

الفصل الأول

مفهوم الضريبة وأهدافها وقواعدها واساسها القانوني

الأهداف التعليمية :

بعد دراسة هذا الفصل ينبغي ان تكون قادرا على الاتي :

- 1- معرفة التطور التاريخي للضرائب .
- 2- التعرف على مفاهيم الضريبة وخصائصها واركائها.
- 3- فهم اسس فرض الضرائب والقواعد العامة لها .
- 4- معرفة انواع الضرائب ومعايير التمييز بينها .
- 5- الاطلاع على المفاهيم الضريبية الاخرى .

- التطور التاريخي للضرائب :

ارتبط ظهور الضرائب بأشكالها الأولى في المجتمعات البدائية و الى يومنا هذا بتطور اهداف الدولة و دورها في المجتمع اذ تعد من اهم وسائل تجسيد التكافل الاجتماعي بين افراد المجتمع ، عليه يمكن القول ان هناك علاقة بين الهيكل الضريبي للدولة و نظامها الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي السائد و المطبق حين فرض الضرائب ، فالانسان بطبعه كائن اجتماعي يسعى لإيجاد تنظيم يحكم علاقات الافراد بعضهم مع البعض ، لذلك فالقبيلة قد تكون هي اول هذا النوع من التنظيمات اذا كان المبرر الاول للضرائب هو الاشتراك في الدفاع عن القبيلة و كان كل شخص قادر يقدم طواعية و باختياره لرئيس القبيلة او قائدها ما يستطيع ان يقدمه من خدمات سواء كانت نقدية ام عينية ، ويقوم الرئيس او القائد بتوجيه هذه المتحصلات لمصلحة القبيلة التي قد تكون متحضرة في رد الاعتداء عنها و المحافظة على كرامتها .

تلا ذلك حدوث تنظيمات اكثر تقدما بان ظهرت الدولة على مستوى الوجود و كان هدفها في البداية ينحصر في حفظ الامن و النظام الداخلي و حمايتها من الاعتداءات الخارجية مع ترك الافراد يمارسون ما يشاؤون من نشاطات في ظل الحرية الاقتصادية ، و الدول لا تستطيع القيام بذلك دون موارد مالية تمكنها من اداء هذه المهمات المنوطة بها لذا فقد لجأت للضرائب و ان كانت بشكل بدائي اذ ظهرت الضرائب على الرؤوس اذا يدفع كل مواطن مبلغا حسب الجنس و العمر و لم ينظر الى التأثيرات الجانبية لمثل هذه الضرائب .

ثم تطور دور الدولة بان اصبحت بجانب تطبيق الامن و النظام داخليا و الحماية من الاعتداءات الخارجية مسؤولة عن تحقيق الرخاء العام بشكله الاوسع مما فرض على الدولة التزامات هائلة من الصعب تحقيق هذا الرخاء دون معرفة تأثير الضرائب على الاقتصاد ، و بقي الامر كذلك حتى اذا كان القرن التاسع عشر توسعت رقعة المجتمعات و ظهرت الحكومات و تزايدت الخدمات التي تؤديها اذا بات واضحا لدى المختصين و السياسيين بان الضريبة لا تقف عند حد البعدين الاساسين لها (المالي و السياسي) المتمثلين بتوزيع الاعباء المالية اللازمة للانفاق العام بين افراد المجتمع على وفق مبدء المقدرة التكاليفية .

و ذلك ليس لتامين الحاجات العامة التقليدية لأبناء المجتمع فحسب ، و انما اصبحت لها ابعاد اخرى بعد ان وجد فيها المختصون و السياسيون احدى اهم ادوات التدخل في توجيه حركة الاقتصاد القومي بعد ان اخفقت النظرية الاقتصادية التقليدية في تحقيق التوازن الاقتصادي و الاستخدام الكامل ، اثر الركود الاقتصادي العالمي في سنة 1929 ، فاصبحت متعددة الابعاد ، (البعد المالي ، البعد الاقتصادي ، البعد الاجتماعي ، و البعد السياسي) و في ضوء ما سبق يمكن تصور المراحل التي مرت بها الضرائب و فرضها كما يلي :

- المرحلة التقليدية و البدائية :

و هي مرحلة ما قبل نشوء الدولة بتنظيماتها المعروفة و التي كانت ممثلة في القبيلة او العشيرة و كان الاعتماد على ما يعطيه افراد تلك المجتمعات الى قائدهم طواعية و اختيار سواء كان نقدا او عينا للمساهمة في تحسين اوضاع ذلك التنظيم .

- مرحلة نشوء و تطور الدولة التقليدية :

و تشمل هذه الفترة على ظهور تنظيمات اكثر تطورا من سابقتها كنظام سياسي اذا الدولة اصبحت هي الاساس ضمن هذه الفترة ليس القبيلة او العشيرة ، و اصبح الهدف من فرضها هو الحصول على موارد مالية مع عدم اخذ اثار الضرائب الاخرى في الاعتبار و قد فرضت الضرائب على الاراضي و المواشي و الرؤوس و الانتاج الزراعي للبلد وغيرها .

- المرحلة التالية لظهور الدولة :

نظرا لتطور العلاقات الاقتصادية بين الدول بعضها مع البعض الامر الذي جعل الحكومات تلجا الى تخفيف عبء الضرائب المباشرة المفروضة في فترات سابقة و فرض ضرائب غير مباشرة لها علاقة بتجارها الخارجية اذا فرضت تلك الضرائب على الصادرات و الواردات للبلاد .

- مرحلة سعي الدولة لتحقيق الرفاهية :

بعد ان اصبحت الدولة تتمتع باحترام جميع مواطنيها اتسعت اهدافها اذا انها تسعى لتحقيق اكبر قدر من الرخاء و الرفاهية للجميع لذا اخذت الدولة تستخدم الضرائب لا لكونها موردا ماليا فقط و انما استخدمتها لتحقيق ما تصبو اليه من اهداف تصب في الرفاهية المنشودة ، و قد ظهرت هذه المرحلة بشكل واضح بعد ظهور المشروعات الكبيرة التي ادت بدورها الى حدوث التطورات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية مما ادى الى العودة الى الضرائب المباشرة بشكل اوسع على حساب التقليل من الضرائب غير المباشرة لسهولة امكانية معرفة اثار الضرائب المباشرة في تحقيق الرفاهية .

مفهوم الضريبة :

تتمتع الدولة بسلطة سيادية في تدبير الأموال اللازمة للإنفاق على الخدمات العامة التي تؤديها بهدف تحقيق الرفاهية للمجتمع ، ويتم تقدير الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة ، و تقوم السلطة التنفيذية بتحصيل تلك الإيرادات بحكم القانون بما يؤكد مبدأ السلطة و السيادة للدولة .

ومن هذا المفهوم تلجأ الدولة إلى التنبؤ بالنفقات العامة للسنة القادمة و تقوم على أساس ذلك بتقدير الإيرادات اللازمة لمواجهة تلك النفقات ، وهذا يعني صفة العمومية على إيرادات الدولة و نفقاتها .

وتعتبر الضريبة احد مصادر التمويل الهامة للخزائن العامة ويتم تحصيلها من الأفراد مساهمة منهم في تدبير المال اللازم للأنفاق ، وتعتبر الضريبة عنصراً هاماً من عناصر إيرادات الدولة في حالة الاقتصاد الحر. إما إذا كانت الدولة تمتلك أو توجه وسائل الإنتاج فان الربح الذي يتحقق هو المصدر الرئيسي في تمويل الخزينة ورغم ذلك يبقى للضريبة دور أساسي كمصدر من مصادر التمويل .

تعريف الضريبة :

للضريبة تعاريف عدة تختلف باختلاف نوعها والتطور الاقتصادي للمجتمع ، إلا إنها تعطي معنى متقارباً إذ هي (فريضة نقدية إلزامية تفرضها الدولة وفق قانون وتشريع خاص بهذا الغرض وتحصل من الأشخاص طبيعيين كانوا (أفراد) أو معنويين (شركات) دون مقابل مباشر وبشكل نهائي لتتمكن الدولة من تغطية نفقاتها المختلفة ولتحقيق أهدافها التي تصب في مصلحة المجتمع) .

ويتبين من هذا التعريف أن الضريبة تتميز بالعناصر التالية :

1. إنها فريضة نقدية تفرض كقاعدة عامة ، إذ ان الأشخاص طبيعيين كانوا أم معنويون يدفعون الضريبة في صورة مبلغ نقدي على اعتبار ان صفة النقد للضرائب هي الأكثر شيوعاً في الوقت الحاضر كونها أكثر ملائمة للاقتصاد الحديث والنظام المالي المعاصر .
2. إنها فريضة إجبارية :- فالمكلف بأداء الضريبة بالكيفية والموعود الذي يحدده القانون وبخلافه تُحصل الضريبة بكافة الوسائل الجبرية على الرغم من كونها ليست غرامة .
3. إنها تحويل أموال من القطاع الخاص إلى القطاع العام : إذ لا يعد استقطاع الدولة لمبلغ من أرباح المنشأة الاقتصادية الحكومية من قبل الدولة لتمويل الموازنة العامة لا تعد ضريبة وإنما هي عبارة عن عملية تحويل أموال حكومية على أموال حكومية أخرى .
4. ليس لها مقابل مباشر : فالمكلف يدفع الضريبة دون أن يحصل مقابلها على نفع خاص به ولكنه يدفعها كمساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة بصفته عضو في مجتمع معين .
5. تدفع بصفة نهائية : وهذا يعني أن المكلف ليس له الحق في استرداد المبالغ التي دفعها للخزينة العامة كضريبة ولا المطالبة بفوائد عنها طالما تم تحصيلها طبقاً للقوانين والإجراءات بشكل سليم
6. تفرض وتجبى على أساس معايير مقررّة مسبقاً : أن الضريبة لا تفرض ولا تعفى إلا بقانون وتقوم السلطة المالية باقتراح لوائح وإجراءات لفرض وتحصيل أو إعفاء تلك الضرائب بعد مناقشة تلك القوانين والمصادقة عليها من قبل ممثلو الشعب في البرلمان.

7. غرضها الأساسي هو تمويل النفقات العامة التي تنفقها الدولة لتقديم الخدمات الضرورية للمجتمع كالتعليم ، الصحة ، الاتصالات ، الأمن ، الدفاع ،..... الخ .

خصائص الضريبة :

1 تمويل الموارد من القطاع الخاص (الافراد) الى القطاع العام (الدولة) :

ولذلك فان الضرائب تفرض على دافعيها و ليس لهم الحق في التهرب منها بأي شكل من الاشكال ، فهي تمويل جبري من القطاع الخاص الى القطاع العام ، و هذه الخاصية تميزها عما يدفعه الفرد طوعا و اختيارا للدولة مثل الهبات و التبرعات و التي تمثل تمويل الموارد من القطاع الخاص الى القطاع العام بدون اجبار .

2 عدم فرضها كعقاب : و هذه الخاصية تميز الضريبة عما قد يدفعه الافراد للدولة نتيجة مجازاتهم عن خطأ ارتكبه مثل فرض جزاءات من قبل دوائر البلدية على الافراد نظير التجاوزات و كذلك جزاءات المرور فيما يتعلق بمخالفة الانظمة و التعليمات .

3 ليس لها مقابل مباشر : فالضرائب تفرض و تدفع من قبل الافراد لتحقيق ما تسعى الدولة الوصول اليه من اهداف و غالبا ما يكون انفاق حصيلة الضرائب على الخدمات التي لن يستثمر فيها لو تركت للقطاع الخاص لعدم جدواها الاقتصادية العاجزة عن تقديم مثل هذه الخدمات و التي هي خدمات عامة و الاستفادة منها غير مقتصرة على فئة دون اخرى في اغلب الاحوال مثل خدمات الامن و الدفاع و التعليم و الصحة و من الممكن ان يستفيد دافع الضريبة و بشكل غير مباشر من استفادة الاخرين بمثل هذه الخدمات كالتعليم ، فتعلم المجتمع ككل يؤدي الى وجود مجتمع منتج متكافل خال من الجرائم او على الاقل التقليل منها مما يعود بالنفع و لكن بصورة غير مباشرة .

اركان الضريبة

ان فرض الضريبة يتطلب اركانا ضرورية حددها المشرع الضريبي بدقة حين وضع تلك التشريعات اذ لا يمكن ان تحقق او تحصل الضرائب دون هذه الاركان وهي:-

1- الواقعة المنشئة للضريبة:- اذ لا تتحقق الضريبة الا بقيام واقعة محددة، فضريبة الدخل لا تتحقق الا اذا حصل شخص على دخل يخضع للضريبة عنه.

2- المكلف (الممول):- ويسمى ايضا بدافع الضريبة وهو الشخص سواء كان طبيعياً (فرد) او معنوياً (شركات) الذي يفرض القانون عليه دفع الضريبة، وهناك فرق بين من يجب عليه بموجب القانون دفع الضريبة وبين من يتحمل عبئها بالنهاية.

3- وعاء الضريبة:-وقصد به المادة او العنصر او الشيء الذي تفرض عليه الضريبة وقد يكون شخص او مال او سلعة وتتوقف عدالة الضريبة ووفرة حصيلتها على حسن اختيار وعائها.

4- مقياس الضريبة(سعر الضريبة):-وهي نسبة ما يستقطع للضريبة من الوعاء الخاضع لها.

أساس فرض الضريبة(الأساس القانوني):-

استندت الدول في فرض الضرائب وتحصيلها على نظريتين هما :-

1- نظرية العقد المالي :- وهي النظرية التي ساد الاعتقاد بصحتها لدى كتاب المالية العامة والقانون في القرن الثامن عشر والقرن التاسع عشر والتي نجد أساسها الفلسفة في نظرية العقد الاجتماعي التي صاغها الفيلسوف الفرنسي جان جاك روسو والتي تقوم على إن الأفراد قد تركوا العزلة للاستفادة من مزايا الحياة الاجتماعية وعقدوا فيما بينهم عقداً ضمناً تنازلوا بمقتضاه عن جزء من حرياتهم مقابل وضع الحرية الباقية في حماية الدولة لما تبقى من أموالهم. وقد ثبت خطأ هذا التكييف القانوني إذ ثبت تاريخياً أن الدولة ليست تنظيماً اتفاقياً بل هي ضرورة تاريخية عليه فانه يتعين رفض الأساس التعاقدية معها في فرض الضرائب فضلاً عن إن هذه النظرية مستمدة من الأساس الفردي الذي يقدر الملكية ويرى في الضريبة مجرد اقتطاع مالي من الملكية لا يجب أن تتوسع فيه الدولة ،وقد أثبتت الأحداث الاقتصادية والمالية عدم نجاح هذه النظرية في أن تكون حجة مقبولة في تفسير الأساس القانوني للضرائب .

2- نظرية التضامن الاجتماعي :- وهي النظرية التي يتجه الفكر المالي الحديث إليها في تفسير فرض الضرائب وأساسها هو أن الدولة ضرورة اجتماعية وليست وليدة عقد اجتماعي وتتمثل هذه النظرية في بعض القواعد الأساسية في الضريبة مثل أن الدولة تفرض الضرائب بما لها من سيادة على أفراد المجتمع جميعاً دون استثناء أي لايجوز إعفاء طبقة معينة وان أفراد المجتمع يلتزموا بمقدار الضريبة التي يؤديونها إلى الدولة ليس على أساس ما سيعود عليهم من منافع وإنما على أساس المقدرة المالية لهم كما فسرت هذه النظرية التزام الأجيال الحاضرة بدفع الضريبة لخدمة الأجيال اللاحقة. مما تقدم فان العلاقة الضريبية ليست علاقة تعاقدية وإنما هي علاقة قانونية تخضع لكل المعايير والضوابط التي يخضع لها نشاط الدولة لتحقيق أهداف المجتمع فالدولة لها الحق في فرض الضريبة على جميع الأفراد ومطالبتهم بالمساهمة في تمويل الخدمات العامة كل حسب استطاعته لضمان سلامة المجتمع واستمرار رفاهيته .

القواعد العامة للضرائب:

يقصد بقواعد الضريبة هي تلك الأسس التي يتعين على المشرع المالي في أية دولة مراعاتها عند وضع تشريع ضريبي لتلك الدولة ، اذا أن الإخلال بها عند رسم السياسة الضريبية سوف ينعكس سلباً على التطبيقات الإجرائية لذلك التشريع مما يثير الشعور بالظلم لدى دافعي الضرائب وبالتعسف من قبل الدولة في استخدام سلطتها .

هناك ثلاثة مصالح تتصل بالضريبة ينبغي الإشارة إليها وهي :-

1. مصلحة الدولة التي تنحصر في كيفية تحقيق الضريبة للإيرادات الكافية للخزينة كي تستطيع تحقيق أهدافها .
2. مصلحة الفرد الذي يهمله أن يعامل معاملة ضريبية عادلة فلا يكلف بأكثر مما يتحمل .
3. مصلحة المجتمع الذي يهتم في أن تكون الضرائب وسيلة لتحقيق التوازن بداخله ووسيلة لتوجيه طريق التقدم الاقتصادي والاجتماعي بالنسبة له .

ولقد كان للقواعد الضريبية التي وضعها ادم سميث (Adam Smith) اكبر الأثر في التوفيق بين تلك المصالح وتعد هذه القواعد دستوراً تقاس بها صلاحية الضرائب لحد الان وهي كما يلي:

1- قاعدة المساواة :

تعني المساواة في هذه القاعدة أن يتساوى جميع أفراد المجتمع أمام الضريبة وهذا لا يعني أن يدفع الأفراد مقدار واحد من الضريبة وإنما يعني أن يسهم جميعهم في النفقات العامة بحسب مقدرتهم على الدفع قدر الإمكان أن المساواة في هذه الحالة تصبح مرادفة للعدالة ، فالعدالة تتطلب أن يتحمل الأغنياء عبء ضريبي اكبر من الفقراء ، لذلك فان النظام الضريبي يجب أن يتضمن سعراً ضريبياً تصاعدياً يكون على أساس قابلية المكلفين على الدفع والتضحية .

2- قاعدة اليقين :

تعني هذه القاعدة أن الضريبة يجب أن تكون مؤكدة وليست تحكيمية .فالمكلف يجب أن يعرف الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة والمقدار الذي عليه أن يدفعه ، ووقت أداء الضريبة ، وكيفية دفعها وغيرها من الأمور المتعلقة بالضريبة التي يجب أن تكون بسيطة وواضحة للمكلف ولأي شخص آخر .

3- قاعدة الملاءمة :

تبعاً لهذه القاعدة فان الضريبة يجب أن تجبى بطريقة ووقت ملائم لدافع الضريبة كي يتمكن من دفعها مثال ذلك أن ضريبة الدخل على النشاط التجاري يفضل أن تستوفى بعد انتهاء السنة المالية للمكلف كما يفضل حسم الضريبة على الرواتب والأجور من راتب الموظف عند صرفه له في نهاية الشهر .

4- قاعدة الاقتصاد :

يقصد بهذه القاعدة انه يجب أن تنظم الأحكام والتشريعات الضريبية باذا تنفق الإدارة الضريبية اقل مبلغ ممكن في سبيل تحصيل الضريبة بمعنى انه يتعين أن تكون نفقات تحصيل الضريبة ضئيلة بالمقارنة بحصيلتها . إذ أن إلزام الأفراد بدفع الضريبة قد يؤدي إلى نقصان أموال الأشخاص التي كان من الممكن أن توجه إلى الاستثمار الذي ينتفع المجتمع منه بشكل اكبر مما لو دفعت على وصفها ضريبة وقامت الدولة بتوظيفها لخدمة ذلك المجتمع .لذا عند تصميم النظام الضريبي ينبغي ان تكلف الضريبة الشخص الذي يدفعها اقل ما يمكن من تضحية بينما تعود بأكبر منفعة على المجتمع.وقد أضاف اقتصاديين مثل باستابل (Bastable)بعض القواعد الأخرى وهي :-

5- قاعدة المرونة :

وتعني هذه القاعدة أن الضريبة يجب أن تكون مرنة بطبيعتها أي يمكن الحصول على إيرادات أكثر من الضريبة بصورة تلقائية كلما ارتفعت دخول الأشخاص أو رؤوس أموالهم أو نشاطهم .

6- قاعدة الإنتاجية :

وتعني انه يجب أن تقدم الضريبة إيرادا كافياً للدولة من دون إحداث تأثير غير ملائم على عملية الإنتاج في الاقتصاد الوطني .

7- قاعدة البساطة :

أن هذه القاعدة تفرض أن نظام أي ضريبة يجب أن يكون بسيطاً يمكن فهمه وإدراكه ولا يكون معقداً يصعب فهمه من قبل الإنسان العادي .

8- قاعدة المناسبة :

وتعني هذه القاعدة انه يجب فرض الضريبة على ضوء قاعدة اقتصادية واجتماعية وسياسية مناسبة لذا فان التشريعات الضريبية يجب أن تأخذ بنظر الاعتبار الحالة الاجتماعية والاقتصادية والسياسية السائدة في ذلك البلد.

9- قاعدة التنوع :

وهذا يعني أن النظام الضريبي يجب أن يكون متنوعاً بطبيعته ولا يعتمد على ضريبة واحدة ، لأنه في حالة اعتماد النظام الضريبي على ضريبة واحدة فان عبئها سيتحمله عدد محدود من المكلفين ، بينما في النظام الذي يعتمد على ضرائب متنوعة سوف يتوزع عبء الضريبة بين عدد اكبر من المكلفين ومن ثم يساهم عدد اكبر من أفراد المجتمع في تحمل نفقات الخدمات العامة .

