

عدد خاص رقم 12 دجنبر 2024

المسألة الاجتماعية

في ظل الهوية الحديثة للمالية العامة بالمغرب

والتجارب المقارنة

مؤلف جماعي



نظام المساهمة المهنية الموحدة "نحو تجديد بنية المالية العمومية وإرساء معالم الدولة الاجتماعية"

Unified professional contributions

"Towards the renewal of the public financial structure and the establishment of welfare states"

اسامة المرباط²²⁵

El Mrabet Oussama

إنّ تجليات التقارب بين السياسة الضريبية ونظام الحماية الاجتماعية، ولا سيما التغطية الصحية، أمر يُنمّ عن صحة الدور الاجتماعي للدولة، وتجديد مظان العقد الاجتماعي. هذا التقارب من شأنه أن يؤسس لهوية جديدة للمالية العمومية من خلال تجديد بنيانها، في أفق إقرار مالية عمومية ذات بعد اجتماعي. نحاول ورقتنا البحثية ملامسة معالم إرساء الدولة الاجتماعية من خلال مناهذ نظام المساهمة المهنية الموحدة، من حيث كونه ورشا متفرعا عن الحماية الاجتماعية والتغطية الصحية؛ فالتقارب الحاصل بين الحماية الاجتماعية والجباية في شموليتها، من شأنه أن يجدد شرعية الفعل العمومي-الضريبي للدولة ويقر بالتضامن الاجتماعي، وفي ذلك مدخل من مداخل الحد من الفوارق واللاعادلة على المستويين الاقتصادي والاجتماعي، ومن شأن ذلك أيضا أن يزيك شرعية الجباية، ويؤسس للثقة الضريبية، ويعزز الامتثال التلقائي بالواجب الضريبي.

كلمات مفتاحية: التحضر الضريبي، الدولة الاجتماعية-الرفاه، الحماية الاجتماعية، المساهمة المهنية الموحدة، الامتثال الضريبي.

²²⁵ - طالب باحث بسلك الدكتوراه، جامعة محمد الخامس، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية السوسية-الرباط

Ph.D researcher at Mohammed V University in Rabat.

In recent convergence manifestations of social protection in particular basic medical coverage and tax policies have emerged as two of the key policy instruments available to governments in the pursuit of welfare states. This renewed interest represents an important opportunity for the closer consideration of the ways social protection and tax operate to renew the social contract. This convergence will establish a new identity for public finance, on the horizon of Social finance. The aim of this article is to discuss the welfare states through Unified professional contributions.

Social protection and taxation interact to shape the distribution and redistribution of income and wealth directly, through the incidence of taxes and transfers. They also interact to shape the resources available for social spending by influencing processes of government accountability and legitimacy, the quality of service provision and people's willingness to pay taxes. On the other hand, social solidarity can assert itself as a strong source of fiscal legitimacy and tax compliance.

Keywords: Social protection, tax compliance, Trust, Unified professional contributions, welfare states.

مقدمة

إن الءعاقد الاءءماعف فءءأ أبعاداً مءءءة؛ من أهمها ءوءفه منافذ الإنفاق العمومف فءو ءءقق الرفاهفة لءف المواءن-المساهم، الأمر الءف فءعله فءس بالءور الاءبابف للءولة، وفقر بأهمفءها. وإن الناظر لأبواب الإنفاق العمومف، فءء أن الفصل 31 من الءسور المءربف ءءء معالمة وأسس وأبعاءه، من ءلال ءء الأجهزة العمومفة على ءوفر مجموءة من الءقوق وإاءءءها؛ ولعل من أهمها الءق فف الءماء الاءءماعفة، والءطففة الصءفة. فءعمفم الءق فف الضمان الاءءماعف الأساسي (الءطففة الصءفة والءعاقد والعءز وءواءء الشغل والأمراض المهنفة...) فولد الوءف الاءبابف بالءولة لءف الءمهور الاءءماعف. ولكن فف مقابل ذلك، فءءضف ءعمفم هءا الءق وءعل الاسءفاة منه فف مءناول كافة المواءن ءمولفا قارا ومنءظما لورش الءماء الاءءماعفة قصد ءمكفن المواءن جمفعهم من ذلكم الءق.

وفلاءظ فف الآونة الأخيرة ءءاأل بفن الضرائب والمساهماء الاءءماعفة فف النظم المالة-الضرففة المعاصرة²²⁶، من ءلال إضاءء طابع الفرض الضرفف على هءه المسامءاء، وهءا الأمر له ما بعءه؛ من ءلال ءأفر ذلك على بنة قانون المالة السنوف والمالة العمومفة فف شمولفءها. بءء إن النظام الضرفف فربط بءءلاء الءولة، والءطور الءارفف لهءه الأخيرة وبنفائها.²²⁷ وبرءوعنا للآءففاء الضرففة، وءارففءها الاءءماعف والفسافف للضرففة غالباً ما ءكون الأزمة المءرك الءقفف والأساسف للءءول الضرفف والءءءفل فف الفعل العمومف الضرفف²²⁸. ولم ءنأ ءءربة المءرففة عن هءا المنءف، وءاصة مع ظهور وءفشف وباء "كرونا"، بءء ءأكدء الفرضفة السالفة الءرك. ولقد ءفعء ءلكم أمور بالإراة الفساففة ءففة واءفة قصد إقرار إصلاءاء ءءرففة على مسءوف الفساففة الاءءماعفة.

وانءلاقاً من الءف اسءقرء علىه أماء الءب فف المالة العمومفة، فءء أن الأزماء الاقاءفة، الفساففة، والاءءماعفة-الصءفة، ءمنء، فف غالب الأمر، للمالة العمومفة الآلفاء القمففة لءءءفل الفعل العمومف وءوءفه وإرساء معالم ءءفة للءولة²²⁹ وءعزفء ءضورها فف الفضاء-المجال العام، إذ ءبقف المالة العمومفة قطب رءف الفعل العمومف.

فكلها ءءولات بنفوفة، عءلء بالءأسفس لءوفة ءءفة للمالة العمومفة، وسءؤءر لا مءالة على بنة الفعل العمومف وءءلاءه، وءاصة المالف، إذ فءءلف نطاق ءءله باءءلاف الظروف والأوضاع. ومن أجل ءفظ الصءة العامة، عءلء الءولة المءرففة ءنزفل ورش الءماء الاءءماعفة، بءء ارءأء -الءولة- فرض ءأمفن الإءبارف الأساسي وءعمفمه عن المرض الءاص بفءاء المهفنن والعمال المسءقلن والأشءاص ءفر الأءراء

²²⁶ - Impôt et cotisation : quel financement pour la protection sociale ? Colloque du 27 juin 2014, Un colloque organisé par le Conseil d'État français, p.4.

²²⁷ - Anne-Claire Dufour, « La fiscalité et la solidarité sociale », Revue française d'administration publique 2022/2 (n° 182), p.386.

²²⁸ - Marc Leroy, « Sociologie de l'impôt », Presses Universitaires de France 1^{re} Édition, juillet 2002, p.15.

²²⁹ - Que Paul Leroy-Beaulieu (1883), René Stourm (1889), Gaston Jèze (1931), Henry Laufenburger (1948) et Louis Trotabas (1956), Pour voir plus : Aurélien Baudu, Xavier Cabannes, Michel Le Clainche, « Le renouveau des finances publiques : quelques propos liminaires », Revue française d'administration publique 2022/2 (n° 182), p.355.

الذين يزاولون نشاطا خاصا، في إطار نظام المساهمة المهنية الموحدة، قصد أداء الاشتراكات الاجتماعية. فهذا التعميم، يجد سنده القانوني في المادة 5 من قانون الإطار رقم 09.21 المتعلق بالحماية الاجتماعية. ومن البين، أن تبني المفهوم الواسع للحماية الاجتماعية وتعميم التغطية الصحية الإجبارية عن المرض يكون بمثابة الصخرة للعقد الاجتماعي، وإحياء لمفاهيمه من قبيل: التضامن والأمن الاجتماعي. بحيث سيتمكن 22 مليون مغربي جديد من الاستفادة من التأمين الإجباري عن المرض الذي يغطي تكاليف العلاج والأدوية والاستشفاء²³⁰، وهي أمور سيكون لها انعكاس ووقع على بنية المالية العمومية والقانون المالي السنوي، وأساليب الإنفاق العمومي وأبوابه. ولعل خيار الحماية الاجتماعية الذي نهجته السياسة العامة للدولة رهان جوهري يقتضي مساءلة مختلف أشكال الدعم وبرامجه وسياساته في أفق إعادة تقييم نجاعتها بشكل يخدم المشروع المجتمعي للحماية الاجتماعية بكونه ورشا لتعاقد اجتماعي جديد، يقتضي تعبئة مالية قارة ومنتظمة²³¹. ولا مرأ أن ينبري قسم من الفقه للبحث عن المعالم الجديدة للمالية العمومية ويتقنى هويتها الجديدة، وأن يسعى ليسير الحضور الجديد للدولة²³². ومع ذلك، يبقى إنجاح هذا الورش - أي الحماية الاجتماعية - رهين تمويل قار ومنتظم ووجاهة الأرقام، ومصدر المعلومة وقاعدة البيانات بالنسبة للفئات المستهدفة-المساهمة، بالإضافة لفضاء عمومي ضريبي وجيه وموثوق فيه، وكلها أمور متدخلة في إنجاح هذا الورش أو إفشاله.

وبناءً على الذي ذكرناه آنفا، يشرع لنا طرح السؤال التالي: هل ورش الحماية الاجتماعية يختلف تفرعاته-من بينها نظام المساهمة المهنية الموحدة- قد يؤسس لمالية اجتماعية بالمغرب؟ وما وقع ذلك على الهوية المالية العمومية وبنيتها؟

وقصد تقني معالم هذه الإشكالية، سنطلق من فرضية، مفادها أن إنجاح هذا الورش قد يتوقف على استجماع الأركان التشريعية-التنظيمية فقط، أو قد يحتكم للفضاء العمومي الضريبي لكونه المحدد الأساسي لإنجاح هذا الورش من خلال ضمان الامتثال التلقائي لأحكام هذا الفرض الضريبي الجديد ذي طبيعة اجتماعية. أو أن الأمر يقتضي المزاوجة بين الإطار التشريعي-التنظيمي الرصين والبسيط، والفضاء العمومي الضريبي الشفاف والوجيه الذي يؤسس للتحضر الضريبي.

ولما كان نظرنا للورقة البحثية نظرا إشكاليا تأمليا في نظام المساهمة المهنية الموحدة، نستحضر، وفق ذلك، مقارنة قانونية-معيارية لإبراز الأرضية المعيارية لهذا النظام، وأخرى قضائية تحاول رصد كيفية تدخل القضاء الدستوري للتوفيق والملاءمة بين النظام الضريبي والحماية الاجتماعية، وخاصة التقاطعات بين مجالي القانون والتنظيم في هذا الشأن، وفي الأخير سنقوم بإعمال مفاهيم مستقاة من المقاربة المعرفية، والاختيار العقلاني للملزمين، بغية معرفة المداخل النفسية-الاجتماعية لإنجاح نظام المساهمة المهنية الموحدة.

²³⁰ - دباجة القانون الإطار رقم 09.21 المتعلق بالحماية الاجتماعية بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.21.30 صادر في 9 شعبان 1442 (23 مارس 2021)، ج.ر عدد 6975، بتاريخ 22 شعبان 1442.

²³¹ - نفسه، ص: 4.

²³² - الورقة التأطيرية للدعوة العلمية الأولى للعلوم الإدارية والمالية لسنة 2023 في موضوع "الدعم المالي للدولة، آفاق المالية العمومية ورهانات الحماية الاجتماعية"، برعاية من كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية السوسني، جامعة محمد الخامس الرباط، ويتنسيق مع شعبة القانون العام بالكلية، بتاريخ 23 و24 يونيو 2023، ص: 2.

أولاً- نظام المساهمة المهنية الموحدة ومسألة بناء الدولة الاجتماعية

إن التقارب البين بين الضريبة والمساهمات ذات طبيعة اجتماعية، هي ممارسة معمول بها في النظم الضريبية المعاصرة²³³، كما جرى إعمالها في النظام الضريبي المغربي، هذا الأمر قد يفضي لتبسيط النظام الضريبي في شموليته، من عدمه؛ بحيث إن الضريبة اختصاص أصيل للمشرع -تحديد الوعاء، التصفية، التحصيل- وبينما يكون تحديد نظام المساهمة الاجتماعية أمراً تنظيمياً في جل أحكامه ومقتضياته-الفصل 72 من الدستور-، فهذا التقاطع والتداخل من شأنه أن يفضي لتعقد النظام الضريبي. فمحاولة التوفيق والدمج بين الضريبة على الدخل ونظام الحماية الاجتماعية²³⁴، شأن يحتمل فرضيتين، الأولى: تبسيط النظام الضريبي في شموليته، الثانية: إضفاء مزيد من التعقيد على أحكامه.

لكن الثابت المطلق والواضح، هو التوسيع من نطاق الوعاء الضريبي، لضمان تمويل ورش الحماية الاجتماعية، التماساً لأفق إرساء معالم الدولة الاجتماعية-الرفاه، وهذا الذي له تأثير على بنية المالية العمومية، والمبادئ والقواعد المؤطرة والناظمة للمداخل والنفقات، بحيث إن هذه المبادئ والقواعد سيطالها التغيير ويمسها اللين؛ من خلال التخلف عن الفصل الصارم بين المدخول والنفقة...

وعود على بدء، يجد البرلمان سنده للتدخل في سن النظام الضريبي ونظام الحماية الاجتماعية-التغطية الصحية وصوغهما وإقرارهما، في الفصل 71 من الدستور، بنص هذا الأخير في فقراته المتفرقة: "يختص القانون، بالإضافة إلى المواد المسندة إليه صراحة بفصول أخرى من الدستور، بالتشريع في الميادين التالية:

- النظام الضريبي، ووعاء الضرائب، ومقدارها وطرق تحصيلها؛
- مبادئ وقواعد المنظومة الصحية؛

- علاقات الشغل، والضمان الاجتماعي، وحوادث الشغل، والأمراض المهنية..."

إلا أن الإشكال الذي يفرض نفسه في هذا المقام يتعلق بنطاق تدخل مجال التنظيم في إقرار نظام المساهمة محل الدراسة -خاصة تحديد الفئة المستهدفة، المعاملات وطبيعة المساهمة- بكونها جزءاً من الكل-أي الضريبة على الدخل-. في هذا الصدد، وفي إطار تفعيل ورش الحماية الاجتماعية تمت المصادقة على 26 مرسوم²³⁵، هذا ما ينم على اتساع مجال التنظيم في إقرار نظام-سلطة المساهمة والتضريب، هذا الاتساع جاء بإيعاز من القاضي الدستوري الفرنسي من خلال تواتر اجتهاداته²³⁶.

غير أنه، وجب التمييز بين المساهمات-الاشتراكات الاجتماعية المودعة في صناديق الضمان الاجتماعي، والمساهمة المهنية الموحدة المدججة في الضريبة على الدخل، والتحويلات الضريبية والاعتمادات المخصصة من

²³³ - Pour voir plus : Jean-Luc Matt, « Les lois de financement de la sécurité sociale : Vers une intégration dans le budget de l'état ? », Réforme des finances publique, démocratie et bonne gouvernance, actes de la 1er Université de printemps de Finance Publiques du Groupement Européen de Recherche en Finances Publiques, L.G.D.J, Sous la direction de Michel bouvier, p.251 et suiv.

²³⁴ - Impôt et cotisation : quel financement pour la protection sociale ? op, cit, p.8.

²³⁵ - عرض السيد فوزي لقجع الوزير المنتدب المكلف بالميزانية بمناسبة الاجتماع المنعقد على مستوى لجنة المالية والتخطيط والتنمية الاقتصادية، مجلس المستشارين والمخصص لتدارس موضوع: "مسار ورش تعميم التغطية الصحية الإجبارية"، الأربعاء 3 ماي 2023، ص: 5.

²³⁶ - CC, 20 décembre 1960, décision n° 60-10 L.

موارد المفزاة للءمافة الاءءماعفة؁ هءا الءمفز أمر غاية فف الأهمفة²³⁷؛ لكنفا فف مءملفا تهءف لضمآن الءطففة الاءءماعفة والصءفة لءمع المواءفن. إءن؁ رغم أهمفة هءا الءمفز؁ بمءث إنه أقام سءالا فقهما وءوارا بفن القضاة²³⁸؁ إلا أن المقام هنا لا فسمح بالءفصفل فف هءا الءمفز. لهذا؁ سنغض الطرف عنه؁ لضفق المقام هنا. والمءصلة؁ أن المساهماء الاءءماعفة باءءلاف ءسمفءا ءءخذ لنفسفا طبعفة خاصة؁ ءءءل فف نطاق الاءءصاص العام والشامل للمشرع فف المادة الضرففة (الفصل 71 من الءسءور)؁ بمءث فسند للمشرع ءءفء الأسس والمعلم الكبرى لهذا الاقتطاع-المساهمة؁ والءءقفق فف هءه الأحكام-من قفل الءءفء الءقفق للفاء؁ والمعاملاء؁ وأسالف الاءءساب- فءءل فف نطاق مءال الءنظم²³⁹. وعلفه؁ كفف فمكن أن نضمن الءقاءفة أنظمة الءمافة الاءءماعفة والأوءفة الضرففة وبساطة النظام الضرفف؟

سؤال؁ بسفط فف ظاهره؁ لكنف فساءل النظام الضرفف فف شموفءه وءوهفه؁ ءفء إن الءءضر الضرفف هو الءافز الءوهرف للامءثال الءلقائف للنظام الضرفف وأءاء الضرائب²⁴⁰؁ فالءءضر الضرفف رهفن بءبسفط الاءءاماء الضرففة وضمآن المفهومفة للمزمفن ءءاه النظام الضرفف²⁴¹. وهءا ءءفءا الءف سنءاول إماطة اللءام عنه فف المءاور القاءمة.

1. نظام المساهمة المهنية الموحدة: تبسيط النظام الضرفف وءوءفء الأوءفة الضرففة

إن المساهمة المهنية الموحءة؁ تهءف لإرساء نظام ضرفف ءاص بالأشءاص الءاففن المءءء ءءلهم المهفف وفق نظام الربء الءزافف. والءءف من إءءاء هءه المساهمة هو ءمكفن هءه الفئة من المزمفن-المساهمفن المزاوفن للأنشءة ذاء الءءل المءءوء من أءاء ضرففة موحءة شاملة ءضم من ءهفة الضرائب والرسوم الءاصة بالنشاط المهفف (الضرففة على الءءل والرسم المهفف والرسم على الءءماء الءماعفة) وكذا الواءباء ءكمفلفة المرصءة للءءماء الاءءماعفة لفاءءءهم ءشمل ءامفن الإءبارف عن المرض.

إءن؁ نسءشف الءقارب بفن الءباءة الوطنفة والمءلفة والفرض الضرفف المهفف والمساهمة المهنية ذاء بعء مساهمافف اءءماعف. هءا الأمر فف ظاهره من شأنه بءسفط الوعاء الضرفف فف شموفءه وبءسفط أحكامه للمءاطب بمضامفنه. هءا الءقارب؁ فءء سنءه فف قانون المالية لسنة 2021؁ وبعءا لذلك ءم؁ ابتءاء من فافء ففائر 2021؁ من ءلال نسخ مقءضفاء المءونة العامة للضرائب المءعلقة بنظام الربء الءزافف وءعوفضفا بأءكام

²³⁷ - Cour des comptes française, La Sécurité sociale : rapport 2012 sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale - Septembre 2012, p.137.

²³⁸ - Impôt et cotisation : quel financement pour la protection sociale ?, op, cit, p.8.

²³⁹ - Benjamin Ferras, « Cotisations sociales, impôts et démocratie », Réforme des finances publique, démocratie et bonne gouvernance, actes de la 1er Université de printemps de Finance Publiques du Groupement Européen de Recherche en Finances Publiques, L.G.D.J, Sous la direction de Michel bouvier, p.265.

²⁴⁰ - OCDE, « Quels sont les déterminants du civisme fiscal ? », Document de consultation publique réalisé sorti le 10 mai 2019, p.12.

²⁴¹ - Cour des comptes française, « Les relations de l'administration fiscale avec les particuliers et les entreprises », février 2012, p.149.

ءءفة ءءعلق بأءءاء نظام المساهمة المهنة الموءءة؁ وذلك بموجب المادة 6 من قانون المالية رقم 20 - 65 للسنة المالية 2021.

كما ءءقق بموجب المادة 6 من القانون المالي السالف الذكر إءءال جملة من الءءءفلات على المءونة العامة للضرائب؁ لاسفما المواد 26 و 40 و 41 و 43 و 44 و 46 و 73 - II و 86 و 155 - IV و 169 و I- 173 وكذا ءءفمها بماءة ءءفة) 82 المكررة ءلاث مراف (ءءعلق بالإقرار برقم الأعمال وبراءء القفمة المءققف من لءن الءاضعف للضرففة المءءة ءءولهم المهنة وفق نظام المساهمة المهنة الموءءة.

ولضمان المشاركة الإفءاففة من قبل الملمزمف-المساهمف فف الفضاء العمومف الضرفف؁ ءءء الأشخاص المعنفون بنظام المساهمة المهنة الموءءة فف الأشخاص الءاففون؁ وهم:

- الملمزمون المءءة ءءولهم المهنة وفق نظام الربء الءزافف قبل ءءول مقءضفاف قانون المالية لسنة 2021 ءفز الءنففء؛

- الملمزمون الءفن شرعوا فف مزاولة نشاطهم المهنف ابءءاء من فافء ففائر 2020؛

- الملمزمون الءفن كانوا فءضعفون سابقا لنظام المءاسبة وفق الءفءة الصاففة الءقففة أو الءفءة الصاففة المبسطة والءفن لا فءءاوز رقم أعمالهم ءء ملففوف ءرهم؁ المءء بموجب قانون المالية لسنة 2020.

وءفمفا للءءءفلات السالفة؁ نص القانون رقم 07-20 الصادر بءارفء 31 ءءفبر 2020؁ بءفففر وءفم القانون رقم 47-06 المءعلق بفءفافاء الجمعاف الءراففة؁ ابءءاء من فافء ففائر 2021؁ على الإعفاء الكف الءافم من الرسم المهنف والرسم على الءءماء الجماعفة لفافءة الأشخاص الءاففف الءاضعف للمساهمة المهنة الموءءة.

ومجل القول؁ لقد شكلك ءلكم الءءءفلات أرففة معفارف ءءف فف ظاهرها ءبسفط النظام الضرفف فف شمولفءة؛ من ءلال ضمان الاءقاءفة بفن النظام الضرفف الوطنف والمءلف؁ والرسم الءاصة بالنشاط المهنف والوافباء الءكمفلة المرصءة للءءماء الاءءماعفة المفروضة أو الوافبة على الفءة المشمولة بالءافف الإءبارف عن المرض ءفعها.

ففما هءة الءءءفلات قد ءءفء عن البساطة المرجوة فف سن الأحكام وصوغها وضمن الاءقاءفة الأوءفة الضرففة؁ مما قد ففضف ذلك للءققء الءشرفف؁ وهءا ما له ءأفر على سلوك الملمزمف؁ فعلاقة هءا الآخر بالءهرب الضرفف فقفمان علاقة قائمة على الءءلفة؛ ففف ءراسة ءول الءءضر والامءثال الضرففف؁ ءخلصء؁ إلى ءون 40 فف المافءة من الملمزمف فقفرفون الغش الضرفف أو فقفمون إقراراف أو ءصارفء ناقصة بسبب ءققء المادة الضرففة. كما أن 60 فف المافءة من الموارء الضرففة ءضفع بسبب الغش الضرفف²⁴².

إءن؁ فءبسفط النظام الضرفف وءءوفءه أضحى أمرا مفروضا وضرورة ملءة؁ قصد ءعزف القبول الاءءماعف بالضرففة وباء الءءضر الضرفف. بفءث إن ءشءء وءققء القانون الضرفف فؤءف الأمر لءطفقه بطرففة ءعسفة؁ وءاصة من ءلال الءأوفل الإءارف؁ كما ففضف ذلك لكثرة المنازعات وارءفاع ءالاف الغش الضرفف؛ فالقانون الءف لا فءسم بالمفهومة والولوجفة هو قانون ءءرف؁ أف فقبل ءأوفلاف مءعءة؁ وفجعل الملمزمف فعفشون فف منطقة رماءفة؁ فالغموض فف الأحكام والمقءضفاف القانونفة أمر ففضف لانءءام الءوقفة؛ كلها أمور ءقفوض من فافاف ءولة القانون²⁴³؁ وءءء من الضماناف الءشرفففة للملمزمف-المساهمف.

فف هءا المنءف؁ وضع الباءء ءان شمفء (Jean Schmidt)؁ ءصورا ءول نظرة الموافففن-الملمزمف للضرائب فءمل هءا الءصور بفرففه فف: "إن موافففنا مجمعفون على ءون الضرائب ما هف إلا مجموعة من الأحكام

²⁴² - Cour des comptes, op. cit, p.149.

²⁴³ - Philippe Malaurie, « L'intelligibilité des lois », Pouvoirs, n°114, La loi, 2005, p.131.

غير المنسجمة، فهي موجهة بالأساس لتلبية نفقات الدولة، خصوصا مع سوء التبرير. علاوة على ذلك؛ فهي في حركية دائمة، حسب التغيرات السياسية... فالنظام الضريبي خليط غير متجانس من الالتزامات التي يتحملها الملزمين، من أسعار، ومساطر، وآجال... في مجملها صعبة الفهم بالنسبة للملزمين أو بالأحرى غير مفهومة. وفي النهاية، هذا الخليط يؤدي لنوع من السلب في تاريخ محدد²⁴⁴.

برجعنا لديباجة قانون-الإطار رقم 69.19 المتعلق بالإصلاح الجبائي²⁴⁵، نجد مضمونها يقر بأن هذا القانون يهدف إلى إصلاح جبايات الجماعات الترابية التي تشكل مكونا أساسيا من مكونات النظام الجبائي من أجل تبسيطها وملاءمتها وتوحيدها مع جبايات الدولة. وعودة للمادة الثالثة منه، جاء في مضامين إحدى فقراتها ضمان التقائية القواعد المنظمة لجبايات الجماعات الترابية وملاءمتها مع القواعد المنظمة لجبايات الدولة وتجميع الرسوم المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية وتلك المتعلقة بالممتلكات العقارية.

في هذا الصدد، تروم المساهمة المهنية الموحدة لإرساء نظام ضريبي خاص بالأشخاص الذاتيين المحدد دخلهم المهني وفق نظام الربح الجزافي. فالهدف من إحداث هذه المساهمة المهنية هو تمكين هذه الفئة من الملزمين المزاولين للأنشطة ذات الدخل المحدود من أداء ضريبة موحدة شاملة تضم من جهة الضرائب والرسوم الخاصة بالنشاط المهني (الضريبة على الدخل والرسم المهني والرسم على الخدمات الجماعية) وكذا واجبات تكميلية مرصدة للخدمات الاجتماعية لفائدتهم تشمل التأمين الإجباري عن المرض. وهذا الإجراء من أبرز صور بناء مفهوم موحد للفرض الضريبي الوطني-الترابي والمهني-الاجتماعي.

2. نظام المساهمة المهنية الموحدة ومظاهر إرساء معالم الدولة الاجتماعية

بزغ الحضور الاجتماعي للدولة المغربية في أفق سنة 2012، فموجب المادة 18 من قانون المالية لسنة 2012، أحدث الحساب الخصوصي المسمى "صندوق دعم التماسك الاجتماعي"، وذلك بهدف المساهمة في تمويل برامج الدعم الاجتماعي، والمتمثلة فيما يلي: المساهمة في تمويل النفقات المتعلقة بتنفيذ نظام المساعدة الطبية، المساهمة في تمويل المساعدة للأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة، سيما تلك المتعلقة بتحسين ظروف تدرس الأطفال في وضعية إعاقة. هكذا، وفي غضون بضع سنوات، تمكن صندوق دعم التماسك الاجتماعي من لعب دور وازن في مسلسل الدعم إذ بلغ مجموع النفقات التي أنجزها الصندوق 6, 674 مليون درهم، فقط عن الفترة الممتدة من تاريخ إحداثه سنة 2012 إلى نهاية 2016.²⁴⁶ وجاءت المساهمة محل الدراسة في إطار استكمال هذا الصرح، تسعى للتوسيع من الفئات التي يجب أن تستفيد من التأمين الإجباري عن المرض، قصد تعميم التغطية الإجبارية عن المرض على عموم المواطنين.

²⁴⁴ - [Frédéric Douet](#), « Contribution à l'étude de la sécurité juridique en droit fiscal interne français », LGDJ, 1997, p.30.

²⁴⁵ - قانون الإطار رقم 69-19 المتعلق بالإصلاح الجبائي، الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.21.86 صادر في 15 من ذي الحجة 1442 (26 يوليوز 2021)، ج.ر عدد 7007-15 ذو الحجة 1442 (26 يوليوز 2021).

²⁴⁶ - الورقة التأطيرية للندوة العلمية الأولى للعلوم الإدارية والمالية لسنة 2023 في موضوع "الدعم المالي للدولة، آفاق المالية العمومية ورهانات الحماية الاجتماعية"، مرجع سابق، ص: 3.

قبفل المساهمة الاءءماعفة العامة فف النظام الضرفف الفرنسف. ومن بفن الإءكالات الاءف ءطرء كءلك؛ هل هءه المساهمة فرض ضرفف إءبارف بالنسبة للوءة المسءءفة، وهل ءوءء ءرفة الاءءفار بالنسبة لهءه للوءة. ومن الءءولات الاءف سءرافف إءمال ورء ءمافة الاءءماعفة، الءفر الاءف سفظال بنة المفاهفم للفرض الضرفف، والوءاء المسءءفة وبنة المالة العمومفة وهوءفها.

* المساهمة المهنة الموءءة وءءءفء بنة المالة العمومفة

لنظام المساهمة المهنة الموءءة ءأفر على بنة قانون مالة السنة وعلى المالة العمومفة فف ءوهرها وشمولفها. ومن نءأء هءا الءأفر؛ ءفر وءءءفء بنة المالة العمومفة - فف شءها المعفارف الءنظفمف -، كما هءا الأمر، له بعء سفاسف من ءلال ءءءفء العءء الاءءماعف والءضور الاءءماعف للءولة، مما قء ففضف لءءءفء روح المواءنة الضرففة.

ا. ءءء بنة المالة العمومفة

إن الءوسفع من للوءاء المسءءفة بنظام الءأمفن الإءبارف عن المرض، ففه ءوسفع للوءاء الضرفف، والءافة من ءلك ءضمان ءمول قار ومنظفم لنظام الءأمفن الإءبارف عن المرض، وسء النقص فف مصادر الءمول والءفراف فف نظام الءطففة الصءفة والاءءماعفة²⁵¹، هءا الأمر فسءءف إعاءة رسم الءءوء الفاصلة بفن مصادر وأسالفب ءمول نظام الءمافة الاءءماعفة والءطففة الصءفة من اشءراكاء، والموارء ءاء طبفةة ءبائفة، والاءف ءءء شكل من مساهمة اءءماعفة ومهنة²⁵². لكن، كلها أمور قء ءفضف لءعءء الوعاء الضرفف من ءلال هءا الءقارب²⁵³. بءء إن الضرائب ءءل فف نطاق الاءءصاءاء الأصلفة للمشرع، بفنما المساهماء الاءءماعفة المءلقة بالضمان الاءءماعف ءءل فف نطاق مءال الءنظفم²⁵⁴؛ وهء ما اسءقر علفه القضاء الءسءورف فف الءءارب المقارنة²⁵⁵. وإن ءلكم الءقارب قء فءءء ءءاءلا بفن مءالف الءشرفع والءنظفم بشكل فر مسبق، وكل ءلك له وقع على البنة المالة العمومفة، وقء فؤسس هوءة ءءءة لهءه الآءفة. وءسب ما اسءقر علفه الفكر الاقءصاءف على كون الءمافة الاءءماعفة ءقوم على مباء الءضامن بأبعاءه الاءءماعفة والءراففة وبفن الأءفال والبفن-مهنف، وعلفه، كف فمكن أن فؤسس لءموءء قوامه مباء الءوازن المالف لهءه الأنظمة، الاءف فقتضف ءضمان الءوازن الهفكلف بفن الموارء المءصصة والمرصوءة والاشءراكاء من ءهة، والنفعاء والءءماء المقءمة من ءهة أخرى؟ وما ءأفر كل هءه المءال على بنة المالة العمومفة فف شمولفها، وعلى قانون المالة بصفة ءاصة؟ وأبواب الإنفاق العمومف؟ وعلى المباءف الكلاسفكة للمالة العمومفة؟

²⁵¹ - Cour des comptes française, La Sécurité sociale : rapport 2012, sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale - Septembre 2012, p.145.

²⁵² - Cour des comptes, op, cit, p.146.

²⁵³ - Ibid, p.147.

²⁵⁴ - Impôt et cotisation : quel financement pour la protection sociale ? op, cit, p.8.

²⁵⁵ - CC Français, 20 décembre 1960, décision n° 60-10 L ; CC, Décision n° 68-51 L du 04 avril 1968.

بعض التجارب الفضلى في هذا الصدد، قدمت لنا إجابة عن هذه الأسئلة من خلال سبقها التطبيقي؛ بحيث إن النظم المالية-الضريبية المعاصرة أضفت الفرض الضريبي على "المداخل ذات طبيعة اجتماعية" والتي تتخذ صبغة مساهمة؛ بحيث تم إضفاء على هذه المداخل خاصية اقتطاع أو فرض ضريبي رغم تسميتها في الغالب بمساهمة فحسب. هذا النوع المستحدث من الفرض الضريبي، واقعته المنشئة تمويل برامج الحماية الاجتماعية والتغطية الصحية والتوسيع من الفئات المساهمة-المستفيدة، من خلال ضرائب أو اقتطاعات تحت تسميات مستحدثة²⁵⁶. وعليه، فالتقاطعات بين نظام الحماية الاجتماعية والحماية قد يمس بالمبادئ الكلاسيكية للمالية العمومية وبمسطرتي الفرض والتحصيل الضريبيين، ومقروئية بنية المالية العمومية²⁵⁷. ومعيارية قوانين المالية ومدى مقروئيتها²⁵⁸ بالنسبة للفاعل السياسي، باعتباره مصدر الترخيص والقبول بالضريبة، ولما لهذا المبدأ من حمولة سياسية واجتماعية.

ومن جهة أخرى، تري الحكومة المغربية من خلال منشور رئيسها، القاضي بتأطير إعداد مشروع قانون المالية لسنة 2024، أن من أسس إرساء الدولة الاجتماعية تعميم التأمين الإجباري الأساسي عن المرض²⁵⁹. من خلال توسيع نطاق الحماية الاجتماعية سواء على مستوى عدد الأشخاص المشمولين بالتغطية الاجتماعية أو المخاطر التي تهمها تلك التغطية. لعل هذه الأمور ستفضي لا محالة إلى تغير في بنية قانون المالية، الذي سيتخذ بعدا اجتماعيا أكثر مما كان عليه، والمالية العمومية في شموليتها. خاصة من خلال البحث عن موارد لتمويل ورش الحماية الاجتماعية في أفق الوصول لدولة اجتماعية، لهذا التمويل مداخله الأساسية، منها: مساهمة الملزمين-المساهمين، أو الموارد المحولة والمخصصة. وفي هذا الصدد، وبإيعاز من القاضي الدستوري الفرنسي الذي أدخل المساهمات الاجتماعية في مصاف التكاليف العمومية²⁶⁰ بل حتى تلك المنبثقة عن الاحتياط الاجتماعي.

وبناءً على ما ذكرناه، فإن كل بناء يقوم على أنقاض بناء جديد، وتفكيك البناء القديم²⁶¹، فالتأسيس لهوية جديدة للمالية العمومية ذات بعد اجتماعي، أمر يقتضي تقييم النظام القديم ومداخل الإصلاح؛ فبعد مضي 18 سنة تقريبا على اعتماد القانون رقم 65.00 بمثابة مدونة التغطية الصحية الأساسية في سنة 2002، ما زال 45 في المائة من السكان لا يتوفرون على أي تغطية صحية، كما تم وضع ثلاثة من أصل خمسة أنظمة للتأمين الإجباري عن المرض (الأنظمة الخاصة بالمأجورين وأصحاب المعاشات بالقطاع العام، ونظام أجراء ومتقاعدي القطاع الخاص اعتبارا من سنة 2005، والنظام الخاص بالطلبة في سنة 2016)²⁶². وعليه، فتعدد أنظمة التأمين الأساسي الإجباري عن المرض، هو ما يتناقض مع مبادئ التضامن والتعاقد في تحمل

²⁵⁶ - Benjamin Ferras, « Cotisations sociales, impôts et démocratie », op, cit, p.268.

²⁵⁷ - Cour des comptes, op, cit, p.158.

²⁵⁸ - Benjamin Ferras, op, cit, p.273.

²⁵⁹ - منشور السيد رئيس الحكومة عدد، 12023/1، بتاريخ 6 غشت 2023، حول إعداد مشروع قانون المالية 2024، ص: 5-6.

²⁶⁰ - CC, décision 60-11 du 20 janvier 1961, Loi relative aux assurances maladie, invalidité et maternité des exploitants agricoles et des membres non-salariés de leur famille.

²⁶¹ - Gilbert Orsoni, « Citoyenneté et finances publiques. Regards comparés », Revue française d'administration publique 2022/2 (n° 182), p.477.

²⁶² - تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، "الحماية الاجتماعية في المغرب واقع الحال، الحصيلة وسبل تعزيز أنظمة الضمان والمساعدة

الاجتماعية"، إحالة ذاتية رقم 34/2018، ص: 83.

المءاطر والءوءفء وءبسط الأوءفة الضرففة... وهذا الءشء لا فساهم فف الاسءءامة المالة على المءى الطوفل لمنظومة الءءطفة الصءفة ككل.²⁶³

وبالرجوع للءءربة المرففة فف مءال نظام الءءطفة الصءفة، منذ سنة 2002، تم إءءاء أنظمة الءأمفن الصءف لفاءءة العاملفن فف القءاع الءاص، وفف الوظففة والقءاع العمومفن، وففاءة الفئاء المعوزة (الءأمفن الإءبارف الأساسف عن المرض فف إطار الصءءوق الوطنف للءضمان الاءءماعف، والءأمفن الإءبارف الأساسف عن المرض فف إطار الصءءوق الوطنف لمنظماء الاءفاء الاءءماعف، ونظام المساعدة الطبفة RAMED)²⁶⁴. ولكن الءشء هو السمة البارزة لهذا النظام وإقصاء فئة عرفة من المواءفن... وبإقرار من المءلس الاءءصاءف والاءءماعف والبفف، فالففاء الساهرة على ءنظم الءأمفن الإءبارف الأساسف عن المرض مشءة وءءءلف من ءفء ءنظفمها وأسالف إعمالها؛ بءعرففه: "ءءءلف الأرقام المءعلقة بالساكئة الءف فشملمها الءأمفن الإءبارف الأساسف عن المرض باءءلاف مصادرها، مما فؤكد ضرورة إنشاء هفئة موءءة لءءمفع وءعزف ومراقبة المؤشراء الءاصة بهذا القءاع، على الءصوص، وبالءماء الاءءماعفة بوجه عام. فف هذا الصءء، فشر الءقرفر السنوف لهفئة مراقبة الءأمفنا والاءفاء الاءءماعف برسم سنة 2016 إلى أن عءء الساكئة الءف شملها الءأمفن الإءبارف الأساسف عن المرض بلغ 8,6 ملفون مسءفء سنة 2016، فئمف 64,7 فف المائة منهم إلى القءاع الءاص... وبالمقابل وءسب الأرقام الءف أوردءها الوكالة الوطنفة للءأمفن الصءف، بلغ عءء المسءفءفن من الءأمفن الإءبارف عن المرض فف القءاعفن العام والءاص 9,1 ملفون مسءفء فف سنة 2016..."²⁶⁵.

نقفل هذا الاسءءراك النقفءف، نئقل إلى رصد ءأفر إقرار نظام المساهمة المهنفة الموءءة على المباءئ والقواعد المسلم بها فف المالة العمومة المعاصرة.

ا. ءءولات مباءئ وقواعد المالة العمومة

من النافل القول، إن المالة العمومة مءكومة بقواعد ومباءئ، ءهءف لءماء المال العام، من قبفل مباء الشمولفة وعءم ءءصفص مءءول لففقة بءاءها؛ بءف لا ءوءء علاقة بفن المءاءفل ءاء طبففة ضرففة ونفقة بعفنها.²⁶⁶ فءمءوع المءاءفل ففب أن فرصد لءءطفة مءمءء ءءكالفف والءءملاء، والسؤال المطروح هنا كفف سفؤر الءقارب بفن الفرض الضرفف والمساهمة ءاء بعء اءءماعف على بنة المالة العمومة فف شمولفءها وعلى قانون المالة السنوف؟

بالقراءة العموءفة للماءفن 11 و13 من قانون الإطار رقم 09.21 المءعلق بالءماء الاءءماعفة، نءء أن نظام الءماء الاءءماعفة فف شمولفءه، فرءكز على آلففن للءمولف:

- اسءراكاء المساهمفن؛

- آلفة قائمة على الءضامن لفاءءة الأشءاص فر القاءرفن على ءءمل واءباء الاسءراك.

على العموم، فن بفن منافء ءمول ورش الءماء الاءءماعفة، نءء: الءءصاء المالة من مفزانفة الءولة، والعاءاء الضرففة المءصصة لءمول الءماء الاءءماعفة، بالإضافة للاسءراكاء المسءءقة طءبفقا للنصوص

²⁶³ - نفسه، ص: 85.

²⁶⁴ - نفسه، ص: 75.

²⁶⁵ - نفسه، ص: 77-78.

²⁶⁶ - Anne-Claire Dufour, op, cit, p.384.

التشريعية والتنظيمية الجاري بها العمل، والواجبات التكميلية التي تفرضها الدولة على بعض الفئات المهنية، في إطار نظام المساهمة المهنية الموحدة، قصد أداء الاشتراكات الاجتماعية. وعليه، وبالعودة للمادة 13 من قانون الإطار رقم 09.21 المتعلق بالحماية الاجتماعية-والتي تقدم لنا إجابة جزئية عن السؤال المطروح-، نصت على أن حق الاستفادة من خدمات الحماية الاجتماعية المتعلقة بالتأمين الإجباري الأساسي عن المرض قائمة أساسا على التضامن، وذلك لسد العجز وتمكين الفئات غير القادرة على دفع الاشتراكات. أداء المسبق للاشتراكات من طرف الدولة لفائدة الأشخاص المعنيين. وفي ظل هذه الوضعية؛ ما مآل المبادئ الكلاسيكية للمالية العمومية؟ وخاصة قاعدة عدم تخصيص مورد معين لنفقة بعينها؟ فسنترك هذا السؤال معلقا إلى مقام أرحب، بحيث إن المقام هنا مقام إيجاز وتكثيف لا يسمح بتقديم جواب شاف كاف مفصل له.

ثانيا- الفضاء العمومي الضريبي ومسألة إنجاح نظام المساهمة المهنية الموحدة

تبرز المسألة الاجتماعية في قوانين المالية بشكل واضح، كمحاولة لوضع السياسة الاجتماعية في صلب أولوياتها وغاية من غاياتها الكبرى؛ لكن هذا الأمر قد سيصطدم بإكراه التمويل، وضعف التفاعل الإيجابي للمواطن مع هذه الإجراءات ذات الطابع المالي-الضريبي المحض؛ هذا المحور تحديدا، سيكون فتحا عن "رهانات الحماية الاجتماعية"، فإنجاح هذا الورش-من فروعه المساهمة المهنية الموحدة- أمر لا يستقيم دون التأسيس لمداخل تتخذ أبعادا متعددة، معيارية-قانونية واجتماعية-نفسية. كما أسلفنا الذكر، هذا الإصلاح سيدخل فيه مجموعة من المحددات قانونية-معيارية واجتماعية-نفسية، رهينة بمحددات الامتثال الضريبي والاختيار العقلاني للملزمين والمرتكزة في جوهرها على الفضاء العمومي الضريبي، الذي يعد فرش أو أرضية لتهيئ سلوك الملزمين-المساهمين، قصد بلوغ الامتثال الطوعي بالالتزامات الضريبية، في أفق إقرار المواطنة الضريبية⁽¹⁾ سعيًا للتخضر الضريبي. إن فكرة الفضاء العمومي تحيل على عملية التواصل التي تقوم بين الأفراد من أجل تحقيق التفاعل والاندماج الاجتماعي، في هذا الشأن؛ تقول الفيلسوفة حنة أرنت (Arendt Hannah)، يوظف الفضاء العمومي لتبادل الآراء والأفكار والمواقف بين الأفراد والجماعات²⁶⁷. إذن، نخلق التواصل بين الدولة الجالبة والمواطن-الملزم الخاضع للضريبة، أمر ضروري وإيجابي من أجل خلق فضاء عمومي ضريبي موثوق فيه، ويؤسس لمعلومة ضريبية وجيهة وتمتع بالصدق والمصداقية⁽³⁾. ومن أسس هذا الفضاء، المعلومة الضريبية الوجيهة والدقيقة، فن أجل إنجاح ورش الحماية الاجتماعية، يقتضي الأمر الاعتماد على السجل الوطني للسكان والسجل الاجتماعي الموحد، باعتبارهما الآليتين التقنيتين الأساسيتين للاستهداف الاجتماعي والممول عليهما في إقرار مداخل العدالة وضمان نجاعة برامج الدعم الاجتماعي. بالإضافة إلى ذلك، يجب على الفاعل السياسي والاجتماعي التأسيس حوار اجتماعي جديد من خلال تجديد الحوار الاجتماعي بين الفاعلين ومختلف الفرقاء الاجتماعيين⁽²⁾.

²⁶⁷ - A. Cottreau, L. Paul, « Pouvoir et légitimité », Ed de l'école des hautes études en sciences sociales, Paris. 1992, p.30.

1. من مفهوم الاقتطاع الضريبي إلى مفهوم المساهمة²⁶⁸

إن الحماية الاجتماعية بمختلف تجلياتها تقوم أساساً على مفهوم التضامن، والسعي الحثيث نحو إقرار مجتمع قائم على فلسفة التأمين²⁶⁹ التعاضدي، من خلال فرض ضريبة-مساهمة ذات بعد اجتماعي-تضامني. فبإيعاز من الفقه وتواتر الاجتهاد القضائي، بدأ التفكير في إعادة رسم حدود مفهومي المساهمة والضريبة وأبعادهما ونطاقهما، بغية التأسيس للتقائية المفهومين²⁷⁰، وذلك بغية ضمان تمويل برنامج الحماية الاجتماعية أساساً. فكل مساهمة تقوم على مفهومين أساسيين، التضامن-التأمين والمواطنة الضريبية²⁷¹، وبالتالي فإنجاح هذا الورش يقتضي استحضار ومراعاة هاذين المفهومين²⁷².

ومن المؤكد في هذا السياق، أن المبادئ الأساسية التي تقوم عليها التغطية الصحية الأساسية كما أقرها الفصل 31 من الدستور والقوانين المؤطرة للحماية الاجتماعية وخاصة التغطية الصحية الأساسية والتأمين الإجباري الأساسي عن المرض؛ مبدأي المساهمة والتعاضد في تحمل المخاطر، فمن شأن هذه المساهمة-موضوع الدراسة- أن تحدث تقارب بين المفاهيم والمبادئ الآنف ذكرها، ومن شأن ذلك التأسيس لهوية جديدة للمالية العمومية.

فتلكم التحولات، تقتضي مراجعة شاملة لمفهومي الضريبة والمساهمة، وذلك راجع لبروز الحماية الاجتماعية بكونها حقاً محورياً وأساسياً، ويحتاج للتمويل المنتظم والقار²⁷³. وعليه، فالحماية الاجتماعية من حيث إنها ورش كبير يقف على تعبئة مالية ذات بعد يتخذ من المساهمة اقتطاعاً بشكل قار ومنتظم. الأمر الذي يستوجب إقرار منافذ لضمان مداخل تمويل هذا الورش، هذا من جهة، ومن جهة ثانية إقرار منافذ ذات بعد نفسي-اجتماعي لتعزيز الامتثال الضريبي في أفق بناء مواطنة ضريبية.

إذن، فتتقفي الانتقال الدلالي من الاقتطاع للمساهمة، له عدة تجليات في النظم الضريبية المعاصرة؛ فالضريبة عبر التاريخ شكلت آلية للتضامن بين المواطنين²⁷⁴، وبالتالي فإن إقرار الدولة الاجتماعية أمر يفرض واجبات اجتماعية ومساهمات قصد تجسيد فكرة "مجتمع تضامني-تأميني"²⁷⁵. فالمساهمات ذات طبيعة

²⁶⁸ - للمزيد من التفصيل حول التمييز بين الضريبة والرسم والمساهمة، والتداخل الذي أضفى المميز لهذه المفاهيم في السنين الأخيرة، يرجى الرجوع لليوم الدراسي المنتظم من قبل مجلس الدولة الفرنسي، سنة 2014، تحت عنوان:

Impôt et cotisation : quel financement pour la protection sociale ?

²⁶⁹ - Anne-Claire Dufour, op, cit, p.382.

²⁷⁰ - Impôt et cotisation : quel financement pour la protection sociale ? op, cit, p.8.

²⁷¹ - Pour voir plus : Bruno Lautier, Jean-Michel Belorgey, Stuart Holland, « L'État et le social », Sous la direction de Bruno Thérêt, éd., L'État, la finance et le social. Souveraineté nationale et construction européenne. Paris, Ed La Découverte, 1995, pp.499-500.

²⁷² - Aurélien Baudu, Xavier Cabannes, Michel Le Clainche, « Le renouveau des finances publiques : quelques propos liminaires », op, cit, p.365.

²⁷³ - Impôt et cotisation : quel financement pour la protection sociale ? op, cit, p.4.

²⁷⁴ - Michel Bouvier, « Comment remplacer le citoyen dans la gouvernance des finances publiques ? », Revue française d'administration publique 2022/2 (n° 182), p.376.

²⁷⁵ - Bruno Lautier, Jean-Michel Belorgey, Stuart Holland, « L'État et le social », op, cit, p.498.

اجتماعية-تضامنية تسعى لإفشاء "الامتثال والتحضر الضريبيين"²⁷⁶، عوض الخضوع؛ الأمر الذي يفرض معه الانتقال من منطق السلطة الضريبية والخضوع إلى منطق الامتثال التلقائي لالتزامات الضريبية والقبول الاجتماعي بها. هنا، يظهر التحضر الضريبي كأفق يجب الوصول إليه من خلال مجموعة من المداخل-القانونية والاجتماعية والنفسية-تراعي سلوك الملتزمين وتوجهه، كما أسلفنا الذكر.

والجدير بالذكر هنا أن تعميم الحماية الاجتماعية يستند إلى مبدأ التضامن في أبعاده الاجتماعية والتربوية وبين الأجيال والبين-مهي، ومن مداخل تمويل تعميم الحماية الاجتماعية، نجد الاشتراكات بالنسبة للأشخاص القادرين على المساهمة في تمويل هذه الحماية الاجتماعية، وآليات أخرى قائمة على التضامن لفائدة الأشخاص غير القادرين على تحمل واجبات الاشتراك²⁷⁷.

بالرجوع للمادة 12 من القانون الإطار رقم 09.21 المتعلق بالحماية الاجتماعية، والتي جاء في مضامينها، أن من بين منافع التمويل الحماية الاجتماعية، والتغطية الصحية بصفة خاصة نجد: الواجبات التكميلية التي تفرضها الدولة على بعض الفئات المهنية، في إطار نظام المساهمة المهنية الموحدة، قصد أداء الاشتراكات الاجتماعية.

وعليه، ما طبيعة هذه الواجبات؟ هل هي مساهمة أم فرض ضريبي؟ والمساهمة المهنية الموحدة هل هي مساهمة كما جاء في تسميتها أم فرض ضريبي جديد؟

وبالعودة لدباجة الدليل العملي لإقرار وتنفيذ نظام المساهمة المهنية الموحدة والصادر عن المديرية العامة للضرائب، حيث جاء في مضامينها: "والهدف من إحداث هذه المساهمة المهنية هو تمكين هذه الفئة من الملتزمين المزاولين للأنشطة ذات الدخل المحدود من أداء ضريبة موحدة وشاملة تضم من جهة الضرائب والرسوم الخاصة بالنشاط المهني وكذا واجبات تكميلية. في شأن هذا الملحق، يمكن إبداء الملاحظات الآتية: أولاً: استعمال تعبير الملتزمين عوض المساهمين؛

وثانياً: استعمال تعبير واجبات تكميلية مرصدة للخدمات الاجتماعية لفائدتهم تشمل في مرحلة أولى التأمين الإجباري عن المرض".

نخلص مما سبق، أن نظام المساهمة محل الدراسة، عبارة عن واجبات تكميلية التي تفرضها الدولة على بعض الفئات المهنية، قصد أداء الاشتراكات الاجتماعية، والتي تركز على التضامن؛ أي أن هذا النظام عبارة عن فرض ضريبي في جوهره.

2. تجديد الحوار الاجتماعي بين الفاعلين: نحو جيل جديد من الحوار الاجتماعي

إن الدولة الاجتماعية في جوهرها، هي دولة المفاوضات، ومحركها العقد الاجتماعي، والخلفية التأمينية²⁷⁸. ومن أسسها، تعميم الحماية الاجتماعية والتغطية الإجبارية عن المرض، وتقديم الخدمات ذات بعد اجتماعي-صحي، وضبط سوق العمل-القانون الاجتماعي، المفاوضات الجماعية للشغل... وخلق فرص

²⁷⁶ - Gilbert Orsoni, op, cit, p.479.

²⁷⁷ - المادة 11 من القانون الإطار رقم 09.21 المتعلق بالحماية الاجتماعية.

²⁷⁸ - Impôt et cotisation : quel financement pour la protection sociale ? op, cit, p.5.

الشغل²⁷⁹؛ هءة الأمور لن ٱٱأف إلالا ٱٱأسفس ءوار اءءماعف ءءفء بفن مءءلف الفاعلفن؁ لإنءاء ورش الءماءة الاءءماعفة فف أفق إرساء معالم الءولة الاءءماعفة.

وءفء إن الءوار الاءءماعف الوطنف الءلالف الأطراف فف المغرب ما فمفزه أنه مقرونال بالظرففة السفاسة؁ لفس ءوار مأسسال ومنءظمال فءفف لإقرار الءماءة الاءءماعفة فف شمولفءال. بل فركزال ءءول أعمال الءوار على القضافال المءلقة بالآءور²⁸⁰؁ ءونمال الففكفر فف ءءسن وضعة الآءراء وعمال القءاع الءاص فف شمولفءال.

وعلف؁ فءب أن فءم إقرار القءاطعات بفن الءوار الاءءماعف والءفمقراطفة الضرففة؁ وءءفف-أف القءاطعات-لمشاركة الموابفن-الملمفن-المسالمفن فف إءءاء السفاسة الضرففة والاءءفارات المالة الفف لال ءأفر على السفاسة الاءءماعفة؁ وهءال الإشارك له وقع فءبافف على الفءضر الضرفف²⁸¹.

فف هءال الصءء؁ قام مءءوة من الباءفن بءراسارة ءرصد ءأفر إشارك الموابفن-الملمفن فف سن الاءءفارات الضرففة ووقعه على الفءضر الضرفف؁ وءلصء مءءوع هءة الءراسارة لكون المشاركة الإءباففة للموابفن-الملمفن فف الاءءفارات المالة-الضرففة الفف لال وقعها على الامءال الضرفف؁ وهءال ما فزكف شرعة المأسسات الإءارة والسفاسة²⁸²؁ والقبول بها؁ بل شرعة الءولة فف شمولفءال ومشروعة فعلمال العمومف الضرفف.

ءاصل ما سبقل؁ إن القءاطعات بفن الءبافة والسفاسة الاءءماعفة؁ ءموقع فف الضرففة كآلفة ءوءففة؁ فلم ءءء مءافءة²⁸³؁ بل أكثر من ءلك فالبعء أضحف عن ءبافة ءأسس لضمن وءضامن اءءماعفن؁ وهءال ما ءسعى إلفه النظم الضرففة المءاصرة؁ فاسءضار البءء الاءءماعف-الءضامنف فصفف الشرعة على الءبافة²⁸⁴؁ فإقرار الءضامن قرفن بءور الضرففة فف الءء من الفوارق-الاءءماعفة؁ الاءءصاءفة والمءالفة- والءء من مظاهر اللاءالة²⁸⁵.

3. الملمزم المءرفف ومءالءل إنءاء نظام المساهمة المهنفة الموءءة

ءسب الففقه هانس كلسن (Hans Kelsen)؁ لفسء القواعد المعفارة-القانونفة الوءفءة الفف ءضبط وءءكم سلوك الموابفن؁ أف لفسء القواعد الاءءماعفة الوءفءة المؤءرة للواقعة المءءمعة²⁸⁶ المءنوعة

²⁷⁹ - Christophe Ramaux, Quel financement pour la protection sociale ? Apports et limites de la référence assurantielle pour lire l'Etat social, l'ouvrage collectif Travailler pour être intégré, mutations des relations entre emploi et protection sociale (sous la direction de A. T. Dang, J.-L. Outin et H. Zajdela), Editions CNRS, septembre 2006, pp. 183-198.

²⁸⁰ - ءقرر المءلس الاءءصاءف والاءءماعف والفف؁ "نءو ءفل ءءفء من الءوار الاءءماعف بالمغرب: أرضفة للءقاش"؁ رأف المءلس؁ إءالة ءأفة رقم 50/2020؁ ص: 19.

²⁸¹ - Marc Leroy, « Découvrir la sociologie fiscale », Revue Regardes croisés sur l'économie, n°1, 2017, p.93.

²⁸² - Marc Leroy, op. cit, p.98.

²⁸³ - Anne-Claire Dufour, pp.382-383.

²⁸⁴ - V. Dussart présente également « la fiscalité comme outil de la solidarité » et « la solidarité comme outil de légitimation de l'impôt », Dussart, V. (2009), « Fiscalité et solidarité », in Hecquard-Théron, M., (dir.), Solidarité(s) : perspectives juridiques, Presses de l'université Toulouse 1 Capitole, p. 243-253.

²⁸⁵ - Anne-Claire Dufour, op. cit, p.383.

²⁸⁶ - Hans Kelsen, « Théorie pure du droit », Dalloz, 1962, p. 79.

والمعقدة... فإذا كانت نظرية القانون تهدف لضبط وتأطير الظواهر الاجتماعية واحتوائها، فالمقاربة المعرفية-النفسية والسلوكية وباقي المعارف والمقاربات وأدوات البحث الاجتماعي تهدف لفهم الأفعال الاجتماعية ووضعها في سياقها²⁸⁷، ومن بينها الضريبة والظواهر-النفسية والاجتماعية-المرتبة عن تفعيلها والمحددات المتحركة فيها؛ وخاصة فهم محددات الامتثال الضريبي والاختيار العقلاني للملزم، وطبيعة العلاقة التي تجمع هذا الأخير بالإدارة الضريبية. كلها أمور تسعف في إنجاح نظام المساهمة المهنية الموحدة.

في هذا الصدد، فعلاقة المواطن-الملزم بالدولة-الإدارة الضريبية، ومدى امتثاله للالتزام الضريبي مرتبط بدرجة أولى بالتحضر الضريبي؛ ففي دراسة دولية مرتبطة بـ "قيم الأفراد وتفاوتات التحضر والامتثال الضريبي في العالم"، وهدت هذه الدراسة مجموعة من الدول بمختلف مرجعياتها وقوتها الاقتصادية وأيديولوجياتها السياسية؛ بالنسبة للولايات المتحدة الأمريكية هي على رأس الدول التي يحس مواطنها بالواجب الأخلاقي تجاه الالتزام الضريبي بمعدل 70 في المائة²⁸⁸، بالنسبة للمغرب، ومن خلال بحث ميداني، 73 في المائة من الملزمين في النظام الجبائي المغربي لا يثقون في إدارة الضرائب، كما أن هذه الأخيرة تفترض فيهم سوء النية²⁸⁹، وهذا ما يضعف من درجات الامتثال الضريبي للملزمين.

وعليه، فالتحضر الضريبي يساهم في تعزيز القبول الضريبي وتقوية السلطة السياسية، ويقوي الالتزام تجاه النظام السياسي ويزكي مشروعيته²⁹⁰. وفي بحث مداني حول الديمقراطية الاجتماعية، أقر أنه على الرغم من أن سعر الضرائب يكون مرتفع على دخل الأفراد، إلا أن أغلبية الملزمين يقبلون به نظرا للمنفعة المحصل عليها²⁹¹. فبغض النظر عن تصور الملزم لمصلحته الشخصية تجاه الضرائب أو للالتزام الضريبي الحضاري، فالملزمون يقبلون ويدفعون الضرائب بناء على كيفية توظيف الأموال العمومية وبناء على مبادئ العدالة والإنصاف والحكامة²⁹²؛ فالشعور بانعدام العدل في النظام الضريبي يؤدي ذلك للغش الضريبي بشكل تلقائي²⁹³.

ومن الجائز القول، إن الملزم-المساهم يسأل جودة الخدمات الاجتماعية والصحية من منطق المساهمة، هذا من جهة، ويسأل الفعل العمومي الضريبي انطلاقا من الفضاء العمومي الضريبي، من جهة ثانية. هذا الأمر يفرض على الفاعل السياسي-الإداري تأهيل العرض الصحي وتجويد الخدمات المرفقية الصحية وتقريبها، بما يسمح بتلمس الدور الاجتماعي للدولة، مما يسمح بتعزيز درجات الامتثال الضريبي، وفي الأخير إنجاح نظام المساهمة المهنية الموحدة في النظام المغربي.

²⁸⁷ - Emmanuelle Bernheim, « Le « pluralisme normatif » : un nouveau paradigme pour appréhender les mutations sociales et juridiques ? », Revue interdisciplinaire d'études juridiques 2011/2 (Volume 67), p.22.

²⁸⁸ - Marc Leroy, op, cit, p.98.

²⁸⁹ - Pour voir plus : <https://www.leseco.ma/economie/76127-73-des-marocains-ne-font-pas-confiance-au-fisc.html>.

²⁹⁰ - Marc Leroy, op, cit, p.97.

²⁹¹ - Marc Leroy, « Sociologie de l'impôt », Edition : PUF, juillet, 2002, p.54-55.

²⁹² - Nicolas Delalande, « les batailles de l'impôt - consentement et résistances de 1789 à nos jours », éditions du seuil 2014, p.16.

²⁹³ - Marc Leroy, « découvrir la sociologie fiscale », op, cit, p.97.

* الفضاء العمومف الضرفف وإقرار الءءضر الضرفف

إن الفضاء العمومف الضرفف ظاهرة اءءماعفة لا فمكن ءصوره كمؤسسة أو ءنظفم؁ كما أنه لفس بلفة معفارفة مءضة؁ فهو شبكة ءمكن من نقل الءصوراء والمواقف المءءءة من قبل الملمزمف ءءاه النظم الضرفف ومن ءم الآراء الراءفة بفنفم؁ الأمر الءف فشكل فف ءوهره علاقة ءأفر وءأفر؁ فإءءاف الفضاء العمومف الضرفف مرءبط بالءفنامفة الاءءماعفة والاقتصادفة؁ وهو الءفز المعنوف المءقاسم والمشارك بفن الملمزمف الءف فم ففه مساءلة النظم الضرفف والءكم علفه؁ وفساعدهم فف بناء ءصوراءهم ومواقفهم من أجل اءءاف قراراءهم ءءاه الءزاماءهم الضرففة.

وعلفه؁ فالفضاء العمومف الضرفف فءشكل انءلاقا من الممارسة العملفة القائمة على الءطففقات الإءارفة-الضرففة وما فءءف عفا من المعلوماء الراءفة بفن الملمزمف؁ ففءاف الآخر فف عمومفءه فقوم بءور الءفءة السلوكفة للملمزمف ءءاه النظم الضرفف؁ هءة الءفءة على أساسها فبفف وفوءه سلوك الملمزم. فف هءاف الصءء؁ فءء الملمزم قراراءه ءءاه النظم الضرفف عامة ولالءزاماءه الضرففة خاصة بناء على المعلوماء الملموسة أو واقفة (المنشرة فف هءاف الفضاء)؁ فالمعرفة الملموسة والءسفة العملفة للملمزم فبفف علفها هءاف الآخر معرفءه من ءلال المعلومفة الضرففة المنشرة بفن الملمزمف والمءءءلفن والأعار المءءءلفن فف الماءة الضرففة؁ وآراء المءءصفن فف الءقل الضرفف (من اءءصاءففن ورجال القانون)؁ وسائل الاعلام وأخفرا ءقفم الءففقات العمومفة من وءهة نظره (أف الملمزم)؁ وغالبا ما ءكون نظرة نففة ءءاه الضرففة فف انءظار مقابل من قبل الأجهزة العمومفة... فإءن؁ كلها مءءءاء فبفف علفها الملمزم اءءفاراءه الضرففة وءفففء الءزاماءه؁ وءءول فف الآخر لمعرفة شءصفة بالضرففة²⁹⁴.

* ءعزفز نشر المعلومفة الضرففة الرسمية

إن الملمزم بالضرففة يأءء المعلومفة الضرففة من الفضاء العمومف الضرفف وفعءبرها أكثر مصءاففة من المعلوماء الصاءرة عن الإءارة الضرففة نفسها؁ فقد فءاول الإءلال بالءزاماءه الضرففة أو الءءففف من عبء الءزامه الضرفف انءلاقا من ممارساء المناوئفن أو ءطففقات الءنور الضرفف؁ فن ءلال هءة الءطففقات فسعى الملمزم للبعء والءمءفص عن الءنور الضرفف والءءففف من عبء واجبه الضرفف بأسالف قانونفة²⁹⁵ أو البءء عن منافء للءملص من الالءزام الضرفف؁ انءلاقا من ءطففقات عملفة سابقفة. وعلفه؁ ءلعب المعلومفة الضرففة الراءفة فف الفضاء العمومف الضرفف ءورا أساسا فف ءشكل الإءراك الضرفف بالنسبة للملمزمف؁ ولها وظائف سوسفولوجفة بالأساس²⁹⁶ كما لها وقع على سلوك الملمزمف؁ وءور أساسف فف ءشكل صورة ءول النظم الضرفف فف شمولفءه.

إءن؁ للمعلومفة الضرففة المءءفاة من الفضاء العمومف الضرفف -أف مءمل الءفاعلاء بفن الملمزمف ففما بفنفم ومع الإءارة الضرففة ومع مءفطهم من مءءءلفن وأعار فف الماءة الضرففة- ءور أساسف فف ءفءة وءوءفه سلوك الملمزم؁ بل هف قطب الرءف الءف فءكم ءمفصلاء العلاقة الءف ءرءط الملمزم-المواطن بالضرففة؁

²⁹⁴ - Marc Leroy, « Sociologie de l'impôt », op, cit, p.65 et suiv.

²⁹⁵ - Marc Leroy, « Sociologie de l'impôt », op, cit, p.69.

²⁹⁶ - Marc Leroy, « Sociologie des finances publiques », op, cit, p.80.

حيث قد يقع الملزم تحت وطأة أخطاء ومعلومات خاطئة معرفية-إدراكية راجعة بين الملزمين، عكس المعرفة الملموسة الحقيقية بالضريبة²⁹⁷. وقد يتخذ الملزم قراراته تجاه النظام الضريبي عامة والتزاماته الضريبية خاصة بناء على المعلومات الملموسة أو الواقعية المنتشرة في الفضاء العمومي الضريبي²⁹⁸. وتلكم محددات ذات بعد نفسي-اجتماعي تضع نظام المساهمة المهنية الموحدة أمام احتمالين: النجاح أو الفشل.

خاتمة

إنّ التقارب بين الجباية والحماية الاجتماعية يختلف أبعادها، أمر يعبر عن صحة "التنين" -أي الدولة-²⁹⁹ بكونها تعاقدا اجتماعيا-سياسيا؛ ولكن صاحب هذه الصحة إحياء للتفسير الضريبي والسجل الفقهي الاقتصادي حول طبيعة الضريبة، من خلال وضع هذه الأخيرة في قوالب متعددة من قبيل: مساهمة، تأمين، وفرض-امتياز دون عوض. فعلى العموم، إن هذا السجل سيحتفظ براهنته نظرا لمدى قيام واستمرار الاجتماع السياسي والاجتماعي. ولكن، الحضور الجديد للدولة على المستوى الاجتماعي سيؤسس لهوية جديدة للمالية العمومية، من خلال إقرار التضامن والحماية الاجتماعية وهذا ما يزيكي شرعية الجباية³⁰⁰ والدولة في شموليتها. والمحصلة أن التقارب بين الحماية الاجتماعية والجباية، وتفكير الفاعل السياسي في مداخل التمويل لهذه الورش أرضية خصبة لإعادة التفكير والتأمل المشترك في بنية المالية العمومية وهويتها الجديدة، وحضور الفاعل السياسي في مسطرة تدارس واعتماد قانون المالية السنوي. وتجدر بنا الإشارة في الأخير إلى كون اعتبار الضريبة اجتماعيا انتهاكا لحرية التملك والنفور منها طبيعة بشرية، حسب ما تراكم من دراسات وأبحاث -سوسيولوجيا الضريبة-، وبالرغم من كونها فرضية غير مؤكدة. لكن يجب العمل على جعل الاختيارات والإصلاحات الضريبية لصالح المواطن-الملزم³⁰¹، أو بالأحرى يجب على المواطن أن يتلمس الدور الإيجابي للدولة من خلال الخدمات المقدمة ذات طبيعة صحية واجتماعية، بحيث إن الوعي السليبي بالدولة يقلص من نطاق الامتثال والتحضر الضريبيين.

²⁹⁷ - Marc Leroy, « Sociologie de l'impôt », op, cit, p.63.

²⁹⁸ - Ibid, p.65.

²⁹⁹ - بتعبير الفيلسوف الإنجليزي "طوماس هوبز".

³⁰⁰ - Anne-Claire Dufour, op, cit, p.390.

³⁰¹ - Marc Leroy, « Découvrir la sociologie fiscale », op, cit, p.98.

قائمة المراجع

النصوص القانونية والتنظفمفة

- قانون الإءار رقم 09.21 المءلق بالءمافة الاءءماعفة بءنففذه الظهور الشرفف رقم 1.21.30 صادر فف 23 مارس 2021، ء.ر عدد 6975، بءارفء 22 شعبان 1442؛
 - القانون رقم 98.15 المءلق بنظام الأأمفن الإءبارف الأساسف عن المرض الءاص بفءاء المهنفن والعمال المسءقلفن والأشءاص ءفر الأءراء الءفن فزاولون نشاطا ءاصا الصادر بءنففذه الظهور الشرفف رقم 1.17.15 صادر فف 28 من رمضان 1438، الءرفدة الرسمية عدد 6586 بءارفء 13 ففلفو 2017 ص: 3960؛ والقانون رقم 30.21 بءفففر وءفم القانون رقم 15.98، الصادر بءنففذه الظهور الشرفف رقم 1.21.79، بءارفء 14 ففنفو 2021، ء.ر عدد 7006، بءارفء 22 ففلفو 2021.
- الءقارفر الرسمية
- المءلس الاءءصاءف والاءءماعف والبفنئف، " نءو ءفل ءففء من الءوار الاءءماعف بالمغرب: أرضفة للنقاش"، رأف المءلس، إءالة ذافة رقم 50/2020؛
 - المءلس الاءءصاءف والاءءماعف والبفنئف، " الءمافة الاءءماعفة فف المغرب واقع الءال، الءصفلة وسبل ءعزفز أنظمة الضمان والمساءءة الاءءماعفة"، إءالة ذافة رقم 34/2018.

Ouvrages

- Delalande Nicolas, « les batailles de l'impôt - consentement et résistances de 1789 à nos jours », éditions du seuil 2014.
- Leroy Marc, « Sociologie de l'impôt », Edition : Presse Universitaires de France, juillet, 2002 ;

Reuves

- Claire Dufour-Anne, « La fiscalité et la solidarité sociale », Revue française d'administration publique 2022/2 (n° 182) ;
- Leroy Marc, « Découvrir la sociologie fiscale », Revue Regardes croisés sur l'économie, n°1, 2017.
- Orsoni Gilbert, « Citoyenneté et finances publiques. Regards comparés », Revue française d'administration publique 2022/2 (n° 182) ;

Jurisprudences

- CC(Français), Décision 60-11 du 20 janvier 1969 ;
- CC, Décision n° 60-10 L, 20 décembre 1960.

Etudes et Rapports et colloques

- Cour des comptes, « Les relations de l'administration fiscale avec les particuliers et les entreprises », février 2012 ;

- Cour des comptes, La Sécurité sociale : rapport 2012 sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale, 2012 ;
- Impôt et cotisation : quel financement pour la protection sociale ? Colloque du 27 juin 2014, Un colloque organisé par le Conseil d'État français ;
- OCDE, 2019, « Quels sont les déterminants du civisme fiscal ? », Document de consultation publique réalisé sorti le 10 mai 2019.



الكلية متعددة التخصصات الناحور
ⵜⴰⵎⴷⵓⵔⵜ ⵜⴰⵎⴷⵓⵔⵜ ⵜⴰⵏⵓⵔⵜ | II.E.Q
Faculté Pluridisciplinaire de Nador



PE00452016 رقم الابداع القانوني:

ISSN: 2508-9331

2024