البلدان النامية والسياسة الضريبية

فيتو تانزي
هالز ني

Tax Policy for Developing Countries
(El 27 - Arabic)

ISBN 1-58906-023-7
قضايا اقتصادية

البلدان النامية والسياسة الضريبية

فيتو تانزي
هاور زي

صندوق النقد الدولي
واشنطن العاصمة
© صندوق النقد الدولي 2001

رئيس تحرير السلسلة
جيري كليفت

إدارة العلاقات الخارجية بصندوق النقد الدولي

تصميم وتنفيذ الغلاف
مسيعيد اعتمادي وجويلو بريغو
وضعية البيانات بالصندوق

ISBN 1-58906-023-7
ISSN 1020-5098

صدر في مارس 2001

للحصول على مطبوعات صندوق النقد الدولي،
يرجى الاتصال بالعنوان التالي:
International Monetary Fund, Publication Services
700 19th Street, N.W., Washington, D.C., 20431, U.S.A.
Tel: (202) 623-7430 Telefax: (202) 623-7201
Publications@imf.org
بريد إلكتروني:
internet:http://www.imf.org
تهدف سلسلة "قضايا اقتصادية" إلى إطلاع الجمهور العربي من القراء غير المتخصصين على جانب من البحوث الاقتصادية التي تصدرها صندوق النقد الدولي حول أهم قضايا الساعة. ويتضمن استخلاص المادة العلمية التي تحتويها هذه السلسلة من أوراق العمل الصادرة عن الصندوق بصورة أساسية، وهي دراسات متخصصة يقوم بإعدادها خبراء الصندوق والعلماء الزائرون، وكذلك من الدراسات البحثية المختلفة المتعلقة بالسياسات.

ويعتمد هذا العدد من سلسلة "قضايا اقتصادية" على المادة التي تحتويها في الأصل ورقة العمل رقم 105 الصادرة عن صندوق النقد الدولي بعنوان "إعداد فينتو تانزي وهاول زي. وضمن ورقة العمل الأصلية العبارات المنقولة من البحوث المشار إليها في هذه النسخة المختصرة، ويمكن للقراء شراء نسخة من ورقة العمل هذه (بمبلغ 10 دولارات أمريكية) من خدمات النشر والمطبوعات بصندوق النقد الدولي، أو تحميلها إلكترونياً من موقع صندوق النقد الدولي على شبكة الإنترنت، وعنهانه بإعداد النص لهذا الكاتب ديفيد دريسكول.
البلدان النامية والسياسة الضريبية

لماذا تُفرض الضرائب؟ الإجابة البسيطة - إلى حين التوصل لفكرة أفضل - هي أن فرض الضرائب هو الأسلوب العملي الوحيد لتنبيه الإيرادات الحكومية اللازمة لتمويل الاتفاقيات الحكومية على السلسل والخدمات التي يحتاجها جميعنا. غير أن وضع نظام ضريبي كاف، وعادل هو أمر أبعد ما يكون عن البساطة، وخاصة بالنسبة للبلدان النامية التي تسعى للاندماج في الاقتصاد الدولي. فالنظام الضريبي الأمثل في هذه البلدان يجب أن يعمل على تعويض الضرائب الاقتصادية دون الإفراط في الاقتراض الحكومي ودون تشتيت النشاط الاقتصادي والابتعاد كثيرا عن نسق النظام الضريبي المعقول بها في البلدان الأخرى.

وتواجه البلدان النامية تحديات هائلة عند المحاولة إقامة نظام ضريبي ذات كفاءة. فالأولى، تجد أن معظم العمالة في هذه البلدان تشتمل عادة في مجالات الإنتاج أو في المشاريع الصغيرة غير الرسمية، وحيث إنهم نادراً ما يتقاضون أجورا متناسبة ثابتة فإن إيراداتهم تتضمن القليل وكثيراً منهم يتقاضى أجوره تحت خارج السجلات المحاسبية، مما يؤدي إلى صعوبة حساب واجب ضريبي الدخل. أضيف إلى ذلك أن العمالة في تلك البلدان لا تنفق ما تتقاضىها في العادة على شراء احتياجاتهم من المنتجات الكبرى التي تسهم سجلات دقيقة للمبيعات والدخلات. وهو ما يؤدي إلى تقلص دور الوسائل الحديثة لتعبئة الضرائب الحكومية - مثل ضرائب الدخل والاستثمار - في تلك الاقتصادات، ويجعل إمكانية تحقيق الحكومة لمستويات ضريبية مرتفعة أمراً مستبعداً بالفعل.

ثانياً، يصعب تحقيق الكفاءة في الإدارة الضريبية دون وجود فئة من العاملين يتمتع بحق واعظ من التعلم والتدريب، ودون توفير المال اللازم لدفع أجور مجانية لموظفي الضرائب واستحداث العديدات الآلية في الإدارة الضريبية (أو حتى لتوفير خدمات هائلة وبريدة ذات كفاءة). وننظر في قدرات الدفعية الضرائب المحدودة على إمكاس الحسابات.
وتنتيجة لذلك، تسهل الحكومات أسهل الطرق في كثير من الأحيان فتستعمل على تطوير النظام الضريبي التي تسعى لها بالاستغلال من الخيارات المتاحة بدلاً من إقامة نظام ضريبي معقول ودقيق وذات كفاءة.

ثالثاً، نظراً للفئتين غير الرسمي الذي يتسم به هيكول الاقتصاد في كثير من البلدان النامية وتنتيجة لتقصص مواردها المالية، تواجه مكاتب الإحصاء والضرائب صعوبة في إنتاج إحصاءات يغطى بها، وبإسقاط هذا النقص في البيانات دون تقسيم صناعي السياسات للتأثير المحتمل حدوثه نتيجة للتغييرات الأساسية في النظام الضريبي. ومن ثم، تتضمن التغييرات الهامة هي الخيار المفضل في أغلب الأحيان، حتى وإن كان من الواضح أن التغييرات الأساسية في الأطر بالتفصيل، مما يؤدي إلى إسهام الهايكل الضريبي غير ذات الكفاءة.

رابعاً، يغفل في البلدان النامية طابع عدم التكافؤ في تركيز الدخل. ورغم أن الحل المثالي لتبسيط إيرادات ضريبية مرتفعة في مثل هذا الموقف هو إدخال الأثرية لضريبي أو أكثر مما يخضع له الفقراء، فإن الفوائد الاقتصادي والسياسية لأثرية الممولين الضريبيين غالباً ما تسهم في ذلك بسبب إصلاحات المالية العامة التي من شأنها زيادة أعباء الضرائب. ويفسر هذا جزئياً عدم استغلال العديد من البلدان النامية لضريبة الدخل الشخصي والضريبة العقارية استغلالاً كاملاً وعدم قدرة نظامها الضريبي إلا فيما ضرور للتحقيق التصاعدية بشكل مرضي، بحيث يدفع الأثرية ضرائب أعلى على أساس تعاسي.

وختاماً، فإن السياسة الضريبية في البلدان النامية هي في الغالب في استخدام الممكن أكثر من السعي رواة الأمثل، فلا غرو إذ أن تكون النظرية الاقتصادية، وكذلك على وجه الخصوص الكتبة المختصية المعنية بالضرائب المثل، قد تترك تأثيراً ضئيلاً نسبياً على تصميم النظام الضريبي لهذه البلدان. ولدى مناصري اقتراحات السياسات الضريبية التي تواجه كثيراً من البلدان النامية في عالم اليوم، يستند مؤفلاً هذا أغلبها إلى التجارب العملية المكثفة والמשפחה المستدقة من مجموعة منظور النقد الدولي التي يقدمها، لهذه البلدان بشأن السياسات الضريبية، وهما يتناولان هذه الموضوعات من منظور الاقتصاد الكلي (مستوى الإيرادات الضريبية وتكوينها) ومنظور الاقتصاد الجزئي (الجوانب المتعلقة بتصميم ضرائب محددة).
مستوى الإيرادات الضريبية

ما هو مستوى الإنفاق العام المرغوب فيه للبلد عدي مستويات معينة من الدخل القومي؟ هل يجب أن تنقح الحكومة عُشر الدخل القومي؟ أم منع؟ أم تصفص؟ فقط عند الإجابة عن هذا السؤال يمكن معرفة الإجابة عن السؤال التالي حول المستوى الأمثل للإيرادات الضريبية: فتحديد مستوى الضريبة الأمثل يتأثر من حيث المفهوم تحدد المستوى الأمثل للإنفاق الحكومي. وما يضيف حالي النجارة الضخمة من الاكتفاء المتخصصة حول نظرية الضريبة المدن لا تقدم سوى النذر السير من الإرشاد العملي حول كيفية تحقيق التكامل بين المستوى الأمثل للإيرادات الضريبية والمستوى الأمثل للإنفاق الحكومي.

ومع ذلك، فإن هناك منهج دليل قائم على أساس إحصائي لتقييم مدى ملاءمة مستوى الضريبة الكلي في أي بلد نام، وهو يعتمد على عدد مقارنة بين مستوى الضريبة في البلد المعني ومتوسط العب، الضريبي في مجموعة مماثلة للبلدان النامية والصناعية. هذا مع مراعاة بعض أوجه الشبه والاختلاف القائمة بين هذه البلدان. ولا تشير هذه المقارنة إلا إلى ما إذا كان مستوى الضريبة في البلد محل البحث أعلى من المستوى المتوسط أو أدنى منه، وذلك بالنسبة إلى البلدان الأخرى ومراعاة الخصائص المختلفة. ولكن هذا النهج الإحصائي لا يقوم على أساس نظري ولا يوجد مستوى الضريبة الأمثل لأي بلد نام البلدان، وتوضح أحدث البيانات الإحصائية أن مستوي الضريبة في البلدان الصناعية الكبرى (الأعضاء في منظمة التعاون والتنمية في الميدان الاقتصادي (OECD) يصل إلى حوالي ضعف المستوى المناظر في عينة المماثلة للبلدان النامية (26٪ من إجمالي الناتج المحلي في مقابل 18٪).

ويتولد عن التنمية الاقتصادية في كثير من الأحيان احتياجات إضافية للإيرادات الضريبية حتى يتمكن التمويل الزيادة في الإنفاق العام، ولكنها تؤدي في ذات الوقت إلى زيادة قدرة البلدان على تعبئة الإيرادات لمواجهة هذه الاحتياجات، ولكن الأهم من مستوى الضريبة في حد ذاته هو كيفية استخدام الإيرادات. فنظراً لتعقيد العملية التنموية، يصبح من الممكن أن يتأتي التوصل إلى مفهوم مقبول لمستوى الضريبة الأمثل في أي بلد نام بحيث يكون هذا المستوى وثيق الارتباط بمراحل التنمية الاقتصادية المختلفة.
تكوين الإيرادات الضريبية

يركز النظرية الحديثة على تكوين الإيرادات الضريبية إلى عالم من النظريات المتضاربة. فالقضايا المتطرفة في هذا الصدد تتعلق بفرض الضرائب على الدخل مقابلة بفرضها على الاستهلاك وقلة الاستهلاك، وفرض الضرائب على الورادات مقابلة بفرضها على الاستهلاك المحلي. وتعد الكفاءة (أي ما إذا كانت الضريبة تعزز التحسن المعيشي الكلي للخاضعين لها أو تعمل على إضعافها) والعدالة (أي ما إذا كانت الضريبة عادلة مع الجميع دون تمييز) عوامل محوريين في التحليل.

فهناك الاتحادية التقليدية يرى خيارات الاستهلاك على الدخل يستند تكييف على أوضاع التحسن المعيشي (الكفاءة) أولاً مما يستند فرض الضرائب على الاستهلاك، وهو اعتقاد يستند جزئياً إلى كون ضريبة الدخل، التي تجمع بين عناصر ضريبة العمل وضريبة رأس المال، تحدد القدرة المطلوبة على الادخار، ولكن هذا الاعتقاد أصبح موضع شك نظراً لأهمية دور الفترة الزمنية المخططة لها من جانب الممول الضريبي وتكلفة تراكم رأس المال المادي والبشري، وخلاصة هذه الاعتبارات النظرية أن التكاليف الفعلية لهبات الضريبة (الدخل والاستهلاك) على أوضاع التحسن المعيشي في تكاليف غير مؤكدة.

وهناك شكل آخر فيما يتعلق بالاختيار بين فرض الضرائب على الدخل وفرضها على الاستهلاك، وهو تأثيرها الفعلي على قضايا المداولة. فقد درج الاعتماد على ضرائب الاستهلاك كافية (أي أنها أشد على الفقراء منسوبي على الضرائب) أكثر مما هو الحال بالنسبة لضريبة الدخل، وقد تشكك البعض في صحة هذا الاعتماد أيضاً، حيث توحي الاعتبارات النظرية والعملية أن قضايا المداولة التطبيقية ت枌 على تشكك تقييمات التكاليف لفرض الضرائب على الاستهلاك ربما تطوي على معالجة وأن محاولات معالجة هذه القضايا في البلدان النامية عن طريق مبادرات مثل ضرائب الاستهلاك المدرجة سوف تنقصها الفعالية كما ستكون غير عملية من الناحية الإدارية.

وفيما يتعلق بالضرائب على الورادات، يؤدي خفض هذه الضرائب إلى زيادة المنافسة بين الشركات الأجنبية، بينما يعتبر تقلص مبلغاً من التدابير المفيدة للشركات المحلية من هذه المنافسة الأجنبية إحدى النتائج الحتمية لبرامج تحفيز التجارة. وحتى يهدف الذي تسعى هذه البرامج لتحقيقه، فإن تخفيف إبرادات الميزانية سيكون إحدى نتائجه الفرعية غير المرغوبة. وفي معظم الأحيان، تتطلب التدابير المفيدة لتشجيع الإيرادات في مثل هذه الظروف على زيادة ضرائب الاستهلاك المحلي، ونادراً ما تعتبر زيادة ضرائب الدخل خياراً قابلًا للتطبيق من رؤية السياسات (نتيجة لتأثيرها السلبي
المنصوص على الاستثمار) والإدارة (الإن الإبرادات الممتثلة منها لا تكون مؤكدة أو
ملمحة في توقيتها مثل الإبرادات التي تنحول من إدخال تغييرات على ضرائب
الاستهلاك).
وتوضح البيانات المستبقة من البلدان الصناعية والنامية أن نسبة ضرائب الدخل إلى
ضرائب الاستهلاك في البلدان الصناعية ظلت بصفة مستمرة أكثر من ضعف النسبة
المتاخمة في البلدان النامية. (أي أن البلدان الصناعية، مقارنة بالبلدان النامية، تحصل
من ضريبة الدخل ما يعادل ضعف الإبرادات التي تحصلها من ضريبة الاستهلاك على
أساس نسبي). وتكتشف البيانات اختلافاً ملحوظاً أيضاً في نسبة الضريبة على دخل
الشركات إلى الضريبة على الدخل الشخصي. فالبلدان الصناعية تحصل من ضريبة
الدخل الشخصي ما يعادل أربعة أضعاف ما تحصله من ضريبة دخل الشركات. ومن
أهم العوامل المساهمة في هذا التباين وجود اختلافات بين مجموعتي البلدان من حيث
دخل الأجور ودرجة تطور الإدارة الضريبية والتعليم السياسي التي تتمتع به شريحة
السكان الأكثر ثراء. ومن ناحية أخرى، تعتبر الإبرادات المحصلة من الضرائب التجارية
أعلى بكثير في البلدان النامية منها في البلدان الصناعية.

ورغم صغرية الخروج من نتائج المقارنات الدولية بوصفها معينة واضحة للسياسات
الضريبية تحدد المزيج الملائم من ضرائب الدخل والاستهلاك. فشنة مضمن واضح
تكشف عن هذه المقارنات وهو أن التنمية الاقتصادية تحويل إلى إحداث تحول نسبي في
تكون الإبرادات من ضرائب الاستهلاك إلى ضرائب الدخل الشخصي. ومع ذلك فإن
القضية ذات الأهمية الدائمة بصدس السياسة الضريبية في البلدان النامية ليست في
تحديد المزيج الضريبي الأمثل بقدر ما هي تنبات الأفكار المشروعة من أي تحول يجري
النظر فيه بالنسبة لهذا المزيج. وتقييم النتائج الاقتصادية لهذا التحول (على أوضاع
الكفاية والعدالة)، وتنفيذ تدابير تعويضية إذا ازداد حال الفقراء سواء من جراء هذا
التحول.
اختيار النظام الضريبي الصحيح

في البلدان النامية حيث تزايدت أهمية قوى السوق في توزيع الموارد، يجب أن يكون تصميم النظام الضريبي محادياً قدر المستطاع لتقليل حجم التدخل في عملية التوزيع إلى الحد الأدنى. كذلك يجب أن تكون الإجراءات الإدارية في النظام الضريبي بسيطة وشفافة حتى يتضح ما إذا كان إبقاء النظام يسير على نحو مخالف للمقرر.

ضربي الدخل الشخصي

يتعين أن تبدأ أية دراسة لضربي الدخل الشخصي في البلدان النامية بملاحظة أن هذه الضريبة تدر إيرادات قليلة نسبياً في معظم هذه البلدان وأن عدد الأفراد المحاصرين لها صغير (خاصة عند أعلى معدل حدي). ويعتبر هيكال معدلات ضريبة الدخل الشخصي هو أكثر أدوات السياسة وضحاها من بين الأدوات المتوقعة لمعظم الحكومات في البلدان النامية لكي تؤكد الثرواتا بتحقيق العدالة الاجتماعية ومن ثم تكسب التأييد السياسي لازم لسياساتاتها. وكثيراً ما تولي البلدان أهمية كبيرة للابقاء على درجة من التحصينية الأسمية في هذه الضريبة من خلال تطبيق العديد من الشروط الضريبية.

باستخدام مراجعة في اعتماد إصلاحات من شأنها تخفيف عدد تلك الشروط.

ومع ذلك، فكثيراً ما تنثر فعالية التحصينية في المعدلات الضريبية تأتي شديداً بارتفاع مستوى الإعانات الشخصية وفرط الإعانات والتخفيفات الضريبية الأخرى التي يتناسبها أصحاب الدخل المرتفعة (كما في المكاسب الرأسمالية من الضرائب، والتفخيفات السخية النفوذية المطلية، والضرائب المنخفضة على الدخل في البلاد). ويعتبر تخفيف الضريبة من خلال التخفيفات سلماً بالسواء، ذلك أن هذه التخفيفات تزداد عادة في التشريعات الضريبية الأخرى، وتشير التجارب السابقة لكل وضوح إلى إمكانية تحسين تصاميم المعدلات الضريبية الفعلية من خلال تخفيف درجة التحصينية المعدلات الوضعية وكذلك الحد من الإعانات والتفخيفات الضريبية.

والفعل فإن تحقيق أي هدف معتدل من أهداف العدالة لا سؤلما أكثر من تضع شروط ضريبية سلبية في هيئة ضريبة الدخل الشخصي. وإذا كانت القواعد السياسية تعزد إعادة الهيكلة الفعالة للمعدلات الضريبية، فإنه يظل بالإمكان إجراء تحسينات لمحو في درجة العدالة الضريبية عن طريق إحلال الإعانات الضريبية (tax credits) محل التخفيفات، وهو ما يمكن أن يحقق نفس المنافع للضريبيين في جميع الشروط الضريبية.
لكن إذا فإن فعالية معدل الضريبة الحدي المرتفع تتصل إلى حد كبير حين يغلب تطبيقها على مستويات الدخل المرتفعة (معبرًا عنها في صورة نسب من إجمالي التأجيج المحلي للفرد) حتى أن القليل من الدخل فحسب هو الذي يصبح خاضعًا لهذه الضرائب. وفي بعض البلدان النامية، تجد أن دخل دافع الضريبة يجب أن يبلغ مئات أضعاف نصيب الفرد من الدخل الكلي حتى يمكن تصنيفه ضمن أعلى الشرائح الضريبية.

وعلاوة على ذلك فإن المعدلات الحالية العليا للضريبة على الدخل الشخصي تزيد بفارق كبير في بعض البلدان على ضريبة دخل الشركات، مما يعد حافزاً قويًا لدافع الضرائب، كي يختاروا شكل الشركة في مزاولة أعمالهم لأساليب ضريبية مختلفة. فمن اليسير على أصحاب المهن المختصة والمشاريع الصغيرة أن يحتيروا على سداد الضرائب عن أرباحهم من خلال التفاصيل الضريبية التشريعية على المصاريف، ومن ثم الإفادات بشكل دائم من الخصوم للملء الضرائب الدخل الشخصي. ويعتبر مثيرًا للاهتمام أن السياسة الضريبية الجديدة تضم عدم اختلاف المعدل الحدي الأعلى للضريبة الدخل الشخصي اختلافاً كبيرًا عن معدل الضرائب على دخل الشركات.

بالإضافة إلى مشكلةميل الإعفاءات والتخفيفات إلى تضيق الوعي الضريبي وإبطال التخصيصات الفعلية، فإن هيكل ضريبة الدخل الشخصي في العديد من البلدان النامية مثيرًا للإهتمام، حيث أن المبادئ الرئيسية ضمن مبادئ السياسة الضريبية السلبية، بما في ذلك التشريفات، تثبيت معنويات ووضعية. ويمكن أن تستند إلى المبادئ العامة المتمثلة في الحماية والعدالة والإنجذاب. ويمكن أن تشير إلى انخفاض المبادئ إلى تطبيق الجماهيرية للمؤسسات والخيارات بالنسبة لأي مصدر من مصادر الدخل. فإذا كانت الكسارة أعلانًا عن ضريبة أخرى، يجب أن تكون الكسارة خاصية للغاية للتخفيف، أما بمبدأ التشريفاتية فيتعلق بإخضع الدخل للمدة المفروضة له فلا يجب اعتباره من المكاسب المختلفة لصالح الدافع. ويؤدي الإفلاس بهذه المبادئ بوجه عام إلى ظهور تشهيرات وحالات من عدم الإنصاف في العملية الضريبية.

وتعتبر المعلمة الضريبية لدخل المالي عملية معقدة في كل البلدان. وذلك مسألة مهمة في هذا الصدد تنطبق بفرض الضريبة على الفوائد وربح الأشخاص في البلدان النامية، وهما كالتالي:
في كثير من البلدان النامية، يتعامل دخل الفائدة ضريبية، إذا ما خضع للضريبة أصلاً. باعتباره دخلاً خاضعاً لضريبة نهاية تخفف من المنبع ببعض أدلى ببعض من العدل الحدي الأقصي لضريبتي الدخل الشخصي ودخل الشركات. وبالنسبة للمملوكين الضربيين الذين يتركز دخلهم فيما يتفقونه من أجور، يعتبر هذا الأسلوب حلاً وسطاً مقبولًا بين الصحة النظرية والجدير العملية. أما بالنسبة لأصحاب الدخل التجاري، فإن انخفاض معدل الضريبة مع إمكانية التخفيف الضريبي الكامل لنفات الفائدة بنطوي على إمكانية تحقيق وفرات ضريبية كبيرة من خلال عمليات مراجعة بعيدة عن التعقيد. ولذا تشير أهمية ترخيص القرار في تحديد الهدف من تطبيق الخصم النهائي من المنبع على دخل الفائدة: فيتعين عدم تطبيق هذا الخصم النهائي إذا كان للم몰 دخلاً تجارياً.

تثير المعاملة الضريبية لأرباح الأسهم مسألة معروفة. هي مسألة الإزدحام الضريبي. ففي سبيل تبسيط الإجراءات الإدارية، تقضي الحكومة أن تقوم معظم البلدان النامية إما بإلغاء أرباح الأسهم إعفاء تاماً من ضريبة الدخل الشخصي أو إخضاعها لمعبدات ضريبية منخفضة نسبة، بينما من خلال ضريبة نهاية تخصم من المنبع بنفس معدل المطبق على دخل الفائدة.

ضريبة دخل الشركات

إن قضايا السياسة الضريبية المتعلقة بضريبة دخل الشركات عديدة ومعقدة. ولكن القضايا وثيقة الصلة بحالة البلدان النامية هي المتعلقة منها بتحديد المعدلات على أساس المقاطعة بين القطاعات. وعند التأكيد في تصميم نظام الإدخار، الفي التأكيد النامية أكثر عرضة من البلدان الصناعية لتعدد المعدلات عبر القطاعات (بما في ذلك إلغاء التام من الضرائب لقطاعات معينة، وخاصة القطاعات غير الحكومية). ربما بسبب الثروة الذي خلفته الأنظمة الاقتصادية السابقة فيها والتي كانت تؤكل على دور الدولة في توزيع الموارد. غير أنه من الواضح أن هذه الممارسات تفضي إلى الإخلال بغرفة حكمة السوق (أي أن توزيع الموارد على القطاعات المختلفة بتعرض لل셔ك نتيجة التفوق بين مختلف المعدلات الضريبية). وليس هناك ما يمكن أن يبرر هذه الممارسات إذا كانت الحكومة صادقة في التزامها بتطبيق اقتصاد السوق. ومن ثم يصبح تحديد المعدلات الضريبية المتعددة على دخل الشركات من الأمور ذات الأولوية.
ورغم إهال الأصول المالية المسموح به لأغراض الضرائب، عرضًا هيكليًا مهما في تحديد كلفة حساب المال وربحية الاستثمار، ومن بين العوامل الأكثر شيوعًا في أنظمة الإلهام لدى البلدان النامية كثرة فئات الأصول ومعدلات الإهلاك، وفرط انخفاض معدلات الإهلاك، وقد يتوافق هيكل هذه المعدلات مع معدلات التقادم التنبؤية لفئات الأصول المختلفة. وتعتبر أيضًا إعطاء أهمية قصوى لمعالجة هذه العيوب في سياق ما يجري من مناقشات في هذه البلدان بشأن السياسة الضريبية.

وعند القيام بإعادة هيئة نظام الإهلاك، يمكن أن تستفيد البلدان النامية إلى حد كبير من بعض الخطط الإرشادية ذات الصلة.

- يجب تحديد معدل الإهلاك واحد لكل فئة.
- يجب تحديد معدلات الإهلاك عمومًا عند مستوى أعلى من الأعمار المادية الفعلية للأصول الأساسية لتعويض افتقار معظم النظم الضريبية للياقة عملًا تعمل على تعويض أثر التضخم. 
- يجب تفصيل طريقة الرصد المؤقت في حساب الإهلاك بدلاً من طريقة الإهلاك الكلاسيك. طريقة الرصد المؤقت تسمح بتجميع كافة الأصول ضمن نفس الفئة ورصد المكاسب والخسائر الناتجة عن التصرف فيها بصفة تقليدية، مما يؤدي إلى تبسيط منظومة إمساك الدفائن إلى حد كبير.

ضربية القيمة المضافة ورسوم الاستهلاك المخصصة وتعريفات الاستيراد

كثيرًا ما يشبّ ضريبة القيمة المضافة في البلدان النامية بعض القصور في جانب أو آخر منها، رغم اعتبارها بالفعل في معظم هذه البلدان. فهناك عدة قطاعات مهمة لا تخضع لهذه الضريبة، لعل أبرزها قطاع الخدمات وقطاع مبيعات الحياة، أو أن القيمة المضافة الضريبية مفرطة في التقشف (أي أن هناك حالات رفض أو تأجيل لمنح الاعتمادات الضريبية المناسبة من ضريبة القيمة المضافة على مستلزمات الإنتاج)، وخاصة في حالة السلف الرأسمالية. ولم كانت هذه السمات تسمح بدرجة كبيرة من التضاعف الضريبي (أي زيادة العبد الضريبي على المستخدم النهائي) فهي تحدد من المنافع الممكن تحقيقها أصلا من استخدام نظام ضريبة القيمة المضافة. ويعتبر إعطاء
أولوية في البلدان النامية لمعالجة أوجه القصور المذكورة في تصميم ضريبة القيمة المضافة وإدارتها.

وقد اعتمد كثير من البلدان النامية معدلين أو أكثر من معدلات ضريبة القيمة المضافة (كما هو الحال في العديد من بلدان منظمة التعاون والتنمية في البيئات الاقتصادي (OECD). وبالرغم من أن معدلات ضريبة القيمة المضافة المتعددة من المراقبة السياسية تؤدي إRendererها ظاهراً غير ضريبة فعلاً - في تحقيق هدف من أهداف العدالة، فإن البلدان النامية قد تتفق ثُمًا إدارياً على من البلدان الصناعية إذا ما تصدت لعلاج فضائل الغذاء من قبل معدلات ضريبة القيمة المضافة المتعددة. ولذا يتم قراءة تكلفة أي نظام للدمات المتعددة بعناية ودقة.

أما أوضح العوامل في نظام رسوم الاستهلاك المخصصة (excise systems) لدى العديد من البلدان النامية فهي فرت اتساع نطاق تغطيتها للمستهلك - وهو ما يرجع في الغالب لأنشطة تتعلق بالإيرادات. ومن المعروف دائماً أن الأساليب الاقتصادي لفرض رسوم الاستهلاك المخصصة مختلفة عن الأساليب المشار إليها في الاقتصاد القيمة المضافة في البلدان النامية. فإنه يجب أن يكون للمستهلك عملاً على الاستهلاك عقراً واسعاً للوصول بالإيرادات إلى الحد الأقصى مع قصر التشوهات على الحد الأدنى. يجب أن تكون رسوم الاستهلاك المخصصة كمية انتقائية بحيث تستهدف بعض السلع يتم اختيارها في الأساليب المستدامة إلى كون استهلاكها يستجوب أثراً خارجية سلبية على المجتمع (بمعنى أن المجتمع ككل يدفع مقابل استخدام الأقراص لها). أما السلع التي تخضع في العادة لرسوم الاستهلاك المخصصة (التبغ والكحوليات والمنتجات البترولية والسيارات، على سبيل المثال) فهي قليلة وغير مرنة من حيث الطلب، ونظام رسوم الاستهلاك المخصصة كله، هو النظام الذي يحق إيراداته (كمنح فرعي) من وراء ضريبة بطريقة إدارية متضمنة نسبة.

وقد تم تخفيف تعرفير الاستهلاك كجزء من برنامج تجنب تخفيف التحريات التجارية ببطابة تحد كبير يواجه العديد من البلدان النامية على صعيد السياسة. ونهاية دسائس تعيش تنشيط يخض بعثة: أو ألا يجعل تخفيف هذه التعرفير على الغابات غير المخصصة في المعدلات اللائحة للحماية الفعلية. أجل القطاعات المختلفة. وأي حال السبيل البسيطة لضمان تجنب العواقب غير المقصودة هو تخفيض كافة معدلات التعرفير الأسية بنفس نسبة كما اظهروا الحاجة إلى تغييرها. ثانياً، من المرجح أن تصبح تخفيفات التعرفير الأسية خسارة قصيرة الأجل في الإيرادات. ويمكن تجنب هذه الخسارة بوضع استراتيجي واضح تماماً يجري من خلال النظر في تدابير تعويضية مستقلة.
المستقبل، بحيث تبدأ بتضيق نطاق الإعفاء من التعرفات في النظام الحالي، ثم تنتقل إلى تعويض تخفيفات التعرفات على الورادات الخاصة لرسوم الاستهلاك المخصصة بإجراء زيادة متكافئة في معدلات رسوم الاستهلاك المخصصة المقررة لها، وتنتهي بتعديل معدل الضريبة العامة على الاستهلاك (كضريبة القيمة المضافة) للفوائد، بما يبقى من احتياجات الإجراءات.

الحوارض الضريبية

في الوقت الذي يشيع فيه منح الحوارض الضريبية في جميع بلدان العالم لتشجيع الاستثمار، تشير الآداب إلى أن فعالية هذه الحوارض في جذب استثمارات إضافية - على المستوى المحلي - لتحقيق تهدف في حال عدم منح هذه الحوارض - كثيرا ما تكون موضع شك، ولما كانت الحوارض الضريبية معرضة للاستغلال من جانب بعض الشركات القائمة التي تختفي تحت ستار شركات جديدة بإجراء عملية إعادة تنظيم ضريبية، فإن تكاليف إيراداتها يمكن أن تكون مرتفعة، كذلك فإن المستثمرين الأجانب، وهم الهدف الرئيسي لبعض الحوارض الضريبية، يتخذون قرار الدخول إلى بلد معين على أساس طائفة من العوامل (كالأموال الطبيعية والاستقرار السياسي والقواعد التنظيمية DEF). ولكن الحوارض الضريبية لا تكون أهم هذه العوامل بما في ذلك سعر كأسية من حيث فيمتها للفازين الأجانب، لأنه قد يكون هو المستفيد الحقيقي منها وإلى خزانة البلاد، وهو ما يمكن أن يحدث عندما يخضع أي دخل معفي من الضريبية في البلد المضيف للضرائب المطبقة في موطن المستثمر.

ويمكن تبرير الحوارض الضريبية إذا كانت تعالج شكلًا من أشكال الإخفاق السوقي، ومن أهمها الإخفاق الذي ينطوي على أثار خارجية (التفاعلات الاقتصادية التي تتجاوز المستفيد من الحوارض الضريبية). فعلى سبيل المثال، من الحوارض المشروعة في العادة تلك التي تستهدف تشجيع صناعات التكنولوجيا المتقدمة بإحداث أثار خارجية إيجابية ملحظة على بقية قطاعات الاقتصاد، وبعد أقوى المبررات على الإطلاق لمنح حوافز محددة للهيدو في الوفاء باحتياجات التنمية الإقليمية لهذه البلدان. ومع ذلك، فإن كل الحوارض مخلص بنفس القدر لتحقيق تلك الأهداف، وبعضها أقل من سواها من حيث مدرودية التكاليف. وللأسف، فإن أكثر أنواع الحوارض شيوعًا في البلدان النامية هي في الغالب أقلها كفاءة.
الإعفاءات الضريبية المؤقتة

من بين جميع أشكال الحقوق الضريبية تعد الإعفاءات الضريبية المؤقتة (tax holidays) هي الأكثر انتشارًا بين البلدان النامية، وهي مليئة بالعيوب رغم بساطة إدارتها. فاولًا، من خلال إعفاء الأرباح بعض النظر عن مقارنتها، تميل الإعفاءات الضريبية المؤقتة إلى إبقاء المستثمرين الذي يتوقع تحقيق أرباح كبيرة وما كان غالبًا هذه الحقوق ليوفر بؤسًا بأي حال على عزمه على الاستثمار. ثانياً، إن الإعفاءات الضريبية المؤقتة توجد حافزًا قويًا للتوجه الضريبي، حيث تستخدم المشاريع المختلفة للمضارعات المول في علاقات اقتصادية مع المشاريع المعتدلة لتحويل أرباحها من خلال التسعير القائم على التحويلات المتبدلة (transfer pricing) (كمسح سعر مبالغ فيه مقابل السلع المشتركة من الشركة الأخرى ثم استرداده في صورة مدفوعات مستمرة). ثالثًا، هناك فرصة لتحويل المستثمرين بالاتفاق على فترة الإعفاء الضريبي المؤقتة وتمديدها، وذلك من خلال تحويل المشروع الاستثماري القائم إلى مشروع جديد (كإغلاق المشروع وإعادة تشكيله تحت اسم مختلف مع شروط ماكينة). رابعًا، يغلب على الإعفاءات الضريبية المؤقتة ذات الوقت المحدد اجتماع المشاريع قصيرة الأجل التي تكون في العادة غير ذات دفع كبير للاقتصاد مقارنة بالمشاريع طويلة الأجل. خامسًا، نادرًا ما تكون تلك الإعفاء الضريبي المؤقتة على إيرادات الميزانية شفافة، ما لم يكن المشاريع المتبعة بالإعفاء مطلوبة بتقديم إقرارات ضريبية. وفي هذه الحالة، يجب أن تنطق الحكومة من موازنة على إدارة ضريبية غير مدرة للإيراد ويخسر المشروع ميزة عدم الاضطراب إلى التعامل مع الجهات الضريبية.

الاعتمادات الضريبية والإعفاءات الضريبية للاستثمار

مقارنة بالإعفاءات الضريبية المؤقتة، تجد أن الإعتمادات الضريبية والإعفاءات الضريبية للاستثمار (investment allowances) تتمتع ببعض الزيادة، فالإعفاءات أكثر تركيزًا بكثير على تشجيع أنواع معينة من الاستثمارات، كما أن تكلفة إيراداتها تتميز بقدر أكبر من الشفافية وسهولة المراقبة، وإدراة السندات السلمية وفاعليتها في إدارة نظام الإعتماد الضريبي هي تحديد قيمة الاعتمادات الضريبية للشركة المول والبحر. هذا المبلغ في حساب ضريبي خاص على هيئة قيد محاسب، وتعامل الشركة في كل الحوادث الأخرى كأموال ضريبي عادي، بحيث تخصم لكل الوافد الضريبي المعقول بها، بما في ذلك الالتزام بتقديم الإقرارات الضريبية. أما الاختلاف الوحيد فهو
أن التزاماتها المتعلقة بخصم استيراد الروبية الدخل تدفع من الامتيازات "المسحوبة" من حسابها الضريبي. وهذه الطريقة تتوفر المعلومات بصفة دائمة عن إيرادات الإيرادات الضريبية أو قيمة الامتيازات الضريبية التي لا تزال متاحة للشركة. ويمكن إدارة نظام الإعانات الضريبية للاستثمار بأسلوب يشبه إلى حد كبير أسلوب إدارة الامتيازات الضريبية، مع تحقيق نتائج مقارنة.

ولكن هناك نقطتين ضعف ملحوظتين في الامتيازات الضريبية والإعانات الضريبية للاستثمار. الأولي هو أن هذه الامتيازات تميل إلى تنشئية اختيار صاحب الأصول الإجمالية قصيرة الأجل، حيث يتم توفير المزيد من الامتيازات والإعانات في كل مرة يجري فيها استئجار أحد الأصول. والثانية أن الشركات المؤهلة قد تحاول استغلال النظام من خلال بيع وشراء ذات الأصول للمطالبة بإعانات أو إعانات متعددة أو من خلال العمل كوكيل لشركات غير مؤهلة للحصول على مثل هذه الامتيازات. يجب تضمين النظام المعتمد ضمانات وقائية للوصول بهذه المخاطر إلى الحد الأدنى.

الإفلاس المعجل (Accelerated)

تنطوي الامتيازات الضريبية التي تمنح في شكل إفلاس معجل على أقل قدر من العبء المرتبطة بالإعانات الضريبية المؤقتة وجميع المزايا التي توفرها الامتيازات الضريبية والإعانات الضريبية للاستثمار - فضلا عن تقليلها على العبء المصاحبة لهذه الامتيازات والإعانات. وحيث إن مجرد التعجيل بإفلاس أحد الأصول لا يؤدي إلى زيادة إفلاس بما يتجاوز تكلفة الأصل. فإن ما يتولد عنه من تسوية الأصول قصيرة الأجل لا يتعتبر قدماً بسيطا. وعلاوة على ذلك، يتناسب الاستهلاك المعجل بعوامل إضافية أخرى. إنه الإقلال كلفة على وجه العكس، حيث إن الإفلاس الضائع في السنوات الأولى (بالنسبة إلى مثيله في حالة عدم استخدام الأساس المعجل) يتم استهداف جزء منه على الأقل في السنوات التالية من عمر الأصل. ثانياً. إنه إذا تتوفر استخدام الأساس المعجل بصفة مؤقتة فحسب، فمن الممكن أن يستحق ذلك طفيلة كبيرة في الاستثمارات على المدى القصير.

أشكال الدعم على الاستثمار

يتنس الدعم على الاستثمارات (أو توفير الأموال العامة للاستثمار الخاصة) بشدة التعبير عموما، رغم سهولة تحديد أهدافه. فهو ينطوي على إتقان تنفيذ الحكومة سلفا دون مقابل للاستثمارات التي لا تتوفر لها مقومات البقاء مماثلة تنفيذها للاستثمارات ذات الربحية. ولذلك فإن استخدام الدعم على الاستثمار نادرًا ما يكون مفيدًا.
الحواضض الضريبية غير المباشرة

يلاحظ أن الحوافز الضريبية غير المباشرة، كإعفاء المواد الخام والسلع الرأسمالية من ضريبة القيمة المضافة، هي حوافز معرضة للاستغلال كما أن النفع من وراء استخدامها موضع شك، وثمة مبرر أكثر وجاهة نوعا ما لتطبيق الإعفاءات من تعريفات الاستثمار على المواد الخام والسلع الرأسمالية المستخدمة في إنتاج الصادرات. ولكن صعوبة هذا الإعفاء تكمن، بطبيعة الحال، في ضمان استخدام المشتريات المفعة حسب المقضى من الحافز، ومن السهل المفرد في مواجهة هذا الاستغلال إنشاء مناطق لمعالجة الصادرات وإخضاع حدودها لرقابة جمركية دقيقة، وإن لم تكن النتائج مضمونة في كل الأحوال.

آليات التنفيذ

قد تكون الآليات التي يجري من خلالها تفعيل الحوافز الضريبية إما تلقائية أو استثمارية. وتسمح آليات التنفيذ التلقائية بتحايل الاستثمار على الحوافز الملائمة تلقائيًا بمجرد أن يضع استثماره لمعايير الأهلية الموضوعية المحددة، مثل الحد الأدنى لقيمة الاستثمار في قطاعات معينة من الاقتصاد. ويبقى دور السلطات المختصة محصراً في مجرد ضمان استيفاء هذه المعايير، أما آليات التنفيذ الاستثمارية فتنطوي على إقرار طلب الحصول على الحوافز أو رفضه على أساس التقدير الاستثماري من جانب السلطات المختصة بمنح الحوافز، دون وجود معايير للأهلية محددة في صيغة رسمية، وربما تفضل السلطات آليات التنفيذ الإستثمارية على الآليات التلقائية لأنها تتيح لها قدراً أكبر من الهرولة. ولكن المرجع أن تتضمن هذه الميزة أمام مجموعة من المشكلات المرتبطة بحرية التصرف الاستثماري، وآمالها الأكثرة إلى الشفافية في عملية صنع القرار، وهو ما يمكن أن يشجع بدوره أعمال الفساد والتحايل للربح، وإذا كان مبسط الفلق من اختيار آليات التنفيذ التلقائية هو فقدان فرصة التصرف الاستثماري في التعامل مع الحالات الاستثنائية. فإن أفضل ضمان لذلك هو صياغة معايير الأهلية باكتر قد يمكن من الدقة والتحديد حتى يقتصر منح الحوافز على الاستثمارات المتصلة باعتدال معايير الجدارة الموضوعية والقابلة للقياس، وعلي وجه العموم، ينصح بتبليط العنصر الاستثماري في عملية منح الحوافز إلى أدنى الحدود الممكنة.
ملخص

يلاحظ أن تقديم الحوافز الضريبية لتشجيع الاستثمار هو أسلوب مشكوك في صلاحيته بشكل عام من حيث مرودية التكاليف. ومن ثم فإن أفضل استراتيجية لتشجيع الاستثمار على أساس مستمر هي توفير إطار قانوني وتنظيمي مستقر وشفاف وتطبيق نظام ضريبي يتوفّق مع الأعراف الدولية. ومن بين الأهداف المختلفة التي تشكل أساساً لمنح الحوافز الضريبية، هناك أهداف تستند إلى مبادرات أكثر وجهة من سواء، كتكامل تشجيع التنمية الإقليمية على سبيل المثال. فليس كل الحوافز الضريبية متساوية في فعاليتها. وهنا يستثمر الإلهام المعمل بأكبر المزايا النسبية، تلبية الإعفاءات الضريبية للاستثمار أو الإعفاءات الضريبية. أما الإعفاءات الضريبية المؤقتة والدعم على الاستثمار فهي من بين أقل الحوافز تمسكا. وكقاعدة عامة، يتعين اجتهاد الحوافز الضريبية غير المباشرة، بينما يتعين اللجوء إلى التقدير الاستقصائي في أضيق الحدود عند منح الحوافز.

التحديات التي تواجه البلدان النامية فيما يتعلق بالسياسة الضريبية

لعل البلدان النامية التي تسعي للاستدامة الكامل في الاقتصاد العالمي بحاجة إلى تطبيق مستوى ضريبي أعلى حتى تتمكن حكوماتها من ممارسة دور أقرب إلى دور حكومات البلدان الصناعية التي تحقق إيرادات ضريبية تصل في المتوسط إلى ضعف ما تحققه البلدان النامية. وبالمقابل للبلدان النامية تخفيض اعتمادها على ضرائب التجارة الخارجية تخفيفا جادا، دون أن يساهم ذلك عن حوافز سلبية، لا سيما في تعبئة مزيد من الإيرادات من ضريبة الدخل الشخصي. وحتى يتسنى التصدي لهذه التحديات، يتعين على صانعي السياسات في هذه البلدان تحديد أولوياتهم بدقة بالغة والالتزام بالإدارة السياسية إجراء الإصلاحات اللازمة. كذلك يتعين تعزيز الإدارات الضريبية لكي تواكب التغييرات المطلوبة على صعيد السياسة الضريبية.
ويمكن انتهاء المحاولات التجارية وزيادة المرونة في حركة رؤوس الأموال، تصبح صياغة السياسة الضريبية السليمة مهمة مبللة بالتحديثات بالنسبة للبلدان النامية. فالحاجة إلى إحلال الضرائب المحلية محل الضرائب على التجارة الخارجية ستؤدى معاً إلى增进

من خلال تحويل المستثمرين الأجانب لأراضهم، الأمر الذي يزال يقترب إلى الوضع الملازم

نظراً لضعف النصوص القانونية المعنوية بمكافحة الاستغلال الضريبي وعدم كفاية

التدريب الفني المختصين بمراجعة الحسابات الضريبية في كثير من البلدان النامية. ومن

ثم فإن تضافر الجهود لإزالة مواطن القصور تلك يعتبر محلياً ل_Approach a_ درجة.

ويعود التنافس الضريبي تحدياً آخر على صعيد السياسة في عالم يكفل الحرية في

حركة رؤوس الأموال. فقد أصبحت فعلية الحوافز الضريبية - مع الانتقادات إلى أساسيات

ضرورية أخرى - أمرًا نحيل له الشكوك، ولا مفر من أن يصبح أي نظام ضريبي يشيع

فيه استخدام هذه الحوافز أرضاً خصبة لأعمال التحويل من أجل التربح. وحري بالبلدان

النامية أن تحمي عن الاعتماد على الحوافز الضريبية غير ذات الأهداف المحددة كاذاة

أساسياً لتشجيع الاستثمار، وذلك حتى يسمى لأسوأها الصاعدة ترسخ دعائهما على

 أساس سليم.

وأخيراً، فإن ضرائب الدخل الشخصي تسمى بقدر ضئيل للغاية في مجمل الإيرادات

الضريبية لدى العديد من البلدان النامية. ويغض النظر عن الاعتبارات الهيكليّة والإداريّة

واعتبارات السياسة، فإن مدى أسهلية التي يجري بها استثمار دخل الأفراد في الخارج

يسهم بدرجة ملموسة في تحقيق هذه النتيجة. ومن ثم فإن فرض الضريبة على هذا

الدخل يعد تحدياً جسيماً أمام البلدان النامية، وهو ما يتسبب بالأفعال في تقديرات كبيرة

لعدة بلدان في أمريكا اللاتينية قامت بإلغاء معظم الضرائب على الدخل المالي لتشجيع

رؤوس الأموال على البقاء في الداخل.
سلسلة قضايا اقتصادية


