موقع الضريبية في الوثائق الدستورية بالمغرب: دراسة تأصيلية

ذ/ عبد الفتاح الوردميشي
طالب باحث بسلك الدكتوراه
بكلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية
– أكدال- جامعة محمد الخامس – الرباط

مقدمة:

نادرا ما كان الرضى على فرض الضرائب موضع توافق مجتمعي، هذا التعبير يبدو وكأنه **تناقض لفظي وواقعي**، لأن الضريبة قد تستوعب في بعض الأحيان الإكراه. ومع ذلك، فإن مسألة العقد الاجتماعي التي تحكم المجتمع هي قبل كل شيء **عقد ضريبي**[1].

من جهة أخرى ارتبط تاريخ الضريبة بنشأة ذلك العقد الاجتماعي في صورة الدولة[2]، أي أن تطور الضريبة ساير المراحل التاريخية للدولة في مواجهة القضايا الكبرى خاصة في فترة الأزمات الاقتصادية[3]، وفرضت الضريبة في أول الأمر من أجل تمويل نفقات الحكام والحملات العسكرية، دون قواعد أو ضوابط محددة، حيث أنها في بعض الأحيان كرست الطبقية الاجتماعية من خلال اعفاء المقربون والنبلاء، في حين تعاقب الفئة المستضعفة بالفرض الجزافي المشمول بالزجر، والحال آنذاك أنها مثلت شكل من أشكال الاستبداد والظلم، مما دفع الشعوب في الكثير من المرات إلى التمرد والعصيان عن دفعها[4].

1 - Barilari. (André). «Le consentement à l'impôt». Bulletin de l'Académie des sciences et lettres de Montpellier. 2018 Vol. 49.p. 14. . Disponible sur site: http://www.ac-sciences-lettres-montpellier.fr . dernier viste : 23-02-2024.

2 -Isaia. (Henri). Spinder Jacques. « Histoire du droit des finances publiques: vol. II. Les grandes étapes l'évolution de la fiscalité d'État - textes à l'appui ». France. Economica. Collection Finances Publiques0384.. p. 20.

3 -Colliard. (Jean-Édouard). et Claire. (Montialoux). « Une brève histoire de l'impôt ». Regards croisés sur l'économie. vol. 1. no. 1. 2007. p.65.

4- أديب، (عبد السلام)، "السياسة الضريبية وإستراتيجية التنمية"، دراسة تحليلية للنظام الجبائي المغربي (1956-2000)، الطبعة الأولى، 1998، ص 11.

لكن للضرورة استدامة الدولة في تغطيات نفقتها، لم تتوانى الدول باختلاف أشكالها، وأنماط حكمها في فرض الضرائب من أجل تمويل احتياجاتها من جهة، ومن جهة أخرى التصدي للآثار السلبية التي تؤثر بشكل منهجي على حالة المالية العامة، وبه شرعت معظم الدول في أوحر القرن **19** عشر، وبدايات القرن العشرين إلى تبني مفهوم النظام في المسألة الضريبية، حيث يوحي هذا الأخير إلى مجموعة من القرارات المتجانسة التي تتخذ من طرف جهاز سياسي في جو من الديمقراطية والتمثيلية، حتى لا تحيد الضريبية عن مسار الشرعية السياسية، التي تمثل عنصرا في تحول السياسة الضريبية تاريخيا.

بيد أن المغرب من بين البلدان التي تبنت الفكر الضريبي الحديث، بعد التخلص من مظاهر الضريبة التقليدية - منبثقة أحكامها من القرآن الكريم والشريعة-، فسلسلة الإصلاحات الضريبية رافقت الفكر العلوي منذ توليه حكم المغرب، وجسدته فعليا الفكر الضريبي لسلطان الحسن الأول، وصولا إلى مفهوم السياسة الضريبية في عهدي الملك الحسن الثاني والملك محمد السادس.

ومن هنا، تبرز شمولية السياسة الضريبية فهي ليست إجراءات ومساطر للفرض وتصفية والتحصيل فقط. فالجينات الشمولية تظهر في البعد الاقتصادي والاجتماعي، وخبرها الوراثي هو تشجيع الاستثمار، خفض الضغط الضريبي، تحقيق العدالة الضريبية، حري بنا أن نقول **"إن السياسة الضريبية نسق متكامل من الفاعلين والقوانين والقرارات والمخرجات ذات صبغة الضريبية المتناسقة، تفضي إلى نتيجة موجبة التقييم بمجموعة من المؤشرات العلمية والعالمية للتنمية".**

تنصب إذن هذه الورقة البحثية، على ابراز موقف المشرع من الضريبية انطلاقا من التفاعلات الدستورية الأولى انطلاقا من مشوع دستور **1908**، وصولا إلى دستور **2011**، هذه القراءة تساعد في فهم التطور الحاصل في التشريع الضريبي، خصوصا ونحن اليوم أمام قانون - إطار **69.19** الذي لا زالنا ننتظر تنزيل كل مقتضياته، بالإضافة إلى التحول الذي ستعرفه السياسة الضريبية، والرهانات الاقتصادية لهذه الأخيرة التي تحكمها التوجهات الكبرى بدرجة الأولى فالسياسة الجبائية شأنها شأن السياسات العمومية تقنية تستعمل لتحقيق اهدافٍ قابلة للقياس.

وبهذا، فإن الإشكالية المركزية للورقة البحثية تتجلى في:

أي مكانة لقرار الضريبي في التاريخ السياسي والدستوري؟

حيث تستعرض هذه الورقة البحثية تأريخ الحقب الضريبية ببلادنا، ابتداء من البوادر الأولية للفعل الضريبي بالمغرب، ثم جرد مظاهر السياسة الضريبية في الدساتير المغربية المتعاقبة، كما برزت قضايا ضرورة الانتقال من الضريبة بتفسيرها الضيق إلى المفهوم الواسع المرتبط بالأساس بالتحولات التي عرفها العالم خاصة (العولمة – الاقتصاد الرقمي- التجارة الالكترونية وسائل الإعلام والتواصل الحديثة)، وفي هذا الزخم كله هل يمكن طرح بعض التساؤلات: **هل نحن أمام تصور جديد للضريبة؟**

يقتضي منا الامر إعادة فرز المفاهيم السابقة وتجريبها هل ترتبط فعلا بالواقع أو بالتطورات التي لاحقته، فالأسس التي قامت عليها الضريبة في السابق ولى زمنها، فالضريبة لا تحكمها إرادة القيصر، بل إرادة الأمة، وتمارس وفق أسس الديمقراطية، من عدالة ومساواة **(المحور الاول)**، هل ساهمت السيرورة التاريخية للضريبة في تغيير وتوحيد الأنظمة الضريبية، أم ان التنوع هو السائد، حيث لكل جماعة خصوصياتها الضريبية[1] **(المحور الثاني).**

المحور الأول: المسار التاريخي للنظام الضريبي بالمغرب: اكتشاف للخطوط العريضة

بالرجوع للتطورات التي عرفها النظام الضريبي المغربي، نجد أغلب الكتابات تروي عن التقسيم الثلاثي الكلاسيكي للحقبة الضريبية في المغرب، (فترة ما قبل الحماية، وحينها، ثم بعد الحصول على الاستقلال)، وتمثلت المظاهر التأسيسية للنظام الضريبي في عهد السلطان مولاي إسماعيل [2] حيث كانت الضرائب مرادفا للشطط في استعمال السلطة، حيث لم تكن منظمة في إطار قانوني، و قد أوردت بعض الكتابات التاريخية أن الضرائب لم تكن مستقرة في حدود مضبوطة، إذ يحدد الحاكم قيمة الضرائب في قدر

1 -Ardant. (Gabriel). « Histoire de l'impôt Tome 1 : De l'Antiquité au XVIIe siècle ». Les grandes études historiques. Fayard. p. 479-862.

2-إسماعيل بن الشريف (1645–1727 م)، أو مولاي إسماعيل، هو سلطان المغرب منذ 1672 إلى 1727. ينتمي لسلالة العلويين، وهو الابن السابع لمولاي الشريف. حكم بعد أخيه الرشيد بن الشريف، في عهده كانت الدولة العلوية في أزهى أيامها. وانتقلت عاصمة المغرب إلى مدينة مكناس من مراكش. بدأ مولاي إسماعيل ببناء قصر متقن وأنصاب أخرى. كما بنى جداراً طويلاً لحماية مكناس. توفي المولى إسماعيل في 22 مارس عام 1727، وخلفه ابنه أحمد الذهبي بن إسماعيل، للاستزادة في الموضوع راجع: أبو القاسم الزياني، "البستان الظريف في دولة أولاد مولاي الشريف، القسم الأول (من النشأة إلى نهاية عهد سيدي محمد بن عبد الله)، المحقق: ذ. الزاوية (رشيد)، مركز الدراسات والبحوث العلوية، الطبعة الأولى، مطبعة المعارف الجديدة، 1992.

معين، ثم يتضاعف تلقائيا بسبب القدر الذي يحدده جباة الضرائب كهامش ربحهم الإجباري[1].

وقد عرف المغرب بعدها العديد من الإصلاحات الضريبية، لكن السمة العنيدة التي طبعتها، تكمن في الوقوف عند البداية، كانت أبرزها السياسة الجبائية للحسن الأول الجريئة بالنظر إلى الظروف التي كانت محيطة بالمجتمع المغربي سواء الداخلية او الخارجية، فقد تمكن السلطان بقراراته الحاسمة في فرض جبايات فلاحية على جل الأجانب و محمييهم من المغاربة، وكان هذا الاجراء قد تم إقراره دوليا مند سنة 1880 في اطار مقررات مؤتمر مدريد [2]، وتماشا مع هذا الوضع الجديد الذي أفرزه المؤتمر، تولى السلطان إقرار إصلاح جبائي يعرف بترتيب[3] سنة 1881 الذي أبان عن تصور جديد للجباية مبني على الوضوح و الشفافية.

بعدها اضطر المولى عبد العزيز لتكريس فرض ضريبة "الترتيب"، التي فشل المولى الحسن في تطبيقها سابقا. وعارض هذه الضريبة ذوي الامتيازات من الشرفاء والمحميين والأجانب وقواد القبائل وعمالها، وتعزز رفض هؤلاء بمساندة العلماء الذين اعتبروا الضريبة غير شرعية، ونتج عن فشل ضريبة الترتيب حرمان خزينة الدولة من جزء كبير من مداخيلها بسبب إسقاط الضرائب القديمة والجديدة في آن واحد[4].

ولابد من مرحلة انتقالية في أي نظام من أجل تحيينه وتطويره، نفس الشيء بالنسبة للمنظومة الضريبية المغربية – الفرنسية إن صح التعبير حين الحماية المفروضة

1-لعل أكبر شاهد على التجاوزات التي كانت تمارس في تلك الحقبة ما كتبه العلامة الفقيه الحسن اليوسي في رسالة إلى السلطان مولاي إسماعيل ومما جاء في الرسالة قوله:" فلينظر سيدنا، فإن جباة مملكته قد جروا ذيول الظلم على الرعية، "فأكلوا اللحم وشربوا الدم وامتشوا العظم وامتصوا المخ ولم يتركوا للناس دينا ولا دنيا"- تاريخ النظام الضريبي المغربي، مجلة الأخبار، سنة 2014/2/2.

2- فخار، (خالد)، " **السياسة الجبائية عند السلطان الحسن الأول (1873م-1894م)**"، مطبعة الأمنية - الرباط، 2016، ص62.

3- الترتيب ضريبة عامة على الدخل، عمل المولى الحسن على سنها لتصبح واجبة على كل من يمارس نشاطا إنتاجيا في المغرب، مغربيا كان أو أجنبيا خصوصا في المجال القروي، أي أغلبية التراب المغربي. فالترتيب بهذه المواصفات ضريبة وضعية، وموحدة، أقرها المولى الحسن سنة 1881 ووقع عليها إلى جانب المغرب ممثلو القوى الغربية يوم 30 مارس من نفس الشهر. ويشمل هذا القانون الضريبي 27 بندا وملحقا تكميليا: للاستزادة أكثر في الموضوع راجع: الطيب بياض، "لمخزن والضريبة والاستعمار، ضريبة الترتيب 1880- 1915"، تقديم الأستاذ المصطفى بوعزيز، منشورات إفريقيا الشرق 2011.

4- دعوة الحق، "**نظرة عن مناقب ملوك الدولة العلوية الشريفة**". www.habous.gov.ma. مؤرشف من الأصل في 25 أبريل 2019. اطلع عليه بتاريخ 28 يناير 2022.

سنة **1912**، حيث ان المعاهدة الدولية [1]التي انخرط فيها المغرب كانت عنصر رئيسي في تحديث وإعادة ترتيب النظام الجبائي المغربي فقد عملت هذه المعاهدة على إصلاح بعض الضرائب القائمة كنظام الترتيب والذي سيلزم على أدائها كل القاطنين بالمغرب سواء كانوا مغاربة أو أجانب، وعلى إحداث ضرائب جديدة كالضريبة الحضرية وحقوق التسجيل والتمبر.

وخلال نفس الفترة، سيتم من جانب أول تكريس التوجه الذي دشنته معاهدة الجزيرة الخضراء ومن جانب ثاني موازي ستتأثر الجباية المغربية بالنظام الفرنسي، حيث سيتم في هذه الفترة تنظيم **الترتيب** سنة **1915**، ومراجعة **الضريبة الحضرية 1918**، وتأسيس **الباتنتا 1920**، وسيعتد ببعض الضرائب غير المباشرة من خلال إحداث رسوم على السكر والزيوت والكحول وأيضا رسوم على التسجيل والتنبر، و بعد سنة **1939** ستعطى الأولوية لبعض أصناف الضرائب المباشرة ذات المردود المالي من خلال فرض **ضريبة الاقتطاع من المرتبات والأجور**، و**الضريبة الإضافية الباتنتا** وهي ضريبة كانت تؤدى على أرباح المقاولات، وكان الهدف من مجمل هذه الإجراءات الضريبية مواجهة المتطلبات والصعوبات المالية التي واجهتها سلطات الحماية.

تلاتها تجربة ما بعد الاستقلال المادي من جهة، والمثاقفة القانونية الصرفة من جهة أخرى، والتي تلتها جملة من الاعتبارات، حداثة الدولة المغربية، **القطيعة الأبستمولوجيا** بين نظام المخزن والدولة الحديثة.

بعد الاستقلال سيجعل المغرب من الضريبة وسيلة للتضامن الوطني وأداة للسياسة الاقتصادية[2]، وسيبقى الاعتبار المالي أهم موجه ومتحكم في السياسة الجبائية المغربية، لكن الفرق بين الماضي و الحاضر أن المشروعية الفرض اختلفت، حيث تضمن أول دستور

1- هو مؤتمر عقد في 1906 لتقرير مصير المغرب كمستعمرة أوروبية. بدأ المؤتمر في 16 يناير 1906 بمشاركة اثنا عشر دولة أوروبية وشارك الرئيس الأمريكي روزفلت كوسيط فيه. في 7 أبريل من نفس السنة تم الإفصاح عن الوثيقة النهائية للمؤتمر.
من أبرز مضامن الاتفاقية في الشق الضريبي والجمركي: قرر المؤتمرون ألا يؤدي الأجانب الضرائب إلا إذا المغاربة انضبطوا في أدائها مما ألحق خسائر فادحة بماليتها. وعلى أساس اتفاق بين المخزن والسلك الدبلوماسي، وبمقتضى الفصل 60 حصل الاوروبيون الموجودون بالمغرب على حق امتلاك الاراضي مما شكل بالنسبة لظروف ذلك العصر مسا خطيرا بسيادة البلاد، فضلا عن التناقضات التي أدى إليها هذا المس الخطير داخل المجتمع المغربي التقليدي.

2 -Bensouda، (Noureddine)، «Analyse de la décision fiscale au Maroc» ، 2009، éditions la croisée des chemins، p.127.

لسنة **1962** في فصله **(53)**[1]، ومن حيث البنية الضريبية تضمنت قوانين المالية المصادق عليها منذ الستينات إلى غاية الثمانينيات من القرن الماضي، تضمنت ما هو مرتبط بضرائب على الاستهلاك [2]، و الرسوم الداخلية على المواد الاستهلاكية، و أسس للضريبة على رقم الأعمال استبدالا للضريبة على المعاملات، بالإضافة إلى فرض الضريبة على الشغل[3]، بيد أن فرض الضريبة على المهن الحرة، و الصناعية و التجارية، كان يجري عن طريق البتانتا و الضريبة على الأرباح المهنية. ثم تبني ضريبية تكميلية على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبعيين المقيمين وغير المقيمين دوي الدخول من مصدر مغربي.

واستأنفت الإصلاحات الضريبية المتسارعة بمحاولة إقامة نظام جبائي يساعد على تشجيع الاستثمار من خلال تبني مدونة للاستثمار لأول مرة سنة **1958** التي تممت بمدونة أخرى سنة **1961**، الغرض من خلالهما تشجيع تأسيس الشركات، والاعفاء من بعض الرسوم الجمركية عند الاستيراد، وغيرها من التدابير التحفيزية التي تعد اللبنة الأولى للخروج من نظامِ ضريبي إداري – تدبير الدولة والمؤسسات-، إلى بنية ضريبية تشاركية استثمارية[4].

واشتد ساعد النظام الضريبي في منتصف الثمانينيات بمجموعة من الإصلاحات ثلاثية الأبعاد الغاية منها البحث عن تجانس وتلائم بين التشريع والأنشطة الاقتصادية

1- الفصل 53 من دستور 1962 الصادر بمقتضى الظهير الشريف الصادر في سادس جمادى الثانية 1382 موافق رابع نونبر 1962 بشأن الاستفتاء.

- يصدر قانون المالية عن البرلمان بالتصويت طبق الشروط التي ينص عليها قانون تنظيمي.
- إن نفقات التجهيز التي يتطلبها إنجاز التخطيط لا يصوت البرلمان بقبولها إلا مرة واحدة عندما يوافق على التخطيط ويستمر مفعول الموافقة على النفقات طيلة مدة التخطيط. وللحكومة وحدها الصلاحية لتقديم مشروع قوانين ترمي إلى تغيير البرنامج المصادق عليه حسبما ذكر.
- إذا لم يقع قبول الميزانية في 31 دجنبر، فإن الحكومة تفتح بمرسوم الاعتمادات اللازمة لسير المرافق العمومية والقيام بالمهام المنوطة بها على أساس ما هو مقترح بالميزانية المعروضة بقصد المصادقة.

2- وضع المغرب صنافةً وتعريفة جمركية حديثة تخلت عن مقتضيات معاهدة الجزيرة الخضراء (نسبة موحدة % 10، مزيدة بضريبة خاصة % 5،2 وبرسوم التنبر % 05،0) وأخضعت المنتجات لأسعار تفضيلية

3- يتعلق الأمر أساساً بخصم جبائي مطبّق على ال ùساكنة النشيطة العاملة في القطاعين العمومي والخاص عن طريق الخ ùاصم من ا لأجور والرواتب. وكانت هذه الضريبة تقع على ا لأجور، والتعويضات ا لإجارة، والرواتب وجميع الامتيازات النقدية أو العينية وكذلك المعا شات مع إعفاء المصاريف المهنية وخصوم حسب الوضعية العائلية للملزم بالضريبة. ويتم احتجاز هذه الضريبة في المنبع على أساس نسبة تتراوح بين % 6 و% 36.

4- تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، "**النظام الضريبي المغربي: التنمية الاقتصادية والتماسك الاجتماعي**"، إحالة ذاتية رقم 9 / 2012، ص: 15.

الجدية من جهة، والتوافق بين الإدارة الضريبية والمكلفين من جهة أخرى، ومن جهة ثالثة تؤامة النظام الضريبي المغربي ببعض الأنظمة الضريبية الكبرى.

ومن أبرز الإصلاحات تلك التي أوردها القانون الإطار **83.3**[1] لإصلاح النظام الضريبي تمثلت في وضع نظام يضمن من جهة توزيعاً أفضل للعبء الجبائي وتوسيعاً للوعاء وتخفيضاً للضرائب، ومن جهة أخرى تعزيزاً للضمانات التي يمنحها القانون للملزمين بالضريبة، ومن تم استبدال الضريبة على المنتجات والخدمات **بالضريبة على القيمة المضافة** في سنة **1986**، وفي الأخير إلغاء الضرائب الفئوية المطبقة حسب طبيعة الدخل واستبدالها **بالضريبة على الشركات** سنة**1987**، و**الضريبة العامة على الدخل** سنة **1990**[2].

وإلى حدود منصف التسعينات سيتسم النظام الجبائي بمسألة العقلنة من خلال وضع ميثاق الاستثمارات، وتنظيم المناظرة الجبائية الأولى سنة **1999** دليل على تطوير الفكر الضريبي من خلال اليات التشاور والحوار، واستتمت الإصلاحات الضريبية بعدها بحذف ضريبة التضامن الوطني[3].

1- الإصلاح الضريبي المعتمد من قبل مجلس النواب في 20 دجنبر 1982 والصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 18338 في 23 أبريل 1984.

خلال هذه المرحلة، قام المغرب منذ أواخر سنة 1983 بتطبيق برنامج التقويم الهيكلي الذي أوصى به البنك الدولي والذي يرتكز على عنصر مهم وهو إعادة هيكلة القطاع العام عن طريق منح بعض المقاولات العمومية وشركات ذات الاقتصاد المختلط، استقلالية في التسيير، مع تحرير أسعار خدماتها وتقليص الدعم المخصص لها.

وكان من بين الأهداف الأساسية لبرنامج التقويم الهيكلي الانسحاب التدريجي للدولة من الحياة الاقتصادية لفائدة أطراف أخرى، سواء تعلق الأمر بالجماعات المحلية، أو المؤسسات العمومية، أو القطاع الخاص.

كما قامت الحكومة المغربية بإلغاء الاحتكار الذي كانت تتمتع به بعض المؤسسات العمومية، وتأهيل الجماعات المحلية التي ستحل محل الدولة في المهام الاقتصادية، ومنح القطاع الخاص منذ سنة 1985 تسيير بعض الامتيازات المرفقية المتعلقة بالنقل الحضري، للتخفيف من حدة الأزمة التي يعرفها قطاع النقل، خصوصا بالمدن الكبرى.

وقد صاحب التحفيز الذي قامت به الدولة لصالح الجماعات المحلية مجموعة من الإجراءات الموازية منها:

- إصدار النظام الجبائي المحلي سنة 1989، لإعطاء استقلال مالي حقيقي وبعض الموارد ذات التمويل الخارجي، وكانت هذه في الحقيقة النقطة الأولى لتأهيل الجماعات المحلية لخوض الميدان الاقتصادي.
- تعديل القانون الداخلي لصندوق التجهيز الجماعي سنة 1992، حتى يتسنى له القيام بمهام اقتصادية، وتأهيل الجماعات المحلية، سواء من حيث الشراكة، أو تمويل الجماعات المحلية.
- إحداث نظام عدم التمركز سنة 1993، الذي أعطى قفزة نوعية بالنسبة للامركزية الإدارية، مما كان له بالغ الأثر في تأهيل الجماعات المحلية حتى تقوم بالدور الاقتصادي المنوط بها.

2- الكثيري (مصطفى)، "**النظام الجبائي والتنمية الاقتصادية في المغرب**"، ترجمة العربي الزياني – عبد الرحمن الشاوي – خالد عليوة – مصطفى الكثيري، الطبعة الأولى، 1985، ص. 31.

3- إفقيرن، (أحمد)، "**التشريع الضريبي وتخليق الحياة العامة إشكالية إرساء دعائم العدالة الجبائية**"، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، جامعة القاضي عياض - مراكش، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية، 2018 – 2019، ص: 55.

وتوالت الإصلاحات السنوية للنسق الضريبي بموجب قوانين المالية كانت أبرزها تلك التي تضمنها القانون المالي السنوي لسنة **2000** و**2011**، التي ترجمت التوجه الجديد في فرض وتحصيل وتوزيع الضرائب، وتوجت بتجميع النصوص الضريبة في مدونة موحدة سنة **2007**، وتنظيم المناظرة الوطنية الجبائية سنة **2013**، ودخول المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي على الخط الذي أصدر المجلس في سنة **2012**[1] وفي سنة **2014** بعد **20** سنة من الاعفاء الكلي للدخول الفلاحية، تمت العودة التضريب التدريجي للقطاع الفلاحي، تقريره الأول ثم الثاني سنة **2019** [2]، حول النظام الجبائي بالموازاة بتنظيم المناظرة الجبائية الثالثة **2019**، حيث دعا في هذا التقرير إلى تبني إصلاح شامل ومتجانس، بهدف بناء نظام جبائي يراعي التوجهات الكبرى للبلاد، ويشكل قوة دافعة للاستراتيجيات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية، ويكون في خدمة سياسات تساهم في خلق الثروة وإحداث مناصب شغل لائقة، ويرتكز على آليات تكفل مبادئ الإنصاف والتضامن[3].

وصولا إلى إقرار المشرع الإصلاح الضريبي الحالي بموجب القانون الإطار رقم **69.19** الذي يعتبر ثاني اصلاح ضريبي شمولي عرفته المملكة، والذي يهدف، إلى تحديد الأهداف. الأساسية لإصلاح جبائي مندمج، وكذا آليات تنزيل هذا الإصلاح ومعالجة الاختلالات التي لا يعاني منها النظام الجبائي بالرغم من وجود عدة قوانين هدفها الأساسي هو الإصلاح الضريبي وملائمة التطورات التي عرفها المجال الاقتصادي والاجتماعي والثقافي والبيئي والتكنولوجي، كما يهدف كذلك إلى تكريس قواعد الحكامة الجيدة في النظام الضريبي.

دون إغفال إصلاح ميثاق الاستثمار[4] ومرسوم الصفقات العمومية[1]ليكون شفافا وبسيطا، بطريقة تشجع المستثمرين سواء المغاربة أو الأجانب، ليصبح النسق الضريبي

1- تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، **"النظام الضريبي المغربي: التنمية الاقتصادية والتماسك الاجتماعي"**، إحالة ذاتية رقم 9 / 2012، مرجع سابق، ص: 16.

2- تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، **"من أجل نظامٍ جبائي يشكل دعامةً أساسيةً لبناء النموذج التنموي الجديد"**، إحالة ذاتية رقم 39 / 2019، ص: 32.

3- تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي والبيئي، **"من أجل نظامٍ جبائي يشكل دعامةً أساسيةً لبناء النموذج التنموي الجديد"**، مرجع سابق، ص 19.

- 4 القانون - الإطار رقم 03.22 بمثابة ميثاق الاستثمار، الصادر بتنفيذه الظهير شريف رقم 1.22.76 صادر في 14 من جمادى الأولى 1444 (9ديسمبر (2022)، المنشور في الجريدة الرسمية عدد 7151 - 17 جمادى الأولى 1444 (12) ديسمبر (2022)، ص : 7900.

الوطني والمحلي تحكمه مجموعة من النصوص القانونية بالبعدين الوطني[2] والترابي[3]، ولكيلا نزدري حقبة عن أخرى، فالنظام الضريبي المغربي حتم عليه قطع هذه الأشواط وصولا إلى ما عليه حاليا، لكن الامر غير الحتمي هي نجاعة وفعالية هذا النظام الذي يتسم بعدم الانتظام في صناعة وتنفيذ وتقييم القرار الضريبي.

المحور الثاني: المسألة الضريبة في دساتير المملكة المغربية

إن" **الضرورة هي التي تقود إلى ميلاد الدساتير، إلا أن الحظ هو الذي يمنحها الحياة**"[4]، حسب عبارات **(Georges Vedel)**، التي تبرز محورية الوثيقة الدستورية في الدورة الحياتية لدولة، بل التذكير بمكانة القاعدة الدستورية، التي تتسيد قمة هرمية تراتبية القواعد القانونية.

من المسلمات أن الوثيقة الدستورية، المحدد للإلزام الضريبي، على أساس المساواة بالضريبة، وأمام الضريبية، انطلاقا من المراكز القانونية للملزمين، بل أن الوثيقة الدستورية الفيصل في شرعية الفرض الضريبي، انطلاقا من الاختصاص الحصري للبرلمان في التشريع الضريبي، هذا الأخير مسار تحكمت فيه أحداث سياسية بارزة، سنعود لها بالتفصيل في اقادم من محاور هذا العمل.

=

- 1مرسوم رقم 2.22.431 صادر في 15 من شعبان 1444، 08 مارس (2023) يتعلق بالصفقات العمومية، الصادر بالجريدة الرسمية عدد 7176 - 16 شعبان 1444 () مارس (2023)، ص2861.

- 2 المحدثة بموجب المادة 5 من قانون المالية رقم 43.06 للسنة المالية 2007 الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.06.232 بتاريخ 10 ذي الحجة 1427 (31 ديسمبر 2006).

القانون رقم 30.85 بفرض الضريبة على القيمة المضافة الصادر بتنفيذ الظهير الشريف ظهير شريف رقم 1.85.347 صادر في 7 ربيع الآخر 1406 (20 ديسمبر 1985)، المنشور في الجريدة الرسمية الجريدة الرسمية عدد 3818 بتاريخ 1986/01/01، ص :2.

القانون رقم 24.86 المتعلق بالضريبة على الشركات الصادر بتنفيذ الظهير الشريف رقم 1.86.239 صادر في 28 من ربيع الأخر 1407 (31 ديسمبر 1986)، المنشور في الجريدة الرسمية عدد 3873 بتاريخ 1987/01/21 ص: 67.

القانون رقم 17.89 تحدث بموجبه ضريبة عامة على الدخل الصادر بتنفيذ الظهير الشريف رقم 1.89.116 صادر في 21 من ربيع الآخر (1410) 21 نوفمبر (1989)، المنشور في الجريدة الرسمية الجريدة الرسمية عدد 4023 بتاريخ 1989/12/06، ص: 1497.

- 3 القانون رقم 07.20 المتعلق بتغيير وتتميم القانون رقم 47.06 المتعلق بجبايات الجماعات المحلية، الصادر بتنفيذه الظهير الشريف رقم 1.20.91 صادر في 16 من جمادى الأولى 1442 (31 ديسمبر 2020)، الصادر في الجريدة الرسمية عدد 6948، بتاريخ 31 ديسمبر 2020.

4- Vedel، (Georges)، «Le hasard et la nécessité»، Revue Pouvoirs n'50-1989 p. 15.

أورده أتركين، (محمد)، "**مباحث في فقه الدستور المغربي**"، دار النشر المعاصرة، الطبعة الأولى، يونيو 2020، ص: 06.

وتتجلى الأسس الدستورية لسياسة المالية ككل، في كون السلطة المالية كانت متمركزة في يد الملوك، غير أنه نتيجة للصراع الذي وقع بينهم وبين ممثلي الشعب خاصة في بريطانيا، انتقلت هذه السلطة إلى البرلمانات وأصبحت صاحبة الاختصاص في التشريع المالي، مما أدى بشكل عملي إلى تقييد سلطة الحكومة في هذا المجال، حيث أصبحت البرلمانات هي التي تقوم بدراسة المشاريع المتعلقة بميزانية الدولة[1].

ونستتبع هذه الأفكار بأن التأسيس للواجب الضريبي، ليس وليد ميلاد الدولة، بل أن الاستعارة تذهب بنا إلى حقل العلوم الشرعية، حيث إن صحت الاستعارة فالضريبية "فرض عين[2]"، بما فيها من تكليف، وجزاء الترك.

ونستحضر هنا فترة ما قبل الدساتير على سبيل المثال: فالدين الاسلام الذي يوجب ارتكاز احداث ضريبة جديدة على قاعدة شرعية مع العلم أن القاعدة العليا منبثقة من أصل قرآني أو صادرة عن أقوال الرسول أو أفعاله وأخيرا عن اجتهادات فقهاء الشريعة الإسلامية[3].

في السياق ذاته، كان الولاة المسلمون الذين شعروا بضرورة انشاء ضرائب جديدة يلجؤون في الموضوع الى آراء الفقهاء الذين كانوا يقومون باجتهاد في تفسير الشريعة الاسلامية وهكذا نشأت ضريبتان سياديتان خلال تاريخ الاسلام. وهاتان الضريبتان هما: الخراج والجزية[4].

حيث يرى **أحمد البوز** أن: "الحاجة لتقييد نفوذ السلطان لم تتوقف ككل عند تقديم المشورة له أو فرض بعد الأحد عن الشروط لقاء مبايعته، بل أصبح هذا الأمر يجد تجسيده في محاولات لتنظيم شؤون الحكم بطريقة عصرية، أي من خلال وثيقة دستورية بعد أن أضحت هذه الأخيرة تفرض نفسها في عدد من بلدان المعمور كأحد الأشكال الأكثر أهمية لتنظيم شؤون الحكم في الدولة، وتحديد "حقوق إن مد الحكام" وواجباتهم وحقوق الناس" وحرياتهم. بيد أن المغرب إذا كان قد عرف ظهور عدد من الوثائق في هذه

1- نصير المكاوي وعصام القرني، "**الفعل السياسي بالمغرب: بين قوة الملكية وتواضع الحكومة والبرلمان**"، تقرير المغرب في سنة 2016، منشورات المركز المغربي للأبحاث والتحليل السياسي، إشراف مصطفى شكري، 2017، ص: 6.

2-

3- الكثيري (مصطفى)، "**النظام الجبائي والتنمية الاقتصادية في المغرب**"، مرجع سابق، ص. 34

4- فخار، (خالد)، " **السياسة الجبائية عند السلطان الحسن الأول (1873م-1894م)**"، مرجع سابق، ص: 79.

الفترة، فإن أغلبها لا يصدق عليها مشاريع دستورية، بل كانت مجرد برسائل او ومذكرات إصلاحية ليس إلا"[1].

والتي انطوى تحتها البعد الإصلاحي للمجال الجبائي، بمقومات النظام المتعارف عليه آنذاك، والجدير بالذكر هو أنها تقدمت من طرف بعض الأشخاص ذو الحظوة السياسية والعلمية آنذاك، حيث يضيف احمد البوزّأن " أنها تمت بمبادرات فردية لأشخاص - مغاربة أو أجانب من ذوي النفوذ العلمي أو المخزني، كما أنها لم تكن ذات طابع دستوري محض وإنما غلب عليها الطرح العام الموضوع الإصلاح"[2].

ولعل أبرز هذه الحفريات الدستورية، التي جادلت موضوع الجباية والضريبة، والقدرة على تحمل العبء الضريبي، و البعد التضامني لها بين الأفراد -الرعايا-، نجد تلك التي اماط عنها اللثام **علال الفاسي، في عمل نشره تحت عنوان "حفريات عن الحركة الدستورية في المغرب قبل الحماية[3]"، مشروع دستور يعود للجمعية المغربية[4]**، الذي يعتبر منطلقا لتأسيس القرار الضريبي بالمغرب، من خلال تحديد الجهة المخول لها فرض الضرائب والتي حملت اسم "مجلس الامة"[5]، الذي انطلق في جهة أخرى لتقييد السلطة

- 1أحمد البوز، الدستور المغربي سياق النشأة و مسار التطور : دراسة في التاريخ الدستوري بالمغرب 1900-2011 المغربي الجزء الثاني، إصدارات المركز المتعدد التخصصات في حسن الأداء و التنافسية، طبعة 2019، ص : 25.

- 2 أحمد البوز، "**الدستور المغربي سياق النشأة و مسار التطور: دراسة في التاريخ الدستوري بالمغرب 1900-2011 المغربي الجزء الأول**"، إصدارات المركز المتعدد التخصصات في حسن الأداء و التنافسية، طبعة 2019، ص : 42

- 3الفاسي، (علال)، "**حفريات عن الحركة الدستورية في المغرب قبل الحماية**"، مؤسسة علال الفاسي، 2014، أورده غلاب (عبد الكريم)، **التطور الدستوري والنيابي بالمغرب**، ص 104.

- 4 تحدث عنها الأستاذ محمد الفاسي في مقال له (دعوة الحق عدد 270 يوليو (1988) عن ملف عثر عليه، ضمن مجموعة وثائق، يتعلق بجماعة وطنية كانت تتركب من عدد صغير من الأعضاء هم السادة : عبد الحفيظ القاسي (رئيسا) وعبد الواحد الفاسي (والد الأستاذ محمد الفاسي) كاتب عام وعم الأستاذ السيد المهدي الفاسي، والسيد السعيد الفاسي عم الزعيم علال والسيد العباس الكردودي. وقد أكد له هذه الأسماءعمه المرحوم السيد المهدي.

"كان أعضاء الجمعية يؤيدون السلطان عبد الحفيظ في حركته ضد أخيه عبد العزيز. وفكرت الجمعية في وضع مشروع دستور، وجده الأستاذ الفاسي في هذا الملف بخط والده رحمه الله. وقال الأستاذ الفاسي إن الزعيم علال الفاسي كان قد اطلع على هذا المشروع فكتب عنه في كتابه وحفريات عن الحركة الدستورية في المغرب قبل الحماية". أورده غلاب (عبد الكريم)، **التطور الدستوري والنيابي بالمغرب 1908-1992**، الطبعة الثالثة 1993، ص 105-106.

- 5نص مشروع الجمعية المغربي على:

" من اختصاصات مجلس الأمة المحافظة على المعاهدات مع الأجانب وتقدير خدمة الوزراء والعمال مع ترتيب مؤونتهم (رواتبهم) واقرار الأموال التي تطلب من الرعية (الضرائب) وكيفية تحصيلها حسب الشريعة الاسلامية، ولا يجوز العفو عن أحد من الرعية (أي اعفاؤه من الضرائب) لأنه حق من حقوق الله تعالى. ومن اختصاصاته تنظيم قانون تعليم الرعية الحركات العسكرية ومراقبة أعمال العمال فيما بينهم ومحاسبة الامناء، وتقرير كل عمل تقوم به الحكومة." أورده غلاب (عبد الكريم)، التطور الدستوري والنيابي بالمغرب، مرجع سابق، ص 108.

الضريبية أنذاك من خلال الاستناد على الشريعة الإسلامية كمصدر حصري للفرض الضريبي[1].

كما تأتي **مذكرة الحاج علي زنيبر**[2]، كوثيقة إصلاحية ذات بعد دستوري، ارتكزت على الابعاد الأفقية لنسق الدولة، وشملت مقترحاتها كل المجالات، ولم تسلم الجباية من خلال المذكرة، من توصيات التقويم الضروري للسياسة الضريبية آنذاك.

أمر أساسي وجبت الإشارة له هو التكريس الدائم لمبدأ المساواة في الضريبة، وبالضريبة حيث راهنت الوثيقة المذكورة على " المساواة في الجبايات والضرائب التي تعم الجميع دون استثناء[3]".

في السياق ذاته، وفي وقت متقدم، طرح **مراد عبد الكريم الطرابلسي** مجموعة من المقترحات الإصلاحية سنة **1908**، في حقبة السلطان عبد العزيز آنذاك، وقد شكلت الضريبة جزاء من هذا الطرح، حيث لم يتوان الطرابلسي في وجوب الاختصاص الحصري والاصيل لمجلسي الأمة – البرلمان- في فرض تحديد الضرائب، اذ افرز نص المذكرة، على " تحدد وظائف المجلس في إقرار الأموال التي تطلب من الرعية **(الضرائب)** وكيفية تحصيلها حسب الشريعة الإسلامية، ولا يجوز العفو عن أحد من الرعية لأنه حق من حقوق الله..."، و"إلغاء جميع الأموال التي تأخذ من الشعب خلافا لما قررته الشريعة مثل المكوس والهدية والسخرة.."[4].

- 1 نص مشروع الجمعية المغربي على:
" تلغى جميع الأموال التي تؤخذ من الشعب خلاف ما قررته الشريعة الإسلامية مثل المكس (9) والهدية والسخرة. ويلغى الزام القبائل بضمانة من يمر عليهم من الجيش أو أحد رجال المخزن". أورده غلاب (عبد الكريم)، التطور الدستوري والنيابي بالمغرب، مرجع سابق، ص 109.
- 2 توفي في بداية عهد الحماية وقد قدم عدة مذكرات إلى السلطان عبد العزيز يطالب فيها بالاصلاح ويظهر أنه استفاد من رحلته إلى الحج والاقامة في مصر ابتداء من سنة 1878 - 79 وقد أقام مدة طويلة أثناء الثورة العرابية التي ساهم فيها ترجم له المنوني في كتابه : مظاهر يقظة المغرب الحديث،
- 3 غلاب (عبد الكريم)، **التطور الدستوري والنيابي بالمغرب**، مرجع سابق، ص 113.
- 4 أحمد البوز، "**الدستور المغربي سياق النشأة و مسار التطور: دراسة في التاريخ الدستوري بالمغرب 1900-2011 المغربي الجزء الثاني**"، مرجع سابق، ص : 28.

وبه، سيبقى الاعتبار المالي أهم موجه ومتحكم في السياسة الجبائية في الانموذج المغربي، لكن الفرق بين الماضي والحاضر أن المشروعية الفرض اختلفت، حيث تضمن مشروع دستور **1908** على الجبايات في المواد **(19-20-21-22)**[1].

بالعودة كذلك إلى مشروع دستور **1908**، الذي يمثل ولادة الفكر الدستوري، الذي يجسد الدولة المدنية بالمملكة المغربية، "يتكون مشروع الوثيقة من **93** مادة تتوزع على عشرة أبواب"، تتعلق بالدولة والدين الاحت والسلطان"، و"أبناء الدولة الشريفة حقوقهم وواجباتهم"، و"منتدى الشورى"، و"مجلس الأمة". و "مجلس الشرفاء"، وكبار الموظفين" و"مالية" الدولة"، و"رواتب الموظفين"، و"**الجبايات**"، و "المدارس الوطنية"[2]، والبادي أن الجبايات كانت من ضمن المجالات التي شملها مشروع دستور **1908**، مما يكرس محورية النظام الضريبي، ويفيد أن الدولة المغربية منذ أزل تأخذ بالضريبية سبيل للتنمية الاقتصادية، والاكتفاء الذاتي من الموارد المالية.

أبقى مشروع دستور حزب الإصلاح المقدم سنة **1954**[3]،المجال الضريبي حصرا على مجلس النواب ومجلس الشيوخ، ويلاحظ مما سلف ان المشروع الدستور حاول طرح معالم جديدة للتضريب بالمملكة، من الانتقال من التضريب النوعي على التضريب الموحد.

والملاحظ أن فترة الحماية اتسمت على العموم بانقطاع التفكير المباشر في المسألة الدستورية، وضعف تقدير أهميتها في مغرب تلك المرحلة، فقد كانت الفترة التي تلت مباشرة الاستقلال منطلقا لمسار جديد في علاقة النخبة السياسية المغربية بقضية الدستور ففي غمرة الحماس الذي ميز هذه المرحلة، أصبح الاهتمام ببناء الدولة المغربية يحتل مساحات مهمة من انشغالات الفاعلين السياسيين بما في ذلك الملكية، وارتفعت بالتالي وثيرة الخطوات التي ستعهد الطريق للتأسيس الأول تجربة دستورية في المغرب، بعضها اتخذ طابعا دستوريا مباشرا أما بعضها الآخر، فقد تمثل في إحداث بعض المؤسسات

- 1مشروع دستور 108،أورده أحمد البوز، "**الدستور المغربي سياق النشأة و مسار التطور: دراسة في التاريخ الدستوري بالمغرب 1900-2011 المغربي الجزء الثاني**"، المرجع نفسه، ص30.

- 2 أحمد البوز، "**الدستور المغربي سياق النشأة و مسار التطور: دراسة في التاريخ الدستوري بالمغرب 1900-2011 المغربي الجزء الأول**"، مرجع سابق، ص :32.

- 3 المادة التاسعة تنص الفقرة الأولى من المادة التاسعة، على أن : "تناط بمؤسسة مجلس النواب صلاحيات إقرار الضرائب، والمكوس على اختلاف أنواعها وأداء الديون وتجهيز المال اللازم للدفاع والقيام بالمصالح العامة للدولة المغربية على أن الضرائب يجب أن تكون واحدة بالنسبة لجميع المملكة".

السياسية، وصدور عدة نصوص قانونية نظمت العديد من المجالات التي ستكون موضوعا لدستور **1962**[1].

ولم تذهب الوثائق الدستورية التي تبنتها الدولة المغربية عن النسق السابق، من خلال التنصيص على العب الضريبي حسب الطاقة والتحمل، كواجب تجاه الدولة – الوطن-، حيث حمل متن أول دستور لمملكة المغربية لسنة **1962** في فصوله **(17-18-53)** [2]، ايحاءات دستوريات حول الواجب الضريبي، واسند للبرلمان حق الفرض أو الاعفاء بموجب الترخيص البرلماني لقانون المالية، والحال في تلك الفترة يحيل على تشتت القرار الضريبي، وبالتالي يمكن فهم ان خلو الدستور من مصطلح **(النظام الضريبي)** يفيد ما سلف ذكره.

وهو الأمر الذي أكدته الوثائق الدستورية لسنة **1970**، و**1972**، والتعديل الدستوري لسنة **1980**، ودستور **1992**، ثم دستور **1996** [3]، تكريس دستوري للفرض الضريبي مضمر للمساواة الضريبية، وحافظ على السمة البرلمانية للصناعة القرار الضريبي.

في ظل اكتفاء التنصيص الدساتير المتقدمة تاريخيا على دستور **2011**، وكِفايَة التنصيص على وجوب تحمل كافة الافراد التكاليف العمومية، كل حسب استطاعتاه، وإبقاء على سلطة البرلمان الضريبية انطلاقا من مجال القانون، والملاحظ ان مصطلح الضريبية أو الضرائب لم يسمع له ركز داخل زخم المصطلحات الدستوري، بل أكثر من

- 1 أحمد البوز،" **الدستور المغربي سياق النشأة و مسار التطور: دراسة في التاريخ الدستوري بالمغرب 1900-2011 المغربي الجزء الاول**"، مرجع سابق، ص55.

2- الفصل 53 من دستور 1962 الصادر بمقتضى الظهير الشريف الصادر في سادس جمادى الثانية 1382 موافق رابع نونبر 1962 بشأن الاستفتاء.

يصدر قانون المالية عن البرلمان بالتصويت طبق الشروط التي ينص عليها قانون تنظيمي.

إن نفقات التجهيز التي يتطلبها إنجاز التخطيط لا يصوت البرلمان بقبولها إلا مرة واحدة عندما يوافق على التخطيط ويستمر مفعول الموافقة على النفقات طيلة مدة التخطيط. وللحكومة وحدها الصلاحية لتقديم مشروع قوانين ترمي إلى تغيير البرنامج المصادق عليه حسبما ذكر.

إذا لم يقع قبول الميزانية في 31 دجنبر، فإن الحكومة تفتح بمرسوم الاعتمادات اللازمة لسير المرافق العمومية والقيام بالمهام المنوطة بها على أساس ما هو مقترح بالميزانية المعروضة بقصد المصادقة.

- 3الدساتير المتعاقبة منذ استقلال المملكة المغربية:

- دستور 17 من رجب 1382 (14) دجنبر (1962).
- دستور 27 من جمادى الأولى 1390 (31) يوليوز (1970)
- دستور 23 من محرم 1392 (10) مارس (1972).
- دستور 11 من ربيع الآخر 1413 (9) أكتوبر (1992).
- دستور 23 من جمادى الأولى 1417 (7) أكتوبر (1996).

ذلك يستفاد من هذا الاقصاء ان تدبير الجبايات، تحكمت فيه فعلا التطورات الاقتصادية والاجتماعية، والاتفاقيات الضريبية، بل تحكم فيه توجه العالم نحو نظام ضريبي موحد.

وبالعودة لمضامين دستور 2011[1]، الذي جاء متقدما من خلال التوسع أكثر في المجالات التي يحكمها القانون من خلال التنصيص على حصرية الترخيص التشريعي للمادة الضريبية انطلاقا من المؤسسة التشريعية، حيث نص الفصل 71 من الدستور الحالي على ان: " النظام الضريبي، ووعاء الضرائب، ومقدارها وطرق تحصيلها"، سلطات حصرية للبرلمان تمارس بدون وكالة، او حلول.

يجوز القول إن التطور الدستوري الذي رافق الدولة المغربية، جعل من المادة الجبائية، أساسا له، اذ تمثل مطلبا شعبي، اجتماعي، اقتصادي، ثم سياسي، والحال ان مجموع المذكرات الإصلاحية، ومشاريع الدساتير الآنفة، لم تقتصر فقط على طبع علاقة الحاكم بالمحكومين.

من جهة أخرى، يمكن القول بأن الاعتراف **بالنظام الضريبي** تجسد حقيقة بموجب النص الدستوري لسنة 2011.

ويوضح الجدول أسفله البعد الضريبي في الوثائق الدستورية المتعاقبة وصولا إلى دستور 2011، من خلال استقراء السلطة الدستورية للفرض، وتكريس مبدأ المساواة الضريبية، ثم يحدد كذلك تقاطعات صناعة القرار الضريبي، حيث هناك ما يفهم صراحة انطلاقا من نص الوثيقة، وتدخلات تكرسها العلاقة بين السلط.

- 1 الظهير الشريف رقم 82-11-1 الصادر في 14 من رجب 1432 (17 يونيو 2011) بعرض مشروع الدستور على الاستفتاء، ظهير شريف رقم 91-11-1 صادر في 27 من شعبان 1432 (29 يوليو 2011) بتنفيذ نص الدستور.

المشروع / الوثيقة	باب الادراج	مضمون الفصول
مشروع دستور لسنة 1908	باب أبناء الدولة الشريفة حقوقهم وواجباتهم العامة	**المادة 19** "إن تكاليف الدولة المالية توضع على كل فرد من أفراد الأمة بحسب ماليته واقتداره". **المادة 20** "إن الفقراء والعواجز والعميان والذين لا عمل لهم يتعيشون منه يعفون من كل تكليف وضريبة على الإطلاق. وكذلك خدام بيوت الله والمساجد والزوايا والذين يعيشون من الأوقاف". **المادة 21** "إن موظفي المخزن من كبيرهم إلى صغيرهم كسائر الناس تلزمهم الضرائب والتكاليف المالية". **المادة 22** "لا يجوز أبدا طرح ضرائب وتكاليف مالية على جهة من السلطنة دون جهة، ولا على مدينة، وعلى قبيلة دون قبيلة، وإنما يجب أن تكون التكاليف عامة على جميع الأمة في كل نواحي السلطنة في وقت واحد".
مشروع دستور حزب الإصلاح لسنة 1954	باب التشريع	**الفصل 08** " جميع القوانين الخاصة بإحداث الضرائب، أو إلغائها، أو تخفيضها، أو رفعها يجب أن تصدر عن مجلس النواب ولمجلس الشيوخ أن يقترح مثل هذه القوانين أو أن يطلب إدخال تعديلات عليها..." **الفصل 09** " إقرار الضرائب والمكوس على اختلاف أنواعها وأداء الديون وتجهيز المال اللازم للدفاع وللقيام بالمصالح العامة للدولة المغربية على أن الضرائب يجب أن تكون واحدة بالنسبة لجميع أنحاء المملكة"

دستور 1962		**الفصل 17** على الجميع أن يتحملوا، كل على قدر استطاعته، التكاليف العمومية التي للقانون وحده الصلاحية لإحداثها وتوزيعها حسب الإجراءات المنصوص عليها في هذا الدستور". **الفصل 18** " على الجميع أن يتحملوا متضامنين التكاليف الناتجة عن لكوارث التي تصيب البلاد".
دستور 1970		**الفصل 17** على الجميع أن يتحملوا، كل على قدر استطاعته، التكاليف العمومية التي للقانون وحده الصلاحية لإحداثها وتوزيعها حسب الإجراءات المنصوص عليها في هذا الدستور". **الفصل 18** " على الجميع أن يتحملوا متضامنين التكاليف الناتجة عن لكوارث التي تصيب البلاد".
دستور 1972		**الفصل 17** على الجميع أن يتحملوا، كل على قدر استطاعته، التكاليف العمومية التي للقانون وحده الصلاحية لإحداثها وتوزيعها حسب الإجراءات المنصوص عليها في هذا الدستور". **الفصل 18** " على الجميع أن يتحملوا متضامنين التكاليف الناتجة عن لكوارث التي تصيب البلاد".
دستور 1992		**الفصل 17** على الجميع أن يتحملوا، كل على قدر استطاعته، التكاليف العمومية التي للقانون وحده الصلاحية لإحداثها وتوزيعها حسب الإجراءات المنصوص عليها في هذا الدستور".

		الفصل 18 " على الجميع أن يتحملوا متضامنين التكاليف الناتجة عن لكوارث التي تصيب البلاد".
دستور 1996		**الفصل 17** على الجميع أن يتحملوا، كل على قدر استطاعته، التكاليف العمومية التي للقانون وحده الصلاحية لإحداثها وتوزيعها حسب الإجراءات المنصوص عليها في هذا الدستور". **الفصل 18** " على الجميع أن يتحملوا متضامنين التكاليف الناتجة عن لكوارث التي تصيب البلاد".
دستور 2011		**الفصل 39** على الجميع أن يتحملوا، كل على قدر استطاعته، التكاليف العمومية التي للقانون وحده الصلاحية لإحداثها وتوزيعها حسب الإجراءات المنصوص عليها في هذا الدستور". **الفصل 40** "على الجميع أن يتحمل، بصفة تضامنية، وبشكل يتناسب مع الوسائل التي يتوفرون عليها، التكاليف التي تتطلبها تنمية البلد، وكذا تلك الناتجة عن الأعباء الناجمة عن الآفات والكوارث الطبيعية التي تصيب البلد". **الفصل 71** " يختص القانون، بالإضافة إلى المواد المسندة إليه صراحة بفصول أخرى من الدستور، بالتشريع في الميادين التالية: ...النظام الضريبي، ووعاء الضرائب، ومقدارها وطرق تحصيلها...".

المصدر: تركيب شخصي انطلاقا من معطيات أوردها: أحمد البوز، الدستور المغربي سياق النشأة و مسار التطور: دراسة في التاريخ الدستوري بالمغرب 1900-2011 المغربي الجزء، مرجع سابق.

اذن يتعين التصريح بأن تطور مظاهر الضريبة ارتبط بدساتير الدولة الحديثة، حيث ساهم تمركز القرار الضريبي آنذاك بيد السلط الحاكمة – المركزية الضريبية- لكن سرعان ما تغيير الأمر، وتبلور مبدأ التمثيل الشعبي في وضع، وفرض الضرائب، أي أضحى الحديث عن دولة القانون في فرض الضرائب، إن الترابط بين تاريخ الضريبية، وحضورها في مختلف الوثائق لدستورية المتعاقبة، يطرح جمة تساؤلات من قبيل:

- **كيف شكلت الضرائب الأنظمة السياسية عبر التاريخ؟** [1]
- **كيف جعلت الديمقراطية الضريبة اسمنتها؟** [2]

خاتمة

نافلة القول، يتم تناول الضريبة، كجزء من الدراسات في علم المالية العامة ضمن محور الموارد العامة للدولة ، و الملاحظ لدى الباحثين في المالية العامة أن أغلب الدراسات التي تتناول الضريبة تركز على الجوانب الفنية أو القانونية ويتم تكرارها بنفس العبارات وحتى مفرداتها و ترتيبها العروفة للقارئ، نشأة الضريبة و تطورها، تحليل أساسها القانوني الهي يعطي للدولة حق فرض الضرائب و أن الضريبة عمل سيادي من أعمال الدولة، تستمد شرعية فرضها على الأفراد باعتبارها الراعية لمصالحهم المادية و المعنوية **(توفير الأمن العدالة والخدمات الكلاسيكية)**، ثم تقدم تعاريف للضريبة لا تختلف إلا في صياغتها محافظة على الأربع كلمات التي تحدد **خصائص الضريبة** وهي : **(الطابع النقدي الإجباري - النهائي - بدون مقابل)**، وفي جانب القواعد التي يحتكم لها في فرض الضريبة عادة ما تكتفي بتحليل القواعد الأربعة **لآدم سميث : (العدالة و المساواة، الملائمة، اليقين، الوفرة).** أما الجانب الفني للضريبة، لدراسة (التنظيم الفني للضرائب،

1- Colliard (Jean-Édouard)، et Claire (Montialoux)، « Une brève histoire de l'impôt »، Regards croisés sur l'économie، no. 1، vol. 1، pp. 56-65، 2007.

2- Rosanvallon (Pierre)، « « Relégitimer l'impôt ! » »، Regards croisés sur l'économie، no. 1، vol. 1، pp. 16-26، 2007.

أنواع الضرائب، تقسيمات الضرائب، الأصول الفنية للضريبة...) ، هذا الشق الذي يهتم بالجوانب الفنية للضرائب من تحديد وحصر للوعاء الضريبي إلى تحديد صور وأساليب الفرض والربط والتحصيل كل هذه الجوانب تشكل موضوعات ومحاور كتاب المالية العامة والكتب المتخصصة في الضرائب.

ويترتب موضوع الضريبة من ضمن الأولويات التي تشغل بال الحكومات على مر العصور نظرا لما لها من آثر عميق على أحوال الشعوب السياسية والاقتصادية والاجتماعية، ويمكن من خلالها قياس نجاعة السلطة السياسية في التحكم في الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية، فالضريبة ذلك الرباط المادي الذي يربط الافراد بالسلطة وباقي الفاعلين الاخرين، وهي في نفس الوقت أداة مالية فعالة لتحقيق النمو الاقتصادي، ولعلها عصب الوطنية والتضامن المجتمعي.

ونتيجة للتطور المرافق العمومية والحياة الجماعية، فقدت الضريبة الطابع الاختياري لتصبح اجبارية، تفرض على الأشخاص أولا ثم كواجب على الأموال والأرباح الناتجة عن تحريك واستثمار هذه الأخيرة، وتجدر الإشارة إلى أن الضريبة لعبت دورا أساسيا في تطوير المؤسسات الديموقراطية والنيابية، فليس هناك من ينكر أن إلزامية الضريبة قد لعبت دورا أساسيا في تطبيق المساواة في الضريبة وبالضريبة الشيء الذي أدى إلى تبني مبدأ المساواة بين الأفراد امام القانون.

الدكتور عبد الصادق دكير

المدير المسؤول

أستاذ باحث بجامعة القاضي عياض مراكش

اسم المجلة

مجلة فطواكة للدراسات القانونية والاقتصادية

علمية محكمة، نصف سنوية

الغاية من إصدار هذا العدد هو تدارك إغفال إصدار العدد السابع من المجلة

للنشر في المجلة يرجى مراسلة البريد الالكتروني
revuefatouaka@gmail.com
الهاتف: 06.60.35.76.35

رقم الإيداع القانوني
2019PE0056

ردمـــد
2665-8879

ملف الصحافة
2018/25 ص

الطبع
Edition Dar Assalam- Rabat

Rue Siam n°6 Diour Jamaa – Rabat

الهاتف : 05.37.70.65.33

البريد الإلكتروني : edition.darassalam@gmail.com

ملاحظة:

الآراء الواردة في المداخلات لا تتحمل المجلة مسؤوليتها خاصة بكاتبها

الفـهـــــرس

المقتضيات القانونية الخاصة بالعاملات والعمال المنزليين: أية حماية في ظل قانون رقم 12.19؟

ذ/ عبد الرحيم المعيطي - ذة/ حنان المعيطي 7

دور الرقمنة في تشجيع الاستثمار

ذة/ أسماء الدومي 25

القذف والسب في مدونة الصحافة والنشر

ذة/ حنان المعيطي - ذة/ إكرام أوداود 37

التحكيم في منازعات الإستثمار

ذة/ أسماء الدومي 55

كراء ملك الدولة الخاص بين امتياز الإدارة والتوازن التعاقدي

ذ/ بنزغار محمد الأمين 71

التأمين على مخاطر البيئة الإلكترونية

ذ/ محمـــد انجـــداد 97

موقع الضريبية في الوثائق الدستورية بالمغرب: دراسة تأصيلية

ذ/ عبد الفتاح الوردميشي 123

سقوط الأهلية التجارية

ذة/ كوثر صفوري 143

التسليم المراقب في الجريمة المنظمة بين هاجس المكافحة ومعيقات التفعيل

ذ/ يوسف الشيخ 151

الدفع بانعدام مسؤولية التأمين في حوادث الشغل والأمراض المهنية
ذة/ وردي لمياء **163**

الضوابط القانونية لنظام التسليم المراقب وقواعده الإجرائية
ذة/ بشرى مائضم..... **181**

الخصوصية الإجرائية للإثبات في جريمة غسل الأموال في التشريع المغربي
ذ/ يوسف الشيخ **197**

دور الآليات المؤسساتية في مكافحة جريمة غسل الأموال - الوطنية والدولية –
ذ/وليد الطلبي..... **211**

التقادم والتحصيل
ذ/ ياسر الغازي **223**