

أساليب ربط الضريبة و ضمانات تحصيلها

أ. الكفيف فاتح

جامعة البليدة 2

ملخص:

إن البحث في التنظيم الفني للضريبة، يجعلنا نضع أيدينا على النواة الأساسية المشكّلة للسياسة الضريبية و أحد الدّعائم الرئيسية في أي هيكل ضريبي.

فكما يتغير هيكل النظام الضريبي من اقتصاد لآخر و من زمن و حالة اقتصادية لأخرى، يتغير التنظيم الفني للضريبة كذلك، و كما تغير فكر الضريبة عبر العصور، تغيرت تقنياتها و أساليب ربطها بالمكلف بدفعها أو برأس المال المستحقة عليه. فعند بداية ظهور الضريبة، أول ما استُهدف كوعاء هو الأشخاص أو الأفراد بذاتهم، لتصبح هذه الفكرة الآن مدعاة للمنادين بمعارضتها للكرامة الإنسانية. و من فترة فرض الأسعار و المعدلات الضريبية نفسها على كل ما ينشط في الاقتصاد المحلي إلى مراعاة المقدرة التكلفة لكل مكلف و كل وعاء. و من حالة التحصيل الجبري بمرافقة الجنود للإتاوات و الضريبة، إلى حالة التوافق التام بين الإدارة الضريبية و المكلف، و إبرام الاتفاقيات و الموائيق الضريبية بالرضا و الموافقة التامة لدفاعي الضرائب.

إن محاولة تحقيق العدالة و المساواة من خلال تطبيق السياسة الضريبية المثلى، يجعل الإدارة الضريبية مخيرة على استخدام أحسن السبل و التقنيات الضريبية لتحقيق هدفها المنشود. مستفيدة بذلك من ضمانات قانونية و اقتصادية ممنوحة لها، في إطار تمثيلها للسلطة السياسية و الاقتصادية للدولة. و كذا للمبدأ المنادي بسيادية الضريبة كإيراد مالي لفائدة الدولة.

الكلمات المفتاحية: الضريبة، الوعاء الضريبي، تسعير الضريبة، معدلات الضريبة، تحصيل الضريبة،

ربط الضريبة

Résumé :

La recherche dans le règlement technique de l'impôt, nous aidera d'accéder au noyau central de la politique fiscale, et nous permettra de savoir et étudier l'un des principaux piliers de toute structure fiscale.

Comme la structure du système d'imposition se diffère d'une économie à une autre, à travers le temps et l'état de chaque économie locale. Le règlement technique d'imposition se diffère ainsi. Et comme la pensée de l'impôt à également changé à travers les âges, ses techniques et méthodes ont changé aussi simultanément.

Aux premières émergences de l'impôt, c'était les personnes physique et individus qui étaient ciblés comme assiette fiscale. Cette idée aujourd'hui représente selon quelque' uns ; une violation à la dignité humaine. Et de temps ou les prix

et taux d'imposition appliqués étaient les même, pour tout ce qui était actif dans l'économie locale, à nos jour-ci ou l'administration fiscale prend en considération à chaque tarification la puissance fiscale et la capacité financière des contribuables et des assiettes.

C'est déjà existé la collecte forcée avec l'accompagnement des soldats, des redevances et de l'impôt, maintenant on est au cas de la compatibilité totale entre l'administration fiscale et le contribuable, et la conclusion des accords et de conventions fiscales satisfait et plein consentement du contribuable.

La tentative de parvenir à l'égalité et la justice à travers l'application de la politique fiscale optimale, l'administration fiscale a fait le choix d'utiliser les meilleurs moyens de techniques fiscales et pour atteindre l'objectif souhaité. Ainsi en profitant des garanties économiques et juridiques qui lui sont accordés, dans le cadre de la représentation du pouvoir politique et économique de l'état. Et ainsi que le principe de la souveraineté de l'impôt comme étant une ressource financière permanente au profit de l'Etat.

Mots clés : l'impôt, assiette imposable, tarification de l'impôt, taux d'imposition, recouvrement de l'impôt, liquidation de l'impôt.

المقدمة:

تنبؤاً الضريبة أهمية كبيرة في كونها أحد الإيرادات السيادية لتمويل الخزينة العمومية للدولة. وتتزايد هذه الأهمية في الفترات التي يعرف فيها الاقتصاد مشاكل و صعوبات، سواء بسبب قلة التمويل و البحث عن موارد مالية، أو تلك المشاكل الناجمة عن قلة السبل لتصريف و توظيف الفائض من الأموال. و من هذا المنطلق، تعتبر السياسة الضريبية دائماً أحد أنجح الطرق التي تلجأ إليها الدولة لتطبيق سياساتها المالية، توسعية كانت أم انكماشية.

ثم إن تطبيق سياسة ضريبية معينة، يجب أن يتسم دائماً بالمساواة بين أفراد المجتمع من المكلفين بدفع الضريبة. كما يجب مراعاة أن العدالة في دفع الضريبة هي أحد مبادئ، و في نفس الوقت أحد مؤشرات كفاءة السياسة الضريبية المطبقة.

و كما تختلف الأنظمة الضريبية عر دول العالم، تختلف ميكانزمات و تنظيم الضرائب حسب كل نظام. و حسب الحالة المالية و الاقتصادية للدولة، تبنى القرارات و القوانين المحددة للسياسة الضريبية المراد تطبيقها.

و هنا نطرح تساؤلنا الرئيسي:

- ما هي أساليب و طرق ربط الضريبة بالمكلف بدفعها ؟
- كما يمكننا بغرض الإلمام بجوانب الموضوع، طرح الأسئلة الفرعية التالية:
- كيف تحدد المادة الخاضعة للضريبة ؟
- ما هو الوعاء الضريبي ؟

- كيف يتم تسعير الضريبة ؟
 - ما هي طرق تحصيل الضريبة من المكلف ؟ و كيف تضمن الدولة تحصيلها ؟
- و للإجابة عن تساؤلنا الرئيسي و كذا الأسئلة الفرعية المطروحة، ارتأينا تقسيم موضوعنا إلى أربعة محاور رئيسية:

المحور الأول: طرق تحديد الوعاء الخاضع للضريبة.

المحور الثاني: أنواع تسعير الضريبة.

المحور الثالث: تحصيل الضريبة.

المحور الرابع: ضمانات تحصيل الضريبة.

المحور الأول: طرق تحديد الوعاء الخاضع للضريبة،

يعرّف وعاء الضريبة بأنه المادة التي ستتخذ أساساً لفرض الضريبة، وغالباً ما تحمل الضريبة اسم وعائها⁽¹⁾، فالضريبة التي تُفرض على الدخل تسمى ضريبة الدخل، وكذلك الحال بالنسبة لضريبة العقارات والضريبة على الاستهلاك.

ويمكن تعريف الوعاء الضريبي كذلك، بكونه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة⁽²⁾. مع وجوب تحديد المدّة الزمنية له، و التي قد تكون سنوية، ثلاثي، سداسي أو عند جني المحصول....إلخ، وذلك حسب ما يحدده النظام الضريبي السائد في البلد.

وتجدر الإشارة إلى أنّ الوعاء يختلف عن مصدر الضريبة، فالوعاء يُحدّد مصدر الثروة⁽³⁾ التي تستحق عليها دفع الضريبة، وبما أنّ المصدر الأساسي للثروة هو الدّخل فلا يتطابق الوعاء مع المصدر إلّا في حالة ضرائب الدّخل أو الأرباح، بينما يختلفان في ما عدا ذلك، كحالة الضرائب غير المباشرة أو الضرائب على التّمكّل.

ومثلما تطوّرت الضريبة عبر العصور، عرف الوعاء نفس التطوّر. ففي المجتمعات الزراعية وعند الفيزيوقراط، كان الوعاء الضريبي يتمثل في ما تنتجه الأرض مباشرة، بينما في الدّول المتقدمة الحديثة، أصبح الوعاء يتمثل في دخل الأفراد من العمل والأرباح المحققة لدى الشركات والأفراد، الذين يدفعون ضرائب مباشرة للخزينة العامة. و مثلما سبق قوله، فإنّ تحديد الوعاء الضريبي عرف تطوراً متوافقاً مع تطوّر الضريبة، كذلك يعرف تحديد الوعاء اختلافاً بين النّظم الضريبية المطبقة في الإقتصاد، ويمكن حصر أساليب تحديد الوعاء الضريبي فيما يلي:

- في المراحل الأولى لظهور الضريبة، كانت تُفرض غالباً ضريبة واحدة في المجتمع، ونصوغ دائماً مثال الفيزيوقراط مع الإنتاج الزراعي، وبالتالي كان الوعاء الضريبي واحداً، وهو ما كان ينفى

1- سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة، عمان، 2011، ص 129.

2- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 30.

3- عبد الله الحرستي حميد، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي، دار زهران للنشر و التوزيع، عمان، 2012، ص 31.

مبدأ العدالة الضريبية و يساهم في تهرب المكلفين من أداء الضريبة. وقد عرفت بعض الفترات المطالبة بفرض ضريبة موحدة على الاستهلاك، بغرض محاسبة الأفراد على ما يستخدمونه وليس على ما يُتَّجونه، وهي ضريبة لا يمكن التهرب من دفعها ويتسم وعاؤها بالوسع ليشمل الجميع، لكن منتقدي هذا المطلب أعابوا على الضريبة الموحدة على الاستهلاك بأنها لا تراعي خصوصية شخصية المكلف ولا تأخذ بعين الاعتبار مبدأ تصاعد الضريبة، كما أنها تساهم في عملية إعادة توزيع الدخل لصالح أصحاب الدخل العالية على حساب أصحاب الدخل المتدنية. بينما في وقتنا المعاصر، أصبحت الضريبة تتميز بالتعدد وبالتالي يتميز الوعاء بالتعدد كذلك⁽¹⁾.

و هو ما يساعد على توزيع عبء الضريبة على عدد كبير من الممولين، ويقلل من التهرب من دفع الضريبة لصعوبة التهرب من جميع الأوعية التي تفرض عليها الضريبة. وهو الأمر الذي ساهم في تحقيق حصيلة أكبر للدول في جانب الإيرادات المالية.

• في النظم الضريبية القديمة كان الأشخاص وعاءاً للضريبة، لكن هذا الأمر أخذ بالاختفاء الآن لعدم تحقيقه العدالة الضريبية وتنافيه مع كرامة الإنسان، فأصبحت النظم الضريبية الحديثة تفرض الضرائب على أموال الأفراد مع الأخذ بعين الاعتبار للتفاوت الكبير في قدراتهم المالية. و يتم تقدير وعاء الضريبة إما مباشرة من طرف الإدارة الضريبية، أو عن طريق إقرار الأفراد عن أنفسهم أو عن غيرهم.

أولاً- التقدير بواسطة الإدارة الضريبية:

تسمى هذه الطريقة بالتقدير غير المباشر، لأن تقدير المادة الخاضعة للضريبة يتم بصورة تقريبية طبقاً لدلائل أو قرائن معينة.

أ- طريقة المظاهر الخارجية:

وفقاً لهذا الأسلوب، تستند الإدارة الضريبية، لبعض المظاهر أو القرائن المحيطة بالمكلف⁽²⁾، كسعر إيجار مسكنه، عدد عمال المصنع ومرتباتهم، نوع الآلات المستعملة وطاقاتها الإنتاجية ... الخ. تمتاز هذه الطريقة بالبساطة وسهولة استعمالها، ويعاب عليها عدم الواقعية أحياناً وسهولة التنصل منها من خلال تعديل المظاهر الخارجية وتزييفها من خلال تمليك وسائل الإنتاج لأفراد آخرين من العائلة، أو تسجيل الممتلكات العقارية والسكنية باسم الأقرباء والأفراد المحيطين بالمالك الأصلي.

ب - التقدير الجزائي:

ينطوي هذا الأسلوب على تقدير المادة الخاضعة للضريبة بشكل إجمالي وتقريبي. وذلك بالاعتماد على قرائن وأدلة يمكن أن تساعد على تحقيق أقرب درجة إلى الواقع⁽³⁾.

1- سعيد علي العبيدي، مرجع سابق، ص 131.

2- يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 1997، ص 49.

3 - موفق محمد عبده، نظام الضرائب في الفقه الاقتصادي الاسلامي، بدون دار نشر، عمان، 2005، ص ص 242-243

يمكن أن تكون القرائن قانونية مثل؛ النسبة من الودائع التي تحتفظ بها المؤسسات المالية كاحتياطي قانوني، حجم الأرباح الموزعة على العمال... ويسمى الأسلوب في هذه الحالة التقدير الجزافي القانوني.

كما يمكن أن ترم الإدارة الضريبية اتفاقاً معقوداً مع المكلف بدفع الضريبة، ويتم ذلك بعد مناقشة ممتلكات المكلف وأرباحه ويسمى الأسلوب في هذه الحالة بالتقدير الجزافي الإتفاقي، وهو منتشر بكثرة في البلدان التي تمتلك أجهزة ضريبة كفؤة، و يتمتع المواطنون فيها بدرجة عالية من الوعي الضريبي.

ج - التقدير الإداري المباشر:

في هذا الأسلوب، تعتمد الإدارة الضريبية على نفسها بتقدير المادة الخاضعة للضريبة، وتكون لها الحرية الكاملة في تجميع القرائن والأدلة والبيانات للوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة، من أجل مناقشة المكلف بها. دون أن تكون ملزمة بأن توضح له طريقة حصولها على تلك القرائن والمعلومات، مع إعطائه الحق في الاعتراض وتبرير ما يدعيه، ضمن مدة زمنية يحددها القانون، ويتم اللجوء غالباً لهذه الوسيلة كجزاء لامتناع المكلف عن تقديم إقراره للإدارة الضريبية عن عمد أو إهمال.

ثانياً: أسلوب الإقرارات

حسب هذا الأسلوب، تعتمد الإدارة الضريبية طريقة التقدير المباشر، و ذلك بإقرار المكلف على نفسه، أو إقرار الغير عليه.

أ - إقرار المكلف نفسه:

موجب هذه الطريقة، يقوم المكلف نفسه بتقديم إقرار عن وعاء الضريبة لديه، و يقدم الوثائق والمستندات التي تثبت ذلك، وللإدارة الضريبية الحق المطلق في المراقبة والإطلاع ومناقشة تلك الوثائق والمستندات⁽¹⁾، وتعدّ هذه الطريقة الأكثر إتباعاً في معظم دول العالم.

ب - الإقرار من قبل الغير:

هنا يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة، بواسطة شخص آخر غير المكلف، كصاحب شركة يقدم إقرار بكشوف وأجور عماله، والشركة التي تقدم إقراراً عن الأرباح الموزعة على المساهمين، أو المستأجر الذي يبلغ عن قيمة الإيجار التي يدفعها للمالك⁽²⁾، و كذا تحرير فاتورة المشتريات على المورد.

المحور الثاني: أنواع تسعير الضريبة.

يقصد بربط الضريبة، تقدير وعاء الضريبة ثم تحديد قيمتها، وتحديد قيمة أو سعر الضريبة يعني حساب قيمة الضريبة المستحقة على الممول أو المكلف، ويتم هذا التحديد بتطبيق الأسعار الواردة

1- حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، الدار الجامعية للطباعة و النشر و التوزيع، القاهرة، 1988، ص 222.

2- منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، طرابلس، 1994، ص 164.

في القانون الضريبي على قيمة الوعاء⁽¹⁾، وتحدّد القوانين الضريبية أسعار الضرائب بإحدى الوسائل التالية:

أولاً: الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية:

إن أسلوب الضرائب التوزيعية يتم بتحديد مقدار العائد من الحصيلة الضريبية، و ذلك بغضّ النظر عن نسبتها إلى الوعاء. أي يحدّد المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله مقدّمًا، ثم يوزّع على المكلفين حسب المناطق الجغرافية أو حسب المقدرة التكليفية، وهو أسلوب قديم في فرض الضريبة، ويتميز هذا الأسلوب بعدم تأثيره بالأوضاع الاقتصادية والاجتماعية السائدة في البلد، وبثبات عائدته (بما أنه محدّد مسبقًا) و بانعدام التهرب الضريبي فيه، لأنّ كلّ ممّول يتهرّب ممّا عليه سيلقي بعبء ضريبة على باقي المكلفين، هذا الأمر الذي يجبر المكلفين على مراقبة بعضهم البعض. وقد تمّ التخلي عن هذا الأسلوب في الوقت الحالي.

أمّا في أسلوب الضرائب القياسية، فيتم تحديد سعر الضريبة مسبقًا، إمّا في شكل نسبة مئوية معينة تفرض على المادة الخاضعة للضريبة. أو في شكل مبلغ معيّن على كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة، كلّ هذا يتم دون تحديد لإجمالي ما سيتم تحصيله من ضرائب.

وتتخذ أسعار الضرائب القياسية التي تستخدم النسب المئوية لقياس الضريبة حالتين، ستراهما في الجزء التالي:

ثانياً: الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية.

أسلوب الضرائب النسبية هو ما تفرض الضريبة بنسبة محدّدة و ثابتة، مهما تغيّرت قيمة الوعاء الخاضع للضريبة⁽²⁾، فمثلا تفرض الضريبة على أرباح الشركات بنسبة 25% من مجموع الأرباح مهما ازدادت هذه الأرباح، ومن الواضح أن حصيلة الضريبة في هذه الحالة تتغير، بتغير قيمة الوعاء الخاضع لهذه الضريبة.

هذا الأسلوب في تقدير الضرائب الواجب دفعها، و إن كان يظهر مراعيًا للعدالة الضريبية بين المكلفين، إلا أنّ حقيقة الأمر هي غير ذلك، فهو يوفّر للمكلفين عدالة ظاهرة ومساواة حسابية فقط. فالعدالة لا تقوم فقط على المساواة المطلقة، بل على المساواة في التضحية كذلك.

من المعلوم اقتصاديا أن الدخل يقسم إلى 4 أقسام، القسم الأوّل منه يوجّه لتغطية النفقات الضرورية للحياة من مأكل، وملبس ومسكن. و القسم الثاني منه يوجّه لتغطية الحاجات شبه الضرورية أما القسم الثالث منه فيوجّه لاقتناء الحاجات الكمالية، وإن بقي منه قسم رابع فسيوجّه للتوفير والادخار.

إنّ فرض نفس النسبة من الضرائب على قيمة الدّخل، على شخصين (أ) و (ب) حيث يمتاز الشخص

1 - حامد عبد المجيد دراز و محمد عمر أبو دوح، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 170.

2- طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2015، ص 77.

(أ) بدخل ضعيف لا يكاد يغطّي النفقات الضرورية للحياة (أي القسم الأول)، ويمتاز الشخص (ب) بدخل مرتفع يكفيه لتغطية الأقسام الثلاثة الأولى وحتىّ للادخار والتوفير (القسم الرابع)، إنّ فرض نفس النسبة من الضرائب على الدّخلين لا يكون له نفس التأثير على الشخصين، فالشخص (أ) سيقتطع مبلغ الضريبة من الجزء من دخله الموجه لتغطية النفقات الضرورية، وسيجد نفسه مجبراً على التضحية بجزء من القسم الأول من دخله. بينما الثاني وبسبب ارتفاع دخله، ورغم أنّ ما سيدفعه من ضرائب يفوق ما سيدفعه الشخص (أ) إلاّ أنّه سيستعمل جزءاً من القسم الرابع من دخله، وهو الموجه للتوفير والادخار.

لذلك ظهر أنصار لما يسمّى بالضريبة التصاعدية، وتعني تلك الضرائب التي يزداد سعرها كلما زادت قيمة الوعاء الخاضع لها، ومثال ذلك أن الشخص الذي يكون دخله 1000 دينار يدفع ما نسبته 10% من دخله كضريبة بينما الشخص الذي يكون دخله 2000 دينار، يدفع ما نسبته 15% من دخله كضريبة لتحقيق مبدأ العدالة الضريبية عن طريق المساواة في التضحية.

وهذا النوع من تسعير الضريبة، تستخدمه معظم التشريعات الضريبية الحديثة، خاصة تلك التي تراعي جوانب العدالة الاجتماعية وهو يقسم إلى نوعين:

أ - أسلوب التصاعد بالطبقات:

حسب هذه الطريقة، يقسم الوعاء الضريبي إلى عدد معيّن من الطبقات، ويُفرض على كلّ طبقة معدّل ضريبي يتزايد من طبقة لأخرى، وكلّ مكلف ضريبي مجبر على دفع الضريبة بسعر الطبقة التي ينتمي إليها.

الجدول رقم (1): معدّلات الضريبة على الدخل حسب الطبقات

الطبقة	الدخل	معدّل الضريبة
الأولى	0 - 1000	معفى
الثانية	1001 - 2000	5 %
الثالثة	2001 - 3000	7 %
الرابعة	3001 - 4000	10 %
الخامسة	4000 فما فوق	15 %

المصدر: مثال من إعداد الباحث

نلاحظ من الجدول أن صاحب الدّخل البالغ 1500 دينار يدفع ما قيمته 75 ديناراً كضريبة، بينما صاحب 4500 دينار يدفع ما قيمته 675 ديناراً كضريبة على الدخل.

$$\text{أي أن المعدّل الحدي للضريبة} = 100 \times = 20 \% .$$

ويجب أن يكون المعدل الحدي للضريبة دائماً أكبر من نسبة معدل الضريبة في الضرائب التصاعدية، وذلك لما للمعدل الحدي للضريبة من أثر وأهمية في الاقتصاد، إذ له تأثير مباشر على الحوافز وعلى

سلوك الأعوان الاقتصاديين⁽¹⁾ الذين يدفعون الضريبة .

ب - أسلوب التصاعد بالشرائح:

في هذا الأسلوب، يتم تقسيم نفس الوعاء الضريبي إلى شرائح، ويطبَّق سعر ضريبي معيَّن على كلِّ شريحة يتزايد ويرتفع في الشريحة الموالية لها، أي على اختلاف الأسلوب السَّابق لا يفرض سعر ضريبي موحد على كلِّ الوعاء، الخاضع للضريبة⁽²⁾، بل أنَّ كل مكلف ملزم بتقسيم دخله إلى شرائح، و عليه فرض معدَّل مختلف على كلِّ شريحة من دخله.

الجدول رقم (02): معدَّلات الضريبة على الدَّخل حسب الشرائح

المعدَّل	المبلغ	الشريحة
5 %	1000	الأولى
7 %	1000	الثانية
10 %	1000	الثالثة
12 %	1000	الرابعة
15 %	1000	الخامسة

المصدر: مثال من إعداد الباحث

• من الجدول نلاحظ أنه إذا كان دخل شخص ما 5000 دج فإنَّ ما يدفعه كضريبة على الدخل هي:
 $(5\% \times 1000) + (7\% \times 1000) + (10\% \times 1000) + (12\% \times 1000) + (15\% \times 1000) = 490$ دينار و هو ما يمثِّل معدَّل 9.8 % كضريبة على الدَّخل.

• بينما إذا كان دخل شخص آخر 2500 دج، فإنَّ ما يدفعه كضريبة على الدخل هي:
 $(5\% \times 1000) + (7\% \times 1000) + (10\% \times 500)$

$= 50 + 70 + 50 = 170$ دينار أي ما نسبته 6.8 % كضريبة على الدخل.

والجدير بالذكر أن كلا الأسلوبين السابقين الذكر، يؤديان نفس الغرض فيما يخص نظرية العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية ومثال تقسيم الدَّخل إلى 4 أقسام، و التضحية بالأجر.

المحور الثالث: تحصيل الضريبة:

يقصد بتحصيل الضريبة، مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمَّة المكلف بدفعها، إلى الخزينة العمومية. أي هو المرحلة التي تستوفي فيها الدولة دين الضريبة المستحق على الممول أو المكلف بدفعها⁽³⁾.

1 - غازي عبد الرزاق النقاش، المالية العامة تحليل أسس الاقتصاديات المالية، الطبعة الثانية، دار وائل للطباعة و النشر، عمان، 2001، ص52.

2- خالد شحادة الخطيب و احمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للطباعة و النشر، عمان، 2007، ص185.

3 - منير الحمش، دراسات في المالية العامة و اتجاهاتها الحديثة، مؤسسة الوحدة للصحافة الطباعة و النشر، دمشق، 1986، ص 167.

إن مرحلة تحصيل الضريبة هي آخر مرحلة في التنظيم الفني للضريبة، و تجدر الإشارة إلى أن كل المراحل السابقة ومهما أنجزت بكفاءة وبذل فيها من جهد، هي مرهونة بمرحلة التحصيل. وتختلف طرق التحصيل حسب طبيعة الضريبة الواجب دفعها، ودأبت التشريعات الضريبية على وضع قواعد له وهي تتلاءم كثيراً مع قواعد الضريبة، كضرورة إبلاغ المكلفين بالضريبة وتحديد مواعيد استحقاقها وفقاً للظروف والأوقات الأكثر ملاءمة له. و أنه لا يجوز تحصيل أي ضريبة لم يُجزها القانون الضريبي. و أن لا يقوم بتحصيل الضريبة إلا ذوي الاختصاص ومن يساعدهم في هذا المجال. و تشدد التشريعات الضريبية دائماً على ضرورة توفير جهاز للرقابة على عمليات التحصيل. و مثلما كان الحال في الضريبة و وعائها وأسعارها، تطوّر تحصيل الضريبة عبر الزمن، وفي وقتنا الحالي يتغير أسلوب التحصيل بتغيير النظام الضريبي وتغيير نوع الضريبة في حد ذاتها، ونورد أهم طرق تحصيل الضريبة فيما يلي:

أ - طريقة الإلتزام:

في الماضي، كان يتم تحصيل عدد كبير من الضرائب عن طريق الإلتزام، وذلك بأن تتنازل الدولة، عن حق تحصيل الضرائب إلى فرد أو شركة يسمى بالملتزم، الذي يقوم بدفع مقدار الضريبة مقدماً إلى الدولة مخصوماً منها نسبة أرباحه، ثم يتولى هو جبايتها بعدئذ لحسابه الخاص. و كانت هذه الطريقة متبعة في فرنسا حتى قيام الثورة الفرنسية⁽¹⁾. وتخلت كل الدول عن هذه الطريقة في وقتنا الحالي لما لها من عيوب كثيرة، حيث يُنقص ذلك من سيادة الدولة ويجعل لها منافساً لها في ممارسة السلطة. عكس ما هو عليه الحال الآن، حيث أصبح يُعنى بتحصيل الضرائب إدارات و هيئات عمومية، تتبع للخزينة العامة.

ب - طريقة التوريد المباشر:

تعتمد هذه الطريقة على قيام المكلف بدفع ما عليه من ضريبة إلى الإدارة الضريبية بنفسه، استناداً إلى ما قَدّم من لإقرار، وقد تسدّد الضريبة في هذه الحالة إمّا دفعة واحدة أو على شكل أقساط و تعيّن الإدارة الضريبية من يقوم بتحصيل الضريبة المستحقة من المكلف مباشرة. كما ينجم في حق المتخلفين عن السداد سواء عمداً أو إهمالاً، عقوبات صارمة وغرامات تأخير، وذلك لتحفيز المكلفين على دفع الضريبة.

ج - طريقة الأقساط المقدمة:

تقوم هذه الطريقة على أن يدفع المكلف أقساطاً دورية؛ شهرية أو فصلية وتكون هذه الأقساط بحسب تقدير المكلف لما ستكون عليه قيمة الضريبة، مع الأخذ بعين الاعتبار ما دفعه في السنوات السابقة.

وفي نهاية السنة وبعد تحديد القيمة الدقيقة لمقدار الضريبة، تجري عملية المقاصة بين إدارة الضرائب والمكلف، ليقوم باستكمال ما عليه من دين، أو يسترجع المبالغ الزائدة أو يحوّل رصيدها إلى السنة اللاحقة.

1- منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص 173.

ومن مميزات هذه الطريقة أنها تسهل على المكلف عملية الدفع، بحيث تكون على شكل أقساط ملائمة لمقدرته التكاليفية، كما أنها توفر للدولة إيرادات مستمرة على مدار السنة.

د - طريقة الحجز عند المنبع:

حسب هذه الطريقة، يقوم وسيط بين المكلف والإدارة الضريبية بتحصيل مبلغ الضريبة المستحق على المكلف ودفعه إلى الخزينة العمومية⁽¹⁾، وذلك باقتطاع مبلغ الضريبة من الوعاء الخاضع للضريبة قبل أن يستلمه أو يتحصل عليه المكلف.

ومثال ذلك، اقتطاع ضرائب الدخل من الأجور والرواتب من طرف محاسب الشركة أو حساب مدير الشركة للضريبة المستحقة على أرباح المساهمين واقتطاعها قبل تسليم الأرباح لهم. وتتسم هذه الطريقة بالسهولة والسّعة و ندرة تهرب المكلفين منها.

هـ - طريقة الدمغة:

حيث تُستوفى الضرائب في هذا الأسلوب، عن طريق لصق طوابع الدمغة وهي خاصة بالخدمات الإدارية كتسجيل العقود، التوثيق، وثائق إثبات الهوية وخدمات العدالة⁽²⁾.... الخ. أو استعمال أوراق مدفوعة القيمة من فئات خاصة مثل: قسيمة السيارات.

المحور الرابع: ضمانات تحصيل الضريبة:

تولّي السلطات الضريبية لأي بلد، اهتماماً كبيراً بعملية التحصيل، لذلك تختار لها دائماً السبل المثلّي لتحصيل أي ضريبة، وتضع ضمن تشريعاتها الضريبية الخطوط الأساسية لضمان التحصيل ويقصد بضمانات التحصيل؛ النصوص والقوانين التي تفصل وتوضّح القيام بعملية تحصيل الضريبة. وتتمحور غالباً تلك النصوص والقوانين حول النقاط التالية:

أ - الرقابة على التحصيل:

تكون الرقابة متعدّدة الصورة والأشكال، منها الرقابة الداخلية، وهي رقابة الرئيس على المرؤوس داخل الإدارة الضريبية، ومنها الرقابة الخارجية، كرقابة مجلس المحاسبة، مفتشية المالية والرقابة القضائية⁽³⁾.

ب - تحديد المسؤولية:

حيث ينص التشريع الضريبي على مسؤولية المكلف بعملية تحصيل الضريبة، وكل الموظفين الذين لهم صلة بموضوع تحصيل الضريبة، أو مراقبة التحصيل، وذلك لتحميل المسؤولية كاملة في حالة التهاون أو التقصير في تحصيل الضريبة.

ج - ملاحقة الممتنعين عن دفع الضريبة:

فحسب التشريع الضريبي، يجوز ملاحقة المكلف الذي لا يسدّد ما عليه من ضرائب أمام القضاء⁽⁴⁾،

1- حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 37.

2- عبد الله الحرتسي حميد، مرجع سابق، ص 36.

3- عادل أحمد حشيش، اقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية للطباعة، بيروت، 1992، ص 176.

4- أحمد فريد مصطفى و سهير محمد السيد حسن، الاقتصاد المالي، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية،

وللإدارة الضريبية الحق في اللجوء إلى سبل الإكراه لإجبار المكلف ، على دفع الضريبة، كحجز أمواله المنقولة وغير المنقولة وبيعها بالمزاد العلني.

د - إمتياز دين الضريبة:

لدين الضريبة حق امتياز عام على سائر الديون الأخرى، لذلك يُلزم المكلف بالمبادرة إلى دفع ما عليه من ديون اتجاه الإدارة الضريبية، وفي حالة اعتراضه على قيمة الضريبة، فإنه يكون مجبراً أولاً على سدادها ثم الاعتراض بعد ذلك.

الخاتمة

إن تقدير الوعاء الضريبي أو تحديد المادة الخاضعة للضريبة عامل أساسي في صياغة السياسة الضريبية، و ذلك لكونه مقدمة للتنظيم الفني لعملية جمع الضريبة و تحصيلها. و على الإدارة الضريبية أن تحرص على بقاء هذا الوعاء مصدرا دائماً للضريبة بتجنب تحميله عبثاً أو ممارسة ضغط عليه حيث حذر كاييو* Caillaux من إنهاكه، باعتباره ثروة وطنية و مورد متاح بصفة دائماً للمساهمة في تغطية النفقات العمومية حين قال : «من شجرة الثروة الوطنية يجب تقليم الأغصان، و لكن لا يجب أبداً المساس بالجذور»⁽¹⁾.

و هو الأمر الذي كان سائداً من قبل في بداية ظهور فكرة الضريبة عبر التاريخ، لتستدرك الأمر الأنظمة الضريبية الحديثة، و تحاول دائماً مراعاة ذلك، في إطار البحث عن نظام ضريبي أمثل لتطبيقه في الواقع.

كما أن التسعير في الضريبة يلعب دوراً جوهرياً في تطبيق مبدأ العدالة الضريبية بين المكلفين و بين مختلف الأوعية الخاضعة للضريبة.

أما تحصيل الضرائب، فعدم القيام به بالشكل اللازم يجعل كل التقنيات المستخدمة سابقاً في تحديد الوعاء و تسعير الضريبة تصبح بلا فائدة مهما بذلت فيها من جهود، ذلك أنه حين عدم تحصيل الضريبة، فلن ينفع البلد في شيء كون الأوعية الضريبية محصاة و تسعير الضريبة يتم بأجود الطرق المراعية لمبادئ العدالة و المساواة بين المكلفين،

و يتواصل تطور التحصيل الضريبي بتطور المجتمعات الاقتصادية الحديثة، و كذلك بتطور أساليب الغش من بعض المكلفين و المتهربين من دفع الضريبة الواجبة السداد عليهم. و على الدولة ككل، و بمختلف مصالحها المالية و القضائية أن تعمل بتنسيق تام في سبيل تطبيق أمثل للسياسة الضريبية المتبعة، لأن القوانين و المواد الرسمية وحدها لا تكفي، بل يجب دعمها بأساليب مكملة كالرقابة على دفع و تحصيل الضرائب، و تحديد الجهات المسؤولة بتحصيلها و كذا ملاحقة و معاينة الممتنعين عن دفع ما استحق عليهم من ضرائب.

1989، ص ص 200-203.

1- منصور ميلاد يونس، مرجع سابق، ص 135.

* مفكر اقتصادي فرنسي و رئيس وزراء في بداية القرن العشرين.

قائمة المراجع:

1. أحمد فريد مصطفى و سهير محمد السيد حسن، الاقتصاد المالي، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1989.
2. حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، الدار الجامعية للطباعة و النشر و التوزيع، القاهرة، 1988.
3. حامد عبد المجيد دراز و محمد عمر أبو دوح، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، مصر، 2006.
4. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
5. طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2015.
6. يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 1997.
7. موفق محمد عبده، نظام الضرائب في الفقه الاقتصادي الاسلامي، بدون دار نشر، عمان، 2005.
8. منير الحمش، دراسات في المالية العامة و اتجاهاتها الحديثة، مؤسسة الوحدة للصحافة الطباعة و النشر، دمشق، 1986.
9. منصور ميلاد يونس، مبادئ المالية العامة، منشورات الجامعة المفتوحة، طرابلس، 1994.
10. سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة، عمان، 2011.
11. عادل أحمد حشيش، اقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية للطباعة، بيروت، 1992.
12. عبد الله الحرثسي حميد، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي، دار زهران للنشر و التوزيع، عمان، 2012.
13. خالد شحادة الخطيب و احمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للطباعة و النشر، عمان، 2007.
14. غازي عبد الرزاق النقاش، المالية العامة تحليل أسس الاقتصاديات المالية، الطبعة الثانية، دار وائل للطباعة و النشر، عمان، 2001.