

المحاضرة رقم (09)

التنظيم الفني للضريبة

تعتبر مسألة التنظيم الفني للضرائب من المسائل ذات الأهمية التي يجب أن تحظى باهتمام المسؤولين لأنّ مدى نجاحهم في تحقيق أهداف النظام الضريبي المتمثلة في تمويل النفقات العامة وحماية حقوق الأفراد (الممولين). والتحكم في مسار الاقتصاد مرهون بوضع تنظيم فني ملائم لاسيما ما يتعلق بإجراءات تحديد الوعاء الضريبي والسعر الذي تحسب على أساسه والوسائل المتبعة في تحصيلها. ويشتمل التنظيم الفني للضرائب عدّة أقسام نذكر منها:

أولاً: وعاء الضريبة وتقسيماتها: يقصد بوعاء الضريبة (سعرها) *Assiette de l'impôt* المال الذي يخضعه القانون للضريبة. أي المبالغ النقدية التي تحصل منها الدولة موارد للخزينة العمومية، وقد يعرف بأنّه أساس الضريبة. ومن خلال هذا التعريف يمكن القول بأنّ وعاء الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية هي الأرباح التي يعتبرها القانون الجبائي كذلك، لأنّ هذه الضريبة يقدر مقدارها بعد طرح بعض التكاليف والنصاب المعني من الضريبة.

لكن وحتى يتبيّن لنا ذلك بأكثر وضوح نتعرض إلى بعض أهم تقسيمات الضرائب بحيث يستند تقسيم الضرائب تقليدياً وحسب طرق تحصيلها وتقديرها إلى نوعين رئيسيين ضرائب مباشرة وغير مباشرة. لكن يقتضي الأمر قبل ذلك الإشارة إلى بعض أنواع التقسيمات الأخرى والتي يمكن ذكرها فيما يلي:

1- الضرائب الواحدة والضرائب المتعددة: نعني من الضريبة الواحدة ألاّ تفرض إلاّ ضريبة واحدة على الشخص على أن تفرض على جملة الدخل الذي يحصل عليه الممول. ففي نهاية القرن الثامن عشر (18) دعى بعض الكتّاب الفرنسيين إلى ضرورة فرض ضريبة واحدة على الأراضي الزراعية، باعتبار الأرض في نظرهم هي أصل الثروات وأساسها وإنّ جميع الضرائب تقع في النهاية على ملاك الأرض، هذا بدلا عن فرض ضرائب متعددة.

فالضريبة الواحدة حسب أنصار هذا الرأي تتسم بالبساطة وسهولة أدائها واقتصادها (إذ لا تحتاج إلى في تحصيلها إلى أجهزة إدارية متعددة وهذا يقلل من نفقات جبايتها) هذا إلى جانب تحقيقها للعدالة (إذ أنها تريح الممولين لأنهم يعرفون مسبقا مبلغها ويقومون بدفعه مرة واحدة في العام).

لكن هذا لا يعني أنّ هذا النوع من الضرائب لا يخلو من عيوب خاصة وأنها صعبة التطبيق في الواقع كما أنّ حصيلتها تعد ضئيلة في الوقت الذي توسعت فيه مهام الدولة وازدياد نفقاتها. زد إلى ذلك أنّ تجميع الضرائب وحصرها في ضريبة واحدة كثيرا ما يشعر الممول بعبئها ومن ثمة التهرب عن الوفاء بها للدولة.

-بينما الضرائب المتعددة فمقتضاها أن تفرض ضرائب متعددة على الشخص تتنوع بتنوع موارده وممتلكاته ونشاطه، حيث يقوم عادة بدفعها في فترات متقطعة وبمبالغ بسيطة نسبيا لا يشعر بعبئها عند تسديدها. هذا إلى جانب تمكين الدولة من خلال هذا النوع من الضرائب من تحقيق أهدافها المختلفة سياسية كانت أم اقتصادية أم اجتماعية وهو أمر غير ممكن في الضريبة الواحدة.

2-الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال: ويقصد بالضرائب على الأشخاص تلك التي تفرض على الأفراد أنفسهم وليس على ممتلكاتهم. وكانت تعرف قديما بضريبة الرؤوس، ولقد كان هذا النوع من الضرائب شائعا في الدولة الرومانية وفي الدولة الإسلامية (الجزية) والتي كانت تفرض على أهل الذمة (حتى وإن كانت أسسها ومبرراتها مغايرة لنظام الضريبة) الذين كانوا يقيمون إقليم الدولة. حيث يدفعوا مبالغ من الأموال لقاء تأمينهم على أرواحهم وممتلكاتهم وتقديم الخدمات اللازمة لهم دون تمييز.

ولقد وجهت انتقادات لهذا النوع من الضرائب لمجانبتها مبدأ العدالة. الأمر الذي جعل النظم المالية المعاصرة تتخلى عن ممارسة الضرائب على الأشخاص واستبدالها بالضرائب على الأموال مع اختلاف الطريقة التي يصل بها كل نظام إلى ثروة الممول.

3- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة: يقصد بالضريبة المباشرة تلك الضريبة التي تفرض على المال مباشرة (دخل أو رأسمال)، بمعنى أنّ أساسها أو وعاءها هو مال معيّن بالذات كالدخل مثلاً. وتفرض الضرائب المباشرة على الأجور والمداويل الثابتة ومهنة التجارة على العموم بالإضافة إلى المهن الحرة. وتقرر الضرائب المباشرة بقانون، وما دامت تهدف إلى تحقيق إيرادات مالية للخزينة، أي ميزانية الدولة، فإنها تتسم بالتحديد وذلك قصد تمكين الدولة من معرفة الإيرادات الحقيقية للخزينة للتمكن من تنفيذ سياستها الاقتصادية والتأكد من التعادل في كفتي الميزانية (الإيرادات والنفقات) وتفاديا للعجز في الميزانية. والطريقة الأكثر دلالة على حرص الدولة من تحصيل الضرائب المباشرة واستفاءها هي الضرائب على الأجور والتي تفرض عند المصدر وتحصل قبل دفع الأجر.

أمّا بالنسبة للضريبة غير المباشرة فهي تلك التي تفرض على الأموال، ولكن بمناسبة قيام الأشخاص ببعض التصرفات المتمثلة في الإنفاق أو تداول لعناصر الثروة. لهذا تسمى في الفقه الحديث بالضريبة على الإنفاق *l'impôt sur la dépense*. إلاّ أنّه بالإضافة إلى كون الضرائب غير المباشرة تهدف إلى تحقيق إيراد مالي للدولة فإنها تهدف إلى تحقيق أغراض أخرى بعيدة كهدف ترشيد الاستهلاك، إذ قد تستعمل لتغيير سلوكات استهلاكية معينة. ولهذا فإنّ تحصيلها يتم عند حدوث هذا السلوك (الاستهلاك). وأحسن مثال عليها هو الضرائب المفروضة على الاستهلاك.

وتحصيل الضرائب غير المباشرة عادة ما يكون داخلاً في ثمن السلعة المشتراة أو الخدمة المستفاد منها، ذلك الإدماج يساعد على ترشيد الاستهلاك وتنبيه المستهلك إلى تكيف سلوكه مع مقتضيات أهداف السياسة العامة للدولة.

لكن إذا كانت هذه هي الضريبة المباشرة وغير المباشرة فما هي المعايير التي تمكننا من التمييز بينهما بكل وضوح.

° **معايير التمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة:** هناك عدّة معايير يمكن اتخاذها للفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة يمكن ذكرها فيما يلي:

-المعيار الإداري: بحسب هذا المعيار تتحدد طبيعة الضريبة بالنظر إلى الجهة الإدارية التي تقوم بالتحصيل وطريقة تحصيل الضريبة، حيث أنّ هذه الوسائل والاجراءات الإدارية تختلف من بلد لآخر أي حسب طبيعة الأنظمة الإدارية والسياسية لتي تتبناها الدولة.

فإذا كان تحصيل الضريبة يقوم على أساس سجلات وجداول اسمية *liste nominative* كما هو الحال في ضريبة الدخل والضريبة العقارية فتقوم بذلك ضريبة مباشرة. بينما إذا كان تحصيلها بمناسبة تصرفات ومعاملات معينة يقوم بها الأفراد مثلما هو الامر في حالة تسجيل العقارات أو البيع أو الشراء أو استيراد البضائع من الخارج فنكون أمام ضرائب غير مباشرة.

غير أنّه يؤخذ على هذا المعيار الإداري كونه غير دقيق وغير علمي للتفرقة بين النوعين من الضرائب لأنّ التشريع الضريبي (المالي) الذي يحدد جهة وإجراءات التحصيل يختلف من بلد لآخر ممّا يعني اختلاف المعيار الإداري ذاته، وبالتالي عدم صلاحيته للتمييز لاختلاف الأنظمة الإدارية والتشريعات.

-معيار استقرار العبء الضريبي: تعتبر الضريبة مباشرة وفقا لهذا المعيار إذا ما قام بدفعها إلى الدولة من يتحمل عبئها بصفة نهائية ولا يستطيع نقلها إلى غيره. وعكس ذلك تعتبر ضريبة غير مباشرة تلك الضريبة التي يمكن نقل عبئها إلى الغير مثل الضرائب الجمركية، التي يمكن إضافتها إلى ثمن السلعة وبالتالي نقل عبئها إلى المشتري أو المستهلك النهائي. وبالتالي يصبح المستورد المسؤول عن تسديدها للدولة مجرد وسيط بين الدولة ودافع الضرائب الحقيقي الذي هو المستهلك.

ويؤخذ على هذا المعيار كذلك بعدم دقته وثباته، باعتبار أنّ ظاهرة العبء الضريبي تتغير بتغير الظروف الاقتصادية وخاصة ما يتعلق بأحوال السوق التي تحكمها قوانين العرض والطلب.

-معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة: نعني بهذا المعيار كأساس للتفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، أنه نكون أمام ضرائب مباشرة كلما كانت المادة الضريبية تتميز

بصفة من الثبات والاستمرارية كما هو الحال بالنسبة لتملك الثروات وممارسة التجارة والصناعة أو وظيفة معينة. بينما نكون أمام ضرائب غير مباشرة عكس ذلك كلما كانت المادة الضريبية تشمل وقائع لا تتميز بالثبات والاستمرارية كما هو الأمر في حالات تداول السلع من تصدير واستيراد واستهلاك.

وفي الأخير يمكن الإشارة إلى أنه يبقى هذا المعيار من أفضل المعايير التي تسمح لنا بالتمييز الواضح بين النوعين من الضرائب وهذا بالنظر إلى واقعيته وسهولة استعماله في المجالات العلمية.