

النظام الجبائي التونسي ودوره في قيام العدالة الاجتماعية

بقلم : د. عبد الجليل بدوي

الفهرس

7	الجزء الأول: تطور المكونات الأساسية للنظام الجبائي التونسي في مرحلة الانتقال نحو اقتصاد السوق
9	1- الضرائب المباشرة
9	1.1 الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين
11	1.2 الضريبة على الشركات
12	3.1 طرق دفع الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات
12	2. الضرائب غير المباشرة
12	1.2 الأداء على القيمة المضافة
13	2.2 المعلوم على الاستهلاك
14	3.2 معاليم أخرى موظفة على رقم المعاملات
14	4.2 معاليم التسجيل
15	5.2 أداءات ومعاليم أخرى
16	3. أهم خصائص التشريع الحالي في الميدان الجبائي
17	الجزء الثاني: تطور الموارد العمومية ومكانة المساهمات الجبائية
17	1. تطور مكونات الموارد العمومية
20	2. تطور مكونات الموارد الجبائية.
23	1.2 تطور الأداءات المباشرة
26	2.2 الأداءات غير المباشرة
29	الجزء الثالث: أهم الاختلالات الهيكلية للمنظومة الجبائية وأهم المقترحات لتجاوزها
30	1. الارتفاع المتواصل للضغط الجبائي على صنف الأجراء
34	2. ارتفاع المساهمات الجبائية وتراجع الخدمات الاجتماعية
36	3. التسهيلات والامتيازات والوضعيات الخاصة بالقطاع الخاص
36	1.3 التخفيف من العبء الجبائي بفضل نظام الامتيازات الجبائية
41	2.3 نظام تقديري دائم التوسع وقليل المساهمة في الموارد الجبائية
43	3.3 التهرب الجبائي
47	4.3 المقترحات
49	الجزء الرابع: قراءة نقدية في مشروع الإصلاح الجبائي
62	الخاتمة
64	قائمة المراجع

النظام الجبائي التونسي ودوره في قيام العدالة الاجتماعية

بقلم : د. عبد الجليل بدوي

يمثل النظام الجبائي لأي بلد كان مرآة تعكس التركيبة الاجتماعية والاقتصادية وموازين القوى السائدة بين مختلف الشرائح الاجتماعية ببلد معين وفي مرحلة تاريخية معينة، كما تعكس حركية وطبيعة التنمية ودور مختلف الأطراف في عملية الانتاج ونصيبهم من توزيع الثروة ومساهماتهم في الموارد الجبائية ومدى انتفاعهم من النفقات العمومية. وبما أن كل هذه الأوضاع متغيرة و متطورة وغير جامدة فإن النظام الجبائي يكون بدوره محل تطور مستمر محافظا بذلك على صفته كمرآة عاكسة للحركية الاجتماعية والاقتصادية والسياسية للبلد.

كما أن النظام الجبائي هو نظام إجباري لا اختياري ولا تطوعي تحدد معالمه ومضمونه وتركيبته ونسق تطوره الدولة عبر اعتماد تشريعات تضبط مكونات هذا النظام وبالتالي مساهمات كل الأطراف الاجتماعية والاقتصادية. ويقود هذا الوضع إلى تمركز نسبة من الفائض الاجتماعي أي من الثروة والإنتاج لدى الدولة التي تقوم باستعماله وتوظيفه في أنشطة عديدة عبر النفقات العمومية. ولكي يلعب النظام الجبائي دورا مهما في إقامة العدالة الاجتماعية يجب أن يندرج صلب سياسة تهدف إلى إعادة توزيع المداخيل والثروة. وهذه السياسة يجب أن تكون حريصة على ضبط المساهمات الجبائية بصفة عادلة بن الفاعلين الاقتصاديين أي بصفة تعكس نصيبهم من الثروة من جهة وأن تقوم بتوجيه النفقات العمومية في قطاعات ومشاريع من شأنها أن تحسن من التوزيع الأولي للثروة من جهة أخرى. وكما سنرى من خلال هذا البحث فإن موقع ومحتوى وأهمية سياسة إعادة توزيع المداخيل يختلف من فترة زمنية إلى أخرى على حسب أهمية دور الدولة وطبيعة نمط التنمية المعتمد.

وفي تونس وإلى حدود الثلاثينات من القرن الماضي كانت الموارد الجبائية متكونة بالأساس من الضرائب الفلاحية والعقارية (الفلاحة كانت تمثل آنذاك أهم قطاع إنتاج) خاصة من «المجبي» و «العشر» و «القانون».

وكان جمع هذه الضرائب يقع عبر حملات عسكرية موسمية ذات صبغة قمعية تشارك فيها القبائل

الحليفة للسلطة المركزية التي كان على رأسها الباي. وغالبا ما تكون هذه القبائل الحليفة معفاة من دفع الضرائب.

ومع الحماية الفرنسية التي أبقى شكليا على سلطة الباي خلافا لما فعلته بالجزائر فقد بدأت عملية الانتقال من مجتمع تقليدي مرتكز على الفلاحة والصناعات التقليدية بالأساس إلى مجتمع تطغى عليه علاقات إنتاج رأس مالية. وقد واكب هذا الانتقال بروز أنشطة جديدة (زراعات كبرى قائمة على المكننة وعلاقات تأجير، استغلال مناجم الفسفاط والحديد، الخ ... ظهور بعض الصناعات المعملية خاصة الصناعات الغذائية، ارتفاع حجم أنشطة الخدمات (النقل والتجارة والبناء والأشغال العامة بالخصوص، توسع الأنشطة الإدارية ...) مع ظهور فئات اجتماعية بحجم أوسع مثل العمال الإجراء في القطاع الخاص، الموظفين في القطاع العام، المهن الحرة من أطباء، محامين، حرفيين في أنشطة جديدة كالميكانيك والكهرباء والصيانة عموما في مختلف الميادين ...

وهذه الشرائح الاجتماعية الصاعدة أصبح دخلها يمثل نسبة هامة ومتطورة في الدخل الوطني مما أدى إلى ظهور نوع جديد من الضرائب مثل المساهمة الشخصية للدولة سنة 1932 والضريبة على الأجور لسنة 1937. وقد أصبحت هذه الضرائب الجديدة تساهم بقسط متصاعد في حجم الموارد الجبائية. ذلك أن سنة 1949 ساهم الإجراء بـ 32,2% من الموارد الجبائية بعنوان المساهمة الشخصية للدولة كما أن الضريبة على الأجور أصبحت تمثل 20% سنة 1949 من الضرائب المباشرة مقابل 3% فقط سنة 1933.

وبعد الاستقلال السياسي ورثت الدولة المستقلة وضعية مالية عموما وجبائية بالخصوص دون الرغبة والطموح في بناء اقتصاد عصري متطور قائم على التصنيع وتوسيع وتنويع النسيج الاقتصادي، ذلك أنه في فترة الحماية الاستعمارية وقع تثبيت الاقتصاد التونسي في إطار تقسيم دولي للعمل قائم على استغلال الامتيازات التفاضلية القارة في ميدان الإنتاج الفلاحي المنجمي الموجه بالأساس نحو التصدير مقابل توريد المنتوجات الصناعية المتمثلة في المعدات والآلات والتجهيزات والمواد الاستهلاكية المختلفة (غذاء، لباس ...).

وفي هذا الإطار فقد نتج تراكم بدائي مشوه تمثل في «تحرير» وفك ارتباط قوى العمل بالأنشطة التقليدية من خلال افتكالك الأراضي الزراعية الخصبة وتراجع الاقتصاد العائلي وبروز ظاهرة المكننة في القطاع الفلاحي

واشتداد المنافسة غير المتكافئة بين انتاج الصناعات التقليدية والسلع المصنعة المستوردة مع ارتفاع ظاهرة النزوح والبطالة والتهميش والتفكير. وفي مقابل بروز قوى عمل حرة من كل ارتباط مع منظومة الانتاج التقليدي لم يقع تمركز رأس المال النقدي داخليا نظرا أن نسبة هامة من الفائض الاقتصادي كان يقع تحويله نحو فرنسا المركز الاستعماري أين توجد مقرات الشركات المستغلة للثروات التونسية.

وقد ورثت دولة الاستقلال هذا التراكم البدائي المبتور الذي يتميز بوجود قوة عمل حرة من كل القيود وعاطلة عن العمل بدون وجود رأس المال نقدي متمركز يسمح بتوسيع رقعة التراكم الرأسمالي مما أدى إلى وجود قطاع خاص ضعيف وهش غير قادر على القيام بدور تنموي معتبر. وفي هذا الإطار ستحافظ دولة الاستقلال على النظام الجبائي الموروث من عهد الحماية مع توسيع القاعدة الجبائية والرفع من نسبة الضرائب قصد تحقيق تمركز نسبة هامة من الفائض الاجتماعي بين أيدي الدولة التي ستتعهد في فترة أولى (1960-1970) وفي غياب قطاع خاص وطني متطور ببناء مشروع تنموي قائم على التصنيع في إطار إقامة بعض الأنشطة الصناعية محل الواردات عن طريق بناء قطاع عام هام نسبيا.

علما أن النظام الجبائي الموروث قد وقع تركيزه بتونس في فترة ما بين الحربين العالميتين (العيادي، 1989 و1996) على نفس الأسس التي قامت عليها الإصلاحات الجبائية التي وقعت بفرنسا سنة 1917 و1948. منذ ذلك الوقت وحتى منتصف الثمانينات لم يقع إدخال إصلاحات هيكلية هامة على النظام الجبائي التونسي رغم تعدد الإجراءات الهادفة إلى الرفع من الاقتطاعات الإلزامية عامة¹ ومن الموارد الجبائية بالخصوص، قصد تمكين الدولة من أكبر موارد عمومية ممكنة لمجابهة نفقات التنمية والتصنيع المتصاعدة بجانب النفقات الاجتماعية. ذلك أنه في الفترة 1960 – 1985 كانت الدولة تقوم بدور اقتصادي هام في ميدان سن السياسات القطاعية أولا وفي ميدان إعادة توزيع المداخيل والثروة ثانيا.

ومع الصعوبات التي سيعرفها الاقتصاد التونسي في المنتصف الأول من الثمانيات والتي ستقود إلى اعتماد برنامج إصلاح هيكلية سنة 1986 سيشهد النظام الجبائي التونسي إصلاحا هيكلية هاماً في مناسبتين:

¹ مجموع الضرائب المباشرة وغير المباشرة والضرائب المحلية والمساهمات الاجتماعية.

الأولى في ديسمبر 1985 والثانية في ديسمبر 1989. وتشهد سنة 2013 أعمالاً حثيثة تهدف إلى إدخال إصلاحات جديدة على النظام الجبائي قصد تلافي الاختلالات والنقائص التي يتسم بها النظام الحالي والتي سنتعرض إليها لاحقاً.

وأخيراً يجب الإشارة إلى علاقة النظام الجبائي بالنظام السياسي وتأثير هذا الأخير على نجاح الإصلاحات وعلى المردود الجبائي. ذلك أنه في غياب الديمقراطية والمواطنة وما تهدفان إليه من إقامة معادلة واضحة بين الحقوق والواجبات فإن علاقة المواطن بالجبائية وبالإدارة الجبائية تبقى متوترة ومتسمة بعدم احترام الواجب الجبائي من طرف مواطن مسلوب الحقوق وضحية القمع والاستبداد. حيث أن المواطن الرعية في الأنظمة القمعية يجد نفسه مقصى من سن التشريعات الجبائية بحكم غياب انتخابات حرة وديمقراطية للبرلمانات التي تقوم بسن التشريعات وبالتالي عدم المشاركة في توظيف الموارد الجبائية. وبالتالي تصبح الجبائية تمثل عملية سطو من طرف سلطة حاكمة تستغل نفوذها خدمة لمصالح عائلية وفئوية. وفي مثل هاته الأنظمة لا يمكن الحديث عن واجب جبائي وعن مصالحة المواطن مع المصالح الجبائية.

ومن منظور تاريخي فإن التهرب من الجبائية وعدم خلاصها كان يعتبر نوعاً من أنواع المقاومة ضد ظلم وعنف نظام البايات (ثورة علي بن غداهم) وبعدها تواصلت هاته المقاومة ضد الحماية الفرنسية وفي المرحلة الأخيرة استمرت ضد المحاباة والمحسوبية وخنق الحريات وعدم احترام حقوق المواطن في ظل نظام سياسي قمعي.

إذا يتضح أن المنظومة الجبائية تمثل إشكالية معقدة لها أبعاد عديدة تتجاوز البعد المالي الضيق.

في هذه الدراسة التي ستركز على فترة الانتقال إلى اقتصاد السوق منذ 1986 سنتعرض في الجزء الأول إلى تقديم سريع لأهم مكونات النظام الجبائي التونسي مع رصد نقائص التشريع الحالي. أما في الجزء الثاني فسنعرض إلى تطور مختلف أنواع الضرائب وإلى الإشكاليات التي تواجه النظام الجبائي. أما الجزء الثالث فسيعالج أهم النواقص والاختلالات التي تميز النظام الجبائي الحالي وستبحث عن مدى مساهمته في تحقيق أكثر عدالة اجتماعية. وسنختم هذه الدراسة في الجزء الرابع بقراءة نقدية لمشروع الإصلاح الجبائي الحالي وبتقديم جملة من التوصيات التي يجب النضال من أجل تحقيقها حتى يكون النظام الجبائي في خدمة العدالة الاجتماعية.

الجزء الأول

تطور المكونات الأساسية للنظام الجبائي التونسي في مرحلة الانتقال نحو اقتصاد السوق

منذ فترة ما قبل الحماية كان النظام الجبائي التونسي متطورا نسبيا مقارنة ببلدان شمال إفريقيا (Ayadi 1996). ذلك أن الضرائب كانت متنوعة، معقدة وشاملة لجميع المجالات (الدخل، المعاملات، نقل الملكية، الخ...).

وفي فترة الحماية لم تعمل سلطة الحماية في مرحلة أولى على إلغاء منظومة الجباية الموجودة آنذاك بل حرصت فقط على تطويرها حسب المنظومة الفرنسية مع الأخذ بعين الاعتبار خصوصيات الواقع المحلي.

وبعد الحرب العالمية الأولى بدأت السلطة الفرنسية في تطبيق سياسة تهدف إلى تحديث النظام الجبائي في اتجاه توسيع القاعدة الجبائية على المداخل وعدم الاقتصار على المداخل العقارية والتوسع في اتجاه المداخل التجارية والصناعية والمهن الحرة والمداخل المتأتية من الأجراء. وبالنسبة للضريبة غير المباشرة كان التطور أكثر بطئا ولم يقع اعتماد ضريبة عامة على النفقات إلا بعد الحرب العالمية: أداء على المعاملات وقع تعويضه في ما بعد بثلاثة أنواع من الأداءات على رقم المعاملات وقع العمل بها إلى سنة 1988.

وعند الاستقلال وقع الحفاظ على نفس المنظومة الجبائية تقريبا مع الحرص على توفير أكثر موارد جبائية لتيسير الانتقال من اقتصاد تقليدي ومن تراكم بدائي مبتور إلى اقتصاد حديث قائم على التصنيع وعلى تراكم رأس مالي برعاية الدولة. وتوفير أكثر موارد جبائية سيعتمد على توسيع القاعدة الجبائية والرفع من نسب الضرائب وضبط نظام امتيازات جبائية قصد تشجيع الاستثمارات المحلية والأجنبية، الخ... وإذا استثنينا المحاولات غير الموفقة لإصلاح النظام الجبائي سنة 1982 و1985 والتي اقتصرت على الجانب الفني فإن الإصلاح الهام وقع انطلاق التفكير فيه في فترة انتقالية ثانية وهي فترة الانتقال إلى اقتصاد السوق مع بداية تطبيق برنامج الإصلاح الهيكلي سنة 1986 التي تزامنت مع بداية تراجع الموارد الريعية النفطية أولا تلتها تراجع الموارد الجمركية ثانيا مع بداية تطبيق اتفاق الشراكة مع الاتحاد الأوروبي.

وقد مثل إصلاح الضريبة على الدخل أهم إصلاح هيكلي أدخل على المنظومة الجبائية في إطار القانون عدد 89-114 بتاريخ 30 ديسمبر 1989. وقد نتج عن هذا الإصلاح تعويض عديد الضرائب المسلطة على مختلف المهن من جهة والمساهمة الشخصية للدولة المدفوعة من طرف الجميع من جهة أخرى بضريبة موحدة على الأشخاص الطبيعيين. وبفضل هذا الإصلاح وقع القطع مع نظام جبائي مزدوج يُخضع المطالبين بالأداء مرتين لدفع الضريبة على الدخل : مرة على أساس الانتماء المهني ومرة ثانية على أساس المساهمة الشخصية.

وقد انطلق هذا الإصلاح من تشخيص نقدي للمنظومة الجبائية التي كانت تتميز بالتعدد وازدواجية الضرائب وعدم الوضوح الكافي للقاعدة الجبائية وتعدد الضرائب وارتفاع نسيتها وتعدد الأنظمة الاستثنائية. كما حرص الإصلاح على مواكبة الانتقال نحو اقتصاد السوق وتوفير الظروف الجبائية المناسبة للمؤسسة قصد إعانتها على مواجهة تحديات المنافسة.

وفي هذا الإطار حرص الإصلاح على تبسيط منظومة الجبائية على الدخل وتقليص نسبة الجبائية والرفع من نجاعة ومردود المنظومة الجبائية. وقد قاد قانون ديسمبر 1989 إلى تغيير جذري للجبائية المباشرة التي أصبحت متكونة من عنصرين :

- ضريبة على الأشخاص الطبيعيين

- ضريبة على الشركات

وعموما مع اعتماد برنامج إصلاح هيكلي سنة 1986 والدخول في مرحلة الانتقال نحو اقتصاد السوق سيشهد النظام الجبائي التونسي عديد الإصلاحات تجسدت بصور:

- مجلة الأداء على القيمة المضافة سنة 1988

- مجلة الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات سنة 1990

- مجلة معاليم التسجيل والطابع الجبائي سنة 1993

- مجلة تشجيع الاستثمارات سنة 1993

- مجلة الجبائية المحلية سنة 1997

- مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية سنة 2000

وقد تم سنة 2007، في إطار تخفيض نسب الأداء وتخفيف الضغط الجبائي على المؤسسات:

- التخفيض في نسبة الضريبة على الشركات من 35% إلى 30%

- حذف النسبة المرتفعة للأداء على القيمة المضافة والتي كانت تبلغ 29%

وقد نتج عن جملة الإصلاحات نظام جبائي يشمل:

- الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين
- الضريبة على الشركات
- الأداء على القيمة المضافة
- المعلوم على الاستهلاك
- معاليم التسجيل والطابع الجبائي
- المعاليم الراجعة للجماعات المحلية
- معاليم أخرى توظف على رقم المعاملات والنقل والتأمين ..

1- الضرائب المباشرة

تتكون الضرائب المباشرة من الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين ومن الضريبة على الشركات.

1.1 الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

في هذا المجال يقع التمييز بين صنفين : الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالبلاد التونسية والأشخاص الطبيعيين غير المقيمين. بالنسبة للصنف الأول تستوجب الضريبة على دخلهم الجملي وبالنسبة للصنف الثاني لا تستوجب الضريبة إلا على المداخل الناشئة بالبلاد التونسية.

كما أنه في مجال كيفية ضبط الدخل يجب التمييز بين أرباح المؤسسات من جهة وأصناف المداخل الأخرى. بالنسبة إلى أرباح المؤسسات يحدد الربح الصافي على أساس محاسبة مطابقة للتشريع المحاسبي للمؤسسات وبعد إعادة معالجته حسب القواعد الجبائية المنصوص عليها بالتشريع الجبائي الجاري به العمل. أما بالنسبة إلى أصناف المداخل الأخرى فيحدد الدخل الصافي على أساس قاعدة تقديرية تحدد بـ 90% بالنسبة للأجراء و70% بالنسبة إلى أصحاب المهن الحرة والمداخل العقارية.

علما أنه هناك إعفاءات تخص بعض المداخل كتلك الناشئة بالخارج والتي خضعت للضريبة بالخارج وحصص الأسهم والأرباح المتأتية من التصدير أو المنتفعة بامتيازات التنمية الجهوية والتنمية الفلاحية.

كما أن الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين تخضع إلى نظام تصاعدي حسب شرائح السلم المعتمد منذ الإصلاح الجبائي لسنة 1990 كما يبينه الجدول عدد 1:

جدول عدد 1: تعريف الضريبة على الدخل

النسب %	شرائح الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار التونسي)
0	1500 - 0
15	5000 - 1500
20	10000 - 5000
25	20000 - 10000
30	50000 - 20000
35	ما فوق 50000

ومن المتوقع حسب مشروع قانون المالية لسنة 2014 أن يقع إعفاء الأشخاص الذين يحققون مداخيل في صنف الأجور والمرتبات والجرايات دون سواها والذين لا يتجاوز دخلهم السنوي الصافي بعد طرح التخفيضات بعنوان الحالة والأعباء العائلية 5000 دينار من الضريبة على الدخل. علما أن التخفيضات المشتركة الممنوحة لأصحاب الدخل (التخفيض على رئيس العائلة أو التخفيض على الأطفال وعلى الوالدين في الكفالة) لم تتغير منذ إقرارها سنة 1983 إلى هذا اليوم في حين أن هذه المؤشرات تحين بصفة دورية في البلدان الأعضاء بمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية. إضافة إلى ذلك وحسب المشروع ستصبح الشريحة الأخيرة خاضعة لنسبة 35 % ابتداء من دخل سنوي يبلغ 40000 دينار فما فوق عوض 50000 دينار فما فوق.

وبالنسبة إلى الأشخاص الذين يحققون مداخيل من صنف الأرباح التجارية أو أرباح المهن غير التجارية، يجب أن لا تقل الضريبة عن 0,1 % من رقم المعاملات الخام أو من المداخيل الخام دون اعتبار التصدير مع حد أدنى يساوي 200 دينار.

والجدير بالملاحظة أن جانب هام من الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين يخضع إلى النظام التقديري الذي يطبق على المؤسسات الفردية التي تحقق مداخيل من صنف الأرباح الصناعية والتجارية حسب شروط معينة والتي لا يتجاوز رقم معاملاتها السنوي:

- 100000 دينار بالنسبة إلى أنشطة الشراء لغرض البيع وأنشطة التحويل والاستهلاك على عين المكان

- 50000 دينار بالنسبة إلى أنشطة الخدمات

وتحتسب الضريبة التقديرية على الدخل على أساس نسبة من رقم المعاملات السنوي حسب طبيعة النشاط :

- 2 % بالنسبة إلى أنشطة الشراء لغرض البيع وأنشطة التحويل

- 2,5 % بالنسبة إلى الأنشطة الأخرى

علما أن هناك حدا أدنى يساوي 50 دينار بالنسبة إلى المؤسسات المنتصبة خارج المناطق البلدية و100 دينار بالنسبة إلى المؤسسات المنتصبة بالمناطق الأخرى.

1.2 الضريبة على الشركات

تستوجب الضريبة على الشركات وعلى شركات رؤوس الأموال وما شابهها المستقرة بالبلاد التونسية والمؤسسات الأجنبية المستقرة بالبلاد التونسية. وتتراوح نسب الضريبة على الشركات من 10 إلى 35 % (علما أن نسبة الضريبة على الشركات كانت تتراوح قبل الإصلاح من 06 إلى 44 %). ومنذ الإصلاح أصبحت النسبة كالآتي:

- نسبة عامة تساوي 30 %

- نسبة منخفضة بـ 10 % تطبق على مؤسسات الصناعات التقليدية ومؤسسات الفلاحة والصيد البحري.

- نسبة خاصة تبلغ 35 % تعني بعض المؤسسات في القطاع المالي، الاتصالات، التأمين قطاع

المحروقات في مستوى الإنتاج والتكرير والنقل والتوزيع بالجملة...

كما أن هناك حد أدنى بالنسبة للضريبة السنوية على الشركات محدد بـ 0,1 % من رقم المعاملات دون

اعتبار التصدير ودون أن يقل هذا الحد عن :

- 200 دينار بالنسبة إلى الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على الشركات بنسبة 10 %

- 350 دينار بالنسبة إلى الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على الشركات بنسبة 35 % أو 30 %.

وفي هذا المجال كذلك وفي إطار دعم تنافسية المؤسسات يقترح مشروع قانون المالية لسنة 2014

التخفيض في نسبة الضريبة على الشركات المحددة بـ 30 % إلى 25 %. كما يقترح إخضاع الأرباح

الموزعة للضريبة 10 % إذا تم توزيع الأرباح المحققة من السوق المحلية و 5 % إذا تم توزيع

الأرباح المحققة من التصدير. وفي نفس السياق سيقع إعفاء المؤسسات الصغرى والمتوسطة الناشطة في القطاع الصناعي والتي لا يتجاوز رقم معاملاتها 600000 دينار والمحدثة خلال سنة 2014 من الضريبة على الأرباح لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ دخولها حيز النشاط.

3.1 طرق دفع الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات

- تدفع الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات بطرق عديدة حسب نوع الدخل.
 - خصم من المورد بعنوان الأتعاب، العمولات، معينات الكراء، مداخيل رؤوس الأموال المنقولة، الأتاوات، الأجور، مكافآت الحضور بنسب تتراوح بين 15 و 20%.
 - ثلاثة أقساط احتياطية يساوي كل منها 30 % من الضريبة المستوجبة بعنوان السنة السابقة (الشركات والتجار والصناعيون وأصحاب الأرباح غير التجارية).
 - تسبقة بـ 10 % عند التوريد بالنسبة إلى قائمة من المنتجات الاستهلاكية
 - تسبقة بـ 25 % من أرباح شركات الأشخاص وما شابهها
 - وعن طريق تسوية سنوية
- كل هاته الطرق تبرز حرص الدولة على ضمان مداخيلها الجبائية إما باعتماد الخصم من المورد وهي أضمن وسيلة أو بفرض تسبقة أو الدفع بأقساط وهي طرق تمثل أقل ضمان نسبيا وأخيرا عن طريق التسوية السنوية.

2. الضرائب غير المباشرة

تتكون هذه الضرائب بالأساس من الأداء على القيمة المضافة ومن المعلوم على الاستهلاك بجانب ضرائب أخرى مختلفة.

1.2 الأداء على القيمة المضافة

الأداء على القيمة المضافة وقع إقراره في جويلية 1988 وجاء لتعويض عديد الأداءات على رقم المعاملات (أداء على الانتاج، أداء على الاستهلاك، أداء على الخدمات). والأداء على القيمة المضافة وقع العمل به بصفة تدريجية حيث وقع تطبيقه في الأول على الواردات، والإنتاج الصناعي والخدمات ثم طبق على تجارة الجملة في أكتوبر 1989 وأخيرا على تجارة التفصيل في جويلية 1996. علما أن هذا الأداء عرف متغيرات في مستوى نسبه في اتجاه تبسيط الأداء وتقليص النسب من ثمانية إلى ثلاثة

وفي اتجاه إدخال نظام الخصم من المورد في بعض الحالات المحددة من طرف المشرع. ويشمل الأداء على القيمة المضافة عديد العمليات والأنشطة الخاضعة لهذا الأداء:

- عمليات التوريد
- عمليات الإنتاج الصناعي والحرفي والخدمات
- العمليات المنجزة من قبل أصحاب المهن الحرة
- تجارة بالجملة باستثناء المواد الغذائية
- تجارة التفصيل بالنسبة إلى التجار الذين يحققون رقم معاملات جملي سنوي يساوي أو يفوق 100000 دينار ويطبق الأداء على القيمة المضافة في النظام الداخلي على أساس سعر البضائع والأشغال والخدمات والقيمة الديوانية عند التوريد. ويمكن ان ترفع قاعدة الأداء بـ 25 % في بعض الحالات تضبطها أوامر. علما أن هناك حاليا ثلاثة أنواع من نسب الأداء.
- النسبة العامة تساوي 18 %.
- 6 % : الأطباء وأصحاب مخابر التحاليل والممرضين وأصحاب المهن شبه الطبية وعمليات نقل الأشخاص ونقل منتجات الصناعات التقليدية المحلية والمنتجات الفلاحية أو منتجات الصيد البحري من قبل الغير ...
- نسبة 12 % في ما يخص خدمات النزول والمطاعم والعمليات المنجزة في إطار نشاطهم من قبل المحامين والعدول المنفذين والمحاسبين والخبراء المحاسبين وعمليات نقل البضائع من غير المنتوجات الفلاحية ومنتجات الصيد البحري.

كما تنتفع بطرح الأداء على القيمة المضافة بعض العمليات مع الاستثناء من حق الطرح مثلا في حالة شراء السيارات السياحية المستعملة لنقل الأشخاص من غير التي هي موضوع الاستغلال.

كما أنه مع مراعاة الاستثناء من حق الطرح يمكن للخاضعين للأداء على القيمة المضافة الانتفاع بنظام تأجيل توظيف الأداء على القيمة المضافة بالنسبة مثلا للذين يتعاطون نشاطا يقتصر أو يعتمد أساسا على التصدير.

2.2 المعلوم على الاستهلاك

يوظف المعلوم على الاستهلاك بعنوان قائمة من المنتوجات منها خاصة:

- السيارات السياحية
- المحروقات

- التبغ
- الخمر والجعة والمشروبات الكحولية
- ويطبق المعلوم على الاستهلاك حسب نوعين من النسب
- نسبة مائوية تتراوح بين 10 % و 68,3 %
- تعريفات خصوصية (الوقود، الكحول والجعة والخمر)

3.2 معاليم أخرى موظفة على رقم المعاملات

- هذه المعاليم توظف على أنشطة مختلفة يقع استعمال محاصيلها لتحقيق بعض الأهداف الاستراتيجية في المجال الاقتصادي والبيئي والتصرف في الموارد الطبيعية:
- معلوم لفائدة صندوق تنمية القدرة التنافسية في قطاعات الصناعة والخدمات والصناعات التقليدية يوظف بنسبة 1 % على رقم المعاملات والقيمة الديوانية عند التوريد.
 - معاليم لفائدة صندوق تنمية القدرة التنافسية في قطاع الفلاحة والصيد البحري
 - o المعلوم على الخضر والغلل يوظف عند التوريد وعلى الإنتاج المحلي بنسبة 2 %.
 - o المعلوم على منتجات الصيد البحري يوظف عند التوريد وعلى الإنتاج المحلي بنسبة 2 %.
 - معلوم لفائدة صندوق تمويل الراحة البيولوجية في قطاع الصيد البحري يوظف بنسبة 1 % على رقم المعاملات و 2 % من القيمة الديوانية عند التصدير.
 - معلوم لفائدة صندوق تنمية القدرة التنافسية في قطاع السياحة يوظف بنسبة 1 % على رقم المعاملات المحقق من قبل مستغلي المؤسسات السياحية وبمبلغ 2 دينار عن كل مقعد معروض بالنسبة إلى وسائل النقل السياحي المستغلة من قبل وكالات الأسفار المتحصلة على رخصة من صنف «أ».
 - معلوم لفائدة صندوق مقاومة التلوث يوظف بنسبة 5 % من رقم المعاملات والقيمة الديوانية عند التوريد.

4.2 معاليم التسجيل

- يترتب عن القيام بإجراء التسجيل في أغلب الأحيان استخلاص معاليم قارة أو تصاعديّة أو نسبية، ومن أهم العقود الخاضعة لإجراء التسجيل نخص بالذكر :
- بيع العقارات الذي يترتب عنه استخلاص معاليم تبلغ 5 % من قيمة العقار علما أن بعض الاقتناءات تنتفع بنظام تفاضلي

- عقود الشركات خاضعة لمعاليم تساوي 150 دينار عن كل عقد.
- الصفقات : 0,5 % من قيمة الصفقة

5.2 أداءات ومعاليم أخرى

هذه الأداءات والمعاليم تشمل ميادين مختلفة وموظفة من أجل أهداف متنوعة :

1. الأداءات على الأجور التي يتحملها المؤجر
- لأداء على التكوين المهني بنسبة 1 % من المبلغ الخام للأجور بالنسبة للصناعات المعملية ونسبة 2 % بالنسبة إلى القطاعات الأخرى.
- المساهمة في صندوق النهوض بالمسكن لفائدة الأجراء بنسبة 1 % من المبلغ الخام للأجور يتحملها كل مؤجر عمومي أو خاص مباشر بالبلاد التونسية باستثناء المستغلين الفلاحيين الخواص.
2. المعلوم على عقود التأمين بنسبة 5 % على عقود التأمين على أخطار الملاحة البحرية والجوية وبنسبة 10 % على عقود التأمين على الأخطار الأخرى.
3. معاليم لفائدة الجماعات المحلية منها
- المعلوم على المؤسسات ذات الصبغة الصناعية أو التجارية أو المهنية بنسبة عامة تساوي 0,2 % من رقم المعاملات المحلي الخام و 0,1 % بالنسبة إلى المؤسسات التي تروج منتجات خاضعة لنظام المصادقة الإدارية للأسعار مع حد أدنى سنوي يساوي المعلوم على العقارات المبنية المعدة لتعاطي النشاط.
- المعلوم على النزّل بنسبة 2 % من رقم المعاملات الجملي الخام.
- المعلوم على العقارات المبنية يحتسب على أساس قاعدة تساوي 2 % من الثمن المرجعي للمتر المربع المبني لكل صنف من أصناف العقارات المبنية ضارب مساحة العقار المبنية بنسب تتراوح بين 8 و 14%.
- المعلوم على الأراضي غير المبنية يحتسب على أساس القيمة التجارية الحقيقية للأراضي بنسبة 0,3 % وفي غياب هذه القيمة يوظف معلوم على المتر المربع تصاعديا حسب كثافة المناطق العمرانية المحددة بمثال التهيئة العمرانية.
- معاليم مختلفة أخرى توظف مقابل إسداء خدمات.

3. أهم خصائص التشريع الحالي في الميدان الجبائي

- يتفق كل الدارسين للنظام الجبائي التونسي على عديد النقائص التي تميز التشريع الحالي ومن أهمها:
- تشعب وتعدد النصوص الجبائية وتشتتها بين نصوص مدرجة بمجلات جبائية وقوانين خاصة وأوامر تطبيقية وأوامر ظرفية وقرارات مما من شأنه التشجيع على التهرب الجبائي وبالتالي إرساء مبدأ عدم المساواة بين المطالبين بالأداء.
 - تعدد المعاليم والنسب الموظفة على رقم المعاملات على غرار الأداء على القيمة المضافة والمعاليم الأخرى
 - تعدد وتعقيد الواجبات المحمولة على المطالب بالأداء
 - عدم التحيين الدوري لشرائح السلم المعمول بها منذ 1990 والتخفيضات المشتركة المعمول بها منذ 1983.
 - خص المؤسسات الموجهة معاملاتها للأسواق الخارجية بنظام جبائي تفاضلي على حساب المؤسسات الناشطة بالسوق المحلية مما أثر سلبا على القدرة التنافسية لهذه الأخيرة وأحدث تباينا بين المؤسسات.
 - تباين بين النظام التقديري والنظام الحقيقي ساعد على التهرب الجبائي. ذلك أن النظام التقديري المخصص لصغار المستغلين دون سواهم مكن العديد من المطالبين بالضريبة من الاستفادة منه بدون موجب.
 - تعدد الإعفاءات على مستوى مداخيل وأرباح رأس المال أدى إلى تباين في التعامل بين مداخيل رأس المال ومداخيل الإجراء.
 - تشعب كيفية تحديد قاعدة الأداء على القيمة المضافة وكيفية استخلاصه مع محدودية ميدان تطبيق الأداء على القيمة المضافة من جراء تعدد الإعفاءات المضمنة بنصوص خاصة واستثناء بعض القطاعات الاقتصادية.
 - ضعف الاهتمام بالجباية المحلية من جراء ضعف قدرة الجماعات المحلية على التدخل وضبط نسبها وكيفية استخلاصها.

الجزء الثاني تطور الموارد العمومية ومكانة المساهمات الجبائية

لفهم التطورات والمتغيرات التي طرأت على حجم وهيكل الموارد الجبائية وتطور الضغط الجبائي حسب الفئات الاجتماعية يجب وضع هذه المتغيرات في إطار المسيرة التنموية وما عرفته من تطورات ومنعرجات على المدى المتوسط والطويل. ومن أهم هذه المنعرجات على المدى الطويل هو المنعرج الحاصل في أواسط الثمانيات مع انخراط تونس في منطق «وفاق واشنطن» الذي دفع بالأغلبية الساحقة للبلدان النامية نحو تبني الاختيارات النيوليبرالية عبر تطبيق برامج الإصلاح الهيكلي تحت رعاية صندوق النقد الدولي والبنك العالمي.

وهذا المنعرج مثل بداية الانتقال من اقتصاد ريعي، محمي نسبيا من المنافسة الخارجية موجه بالأساس إلى السوق والطلب الداخلي وقائم بنسبة هامة على القطاع العام وعلى دور متميز للدولة نحو اقتصاد منفتح ومندمج في السوق العالمية قائم بنسبة هامة على القطاع الخاص وعلى آليات السوق في تعديل الدورة الاقتصادية وخاضع لمنطق المنافسة. وهذا المنعرج أدى كما ذكرنا سابقا إلى اعتماد إصلاح هام للمنظومة الجبائية كما نتج عنه تراجع دور الدولة في عديد الميادين خاصة في ما يخص سياسة إعادة توزيع المداخل وفي مكانة الجبائية التي أصبحت خاضعة بالأساس إلى المنطق المالي الحريص على توفير الموارد العمومية وتقليص عجز الميزانية.

1. تطور مكونات الموارد العمومية

منذ بداية الانتقال نحو اقتصاد السوق في أواسط الثمانيات واجهت السلطة السياسية الجديدة المنبثقة عن انقلاب 1987 مشكلتين أساسيتين :

المشكل الأول متمثل في تراجع المداخل النفطية وضرورة تعويضه بمداخل أخرى والمشكل الثاني يخص البحث عن شرعية تمكن من تركيز سلطة سياسية فتيّة غير منبثقة عن انتخابات ديمقراطية. وهذا الوضع قاد السلطة الجديدة إلى تفادي الرفع من الضغط الجبائي في مرحلة أولى مع اللجوء بالأساس إلى الاقتراض الخارجي والداخلي لتوفير موارد عمومية إضافية تسمح بتأهيل اقتصاد مندمج عالميا لمواجهة تحدي المنافسة. وهذه المواجهة تتطلب تطوير البنية التحتية والموارد البشرية وتأهيل المؤسسات الصناعية التي ستواجه المنافسة قبل القطاع الفلاحي والخدمات.

على المدى الطويل سجلت نسبة الموارد العمومية الجمالية (موارد ذاتية وموارد اقتراض عمومي) من الناتج المحلي الخام ارتفاعا مستمرا إلى حدود أواسط التسعينات حيث بلغت 39,7 % سنة 1996 مقابل 33,6 % سنة 1987 و 22,5 % سنة 1972. وكما يتضح من الجدول 2 واصلت هذه النسبة في الارتفاع بين 1987 و 1996 رغم بداية تطبيق برنامج الإصلاح الهيكلي ابتداء من 1986 وما يفترضه من تراجع دور الدولة. وهذا الارتفاع وقع تحقيقه بالأساس بفضل موارد ريعية نفطية هامة نسبيا (إلى حدود أواخر الثمانينات تقريبا) بجانب موارد جبائية جمركية هامة إلى حدود أواسط التسعينات.

جدول عدد 2: تطور نسبة الموارد والتنفقات العمومية من الناتج المحلي الخام

	2014**	*2013	2012	2011	2010	2001	1996	1987	1972
الموارد العمومية (1) الجمالية	34,8	35,5	32,6	31,7	31,9	37,8	39,7	33,6	22,5
أ- الموارد الذاتية	24,5	24,7	25,9	25,6	24,7	24,6	25,2	27,9	19,2
- الموارد الجبائية	21,6	20,7	20,8	21,1	20,2	21,7	19,9	20,6	16,2
- الموارد غير الجبائية	2,9	5	5,1	4,5	4,5	3	5,3	9,1	-
ب- الاقتراض العمومي	10,3	10,7	6,7	5,7	7,2	13,2	14,5	5,7	3,3
التنفقات العمومية الجمالية	34,8	35,5	32,6	31,7	31,9	37,2	39,2	34,5	22,9
تفقات التصرف	22,2	22,9	20,5	19,1	19,7	19,4	21,1	21,2	15,5
تسديد الفائدة على الدين	1,8	1,8	1,8	1,8	2,2	3,1	4	2,9	1,3
تفقات التنمية تسديد أصل الدين	6,6	6,5	6,7	7,2	12,9	17,1	18,1	13,3	7,4
تسديد أصل الدين	3,9	3,8	4	3,7	4,2	9,1	9,9	5,1	2
جملة خدمات الدين العمومي	5,7	5,7	5,8	5,5	6,4	12,2	13,9	8	3,3

*: مشروع قانون المالية
**: متوقع

المصدر: وزارة المالية

جدول عدد 2 مكرر: تطور هيكله الاقتصاعات الإجبارية (%)

2010	2007	1997	1990	1987	1977	
29,8	30,3	19,6	14,4	16	19,3	ضرائب مباشرة
45,5	47,6	55	64	66,1	65	ضرائب غير مباشرة
1,7	1,9	2	1,9	2,1	2,3	ضرائب محلية
22,8	20,2	23,3	19,8	15,8	13,4	مساهمات اجتماعية

المصدر: وزارة المالية

وعند بداية تطبيق برنامج الإصلاح الهيكلي سنة 1986 والانقلاب العسكري سنة 1987 كانت الموارد الذاتية للدولة سنة 1987 متكونة من 73% من الموارد الجبائية المباشرة وغير المباشرة ومن 27% من موارد غير جبائية متأتية بالأساس من المداخل النفطية. علما أن الضرائب الجمركية كانت تمثل 49% من الجباية غير المباشرة و 36,5% من جملة الموارد الجبائية.

من جهتها كانت الموارد غير الجبائية التي تمثل 27% من الموارد الذاتية متكونة بنسبة 58,8% من المداخل النفطية. وإذا أضفنا لها العائدات المتأتية من أنبوب الغاز الذي يمر عبر تونس لتزويد الاتحاد الأوروبي بالغاز الجزائري فإن المداخل النفطية تبلغ 65,6% من الموارد غير الجبائية وتمثل 17,5% من جملة الموارد الذاتية للدولة.

وإجمالا مثلت الموارد الذاتية قرابة 28% من الناتج المحلي الخام لسنة 1987 منها 20,6% موارد جبائية. بجانب ذلك كان الاقتراض العمومي لا يمثل إلا 5,7% من الناتج المحلي. ومع انتصاب سلطة سياسية جديدة وبداية تراجع المداخل النفطية نلاحظ أن استمرار نسبة الموارد العمومية الجمالية من الناتج المحلي في الارتفاع كان بفضل ارتفاع نسبة الاقتراض العمومي من الناتج المحلي التي بلغت 14,5% سنة 1996 مقابل 5,7% سنة 1987. وهذا الارتفاع وقع بالتوازي مع تراجع نسبة الموارد الذاتية من الناتج المحلي التي مرت من 27,9% سنة 1986 إلى 24,7% سنة 2010 لترتفع إلى 25,5% سنة 2013 من جهة وشبه استقرار نسبة الموارد الجبائية من الناتج المحلي (أي الضغط الجبائي) التي بقيت تتراوح بين 20 و 21% على امتداد كامل الفترة 1987 – 2013.

كما أن الموارد غير الجبائية التي تراجعت نسبتها من الناتج المحلي لتبلغ 3 % سنة 2001 مقابل 9,1 % سنة 1981 ستعرف بدورها متغيرات أثرت في اتجاهات معاكسة :

- أول اتجاه يتمثل في الانخفاض الهام للمقايض البترولية التي انتقلت من 5 % من الناتج المحلي سنة 1987 إلى 0,1 % في بداية القرن الحالي.

- ثاني اتجاه يتمثل في ارتفاع مداخيل الخوصصة ورسوم الغاز (حق عبور قنوات الغاز على التراب التونسي). من ذلك أن عملية الخوصصة عرفت نسق مرتفع منذ أواسط التسعينات شملت عديد المؤسسات العمومية. ومن أهم هذه العمليات التفريط في أربع مصانع اسمنت وفرت 775 م.د أثناء الفترة 1997-2000 والتفريط في 35 % من رأسمال شركة اتصالات تونس (سنة 2006) بقيمة قياسية تجاوزت 3000 م.د ومنذ سنة 2007 تراجعت الموارد الناتجة عن الخوصصة ولم تتجاوز 70 م.د سنة 2013. في المقابل برزت موارد جديدة استثنائية ناتجة عن الممتلكات المصادرة (ممتلكات النظام السابق) والتي ستبلغ 868 م.د حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2013.

بعد الفترة الأولى 1987 – 1996 التي شهدت ارتفاع نسبة اللجوء إلى الاقتراض العمومي المحلي والخارجي لمواجهة تراجع المداخيل النفطية بدون اللجوء إلى الرفع من الضغط الجبائي سوف يواجه الاقتصاد التونسي منعرجا جديدا في أواسط التسعينات عندما انخرطت تونس في المنظمة العالمية للتجارة سنة 1994 وأمضت اتفاق شراكة مع الاتحاد الأوروبي سنة 1995 يهدف بالأساس إلى إقامة منطقة تبادل حر بين الطرفين. وبمقتضى هذا الاتفاق التزمت تونس بتفكيك حمايتها الجمركية مع الاتحاد الأوروبي تدريجيا إلى موفى سنة 2008. وهذا الاتفاق سينتج عنه بداية تراجع مورد جبائي هام يخص الأداءات الجمركية. كما أن هذا التراجع قد تزامن مع تراجع نسبة الاقتراض العمومي الذي أدى إلى تقلص نسبة الموارد العمومية الجملية من الناتج المحلي في إطار تراجع دور الدولة.

في هذا الإطار العام الذي تميز بمنعرجين أساسيين منذ أواسط الثمانينات ستشهد تونس إصلاحا هاما لمنظومة الجبائية كما أشرنا إلى ذلك سابقا. وهذا الإصلاح رغم أنه سوف لن يقود إلى ارتفاع الضغط الجبائي العام إلا أنه سيحدث تغيرات هامة على مستوى هيكلية الجبائية وتوزيع العبء الجبائي حسب الأنظمة الضريبية والشرائح الاجتماعية.

2. تطور مكونات الموارد الجبائية.

يشير الجدول عدد 3 أن نسبة المداخيل الجبائية من الموارد العامة لميزانية الدولة سجلت إجمالا على المدى الطويل نسق تصاعدي خاصة منذ سنة 1996 بعد إمضاء اتفاق الشراكة مع الاتحاد الأوروبي. وبالتوازي مع ذلك عرفت نسبة موارد الاقتراض تراجعاً بداية من 1996 إلى سنة 2011 حيث استرجعت هذه النسبة نسقتها التصاعدي بعد حصول الثورة التونسية. ذلك أنه منذ 2011 عجزت الحكومات الوقتية المتتالية على تنشيط الاقتصاد رغم السياسات التوسعية المعتمدة مما أدى إلى تسجيل نسق نمو سلبي 2 % سنة 2011 (أول سنة بعد الثورة) وضعيف سنة 2012 و2013 نتج عنه تقلص القاعدة الجبائية نسبياً. وقد زاد في الطين بلة التهرب الجبائي التي توسعت رقعته بحكم تنامي القطاع غير المنظم والانفلات الإداري الحاصل في فترة ما بعد الثورة إلى جانب الصعوبات الاقتصادية التي مرت بها عديد المؤسسات. كل هذه العوامل جعلت نسبة المداخيل الجبائية تتراجع من 67,1 % سنة 2011 إلى 58,5 % سنة 2013 كما تراجعت بالتوازي نسبة المداخيل غير الجبائية لتبلغ 11,2 % سنة 2013 مقابل 24,4 % سنة 1987

جدول عدد 3: تطور هيكله موارد ميزانية الدولة (%)

موارد الاقتراض	المداخيل غير الجبائية	المداخيل الجبائية	
20,5	24,4	55,1	1987
36,5	13,5	50	1996
30,8	12	57,1	2000
22,5	14,2	63,3	2010
18,4	14,5	67,1	2011
20,4	15,6	63,1	2012
30,2	11,2	58,5	* 2013
29,6	8,2	62,2	* 2014

المصدر: وزارة المالية

وبالرجوع إلى تطور هيكل الرسوم الإجبارية (جدول عدد 4) يتضح أن نسبة الأداءات المباشرة هي التي شهدت ارتفاعاً مستمراً حيث مرت من 19 % من مجمل الرسوم الإجبارية سنة 1987 إلى 29,4 % سنة 2010.

أما الأداءات غير المباشرة فقد عرفت نسبتها تراجعاً في نفس الفترة وعلى التوالي من 65 % إلى 45,5 % بجانب ذلك شهدت نسبة المساهمات الاجتماعية ارتفاعاً مستمراً لتبلغ 25,1 % سنة 2010 مقابل 15,8 % سنة 1987.

وتجدر الإشارة إلى أن هذه الهيكلية كانت في بداية الثمانينات تختلف كثيرا عن هيكلية بلدان الاتحاد الأوروبي التي تتميز بأكثر توازن بين أهم مكونات الاقتطاعات الإجبارية التي تخص كل منها بثلاث الاقتطاعات تقريبا بدون اعتبار الضرائب المحلية. لكن منذ بداية التسعينات وعلى إثر الإصلاح الجبائي نلاحظ تطورا في اتجاه أكثر توازن بين هذه المكونات.

وإجمالا سجلت نسبة الاقتطاعات الإجبارية من الناتج المحلي ارتفاعا متواصلا حتى سنة 2000 لتستقر في مستوى 27-28% منذ ذلك الوقت. ورغم ارتفاعها المستمر تبقى هذه النسبة دون معدل النسبة المسجلة في الاتحاد الأوروبي (جدول 5). كما تبقى تتميز بضعف كبير لنسبة الأداءات المحلية من الناتج المحلي.

جدول عدد 4 : تطور هيكل الرسوم الإجبارية (%)

السنة	الأداءات المباشرة	الأداءات غير المباشرة	الأداءات المحلية	المساهمات الاجتماعية	الجملة
1977	19	65	2,6	13,4	100
1987	16	66,1	2,1	15,8	100
1996	15,5	54,3	2,3	27,6	100
2001	21,1	51,1	0,0	25,2	100
2010	29,4	45,5	0,0	25,1	100

المصدر : وزارة المالية ومنظمة التعاون للتنمية الاقتصادية (2010)

جدول عدد 5 : تطور نسبة الاقتطاعات الإلزامية من الناتج المحلي (%)

السنة	الأداءات المباشرة	الأداءات غير المباشرة	الأداءات المحلية	المساهمات الاجتماعية	المجموع تونس	الاتحاد الأوروبي
1976	5	14,8	0,6	3,1	23,5	32
1987	4,5	16,5	0,5	5,2	26,7	38,4
2000	6,1	15	0,5	6,7	28,1	41,3
2010	8	13,1	0,0	6,6	27,7	39,8
2011	6,7	14,4	0,0	6,5	27,6	-

المصدر : وزارة المالية ومنظمة التعاون للتنمية الاقتصادية (2010)

وإذا ركزنا التدقيق في تطور هيكل الموارد الجبائية البحتة (جدول 6) يتضح أن نسبة الأداءات المباشرة من الموارد الجبائية ارتفعت بصفة هامة حيث مرت من 19,6 % سنة 1987 إلى 44,7 % سنة 2013. وهذا الارتفاع نتج عن ارتفاع نسبة الضريبة على الدخل وبنسق أسرع نسبة الضريبة على الشركات. وفي المقابل شهدت نسبة الأداءات غير المباشرة من الموارد الجبائية تراجعاً مستمراً بلغت 55,3 % سنة 2013 مقابل 80,4 % سنة 1987. وهذا التراجع نتج بالأساس عن تراجع المعاليم الديوانية أي الجمركية التي انخفضت نسبتها من 20,9 % سنة 1987 إلى 4,4 % سنة 2013 بعد أن وقع تفكيك الحماية الجمركية مع الاتحاد الأوروبي.

جدول عدد 6 : تطور هيكل الموارد الجبائية (%)

الجملة	الأداءات غير المباشرة						الأداءات المباشرة			الجملة	الضريبة على الدخل	الضريبة على الشركات	الجملة	السنة
	الضريبة على الدخل	الضريبة على الشركات	الجملة	المعاليم الديوانية	القيمة المضافة	معلومات الاستهلاك	أداءات أخرى	الضريبة على الدخل	الضريبة على الشركات					
80,4	1,4	1,4	18,2	7,7	32,2	20,9	19,6	7,6	12,0	1987				
79,6	1,6	11,1	16,3	27,5	23,1	20,4	9,8	10,7	1991					
76,4	4,8	8,4	17,2	26,7	19,6	23,6	8,9	14,7	1996					
70,7	6	6,7	16,4	31,2	10,5	29,3	10,9	18,5	2001					
60,4	4,2	9,4	13,3	29,1	4,4	39,6	17,9	21,7	2010					
56,6	-	13,5	11	28	4,1	43,4	22,3	21,1	2011					
59,1	-	14	10,7	29,4	4,8	40,9	19,5	21,4	2012					
55,3	-	14,7	9,6	26,5	4,4	44,7	22	22,7	*2013					
56,8	-	16,5	9,5	26,3	4,3	43,2	19,6	23,6	**2014					

المصدر : وزارة المالية

** مشروع قانون المالية

* متوقع

1.2 تطور الأداءات المباشرة

يتميز تطور هيكل الأداءات المباشرة (جدول 7) بتراجع نسبة الضريبة على الدخل من جملة الأداءات المباشرة. وهذا التراجع نتج عن تراجع نسبة الضريبة على الدخل من غير الأجر حيث نزلت هذه النسبة من 20,7 % لسنة 1987 إلى 8,7 % سنة 2013.

جدول عدد 7 : تطور هيكل الأداءات المباشرة (%)

الضريبة على الشركات			الضريبة على الدخل			
الجملة	غير البترولية	البترولية	الجملة	غير الأجر	الأجر	
38,8	22,8	16,0	61,2	20,7	40,5	1987
47,5	31,3	16,2	52,5	16,8	35,7	1991
37,7	32,4	5,3	62,3	17,6	44,7	1996
51,3	34,2	17,1	48,7	9,3	39,4	2011
48	26,9	21,1	52	9	43	2012
49,3	25,1	24,2	50,7	8,7	42	*2013
45,5	25,5	20	54,5	9,1	45,4	**2014

المصدر: وزارة المالية

* متوقع ** مشروع قانون المالية

وفي المقابل ارتفعت نسبة الضريبة على دخل الإجراء من 40,5 إلى 42 % ومن المترقب أن تبلغ 45,4 % رغم تجميد الأجر حسب مشروع المالية 2014 الذي أعلن بداية سياسة التقشف بعد فشل سياسات الإنعاش التي أدت إلى ارتفاع التضخم المالي وتفاقم عجز الميزانية العمومية وميزان الدفوعات. والمعروف أن نسبة مساهمة المرتبات والأجر في الضريبة على الدخل كانت دائما في ارتفاع وبلغت 83 % سنة 2013 رغم أن نسبة دخل الإجراء من الناتج المحلي لم تتجاوز 36,6 % في نفس السنة. وهذا الوضع يفسر بعوامل عديدة منها تطور نسبة الضرائب على الدخل وخصم الضريبة من المورد بالنسبة للأجراء وعدم تحيين شرائح سلم الضرائب على الدخل إضافة إلى إدراج بعض المنح والمداخيل بداية من سنة 1990 في قاعدة الأجر الخاضعة للضريبة مما أدى إلى توسيع القاعدة الجبائية للأجراء.. وقد نتج عن هذه الأوضاع ارتفاع نسبة الضغط والعبء الجبائي على الأجراء حيث مثل هذا العبء 3,98 % من الناتج المحلي الخام سنة 2013 و3,7 % سنة 2012 مقابل 3,1 % سنة 2005 و1,5 % سنة 1990. كما أن داخل شريحة الأجراء تختلف الوضعيات بين الأشخاص.

ذلك أن عدم تحيين شرائح سلم الضرائب ومبالغ التخفيضات المشتركة على قاعدة احتساب التضخم أحدث أضرارا للمطالبيين بالضريبة وخاصة إذا كان الأجير رئيس عائلة له طفلان وزوجته لا تعمل. ذلك أن الضغط الجبائي تطور بالنسبة لهذا الصنف من الأجراء مقارنة بالأجير الأعزب حيث أن مبالغ التخفيضات المشتركة (رئيس عائلة، كفالة الأطفال...) لم تحين منذ سنة 1983.

بجانب الضريبة على الدخل هناك الضريبة على الشركات التي سجلت نسبتها ارتفاعا من 38,8 % من الأداءات المباشرة سنة 1987 إلى 49,3 % سنة 2013. وقد ساهم في هذا الارتفاع بصفة مستمرة الشركات البترولية من جهة والشركات غير بترولية إلى حدود 2011 حيث عرفت تراجعاً منذ ذلك الوقت من جهة أخرى (جدول 7).

في ما يخص نسق الجباية البترولية فإن هذا النسق يبقى خاضعا لنسق أسعار النفط في الأسواق العالمية التي عرفت تقلبات هامة في السنوات الأخيرة حيث مر معدل سعر النفط «برنت» من 97 دولار للبرميل سنة 2008 إلى 61,5 دولار سنة 2009 و79,5 دولار لسنة 2010 وأكثر من 100 دولار منذ ذلك الوقت.

كما شهدت الفترة الأخيرة وتحديدًا منذ 2010 ارتفاع الانتاج الوطني للمحروقات إثر دخول حقول جديدة طور الإنتاج (صدر بعل، المعمورة والبركة، الشرقي 6 و8 السنة القادمة)².

ويجدر الملاحظة بأن الضريبة الموظفة على الشركات البترولية تتأني أساسا من المؤسسة التونسية للأنشطة البترولية بنسبة 45 إلى 46 % باعتبار مساهمتها في جل اللزمات، يليها مؤسسة بريتش غاز بنسبة تفوق 20 % ثم شركة إيني، الخ...

والجدير بالإشارة أنه في إطار تشجيع الاستثمار تتمتع الشركات بعديد الحوافز الجبائية والمالية التي تتسبب في نقص الموارد العمومية. كما سنتعرض إلى ذلك لاحقا.

ورغم هاته التشجيعات فإن الإسهام الحالي للضريبة على الشركات يبقى دون المأمول بالرجوع إلى نصيب الشركات من الثروة مقارنة بنصيب الأجراء. ذلك أن الضريبة على دخل الأجراء من الأداءات المباشرة فاقت في أغلب الأحيان (جدول 7) نسبة الضريبة على الشركات البترولية وغير البترولية.

كما أن انعكاسات هذه التشجيعات الباهضة التكلفة على التشغيل والانتاج والتصدير لم تحظ بدراسات وتقييمات موضوعية، إلا أن بعض المؤشرات تؤكد ضعف هذه الانعكاسات كما سنرى ذلك لاحقاً.

بجانب ذلك وبالرغم من الارتفاع النسبي المسجل بعنوان الضريبة على الشركات بين الفترة 1987 – 2011 فإن إنتاجية³ هذا الصنف من الأداء بقيت متدنية مقارنة بالدول التي تعتمد الضريبة نفسها حيث مثلت 0,071 في حين كانت في المغرب 0,087، وإيطاليا 0,099 وفرنسا 0,092 (FMI 2003). وعموماً فإن ارتفاع نسبة الأداءات المباشرة من مجموع الموارد الجبائية قد تحقق بفضل أهمية الخصم من المورد الذي يبقى أهم وسيلة لتعبئة الموارد. وقد بلغت حصة الخصم من المورد سنة 2010 حوالي 63% من مجموع الأداءات المباشرة. وهذه النسبة تمثل 92,5% بالنسبة للضريبة على الدخل.

2.2 الأداءات غير المباشرة

تميزت هيكلية الضرائب غير المباشرة (جدول 8) بانخفاض كبير لنسبة المعاليم الجمركية التي تراجعت من 29,1% سنة 1991 إلى 7,9% سنة 2013 علماً أن نسق التراجع ارتفع مع بداية تطبيق اتفاق الشراكة مع الاتحاد الأوروبي. كما تأثرت هذه الهيكلية بانخفاض المقابيض البترولية. ولمواجهة هذا التراجع ارتفعت نسبة الأداء على القيمة المضافة التي أصبحت تمثل قرابة 50% من مجمل الأداءات غير المباشرة سنة 2012 مقابل 34,6% سنة 1991. ويتأتى مردود هذا الأداء بنسبة عالية تفوق 50% من الاستخلاص الموظف على التوريد (النظام الديواني) والبقية من الاستخلاص بالسوق الداخلية. والأداء المتأتي من النظام الداخلي يتكون بالأساس من الأداء على الصفقات وشركات توزيع البترول والكهرباء والغاز وقطاع الاتصالات، الخ... وإجمالاً أصبح الأداء على القيمة المضافة يمثل نسبة هامة من مجمل المداخيل الجبائية بلغت 29,4% سنة 2012 ومثلت أعلى نسبة مقارنة مع مختلف مكونات الموارد الجبائية الجمالية (جدول 6).

جدول عدد 8 : تطور هيكل الأداءات غير المباشرة (%)

السنة	المعاليم الديوانية	الأداء على القيمة المضافة	معلوم الاستهلاك	أداءات أخرى	مداخيل جبائية موظفة لحساب الخزينة	الجملة
1987	26	39,7	9,6	22,6	2,1	100
1991	29,1	34,6	20,4	13,8	2	100
1996	25,7	34,9	22,2	10,9	6,4	100
2001	14,9	43,9	23,2	9,5	8,5	100
2010	7,4	48,2	22	15,6	6,9	100
2012	8,1	49,8	18,2	23,8	-	100
* 2013	7,9	47,9	17,4	26,6	-	100
**2014	7,6	46,5	16,8	29	-	100

المصدر: وزارة المالية

* متوقع ** مشروع قانون المالية

أما في ما يخص المعلوم على الاستهلاك فإن نسبته عرفت تراجعاً منذ أوائل القرن الحالي بعد أن شهدت ارتفاعاً مستمراً في الفترة 1987-2011 علماً أنه غالباً ما يقع اللجوء إلى الأداء على الاستهلاك لتوفير موارد جبائية للدولة كما هو الحال بالنسبة لميزانية 2014 التي ستلجأ إلى زيادة المعاليم المتأتية من التبغ بنسبة 42 % والسيارات بنسبة 16 % والمنتجات النفطية بنسبة 15 % والمشروبات الكحولية بنسبة 15 % والمنتجات الأخرى بنسبة 12 %.

بجانب الأداء على القيمة المضافة والمعلوم على الاستهلاك هناك أداءات أخرى غير مباشرة ما فتئت نسبتها ترتفع منذ 1996 بعد أن عرفت تراجعاً في الفترة ما بين 1987 و2001. ومن المتوقع أن تبلغ هاته النسبة 26,6 % سنة 2013.

ومن المعلوم أن الأداءات غير المباشرة تمثل أداءات غير عادلة لأنه تخلق نسبياً مضرة أكبر بأصحاب المداخيل الضعيفة.

وفي آخر دراسة قام بها صندوق النقد الدولي (Derbel 2013) وقع التأكيد على أن الأداء على القيمة المضافة لا يمثل آلية ناجعة لتحقيق العدالة الجبائية.

جدول عدد 9: مردود الأداء على القيمة المضافة حسب مستوى الاستهلاك للفرد

استهلاك الفرد		
أقل من 1000 دينار	أكثر من 4000 د	
35 %	6 %	العدد النسبي
11,5 %	27 %	مساهمة الأداء على القيمة المضافة بـ 18 %
17,4 %	17 %	الإعفاءات
6,5 %	8,9 %	النسبة الحقيقية

صندوق النقد الدولي 2012

كما أكدت نفس الدراسة ان 20 % من السكان الأكثر ثراء يتمتعون بـ 40 % من الإعفاءات. وعموما أعلى نسب التمتع بالإعفاءات لدى الأثرياء تخص الاستهلاك في خدمات الصحة والتعليم وهاته النسب أقل بالنسبة للسلع الغذائية.

إجمالا يمكن التأكيد على أهم التطورات التالية:

- ارتفاع مستمر لنسب المداخل الجبائية من موارد ميزانية الدولة خاصة بداية من إصلاح 1990 بفضل الزيادة في نسبة بعض الضرائب وتوسيع قاعدة الأداء وآلية الحجز من المورد والتسبقات وتحسين الاستخلاص وقد نتج هذا التطور عن عدة ترتيبات تشريعية (UGTT 2006). ورغم أهمية هذه الترتيبات التي غالبا ما تحدث تغييرات هامة على قواعد تحديد أساس الأداء إلا أنها لم تقد إلى تحول جوهري منذ دخول مجلة الأداء على الدخل والأداء على الشركات.

- ارتفاع مستمر لنسبة الأداءات المباشرة من جملة الموارد الجبائية مع تراجع نسبة الأداءات غير المباشرة.

- على مستوى الأداءات المباشرة وقع تراجع لنسبة الضريبة على الدخل مقابل ارتفاع نسبة الضريبة على الشركات. إلا أن نسبة الضريبة على الأجور سجلت ارتفاعا مستمرا لتبلغ 42 % سنة 2013 مقابل 35,7 % سنة 1991.

- على مستوى الأداءات غير المباشرة احتلت الأداءات على القيمة المضافة مرتبة متميزة بلغت نسبتها قرابة 50 % سنة 2012 معوضة بذلك تراجع نسبة المعاليم الديوانية.

- إجمالا وقع تعويض تراجع الموارد النفطية والمعاليم الديوانية بزيادة مستمرة للأداءات المباشرة على الدخل والشركات من جهة وبزيادات هامة على القيمة المضافة من جهة أخرى.

الجزء الثالث أهم الاختلالات الهيكلية للمنظومة الجبائية وأهم المقترحات لتجاوزها

إن تحقيق العدالة الجبائية يمثل إحدى المبادئ التي وقع التأكيد عليها في الإعلان العالمي لحقوق الإنسان والشعوب لسنة 1789 في فصله 13 «لصيانة السلطة العمومية والنفقات الإدارية، المساهمة المشتركة هي ضرورية ويجب أن تكون موزعة بالتساوي بين المواطنين حسب قدراتهم».

كما أن العدالة الجبائية في تونس كانت دائما تمثل مبدأ أساسيا يقع التذكير به بصفة مستمرة :

- في إعلان عهد الأمان سنة 1857 وفي دستور 1861 وقع التنصيص على أن «الضريبة يقع دفعها من طرف الجميع، غني وفقير بنسبة تتماشى مع أوضاعهم».

- كذلك تعرض أول دستور للجمهورية التونسية سنة 1959 في فصله 16 إلى «أن دفع الضرائب والمساهمة في التكاليف العمومية على قاعدة العدالة يمثل واجب لكل فرد».

- وفي الدستور الثاني للجمهورية التونسية لسنة 2014 جاء في الفصل العاشر بأن «أداء الضريبة وتحمل التكاليف العامة واجب وفق نظام عادل ومنصف».

تضع الدولة الآليات الكفيلة بضمان استخلاص الضريبة ومقاومة التهرب والغش الجبائيين.

تحرص الدولة على حسن التصرف في المال العمومي وتتخذ التدابير اللازمة لصرفه حسب أولويات الاقتصاد الوطني وتعمل على منع الفساد وكل ما من شأنه المساس بالسيادة الوطنية». بجانب التأكيد على العدل والإنصاف في مجال الضريبة أشار هذا الفصل إلى ضرورة مقاومة التهرب والغش الجبائيين والحرص على حسن التصرف في المال العمومي إلى بجانب حسن توظيفه ومنع الفساد من جهة أخرى.

إلا أن المعطيات تشير إلى وجود قطيعة بين المبادئ المعلنة بصفة مستمرة والواقع المعاش من طرف المواطنين المطالبين بدفع الضرائب. وهذه القطيعة مردها وجود عديد الاختلالات التي سنتعرض إليها في ما يلي:

إن نسبة الموارد الجبائية من الناتج الداخلي الخام بعد أن عرفت ارتفاعا منذ الاستقلال شهدت ابتداء من 1987 نوعا من الاستقرار حيث تراوحت هذه النسبة بين 20 و22%. وهذه النسبة تعتبر دون النسب المسجلة في بلدان منافسة كالمغرب حيث تبلغ 24% أو بلدان أخرى كتركيا والبرتغال الخ

... (انظر جدول 18)

إلا أن توزيع العبء الجبائي يختلف حسب الأصناف المهنية (أجراء وغير أجراء) وحسب النظام الجبائي (نظام حقيقي أو نظام تقديري) وحسب الوضع القانوني للقطاعات الاقتصادية (قطاع منظم وقطاع غير منظم) وحسب نوع الأنشطة الاقتصادية (أنشطة موجهة للتصدير وأنشطة موجهة للسوق الداخلية ...) وحسب أشكال الخلاص (الحجز من الموارد أو عدم الحجز من المورد).

بصفة عامة الإحصائيات السنوية المنشورة لا تقدم معلومات ضافية تمكن من تحليل دقيق لجملة الفوارق والتباينات الموجودة خاصة في غياب ترتيب دافعي الضرائب حسب المهنة والمداهيل والقطاعات والصنف الاجتماعي والجهات. وبالتالي سنحاول انطلاقاً من المعطيات المتاحة إبراز أهم الفوارق التي تميز المنظومة الجبائية وفي مقدمتها الفوارق بين الأجراء وغير الأجراء عموماً.

1. الارتفاع المتواصل للضغط الجبائي على صنف الأجراء

ما انفكت نسبة الأجراء من الناشطين تزداد من سنة إلى أخرى حيث بلغت 71,2 % سنة 2012 مقابل 68,2 % سنة 1986 و 57,7 % سنة 1971 وحوالي 51 % سنة 1961. إلا أن نسبة الأجور من الناتج الداخلي الخام عرفت تراجعاً من 42,2 % سنة 1961 إلى 34,6 % سنة 1991. ثم ارتفعت بعد إعادة إحياء السياسة التعاقدية منذ سنة 1990 لتبلغ 36,6 % لسنة 2013 أي دون المستوى المسجل في أول الفترة.

وهذا التراجع في نسبة الأجور وقع رغم ارتفاع عدد الأجراء وكذلك رغم التطور الحاصل على مستوى هيكله الشغاليين التي تتميز بتراجع نسبة الشغاليين الفاقدين للمهارات والمستويات تعليمية مرتفعة مقابل ارتفاع نسب الشغاليين المتحصّلين على المستوى الثانوي والعالي. وقد ساهم هذا التطور في تحسين إنتاجية العمل وجودة الإنتاج وتنافسية الاقتصاد. إلا أن التطورات الكمية والنوعية للأجراء لم تمنع من تراجع نصيبهم من الثروة من جهة كما أن هذا التراجع واكبه ارتفاع للضغط الجبائي وشبه الجبائي المسلط عليهم من جهة أخرى. وبالرجوع إلى الجدول 10 نلاحظ أن نسبة الضريبة المباشرة على دخل الأجراء من حجم الأجور تضاعفت تقريباً حيث أصبحت تمثل 10 % سنة 2012 مقابل 5,6 % سنة 1987. وكنتيجة لذلك أصبح الأجير يساهم سنوياً في مجال الأداءات المباشرة بمبلغ قيمته 1146 دينار سنة 2012 مقابل 136 دينار سنة 1987 أي أن هاته المساهمة تضاعفت أكثر من ثمانية مرات في ظرف 25 سنة. كما أن نفس الجدول يشير إلى أن سنة 2012

دفع المواطن التونسي معدل 1402 دينار على كامل الموارد الجبائية أي ما يقارب 875 دولار مقابل 763 دولار في المغرب و625 دولار بمصر و4200 أورو بفرنسا.

جدول عدد 10 : بعض المؤشرات حول تطور الضغط الجبائي

2012	2010	2007	1996	1986	
1402	1112	930	416	-	معدل الموارد الجبائية للفرد (دينار)
1146	902	690	340	136	معدل الضريبة المباشرة على دخل الأجراء (دينار)
% 10	% 8,7	% 8,2	% 7,3	% 5,6	نسبة الضريبة المباشرة على دخل الأجراء من حجم الأجور (%)
% 82,8	% 77,2	% 75,6	% 73,5	-	نسبة مساهمة الأجراء في الضريبة على الدخل (%)
59,2	79,2	-	-	-	معدل الضريبة على المبيعات الصناعية والتجارية (نظام تقديري - دينار)

جدول عدد 11 : تطور هيكلية كلفة التأجير ونسبة الاقتطاعات الإجبارية

2010	2005	2000	1995	1983	
71,2	71,5	73,5	75,9	82,2	نسبة الأجر الصافي
20,1	20,1	18,8	18,7	12,9	جملة المساهمات والأعباء الاجتماعية
8,7	8,5	7,7	5,5	4,8	نسبة الأداءات المباشرة المدفوعة من طرف الأجراء
100	100	100	100	100	الجملة

المصدر: حسابات قننا بضبطها انطلاقا من بنك معلومات معهد الدراسات الكمية ومن الميزانيات الاقتصادية

وللدلالة على حجم الحيف الجبائي الذي يتعرض له الأجراء يمكن الإشارة إلى أن الضرائب على الدخل التي تمثل 52 % من الأداءات المباشرة سنة 2010 يقع خلاصها (Achraf Ayadi 2013) كالاتي:

- 81 % مدفوعة من طرف الأجراء
- 03 % مستخلصة بعنوان المبيعات غير التجارية
- 01 % مستخلصة بعنوان المداخل العقارية
- 15 % مستخلصة بعنوانين مختلفة

علما أن معدل الضريبة على الدخل المدفوعة من طرف الأجراء بلغت 1112 دينار سنة 2010 مقابل معدل الضريبة على المرائب غير التجارية التي لم تتجاوز 500 دينار. كما أن معدل الضريبة على المرائب الصناعية والتجارية في النظام التقديري لا تتجاوز 80 دينار للفرد سنويا (جدول 16 مكررا). وتجدر الإشارة أن نسبة الضرائب على الدخل في تونس تعتبر مرتفعة مقارنة مع بلدان عربية أخرى كما تشير إليه المعطيات الموالية:

معدل الضرائب على دخل يساوي 6000 دولار سنويا

16 %	تونس
4,7 %	المغرب
7 %	الأردن
2 %	لبنان
10,9 %	مصر

المصدر : صندوق النقد الدولي 2005

ومع تزايد نسبة الاقتطاعات الإجبارية التي بلغت قرابة 30 % من الأجر الخام سنة 2010 مقابل 17 % سنة 1983 فإن نسبة الأجر الصافي أصبحت لا تمثل إلا 71,2 % من الأجر الخام سنة 2010 مقابل 82,2 % سنة 1983 (جدول 11). يعني هذا أن على كل 100 دينار أجر خام يتحمله المؤجر كتكلفة لليد العاملة سنة 2010 هناك 8,7 دنانير يقع خصمها وتحويلها بعنوان الضريبة المباشرة المسلطة على الأجر و20,1 دينار يقع دفعها لصناديق الضمان الاجتماعي. أما العامل الأجير فإنه لا يتحصل إلا على 71,2 دينار كأجر صافي سنة 2010 مقابل 78,9 دينار سنة 1990 و82,2 دينار سنة 1983 علما أن الأجر الصافي كان يبلغ قرابة 92 دينار في أواسط الستينات. بالتالي رغم زيادات الأجر كل ثلاثة سنوات منذ 1990 في إطار السياسة التعاقدية إلا أن ارتفاع نسبة الاقتطاعات الإجبارية قاد في آخر المطاف إلى تآكل مستمر للأجر الصافي.

وارتفاع الضغط الجبائي المباشر الذي مر من 4,8 % سنة 1983 إلى 8,7 % سنة 2010 ليقارب 10 % سنة 2012 يرجع بالأساس إلى عدم تحيين شرائح السلم منذ دخول الإصلاح الجبائي حيز التنفيذ سنة 1990 كما أن التخفيضات المشتركة الممنوحة لأصحاب الدخل كالأجراء مثل التخفيض على رئيس العائلة

أو التخفيض على الأطفال وعلى الوالدين في الكفالة لم تتغير منذ إقرارها سنة 1983 في حين أن هذه الإجراءات تحين بصفة دورية في البلدان الأعضاء بمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية. وفي غياب تحيين لشرائح السلم فإن الزيادات في الأجور أدت إلى انتقال الأجراء من سلم إلى سلم آخر مرتفع مع خضوع الأجر إلى نسبة ضريبة أعلى مما ينجر عنه ارتفاع الضغط الجبائي وخسارة هامة للأجير تساهم في تآكل الأجر الصافي.

وقد أنجزنا في الجدول عدد 12 تحيين للشرائح باعتبار التضخم المالي الحاصل أثناء الفترة -1990-2012 كما قمنا بتحيين التخفيضات المشتركة في الجدول 13 وانطلاقاً من هذا التحيين وإذا أخذنا مثال الأجير المتزوج وله طفلين فإن هذا الأجير سيتمتع بتخفيضات تساوي سنة 2012 (654د بعنوان رئيس عائلة و392د بعنوان الطفل الأول و327د بعنوان الطفل الثاني أي في المجمع 1373د) بدلا عن (315+90+75=315د) في غياب التحيين.

وإذا اعتمدنا في نفس المثال واعتبرنا الأجير له دخل سنوي صافي بـ7000 دينار سنويا بعد التخفيضات المشتركة المنصوص عليها أعلاه فإن هذا الأجير حسب السلم الحالي غير المحين سيدفع ضريبة على أساس 15 % على شريحة 1500-5000 و20 % على شريحة 5000-7000 أي في المجمع 925د. في حين إذا طبقنا الجدول المحين عدد 11 فإن هذا الأجير سيخضع إلى الشريحة 3815-10900د بنسبة 15 % على قسط الدخل بين 3815-7000 وسيدفع ضريبة قيمتها 477.7د فقط.

وبالتالي يصبح الربح الجبائي لهذا الأجير من جراء ضم التخفيضات المشتركة وتطبيق سلم الشرائح المحينة كالآتي :

النتيجة عن تحيين شرائح السلم. $1505 = (1373-315) + (925-477,7)$ = الربح الناتج عن تحيين التخفيضات المشتركة مع الربح

ويستنتج من ذلك أن هذا التحيين وبدون تعقيد العملية الحسابية سيمكن هذا الأجير من زيادة سنوية في أجره تساوي 1505 دينار أي بزيادة شهرية تقدر بحوالي 125 دينار شهريا.

جدول عدد 12: ربط شرائح السلم بالتضخم

نسبة الضريبة	الشرائح الضريبية باعتبار التضخم إلى حدود سنة 2012	الشرائح الضريبية السارية المفعول منذ 1990
0 %	0-3815	0-1500
15 %	10900-3815	5000-1500
20 %	23980 - 10900	10000-5000
25 %	49050 - 23980	20000-10000
30 %	109000-49050	50000-20000
35 %	فما فوق 109000	50000 فما فوق

جدول عدد 13: تحيين الاقطاعات عن الدخل

المبالغ المعمول بها منذ 1983	المبالغ باعتبار التضخم إلى حدود 2012	
150	654	راتب واحد
90	392	الطفل الأول
75	327	الطفل الثاني
60	262	الطفل الثالث
45	196	الطفل الرابع

تحيين وقع إنجازاه باعتماد مؤشر الأسعار عند الاستهلاك

2. ارتفاع المساهمات الجبائية وتراجع الخدمات الاجتماعية

يجدر الإشارة إلى أن ارتفاع المساهمات الجبائية للأجراء والضغط الجبائي الناتج عن ذلك قد تزامن مع تراجع دور الدولة في مجال إعادة توزيع المداخل مما أدى إلى سلعة عديد الخدمات الاجتماعية بصفة كاملة أو جزئية. وهاته السلعة حاصلة في مجال التبادل السلعي عبر تراجع نسبة دعم أسعار عديد السلع الغذائية وغير الغذائية من جهة وفي مجال الفضاء غير السلعي الذي أصبحت أهم مكوناته (التعليم، التكوين، الصحة، الثقافة ...) غير مجانية عبر تحميل الأسر نسبة متصاعدة من تكلفة هاته الخدمات.

ذلك أنه قبل الانتقال إلى اقتصاد السوق كان نسق النمو مرتبطا بالأساس بالطلب الداخلي.

وفي هذا الإطار كان التشغيل والأجور وسياسات إعادة توزيع المداخل تعتبر إحدى مكونات وآليات تدعيم الطلب الداخلي قصد الرفع من نسق النمو. إلا أنه أثناء المرحلة الانتقالية نحو اقتصاد السوق أصبحت الصادرات والطلب الخارجي تمثل المحرك الأساسي للنمو وبالتالي أصبح التشغيل والأجور يعتمدان في إطار المرونة كمتغيرات تعديلية للدورة الاقتصادية (التقليص من عدد العمال عند الكساد وتراجع النشاط الاقتصادي والتشغيل عند انطلاق الدورة الاقتصادية) من جهة كما فقدت الجباية دورها في إعادة توزيع المداخل وأصبح المنطق المالي وتقليص عجز الميزانية هو الهاجس الأساسي للسياسات المالية من جهة أخرى. وفي هذا الإطار تراجعت نسبة الموارد والنفقات العمومية من الناتج الداخلي الخام منذ 1996 تكريسا لتراجع دور الدولة. كما تغير توزيع الأعباء الجبائية (إعطاء الأولوية للصادرات وتحفيز أكثر لاستثمارات القطاع الخاص ولاستقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر على سبيل المثال) وتوزيع النفقات العمومية.

وفي هذا السياق وقع تقليص الدعم الذي كان يمثل 6,6% من الاستهلاك الخاص سنة 1984 وأصبح لا يمثل إلا 1% سنة 2006 مع بداية ارتفاع هذه النسبة من جراء ارتفاع الأسعار العالمية لعدد المواد الغذائية (Bedoui 2013). علما أن آخر الدراسات (INS 2010) تفيد أن لدى الفقراء يمثل الدعم 20,6% من نفقات الاستهلاك الغذائي مقابل 11,8% لدى الطبقة الوسطى و5,1% لدى طبقة الأثرياء. وتقليص الدعم يعني التوجه نحو السلعة الكاملة للفضاء السلمي بحيث أن الأسعار تصبح تحدد عن طريق منطق العرض والطلب دون اعتبار الأبعاد الاجتماعية.

إلى جانب تقليص نسبة نفقات الدعم من نفقات الاستهلاك الخاص نلاحظ كذلك تراجع دور الدولة في توفير خدمات اجتماعية ضرورية كالصحة والتعليم بصفة مجانية أو شبه مجانية. وعلى سبيل المثال نلاحظ أن نسبة تحمل العائلات لمصاريف الصحة ما فتئت ترتفع باستمرار من 34% سنة 1985 إلى 55% سنة 2006 (MAS 2010) وبالتوازي مع ذلك انخفضت نسبة النفقات العمومية من 51% سنة 1985 إلى 18,5% فقط سنة 2006 علما أن نسبة تدخل صناديق الحماية الاجتماعية شهدت ارتفاعا بعد تراجع دور الدولة. مع التذكير بأن تدخل الصناديق المذكورة يقع بفضل المساهمات الاجتماعية المخصصة من الأجر الخام. نفس التطور حاصل كذلك في ميدان التعليم والتكوين حيث أصبحت العائلات تتحمل نسبة متصاعدة من النفقات (ارتفاع نفقات التسجيل، نفقات الدروس الخصوصية، نفقات الإقامة بالنسبة للطلبة خارج المبيتات الجامعية، الخ...).

3. التسهيلات والامتيازات والوضعيات الخاصة بالقطاع الخاص

في نفس الوقت الذي كان فيه الأجراء ضحية ارتفاع مستمر للضغط الجبائي ولتهرئة مداخيلهم الصافية ولتدهور وضعياتهم المعيشية من جراء السلعة الزاحفة على كل ميادين الحياة فإن القطاع الخاص كان يتمتع بعدد الامتيازات والوضعيات والآليات التي مكنته من تخفيف العبء الجبائي على العديد من مكوناته ومن التهرب من أداء الواجب الجبائي بالنسبة للمكونات الأخرى.

1.3 التخفيف من العبء الجبائي بفضل نظام الامتيازات الجبائية

يحظى القطاع الخاص بعدد الامتيازات الواردة بمجلة التشجيع على الاستثمارات وبعض النصوص الجبائية الأخرى. وهذه الامتيازات نتجت عن إجراءات إعفاية متعددة ومنتشرة اتخذت شكل امتيازات جبائية كالتخفيضات الجبائية والإعفاءات المؤقتة وامتيازات مالية كالمناح والإعانات وتنفيذ الفوائد على القروض البنكية وتحمل الدولة المساهمات الاجتماعية، الخ...

ونظرا لتعدد هذه الإجراءات وتنوعها فقد تحولت بمرور الوقت إلى نظام متكامل بدل أن تكون إجراءات استثنائية محولة نظام الحق العام الجبائي إلى نظام استثنائي.

وتعتبر هذه الإجراءات «نفقات جبائية» ينتج عنها عند تطبيقها تخلي الدولة عن موارد جبائية قصد تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية تتمثل في الرفع من الاستثمار الخاص ومن خلق مواطن شغل ومن تشجيع الصادرات، الخ... وباعتبار هذه الإجراءات وجب التساؤل حول تكاليفها وجدواها ومردودها.

منذ صدور مجلة تشجيع الاستثمارات سنة 1993 قامت وزارة المالية سنة 2005 بضبط تكاليف الإجراءات الواردة في هذه المجلة وفي نصوص أخرى مختلفة. علما أنه في دراسة استراتيجية (IEQ 1996) وقع التأكيد على أن مجلة الاستثمارات لسنة 1993 التي عوضت ووحدت عديد المجالات القطاعية السابقة قد أدت إلى الترفيع من نسبة التشجيع على الاستثمارات كما يشير إليه الجدول 14.

جدول 14. نسبة تشجيع الاستثمار حسب القطاع : مقارنة بين مجلة 1993 والمجلات السابقة

المجلات السابقة	مجلة الاستثمارات الموحدة لسنة 1993	
% 16	% 19,7	الصناعات التحويلية
% 25,4	% 14,8	قطاع السياحة
% 18,2	% 20	قطاع الخدمات
% 34,1	% 35,5	الفلاحة
% 21,2	% 22,1	المعدل الجملي

المصدر: (1996) IEQ

ومنذ صدور مجلة 1993 لم تتوقف نسبة التشجيع على الاستثمارات (أي التكلفة) عن الارتفاع لتبلغ 24,2 % من حجم الاستثمارات المستفيدة منه. وحسب وزارة المالية فإن هذه النسبة بلغت في الحقيقة مستوى أرفع ليصل إلى 30 % من الاستثمارات سنة 1999 مقابل 26,3 % لسنة 1988 أي خمسة سنوات قبل صدور مجلة 1993. وقد أشارت دراسة 2005 التي أنجزتها وزارة المالية أن التكلفة المتراكمة للامتيازات الجبائية والمالية قد بلغت أثناء الفترة 1994-2004 مبلغا هاما وصل إلى 5803,7 مليون دينار تونسي. وقد مثلت الإعفاءات الجبائية 79 % من هذا المبلغ مقابل 21 % تشجيعات مالية علما أن التشجيعات المالية كانت لا تمثل إلا 13 % في بداية تطبيق المجلة.

ومن أهم التشجيعات الجبائية تنصدر الإعفاءات والتخفيضات الديوانية (الجمروكية) وتلك التي تخص الأداء على القيمة المضافة المرتبة الأولى (جدول 15) يلهمها الإعفاءات والتخفيضات التي تشمل المربيح ومداخل الشركات. من جهتها تشمل التشجيعات المالية منحة الاستثمار التي عوضت ارتفاع نسبة الفائدة الحاصلة خاصة أثناء السنوات التسعين.

جدول عدد 15: تطور تكلفة التشجيعات العمومية للاستثمار الخاص
أثناء الفترة 1994-2004

	2004	2003	2002	2001	2000	1999	1998	1997	1996	1995	1994	
الجملة	197,6	521,3	573,2	543,8	438,7	510,2	392,3	327,5	367,2	357,7	340,9	تكلفة
												التشجيعات
	140,6	157,2	164,5	155	144,7	128,5	102	73,6	60,1	55	51,7	الجباية
	338,2	678,5	737,7	698,8	583,4	628,7	494,3	401	427,3	412,7	392,7	المالية
	5803,7											المجموع

المصدر: وزارة المالية، تقرير داخلي

بجانب هذه الامتيازات الواردة في مجلة الاستثمارات وفي نصوص وإجراءات أخرى يجب الإشارة إلى أن القطاع الخاص يحظى بعدد البرامج الأخرى المانحة لجملة من التشجيعات من أهمها برنامج تأهيل المؤسسات في القطاع الصناعي ابتداء من سنة 1996 وفي القطاع الخدماتي (سياحة، نزل، بنوك، مؤسسات مالية وإدارية ...) منذ 2001 إلى جانب برنامج خاص بالتطوير الصناعي ممول من طرف الاتحاد الأوروبي وبرنامج خاص يدعم التصدير ممول من طرف البنك العالمي (FAMEX)

وبرامج عديدة أخرى تخص تدعيم التشغيل عبر تقديم امتيازات مختلفة للمؤسسات. والجدير بالذكر أن صندوق النقد الدولي (FMI 2005) قد قام من جهته بتحديد تكاليف الامتيازات الجبائية الممنوحة من أجل تشجيع الاستثمار وقدرها بحوالي 683 مليون دينار كمعدل سنوي خلال الفترة 2000 – 2003 وهو ما يمثل 2,3% من الناتج الداخلي الخام ومعدل 7,2% من المقايض الجبائية.

وقد قامت دراسة صندوق النقد الدولي بتحليل مقارنة بين تكلفة التشجيعات الجبائية والضريبة المستوجبة من قبل المؤسسات المستفيدة أدت إلى التأكيد بأن تكلفة التشجيعات تجاوزت بكثير الضريبة المستوجبة من قبل المؤسسات المستفيدة. فبعد أن كانت هذه التكلفة تبلغ 134 مليون دينار سنة 2000 أقل من الضريبة المستوجبة (151 م.د) فقد ارتفعت وتجاوزتها منذ ذلك التاريخ لتصبح ضعفها سنة 2003 (145 م.د ضريبة مقابل 296 م.د تكلفة التشجيعات). وعموما أشارت الدراسة إلى أن مساهمات المؤسسات المتمتع بالامتيازات والإعفاءات الجبائية في المقايض الجبائية بقيت مستقرة في حدود حوالي 150 م.د رغم ارتفاع رقم معاملاتها بـ 150% وارتفاع أرباحها بـ 63% في ما بين 2000 – 2003. وبالرغم أن هذه المؤسسات حققت 50% من رقم المعاملات الجملي و40% من الأرباح المحاسبية خلال سنة 2003 فإن مساهمتها في الضرائب لا تمثل إلا 25%. وقد قادت هذه الدراسة صندوق النقد الدولي إلى اعتبار أن مصداقية النظام الجبائي قد اهتزت بتعدد الامتيازات والإعفاءات إضافة أن النتائج لم تبين نجاعة هذه الإجراءات واقترح أن يوضع حدا وبسرعة لكل الإعفاءات من الضريبة على الشركات وعلى الدخل ومواصلة العمل بالامتيازات الجارية إلى حد نهايتها المحددة بالقانون دون تجديد العمل بها. وهذا الموقف الذي يظهر ظاهريا منطقيا ومعقولا هو مبني في حقيقة الأمر على اعتبارات إيديولوجية ليبرالية تهدف إلى التقليل من دور الدولة واعتماد منطق السوق في توجيه الدورة الاقتصادية وتحقيق أسعار تعكس قانون العرض والطلب بدون دعم من طرف الدولة.

وفي إطار بديل تنموي يجب العمل على إعادة الاعتبار لدور الدولة على صعيدين : الرجوع إلى العمل بالسياسات القطاعية في الميدان الصناعي والفلاحي بالأساس بجانب الرجوع إلى العمل بسياسات إعادة توزيع المداخل. وفي هذا الإطار يجب أن لا تكون الإعفاءات والامتيازات الجبائية والمالية قائمة على منطق كسب الولاءات السياسية والمواقع الريعية وتتسم بالاستمرارية خارقة بذلك القوانين التي تحدد مدة الانتفاع بالامتيازات. وخرق القانون غالبا ما يمر عبر تغيرات شكلية تخص إبدال اسم الشركة أو مقرها أو برمجة إفلاسها لإعادة التمتع بنفس الامتيازات لمدة زمنية جديدة وهكذا دواليك بدون نهاية.

وحتى تكون الامتيازات والإعفاءات تخدم أهداف تنموية استراتيجية يجب أن تخضع للآتي:

- أن تعطى الامتيازات الجبائية مقابل التزامات محددة يمكن أن تخص الالتزام من طرف المستفيد بتحقيق نسب تشغيل وتأطير وتصدير، الخ... في إطار علاقات تعاقدية خاضعة إلى المراقبة والتقييم والمحاسبة.

- أن تعطى الامتيازات لمدة معينة يقع ضبطها واحترامها ومراقبتها ومعاقبة كل مخالف.
- أن تعطى الامتيازات بصفة تفضيلية وليس بصفة جمالية أي أن الامتيازات والتشجيعات يجب أن تخص بعض الأنشطة المرغوب في تدعيمها دون سواها قصد تنويع النسيج الصناعي وتكثيف محتواه التقني وقدرته على استيعاب الكفاءات العالية.

- يجب الحرص على تحقيق أكبر مردود لنظام الامتيازات الجبائية. ذلك أن المردود المالي لهذا النظام كان سلبيا كما أشرنا إلى ذلك سابقا. لكن مردود هذا النظام كان كذلك ضعيفا في ميدان الاستثمار والانتاج والتصدير مقارنة مع التجارب الأخرى. ففي ميدان الاستثمار الخاص فإن نسبته من الإنتاج الداخلي الخام بقيت ضعيفة وأقل من 15% مقابل أكثر من 20% في بلدان جنوب شرق آسيا ودون المستويات المسجلة في المغرب وتركيا ومصر، الخ.. كما أن في مجال الإنتاج نلاحظ نفس الضعف حيث أن الانتاج لم يتنوع ويتطور بل اقتصر بالأساس على الأنشطة المستغلة للامتيازات التفاضلية القارة من استغلال الثروات الطبيعية الباطنية (الفسفاط والنفط...) وغير الباطنية (في مجال السياحة) بجانب استغلال وفره يد عاملة ضعيفة الكفاءة وتعمل بأجور متدنية (قطاع النسيج والجلود والخياطة، قطاع الكهرباء، قطاع الصناعات الغذائية)، وقد نتج عن مثل هذا النسيج الاقتصادي نسبة ضعيفة للصادرات ذات محتوى تقني عالي التي لم تتجاوز 6,1% سنة 2010 مقابل 7,1% بالمغرب و1% بمصر (BAD 2011).

أما في ما يخص مردود الإعفاءات الجبائية وانعكاسها على حجم الصادرات فالدراسات المقارنة تشير أن استثمار 1 دولار من طرف (Famex) في تشجيع الصادرات لا ينتج عنه إلا زيادة 20 دولار في حجم الصادرات مقابل معدل زيادة بـ 96 دولار في بلدان الشرق الأوسط وشمال إفريقيا و137 دولار في إفريقيا ما وراء الصحراء و227 دولار في آسيا (BAD 2011).

بجانب ضعف مردود نظام الامتيازات الجبائية فإن هذا النظام ساهم في خلق اختلال عميق بين المؤسسات لأنه خص المؤسسات الموجهة معاملاتها للأسواق الخارجية بنظام جبائي تفضيلي على حساب المؤسسات الناشطة بالسوق المحلية. وقد مثلت الضرائب على الشركات 48 % من الأداءات المباشرة سنة 2010 منها :

- 80 % مدفوعة من طرف شركات خاضعة لنسبة ضريبة تبلغ 35 %. وهذه الشركات لا تمثل إلا 5 % من مجموع الشركات.

- 20 % مدفوعة من طرف 95 % من الشركات.

وبالتالي من الضروري إعادة النظر في هذا النظام انطلاقا من سن خطة تنمية جديدة ومتكاملة.

2.3 نظام تقديري دائم التوسع وقليل المساهمة في الموارد الجبائية

إلى جانب الإعفاءات الجبائية «المؤقتة» التي أدت إلى شكل جديد من التهرب الجبائي والمتمثل في بعث مؤسسات يتوقف نشاطها بمجرد انتهاء فترة الإعفاء هناك نظام تقديري مخصص لصغار المشغلين دون سواهم مكن العديد من المطالبين بالضريبة من الاستفادة منه بدون موجب. وقد بلغ عدد المطالبين بالأداء 644248 لسنة 2012 منهم 394976 خاضعين للنظام التقديري أي ما يقارب 62 % من مجمل المطالبين بالأداء.

جدول 16 : توزيع المطالبين بالأداء لسنة 2012

النسبة	الوضعية
83,04 %	(1) أشخاص طبيعيون
61,31 %	- نظام تقديري
15,16 %	- نظام حقيقي
6,57 %	- مهن غير تجارية
16,96 %	(2) أشخاص معنويون

المصدر : وزارة المالية 2013

جدول 16 مكرر 1 : تطور عدد ومساهمات أصحاب المرائب الصناعية والتجارية

المنخرطين في النظام التقديري

2013	2012	2011	2010	الوضعية
400000	395000	388000	376000	عدد المنخرطين
22,3	23,4	16,4	29,8	المساهمات الجبائية السنوية (مليون دينار)
55,7	59,2	42,2	79,2	معدل المساهمة السنوية للفرد بالدينار

جدول 16 مكرر 2: أمثلة من الأنشطة التي وقع إقصاءها من النظام التقديري

المهن	عدد المسجلين	عدد التصاريح الفعلية	المساهمة الجمالية بالدينار	معدل المساهمة للفرد
ملابس جاهزة	5571	3368	279816	83
أجهزة منزلية الكترولوكهربائية	418	252	36591	145
تجميل	168	117	17731	152
قاعة شاي	154	100	57997	580
ثقافة	7	3	1572	524
الجملة 92 نشاط	31435	18405	2664228	145
جملة الأنشطة التابعة للنظام التقديري: 338	361738	216526	22616271	104

المصدر: وزارة المالية، مشروع الإصلاح الجبائي، ماي 2014

جدول 16 مكرر 3: المساهمة الجبائية السنوية لأصحاب المرائب غير التجارية والصناعية حسب النظام الجبائي لسنة 2012

المهن	عدد المطالبين بالجباية	المساهمة السنوية
أطباء	6275	7,7
النظام التقديري	4282	7,7
النظام الحقيقي	1993	7,8
محامين	7092	2,5
النظام التقديري	5756	2,2
النظام الحقيقي	1336	3,6
محاسبين	627	14,2
النظام التقديري	156	10,5
النظام الحقيقي	471	15,3
مهندسين معماريين	3249	4,0
النظام التقديري	1563	2,3
النظام الحقيقي	1686	5,3

المصدر: وزارة المالية، مشروع الإصلاح الجبائي، ماي 2014

والمضويين تحت النظام التقديري موجودون بالأساس في قطاع الخدمات : 43 % في تجارة التفصيل (منهم 55 % في المواد الغذائية و45 % في مواد أخرى) و52 % في أنشطة خدمات مختلفة (منهم 40 % من ميدان نقل الأشخاص والبضائع و10 % ميكانيك عام، 20 % أكلة خفيفة، 10 % حلاقة، الخ...).

ورغم أهميتهم العددية فإن مساهمتهم بلغت 23,4 م.د فقط سنة 2012 (أنظر جدول 16 مكرر 1) أي بنسبة 0,21 % من مجموع المداخيل الجبائية في النظام الداخلي مقابل 24,01 % للأجراء و 26,8 % للأشخاص المعنويين و4,78 % نظام حقيقي و44,19 % بعنوان الأداءات غير المباشرة.

والمعلوم أن الخاضعين للنظام التقديري كانوا يمثلون سنة 2004 حوالي 310000 دفعوا 12,8 م.د فقط أي 1,7 % من مجموع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وعلى الضريبة على الشركات. وقد دفع كل خاضع للنظام التقديري لسنة 2004 معدل 42,3 دينار و59 دينار سنة 2012 مقابل معدل 984,5 دينار بالنسبة لكل خاضع للنظام الحقيقي (FMI 2005) وضعف هذه المساهمات (أنظر جدول 16 مكرر 1 و2 و3) تدل على أن «النظام التقديري يمثل نقيض الحوكمة الرشيدة لأنه يقوم على عدم التصريح بحقيقة الدخل ورقم المعاملات ويعتمد على تصريحات بعيدة عن الواقع».

كما أنه يساهم في تعميق الاختلالات «بين المؤسسات التي تتحمل الأعباء الجبائية والاجتماعية طبقا لنظام القانون العام والمؤسسات التي لا تتحمل مثل هذه الأعباء لأنها تتمتع بامتيازات جبائية وشبه جبائية أو لأنها تنتهي إلى النظام الجبائي التقديري»⁴.

3.3 التهرب الجبائي

بجانب نظام الامتيازات الجبائية والنظام التقديري يجب الإشارة إلى تنامي ظاهرة التهرب الجبائي الناتجة عن عديد الأسباب منها ما يخص التشريع الجبائي ومنها ما يخص الهياكل الاقتصادية ومنها الناتج عن ضعف الإدارة الجبائية ومنها ما يخص ضعف الحس المدني في غياب دولة القانون والمؤسسات.

⁴ BACCOUCHE, N. (2009) : « Environnement fiscal de l'entreprise en Tunisie », Tunis, 2009.

ذلك أن التشريع الجبائي يتسم بالتشعب أولاً نظراً أنه متكون من قوانين وأوامر وقرارات وكراس شروط ومراسلات إدارية، الخ... والتضارب بين الأهداف مما يفتح المجال للتأويلات والاجتهادات والمعاملات الذاتية والرشوة والفساد. ثانياً التشريع الجبائي متعدد: نسب ضرائب تتراوح من 10 إلى 35 % من مرابيح الشركات. شرائح سلم مع نسب ضريبة تتراوح من 0 إلى 35 % على مداخيل الأشخاص الطبيعيين بجانب نظام معلوم قار حسب رقم المعاملات بالنسبة للنظام التقديري (Karboul 2004). وقد أدى مثل هذا التشريع إلى تشجيع الشركات على تفضيل واختيار نظام أشخاص طبيعيين للاستفادة من نسب ضرائب ينتج عنها أقل عبء جبائي. ذلك أن السجل الوطني لتعداد الشركات يفيد أن 88 % من الشركات ينتمون إلى صنف الأشخاص الطبيعيين مقابل 12 % فقط إلى صنف شركات خفية الاسم وشركات ذات المسؤولية المحدودة. بجانب ذلك قاد هذا التشريع إلى تفضيل النظام الجبائي التقديري ذلك أن عدد المنخرطين في هذا النظام ارتفع من 149000 لسنة 1989 إلى 270000 لسنة 1999 ليبلغ قرابة 400000 سنة 2012. وهاته الأعداد تساوي حوالي خمسة أضعاف المنخرطين في النظام الحقيقي.

وتصاعد هذا العدد وقع تسجيله رغم أنه منذ سنة 2000 يقوم المشرع سنوياً بإعادة تحديد شروط الانخراط في النظام التقديري. بجانب تشعب وتعدد مكونات التشريع الجبائي وهشاشة النسيج الاقتصادي يجب كذلك الإشارة إلى الضعف الذي عليه الإدارة الجبائية رغم عديد الجهود التي بذلت والتي تبقى غير كافية إلى حد الآن (وزارة المالية 2013) على مستوى الموارد البشرية من إدارات وأعوان المراقبة وإدارات وأعوان الاستخلاص. إضافة إلى ذلك هناك ضعف الموارد المادية الذي أدى بدوره إلى ضعف العمل الميداني نتيجة لقلة وسائل النقل (سيارة لكل 16 عون سنة 2012) وإلى محدودية التجهيزات الإعلامية (حاسوب لكل 3 أعوان سنة 2012). بجانب ضعف الموارد المادية فإن هيكلة هذه الأخيرة تتميز بنسبة عالية لاعتمادات التأجير التي بلغت سنة 2012 حوالي 70 % مقابل ضعف اعتمادات التنمية والتسيير علماً أنه في البلدان الأوروبية تمثل نسبة نفقات التأجير حوالي 50 % من مجموع الاعتمادات.

كما أن ضعف الحس المدني ساهم بصفة هامة في التهرب الجبائي. حيث أن غياب دولة القانون والمؤسسات وهيمنة الدولة على المجتمع وتنامي الواجبات في غياب الحقوق وبناء علاقة قائمة على تقديم الامتيازات الاقتصادية مقابل الولاءات السياسية إضافة إلى غياب العدالة الجبائية قاد

المواطن إلى التهرب من القيام بواجبه الجبائي لأن الضريبة أصبحت تعتبر بمثابة عملية سطو ونهب المواطن لفائدة دولة ظالمة وفسادة.

كل هذه العوامل مجتمعة أدت إلى تفاقم ظاهرة التهرب الجبائي الذي بلغت تكلفته مبالغ هامة حسب بعض التصريحات والتقديرات المتوفرة.

- تقديرات صندوق النقد الدولي في أواسط الثمنيات تفيد بأن التهرب الجبائي يمثل أكثر من نصف المقاييس المنتظرة.

- تصريحات المدير العام للمراقبة الجبائية في نهاية التسعينات تقدر التهرب الجبائي كذلك بـ 50% من المقاييس (BM 2006).

- تقرير البنك العالمي وتأكيدات وزير المالية (جريدة الصباح 2008) آنذاك تفيد بأن 50% من المؤسسات التونسية تهرب من الجباية. وقد أكد التقرير المذكور على «أنه على المؤسسات التحول من وضعية التكتّم على وضعياتها المالية والتلاعب بالنتائج قصد التهرب الجبائي إلى وضعية الشفافية التامة لتترك الأرقام وحدها تعكس الحقيقة».

- أخيراً قام البنك الدولي سنة 2013 بدراسة في إطار الإصلاح الجبائي وتخفيف العبء على المؤسسات الاقتصادية شملت 54731 مؤسسة تبين من خلالها أن 43% من هذه المؤسسات تصرّح بنتائج إيجابية في حين أن 38% منها تصرّح بنتائج سلبية بينما 19% منها تصرّح بنتائج تساوي الصفر. مما يعني أن 57% من المؤسسات تحاول التهرب من دفع الضرائب وقد أدى هذا الوضع إلى تراجع نسبة الإعلان عن التصاريح الجبائية التي مرت من 75,7% سنة 2009، 65,7% سنة 2010، 50,8% سنة 2011 لتصل إلى 40% لسنة 2012 (وزارة المالية 2013).

- التهرب الجبائي لا يعني بالضرورة عدم التصريح بل بالأساس عدم الإدلاء بحقيقة النتائج المالية. وفي سنة 2011 وقع الإعلان عن 888289 تصريح جبائي منهم 62% صرحوا بنتائج تساوي صفر وقراءة 16% بنتائج أقل من 1500 دينار. وبالنسبة للأداءات على القيمة المضافة فإن 80% من الخاضعين لهذا الأداء يصرحون برقم معاملات أقل من 100000د.

ويجدر الإشارة إلى أن التهرب الجبائي يكاد يكون مستحيلاً بالنسبة للخاضعين لنظام الخصم من المورد وخاصة الأجراء منهم. وقد استعملت عبارة «مثلث التهرب» للإشارة إلى القطاعات التي يكثر فيها التهرب الجبائي وهي القطاع الفلاحي وقطاع المهن غير التجارية (المهن الحرة) وقطاع الصناعة والتجارة.

وكلها لا تخضع للخصم من المورد إلا في حالات قليلة وبنسبة ضعيفة. ورغم ظاهرة الهرب الجبائي تلجأ الدولة في عديد من الأحيان إلى سن عفو جبائي. ويمكن أن يشمل هذا العفو أصل الدين ويمكن كذلك أن يقتصر على التخلي عن الديون الناتجة عن العقوبات ومصاريق التقاضي وأهم عفو جبائي وقع في سنة 1987 بعد الانقلاب الحاصل في نفس السنة وانتصاب سلطة سياسية جديدة فاقدة لشرعية ديمقراطية.

وأخيرا يمكن التأكيد على أن توزيع العبء الجبائي يقع بصفة غير عادلة على جميع المستويات : على مستوى الشركات حيث أن 5 % منها فقط تساهم بـ 80 % من مجموعة الضريبة على الشركات كما أن أكثر من 80 % من مجموع الضرائب على الدخل مصدره الأجراء. ومن جهته النظام التقديري لا تتجاوز مساهمته 0,21 % من مجموع أداءات النظام الجبائي الداخلي بالإضافة إلى ذلك فإن القطاع غير المنظم الذي يمثل قرابة 40 % من الناتج المحلي الخام ويشغل أكثر من 50 % من العاملين خارج القطاع الفلاحي يكاد يكون غير معني بالجبائية ويساهم بقسط لا يذكر.

وبالتوازي مع التوزيع غير العادل للعبء الجبائي الذي تبقى ضحيته الأولى شريحة الأجراء عرفت من جهتها هيكله النفقات العمومية تغييرا هاما في توزيع هذه النفقات من الناحية الوظيفية كما يشير إليه الجدول 17.

جدول عدد 17 : تطور هيكله النفقات العمومية (تصرف وتجهيز)

2011	2001	1991	1981	1971	1961	
13,1	17	14,2	10,1	11,3	18,8	نفقات المصالح المدنية السيادية
6,1	7,7	9,6	9,8	6,3	6,3	نفقات عسكرية
30,4	21,3	34,5	39,3	34,3	30,2	نفقات اقتصادية (بدون خدمات الدين)
10,6	6,5	7,1	9,7	5,5	15,5	نفقات البنية التحتية
26,6	30,3	21,7	18,2	27,4	18,9	نفقات التعليم
6,6	9,9	8,2	8,3	7,9	9,7	نفقات الصحة
6,7	7,3	4,8	4,6	7,3	0,7	نفقات اجتماعية
41	27,8	41,5	49	39,8	45,6	نفقات اقتصادية وبنية تحتية
39,9	47,5	34,7	31,1	42,5	29,3	نفقات تعليم وصحة واجتماعية

وبالرجوع إلى هذا الجدول يتضح تراجع نسبة النفقات الخاصة بالقطاعات الاجتماعية حيث أن نفقات التعليم تراجمت من 30,1 % سنة 2001 إلى 26,6 % سنة 2011. كما أن نفقات الصحة تراجمت نسبتها على التوالي من 9,9 % إلى 6,6 %. كما أن النفقات الاجتماعية المختلفة تراجمت نسبتها على التوالي من 7,3 % إلى 6,7 %. عموما فإن مجموع نفقات التعليم والصحة والخدمات الاجتماعية الأخرى تراجمت نسبتها من 47,5 % سنة 2001 إلى 39,9 % سنة 2011. في المقابل ارتفعت نسبة النفقات الاقتصادية (بدون اعتبار خدمات الدين) من 21,3 % سنة 2001 إلى 30,4 % سنة 2011 كما ارتفعت نفقات البنية التحتية على التوالي من 6,5 % إلى 10,6 %.

إجمالاً يتضح من خلال تطور توزيع الأعباء الجبائية وتوزيع النفقات العمومية أن فترة الانتقال نحو اقتصاد السوق عرفت تراجعاً لسياسات إعادة توزيع المداخل لفائدة القطاع الخاص عموماً والشركات المصدرة خصوصاً كما عرفت انتشار المنطق السلمي وحرص الدولة على توفير الموارد المالية العمومية على حساب العدالة الجبائية والخدمات الاجتماعية التي تدهورت من الناحية الكمية والتنوعية على السواء. علماً أن العنصر الإيجابي الذي يكاد يكون الوحيد يتمثل في ارتفاع نسبة الأداءات الجبائية المباشرة وتراجع نسبة الأداءات غير المباشرة المعروفة بعدم عدالتها.

والمعلوم أن تراجع سياسات إعادة توزيع المداخل نتيجة الاختلالات على مستوى الموارد الجبائية والنفقات العمومية المشار إليها سابقاً من شأنها أن تساهم في تفاقم الفوارق الاجتماعية. ولذلك من الضروري أن يندرج الإصلاح الجبائي من منظور تدعيم الحقوق الاقتصادية والاجتماعية في إطار إعادة إحياء وضبط سياسات إعادة توزيع المداخل واضحة المعالم. وبالرجوع إلى تجارب البلدان الغربية المصنعة فإن سياسة إعادة التوزيع تساهم بنسبة تبلغ في المعدل 25 % في التقليل من الفوارق الاجتماعية عبر الجباية والخدمات الاجتماعية وتبلغ هذه النسبة 30 % بفرنسا⁵.

4.3 المقترحات

على ضوء ما ورد أنفاً يمكن التأكيد على مجموعة من المقترحات التي تتطلب إعادة النظر في النمط التنموي الحالي. وهذا يتطلب إعادة الاعتبار لدور الدولة في مجالين أساسيين : مجال السياسات القطاعية قصد توسيع وتنويع وتكثيف النسيج الاقتصادي وفي مجال سياسة إعادة توزيع المداخل في اتجاه تحقيق أكثر عدالة جبائية عبر تحقيق توزيع العبء الجبائي بصفة تعكس نصيب كل طرف

⁵ -48- La documentation française (2012) « Quelle fiscalité pour demain ? », Problèmes économiques, n°3039, mars 2012.

من الناتج الداخلي من جهة والحرص على توزيع النفقات العمومية العمومية بصفة تضمن توفير أكثر خدمات اجتماعية ممكنة مع مراعاة الجودة وعدم الإقصاء.

في هذا الإطار يمكن تقديم المقترحات التالية

1. التحيين الدوري لشرائح السلم والتخفيضات المشتركة حسب نسبة التضخم والزيادة في عدد الشرائح باعتماد التدرج في نسبة الضريبة بين 0 % و 30 %.
2. إيقاف العمل بنظام الامتيازات الجبائية الحالي نظرا لكلفته العالية وضعف مردوديه وتعويضه بنظام جديد في إطار سياسات قطاعية قائمة على علاقات تعاقدية تضمن تقديم امتيازات وقتية مقابل الالتزام بتحقيق أهداف يقع الاتفاق عليها ومتابعتها وتقديم التعويضات في حالة عدم تحقيقها.
3. الإلغاء التدريجي للنظام التقديري والتصدي لجيوب الاقتصاد الموازي وشبكات تجارة المواد المهربة باتخاذ إجراءات ردعية جمركية ومالية مع مساعدة القطاع غير المنظم على التنظيم في إطار تدعيم الاقتصاد الاجتماعي التضامني عبر تكوين تعاونيات وتعاضديات وجمعيات، الخ...
4. إلزام كل المؤسسات باعتماد معايير المحاسبة ومراقبة موازنتها بالاعتماد على معايير المعلومات المالية الدولية المعروفة لدى أوساط المحاسبة بـ (International financial Reporting Standard (IFRS
5. تبسيط النصوص الجبائية وتجميعها صلب مجلة موحدة مما من شأنه الحد من تدخل الإدارة لتفسير وتأويل النصوص الجبائية وتشجيع المطالبين بالأداء على الانخراط في المنظومة الجبائية.
6. التقليل من عدد نسب الأداء على القيمة المضافة وتبسيط قاعدة احتسابه وكيفية استخلاصه.
7. التقليل من التباين بين النظام الجبائي للمؤسسات العاملة بالسوق المحلية والمؤسسات الموجهة معاملاتها للأسواق الخارجية.
8. التقليل من المعاليم الموظفة على رقم المعاملات.
9. تحسين مردودية الجباية المحلية بمنح الجماعات المحلية صلاحيات جديدة في مجال ضبط نسب المعاليم وطرق الاستخلاص حسب خصوصياتها، ومثل هذا الإجراء يجب أن يندرج في إطار إصلاح الدولة في اتجاه التخلي عن الهيمنة على المجتمع والمركزية والمحورية والعمل الجدي على بناء ديمقراطية محلية تضمن مشاركة المواطن والانطلاق من خصوصياته وحاجياته.

10. تدعيم الإدارة الجبائية من الناحية البشرية والمادية في إطار إعادة توزيع الموظفين على مستوى الوظيفة العمومية وتفادي انتدابات جديدة لأن الوظيفة العمومية تشغل أكثر من طاقتها ولأن نسب نفقات التصرف والتسيير عالية مقارنة بالبلدان النامية والصاعدة.
11. اتخاذ إجراءات للرفع من الوعي الجبائي والعمل على التحسيس والتوعية لإرساء ثقافة جبائية. وهذا يتطلب تحقيق نظام جبائي يضمن العدالة الجبائية وتحسين ظروف الاستقبال والتوجيه وتبسيط الإجراءات وتدعيم حقوق المطالب بالأداء وتوفير أكثر حظوظ للمصالحة مع إحداث آليات لتفادي النزاع الجبائي.
12. دعم المراقبة الجبائية بإثراء بنك المعطيات وتطوير نظم المعلومات لضمان تفاعل أنجع مع كافة المتدخلين مع تأهيل أعوان مصالح الجباية وتنمية قدراتهم ومقاومة كل مظاهر الفساد والرشوة.
13. تعزيز الشفافية ونشر كل المعطيات والإشهار بالتهرب الجبائي والمتسبب فيه ومقاومته بكل الوسائل.

عملية الإصلاح الجبائي مطالبة بتحقيق توفيق وتوازن صعب ودقيق بين المقتضيات الاقتصادية والمتطلبات الاجتماعية أي بين الجدوى والعدالة أي بين ضروريات الانتاج وأهداف التوزيع.

وهذا التوازن كان محل تفكير منذ قرون. وقد عبر عليه بن خلدون سنة 1382 بقوله «غالبا ما تعتمد وتلجأ المصالح الجبائية إلى زيادة نسب الضرائب بصفة مشطة ينتج عنها زيادة مرتفعة لتكاليف الإنتاج وتراجع للدخل الوطني يقود الإدارة الجبائية إلى الاستمرار في الرفع من نسبة الضرائب بحثا عن تعويض التراجع الحاصل في الدخل الوطني. وهذا التمشي يقود في آخر المطاف إلى إنهيار الحضارة والانتاج وتلاشي الدولة»⁶.

لتقديم نظرة شاملة ومفصلة على ما يمكن أن يكون محتوى مشروع إصلاح النظام الجبائي وعلى النواقص التي يمكن رصدها من المفيد استعراض ما جاء من مقترحات في مشروع إصلاح المنظومة الجبائية الذي قدمته الإدارة التونسية للحوار الاقتصادي الوطني الذي انطلق في شهر ماي 2014 (أنظر الحوصلة). علما أن الإصلاح حسب ما هو معلن رسميا يهدف إلى مراجعة شاملة للنظام الجبائي لتبسيطه وإكسائه مزيدا من النجاعة والعدالة وإلى تعصير إدارة الجبائية في إطار يراعي القيود المطروحة. وللتذكير فقد أقر قانون المالية الأصلي لسنة 2014 جملة من الإجراءات انطلاقا من التوصيات الواردة في مشروع إصلاح المنظومة الجبائية. وهذه الإجراءات خصت المجالات الآتية وحددت بعض الأهداف :

- في مجال النظام التقديري وقع إقصاء أنشطة عديدة بامر مع الرفع من الحد الأدنى من الجبائية من 100 إلى 150 د في المناطق البلدية ومن 50 د إلى 75 د في المناطق الأخرى مع إلزام المنخرطين في النظام التقديري باعتماد الفواتير بالنسبة للمبيعات التي تفوق قيمتها 500د.
- في مجال الضريبة على الشركات (المؤسسات) فقد تقرر خفض نسبتها من 30 بالمائة إلى 25 بالمائة مع رفع هذه النسبة من 0 بالمائة إلى 10 بالمائة بالنسبة للشركات المصدرة ومن 0 بالمائة إلى 5 بالمائة بالنسبة للمرابيح التي يقع توزيعها على حاملي الرفع.
- في مجال الضريبة على الإجراء فقد تقرر إعفاء الإجراء الذين يتقاضون أجرا دون 5000 د سنويا.
- في مجال المعاملات تقرر منع التعامل نقدا بالنسبة للمعاملات التي تفوق قيمتها 20000 د لسنة 2014 و10000 سنة 2015 و5000 سنة 2016.
- في مجال النظام الضريبي العام تقرر الرفع من الحد الجبائي الأدنى من 0,1 بالمائة إلى 0,2 بالمائة من رقم المعاملات الداخلي ومن 0 بالمائة إلى 0,1 بالمائة بالنسبة للصادرات مع إقرار مبدأ خصم الحد الأدنى أثناء الخمس السنوات النشاط اللاحقة.

⁶ Ibn Khaldoun, La Moukaddima, chapitre 36, cité par N. Baccouche, op cité

حوصلة

للاقتراحات الواردة في مشروع إصلاح المنظومة الجبائية (ماي 2014)

المقترحات	المحاور
<p>* مراجعة قاعدة الضريبة على مستوى المؤسسة في اتجاه توسيع مجال طرح المدخرات والترفيغ في نسبة طرح المدخرات والترفيغ في نسبة طرح المدخرات على مراحل بجانب مراجعة بعض شروط طرح الأعباء.</p> <p>* مراجعة قاعدة الضريبة على مستوى الأفراد في اتجاه خاصة الترفيع في الطروحات ومراجعة الطرح بعنوان المصاريف المهنية ومراجعة شروط الانتفاع بالأنظمة التقديرية.</p> <p>* توسيع ميدان تطبيق الضريبة ليشمل اشخاص ومداخيل أخرى (الجمعيات التي تنشط خارج غرضها الاجتماعي، ألعاب الحظ، اليانصيب، الخ...).</p> <p>* مراجعة نسبة الضريبة على المؤسسة في اتجاه التخفيض في نسبة الضريبة على الشركات المحددة بـ 30% مع إخضاع المؤسسات المعفاة من الضريبة على الشركات لنسبة منخفضة محددة بـ 10 بالمائة.</p> <p>* مراجعة نسب الضريبة على مستوى الأفراد في إطار مراجعة جدول الضريبة على الدخل.</p> <p>* مراجعة طرق استخلاص الضريبة في اتجاه التخفيض في نسبة التسبقة بعنوان الواردات المحددة بـ 10 بالمائة مع مراجعة قائمة مواد الاستهلاك التي يخضع توريدها لهذه التسبقة.</p> <p>* مراجعة الامتيازات الجبائية المتعلقة بالضرائب المباشرة في اتجاه تجميع الامتيازات الجبائية في إطار قانون موحد، وتعويض الامتيازات الجبائية التي سيتم الإبقاء عليها بآلية إرجاع الضريبة في صورة الإنجاز الفعلي للعمليات التي تمنح الحق في الانتفاع بالامتيازات الجبائية (crédit d'impôt)</p>	<p>(1) الضرائب المباشرة</p>
<p>* تعميم ميدان تطبيق الأداء على القيمة المضافة عبر حذف بعض الإعفاءات وتعميم تطبيق الأداء على نشاط تجارة الجملة في قطاع التغذية العامة والأدوية والمواد الصيدلانية.</p>	<p>(2) الضرائب غير المباشرة</p>

<p>* مراجعة نسب الأداء على القيمة المضافة في اتجاه تطبيق نسبتين على القيمة المضافة: نسبة القانون العام في اتجاه حذف نسبي 6 بالمائة و 12 بالمائة وتطبيق نسبة منخفضة (بين 8 و 10 %) تهم قائمة محدودة من بعض الأنشطة الخاضعة حاليا لنسبة 6 % و 12 % ، ونسبة منخفضة جدا لقائمة محددة من المواد تشمل الأدوية والمواد الصيدلانية، الخ... مع الحذف الكلي لإجراء الترفيع في قاعدة الأداء على القيمة المضافة بنسبة 25 بالمائة.</p> <p>* تيسير شرط طرح الأداء على القيمة المضافة</p> <p>* الحد من وجود فائض الأداء على مستوى المؤسسة بالنظر إلى مراجعة النسب وتحسين شروط وإجراءات الاسترجاع عبر توحيد نسبة التسبقة وتحسين آجال الاسترجاع.</p> <p>* التخفيض في نسبة الخصم من المورد في مرحلة أولى وحذفه في مرحلة ثانية.</p> <p>* الحد من تعدد المعاليم والأداءات على أرقام المعاملات بالتوازي مع تعميم الأداء على القيمة المضافة عبر إخضاع القطاعات غير الخاضعة للأداء على القيمة المضافة .</p> <p>* إدخال أكثر شفافية على الأحكام المنظمة للمعلوم على الاستهلاك مع مزيد تنسيق نسبه.</p>	
<p>* استثناء بعض الأنشطة من الانتفاع بهذا النظام</p> <p>* إسناد هذا النظام لمدة زمنية معينة (3 أو 4 سنوات) مع إمكانية التجديد حسب شروط</p> <p>* إعفاء الخاضعين للنظام التقديري الذين يحققون مداخيل محدودة من القيام بالواجبات الجبائية</p> <p>* الترفيع في مبلغ الضريبة الدنيا المستوجبة وملاءمته مع مبلغ الضريبة الدنيا للخاضعين للنظام الحقيقي</p> <p>* على المدى المتوسط هناك عديد الفرضيات المطروحة</p>	<p>3- النظام التقديري</p>
<p>* تشجيع الأشخاص على الاندماج التلقائي بالاقتصاد المنظم بمنحهم امتيازات جبائية ومالية.</p>	<p>4- إدماج الاقتصاد الموازي</p>

<p>* تكثيف استعمال تكنولوجيا المعلومات والاتصال بهدف تطوير طرق وأساليب المراقبة وتفعيل الدوريات المشتركة للمراقبة الميدانية.</p> <p>* التنسيق الدوري مع الدول المجاورة للتصدي لأعمال التهريب وتنظيم التجارة البيئية</p> <p>* إنشاء فضاءات مخصصة لإيواء المتدخلين في القطاع غير المنظم.</p> <p>* القيام بعمليات البحث الجبائي وعمليات المراقبة الميدانية على كامل تراب الجمهورية</p> <p>* نشر التوعية وتشريك المجتمع المدني وسن إجراءات من شأنها أن تحفز المواطنين على الإشعار بالتجاوزات ذات الصبغة الجبائية أو الديوانية.</p>	
<p>* مراجعة الهيكل التنظيمي للمصالح المركزية لإدارة الجبائية عبر</p> <p>- توسيع مهام إدارة المؤسسات الكبرى لتشمل وظيفة الاستخلاص</p> <p>- إحداث هيئة عامة للأداءات تجمع مختلف المهام المتعلقة بالجبائية مع تمتيعها بالاستقلالية الإدارية والمالية</p> <p>- إحداث هيكل للأداءات خاص بالمؤسسات المتوسطة بتونس الكبرى</p> <p>- تعميم التجربة بصفة تدريجية على بقية الجهات</p> <p>- تدعيم الخدمات عن بعد عبر :</p> <p>- تركيز فضاء افتراضي يمكن من التواصل مع مصالح الجبائية (التصريح ودفع الأداء عن بعد، الاطلاع على الحساب الجبائي، إيداع المطالب ومتابعاتها...)</p> <p>- تطوير محتوى القاعدة الوثائقية</p> <p>* تطوير الخدمات الجبائية على المدى المتوسط عبر تطوير منظومة المساندة والإحاطة الجبائية وتحسين جودة الخدمات ومواصلة برنامج تبسيط الشكليات الجبائية، الخ...</p> <p>* تدعيم سياسة الاتصال والتواصل بين الإدارة والمطالب بالأداء</p> <p>* تطوير وسائل عمل والتصرف بالإدارة الجبائية (تنظيم دورات تكوينية، إدخال تكنولوجيا الإعلامية والاتصال بكافة المصالح، تكوين أشراف الكتروني...).</p>	<p>5- إصلاح وتعصير الإدارة الجبائية</p>

<p>* التصدي لأعمال التهرب الجبائي عبر :</p> <ul style="list-style-type: none"> - التركيز على مهمة جمع المعلومات - وضع أدلة عامة وأدلة فنية وقطاعية على ذمة الأعوان - تعميم واجب إيداع تصاريح المؤجر على حوامل ممغنطة - إحداث هيكل مكلف بالأبحاث ومقاومة التهرب الجبائي - تنظيم نشاط التوطن - تطوير المنظومة الجبائية الجزائية - تكثيف التعاون الدولي ومراقبة تحويل الأرباح عبر الأسعار * دعم الشفافية الجبائية وقواعد المنافسة النزيفة عبر: - تكثيف الأدلة الجبائية لتوحيد التعامل - تبسيط المنظومة الجبائية - تفعيل وتشديد العقاب في حالة الرشوة - القطع مع العفو الجبائي مع البحث عن بدائل لتحسين الاستخلاص - تدعيم تكوين ورسكلة أعوان مصالح الجباية وتوفير الإمكانيات المادية لهم. - توسيع مجال حق الاطلاع - ضبط سقف المعاملات النقدية بمبلغ 20000 والنزول به تدريجيا ليبلغ 5000 د مع إرساء عقوبة للغرض * دعم ضمانات المطالبين بالأداء 	<p>6- التصدي للتهرب الجبائي</p>
--	-------------------------------------

المصدر: وزارة الاقتصاد والمالية «مشروع إصلاح المنظومة الجبائية»، الحوار الاقتصادي الوطني، تونس،

ماي 2014

وبالرجوع إلى المقترحات الواردة بمشروع الإصلاح الجبائي (أنظر الحوصلة) يمكن الإشارة أن هذا المشروع يندرج في إطار النمط التنموي الحالي الذي تطمح عديد القوى والأطراف إلى إيجاد بديلا له نظرا لكونه أدى إلى ارتفاع البطالة وانتشار العمل الهش وتوسع الاقتصاد الموازي وتنامي الفوارق الاجتماعية والجهوية وتدهور الخدمات الاجتماعية، الخ...

وفي هذا الإطار تميز المشروع المعروض بمواصلة خضوعه إلى المنطق المالي وحرصه على توفير الموارد المالية العمومية لتحقيق أكبر نسبة تغطية النفقات العمومية والحد من عجز الميزانية

العمومية. كما اکتفى المشروع بمحاولة تبسيط النظام الجبائي والرفع من مردوده عبر توسيع القاعدة الجبائية وتقليل حجم النظام التقديري وتحفيز الاستثمار وتدعيم المصالح الجبائية ماديا وبشريا قصد الحد من التهرب الجبائي.

وكان من المفيد قبل ضبط مشروع الإصلاح الجبائي تحديد دور الدولة خاصة في ميدان إعادة توزيع المداخل قصد تقليل الفوارق الاجتماعية، وفي ميدان السياسات القطاعية القادرة على تنوع وتكثيف النسيج الاقتصادي، وفي ميدان التنمية الجهوية حتى يتسنى الحد من الفوارق الجهوية. وانطلاقا من تحديد دور الدولة كان بالإمكان ضبط نسبة الضغط والعبء الجبائي القادر على توفير الموارد العمومية الضرورية لكي تتمكن الدولة من المساهمة في تحقيق الأهداف الاقتصادية الاستراتيجية مع التوفيق بين الجدوى الاقتصادية والعدالة الاجتماعية وتكريس الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية التي أصبحت لها صبغة دستورية.

علما أنه هناك هامش لا بأس به للرفع من الضغط الجبائي والوصول به إلى مستوى قريب من 30 بالمائة من الناتج المحلي الخام في السنوات القليلة القادمة كما تدل على ذلك المقارنة مع عديد البلدان التي لنا معها أكثر علاقات اقتصادية (جدول 18). و هنا يجب الإشارة أن المعطيات الواردة في الجدول 18 تعتمد نسبة ضغط بالمفهوم الواسع أي أن هذه النسبة تأخذ بعين الاعتبار بجانب الضغط الجبائي (أي نسبة الموارد الجبائية المباشرة وغير المباشرة من الناتج المحلي الخام) الضغط الاجتماعي (أي نسبة المساهمات الاجتماعية من الناتج المحلي). وهذا المفهوم الواسع من شأنه أن يعقد عملية المقارنة بين البلدان خاصة أن المساهمات الاجتماعية لا تخص كليا الإدارات العمومية بل جانب منها يقع دفعها إلى شركات التأمين وصناديق تقاعد وتعاونيات... تابعة للقطاع الخاص كما هو الشأن بالولايات المتحدة الأمريكية وأنقلترا بالخصوص. لذلك حسب معطيات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE) نلاحظ أن نسبة المساهمات الاجتماعية من الناتج المحلي المدفوعة للإدارات العمومية تبلغ 18,8 % من الناتج المحلي الخام بفرنسا سنة 2011 مقابل 16,9 % بألمانيا و 8,4 % بأنقلترا و 6,2 % فقط بالولايات المتحدة الأمريكية. نفس الفوارق نلاحظها كذلك في مجال الهيكلة الجبائية حيث تبلغ الضرائب على الدخل والأرباح بفرنسا مستوى 10,1 % من الناتج المحلي الخام سنة 2011 مقابل 11,8 % في الولايات المتحدة الأمريكية و 11 % بألمانيا و 12,9 % بأنقلترا

و15% بالسويد و29,4% في الدنمارك. رغم هذه الفوارق التي تدل أن نسبة و هيكلية الضغط الجبائي تعكس في آخر المطاف خصوصيات كل بلد و طبيعة منوال التنمية القائم، نسجل عموما وعلى المدى الطويل بالنسبة لبلدان OCDE إرتفاعا مستمرا لنسبة الضغط بمفهومها الواسع (الضغط الجبائي والاجتماعي). وهذا الارتفاع بلغ عشرة نقاط بين سنة 1965 و2007. إلا أن ضرورة التحكم في عجز الميزانيات العمومية وفي الضغط على المديونية العمومية جعل نسبة الضغط ترتفع من جديد منذ سنة 2010 في عديد البلدان وهذا الارتفاع ناتج بالأساس عن زيادة الضغط الجبائي وليس عن زيادة الضغط الاجتماعي كما أنه في تناقض مع الفكر الليبرالي الذي ينادي دائما بتقليص الضغط الجبائي. رغم هذه التطورات فإن البنك لعالمي في إطار تشبته بمواصلة تقليص وتقليم دور الدولة والعمل المتواصل على نشر المنطق السلعي وإعطاء الأولوية للاندماج العالمي (على حساب الاندماج الوطني) والبحث عن الرفع من مردودية وتنافسية القطاع الخاص، يعتبر أن نسبة الضغط الجبائي في تونس مرتفعة وينادي على الدوام بتقليصها.

لكن في إطار المرحلة لانتقالية الحالية وما تقتضيه المصلحة الوطنية من ضرورة بناء بديل تنموي يساعد على مواجهة التحديات الراهنة فإنه أصبح من المتأكد النظر في إعادة الاعتبار لدور الدولة مع الاعتماد بالأساس على الموارد الذاتية للرفع من النفقات العمومية التي تحتتم الرفع التدريجي من الضغط الجبائي وأحكام توظيف الموارد العمومية طبقا لما يقتضيه البديل التنموي. و المعلوم أن الضغط الجبائي بمفهومه الواسع تبلغ نسبته في تونس 26.2% من الناتج المحلي الخام سنة 2011 (21.1% تمثل نسبة الضغط الجبائي و 5.1% تمثل نسبة الضغط الاجتماعي)

وهامش الرفع من الضغط الجبائي بتونس يمكن تحقيقه عبر إخضاع الاقتصاد الموازي للضريبة والحد من النظام الجبائي التقديري والتقليص من الإعفاءات والامتيازات الجبائية المشطة وتبسيط ضريبة على الثروة والعقارات الفلاحية والسكنية الغير مستعملة وخلق ضرائب جديدة في مجالات أنشطة تكنولوجيا الاتصال ومقاومة التلوث والحفاظ على البيئة والصحة، الخ... بجانب مقاومة التهريب والغش الجبائي بكل جدية. كما يشير الجدول 18 إلى أن معدل الضغط الجبائي في منظمة التعاون من أجل التنمية الاقتصادية (OCDE) في ارتفاع مستمر منذ سنة 1985 خلافا للفكر الليبرالي وتوصيات المؤسسات المالية العالمية التي تحث على التقليص من العبء الجبائي والحد من حجم ودور الدولة في المجال الاقتصادي والاجتماعي.

وقد ارتفع اخيرا معدل الضغط الجبائي في بلدان منظمة التعاون (OCDE) في 21 بلدا من جملة 30 بلدا توفرت في شأنهم المعطيات سنة 2013. علما ان نسبة عدد البلدان التي تسجل ارتفاعا للضغط مقارنة بالبلدان التي تسجل تراجعاً للضغط هي نفسها سنة 2011 مما يدل على وجود منحى تصاعديا مستمرا لارتفاع الضغط الجبائي في أكثر بلدان منظمة التعاون. والجدير بالذكر ان الضغط الجبائي بتركيا التي شهدت تحقيق قفزة نوعية في مجال التنمية في العقدين الاخيرين قد ارتفع من 16.8 % سنة 1995 الى 24.2 % سنة 2000 اي بارتفاع اكثر من 7 نقاط في ظرف 5 سنوات فقط. وقد استمر هذا الارتفاع ولو بنسق اقل ليبلغ حوالي 28 % في السنين الاخيرة. علما ان ارتفاع الضغط الجبائي المشار اليه لم يمنع من ارتفاع الاستثمارات وتنافسية الاقتصاد التركي. ومثل هذا التمشي وقع تسجيله كذلك في اغلب الاقتصاديات الصاعدة في بلدان اسيا الشرقية مثل كوريا الجنوبية وماليزيا الخ..

ومثل هذا التمشي أصبح ضروري في تونس للرفع من ميزانية التنمية قصد النهوض بالجهات الداخلية التي تتميز بضعف التنمية وتدعيم اندماجها في النسيج الاقتصادي، كما هو ضروري لتحديد حجم الامتيازات الجبائية وتوجيهها نحو القطاعات التي من شأنها أن تمكن من تنويع النسيج الاقتصادي وتمتينه. كما أن الدولة في حاجة ماسة إلى موارد إضافية ذاتية للنهوض بالخدمات الاجتماعية وتحسين جودتها، خاصة في ميادين التعليم والتكوين المهني والصحة والنقل العمومي.

كما أن الدولة مطالبة دستوريا بتوفير الظروف الملائمة لإنجاز الإصلاحات الضرورية ذات الطابع المؤسسي خاصة في ميدان تدعيم اللامركزية واللامحورية مع ما تتطلبه من تدعيم الموارد المحلية وخاصة الضرائب المحلية التي تتطلب اهتماما خاصا وإجراءات جريئة لم يقع التعرض إليها بما يكفي في المشروع المعروض على الحوار الوطني. والجدير بالذكر أن دستور 2014 خص السلطة المحلية بإثني عشر فصلا في بابه السابع 7 من الفصل 131 إلى 142 تؤكد جليا على تدعيم اللامركزية وتمتع الجماعات المحلية بصلاحيات ذاتية وصلاحيات مشتركة مع السلطة المركزية وصلاحيات منقولة مع العمل على تدعيم الموارد المحلية الذاتية منها والمحالة من السلطة المركزية والحرص على بلوغ التكافؤ بين الموارد والأعباء المحلية.

⁷ دستور الجمهورية التونسية، منشورات مجمع الأطرش للكتاب المختص، تونس، 2014.

جدول عدد 18 : تطور نسبة الموارد الجبائية الجمالية من الناتج المحلي الخام لبعض البلدان المصنعة

2012	2011	2007	2000	1995	1985	1975	
48	47,7	48,9	49,4	48,8	46,1	38,4	الدنمارك
45,3	44,1	43,7	44,4	42,9	42,9	35,5	فرنسا
37,6	36,9	36,1	37,5	37,2	36,1	34,3	ألمانيا
26,8	25,9	26,5	22,6	20	16,1	14,9	كوريا الجنوبية
-	32,3	34,8	32,8	36,2	-	-	بلونيا
33,5	33	32,5	30,9	29,3	24,5	19,1	البرتغال
32,9	32,2	37,3	34,3	32,1	27,6	18,4	اسبانيا
27,7	27,8	24,1	24,2	16,8	11,5	11,9	تركيا
34,6	34,1	35	35,2	34,4	32,4	29,2	معدل مجموع 34 بلد التابعين لمنظمة التعاون من أجل التنمية الاقتصادية

المصدر :

www.oecd.org/fr/presse/lesrecettesfiscalescontinuentdecroître danslazonedel'OCDE

كما أن الفصل 12 أكد على الدور الهام للدولة التي «تسعى إلى تحقيق العدالة الاجتماعية، والتنمية المستدامة والتوازن بين الجهات استنادا إلى مؤشرات التنمية واعتمادا على مبدأ التمييز الإيجابي كما تعمل على الاستغلال الرشيد للثروات الوطنية. كما أكدت عديد الفصول الواردة في الباب الثاني على جملة من الحقوق على رأسها الحق في الصحة والتعليم العمومي المجاني بكامل مراحلها والحق في العمل والثقافة والبيئة السليمة، الخ ...

لكن من المؤسف أن ما يمكن التأكيد عليه هو أن هذه المتغيرات الدستورية والسياسية والاجتماعية من جهة والمتطلبات والتطلعات إلى إيجاد بديل تنموي وإعادة النظر في دور الأطراف الاقتصادية وعلاقتها من جهة أخرى لم تمثل منطلق وهاجس مشروع الإصلاح الجبائي الحالي الذي هيمن عليه المنطق المالي والضغطات العاجلة (أزمة الميزانية العمومية وشح الموارد الذاتية) على حساب منطق التنمية والبعث الاستراتيجي.

والملاحظ أن هناك تناقض بارز بين سخاء الدستور الجديد لسنة 2014 الذي يؤكد على عديد الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية ودور الدولة في تحقيقها وضمائها من جهة وقصور النمط التنموي الحالي المتميز بتراجع دور الدولة وتدهور العدالة الاجتماعية في ظل اكتساح المنطق السلبي لكل مجالات الحياة من جهة أخرى. هذا الاكتساح أدى إلى «تفكيك مأسسة» «désinstitutionalisation» علاقات التأجير التي تمثل أهم عنصر محدد لمستوى العدالة الاجتماعية في مجتمع قائم على العلاقات الرأسمالية وعلاقات التأجير التي تفوق 90 بالمائة في البلدان المصنعة وتصل إلى 70 بالمائة في تونس (أي أن 70 بالمائة من المشتغلين هم من صنف الأجراء). علما وأن هذا التفكيك تزامن مع الانتقال إلى اقتصاد السوق الذي أدى إلى تغيير مكانة ودور التشغيل والأجور في حركية النمو. ذلك أنه قبل الانتقال إلى اقتصاد السوق مع تطبيق برنامج الإصلاح الهيكلي سنة 1986 كان التشغيل والأجور إحدى المكونات الأساسية للطلب الداخلي الذي يمثل المحرك الأساسي للنمو وبالتالي كان التشغيل والأجور مرتبطان عضويا بحركية النمو. ومع الانتقال إلى اقتصاد سوق منفتح ومندمج أكثر في السوق العالمية أصبح التصدير (الطلب الخارجي) هو المحرك الأساسي للنمو.

وفي هذا الإطار فقد التشغيل والأجور ارتباطهما العضوي بالنمو ليصبحا متغير تعديلي للدورة الاقتصادية. وللقيام بهذا الدور التعديلي أصبح من الضروري البحث على إدخال أكثر مرونة ممكنة على التشغيل والأجور⁸. بجانب تفكيك مأسسة علاقات التأجير فقد قاد الاكتساح السلبي إلى تراجع سياسات إعادة توزيع المداخيل والثروة المرتبطة والمحددة بدور الدولة في منوال التنمية كما لاحظنا ذلك من خلال التوزيع غير العادل للأعباء الجبائية من جهة وتراجع نسبة النفقات الاجتماعية من جهة أخرى. والمعلوم أن الاختيارات الدستورية السخية تتطلب الإرادة والتأزر والتضامن خلافا للاختيارات الاقتصادية الحالية القائمة على السلطنة ومنطق السوق الذي يعتمد الأنانية وتغليب المصلحة الفردية والتنافسية ويقود حتما في غياب سياسات تعديلية إلى تفاقم الفوارق الاجتماعية وتراجع الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية.

ومن المترقب أن يكون الحوار الوطني الاقتصادي في مجال إصلاح المنظومة الجبائية ساخنا نظرا لوجود ما لا يقل عن 180 مقترحا لإصلاح المنظومة الجبائية موضوعة على طاولة وزير المالية منها ما يمكن تنفيذه على المدى القصير في إطار قانون المالية التكميلي لسنة 2014 ومنها ما يمكن تنفيذه

⁸ عبد الجليل البدوي، من أجل بديل تنموي مكثف، مندمج، متكامل ومستديم لبلدان -60- المغرب العربي، منظمة العمل الدولية، مكتب بيروت، ديسمبر 2013.

على المدى المتوسط. كل هذه المقترحات تم تقديمها من طرف المنظمات المهنية والجمعيات المدنية والأحزاب السياسية وخبراء في الجباية والمحاسبة والاقتصاد. علما أن هذه المقترحات ليست شاملة ومتكاملة ومتناسقة. ذلك أن هناك مقترحات تؤكد على الجانب الاجتماعي على حساب الجانب الاقتصادي ومنها ما يؤكد على تدعيم الشفافية ومنها ما يؤكد على تدعيم الإدارة الجبائية، الخ... كما أن هناك عديد المقترحات محل خلافات كرفع السر البنكي والتخفيض من نسبة الضريبة على الشركات والتقليص من الامتيازات الجبائية السخية وربطها بالتزامات من طرف المستنفعين، وتعميم الخصم من المورد واللجوء إلى العفو الجبائي والتخفيض من المصاريف المهنية والاتفاق على نسبه وطريقة التعامل مع الاقتصاد الموازي ومقاييس ضبط المنتفعين بالنظام الجبائي التقديري، الخ...

وفي كل الحالات من الضروري أن يندرج الاصلاح الجبائي في إطار نظرة اقتصادية شاملة منسجمة تعطي الأولوية لقضايا التنمية ولتحقيق أهداف استراتيجية واضحة من شأنها أن تمتن النسيج الاقتصادي وتحقق العدالة الاجتماعية وتدعم التضامن الوطني.

ولتحقيق ذلك يجب الانطلاق من تشخيص موضوعي لمنوال التنمية الحالي وضبط معالم ومحتوى منوال تنموي بديل قادر على تكريس الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية الواردة في نص الدستور الجديد للجمهورية التونسية حتى تكون الإصلاحات الاقتصادية مواكبة ومرجمة للاختيارات السياسية الدستورية.

ومن المؤسف ان الحوار الاقتصادي الوطني الذي يدور حاليا لم يتعرض الى ضرورة تشخيص اسباب فشل المنوال التنموي الحالي كما غيب عدة ملفات استراتيجية من اهمها ملف علاقات الشراكة مع الاتحاد الاوروبي الذي وقع في شأنه التوقيع على برنامج عمل بتاريخ 14 افريل 2014 وملف مراجعة النمط التنموي التونسي الذي وقع اسناده الى مكتب دراسات أجنبي وملف اصلاح المنظومة الجبائية الذي لم يقع ادراجه في البرنامج الاول المعتمد والذي وقع اضافته بعد ان قاطع الاتحاد العام التونسي للشغل اشغال الحوار الاقتصادي الى اخره من ملفات هامة لم يقع طرحها على النقاش. وقد اعتبرت عديد الاطراف السياسية والاجتماعية ان تغييب ملفات بهذه الاهمية يعبر في حقيقة الامر عن نزعة الحكومة للاستفراد بالقرار في الشأن الاقتصادي وسعها لتوجيه النقاش حول ملفات معينة مثل دعم المواد الغذائية والمحروقات وعجز المؤسسات العمومية وقضايا الانتاجية والتنافسية الخ..

قصد استغلال الحوار فقط لتمير قراراتها اللاشعبية الجاهزة والمملات من طرف المؤسسات المالية والاقتصادية العالمية.

وقد زادت التخوفات والاحتجاجات حدة بعد قرارات الحكومة المعلنة فيما يخص التعجيل في اجراءات تمليك الاجانب للعقارات من جهة وبعد الاطلاع على المشروع الجديد لمجلة التشجيع على الاستثمارات الذي تضمن امكانية تمليك الاجانب للاراضي الفلاحية وتمكين المستثمر الاجنبي من توريد يد عاملة اجنبية في حدود 30 % من الطاقة التشغيلية للمشروع من جهة اخرى. وقد اعتبرت هذه الاجراءات والمشاريع مؤشر على انحياز حكومة التقنكرات الحالية للاختيارات النيولبرالية وتشبها بنفس نمط التنمية رغم اعلان نيتهما على مراجعته وتجديده. وامام تصاعد الاحتجاجات اضطرت الحكومة لسحب مشروع مجلة الاستثمارات بعد ان كانت تنوي التعجيل باعتماده من قبل المجلس الوطني التاسيسي. وفي مثل هذه الاوضاع اصبحت عديد الاطراف تعتبر ان الملفات الاقتصادية الهيكلية وذات الصبغة الاستراتيجية ليست من مشمولات حكومة وقتية وبالتالي يجب تاجيل النظر فيها الى بعد الانتخابات القادمة التي من المفروض ان تجري قبل نهاية سنة 2014. كل هذه التطورات تدل ان عملية البحث عن بديل تنموي ستكون شاقة ومحل نقاشات وتجاوزات متضاربة.

الخاتمة

ختاما يتضح أن عملية الإصلاح الجبائي أصبحت متأكدة نظرا للنواقص والاختلالات العديدة التي تميز النظام الجبائي الحالي. وهذا الإصلاح يمثل عملية معقدة تشمل جوانب عديدة سياسية، ثقافية، اقتصادية واجتماعية وبالتالي لا يمكن أن يقتصر الإصلاح على إجراءات فنية بل يتطلب مراجعة شاملة واعتماد بديل تنموي شامل لضمان نجاعة ومردود المقترحات المقدمة.

والبحث عن بديل في تونس أصبح وارد لأنه من المفروض أن الحراك الاجتماعي والإطاحة برأس النظام سنة 2011 قد طرح بحدة عجز النمط التنموي الحالي القائم على اختيارات نيوليبرالية على تلبية المطالب والتجاوب مع الشعارات التي رفعها الحراك الاجتماعي من حق في الشغل وفي تنمية تضمن العدالة الاجتماعية وتقلص من الفوارق الجهوية وتعطي أهمية لمقاومة الفساد والرشوة والتملص من القيام بالواجب وعلى رأسه الواجب الجبائي. علما أن فترة الانتقال الديمقراطي التي مكنت من عديد الحريات تمثل فترة سانحة لطرح قضية البديل التنموي ومعالجة مسألة الجباية في هذا الإطار كما أن الحراك الفكري في الميادين الاجتماعية وعلى رأسها الميدان الاقتصادي أصبح يؤكد على ضرورة تجاوز «اتفاق واشنطن» مما فتح المجال أوسع لطرح مسألة البديل التنموي. كما أن الفترة الحالية سانحة للقيام بإصلاح هام وجوهري نظرا لوجود قناعة واتفاق حول ضرورة إصلاح النظام الجبائي من طرف أهم المنظمات المهنية. فمنظمة الأعراف من جهتها تركز على طبيعة النظام الجبائي وتعتبره معقد وغير مستقر لأن كل قانون مالية يأتي معه بين 30 و 60 فصلا يخص الجباية مما جعل منه نظاما متضخما ومتشعبا تتكاثر فيه الفصول وتتناثر النصوص الجبائية. كما تشير المنظمة إلى أن النظام الجبائي الحالي غير عادل نظرا لوجود مؤسسات معفية تماما وأخرى تدفع الضرائب ويشير الأعراف إلى عدم التصالح بين الأعوان الجبائيين والمطالبين بالأداء وإلى الاتهامات المتبادلة بينهم. كما يؤكدون على ضرورة تعصير القانون الجبائي وتطويره بجانب مقاومة القطاع الموازي وإخضاعه للمساهمة الجبائية من جهة والرفع من مساهمة النظام التقديري من جهة أخرى وإقامة نظام رقابة ونزاع يضمن حق الطرفين. وأخيرا يدعو الأعراف إلى ترشيد النفقات العمومية وضرورة إعطاء المثل قبل مطالبة المواطن بتقديم أكثر توضيحات.

من جهتها تؤكد منظمة العمال على تكريس العدالة الجبائية عبر تحيين سلم الشرائح والتخفيضات المشتركة وربطها بالتضخم المالي بجانب تقليص نسبة الضرائب ومقاومة القطاع الموازي وإلغاء النظام التقديري ونظام الإعفاءات وتعميم الخصم من المورد مع مقاومة جدية للتهرب الجبائي، ورفع السر البنكي وتشديد العقاب على المتهربين وإصلاح وتدعيم المصالح الجبائية، إلخ... وفي هذا الإطار تؤكد منظمة العمال على ضرورة بلورة بديل تنموي وإعادة الاعتبار لسياسات إعادة توزيع المداخل قصد ضمان الحقوق الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وتدعيم العدالة الاجتماعية.

كما أن عديد المصالح الجبائية في وزارة المالية تؤكد في تقاريرها الداخلية على أغلب الاختلالات والنواقص الواردة في بيانات ودراسات المنظمات المهنية والجمعيات المدنية. كل هذا يشير إلى وجود إرادة مشتركة بجانب الالتقاء حول عديد النقاط التي تهم الإصلاح الجبائي المنتظر. ومشروع الإصلاح الجبائي المعروف من طرف الحكومة للحوار الوطني الاقتصادي يبقى مجرد مشروع يحتوي على نواقص عديدة وقع ذكر بعضها سابقا. وعلى الحوار الوطني أن يحرص على التأكيد على ضبط مشروع تنموي بديل واختيارات استراتيجية تكون الإطار والمنطلق لبلورة إصلاح جبائي يتجاوز المنطق المالي الضيق ويخدم قضايا التنمية والعدالة الاجتماعية.

علما أن فترة الانتقال الديمقراطي شهدت تجاذبات وصراعات سياسية حادة في السنوات الماضية لم يقع التغلب عليها إلا بفضل تمشي توافقي أشرفت عليه أهم منظمات المجتمع المدني. وكما كان التوافق ضروري في المجال السياسي فإن المجال الاقتصادي بما فيه الإصلاح الجبائي يتطلب تمشي تضامني ويستدعي أكثر من التنازل على بعض المواقف السياسية لتقريب وجهات النظر ذلك أنه يستدعي التنازل عن بعض المصالح المادية وتجاوز الانانية والفيئوية لتوفير ظروف العيش المشترك والتنمية المستدامة والعدالة.

قائمة المراجع

- 1- AchrefAyadi (2013), « Les enjeux de la politique économique en Tunisie », octobre 2013. <http://www.achrafayadi.fr>
- 2- Habib Ayadi, Droit fiscal, impôt sur le revenu des personnes physiques et impôt sur les sociétés, CEREP, Tunis, 1996.
- 3- Habib Ayadi, Le Droit fiscal, CEREP, Tunis, 1989.
- 4- NejiBaccouche (2009), Environnement fiscal de l'entreprise en Tunisie, IACE, Tunis, 2009.
- 5- Banque africaine de développement (BAD), Etude comparative sur les politiques d'exportation de l'Egypte, du Maroc, de la Tunisie et de la Corée du Sud, Tunis, 2011.
- 6- A. Bedoui, Le défi de l'emploi de la nécessité de repenser le modèle de développement, FTDES, Mars 2013.
- 7- A. Bedoui, Les inégalités et la question sociale dans le contexte de la transition libérale en Tunisie, « ouvrage collectif » pensée sociale critique pour le XXI siècle, mélange en l'honneur de Samir Amin, éd. L'Harmattan, Paris.
- 8- FaycalDerbel, Politique fiscale, justice sociale, et répartition équitables des richesses, séminaire organisé par la ligne tunisienne des droits de l'homme, 14 novembre 2013, Sfax, Tunisie.
- 9- Documentation française : « Quelle fiscalité pour demain ? », problèmes économiques, numéro 3039, mars 2012.
- 10- NefissaKarboul (2004), « Evolution du prélèvement obligatoire », IEQ, Tunis, 2004.
- 11- Ministère de l'économie et des finances : présentation du projet de réforme fiscale (résumé), Tunis, Mai 2014.
- 12- Rapport de la commission préparatoire RCP de la conférence nationale sur la relance de l'investissement privé et la création des entreprises, Ministère de développement économique, Tunis, juillet 2000.
- 13- Rapports du FMI : 2005 et 2012.

- 14 - الاتحاد العام التونسي للشغل (UGTT)، الجبائية في تونس ومسألة التكافل الاجتماعي، رؤى عمالية، تونس، نوفمبر 2006.
- 15 - برنامج التشغيل استراتيجية وطنية، ديسمبر 2012، وزارة التشغيل والتكوين المهني.
- 16 - جريدة المغرب 26 نوفمبر 2013، ص. 13.
- 17 - دستور الجمهورية التونسية، منشورات مجمع الأطرش للكتاب المختص، تونس، 2014.
- 18 - عبد الجليل البدوي، «من أجل بديل تنموي مكثف، مندمج، متكامل ومستديم لبلدان المغرب العربي»، منظمة العمل الدولية، مكتب بيروت، ديسمبر 2013.
- 19 - معهد الدراسات الكمية، دراسة استراتيجية عدد 8، تقرير عدد 2، تونس 1996.
- 20 - وزارة الاقتصاد والمالية التونسية: مشروع إصلاح المنظومة الجبائية، الحوار الاقتصادي الوطني، ماي 2014.
- 21 - وزارة المالية التونسية، تقارير المالية العمومي منذ 1986
- 22 - وزارة المالية التونسية، تكلفة التشجيع على الاستثمار

