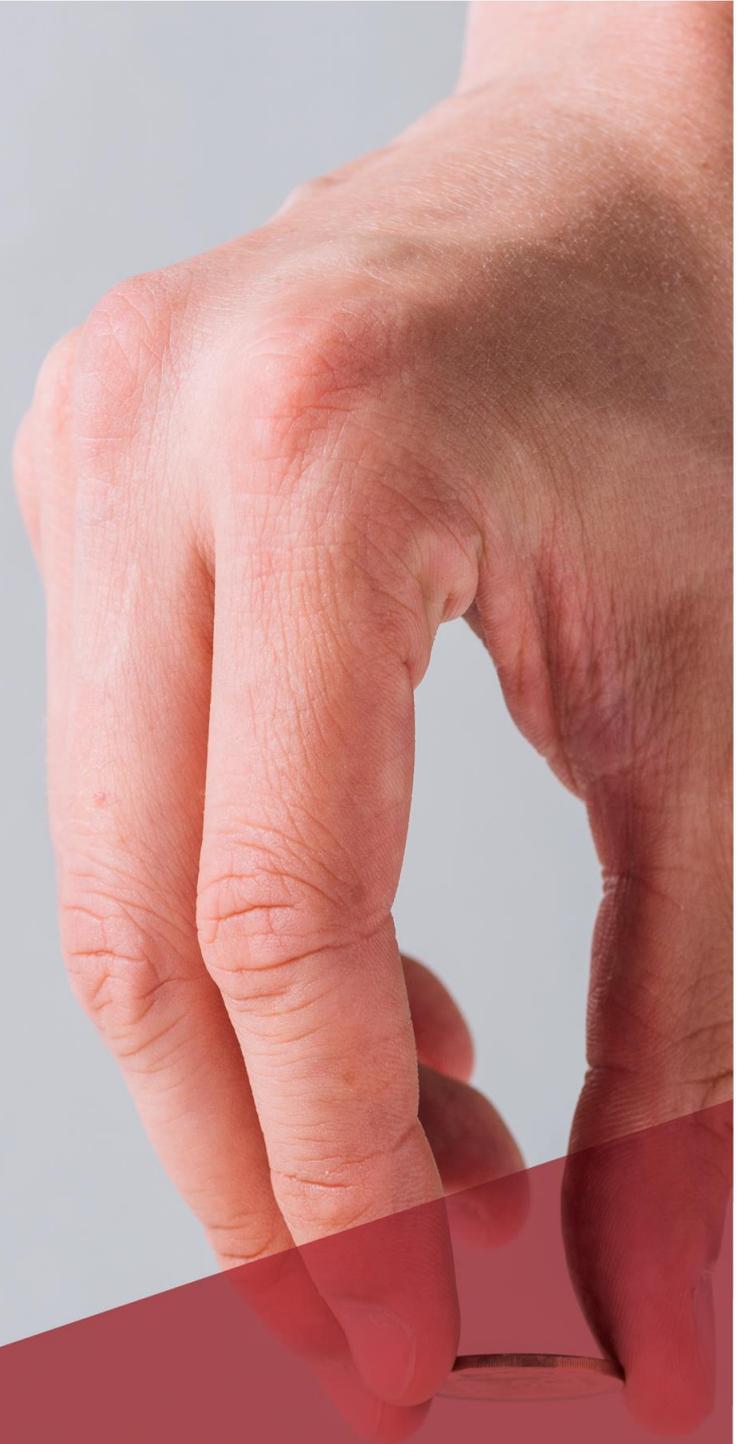




# رفع الضرائب: أداة هامة للنمو الشامل

أميمة جغام



## رفع الضرائب: أداة هامة للنمو الشامل

أميمة جغام

### ملخص

تعد السياسات الجبائية إحدى الأدوات الرئيسية المتاحة للحكومات للتدخل ودعم النمو الاقتصادي والتنمية الاجتماعية. لقد شرعت تونس، في سنة 2014، في تنفيذ إصلاحها الجبائي من خلال معالجة أنواع مختلفة من الضرائب ومن ضمنها ضريبة الدخل، وضريبة الشركات، وضريبة القيمة المضافة. وكان دافع هذا الإصلاح الارتفاع السريع في الإنفاق العام، الذي استوجب بدوره تحصيل الضرائب بطريقة أفضل مع الترفيع في العائدات الضريبية. وقد تسبب هذا الإصلاح الجبائي في إثقال كاهل المستهلكين والفئات ذات الدخل الضعيف على وجه الخصوص، كما فشل في ادماج صغار المنتجين بشكل كامل، وهم الفاعلون الرئيسيون في الاقتصاد التونسي. وبالتالي، يعتبر ارساء نظام جبائي أخف عبئاً وأكثر تدرجاً وشمولية أمراً بالغ الأهمية لتطوير الأنشطة الاقتصادية وضمان الاستقرار الاجتماعي.

## رفع الضرائب: أداة هامة للنمو الشامل

أميمة جغام

كشفت فترة ما بعد الثورة في تونس عن مدى تردي الوضع الاقتصادي والاجتماعي في البلاد. كما شهدت تنفيذ إصلاحات سياسية واقتصادية ومالية.

في شهر ماي من سنة 2013، شرعت وزارة المالية في إصلاح عميق وهيكلتي للنظام الجبائي تم وقفه في شهر نوفمبر 2014. وقد شملت عملية الإصلاح، مراجعة الضرائب والنسب المعمول بها وتجميع الأحكام الجبائية المتفرقة في مجلة واحدة. غير أنه وعند بلوغ مرحلة التنفيذ، تم التخلي عن بند التجميع المتضمن في الإصلاح ووقع تنفيذ الأحكام الجبائية الضرورية والعاجلة فحسب، وذلك من خلال قوانين مالية متعاقبة.

علاوة على ذلك، فإن الوضع الاقتصادي العام لا يبعث على الاطمئنان، إطلاقاً. فحتى المؤشرات الأكثر إيجابية تُعتبر دلائل غير كافية لحل الأزمة. فنسبة النمو، على سبيل المثال، التي كان يُتوقع أن تصل إلى 2.7 في المائة<sup>1</sup>، لم ترتفع بالقدر الكافي لخفض نسبة البطالة البالغة حالياً 15.4 بالمائة<sup>2</sup>. وفي الوقت ذاته، يواصل عجز الميزانية تدهوره، حيث بلغ 6.1 في المائة من الناتج المحلي الإجمالي سنة 2017<sup>3</sup>. واتبع الدين العام نفس الاتجاه، إذ أنه من المتوقع أن يصل إلى 71.4 في المائة من الناتج المحلي الإجمالي حسب الأرقام التي جاءت بقانون المالية لسنة 2018<sup>4</sup>. وفضلاً عن ذلك، بلغ مؤشر "جيني" للتوزيع لسنة 2018، 30.9 في المائة<sup>5</sup>. ووفقاً للمنتدى التونسي للحقوق الاقتصادية والاجتماعية شهد شهر جانفي 2018، 1490 تحركاً اجتماعياً جاء كردّ، في أغلب الأحيان، على الأحكام المالية الجديدة الواردة في قانون المالية لسنة 2018<sup>6</sup>.

يتعين على الحكومة التونسية أخذ الوضع الحالي في الاعتبار ووضع سياسات كفيلة بضمان العدالة الاجتماعية وإنعاش الأنشطة الاقتصادية. فبوسع الأنشطة الداعمة للنمو الشامل، من خلال تطبيق السياسات المناصرة للفقراء إلى جانب السياسات الاقتصادية الداعمة للنمو، إيجاد حل للأزمة الاقتصادية والاجتماعية التي تواجهها البلاد حالياً.

لتحقيق النمو الشامل، يتعين على الدولة التونسية إدراج مسألة العدل والإنصاف الجبائي في سياستها الجبائية كما ينص على ذلك الفصل العاشر من الدستور الجديد: "أداء الضريبة وتحمل التكاليف العامة واجب وفق نظام عادل ومنصف"<sup>7</sup>

### تأثير الضرائب المباشرة على الأسر ذات الدخل المنخفض والمشاريع الصغيرة والمتوسطة

تنقسم الضرائب إلى صنفين: مباشرة وغير مباشرة. يتم دفع الضرائب المباشرة مباشرة من قبل فرد أو منظمة، وعادة ما تتكون من ضرائب الدخل وضرائب الشركات والضرائب على رأس المال (مثل العقارات أو الأراضي). ويتم تمرير الضرائب غير المباشرة والمعروفة باسم ضريبة القيمة المضافة وضرائب الاستهلاك إلى المستهلكين باعتبارها جزءاً من سعر شراء السلع أو الخدمات. ويتم عادة تحصيلها بواسطة طرف واحد في سلسلة التوريد وتدفع في آخر المطاف إلى الدولة.

### ضريبة الدخل

يمكن فهم الضريبة على أساس تدرجها أو عدم تدرجها. ويقتضي التدرج زيادة نسبة الضريبة حسب الزيادة في المبلغ الخاضع للضريبة، في حين تحتوي الضرائب النسبية على نسبة ضريبة قارة بغض النظر عن المبلغ الخاضع للضريبة. وعلى عكس الضرائب النسبية، تلعب الضرائب التدرجية دوراً رئيسياً في الحد من التفاوت وذلك بفرض نسب تعتمد على مستويات الدخل. وهذا يعني أن الفئة ذات الدخل الأقل تدفع مبلغاً أقل مقارنة بالفئة ذات الدخل المرتفع دون التأثير على مستوى العيش لكلا الفئتين.

ترتبط ضريبة الدخل في أغلب الأحيان بالتدرج. وقد شهدت ضريبة الدخل في تونس بعض التغييرات على مر السنين. فمُنذ أن نالت البلاد استقلالها سنة 1956، تمت مراجعة ضريبة الدخل ثلاث مرات فحسب، فقد تم إجراء التعديل الأول سنة 1986 تلتها مراجعة أخرى سنة 1989 في إطار خطة التعديل الهيكلي وانجزت آخر مراجعة سنة 2017.

وكما هو مبين بالرسم البياني رقم 1، تمت مراجعة الشرائح الضريبية بشكل جذري بين سنتي 1986 و2017 بهدف جعل النظام الجبائي أقل تعقيدًا. غير أن ضريبة الدخل حافظت على صبغتها التدرجية الضامنة لمبدأ العدالة الجبائية، بحيث تكون مساهمة دافعي الضرائب حسب دخلهم في حين يتم إعفاء الفئات الاقتصادية والاجتماعية الأكثر ضعفًا من الدفع.

الرسم البياني رقم 1: نسب ضريبة الدخل للأفراد (1986-2017)

1986-1989		1989-2016		2017-Now	
Tax Bracket	Tax rate	Tax Bracket	Tax rate	Tax Brackets	Tax rate
0 à 900 dinars	0%	0 à 1 500 Dinars	0%	0 à 5000	0%
900 à 1300 dinars	5%	de 1 500,001 à 5 000 Dinars	15%	5.000,001 à 20.000	26%
1300 à 1500 dinars	10%	de 5 000,001 à 10 000 Dinars	20%	20.000,001 à 30.000 dinars	28%
1500 à 2000 dinars	15%	de 10 000,001 à 20 000 Dinars	25%	30.000,001 à 50.000 dinars	32%
2000 à 2500 dinars	20%	de 20 000,001 à 50 000 Dinars	30%	Plus de 50.000 dinars	35%
2500 à 3000 dinars	25%				
3000 à 3500 dinars	30%				
3500 à 4000 dinars	36%				
4000 à 5000 dinars	42%				
5000 à 6000 dinars	48%				
6000 à 8000 dinars	54%				
8000 à 10000 dinars	58%				
10000 à 14000 dinars	58%				
14000 à 25000 dinars	60%				
25000 à 40000 dinars	62%				
40000 à 60000 dinars	64%				
60000 à 80000 dinars	66%				
Au-delà de 80000 dinars	68%				

المصدر: أرقام وزارة المالية<sup>8</sup>

الشريحة الضريبية : Tax Bracket	النسبة الضريبية : Tax rate
--------------------------------	----------------------------

خلصت إحدى الدراسات<sup>9</sup> التي أجريت سنة 2017 حول السياسة الجبائية وإعادة توزيع الدخل والحد من الفقر في تونس إلى أن تطبيق ضريبة الدخل والبرامج الاجتماعية مثل الإعانات تساهم في تخفيض التفاوت بنسبة الثلثين.<sup>10</sup>

وقد حلت نفس الدراسة أعباء ضريبة الدخل على مختلف الفئات الاقتصادية والاجتماعية. وتشير النتائج إلى أن الفئات الأكثر فقرا تميل إلى دفع نسب مرتفعة إلى حد ما من ضريبة الدخل ومساهمات الضمان الاجتماعي مقارنة بصافي دخلها السوقي. كما تفيد الأرقام الخاصة بضريبة الدخل للفترة المتراوحة بين سنة 1989 وسنة 2016 أنه تم فرض ضرائب بنسب مرتفعة للغاية على الفئات ذات الدخل المنخفض التي تحصل على أجر دون الحد الأدنى للأجور حتى عندما بدأ التضم في الزيادة سنة 2013. وقد مكن نظام ضريبة الدخل الجديد الذي تم اعتماده سنة 2017 من تخفيض العبء الضريبي على الفئات الأقل دخلا. فقبل سنة 2017 كان الفرد الذي يحصل على 6300 دينارًا سنويًا يدفع ضريبة على 11.43 في المائة من دخله الشهري مقابل 5.36 في المائة فقط حاليا.

وعلى الرغم من أن هذه التغييرات شكلت عبئًا ضريبيًا منخفضًا بشكل ملحوظ على الفئات ذات الدخل المنخفض، فإنها تظل غير كافية خاصة إذا ما اعتبرنا الارتفاع الهائل في نسبة التضم من 4.8 بالمائة سنة 2017 إلى 7.5 بالمائة سنة 2018.

ضريبة الشركات

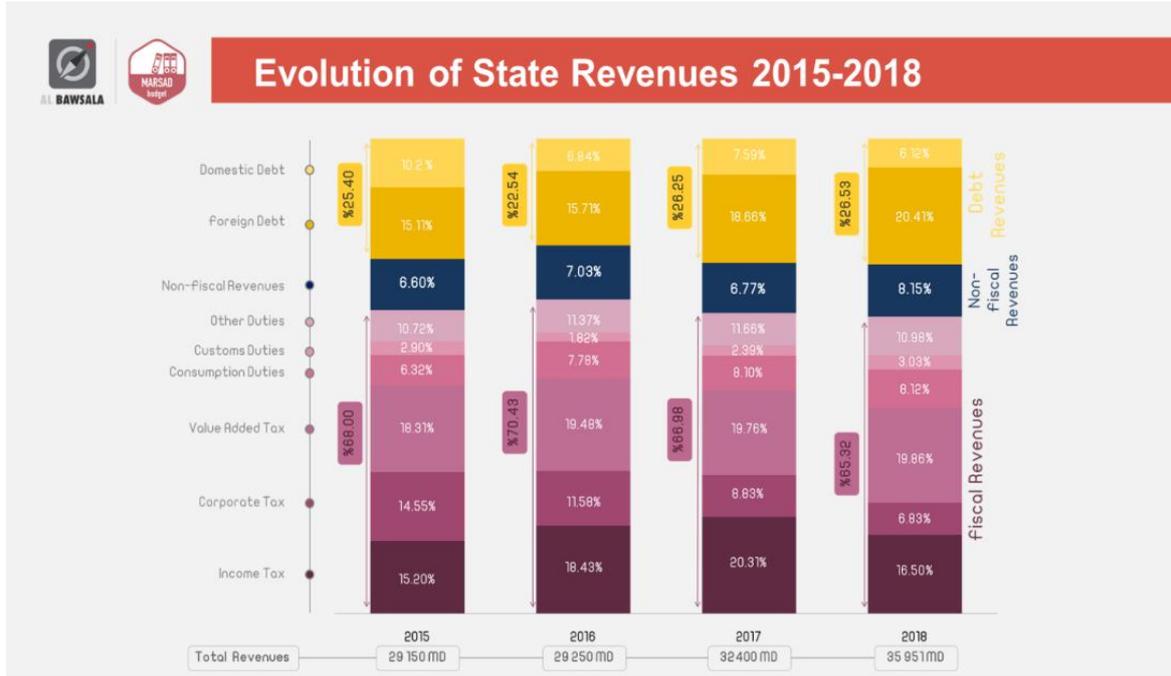
تمثل ضريبة الشركات الركييزة الثانية لعائدات الضرائب التونسية. وعلى عكس ضريبة الدخل، فإن ضريبة الشركات غير تدرجية ويتم غالبا تطبيق نفس نسب الضريبة على جميع دافعي الضرائب بغض النظر عن أرباحهم. ويسمى هذا النوع من الضرائب بالضريبة النسبية.

تمثل الشركات المحلية والشركات الأجنبية المقيمة في تونس أغلبية دافعي ضريبة الشركات فضلاً عن الكيانات القانونية غير المقيمة وغير القارة ذات دخل تونسي. ويتعين على هذه الشركات دفع نسبة من عائداتها على أساس ربع سنوي. وقد تم تحديد نسبة ضريبة الشركات في البداية بـ 35 في المائة بموجب القانون رقم 80 لسنة 2006. غير أنه اعتباراً من سنة 2007 والسنوات التي تلتها، انخفضت هذه النسبة تدريجياً لتبلغ 25 بالمائة سنة 2014.<sup>11</sup>

تختلف نسب ضريبة الشركات حسب القطاع الصناعي. فعلى سبيل المثال، تدفع الشركات الزراعية والحرفية وكذلك المصدرون والشركات التي تشغل الشباب في الغالب نسبة مخفضة قدرها 10 في المائة بينما تدفع الشركات العاملة في القطاع المالي وفي قطاعات الاتصالات والتأمين والنفط 35 في المائة من عائداتها.

يمكن الرضاء الاقتصادي من تقليص التفاوت ودعم النمو الشامل ويوفر بالتالي سوقا يسهل الوصول إليها من قبل الجميع. وخلال السنوات الماضية تم تفسير التخفيض في ضريبة الشركات وغيرها من الأحكام الضريبية على أنها حوافز ضريبية للشركات لزيادة الإنتاج وتوظيف المزيد من الاشخاص. إلا أن حصة ضرائب الشركات في العائدات الإجمالية للدولة وكما هو موضح في الرسم البياني أدناه، انخفضت إلى النصف منذ سنة 2015.

**تطور العائدات الإجمالية للدولة من سنة 2015 إلى سنة 2018**



المصدر: البوصلة، 15 جانفي 2018<sup>12</sup>

Domestic debt : الدين المحلي	Foreign debt : الدين الخارجي	Non-fiscal revenues : العائدات غير الضريبية
Other duties : ضرائب أخرى	Customs Duties : الضرائب الجمركية	Consumption Duties : ضريبة الاستهلاك
Value Added Tax : ضريبة القيمة المضافة	Corporate Tax : ضريبة الشركات	Income Tax : ضريبة الدخل
Income Tax : العائدات الضريبية	Total Revenues : مجموع العائدات	
Debt Revenues : عائدات الدين	Non-fiscal revenues : العائدات غير الضريبية	Fiscal Revenues : العائدات الضريبية

أدرج قانون المالية لسنة 2018 بندا جديداً يفرض ضريبة بنسبة 20 في المائة على الشركات الصغيرة والمتوسطة التي لا تتجاوز عائداتها مليون دينار تونسي للأنشطة التجارية و500 000 دينار للأنشطة غير التجارية. ويتم تطبيق هذه الضريبة على أساس تدريجي بحيث تدفع الشركات الضريبة وفقا لعائداتها.

## تأثير الضرائب غير المباشرة على الفئات ذات الدخل المنخفض

### ضريبة القيمة المضافة

كانت ضريبة القيمة المضافة نتاجاً لخطة التعديل الهيكلي التي تم اعتمادها في الثمانينيات. وقبل ذلك، فرضت الحكومة التونسية ضريبة استهلاك وقع تطبيقها أساساً على المشروبات الكحولية والسجائر وغيرها.

تمثل ضريبة القيمة المضافة حالياً حوالي 19.92 في المائة من إجمالي عائدات الدولة مقارنة بـ 9.77 في المائة من ضريبة الدخل و 6.83 في المائة من ضريبة الشركات<sup>13</sup>. وقد تمت مراجعة ضريبة القيمة المضافة عدة مرات على مر السنين وكان آخرها سنة 2017 بزيادة نسبتها 1 في المائة. وتبلغ نسبة ضريبة القيمة المضافة حالياً 19 في المائة و7 في المائة بالنسبة للخدمات الصحية والفنادق وخدمات التمويل و12 في المائة للخدمات التي تقدمها المهن الحرة (مثل المحامين والأطباء) والكهرباء وإنتاج النفط. بيد أنه لا تتوفر أية بيانات منشورة حول العائدات الدقيقة الناتجة عن كل نسبة ضريبية.

يقع عبء ضريبة القيمة المضافة عادة على المستهلك، إذ يتم فرض ضريبة على المنتج كلما أضيفت له قيمة في كل مرحلة من مراحل سلسلة الإمداد، وذلك بداية من الإنتاج وصولاً إلى نقطة البيع. وبالإضافة إلى ذلك، لا تأخذ نسب ضريبة القيمة المضافة في الاعتبار مستويات دخل الأفراد مما يؤثر على قدرتهم الشرائية وحتى على احتياجاتهم الأساسية.

وقد أظهر تحليل يتعلق بعبء الضريبة، أن ضريبة الاستهلاك وضريبة القيمة المضافة تخفضان من عائدات السوق للثالث الأدنى في تونس بمعدل 15.17 في المائة<sup>14</sup>. ومع ذلك، لا تقتصر هذه النتائج على الفئات ذات الدخل المنخفض فقط. واعتباراً لطبيعة الضريبة، حيث أنها ترتفع كنسبة مئوية من إجمالي نفقات الدخل المتاح، فإنها تشكل نفس العبء الذي يقع على عاتق الفئات ذات الدخل المرتفع.

ولئن كان عبء ضريبة القيمة المضافة وضريبة الاستهلاك هو نفسه بالنسبة لجميع فئات الدخل، فإن تأثيره يختلف من فئة إلى أخرى. فالأسر الفقيرة غالباً ما تكون من المستهلكين الصافين الذين لديهم مدخرات قليلة، إن وجدت. وبالتالي، فإن الزيادة في ضريبة القيمة المضافة سوف تؤثر سلباً على نمط الشراء لديهم وعلى استهلاكهم أيضاً. ومن ناحية أخرى، تميل الأسر الميسورة إلى أن تكون من المدخرين الصافين. فالزيادة في ضريبة القيمة المضافة ستؤدي إلى تغيير أنماط الادخار لديهم مع الحفاظ على مستوى استهلاكهم. وباعتبار التأثير الكبير للضرائب على الأفراد والقطاع الخاص ولا سيما فيما يتعلق بالاحتجاجات الشعبية التي شهدتها السنة المنقضية ضد قانون المالية وتدهور مستويات المعيشة، فقد بات ضرورياً أن تقوم تونس بمراجعة البعض من سياساتها ونسبها الضريبية بهدف دعم النمو الاقتصادي والحد من الفقر والتفاوت بين الفئات.

## التوصيات

في إطار قانون المالية لسنة 2019 يتعين على واضعي السياسات:

### • مراجعة نسب ضريبة الدخل والشرائح الضريبية المعمول بها

ارتفعت نسبة التضخم التي تم على أساسها وضع النسب المطبقة بـ 1.4 في المائة خلال السنة الماضية مما أثار على القدرة الشرائية وعلى المستويات المعيشية للأفراد بشكل كبير. وقد أظهرت إحدى الدراسات أن هذه النسب تثقل كاهل الفئات ذات الدخل المنخفض بدرجة أكبر<sup>15</sup>. ولإيجاد حل لهذه المسألة، ينبغي مراجعة الشرائح الضريبية إما بزيادة تقسيم شريحة الدخل إلى شرائح متعددة الدخل، وبالتالي الحصول على ضريبة دخل أكثر تدرجا، أو من خلال إعفاءات ضريبية إضافية لفائدة الفئات ذات الدخل المنخفض.

وسوف يتيح هذا الاجراء دعم القدرة الشرائية للأفراد كما أنه سيفضي إلى تطوير النشاط الاقتصادي من خلال زيادة الاستهلاك.

### • اقرار ضريبة الشركات على أساس تدرجي

وضع قانون المالية لسنة 2018 نسبة ضريبية تراعي مستوى عائدات الشركات. ويتنزل هذا البند في إطار دعم وتنمية نمو المشاريع الصغيرة والمتوسطة.

وإذ تجدر الإشارة إلى أن أكثر من ثلثي الفاعلين في القطاع الخاص يتكون من الشركات الصغيرة والمتوسطة متفاوتة العائدات، فإنه يتعين على هذه النسبة أن تشمل عددا أكبر من هذه الشركات بفض النظر عن قطاع النشاط، لتمكينها من موارد إضافية للاستثمار والدخول إلى أسواق جديدة مما يدعم النمو الاقتصادي.

## • مراجعة ضريبة القيمة المضافة

على الرغم من أن ضريبة القيمة المضافة تمثل مصدراً مهماً للدخل بالنسبة لميزانية الدولة، فإنها تشكل أيضاً، ودون شك، عبئاً على المستهلكين.

وبسبب عدم وجود بيانات حول المبلغ المتأتي من كل خدمة وبضاعة خاضعة للضريبة، فإنه لا يمكن استهداف نسبة ضريبية محددة. إلا أنه عند مراجعة ضريبة القيمة المضافة يتم حث النواب لطلب اطلاعهم على قيمة المبالغ المتأتية من كل نسبة وعلى تطور هذه المبالغ خلال السنوات الأخيرة. وهي معلومات على غاية من الأهمية لتحديد الخدمات والسلع التي يجب أن تخضع لضريبة أقل (أو أكثر). مع مراعاة التأثير المحتمل لهذه النسب على الأسر الفقيرة.

ومن المؤكد أن تخفيض نسب ضريبة القيمة المضافة أو إعفاء بعض السلع والخدمات منها سوف يؤثر على ميزانية الدولة، ويتسبب في خسارة لعائداتها. ومع ذلك، فإن تعزيز الجهود المبذولة حتى الآن وزيادة الوسائل الكفيلة بمعالجة التهرب والتحويل الضريبي، التي تقدر بنحو 40 في المائة<sup>16</sup> يمثل جزءاً من الحل.

أميمة جغام

## ملاحظات

<sup>1</sup> تقرير حول مشروع قانون المالية لسنة 2018، ص. 2

<[http://www.finances.gov.tn/index.php?option=com\\_downloads&Itemid=722&view=finish&cid=1287&catid=10&lang=ar-AA](http://www.finances.gov.tn/index.php?option=com_downloads&Itemid=722&view=finish&cid=1287&catid=10&lang=ar-AA)>

(تم الاطلاع عليه في 6 ديسمبر 2018)

<sup>2</sup> أرقام البطالة من المعهد الوطني للإحصاء<sup>ii</sup>

<<http://www.ins.nat.tn/fr/themes/emploi#1908>>

(تم الاطلاع عليه في 6 ديسمبر 2018)

<sup>3</sup> أرقام حول عجز الميزانية مصدرها وزارة المالية

<[http://www.finances.gov.tn/index.php?option=com\\_content&view=article&id=73&Itemid=447&lang=ar-AA](http://www.finances.gov.tn/index.php?option=com_content&view=article&id=73&Itemid=447&lang=ar-AA)>

(تم الاطلاع عليه في 6 ديسمبر 2018)

<sup>4</sup> "ملخص أداء المالية العامة (ميزانية الدولة)", وزارة المالية

<<http://finances.gov.tn/index.php?option=comcontent&view=article&id=134&Itemid=304&lang=fr>>

(تم الاطلاع عليه في 14 نوفمبر 2018)

<sup>5</sup> تونس: "تقرير حول متابعة الوضع الاقتصادي، البنك الدولي"، 2018

<<https://www.banquemonetarie.org/fr/country/tunisia/publication/economic-outlook-april-2018>>

(تم الاطلاع عليه في 14 نوفمبر 2018)

<sup>6</sup> "تقرير المرصد الاجتماعي التونسي"، المنتدى التونسي للحقوق الاقتصادية والاجتماعية، مارس 2018، ص. 9

<<https://ftdes.net/rapports/fr.mars2018.pdf>>

(تم الاطلاع عليه في 6 ديسمبر 2018)

<sup>7</sup> "دستور تونس لسنة 2014"، Constituteproject.org، 27 جويلية 2018

<[https://www.constituteproject.org/constitution/Tunisia\\_2014.pdf](https://www.constituteproject.org/constitution/Tunisia_2014.pdf)>

(تم الاطلاع عليه في 14 نوفمبر 2018)

<sup>8</sup> الجدول 1 (1989-1986): قانون المالية لسنة 1986، الفصل 8

<<http://www.legislation.tn/sites/default/files/journal-officiel/1985/1985A/Ja09185.pdf>>

(تم الاطلاع عليه في 6 ديسمبر 2018)

الجدول 2 (1989-2016): حبيب العيادي، "القانون الجبائي" (تونس: CERP، 1989). الجدول 3: قانون المالية لسنة 2017، الفصل 14.

<sup>9</sup> نزار الجويني وآخرون، "السياسة الجبائية، إعادة توزيع الدخل والحد من الفقر: أدلة من تونس"، معهد CEO، ورقة العمل رقم 38، جانفي 2017، ص. 4.  
<sup>10</sup> تم الحصول على هذه النتائج من خلال مقارنة مؤشر جيني قبل وبعد تطبيق ضريبة الدخل، فضلا عن إضافة فوائد محاكاة من البرامج الاجتماعية.

<sup>11</sup> أمين بوزيان، "العدالة الجبائية ونظام الضرائب في تونس"، المرصد التونسي للاقتصاد، ورقة إعلامية رقم 4، 22 نوفمبر 2017  
<<http://www.economie-tunisie.org/sites/default/files/20171010-bp-equitefiscale-ab-fr.pdf>>

(تم الاطلاع عليه في 14 نوفمبر 2018). تم تغيير نسبة 35 في المائة بموجب الفصل 1 من القانون رقم 80 لسنة 2006 المتعلق بخفض الضرائب والأعباء الجبائية على الشركات. القانون باللغة العربية، ص. 4  
<<http://www.legislation.tn/sites/default/files/journal-officiel/2006/2006A/Ja1012006.pdf>>

(تم الاطلاع عليه في 7 ديسمبر 2018)

<sup>12</sup> النشرة الأصلية باللغة العربية من البوصلة

<<https://www.facebook.com/AlBawsala/photos/a.458257467540418/1782701991762619/?type=3&theater>>

(تم الاطلاع عليه في 7 ديسمبر 2018). تم أخذ البيانات من قانون المالية لسنة 2018:

<[http://www.finances.gov.tn/index.php?option=com\\_jdownloads&Itemid=722&view=finish&cid=1287&catid=10&lang=ar-AA](http://www.finances.gov.tn/index.php?option=com_jdownloads&Itemid=722&view=finish&cid=1287&catid=10&lang=ar-AA)>

(تم الاطلاع عليه في 7 ديسمبر 2018)

<sup>13</sup> هذا هو حسابنا بناء على الأرقام الواردة في قانون المالية:

<[http://www.finances.gov.tn/index.php?option=com\\_jdownloads&Itemid=722&view=finish&cid=1287&catid=10&lang=ar-AA](http://www.finances.gov.tn/index.php?option=com_jdownloads&Itemid=722&view=finish&cid=1287&catid=10&lang=ar-AA)>

(تم الاطلاع عليه في 7 ديسمبر 2018)

<sup>14</sup> الجويني وآخرون.

<sup>15</sup> المرجع ذاته

<sup>16</sup> المرجع ذاته