النظام الضريبي بناؤه و أسسه

مقدمة:

أصبحت الدولة المعاصرة تضطلع بدور كبير و مهم في النشاط الاقتصادي للمجتمع، بحيث أصبح تدخلها ضرورة لتحقيق أهداف المجتمع، لذلك أصبحت الدولة تؤدي دورا أساسيا يتمثل في :

- إشباع الحاجات العامة بكافة أنواعها.
- توجيه موارد المجتمع الاقتصادية نحو استخداماتها الأمثل.
- تحقيق المعدلات المثلى للتنمية الاقتصادية.
- إعادة توزيع الدخول و الثروات بما يحقق العدالة الاجتماعية.(1)
- تحقيق الاستقرار الاقتصادي بكل ما يتطلبه من تأثيرات على المتغيرات المحلية و الخارجية.

و لتحقيق كل هذه الأهداف فإن الدولة بحاجة إلى استخدام مجموعة من الوسائل و الأدوات لتحديد خطوط سياستها الاقتصادية، و التي تتكون من مجموعة من السياسات المالية (الضرائب، النفقات، القروض العامة) و السياسة النقدية (سعر الخصم، الاحتياطي القانوني، عمليات السوق المفتوحة) و السياسات الدخلية (المرتبات، الأجور، الأرباح، الريع) و السياسات السعرية (التأثير و الرقابة على أسعار الضرائب و النظم الجمركية بأنواعها، الرقابة على أسعار السلع المستوردة و المصدرة، الحرب الاقتصادية، الاتفاقات الدولية، القروض العامة الخارجية).

و تعتبر السياسة الضريبية من بين أهم الأدوات المالية التي تستعملها الدولة لتحقيق التنمية الاقتصادية المنشودة و ذلك بغرض توفير الموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات العامة المختلفة، و كأداة لتوجيه الاستثمارات نحو قطاعات معينة و تنفيرها من قطاعات أخرى، فالسياسة الضريبية باعتبارها برنامج تخططه و تنفذه الدولة تستخدم فيه أنواع و أساليب و فنو الضرائب بغية إحداث آثار مرغوبة، و تجنب آثار غير مرغوبة، و تعتبر التحفيزات الضريبية من أهم تلك الوسائل و الأساليب.

و يعتبر النظام الضريبي الترجمة العملية للسياسة الضريبية، من هنا تكمن أهمية دراسة النظام الضريبي بحكم كونه مجموعة من الضرائب لابد من أن يصمم على هدى المبادئ و القواعد العلمية التي قدمتها نظرية المالية العامة.

إن تصميم النظام الضريبي يتطلب التحكم و الإلمام بالكثير من التخصصات، و فهم العديد من الاعتبارات الإيديولوجية و السياسية و الاجتماعية و العملية، دون إهمال الاعتبارات الاقتصادية.

1- د حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية الإسكندرية،2002-2003 ، ص15.

إن النجاح في اختيار في اختيار النظام الضريبي الأمثل يتوقف على المعرفة الكاملة بإيديولوجيات المجتمع و كافة أوضاعه الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية، و على إدراك جيد لأهداف السياسة الضريبية التي تسعى إلى تحقيقها، و على فهم عميق بالأسس العلمية لتصميم النظم الضريبية.

مفهوم النظام الضريبي:

يقصد بالنظام مجموعة العناصر التي تتفاعل باتساق مع بعضها البعض، بحيث تكون لهذه العناصر في حركتها الجماعية تأثيرا مختلفا لكل عنصر على حدة. و يمثل دور كل عنصر بمثابة إيقاع منسجم مع بقية العناصر المشتركة في النظام.

و يمكن تعريف النظام الضريبي (بأنه مجموعة من القواعد التشريعية و السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية و الثقافية و الإدارية، التي يؤدي تفاعلها و تأثيرها المتبادل إلى وجود كيان ضريبي معين يستهدف تحقيق آمال المجتمع الذي يخلق فيه، و له وسائله المستندة إلى معيار السلطة العامة. كما

يعتبر الكيان الضريبي بمثابة تركيبة من مجموعة من الضرائب المفروضة في وقت معين في بنية اجتماعية معينة).(1)

كما يمكن تعريفه بأنه (يتمثل في كافة العناصر الإيديولوجية و الاقتصادية و الفنية التي يؤدي تراكبها معا و تفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين. إن النظام الضريبي في الواقع صياغة و ترجمة عملية للسياسة الضريبية في المجتمع و من أجل تحقيق أهدافها التي تتمثل عادة في تحقيق حصيلة ضريبية ملائمة لتمويل برامج النفقات العامة للدولة إضافة إلى رفع مستويات الكفاءة الاقتصادية في استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة، و الإسراع بمعدلات التنمية الاقتصادية و التخفيف من مشكلات عدم الاستقرار و أخيرا تحقيق العدالة في توزيع الدخل القومي بين أفراد المجتمع).(2)

و منه فأن النظام الضريبي يتكون من العناصر الآتية: (3)

أ – أهداف محددة هي ذاتها السياسة الضريبية.

ب – مجموعة من الصور النية المتكاملة للضرائب.

1- د عبد العزيز علي السوداني، البناء الضريبي مدخل تحليل النظم، الدار الجامعية الاسكندرية،1996، ص23.

2 – د المرسي السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية و التطبيق، الدار الجامعية بيروت، 2001 ص 6-7.

3-د المرسي السيد حجازي، المرجع السابق، ص 7.

ج – مجموعة من التشريعات القانونية و الضريبية و ما يصاحبها من اللوائح التنفيذية و المذكرات التفسيرية.

العوامل المؤثرة على هيكل النظام الضريبي:

إن تصميم نظام ضريبي لمجتمع ما لابد أن يتم بناء على المحددات السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية، و أن يتطور و يواكب ما يلحق هذه المحددات من تغير و تطور. أن اختلاف النظم الضريبية بين الدول ما هو إلا ترجمة عملية للاختلاف بين هذه الدول في الظروف السياسية و الاجتماعية و الاقتصادية و في الأعراف و التقاليد السائدة، و سوف يتم تبيان أثر كل من العوامل السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية على هيكل النظام الضريبي.

أثر النظم السياسية و الاجتماعية على هيكل النظام الضريبي:

لا تفرض الضرائب إلا بناء على قانون يتم استصداره من طرف القوى السياسية الحاكمة، و التي هي انعكاس للقوى الاجتماعية السائدة في المجتمع، و منه تظهر العلاقة الوطيدة بين النظام السياسي السائد في المجتمع و نظام الضرائب المعمول به.

فالنظام الضريبي السائد في دولة ديكتاتورية يختل عنه في دولة ديمقراطية، و قد يتأثر النظام الضريبي بالاتجاه السياسي السائد في الدولة، فتعمل على تفضيل الدول الأجنبية ذات نفس التوجه السياسي، و تتشدد مع الدول ذات التوجه السياسي المخالف.

و النظام الضريبي في دولة مستقلة يختلف عن النظام الضريبي في دولة مستعمرة، كما يختلف النظام الضريبي في دولة موحدة عنه في دولة اتحادية.

كما تؤثر الفلسفة الاجتماعية وخاصة ما يتعلق منها بالعدالة الاجتماعية تأثيرا واضحا على النظام الضريبي.

كما يؤثر نظام الإرث المتبع في المجتمع على نظامه الضريبي. و للكثافة السكانية و حجم الأسرة و غيرها من العوامل الاجتماعية أثر على هيكل النظام الضريبي.

أثر النظم الاقتصادية على هيكل النظام الضريبي:

هناك اختلاف كبير بين النظم الضريبية في الاقتصاديات الرأسمالية ، و الاقتصاديات الاشتراكية.

الاقتصاديات الاشتراكية:

الدولة هي المالكة لكل عناصر الإنتاج، و منه –و من الناحية النظرية البحتة- لا مجال لاستخدام الضرائب كأداة لتمويل الإنفاق العام أو كسلاح للتوجيه الاقتصادي أو إعادة توزيع الدخول. و يصبح في إمكان الدولة تحقيق كل ما تستطيع الضريبة عادة تحقيقه دون استخدام الضريبة ، فهي بصفتها مالكة للمشروعات العامة تحدد بنفسها ماذا تنتج ، و كيف تنتج، و لمن تنتج ، و هي التي تحدد أجور العمال و بالتالي دخول الأفراد. و هي التي تحدد أثمان السلع و الخدمات فتكمل بها سياستها التوزيعية.و هي في كل هذه المجالات قادرة على تحقيق ما تراه من سياسات تكفل الاستقرار الاقتصادي في الدولة، و من ثم فلا حاجة في مثل هذه التنظيمات للضريبة.

إلا أن التطبيق قد أسفر عن الاحتفاظ ببعض أنواع الضرائب، و هناك العديد من المبررات لهذا الوضع منها:

1 – عدم اختفاء القطاع الخاص و الشبه الخاص كلية.

2- استخدام الضرائب على الدخول لتحقيق أهداف إجتماعية معينة.

3- أن توزيع دخول مرتفعة على الأشخاص ثم اقتطاع ضرائب مفضل لدى الناس من توزيع دخول منخفضة و غير خاضعة للضرائب.

4- تعود الأفراد قبل التحول إلى النظام الاشتراكي على دفع الضرائب و وجود جهاز ضريبي على مستوى من الكفاءة يشجع على الاستفادة من هذه الإمكانيات.

5- اتجاه أغلب الاقتصاديات الاشتراكية إلى اللامركزية الأمر الذي يؤدي إلى ضرورة تمتع المؤسسات الإنتاجية بقدر من الاستقلال في مزاولة نشاطها الإنتاجي، و بقدر من الحرية في تحديد أثمان منتجاتها. و من ثم يظهر استخدام الضريبة لتحقيق دور توجيهي و رقابي لامتصاص جزء من أرباحها كإيرادات للدولة.

الاقتصاديات الرأسمالية: يقوم القطاع الذي يملك وسائل الإنتاج مدفوعا بحافز الربح بمعظم النشاطات الاقتصادية في ظل درجات متفاوتة من المنافسة و آلية جهاز الثمن و سيادة المستهلك، و امتلاك أفراد المجتمع لكافة عوامل الإنتاج و أليهم تعود عائداتها و في هذا الإطار لابد و أن تحتل الضرائب مكانا بارزا.

و لكي تقوم الحكومة بأداء ما أوكل إليها من وظائف يتعين عليها الحصول على ما يلزمها من موارد، و لما كانت الحكومة لا تمتلك الكثير من الموارد، ظهرت الحاجة الملحة لفرض الضرائب للحصول على ما يلزمها من إيرادات تمول بها نفقاتها العامة، و تزداد حاجة الحكومات لهذه الإيرادات مع تزايد مهامها و اتساع نشاطها.

و لكي تقوم الدولة بإعادة توزيع الدخول بما يحقق العدالة وفقا لإيديولوجيات المجتمع فلابد من أن تقوم بتصميم النظام الضريبي على المستوى الجزئي و اختيار و تنسيق تلك المجموعة من الضرائب التي يمكن أن تحدث الآثار المرغوبة على هيكل توزيع الدخول.

و لكي تحقق الدولة ما تهدف إليه مجتمعاتها من استقرار اقتصادي كان لابد لها من أن تتدخل في مجريات النشاط الاقتصادي مستخدمة نظامها الضريبي بما يحتويه من عناصر المرونة التلقائية سواء

في ضرائب الدخل الشخصية أو الضرائب على الإنفاق لأحداث آثار انكماشية أو توسعية أو توازنية لتحقيق أهداف المجتمع.

و يستخدم النظام الضريبي لاجتذاب المستثمر نحو قطاعات معينة و تنفيره من قطاعات أخرى.و اعتماد الدولة اعتمادا رئيسيا على القطاع الخاص في الحصول على إيراداتها الضريبية ، و رغبة الممول الطبيعية في تقليل الضريبة المستحقة عليه إما بالتجنب أو التهرب أو محاولة نقل عبئها إلى الآخرين يضيف إلى تعقيدات النظم الضريبية في الاقتصاديات الرأسمالية تعقيدا آخرا.

أثر الهيكل الاقتصادي على هيكل النظام الضريبي:

يعكس النظام الضريبي في معظم الدول صورة صادقة لهيكلها الاقتصادي بحيث يمكن التعرف على الملامح الرئيسية للهيكل الاقتصادي في مجتمع معين بمجرد الاطلاع على الاقتطاع الضريبي، فلو تبين على سبيل المثال أن معظم الإيرادات الضريبية في هيكل ما مستمد من القطاع الزراعي لكان من المؤكد أن نجد هذا الهيكل الضريبي لأحد المجتمعات الزراعية. أما الضرائب على الأرباح الصناعية و التجارية فعادة ما تتضاءل أهميتها في المجتمعات الزراعية.

و في المجتمعات التي تساهم فيها قطاعاتها الصناعية و التجارية بالجزء الأعظم من إنتاجها تتزايد فيها إمكانيات فرض ضرائب الدخل ، حيث تنتشر الشركات و تتوافر الدفاتر المحاسبية المنتظمة فيسهل فرض الضرائب على الأرباح التجارية و الصناعية و على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة.

أثر مستوى التقدم الاقتصادي على هيكل النظام الضريبي:

يتأثر هيكل النظام الضريبي للدولة بدرجة تقدمها الاقتصادي و الاجتماعي، و إن تطوير هيكل الإيرادات الضريبية عادة ما يأتي لاحقا لتقدم المستوى الاقتصادي، فمن الطبيعي أن يظهر النشاط الاقتصادي مسبقا قبل أن يتم تشريع ضريبة عليه. و من المسلم حتمية تطور النظام الضريبي مع تطور المجتمع خلال مراحل التنمية الاقتصادية.

و تجدر الإشارة إلى أن درجة التقدم الاقتصادي ما هي إلا واحدة من عديد من العوامل التي تؤثر على هيكل النظام الضريبي.

أسس اختيار النظم الضريبية:

إن تصميم أي نظام ضريبي يتم بناء و على هدى من المبادئ و القواعد العلمية التي تقدمها نظرية المالية العامة، و هناك مجموعة من الأسس يتم الاعتماد عليها لاختيار النظام الضريبي لدولة ما و أهمها ما يلي:(1)

أولا : وظيفية الضريبة: من المعلوم أن الضريبة فريضة إلزامية يجبر الفرد على دفعها إلى الدولة بغض النظر عن استعداده أو رغبته في الدفع، و إذا حاول الامتناع أو التهرب من دفعها وقع تحت طائلة العقاب و حصلت الدولة على حقها بمختلف الوسائل القانونية.

و الضريبة فريضة بلا مقابل رغم كافة المحاولات التي بذلت لربط فرض الضريبة بصورة ما من صور المقابل المادي أو المعنوي.

و الضريبة فريضة تحددها الدولة لتساعد بها في تحقيق أهداف المجتمع دون التقيد بكونها ثمنا أو مقابلا لمنفعة و دون التقيد بالضرورة بكونها وفقا لمقدرة الممول.

و يظل القيد الرئيسي على حرية الدولة في تحديدها للضريبة هو الهدف من فرض الضريبة، و هدف الضريبة هو المساهمة في تحقيق أهداف المجتمع.

1- د حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية ،الدار الجامعية، 2003/2002 ص 63-78 بتصرف

و ضمانا لتحقيق هذا الهدف و حماية من أن يساء استخدام الضريبة نادى الفكر الكلاسيكي بضرورة توافر شرطين أساسين في فرض الضريبة هما وفرة الحصيلة و حيادها.

أما وفرة الضريبة فتعني أن تكون حصيلة الضريبة غزيرة و وفيرة بحيث تفي باحتياجات الإنفاق العام دون زيادة.
أما الحياد الضريبي يعني أن لا تكون لفرض الضريبة أي أثر على النشاط الاقتصادي. و لتحقيق الحياد الضريبي لابد من إتباع مبدأ توازن الميزانية.

إلا أن الواقع يدل على أن للضريبة آثارها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية أرادت الدولة ذلك أم لم ترد.

و بظهور المدرسة الكينزية و تأكيدها على دور الدولة في التدخل الاقتصادي ، أصبح من حق الدولة التخلي عن مبدأ توازن الميزانية لتحقيق توازن الاقتصاد الوطني و تنميته و استقراره.

و مع اكتشاف الإمكانيات الهائلة لسلاح الضريبة صار من الطبيعي أن يتحول دور الضريبة من تحقيق الهدف المالي فقط إلى المساهمة بقدر الطاقة في تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية.

و الضريبة وفق هذا المفهوم ليست غاية في حد ذاتها و أنما هي وسيلة لا ينبغي فرضها و لا مجال لاستخدامها أو استمرارها إلا إذا أسند إليها دور وظيفي و غاية محددة تسعى لتحقيقها ، و إلا إذا كانت كفاءة الضريبة في تحقيقها لهذا الدور الوظيفي لا تدانيها كفاءة الأدوات الأخرى من أسلحة السياسة الاقتصادية.

ثانيا: عدالة النظام الضريبي: أن غاية العدالة الضريبية أنما تنصرف إلى تحقيق عدالة النظام الضريبي ككل.
و المقصود بعدالة النظام الضريبي أن تتحقق العدالة الضريبية في توزيع الأعباء بين ممولي كل ضريبة على حدة بصورة عادلة، و أن تتحقق في نفس الوقت العدالة الضريبية في توزيع الأعباء بين ممولي كل الضرائب و بين بعضهم البعض.

و المشكلة تكمن في تحديد مدلول العدالة، حيث أن مفهوم العدالة الضريبية معيار ذاتي و نسبي و قابل للتغيير و التعديل.

و قد قنع علماء المالية بأن يتم تحديد مفهوم العدالة الضريبية وفقا لإيديولوجيات المجتمع و تقاليده، و بذلك يصبح النظام الضريبي العادل هو ذلك النظام الذي يترتب عليه معاملة ضريبية يؤمن أغلبية أفراد المجتمع بعدالتها.

و هناك مبدآن للعدالة الضريبية، المبدأ الأول هو العدالة الأفقية و يقضي بأن يتم معاملة كل ممولين في ظروف اقتصادية متماثلة معاملة ضريبية متماثلة.
أما المبدأ الثاني فهو العدالة الرأسية حيث يقضي بأن تتم معاملة ممولين في ظروف اقتصادية غير متماثلة معاملة ضريبية غير متماثلة.

و يرتبط مفهوم العدالة الضريبية بحساب العبء الضريبي لأفراد المجتمع سواء منهم الخاضعين لكل ضريبة على حدة أو المتماثلين في ظروفهم الاقتصادية، فإذا قارنا الأعباء الفعلية للمواطنين بعضهم ببعض على مستوى الضريبة الواحدة و على مستوى النظام الضريبي ككل لأمكننا التحقق من عدالة النظام الضريبي أو عدم عدالته.

و يمكننا استخدام المعيارين التاليين لقياس العبء الضريبي:

أ- العبء الضريبي المطلق: و هو عبارة عن المبالغ التي تحملها الممول الفعلي للضريبة خلال فترة معينة، أو عبارة عن متوسط ما يتحمله الفرد في قطاع التمويل الفعلي للضريبة خلال فترة معينة،

$$\text{أي العبء الضريبي} = \frac{\text{الحصيلة الضريبية التي يتحملها القطاع فعلا}}{\text{عدد أفراد القطاع}}$$

ب- العبء الضريبي النسبي: هو عبارة عن العبء الضريبي المطلق منسوبا لدخل الممول، أو هو متوسط العبء الضريبي المطلق (ح) منسوبا لمتوسط نصيب الفرد من الدخل من القطاع (د) أي أن:

$$\text{العبء الضريبي النسبي} = \frac{\text{ح}}{\text{د}} \times 100$$

ثالثا: الإمكانيات العملية المتاحة: لا جدال في أن نجاح أي نظام ضريبي أنما هو رهن بإمكانية تطبيقه في المجتمع الذي شرع من أجله.

فنجاح الدولة إذن في اختيار نظامها الضريبي أنما يتوقف على معرفة كاملة بإيديولوجيات المجتمع و كافة أوضاعه الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية ، و الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها ، و على تفهم متعمق بالأسس العلمية و الأساليب الفنية لتصميم النظم الضريبية ، و دراية واعية بالإمكانيات العملية المتاحة في هذه الدولة.

و الإمكانيات العملية المتاحة في مجتمع ما هي تقرير عن نوعية و كفاءة كل من السلطة التشريعية و السلطة القضائية و الإدارة الضريبية.

خاتمة:

تسعى معظم الدول لتحقيق تنمية اقتصادية مستدامة ، و السبيل لذلك هو وجود نشاط اقتصادي مزدهر يسمح بخلق مناصب شغل دائمة لامتصاص البطالة، و توفير مختلف الحاجيات، و لتحقيق ذلك فإنها تعمل على تشجيع الاستثمارات مستعملة كل الأساليب و الوسائل لجذبها، و أهمها تقديم مختلف التحفيزات الضريبية ، و يتخذ المستثمرون قرارات استثماراتهم بناء على دراسة النظام الضريبي و ما يحتويه من تسهيلات و تحفيزات .

لذلك فإن دراسة النظام الضريبي أهمية بالنسبة للكثير من الأطراف لما له من تأثير على تأثير على التحليل الفردي للقرارات الاقتصادية و الإدارية ، فيهتم أفراد القطاع العائلي بتأثير هذه النظم و التغيرات التي تحدث بها على مستوياتهم المعيشية و على مدخراتهم، كما يهتم رجال الأعمال الوطنيون و الأجانب بأثر الضرائب على مستوى أرباحهم و بالتالي تحفيزهم للاستثمار في قطاعات دون أخرى، و يهتم المسؤولون الحكوميون بتأثير التغيرات الضريبية على مستويات العمالة و الادخار و الاستثمار المحلي، و تأثير هذه النظم على مدى تحقيق العدالة في توزيع الدخول، كما يهتم المسؤولون الحكوميون بدراسة ظاهرة التنسيق الضريبي الدولي لتفادي ظاهرة الازدواج الضريبي و محاربة ظاهرة التهرب الضريبي.

المصادر:

1–د حجازي، المرسي السيد،النظم الضريبية بين النظرية و التطبيق، الدار الجامعية بيروت ،2001.

2- د دراز، حامد عبد المجيد، النظم الضريبية ، الدار الجامعية الإسكندرية، 2002-2003.

3-د السوداني ، عبد العزيز علي، البناء الضريبي مدخل تحليل النظم، الدار الجامعية الإسكندرية،1996.