

المحور الثاني: التنظيم الفني للضريبة

تتضمن الضرب جانباً فنياً يحكم فرضها وجبايتها، ويحدد مراحلها واجراءاتها، ابتداءً من ربط الضريبة وصولاً إلى تصفيتها، ومن ثم تحصيلها، كما تظهر عند اقرار هذه الجولب الفنية المتعلقة بالضريبة بعض المشاكل مثل الازواج الضريبي ولتهرب الضريبي.

أولاً: ربط الضريبة (تحديد وعاء الضريبة)

إن ربط الضريبة أو ما يعرف بتحديد الوعاء الضريبي يتضمن تحديد كل من الواقعة المنشئة للضريبة أو مناسبة فرضها، إضافة إلى المادة الخاضعة لها.

1- تحديد الواقعة المنشئة للضريبة (مناسبة فرض الضريبة)

إن دين الضريبة لا يتحقق بذمة شخص لمجرد صدور قانون الضريبة، وإنما يتطلب الأمر أن يتحقق بالنسبة له الشرط الذي حدده قانون الضريبة وهو ما يعرف بالواقعة المنشئة للضريبة، والتي تتمثل في الحصول على الدخل في نهاية السنة بالنسبة للضريبة على الدخل أو تملك رأس المال بالنسبة للضريبة على رأس المال، وتحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف بالضريبة له أهمية كبرى من الوجهة القانونية، إذ تبدأ المواعيد القانونية في تلك اللحظة التي تتحقق فيها الواقعة المنشئة.

2- تحديد المادة الخاضعة للضريبة

يتضمن تحديد المادة الخاضعة للضريبة أسلوبين أولهما التحديد الكيفي، أما الأسلوب الثاني فيتمثل في التحديد الكمي لوعاء الضريبة:

أ- التحديد الكيفي:

إن الاتجاه الحديث في المالية العامة يأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة عند فرضها، وهذا يستدعي التفرقة بين الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية، فالضريبة الحقيقية تفرض على الدخل بغض النظر عن شخصية المكلف أو ظروفه العائلية والشخصية، ولا تتطلب هذه الضريبة جهداً كبيراً من جانب الإدارة الضريبية في تحديدها، فهي تتميز ببساطتها وسهولة تطبيقها وكذا بغزارة حصيلتها، كما أنها لا تقرر أي إعفاءات وهي غير مرنة.

وهذا يستدعي التفرقة بين الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية، فالضريبة الحقيقية تفرض على الدخل بغض النظر عن شخصية المكلف أو ظروفه العائلية والشخصية، ولا تتطلب هذه الضريبة جهداً كبيراً من جانب الإدارة الضريبية في تحديدها، فهي تتميز ببساطتها وسهولة تطبيقها وكذا بغزارة حصيلتها، كما أنها لا تقرر أي إعفاءات وهي غير مرنة.

أما الضريبة الشخصية، فهي التي تفرض على الدخل وتأخذ بعين الاعتبار المركز الشخصي والظروف الشخصية للمكلف بالضريبة، حيث لا يقتصر الأمر على تحديد مقدار الدخل الذي يحصل عليه، لكن لا بد من الأخذ بعين الاعتبار عدة ظروف شخصية تتعلق بذات الخاضع للضريبة تتمثل في:

• المركز الاجتماعي والعائلي للمكلف بالضريبة

• مصدر الدخل

ب- التحديد الكمي:

إن حجم الضريبة يتوقف على طريقة تحديد الوعاء الضريبي، أو طريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة، وهناك عدة طرق لتقدير هذه المادة الخاضعة للضريبة:

ب-أ- طريقة المظاهر الخارجية: في هذه الطريقة تلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير المادة الخاضعة

للضريبة عن طريق الاستناد إلى بعض المظاهر الخارجية، كأن تعتمد في تقدير دخل الممول أو ثروته على أساس القيمة الإيجارية لمنزله أو عدد النوافذ والأبواب بمنزله ... إلخ، فكلما زاد هذا العدد اعتبر ذلك قرينة على ارتفاع دخل الممول. وتتميز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة والاقتصاد في نفقات الجباية وعدم تدخلها في شؤون الممول أو مضايقته بالاطلاع على دفاتره وسجلاته، كما أن هذه الطريقة لا تتطلب من الممول أي قرارات أو مستندات، مما يجعلها صالحة للمجتمعات التي ترتفع فيها الأمية، فضلا عن انخفاض احتمالات التهرب الضريبي، خاصة إذا ما أحسن اختيار المظاهر الخارجية التي يعتمد عليها في التقدير، مما يجعلها صالحة أيضا للدول التي تنخفض فيها درجة الوعي الضريبي. إلا أن أهم عيوب هذا الأسلوب هو انخفاض درجة الدقة في التقدير، فلا يخفى أن هذه المظاهر الخارجية كثيرا ما تتناقض مع الحقيقة، فهناك الشخص الذي يحب الظهور وحياة الترف ولشخص المقتدر البخيل ولشخص المتواضع، كل أولئك ل تتناسب مظاهرهم الخارجية مع إراداتهم.

ب-ب- طريقة التقدير الجرافي:

وفقا لهذه الطريقة تقدر قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقديرا جرافيا على أساس بعض القرائن التي تعتبر دالة على مقدار دخل المكلف، ويكمن الفرق بين هذه الطريقة وسابقتها في كون أن العنصر الذي يتم الاعتماد عليه في التقدير الجرافي ذو علاقة مباشرة بالثروة أو الدخل الخاضع للضريبة.

ب-ج- طريقة التقدير المباشر:

تعتبر أكثر دقة من الطرق السالفة الذكر، إذ أنها تستند مباشرة على معرفة المادة الخاضعة للضريبة، وتتم هذه المعرفة بصورتين إما بالتصريح وإما عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة الضريبية:

➤ **التصريح:** ويتمثل التصريح في شكلين أساسيين أولهما تصريح المكلف بالضريبة، ومضمون هذه الطريقة أن يقوم المكلف بالضريبة بتقديم التصريح في موعد يحدده القانون، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن النية ولمانة المكلف بالضريبة، باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح، ولضمان دقة وصحة التصريح فإن الإدارة تحتفظ لنفسها بالحق في الرقابة على التصريح وتعديله إذا بني على غش، أما الشكل الثاني فهو تصريح الغير ويلتزم من خلاله شخص آخر غير المكلف غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب، بشرط أن تكون هناك علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة وشخص الغير، مثال ذلك أن يكون الغير مدينا للمكلف بمبالغ.

➤ **التقدير بواسطة الإدارة الضريبية:** يخول القانون لإدارة الضرائب حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تنقيد بقرائن أو مظاهر معينة ومحددة، ولذا تسمى هذه الطريقة بالتقدير أو التفتيش الإداري، ويكون للإدارة حرية واسعة في اللجوء إلى كافة الأدلة للوصول إلى تحديد سليم لوعاء الضريبة.

ثانيا- تصفية الضريبة

بعد ربط الضريبة، تأتي المرحلة التالية وهي تصفية الضريبة أي تحديد دين الضريبة عن طريق تطبيق الأسعار الواردة في القانون على قيمة الوعاء الضريبي، وقد يحدد المشرع معدل الضريبة وفق أحد الأسلوبين:

أ- أسلوب التحديد المقدم لحصيلة الضريبة (الضرائب التوزيعية)

يتمثل التصوير العلمي لهذه الطريقة في قيام السلطة التشريعية عند التصويت على الميزانية بتحديد الحصيلة الكلية التي يتعين أن تدرها ضريبة معينة. بعد ذلك تقوم الإدارة الضريبية بتقسيم عبء هذه الضريبة على الأقسام الإدارية نزولاً على السلم التنظيمي الهرمي للإدارة حتى تصل إلى أدنى مستوى في هذا التنظيم فمبلغ الضريبة يحصل أياً كان مستوى النشاط الاقتصادي، سواء كان مرتفعاً أو منخفضاً، وبالتالي أياً كانت قيمة المادة الخاضعة للضريبة، الأمر الذي يعني عدم مرونة الضريبة، وعدم مراعاة المقدرة التكلفة للأفراد مما يعني انعداماً في العدالة التوزيعية، وهذا ما دعا إلى الاتجاه لتترك هذه الطريقة التي كانت مستخدمة في القرن التاسع عشر واستخدام طريقة تحديد سعر الضريبة.

ب- أسلوب تحديد سعر الضريبة

يقوم المشرع وفقاً لهذه الطريقة بتحديد السعر الضريبي في صورة نسبة أو نسب مئوية من قيمة المادة الخاضعة للضريبة، أو في صورة مبلغ محدد على كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة. ويتلافى هذا الأسلوب كل عيوب الأسلوب السابق، فهو يتميز بمرونته وحساسيته للتقلبات الاقتصادية، كما يمكن من الاقتراب من تحقيق قواعد العدالة الضريبية.

ثالثاً: تحصيل الضريبة

تصبح الضريبة واجبة الدفع بعد أن يتم إبلاغ المكلف بالضريبة بالمبلغ الذي يجب عليه دفعه، ويجب على الإدارة الضريبية مراعاة الأوقات الأكثر ملائمة، ويتم تحصيل دين الضريبة وفق عدة طرق.

1- وقت تحصيل الضريبة

يستلزم قيام

الدولة بالإتفاق في كل الأوقات على مدار السنة أن يوجد دائماً تحت تصرفها كميات مناسبة من الإيرادات النقدية لتغطية النفقات، وإذا كانت حصيلة بعض الضرائب غير المباشرة تتوزع على مدار السنة، فإن الأمر يختلف بالنسبة للضرائب المباشرة التي يسبق تحصيلها القيام بعمليات تقدير المادة الخاضعة للضريبة وتحديد مقدار الضريبة، هذه الضرائب تحدد لها فترة زمنية معينة من السنة تحصل فيها، الأمر الذي قد يؤدي إلى تقلب في إيرادات الدولة على مدار السنة، من أجل هذا وجب أن يتم تحديد وقت تحصيل الضريبة على النحو الذي يمكن معه تفادي التقلبات في الإيرادات، وذلك لضمان حد أدنى من التوافق بين الإيراد والإنفاق على مدار السنة، إلا أن هذا لا يمثل الاعتبار الوحيد الذي يجب أخذه في الحسبان عند تحديد وقت تحصيل الضريبة، إذ يجب كذلك أن يراعى اعتبار آخر، يتمثل في أن تحصل الضريبة بقدر الإمكان في أكثر الأوقات مناسبة للمكلف.

2- طرق التحصيل

يتم تحصيل الضريبة وفق عدة طرق أهمها:

➤ **التوريد المباشر:** تلجأ الإدارة الضريبية وفق هذه الطريقة إلى تحصيل الضريبة عن طريق التوريد المباشر بقيام الممول بسداد قيمة الضريبة المستحقة مباشرة إلى الإدارة بعد إتمام الربط النهائي لها.

➤ **الأقساط المقدمة:** تتبع الإدارة طريقة الأقساط المقدمة التي يقوم الممول بمقتضاها بدفع أقساط دورية خلال السنة الضريبية طبقاً لآقرار يقدمه عن دخله المحتمل، أو حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة، على أن تتم التسوية النهائية للضريبة بعد ربطها، بحيث يسترد

الممول ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المربوطة أو يدفع ما قد يقل عنها.

➤ **الحجز من المنبع:** كما تلجأ الإدارة الضريبية بصدد تحصيل الضريبة إلى طريقة الحجز من المنبع التي تتميز عن غيرها من طرق الجباية من ناحية لجوء الإدارة الضريبية إلى تطبيقها في اللحظة التي يحصل فيها الممول على الدخل الأمر الذي يؤدي إلى تزويد الدولة تباعا بحصيلة ضريبية مستمرة . (تكليف شخص ثالث تربطه بالممول علاقة، فيقوم بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها رأسا للخزانة العامة).

رابعا: المشكلات المرتبطة بالتنظيم الفني للضرائب

نقصد بها المشكلات التي يجب على المشرع أخذها في الحسبان عندما يكون بصدد اقرار القواعد الفنية للضرائب، من ربط وتصفية وتحصيل، وتتمثل أهم هذه المشكلات في كل من الازدواج والتهرب الضريبيين.

أ- **الازدواج الضريبي:** عبارة عن فرض ضريبتين من نوع واحد على الوعاء نفسه خلال فترة واحدة، وبالتالي اقتطاع هاتين الضريبتين من مال مكلف واحد، وقد يكون اما داخليا أو دوليا لاختلاف النظم الضريبية في الدول.

ب- **التهرب الضريبي:** التهرب من الضريبة هو ظاهرة يحاول فيها المكلف بالضريبة عدم دفعها كليا أو جزئيا بعد تحقق واقعتها المنشئة، والتهرب قد يكون مشروعا أو غير مشروع وهو الي يتضمن مخالفة قانونية (سنتعرض لهذا الموضوع بالتفصيل في محاضرة أخرى).