

# الامتيازات الجبائية

تثقيف لكاهل المالية العمومية

بقلم سحر مشماش



**شكر خاص** لكل من ساهم في هذا العمل، خاصة نبيل عبدو  
أميمة جفام عن منظمة أوكسفام و سليم خراط و أمين بوزيان  
عن منظمة البوصلة

4 ..... **مقدمة**

6 ..... **تكلفة الامتيازات**

9 ..... مداخيل اقل للدولة

9 ..... تكلفة اكبر من المتوقع

11 ..... **الفاعلية**

11 ..... المزيد من الفشل

12 ..... التأثير على ترتيب أولويات الانفاق العمومي

12 ..... تجاوزها الزمن

13 ..... التداخل أو التعارض مع الامتيازات الجبائية الاخرى ومع الإنفاق المباشر

13 ..... تشجيع على الاستثمارات ذات المردودية الضعيفة

13 ..... تشجيع الاستثمارات ذات الفوائد الضعيفة

14 ..... الفشل في جذب الاستثمار

16 ..... امتيازات الاستثمار الأجنبي المباشر مضرة بالتنمية

18 ..... **العدالة الجبائية**

18 ..... توزيع غير العادل للجهد الضريبي

19 ..... نقص التمويل للقطاعات الإستراتيجية

20 ..... حواجز للوصول إلى هذه الامتيازات

21 ..... يستفيد منها الأغنياء أكثر من الفقراء

21 ..... توزيع جهوي غير عادل

22 ..... المساهمة في ابقاء الدولة معتمدة على المساعدات من خلال موارد منخفضة

24 ..... **المساءلة**

24 ..... غياب المعلومة

24 ..... غياب رؤية وأهداف وغايات محددة

24 ..... التهرب من مواجهة الأسباب الجذرية للمشاكل الاقتصادية

25 ..... عدم مساءلة الشركات

26 ..... **الشفافية**

26 ..... لماذا يجب توفيرها؟

27 ..... ما الذي يجب توفره في التقرير حول النفقات الجبائية؟

31 ..... **الخاتمة**

32 ..... **المراجع**

وضعت أزمة فيروس كورونا الحديثة المالية العامة في صدارة اهتمامات الخطاب الشعبي. وبالرغم من أن معظم المناقشات تدور حول الموارد المخصصة لقطاع الصحة إلا أن ندرة التمويل العمومي يمكن ملاحظتها في جميع القطاعات على حد سواء. وتبعاً لذلك، فإنه لمن المهم معرفة ما إذا كانت هذه الندرة في الموارد هي مُحصلّة حتمية لوضعنا الاقتصادي الراهن، أو أنها مجرد نتيجة لعقود من سياسات عامة غير موفقة.

تهدف هذه الوثيقة إلى شرح جانب واحد متعلّق بالماليّة العموميّة ألا وهو الإنفاق الضريبي. إذ تقيّم ما إذا كان صانعو القرار يستخدمون هذه الأداة كما ينبغي لدعم التنمية التشاركية وتدعيم الماليّة العموميّة، أو لفرض عبء إضافي على دافعي الضرائب وإهدار المال العامّ.

الامتيازات الجبائية أو النفقات الجبائية هي بالأساس معاملات تفضيلية تُوفّر للمؤسسات من قبل الدولة في المسائل الجبائية والمسؤولية الجبائية، عادةً لتحفيز سلوك اقتصادي أو اجتماعي معيّن. ولأنّ هذه الامتيازات تتعلّق بضرائب ذات قيمة منخفضة أو استخلاصات جبائية مؤجلة، فهي تؤدي إلى خسائر على مستوى موارد الدولة ولذلك تعتبر إنفاقاً عموميّاً غير مباشر، ومن هنا جاءت تسميتها بالإنفاق الجبائي. وتأتي بأشكال متعددة ويمكن أن تستهدف مختلف الأطراف المتداخلة. ففي تونس، وجهت جميع الامتيازات الجبائية تقريباً نحو الأعمال وليس نحو الأشخاص. وتشمل أنواع الامتيازات ما يلي:

- الإعفاءات: الإعفاء الكلي من الضريبة، وعادة ما يكون محدد المدّة.
- نسب ضريبية مخفّضة: يمكن للشركات أن تستفيد من نسبة ضريبة أقل من المعدل العام، والذي يبلغ في تونس 25%.
- الإعفاءات الجبائية: لا تخضع الشركات لضرائب معينة.
- الخصومات: المبلغ الذي يمكن للشركات خصمه من قاعدتها الخاضعة للضريبة.
- الاعتمادات الجبائية: المبلغ الذي يمكن لدافعي الضرائب خصمه من الضريبة المستحقة عليهم.

تعتبر هذه السياسة العامة أداة شائعة نوعاً ما بين واضعي القانون الذين يستخدمونها لتحقيق أهداف مختلفة. على سبيل المثال، تعتبر الامتيازات الممنوحة للقطاع الزراعي ضرورة لتونس لتحقيق الاكتفاء الذاتي الغذائي<sup>1</sup>. كما تتعلّق امتيازات أخرى بتشجيع الطاقة المتجددة لتوفير بيئة أكثر صحة وأماناً للمواطنين والأجيال القادمة. كما تهدف الأخرى إلى تقديم امتيازات للمستثمرين والتي من المفترض لها أن تتطرق إلى القضايا بالغة الأهمية كالبطالة من خلال التشجيع على خلق مواطن شغل وذلك بمنح امتيازات جبائية للمستثمرين. كما يمكن منحهم لأسباب اجتماعية مثل التقليل من حدّة الطبقيّة، كما هو الحال بالنسبة إلى الحوافز المقدمة بغية تشجيع التنمية الجهوية في المناطق المهشمة، أو الإعفاءات المقدمة للشركات حديثة الإنشاء من قبل الشباب المتخرج من الجامعات.

تناسب كل هذه الأهداف تماماً مع "رؤية الحكومات المتعاقبة لمستقبل تونس". ومع ذلك، يبقى السؤال ما إذا حققت هذه السياسات أهدافها المعلنة، بالنظر إلى تكلفتها بالنسبة لدافعي الضرائب.

الميزة الوحيدة المدركة هي أنه يمكن استخدام الامتيازات الجبائية لتشجيع الأطراف المعنية على إتباع سلوك معين مع تخفيض التكاليف العامة، خاصة عند مقارنتها بالامتيازات المالية<sup>2</sup>. وفيما يخص التطبيق، فتعد الامتيازات الجبائية النوع الأقل تكلفة مقارنة بغيرها من الامتيازات مثل الامتيازات المالية. يتعين على الإدارة بالنسبة لهذا الأخير، أن تقيّم الشركة المتقدّمة بطلب للحصول على إمتياز، المبلغ المطلوب، و أن تجدّده سنويّاً. كما يشمل أيضاً فائض تحصيل الموارد الجبائيّة في مرحلة أولى و من ثمة إعادتها إلى دافعي الضرائب و ذلك بعد المرور بالإجراءات المذكورة أعلاه. ومع ذلك، وبالنسبة للنفقات الجبائية، فيكفي معالجة الحافز الضريبي مرة واحدة للشركة المستفيدة منه لأي فترة يكون فيه الإمتياز صالحاً. ويسمح هذا للدولة من الناحية النظرية على الأقل، بتحقيق أهداف محددة بأقل تكاليف، كتغيير سلوك وتشجيع الاستثمار بقطاع ناشئ يعاني من صعوبات أو يعتبر مصيرياً للاقتصاد التونسي.

<sup>1</sup> Chebbi, Houssein Eddine, J-P. Pellissier, W. Khechimi, and J-P. Rolland. "Rapport de synthèse sur l'agriculture en Tunisie." (2019). P 10

<sup>2</sup> International Budget Partnership, Guide to Transparency in Public Finances Looking Beyond the Core Budget: Tax Expenditure, Page 5

تعود هذه الأداة السياسية في تونس إلى ما قبل استقلال البلاد بكثير. ففي سبتمبر 1946، على سبيل المثال، أصدر امتياز بموجب مرسوم ليعفي ضريبياً أرباح رأس المال المتأتية من اللّزمات<sup>3</sup>. ومنذ ذلك الحين، تم استخدام هذه الأداة على نحو متزايد لتوجيه السلوك الاقتصادي. وارتفع عدد الامتيازات الجبائية خلال الستينيات والسبعينيات ارتفاعاً مطّرداً خاصة مع إصدار قانون 72<sup>4</sup>. وهدف هذا القانون إلى التشجيع على الاستثمار الأجنبي المباشر من خلال إعفائهم من الضريبة على الشّركات وكان من المفترض أن يتم التراجع عنه تدريجياً مع دخول المستثمرين إلى تونس واستقرارهم بها لكن الواقع هو أنه لم تتم مراجعته إلا نادراً في 45 سنة.

ارتفعت الامتيازات الجبائية ارتفاعاً هائلاً خلال الثمانينات عندما التحقت تونس ببرامج الإصلاح الهيكلي (ب إ ه)، ولا سيما برنامج سنة 1986، التي قادتها المؤسسات المالية الدولية، وأصدرت تونس مجلة تشجيع الاستثمارات لسنة 1993 التي منحت وحصنت الامتيازات داخل النظام الجبائي التونسي، وتحديدًا تلك التي تهدف للتشجيع على الاستثمارات. ولا تزال مجلة تشجيع الاستثمارات التي صادق عليها البرلمان التونسي في 2016 تسلك نفس الطريق الذي سلكته سابقتها، باستخدام الامتيازات الجبائية كمنهج مفضل لاستقطاب الاستثمارات لتحقيق أهداف مثل التنمية المحلية، والتشجيع على التصدير، والمساعدة على تحقيق التنمية الزراعية، وخلق مواطن الشغل، إلخ.

لم يتم إعادة تقييم الامتيازات الجبائية، على مر عقود من استخدامها في تونس. وهذا إغفال خطير، خاصة بالنظر إلى أن تأثيرها غير واضح على الاستثمار وتكاليفها من حيث الخسائر في موارد الدولة مهم للغاية، كما سيتبين لاحقاً.

وقد أدت هذه الهفوة إلى إقرار فصل معين في القانون الأساسي للميزانية الجديد<sup>5</sup> (الفصل 46) يلزم الحكومة بإعداد تقرير سنوي حول تكلفة هذه التدابير وإلحاقه بقانون المالية السنوي. وقد تم إعطاء تفاصيل إضافية حول هذا التقرير في الفصل 18 من القانون الصادر مؤخرًا والمتعلق بمراجعة منظومة الامتيازات الجبائية (قانون عدد 8 لسنة 2017) والذي ينص صراحة على أن يتضمن هذا التقرير تحليل التكاليف والفوائد لهذه النفقات وأن ينشر للعموم بموقع وزارة المالية. ويقتضي الفصل بالإضافة إلى ذلك، أن يقدم التقرير الطريقة المستخدمة في الحسابات، وتحليل الخسائر على مستوى موارد الدولة حسب القطاع الاقتصادي، والولاية، والمعتمدية، وعدد مواطن الشغل التي تمّ إحداثها، وموارد الصادرات المتأتية من الشركات المستفيدة من الامتيازات الجبائية، وكذلك استمرارية أعمال هذه الشركات<sup>6</sup>.

تهدف هذه الورقة إلى الحدّ على إعداد هذا التقرير من خلال تقييم الوضع الحالي للامتيازات الجبائية في تونس ومناقشة ما إذا كانت التدابير، التي تم اتخاذها مؤخرًا لتدعيم شفافيتها وتعزيز المساءلة حولها، كافية أم لا وما يجب أن تتضمنه.

ولتحقيق ذلك، ستقدم الورقة أولاً نظرة عامة على تكلفة النفقات الجبائية. وستنظر بعدها في فعاليتها وما إذا بلغت أهدافها المعلنة وبأي تكلفة. ثم ستناقش إلى أي مدى يمكن الإقرار بأنها تندرج في نطاق العدالة الجبائية ورؤية الاقتصاد التشاركي/التضامني، خاصة على ضوء أهداف التنمية المستدامة<sup>7</sup>. وأخيراً، ستقيّم تدابير المساءلة والشفافية التي تحيط بهذه السياسة الجبائية.

<sup>3</sup> Pro Fiscal, Avantages Fiscaux, April 2002, [http://www.profiscal.com/Etudiants/Avantages\\_fiscaux/afci.pdf](http://www.profiscal.com/Etudiants/Avantages_fiscaux/afci.pdf)

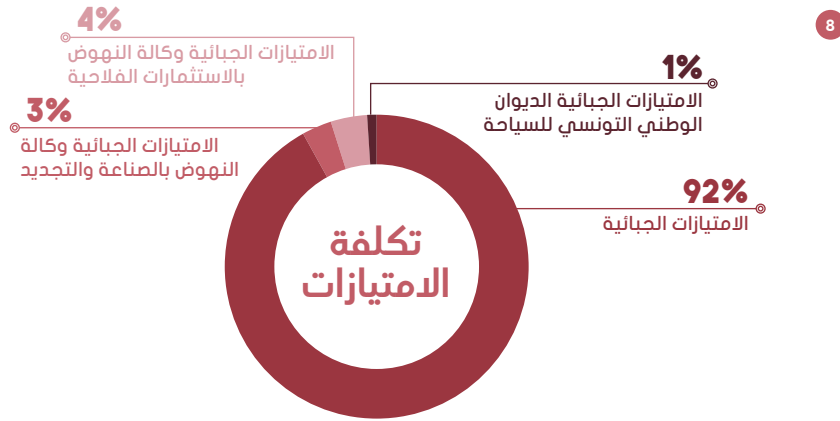
<sup>4</sup> Loi 72-38 sur la création d'un régime particulier pour les industries exportatrices

<sup>5</sup> Law n° 2019-15 dated 13 February 2019, relating to the budget

<sup>6</sup> Law n° 2017-8 dated 14 February 2017, relating to the revision of the system of tax advantages

<sup>7</sup> Especially in relations to Goal 8 "Decent Work and Economic Growth" and Goal 10 "Reduce inequalities within and among countries"

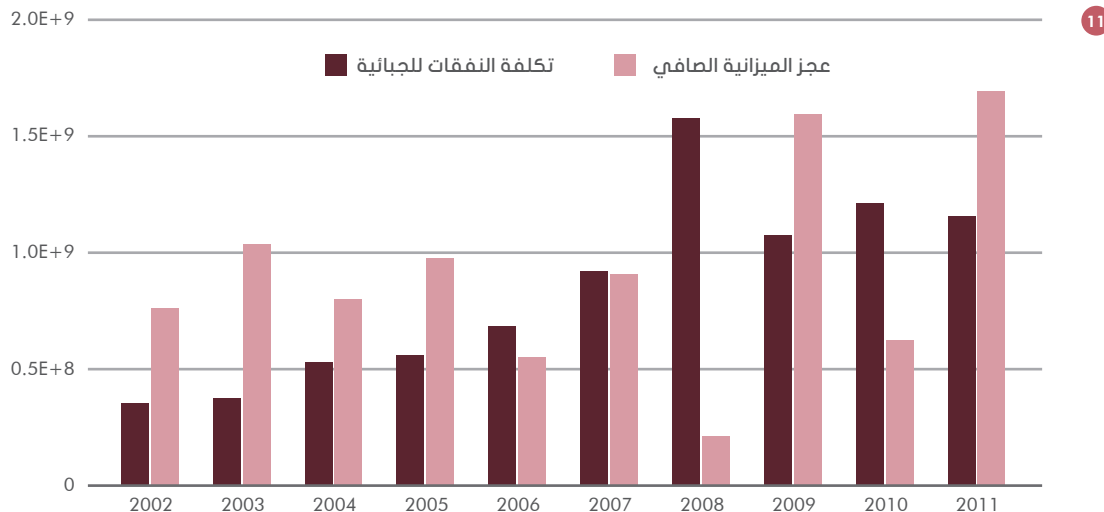
تمثل النفقات الجبائية في تونس الأغلبية الساحقة من الامتيازات الممنوحة للشركات (الرسم البياني ٦). كلفت النفقات الجبائية الدولة سنة 2011، ما يفوق عن 1115 مليون دينار. في سنة 2003، 80٪ من المساعدات العمومية (للتشجيع على) للاستثمار التي تم توفيرها للقطاع الخاص مصدرها الامتيازات الجبائية. وفي سنة 2009، ارتفع هذا العدد إلى 92٪. ويثبت هذا أن الامتيازات الجبائية هي الأداة المفضلة لدى المشرع التونسي للتشجيع على الاستثمار والازدهار الاقتصادي.



الرسم البياني ٦: الامتيازات الجبائية كنسبة مئوية من جميع الامتيازات الموجهة للشركات (البنك الدولي)<sup>9</sup>

وعلى الرغم من شعبيتها لدى المشرع أو بسببها، فقد تبين أن النفقات الجبائية قد استنزفت المال العام على مر السنين. وبلغت النفقات الجبائية بين سنتي 1994 و2003 فقط، بزيادة قدرها 153٪.<sup>10</sup>

وواصل صعودها في سنة 2008، لتبلغ ذروتها في 1573 مليون دينار (الرسم البياني 2). وتضاعف حجم كلفتها ثلاثة أضعاف، في أقل من عقد، بين سنتي 2003 و2011. وتعد هذه التكاليف خيالية على ميزانية الدولة، خاصة عند النظر إلى عجز الميزانية التونسية الحالي.



الرسم البياني 2: تكلفة النفقات الجبائية مقابل عجز الميزانية (المؤلف)

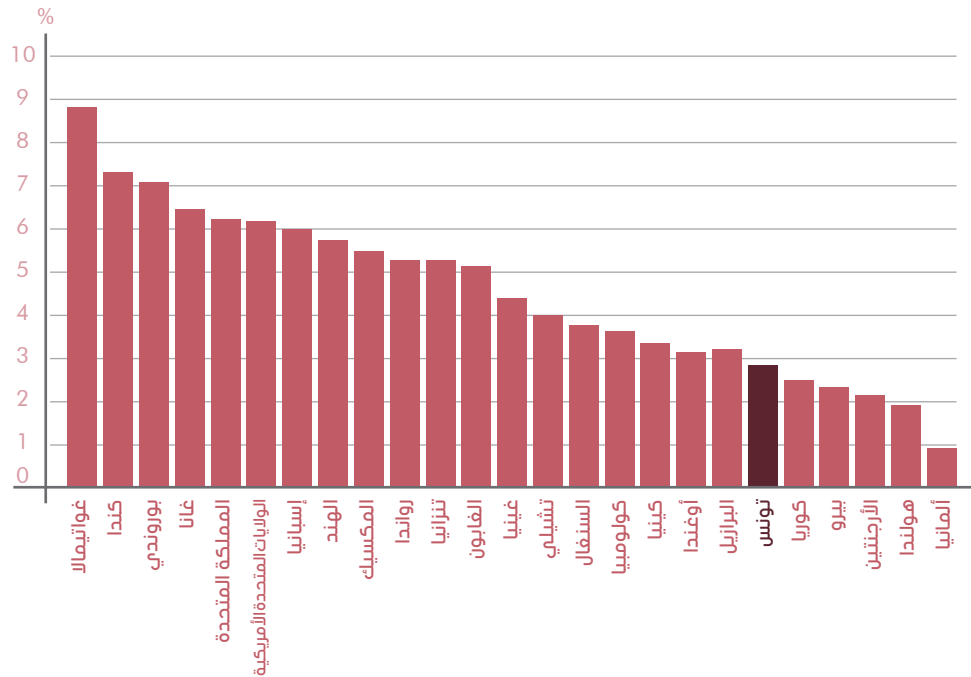
<sup>8</sup> APII : Agency for the Promotion of Industry and Innovation, APAI: Agricultural Investment Promotion Agency, ONTT: Office National du Tourisme Tunisien

<sup>9</sup> World Bank. 2014. The unfinished revolution : bringing opportunity, good jobs and greater wealth to all Tunisians (English). Washington, DC : World Bank Group. Page 143

<sup>10</sup> L'institut d'économie quantitative, LE SYSTEME D'INCITATION AUX INVESTISSEMENTS EN TUNISIE, MARS 2008, Page 15

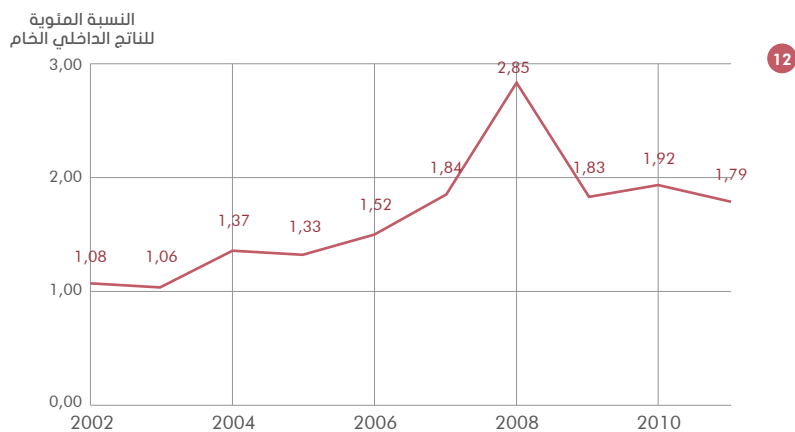
<sup>11</sup> AMINE BOUZAÏENE. "Les avantages fiscaux une perte de revenu pour un bénéfice incertain" Observatoire Tunisien de l'Economie, 2019

ووضعت التكلفة المرتفعة للامتيازات الجبائية تونس في أعلى ترتيب الدول الأكثر إنفاقاً على الضرائب، حيث احتلت المرتبة العشرين عالمياً (الرسم البياني 3). لهذه التكلفة المرتفعة عواقب وخيمة سيتم تناولها في التقرير.



الرسم البياني 3: تكلفة النفقات الجبائية لكل بلد (البنك الدولي)

تمثل كلفة الامتيازات الجبائية جزءاً هاماً من خسائر الإيرادات كل سنة. وكما يتضح من الرسم البياني 4، يبلغ متوسط هذه الكلفة حوالي 1.6% من الناتج الداخلي الخام لتونس، وقد بلغت ذروته 2.85% في سنة 2008. لوضع ذلك في إطاره الصحيح، أنفقت الحكومة التونسية في تلك السنة 1.57% من ناتجها الداخلي الخام على التعليم العالي، مما جعل النفقات الجبائية تتكلف ضعف تكلفة مرحلة التعليم العالي وتساوي ثلاثة أضعاف ميزانية وزارة الفلاحة و19.5 ضعفاً لميزانية وزارة الصحة في نفس العام.

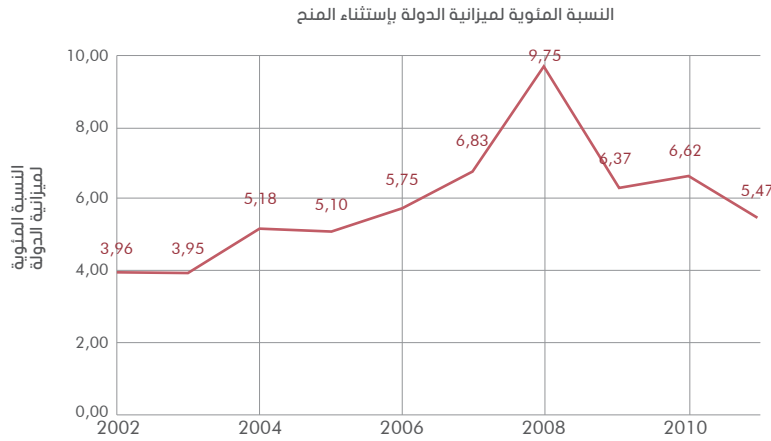


الرسم البياني 4: النسبة المئوية لتكلفة النفقات الجبائية من الناتج الداخلي الخام (المؤلف)

<sup>12</sup> Calculations based on Amine Bouzaïene. "Les avantages fiscaux une perte de revenu pour un bénéfice incertain", and World Bank Database

وتشير تقديرات أخرى إلى أن متوسط تكلفة النفقات للجباية أعلى من ذلك، حيث بلغ 2.14% من الناتج الداخلي الخام بين عامي 1997 و2007.<sup>13</sup>

وفيما يتعلق بالميزانية الوطنية، تمثل النفقات الجباية في المتوسط 5.9% من الميزانية السنوية، وهذه تكلفة مرتفعة للغاية، خاصة إذا قارناها بميزانية وزارة الصحة على سبيل المثال، والتي تبلغ 5% من ميزانية الدولة باستثناء المنح (الرسم البياني 5).



#### الرسم البياني 5: النفقات الجباية كنسبة مئوية من الميزانية العامة باستثناء المنح (المؤلف)

أما فيما يتعلق بإيرادات الدولة، فقد وجدت الدراسات أن النفقات الجباية تمثل في المتوسط حوالي 70% من إجمالي الموارد الجباية المتأتية من الضريبة على الشركات.<sup>14</sup> ويعد هذا مبلغا هاما من الموارد التي كان بوسع الدولة أن تجمعها وتستخدمها لتحقيق توازن أفضل في حساباتها والحد من عجز الميزانية. لكنها اختارت، بدلا من ذلك، عدم جمعها وتمكين الشركات من الحصول عليها من أجل تحقيق أهداف أخرى.

يعتبر مجال التصدير الرابع الأكبر حين يتعلق الأمر بالامتيازات الجباية وذلك باستثنائه بنسبة 83% من النفقات الجباية (الرسم البياني 6). ومن بين الشركات المصدرة، تعتبر الشركات الخارجية المستفيد الأكبر من الامتيازات الجباية التونسية.<sup>15</sup> فيما لم تستفد التنمية الإقليمية سوى من 2.7% فقط من النفقات الجباية. أما الفلاحة فتستفيد من 1.3%.

<sup>13</sup> Kamel Ghazouani (2011), Evaluation of Investment Incentives, Tunisian Center for Economic Studies.

<sup>14</sup> AMINE BOUZAÏENE. "Les avantages fiscaux une perte de revenu pour un bénéfice incertain" Observatoire Tunisien de l'Economie, 2019

<sup>15</sup> OECD, Analysis of the Tunisian Tax Incentives Regime, March 2013, OECD, Paris, France, Page 13



نوع الامتيازات	الخصومات (المعدل السنوي 2008 2011- بالمليون دينار تونس)	%	التراكمية %
مجموع المادرات (الخصم من الضريبة على الشركات)	826.8	67.0%	67.0%
التصدير (الطرح من النشاط)	97.4	7.9%	74.9%
تصدير جزئي (الخصم من الضريبة على الشركات)	87.2	7.1%	82.0%
امتيازات عمومية (التخفيض في رأس المال)	25.9	2.1%	84.1%
تنمية جهوية ذات أولوية (العشر السنوات الأولى) (الخصم من الضريبة على الشركات)	24.5	2.0%	86.1%
الإيرادات والأرباح	21.4	1.7%	87.8%
تنمية جهوية ذات أولوية (العشر السنوات الأولى) (اكتتاب)	17.0	1.4%	89.2%
تنمية جهوية (المنطقة 1)	16.5	1.3%	90.5%
تنمية فلاحية أو ميد بحري (الخصم من الضريبة على الشركات)	15.8	1.3%	91.8%
إعادة استثمار رأس المال المجازف أو صندوق استثمار رأس المال المجازف (75% مجاناً)	11.8	1.0%	92.7%
دعم الاستثمار (التخفيض من رأس المال)	11.7	1.0%	93.7%
مناطق اقتصادية حرة (الخصم من الضريبة على الشركات)	11.1	0.9%	94.6%

16

### الرسم البياني 6: المستفيدون من الإنفاق الضريبي (البنك الدولي)

## مداخل اقل للدولة

تؤدي الامتيازات الجبائية بحكم طبيعتها إلى انخفاض الموارد العمومية، ذلك أن الدولة، من خلال فرض نسب أقل على الشركات ومؤسسات الأعمال (أو إعفائها كلياً منها) تحرم نفسها من موارد كان بإمكانها الحصول عليها بطريقة أخرى، لهذا تصنف الامتيازات الجبائية كنفقات غير مباشرة.

تؤثر الخسارة على مستوى الموارد سلبيًا على قدرة الدولة على تحقيق الأهداف التي رسمتها (كتحسين الرعاية الصحية والتعليم إلخ) وذلك بخفض الموارد المتاحة لها. كما تتسبب في مشاكل أخرى تتعلق بالإنصاف والعدالة الجبائية التي سيتم تناولها لاحقًا.

## تكلفة أكبر من المتوقع

على عكس النفقات المباشرة مثل الامتيازات المالية، ليس للامتيازات الجبائية سقف محدد ويمكن لتكلفتها أن تكون غير محدودة، لذلك من الضروري وضع تقديرات تكلفتها عند التخطيط لها توخياً للشفافية تجاه دافعي الضرائب.

تنشأ مشكلة تقدير تكلفة الامتيازات من تعقيدها. من المهم، أولاً، تحديد جميع الامتيازات الجبائية التي يوفرها النظام. ويجب، بعد ذلك، البحث عن الأساس الجبائي الذي كان ينبغي تطبيقه في ظل غياب الامتيازات الجبائية. ويأتي تحديد المستفيدين المحتملين في المرحلة الموالية ليتسنى للحكومة تقدير الموارد المتوقع خسارتها.

ويتعين على الدولة، عند القيام بذلك، ألا تستند في حساباتها إلى الأنماط الحالية فحسب، بل أن تأخذ بعين الاعتبار أيضاً أي تغييرات في السلوكيات وفي مسارات صنع القرار التي قد تنجم عن الامتياز الجبائي. وهي مهمة صعبة للغاية خاصةً عندما تعاني إدارة الجباية من قصور في عدد الموظفين، وتعمل فوق طاقتها، وتفتقر إلى الموارد الملائمة للقيام بعمل ما. كما تعاني أيضاً بلدان ذات إدارات جبائية أكثر تطوراً من هذه المهمة الصعبة والشاقة بما أن النفقات الجبائية غالباً ما يتم التقليل من أهميتها<sup>17</sup> وبالتالي، تصبح المراجعة السنوية أمراً لا بد منه.

<sup>16</sup> World Bank. 2014. The unfinished revolution : bringing opportunity, good jobs and greater wealth to all Tunisians (English). Washington, DC : World Bank Group. Page 144

<sup>17</sup> Kalyva, Athena, Caterina Astarita, Lovise Bauger, Serena Fatica, Gilles Mourre, and Florian Wöhlbier. "Tax expenditures in direct taxation in EU Member States." European Economy, Occasional Papers 207 (2014). Page 38-39

وكمثال على ذلك، أصدرت ولاية أريزونا بالولايات المتحدة الأمريكية في سنة 2000، قرضاً جبائياً للهربات التي تستخدم الوقود البديل وقدرت أن تلك السياسة ستكلف ما بين 3 و10 ملايين دولار أمريكي سنوياً. إلا أن الامتياز الجبائي كلف الدولة، في سنته الأولى فقط، 680 مليون دولار أمريكي، أي أكثر بـ 70 مرة من الكلفة المقدرة.<sup>18</sup> وهذا ما يبين أن النفقات الجبائية، وعلى عكس النفقات المباشرة، قد تخرج عن السيطرة وتتجاوز الميزانية المرصودة لها بشكل كبير.

وتؤدي التكلفة المرتفعة في تونس، إلى ارتفاع كبير في الإنفاق مقابل الربح، مما يجعل الاستثمار أكثر تكلفة من المشكلة في حد ذاتها. وبالرجوع إلى إحدى الأسباب الرئيسية لمنح الامتيازات الجبائية، وهو خلق مواطن للشغل، يتبين لنا أن نتائج الامتيازات الجبائية محدودة جداً، مما يؤدي إلى ارتفاع التكلفة لكل مواطن شغل تم إنشاؤه. إذ قدر البنك الدولي سنة 2012، تكلفة الامتيازات الممنوحة مقابل خلق مواطن شغل واحد بـ 6362 ديناراً تونسياً سنوياً وذلك في الشركات المنتفعة من الامتيازات الجبائية.<sup>19</sup>

يزداد ارتفاع هذه التكلفة عندما نأخذ بعين الاعتبار أن الشركات المنتفعة من الامتيازات الجبائية كانت ستستثمر في كل الأحوال بغض النظر عن وجود هذه الامتيازات. أما إذا نظرنا فقط إلى مواطن الشغل التي تم استحداثها بفضل استثمارات تبررها الامتيازات الجبائية أساساً (استثمارات محدودة) فإن تكلفة استحداث مواطن شغل واحد ترتفع إلى 12000 دينار تونسي سنوياً.<sup>20</sup>

ولكن يمثل هذه التكلفة الباهظة التي تتحملها الدولة ودافعو الضرائب، يصبح من المهم مراجعة فاعلية هذه الامتيازات والتثبت إن كانت حققت الأهداف التي رسمت لها.

<sup>18</sup> Levitis, Jason, Nicholas Johnson, and Jeremy Koulisch. Promoting state budget accountability through tax expenditure reporting. Washington, DC: Center on Budget and Policy Priorities, 2009. PAGE 6

<sup>19</sup> World Bank. 2014. The unfinished revolution : bringing opportunity, good jobs and greater wealth to all Tunisians (English). Washington, DC : World Bank Group, Page 153

<sup>20</sup> Ibid.

تشير الفاعلية في هذا السياق إلى تحليل التكاليف والعائدات لهذه السياسة الجبائية. إن الامتيازات باهظة وتثقل كاهل ميزانية الدولة بشكل كبير، كما يثبت تحليل التكاليف والعائدات ذلك، إذ أن عائدات هذه الامتيازات هي أساسا محل تساؤل وتعتمد بشكل كبير على نوع الامتياز والقطاع الذي يستهدفه بالإضافة إلى الوضع الاقتصادي الوطني. وهذا ما يثير التساؤلات حول جدواها وكيفية التخطيط لها. يمكن لتحليل الامتيازات أن يساعدنا على حل العديد من المشاكل داخل هذا النظام وهذا بدوره سيوفر للحكومة مبالغ هامة كانت ستنفقها.

يمكن لمثال فرنسا أن يشرح أهمية تحليل التكاليف و العائدات، ففي سنة 2011، اطلع مكتب التحقيق المالي الفرنسي على 538 امتياز جبائي بتكلفة إجمالية تقدر بما يقارب 104 مليار يورو. وخلص إلى أن نصفها غير ناجع<sup>21</sup>، ويعني هذا أن تكلفتها تفوق العائدات العمومية. وهو ما يمثل مبلغا هاما من الموارد تحرم فرنسا نفسها منه. ماذا عن تونس؟ يتناول القسم التالي بالبحث فاعلية النفقات الجبائية في تونس وكيف يمكن لها أن تؤثر على النفقات العمومية، وما إذا أمكن اعتبارها استثمارا جيدا.

### المزيد من الغش

تزيد الامتيازات الجبائية في تعقيد نظام جبائي معقد أصلا. ويؤدي ارتفاع درجة التعقيد إلى المزيد من الثغرات وفرص التهرب و الغش الضريبي، وهو ما سيكلف الدولة المزيد من الموارد. يصعب تحديد الغش الناتج عن الامتيازات الجبائية، وتزداد مقاومته صعوبة إذا ما أخذنا بعين الاعتبار نقص الموارد البشرية والمادية التي تعاني منها إدارة الجباية والتي تمنعها من كشف الغش الضريبي والتحقيق حوله ومعاقبه بفاعلية وفعالية.

يمكن استخدام الامتيازات للتهرب من الضرائب من خلال "الاستثمارات الدائرية" (opérations de carousel). عادة ما يرتبط هذا النوع من الغش بالامتيازات التي تهدف إلى تشجيع الاستثمار الأجنبي المباشر (ا م). إن "الاستثمارات الدائرية" هي عملية يرّجل من خلالها المستثمرون المحليون أموالهم إلى الخارج ثم يعيدونها إلى السوق المحلية عبر شركات وهمية أو بطرق أخرى مثل الاستثمار الأجنبي المباشر. ويتم ذلك أساسا للارتفاع من الامتيازات الجبائية التي تمنح حصريًا للاستثمار الأجنبي<sup>22</sup>.

ومن الانتهاكات المحتملة الأخرى لنظام الامتيازات الجبائية نذكر تلك التي تتم عبر الامتيازات التي تستهدف التنمية الجهوية. وهكذا، تشتري شركات مكتبا أو تبنيه بمنطقة مهمشة تُقدّم فيها مثل هذه الامتيازات ويتم تسجيلها على أن ذلك المكتب هو مقرها. والحال أن المكتب يمثل "مقرا وهميا" في حين أن المقر الحقيقي موجود في منطقة مميزة.

ويمكن أن نجد مثلا على ذلك في الهند حيث تقدم الحكومة استثناءات على أساس المنطقة للشركات العاملة في المناطق المهمشة أملا في تشجيع الاستثمار المحلي في جهات مثل جامو وكشمير. وقد كشفت تحقيقات أن بعض الشركات قد أنشأت مكاتب كواجهة لها بهذه المناطق، مما أتاح لها الاستفادة من الامتيازات في حين أن أنشطتها الحقيقية تقام بمكان آخر. "تساوي خسائر الإيرادات في حالتين فقط 4 في المائة من النفقات المخصصة لهذا الامتياز"<sup>23</sup>.

كما يمكن التمتع بالامتيازات من خلال تسعير التحويل. ويحدث هذا عندما تقوم شركتان منتميتان لنفس الكيان بتبادل بضائع أو خدمات. يجب على الشركتين تسجيل التحويلات فيما بينهما كبضائع أو خدمات تم شراؤها وبيعها حتى ولو كانتا تنتميان إلى نفس الكيان، وبالتالي يجب عليهما تسعيرها. لكن، ونظرا إلى أنهما ملك لنفس الشخص أو المجموعة، فإنهما لن يستخدموا سعر السوق، بل أي سعر يخدم مصلحة الكيان المالك بشكل أكبر.

لنفترض على سبيل المثال، أن هناك تحويلًا بين شركة لا تستفيد من الإعفاء الجبائي (الشركة أ) وشركة تستفيد منه (الشركة ب) وكلتاهما ملك لنفس الكيان. إذا كانت الشركة "ب" تباع خدمة إلى الشركة "أ"، فقد تفرض على الشركة "أ" سعرًا أعلى بكثير من السعر السائد في السوق. وهكذا، ستحول الشركة "أ" جزءا كبيرا من أرباحها إلى الشركة "ب" من خلال هذه المعاملة. وستذكر الشركة "أ" في تقريرها المالي السنوي محصلة نهائية مخفضة (بل وقد تظهر عجزا عوضا عن الربح) وستدفع تبعا لذلك ضرائب أقل. وفي الآن ذاته، ستصرح الشركة "ب" بأرباح أعلى لكنها، أي الأرباح ستكون معفاة من الضرائب بفضل الامتيازات الجبائية، وسيتمكن

<sup>21</sup> Marie Visot, « Les niches fiscales et sociales inefficaces pointée du doigt », Le Figaro, 29 aout 2011

<sup>22</sup> Stausholm, Saila N. 2017. "Rise of Ineffective Incentives: New Empirical Evidence on Tax Holidays in Developing Countries." SocArXiv. December 14.

<sup>23</sup> James, Sebastian. "Tax and Non-Tax Incentives and Investments: Evidence and Policy Implications." FIAS, The World Bank Group, 2009. Page 30

مالك هذه الشركات من التهرب من دفع الضريبة على دخل الشركاتين.

لنعد الآن إلى مثال الهند، حيث وُجد أنه غالباً "عندما تكون للشركات وحدتان، تستفيد إحداها من الامتيازات الجبائية في حين لا تستفيد منها الأخرى، فإن أرباح الشركة التي لا تنتفع بالامتيازات غالباً ما تكون أقل بكثير من أرباح الوحدة التي انتفعت بها"<sup>24</sup>، وهو دليل على احتمال قوي لتواجد التهرب الضريبي عن طريق التلاعب بالامتيازات.

يمكن أن يقع نوع آخر من الاحتيال على الامتيازات المحددة بتاريخ انتهاء صلاحيتها. يمكن للشركات ان تغلق اعمالها وتعيد فتحها تحت اسم مختلف وتستمر في القيام بذلك كلما اقترب تاريخ انتهائها حتى تستفيد إلى ما لا نهاية من الامتيازات. ويبدو أن دلائل غير مثبتة تشير إلى أن هذا النوع من الاحتيال شائع إلى حد ما في تونس ولهذا يطلب قانون مراجعة منظومة الامتيازات الجبائية على وجه التحديد تحليل استمرارية أعمال المنتفعين.

## التأثير على ترتيب أولويات الإنفاق العمومي

يتم تجديد النفقات الجبائية تلقائياً كل عام ولا يوجد حد أقصى لتكاليفها. وتأتي تكلفة التجديد التلقائي للإنفاق المتعلق بالامتيازات الجبائية مباشرة فوق أي إنفاق آخر، مما يمنحها أولوية قصوى على أي نوع آخر من الإنفاق. بالإضافة إلى ذلك، ومع عدم وضع حد أقصى للتكلفة، يمكن للنفقات الجبائية أن تتجاوز بسهولة تكلفة الإنفاق على القطاعات الحيوية. كما تتعارض الأولويات المخفية مع أهداف الحكومات التونسية المعلنة.

## تجاوزها الزمن

عادةً ما تستهدف النفقات الجبائية قطاعات محددة كالزراعة والصناعة والوقود الأحفوري والطاقة المتجددة، الخ. يعتمد اختيار القطاع المعني بالامتيازات بشكل كبير على السياق الاقتصادي للبلد في الوقت الذي يتم فيه تمرير الامتياز الجبائي، غير أن ذلك السياق يتغير مع مرور الوقت مما قد يعني أن الامتياز الجبائي لم يعد ضرورياً. فعلى سبيل المثال، قد لا يبدو القطاع المستهدف ذا أهمية حيوية للوضع الاقتصادي العام أو قد لا يبدو أنه يوفر العديد من مواطن الشغل كنا كان يفعل سابقاً ورغم هذا فإن تلك الصناعة ستظل تنتفع من الأموال العمومية لأن الامتيازات الجبائية لا تتم مراجعتها بشكل دوري.

ففي الولايات المتحدة على سبيل المثال، أصدرت ولاية جورجيا، سنة 1989، امتيازاً يعفي قطاع تأجير أشرطة الفيديو من الضريبة على المبيعات (وقد كان ذلك القطاع مزدهراً حينها). ولأنه لم يتم وضع ذلك الامتياز موضع المساءلة منذ ذلك الحين فقد أصبح الآن يكلف الدولة أكثر من 4 ملايين دولار سنوياً على الرغم من أن القطاع لم يعد مؤثراً في اقتصاد تلك الولاية.<sup>25</sup> وهذا يدفعنا إلى التساؤل حول عدد القطاعات التي لا تزال تنتفع بامتيازات عفا عليها الزمن في تونس.

## التداخل أو التعارض مع الامتيازات الجبائية الأخرى ومع الإنفاق المباشر

تنتفع العديد من القطاعات مثل الزراعة والسياحة والشركات التي تعمل بالمناطق المهمشة بمبالغ أكبر من الأموال العمومية عن طريق كل من الامتيازات الجبائية والمساعدات المالية. فقطاع الطاقة المتجددة، على سبيل المثال، ينتفع بالامتيازات الجبائية في شكل إعفاءات تمنح للشركات الجديدة التي تدخل السوق وكذلك بالمساعدات المالية المتعلقة بنفقات الاستثمار كالأستثمارات المادية في التكنولوجيات الحديثة، والأستثمارات في البحث والتطوير، إلخ.<sup>26</sup>

يجد دافعو الضرائب أنفسهم يدعمون هذه الشركات عن طريق الإنفاق المباشر وغير المباشر، مما يجعل تقييم فاعلية هذه السياسات العمومية صعباً للغاية. من المهم دراسة ما إذا كان الفضل في أي نمو تم تحقيقه في هذه القطاعات يرجع إلى الامتيازات الجبائية، وهي أسهل في منحها، أم إلى الامتيازات المالية وهي أسهل في متابعتها وتحديد سقف قيمتها؛ ولعل الحل يكمن في مزيج من الاثنين.

<sup>24</sup> Ibid.

<sup>25</sup> Levitis, Jason, Nicholas Johnson, and Jeremy Koulisch. Promoting state budget accountability through tax expenditure reporting. Washington, DC: Center on Budget and Policy Priorities, 2009. PAGE 8

<sup>26</sup> Cabinet Zahaf & Associés, Résumé des avantages, primes et incitations octroyés dans le cadre de la nouvelle réglementation d'investissement en Tunisie, 2018, Crowe Horwath, PAGE 9

يقطع النظر عن التداخل، يمكن للامتيازات الجبائية أيضًا أن تتعارض مع بعضها البعض أو مع امتيازات أخرى. ذلك أنه يمكن منحها لصناعات متعارضة وهو ما يعني إلغاء أي ميزة تُمنح لإحدى الصناعات على حساب الأخرى وتقديم أهداف متضاربة. ولعل أفضل مثال على ذلك هو الامتيازات التي يمنحها المشرع التونسي للصناعة النفطية.<sup>27</sup> فهي لا تتعارض مع الامتيازات الممنوحة لصناعات الطاقات المتجددة<sup>28</sup> فحسب بل أيضا مع أهداف الحكومة المعلنة والمتمثلة في بيئة صحية وأقل تلوثًا.

## تشجيع على الاستثمارات ذات المردودية الضعيفة

قد تحدث امتيازات الاستثمار، في المعدات تحديدا، خلا في الأصول داخل الشركات. أي أن الشركات قد تفرط في الاستثمار في المعدات التي تستهدفها الامتيازات مثل آلات الإنتاج، ولكنها قد لا تستثمر بالقدر الكافي في الأصول الأخرى المهمة كالمبنى والصيانة. ويؤدي هذا إلى استثمارات غير سليمة بالشركات. ففي تايلاند، مثلا، وجدت الدراسات أن "الشركات التي استفادت من الامتيازات لديها نسب مالية أضعف من تلك التي لم تستفد منها."<sup>29</sup>

كما تمثل الامتيازات المتعلقة بالمعدات إقصاء للشركات الصغرى التي لا تملك رأس المال الضروري للاستثمار في معدات جديدة بعد. ويعتبر توزيع المنتفعين بهذه الإجراءات متفاوتا بشكل كبير لفائدة الشركات المتوسطة والكبرى.

ومع ذلك، يجدر التنويه إلى أن الامتيازات المتعلقة بالمعدات قد تكون أفضل من الأنواع الأخرى من الامتيازات، خاصة في البلدان النامية مثل تونس، بما أنها لا تربط الامتيازات بالاستثمار المحلي الحقيقي والملموس فحسب، بل إنها تقدم للعمال مجموعة متنوعة من المعدات التي تتيح لهم تعلم مهارات جديدة، وبالتالي توفر عوامل خارجية إيجابية.<sup>30</sup>

## تشجيع الاستثمارات ذات الفوائد الضعيفة

وكما يتبين من الرسم البياني 7، تُمنح معظم الامتيازات التحفيزية لقطاعي التعدين والطاقة (27.73% إجمالاً)، يليهما قطاع النسيج (6.08%)، ثم القطاع المصرفي بنسبة 5.28%. يُظهر تحليل مدى استجابة هذه القطاعات للامتيازات الجبائية أنها غير مبالية نوعا ما بهذه الأدوات السياسية.

فقطاع التعدين وقطاع الطاقة مثلا هما قطاعان كثيفا الاستخدام لرأس المال ويرتبطان بالموارد المحلية المتاحة أكثر من ارتباطهما بالامتيازات الجبائية. فالمستثمرون سيستثمرون حيثما توجد المادة الخام بغض النظر عن الامتيازات الممكنة.<sup>31</sup> أما بالنسبة لقطاع النسيج، فيقدم القليل فيما يتعلق بنقل التكنولوجيا أو المعرفة ويتطلب في الغالب عمالا ذوي مهارات متدنية ويقدم عادة أجورًا منخفضة.<sup>32</sup> لا تنتمي هذه الأنواع من الاستثمارات إلى تلك التي ينبغي لتونس أن تعمل على استقطابها وهي ليست بالاستثمارات التي ستوفر عوامل خارجية إيجابية بشكل كبير.

<sup>27</sup> Abdelkarim Ketata, La fiscalité des entreprises pétrolières en Tunisie, 2010

<sup>28</sup> Cabinet Zahaf & Associés, Résumé des avantages, primes et incitations octroyés dans le cadre de la nouvelle réglementation d'investissement en Tunisie, 2018, Crowe Horwath, PAGE 4

<sup>29</sup> James, Sebastian. "Tax and non-tax incentives and investments: evidence and policy implications." FIAS, The World Bank Group (2009). PAGE 6

<sup>30</sup> Ibid.

<sup>31</sup> Chafik Ben Rouine, Bilan des incitations aux investissements en Tunisie, Observatoire Tunisien de l'Economie, May 2014, Page 3

<sup>32</sup> World Bank. 2014. The unfinished revolution : bringing opportunity, good jobs and greater wealth to all Tunisians (English). Washington, DC : World Bank Group Page 148

التراكمية %	%	الخصم الخصم (المعدل السنوي 2011 2008 - بالمليون دينار تونسي)	صيغة النشاط الرئيسي	رمز النشاط الرئيسي
21.04 %	21.04 %	259.7	استخراج المعادن والطاقة الطبيعية	5101
27.73 %	6.69 %	82.6	إنتاج وتوزيع الكهرباء والغاز	5902
33.82 %	6.08 %	75.0	المنسوجات	5404
39.09 %	5.28 %	65.1	بنك	4501
43.87 %	4.78 %	59.0	المؤسسة التونسية للتجارة الدولية	3910
48.62 %	4.75 %	58.6	تصنيع معدات كهربائية أخرى	5811
52.94 %	4.32 %	53.3	شركة هندسية	6105
56.78 %	3.84 %	47.4	قطاع الملابس	5401
59.20 %	2.42 %	29.9	عمليات تكنولوجيا المعلومات	6401
61.50 %	2.30 %	28.4	مستشار	6312
63.16 %	1.66 %	20.5	تشبيد هياكل معدنية	5703
64.39 %	1.23 %	15.5	إنتاج الأسمت والجير والجص	5203
65.56 %	11.8 %	14.5	مركز اتصالات	6403

الرسم البياني 7: توزيع النفقات الضريبية حسب القطاعات (البنك الدولي)

## ال فشل في جذب الاستثمار

تختلف أولويات المستثمرين في البلدان النامية عن تلك التي بالبلدان المتقدمة، حيث يختلف مناخ الاستثمار في هاتين المنطقتين اختلافًا كبيرًا. أظهرت الدراسات أن الامتيازات الجبائية في البلدان النامية لا تغطي على العوامل الأخرى التي تشكل مناخًا استثماريًا رديئًا.<sup>34</sup> يعطي المستثمرون الأولوية لعوامل أخرى مثل انخفاض تكلفة العقّال، والبنية التحتية الملائمة، وإدارة شفافة وغير فاسدة، إلخ.<sup>35</sup> أما فيما يتعلق بالجبائية، وقبل البحث عن الامتيازات الجبائية، يطلب المستثمرون قانونًا جبائيا يسهل إيجاده وقراءته، ولا يحبذون النصوص القانونية المتناثرة في العديد من المجالات القانونية والقوانين والمراسيم مثلما هو الحال بالنسبة إلى تونس.<sup>36</sup>

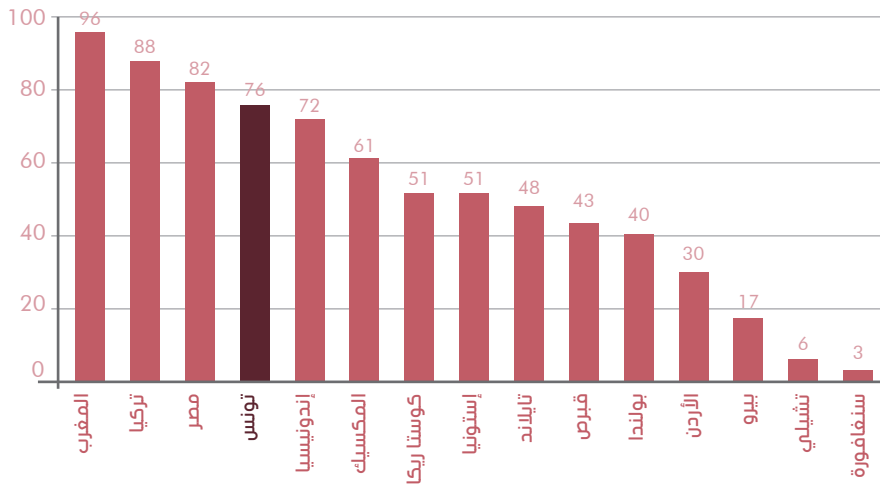
فلا عجب إذا أن تونس قد احتلت المركز 76 من جملة 181 دولة حسب مؤشر مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (الأونكتاد) لجذب الاستثمار الأجنبي المباشر لسنة 2016. (الرسم البياني 8)

<sup>33</sup> Chafik Ben Rouine, Bilan des incitations aux investissements en Tunisie, Observatoire Tunisien de l'Economie, May 2014, Page 3

<sup>34</sup> Mustapha Ndajjwo. "Are Tax Incentives in Nigeria Attracting Investment or Giving Away Revenue?" Council on Economic Policies, August 16, 2018.

<sup>35</sup> Ibid.

<sup>36</sup> On its web page regarding tax incentives, the Finance Ministry makes reference to 30 different laws, 7 decrees, and one order



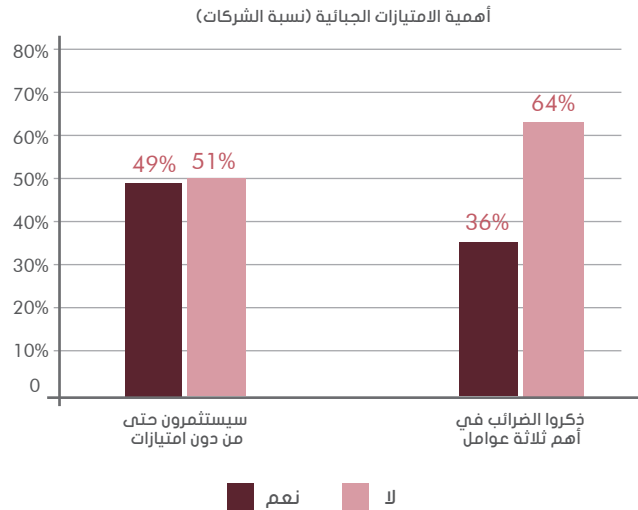
37

**المصدر:**  
مؤتمر الأمم المتحدة  
للتجارة والتنمية، 2012

**ملاحظة:**  
تم التصنيف حسب  
مؤشر جذب الاستثمار  
الأجنبي المباشر (على  
181 بلد) مبني على  
الرتبة المتوية للبلد  
بتدفقات الاستثمار  
الأجنبي المباشر of  
GDP.

### الرسم البياني 8 : التصنيف حسب مؤشر جذب الاستثمار الأجنبي المباشر

ويعني هذا أن الغالبية العظمى من الاستثمارات في تونس غير ناجحة (الرسم البياني 9). أي أن ذلك كان سيحدث بالامتيازات الجبائية أو من دونها، وبالتالي خسارة الإيرادات عبرهم دون سبب أو غاية. أما فيما يتعلق خاصة بالاستثمار الأجنبي المباشر (وهي الحجة الأساسية التي طرحت في تونس)، أظهرت الدراسات أن "تأثير الإعفاءات الجبائية على الاستثمار الأجنبي المباشر ضئيل وفي تراجع، والأهم من ذلك هو أنه لا يترجم إلى تراكم فعلي لرأس المال ولا إلى نمو اقتصادي"<sup>38</sup> في الواقع، قدر البنك الدولي نسبة تكرار الاستثمارات في تونس بحوالي 39.79%



40

### الرسم البياني 9 : أهمية النفقات الجبائية بالنسبة للشركات (البنك الدولي)

<sup>37</sup> World Bank. 2014. The unfinished revolution : bringing opportunity, good jobs and greater wealth to all Tunisians (English). Washington, DC : World Bank Group Page 135

<sup>38</sup> Stausholm, Saila N. 2017. "Rise of Ineffective Incentives: New Empirical Evidence on Tax Holidays in Developing Countries." SocArXiv. December 14. Page 1

<sup>39</sup> World Bank. 2014. The unfinished revolution : bringing opportunity, good jobs and greater wealth to all Tunisians (English). Washington, DC : World Bank Group Page 151.

<sup>40</sup> Ibid 142

## امتيازات الاستثمار الأجنبي المباشر مضرّة بالتنمية

تشير دراسات أخرى إلى أن الحوافز الجبائية ليست عديمة الفائدة في جذب الاستثمار فحسب، بل إن نوع الاستثمار الذي تجلبه حينما تكون فعالة يضر بالتنمية المستدامة لاقتصاد البلاد.<sup>41</sup>

تشجع معظم المؤسسات المالية الدولية على الاستثمار الأجنبي المباشر بسبب الامتيازات العديدة التي يمكن أن يمنحها نظرياً للبلدان النامية مثل تونس. وتشمل الامتيازات نقل المعرفة ونقل التكنولوجيا وتراكم رأس المال، إلخ.<sup>42</sup> لكن تلك الامتيازات مثيرة للجدل. فبعض الدراسات لم تجد علاقة مباشرة بين الاستثمار الأجنبي المباشر والنمو الاقتصادي.<sup>43</sup> بالإضافة إلى ذلك، يمكن لسلبات الاستثمارات الأجنبية المباشرة أن تضر بدرجة كبيرة بالاقتصاد المحلي. تؤثر الامتيازات الجبائية الهادفة إلى جذب الاستثمار الأجنبي المباشر سلباً على السوق المحلية وتخلق اختلالات وتفضل الاستثمار الأجنبي على الاستثمارات المحلية بشكل غير عادل.<sup>44</sup>

يقود عدم التكافؤ بين الاستثمار المحلي والأجنبي المستثمرين التونسيين إلى أن يكونوا أقل ميلاً نحو استثمار أموالهم في القطاعات التي يستهدفها الاستثمار الأجنبي المباشر لأنهم، ببساطة، لا يستطيعون التنافس مع الشركات التي لديها مثل هذا الشطب الكبير من الضرائب. ويؤثر هذا النفور من الاستثمار بشدة على مناخ الأعمال المحلية ويعيق نمو الأسواق المحلية. كما يشجع المستثمرين المحليين على اللجوء إلى الاحتيايل الجبائي وإلى المعاملات الرأسمالية الدائرية حتى يستفيدوا من الامتيازات الجبائية الممنوحة للاستثمار الأجنبي المباشر.

ويمثل الأثر البيئي للاستثمار الأجنبي المباشر في تونس مصدر آخر للقلق، ذلك أن الاستثمار الأجنبي المباشر غير «نظيف»، أي أنه ضار بالبيئة. في الواقع، وجدت دراسة علاقة سببية قوية بين الاستثمار الأجنبي المباشر وانبعاثات ثاني أكسيد الكربون (CO 2) في تونس<sup>45</sup>، وهو ما يؤكد التناقض بين الامتيازات الجبائية التي تمنح للتكنولوجيا الصديقة للبيئة مثل الطاقات المتجددة والامتيازات الأخرى.

ويشير معارضو الحوافز أيضاً إلى أن نوع الاستثمار الأجنبي المباشر الذي تجتذبه الامتيازات الجبائية في تونس منخفض الجودة. عادة ما تكون هذه الأنواع من الاستثمارات الأجنبية المباشرة ذات قيمة مضافة منخفضة للاقتصاد<sup>46</sup> ولا توفر العديد من العوامل الخارجية الإيجابية. في الواقع، "إن المشاريع التي تستهدف مهارات خاصة أو موارد أو خصائص سوق محددة تكون أقل استجابة إلى السياسات الجبائية من مشاريع الاستثمار الأجنبي المباشر الساعية للبحث عن الفاعلية والتي عادة ما تكون غير مقيّدة وموجهة نحو التصدير مع أقل انعكاسات محتملة وغير مباشرة"<sup>47</sup> هذا يعني أن الاستثمار الأجنبي المباشر الذي تجتذبه الامتيازات لن يوفر الكثير من الفوائد فيما يتعلق بنقل المعرفة أو تقديم أحدث التكنولوجيات المتطورة للعمال والأسواق التونسية.

ويتعلق مصدر القلق الآخر بخصوص الاستثمار الأجنبي المباشر الذي يعتمد على الامتيازات بعدم موثوقيتها وكذلك بالحركية العالية التي تتميز بها. لنفترض أن بلدين (أ و ب) لديهما مناخا استثمار متشابهان. فإذا قرر البلد "أ" منح امتيازات للاستثمار الأجنبي المباشر في شكل تخفيض بنسبة 10% في الضريبة على الشركات، فستذهب الشركة إلى البلد "أ"، لكن إذا قرر البلد "ب" بعد سنتين من ذلك منح إعفاء جبائي في محاولة منه لمنافسة البلد "أ" فإن الشركة ستفلق أبوابها في البلد "أ" وستنقل أعمالها إلى البلد "ب". وهكذا يجد عمال الشركة في البلد "أ" أنفسهم معطلين عن العمل وسيكون البلد "أ" قد أضاع إيرادات جبائية في دعم استثمار لم يعد موجوداً هناك.

<sup>41</sup> Ibid.

<sup>42</sup> Nonnemberg, Marcelo Braga, and Mario Jorge Cardoso de Mendonça. "The determinants of foreign direct investment in developing countries." In Anais do XXXII Encontro Nacional de Economia, 2004. Page 7

<sup>43</sup> Belloumi, Mounir. "The relationship between trade, FDI and economic growth in Tunisia: An application of the autoregressive distributed lag model." Economic systems 38, no. 2 (2014): 269-287.

<sup>44</sup> World Bank. 2014. The unfinished revolution : bringing opportunity, good jobs and greater wealth to all Tunisians (English). Washington, DC : World Bank Group

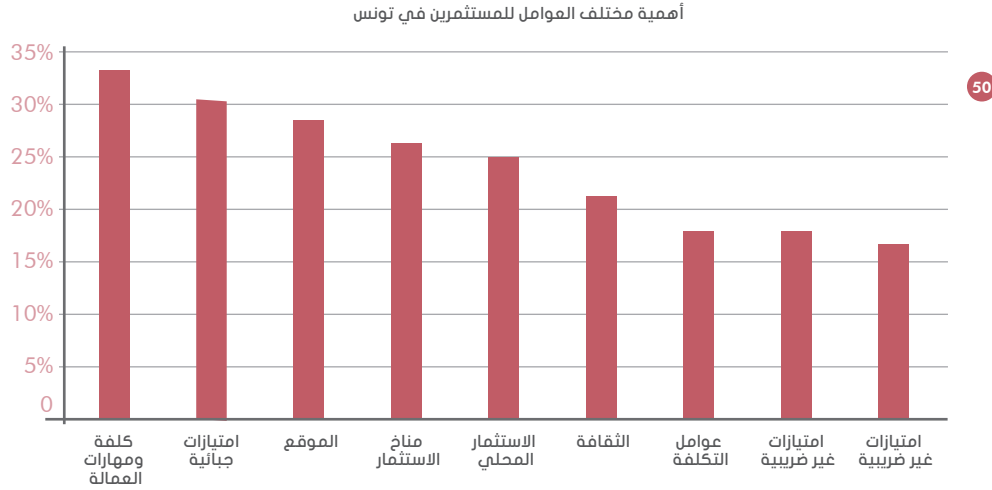
<sup>45</sup> Abdelaziz Hakimi, Helmi Hamdi, Trade liberalization, FDI inflows, environmental quality and economic growth: A comparative analysis between Tunisia and Morocco, Renewable and Sustainable Energy Reviews, Volume 58, 2016, Pages 1445-1456,

<sup>46</sup> World Bank. 2014. The unfinished revolution : bringing opportunity, good jobs and greater wealth to all Tunisians (English). Washington, DC : World Bank Group

<sup>47</sup> Stausholm, Saila N. 2017. "Rise of Ineffective Incentives: New Empirical Evidence on Tax Holidays in Developing Countries." SocArXiv. December 14. Page3



وكما يتضح من الرسم البياني 10، فإن السبب الرئيسي لاختيار المستثمرين الاستثمار في تونس هو انخفاض الأجور. وهذا عامل يمكن لبلدان أخرى (مثل بلدان أخرى من المغرب العربي) توفيره. ويتبين، على الصعيد الوطني، أن هذا النوع من الاستثمار متقلب للغاية، غير موثوق وغير مستقر.<sup>48</sup> ويطلق ذلك، على الصعيد الدولي، سباقا نحو القاع بين البلدان وذلك بتخفيض معدلات الضرائب ومنح امتيازات لا تحصى سعيًا إلى التنافس.<sup>49</sup>



المصدر:

حساب المؤلف باستخدام البيانات من الدراسة الاستقصائية حول تحفيز المستثمرين التونسيين لعام 2012

الرسم البياني 10: أهمية مختلف العوامل للمستثمرين في تونس (البنك الدولي)

تعرض تونس نفسها، مع هذا النوع من الاستثمار الأجنبي المباشر، لخسارة مبلغ مهم من عائدات الضرائب على استثمارات ليس لها أثر مؤكد على النمو، عواملها الخارجية الإيجابية ضعيفة وضئيلة، وتأثيرها ضار بالبيئة حتماً.

عوضاً عن ذلك، ولمحاربة هذا السباق نحو القاع بين البلدان والذي يؤدي إلى تدني مستوى خدمات المؤسسات العمومية، تُنصح الدبلوماسية التونسية باختيار الدعوة إلى التنسيق الجبائي مع البلدان المجاورة ومع شركائها لضمان توفير الموارد الكافية للدولة، وللتصدي للمنافسة الجبائية التي تضر في نهاية المطاف بالخدمات العامة وتجذر التفاوت الاجتماعي في تحد صارخ لمبادئ العدالة الجبائية والاجتماعية والإنصاف.

<sup>48</sup> World Bank. 2014. The unfinished revolution : bringing opportunity, good jobs and greater wealth to all Tunisians (English). Washington, DC : World Bank Group

<sup>49</sup> Ozay Mehmet & Akbar Tavakoli (2003) DOES FOREIGN DIRECT INVESTMENT CAUSE A RACE TO THE BOTTOM?, Journal of the Asia Pacific Economy, 8:2, 133-156

<sup>50</sup> World Bank. 2014. The unfinished revolution : bringing opportunity, good jobs and greater wealth to all Tunisians (English). Washington, DC : World Bank Group Page 142

تشير العدالة الجبائية إلى طريقة استخدام تحصيل الضرائب وإعادة توزيعها للحد من مظاهر التفاوت والفقير ضمن مجموعة ما، وإعادة توزيع الثروة بطريقة تحقق تكافؤ الفرص بين المواطنين. يبدو أن الامتيازات الجبائية تنتهك هذا المبدأ بشدة، خاصة عن طريق التوزيع غير العادل وغير الفعال للموارد التي يتم التفويت فيها عبر النفقات الجبائية.<sup>51</sup>

يناقش هذا القسم كيف يزيد الإنفاق الضريبي من ترسيخ الظلم وعدم المساواة في نسيج مجتمعي هو غير متكافئ أصلاً.

النسبة المئوية	حصة الدخل الوطني قبل الضرائب (2017)
أخر 50 بالمئة	17.9%
40 بالمائة من المنتصف العلوي	41.3%
أول 10 بالمئة	40.7%

الرسم البياني - توزيع الدخل في تونس (قاعدة بيانات اللامساواة العالمية)

وكما يتضح من الشكل 11، فإن المجتمع التونسي غير متكافئ حيث يمتلك 10 في المائة أكثر من ضعف دخل النصف السفلي من السكان. تراكمت لدى أول 1% لحوده 10.7% من الدخل قبل الضرائب.

تم التخفيف إلى حد ما من عدم المساواة الهائلة وذلك عن طريق النظام الجبائي وإعادة توزيع الثروة، سواء كان ذلك من خلال تحصيل الضرائب حيث يتم فرض معدل ضريبة أعلى على الأشخاص ذوي الدخل المرتفع، أو من خلال نظام إعادة التوزيع بالسلع والخدمات العمومية المتاحة للسكان (خاصة الفقراء) مجاناً أو بأسعار منخفضة للغاية.

### توزيع غير العادل للجهد الضريبي

بعض الامتيازات الجبائية ضارة بنظام إعادة توزيع الثروة. أولاً، عديد الأشخاص الميسورين والشركات معفون من إرجاع ودفع نصيبهم من الضرائب إلى النظام. فكل شيء مسخر لتحقيق أهداف لا يخضعون للمساءلة عنها أصلاً. قد ترفع الدولة من المعدلات الجبائية أو قد توسع نطاق الضرائب في قطاعات أخرى، ولتعويض نقص الموارد، قد تلجأ الدولة إلى الرفع من نسب الضرائب أو توسيع نطاق الجبائية في قطاعات أخرى. وعادة ما يحدث هذا في تونس عن طريق توسيع نطاق الضرائب غير المباشرة وزيادة معدلها مثل ضريبة القيمة المضافة وضرائب الاستهلاك الأخرى. وغالباً ما يكون حمل هذه الضرائب على الأسر الفقيرة أشد وطأة من الأسر الثرية، بسبب طبيعتها النسبية.<sup>52</sup>

<sup>51</sup> Inter-American Center of Tax Administrations. Handbook of Best Practices on Tax Expenditure Measurements: - An Iberoamerican Experience. Panamá: Inter-American Center of Tax Administrations, 2011. Page 5

<sup>52</sup> Amine Bouzaïene, LE PROJET DE LOI DE FINANCES 2019: SOUS LES PROJECTEURS DE L'ÉQUITÉ FISCALE, Al Bawsala, April 2019, Page 19

## نقص التمويل للقطاعات الإستراتيجية

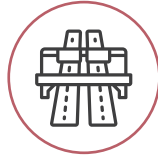
كان من الممكن تخصيص الإيرادات التي قد يكون تم جمعها في غياب الامتيازات الجبائية لدعم القطاعات الحيوية مثل الصحة والتعليم والبنية التحتية، إلخ.

كان بإمكان التكلفة السنوية للامتيازات الجبائية لسنة 2019 تمويل



11000  
مدرسة

أو



500 كيلومتر من  
الطرق السريعة

أو



بناء 10  
مستشفيات جهوية



X1.3  
دعم  
الطاقة

أو



X6  
دعم النقل  
لسنة 2019

هناك أيضًا مسألة قابلية تتبع الإنفاق فيما يتعلق بالنفقات الجبائية، وخاصة بالمقارنة مع القطاعات الاستراتيجية المذكورة أعلاه. كما كان من الممكن تخصيص اعتمادات لقطاعات الصحة والتعليم وغيرها من القطاعات الحيوية والخدمات العمومية من خلال الإنفاق المباشر. يمكن مراقبة وتقييم هذا الأخير بسهولة أكثر من الإنفاق غير المباشر مثل الامتيازات الجبائية، ويسهل من محاسبة الأشخاص على توزيع الموارد.

وهكذا، كان بإمكان النفقات الجبائية تحسين التعليم والصحة والبنية التحتية بشكل كبير. وقد ثبت أن للاستثمار في هذه القطاعات نتائج إيجابية من حيث التكلفة والفوائد والعديد من العوامل الخارجية الإيجابية على المجتمع ككل، والفئات السكانية الهشة بشكل عام، وخاصة بالبلدان النامية، وذلك على عكس الامتيازات الجبائية<sup>53</sup>.

وتبعًا لذلك، فمن المهم قبل المُضيّ في العمل بالامتيازات، دراستها بعناية لمعرفة إذا لم يكن من الممكن تحقيق أهدافها من خلال الإنفاق المباشر وهو الأسهل في متابعته وتقييمه، وإذا لم يكن من الأفضل استثمار تكلفتها في قطاعات استراتيجية.

<sup>53</sup> CEP council on economic policies. "Fiscal Transparency: The Case of Tax Expenditures in Developing Countries." Council on Economic Policies, April 11, 2019.

## حواجز للوصول إلى هذه الامتيازات

### قبل المصادقة على القانون

في حين ينص القانون على أن الامتيازات الجبائية ستمنح لمن يستحقونها دون تمييز، إلا أن الواقع لا يعكس ذلك. ذلك أن الامتيازات تمنح، عوّضاً عن ذلك، للقلة المميزة وفي قطاعات قد لا تحتاج إليها. إن هذه الحواجز التي تحول دون الحصول على الامتيازات هي نتيجة عوامل بدأت حتى قبل إقرار القانون المتعلق بالامتيازات.

على عكس النفقات المباشرة التي تتم مراجعتها وتجديدها سنويًا، توجد الامتيازات في قوانين لا تحتاج سوى لإقرارها مرة واحدة فقط ونادراً ما يتم إلغاؤها بعد التصويت عليها. ولتبسيط الموضوع، يسهل إقرار الامتيازات الجبائية لكن يصعب إلغاؤها. وهذا يجعلها عرضة رئيسية للاستحواذ عليها من طرف جماعات الضغط التي تمثل مصالح الشركات في قطاعات معينة.<sup>54</sup>

تسلط هذه الجماعات ضغطاً على صانعي القرار لإقرار هذه الامتيازات وهذا ما يمثل تعدياً على العملية الديمقراطية وعلى مبدأ تمثيل مصالح المواطنين عوضاً عن المصالح الضيقة لجماعات الضغط والقلة المحظوظة. كما يمكنهم أيضاً العمل بنشاط من أجل الدفاع عن هذه الامتيازات والمحافظة عليها ومنع التراجع عنها.

تنشأ المظالم عن الوصول إلى صناع القرار ومدى التأثير عليهم وعلى عملية وضع السياسة العمومية. ويؤدي الضغط أيضاً بشكل عام إلى غياب دراسة حول تأثيرات هذه السياسات فيما يتعلق بتكلفتها المحتملة وانعكاساتها على الاقتصاد وعلى سوق الشغل وعلى الخدمات العمومية.

من المستحسن أن تستمر الحكومة بتتبع أي أنشطة ضغط. بالإضافة إلى ذلك، وحفظاً على الشفافية، يوصى بأن أي طرف يرغب في عرض آرائه على صناع القرار أن يقوم بذلك من خلال جلسات الاستماع العامة التي تعقدها اللجان والمشروعون في هذا الصدد، كما هو الحال مع أصحاب المصلحة الآخرين.

### بعد إقرار القانون

تستمر عدم المساواة في الحصول على الحوافز بعد إقرار القانون. ويعود ذلك أساساً إلى التباين في المعلومات.<sup>55</sup> إن بعض الأفراد والشركات الكبيرة أكثر استنارة في ذلك من الشركات الصغيرة نظراً لأنهم قادرين على استثمار المزيد من الموارد بأقسام مثل المالية والمحاسبة والترشيح الجبائي. تمتلك الشركات الكبرى والأثرياء فرقاً كاملة من الخبراء المكرسين للتخلص من ضغط هذه الامتيازات والإعفاءات الجبائية، على عكس المستثمر العادي الذي قد يسمع أو لا يسمع عن هذه الامتيازات.

ويتفاقم الوضع مع كيفية ظهور الامتيازات الجبائية في التشريع التونسي، حيث أنها مبعثرة بين القوانين والمراسيم والمناشير والأوامر، إلخ.<sup>56</sup> قد يرد ذكر الامتياز على سبيل المثال، في قانون. ومع ذلك، توجد تفاصيل مثل النسب المئوية أو الشروط بمرسوم حكومي. إن تشتت الامتيازات وتفصيلها يجعل من إمكانية التمتع بها أصعب بالنسبة للأشخاص الذين لا يمتلكون الإمكانيات المادية لانتداب خبراء يقومون بالبحث عنها.

يضر هذا الأمر الشركات الصغرى التي قد تكون مرشحة للحصول على الامتيازات لكنها لا تعلم بوجودها أو لعلها تعي وجودها بشكل سطحي ولا تستطيع التمتع بها نظراً لتعقيدات النظام وتشتت النصوص القانونية. في الأثناء، تتمتع الشركات المنافسة الأكبر حجماً بهذه الامتيازات بشكل كامل بفضل كثرة الموارد المخصصة للبحث عن الحلول الجبائية المثلى. وكمثال لذلك نذكر الامتياز الجبائي CICE (Crédit d'Impôt Compétitivité Emploi) في فرنسا، والذي يهدف إلى التشجيع على الاستثمار وخلق مواطن الشغل، إنه أعلى امتياز جبائي في فرنسا ذلك أنه يتكلف 9,01 مليار أورو.<sup>57</sup> في 2016، خصص ما يقارب نصف هذه الاعتمادات (49%) للشركات الكبرى في حين لم تتمتع الشركات الصغرى سوى بـ 19% من تكلفة الامتياز.

<sup>54</sup> International Budget Partnership, Guide to Transparency in Public Finances Looking Beyond the Core Budget: 2. Tax Expenditure: Page 6

<sup>55</sup> Extrait de la fiche concours « Les niches fiscales » publiée en juin 2008 et actualisée en février 2010 sur le site [www.formation-publique.fr](http://www.formation-publique.fr) de la DILA et le projet de loi de finances pour 2011.

<sup>56</sup> AMINE BOUZAÏENE. "Les avantages fiscaux de perte de revenu pour un bénéficiaire incertain" Observatoire Tunisien de l'Économie, 2019

<sup>57</sup> Projet Loi de Finance 2020, France

لمقاومة إشكال الوصول إلى الامتيازات، يجب على المشرع التونسي التخلي عن المراسيم وإصدار الحوافز عبر قوانين فحسب. وينصح أيضا بتجميع كل الامتيازات في مجلة للامتيازات الجبائية يتم تحديثها كلما اقتضى الأمر حين يتم إضافة امتياز أو إلغاؤه أو تعديله. كما ينبغي على السلطات أن تتواصل في شأن هذه الامتيازات مع كل المعنيين ليس فقط ليكونوا على علم بها ولكن ليكون عامة الناس واعين بتكلفتها وبفوائدها المحتملة. وسيفضي هذا إلى قبول أكبر بهذه الامتيازات وإلى أكثر شفافية في عملية صنع السياسات.

## يستفيد منها الأغنياء أكثر من الفقراء

يقصي الانفاق الجبائي بطبعه الأشخاص ذوي الدخل المنخفض. لا يدفع الأشخاص الفقراء ضرائب على الدخل بما أن مداخيلهم لا ترتقي عادة إلى الحد الأدنى المطلوب لدفع الضرائب، ومن النادر أن تجد بينهم مالكي لمؤسسات<sup>58</sup>. وهذا يجعلهم لا يستفيدون عموما بشكل مباشر من الامتيازات الجبائية<sup>59</sup>. وبالتالي، فإن المستفيدين المباشرين هم في غالب الأحيان الأشخاص الأثرياء والشركات الكبرى.

من الممكن القول بأن الأشخاص الفقراء يستفيدون بشكل غير مباشر من الامتيازات الجبائية بما أنها تجذب الاستثمارات وتشجع على توسع الشركات وتخلق مواطن شغل لهذه الطبقة من المجتمع، لكن هذه الحجج، وكما سنناقش ذلك لاحقا، تنقصها أدلة تدعمها.

لمواجهة هذا الإشكال، يُنصح بأن تدرس الحكومة بشكل كامل من هم المستفيدون المباشرون وغير المباشرين وكيف سيتم توزيع فوائد هذه الامتيازات بين مختلف الطبقات الاقتصادية حتى تضمن إرساء سياسات تحمي الطبقات الأكثر هشاشة عوضا عن منح هدايا جبائية للطبقات الأكثر ثراء ووسطوة.

## توزيع جهوي غير عادل

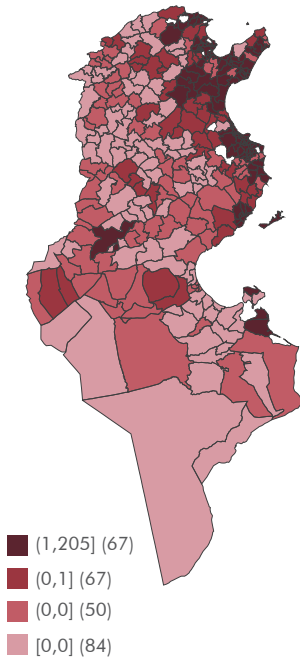
تبرز الصورة 12 أن أغلب امتيازات الاستثمار ذهبت للمناطق الساحلية الأكثر حظا. ولا يمثل هذا الأمر مفاجأة حين يكون المستفيدون من الامتيازات محددين. كما ناقشنا هذا الأمر سابقا، تخصص 83% من النفقات الجبائية للتشجيع على التصدير؛ وبما أن أغلب الشركات المصدرة موجودة في المناطق الساحلية لقربها من الموانئ وتوفرها على بنية تحتية أفضل فإن أغلب المستفيدين موجودون في هذه المناطق.

<sup>58</sup> Swift, Zhicheng Li. Managing The Effects Of Tax Expenditures On National Budgets. Policy Research Working Papers. The World Bank, 2006, PAGE 2

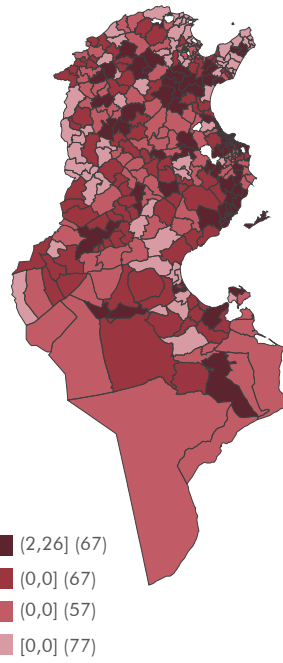
<sup>59</sup> Marr, Chuck, and Brian Highsmith. "Recent Proposals Underscore Bipartisan Support for Reform," PAGE 1

<sup>60</sup> Redonda, Agustin, Santiago Diaz de Sarralde, Mark Hallerberg, Lise Johnson, Ariel Melamud, Ricardo Rozemberg, Jakob Schwab, and Christian von Haldenwang. "Tax Expenditure and the Treatment of Tax Incentives for Investment." Economics: The Open-Access, Open-Assessment E-Journal, 2019. Page 50

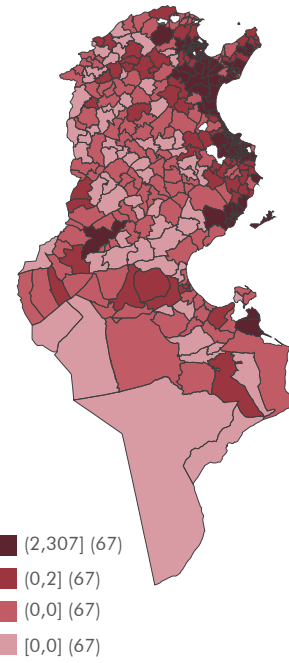
الفوائد المتحصل عليها لترويج الصادرات



الفوائد المتحصل للتنمية الإقليمية



إجمالي الفوائد المتحصل عليها



الرسم البياني 12: التوزيع الجغرافي للامتميازات الجبائية في تونس 2008 (البنك الدولي)

61

وجب التنويه أنه حتى في صورة توفير الامتميازات الجبائية للمناطق المهمشة فإن ذلك لن يكون كافيا لحل إشكال نقص الاستثمارات فيها. فكما ذكرنا سابقا، لا يمكن للاتميازات أن تعوض المناخ الاستثماري الضعيف أو البنية التحتية المهترئة. وهكذا، سيكون من الأفضل تخصيص موارد لتهيئة البنية التحتية وضمان تنظيم اداري اوضح.

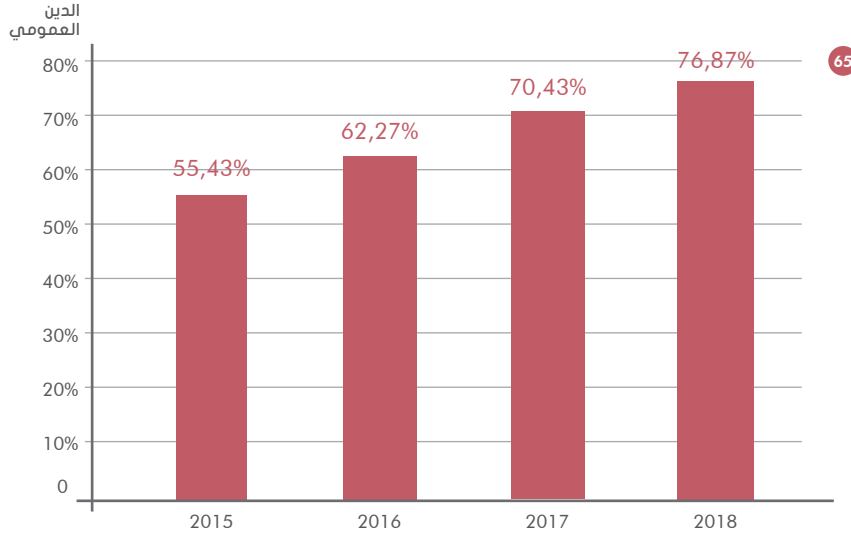
## المساهمة في ابقاء الدولة معتمدة على المساعدات من خلال موارد منخفضة

لا تزيد الامتميازات الجبائية في زيادة مظاهر عدم المساواة على مستوى الدولة داخليا فحسب، بل أنها تعمق مظاهر عدم المساواة بين البلدان، خاصة في البلدان النامية.

يؤدي نقص الموارد الذي خلقته النفقات الجبائية إلى تفاقم العجز، مما يؤدي بدوره إلى المزيد من الديون. ويؤدي ارتفاع حجم الديون إلى تخصيص المزيد من الموارد لخدمة تلك الديون في المستقبل (وهي موارد كان من الأفضل استثمارها في الصحة أو التعليم). وترتفع خدمة الديون شيئا فشيئا إلى الحد الذي تضطر فيه الدولة إلى اقتراض الأموال فقط لخلاص ديونها. أخيرا تجد الدولة نفسها في حلقة مفرغة تتداين فيها من أجل خلاص ديون أخرى إلى أن تصبح خدمة الديون مستحيلة. في الحالات القصوى يصبح من المستحيل خلاص الديون حين تعلن الدولة إفلاسها مثلما كان الحال في اليونان.

<sup>61</sup> It should be noted that the graphic represents all advantages given to companies both fiscal and financial. However, it should also be noted that 93% of these advantages are fiscal.

كما أثبتته تاريخها تجد تونس نفسها حبيسة هذه الحلقة المفرغة من التداين. بدأت تونس بأخذ قروض من المؤسسات المالية الدولية سنة 1964؛ وحتى سنة 1986 بقيت القروض التي تحصلت عليها البلاد من صندوق النقد الدولي صغيرة نسبياً بمعدل 8076000 من حقوق السحب الخاصة.<sup>62</sup> وقد تم خلاص كل هذه القروض في ظرف سنة أو أقل. لكن في 1984 وإجراء لمواجهة الأزمة الاقتصادية تحصلت تونس على قرض أكبر بكثير (103650000 من حقوق السحب الخاصة) يتم خلاصه على مدة سنتين. ومنذ ذلك الحين، ظلت تونس مرتبطة بأحد برامج صندوق النقد الدولي مع قروض كانت تكبر تدريجياً ويتم خلاصها على فترات أطول.<sup>63</sup> والقرض الأخير من هذه السلسلة هو ذلك الذي تم طلبه في 2016 بمبلغ 2045625 من حقوق السحب الخاصة ويجب خلاصه سنة 2020.<sup>64</sup> (الرسم البياني 13).



الرسم البياني 13: الدين العام (بوصلة)

تثبت هذه القروض المتتالية ومبالغها المرتفعة فشل السياسات التونسية والبرامج التي اتبعتها تحت إشراف المؤسسات المالية الدولية لتحقيق توازن ميزانيتها والحد من تبعيتها لمثل هذه المؤسسات كصندوق النقد الدولي.

ولأن القروض التي تأخذ من صندوق النقد الدولي ترتبط بشروط متنوعة فإن هذه التبعية لا تؤثر على موازنات الميزانية فحسب بل إنها تؤثر أيضاً على السياسات العمومية وعلى سيادة الدولة. للحصول على كافة أقساط القروض، يتم تشجيع تونس بشدة على اتباع التوصيات المتعلقة بالسياسات العمومية والمبادئ التوجيهية التي يتم نشرها في التقارير السنوية لصندوق النقد الدولي. وفي حال لم يتم الالتزام بها، يمكن لصندوق النقد الدولي التوقف عن دفع الأقساط حتى تقوم تونس بإرساء السياسات التي اقترحتها الصندوق. وهي سياسات لم تخرج قط من خانة الفشل مثلما يثبت ذلك ارتفاع خدمة الدين.

وقع انتقاد مشروعية هذه القروض من قبل العديد على اعتبارها تدخلاً غير مبرر في الشؤون الداخلية للبلاد. فقد شلت هذه الشروط في التشجيع على الاستثمار في البنية التحتية والقطاعات الاستراتيجية الأخرى مثل التعليم والصحة<sup>65</sup> مما أدى إلى تدني جودة الخدمات في هذين القطاعين الحساسين. وكنتاج لذلك، تزايد الغضب الشعبي وانعدم الاستقرار فتفاقمت الأزمات الاقتصادية.

مثلما أثبتنا ذلك أعلاه، يؤثر الانفاق الجبائي بشكل مختلف على الطبقات الاجتماعية-الاقتصادية المختلفة لذلك يجب مراقبته والتحكم فيه بشكل مستمر. وهذا الأمر مسؤولية صانعي القرار مثل السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية التي يجب أن تكون مسؤولة عن السياسات التي تتبناها وتحافظ عليها.

<sup>62</sup> SDR, Special Drawing Right, a unit of account of the IMF

<sup>63</sup> "History of Lending Arrangements: Tunisia." International Monetary Fund. Accessed June 19, 2020. <https://www.imf.org/external/np/fin/tad/extarr2.aspx?memberkey1=970&date1Key=2020-05-31>.

<sup>64</sup> "History of Lending Arrangements: Tunisia." International Monetary Fund. Accessed May 12, 2019.

<sup>65</sup> Marsad Budget, <https://budget.marsad.tn/ar/#section-3>

<sup>66</sup> Oxfam, La justice fiscale en Tunisie, un vaccin contre l'austérité, June 2020, Page 2

مثلما ناقشنا ذلك سابقا، فإن تكلفة الانفاق الجبائي باهظة وفوائده موضع تساؤل، فلماذا لا يزال المشرع يلجأ إليه؟ المشكل هنا هو مشكل محاسبة.

يقصد بالمحاسبة هنا تحمل مسؤولية القرارات التي تم اتخاذها والأفعال التي تم القيام بها ونتائجها. لكن الانفاق الجبائي يجعل هذا الأمر صعبا جدا، فالمشرع لا يفلت من المحاسبة على أفعاله فحسب، بل إنه في غالب الأحيان غير واع بالكلفة المحتملة والنتائج التي تنجر عن الامتيازات قبل إصدارها. ويعود ذلك إلى أن هذا النوع من الإجراءات يسهل تمريره و يكاد ان لا يتم تقييمه.

## غياب المعلومة

تستوجب المحاسبة معرفة نتائج السياسات العمومية التي تم تمريرها؛ لكن حتى وقت قريب جدا لم تكن الحكومة مجبرة على مراجعة الامتيازات الجبائية ولم تكن للمشرع وسيلة يحدد من خلالها تكاليف هذه الامتيازات.

بإصدار القوانين التي تم نقاشها في المقدمة، تستفيد تونس حاليا من إطار قانوني يفرض على الحكومة تسليم تقرير حول النفقات الجبائية يُرفق بقانون المالية السنوي. من المهم أن ننوه أنه لم يتم احترام هذا القانون في قانون المالية لسنة 2020 ذلك أن وزارة المالية لم تسلّم التقرير للمشرع ولا للعامة مما جعلها تعرقل مبدأ المحاسبة في علاقة بالسياسة الجبائية.

## غياب رؤية وأهداف وغايات محددة

من العوامل الأخرى التي تعرقل مبدأ المحاسبة عدم ربط هذا الانفاق الجبائي بأي أهداف محددة. تعطي القوانين المرتبطة بالإنفاق الجبائي عادة أهدافا عامة يفترض على هذه السياسات أن تبلغها مثل خلق مواطن الشغل والتشجيع على الاستثمار.

لكن كم موطن شغل نحتاج إلى خلقه حتى نستطيع القول إن هذه السياسة كانت ناجحة؟ ما هو مبلغ الاستثمار المرتبط بالامتيازات الجبائية الذي يجب للوصول إليه حتى نبرر تكلفة هذه النفقات؟ كل هذا مجهول لأنه لا توجد أهداف كمية تقيس مدى تأثير هذه السياسات وتثبت إن كان تحليل التكاليف والفوائد إيجابيا بالفعل، وهذا يتناقض مع طريقة التعامل مع النفقات الأخرى (المباشرة) <sup>67</sup>.

من الممكن أن يؤدي غياب المتابعة هذا إلى النفقات الباهظة التي تم التعرض إليها في قسم الكفاءة وإلى تشجيع الشركات على الاستفادة من مبالغ كبيرة من الإيرادات الجبائية المحتملة دون تقديم الفوائد التي رامها الامتياز الجبائي فعليا.

وجب التنويه بأن غياب أهداف ملموسة ليست له علاقة بالإنفاق الجبائي فقط، بل إنه مرتبط بغياب رؤية عامة حول توجيه الاقتصاد التونسي. فعوض خلق رؤية مشتركة حول حوكمة المالية العمومية، بقي صانعو القرار حبيسي إصدار تدابير مؤقتة وتخلوا عن القرارات الاستراتيجية الكبرى لفائدة المؤسسات المالية العالمية.

## التهرب من مواجهة الأسباب الجذرية للمشاكل الاقتصادية

يسمح اتخاذ تدابير للامتيازات الجبائية للمشرع بتجنب معالجة الأسباب الحقيقية لضعف الاستثمار وهي تحديدا البنية التحتية، إدارة غير جديرة بالثقة وقوانين مشتتة، الخ. يتطلب حل هذه المشاكل مراجعة عميقة لمجلة الاستثمارات وإدارة الجباية. عوضا عن هذا، يخير المشرع الاعتماد على تدابير للامتيازات الجبائية يسهل تمريرها ويبدو أنها لا تسبب أضرارا بشكل أو بآخر. وكمثال حي على هذا الواقع نذكر الامتيازات التي تم إقرارها للتشجيع على الاستثمار في المناطق الداخلية والتي يبدو أنها فشلت في إحداث أثر مستدام مثلما تشهد على ذلك الاحتجاجات المتواصلة التي ما انفك سكان تلك الجهات يقودونها.

<sup>67</sup> Direct expenditures are linked to Key Performance Indicators (KPIs). These are indicators that measure the performance of public spending. A baseline measurement is made of the indicator and targets for the coming fiscal years are set. At the end of the fiscal year, the KPIs are measured and compared to target values to see if objectives are met.



لحل هذه الإشكالات، يجب على وزارة المالية إعداد تقريرها السنوي حول الانفاق الجبائي ووضعها على ذمة المشرع وعامة الشعب على حد السواء. ينبغي على المشرع الانتباه حين تمرير الامتيازات الجبائية كما يجب عليهم أن يتأكدوا أنه تم اللجوء إليها لأنها الحل الأمثل للمشكلة وليس لأنها الحل الأسهل. كما يجب عليهم التأكد من أنها مرتبطة بنتائج يمكن قياسها فعليا وتتم مراجعتها وتقييمها عوضا عن امتيازات يقع تمريرها دون الرجوع إليها لتقييم تأثيرها.

## عدم مساءلة الشركات

تلعب الشركات دورا في حوكمة هذه السياسات. يجب على الشركات التي تتمتع بامتيازات أن تقدم أهدافا لما يرجى تحقيقه بها بحيث تستطيع الحكومة مراقبة ومتابعة النتائج المحتملة (إيجابية كانت أم سلبية) للامتيازات التي تقدمها.

فإذا كانت الامتيازات قد قدمت بهدف خلق عدد من مواطن الشغل، يجب على الشركة المستفيدة تحقيق ذلك من خلال الإيرادات التي تم توفيرها بفضل تلك الامتيازات. وفي حال لم يتم الوصول إلى العدد الذي وعدت به الشركة يجب عليها أن تعوض الدولة عن خسائرها من الإيرادات. وهذا يضمن إنفاقا أنجع للأموال العمومية ويحث الشركات على استثمار فائض الإيرادات في المواضيع التي تستحقها.

تتم مراقبة الشركات المنتفعة من الامتيازات الجبائية من قبل السلطتين التشريعية والقضائية. السلطة التشريعية، مثلما تعرضنا لذلك أعلاه، يجب عليها مراقبة مدى فاعلية هذه النفقات؛ أما السلطة القضائية، دائرة المحاسبات تحديدا، فيجب عليها التأكد من أن الشركات المنتفعة من الأموال العامة تحترم التزاماتها سواء فيما يتعلق بشروط الامتيازات الجبائية أو فيما يخص قوانين أخرى مثل تلك المتعلقة بالتشغيل (دفع أجور عادلة، التكفل بالتغطية الاجتماعية للموظفين).

يجب نشر تقارير مسار المراقبة والإجراءات الإضافية بحيث يكون المعنيون بالأمر مدركين لآثار هذه السياسة ولهذا يكتسي جانب الشفافية أهمية خاصة.

تعتبر شفافية النفقات الجبائية جزءاً أساسياً من الشفافية الجبائية ككل<sup>68</sup>. فهي محور هام في المشاركة العامة في تحديد السياسات عموماً ومسار إعداد الميزانية بشكل خاص. لكن مردود الدول عادة ما يكون اسواً في مجال الشفافية الجبائية بشكل أمقارنة بأغلب الجوانب الأخرى المتعلقة بالشفافية المالية مثلما تظهره الصورة رقم 14:

النتيجة في شفافية الميزانية بشكل عام	النتيجة في شفافية النفقات الجبائية	
42	23	العالم
73	77	أوروبا الغربية وأمريكا الشمالية
55	16	أوروبا الشرقية وآسيا الوسطى
20	10	الشرق الأوسط وشمال إفريقيا
25	7	إفريقيا جنوب الصحراء الكبرى
50	37	أمريكا اللاتينية وجزر الكاريبي
46	33	جنوب آسيا
47	25	شرق آسيا والمحيط الهادي

الصورة 14: International Budget Partnership

ولا تمثل تونس استثناء لهذه القاعدة، ففي حين سجلت البلاد نتيجة 39 من 100 في مؤشر شفافية الميزانية في 2017<sup>70</sup> إلا أن نتيجتها فيما يخص شفافية الانفاق الجبائي هي 0 من 100<sup>71</sup>. لمعالجة اشكالية غياب الشفافية، ستناقش هذه الورقة البحثية الأسباب التي تجعل من الشفافية خاصية مهمة في التقارير عن النفقات الجبائية وما يترتب عن هذه التقارير.

لماذا يتم توفيرها؟

### من أجل صانع السياسات

يجب أن يُرفق التقرير حول الانفاق الجبائي بميزانية الدولة لكي يوفر للمشرع مراجعة دورية لتأثير هذا النوع من السياسات العمومية. وهو أيضاً مرتبط بالمراجعة السنوية التي ينبغي أن يقوم بها صانع السياسات لكل النفقات العمومية سواء كانت مباشرة أم لا. يجب على التقارير أن تحتوي على المعلومات الضرورية حتى يتمكن صانع السياسات من اتخاذ قرارات مستنيرة حول ما إذا ما وجب عليه المحافظة على النفقة الجبائية أو تغييرها أو إلغاؤها وتعويضها بنفقة مباشرة.

<sup>68</sup> Paolo de Renzio , Counted But Not Accountable: Tax Expenditure Transparency In Latin America, June 2019, International Budget Partnership, Accessed 23 December, 2019

<sup>69</sup> Ibid.

<sup>70</sup> International Budget Partnership, Open Budget Survey 2017: Tunisia, <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/tunisia-open-budget-survey-2017-summary-english.pdf> Accessed 23 December, 2019. Page 1

<sup>71</sup> International Budget Partnership, Tunisia Open Budget Survey 2017 Questionnaire, January 2018, <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/tunisia-open-budget-survey-2017-responses.pdf> Accessed 23 December 2019. Page 51

## من أجل المواطنين

إن إعداد النفقة الضريبية ونشرها يسمح للمواطنين بالمساهمة في إعداد مسودة السياسة العمومية والشروع في نقاشات مستنيرة مع صانعي السياسات حول المواضيع التي تستعمل فيها أموال ضرائبهم. وهذا الأمر ينطبق بشكل خاص على تونس ونسبة مشاركة المواطنين الضعيفة فيها مثلما يثبت ذلك مؤشر المشاركة العامة والذي بلغ 2 من 100 حسب شراكة الموازنة الدولية International Budget Partnership.<sup>72</sup> وهذا قد يفسر إحصام التونسيين عن دفع الضرائب.

إن الزيادة في الشفافية والمحاسبة والعدالة الجبائية لن تسمح فقط بزيادة مشاركة المواطنين في الحياة السياسية، بل إن الإحساس بالعدل والشفافية سيؤديان إلى مشاركة ورضاء أكبر بالمجهود الجبائي وبالتالي سيجعل عددا أكبر من الأشخاص والشركات يدفعون ما عليهم من الضرائب مما سيساهم في الحد من التهرب الضريبي. فكذا مثلا تنشر تقريرا سنويا مفصلا حول النفقات الجبائية للعموم وترفعه بجدول يحتوي على المعلومات<sup>73</sup> وحسنا ستفعل تونس باتباع هذا المثال وإشراك مواطنيها في المسار السياسي.

## من أجل المعنيين بالأمر

إن التقارير عن الانفاق الجبائي تسمح أيضا للمعنيين بالأمر خارج الحكومة بمراقبة وتقييم فاعلية هذا النوع من السياسات، إذ تسمح بالقيام بدراسات معمقة حول الموضوع (أساليب التحسين، دراسات مقارنة...) وتساعدهم على الدعوة إلى التغيير لتحسين السياسات الحالية.

لكن، من أجل أن يتمكن المعنيون بالأمر من القيام بعملهم، يجب توفر العديد من العناصر الرئيسية في التقرير حول الانفاق الجبائي. ويناقش القسم الآتي البعض من هذه العناصر المثيرة للجدل ثم يلخص كافة متطلبات التقرير حول الانفاق الجبائي في شكل قائمة مرجعية.

### ما الذي يجب توفره في التقرير حول النفقات الجبائية؟

يحرص قانون مراجعة الحوافز الضريبية على ذكر بعض العناصر. ويطلب من الحكومة تحديدا أن توفر معلومات حول المنهج الذي تم استعماله في الحساب، تحليل الخسائر في إيرادات الدولة حسب القطاع الاقتصادي، الولاية، المعتمدية، عدد مواطن الشغل التي تم خلقها، إيرادات صادرات الشركات المنتفعة من الامتيازات الجبائية وكذلك وضعية استمرارية الأعمال داخل هذه الشركات.

من المهم أن نفهم لماذا لم يعد تحليل بسيط للفوائد كافيا، لهذا ستحلل هذه الورقة للبحثية بعضا من العناصر الأكثر إثارة للجدل التي يتضمنها أو يجب أن يتضمنها تقرير حول النفقات الجبائية.

## تحديد أسلوب الحساب

في الفصل 18، جعل قانون مراجعة الامتيازات الجبائية ذكر أسلوب الحساب شرطا من شروط التقرير السنوي وذلك لسبب وجيه. لم تخلق كل الأساليب متساوية، فالأسلوب هو في غالب الأحيان مؤشر أساسي لموثوقية الأرقام الواردة في التقرير. لهذا يؤكد القانون التونسي على ضرورة ذكر الأسلوب بشكل صريح في التقرير. توجد ثلاثة أساليب رئيسية لقياس الانفاق الجبائي: عمليات المحاكاة الإجمالية، الحساب غير المباشر والمحاكاة الصغرى.

بدون الدخول في تفاصيل كثيرة، فإن الأسلوب الأول، المحاكاة الإجمالية، يكون مناسباً أكثر حين يوفر دافعو الضرائب للإدارة أثناء مسار الكشف الجبائي معلومات حول نوع الإنفاق الجبائي الذي ينتفعون به، وهذا لا ينطبق على مسارات جمع الضرائب في تونس.

أما الحسابات غير المباشرة فهي تركز على بيانات التعداد. إذ تحاول أن تقدر إيرادات الضرائب في حال طبقت الحكومة نسبة خط الأساس على المجموعات المستهدفة. وفي حين تمثل الحسابات غير المباشرة أبسط أسلوب تطبيقا، إلا أنها ليست الأكثر موثوقية فيما يخص النتائج.

<sup>72</sup> International Budget Partnership, Open Budget Survey 2017: Tunisia,

<https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/tunisia-open-budget-survey-2017-summary-english.pdf> Accessed 23 December, 2019. Page 1

<sup>73</sup> Paolo de Renzio , Counted But Not Accountable: Tax Expenditure Transparency In Latin America, June 2019, International Budget Partnership, Accessed 23 December, 2019

تعتبر المحاكاة الصفري أكثر الادوات فاعلية<sup>74</sup> بما أنها تأخذ بعين الاعتبار المعلومات الجبائية لعينة تمثيلية من الأشخاص (سواء كانوا أشخاصاً أم شركات) وتحلل الطرق التي قد يستفيدون من خلالها من النفقات الجبائية.

## الإحالة على النص القانوني

من الأشياء التي ستساعد المواطنين وصانعي السياسات على حد سواء في فهم التقرير حول الانفاق الجبائي بشكل أفضل هي ربط كل نفقة جبائية بنصها القانوني ذلك أن هذا يفهمه عناء البحث في عشرات النصوص القانونية التي تشتتت فيها الامتيازات الجبائية. فالمكسيك مثلاً لا تكتفي بذكر النص القانوني الذي يتأتى منه الامتياز الجبائي بل توفر أيضاً رابطاً للنص.

## المنظور التاريخي والتقديرات المستقبلية

ينبغي على التقرير أن يوفر صورة كاملة عن النفقات وذلك بتضمين منظور تاريخي عنها بالإضافة إلى مسارها المنتظر في المستقبل. لهذا يجب على التقرير أن يوفر تكاليف وفوائد النفقات الجبائية عبر السنين بالإضافة إلى تقديرات حول المستقبل. ويعطي هذا العموم ولصناع السياسات صورة أشمل حول الامتيازات الجبائية تؤدي إلى اتخاذ قرارات أفضل.

صار المنظور متعدد السنوات ممارسة دارجة في العديد من البلدان ومنها بوليفيا والبرازيل وكولمبيا<sup>75</sup>. أما التقديرات المستقبلية فيتم توفيرها في التقارير في عدة بلدان مثل الأرجنتين، الشيلي، وجمهورية الدومينيكان.

## الأهداف ومؤشرات الأداء الرئيسية

يجب على التقارير الحكومية أن تشرح الأهداف المرتبطة بكل امتياز جبائي ومؤشرات أدائها الرئيسية مثلما هو الحال بالنسبة للنفقات المباشرة.

وستحدد الأهداف مؤشرات الأداء الرئيسية التي سيعتمد عليها لتقييم الامتيازات الجبائية. يجب إرساء مقاييس خط الأساس والأهداف حين إنشاء امتياز جبائي. ويجب على تقييمه أن يعتمد على تطور هذه المؤشرات.

## تقسيم الحوافز حسب القطاع والموقع الجغرافي

في حين تركز تونس أكثر فأكثر على اللامركزية والتنمية الشاملة، يجب عليها التأكيد من أن سياسات الامتيازات الجبائية وفوائدها يتم توزيعها بشكل عادل بين الولايات. بالتالي، ينبغي على التقرير أن يقسم الامتيازات الجبائية وفوائدها حسب الموقع الجغرافي.

وجب التذكير بأن نوعاً مهماً من النفقات الجبائية يجب إعادة تقييمه، تحديداً امتيازات التنمية الجهوية، ذلك أنه لا توجد أدلة تشهد بفعاليتها (انظر: العدالة الجبائية، المحاسبة).

يجب على التقرير أيضاً أن يقسم الامتيازات الجبائية حسب القطاع للتأكد من أنه يتم استعمالها في القطاع الذي يقبل الاستفادة منها أكثر من غيره، وليس في قطاعات لا ترجو منها فائدة.

## هوية المنتفعين

من المستحسن أن لاكتفي الحكومة بنشر عدد المنتفعين مع تقسيمهم حسب طبيعتهم (مؤسسات صفري ومتوسطة) وقطاعاتهم فحسب بل يجب عليها أيضاً أن تعرّفهم بأسمائهم. ولعل هذا الجانب هو واحد من أكثر الجوانب إثارة للجدل في الإنفاق الجبائي. ويتعلل البعض بأن الإفصاح بتلك المعطيات يضر بمفهوم التحفظ الجبائي وبالحد من حماية المعطيات الشخصية<sup>76</sup> لكن

<sup>74</sup> Inter-American Center of Tax Administrations. Handbook of Best Practices on Tax Expenditure Measurements: - An Iberoamerican Experience, 2011, Page 11

<sup>75</sup> Paolo de Renzio, Counted But Not Accountable: Tax Expenditure Transparency In Latin America, June 2019, International Budget Partnership

<sup>76</sup> Ibid.

الأمر لا يتعلق بالمعلومات الجبائية بل بالتصريح بمن ينتفع بالأموال العمومية بما أن الامتيازات الجبائية مثلما تم شرحه أعلاه هي مساعدات عمومية غير مباشرة للمتفعين. وهكذا، فإن لدى الممولين، وهم دافعو الضرائب في مثال الحال، الحق في معرفة من ينتفع من أموال ضرائبهم. إن الإفصاح عن هويات المتفعين هو ممارسة منتشرة على مستوى العالم في دول مثل فرنسا، جمهورية الدومينيكان، غواتيمالا وكندا.

## القائمة المرجعية للشفافية

إضافة إلى العناصر المذكورة أعلاه، ينبغي على تقرير الإنفاق الجبائي الشفاف أن يتمتع بعدة خصائص أخرى. وقد لخصها هذا التقرير البحثي إلى قائمة مرجعية تتكون من 43 عنصرا يمكن استعمالها لتقييم مدى شفافية تقرير جيد عن الإنفاق الجبائي.

ترتكز أغلب المؤشرات على عمل مركز أولويات الميزانية<sup>77</sup> والسياسات العمومية وأيضا على عمل مكتب مساءلة الحكومة الأمريكي<sup>78</sup>.

<sup>77</sup> Levitis, Jason, Nicholas Johnson, and Jeremy Koulish. Promoting state budget accountability through tax expenditure reporting. Washington, DC: Center on Budget and Policy Priorities, 2009.

<sup>78</sup> U.S. Government Accountability Office, Tax Expenditures: Background and Evaluation Criteria and Questions, GAO-13-167SP, November 29, 2012

## المعنيون بالأمـر

يذكر الوكالات المتدخلة في تقييم الإنفاق الضريبي

### متاح

نشر في إبانه

وقع إلحاقه بالميزانية

متوفر على الشبكة

### المجال

كل الضرائب وقع حصرها

يضم الضرائب للضمنية

يضم الضرائب المحلية

يضم التخطيط وحفظ السجلات والتقارير وتكاليف الامتثال المرتبطة بالإنفاق الجبائي

### التفاصيل

معيـار الضريبة (مقدار الضريبة دون الحافز)

نوع الامتياز الجبائي

البيانات محدثة

تم ذكر أسلوب الحساب

تسمح بالمقارنة (السنوات الفارطة وتقديرات السنوات المقبلة)

تشرح الإنفاق الجبائي

تعطي مثالا من الإنفاق الجبائي

تذكر صراحة الهدف من الإنفاق الجبائي

تعطي مقتطفات قانونية مناسبة وتذكر سنة الصدور

تعطي مؤشرات الأداء (مؤشرات الأداء الرئيسية)

تذكر مدة الإنفاق (إن كانت وقتية أو دائمة)

تذكر قطاع الإنفاق الجبائي

تذكر إن كان الإنفاق الجبائي محمدا جغرافيا

تذكر إن كان الإنفاق الجبائي على أساس التكلفة أو على أساس الربح

تذكر عدد المنتفعين

تذكر هويات المنتفعين

تذكر مدى مصداقية التقديرات

مدة الإنفاق

### التحليل

تصنيف الضرائب حسب نفس الفئات التي تستعمل في الإنفاق المباشر (حسب الأهداف/البرنامج)

تقييم أداء كل ضريبة حسب مؤشرات الأداء الرئيسية

نسبة التكرار في الاستثمار الأجنبي المباشر والاستثمار بشكل عام

تحليل توزيع الفوائد حسب مستوى الدخل وحجم المؤسسة

تحليل التكلفة والفائدة

هل في الحافز الجبائي تكرار لحافز آخر؟

هل يصبح الإنفاق المباشر أفضل من الحافز الجبائي في هذه الحال؟

هل يؤثر التخلي عن أو خلق الحافز الجبائي على تقديرات الخسائر في الإيرادات بالنسبة النفقات الجبائية الأخرى؟

هل يؤثر التخلي عن أو خلق الحافز الجبائي على الضرائب الأخرى؟

هل يغير التخلي عن أو خلق الحافز الجبائي من سلوك دافعي الضرائب بشكل يؤثر على الإيرادات؟

هل يؤثر التخلي عن أو خلق الحافز الجبائي على المبالغ التي تنفقها الحكومة على برامج أخرى؟

هل يمكن وضع سقف للمبلغ الإجمالي الذي يطالب به دافعو الضرائب للإنفاق الجبائي؟

هل يمكن وضع قيود على أهلية دافعي الضرائب للإنفاق للجبائي؟

بالنسبة لدافعي الضرائب المؤهلين، هل يمكن التقليل من قيمة الإنفاق الجبائي؟

هل تم التعرض لمصداقية التقديرات؟

تقسيم الإنفاق الجبائي حسب القطاعات

تقسيم الإنفاق الجبائي حسب الجهات

تمثل القوانين التونسية المحدثة مؤخرًا في علاقة بمراجعة للإففاق الجبائي خطوة في الاتجاه الصحيح من أجل إضفاء المزيد من الشفافية والمساءلة لأداة السياسة العمومية هذه. لكن هذا المجهود لا يبدو كافياً.

إن للإففاق الجبائي في تونس ثقلًا هائلًا على المالية العمومية ويمثل خسارة كبيرة للإيرادات بالنسبة للدولة. ولا يبدو أنه يوجد مبرر لهذه التكاليف ذلك أنها تفشل في تحقيق أهدافها المعلنة.

ورغم أن وزارة المالية لم تنشر تقريرها السنوي الأول حولها إلا أن الامتيازات الجبائية تنقصها الفاعلية حسب الكتابات الموجودة والتحليل العامة. ويؤثر نقص الموارد للذي تتسبب فيه للدولة على أداء الحكومة وعلى الأهداف والاستراتيجيات التي تروم تحقيقها عبر الإففاق المباشر. كما أنها تبدي فشلًا واضحًا في التنسيق حيث تتداخل وتتعارض مع امتيازات جبائية ونفقات مباشرة أخرى ولديها ميل لأن تتجاوزها الأحداث. بالإضافة إلى كل هذا، فمن الممكن أن تشجع على المزيد من التهرب الضريبي وضعف الاستثمارات والاستثمارات ذات القيمة المضافة المنخفضة.

ويطرح الإففاق الجبائي إشكالات تتعلق بالمساءلة بما أنه من النادر أن تتم مراجعته. وفي حين أن وجود تقرير عنه يتم إلحاقه بالميزانية يمثل خطوة إيجابية إلى الأمام، إلا أنه على المشرعين الشروع في استعمال التقرير بفاعلية في إرساء السياسات العمومية لإلغاء الامتيازات التي ثبت عدم فاعليتها وعدم تمرير الامتيازات إلا بعد دراستها وربطها بأهداف محددة وغايات ملموسة يمكن قياسها.

ويبدو أيضًا أن الامتيازات الجبائية لا تحترم مبادئ مثل العدالة الجبائية فهي تحرم قطاعات حيوية من تمويلات تحتاجها بشدة وتتوجه نحو إفادة الأثرياء والشركات العالمية الكبرى أكثر من أي طبقة أخرى. وهي تضع حواجز لا يمكن للمجموعات الضعيفة تخطيها للاستفادة من الامتيازات، وتشمل هذه المجموعات الفقراء والمناطق المهمشة اقتصادياً.

أخيراً، تنقص الامتيازات الجبائية إجراءات الشفافية التي قد تسمح للأطراف المعنية وخاصة منهم دافعي الضرائب بتقييمها. ويشمل هذا الأمر حجب التقرير السنوي لسنة 2019 حولها. وتحتاج القوانين إلى مراجعة لتضمينها أحكاماً تفرض على وزارة المالية إضافة تفاصيل لتقريرها مثل نشر قائمة المنتفعين وتحليل توزيعهم الجغرافي والاقتصادي.

ويؤدي بنا هذا إلى استنتاج أن الطريق نحو الحوكمة الرشيدة للإففاق الجبائي لا يزال طويلاً. ولا يزال هناك الكثير من الجهد الذي يجب بذله فيما يخص الاستعمال الفعال لهذه الأداة لتحقيق نمو اقتصادي عادل وشامل. ويدعى المشرعون لمزيد التحقيق ولتجديد ترسانة الامتيازات الجبائية التي يتم توفيرها للمستثمرين تجديداً كلياً وكذلك لإعادة تقييمها عبر منظار لا يقتصر فقط على تحليل التكلفة والفائدة الاقتصادي الكلي الخالص بل يأخذ أيضاً بعين الاعتبار العدالة الاجتماعية والقيم التي نادى لها الثورة التونسية سنة 2011.

- Abdelaziz Hakimi, Helmi Hamdi, Trade liberalization, FDI inflows, environmental quality and economic growth: A comparative analysis between Tunisia and Morocco, *Renewable and Sustainable Energy Reviews*, Volume 58, 2016.
- Abdelkarim Ketata, *La fiscalité des entreprises pétrolières en Tunisie*, 2010.
- Amine Bouzaiene, *LE PROJET DE LOI DE FINANCES 2019: SOUS LES PROJECTEURS DE L'ÉQUITÉ FISCALE*, Al Bawsala, April 2019.
- AMINE BOUZAÏÈNE. "Les avantages fiscaux une perte de revenu pour un bénéfice incertain" *Observatoire Tunisien de l'Economie*, 2019
- Belloumi, Mounir. "The relationship between trade, FDI and economic growth in Tunisia: An application of the autoregressive distributed lag model." *Economic systems* 38, no. 2 (2014).
- Cabinet Zahaf & Associés, *Résumé des avantages, primes et incitations octroyées dans le cadre de la nouvelle réglementation d'investissement en Tunisie*, 2018, Crowe Horwath.
- Chebbi, Houssein Eddine, J-P. Pellissier, W. Khechimi, and J-P. Rolland. "Rapport de synthèse sur l'agriculture en Tunisie." (2019).
- CEP council on economic policies. "Fiscal Transparency: The Case of Tax Expenditures in Developing Countries." *Council on Economic Policies*, April 11, 2019.
- Chafik Ben Rouine, *Bilan des incitations aux investissements en Tunisie*, *Observatoire Tunisien de l'Economie*, May 2014.
- La fiche concours « Les niches fiscales » publiée en juin 2008 et actualisée en février 2010 sur le site [www.formation-publique.fr](http://www.formation-publique.fr) de la DILA et le projet de loi de finances pour 2011.
- Inter-American Center of Tax Administrations. *Handbook of Best Practices on Tax Expenditure Measurements: - An Iberoamerican Experience*, 2011.
- International Budget Partnership, *Guide to Transparency in Public Finances Looking Beyond the Core Budget: Tax Expenditure*.
- International Budget Partnership, *Open Budget Survey 2017: Tunisia*, <https://www.internationalbudget.org/wp-content/uploads/tunisia-open-budget-survey-2017-summary-english.pdf> Accessed 23 December, 2019.
- International Monetary Fund "History of Lending Arrangements: Tunisia.". Accessed June 19, 2020. <https://www.imf.org/external/np/fin/tad/extarr2.aspx?memberkey1=970&date1Key=2020-05-31>.
- James, Sebastian. "Tax and Non-Tax Incentives and Investments: Evidence and Policy Implications." *FIAS, The World Bank Group*, 2009.
- Kalyva, Athena, Caterina Astarita, Lovise Bauger, Serena Fatica, Gilles Mourre, and Florian Wöhlbier. "Tax expenditures in direct taxation in EU Member States." *European Economy, Occasional Papers* 207 (2014).
- Kamel Ghazouani, *Evaluation of Investment Incentives*, *Tunisian Center for Economic Studies*. (2011).
- Law n° 2017-8 dated 14 February 2017, relating to the revision of the system of tax advantages



Law n° 2019-15 dated 13 February 2019, relating to the budget

Levitis, Jason, Nicholas Johnson, and Jeremy Koulish. Promoting state budget accountability through tax expenditure reporting. Washington, DC: Center on Budget and Policy Priorities, 2009.

L'institut d'économie quantitative, LE SYSTEME D'INCITATION AUX INVESTISSEMENTS EN TUNISIE, MARS 2008.

Loi 72-38 sur la création d'un régime particulier pour les industries exportatrices

Marie Visot, « Les niches fiscales et sociales inefficaces pointée du doigt », *Le Figaro*, 29 août 2011

Marr, Chuck, and Brian Highsmith. "Recent Proposals Underscore Bipartisan Support for Reform," *Marsad Budget*, <https://budget.marsad.tn/ar/#section-3>

Mustapha Ndajiwo. "Are Tax Incentives in Nigeria Attracting Investment or Giving Away Revenue?" *Council on Economic Policies*, August 16, 2018.

Nonnemberg, Marcelo Braga, and Mario Jorge Cardoso de Mendonça. "The determinants of foreign direct investment in developing countries." In *Anais do XXXII Encontro Nacional de Economia*, 2004.

OECD, *Analysis of the Tunisian Tax Incentives Regime*, March 2013, OECD, Paris, France.

Oxfam, *La justice fiscale en Tunisie, un vaccin contre l'austérité*, June 2020.

Ozay Mehmet & Akbar Tavakoli (2003) DOES FOREIGN DIRECT INVESTMENT CAUSE A RACE TO THE BOTTOM?, *Journal of the Asia Pacific Economy*, 8:2

Paolo de Renzio, *Counted But Not Accountable: Tax Expenditure Transparency In Latin America*, June 2019, International Budget Partnership

Pro Fiscal, *Avantages Fiscaux*, April 2002, [http://www.profiscal.com/Etudiants/Avantages\\_fiscaux/afci.pdf](http://www.profiscal.com/Etudiants/Avantages_fiscaux/afci.pdf)

Projet Loi de Finance 2020, France

Redonda, Agustin, Santiago Diaz de Sarralde, Mark Hallerberg, Lise Johnson, Ariel Melamud, Ricardo Rozemberg, Jakob Schwab, and Christian von Haldenwang. "Tax Expenditure and the Treatment of Tax Incentives for Investment." *Economics: The Open-Access, Open-Assessment E-Journal*, 2019.

SDR, Special Drawing Right, a unit of account of the IMF

Stausholm, Saila N. 2017. "Rise of Ineffective Incentives: New Empirical Evidence on Tax Holidays in Developing Countries." *SocArXiv*. December 14.

Swift, Zhicheng Li. *Managing The Effects Of Tax Expenditures On National Budgets*. Policy Research Working Papers. The World Bank, 2006.

U.S. Government Accountability Office, *Tax Expenditures: Background and Evaluation Criteria and Questions*, GAO-13-167SP, November 29, 2012

World Bank. 2014. *The unfinished revolution : bringing opportunity, good jobs and greater wealth to all Tunisians (English)*. Washington, DC : World Bank Group