

المحاضرة السادسة والسابعة

تصنيف الضرائب:

أوجد فقهاء المالية العامة عدة تصنيفات للضرائب، معتمدين في ذلك عدة تصنيفات للضرائب معتمدين في ذلك على العديد من المعايير نظرا للصعوبة التي واجهتهم في إيجاد معيار جامع يسمح بتحديد أنواع الضرائب بشكل واضح ودقيق، لذلك نجد من أهم المعايير التي يعتمد عليها في تصنيف الضرائب مايلي:

أولا/ معيار وعاء الضريبة:

يمكن التمييز وفقا لمعيار الضريبة بين كل من الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة على النحو التالي:

الضريبة الوحيدة ونعني بها فرض ضريبة موحدة على الدخل المتولد عن مصادر مختلفة، بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل الصافي بمعنى أن يتم جمع ما يحصل عليه الشخص الواحد من مداخيل مختلفة على أنها وعاء واحد، وتمتاز هذه الضريبة ببساطتها وسهولة تحصيلها وقلة نفقات جبايتها، حيث أنها تأخذ بعين الاعتبار كل إمكانات المكلف ومختلف أعبائه لكن ما يؤخذ عليها أنها لا تصيب إلا مظهرا واحدا من مظاهر النشاط الاقتصادي وتؤدي إلى إرهاق وعاء الضريبة، بالإضافة إلى كونها ضريبة ثقيلة العبء وتشجع المكلفين على التهرب من دفعها

الضرائب المتعددة: يقصد بها إخضاع المكلفين بالضريبة لأنواع مختلفة من الضرائب حيث يتم الاعتماد على أنواع عديدة من الضرائب وعلى أوعية مختلفة ويلجأ إلى هذا النظام عند اختلاف مصادر الثروة، وتعدد النشاطات الاقتصادية.

ويمتاز هذا النوع بأنه يقلل من العبء الضريبي على المكلفين، ولا يؤدي إلى إرهاق الممول كما هو الشأن في الضريبة الوحيدة، وأنه يحد من ظاهرة التهرب الضريبي فإذا استطاع المكلف التهرب من الضريبة الوحيدة فإنه في ظل هذا النظام يصعب عليه التهرب من كافة الضرائب ويكون ملزما بتحمل نصيبه من العبء العامة.

إلا أن ما يعاب على هذا النظام، أن الإفراط في تعدد الضرائب يؤدي حتما إلى تعقيد النظام الضريبي ويساهم في زيادة نفقات جباية الضرائب.

ثانيا/ معيار الوقعة المنشئة للضريبة: يقصد بالواقعة المنشئة للضريبة أن الالتزام ينشأ بمجرد توافر الظروف والشروط الموضوعية والشخصية التي تؤدي إلى ظهور الالتزام بالضريبة وطبقا لهذا المعيار يمكن أن نميز بين الضرائب التالية:

الضرائب على رأس المال: تحدث هذه الضرائب على واقعة تملك رأس المال، والتي يقصد بها أن انتقال ملكية رأس المال من شخص لآخر يترتب عنه تكليف ضريبي ويقصد بواقعة تملك رأس المال في المفهوم الجبائي، مجموع الأموال المنقولة كالأسهم والسندات، والأموال العقارية المبنية وغير المبنية التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة والقابلة للتقدير بالنقود سواء كانت تدر دخلا أم لا، ومن أمثلة هذه الضرائب حقوق التسجيل المدفوعة بمناسبة تملك عقار مبني أو غير مبني وبمقابل.

الضرائب على الدخل: تؤسس هذه الضرائب على واقعة تحقق الدخل، فبمجرد تحقق دخل معين بالنسبة للشخص الطبيعي أو المعنوي يصبح خاضعا للتكليف الضريبي، ويقصد بالدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيراد مقابل السلع التي ينتجها أو الخدمات التي يقدمها، حيث تتمثل مصادر الدخل الأساسية في العمل، رأس المال، العمل ورأس المال معا، وبذلك فإن الشخص الطبيعي يخضع إلى الضريبة على الدخل الإجمالي إذا كان عاملا أو موظفا، أما بالنسبة للشخص المعنوي الذي يحقق أرباحا فهو يخضع إلى الضريبة على أرباح الشركات.

الضرائب على الاستهلاك: يقصد بالضرائب على الاستهلاك، تلك الضرائب التي تفرض عند استعمال الدخل في أوجه معينة تتمثل في الحصول على السلع الاستهلاكية، حيث تعد هذه الضرائب نتاج واقعة الاستهلاك التي مفادها أن الالتزام بدفع الضريبة ينشأ بمجرد شراء سلعة أو منتج معين، ويتجسد التكليف الضريبي الناتج عن واقعة الاستهلاك في مختلف أنواع الضرائب غير المباشرة.

ثالثا معيار تحمل العبء الضريبي:

يمكن التمييز وفقا لمعيار تحمل العبء الضريبي، بين كل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة على النحو التالي:

الضرائب المباشرة: تتمثل الضرائب المباشرة في الضرائب التي يتحملها المكلفون بالضريبة مباشرة دون أن يستطيعوا نقل عبئها إلى أشخاص آخرين بمعنى أن العبء الضريبي يستقر عند المكلفين بدفع الضريبة فحسب مثل الضريبة على الدخل سواء كانت على الأشخاص كما هو الحال بالنسبة للضريبة سواء كانت على الأشخاص كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على الشركات كما هو الحال بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات، التي يتحملها المكلفون بدفعها مباشرة دون استطاعتهم نقل عبئها إلى غيرهم، وبذلك فهي ضرائب تخص مكلفين معروفين ومحددين بذواتهم ولا يمكنهم تحويلها إلى أشخاص آخرين كما هو الحال بالنسبة للضرائب غير المباشرة.

الضرائب غير المباشرة: تتميز الضرائب غير المباشرة بقدرة المكلف بالضريبة على نقل عبئها إلى شخص آخر، وهذا خلافا للضرائب المباشرة، لأنها تكون متضمنة للتكاليف عند تحديد الأسعار، مثل الرسم على القيمة المضافة والحقوق والرسوم الجمركية على الواردات والضرائب على الإنتاج وكذا الرسم الداخلي على الاستهلاك، وبذلك فدافع هذه الضرائب يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر هو المستهلك.

رابعا معيار معدل الضريبة: يمكن التمييز بين الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية وفقا لمعيار معدل الضريبة على النحو التالي:

1/ الضريبة النسبية: يراد بالضريبة النسبية تلك الضريبة التي تحسب على أساس معدل ثابت مهما كان حجم المادة الخاضعة للضريبة، ومن أمثلتها الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة

الضريبة التصاعدية: يقصد بالضريبة التصاعدية، أن يكون ارتفاع المعدل الضريبي مع تزايد حجم المادة الخاضعة للضريبة، بمعنى أن هناك علاقة طردية بين الدخل والمعدل الضريبي، فكلما زاد الدخل زاد المعدل المطبق، حيث تفرض هذه الضرائب بنسب تتزايد طرديا بتزايد قيمة الوعاء الضريبي.

كما يمكن التمييز في الضريبة التصاعدية بين نوعين مختلفين، وهما الضريبة التصاعدية بالطبقات والضريبة التصاعدية بالشرائح وهذا على النحو التالي:

الضريبة التصاعدية بالطبقات: يتم في هذه الضريبة تقسيم مداخيل المكلفين بالضريبة إلى عدة طبقات ترتبت ترتيباً تصاعدياً، يتم فرض الضريبة بمعدل متزايد كلما انتقلنا إلى الطبقة الأعلى.

الضريبة التصاعدية بالشرائح: يتم في هذه الضريبة مراعاة الوضاع والأحوال الشخصية للمكلف، حيث يقسم دخله لعدة أقسام أو شرائح، ثم تفرض بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى.

الأساس القانوني لفرض الضريبة:

إن الاقتطاع المالي الذي تجبیه الدولة من الأشخاص جبراً يطرح التساؤل التالي: **ما الأساس الذي يبرر فرض الضريبة؟**

لقد كان الأساس القانوني لفرض الضريبة مثار جدل فقهي بين تيارين انتشرا في القرن التاسع عشرة حيث ارتكز الأول على أن فرض الضريبة يستند إلى العلاقة التعاقدية بين الدولة والفرد، أما الثاني فقد اعتبر فرض الضريبة واجب وطني أساسه نظرية التضامن الاجتماعي. وسنوضح ذلك فيما يلي:

النظرية العقدية: ذهب أنصار هذا الاتجاه إلى أن أساس فرض الضريبة ما هو إلا تنفيذ لتعاقد ضمني بين الدولة والأفراد باعتبار أن الفرد يدفع الضريبة لأنه يحصل على مقابل من وراء أدائها. ومما هو جدير بالذكر فإن أصحاب هذا الاتجاه على الرغم من اتفاقهم حول المبدأ والذي مفاده أن فرض الضريبة يستند إلى العلاقة التعاقدية بين الدولة والفرد، إلا أنهم اختلفوا في تكييف هذا العقد، فالبعض وعلى رأسهم آدم سميث كیفه على أنه عقد **توريد خدمات عامة** تكون فيه الضريبة ثمناً معجلاً يقدمه الأفراد مقابل حماية الجماعة لهم حيث يؤدي هذا التكليف إلى ضرورة قيام تناسب بين الضريبة المؤداة من قبل الممول وبين ما يعود عليه من منفعة من خدمات الدولة وأن منطق هذا التكليف يتنافى مع حصول الأفراد من أي طبقة على خدمات تجاوز قيمة ما يدفعونه من ضرائب أو العكس.

أما البعض الآخر أمثال هوبز ومونتسكيو فقد كیف هذا العقد على أنه عقد **تأمين** بمقتضاه يقوم المواطنون بدفع الضرائب للدولة على الجزء الباقي من أموالهم والانتفاع بها مقابل حماية الدولة للجزء الباقي من أموالهم وأرواحهم، ومعنى ذلك أن الدولة تضمن الأمان لمواطنيها مقابل تلك الضريبة التي يؤديونها. أما آخرون اعتبروا الضريبة **عقد شراكة افتراضي** بين أفراد المجتمع

بغرض انتاج السلع والخدمات حيث جعلوا من الدولة شركة انتاج كبيرة الشركاء فيها هم أفراد المجتمع، إذ يقوم كل فرد بأداء عمل معين. وقد تعرضت هذه النظرية إلى عدة انتقادات.

نظرية التضامن الاجتماعي: تبعا لعجز النظرية العقدية في تبرير أساس فرض الضريبة وعدم تناسبها مع تطورات العصر الحديث فقد ظهر اتجاه آخر أسس فرض الضريبة على نظرية التضامن الاجتماعي وترتكز هذه الأخيرة على اعتبار قيام الدولة ووجودها ضرورة اجتماعية وليست وليدة عقد اجتماعي، وبالتالي لا يمكن قيام الضريبة على أساس العقد المالي لاعتبار أن تقديم الخدمات والمنافع العامة من قبل الدولة يقتضي انفاق نفقات عامة لاستمرار الجماعة وبالتالي كون الأفراد أعضاء في تلك الجماعة يستوجب التضامن فيما بينهم لتحمل النفقات ولهذا فالتضامن الواجب بين أعضاء الجماعة السياسية الواحدة والتي تمثلها الدولة هو وحده الأساس القانوني الذي تستمد منه الدولة سلطتها في فرض الضرائب.

ومما هو جدير بالذكر أن أغلب دساتير الدول في العصر الحالي تعرضت للضريبة مؤكدة على أن فرضها يرتكز على ما للدولة من سلطة مبعثها التضامن الاجتماعي والرغبة في الحياة المشتركة، وبالتالي ففرض الضريبة أو تبديلها أو إلغائها يجب أن يتم من قبل السلطة التشريعية أو من يقوم مقامها.

ولقد حذت الجزائر حذو باقي الدول وأسست فرض الضريبة على نظرية التضامن الاجتماعي

وأسندت مهمة فرضها للسلطة التشريعية ممثلة في البرلمان حسب نص المادة 140 من دستور