

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

الجامعة المستنصرية

كلية القانون

محاضرات في المالية العامة والتشريع المالي

ملقاة على طلبة المرحلة الثانية

الفصل الدراسي الثاني - الجزء الثاني

إعداد

م.م. لقاء عبد السادة جالي

المحاضرة الثانية

الطبيعة القانونية للضريبة (أساس فرض الضريبة)

ظهرت نظريتان لتفسير أساس فرض الضريبة هما النظرية التعاقدية ونظرية التضامن الاجتماعي ، وسوف نوضح هاتين النظريتين في البيان التالي :

أولاً : النظرية التعاقدية

يعود أصل هذه النظرية إلى فكرة العقد الاجتماعي التي نادى بها بعض فلاسفة القرن السابع عشر أمثال لوك وهوبز ، والقرن الثامن عشر وبخاصة روسو ، وطورها خطيب الثورة الفرنسية ميرابو في عام ١٧٦٦ بكتابه (نظرية الضريبة) عندما عرف الضريبة بأنها ثمن يدفعه المكلف مقابل الخدمات والمنافع التي يحصل عليها من جراء قيام الدولة بوظائفها ، فالفرد يدفع الضريبة وفق هذه النظرية لأنه يحصل على شيء بالمقابل . فيكون أساس الضريبة عقداً ضمناً بين الفرد والدولة يتم الاتفاق على أحكامه بوساطة ممثلي الشعب أو السلطة التشريعية .

وقد اختلف الكتاب حول طبيعة هذا العقد . فقال آدم سميث بأنه **عقد إيجار** تقدم الدولة بموجبه الخدمات للمواطنين ويدفع هؤلاء ثمنها . ووصفه مونتسكيو **بعقد بيع** لأن الفرد يدفع جزءاً من ماله إلى الدولة مقابل حق التمتع بالجزء الآخر . وعده جيراردان **عقد تأمين** فالضريبة ليست سوى قسط تأمين يؤديه المكلف للانتفاع بالجزء الباقي .

ولكن النظرية التعاقدية لم تخل من سهام النقد أمام تطور الفكر السياسي والاقتصادي ، فوجهت لها الانتقادات عديدة نذكر أبرزها في الآتية :

١- يصعب أن تقويم الخدمة العامة أو المنفعة التي يحصل عليها الفرد من الدولة بالمال ليتحقق التوازن بين الخدمة التي تؤديها الدولة والضريبة المدفوعة من المكلف ، كما لا يمكن تجزئة الخدمات العامة لمعرفة ما ينتفع كل فرد منها بصورة مستقلة .

٢- إن النظرية التعاقدية تحصر وظائف الدولة بالعقد ، في حين أن الواقع لا يقر ذلك فوظائف الدولة أوسع من أن تحصر بالمحافظة على ثروة الفرد وسلامته .

٣- ينتفع من خدمات الدولة أشخاص لا يدفعون الضرائب ، فالضريبة توزع الأعباء العامة بين المواطنين حسب مقدرتهم على الدفع . وتقضي العدالة بإعفاء بعض الطبقات الاجتماعية مثل الفقراء أو ذوي الدخل المحدود من دفع الضريبة ، ومع ذلك ينتفع هؤلاء من الخدمات التي تقدمها الدولة .

ثانياً : نظرية التضامن الاجتماعي

يعد الأستاذ لوفنبرجر الضريبة واجباً وطنياً فكما يحق للدولة أن تفرض التجنيد الإجباري للدفاع عن الوطن أثناء الحرب يجوز لها أن تفرض الضريبة على المكلفين حتى تتمكن بحصيلتها من تغطية النفقات العامة . فالضريبة تعبر عن تضامن المواطنين ومشاركتهم في تحمل الأعباء العامة وذلك تبعاً لمقدرتهم على الدفع . وقد أخذ التضامن في السابق شكلاً اختيارياً ثم تطور إلى شكل إجباري . فالطبيعة الإلزامية للضريبة تجعل الأساس القانوني لهذه الوسيلة المالية ينبع من سلطان الدولة وامتيازاتها ، وليس من عقد بين المكلف والدولة .

تنطلق نظرية التضامن من الأيمان بوجود مصلحة عامة ومشتركة بين جميع المواطنين تقوم الدولة على رعايتها وتأمينها ، فلا بد للدولة إذن من إيجاد مصادر الأموال اللازمة لتأمين هذه المصلحة وإشباع الحاجات العامة . فحق الدولة بفرض الضرائب يستند إلى أن المجتمع الذي يفيد من الخدمات العامة يفترض تضامن أفرادها في تحمل الأعباء العامة أيضاً .

إن الأساس القانوني للضريبة ليس علاقة تعاقدية بين المكلف والدولة ، بل هو علاقة قانونية مردها سلطة الدولة اللازمة لتحقيق الصالح العام . فيحق للدولة أن تفرض على مواطنيها والقاطنين في ديارها ، باعتبارهم أعضاء متضامنين في منظمة سياسية مشتركة مبالغ من المال تمكنها من النهوض بالأعباء المنوطة بها .

القواعد الأساسية لفرض الضريبة

لابد على المشرع أن يتبع قواعد أساسية عامة عند فرض الضريبة ، وهذه القواعد أو ما تسمى بقانون الضريبة هي التي تقاس بها سلامة الضريبة ومشروعيتها . أن أهمية هذه القواعد بالنسبة للضريبة لا تقل عن أهمية القواعد الأساسية بالنسبة للموازنة العامة . والواقع أن أدم سمت هو أول من حدد هذه القواعد التي تمثل العدالة واليقين والملاءمة والاقتصاد .

١ - قاعدة العدالة

إن هدف النظام الضريبي في أي دولة هو تحقيق العدالة إلى جانب اعتبارات أخرى ، وقد تصور البعض أن العدالة تعني وجوب تطبيق نسبة الضريبة أو ما يعرف بالضريبة النسبية (أي أن تكون نسبة الضريبة المقتطعة من وعاء الضريبة واحدة بغض النظر عن طبيعة الوعاء) ، إلا أن الضريبة النسبية إذا كانت تصلح للتطبيق في العصور السابقة فإن العصر الحديث قد أظهر عجزها عن تحقيق العدالة ، ولذلك توجه المتخصصون بالمالية العامة إلى تبني فكرة الضريبة التصاعدية لتحقيق عدالة أكثر من خلال التمييز بين المكلفين وفقا لمقدرتهم التكلفية ، كما تأخذ التشريعات المالية بعين الاعتبار عندما تقرر فرض الضرائب شخصية المكلف ، ومركزه المالي ، وأعباءه الاجتماعية .

٢ - قاعدة اليقين

يرى أدم سمت أن الضريبة الجيدة هي تلك الضريبة المحددة بوضوح وبلا تحكم ، أي أن تكون الضريبة معلومة وواضحة للمكلف ، فيكون سعرها معروف ، وأسلوب ومواعيد جبايتها محدد بوضوح . والغرض من هذه القاعدة هو أن يكون المكلف على علم مسبق بالتزاماته الضريبية كي تكون لديه القدرة على الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف أو سوء استعمال للسلطة من جانب الإدارة الضريبية . ومن أجل تحقيق ذلك يجب أن يتوافر أمران :

— أن تتسم القوانين الضريبية بالوضوح حتى يفهمها عامة الناس . وهذا الأمر له علاقة بحصيلة الضريبة ، لأن القوانين الضريبية كلما احتملت تفسيرين مختلفين اختار المكلف التفسير الذي يحقق مصلحته .

- على الدولة نشر القوانين والأنظمة الضريبية في وسائل النشر المعروفة إعمالاً لمبدأي الشفافية والعلانية .

٣ - قاعدة الملاعة

تعني هذه القاعدة أن كل ضريبة يجب أن تجبي في أنسب الأوقات ، وبالأسلوب الملاعم للمكلف حتى نتجنب إرهاقه وحتى يتقبل التكاليف الضريبي المفروض عليه ببسر وسهولة ، فأنسب الأوقات لدفع الضريبة هو وقت حصول المكلف على دخله ، ومن هذا القبيل أن تجبي الضريبة على حاصلات الأرض بعد جني المحاصيل ، والضريبة على الأرباح بعد الحصول عليها ، وبالطريقة التي تتناسب مع المال الخاضع للضريبة مثل طريقة الحجز عند المنبع بالنسبة للرواتب والأجور .

٤ - قاعدة الاقتصاد

تعني هذه القاعدة الاقتصاد في كلفة جباية الضريبة ، أي أن تنظم كل ضريبة بحيث لا تزيد كلفة جبايتها عما يدخل في خزينة الدولة . ويعني ذلك أن على الدولة أن تختار أسلوباً للجباية يكلفها أقل نفقة ممكنة حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير موضعها ، ويتضاءل الفرق بينما يدفعه وما يدخل خزينة الدولة .