصيلة هذه الضريبة ٠

اساس القيمة الايجارية المتحدة اساسا لربط عوايد المبانى او ضريبة الاطيان بعد خصم ٢٠٪ مقابل جميع التكاليف ٠ ومع ذلك يجوز تحديد ايراد العقارات مبنية كانت او زراعية على اساس الايـــراد الفعلى اذا طلب الممول ذلك فى الفترة التى يجب ان يقدم خلالها الاقرارات السنوية وكان طلبـــه شاملا لجميع عقاراته المبنية او الزراعية والا سقط حقه ٠ وان يكون ممسكا لدفاتر منتظمة ٠

ـ واخيرا نجد الضريبة على كسب العمل وكذا رسوم الدمغة فهما مستقلان الى حد كبير عن تقلبات المجال الاقتصادى وبالتالى فان حصيلتها ثابته تقريبا وتساهم بالتالى فى تحقيق التوازن السابق ٠

نخلص من هذا ان الضرائب فى الحدود التى تظل الحصيلة فيها ثابتة تقريبا تنير الطريق لدافعى الميزانية فى تقديراتهم وتساعدهم فى ذلك على تحقيق التوازن السابق للميزانية هذا ويمكن للجدول التالى اعطائنا فكرة ٠

السنـــة	الضريبة العقارية	ضريبة عامة على الدخل	الضريبة على كسب العمل	رسوم الدمغة
١٩٥٤/٥٣	١٥,٧٢٣,٠٠٠	٣,٢٤٨,١٧٩	٣,٢٣٧,٠٨٤	٥,٢٤٧,٨٥٢
١٩٥٥/٥٤	١٩,٠٥١,٠٠٠	٣,٢١٣,٣٥٢	٣,٧٠٩,٠١٣	٥,٨٧٧,٧٨٨
١٩٥٦/٥٥	١٩,٠٥٣,٠٠٠	٣,٥٨١,٩٦٧	٣,٨٦٨,٦٨٩	٦,٢٦٤,٠٨٦
١٩٥٧/٥٦	٢٣,٠٩٧,٠٠٠	٥,٤٤٤,١٦٠	٤,٧٢٢,٥٢٢	٦,٣٢٦,٧١٨
١٩٥٨/٥٧	٢٤,٧٣٣,٠٠٠	٤,٥٨٢,٢٤٧	٤,٤٧٤,٣٤٩	٦,٣٧٩,١١٩

فبنظرة سريعة لتطور حصيلة هذه الضرائب فى خلال هذه المدة نجد من السهولة بمكان ان لحصيلة كل ضريبة حد أدنى اخذت بعدها فى الزيادة المستمرة ٠ وهذا من الواضح ما يسهـــل مهمة واضعى الميزانية فى تقدير الموارد او على الاقل ضمان حد ادنى لها الامر الذى يستطيعـــون معه تجنب المبالغة فى التقدير مبالغة تؤدى فى النهاية الى ان التوازن السابق للميزانية الـــى عجز لاحق لها ٠

هذا بالنسبة لثبات حصيلة بعض الضرائب ودور هذا الثبات فى العمل على تحقيق التوازن السابق

ولكن وكما هو معروف فان الدولة تقوم اولا بتحديد حاجاتها العامة وما يتطلبه من نفقات ثم تبحث بعد ذلك عن الموارد ٠ وقد تجد نفسها بذلك امام عجز سابق للميزانية اذا قدرت انفاقا يزيد عن تقدير الايراد العام المنتظر ٠ هنا تجد أداة خاصية اخرى للضرائب فى الظهور لتأخذ مكانها فى هذا المجال هذه الخاصية هى مرونة الضريبة ٠

المرونة الضريبية : ويقصد بها قابلية حصيلة الضريبة ان تزيد بنسبة معينة عند رفع سعرها بنسبة معينة وهى فى الواقع اداه فعالة لتحقيق لا توازن الميزانية السابق فقط ولكن التوازن اللاحق ايضا ٠ الا ان فاعليتها تتوقف من ناحية على سرعة رد فعل الحصيلة لاثر رفع سعر الضريبة ومن ناحية اخرى مدى تحديد الأثر الكلى لرفع سعر الضريبة ٠ أى ان يعرف مسبقا مقدار الزيادة فى حصيلة الضريبة الناتجة عن رفع سعرها ٠

وهذان العاملان فى الواقع يتجمعان فى الضريبة على الاستهلاك المفروضة على السلع ذات الطلب غير المرن ٠ فالسلعة الضرورية او الغير ضرورية ولكن التعود عليها جعلها من الضروريات تمتاز بان طلبها شبه ثابت لا يتغير الا فى اضيق الحدود ولمدة معينة ٠ فاذا ارتفع سعرها مثلا فان طلبها تحت تأثير اثر الاعلان (أى أثر ارتفاع السعر) ينقص الى حد ما ولكن سرعان ما يعود ثانية الى مستواه الاصلى تحت تأثير العادات الاستهلاكية ٠ وبهذا تعطى مثل هذه الضريبة حصيلة ثابته تزيد بمقدار محدد يمكن ان يعرف مسبقا بزيادة سعرها وفى نفس الوقت يعطى رفع السعر هذا نتيجة اثره فى صورة زيادة فورية فى الحصيلة الضريبية ٠

هذا من ناحية وتلاحظ ايضا من ناحية اخرى ان هذا الاثر يكون اقوى اذا ما كانت الضريبة نوعية اى مفروضة على الحجم او الوزن اى ليست ضريبة نسبية على القيمة ٠

وعلى هذا الاساس نجد مشرعنا الضريبى فى اخضاعة لمثل هذه السلع المنتجة محليا والمصدرة لهذه الضريبة فرضها على أساس نوعى (الميزان او المكيال او المقياس) مع الأخذ فى الاعتبار عند اخضاعة للسلع المصدرة بأن تكون سلعا ضرورية بالنسبة للسوق الأجنبى ٠

ولكن وكما هو معروف ان الصادرات مهما كانت الصفة الاحتكارية التى يمارسها المصدر على

السلعة المصدرة ترتبط بوجة عام بظروف خارجية عن ارادة هذا البلد تحدد الطلب الأجنبى لهذه السلعة محل التصدير . لهذا فالاعتماد عليها فى سد عجز سابق امر موقوف على ظروف السوق الخارجى : فقد تسمح بزيادة الضريبة مع الاحتفاظ بحجم الطلب الأصلى وقد لا تسمح . ولهذا فان اعتماد واضعى الميزانية فى هذا المجال يكون دائما وبصفة اساسية على الضرائب الغير مباشرة على الانتاج والاستهلاك المحلى .

ومثال لهذا قدر واضعوا الميزانية انكماشا فى التجارة الخارجية فى سنة ١٩٥٥ زيادة الرسوم على الدخان والمنتجات المحلية لتعطينا القيمة الآتيه :

الضريبة	سنة ١٩٥٤	سنة ١٩٥٨	عجز	زيادة
رسوم على الواردات	١٥,٢٤٣,٨٠١	١٣,٠٣١,٧٠٣	٢,٢١٢,١٠٦	—
رسوم نسبية على الواردات	٣,٣٤٢,٤٨٥	١٠,٠٦٨,٣٨٧	٢٧٤,٠٩٨	—
رسوم نسبية اضافية على الواردات	٤,٦٤٨,٤٠١	٢,٩٠٤,٢٨٦	١,٧٤٤,١٢٣	—
رسوم على الصادرات	١١,٧٩٤,٦١٠	٥,٩٤٥,٠٦٧	٥,٨٤٩,٥٤٨	—
رسوم رخيص	٤,٧٣٠,٥١٩	٤,٣٢٥,١٦٧	٤٠٥,٣٤٣	—
رسوم على الدخان	٣٢,٦٨٥,٣٩٥	٣٥,٧٤٥,٣٨٧	—	٢,٠٥٩,٩٢٢
رسوم انتاج	٢٠,٣٦٧,٧٤١	٢٢,٧١٤,١١٧	—	٢,٣٤٧,٢٨٩
رسوم مختلفة	٧٤٥,٦٩٩	٨٣٠,١٣٨	—	٨٤,٤٣٩
رسم احصاء	—	١,٠٢٩,٢٥٩	—	١,٠٢٩,٢٥٩
	١٠,٤٨٥,٢١٨	٥,٠٢٩,٩٠٩		

نلاحظ أذن أن النقص المتوقع فى حصيلة الرسوم الجمركية يغطى فى العادة برفع الرسوم على الدخان والرسوم على الانتاج المحلى فاذا لم يكن يستدير واضعوا الميزانية الى الضرائب المباشرة . وهذا حدث فعلا فى سنة ١٩٥٥ حيث ارتفعت حصيلتها من ٢٦,٥٢٤,٨٢٧ فى

سنة ١٩٥٤ الى ٢٥٢,٩٩٤,٣١

تخلص من هذا أن مرونة الضريبة تجعل منها اداة مرنة فى يد واضع الميزانية يستخدمها للحصول على توازن سابق للميزانية • بقى أن نتكلم عن دور الضريبة فى التوازن اللاحق •

ب ـ الضرائب والتوازن اللاحق للميزانية :

قد يتمخض تنفيذ الميزانية المتوازنة توازنا سابقا عن عدم توازن فلا تكفى الموارد العامة لتغطية الانفاق العام • الأمر الذى يتطلب العلاج السريع • والسؤال يثوم لمعرفة هل للضريبة دور فى هذا المجال • علق التقليديون فى الواقع أهمية كبرى على الضرائب فى تحقيق التوازن • فهم وان لم يتصورا عدم توازن الميزانية فانهم أناطوا بالضرائب الدور الرئيسى فى الاتيان بالموارد العامة التى تغطى الانفاق العام تغطية تحدث توازنا سابقا ولاحقا •بل ولم يعترفوا بالقروض العامة الا فى اضيق الحدود الممكنة وفى الاحوال الاستثنائية • وجائت النظرية الحدية ونظرت الى توازن الميزانية خلال التوازن الاقتصادى العام وجعلت من القروض موردا شبة عادى يمكن الاعتماد عليه وأباحوا بالتالى تقديم الميزانية بعجز مع ذلك ظل مبدأ توازن الميزانية النتيجة المثلى التى تحاول الدولة تحقيقها • وساء نظرنا بالنظرة التقليدية أو النظرة الحديثة يمكن القول بأن الضرائب تستطيع المساهمة مباشرة أو بصفة غير مباشرة فى تحقيق هذا التوازن وسنستعرض هنا سريعا كلا من الدورين :

الدور المباشر للضريبة : ويتمثل هذا الدور فى تكوين احتياطى للميزانية يمكنها سد عجز قد يحدث نتيجة لخطأ حسابى أو فنى فى التقدير أو حالة انكماشية فى المجال الاقتصادى • فكلما سبق القول عن حساسية الضريبة من ناحية وثبات الحصيلة الضريبية من ناحية أخرى • أن هذه الحساسية تحقق زيادة فى حصيلة الضريبة بنسبة أكبر من زيادة الدخل اذا ماحدث وزاد الدخل ولم يرتفع سعر الضريبة • ولكن عند ماتحدث الحالة العكسية أى يتحقق الدخل فحساسية الضريبة تدفع حصيلتها الى الانخفاض بنسبة أكبر من انخفاض الدخل ولكن من ناحية أخرى فان ثبات بعض الضرائب يقع حدا أدنى لهذا الانخفاض ووجود هذين العاملين (حساسية الضرائب وثباتها) مع الحرص المعروف عن واضعى الميزانية العربية انتج فائضا كون احتياطيا فى سد عجز قد يحدث ، ويتحول بذلك التوازن السابق الى توازن لاحق •

فاذا ما اتخذنا مثالا لنا ميزانية ١٩٥٤ /١٩٥٥ نجد أن واضعى الميزانية حتى يحققوا التوازن السابق أولا اضافوا مبلغ ٦ مليون جنيها قيمة الاموال المصادرة ولكن ورغم هذا التوازن السابق للميزانية فان تضخم بند النفقات الاخرى وبمعنى أدق النفقات العسكرية التى بلغت ٤١٫١٢٩٫٣٨٢ جنيها أوجدت عجزا فى خلال هذه السنة قدره ٢٫٤٤٦٫٨٦١ جنيها ٠ هذا ولما كان موجودا مبلغ ٢٧٫٣٢٩٫٤٨٣ جنيها احتياطى سابق تكوينه فان هذا العجز قد عولج عن طريق "١" وكذلك فى عام ١٩٥٥/١٩٥٦ نجد أن واضعوا الميزانية قد حاولوا فى تقريراتهم تفادى ما قد يحدث من زيادة فى هذا البند فحاولوا زيادة الموارد العامة فى كافة بنودها وخاصا الرسوم الجمركية ورسوم الأستهلاك حيث ركزوا أغلب جهودهم عليها ولكن ورغم نجاح هذه الجهود وزيادة الأيرادات العامة المحققة من ٢٢٥٫٦٦١٫٩٠٥ جنيها الى ٢٦٧٫٥٠٠٫٠٦٩ جنيها تمخض عن هذا عن عجز لاحق فى الميزانية قدره ٨٫٠٦٩٫٦٢٩ جنيها نتيجة لزيادة بند النفقات المختلفة وخاصة الأنفاق الحربى الذى بلغ ٧٢٫٦٦٥٫١٥٨ جنيها بعد أن كان فى عام ٥٣/٥٢ مبلغا قدره ٤١٫١٢٩٫٣٨٢ جنيها وغطى هذا أيضا من الاحتياطى الموجود بالميزانية

"١" اذا رجعنا الى بنود الميزانية المذكورة لوجدنا أن الموارد العامة خلال هذا العام كانت مقدره بمبلغ ٢٢٧٫٨٥٠٫٠٠٠ (باحتساب مبلغ ٦٠٠٠٫٠٠٠ قيمة الأموال المصادرة) أما المحققة خلال العام المذكور فكانت تقريبا ٢٢٥٫٦٦١٫٩٠٥ أى يعجز قدره ٢٫٤٤٦٫٨٨١ جنيها وكان هذا بسبب تضخم بند النفقات الاخرى الذى كان مقدرا له مبلغ ٥٣٫٠٠٧٫٠٠٠ جنيها فبلغ الأنفاق الفعلى له مبلغ قدره ١٠١٫٥٩٦٫٧١٦ جنيها ٠

وما حدث لهذا البند فى عام ٥٤/٥٥ تكرر حدوثه فى العام التالى (٥٥/٥٦) فقد قدر هذا الأنفاق خلال هذا العام مبلغ ٥٤٫٤٧٩٫٠٠٠ جنيها لأرتفع فى الحساب الختامى الى ١٣٤٫٧٠١٫٣١٧ وكان من نتيجة ذلك حدوث العجز المشار اليه ٠

"٢" كانت الرسوم الجمركية ورسوم الأستهلاك خلال عام ٥٤/٥٥ مقدره بمبلغ ٩٨٫٥٢٩٫٠٠٠ جنيها والايراد المحقق ٩٨٫٨٣٦٫٤١٨ جنيها ولكن فى عام ١٩٥٥/١٩٥٦ أرتفعت التقديرات الى ١٠٢٫٨٥٢٫٠٠٠ جنيها والحصيلة المحققة ١٠٣٫٢٢٧٫٨١٠ جنيها ٠

والسابق تكوينه . ومن هنا يتضح دور الضريبة فى سد هذا العجز أى فى تكوين أحتياطى يخصص أصلا لهذا الغرض وهذا ويتحدد أهمية هذا الدور بنسبة الحصيلة الضريبية الى مجموع الموارد العامة .

الدور الغير مباشر للضريبة : فى بعض الأحيان تجد الدولة نفسها فى ظروف تجبرها على أنفاق لا يغطيه الموارد العامة العادية الموجودة أو الممكن أيجادها . لذا تلجأ الى القروض العامة كعلاج لهذه الحالة . وقد لجأت جمهوريتنا الى مثل هذه القروض . فنجدها فى سنة ١٩٥٥ ـ ترخص بالقانون رقم ٢٤٢ لوزير المالية والأقتصاد بأصدار أذونات على الخزانة فى حدود ١٥٠ مليون جنيه . وقد خصص جزء منها لتغطية أصدار نقدى خصص لمواجهة حوادث القتال . وكذلك فى نفس العام رخص القانون رقم ٢٤٣ لوزير الخزانة بأصدار سندات فى حدود ١٥٠ مليون جنيهها للحصول من البنك الأهلى على الأسترلينى الحر اللازم لتغطية الأنفاق الخارجى اللازم للتنمية الأقتصادية . وكذلك القانون رقم ٧٦ لسنة ١٩٥٦ الخاص بأصدار قرض عام بمبلغ خمسة ملايين جنيه تسدد فى خمسة سنوات وآخر بعشرين مليون جنيه تسدد فى سبعة سنوات لتمويل التنمية الأقتصادية .

أزاء هذه القروض تلعب الضرائب دورا هاما فى تسهيل الاكتتاب فيها . اذ يحاول المخطط المالى أقامة فراغ ضريبى حولها بأعفاء سنداتها من كل ضريبة حاضرة أو مستقبلة يجذب اليها رؤوس الأموال السائلة والفائضة . ففى الأعفاء من الضريبة أعانة سالبة تمنحها الضريبة للمكتتب فى هذه القروض .

هذا بايجاز دور الضرائب المصرية فى التخفيف من التقلبات التى يتعرض لها المجال الأقتصادى بقيت ناحية آخرى تقوم الضريبة فيها بدور هام فمن المعروف أن أقتصادنا حاليا أقتصاد تام فى طريقة الى التنمية السريعة المتوازنة . ومن المعروف أن مثل هذه الحالة لا بد وأن ينتج عنها تضخم أذا لم تتدخل الدولة من جانبها لتجنبه أو على الأقل للتخفيف منه الأمر الذى يثور معه سؤال لمعرفة مدى دور الضرائب فى هذا المجال .

الضرائب العربية والتضخم الناتج من التنمية الأقتصادية :

من المعروف أن هذا التضخم تضخم مضاعف تضخم فى التكلفة وخاصة الأجور

Inflationary cost push وتضخم فى الأنفاق العام Inflationary demand pull

فالتصنيع وهو بصفة عامة نتيجة شبه حتمية للتنمية الأقتصادية يدفع هذه الحركة التضخمية الى أقصى حدودها . أذ أقامة صناعة جديدة يتطلب أولا أنشاء الهيكل الأساسى للأنتاج ويتطلب هذا وقتا طويلا حتى يظهر أول أنتاج لهذه الصناعة الجديدة ـ فى خلاله تخلق دخول جديدة لعمال جدد فى نفس الوقت الذى لا يزيد الأنتاج فيه بنفس النسبة . هذا من ناحية . ومن ناحية آخرى تزيد النفقات العامة زيادة مضطردة كلما تقدمت الدولة فى طريق التنمية . وهذه النفقات ليست دائما منتجة أنتاجا مباشرا كالنفقات التعليمية والأجتماعية ونفقات انتاج الهيكل الأساسى للأنتاج . وبالتالى تزيد الدخول بزيادة هذا الانفاق بدون عاجله فى عرض السلع الأستهلاكية وهذه الحركة التضخمية فى نفقاتها تفيد بعض الفئات الأجتماعية على حساب الفئات الآخرى . وهذا ما يعقد الأمور أمام الضريبة . ومع هذا فأن ذلك لا ينفى أمكانية التدخل الضريبى بطريق غير مباشر . فتستطيع بتوجيه الفائض النقدى الى أوجه النشاط الأكثر فاعلية ونشاطا التخفيف من نتائج هذا الأتجاه التضخمى . هذا ما يدعونا الى معرفة دور الضريبة المصرية فى هذا المجال .

فبأرتفاع أسعار الضرائب الذى عمد اليه المخطط المالى مرات متتالية وخاصة منذ سنة ١٩٥٢ أى منذ أن بدأت التنمية الأقتصادية والأجتماعية حاولت الضرائب أن تتدخل تدخلا مباشرا لمكافحة هذا الاتجاه التضخمى باقتطاع جزء من التدفقات النقدية يزيد كلما أرتفعت الأسعار الضريبية الا أن أثر هذا التدخل ضعف الى حد كبير من جراء زيادة الأنفاق العام نتيجة زيادة الحصيلة والضريبة الناتجة من أرتفاع أسعارها .

وعلى هذا تضيف الضريبة الى هذا الدور المباشر دورا آخر غير مباشر . فبالرسوم الاستهلاكية من ناحية ، حاول المخطط المالى أما نقل الطلب من سلعة الى آخرى أو تقليله من على سلعة معينة . بل وحاول بالفراغ الضريبى الذى أنشأه حول الجمعيات التعاونية ومختلف الأعانات المالية التى منحها الى الشركات المساهمة والتأمين أن يوجه جزءا من التدفق النقدى من الأستهلاك الى الاستثمار أو الأدخار فضلا عن هذا وكما رأينا بالفراغ الضريبى الذى كونه المخطط المالى حول القروض العامة استطاع أن يعالج هذه الحالة ولكن بالقدر الذى

يكتتب فى هذه القروض من الجزء المخصص للأستهلاك من الدخول الضرورية .

تخلص من هذا أن الضريبة استخدمت فى هذا المجال فى تضيق الأستهلاك لسلع معينة أو لتوجيه طلب الأستهلاك من سلعة لأخرى من ناحية وفى تشجيع الأستثمار والأدخار من ناحية أخرى ـ وتساعد بالتالى فى أحداث توازن بين التدفقات النقدية والتدفقات الحقيقية .

فيما تقدم مررنا سريعا على الدور الذى تلعبه الضرائب العربية فى أستقرار المجال الأقتصادى . ولكن وكقاعدة عامة ليس ما يجب أن يكون هو كائن فعلا . وبالتالى ففى هذا الدور ما يؤخذ عليه ويستدعى الأصلاح وهذا هو موضوع دراستنا فى القسم الثانى :

القسم الثانى : تقدير دور الضريبة العربية الأستقرارى وأصلاحه :

لا شك فى أن ضريبتنا تقوم بدور فى الأستقرار الأقتصادى . ولكن السؤال يدور هنا عن مدى فاعليته وفى هذا المجال نرى ثلاثة مآخذ يمكننا أن نأخذها على هذا النظام فمن ناحية عمد المخطط الضريبى الى رفع سعر الضرائب رفعا يتمكن معه أقتطاع من التدفقات النقدية ما يمكن حتى يتوازن مع التدفقات الحقيقية ومن ناحية آخرى أتخذ موقفا معينا قبل كل من الضريبة العامة على الأيراد والضريبة على التركات أذ بحجة تحقيق العدالة الأجتماعية بالغ فى رفع أسعارها وزيادة تصاعدها . وأخيرا موقفه من التحصيل الضريبى أذ تحت ضغط الظروف وعدم الفصل فى الحالات الضريبية فى مواعيدها المناسبة اتبع المشرع طريقة التقسيط .

فهذه الثلاثة نواحى فى الواقع أضعفت فى نظرنا من فاعلية الضرائب فى هذا المجال الى درجة كبيرة وسنمر سريعا على كل منها .

أ ـ رفع أسعار الضرائب : من المسلم به أن أثقل الضرائب عبئا تلك التى يدفعها الممول بنفسه . أى التى يكون فيها الممول الفعلى هو الممول القانونى وبالتالى تلك التى تستبعد كل أحتمال لنقل عبئها على الغير . هذا ويوجد فى نظامنا الضريبى من هذه الضرائب : الضريبة العامة على الدخل والضريبة ورسوم الأيلوله على التركات . فمن المقطوع به أنه لا يمكن أن يتخلص الممول القانونى منهما بنقل العبء

على آخرين "١" . وعلى هذا سنخصص لهما دراسة خاصة .

أما الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية فأن ظاهرة الانتقال عبئها تتوقف على ظروف تحديد الأثمان ومرونة العرض والطلب وبصفة عامة مركز كل من البائعين والمشترين بهذا لا يمكن القول مقدما أن عبئها ينتقل الى الأمام أو الى الخلف أو لا ينتقل وأن أمكننا القول "٢" بصفة عامة أن المنظمين يستطيعون على الأقل احتساب الجزء من الضريبة الذى يدفعونه جميعا فى ثمن التكلفة . أما فيما عدا ذلك أى ما زاد عن هذا الجزء فلا يستطيع الا أن يتحمله شخصيا .

أما الضريبة على أرباح المهن غير التجارية حيث يسود فيه عنصر العمل وبالتالى يتوقف أنتقال عبء الضريبة على شخص الممول وموقفه ممن يقدم اليهم الخدمة .

وعلى العموم فللعبء الضريبى حدا أقصى أذا ما تعدته تنقلب الضريبة ضد الأقتصاد وتأخذ فى أستنفاذ وعائها . ويتحدد هذا الحد الأقصى لا بالعبء الحسابى فقط ولكن بالعبء النفسانى أيضا للضريبة . ولا شك أن زيادة أسعار الضرائب على مرات سريعة التوالى يزيد بكثير هذا العبء النفسى ويخفض من الحد الضريبى الذى يمكن للدخل القومى تحمله فيما لو كان السعر الضريبى بدأ عاليا نسبيا وأستمر مدة طويلة تعودها الممول تعودا خفف من عبئها النفسى .

وأشارة بسيطة الى تطور أسعار الضرائب عندنا تكفى لاعطائنا فكرة : فبالنسبة للضريبة على دخل القيم المنقوله والأرباح التجارية والصناعية نجد أن سعرها كان فى حدود ٣٨ر٥ ١٩٣٩ بواقع ٧٪ أرتفع الى ٨٪ فى سنة ١٩٤٠ ثم الى ٩٪ فى سنة ١٩٤١ ثم الى ١٠٪ فى سنة ١٩٤٢ ثم الى ١٢٪ فى سنة ٤٣ ثم الى ١٤٪ فى سنة ١٩٥٠ ثم الى ١٦٪ فى

(L) Leduc (G): (La contribution des finances publiques à la stabilité financiere interne et à l'equilibre de la balance de paiements: Le cas particulier des pays sous developpés.) Rapport presenté à l' I.I.F.P. Aout - Sep. 1954.

(2) Masron M.: Theorie économique des finances publiques Bruxelles 1946 PP. 314.

سنة ١٩٥٤ ثم الى ١٧٪ فى سنة ١٩٥٢ ٠ وكذلك بالنسبة للضريبة على كسب العمل فسعرهـا تصاعدى وقد كان حتى سنة ١٩٥٠ يبدأ من ٢٪ وينتهى عند ٧٪ لما زاد عن ١٢٠٠ جنيـه ثم تعدل ذلك بالقانون رقم ١٤٦ سنة ٥٠ وزاد السعر على الشريحة من ٨٠٠/ ١٢٠٠ الى ٧ ٪ بدلا من ٦٪ وعلى ما زاد عن ١٢٠٠ زاد السعر الى ٩٪ بدلا من ٧٪ واخيرا وبالقانون ١٩٨ / ١٩٦٠ تغير لا السعر فقط ولكن الشرائح أيضا فتراوح سعرها فى تصاعده من ٢٪ الـى ٢٢ ٪ وزاد عدد الشرائح من ستة الى أحدى عشر شريحه (١)

فواضح أن مثل هذا التطور وأن كان المقصود به التدرج بالممول الى الوصول الـى السعر الضريبى الأمثل (أى الذى يعطى أكبر حصيلة مع أكبر زيادة ممكنة فى الأنتاج القومـى) الا أنه فى سرعة كثيرا ما يعطى عكس المطلوب ٠ ففى الواقع نجد فى هذا المجال تشبيها سليما قال به الاستاذ لورى فى كتابه La Politique Fiscale بأن الممول حاله حال الـذى أنتابه أرق ولم يستطع النوم ٠ فالممول دائما ينتظر الأصلاح الضريبى الأمثل فكلما قدمت لـه الدولة أصلاحا توقع فيه ذلك ولكنه سرعان ما يتبين أنه لم يكن هو بعد فينتظر الاصلاح التالـى كمن أنتابه أرق بالضبط ، يقضى وقته فى التقلب على جنبه يمينا وشمالا على أن يجد النـوم فى أحد الوضعين وعلى هذا فاذا رأت الدولة التعديل فى ضرائبها فلا بد وأن تظهر أن هـذا التعديل فى صالح الممول أى نقصد التخفيف عنه لا العكس ٠ حتى لو أضطرت الى زيادة العبء الضريبى فلا بد أن تجد للمول من المبررات المقنعة لهذه الزيادة حتى تتجنب أثار الاعـلان التى لا بد وأن تتولد من هذا التعديل ٠ بل وأذا ما أرادت ان تأتى بضريبة جديدة لابـد

"١" كان تطور سعر هذه الضريبة كالآتى :

السعر قبل سنة ١٩٥٠	السعر قبل سنة ١٩٦٠	السعر الحالـى
٢٪ عن الـ ١٢٠ جنيها الأول	٢٪ عن الـ ١٢٠ جنيها الأول	٢٪ عن الـ ١٠٠ جنيها الأول
٣٪ " " ١٨٠ " الثانية	٣٪ " " ١٨٠ " الثانية	٣٪ " " ١٥٠ " الثانية
٤٪ " " ٢٠٠ " "	٤٪ " " ٢٠٠ " "	٤ " " ١٥٠ " "
٥٪ " " ٣٠٠ " "	٥٪ " " ٣٠٠ " "	٥٪ " " ١٥٠ " "
٦٪ " " ٤٠٠ " "	٧٪ " " ٤٠٠ " "	٧٪ " " ٢٠٠ " "
٧٪ عما زاد عن ذلـك	٩٪ عما زاد عن ذلـك	٩٪ " " ٣٠٠ " "
		١١٪ " " ٣٠٠ " "
		١٣٪ " " ٥٠٠ " "
		١٥٪ " " ١٠٠٠ " "
		١٨٪ " " ٢٠٠٠ " "
		٢٢٪ عما زاد عن ذلـك

لها أولا أن تخلق فى الهواء " هذه الضريبة أى تكون لدى الممول عنصر توقع فرض مثل هذه الضريبة حتى أذا ما فرضت لا تؤثر الا على العبء الضريبى الحسابى الذى يتحمله الممول ، حتى ولو أثرت على العبء النفسى فلا يكون الا فى أضيق الحدود .

فضلا عن هذا فأن الزيادات السريعة المتوالية فى سعر الضريبة يكون لدى المواطنين الشعور بأن الدولة تعانى أزمة مالية ، فضلا عما تولده من بلبله وعدم أستقرار أقتصادى . فحامل الأسهم مثلا أذا رأى أن الدولة اخذت فى زيادة سعر الضريبة على دخول القيم المنقولة مرات متتالية فأنه يتوقع زيادات آخرى مقبله وبالتالى أنخفاض جديد (١) لقيمة ما لديه من أسهم فيضطر الى التخلص منها الأمر الذى ينمخض عنه لو شاع ذلك بين جميع حملة الأسهم هزه فى المجال الأقتصادى .

ب ـ الضريبة العامة على الأيراد والضريبة على مجمل التركة ورسوم الايلوله على التركات

وهذه الضرائب يظل عبؤ ها على الممول القانونى الامر الذى يجعلنا نمر مرورا سريعا على كل منها :

١ ـ الضريبة العامة على الايراد : عرفنا فيما سبق الدور الذى تلعبه هذه الضريبة فى تحقيق الأستقرار الاقتصادى وأنه لزيادة فاعلية هذا الدور حاول المخطط المالى زيادة حساسيتها بأن جعل تصاعدها أكثر سرعة وأعلى سعرا . ولكن لتكوين حكم عادل على هذا الدور يثور سؤ الين ؟

السؤال الأول : عما أذا كان سعرها مرتفعا أكثر من اللازم . وأذا كان كذلك فالى أى مدى ؟

نظريا يمكن أن نقول أنه لا حدود لمثل هذه الضريبة طالما

---

(١) من المعروف أن قيمة السهم يتحدد بنسبة دخل السهم الى سعر الفائدة . وبالتالى كلما أزدادت الضريبة كلما قل دخل السهم وبالتالى كلما قلت قيمته .

أن عملية أعادة توزيع الدخل يمكن أن تندفع الى درجة تستولى فيها الدولة على كل الدخل وتصبح بالتالى السلع والخدمات مجانية (١) ففى الواقع كما يقول سليمان "٢" أنه من الصعب جدا تحديد الى أى مدى يمكن لمثل هذه الضريبة أن تتصاعد فالنظرية المالية عاجزة فعلا عن تحديد سعر معين لها فرغم ما عرف عن هذا التصاعد من أنه يحقق العدالة فعلا فيجب الأخذ فى الحسبان أن هناك من الأعتبارات ما يجعلنا نتردد كثيرا قبل المبالغة فيه ٠ وأخذا بهذه الأعتبارات نجد لجنة التنمية الأقتصادية بالولايات المتحدة تقول فى تقريرها (الضرائب والميزانية سنة ١٩٤٧) أن العب الضريبى الأقصى الذى يمكن للفرد أن يتحمله هو ٥٠٪ من دخله ٠ وعلى هذا يمكن أستنتاج أثر أثر ضريبتنا حيث يرتفع سعرها الى ٩٠٪ (٣) أذا ما قرناها بالولايات المتحدة حيث يعتبر الممول الأمريكى مثالا أعلى للممول الضريبى الذى يعتبر الضريبة واجب مقدس يجب الوفاء به ٠

أما السؤال الثانى :

فيثور لمعرفة ما أذا كان التصاعد صحيحا من الناحية الفنية فكقاعدة عامة يجب أن يكون التصاعد بمعدل متنازل لأنه أذا ما كان بمعدل متزايد لأنتهى الأمر بأن تصبح الضريبة مصادرة لوعائها أكثر من أن تنقطع جزء منه وبعبارة أخرى يجب أن يحتفظ منحنى تصاعد هذه الضريبة بانحنائه تجاه المحور السينى بحيث يمكن أن ينتهى بأن يقترب كثيرا من هذا المحور (٤) ٠ فضلا عن ذلك يجب

"١" فى هذه الحالة هى حالة مجتمع شيوعى كامل حيث تغير الضريبة طبيعتها أذ لا توجد فى مثل هذا النظام ضريبة بمعنى الكلمة (لمزيد من التفاصيل راجع

"٢" M.Mehl: Scrence et technique fiscales " Tom 1 PP. 230.
Vacchazerra André: Realité et personalité du systeme francais actuel d'impôt sur les revenus: Thése Paris 1943.

"٣" خصصنا بالذكر السعر ٩٠٪ لأنه آخر سعر فى السلم التصاعدى وهو الذى يؤثر فى نفسية الممول حتى ولو كان دخله أقل من أن يخضع لمثل هذه النسبة ٠

"٤" Umber to Ricci ! les reformes techniques de l'impst progressif.
مجلة القانون والأقتصاد أبريل ١٩٣٩

أن يراعى هذا التصاعد الانتظام "١" فى التصاعد فيكون بتدرج منطقى معقول بحيث يستطيع أن يعمل على زيادة دخله والانتقال من شريحه الى شريحه دون عائق ضريبى كبير . فالضريبة التصاعدية تكون فى الواقع فى تصاعدها فجوه بين الشرائح المختلفة تزداد كلما زاد الفرق بين السعر المطبق على كل من الشريحتين .

أبتداء من هذه القواعد العامة نستطيع تقدير ضريبتنا . ولنستعرض تصاعدها لنجد الآتى :

الشريحة	نسبة الضريبة	الضريبة	نسبتها الى الدخل	سعرها الحدى
الشريحة الاولى	لغاية ١٠٠٠	معفاه	—	—
الشريحة الثانية	أكثر من ١٠٠٠ الى ١٥٠٠	٨٪	٤٠	٢٫٦٦ ٪	٢٫٦٦ ٪
الشريحة الثالثة	أكثر من ١٥٠٠ الى ٢٠٠٠	٩٪	٤٥	٤٫٢٥٠ ٪	١٫٥٩٠ ٪
الشريحة الرابعة	« ٢٠٠٠ « ٣٠٠٠	١٠٪	١٠٠	٦٫٢ ٪	١٫٩٥٠ ٪
الشريحة الخامسة	« ٣٠٠٠ « ٤٠٠٠	١٥٪	١٥٠	٨٫٤ ٪	٢٫٢ ٪
الشريحة السادسة	« ٤٠٠٠ « ٥٠٠٠	٢٥٪	٢٥٠	١١٫٧ ٪	٣٫٣ ٪
الشريحة السابعة	« ٥٠٠٠ « ٦٠٠٠	٣٥٪	٣٥٠	١٥٫٦ ٪	٣٫٩ ٪
الشريحة الثامنة	« ٦٠٠٠ « ٧٠٠٠	٤٥٪	٤٥٠	١٩٫٨ ٪	٤٫٢ ٪
الشريحة التاسعة	« ٧٠٠٠ « ٨٠٠٠	٥٥٪	٥٥٠	٢٤٫٢ ٪	٤٫٤ ٪
الشريحة العاشرة	« ٨٠٠٠ « ٩٠٠٠	٦٥٪	٦٥٠	٢٨٫٧ ٪	٤٫٥ ٪
« الحادية عشرة	« ٩٠٠٠ « ١٠٠٠٠	٧٥٪	٧٥٠	٣٣٫٣٥ ٪	٤٫٦٥ ٪
« الثانية عشرة	١٠٠٠٠ فما فوق (الى ١١ ألف مثلا)	٩٠٪	٩٠٠	٣٨٫٥ ٪	٥٫٢ ٪

" ١ " Neumark : Problems de progressivité dans une fiscalité rationnelle. Remarques introductrices Rev. Sc. Fin. 1956.

يتضح من الجدول السابق يمكن الوصول الى الملاحظات الآتيـة :

من ناحية انتظام التصاعد ٠ فكما هو معروف يجب التفرقة بين التصاعد الظاهـر ويحدده سعر الضريبة نفسه والتصاعد الفعلى ويحدده نسبة الضريبة الى الدخل من ناحية والسعر الحدى للضريبة من ناحية آخرى فاذا ما تتبعنا الأخير نجد فيه أنتظاما ملموسا لاغبار عليه من هذه الناحية ٠ أما التصاعد الظاهر فنجد العكس- فمن ناحية نجده سار بانتظام فى الأنتقال من الشريحة الثانية الى الثالثة ومنها الى الرابعة ٠ ثم قفز ،(أذا صح هذا التعبير) السعر فجأة فى الشريحة الخامسة من ١٠٪ الى ١٥٪ ثم زاد من هذه القفزه فى الأنتقال منها الى الشريحة السادسة فأرتفع السعر من ١٥٪ الى ٢٥٪ ٠ وبالتالى أصبح بين هذه الشرائح حاجزا ضريبيا كثيرا ما يعوق الممول من الارتقاء بدخله من شريحه الى أخرى ٠ فمن البديهى أن من لديه دخل قدره ٣٠٠٠ جنيها ويخضع دخله لهذه الضريبة لا يكون لديه نفس الدافع الذى يوجد عنده أذا لم يرتفع سعر الضريبة من ١٠٪ الى ١٥٪ولكن ظل كما هو ١٠٪ أو الذى يوجد عنده أذا لم يخضع دخله أصلا للضريبة ٠

ومن ناحية أخرى نجد الضريبة بعد أن تعفى الشريحة الأولى تبدأ سعرها التصاعدى بنسبة ٨٪ وهو سعر عال بالنسبة لضريبة المقروض أن تكون تكميلية ٠ وسنعود الى ذلك فيما بعد ٠

ومن ناحية طبيعة التصاعد نفسه : نجد انه عكس ما يقضى به الفن الضريبى = ٠ اذ يتم بمعدل متزايد فيبدأ بسعر حدى ٩٠ر١٪ وينتهى ٢ر٥٪ اى بحوالى أربعة أضعاف السعر الأول ٠ مع أن المفروض أن ينقلب الوضع ويأخذ معدل التصاعد فى تناقص حتى يضمن المشرع المالى أنه مهما كثر عدد الشرائح فلن تصل الضريبة الى أن تصادر وعائها ٠ أو تستنفذ على الأقل كل الزيادة التى تحدث فى الدخل ٠

ولكن قد يرد على هذا بأن غرض هذه الضريبة هو القضاء على سوء توزيع الدخول وعدم عدالته ولكن مع تأجيلنا الرد على هذا الدفاع الى مكان آخر تسلم فى الوقت

الحالى بذلك ، ونتسائل على حساب من يتم تحقيق هذه العدالة

أجابة على هذا السؤال نفترض من مصلحة الضرائب الأرقام الآتية فى سنة ١٩٥٧

المنطقة	عدد ممولى الضريبة العامة على الأيراد	عدد ممولى الأرباح التجارية والصناعية فيمن يزيدون على ١٠٠٠ جنيه
القاهرة	٢٣٫٣٩١	٧٤٩٨
الأسكندرية	٨٫١٥٦	٣٣٣١
القنال والشرقية	٤٩٧١	٩٩٢
طنطا	١٫٨٧٤	٦٢٣
منصورة	١٫٣٦٩	٦٠٣
بنى سويف	١٢٧٥	٦٤٥
أسيوط	٣٧٧٤	٣٤٢
قنا	١٩٦	٧٩

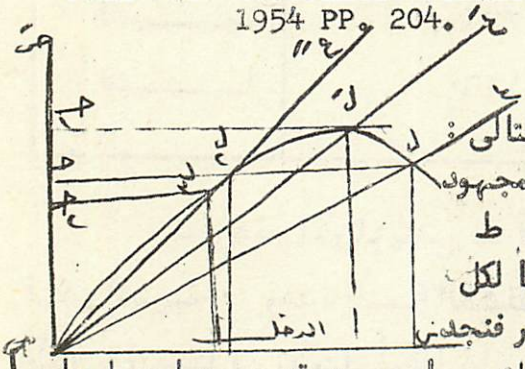
فمن هذه الأرقام يتضح لنا أولا أن نسبة ضئيلة جدا من السكان هم الذين يخضعون لهذه الضريبة . وهذه النسبة الضئيلة يتكون حوالى ثلثها من أصحاب المهن التجارية والصناعية فأذا ما ادخلنا فى الأعتبار أصحاب المهن غير التجارية وكبار الموظفين الذين يخضعون لهذه الضريبة لقلنا أن نسبة بسيطة من ممولى هذه الضريبة هم أصحاب الدخول غير المكتسبة . فأغلب ممولى هذه الضريبة يمثلون أذن العنصر المحرك للقطاع الخاص الذى يزداد فاعلية كلما حافظت الدولة على نشاطهم وشجعتهم فيه . وهذا بالطبع يثير سؤالا لمعرفة أثار مثل هذه الضريبة عليهم .

نجد بصفة عامة أن الفرد يواجه نفسيا عدة أختيارات فى أستعمال دخله تتأثر بعوامل داخلية وخارجية وتعطى فى النهاية موافقة أزاء هذا الدخل . وأهم هذه الاختيارات ثلاثة :-

الأختيار بين العمل والفراغ أى الاختيار بين العمل قم دفع الضريبة وبين تفضيل الفراغ والتهرب القانونى من هذه الضريبة . أزاء هذا الاختيار نجد هذه الضريبة بأخضاعها الدخل لها توجد علاقة وطيده بين المجهود المبذول وصافى الدخل المقابل له "١" وبالتالى تؤثر فى النفع المقارن الذى يعود على الممول من بذل المجهود أو من الاستمتاع بالفراغ . فتقلل من تكلفة الأخير على حساب الأول . بل وكلما زاد تصاعد هذه الضريبة كلما قربت اللحظة التى تكون فيها الوحدة الاخيرة من الدخل المكتسب مساوية للوحدة الأخيرة من المجهود المبذول . وبعبارة أخرى يكون الحد الأمثل الفردى هو الحد الذى يتساوى فيه صافى قيمة كضحية الوحدة الحديه من الفراغ مع قيمة السلع المضافة التى يحصل عليها من العمل . فتبعا لعدم تساوى الجانبين يزيد الممول أو ينقص من مجهوده "٢"

---

(١) John Duc: Government Finance and Economic Analysis: Home wood 1954 PP. 204.



(٢) يمكن أن تعطى هذا تحليلا نظريا على الوجه التالى : فأذا كان المحور العادى يمثل التكلفة مقدرة بالمجهود المنتج والمحور السينى يمثل الدخل . والمنحنى ط يمثل التغير فى المجهود المنتج الذى يقبله لها لكل مستوى دخل فأذا افترضنا أن الفرد حر الأختيار فنجد أنه لثمن ما للدخل مثل ع م فأنه سيعمل بدرجة يبذل معها مجهود قدره م ح ليحصل على دخل م س . فعند النقطة ع أذن حيث يتقاطع المستقيم ع م مع المنحنى ط يحقق هذا الفرد بين المجهود والدخل التوازن الذى يحقق له أكبر فائدة ممكنة فأذا حدث وطبقت ضريبة تصاعدية على الدخل لتعدل العلاقة : المجهود /الدخل ، فأننا نجد أنه لأجل الحصول على نفس الدخل فان المجهود اللازم سيرتفع وينتقل المستقيم م ع الى م ع/ فحسب مدى ميل المستقيم م ع وانحناء المنحنى ط يتحدد م ح (المجهود المنتج) فقد يزيد هذا المجهود أو ينقص . وعلى العموم نجد أنه حتى النقطة ل// تقاطع الأفقى ح ل مع المنحنى ط فأن أى زيادة فى الزاوية ع م س (أى انحراف المستقيم ع م الى أعلى) يعطينا مجهودا أكبر من المجهود الأصلى . ولكن بعد ذلك أى أذا تعدى الأنحراف هذه النقطة ل// كما هو الحال فى م ع// فأن المجهود ينقص الى ح ٢ ويلاحظ أننا حتى الآن أفترضنا أن ط ثابت فأذا ما أدخلنا فى الأعتبار الأثار الضريبية عليه لوجدنا أن شكله يتغير بحيث تقترب نقطة ل// من النقطة ل . وبالتالى يقل مدى أمكانية زيادة المجهود طلبا للدخل أخر أذ أن الضريبة تزيد من القيمة

وتكون النتيجة الحتمية لمثل هذه الضريبة هى ما لوحظ فى أستراليا "١" مثلا من أن ممولى المهن غير التجارية قد حددوا باختيارهم نطاق نشاطهم فزادوا من وقت فراغهم حتى لا يدفعوا الى مصلحة الضرائب معظم من دخولهم . وحتى فى الولايات المتحدة يقول لنا ساندرز أن هذه الضريبة مارست دورا هاما لدى رجال الأعمال . حيث ثبطت من همتهم فى توسيع أعمالهم بل وفى رفض ترقياتهم فى داخل مؤسساتهم ـ أذ قللت الضريبة التصاعدية من قيمة المميزات المالية لمثل هذه الترقيات أو التوسع فى الأعمال لدرجة أن ما يتبقى من هذه المميزات لا يعادل ما يستجد من مسئوليات "٢"

هذا وتتعرض ضريبتنا لأن تمارس نفس هذا الأثر السئ من ناحيتين الأولى وقد سبق ذكرهما وهى القفزات السريعة التصاعد الذى جعلت من قمة كل شريحة نقطة حرجة يتردد الممول فى التجاوز عنها الى شريحة أعلى . ويبدو هذا واضحا فى السعر الذى تخضع له أول شريحة خاضعة للضريبة حيث يدفع الممول ٨٪ فيما يزيد عن ١٠٠٠ جنيه مضافا اليها أعفاءات أجتماعية . وهذا الحد المعفى عال جدا بالنسبة لتوزيع الدخل فى الجمهورية من ناحية ونسبة ٨٪ سعر عال جدا بصفة بداية للتصاعد وخاصة أذا ما كان ممول هذه الضريبة خاضعا لضريبة نوعية أخرى حيث يزداد الفرق بين متوسط السعر الضريبى التى يخضع لها الفئة المنتمى اليها نشاط هذا الممول والسعر الحدى والامر الذى يعطى كما قال كوبر "٣" الأفضلية للفراغ على حساب المجهود المنتج .

والناحية الثانية التى يمكن لهذه الضريبة أن تمارس هذا الأثر من خلالها هو مبالغة المشروع فى تصغير حجم الشريحة وخاصة الشرائح الأولى (حتى ٢٠٠٠) بينما يكاد الممول من

---

1) Dubbary: A propos de la fraude Fiscale Bull. de L'Association Generale des Administrations civiles. Nov. 1953.

2) G. Sanders: Effects of taxation ou incentives Harvard Univ. 1951.

3) G. Cooper: Taxation and incentives in mobilisation. Quart. Jou. of eco. 1952.

أن ينتهى من التغلب على الحاجز الضريبى الموجود عند نهاية الشريحة ويرتفع بدخله الى شريحة أعلى حتى يقابل حاجزا آخر فى نهاية الشريحة التالية ـ وبالتالى يبدو له أن الدولة تعاقبه عقابا سريعا على كل زيادة فى مجهوده المنتج ٠

ب ـ تحديد عنصر المخاطرة فى الأستثمارات: أى الاختيار بين الأستثمارات المليئة بالمخاطرة والأستثمارات المضمونة ٠ بوجه عام نجد أن أختيار المنظم لاستثمار معين لا يتوقف فقط على أرباحه المتوقعة ولكن ايضا على تكلفته ٠ وهنا تحمل التكلفة بالمعنى الواسع (فتشمل الوقت اللازم لهذا الأستثمار والمجهود المادى والفنى اللازم لانهائه) هذا ومن المعروف أن الضريبة التصاعدية على الدخل ينقص من الفرق بين صافى دخل الأستثمار الذى يتضمن قدر كبير من المخاطرة وذلك الذى لا يتضمن أى مخاطرة ويزداد هذا النقص كلما تصاعدت الضريبة "١" وبالتالى يشعر المنظم ذو روح المخاطرة اللازم وجوده فى كل

"١" فى هذا المجال نجد C. Shoup يقول فى كتابه Taxation and Fiscal Policy in income stabilisation for a developing democracy) M. F. Millikan-Yale University)
أن ضريبة الدخل تجعل الأستثمار الذى يتضمن المخاطرة أقل جاذبية من الاستثمار المضمون العواقب ٠ فأذا فرضنا أن منظما يريد أن يختار بين مشروعين أستثماريين : الأول يعطى فى أستثمار ١٠٠٠٠٠ توقعا للربح بمقدار ١٠٠٫٠٠٠ أو لخسارة قدرها ٨٠٫٠٠٠ والثانى لا يستشف منه أى احتمال فى الخسارة ولكن ربحا متواضعا قدره ٢٥٫٠٠٠ فأذا فرضت ضريبة دخل بواقع ٥٠٪ وأن هذا الممول ليس لديه أى مورد للدخل الا هذا الاستثمار فيجد نفسه بالخيار اما أن يكسب مبلغ ٥٠٫٠٠٠ ولكنه فى نفس الوقت يكون معرضا لخسارة ٨٠٫٠٠٠ أو أن يكسب مبلغ ١٢٫٥٠٠ فقط دون أن يتعرض لاحتمال خساره ٠ فنجد هنا أن الفرق بين ربح كلا من المشروعين قد ضاق بنسبة سعر الضريبة ٠

هذا ويمكننا من ناحيتنا التوسع فى هذا المثال لزيادة الايضاح ٠ اذ فرض حتى الأن سعر ضريبة واحد طبق على الربحين ٠ نفترض هنا ان سعر الضريبة تصاعدى وبالتالى فالسعر الذى يخضع له الـ ١٠٠٫٠٠٠ سيكون أعلى من السعر الذى يخضع له الـ ٢٥٫٠٠٠ وبالتالى ينقص الى حد كبير الفرق بين الربحين ٠

هذا وقد أفترض شوب فى مثاله أن ليس للممول الا نشاط واحد هو محل المثال نفترض الآن أنه له اكثر من نشاط يدر عليه دخلا ٠ وأن الاستثمار الأول بدلا من أن ينتهى بربح ١٠٠٫٠٠٠ أنتهى بخسارة ٨٠٫٠٠٠ فالضريبة هنا تشترك فعلا فى هذه الخسارة أذ أنها ستخصم من بقية الايراد ولكن يلاحظ أن اشتراكها هذا فى حالة الخسارة ليس بنفس النسبة التى تشترك فيها فى حالة الربح ٠ فالضريبة تصاعدية وبالتالى يخضع للربح لاسعارا أعلى من الأسعار التى سيتجنب الممول الخضوع لها فى حالة الخسارة ٠

تنمية أقتصادية تقوم على أساس قطاع خاص محتفظ بأهميته ـ يشعر هذا المنظم وهو يسعى أن تصاعد الضريبة يسوى بينه وبين غيره ممن ليس لديهم هذه الروح أن الدولة لا تقدر مجهوده بل وتعاقبه عليه وعلى هذا يقل الاقبال على الأستثمارات ذات المخاطرة التى تقوم بدور رئيسى فى التنمية الأقتصادية ، فى الوقت الذى يزيد فيه الأقبال على الاستثمارات الأمينه وخاصة الأستثمارات العقارية . أذ يجد المستثمر فى الحالة الأخيرة كنتيجة لأرتفاع وسرعة تصاعد الضريبة على الدخل أن سعر الخصم النفسى عال جدا ومتصاعد ومن هنا كان الدافع على الأقبال على الأستثمارات العقارية وخاصة البناء .

ويقوى هذا الأتجاه فى أقتصادنا عامل آخر غير ضريبى أذ فضلا عن أرتفاع وسرعة تصاعد الضريبة على الدخل فأن الملكية الزراعية محددة يحد أقصى الأمر الذى يوجه رؤوس الأموال المتاحة الى البناء . وهذه الأستثمارات لا عيب فيها فى حد ذاتها فهى من أسس الأقتصاد أذ نجد معها نهضة صناعات أخرى مختلفة . ولكن العيب فى توجيه كل رؤوس الأموال أو أغلبها اليها وترك المشروعات الهامة . حتى ولو كان فى البلد تخطيط يقوم على أساس قطاع أشتراكى هام ، فمهما بلغت أهمية هذا القطاع وبالتالى مهما قلت أهمية القطاع الخاص فأن الأخير يقوم بدور ما فى التنمية الأقتصادية لهذا البلد . فلا بد أذن من توجيه ما به من رؤوس أموال متاحة الوجهه التى تحقق أحسن النتائج وتتفق مع أهداف الخطة .

هذا التحليل ينطبق من باب أولى على أقتصادنا الذى يقوم تخطيط التنمية فيه على الأحتفاظ للقطاع الخاص بأهمية معينة الى جانب القطاع العام .

جـ ـ الأختيار بين الأستهلاك والأدخار :

أذا تكلمنا من الناحية النظرية لنقول أن معدل الأدخار لفرد نقص دخله بالضريبة يساوى بالضبط نفس معدل الأدخار لفرد يمتلك أصلا دخلا فى نفس مستوى الدخل الأول المدفوع منه الضريبة . وعلى هذا أذا قلنا مع كينز أن الميل الى الأدخار يزيد كلما زاد الدخل وأذا ما أعتبرنا أن كل شئ ثابت أى لم يدخل فى الحسبان

الأثار النفسية للضريبة التصاعدية ، لقلنا أنه كلما زاد هذا التصاعد سرعة كلما نقص الأدخار بالنسبة للاستهلاك "١" فأذا أدخلنا فى الأعتبار هذه الأثار نجد أن أثر هذه الضريبة يزداد قوة كلما أرتفع الدخل الخاضع لها وذلك للأسباب الآتية :

- فمن ناحية نجد أن الأدخار الصافى هو زيادة فى العناصر الأيجابية لذمة الممول ، ولما كان الدخل الخاضع للضريبة يتكون من : الأستهلاك ويتعلق بالعمليات الجارية للممول والأدخار ويضاف الى حساب رأس المال ـ فأذا نسبنا الدخل الى رأس المال نجد أن الضريبة التصاعدية تضعف من هذه العلاقة بانقاص الدخل بالنسبة لرأس المال وتنقص بالتالى القيمة المعنوية للوحدة فى حساب رأس المال بالنسبة للحساب الجارى ، وهذا مما يشجع الأستهلاك على حساب الأدخار "٢" .
- ومن ناحية أخرى فأذا ميزنا بين الأدخار الحالى (المكون فعلا) والأدخار المستقبل نجد بالنسبة للأخير (الأدخار المستقبل) أن الضريبة التصاعدية تقلل الفائدة المتوقعة من أستثمار ، وبالتالى ترتفع تكلفة هذا الأدخار مقدره بالحرمان من الأستهلاك

"١" بهذا الصدد نجد Fontaneau Pierre يقول فى مقاله (La detaxation des ivestissements) - Annales Suridiques, politiques, économiques - publié par le Rev. Algerienne 1957.

(أنه لا نزاع أن الأتجاه الحديث فى الفن الضريبى فى معالجة ضريبة قوية التصاعد مفروضة على الدخل تصيب بعبئها على الجزء من الدخل المخصص للأستثمار أى أن الجزء المقتطع من الدخل بأسم ضريبة يقتطع أغلبه من الجزء الذى كان سيدخر لو لم تفرض هذه الضريبة) .

"٢" مبتدئا من هذا التحليل يقول N. Kaldor فى كتابه (An expenditure Tax) ed: London G Allen & Unwin 1955 PP. 93.

أن الجماعات الأكثر ثراء فى أنجلترا قد كفت عن الأدخار بل وبدئوا فى أساله الأدخار الموجود فعلا ، فعند سعر ضريبى واحد وعند مستوى دخل واحد أخذ الممول الأكثر ثراء فى رأس المال فى الأنفاق أكثر ويدخر أقل من الممول الأقل ثراء فى رأس المال .

الذى كان سيتم لو لم يدخر المبلغ الذى كان سيخصص له ٠ وبمعنى أخر تنقص تكلفة الأستهلاك الحال مقدرة بالدخل المستقبل من أدخار كان سيتم لو لم ينفق هذا الجزء من الدخل فى الأستهلاك ٠ أما بالنسبة للأدخار الموجود فعلا فأننا نلاحظ أنه كلما أرتفعت الضريبة فى تصاعدها وقلت من الفوائد المتوقعة من أستثمار هذا الأدخار كلما حدث عدم توازن بين قيمة الأحتفاظ بالادخار السابق وبين الأستهلاك الحالى لصالح الأخير طبعا "١"

- وينطبق هذا التحليل بوجه خاص على الممول الذى يملك منشأة فردية أو شريك فى شركة أشخاص ويخضع بالتالى للضريبة النوعية (على الأرباح التجارية والصناعية)والضريبة العامة على الدخل ٠ ففى هذه الحالة نجد هذه الضريبة تدفع الممول على التبذير ويزداد هذا الأثر كلما كان تصاعدها قويا ٠ فيخصص مثلا جزء كبيرا من دخله لانفاق وأن كان غير لازم ولكن يمكن خصمه من الوعاء كنفقات الصيانة والتصليح ٠٠٠٠٠٠٠٠ الخ ويديهى يقوم الممول بمثل هذا التبذير لانه يفضل كثيرا أنفاق دخله بنفسه وبدون نظر الى وجه الأنفاق من أن يدفع الجزء الأكبر منه رغما عنه كضريبة وهذه حالة نفسية شائعة حتى فى أكثر البلاد تقدما من الناحية الضريبية "٢"

---

1) Dischamps (Jean claude) : Comportement économiques et distorsions Fiscales. P.U.F. Paris PP. 324.

"٢" فى هذا الصدد نجد Colin Clark يقص علينا فى مقاله Long-run effects of taxation upon value of money) in The limits of taxation capacity Priceton 1953)

قصة ثلاثة من رجال الأعمال الأنجليز حاول كل منهم - بعد تناولهم طعام الغداء فى أحد المطاعم أن يدفع الحساب : فقال الأول أنه يدفع ٩٠٪ من هذا المبلغ كضريبة وعلى هذا فالحساب بهذا الوضع سوف لا يكلفه الا بضعة شلنات ٠ ولكن الآخر قال : أنه يدفع ١٠٠ ٪ ضريبة وبالتالى فدفع هذا الحساب لن يكلفه شيئا وأخيرا قال الثالث : أنه يدفع ضريبة أكثر من ١٠٠٪ وبالتالى سيكون هو الرابح لو قام بالدفع٠

وبعد هذه النظرة السريعة على أثار الضريبة التصاعدية على الدخل يثـــــــــور السؤال ما المقابل الذى تقدمه لنا هذه الضريبة لتحتفظ بها وتتحمل أثارها ؟

أجابة على مثل هذا السؤال يقول الأستاذ بول كولواس "١" أن ثلاثة أعتبارات تتدخـل لصالح هذه الضريبة ٠

أ ـ تحقيق العدالة الذى يدفع الدولة الى أعادة توزيع الدخل لصالح الطبقات الفقـــيرة

ب ـ تحقيق التوازن الأقتصادى الذى أصبح أعادة توزيع الدخل من أهم عوامله التقليدية ٠

جـ ـ وأخيرا أعتبار سياسى أقتصادى هو تشجيع الأستثمارات العامة على حساب الأستثمـــارات الخاصـــة ٠

فأذا سلمنا مع الاستاذ كولواس بهذا فلنمر سريعا على هذه الأعتبارات لنرى دور هـــذه الضريبة فيهـــا :

أ ـ الضريبة التصاعدية وتحقيقها للعدالـــة :

يحتج محبذو الضريبة التصاعدية بأنها تحقق العدالة من ناحيتين : العدالـــــة الضريبية اذ تعوض ما يتمخض عن الضرائب النسبية ذات الأسعار الثابته والضرائب الغير مباشرة من سوء توزيع للعبء الضريبى ٠ وكذا العدالة الاجتماعية اذ تستطيع التقليل مـن الفروق فى توزيع الدخول وباقترانها ببعض الانفاق التحويلى يمكننا أن نتوصل أخيرا الـى رفـع الدخول الدنيا مع تخفيض الدخول العليـــا ٠

فى الواقع اذا نظرنا الى الأمر نظرة اكثر عمقا لرأينا ان مثل هذا الدور مشكوك فيـــه فمن ناحية العدالة الضريبية فمن النادر جدا ان يوفق ـ ولو صدفه ـ المخطط المالى الـــى

"١" Paul collois: I capital et impôt sur le revenu Rev. de leg. et sc. fin 1952.

التصاعد الذى يحقق هذه العدالة ، فمهما كان الأساس الذى بنى عليه مثل هذا التصاعد (عنصر التضحية أو عنصر المنفعة الحدية للدخل) فان التصاعد فى حد ذاته عاجز على الوصول الى تحديده "١" (تحديد عنصر التضحية لكل ممول او المنفعة الحدية لدخل كل ممول) وعلى هذا ورغبة فى هذا التحديد يتدخل الممول نفسه ليوفق بين الضريبة المدفوعة اى الدخل المتبقى لدية والمجهود المبذول او المنفعة الحدية للوحدة الأخيرة من هذا الدخل — ويتم هذا التوفيق عادة — كما سبق القول — فى صورة تهرب قانونى او غير قانونى الامر الذى ينقلب فى النهاية على الاقتصاد القومى .

أما من ناحية العدالة الاجتماعية فلا يكون لدورها فاعلية الا فى مجتمع تتناسق فيه توزيع الدخول افقيا وبقى التوزيع الرأسى فى حاجة الى مثل هذا التناسق . أى فى بلد ذو حظ وافر من التنمية الاقتصادية . اما فى مجتمع ما زال فى طريقة الى التنمية حيث يكون توزيع الدخل افقيا فيه غير متناسق ، اما توزيعه رأسيا فنجد فضلا عن عدم تناسقه فان الدخول الكبيرة تتركز فى أيدى القله من المواطنين ، فى مثل هذا البلد يكون دور هذه الضريبة فى تحقيق العدالة الاجتماعية دورا ضعيفا اذ ما تدره من حصيلة أى ما تقتطعه من الدخول العليا لا يكفى لزيادة الدخول المتواضعة . وينتهى الأمر الى تخفيض كبير فى الدخول العالية وزيادة لا تذكر فى الدخول الضعيفة . ولا يخفى ما لهذا من اثر على الاقتصاد "٢" ولعل ما قاله الاستاذ انجيلوبولوس "٣" لجدير بالاشارة اليه : فقال ان بريطانيا

"١" فى هذا الصدد يقول الأستاذ لوفمبرجيه ان الأساس الفلسفى لتصاعد هذه الضريبة لا يقوم عملا بطريقة مقنعة . اذ لا معنويا ولا ماديا يمكن ان نصل الى التصاعد الأمثل الذى يحقق العدالة فى كل صورها .

"٢" فى هذا المجال نجد ميردال يقول عن حق ان هناك اكثر من سبب يجعل كل تطبيق سريع وفجائى لمبدأ المساواه (الاجتماعية) غير مناسب بل ويجر كارثه ، لما يتمخض عنه من اثار . فالفوراق الموجودة بين الطبقات ترجع الى فوارق اقتصادية سابقة . فمهما كان سببها فان كل ازاله لها بشكل سريع وفجائى يجر معه اختلال فى الاقتصاد ونقصان فى الانتاج .

"٣" Angelopouls Angelos: les problemes du ffinancement des depenses publiques Rev. fin. Pub. 1950 pp. 72/78.

فقد بنى " The Coylon Report " على الفكرة بان عدم التساوى فى الدخول عنصر هام للميل الى الادخار • فكل سياسة ترمى الى اخضاع الاغنياء لضريبة تصاعدية لصالح الفقراء سياسة غير مأمونة العواقب • وقد اثر هذا التقرير فعلا فى السياسة الضريبية لا فى انجلترا بل وفى بعض البلاد الاخرى فى الفترة ما بين الحربين •

فضلا عن ذلك فاننا نشارك الأستاذ لورى فى تأكيده من ان هذه الضريبة علاوة على عدم فاعلية دورها فى هذا المجال تتمخض عن أثر اجتماعى يزداد سوءا كلما قوى تصاعدها اذ ينتج عنها التنافر بين طبقات المجتمع المختلفة • فالمعول الخاضع لهذه الضريبة ـ كما قالت ليدى وليامز "[1]" ـ يرى فيها عدم عدالة اجتماعية واستغلال لفئة اجتماعية لصالح فئه أخرى • استغلال لا يبرره انه تم يتدخل من الدولة وبأكثر الطرق ديمقراطيه •

وعلى العموم ففى مجتمع فى طريقة الى التنمية الاقتصادية والاجتماعية ، وان كانت العدالة الاجتماعية تتحقق شكلا بتقليل الفوارق بين الطبقات الا انها تترجم من الناحية الموضوعية يرفع مستوى المعيشة لجمهور المواطنين وبعبارة اخرى يرفع مستوى الدخول الحقيقية فاذا حتى سلمنا مع خبراء هيئة الأمم بان فائض الدخل الذى يمتلكه صاحب الدخل المرتفع يستخدم عادة فى استهلاك ترضى غير لازم • فيمكننا استغلال هذا الفائض على نحو يزيد من انتاجية الاقتصاد وفى الوقت نفسه يحافظ صاحبه على مجهوده الذى يحقق نفس المستوى من الدخل • وبالتالى تضيق الفوارق بين الطبقات بتقريب اصحاب الدخول الدنيا بالدخول العليا وليس العكس(كما هو الحال اذا استخدمنا الضريبة القوية التصاعد) •

ب ـ الضريبة التصاعدية واثرها فى الاستقرار الاقتصادى :

سبق ان قلنا ان أهمية هذه الضريبة فى القيام بهذا الدور يتوقف على حساسيتها التى زادها المخطط المالى بزيادة قوة تصاعدها • وتتوقف هذه الحساسية ايضا على مدى

1. hady Rhys williams: Taxation & ineantive oxfad univ. press 1953 pp. 65.

أهمية تغير حصيلة الضريبة التى تتوقف بدورها على الأهمية النسبية لهـــذه الحصيلة اى أهمية هذه الضريبة بالنسبة لحصيلة الضرائب من ناحية وبالنسبـــة للايراد العام للدولة من ناحية اخرى. اذا اردنا ان تعرف أهمية الدور الذ ى تقوم به ضريبتنا العامة على الدخل على ضوء هذا الطريق لخرجنا بنتيجـــة غير مشجعة . ولا غرو فنجد مثالا لذلك. ان حصيلة هذه الضريبة فـــى سنة ١٩٥٧ / ١٩٥٨ كانت ٤٫٥٨٢٫٤٤٧ جنيها بينما بلغت الضرائـــب ١٦٣٫٨٩٩٫٠٠٠ جنيها والموارد العامة للدولة ٣٠٠٫٥٠٠٫٠٠٠ فواضح ضآلـــة نسبة + حصيلة هذه الضريبة بالنسبة لمجموع حصيلة الضرائب من ناحيـــة والموارد العامة من ناحية اخرى. بل ولم ترتفع هذه الحصيلة كثيرا رغم زيـــادة أسعارها فنجدها فى سنة ١٩٦٠ وقد بلغت ٤٫٩١٨٫٧٥٦ وفى سنـــة ١٩٦١ انخفضت الى ٤٫١٩٨٫٨١٣ وقدرت حصيلتها فى سنة ١٩٦٢ بمقدار ٤٫٨٥٠٫٠٠٠ وفى سنة ١٩٦٣ بمبلغ ٤٫٢٠٠٫٠٠٠ جنيها. هذا رغم تضاعف حجم الموارد العامة وعلى هذا نقصت اهميتها النسبية كثيرا وبالتالى أهمية دورها كأداه من ادوات الاستقرار الاقتصادى. الأمر الذى يجعلنا نفكر كثيرا قبل احتفاظنا بمثل هـــذه الضريبة وهى فى مثل هذا التصاعد لمجرد القيام بهذا الدور الاستقرارى.

ج ـ بقى الاعتبار السياسى : الذى يمكن استخدام هذه الضريبـــة من أجل تحقيقه . فقد تستخدم لغرض سياسى محض كما هو الحال فـــى الديمقراطيات الشعبية حيث تحابى الضريبة على الدخل بعض الفئـــات الاجتماعية على حساب البعض الأخر ومعيار التفرقة بين هـــذه الفئـــات معيار سياسى محض هو درجة قربهم من النظام السياســـى (الرجيم)

والدور الذى يمارسونه فيـــه "١" .

وقد تستخدم هذه الضريبة ايضا لخدمة القطاع العام على حساب القطـــاع الخاص. اذا ترك كل من القطاعين للمنافسة وكان المقصود هو توسيع القطاع العام بطريـــق غـــير مباشـــر .

اذا استعرضنا هذين الهدفين نجد ان لا وجود لهما فى مجتمعنا فمن الناحيـــة السياســة فالهدف الاشتراكى أصبح والحمد لله قبله الجميـع ولا داعى للترغيب المادى فيـــه ترغيبا يعز بالاقتصاد وبالتالى يعز بالمبدأ نفسه عن طريق النتائج الاقتصادية التى تنتخض عـن تطبيق هذه الضريبة . أما تشجيـع القطاع العام على حساب القطاع الخاص فهذا ما استبعدته الخطة حيث رأت الاحتفاظ للقطاع الخاص بأهميته وقدرت التعاون الوثيق بين القطاعين. وليس أدل على ذلك من خضوع المؤسسات العامة نفسها للضريبة شأنها فى ذلك شأن المؤسســـات

"١" مثال ذلك نجد فى المانيا الشرقية يقسم الممولون الى طبقات حيث تختلف المعاملة الضريبية بالنسبة للدخول المتساوية. وعدد هذه الطبقات تسعة وتحمـــل الطبقة الأولى العبء الأكبر . فلاجل دخل سنوى قدره ٢٠٠٠/١٩٥٠ مارك تستحق الضريبـــة على النحـــو التالـــى :

الطبقة الأولـى	تحمل ضريبة قدرهـا	١٤٢	مارك
" الثانيـة	" " "	٩٢	"
" الثالثـة	" " "	٩	"

الطبقـة الرابعة الى التاسعـة يعفـى من الضريبـــــة

(راجـع مذكرتنا عن السياسـة الماليـة بالديمقراطيـات الشعبيـــة : مذكـــرات معهد التخطيـط القومى رقـــم ٢٠٨).

الخاصة هذا بالنسبة للضريبة العامة على الايراد – بقى امامنا الضريبة على مجمل التركة ورسم الايلولة .

٢ – الضريبة على مجمل التركة ورسوم ايلولتها :

تطبق فى جمهوريتنا رسم ايلولة على نصيب كل وارث فى نفس الوقت الذى تطبق فيه ضريبة عامة على مجمل التركة . وكلا الضريبتين ذات سعر تصاعدى بدرجات مختلفة "١" .

"١" تنص المادة الأولى من القانون رقم ١٥٩/١٩٥٢ معدله بالقانون ٢٠٢/١٩٦٠ على فرض ضريبة عامة على مجمل التركة تعتبر مستحقة من وقت الوفاه وتحسب على صافى قيمة تركة كل من يتوفى من تاريخ العمل بهذا القانون طبقا للنسب الآتية :

الـ	٥٠٠٠	الأولى من صافى قيمة التركة معفاه .
٥ ٪ على الـ	٥٠٠٠	التالية من صافى قيمة التركة .
١٠ ٪ " "	١٠٠٠٠	جنيه التالية من صافى قيمة التركة .
٢٠ ٪ " "	١٥٠٠٠	" " " " " "
٣٠ ٪ " "	٢٥٠٠٠	" " " " " "
٤٠ ٪ فيما زاد عن ذلك .		

ونص م ٢ من القانون ١٤٢/١٩٤٤ (المعمولة بالقانون ٨/١٥٩/٥٢) على فرض رسم ايلولة على التركات يغير مستحقا من وقت الوفاه على صافى نصيب الوارث .

بالنسبة			
الفروع والازواج والاب والأم يكون الرسم .			
٥ ٪	على الـ	٥٠٠٠	جنيها الأولى من صافى نصيب الوارث .
٦ ٪	" "	٥٠٠٠	التالية " " " " " "
٧ ٪	" "	٥٠٠٠	" " " " " "
٨ ٪	" "	٥٠٠٠	" " " " " "
٩ ٪	" "	٥٠٠٠	" " " " " "
١٠ ٪	" "	٥٠٠٠	" " " " " "
١١ ٪	" "	٥٠٠٠	" " " " " "
١٢ ٪	" "	١٠٠٠٠	" " " " " "
١٥ ٪	" "	١٠٠٠٠	" " " " " "
١٨ ٪	" "	١٠٠٠٠	" " " " " "
٢٢ ٪	على ما زاد عن ذلك .		

مع اعفاء نصيب كل وارث من هؤلاء اذا كان نصيبه لا يتجاوز ٥٠٠ فاذا تجاوزها سوى الاعفاء على الـ ٥٠٠ الأولى فاذا زاد النصيب عن ٤٠٠٠ حصل الرسم على النصيب كله ويزداد الرسم الى الضعف بالنسبة للأصول فيما عدا الأب الام وكذلك بالنسبة للأخوه والأخوات والى ثلاثة امثاله بالنسبة لأولاد الأخوه واولاد الأخوات وغيرهم من الاقارب حتى الدرجة الثالثة والرابعة الى اربعة امثاله بالنسبة لمن عداهم من الورثة . ولا يمنح الورثة من هؤلاء اى اعفاء .

هذا وان كانت هذه الضريبة لا تلعب دورا مذكورا فى الاستقرار الاقتصادى اللهم الا اذا اعتبرنا دورها المالى كمورد عام تستخدمه الدولة فى اتمام التحويلات الاجتماعية واعانة غلاء المعيشة فى الحالات اللازمة .

ولكن بتطبيقها تزيد من اثار الضريبة العامة على الدخل . ولا غرو فكما قال كالدور "١" وغيره "٢" أن عبء الدخل " Income burden " الذى تمارسه الضريبة على التركات هو نفسه الذى تمارسه الضريبة السنوية على الدخل فتسبب لمالك الثروة التى ستكون تركة فى يوم من الأيام نفس رد الفعل الذى تحدث الضريبة على دخله .

فاذا رجعنا الى ضريبتنا وهى كما سبق القول ضريبة عامة على مجمل التركة ثم رسم ايلولة على نصيب الوارث وكلاهما ذو سعر تصاعدى . فنجد اول ما يثور من تساؤل هو معرفة أثرها على تكوين الثروة المولدة للدخل وعاء الضريبة العامة السابق الاشارة اليها .

بهذا الصدد نبدأ من تحليل قال به كل من فريدمان وسافاج "١" خاص بمدى الانتفاع من الثروة . معنهما أن كل فرد يتصرف كما لو كان قد حدد قدر معين من المنفعة لكل مستوى

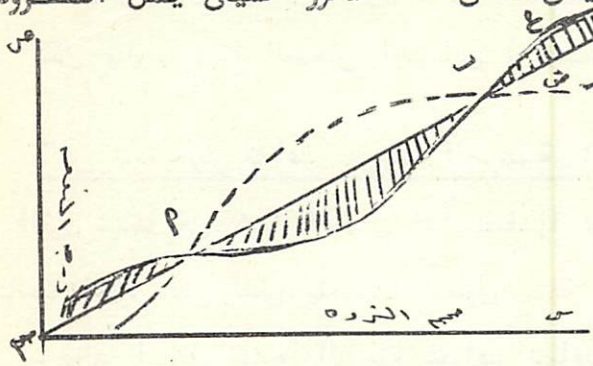
"I" N. Kaldor: An expenditure tax: London Allen & Unwin 1955 PP. 95.

"٢" بنفس المعنى يقول : Schultz W.J. & Harris C.L: فى كتابهما "American Public Finance "Prentice" Hall. New-York 1946 PP. 316).

ان الضريبة على التركات والضرائب الشخصية والضريبة التى تقع على الربح او على الفائض الاقتصادى يظل عبؤها دائما على عاتق الممول القانونى وبالتالى تمارس نفس الأثر عليه .

"I" Frledman & L.T. Savage: The utility of choices invaluing risk " Jairnal of Political Econ. L VI 1948 PP. 297/304

من مستويات الثروة ـ وعلى وجه العموم فان هذه المنفعة تأخذ فى الزيادة حتى حد معين ثم تأخذ بعده فى النقصان الى حد آخر تأخذ بعده فى الزيادة . هذا وقد أيدا هذا التحليل ببيان داله المنفعة على الرسم البيانى التالى : فالمحور السينى يمثل الثروة والصادى يمثل المنفعة من الثروة اما المنحنى ع ـ ق فيمثل المنفعة عند كل مستوى من مستويات الثروة



نجد ان هذا المنحنى يأخذ فى الزيادة حتى النقطة أ ثم ينخفض ما بين أ ، ب ثم عند النقطة ب يأخذ فى الأرتفاع . ويعنى هذا انه طبقناه على فرد لا يملك شيئا فان ميله لتكوين ثروة يكون قويا فى البداية ويزداد قوة كلما تكون لدية قدر منها ويستمر ذلك الى مستوى معين يحس بان ما لديه من ثروة قد اشبعت حاجة منها . وهنا يقل ميله لتكوين مزيد منها ويستمر هذا كلما زادت الثروة ولكن الى حد معين يجد الفرد فيها نفسه وقد انتقل من فئة اجتماعية الى فئة اخرى وهنا يبدأ من جديد يميل الى ان يكون المزيد من الثروة حتى يثبت اقدامه فى الفئة الجديدة ويحاول الصعود الى فئة اخرى اعلى ـ وهكذا .

وعلى هذا فاذا ما اردنا تجنب أثار الضريبة على التركات على ميل المعول فى تكوين ثروته فيجب ان نراعى فى تصاعد سعرها هذا المنحنى النفسانى . فنخفف من تصاعدها عندما يزيد ميل المعول الى تكوين ثروة ونزيد منها عندما يقل . الا أن هذا المنحنى النفسانى يمثل التصرف الانسانى . ولكل فرد من افراد المجتمع هذا المنحنى الذى قد يتميز عن غيره او يتشابه معه وعلى كل يمكن القول ان للمجتمع منحنى مشترك عبارة عن متوسط هذه المنحنيات . هذا المنحنى ان لم تحدده السلطات العامة فى صورة تخطيطية وتسخر من مختلف الوسائل ما هو كفيل بتحقيقه يندر ان لم يستحيل وجوده تلقائيا .

وعلى هذا اذا لم يحدد المخطط المالى المنحنى النفسانى الأمثل لتكوين الثورة

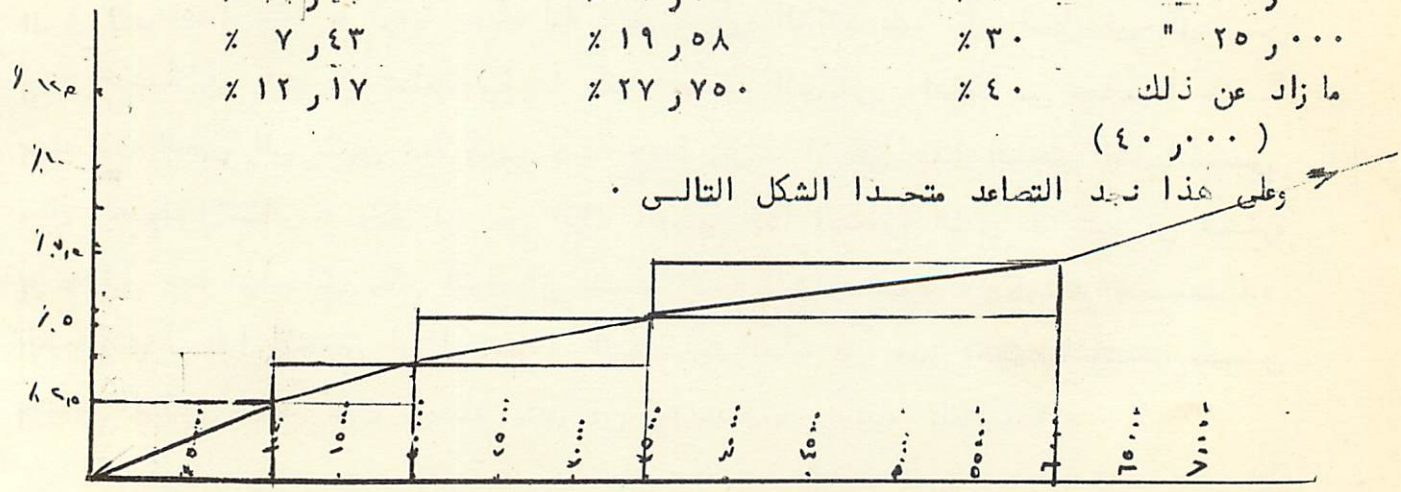
اى يحدد التوزيع الأمثل للثروات ـ فان فى فرضه ضريبة تصاعدية على التركة اما ان يعرض الاقتصاد لاثار عامة لهذه الضريبة تعم جميع المواطنين او لاثـار تلحق بجانب كبير مـن المواطنين · والحالة الأخيرة من الواضح أخف وطأة من الأولى التى تكون اذا ما كان السعر تصاعدى مضطردا فى التصاعد · اما الحالة الثانية فستكون اذا ما حاول ان يجعل التصاعـد يأخذ شكل مقلوب هذا المنحنى النفسانى (المنحنى ض فى الرسم البيانى)

والان نستعرض تصاعد ضريبتنا العربيـة : فنجد الضريبة العامة على مجمل التركـة وهى التى تهمنا فى هذا المجال اذا بصفتها على مجمل التركة من ناحية ولارتفاع اسعارهـا من ناحية اخرى هى التى يأخذها المعول بصفة اساسية فى اعتباره · وبالتالى تمارس اثـارها عليه ـ نجد اسعار هذه الضريبة تتصاعد تصاعدا مضطردا يبعدها كل البعد عن مقلـوب المنحنى النفسانى "١" ويتساوى الجميع فى التأثر بها وان كان على درجات مختلفة حسب مـدى

"١" اذا حاولنا رسم هذا السعر المتصاعد بيانيا لوجب علينا اولا تحديد التصاعد الحدى لهذه الضريبة ·

الشريحة	السعر	السعر ونسبة الضريبة الى مجموع التركة	التصاعد الحدى
٥٠٠ر٥	معفاه	ـ	ـ
٥٠٠ر٥ التالية	٥ ٪	٢ر٥ ٪	٢ر٥ ٪
٥٠٠ر١٠ "	١٠ ٪	٦ر٢٥ ٪	٣ر٧٥ ٪
٥٠٠ر١٥ "	٢٠ ٪	١٢ر١٥ ٪	٥ر٩٠ ٪
٥٠٠ر٢٥ "	٣٠ ٪	١٩ر٥٨ ٪	٧ر٤٣ ٪
ما زاد عن ذلك	٤٠ ٪	٢٧ر٧٥٠ ٪	١٢ر١٧ ٪
	(٤٠ر٠٠٠)		

وعلى هذا نجد التصاعد متخذا الشكل التالى ·



وواضح من هذا الشكل مدى التفاوت بين منحنى سعر الضريبة التصاعد والمنحنى النفسى ·

تقابل المنحنى النفسى للفرد لمنحنى تصاعد هذه الضريبـــــة .

فواضح من هذا التصاعد ان الاثر المباشر لهذه الضريبة هو الحد الجذرى مـــن تكوين الثروات لازاله الفوارق بينها . ويثور السؤال لمعرفة الى مدى يتناسب هذا الاسلوب مع حالتنا الاقتصاديـــــة .

فى الواقع لا يتصور ذلك الا فى حالتين : مجتمع قد قرب النضوج الاقتصـــادى أى استغل موارده كامله وان هذا المجتمع له نظام معين فى الارث تؤول التركة فيه الـــى احد الورثة فقط . وبهذا تستطيع الدولة بحق الوصول الى هذا الهدف ولا تترتب على المخطط المالى فى ذلك . والحالة الثانية هى حالة مجتمع حلت المحاولات الجماعية محل الفرديـــة اى قام القطاع العام فيه وبصفه مباشرة باستغلال موارد هذا المجتمع والتكوين الرأسمالى ثـم التوزيع بما يضمن العدالة الاجتماعية . ففى هذه الحالة لا محل اذن للنشاط الفردى الا فـى نطاق هذا القطاع العام — حتى وان كان له مجال فهو ضيق للغاية بحيث لا يسمح لـــه بالتعارض مع هذا القطاع . وبالتالى لا يكون هناك محل ايضا لتكوين الثروات الخاصة الضخمة .

فاذا ما اردنا تطبيق هاتين الحالتين على مجتمعنا لوجدنا : من ناحية وكما سبـــق القول اننا فى طريقنا الى التنمية وما زالت بعض مواردنا لم تستغل الاستغلال الكافى بعـــد — فى نفس الوقت الذى يخضع فيه نظام الميراث للشريعة الاسلامية فاذا اخذنا فى الاعتبار مـــدى كثافة السكان لقلنا باطمئنان ان التركة توزع فى العادة بين جيش من الورثة حيث تتفتـــت بحكم هذا التوزيع وتصبح فى غير حاجة لمثل هذه الضريبة لتحقيق هذا الهدف . ومن ناحيـة اخرى وكما سبق القول ايضا اننا ان كان القطاع العام اصبح هاما ويقوم بدور خطير فى التنمية الاقتصادية الا ان من اهداف تخطيطنا الاحتفاظ للقطاع الخاص بأهميته حيث يتعاون القطاعين لتحقيق الاهداف المنشودة .

فاذا اخذنا فى الاعتبار قوانين الاصلاح الزراعى التى حددت الملكية الزراعية لقلنـــا

ان الحالة فى مجتمعنا وما جرى عليه من سياسة اقتصادية واجتماعية لم تعد بعد فى حاجة الى مثل هذا التصاعد القوى فى الضريبة على التركات ٠

واخيرا يمكنا ان نشير الى أهم ما يمكن ان يتمخض عنه مثل هذه الضريبة فى آثار٠

- هذه الضريبة السريعة التصاعد تمارس اثرا عكسيا على المجهود ٠ اذ توجد علاقة مباشرة بين الثروة والضريبة المدفوعة او التى ستدفع عليها ٠ وعلى هذا كلما تصاعدت الضريبة كلما زاد حجم الجزء المقتطع من الثروة وبالتالى كلما نقصت القيمة النفسية للمجهود المولد لهذه الثروة ٠ ومثل هذا الاثر يتضاعف بفعل الضريبة العامة على الدخل ٠فالأخيرة تثبط من ناحيتها ــ كما سبق القول ــ المجهود المولد للدخل ٠ والضريبة على التركات تقلل الميل الى تكوين الثروات بل وتوجد ميلا آخر الى الادخار السلبى "١" (أى اساله ما يوجد من ادخار وانفاقه) فى نفس الذى تشجع فيه الضريبة العامة على الايراد الاستهلاك على حساب الادخار ــ ومما يزيد الأمر سوءا ان الضريبة على التركات تمارس تأثيرها على جمهور المنظمين "٢" بدرجة أقوى بكثير مما تمارسه على جمهور الملاك العقاريين فألاخيرين قد يدفعون بعوامل اجتماعية وتقاليد المظر به ويحتفظوا بما لديهم من ثروة (اراض زراعية أو مبانى) بل ويحاولون تحت ضغط هذه العوامل زيادة هذه الثروات رغم علمهم بأن جزءا كبيرا سيقتطع منها باسم ضريبة تركات٠ اما جمهور المنظمين وهو العنصر المحرك لكل تنمية اقتصادية واجتماعية ــ فتؤثر مثل هذه الضريبة فى تقديراته لنشاطه المقبل ونتائجه بل وتغير من المقاييس المادية التى يطبقها فى هذا المجال٠

---

1. Brochier et Tabotani : Economie Financiere op. cité pp. 290.

2. howell Harris: Fiscalité et croissance economique: commentaire sur des proplems choisis Rev. Eco. App. 1955.

علاوة على هذا فان الادخار السلبى الذى تتمخض عنه ضريبة التركات قد لا يتحول عملا الى انفاق استهلاكى بل قد يزيد الطين بله – وهذا ما يحدث دائما ويتحول الى اكتناز فى صورة معادن نفسية او غيرها خوفا من التضخم المتوقع الذى لا بد وان ينتج من أثار ارتفاع سعر الضرائب ارتفاعا كبيرا . فتزداد بالتالى الأموال العاطلة التى لا عمل لها بل واكثر من ذلك تدفع هذه الضريبة – اذا لم توجد الرقابة الصارمة – رؤوس الأموال الى الهرب الى الخارج وخاصة تلك المملوكه لأجانب مقيمين بالبلد "١" .

كان هذه الاثار وغيرها قد تدفعنا الى التساؤل عن الحكمة فى الاحتفاظ بهذه الضريبة بمثل هذا التصاعد القوى وخاصة وقد عرفنا ان الحالتين الذى معهما يكون من الممكن تبرير وجود مثل هذه الضريبة غير قائمتين بمجتمع كمجتمعنا . هل يرجع ذلك الى أهمية دورها الاستقرارى الذى تمارسه عن طريق وظيفتها المالية . فى الواقع نظره الى حصيلة هذه الضريبه تكفى لاستبعاد هذا الاحتمال . اذ تدور هذه الحصيلة حول مليون ونصف جنيه .

وهذا يكفى على ما نعتقد للتفكير جديا فى تعديل شامل لمثل هذه الضريبة .

ج – نظام التحصيل الضريبى :

سبق القول بان من أهم العوامل التى تساعد الضريبة كأداه من ادوات الاستقرار الاقتصادى هو توقيف التحصيل الضريبى . اى اقتران – ما امكن ذلك – واقعة دفع الضريبة بالواقعه المنشئة لها وقلنا ايضا ان المشرع حاول التقريب بين هاتين الواقعتين . والسؤال يدور هنا لمعرفة الى اى مدى وفق المشرع فى ذلك .

"١" هذا ويعطينا الأستاذ Dean there فى تقريره المقدم الى مؤتمر فينا للمعهد الدولى للمالية العامة (ص ٢١٤ ، ٢١٥) مثالا على ذلك فيقول ان فرض ضريبة تركات من ١ الى ٥ ٪ فى فرنسا سنة ١٩٤٦ قد أعطى جمهور المدخرين الفرنسيين الشعور بان الحكومة قد رجعت فيما منحته من اجراءات تشجيعية للادخار . وتسببت بالتالى هذه الضريبة ذات النسبة البسيطة فى هرب رؤوس الأموال الى الخارج .

لا تثور المشكلة هنا بالنسبة للضريبة التى تدفع بالعجز عند المنبع . ولكن تلك التى بعد فترة من تحقق الواقعة المنشئة لها . هذه الضرائب هى الضريبة على التركات من ناحية والضريبة على الأرباح التجارية والصناعية وعلى المهن الغير تجارية والضريبة العامة على الدخل من ناحية أخرى.

- تحصيل الضريبة على التركات : تنص المادة ٤١ من القانون ١٤٢ / ١٩٤٤ (معدلة بالقانون ٢١٧ / ١٩٥١) على انه اذا كانت اعيان التركه التى تفرض عليها الرسوم بها من النقود او المستندات او القيم المرخص فى التعامل فيها فى البورصه ما يعادل على الأقل مثلى فيمه رسوم الايلوله وجب اداء هذه الرسوم باكملها فاذا لم يكن بها شئ مما ذكر او كان الموجود يقل مجموعه عن مثلى الرسوم المطلوبة فان المصلحة تحصل مبلغا يعادل نصف ذلك المجموع ويقسط ، الباقى على مدة لا تزيد على عشر سنوات ولا تقل عن ثلاث سنوات . وعلى انه فى حالة التصرف فى شئ من أعيان التركة فان الرسوم المؤجله تصبح واجبه الاداء بمقدار المبالغ المتحصله فعلا من هذا التصرف .

هذه الطريقة تبدو من الناحية النظرية معقوله وتتفق والمقتضيات الاقتصادية المتعارف عليها . اذ بتسهيل دفع الضريبة على الوارث تجنيبا له لما قد يضطر اليه لبيع سريع واضطرارى لبعض العناصر العقارية للتركة وما ينتج عن هذا من أثار . الا انه من الناحية العملية نجد هذه الطريقة تتمخض عن اكثر من مشكلة.

فمن ناحية نجد ان اعطاء الممول الوارث الحق فى التقسيط على مدة تتراوح ما بين ثلاث سنوات وعشرة يعنى ان تظل التركة كحالة ضريبية فى مصلحة الضرائب معلقة طوال هذه المدة ـ فضلا عما يقتضيه مثل التقسيط وتحصيل الأقساط المستحقة من اجراءات تضاعف مهمه مصلحة الضرائب على مر الزمن تضاعفا بلا داعى فى نفس الوقت الذى تزيد فيه ـ نتيجة لذلك تكلفه تحصيل هذه الضريبة وبالتالى يقل صافى حصيلتها .

ومن ناحية اخرى نجد ان تقسيط هذه الضريبة يعوق الوصول الى تقدير سليم للحصيلة خلال السنة المقبلة من واقع الحالات الموجودة والتى لم يتم الفصل فيها بعد ـ الأمر الذى يزيد صعوبة مهمة واضعى الميزانية فى تقدير ايرادات احد بنود الموارد العامة.

فضلا عن هذا نجد على الصعيد النفسى ان ارتباط الممول الوارث بمصلحة الضرائب طوال مدة التقسيط يزيد كثيرا من العبء النفسى لهذه الضريبة . فنصيب ذلك الوارث فى التركة الذى اتى له بدون مجهود وبالتالى لا يجد كثيرا من العنف فى اقتطاع جزء منه باسم ضريبة عند استلامه مباشرة يصبح بعد ان يدخل فى ذمته احد عناصر هذه الذمة ويتطور مع الزمن حتى يتساوى فى المنزله مع بقية العناصر التى اكتسبها الممول بمجهودة الخاص والتى يجد من الصعب جدا التنازل عن جزء منها . ويزداد عبء هذه الضريبة ويتضاعف اذا ما كان الممول الوارث الذى قسط ما عليه من ضريبة تركات خاضعا لضريبة اخرى نوعية وانتهت السنة المالية بخسارة . اذ يجد فى نفس الوقت الذى تتسامح معه مصلحة الضرائب وتحاول التخفيف من هذه الخسارة بخصمها من ارباح السنوات الثلاثة المقبلة . تجبره على ان يدفع فى السنة التى حقق فيها الخسارة ما عليه من قسط ضريبة تركات .

وعلى هذا فاذا كان ولا بد من وجود ضريبة تركات ـ فانه من المنطق تعديل طريقة تحصيلها تعديلا يتناسب مع الصالح العام والخاص معا .

ـ <u>تحصيل الضريبة على الارباح التجارية والصناعية والضريبة على المهن غير التجارية والضريبة العامة على الايراد</u> :

يقضى النظام المتبع ان يقوم الممول بدفع الضريبة المستحقة من واقع الاقرار ثم ما قد يستحق من ضريبة ويصبح واجب الأداء بعد فحص هذا الاقرار وتعديله وبهذا استطاع المشرع ـ كما سبق القول ـ التقريب من الواقعة المنشئة للضريبة وواقعة دفع الضريبة بمقدار الضريبة المسددة من واقع الاقرار . وهذا أسلوب لا غبار عليه . ولكن المبدأ شىء والتطبيق شىء آخر . فالظروف التى أحاطت بمصلحة الضرائب والسابق الاشارة اليها وكان من نتيجتها ان تراكمت الحالات الضريبية دون فصل وبالتالى

بعدت المدة بين تقديم الاقرار وفحصه بل وتعدى الأمر الى ان كان الممـــــول يعلن بالضريبة المستحقة عليه خلال عدة سنوات دفعة واحدة. وقد تكون هـــذه الضريبة قد استحقت على ارباح تحققت وقت رخاء واعلنت الضريبة وقت كساد ـ كما حدث بعد الحرب الثانيـة .

وعلى هذا كان من الضرورى الالتجاء الى نظام تقسيط الضرائب . وعلى هـــــذا نصت أ ٦٠ من القانون ١٤ / ٣٩ والمعدل بالقانون رقم ٥٣/٣١ على انه اذا طرأت ظروف عامة او ظروف خاصة بالممول تحول دون تحصيل الضريبة جاز لمصلحة الضرائب باذن من وزيـــر المالية والاقتصاد تقسيطها على مدة اطول بحيث لا تزيد على مثلى عدد السنوات الضريبية هـذا وللتخفيف على الممول وبمعنى أصح لتعويض الممول عن عجز مصلحة الضرائب فى انهاء الحالات الضريبية فى الموعد المناسب توسعت كثيرا فى استعمال هذه الرخصة حتى نستطيع القـــول انها اصبحت القاعدة مكانت النتيجة الحتمية لذلك تراكم الضرائب دون تحصيل تراكما اقتضى من المصلحة مجهودا اكبر من ذلك الذى تبذله فى تعقيد الحالات المولدة لها . وهذا مما زاد من المشكلة .

ولعلاج هذا الموقف فرض القانون رقم ٢٧٥ / ٥٦ فائدة بسعر ٦ ٪ على الضرائـب التى لم تحصل فى موعدها القانونى . كما اعطيت المصلحة الحق فى توقيع الحجز التنفيذى على الممول نظير الضرائب الواجبه الأداء والتى لم تسدد فى مواعيدها .

بهذين الأجرائين حاولت مصلحة الضرائب علاج الموقف والقضاء على المتأخـــرات من الحصيلة الضريبية والتى كثيرا ما تعوق صحة تقدير الموارد العامة . والسؤال يثور عنا عـــن مدى فاعليتهمـــــا .

الجدول التالى يعطينا فكرة عن فاعلية الحجز المذكور :

السنة	عدد الحجوزات التنفيذية الموقعة	عدد الحجوزات التنفيذية المنتهية بيع او بسداد للضريبة المستحقة
١٩٥٦	١٩٢ ر ٦٧	١٧٨ ر ٥
١٩٥٧	٢٢٣ ر ٩١	٩٤٠ ر ١٠
١٩٥٨	٦٦٨ ر ٩٤	٧٨١ ر ١٦
١٩٥٩	٠٧٢ ر ٨٥	٣٣٢ ر ١٠

من هذه المقارنة يتضح عدم التناسب بين المجهود والنتيجة . مجهود مصلحة الضرائب فى توقيع هذه الحجوزات والنتيجة التى وصلت اليها ـ عدم التناسب هذا هو الذى يدفعنا الى أن نفكر فى البحث عن علاج عاجل .

هذا من ناحية ومن ناحية أخرى فان فى فرض فائدة قدرها ٦ ٪ وان كان المقصود به توقيع عقوبة على المتأخر فى سداد الضريبة الواجبة الاداء الا ان هذه العقوبة اتخذت مظهرية اخرى . اذ اظهرت الدولة صاحبة السلطات فى فرض الضرائب وتحصيلها فى صورة فرد عادى يقرض مقابل فائدة . وعلى هذا نجد ـ وكثيرا ما يحدث ـ الممول يفضل ان يزيد ما عليه من ضرائب ويدفع فائدة بهذه النسبة سنويا من ان يسدد ما عليه من ضرائب ثم يعود ويلجأ الى السوق النقدى ليقترض بنفس سعر الفائدة وقد يكون بسعر أعلى ما يتطلبه نشاطه المنتج . وحتى ولو لم يلجأ الى هذا الاقتراض فان نسبة ٦ ٪ بالنسبة للممول نسبة ضئيلة يمكنه تحقيق ربح بأعلى منها فيما لو استغل بنفسه المبلغ الذى كان واجبا عليه ان يدفعه كضرائب مستحقه . خلاصة القول ان فرض مثل هذه الفائدة تعطى للممول الشعور بأن العلاقة التى بينه وبين الدولة فى هذا المجال لم تعد كما كانت اى بين صاحب سلطة يقتضى حقه بماله من سياده وبين مكلف بأداء هذا الواجب الضريبى ـ انما اصبحت بين مقترض ومقرض . فحق الدولة الضريبى أصبح دينا على الممول وان كان ممتازا فى استرداده .

الا ان هذا لا ينفى انه يتساوى من الناحية النفسية لدى المعول وبقية الديون طالما ان الدولم لم تستعمل حقها بعد فى تحصيله ٠

خلاصة القول ان هذين الاجرائين لا يقدمان لنا الحل الشافى لا لمشكلة المتأخرات ولا لتراكمها فواجب اذن اذا ما اردنا من الضريبة ان تلعب دورها الاستقرارى كما يجب ان تعالج هذه الناحية علاجا يزيد من حساسيتها من ناحية ومن مرونتها من ناحية اخرى٠

القسم الثالث

الاصلاحات المقترحة

ويقصد بهذه الاصلاحات ما نرى ادخاله على بعض الضرائب من تعديل لتمارس دوره الاستقرارى على اتم وجه ٠ ومعنى ذلك اننا اقترضا استحاله تغيير النظام الضريبى المطبق من أساسه تغييرا يتفق والهيكل الاقتصادى والاجتماعى لمجتمعنا ٠

هذا وسنتناول باقتراحاتنا ثلاثة نقاط معينة : سنتناول أولا اصلاح التصاعد الضريبى أى ضريبتى الايراد العام والتركات ثم وعائهما واخيرا نظام التحصيل نفسه ٠

أولا :اصلاح التصاعد الضريبى :

وستناول هنا تباعا الضريبة العامة على الايراد والضريبة على مجمل التركة٠

أ ـ اصلاح الضريبة العامة على الايراد :

سبق ان رأينا كيف تطور تصاعد هذه الضريبة حتى بلغ من القوة درجة كبيرة٠ رأينا ايضا ان هذا كان بسبب ضمان اعادة توزيع الدخل القومى توزيعا يحقق أكبر قدر ممكن من العدالة ويقضى ما امكن على الفوارق بين الطبقات حاولنا انتقاد هذا التصاعد

بيان اثارة الاقتصادية . والسؤال يثور هنا لمعرفة ما يمكن عمله حتى نوفق بين الناحية الأقتصادية والناحية الاجتماعية .

بوجه عام لا تحدد الطبقة الاجتماعية بمستوى دخلها بل بالطريقة التى يعيش بها افرادها . فمستوى الدخل وان كان مؤشرا للطبقة الاجتماعية الا انه ليس العامل الوحيد المحدد لها . فهناك من العوامل الاجتماعية والنفسية ما تتدخل لتلعب دورها الأول فى هذا المجال . وعلى هذا اذا ما اردنا التنسيق من الهيكل الاجتماعى فلا بد لنا من ان نأخذ فى اعتبارنا الأول هذه العوامل . اذ تركيزنا على الدخل والحد من مستواه بمثل هذه الضريبة لا يكون الا فى حالتين الأولى اذا اردنا من الأخيرة (الضريبة) ان تكون كما قال أ . ب ليرنر "١" مجرد أداه لاقتطاع جزء من الدخل وبرر ذلك بان الدولة يمكنها فى اى وقت سد حاجتها بالاصدار النقدى . فمن الواضح ان مثل هذا القول لا يصح طالما اردنا من الضريبة وظيفة اقتصادية بان تكون اداه للتنمية فى ظل الاستقرار الاقتصادى .

والثانية اذا كانت عدم مساواه توزيع الدخول تجر معها استهلاك غير منظم وتبذير لا وجود له . فتتدخل الدولة هنا لتعويض ما نقص من ادخار اختيارى ـ اى لتكون اجباريا ما كان يجب ان يكون من ادخار اختيارى "٢" . ازاء هذه الحالة سبق أن رأينا ان نسبة

---

1. Fiscal Policy - Rev. de scien. Fin. G. schmoetders pp. 23/53.

2. Simonet Henri: La formation du capital dans les pays sous- developpés et l'assistance financiere atrangere. Braxelles: & Ins. de soc. solvay 1959 pp. 40.

كبيرة من ممولي هذه الضريبة هم فى نفس الوقت ممولين لضرائب نوعية اخرى وان حوالى الثلث خاضعين لضريبة الأرباح التجارية والصناعية ـ الأمر الذى تتردد معه قبل التسليم المطلق بامكان وجود مثل هذه الحالة وخاصة بعد صدور قوانين الاصلاح الزراعى الذى قضى على جانب كبير من الدخول الغير مكتسبة وحتى لو سلمنا ان مثل هذه الحالة (التبذير والاسراف فى الاستهلاك الغير منظمى قد تحدث لبعض اصحاب الدخول العالية . وان الضريبة تصبح بذلك لازمة لمواجهة مثل هذه الحالة فان الثمن الذى يدفعه الاقتصاد من جراء تطبيق هذه الضريبة لأعلى بكثير من تحقيق مثل هذا الهدف ." ١"

ولكن ولما كان من المستحيل اقناع الأفراد ان عدم المساواه هذه هى فى طالح الاقتصاد وبالتالى لصالحهم ،ولما كان من الواجب على الصعيد النفسى تحقيق نوع من العدالة فى توزيع العبء الضريبى فلا نرى الغاء هذه الضريبة ولكنا نقترح تخفيف تصاعدها تخفيفا يتخلب معه ما قد ينتج عن مثل هذه الضريبة من أثار ضاره مع البحث من بين الضرائب الأخرى ما هو كفيل بمحاربة مثل هذا الاسراف فى الاستهلاك الغير منظم والتبذير وتحقيق بالتالى التعاون مع الضريبة العامة الخفيفه التصاعد ، العدالة الاجتماعية مع مراعاه الصالح الاقتصادى العام . فواجب اذن البحث عن ضريبة تعاقب الدخل لا على مستواه ولكن ولكن على طريقة التصرف فيه . وهنا تبرز أهمية الضرائب الغير مباشرة على الاستهلاك فهذه الضريبة فى الواقع كما قال الاستاذ ماوسفسكى تمكن من التوفيق بين سلم التفصيل الاستهلاكى للأفراد والسلم الذى يراه المخطط توفيقا سلسا وفعالا .

"١" بهذا الصدد يقول M. Boulding فى مقاله Fruits of progress and the dynamics of distribution . Amer. Eco. Rev. I953.
أنه اذا تمخضت سياسة اعادة التوزيع (الاقتطاع من الدخول الكبيرة للارتفاع بالدخول البسيطة) عن تخفيض معدل التقدم الاقتصادى ـ فان الجزء الذى ينتفع به اصحاب الدخول الصغيرة سيكون بعد فترة زمنية معينة أقل بكثير من الفائدة التى يجنونها من معدل اكثر ارتفاعا للتنمية الاقتصادية .

من بين انواع الضرائب المختلفة نجد الضريبة الغير مباشرة على الاستهلاك هى التى تستطيع بفاعليه تأثيرها وطبيعتها ان تقدم لنا العلاج المطلوب.

ولكن فى اقتصاد كاقتصادنا تحتل الزراعة فيه حوالى الثلثين فان الاستهلاك الذاتى الذى يسودها يقف حائلا دون التطبيق لضريبة عامة على الاستهلاك ـ اذ فى هذه الحالة سوف لا يتحملها الاسكان المدن. وعلى هذا ولما كان المقصود من هذه الضريبة الغير مباشرة ليس غرضا ماليا ولكن التضييق بين القوارق فى الطبقات عن طريق الاستهلاك فنرى اذن تطبيقها على السلع ذات الاهمية الثانوية التى تشترى عادة سواء فى القطاع الريفى او الحضرى ولا تستهلك ذاتيا .

ولتحقيق هذا التناسق الاجتماعى نرى ان يكون سعر هذه الضريبة تصاعديا حسب درجة ترفيه السلعه المستهلكة .

وعلى هذا فابتداء من فكرة اجتماعية محددة للحد الأدنى اللازم للمعيشة والحد الأقصى لما يمكن ان تكون عليه المعيشة حتى يحقق المجتمع اغراضه فى التنمية الاقتصادية والاجتماعية يحدد المخطط سلم التفضيل الاستهلاكى حيث ترتب السلع حسب أهميتها فيبدأ من الأهم فالمهم ثم الأقل اهمية وهكذا . وتصاعد الضريبة الغير مباشرة على أساس هذا السلم فيعفى الأهم أى السلع الضرورية ذات الطلب الغير مرن والتى لا بد منها مهما كانت الطبقة الاجتماعية التى ينتمى اليها المستهلك . ثم تبدأ بسعر منخفض على الاقل اهمية يزداد ارتفاعا كلما قلت هذه الأهمية.

وعلى هذا الاساس يمكن المخطط المالى بهذه الضريبة فى نفس الوقت الذى يضع حدا اقصى نوعى للاستهلاك باستعمال اسعار ضريبية مانعة يستطيع فيما دون هذا الحد وبواسطة سعر هذه الضريبة تكييف حجم الطلب الكلى والتغيير فى مكوناته بنقل الطلب من سلعة الى أخرى . وبالتالى تصبح هذه الضريبة فى يده أداه فعاله فى موازنه التدفقات النقدية والتدفقات السلعية.

هذا بالنسبة للضريبة الغير مباشرة على الاستهلاك. بقى الاقتراح الخاص بتخفيف تصاعد الضريبة العامة على الايـــراد .

سبق القول ان هذه الضريبة قد اعفت الـ ١٠٠٠ جنيه الأولى (مضاف اليها اعفـــاءات الأولاد) واخضعت ما بعد ذلك للضريبة التى تبدأ بسعر ٨ ٪ . فى الواقع وكما سبق الاشارة نجد ان الشريحة المعفاه عاليه جدا بالنسبة لمتوسط الدخل بالجمهورية العربية المتحـــدة فى نفس الوقت ان ابتداء هذه الضريبة التصاعدية بسعر ٨ ٪ سعر عال جدا ـ وهذا ما قد يدفع المعول الذى يدور دخله بين ١٠٠٠ ، ١٥٠٠ أى بين الشريحة الأولى والثانيـــــة ان يجد فى الشريحة المعفاه دخلا كافيا لا مبرر لتخطيه ليدفع ٨ ٪ كضريبة اى لتنقـــص انتاجية مجهوده بواقـــع ٨ ٪

لذا نرى من الأوفق تخفيض الحد المعفى الى ٥٠٠ (ويعتبر من الدخول المتوسطة التى لا يقنع بها الفرد فى ظروفنا الاقتصادية الحالية) فى نفس الوقت الذى يقل سعـــــر الضريبة العامة فيه الى درجة لا يقوم معها حاجزا ضريبيا أمام المعول بين الشريحتين الأولـــى والثانية . الشريحة المعفاه وأول شريحة خاضعة للضريبة . فى نفس الوقت نقترح تخفيف تصاعد سعرها تخفيفا يقلل من أثارها السابق الاشارة اليها . ويراعى فيه الأصول الفنية فى التصاعد .

وعلى هذا اى بتخفيض الشريحة المعفاه وأول سعر لهذه الضريبة وتصاعدها يمكـــن للمخطط المالى ان يضيق من الفرق بين متوسط سعر الضريبة وسعرها الحدى بالنسبة لمعوليهـــا الخاضعين لضريبة اخرى نوعيـــه .

هذين الاقتراحين الخاصين بتنظيم الضريبة على الاستهلاك وتعديل الضريبة العامـــة على الدخل يتعاونان حقا فى تحقيق بعض الأثار التى لا يستهان بها .

ـ فمن ناحية نجد باخضاع المظاهر الخارجية للطبقات الاجتماعية للضريبة على الاستهـــلاك يمكننا الى حد كبير القضاء على التفاوت الموجود بين مستويات المعيشة ـ ويمكننـــا

فى نفس الوقت توجيه الاستهلاك كما وكيف الى حيث يحقق أحسن النتائج الاقتصادية الممكنة التى تتفق واهداف المخطط . فضلا عن هذا فمثل هذه الضريبة يعتبر حافزا على الادخار حيث لا يتحمل فى هذه الحالة العبء الضريبى الذى يتحمله الاستهلاك . فمن الواضح من افتراضنا ان الادخار لا يتحمل الا عبء الضريبة العامة على الايراد . اما الاستهلاك فيتحمل الى جوار هذا العبء الضريبة على الاستهلاك . وبالتالى يعوض العبء الأخير النقص فى القيمة النفسية للوحدة الحديثة من الادخار الناتج (أى النقص) من الضريبة العامة على الايراد . ويبدو هذا واضحا فى الفترة الأولى التى تعقب احلال الضريبة الغير مباشرة محل ما نقص من قوة تصاعد الضريبة العامة على الايراد . "١"

"١" فى هذا المجال يقول لنا Dischamps فى المرجع السابق ذكره (ص ٣٢٩ وما بعدها)
ان الانتقال من نظام الضريبة المباشرة الى الضريبة الغير مباشرة يولد خلال المدة القصيرة اثر مضاعفة قيمة الادخار . هذا واستند الى التحليل الرياضى التالى :

اذا كان سعر الضريبة المباشرة ص والدخل فى بدايه المدة د حيث يوزع بين استهلاك س وادخار ع بحيث : د = س + ع وبالافتراض ان نفس الحصيلة الضريبية د ص الناتجة من الضريبة المباشرة قد نتجت من الضريبة الغير مباشرة اذا لم يغير المستهلك من استهلاكه سَ وخضع لضريبة غير مباشرة سعرها (م) أى بسعر صافى = $\frac{١}{١-م}$ بحيث يكون $\frac{م}{١-م}$ سَ = د ص .

فيكون د = سَ + $\frac{م}{١-م}$ سَ + عَ ـــــــــــــــــــــــ "١"

ولكن ولما كان سعر الضريبة م الغير مباشرة $\frac{م}{١-م}$ مطبقا على قيمة الاستهلاك سَ فان المستهلك يحاول تحت ضغط هذه الضريبة ان يخفض هذا الاستهلاك الى $س_٢$ وعلى هذا يصبح الدخل :

$د = س_٢ + \frac{م}{١-م} س_٢ + ع_٢$ ـــــــــــــــــــــــ (م)

ومن المعادلتين ١ ، ٢ نجد لدينا

$سَ + \frac{م}{١-م} سَ + عَ = س_٢ + \frac{م}{١-م} س_٢ + ع_٢$

$(سَ - س_٢) (\frac{م}{١-م} + ١) = ع_٢ - عَ = (سَ - س_٢) (\frac{١}{١-م})$

وعلى هذا نجد (سَ - س) اى مقدار خفض الاستهلاك سيترجم من الناحية الأخرى فى زيادة الادخار بمقدار ع - عَ بمقدار $\frac{م}{١-م}$.

وعلى هذا $\Delta ع = \frac{م}{١-م} \Delta س$

وعلى هذا يمكن القول ان كل نقص فى الاستهلاك سيتمخض عنه زيادة فى الادخار مضاعفة بمقدار $\frac{م}{١-م}$

وعلى هذا يمكن القول ايضا ان مع سعر ضريبة غير مباشرة قدره ٥٠٪ يدخر الممول ضعف ما ينقص من استهلاكه أى $\Delta ع = \frac{١}{١-\frac{١}{٢}} \Delta س$ أى $\Delta ع = ٢ \Delta س$

وهكذا كلما زاد سعر الضريبة الغير مباشرة كلما نقص الاستهلاك وكلما زاد الادخار زيادة مضاعفة خلال المدة القصيرة .

(لزيادة الايضاح راجع مذكرتنا : محاضرات فى الاقتصاد المالى : الضريبة والادخار : مذكرات معهد التخطيط القومى رقم ١٨٧) .

- حتى لو فرضنا وان العادات الاستهلاكية قد لعبت دورها وكان من القوة بان جعلت اصحاب الدخول العالية يحافظون على مستوى استهلاكهم رغم ارتفاع سعر الضريبة الغير مباشرة فانهم بهذا الاستهلاك يدخرون ادخارا اجباريا ممثلا فى الفرق بين سعر السلعة قبل وبعد الضريبة ـ وبالتالى فى هذه الحالة ينقلب الادخار الاختيارى الى ادخارا اجباريا · وينطبق هذا ايضا على اصحاب الدخول البسيطة التى لم تخضع بعد للضريبة العامة والذين يرون دخولهم ترتفع نتيجة للتنمية الاقتصادية وبالتالى يتجاوبون مع ما تتمخض عنه ارتفاع مستوى المعيشة من مقتضيات فسيجدون امامهم السعر التصاعدى لضريبة الغير مباشرة يلعب امامهم دور الحاجز من الاستهلاك فان تغلبوا عليه فيتحول ادخارهم الأختيارى الذى كان سيتكون فيما لو لم يتحطوا هذا الحاجز الضريبى الى ادخار اجبارى·

- واخيرا وقد ينتقد هذا الاقتراح من ناحية دور الضريبة الاستقرارى اذ ان التقليل من تصاعد الضريبة تقليل من حساسيتها · اى من مرونتها التلقائية ودرجة توافقها مع الحركات الاقتصادية · ومع هذا فان هذا النقد مردود عليه من ان ما يفقده النظام الضريبى بأكمله من حساسية من جراء تخفيض قوة التصاعد الضريبى يكتسبه من ناحية أخرى من تنظيم الضريبة الغير مباشرة واستخداما استخداما تخطيطيا واعيا يكون الاستقرار الاقتصادى أحد اهدافه ·

ب ـ <u>اصلاح الضريبة على التركات :</u>

على وجه العموم ان فكرة اخضاع ايلولة التركات من جيل الى جيل للضريبة فكرة مقبولة من الجميع بشرط الا يضر ذلك بالاقتصاد القومى · وكما سبق القول تتحمل التركات فى اقتصادنا لضريبة عامة على مجموع التركة ثم رسم ايلوله على نصيب كل وارث ·

حاولنا من قبل التحليل الاقتصادى لهاتين الضريبتين ورأينا الى اى مدى ونحن فى فترة تنمية فى حاجة الى تشجيع الأفراد على استغلال موارد الثروة فى البلد وان الحكمة التقليدية من هذه الضريبة وهى القضاء على التفاوت بين الثروات ، لا تبرر تطبيقها اذ التركات فى حد

ذاتها توزع فى العادة على عدد من الورثة مما يجعلها تتفتت . كما رأينا ضعف وظيفتها المالية لضعف حصيلتها .

والسؤال يثور الآن لمعرفة هل المقصود من هذه الانتقادات هو صرف النظر عن هذه الضريبة ؟ . فى الواقع لا يصل الأمر الى هذا الحد . فمهما كانت الضريبة ضعيفة فى حصيلتها كما قل هارولد جووقز "١" بصدد الضريبة على التركات ـ فانه لا يجب الا يصرف النظر عنها بحجة ان هناك مصدرا للايراد العام أهم منها . ولكنا فقط نحاول ان نقترح لهذه الضريبة الصورة التى تكون محققة للهدف الاقتصادى والمالى معا .

فمن ناحية نجد انه طالما ان هدف هذه الضريبة هو التنسيق بين الثروات والقضاء ما امكن على ما بينها من تفاوت فمن الأولى ان يكون ذلك عن طريق نصيب الوارث مباشرة وليس ـ كما هو الحال حاليا ـ عن طريق مجمل التركة اولا ثم نصيب الوارث بعد ذلك . وان تطبيق الضريبتين معا . الضريبة على مجمل التركة ورسم ايلوله على نصيب الوارث ـ له اسوأ الاثر على المورث حال حياته .

ومن ناحية اخرى نجد ان رسم الايلوله يقسم الورثه الى اربعة فئات حسب درجة قرابتهم للمتوفى . ولعل السبب فى ذلك يرجع الى المعنى الواسع الذى تسبغه عادات مجتمعنا على الاسرة . وبالتالى تخضع الضريبة ابن العم وهو درجة ثالثة لضريبة اقل مما تخضع حواشى المورث . رغم ان طبيعة ما أل اليهم من تركة من ناحية انها مكتسبة أو غير مكتسبة هى ٢٥ واحدة تقريبا . وفى نفس الوقت الذى يعفى فيه نصيب الوارث من الدرجة الأولى حتى ٥٠٠ جنيه ـ رغم أن التركة مهما شارك فى تكوينها هذا الوارث حال حياة المورث لا تكون مكتسبة على الوجه الأكمل .

"١" Groves Harold : Le choix d'une forme appropriée des droits de succession. Rev. de Sc. Fin 1952

وعلى هذا نرى فيما يختص بالناحية الأولى ان يندمج الضريبتن (الضريبة على مجمل التركة ورسم الايلوله على الوارث) معا فى صورة ضريبة على نصيب الوارث ذات سعر تصاعدى أقل فى تصاعدها من الضريبة على مجمل التركة واكبر من رسم الايلوله .

فى نفس الوقت اذا ما قلنا مع كالدور بان هذه الضريبة ما هى الا فائدة على وديعه حره لمدى الحياة مع فارق هو ان المستفيد قد استعمل حال حياته رأس المال والدخل ـ فيجب من المنطق ان يقوم كل وارث مهما كانت درجة قرابته من المورث أو نصيبه فى التركه بدفع هذه الضريبة ومهما كان سعرها . فاذا ما اضفنا هذا الى ما سبق قوله من أن التركة توزع فى العادة على عديدمن الورثة ـ فاذا كانوا من الدرجة الأولى واعفى كل منهم من الضريبة المستحقة على مبلغ الـ ٥٠٠ الأولى اذا لم يتجاوز نصيبه ٤٠٠٠ جنيه فقد تنجو التركه فى النهاية من هذه الضريبة رغم انها فى مجموعها قد تبلغ حدا لا بأس به . مثل هذه الحالة قد تعالج فى حالة وجود الضريبة على مجمل التركة الى تعوض هذا الاعفاء . ولكن باقتراحنا بادماج هاتين الضريبتين يجعلنا فى نفس الوقت ننادى بالغاء هذا الاعفاء فى نفس الوقت الذى تبدأ فيه الضريبة بسعر بسيط ١ ٪ مثلا .

بقى تقسيم الورثة حسب درجة قرابتهم للمتوفى الى اربعة مجموعات . فى الواقع اذا ما اخذنا فى الاعتبار الناحية الاجتماعية لقلنا أن اسرة الشخص تتكون منه ومن زوجته واولاده ثم اصول (أى اقارب الدرجة الأولى) ويلحق بها الأخوه والاخوات (اقارب الدرجة الثانية) ثم يتساوى بعد ذلك اقارب الشخص ايا كانت درجة قرابتهم .

فيمكننا بوجه عام ان نعتبر التركة كثروة مكتسبة (على الاقل فى أغلبها) اذا ما ألت الى أقارب الدرجة الأولى ويقل هذا الاحتمال اذا ما ألت الى اقارب الدرجة الثانية وينتفى اذا ما ألت الى غيرهم . لهذا نقترح ادماج اقارب الدرجة الثالثة مع غيرهم معين الاقارب واعتبارهم فئة واحدة تطبق عليهم أسعار واحدة . ومعنى هذا ان تقسم الورثة من حيث الضريبة المقترحة الى فئات ثلاثة . اقارب الدرجة الأولى : ويخضعون للرسم المقدر .

ثم اقارب الدرجة الثانية ويخضعون لضعف هذا الرسم واقارب الدرجة الثالثة ويخضع لضعف ما يخضع له اقارب الدرجة الثانية اى لأربعة اضعاف الرسم.

هذا بالنسبة لتصاعد الضريبة العامة على الايراد والضريبة على التركات. بقى ما اختص وعاء هاتين الضريبتين من اقتراحات :

ب ـ اصلاح تقدير الوعاء الضريبى :

فيما يختص بالضريبة العامة على الايراد كان هدفنا هو فى نفس الوقت الذى نتحقق التنسيق بين الدخول لا تثبط المجهود الفردى فى تكوين الدخول. ومن هنا وبعد أن قيدنا الاستهلاك واجب ان نشجع الادخار ونوجهه الوجهه الصالحة.

فى هذا المجال تستطيع هذه الضريبة ان تؤدى دورا هاما عن طريق تقدير وعائها. فأول ما يتبادر للذهن هنا هو اعفاء فوائد ودائع صناديق التوفير بالبريد امن الضريبة ومعنى هذا الا تدرج فى وعاء الضريبة. ولكن قد يكون هذا الاعفاء بسيطا نظرا لانخفاض هذه الفوائد وأهميتها المتواضعة لذا نقترح ادخال نوع أخر من الودائع : وهى الودائع لاجل. حيث يقوم المودع بايداع ما يراه لمدة يحدد حدها الأدنى (خمسة سنوات مثلا) لا يجوز له خلالها استرداده فى نظير فائدة وفى نفس الوقت اعفاء هذا المبلغ المودع من هذه الضريبه على ان يخضع لهذه الضريبة ويضاف الى وعائها كل مبلغ يسحب من هذه الوديعه بعد مرور مدة الحد الأدنى للايداع. وعلى هذا الأساس يجد اصحاب الدخول المرتفعة منفذا سليما لاستعمال دخولهم استعمالا منتجا يتخلصون به من هذه الضريبة.

اما فيما يختص بوعاء الضرائب على التركات. فكما سبق القول ان اباحه التقسيط فى الحدود السالفة الذكر فى حالة ما اذا لم يكن بالتركة اموالا سائلة امر منطقى وسليم من الناحية الاقتصادية اذ يجنب الورثة بيع أحد الأعيان العقارية بيعا اجباريا. فى نفس الوقت رأينا انه فى اقتصاد مثل اقتصادنا فى طريقة الى التنمية يكون من الصالح العام لو شجعنا

تكوين الثروات بشكل يحقق نوعا من التناسق فيها . وعلى هذا ففى اقتراحاتنا الخاصة بوعاء هذه الضريبة سنراعى اولا تحقيق جزء سائل من التركة مستعد لدفع الضرائب المطلوبة فى نفس الوقت تشجيع صاحبها ـ اثناء حياته طبعا ـ على تكوين ثروته بالطريقة التى تتفق مع الاقتصاد طبعا . فمن ناحية نقترح اعفاء قيمة بوالص التأمين من هذه الضريبة . او على الأقل الأقساط التى قام المورث بدفعها حال حياته . وكذا ودائع صناديق توفير البريد التى يودعها المورث حال حياته لأجل (انظام المقترح) بشرط ان يسرى على انوارث ما كان ساريا على المورث من الالتزام بالحد الأدنى لمدة الايداع.

ولا يخفى ما لمثل هذين الاقتراحين من فوائد .

واخيرا نجد القانون يقد اعفى من الضرائب على التركات ما خصص للاستعمال العائلى من مسكن ومفروشات وكذا مجموعات التحف واللوحات .... الخ بشرط الا يتصرف فيها الورثة لمدة معينة ـ يقصد من هذا النص احترام وحدة الاسرة وثرائها بعد وفاة أحد افرادها وهذا مظهر اجتماعى لاغبار عليه . ولكنه من الناحية الاقتصادية والضريبية قد فتح الباب واسعا للتهرب . اذ النتيجة الحتمية له ان تتحول الأموال السائلة فى التركة والتى كان يمكن ان تستغل فيما يعود بالنفع الاقتصادى الى اقامة الفيلات الفخمة وشراء مجموعات التحف بحجة الاستعمال العائلى . ولا يخفى ان هذا العمل هو نوع من الاكتناز وتعطيل رؤوس الأموال .

لهذا نرى الغاء هذا الاعفاء التركة هى كل ما يؤول الى الورثة لا فرق فى ذلك بين ما خصص للاستعمال العائلى وما لم يخصص. أو على الأقل وضع حدا اقصى لقيمة الجزء من التركة المخصص للاستعمال وليكن الأقل من قيمتين : نسبة معينة من مجموع التركة وقيمة مطلقة للجزء المعفى . وقصر هذا الاعفاء فى حالة واحدة وهى ان يكون الورثة من الفروع أو الأخوة وفى الحالة الثانية يشترط ان يكون الجزء المعفى للاستعمال العائلى جزءا من كل مملوك للأخوة الورثة ومستعمل فعلا فى هذا الغرض.

وبهذا الوضع يمكن ان تتماشى اى تهرب وبالتالى اى تجميد للأموال بلا مبرر .

جـ ـ اصلاح التحصيل الضريبى :

سبق ان عرفنا ان أهم الانتقادات التى توجه الى نظام تحصيل كل من الضريبة العامة على الايراد والضريبة على الأرباح التجارية والصناعية والضريبة على المهن الغير تجارية تلك الفترة الزمنية الطويلة التى تتخلل الواقعة المنشئة للضريبة وسدادها من ناحية وما اتبعته مصلحة الضرائب بحجة التسهيل على الممول من نظام تقسيط ـ للضرائب الواجبة الأداء يقابله فرض فائدة بسعر ٦ ٪ وتوقيع الحجز على المتأخر فى السداد من ناحية أخرى .

ولنحاول الان علاج الناحية الأولى باقتراح ما من شأنه تقصير هذه الفترة . فنجد لنفس هذا الغرض طبقت فنلنده "١" نظام التحصيل التقديرى . ويقضى هذا النظام ان يقوم رئيس لجنة الضرائب بتقدير الضرائب المستحقة خلال السنة القادمة على ارباح الممول التجارية والصناعية وعلى ثروته المتوقعة خلال هذه المدة ـ مستندا فى ذلك الى ارباحه وثروته المحققة فى السنوات السابقة . ويقوم الممول بدفع هذه الضرائب خلال السنة لحساب الضرائب التى تستحق عند الربط النهائى من واقع الأرباح او الثروة المحققة فعلا . فاذا ما زاد ما دفع على الحساب عن الضريبة التى استحقت فعلا قام الممول باسترداد الفرق ويقوم فى الحالة العكسية بدفع الفرق . فاذا لم يقم الممول بسداد الضرائب على الأرباح او الثروة المتوقعة نفذت عليه مصلحة الضرائب بقيمة هذه الضرائب مضافا اليها زيادة تمثل الفائدة على المبالغ التى لم تسدد عن المدة التى لم تسدد خلالها .

"١" Aarne Rekola : " Les conditions dans lesquelles est fixé l'impôt sur les revenus des entreprises perçus par l'Etat en Finland .

Archives Internationales des finances Publiques PP.223.

ومثل هذا النظام فى نظرنا يضيق من هذه الفترة بقدر ما تكون الضرائب المدفوعة على الحساب والتى يدفعها الممول على مدار السنة قريبه فى مقدارها من الضرائب التى تستحق عليها نهائيا عند انتهاء سنته المالية ٠٠ فى نفس الوقت فان فى سداد الممول لهذه الضريبة على دفعات على مدار السنة ما يخفف كثيرا من أثر الدفع الذى تمارسة الضرائب المرتفعة عادة ولكنه من ناحية اخرى فانه قد يعطى الاثر العكس ويصبح فى غير صالح الممول اذا اقتصر تحديد الضرائب المتوقعة خلال السنة محل التقدير٠ فقد يمر المجال الاقتصادى فى حالة أزمة اى انتقال من فترة صعود الى فترة هبوط وبالتالى ـ اذا لم يؤخذ فى الحسبان هذا الاعتبار يضطر الممول ان يسدد لحساب الضريبة التى ستصبح واجبة الاداء فى نهاية العام ما يفوقها بكثير ٠ الامر الذى لا يخفف عنه هذه الأزمة بل يزيدها فى الفترة التى تتخلل الدفع على حساب الضريبة التى ستستحق واسترداد الفرق بين ما دفع وما استحق فعلا٠ وبالعكس قد يمر هذا المجال فى حالة انتعاش اى ينتقل من حالة كساد الى رواج وبالتالى يكون ما دفع خلال العام لحساب الضريبة التى ستستحق فى آخرة أقل بكثير منها الأمر الذى يبعد حركة الحصيلة الضريبية عن الحركة الاقتصادية٠

فضلا عن ذلك فان فى تقاضى الدولة فائدة على تأخير الممول لسداد الضريبة فى نفس الوقت الذى قد يقوم فيه هذا الممول نفسه فى بعض السنوات بدفع لحساب الضريبة ما يفوقها ويسترد الباقى بعد فترة قد تطول وقد تقصر دون ان يتقاضى من الدولة فائدة على هذه الزيادة عن المدة من السداد الى الاسترداد فيه عنت كبير من ناحية الدولة ، واثقال للعبء النفسى للضريبة٠

لهذا قد يكون من الأفضل اذا ما اردنا تطبيق مثل هذا النظام ان نأخذ فى الحسبان الحالة الاقتصادية فى السنة محل تقدير الضريبة مع الاستناد الى الضريبة المدفوعة فى السنوات السابقة ومن ناحية أخرى الا يدفع الممول كل الضريبة التى يتوقع استحقاقها فى نهاية العام بل الجزء الأكبر منها ـ ويقوم بدفعه خلال السنة وبدون تحديد لمواعيد السداد بل نترك له الحرية فى ذلك فيسدد فى الأوقات الأكثر ملائمة له بشرط الا ينتهى العام الا ويكون

قد سدد هذا الجزء كاملا والا وقع عليه غرامة رادعه . وتقصد هنا بالغرامة كعقوبة لمخالفة القوانين وليس مجرد فائدة على التأخير . وبالجمله نطبق المبدأ " Pay as you go " المعمول به فى البلاد المتقدمة ضريبيا مع شئ من التعديل اى ليصبح " Pay as you go if you can)".

وهنا يثور السؤال : كيف يمكننا تطبق هذا المبدأ المعدل عملا ؟ .

بوجه عام نجد ان المشكلة الأساسية تنحصر فى ان الممول يعتبر نفسه الابن المدلل لمصلحة الضرائب فمهما كان عقدته نحوها فلن تتخذ ضده اجراءات تعسفيه الا كاجراء اخير . وبالتالى قد يكون منطقيا ان نراه وهو محمل بهذا الشعور بفضل سداد ما عليه من ديون قبل الأفراد من ان يسدد ما عليه من ضرائب رغم ما تقوم به المصلحة من مطالبات تصل الى توقيع الحجز التحفظى ثم التنفيذى على أمواله . ومما يقوى هذا الشعور عجز المصلحة المذكورة من تنفيذ كل الحجوزات التى اجرتها فى المواعيد المحددة .

وعلى هذا وحتى يكون الاصلاح فعالا : لا بد من الأخذ فى الاعتبار هذه الحالة . وهذا ما يدفعنا من ناحية الى اقتراح الغاء نظام التقسيط الضريبى الذى بدأ كاستثناء وتطور حتى اصبح القاعدة . فالضريبة كما هو معروف تمثل جزءا من الدخل او من الميراث او من الأرباح المحققة من حق الدولة ـ وعلى هذا فليس من المنطق فى شئ ان يقوم من يحصل على كل الوعاء الضريبى بمنع الدولة من الحصول على هذا الجزء او اعاقتها فى ذلك . وحتى لو افترضنا فترة زمنية تتخلل الواقعة المنشئة للضريبة وواقعة وجوب ادائها فان هذه الفترة لا تبرر السداد بالتقسيط ـ اذ انه من المفروض مسبقا والضريبة تحدد حسب الوعاء ، ان هذه الضريبة معروفة جيدا من الممول لحظة استلامه لهذا الوعاء ـ والانتفاع به فتأخير وجوب ادائها واقعة منفصلة عن استحقاقها وبالتالى يجب على الممول سداد ما يراه مستحقا من ضريبة لحساب الضريبة عند وجوبها نهائيا .

مثل هذا الاقتراح ـ الغاء نظام التقسيط ـ يحل كثيرا من المشاكل الادارية مهما اى ما تعلق بمصلحة الضرائب وضياع وقتها ومجهودها فى هذا التقسيط وبالتالى زيادة تكلفة

التحصيل الضريبى ـ كما انه اكثر موافقة من الناحية الاقتصادية ـ فيسهل الأمر الى حد كبير أمام واضعى الميزانية فى تقدير أهم بنود الموارد العامة تقديرا سليما فى نفس الوقت الذى يزيد من حساسية النظام الضريبى ٠

هذا الاقتراح يصعب كثيرا على الممول المهمة بدل من ان يسهلها له ٠

وعلى هذا نقترح فى نفس الوقت انشاء مؤسسات مالية مختلطة : يساهم فيها الممولون على اختلاف فئاتهم مع الدولة ٠ وتقوم هذه المؤسسة بالنيابة عن الممول وبناء على طلبه بسداد الضرائب المستحقة عليه نظير فائدة معينة ولتكن نفس النسبة التى تتقاضاها مصلحة الضرائب كفائدة تأخير (أى ٦ ٪) ويقوم الممول بالتالى برد ما قامت المؤسسة بدفعه كضرائب ، على أقساط ينفق عليها فيما بينهما ٠

وتقول مؤسسة مختلطة بالذات لسببين : فمن ناحية مساهمة الحكومة فيها (عن طريق صندوق الادخار والتأمينات الاجتماعية والمعاشات ٠٠٠٠٠ الخ) تمنع ما قد تلجأ اليه هذه المؤسسة اذا ما كانت من القطاع الخاص من استغلال للممول المتعامل معها ٠ ومن ناحية اخرى فمساهمة الافراد فيها يبعد ما لدى الممول من شعور بأن الدولة لن تذبح الدجاجة التى تبيض ذهب وبالتالى لن تتخذ اجراءات تعرقل من نشاطه ـ فيجد نفسه فى هذه الحالة متعاملا مع مؤسسة لا تتردد فى اتخاذ اى اجراء تراه لحفظ حقها ٠

فضلا عن ذلك فان التجاء الممول الى هذه المؤسسة ليس له عنده نفس الاثر النفسى الذى يحدثه تقسيط ما عليه من ضرائب ٠ ففى الحالة الأولى يطلب قرضا ويحاول ان يقدم لذلك الضمانات الكافيه وبمعنى اخر فهو الذى يسعى الى المؤسسة بعكس الحالة الثانية وهو يقوم باداء التزام ويحاول استعمال رخصة ابأحها له القانون بطلب تقسيط ما عليه من ضرائب ٠ فاختلاف القوى فى المراكز القانونية من الناحية النفسية يدفع الممول الا يلجأ الى هذه المؤسسة الا كاجراء أخير اى اذا لم يستطع توفير ما يسدد به ما عليه من ضرائب بعكس الحالة الثانية الذى يحاول فيها المماطلة ما امكنه ذلك فى سداد ما عليه من ضرائب

وان ادى ذلك الى ان يدفع فائدة التأخير .

زيادة على هذا فان فى انشاء مثل هذه المؤسسة تخليص لمصلحة الضرائب من مشكلة من ادق مشاكلها مشكلة ليست من اختصاصها فى الأصل ، الا وهى مشكلة التحصيل وما يستتبعه من اجراءات تنفيذ .

- فى نفس الوقت الذى يسند هذا العمل للمؤسسة وهى الجهة المختصة والتى ستتركز مهمتها فى هذه الناحية واخيرا فاننا نلاحظ ان نسبة هامة من الطعون التى تقدم فى تقديرات مراقبات الضرائب المختصة يكون المحرك الأول لها هو الرغبة فى تعطيل وجوب الضريبة فانشاء مثل هذه المؤسسة وبالتالى تيسير الطريق للممول فى سداد ما وجب من ضريبة يمكن ان يخلصنا من هذه الطعون .

هذا بالنسبة لمحاولة التطابق الزمنى بين الواقعة المنشئة للضريبة وسدادها من ناحية الغاء التقسيط . بقى ناحية اخرى وهو الدفع خلال العام لحساب الضريبة التى ستصبح واجبة الاداء فى نهايته .

هنا وبهذا الصدد تقترح تطبق - المبدأ السالف الذكر " Pay as you go if you can " ويقتضى هذا التطبق فى نظرنا ويصرف النظر عن النظام المعمول به حاليا بأن يلزم الممول على ان يقوم فى المدة ما بين أخر الثلث الأول من العام ونهايته اما بدفع ثلثى الضرائب التى استحقت عليه فى العام السابق او بتقديم خطاب ضمان من المؤسسة المذكورة (المقترح انشائها) بأنها هى التى ستتولى سداد الضريبة التى ستستحق عليه عند وجوب ادائها . فاذا لم يقم بهذا او بذاك يدفع غرامة وادعه .

- فالسبب فى تحديد نسبة الثلثين هو ترك مجالا لاحتمال تغير الضريبة المستحقة فى السنة المدفوع لحسابها عن السنة السابقة عليها وحتى لا يضطر الممول الى طلب استرداد ما دفع زيادة عن الواجب دفعه .

- اما تحديد مدة الدفع من انتهاء الثلث الأول للسنة الى انتهائها بدون تحديد تواريخ معينة للسداد فالمقصود بها ضمان تطبيق المبدأ السالف الذكر . اذ يستطيع الممول خلال هذه الفترة السداد فى الأوقات الأكثر مناسبة له .

- أما ترك الخيار للممول فى ان يقوم بالسداد او ان يقدم خطاب ضمان فهذا ايضا ضمان لحسن تطبيق هذا المبدأ اذ عند انهاء الثلث الأول من السنة يستطيع الممول ان يكون فكرة صحيحة الى حد كبير عن نشاطه خلال العام والى اى مدى يختلف عن العام السابق عليه . وبالتالى يمكنه اذا ما لمس تشابها فى الظروف أن يقوم بالسداد . اما اذا رأى العكس وان نشاطه فى العام الجارى سينتهى بخسارة او بربح يقل الضريبة المستحقة عليه عن ثلثى الضريبة التى وجبت فى العام السابق عليه فانه يقدم خطاب الضمان المذكور .

خاتمـــــــــــــــــه

من كل ما تقدم حاولنا تحليل دور الضريبة العربية فى الاستقرار الاقتصادى كما هـــو ثم وعلى ضوء ما وجهنا اليه من انتقادات حاولنا اقتراح بعض الاصـلاحات التى قد تزيـــد من فاعليه هذا الدور أخذينى فى الاعتبار ان اقتصادنا اقتصاد نام قام التخطيط فيه علـــى احترام القطاع الخاص والاحتفاظ له بأهميه يتعاون بها مع القطاع العام فى تحقيق اهدافنـا المحددة ٠

الا اننا وعلى سبيل ختام هذا الموضوع وبمعنى ادق هذه الاقتراحات نود ان نقترح اقتراحا وان بـدى فى ظاهرة صعب التنفيذ الا انه بنوع من المحاولة سرعان ما يتضح العكس٠

فمن المعروف ان الواجب الضريبى هو واجب وطنى يجب ان يحترم من كل مواطن جدير بحمل هذه الصفة ٠ وبالتالى فمن المنطق المعقول ان كل من لم يتم بهذا الواجب لا حق لـه فى اى خدمة عامة تقوم بها الدولة ٠ لانه اخل بواجب وقع عليه من انضمامه الى مجتمـــــع معين ٠ وبالتالى فلهذا المجتمع ان يمنع عنه كل او بعض الخدمات العامة التى يؤديها الـــى افـــراده ٠

ابتداء من هذا يمكننا ان نجعل من مصلحة الضرائب المصلحة التى تيسر على الممـول نشاطه بدلا من ان تكون ــ وهو وضعها الحالى ــ المصلحة التى تضيق عليه رزقه ــ المصلحة التى يهرع اليها الممول ويحث المختصين بها على انهاء حالته الضريبيه بدلا من ان تكـــون كما هى الان ــ المصلحة التى تسعى الى الممول وتغريه بكافه الطرق للحضور وتحاول تعقـــب المتهربـــــين ٠

يمكننا ذلك اذا ما طبقنا نظام البطاقات الضريبية ٠ أى يحمل كل ممول بطاقة ضريبة تجـــدد سنويا عند الوفاء بالتزامه الضريبى ــ وتكون هذه البطاقة شرط ضرورى فى كل احتكاك بين الممول والسلطـات العامة فيما يختص بنشاطه ٠

بهذا الاقتراح يخفف الى حد كبير التوتر التقليدى الموجود بين الممول من ناحيـــة ومصلحة الضرائب من ناحية اخرى. وهذا بالطبع الهدف الأساسى الذى تسعى اليـــــــه كل سياسة ضريبة رشيـــــده .

مارى / ف

1) ADLER : (J.H.) La politique monétaire et fiscale du developpement économique.
Niveau de developpement et politique de croissance (Introduction à leur etude)
Cahier de l' I.S.E.A. Serie F No 3 Juin 1956.

2) Angelopoulos Angelos: Les problemes du financement des depenses publiques Rev. fin. Pub. 1950.

3) Bau Duin (B.)
Precis des finances publiques 2eme partié Impôt, recettes non-fiscales, credits public. 3 eme ed. Bruxelles Bruylent 1957.

4) Bernstein (E.M.)
De l'inflation dans ses rapports avec le development économique:
Rev Civilisation 1953.

5) Bloch (H.S.) Finances publiques et developpement economique: La publique fiscale dans les pays sous-developpès
Rev. de. Sc. Fin. 1953.

6) Brochier & Tabotani : Economic financiere
Coll. Themis Paris 1959.

7) Barrere (A) "Politique Financiere :
Etude politique, économique et sociale - Dalloz 1960.

8) BOOKER (H.S.) :
Income tax and incentive to effort - Rev. Economica (London) 1945 .

9) Cooper G : Taxation & incentives on mobilisation Quar. Jan. of eco. 1952.

10) Colin Clark : (Long run effects of taxation upon value of money) in the limite of taxation capacity Princetor 1953.

11) Collois Paul : Capital et impôt sur le revenu.
Rev. Leg. et Sc. Fin. 1952.

12) CLUSENA (M.) :
Défense de l'impôt sur l'énergie - Rev. Sc. Financière 1951.

13) Davin Louis : (Tendances actuelles de finance pupliques) Congrés des économistes de langue Francaise Paris 1956.

14) Dubbary A : A propos de la framde fiscale Bull. de l'Assoc. Gen, des Admin.
Civiles Nov. 1953.

15) Dischamps (Jean Claude): Comportement economique et distorsions fiscales. P.U.F. Paris 1960.

16) DESNYTTERE (J.):
Incidence des charges fiscales et parafiscales sur le coût de production - Cahiers de Droit fiscal international vol XXI, 1952 .

17) DUVERGER (h.) :
Défense et illustration de l'impôt indirect-Revue de Science Financière 1951.

18) Emanuel Morella : La politique Fiscale en Fonction de la Stabilité Financiere interne et lèquilibre de la balance des paiements.

19) Fountaneau Pierre : La detaxation des invèstissements. Annales Juridique, Politique, economique Publié par le Rev. Algerienne 1957.

20) Friedman & Savage : The utility of choices involving risk. Journal of polit. eco. LVI 1948.

21) FRANCOIS (Walter) : Note sur: divers procédés d'incitation fiscale à l'investissement- Revue Ec. 1956.

22) Fritz (Karl Mann) : The three fold economic fonction of taxation, Fin. Pub. 1947.

23) Guitton H. : Les fluctuations économiques: P.U.F. 1954.

24) Gilbert (Donald W.) : Taxation and economic stability - Quart. Journ. of eco. 1942).

25) GOPAL (m. H.) : Planning of production through tax adjustment- Indian journal of eco. 1948/49.

26) GORDEN (R. A.) : Fiscal policy as a factor in stability-The annales of the american academy of political & social science, 1939.

27) GROVES (Harold M.):
Le choix d'une forme appropriée de droits de succession Rev. de science financière 1952.

28) HICKS (Ursula K.):
- Les impôts indirects dans l'économie moderne. Rev. Sc. Fin. 1952

29) HART 'Albert G.):
Use of flexible taxes to combat inflation-The american Economic Review 1942.

30) Kaldor N. : An expenditure tax .
London G. Allen 1955.

31) Leduc (G) : -La conribution des finances publiques à la stabilité financiere interne et à l'equilibre de la balance de paiements: Le cas particulier, des pays sous-developpés) Repport presenté à l' I.I.F.P. Aout - Sep 1954.

32) Lady Rhys Williams:Taxation & incentives Oxford Univ. Press 1953.

33) Lowell Harris : Fiscalité et crossance économique. Commentaire sur des problems choisis Rev. Eco. App. 1955.

34) LAME (M.) :
-L'influence de la fiscalité sur la formation de l'épargne Rev. Science Financière 1951.

35) LEDUC (G.) : -La contribution des finances publiques à la stabilité financière interne et l'équilibre de la balance des paiements-Le cas particulier des pays sous-developpés-Travaux de l'Institut International de Finances Publiques, août - septembre 1954.

36) LINDHOLM (R.W.) : Degree of progression in income tax-American Eco. Rev. 1954.

37) Marigot J.C. : (La Justice fiscale : variation sur un théme connu) Rev. leg. et Sc. Fin 1955 PP 56/75.

38) Marchal (Jean) : Rendements fiscaux et conjoncture: Contribution à la theorie de la sensibilité des impots: ed Lib de Midicis.

39) Mehl Lucien : Sciences et techinque fiscales Coll. Themis Paris 1960.

40) Masion M. : Theorie economique des finances publiques Bruxelles 1946.

41) MOTOKAZN Kimura : Conditions for direct taxation & other essays -The science Council of Japon - Division of Economics & Business Administration, Tokyo, Japon 1958.

42) MUSGRAVE9Richard A.): Fiscal policy in prosperity and depression-American Economic Review, 1948, supp.

43) NEUMARK (F.) : Problèmes de progressivité dans une fiscalité rationnelle Remarques introductrices - Rev. Sc. Fin. 1950.

44) Nenmark : Problèms de progressivité dans une fiscalité rationnelle - Remarques introductrices Rev. Sc. Fin. 1956.

45) NEUMARK (F.):
Problèmes de progressivité dans une fiscalité rationnelle Remarques introductrices - Rev. Sc. Fin. 1950.

46) OULES Firmin:
- Pour une économie éclairée capable d'affronter la plus grande révolution industrielle qui a commencé - édition Oulés, Lausanne
- L'impôt direct sur le revenu, l'impôt général et différencié à la dépense, la conception Keynésienne de l'impôt et la réforme fiscale dans les pays latins. Revue Comptable Romande, décembre 1954.

47) PREINREICH (G.A.D.):
Progressive taxation and sacrifice-American Eco. Rev. 1948

48) PEYREGA (Jacques):
Les limites de la fiscalité - Fin. Publ. 1947.

49) RICHARD Good:
An economic limit on taxes - National tax journal 1952

50) Shoup C. :Cours de sciences financieres:
D.E.S. Economic politique. Université de paris 1953/54.

51) Sanders G. :Effects of taxation on incentives Harvard Unv. 1951.

52) Shoup C. : Taxation & Fiscal policy in income stabilisation for a developing democracy. F. Milliken Yale Univ. 1957.

53) Schultz W.J. & Harris C.L. American Public Finance. Prentice Hall New York 1946.

54) SHOUP (S.C.) :

Taxation and fiscal policy - Ch. VI, in:Income stabilisation for a developing democracy - Millikan - Yale University, 1953 .

55) Umberto Ricci :Les reformes techniques de l'impôt progressif. El Kaneun Wal ektissad 1939.

56) UNDERHILL (Fabian):

The incidence to pay role taxes - Quar Jour of Eco. 1942/43.

57) Visine Francois: Essai de determination de l'action des depenses publiques sur la conjoncture Finances Publiques 1956.

58) Vacchazerra André: Reelité et persona lité du systéme francais actuel d'impôt sur les revenus. Thése Paris 1943.

59)Zeitoon G :Le control des prix en Egypte:"
Thése Doctorat Paris 1960.

فهرست

	صفحة
مقدمة	١
القسم الاول : دور القرية العربية فى الاستعداد الاقتصادى	٢
أولا : القرية العربية والتخفيف من حدة تقلبات المجال الاقتصادى	٢
أ ـ أهمية تغير حصيلة الضريبة العربية	٥
ـ الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية	٧
ـ الضريبة على المهن الغير تجارية	١١
ـ الضريبة على كسب العمل	١٢
ـ الضريبة العامه على الدخل	١٣
ب ـ توقيت التغير فى الحصيلة الضريبية	١٤
ثانيا : الضريبة العربية وتوازن الميزانية	١٩
ـ الضريبة العربية وتوازن الميزانية السابقة	٢١
ـ الضريبة العربية والتوازن اللاحق للميزانية	٢٦
القسم الثاني : تقدير دور الضريبة الاستقرارى	٣٠
أ ـ رفع أسعار الضرائب	٣٠
ب ـ الضريبة العامة على الايراد والضريبة على مجمل التركة ورسوم الأيلولة على التركات	٣٣
جـ ـ نظام التحصيل الضريبى	٥٥
القسم الثالث : الاصلاحات المقدمة	٦٠
أولا : اصلاح التصاعد الضريبى	٦٠
أ ـ اصلاح الضريبة العامه على الايراد	٦٠
د ـ اصلاح وعاء بعض الضرائب	
جـ ـ اصلاح نظام التحصيل	