

جامعة النجاح الوطنية

كلية الدراسات العليا

الأسس الفلسفية للضرائب

إعداد

هاشم عبد الرحمن تكروري

إشراف

د. محمد شراقة

د. سامح العطوط

قدمت هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المنازعات
الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية ، نابلس - فلسطين .

2014

الأسس الفلسفية للضرائب

إعداد

هاشم عبدالرحمن تكروري

نوقشت هذه الأطروحة بتاريخ 20/2/2014، وأجيزت.

التوقيع

.....

.....

.....

.....

أعضاء لجنة المناقشة

- د. محمد شرافه / مشرفاً رئيساً

- د. سامح العطوط / مشرفاً ثانياً

- د. احمد الديك / ممتحناً خارجياً

- د. غسان دعاس / ممتحناً داخلياً

الإهداء

{قُلْ إِنَّ صَلَاتِي وَنُسُكِي وَمَحْيَايَ وَمَمَاتِي لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ} [الأنعام : 162]

اللهم إني أعوذ برضاك من سخطك وبمعافاتك من عقوبتك وبك منك لا أحصي ثناءً عليك أنت
كما أثنيت على نفسك [سنن الترمذي]

عَجَزَ الْكَلَامُ عَنِ الْكَلَامِ بِوَصْفِكُمْ حَارَ الْخِيَالُ وَفَاقَ مَا يُتَصَوَّرُ
يَاسِيدِي كَمْ فِي الْفَوَادِ لِشَخْصِكُمْ حُبًّا وَوَصْفِي فِيكُمْ مَتَعَذَّرَا
لَا يَا رَسُولَ اللَّهِ لَسْتُ مُوَفِّيًّا وَقَفَ الثَّنَاءُ أَمَامَكُمْ مُتَحَيِّرًا
لَكِنْ أَقُولُ لَعَلَّ اللَّهَ يَجْزِينِي خَيْرًا بِمَدْحِ مُحَمَّدٍ خَيْرِ الْوَرَى

إلى سبب وجودي في هذه الحياة

أُمِّي وَأَبِي

إلى ضميري الحي

زوجتي الفاضلة أمل

إلى امتدادي في هذه الحياة

أولادي محمد و مسك

إلى أخي وأخواتي

هشام وهناء و هيا و هدى و هلا

إلى إخواني من غير أبٍ وأم

أيمن و أمجد استيتية و أحمد الشنار و أحمد شبارو

إلى صديقي الصدوق

صالح بشارة

إلى كل من هو أهلٌ للشكر والثناء

أهدي هذا العمل المتواضع

شكر وتقدير

وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ [آية 7 سورة إبراهيم]

لك الحمدُ والنعماءُ والمُلْكُ ربَّنَا فلا شيءَ أَعْلَى مِنكَ جِدًّا وَلَا مَجْدُ [أمية بن الصلت]

أما بعد :

أتقدمُ بخالصِ الشكرِ الجزيلِ والعرفانِ بالجميل والاحترام والتقدير لمن غمروني بالفضل واختصوني بالنصح وتفضلوا عليَّ بقبول الإشراف على رسالتي، أساتذتي الأفاضل: الدكتور: محمد شراقة والدكتور سامح العطوط

كما وأتقدمُ بالشكر المصحوب بالتقدير لأعضاء لجنة المناقشة الذين تفضلوا علي بقبولهم مناقشة رسالتي هذه

الدكتور : أحمد دبك

الدكتور : غسان دعاس

أساتذتي الأجلاء ورثة الأنبياء لكم مني كل تقدير لما تفضلتم علي من علم ووقت وتوجيه وسعة صدر .

جامعتي الأبية النجاح الوطنية أدامك الله صرحاً شامخاً تفخرُ به الأجيال وتتباهى به الأيام .

كما لا يفوتني الاعتراف بالامتنان والتقدير لكل من قدم لي يد العون سواء بالترجمة أو التدقيق اللغوي والإملائي أو طباعة الرسالة ، وكذلك لكل من آثر الغياب مع حفظ الثواب

الشكر الموصول بالعرفان للشبكة العنكبوتية التي قرّبت لي البعيد، وقدمت ليَّ المفقود ووضعت بين يديَّ كنوز الإنسانية من علوم ومعرفة .

الاقرار

أنا الموقع أدناه مقدم الرسالة التي تحمل العنوان:

الأسس الفلسفية للضرائب

أقر أن ما اشتملت عليه هذه الرسالة هي نتاج جهدي الخاص باستثناء ما تمت الإشارة إليه حيثما ورد، وأن هذه الرسالة ككل أو أي جزء منها لم يقدم من قبل لنيل أية درجة علمية أو بحث علمي لدى أي مؤسسة تعليمية أو بحثية أخرى .

Declaration

The work provided in this thesis, unless otherwise referenced, is the researcher own work, and has not been submitted elsewhere for any other degree or qualification.

Student Name:

اسم الطالب:

Signature:

التوقيع:

Date:

التاريخ:

قائمة المختصرات والرموز

الرموز والمختصرات تعني ما يلي:

ن. م : نفس المصدر .

م . ن : المرجع نفسه .

ج : جزء .

ط : طبعة .

هـ : هجري .

م : ميلادي .

ب . ت : بدون تاريخ نشر .

ب . ط : بدون طبعة .

ب . ن : بدون ناشر .

فهرس المحتويات

| الصفحة | المحتوى |
|--------|--|
| ب | قرار لجنة المناقشة |
| ج | الاهداء |
| د | الشكر والتقدير |
| هـ | الاقرار |
| و | قائمة الرموز والمختصرات |
| ك | الملخص |
| 1 | المقدمة |
| 9 | الفصل الأول : ماهية الضرائب ويقسم إلى مبحثين: |
| 9 | المبحث الأول : (التطور التاريخي للضرائب عبر العصور) ويقسم إلى أربعة فروع : |
| 9 | الفرع الأول :الضرائب في العصر الفرعوني والعصر الفارسي والعصر الروماني. |
| 9 | 1- الضرائب في العصر الفرعوني . |
| 11 | 2- الضرائب في العصر الفارسي . |
| 12 | 3- الضرائب في العصر الروماني . |
| 14 | الفرع الثاني : الضرائب في العصر الجاهلي . |
| 15 | 1- الضرائب في دولة الغساسنة . |
| 16 | 2- الضرائب في دولة المناذرة . |
| 18 | 3- الضرائب عند عرب الشمال . |
| 22 | 4- الضرائب عند عرب الجنوب . |
| 24 | الفرع الثالث : الضرائب في العصر الإسلامي. |
| 24 | 1- الزكاة . |
| 24 | 2- ضريبة الخراج . |
| 25 | 3- ضريبة الجزية. |
| 25 | 4- ضريبة العشور . |
| 25 | 5- ضرائب أخرى . |

| | |
|----|---|
| 26 | الفرع الرابع : الضرائب في المجتمعات اليهودية والعصور الوسطى والعصر الحديث . |
| 26 | 1- الضرائب في المجتمعات اليهودية . |
| 29 | 2- الضرائب في العصور الوسطى . |
| 32 | 3- الضرائب في العصر الحديث . |
| 35 | المبحث الثاني : (الأسس النظرية لفرض الضرائب) |
| 35 | الفرع الأول: النظريات التقليدية ونظريات تصاعد الأسعار لفرض الضرائب: |
| 35 | 1- النظريات القانونية: |
| 35 | أ- نظرية العقد المالي (النظرية التعاقدية) . |
| 36 | ب-نظرية التضامن الاجتماعي (نظرية سيادة الدولة) . |
| 38 | ت-نظرية المصدر أو المنبع . |
| 39 | ث-نظرية الإثراء . |
| 40 | 2- نظريات التصاعد في أسعار فرض الضرائب : |
| 40 | أ- نظرية تناقص المنفعة الحدية . |
| 41 | ب-نظرية الغرض الاجتماعي . |
| 42 | ت-نظرية زيادة قوة الإنتاج. |
| 43 | الفرع الثاني : نظريات العبء الضريبي ونظريات نقل العبء الضريبي : |
| 43 | 1-نظريات العبء الضريبي : |
| 44 | أ- مبدأ الضريبة تقتل الضريبة (منحني لافر) . |
| 46 | ب-نظرية المساواة في التضحية . |
| 47 | ت-نظرية الحد الأدنى للتضحية . |
| 47 | ث-نظرية المقدرة التكاليفية . |
| 47 | ج-قانون رامزي . |
| 51 | 2- نظريات نقل العبء الضريبي : |
| 52 | أ- نظرية الفيزيوكرات . |
| 53 | ب-نظرية الانتشار. |
| 54 | النظرية الحديثة. |
| 55 | الفرع الثالث : النظريات الشرعية الإسلامية والفقهية المسيحية والإسلامية لفرض الضرائب والزكاة : |

| | |
|----|--|
| 55 | 1- النظريات الشرعية الإسلامية : |
| 55 | أ- النظرية العامة للتكليف . |
| 56 | ب-نظرية الإستخلاف . |
| 56 | ت-نظرية التكافل بين الفرد والمجتمع . |
| 59 | ث-نظرية الأخوة الإسلامية . |
| 60 | 2- الأسس الفقهية لفرض الضرائب في الشريعة المسيحية والإسلامية : |
| 60 | أ- الأسس الفقهية لفرض الضرائب في الشريعة المسيحية : |
| 60 | 1- ما لقيصر لقيصر و ما لله لله . |
| 63 | 2- إن الذين حصلوا على الكثير ينتظر منهم تقديم الكثير . |
| 64 | ب-الأسس الفقهية لفرض الضرائب في الشريعة الإسلامية: |
| 64 | 1- القياس الجلي. |
| 65 | 2- المصلحة الضرورية. |
| 55 | الفرع الرابع : نظريات العدالة الضريبية ونظريات معاصرة أخرى: |
| 66 | 1- نظريات العدالة الضريبية : |
| 66 | أ- نظرية المنفعة أو الضريبة الثمن . |
| 68 | ب-نظرية القدرة على الدفع . |
| 70 | 2- نظريات معاصرة أخرى : |
| 70 | أ- النظرية التنافسية لفرض الضرائب. |
| 71 | ب-النظرية التنسيقية لفرض الضرائب . |
| 73 | ت-نظرية الإتحاد الجمركي . |
| 73 | ث-النظرية البيجوفية لفرض الضرائب . |
| 75 | ج- النظرية التقليدية والحديثة لفرض الضرائب على التبغ . |
| 79 | ح- النظرية الحديثة لاحتساب الضريبة. |
| 79 | خ- النظرية المثلى لفرض الضرائب . |
| 81 | د- النظرية الديناميكية لفرض الضرائب. |
| 85 | الفصل الثاني (السياق العام للنظم الضريبية) |
| 85 | المبحث الأول (النظم الضريبية في الفكر المعاصر) |
| 85 | الفرع الأول:ماهية النظام الضريبي: |
| 85 | 1- تعريف النظام الضريبي . |

| | |
|-----|---|
| 86 | 2- أنواع النظم الضريبية . |
| 91 | 3- وسائل النظم الضريبية . |
| 92 | 4- العوامل المؤثرة في النظام الضريبي . |
| 95 | الفرع الثاني : المفهوم العام للإدارة الضريبية والتصنيف النوعي للضرائب : |
| 95 | 1- الإدارة الضريبية : |
| 95 | أ- الإدارة المركزية للضرائب . |
| 97 | ب- الإدارة التنفيذية للضرائب . |
| 97 | 2- التصنيف النوعي للضرائب . |
| 104 | الفرع الثالث : قواعد الضريبة وأهدافها: |
| 104 | 1- القواعد الضريبية. |
| 108 | 2- الأهداف الضريبية. |
| 114 | الفرع الرابع: ماهية السياسة الضريبية: |
| 115 | 1- تعريف السياسة الضريبية. |
| 116 | 2- الإطار الفكري للسياسة الضريبية . |
| 124 | 3- أدوات السياسة الضريبية . |
| 126 | 4- مؤشرات الأداء للسياسة الضريبية . |
| 129 | المبحث الثاني: (النظم الضريبية المعاصرة) ويقسم إلى أربعة فروع: |
| 130 | الفرع الأول:النظام الضريبي في الولايات المتحدة الأمريكية. |
| 134 | الفرع الثاني : النظام الضريبي في جمهورية الصين الشعبية . |
| 141 | الفرع الثالث : النظام الضريبي في الجمهورية الفرنسية . |
| 149 | الفرع الرابع:النظام الضريبي في المملكة العربية السعودية. |
| 155 | الفرع الخامس:النظام الضريبي في أراضي السلطة الفلسطينية. |
| 166 | النتائج |
| 171 | المقترحات |
| 174 | المراجع والمصادر |
| b | Abstract |

الأسس الفلسفية للضرائب

إعداد

هاشم عبد الرحمن تكروري

إشراف

د. محمد شراقة

د. سامح العطوط

الملخص

استهدف هذا البحث التعرف على الأسس الفلسفية المختلفة لفرض الضرائب، وجمع أشتات هذه الأسس في بحث شامل جامع لها، كما رنّى للوصول إلى أساس نظري جديد، أو توليد أساس جديد يصلح لأن يكون قاعدة نظرية تلاقي القبول من المواطنين وتُلبي احتياجات الدول في الوقت نفسه.

وللوصول إلى هذا الهدف تم تقسيم البحث إلى فصلين اثنين حيث عالج الفصل الأول ماهية الضرائب عبر مبحثين، تناول المبحث الأول التطور التاريخي للضرائب عبر العصور، حيث تم التعرف على الضرائب في العصور القديمة (العصر الفرعوني والعصر الفارسي والعصر الروماني) والعصر الجاهلي والعصر الإسلامي والعصور الوسطى والعصر الحديث وفي المجتمعات اليهودية، وتناول المبحث الثاني الأسس النظرية لفرض الضرائب، حيث استعرض الباحث النظريات التقليدية ونظريات تصاعد الأسعار، ونظريات العبء الضريبي ونظريات نقل العبء الضريبي، والنظريات الشرعية والفقهية المسيحية والإسلامية وكذلك نظريات العدالة الضريبية والنظريات المعاصرة الأخرى .

وأما الفصل الثاني فاستهدف معالجة السياق العام للنظم الضريبية من خلال مبحثين، تناول المبحث الأول النظم الضريبية في الفكر المعاصر، حيث تم التعرف إلى ماهية النظم الضريبية، والمفهوم العام للإدارة الضريبية والتصنيف النوعي للضرائب، وماهية الضرائب والزكاة والرسوم، وماهية السياسة الضريبية، وفي المبحث الثاني تم التعرف إلى مجموعة من النظم الضريبية المعاصرة - التي تمثل أسس فكرية مختلفة - وهذه النظم هي: النظام الضريبي في

الولايات المتحدة الأمريكية، والنظام الضريبي في جمهورية الصين الشعبية، والنظام الضريبي في الجمهورية الفرنسية، والنظام الضريبي في المملكة العربية السعودية، والنظام الضريبي في أراضي السلطة الفلسطينية.

ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث: أنَّ الضرائب عُرِفَت منذ الحضارات البشرية الأولى، حيث وُجِدَت بذورها الأولى في العصر الفرعوني والفارسي والروماني، وكانت تحمل العديد من المسميات إلاَّ أنها لها نفس الوظائف والسمات وأنَّ هناك العديد من الأسس والنظريات التي وجدت في عصور مختلفة لتبرير فرض الضرائب، حيث اختلفت باختلاف الهدف المراد منها، ففي البداية كان يُنظر لها أنها حق للأمرأء والملوك ومن ثم أصبحت عقد بين المواطن والدولة ومن ثم تتالت النظريات لفرض الضرائب بحسب الهدف منها فظهرت النظريات المتعلقة بالتبغ والبيئة والضرائب المثلى وغيرها من النظريات.

أمَّا أهم التوصيات فأوصى الباحث باعتماد نظرية الانتماء والالتزام الذاتي كأرضية لفرض الضرائب، وذلك لما يحمله معنى الإنتماء من التزام من قبل المواطنين بدفع ما يستحق عليهم، وقيام الدولة بتقديم الخدمات المطلوبة منها، وتغيير مسمّى الضريبة إلى مساهمة، وذلك لما يُوحيه مسمّى الضريبة من معاني الإجبار والإكراه مما تأنف عنه النفس البشرية من الإلتزام به.

المقدمة :

لعل من أكثر المصطلحات إثارة للجدل في نفوس البشر، بعد الأديان والمعتقدات، مصطلح الضريبة، المرتبط ارتباطاً عضوياً في المال، الذي يحمل أهمية لا يكاد يعادله بها أي شيء آخر. فالقرآن الكريم يقول: (الْمَالُ وَالْبَنُونَ زِينَةُ الْحَيَاةِ الدُّنْيَا.....)¹، ونرى هنا أن القرآن الكريم قدّم المال على جزءٍ من النفس (الأبناء)، وأعتبره زينةً للحياة الدنيا، ولا تكون الحياة مُتَصِفَةً بصفة الزينة إلاّ بنظر من يمتلك المال، لأنه يُمكنه من التمتع بكافة مقومات الحياة، وبهذا تكون الحياة زينة .

والقرآن الذي قرر تقديم المال على النفس إنما يضع قاعدة مطلقة لا تتأثر بمكان أو زمان، بماضٍ أو حاضر أو مستقبل، بنظر غني أو فقير، من عالم أو حقير، بأن المال يحتل وبجدارة المكانة الأولى عند البشر .

وكذلك نرى أن الشارع جعل المال من ضروريات الحياة، حيث يُوصف بأنه من الضروريات الخمس، وهي (الدين، النفس، العقل، النسل، المال)، والمال هو الضرورة الوحيدة من بين الضروريات الخمس الذي يحمل ويتصف بصفة مادية، على خلاف الضروريات الأربع الأخرى، وهذه الصفة تجعل منه الضرورة الأقرب للنفس بحكم ماديتة الملموسة، فطبيعة البشر تفضل الشيء الملموس على غير ما هو كذلك.

والمال بهذه الصفات يُصبح عَصْبُ الحياة وشاغل الناس ورحيق الأحلام، ومنطق النفوذ، وبوابة الأمن الحياتي والمستقبل الأسري، وهو الطاقة المتدفقة في شرايين الاقتصاد العالمي والمحلي، سواء كان على مستوى الأفراد أو الشركات أو الدول .

يدفع بقوى العمل إلى الأمام، وبه تُبنى الأمم والشعوب، وتتحقق الآمال والطموحات، وتتم المشروعات وتُوقع العقود ويبدأ العمل، وعلى أساسه يكون أي تخطيط مستقبلي .

¹القرآن الكريم، سورة الكهف، أية 46 .

وبهذا يكاد يكون المال إلهً يُعبد من دون الله عند الكثير من الأمم والمجتمعات .

ومن هنا يظهر لنا أن أهمية مصطلح الضريبة تتبع من ارتباطه الوثيق بأكثر الأشياء قرباً للنفس البشرية. وكذلك من كون الضريبة من أهم الأدوات لدعم الموازنة والاقتصاد المحلي في العصر الحديث.

وفي بحثنا الموسوم بالأسس الفلسفية للضرائب، سنحاول وضع تعريفات محددة للعنوان لتكون منطلق لنا في بحثنا هذا . فالعنوان يتكون من ثلاث كلمات تحتاج كل منها لتعريف لغوي وآخر اصطلاحي للوصول للمعنى المراد من العنوان.

فالأسس لغة¹: هي جمع أساس، والقاعدة في اللغة يُقال عنها أساس، والأساس يُقال عنه قاعدة، فهما كلمتين مختلفتين في المبنى متفقتين في المعنى، فالأساس كل ما يرتكز عليه وهو لا يرتكز على غيره، فهو أصل ولا يكون له أصل، فهو بهذا المعنى القاعدة التي ينشأ عليها البنيان، والأرض الحاضنة للإنسان (مِنْهَا خَلَقْنَاكُمْ وَفِيهَا نُعِيدُكُمْ وَمِنْهَا نُخْرِجُكُمْ تَارَةً أُخْرَى)².

أما اصطلاحاً³: فالأساس هو القاعدة الفكرية التي يبنى عليها المنهج التطبيقي، والمعنى العملي للمصطلح .

أما الفلسفة لغة⁴: فهي لفظ يوناني مُركب من جزأين هما : فيلو بمعنى حب أو محبة، وسوفيا بمعنى الحكمة، وتحمل بتركيب اللفظين معاً، معنى حب الحكمة والمعرفة .

أما اصطلاحاً⁵: فلقد حملت معانٍ كثيرة منها: علم حقائق الأشياء، والعمل بما هو أصلح، وعرفها الرياضي والفيلسوف المشهور فيثاغورث: بالمعرفة العقلية الراقية، وفي تعريف آخر هي:

¹ابن منظور محمد بن مكرم ، مادة أسس "لسان العرب"، مجموعة من المحققين ،دار المعارف ، القاهرة ،مصر .

²القران الكريم ، سورة طه ، آية 55 .

³ابن منظور ، مادة أسس ، مصدر سابق.

⁴ابن منظور ، مادة فلسفة ، مصدر سابق.

⁵غادامير هانز جورج ، "بداية الفلسفة" ، ط، إترجمة علي حاكم صالح ، حسن ناظم ، دار الكتاب الجديدة المتحدة ، لبنان، 2002 م، ص15-16 .

البحث في ماهية الأشياء وأصولها، وعلاقتها ببعضها ببعض. ويُعرفها فلاسفة الإسلام على أنها الرغبة في معرفة الحقائق .

وحسب تعريف الفلسفة الحديثة لها فإنها : تقنية بحثة تركز على التحليل المفهومي، وهي بهذه التعريفات كافة بمثابة أم للمعرفة والأساس النظري لكل فرع من فروع العلوم .

أما الضريبة لغة¹ : فهي مؤنث الضريب، وهو الرأس، والموكل بالقдах، أو الذي يضرب بها.

أما اصطلاحاً²: فهي اقتطاع مال يدفعه الأفراد الطبيعيين والمعنويين إلى الدولة جبراً أو بطريقة إلزامية وبصورة نهائية مساهمة منهم في التكاليف والاعباء العامة ودون أن يعود عليهم بمنفعة خاصة مقابل دفع الضريبة.

ومن هنا نستطيع أن نخرج بتعريف عام للعنوان : بأنه مجموعة النظريات والقواعد والمبادئ والمرتكزات التي تبرر بموجبها فرض الضرائب، وتحصيلها من المواطنين الطبيعيين والمعنويين.

والأساس الفكري للضرائب في بداية تشكّلها كان يُعالج الضرائب على أنها مساهمة طوعية يدفعها المواطن أو هدية يقدمها³.

فلقد كانت الضرائب ليست ذات بالٍ لإعمال الفكر بها ووضع إطار نظري لها، واستمرت الحال على ذلك فترة طويلة من الزمن، حيث امتدت حتى بداية تشكل الدول وما نتج عنه من حاجات أساسية لتلك الدول للقيام بواجباتها، فهي بحاجة لإيراد لمقابلة النفقات المختلفة، ولقد كانت الدول في البداية لا تحتاج لكثير من النفقات، بالإضافة لتمويل نفقاتها تلك من مواردها الخاصة، وبالتالي لم تكن الضرائب تحتل أهمية في ذلك الوقت، ولكن مع تطور الحياة وما واكبه من تطور على مختلف الأصعدة السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية، وتوسع نفوذ سلطان

¹ ابن منظور ، مادة ضرب ، مصدر سابق.

² المحجوب رفعت، "المالية العامة، النفقات العامة والإيرادات العامة" ص216.

³ عناية غازي ، "الإقتصاد الإسلامي : الزكاة والضريبة" ، دار إحياء العلوم ، ط1 ، بيروت ، 1995م ، ص:42.

الدول وتشعب اختصاصاتها، وزيادة مهامها، أصبح ذلك كله يتطلب المزيد من الإيراد لمقابلة النفقات المتزايدة، فقد أصبحت موارد الدول الذاتية تتناقص بدرجة لم تعد بها قادرة على الوفاء باحتياجات الدول .

من هنا أصبح الاهتمام بالضريبة يتزايد باعتبارها المصدر الرئيس لإيرادات الدولة، وكما أسلفنا سابقاً فإن الضريبة مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بالمال، وهي قائمة على استقطاع جزء من هذا المال من المواطنين .ولتبرير هذا الاستقطاع كان لابد من ظهور أفكار ومبادئ ونظريات تُبرر هذا الاستقطاع، وتجعله مُستساغاً من قبل المواطنين.ولقد انبرى الكثير من الفلاسفة والمفكرين لوضع نظريات تصلح لأن تكون أساساً مقبولاً لهذا الاستقطاع .وبدأت تظهر الكثير من النظريات والأسس والمبادئ التي قامت لتبرير فرض الضرائب.

ولقد اختلفت هذه النظريات والأسس والمبادئ باختلاف واضعيها، واختلاف الزمان والمكان وكذلك باختلاف الغاية منها، فلقد كانت الغاية التي وضعت من أجلها النظريات سابقاً غاية مالية بحتة، ومع التطور والتقدم الذي يطرأ على حياة البشر أصبحت الغايات والأهداف متعددة، وبالتالي حاجة تلك الغايات لمبررات تعطيها شرعية الوجود، وبهذا تعددت الأسس والنظريات الفلسفية التي قامت لتبرير تلك الغايات والأهداف .

مشكلة البحث:

تتلخص مشكلة البحث في صعوبة معرفة الأساس النظري الفلسفي المناسب لفرض الضريبة، حيث تعددت النظريات والفرضيات التي حاولت معالجة الإطار النظري لفرض الضرائب وكذلك عدم الإنسجام بين الإطار الفكرية للضريبة والبنية السياسية والاجتماعية والثقافية والاقتصادية للمجتمع وغموض الإطار النظري للكثير من الأنظمة الضريبية المعاصرة وعدم تحديد الإطار النظري المناسب للنظم الضريبية في كثير من الدول مما يؤدي إلى عدم نجاعة هذه النظم وأيضاً ندرة الدراسات والأبحاث التي حاولت معالجة الموضوع بشكل شامل أو عدمها.

أهمية البحث:

تتبع أهمية البحث من معالجته لمجموعة مختلفة من النقاط :

- التعرف على التطور التاريخي للضرائب .
- معرفة أهم الأسس والمبادئ والنظريات التي عالجت هذا الموضوع عبر التاريخ.
- معرفة تركيبة النظم الضريبية الحديثة وتنظيمها .
- التعرف على الأسس النظرية الذي قامت عليها النظم الضريبية المعاصرة.
- التعرف على أهم أنواع الضرائب التي يتشكل منها النظام الضريبي .
- استعراض مجموعة من النظم الضريبية العالمية القائمة على أسس أيديولوجية مختلفة.

أهداف البحث:

- يستهدف بحثنا هذا تجميع متفرق الأشتات على أسلوب صحيح، فالنظريات الضريبية تتفرق بين الكتب والمراجع والأبحاث، بحيث يستحضر الكتاب والباحثون ما يُعينهم على أبحاثهم وكتاباتهم من تلك النظريات والأسس، بحسب الكتاب أو البحث المراد القيام به، فتلك النظريات والمبادئ تُوجد في مقدمات الكتب والأبحاث بشكل متفرق يخدم غاية الكتاب أو البحث، وبحثنا هذا استهدفنا جمعَ لِمَام تلك النظريات والأسس ببحثٍ يختصُ بها ويعرضُها بشكل متكامل ومتناغم .
- كما استهدف هذا البحث التعرف على أفضل الأسس الفلسفية التي تصلح لأن تكون قاعدة نظرية تلاقي القبول من المواطنين وتُلبي احتياجات الدول بنفس الوقت .
- كما يرنو هذا البحث إلى محاولة الوصول إلى أساس نظري جديد، أو توليد أساس جديد مما طُرِح في هذا البحث. يصلح لأن يكون إطار نظري عام مقبول لفرض الضريبة في مختلف الدول.
- ويعتبر هذا البحث من الدراسات القليلة جداً التي تعالج الأسس الفلسفية للضرائب بشكل شمولي، سواء على مستوى الأبحاث التي نشرت باللغة العربية، أو اللغة الإنجليزية، أو اللغة

الفرنسية أو اللغة العبرية، حسب علم الباحث، حيث استفاد الباحث جهده في البحث عن دراسات مشابهة لهذا البحث من حيث شموله فلم تُسغه المكتبة العربية والإنجليزية والفرنسية والعبرية بذلك .

منهجية البحث:

سيتم إتباع المنهج الوصفي التحليلي في هذا البحث .

حيث اعتمد الباحث في دراسته على مجموعه من المراجع والمصادر نُفصلها فيما يلي :

1. الكتب السماوية (التوراة، الإنجيل، القرآن)، والمصادر التفسيرية لها .
2. المصادر التاريخية التي تناولت النظام المالي والضريبي لدى الحضارات السابقة والمعاصرة.
3. القوانين والأنظمة الضريبية للعديد من دول العالم .
4. المراجع القانونية والفقهية التي تناولت موضوع الضريبة .
5. الدراسات والأبحاث والمقالات العلمية التي عالجت الجانب النظري للضريبة .

حدود البحث:

1. **الحد المكاني:** تناول البحث الإطار النظري لفرض الضرائب على مستوى العالم.
2. **الحد الزمني :** تناول البحث موضوع الضرائب منذ الحضارات البشرية الأولى (الفرعونية والفارسية والرومانية) إلى تاريخ كتابته بقدر الامكان والمتوفر .

محددات البحث:

- قلة عدد الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع .
- قلة ومحدودية المراجع ذات العلاقة .

- نُدرّة المراجع التي تعالج الموضوع باللغة العربية، مما اضطر الباحث للجوء إلى المراجع باللغة الإنجليزية، وهي بمعظمها مقالات علمية مُحكمة متفرقة بالعديد من المجالات العلمية التي تعالج موضوع الضرائب، وخاصة النظريات الضريبية الحديثة.

الدراسات السابقة :

إنّ الدراسات السابقة التي حاولت معالجة الموضوع قليلة للغاية وفي معظمها تصدت لجزء محدد من الجزيئات دون طرح شامل لهذا الموضوع، ومن أهم هذه الدراسات :

1. Sijbren Cnossen, Theory and Practice Of Excise Taxation 2005 م .

هذا البحث تقدم به أستاذ الإقتصاد سيجبرن نوسين من جامعة كامبريدج عام 2005 م .

حاول الباحث طرح أسس ومبادئ تعالج موضوع الضرائب غير المباشرة خاصة على المشروبات الكحولية وألعاب القمار والتبغ، حيث توصل الباحث إلى إطار نظري لهذا النوع من الضرائب يتضمن تحميل مستهلكي ومستخدمي هذه السلع تكلفة الآثار الخارجية الناتجة عنها على شكل ضرائب إضافية تُفرض على هذه السلع والخدمات .

2. Marco Battaglini, Stephen Coate, A Dynamic Theory of Public Spending, Taxation and Debt 2007 م .

هذه الدراسة عبارة عن بحث قام بنشره أستاذ الإقتصاد من جامعة كورنيل ماركو باتاجليني و ستيفن كوت من جامعة برنستون، استهدفا من خلاله الوصول إلى إطار نظري جديد لفرض الضرائب في الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة في عام 2007م، وتم نشره في مجلة الضرائب الدولية، وقد قاموا بوضع مجموعة من التوصيات اللازمة لتطبيقها، من أهمها إصدار مجموعة من التشريعات المساندة وكذلك اتخاذ إجراءات إدارية على مستوى الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة .

3. Victoria Heard , The Philosophy Of Tax 2008م .

هذا البحث قامت به فيكتوريا هيرد بناءً على طلب من مؤسسة KPMG's Tax Business School® in the UK عام 2008م، وذلك للمحاولة للوصول إلى أساس نظري لفرض الضرائب في المملكة المتحدة، وقد توصلت الباحثة إلى مجموعة من التوصيات من أهمها فرض الضرائب على أساس تنافسي مع دول الجوار، وتعديل التشريعات بطريقة تؤدي إلى إظهار نفقات الدولة المبنية على تلك الضرائب التي تم تحصيلها، وكذلك سد الثغرات في القانون الضريبي المؤدية إلى التهرب الضريبي .

الفصل الأول

ماهية الضرائب

سيعالج هذا الفصل ماهية الضرائب عبر بحثين اثنين :

المبحث الأول: ونعالج فيه التطور التاريخي للضرائب عبر العصور، والمبحث الثاني نعالج فيه الأسس النظرية والشرعية والفقهية لفرض الضرائب.

المبحث الأول: السياق التاريخي للضرائب عبر العصور.

لقد تطورت طبيعة الضريبة واختلفت أهدافها عبر العصور مع تطور النظم السياسية والاجتماعية والاقتصادية السائدة في المجتمعات البشرية المختلفة، وفي هذا المجال سنتناول ذلك التطور من خلال مجموعة من الفروع التي نتحدث عن تطور الضرائب عبر التاريخ كالتالي:

الفرع الأول: الضريبة في العصر الفرعوني والعصر الفارسي والعصر الروماني.

الفرع الثاني: الضريبة في العصر الجاهلي.

الفرع الثالث: الضريبة في العصر الإسلامي.

الفرع الأول: الضريبة في المجتمعات اليهودية وفي العصور الوسطى والعصر الحديث.

الفرع الأول: الضريبة في العصر الفرعوني والعصر الفارسي والعصر الروماني.

1. الضريبة في العصر الفرعوني:

يمتد هذا العصر من القرن الثلاثين قبل الميلاد وحتى القرن الرابع قبل الميلاد، وبهذا تعد الحضارة الفرعونية - بحكم قدمها - من أول الحضارات البشرية التي عرفت الضرائب، بل أن التنظيم الضريبي الذي عرفته مصر في عهد الفراعنة يعتبر من أقدم التنظيمات الضريبية التي عرفتها الحضارات القديمة - إن لم يكن أقدمها على الإطلاق¹.

¹ دويدار محمد ، والفولي أسامة ،"النظام الضريبي بين النظرية والقانون المالي"، ط1، الاسكندرية 2004م، ص :86.

فإذا أخذنا في الاعتبار مستوى التقدم الذي بلغته الحضارة في ذلك العهد فلن يكون مستغرباً أن نجد نظامهم الضريبي قد بلغ هو أيضاً حداً من التطور قد لا نرى مثله في الحضارات المعاصرة آنذاك، وذلك اتفاقاً مع التطور الذي بلغه نظامهم الإداري والمالي بصفة عامة¹.

والنظام الضريبي الفرعوني - رغم قدمه - لم يقتصر فقط على الضريبة على الأشخاص التي كانت مفروضة على شكل "جزية رؤوس" وفي شكل سُخرة (التي كان يُعفى منها الكهنة والموظفون)، وإنما عرفوا أيضاً الضريبة على الأموال وعرفوا أيضاً الضريبة المباشرة إلى جانب الضرائب غير المباشرة التي لم تعرفها الكثير من الحضارات الأخرى إلا في وقت متأخر.

والأكثر من ذلك نجد أن نظامهم الضريبي قد اكتملت أركانه إلى حد كبير من تشريع وتنظيم فني وإدارة تقوم على الجباية².

فالفراغة عرفوا كل أنواع الضرائب مباشرة وغير مباشرة وتلك الضرائب كان يصدر بها قوانين، ولكن تلك القوانين كانت تصدر وفقاً لأهواء الحكام، ووفقاً لطبيعة الحكم خلال ذلك العصر.

وكضرائب مباشرة عرفوا، جزية الرؤوس والضريبة على دخل الثروة العقارية والثروة المنقولة وكانت ضريبة الخراج هي الأكثر شيوعاً وكانت لا تفرض إلا على الحبوب، وعرفوا كذلك الضريبة على التراكات. وأيضاً عرفوا الرسوم الجمركية والضرائب غير المباشرة على الزراعة وكانت تنظمها إجراءات صارمة³. هذا ولا شك أن الهدف الأساس للضريبة لديهم كان الحصول على إيرادات مالية وذلك لمواجهة النفقات الكبيرة التي كان من المفروض على الدولة القيام بها في مواجهة التزاماتها اتجاه رعاياها خاصة فيما يتعلق بعملية تنظيم الري والزراعة⁴.

وكانت الضرائب على دخول الثروة العقارية والمنقولة تتم على أساس تعداد السكان وكان يجري كل عامين وأطلق عليه " حساب الذهب والحقول" وكان يتم حصر وعاء الضريبة وتحرر

¹ دويدار محمد ، والفولي أسامة ، ، مصدر سابق ، ص: 88.

² دويدار محمد ، والفولي أسامة ، مصدر سابق ، ص : 89.

³ زكي عبد المتعال: "علم المالية العامة والتشريع المالي"، ط 1، القاهرة، 1941م، ص416-418 .

⁴ نفس المصدر السابق ، ص: 422 .

قوائم المكلفين وفقاً للقواعد العادلة، وكانت الضريبة تفرض على الدخول تبعاً لأهميتها ولمقدار رأس المال. وعرفوا كذلك الضريبة التصاعدية كما كان الحال بالنسبة لضريبة التركات¹. وكان للمستوى المتقدم الذي بلغه نظامهم المالي والإداري أثره الكبير في أن يتوافر لديهم جهاز ضريبي كفء يضطلع بكافة مهام الضريبة ابتداءً من الحصر وإعداد قوائم المكلفين وانتهاءً بالجباية والتحويل وإقفال الحسابات، وكانت تلك العملية تتم على مراحل متعددة وعلى قدر عالٍ من التنظيم².

2. العصر الفارسي:

كان النظام الضريبي للدولة الفارسية يعتمد على عدة ضرائب، ومن أهمها: ضريبة الأرض³ ويطلق عليها الضريبة العقارية، وضريبة الرأس⁴، ويطلق عليها الضريبة الشخصية⁵. أمّا بالنسبة لضريبة الأرض أو الخراج فقد كانت متغيرة، وكانت تُقدر من قبل الملك مما أدى في كثير من الأوقات لتذمر السكان منها⁶. وقد أخذ الخراج عن طريق مقاسمة المزارعين محصولاتهم⁷، وتحدث الكتب التاريخية أن ملوك ملوك الفرس كانوا يفرضون نسباً مختلفة على الكور⁸، فبعض الكور يُفرض عليها ثلث المحصول، وأخرى يفرض عليها الربع ومن بعضها الخمس أو السدس⁹.

¹ كانت ضريبة الخراج مفروضة فقط على الحبوب على أساس عشر المحصول مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة الأرض وحالة الفيضان بجانب بعض الاعتبارات الأخرى، للاستزادة يمكن مراجعة كتاب محمد عبد المنعم الجمال: "السياسة الضريبية"، دار الشرق العربي، ب ت، ص 11-18.

² محمد عبد المنعم الجمال، مصدر سابق، ص 19.

³ اليعقوبي، "تاريخ اليعقوبي"، تحقيق: محمد يوسف نجم ج1، دار صادر للطباعة والنشر، ط1 بيروت، 1995م، ص 165.

⁴ الدينوري، "الأخبار الطوال"، تحقيق: محمد عصام الحاج علي، دار الكتب العلمية ط1، الأردن، 2001م، ص 71.

⁵ الرئيس، محمد، "الخراج والنظم المالية للدولة الإسلامية"، دار المعارف، ط1، القاهرة - 1969م، ص 75.

⁶ بيرينا، حسن، "تاريخ إيران القديم"، ترجمة محمد نور وآخرون، مكتبة الانجلو المصرية، مصر (ب ت) 1969م.

⁷ دينيت، دانيال "الجزية والإسلام"، ترجمة: جاد الله فوزي فهيم، دار مكتبة الحياة، ط1، بيروت، 1960م، ص 46.

⁸ دينيت، دانيال، مصدر سابق، ص 46.

⁹ الطبري أبو محمد، "الرسائل والملوك"، ج2، تحقيق محمد أبو الفضل إبراهيم دار المعارف، القاهرة، مصر، ط4،

1979م، ص 152.

وكانوا يأخذون بعين الاعتبار طبيعة الري وبُعد الأراضي من الأسواق¹، وجودة الأرض ونوع المحاصيل².

أمّا ضريبة الرؤوس أو الجزية، فكان لها شأن كبير في إيرادات الدولة³، لهذا كان يتم إحصاء السكان وتُفرض عليهم هذه الضريبة نقدًا⁴، وجُعِلت واجبة على نسبة كبيرة من سكان الدولة من سن العشرين إلى سن الخمسين⁵، وأُعفي من هو أقل من ذلك أو يتجاوز ذلك، وجعل لها نظاماً متدرجاً، فأصبحت على طبقات⁶ كل طبقة تعادل اثنتي عشر درهماً أو ثمانية، أو ستة أو أربعة دراهم، ذلك على قدر الوضع المالي للرجل قلّ أو كثر⁷ وأُعفي منها أهل البيوتات (أصحاب النسب والشرف والأغنياء) والعظماء، والمقاتلة والهرايزة⁸، والكتاب ومن كان في خدمة الملك. وهؤلاء من طبقة الأشراف والنبلاء، وأُعفي منهما غير القادرين من الفقراء والضعفاء والنساء والأطفال⁹.

3. العصر الروماني:

بدأت الإمبراطورية الرومانية بفرض الضرائب المتنوعة منذ بداية تأسيس الإمبراطورية (325م)، وذلك من أجل تغطية نفقاتها وسد احتياجاتها¹⁰، ومن أهم هذه الضرائب:

¹ الدينوري، "الأخبار الطوال"، تحقيق: محمد عصام الحاج علي، دار الكتب العلمية ط1، الأردن، 2001م، ص71.

² خزنة كاتب، غيداء، "الخراج"، مركز دراسات الوحدة العربية، بيروت، لبنان، ط1، 1994م، ص117.

³ بيريّنا، حسن، مصدر سابق، ص298.

⁴ اليعقوبي، مصدر سابق، ج2، ص1650.

⁵ الطبري، أبي جعفر بن جرير، تحقيق: محمد أبو الفضل إبراهيم، "تاريخ الطبري"، ج2، دار المعرف ط6، 1998م، ص151.

⁶ وذلك على نسق الشرائح الضريبية في العصر الحديث، الباحث .

⁷ الفردوسي، أبي القاسم، "الشاهنامه ملحمة الفرس الكبرى"، تحقيق: سمر مالطي، دار العلم للملايين، بيروت، ط3، 1981م، ص123.

⁸ الهرّيز: هو خادم النار، حسب الديانة المجوسية وهي كلمة فارسية معربة، الخوارزمي، "مفاتيح العلوم"، ص138.

⁹ الدينوري، مصدر سابق، ص69.

¹⁰ رنسيّمان، ستيفن، "الحضارة البيزنطية"، الهيئة المصرية العامة، القاهرة 1997م، ترجمة عبد العزيز توفيق جاويد، ص79.

ضريبة الأرض (Land Tax): وكانت تساوي عُشر محصول الأرض¹، وقد مثّلت القاعدة الأساسية للمالية في الإمبراطورية الرومانية². فقد قام الإمبراطور قُسطنطين (305-327م) بمسح الأراضي وقسمها إلى وحدات سُميت (lugum)، وهي مساحة من الأرض الصالحة للزراعة تُقدر مساحتها بستين فدناً³.

ووجدت أراضي في الدولة عُرفت باسم (Agriexcept) وهي الضياع التي امتلكها الأشراف والكنيسة، وكانوا يدفعون خراجها مباشرة إلى الخزينة دون وساطة الجبّة⁴.

وحتى تتأكد الدولة من تحصيل مبلغ الضريبة على الأرض كاملة، اعتمدت نظام المسؤولية المشتركة في تحصيلها من كل قرية⁵.

واستخدم نظام الحماية (Autopragia) الذي ألجأ الفلاحين إلى البحث عن رجل قوي وصاحب سلطة، ليقوم بدلاً منهم بدفع الضرائب ويحميهم من الجبّة⁶.

وقد حاول الإمبراطور جستينيان (527-565م) إصدار التشريعات الإصلاحية لمنع هذا النظام، إلا أن جميع محاولاته باءت بالفشل⁷.

ووما يذكر أن إرتفاع قيمة الضرائب وتعددتها أدّى بسلطان القرى إلى هجرة أرضهم وتركها بلا زراعة⁸، ووما يذكر أن الضرائب كانت تحصل إما جزء من المحصول أو نقداً إذا كانت بحوزة الفلاحين⁹.

¹ أيوب ، إبراهيم، "التاريخ الروماني"، ط1، تاريخ النشر 1996م، الشركة العالمية للكتاب، مصر، ص189.

² بينز، نورمان، "الإمبراطورية البيزنطية"، الناشر/ لجنة التأليف والنشر والترجمة، القاهرة، ط1، 1950م، التعريب حسين مؤنس ومحمود يوسف زايد، ص132.

³ دينيت، دانيال، مصدر السابق، ص97.

⁴ دينيت ، دانيال، مصدر سابق، ص96.

⁵ عاشور، سعيد، "تاريخ أوروبا في العصور الوسطى"، ط1، ص201، كزيدية إخوان، بيروت، 1977م، ص56.

⁶ راحلة، إبراهيم ، "مالية الدولة الإسلامية"، ط1، مكتبة مبولي، القاهرة 1999م، ص14.

⁷ العربي، الباز، "الدولة البيزنطية"، 31، دار النهضة العربية، القاهرة 1989م، ص78.

⁸ فرحات، محمد نور، "التاريخ والقانون"، القاهرة (ب ط)، 1985م، ص342.

⁹ الرئيس، محمد، مصدر سابق، ص45.

وما يذكر أن قيمة الضريبة كانت تختلف من فترة إلى أخرى حسب حاجة الأمبراطور¹، وكانت تعفى من هذه الضرائب دور العبادة².

ووجدت ضريبة كانت تسمى ضريبة الرؤوس (caput tax) وقد الرومان بفرضها على الشعوب التي كانت تحت سيطرتهم وتراوحت هذه الضريبة ما بين تسعة دنانير وخمسة عشر ديناراً في العام على الشخص الواحد³.

وقد ألزمت الدولة الرومانية المواطنين الذين يخضعون لسيطرتها من دون الرومان بدفع هذه الضريبة من عمر الرابعة عشر إلى عمر ستون عاماً⁴، وكانت تفرض أيضاً على غير المسيحيين المسيحيين من مواطني الدولة⁵، وأسْتِثْنِيَّ منها الشيوخ والنساء والأطفال وأبناء الجنود⁶، استمر هذا النظام في الدولة الرومانية حتى عهد الدولة الإسلامية⁷.

ويرى الباحث أن الضرائب في عهد الإمبراطورية الرومانية كانت تمتد إلى جميع نواحي الحياة وتطول كل فئات المجتمع الروماني، بالإضافة إلى الشعوب التي كانت تخضع للاحتلال الروماني، وقد كانت تُسمّى بمُسميات مختلفة تتناسب مع الغرض الذي فُرضت من أجله.

الفرع الثاني: الضريبة في العصر الجاهلي.

وقمنا بتقسيم تلك الفترة إلى أربعة أقسام، وذلك حسب توزيع القبائل التي كانت موجودة في تلك الفترة وهي كالتالي: دولة الغساسنة، ودولة المناذرة، وقبائل عرب الشمال، وقبائل عرب الجنوب.

¹ رنسيمان، ستيفن، مصدر سابق، ص 79.

² الشامي، فاطمة، "الحضارة البيزنطية"، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، ط1، 2002م، ص 34.

³ زيدان، جورج، "العرب قبل الإسلام"، مراجعة حسين مؤنس، دار الهلال، ط3، (ب،ت)، ص 71.

⁴ الرئيس، محمد، مصدر سابق، ص 50.

⁵ رنسيمان، ستيفن، مصدر سابق، ص 109.

⁶ الرئيس، محمد، مصدر سابق، ص 51.

⁷ الرئيس، محمد، مصدر سابق، ص 51.

1. دولة الغساسنة¹:

عند قدوم الغساسنة إلى بلاد الشام في نهاية القرن الخامس الميلادي دفعوا الأتاوة لسليح² وهي إحدى فروع قبائل الضجاعم (حلفاء الروم في الشام)، واشترطت سُلّيح على قبائل الغساسنة دفع الجزية، أو القتال، فكانوا يجبون منهم عن كل رأس ديناراً أو ديناراً ونصف أو دينارين في كل سنة، وذلك حسب حالاتهم ومقدرتهم، إلى أن قتل جذع بن سنان الغساني جابي سُلّيح، وهو سُبّيط بن المنذر بن ضَجَع، فاندلعت الحرب بينهم، وانهزمت سُلّيح وانتصر الغساسنة، فحالفهم الروم في نهاية القرن الخامس الميلادي³.

وعندما أنشأ الغساسنة دولتهم العربية التابعة للرومان في نهاية القرن الخامس الميلادي فرضوا الضرائب الآتية⁴:

- **ضريبة العُشور⁵**: جبي ملوك الغساسنة هذه الضريبة من التجار المارين في أراضي دولتهم⁶، دولتهم⁶، كما أخذوها من بعض الأسواق التابعة لهم مثل سوق دومة الجندل، وسوق بُصرى⁷، التي كانوا عليها عمالاً للدولة الرومانية.
- **أتاوة الرأس⁸**: من المعتقد أن الغساسنة قد فرضوا الأتاوة على القبائل العربية المجاورة لهم، ويبدو أنها كانت بمقدار ثابت، لا تتغير قيمتها بتغير حالة دافعيها، أي أنها دائمة مستمرة.

¹ الغساسنة: شعب اختلف في نسبته: فقليل غسان أبو قبيلة في اليمن، وهو مازن بن الأزد بن الغوث، وقيل: عنان ماء بسد مأرب باليمن، وقيل: غسان اسم عين ماء نزل عليها قوم الأزد وبنوا إليها، وقيل: غير ذلك. علي، جواد، "المفصل في تاريخ العرب قبل الإسلام"، الناشر: دار العلم للملايين، بيروت-لبنان، ط2، ج1، 1993م

² سُلّيح فرع من قضاة، من القحطانية وهم: بنو عمرو بن حلوان بن عمران بن الحافي. علي جواد ، مصدر سابق، ص40.

³ ابن حبيب، المحبر، مصدر سابق، ص370.

⁴ علي، جواد، مصدر سابق، ج1، ص42.

⁵ ضريبة العشور: هي التي تؤخذ من أموال الناس، سواء من التجارة الخارجية أو الداخلية، أو حين ارتيادهم الأسواق للبيع والشراء ، ابن منظور، مصدر سابق، ج4، ص470.

⁶ رأفت ، عبد الحميد، "بيزنطة بين الفكر والدين والسياسة"، عين للدراسات والبحوث الاجتماعية والإنسانية، القاهرة، مصر، ط1997م، ص186.

⁷ علي ، جواد، مصدر سابق، ج3، ص479-481.

⁸ أتاوة الرأس: هي ضريبة كالعشور تدفع على الرؤوس نقد أو عيناً، ولا يُسمح بتأخيرها. علي جواد ، مصدر سابق، ص43.

وبسببها اندلعت الحرب عام (532م) بين الغساسنة و المناذرة، حول تبعية القبائل التي تسكن الأراضي التي كانت تسمى ستارا الواقعة على الحدود بين الدولتين¹.

● **الطُعمَة:** وهي عبارة عن كل ما يُطعم من رزق أو طعام، ويبدو أن الروم كانوا يضعونها تحت تصرف حلفائهم الغساسنة على شكل اقطاعات ومناطق واسعة طعمة لهم، والدليل على ذلك، أنه بعد انتصار الروم على الفرس عام (629م) رفضوا إعطاء الغساسنة هذه الطُعمَة، كما كانوا يأخذونها مقابل مهمات دفاعية تتمثل في حماية مداخل الصحراء والحدود من الغارات والهجمات².

● الهدايا والرشاوي:

يُذكر في التاريخ، أن ملوك الغساسنة وشيوخهم تلقوا الكثير من الهدايا والرشاوى، من أفراد القبائل التابعة لهم، كما أخذوها من القبائل الضعيفة والمجاورة لحمايتهم ومنع الغارات عنهم³.

● الديات:

كان يجمع شيوخ قبائل الغساسنة الأموال من أفراد قبائلهم بشكل دائم لدفع الديات المُستحقة عليهم حتى أصبحت عندهم نوعاً من الضرائب⁴.

2. **دولة المناذرة:** لقد فرض المناذرة ومنذ قيام دولتهم في القرن الثالث الميلادي العديد من الضرائب ولعل من أهمها:

● **ضريبة العُشور:** فرضت هذه الضريبة على التجار حينما كانوا يغادرون مناطقهم إلى مناطق أخرى، وكذلك على التجار الغرباء الذين كانوا يأتون بالبضاعة إلى مناطقهم⁵.
ويذكر أنهم كانوا يبعثون العشارين إلى الأسواق التابعة لهم لأخذ العشور من التجار والباعة فيها.

¹البغدادي، أبو بكر، "خزانة الأدب ولب لباب لسان العرب"، ج7، دار صادر، بيروت، لبنان، (ب،ط)، (ب،ت) ص17.

²حمود عرفان، "أسواق العرب"، دار الشورى، بيروت، لبنان، (ب،ط)، 1979م، ص197.

³بيومي، زكريا، "المالية العامة الإسلامية"، دار النهضة العربية، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي، القاهرة، مصر، (ب،ط)، 1979م، ص562.

⁴ابن الوردي، زين الدين عمر، "تاريخ ابن الوردي"، تنمة المختصر في أخبار البشر، ج1، تحقيق أحمد البداوي، دار المعرفة، بيروت، لبنان، (ب،ط)، (ب،ت)، ص97.

⁵كُتْبة من المؤلفين العراقيين، "موسوعة حضارة العراق"، بغداد، العراق، (ب،ط) 1985م، ص351.

•أموال نفقات الضيافة:

وكانت قبيلة الملك (ملك المناذرة) وقبائل الحيرة لم تكن تدفع الضرائب للملك، وكانت تقدم عوضاً عن ذلك أموالاً على سبيل التطوع، وذلك لتغطية نفقات الضيافة المترتبة عليهم.

•الهدايا والرشاوى:

اعتمد ملوك المناذرة في النواحي المالية على الهدايا والرشاوى التي كان يقدمها شيوخ القبائل العربية المجاورة لهم¹، حتى يُقال أن خزائهم امتلأت من هذه الأموال²، وكانت مظهراً من مظاهر البذخ في بلاط ملوك المناذرة، وقد قدمت بشكل دائم حتى عُدت نوعاً من أنواع الضرائب³.

•الفدية:

شكلت أموال الفدية التي كان يحصل عليها المناذرة من الغساسنة مقابل فك الأسرى الذين يقعون في أيديهم مورداً مالياً لا بأس به، فقد حصل ملك المناذرة الأسود بن المنذر (471-492م) من غساسنة عرب الشام على أموال طائلة مقابل فك الأسرى⁴.

•الدية:

كما وشكلت الديات مورداً من الموارد المهمة لخزينة المناذرة بين فترة وأخرى⁵.

¹ الشطي، عبد الفتاح، "شعراء الحيرة في العصر الجاهلي"، دار قباء، القاهرة، مصر، (ب،ط) 1998م، ص101.

² شرف الدين، عمر، "الشعر في ظلال المناذرة والغساسنة"، الهيئة المصرية العامة للكتاب، مصر، (ب،ط)، 1987م، ص94.

³ الحلبي، أبو البقاء، "المناقب المزيدية في أخبار الملوك الأسدية"، ج1، تحقيق صالح درادكة وآخرون، مكتبة الرسالة الحديثة، عمان الأردن، (ب،ط)، 1984م، ص281.

⁴ ابن الوردي، مصدر سابق، ج1، ص212.

⁵ علي، جواد، مصدر سابق، ج3، ص212.

•أتاوة الأعناق:

تُشير بعض كتب التاريخ إلى أن ملوك المناذرة فرضوا الأتاوة في القرن السادس الميلادي على القبائل العربية التي خضعت لهم¹، ولقد كانت تنشب حروباً بين المناذرة والغساسنة من أجل السيطرة على القبائل الدافعة للأتاوة، والتي تعيش ضمن مناطق نفوذ الغساسنة مرة، والمناذرة مرة أخرى². وكما أخذ جُذيمة الأبرش الوضاح الجزية من المناطق التي كانت تابعة له وهي الحيرة والأنبار وبقة وهيت وناحيتها، وعين التمر، وأطراف البر إلى الفوير³.

•الخراج (ضريبة الأرض):

فرض ملوك المناذرة ضريبة على الأرض بتحصيل عشر الإنتاج، وأعطوا القسم الأكبر منها لحلفائهم ملوك الفرس⁴.

•الطُعمة:

وقد مَنَحَ الفرس لحلفائهم المناذرة الكثير من المناطق طُعمة لهم، لكسبهم إلى جانبهم، كما كانوا يتوجون ملوكهم بمبالغ كبيرة⁵، مقابل خدماتهم مثل تأمين حدود دولة الفرس من غارات العرب، العرب، وحماية القوافل الفارسية⁶.

3. الضرائب لدى عرب شمال الجزيرة العربية:

يُستشف من تاريخ الفترة الجاهلية أن عرب الشمال فرضوا الضرائب التالية :

¹الضبي، الفضيل، "المفضليات"، تحقيق وشرح، أحمد محمد شاكر، عبد السلام محمد هارون. دار المعارف، القاهرة، مصر، ط6، ص206.

²الأصفهاني، أبو الفرج، "الأغانى"، ج2، مؤسسة جمال، بيروت، لبنان، (ب،ط)، (ب،ت)، ص206.

³الطبري، مصدر سابق، ج1، ص613.

⁴اليقوبي، أحمد، مصدر سابق، دار صادر، بيروت، لبنان، ط6، 1995م، ج2، ص211.

⁵الحلي، مصدر سابق، ج1، ص62.

⁶ الشريف، أحمد، "مكة والمدينة في الجاهلية وعهد الرسول"، دار الفكر العربي، القاهرة، مصر، 1965م، ص223.

• ضريبة العشور:

فقد عرفت مملكة الأنباط ضريبة العشور ما قبل عام 150م، فقد أخذتها من القوافل التجارية، المارة بمملكتها¹. كما فرضت مملكة تدمر ضريبة العشور أيضاً على التجارة المحلية والخارجية، فقد ورد ذكر لها في نقش كبير يُبين مقدار ضرائب الجمارك المفروضة على البضاعة والسلع التي كانت تمر بأراضيها². ومما يبدو أن مملكة تدمر دفعت هذه الضريبة للروم أثناء تجارتها معهم، ويذكر أن الإمبراطور هدریان، قد أعفى تجارة تدمر من ضرائب العشور، وذلك سنة 130م³. ومن الأهمية بمكان الحديث عن مكة، فقد كانت قريش تعمل كوسيط للتجارة بين مناطق الإنتاج (جنوب آسيا، وشرق إفريقيا وجزيرة العرب)، وبين مناطق الاستهلاك (بلدان حوض البحر المتوسط)⁴.

ويبدو أن مكة كانت تفرض العشور على التجارة، وذلك قبل عقد الإيلافات وأثرها في تطوير دورهم التجاري من المحلية إلى الإقليمية في نهاية القرن الخامس الميلادي⁵.

فكان قصي بن كلاب يأخذ العُشر ممّن يدخل إلى مكة باستثناء أهلها⁶، وقد عرفت هذه الضرائب الضرائب بالعشور⁷، كما فرض هذه الضريبة على ملوك وشيوخ عرب الشمال في أثناء مرورهم من أسواقهم⁸، وكان حُماة الأسواق من الملوك في الجزيرة العربية يفرضونها على التجار مقابل الحماية والإذن بالتجارة أو الإقامة في الأسواق⁹. وخصصت مسؤولين لجمع هذه الضريبة، وقد سُمّوا حسب كتب التاريخ بعدة أسماء مثل العُثارين أو العُشارين أو الجُباة أو

¹ الشلبي، أحمد، "موسوعة التاريخ الإسلامي"، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، 1981م، ص103

² المصدر السابق نفس الصفحة.

³ المصدر السابق نفس الصفحة.

⁴ العلي، صالح، "محاضرات في تاريخ العرب"، كلية الآداب، بغداد، العراق، ط1، 1954م، ج1، ص54.

⁵ الكعبي، عبد الحميد، "موسوعة التاريخ الإسلامي"، دار أسامة للتوزيع والنشر، عمان، الأردن، 2003م، ص86.

⁶ سالم، عبد العزيز، "تاريخ الدولة العربية"، مؤسسة الجامعة، الاسكندرية، مصر، (ب،ط) (ب،ت)، ص5.

⁷ الرفاعي، أنور، "الإنسان العربي والحضارة"، دار الفكر، دمشق سوريا، (ب،ط)، 1970م، ص186.

⁸ ابن سعد، أبو عبد الله، "الطبقات الكبرى"، دار بيروت ودار صادر، بيروت، لبنان، (ب،ط) 1960م، ج1، ص70.

⁹ سالم، عبد العزيز، مصدر سابق، ص17.

السُّعَاةُ أو المَكَّاسِينَ¹. أمّا ضريبة العشور على إنتاج الأرض الزراعية والأموال المنقولة، فكان مالكوها، يُؤدون عُشر محاصيلهم الزراعية لملوكهم أو الملوك التابعين لهم². وتُشير كتب التاريخ إلى أن ملوك وشيوخ القبائل العربية الشمالية فرضوا العشور على الأموال المنقولة (الإبل والمواشي)، بأخذ قسم منها أو عُشرها³. ويُستدل من خلال الراويات أن (ضريبة العشور) الأتواة، كانت مفروضة بشكل ثابت، لا يتغير العبء الضريبي لها بتغير حال دافعيها⁴. وكانت هذه الضريبة تدفع نقداً أو عيناً⁵، على المحاصيل الزراعية والمواشي، وكانت تُدفع سنوياً ولم يُسمح عادةً بتأخيرها عن موعدها مهما ساءت أحوال دافعيها⁶.

كما أن دفعها كان يُشكل اتفاقاً يقدم فيه الدافع لهذه الضريبة (الطرف الضعيف) السمع والطاعة للطرف القوي مقابل حمايته وعدم الاعتداء عليه⁷.

• ضريبة الطُعْمَة⁸:

كان ملوك الفرس يُقدمون الطُعْمَة إلى شيوخ القبائل في البوادي الملاصقة لريف العراق لمنع غاراتهم عليها⁹، وكما أعطي شيوخ وسادات القبائل الأخرى ضريبة الطُعْمَة لاسترضائهم، وخوفاً من هجماتهم ولحمايتهم الطرق والمناطق القريبة منهم¹⁰.

¹ المَكَّاس: هو الرجل الذي يجبي المكس وهي ضريبة أو أتواة التجارة. علي جواد ، مصدر سابق، ص213.

² علي، جواد ، مصدر سابق، ج7، ص482، 480.

³ الأصفهاني، مصدر سابق، ج11، ص82.

⁴ ابن قتيبة، أبو محمد، "عيون الأخبار"، تحقيق محمد الاسكندراني، دار الرسالة ، مصر ، ط3، 2003، ص123.

⁵ ابن عبد ربة، أبو عمر، "العقد الفريد"، تحقيق أحمد أمين وآخرين، دار الكتاب العربي، بيروت، لبنان، ط2، 1956م، ج5، ص134.

⁶ الأصفهاني، الأغاني، مصدر سابق، ج12، ص223، ج19، ص82.

⁷ الأصفهاني، عبد الملك بن قريب، "تاريخ العرب قبل الإسلام"، تحقيق محمد حسين آل ياسين، (ب.م.) (ب.ط) 1379 هجري ص66-77.

⁸ الطُعْمَة : كل ما يطعم من زرق أو مأكله، كما هي أيضاً تنازل عن حق الجباية الأتواة عن بعض الأراضي أو الطرق لسادات وشيوخ القبائل تأليفاً لقلوبهم، وتعني أيضاً الخراج والغنيمة والرزق. ابن منظور/ مصدر سابق (مادة طعم).

⁹ الأصفهاني، مصدر سابق، ج2، ص104.

¹⁰ سحاب، فكتور، مصدر سابق، ص58.

• أتاوة الأعناق:

تشير كتب التاريخ إلى أن ملوك وشيوخ القبائل فرضوا هذه الأتاوة على الأشخاص وسُميت بأتاوة الأعناق (جزية الرأس)¹، وقد أدت سيادة النظام القبلي لدى عرب الشمال، وعدم تعايشهم لمفهوم الدولة ومركزيتها، إلى فرض القبائل القوية ضريبة الرأس على القبائل الضعيفة، لذا لم تحترم النظرة القبلية دفع ضريبة الرأس، ولم تعترف بشرعيتها².

• ضريبة الصدقات³:

يدلُّ تراث الفترة الجاهلية على أن الصدقات كانت موجودة لدى عرب الشمال قبيل الإسلام، وخصوصاً لدى المجتمع القبلي في مكة⁴، ذلك أنَّ المسؤولية الاقتصادية الملقاة على عاتق المجتمع المكي تفرض عليه دعم من يحج إلى الكعبة والوقوف إلى جانب الفقراء والمستضعفين في المجتمع⁵.

ويرى الباحث إمكانية حصر الضرائب التي كان يدفعها عرب الشمال في ثلاثة أصناف: ضرائب العشور على الأراضي، والمواشي، وضريبة الرؤوس، وضرائب التجارة (المكوس أو العشور) وكلها كان يطلق عليها الأتاوة⁶.

• ضرائب أخرى:

وُجد لدى عرب الشمال بعض الفروض المالية، التي كانت تشبه الضرائب، وكانت تدفع بشكل دائم، ومنها:

¹الأصفهاني، مصدر سابق، ج11، ص82.

²زيدان، جرجي، "العرب قبل الإسلام"، مراجعة وتعليق حسين مؤنس، دار الهلال، ط3، (ب،ت)، ص197.

³الصدقات: هي عبارة عن أموال ومواد عينية تقدم طوعية، ولا يجبر الإنسان على أدائها، وذكرت في النصوص التاريخية باعتبارها ضريبة فرعية تسمى فرعم، علي، جواد، مصدر سابق، ج7، ص478.

⁴الزبيدي، أبو عبد الله، "نسب قريش"، تعليق ألوفي بروفنسال، دار المعارف، القاهرة، مصر، (ب.ط) 1999م، ص280.

⁵ابن هشام، عبد الملك، "السيرة النبوية"، تحقيق مصطفى السقا وآخرين، مطبعة ومكتبة البابي الحلبي، ط2، مصر، 1955م، ط150.

⁶علي، جواد، مصدر سابق، ج7، ص486.

• الديات¹:

من المسؤوليات المُلقاة على عاتق أفراد القبيلة في مكة والمدينة جمع الأموال لسيد القبيلة لدفع الديات². حيث أوكلت هذه المهمة إلى كبار شيوخ مكة والمدينة، ويتبين لنا من قراءة كتب التاريخ أن عرب الشمال كانوا يشاركون في دفع الديات، ولم تكن قبيلة الشيخ تساهم في جمع الأموال إلا بالشيء اليسير، وكان القسم الأكبر من دفع الديات يقع على عاتق أفراد القبائل الضعيفة التي تتبع لقبيلة الشيخ³، وذكر أن أول من سن الدية في قبائل عرب الشمال هو النضر بن كنانة، فقال الكميت بن ثعلبة بن نوفل في ذلك:

أبونا الذي سن المئين لقومه ديات وعداها سلوفاً مئينها⁴

• أموال الصعلكة:

عرف العرب في العصر الجاهلي نظام الصعلكة، والصعلوك هو الرجل الذي يخرج من قبيلته لإثم اقتطفه، ليعيش مع صعاليك آخرين، ويقوما بالإغارة على طرق التجارة، أو أموال الناس باستمرار، هذا من جهة، ومن جهة أخرى كانوا يحصلون من بعض التجمعات أو القبائل على أتاوة بشكل دائم مقابل عدم الاعتداء⁵، وكان كثير من الصعاليك مثل عروة بن الورد ينفقون ما يغمونه في إطعام الفقراء والمحتاجين فعدت نوعاً من أنواع الضرائب⁶.

3. الضرائب لدى عرب جنوب الجزيرة العربية:

لقد عرف عرب جنوب الجزيرة العربية مجموعة من الضرائب يمكن ذكرها كالاتي:

¹الدية: ما يدفع لأهل القتل والجرحى، علي جواد ، مصدر سابق ، ص215 .

²الشريف، أحمد إبراهيم، " مكة والمدينة في الجاهلية وعهد الرسول"، دار الفكر العربي، القاهرة، 1965م، ص69.

³العلي، صالح، مصدر سابق، ج1، ص127.

⁴العسكري، أبو هلال، "الأوائل"، وضع حواشيه عبد الرزاق غالب المهدي، منشورات محمد علي ببيض، دار الكتب العلمية، بيروت، لبنان، ط1، 1997م، ص16.

⁵الأصفهاني، مصدر سابق، ج3، ص73.

⁶الشريف، احمد، مصدر سابق، ص97

• ضريبة الأرض (الخراج)¹:

يبدو أن ضريبة الأرض هي من أقدم الضرائب التي عرفها عرب الجنوب، فلقد وجدت عند الحكومات اليمنية القديمة المتعاقبة²، ويرى البعض أن الاسم القديم لهذه الضريبة " طسق"، وهو ما يُوضع من الخراج المقرر على الجربان³.

• ضريبة الجزية⁴ (ضريبة الرأس):

فرض ملوك سبأ ضريبة الرأس على سكان مملكتهم، ودفعوها بدورهم للملوك الآشوريين ومن بينهم سمح وعلي وينااف ويتعمر وكرب وأيل⁵، وفي المقابل أخذ ملك اليمن تُبَع الجزية الخارجية الخارجية إضافة إلى الجزية التي أخذها من سكان بلاده، وقيل أنه أرسل ابن أخيه يعفر إلى الروم حتى وصل القسطنطينية فأعطوه الجزية⁶.

كما واعتمدت بعض قبائل عرب الجنوب في بعض سنين القحط على الغزو والعدوان، وفرض ضريبة الجزية على القبائل الضعيفة في سد احتياجاتها وتغطية نفقاتها⁷.

• ضريبة العشور:

تبين وجود ضريبة العشور من خلال الأسواق التي كانت تُقام عند عرب الجنوب، فكان ملوك وشيوخ العرب من اليمن وحمير وكنده، ومعظم القبائل القوية يأخذون من التجار الذين يرتادون أسواقهم ضريبة العشور (المكوس)⁸.

¹الخراج: هي الضريبة التي يخرجها القوم في السنة من مالهم بقدر معلوم على الأراضي الزراعية، الرئيس، محمد، مصدر سابق، ص122.

²جواد، علي، مصدر سابق، ج7، ص480.

³المصدر السابق، ج7، ص475.

⁴الجزية: هي الضريبة التي فرضت على الرؤوس لدى العرب في العصر الجاهلي ، علي، جواد، المفصل، مصدر سابق، ج7، ص486

⁵علي، صالح، محاضرات، مصدر سابق، ج1، ص22.

⁶الطبري، أبو محمد بن جرير، مصدر سابق، ص96.

⁷الحمداني، أبو محمد، "الإكليل من أخبار اليمن واتساب حمير"، الدار اليمنية ودار المناهل، بيروت، لبنان، ط2، 1987م، ص55.

⁸البغدادى، عبد القادر، مصدر سابق، ص17.

كما أخذوها من التجار الماريّين ببلادهم¹، حيث عينت الحكومات العربية الجنوبية وشيوخ القبائل القوية جباة يجلسون في الأسواق، وعند مداخل الحدود، لجمع المكوس عن البيع والشراء والتجارة وحق المرور².

الفرع الثالث: الضريبة في العصر الإسلامي:

1. الزكاة:

• **الزكاة في اللغة:** الزيادة والنماء، وتستعمل بمعنى الطهارة، فيقال: زكا المال إذا نما وازداد، وهي حق يجب في المال اصطلاحاً. ومعنى ذلك أن الزكاة تحمل معنى الحق المالي الذي تشرف عليه الدولة وتجبيه كرهاً إذا لم يدفع لها طوعاً³.

2. **ضريبة الخراج**⁴: أول من فرض ضريبة الخراج هو عمر بن الخطاب رضي الله عنه عندما اجتهد بعدم قسمة أرض العراق بين من قام بفتحها من المسلمين، وتركها بأيدي أصحابها، ووضع الخراج عليها، وضريبة الخراج لم يرد فيها نص من القرآن أو السنة وإنما هو من الاجتهاد الوارد عن عمر رضي الله عنه ووافقه الصحابة عليه.

¹المقريزي، نقي الدين، "المخطط المقريزي"، تحقيق محمد زينهم، مديحه الشرقاوي، مكتبة مدبولي، القاهرة، مصر، 1998م، (ب، ط)، ج2، ص123.

²علي، جواد، مصدر سابق، ج7، ص478.

³ابن منظور، مصدر سابق، ج14، ص358.

⁴الخراج: هو ما يُفرض على الأرض التي فتحها المسلمون عنوة أو صلحاً وكلمة الخراج كلمة غير عربية أخذت من البيزنطيين وتعني الضريبة بصفة عامة، بركات، عبد الكريم صادق، والكفراوي، عوف محمد، "الاقتصاد المالي الإسلامي - دراسة مقارنة بالنظم الوضعية"، مؤسسة شباب الجامعة الاسكندرية، مصر، ب ط، 1984م، ص387-389.

3. ضريبة الجزية¹:

تُفرض ضريبة الجزية في الإسلام بالاستناد إلى قوله تعالى: "قَاتِلُوا الَّذِينَ لَا يُؤْمِنُونَ بِاللَّهِ وَلَا بِالْيَوْمِ الْآخِرِ وَلَا يُحَرِّمُونَ مَا حَرَّمَ اللَّهُ وَرَسُولُهُ وَلَا يَدِينُونَ دِينَ الْحَقِّ مِنَ الَّذِينَ أُوتُوا الْكِتَابَ حَتَّى يُعْطُوا الْجِزْيَةَ عَنْ يَدٍ وَهُمْ صَاغِرُونَ"².

4. ضريبة العشور³:

يُعتبر عمر بن الخطاب رضي الله عنه أول من فرض ضريبة العشور في الدولة الإسلامية، ويأتي بيان ذلك من كتاب أبو موسى الأشعري إلى عمر بن الخطاب يقول له: "إن تجاراً من قبلنا من المسلمين يأتون (أرض الحرب)⁴ فيأخذون منهم العشر، فكتب إليه عمر: "خذ أنت منهم كما يأخذون من تجار المسلمين"، فلم يرد فيها نص من القرآن ولا من السنة ولكن أتت من باب الاجتهاد.

ويرى الباحث أن أساس التعامل بهذه الضريبة قائم على مبدأ المعاملة بالمثل، لحديث عمر لأبي موسى الأشعري السابق وهو من المبادئ الضريبية المتقدمة جداً في ذلك العصر، حيث أن هذا المبدأ يُعمل به بين الدول حتى الآن.

5. الضرائب الأخرى في الدولة الإسلامية:

تُعتبر الزكاة والخراج والجزية والعشور هي الضرائب الرئيسية في الدولة الإسلامية، إلا أنها لم تكن الوحيدة، بل كان هناك ضرائب أخرى استحدثت أينما كان هناك حاجة لها، منها على سبيل المثال ما كان يؤخذ على السفن التي تمر في الموانئ الإسلامية بقيمة 10% مما تحمله تلك السفن، نقداً أو عيناً. وكان هذا أكثر ما يوجد في منطقة اليمن، حيث كان يؤخذ من السفن التي

¹الجزية في الإسلام: هي مبلغ من المال يُفرض على فئات معينة من أهل الذمة إما بالاتفاق وإما بالجبر، وهي مشتقة من الجزاء، فهي مقابل الأمن الذي توفره الدولة لغير المسلم بحيث لا يطلب منهم الاشتراك في الدفاع عن الدولة، ريان، مصدر سابق، ص26.

² القرآن الكريم، سورة التوبة، آية 29.

³ضريبة العشور: هي ضريبة غير مباشرة تفرض على الأموال المعدة للتجارة الصادرة من البلاد الإسلامية والواردة إليها، أو التي ينتقل بها التجار بين أقاليمها، وهي تشبه الرسوم الجمركية حالياً، بيومي، مصدر سابق، ص387.

⁴أرض الحرب: بلاد غير المسلمين، ريان، مصدر سابق، ص28.

تمر بتلك السواحل، والتي كانت تحمل البضائع، والقادمة فيها من شبه الجزيرة الهندية، وفي عهد الخليفة المنصور عام 167هـ، فرضت ضريبة الأسواق التي وضعت على المحلات في تلك الأسواق¹، وفرضت ضرائب أخرى أيام المسلمين الأوائل مثل الضرائب التي كانت تفرض على المسافرين الداخلين والخارجين²، وكذلك الضرائب المفروضة على الأوزان والطواحين، وكذلك كان هناك ضريبة النقل، وضريبة الضيافة التي كانت تفرض على أهل الذمة، ومن الضرائب الأخرى ما فرض على الكلاً الذي كانت ترعاه الماشية، وسميت بضريبة المراعي، وكذلك هناك ضريبة أخرى ألا وهي الضريبة التي فرضت على صيد السمك وسميت بضريبة المصائد³. وتعتبر هذه الضرائب غيوض من فيض الضرائب الأخرى التي كانت مفروضة في عهود مختلفة للدولة الإسلامية.

ويرى الباحث أن ذلك إذا ما دلّ على شيء فإنما يدل على أن هناك حقوقاً أخرى في المال للدولة غير الزكاة و الجزية، فهذه الضرائب جاءت بنص واضح من القرآن الكريم، بينما نرى أن ضريبة الخراج والجزية وما ذكرنا من ضرائب أخرى جاءت من باب اجتهاد حكام الدولة الإسلامية، ولم ينكرها عليهم أحد لأنها كانت من مصلحة الدولة العامة، فلهذا يجوز لحاكم الدولة أن يستند إلى المصلحة الضرورية والمرسلة لفرض الضرائب وهذا ما سنبينه لاحقاً عند الحديث عن الأسس الفقهية لفرض الضرائب.

الفرع الرابع: الضريبة في المجتمعات اليهودية وفي العصور الوسطى وفي العصر الحديث:

1. الضريبة في المجتمعات اليهودية:

لم يحظَ اليهود على امتداد تاريخهم باستقلال سياسي إلا لفترات قصيرة للغاية، ولذلك نرى أن أفراد الجماعات اليهودية كانوا دائماً ما يشكلون أقليات عرقية داخل المجتمعات البشرية الأخرى. وكانت الضرائب تُفرض في كثير من الأحيان على الجماعات اليهودية ككل لا على الأفراد كل على حدة ، ويبدو أن إطار السلطة الذاتية للجماعات اليهودية كانت من أفضل الطرق لضمان

¹الرئيس، مصدر سابق، ص444.

²هذه الضريبة موجودة الآن على شكل رسوم مغادرة على الحدود البرية والبحرية والجوية، الباحث.

³النعيم، مصدر سابق، ص450-451.

تدقق العائد الضريبي، فقد كانت قيادتها تتمتع بسلطات خاصة، فكانت في كثير من الأحيان، هي التي تحدد الضرائب وتقوم بجمعها من أفراد الجماعة، ولذلك نرى أن سلطات الدول التي كان يوجد بها أقليات يهودية تقوم بتقوية نفوذ القيادات اليهودية، وتحقق لها مركزاً مميزاً داخل الجماعة، لتضمن ولاءها، ولتصبح أداة طيعة في يدها، وكانت تلك القيادات عادةً ما تُعفى من الضرائب، بل كان يسمح لهم بفرض ضريبة خاصة لتمويل منصبهم ذاته. وكثيراً ما كان الحاخامات¹ يحصلون على دخلهم من خلال الضرائب.

وكانت الضرائب تُفرض على الأقليات اليهودية ليست فقط كوسيلة لتحصيل الضرائب منهم فقط كوسيلة لاستنزاف الجماهير، وبذلك لم تكن تلك الأقلية سوى أداة تستخدم لاستنزاف أفراد الشعب عن طريقها، فلقد كان الحكام يفرضون ضريبة مرتفعة على أفراد الأقلية اليهودية، ويمنحونهم نظير ذلك مزايا وحقوق خاصة تُيسر لهم عملية استغلال الشعب، فقد كان يُسمح لهم بتحصيل فائدة مرتفعة على القروض، وكان يسمح لهم بحرية الحركة من مدينة إلى أخرى، دون أن تمنعهم السلطات الإقطاعية المختلفة وقد يَسرت لهم تلك المزية إدارة أعمالهم وجعلتها أكثر كفاءة من نظرائهم المسيحيين.

لكن تلك الطريقة والنسق السابق الذي قمنا باستعراضه لم يكن متحققاً في كل زمان ومكان، وإذا عُدنا بالتاريخ لرأينا أن اليهود وحتى انتهاء عصر القضاة²، لم يكن لديهم نظاماً ضريبياً بسبب أسلوب حياتهم القبائلي الذي كان يمتاز بالبساطة، وحتى في عهد الدولة اليهودية المتحدة في زمن حكم النبي داود عليه السلام لم تفرض فيها الضرائب لأنها لم تكن سوى. تجمع للقبائل، ولكن مع بداية حكم النبي سليمان عليه السلام، بدأت الدولة تصل إلى درجة من التنظيم والمركزية، وظهرت خلالها طبقة حاكمة تضم داخلها قطاعات كهنوتية وعسكرية وإدارية، كما وبدأت حركة تشييد مباني الحكومة من أهمها بناء الهيكل.

¹ الحاخامات: مفرداً حاخام وهم علماء اليهود، الباحث.

² عصر القضاة فترة من فترات سيطرت تلك الطبقة على تسيير شؤون اليهود. الباحث.

وقد تطلب ذلك تمويلاً وهو ما أدى إلى فرض الضرائب، وفرضت ضريبة الشغل، حيث كان يفرض على كل يهودي بالغ أن يدفع للهيكـل نصف شغل¹، كما وكانت تقدم لكهنة الهيكل الهدايا والضرائب العينية، وتعتبر تلك الفترة هي البداية الحقيقية للضرائب في حياة المجتمعات اليهودية، حيث أصبحت تلعب دوراً مهماً.

ومن المعروف تاريخياً أنَّ من أسباب انقسام الدولة اليهودية المتحدة شكوى قبائل الشمال من ضخامة الضرائب التي فرضها النبي سليمان عليه السلام، ولقد استمرت فيما بعد المملكتان اليهوديتان الشمالية والجنوبية في تحصيل الضرائب وعند قراءة أسفار معشاروت وغرلاة وحلا² من التلمود، نرى ملوك اليهود كانوا يأخذون ضريبة العشور التي كانت تفرض عندهم على الإنتاج الزراعي، كما وفرض ملوك اليهود ضرائب خاصة أثناء الحروب، وحينما كان عليهم دفع ضريبة الجزية للأشوريين والبابليين.

أمّا في العالم الغربي فقد تغيرت أحوال الأقليات اليهودية بالتدريج، ولم يعد الاختلاف بينهم وبين أفراد المجتمعات التي يعيشون فيها مجرد ضريبة أو ضريبتين يدفعونهما للنظام الحاكم، بل أصبح أفراد الأقلية اليهودية حسب العرف الألماني غريباء، وهو ما يعني وضعهم تحت الحماية الملكية لأنهم أصبحوا ملكية خاصة للإمبراطور، وبهذا أصبح أفراد الأقلية اليهودية أقنان بلاط يشترون المواثيق والمزايا والحماية من الحكام.

وكانت الضرائب المفروضة عليهم تُعد مصدراً أساسياً ومباشراً للمال الذي كان يحصله الحكام، أو بطريقة غير مباشرة، حيث كان الحكام يفرضون الضرائب على اليهود وبالمقابل يسمحون لليهود برفع نسبة الفائدة على الأموال التي كانوا يقرضونها للمسيحيين وذلك لتعويض الضريبة التي كانوا يدفعونها ولقد كان الدخل المتأتي للإمبراطورية الرومانية عن طريق اليهود يشكل

¹ التلمود، سفر شقاليم، وهو سفر يتحدث عن الضرائب عند اليهود بشكل تفصيلي، وللاستزادة يمكن مراجعة كذلك أسفار معشاروت وحلا وغرلاة. الباحث

² أسفار ذكرت سابقاً.

خمس دخل الإمبراطورية العام رغم أنهم كانوا لا يشكلون أكثر من 1% من سكان الإمبراطورية الرومانية¹.

وفي العصر الحديث ظلت الضرائب تشكل جزءاً رئيسياً في حياة الأقلية اليهودية، فأُلغيت أنظمة الإدارة الذاتية وتكفلت الدولة المركزية بتقدير الضرائب وجمعها منهم، ولكن بعد ذلك بدأ إلغاء الضرائب المفروضة عليهم بالتدريج، وفي بعض الدول الأوروبية فرضت عليهم ضرائب للمحاولة للحد من تكاثر عددهم ففرضت ضرائب على الطعام الشرعي لليهود وضريبة أخرى على الزواج².

ومع تغير الأوضاع في أوروبا والعالم الحديث، أُلغيت تلك الضرائب الخاصة باليهود تدريجياً وتم توحيد النظام الضريبي الخاص بهم مع أنظمة الدول التي يعيشون بها بصفتهن مواطنين في تلك الدول³.

2. الضريبة في العصور الوسطى:

تطلق تسمية العصور الوسطى على الفترة التاريخية الممتدة من (300-1500م)⁴، ولقد كانت هذه الفترة مليئة بأنواع مختلفة من الضرائب، تميزت بتنوعها واختلاف أسباب فرضها وسنحاول إجمال معظم أنواع تلك الضرائب بالسطور اللاحقة.

• **ضريبة المنتفع:** وهي ضريبة كان يقدمها المنتفع من قطعة أرض زراعية إلى ما يسمى بالمحسن وهو صاحب تلك الأرض مقابل استغلالها واستثمارها وكان يتم الاتفاق بين المنتفع والمحسن على وثيقة خطية يسمح بموجبها المحسن للمنتفع باستخدام الأرض مقابل ضريبة معينة

¹ عاشور ، سعيد ، مصدر سابق ، ص:167 .

² نفس المصدر السابق ، ص : 268 .

³المسيري، عبد الوهاب،" موسوعة اليهود واليهودية والصهيونية"، من موقع الدكتور عبد الوهاب المسيريwww.elmessiri.com، المجلد الرابع، ص400 وما بعدها.

⁴قرح، نعيم، "الحضارة الأوروبية في العصور الوسطى"، ط2، 1999م، مطبعة جامعة دمشق، سوريا، ص7.

وكانت هذه الوثيقة تتجدد كل خمس سنوات، وبعد ذلك استعويض عن هذه الطريقة بدفع ضريبة سنوية ضئيلة اسمية تؤكد ارتباط المنتفع بالمحسن¹.

• **ضريبة الحلوان:** وهي ضريبة كانت تدفع من قبل الرعية إلى السيد كلما استلم الإقطاع وريث جديد من أبناء التابع وأحفاده².

• **ضريبة المعونة (أو كسيليوم):** وهي ضريبة كان يدفعها التابع لسيده في المناسبات الخاصة³.

• **ضريبة الضيافة:** وهي قيام التابع باستقبال سيد الإقطاع مع ضيوفه، وتقديم الطعام والشراب لهم.

• **ضريبة الرأس:** وهي التي تترتب على كل قن⁴ أن يدفعها سنوياً لصاحب الأرض وهي ضريبة بسيطة وتدفع نقداً أو عيناً، وكان الغرض منها أن تكون رمزاً للعبودية والتبعية.

• **ضريبة العشر:** وهي ضريبة تفرض على إنتاج الأرض من الحبوب والخضار والفاكهة، بمقدار عشر المحصول، وكذلك كانت تفرض على إنتاج الماشية والطيور والأسماك المصطادة بنفس النسبة.

• **ضريبة الزواج:** وهي ضريبة كانت تفرض على الفلاحين عندما يرغبون بالزواج من امرأة من خارج أملاك سيدهم، وكذلك كانت تفرض هذه الضريبة على القن عندما يزوج إحدى بناته.

• **ضريبة الموت: "Moritary"** وهي ضريبة كانت تفرض على أبناء القن المتوفى والذين كانوا يرثون الأرض بالانتفاع بها عن طريق أبيهم، وكانت هذه الضريبة عادة ما تحدد مسبقاً أما فرساً أو ثوراً قوياً، وكان الأسياد عادة ما يرثون جزءاً من تركة القن المتوفى أو التركة كلها.

¹فرح، نعيم، مصدر سابق، ص26.

²فرح، نعيم، مصدر سابق، ص48.

³فرح، نعيم، مصدر سابق، ص49.

⁴القن هو فلاح يعيش على قطعة من الأرض يمنحه إياها سيد إقطاعي يمتلك الأرض، فرح، نعيم، مصدر سابق، ص72.

• **ضريبة السوق:** وهي ضريبة كانت تفرض من قبل الإقطاعيين على التجار والفلاحين الذين كانوا يرغبون ببيع سلعهم وبضائعهم في الأسواق التجارية، ولقد كانت هذه الضريبة مرتفعة لدرجة أدت إلى الشلل التجاري لتلك الفئة من المجتمع.

• **ضريبة (القومونات) المدن المستقلة:**

وهي نظام ضريبي مختلف تماماً عما كان معهوداً في العصور الوسطى حيث نشأ هذا النظام داخل المدن المستقلة (القومونات) حيث أنّ الضرائب كانت في النظام الإقطاعي عبارة عن التزام مالي محدد، بغض النظر عن دخل دافع الضريبة¹. وكانت محصلات هذه الضرائب تذهب إلى الإقطاعيين ولم يكن يخصص منها شيء للمصلحة العامة بينما النظام الضريبي في المدن المستقلة لم يعترف بالاستثناءات والامتيازات لأحد فكل المواطنين متساوون فيما يحصلون عليه من المدينة من خدمات ومتساوون في الالتزامات على أن يكون نصيب كل فرد من سكان هذه المدن بحسب دخله وعلى هذا فقد تم تقدير الضرائب على أساس الدخل وكان كل ما يُجمع من الضرائب يصرف لسد نفقات المدينة العامة².

• **ضريبة الولاية:**

وهي ضريبة كان يدفعها الأقتان مقابل السماح لهم برعي الماشية في مراعي ضيقة الإقطاعي³.

• **ضريبة الأسماك:**

وكانت هذه الضريبة تُدفع للإقطاعيين مقابل السماح للفلاحين بالصيد بالمناطق البحرية التابعة لهم⁴.

• **ضريبة الغرامة (Heriot):**

وكانت تُفرض وتؤخذ على شكل بهائم حية أو مذبوحة⁵.

¹ عاشور، سعيد، مصدر سابق، ص:177.

² قرح، نعيم، مصدر سابق، ص:129.

³ عاشور، سعيد، مصدر سابق، ص:178.

⁴ قرح، نعيم، مصدر سابق، ص:130.

⁵ عاشور، سعيد عبد الفتاح، مصدر سابق، ص:383.

ويرى الباحث أن العصور الوسطى كانت مليئة بأنواع مختلفة من الضرائب كان الهدف الأساسي منها فرض سيطرة السيد على العبد وتمويل احتياجات الإقطاعيين والأمراء.

3. الضرائب في العصر الحديث:

تُصنف الفترة الممتدة من (1453-1492م) إلى التاريخ الحاضر كفترة تاريخ حديث للبشرية، ولقد تميزت هذه الفترة بتغيرات جذرية وسريعة تكاد تضاهي التاريخ القديم بأكمله، وعلى صعيد الضرائب فقد بدأ النظر إليها في هذا العصر على أسس ومعايير مختلفة عما كان سابقاً وسنحاول استعراض أهم الآراء والأفكار التي عالجت هذا الموضوع في السطور التالية:

لعلَّ البدء من كتابات المفكر الإسباني أيباس (1446م) هي البداية الحقيقية للحديث عن نشوء التقسيم الحديث لأنواع الضرائب، فلقد انتقد الكاتب النظام الضريبي السائد في بلده والذي كان يتميز بتعدد الضرائب، فاقترح إلغائها واستبدالها بضريبة موحدة على الدخل، وفي سنة 1707م نشر الكاتب الفرنسي فوين كتاب تحت عنوان العرش الملكي، انتقد فيه نظام الضرائب الغير مباشرة في فرنسا مقترحاً استبداله بضريبة واحدة على الزراعة بالإضافة إلى ضريبة على الدخل، وفي بداية القرن الثامن عشر ظهرت أفكار المدرسة الطبيعية التي تعتبر أن الزراعة هي مصدر الثروة باعتبار أن الأرض هي وحدها التي تنتج أكثر مما ينفق عليها، لذلك فهي تحقق فائض على عكس القطاعات الأخرى مثل الصناعة والتجارة التي تعتبر قليلة الإيراد في ذلك الوقت مقارنة بالزراعة¹.

ولقد اعتمد فكر أنصار المدرسة الطبيعية على أساس وفكرة وجود ضريبة وحيدة وهي الضريبة على الأرض حيث أن فرانسوا كيني يربط الاقتطاع الضريبي بالفائض أي بالنتاج الصافي²، وكما أنه كان يرفض التوسع في موضوع الاقتطاع الضريبي، لأن ذلك يعرقل عملية إعادة الإنتاج، ويقول فرانسوا كيني: "يجب على الضريبة أن لا تكون هامة أو بعيدة عن الكتلة أو حجم

¹قوة، فتحة محمود، "موسوعة قضاء النقض في المنازعات التجارية و البحرية و الضرائب"، منشأة المعارف، (ب ط)، (ب ت)، مصر، ص123 .

²رويلي، صالح، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992م، ص102.

المداخل، فيجب أن تقام على الأموال الثابتة، وليس على أجور أو مداخيل العمال وليس على أسعار الحبوب¹، وكما أنه وضع شعار الضريبة الوحيدة على ناتج الأرض الصافي.

وفي مطلع القرن التاسع عشر برزت الرأسمالية كنمط فكري إنتاجي يعتمد على تراكم رأس المال، وقد أيد كل من آدم سميث وريكاردو وجورج هنري² وجهة نظر المدرسة الطبيعية في إلغاء جميع الضرائب واتخاذ ضريبة على ريع الأرض، وكما أن فرض ضريبة وحيدة على الأرض يعمل على تشجيع تكوين رؤوس الأموال والقضاء على كل ما يؤثر في نشاط أصحاب العمل، وقد وضع آدم سميث في ذلك الوقت المبادئ الأساسية للضريبة وذلك لتحقيق العدالة الضريبية وإنصاف المكلفين، وهي ما تعرف باسم "دستور الضرائب"، واعتبر أن الضريبة النسبية هي الضريبة العادلة³.

وكذلك نادى جان ساي إلى التخفيض من قيمة الضرائب، حيث اعتبر أن الضريبة التصاعدية هي الضريبة العادلة، كذلك تعتبر آراء المفكر الاقتصادي جون هوبس والتي نادى بها في أوائل القرن العشرين هي بمثابة امتداد لأفكار المدرسة الطبيعية، حيث أنه يرى أن أعباء الضريبة يجب أن تقع على الفائض وهذا الطرح لا يقتصر على الأرض فقط بل يشمل العوامل الإنتاجية الأخرى مثل رأس المال والعمل، وقد اعترض جون هوبس على الضرائب غير المباشرة لسهولة نقل عبئها الضريبي⁴.

أما بالنسبة للشيوكلاسيكيون والذي يأتي على رأسهم الفرد مرستال فقد وضعوا نظريتهم الاقتصادية والتي اعتمدت على مبدئين أساسيين وهما:

1. مبدأ تنظيم النشاط الاقتصادي بواسطة سوق تتميز بمنافسة حرة.

2. مبدأ التخصيص العقلاني للموارد.

¹ نفس المصدر السابق، ص102.

² للاستزادة مراجعة كل من كتاب آدم سميث "ثروة الأمم"، "ومبادئ الاقتصاد السياسي والضرائب" لريكاردو، وكتاب التطور والفقر، لجورج هنري.

³ وزنة، كامل، آدم سميث، قراءة في اقتصاد السوق، معهد الدراسات الاستراتيجية، بغداد، ط1 2007م، ص9.

⁴ www.startimes.com

وعلى هذا الأساس فإن الشيوكلاسيكيون يعتبرون أن الضريبة تتحدد في السوق دون تدخل من الدولة¹.

أمّا بالنسبة للورد البريطاني كينز وهو من رواد الاقتصاد الحديث نسبياً، فقد اعتبر أن تدخل الدولة ضروري لتنظيم السوق والعمل على تحقيق التوازن الاقتصادي فبواسطة الضرائب تعمل الدولة على تدعيم القوة الشرائية عن طريق إعادة التوازن العادل للدخل².

وبهذا نكون قد فرغنا من استعراض الضرائب في العصور المختلفة، ورأينا أنها كانت تحمل أسماء ومسميات مختلفة ولكن وبالواقع امتازت معظمها بالجبرية والدفع للسلطة الحاكمة دون مقابل -وهي الصفة المميزة للضرائب- ورأينا كذلك أن هذه الضرائب كانت تدفع لألي الأمر سواء كسلطة حاكمة متمثلة بالسلطة السياسية أو القبيلة أو المعنوية أو غير ذلك، وتبين لنا أيضاً أن أسس تحصيل هذه الضرائب كانت تعتمد على حاجة الحكام في بداية أمرها ومن ثم بدأت تحصل لتلبية بعض احتياجات الدولة مع تطور مفهوم الدولة حيث كانت تلبى جزء من تلك الاحتياجات الى جانب الموارد الأخرى للدولة والتي كانت متمثلة بأموال الدولة المختلفة ولكن مع تقلص تلك الموارد أصبحت الضرائب تحتل المرتبة الأولى وقد تكون من غير منازع بالنسبة لإيرادات الدولة من حيث الأهمية، حيث أصبحت تلك الضرائب الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها الدولة لتمويل التزاماتها المختلفة وفي المبحث الثاني سنتطرق للأسس الفلسفية المختلفة التي أصبحت ضرورة ملحة لتبرير فرض الضرائب وتحصيلها.

¹ المودودي، أبو الأعلى، "أسس الإقتصاد بين الإسلام والنظم المعاصرة"، الدار السعودية، جدة، ط1، 1985م، ص 44.

² عبد الحميد، بوزيد، "الضريبة وانعكاساتها على الإقتصاد الجزائري"، 1988-1996م، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، منشورة على الأنترنت، ص9.

المبحث الثاني: الأسس النظرية¹ لفرض الضرائب:

تُعتبر الأسس النظرية بمثابة البنية التحتية لكافة النظم الضريبية، فهي الفكر الذي امتد منه العمل، وأسس عليه أسلوب التعامل مع قضية الضرائب ومبررات فرضها، وسنستعرض في هذا المبحث أهم النظريات التي عالجت هذا الموضوع:

الفرع الأول: النظريات القانونية ونظريات تصاعد الأسعار لفرض الضرائب:

1. النظريات القانونية:

أ. نظرية العقد المالي (النظرية التعاقدية):

ظل الفكر المالي وحتى بداية القرن التاسع عشر يعالج موضوع فرض الضرائب على أنه علاقة تعاقدية بين الدولة والفرد²، وأن الأساس القانوني لفرض الضرائب هو العقد المالي، وهو ذلك العقد الذي انعقد ضمناً بين الدولة كممثلة للعمل العام والأفراد، وبموجبه تلتزم الدولة بتوفير الأمن للأفراد وتحقيق العدالة، ويلتزم الأفراد من جانب آخر بدفع الضرائب مقابل المنافع التي يحصلون عليها من الدولة بمعنى أنه يتم تطبيق مبدأ المنفعة (Benefit principle) في هذه العلاقة، والذي بموجبه يتنازل الفرد بإرادته عن جزء من دخله، وذلك على شكل ضرائب، مقابل الحصول على السلع والخدمات التي يحتاجها³، أي أنها عبارة عن صفقة متبادلة⁴. فالنظرية لا ترى بوجود فروق جوهرية بين دفع الضرائب وشراء السلع، فهي تطبيق لقوانين السوق في نطاق الاقتصاد العام.

¹ النظرية هي : عبارة عن مجموعة من المفاهيم تشتمل على تصورات تجريدية للظواهر القابلة للملاحظة ويتم التعبير عنها في صورة خصائص ذات قيمة كمية، مع مجموعة من القواعد التي يطلق عليها اسم القوانين العلمية التي تعبر عن العلاقات القائمة بين المشاهدات المرتبطة بهذه المفاهيم . للمزيد أنظر : مهدي فضل الله "أصول كتابة البحث وقواعد التحقيق" ، دار الطليعة ، لبنان ، ط2 ، 1998م ، ص 57 .

² الواسطي، فاضل شاكر، "اقتصاديات المالية العامة"، مطبعة المعارف، بغداد، العراق، ط1، 1973م، ص167.

³ جادو، محمد نجيب، "ظاهرة التسرب الضريبي وأثرها المالية الاقتصادية (دراسة تطبيقية في مصر)"، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، ط1، 2004م، ص368.

⁴ نفس المصدر السابق ، ص 370 .

وتعود الأسس الفلسفية لنظرية العقد المالي كما وضعها منظروها الأوائل وهم توماس هوبز (Thomas Hobbes) وجون لوك (John Locke) ومونتسكيو (Montesquieu) وجون ساي (Jeon Say) وغيرهم إلى نظرية العقد الاجتماعي (Theory of the Social contract) والتي وضعها الفيلسوف الفرنسي جان جاك روسو، والتي تقوم على أساس أن الأفراد تركوا حياة العزلة لينتفعوا بميزات الحياة الجماعية، وعقدوا فيما بينهم عقداً ضمناً يتنازل الفرد بمقتضاه عن جزء من حريته، مقابل أن يضع الحرية الباقية والأموال الباقية في حماية القانون والدولة¹.

وهكذا أيضاً بالنسبة لنظرية العقد المالي حيث يتنازل الأفراد عن جزء من أموالهم مقابل حماية الدولة بما تبقى من أموالهم، إذن فكرة العقد بقيت في نظر هؤلاء الفلاسفة قاعدة المجتمع المنظم، وبرزت وظيفة الحماية في بعض الأحيان كهدف رئيسي للعقد.

فالضرائب وفقاً لذلك هي السعر الذي سيدفع ثمناً للحماية أو أجراً للانتماء إلى جماعة المجتمع المنظم².

ويرى الباحث أن هذه النظرية بعيدة عن الواقع وإن كانت في عهد ظهورها قد أعطت مبرراً لفرض الضريبة، فالعلاقة ما بين الفرد والدولة ليست علاقة تعاقدية ولا تقوم علاقة الفرد بدولته على أساس عقد مالي بين الطرفين، والدولة لا تقدم خدماتها للأفراد على أساس هذا العقد ولو كان هذا المنطق صحيحاً لأصبحنا أمام أمر غير منطقي هو أن الدولة ستقدم الخدمات العامة لمن يدفع الثمن ومن لم يقوم بتسديد ما عليه فهو لا يستحق الحصول على الخدمة وهذا أمر بعيد عن الصواب .

ب. نظرية التضامن الاجتماعي:

يتجه الفكر المالي الحديث إلى أن الأساس الأفضل لفرض الضرائب وجبايتها يكمن في نظرية التضامن الاجتماعي، والتي تقضي بتضامن أفراد المجتمع وذلك كل بحسب قدرته في مواجهة

¹ جادو، محمد نجيب، مصدر سابق، ص 369.

² البطريق، يونس أحمد، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، بيروت، لبنان، ط1، (ب،ت)، ص 10.

أعباء التكاليف العامة بحيث تتمكن الدولة من حماية المجتمع وتوفير الخدمات العامة لجميع المواطنين بدون استثناء، وبغض النظر عن مدى مساهمة كل منهم في الأعباء العامة¹. إذ تقوم الدولة بما تتمتع به من سلطة وسيادة قانونية على أفرادها بتحديد العبء المالي الواجب الدفع على كل فرد وبحسب قدرته التكلفة، فالنظرية تعتبر دفع الضريبة المفروضة على كل فرد بأنها واجب من واجباته الوطنية وهو واجب المشاركة في أعباء النفقات العامة للدولة².

وقد برزت نظرية التضامن الاجتماعي في التعريفات التي وضعت للضريبة، فالمفكر الفرنسي Le Roy-Beaulieu وصف الضريبة بأنها تمثل الجزء الذي يقع على عاتق كل مواطن من أجل تطبيق مبدأ التضامن الوطني ومن أجل تسديد نفقات الخدمات ذات النفع العام، وكذلك من أجل تسديد النفقات الأخرى الناتجة عن ديون الدولة، في حين وصفها الكاتب الألماني سكيل (Schaeffle) على أنها الإسهام الذي تطلبه الدولة من المواطنين بمقتضى واجبهم العام، ومن أجل ضمان الحياة الاجتماعية بغض النظر عن المنافع التي تقدم إلى المساهمين بشكل فردي³.

ويترتب على تأصيل حق الدولة في فرض الضرائب بناءً على نظرية التضامن الاجتماعي عدة نتائج، تمثل القواعد الأساسية والرئيسية لأغلب النظم الضريبية في الدول الحديثة⁴. وهي :

1. يأتي حق الدولة في فرض الضرائب من نظرية السيادة، فالدولة تقوم بما تتمتع به من سيادة بفرض الضرائب على مواطنيها، ومن ثم فإن للدولة سلطة في تحديد الضرائب وتحديد تنظيمها الفني بدون أن تدخل في تعاقد مع المكلفين وهي بصدد فرض الضريبة، ولهذا فإن النظام الضريبي المعاصر يعد فرض الضريبة عملاً من أعمال السيادة.
2. تفرض الضريبة طبقاً لنظرية التضامن الاجتماعي على جميع أفراد المجتمع لكونهم متضامنين في تحمل النفقات العامة، فهم ملزمون جميعاً بدفع الضريبة سواء كانوا مواطنين أو

¹ الجناحي، طاهر، "دراسات في المالية العامة"، مطبعة التعليم الحديث، بغداد، العراق، ط1، ص64.

² الجعفري، هاشم، "مبادئ المالية العامة والتشريع المالي"، مطبعة سلمان الأعظمي، بغداد، العراق، 1968م، ط3، ص84.

³ البدراني، قبس عواد، مصدر سابق، ص26-27.

⁴ العلي، عادل فليح، كداوي، طلال محمود، مصدر سابق، ص48-49.

أجانب في حال انطبقت عليهم مواصفات فرض الضريبة وشروطها، وهذا ما يعني استناد الضريبة إلى قاعدة عمومية الضريبة، فلا يجوز إعفاء طبقة دون الأخرى، وإن كان ذلك لا يتعارض مع إعفاء غير القادرين على دفعها.

3. تُقرر نظرية التضامن الاجتماعي قاعدة أساسية من قواعد العدالة الضريبية وهي تناسب حجم الضرائب التي يدفعها المكلفون مع قدرتهم التكليفية، أي أخذها بمبدأ القدرة على الدفع، وليس بمقدار الانتفاع من الخدمات العامة.

4. تقدم النظرية تفسيراً واضحاً للالتزام الجبل المعاصر بدفع فوائد أفساط الدين العام والتي عقدتها الأجيال السابقة والتي استنفذت كل منافعها.

ويرى الباحث هنا أن نظرية التضامن قد لا تكون موجودة عند الأفراد إذا لم يتم تنميتها عن طريق التربية الصحيحة المستندة إلى حب الوطن والتعاون مع الغير، وهو الأساس الذي قامت عليه النظرية وما تفرع منها من قواعد عامة لفرض الضريبة، إلا إذا اعتبر أصحاب هذه النظرية أن التضامن بين أفراد المجتمع موجود بشكل تلقائي وهذا ما يستبعده الباحث .

ت. نظرية المصدر (المنبع)¹:

وفقاً لهذه النظرية فإن الدخل أو الإيراد الخاضع للضريبة هو كل ناتج نقدي أو قابل للتقدير النقدي يحصل عليه المكلف بصفة دورية ومنتظمة من مصدر قابل للاستمرار خلال فترة معينة، ويتضح لنا من خلال هذا التعريف للنظرية أن للدخل الخاضع للضريبة خصائص محددة بما يلي:

1. عنصر الدورية أو الانتظام، ويعني أن الفرد يحصل على الدخل بصفة دورية وكل فترة معينة.

2. عنصر المدة وهي سنة مالية وفقاً للأعراف والمبادئ المحاسبية.

¹ تُعرف هذه النظرية أيضاً باسم المدرسة الانجليزية التقليدية، أنظر : كامل وزنه ، "آدم سميث قراءة في اقتصاد السوق"، معهد الدراسات الاستراتيجية، ط1 ، العراق ، 2007م ، ص11.

3. وجود مصدر منتج للدخل، ومن المعروف أنه لن يكون هناك دخل إذا لم يوجد مصدر منتج لهذا الدخل.

4. عنصر ثبات مصدر الدخل، قد يكون مصدر الدخل ناتجاً من رأس المال أو من اختلاط رأس المال والعمل، وحتى يستمر وجود الدخل لابد من بقاء المصدر المنتج له، ويقصد بثبات المصدر الثبات النسبي.

5. وجود عنصر المنافع والخدمات وقابليتها للتقدير بالنقود، ويمكن القول أنه بتحقيق الدخل لابد من وجود خدمات ومنافع يحصل عليها المكلف، ويمكن تقييمها بالنقود، ويمكن أن تكون نقدية كالرواتب والأجور، وقد تكون عينية كالسكن حيث يستطيع صاحب السكن أن يحصل على دخل سنوي يساوي القيمة الإيجارية للسكن.

ونرى هنا أن هذه النظرية تبين الإيراد الخاضع للضريبة ولا تصلح لأن تكون أساس نظري لفرض الضريبة حيث أنها تستعرض الدخول الخاضعة للضريبة دون أن تعطي مبرر لفرضها.

ث. نظرية الإثراء: (نظرية الزيادة الإيجابية):

إنّ هذه النظرية تتوسع في مفهومها للدخل، فتعتبره الزيادة الإيجابية في ذمة الشخص المعنوي أو الطبيعي خلال فترة زمنية، وأن كل زيادة إيجابية في ذمة المكلف أو قدرته الاقتصادية تعتبر دخلاً سواء كانت هذه الزيادة دورية أو غير دورية، منتظمة أو غير منتظمة.

ومن هنا فإنها تتعرض إلى الدخول الغير منتظمة الناتجة عن عمليات المضاربة، وبيع الأصول المنقولة وغير المنقولة وأرباح الأسهم والجوائز والسندات والميراث، وأي دخل عارض آخر.

وبالتالي فهي لا تقتصر على الأرباح والإيرادات الناتجة عن العمل ورأس المال، ولهذا فإننا نرى أن معظم الدول تأخذ بإحدى هاتين النظريتين أو تمزج بينهما فيما يناسب ويحقق الاحتياجات المالية وذلك لتغطية الإنفاق العام ولتحقيق الأهداف السياسية والاجتماعية والاقتصادية.

وإذا زادت حاجة الدولة إلى الأموال، فإنها تلجأ إلى زيادة القيمة الإيجابية لذمة المكلف، أي زيادة الضريبة، ويلاحظ أن أغلب التشريعات المالية تميل للأخذ بنظرية الزيادة في القيمة الإيجابية لذمة المكلف، أي زيادة الضريبة، وذلك للاعتبارات التالية:

1. إنَّ إتباع نظرية المصدر يؤدي إلى اعتبار دخل العمليات غير المنتظمة والعارضة غير خاضع للضريبة مثل دخل الصفقات العرضية التي ذكرت سابقاً، وهذا ليس عادلاً بأن يخضع المواطن ذو الدخل المحدود للضريبة بينما يُعفى من حق دخل كبيراً.
2. من أجل زيادة الإيراد للدولة وتغطية النفقات العامة يتم تطبيق نظرية الإثراء بما أنها تحقق ذلك.

3. إنَّ الأخذ بنظرية الإثراء، أي زيادة القيمة الإيجابية للمكلف تؤدي إلى الوصول لبعض العناصر الرأسمالية، وفرض الضريبة عليها، دون أن يُفرض ضريبة دخل على رأس المال¹.

ويرى الباحث أن هذه النظرية جاءت لتكمل النقص بالنظرية السابقة - نظرية المصدر - حيث تداركت ما تم اغفاله من الدخول التي لم تتطرق لها النظرية السابقة ولكنها أيضاً وكسابقتها لم تعط مبرراً لفرض الضريبة.

2. نظريات تصاعد الأسعار لفرض الضرائب:

هناك عدة نظريات ظهرت خلال الفترات الماضية تؤيد التصاعد في سعر الضرائب ومن أهمها النظريات التالية:

أ. نظرية تناقص المنفعة الحدية:

تفترض هذه النظرية بأن المنافع التي يحصل عليها الفرد من دخل معين تتناقص تدريجياً كلما اتجه الدخل نحو الزيادة، أي أن الجزء الأول من الدخل يتجه نحو إشباع الحاجات الأساسية والضرورية للفرد وما يزيد عن ذلك يستخدمه الفرد لإشباع الحاجات الأقل ضرورة

¹ حجازي المرسي السيد، "النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق"، الدار الجامعية، مصر، ط 1، 2001م، ص: 56.

(الكماليات)، ولهذا يجب أن يكون سعر الضريبة على الوحدات الأولى سعراً بسيطاً، ذلك لأن اتجاه الفرد لإشباع الحاجات الضرورية يكون كبيراً، وأن يكون سعر الضريبة مرتفعاً كلما زاد عدد وحدات الدخل الموجهة نحو الحاجات الكمالية¹.

ولكن هذه النظرية لا يمكن التسليم بها وذلك لأن من المتعذر قياس المنفعة الحدية وتناقصها، كما أنه من الصعب التسليم بتساوي درجة الإشباع لدى مختلف الأفراد، فعملية الإشباع تختلف باختلاف السلع والخدمات المستهلكة من فرد لآخر وذلك تبعاً لاختلاف الرغبات لديهم. وبناءً على ذلك فالمنفعة الحدية تتزايد مع زيادة الدخل، فالفرد يمتنع عن استهلاك سلعة معينة، إذا كان دخله محدوداً، فإذا زاد دخله فإنه يستهلك السلعة وهنا نجد المنفعة الحدية تتزايد مع تزايد الدخل².

ويرى الباحث أنه لا مانع ورغم أن التفسير العام للنظرية يدل على زيادة المنفعة الحدية للفرد من إتباع نظام ضرائب منخفض أو حتى إعفاء تام على مستوى السلع الأساسية وعلى مستوى الدولة ككل، وأما بالنسبة للسلع الكمالية فلا مانع من فرض ضرائب مرتفعة عليها، لأن من لديه دخل مرتفع يستطيع شراؤها وبالتالي دفع ضريبتها.

ب. نظرية الغرض الاجتماعي:

نادى بهذه النظرية الفقيه الألماني ريتشارد فاجنر، فقد كان يرى أن التصاعد في أسعار الضريبة هو أداة فعالة للتقليل من حدة التفاوت الاجتماعي الكبير في توزيع الدخل والثروات بين أفراد المجتمع³، ويرى أن دخل الأفراد مقسم إلى قسمين، القسم الأول لسد الحاجات الضرورية، والقسم

¹ عبد المولى، السيد، "المالية العامة"، دار الفكر العربي، القاهرة، مصر، 1975م، ط1، ص28.
وكذلك مرسي، أحمد ممدوح، "الضرائب على الإيرادات علماً وعملاً"، مطبعة شركة مصر، القاهرة، مصر، 1946م، ط1، ص91.

نرى تطبيقاً فعلياً لهذه النظرية حالياً في الكثير من الدول، حيث تُعفى الحاجات الضرورية من الضرائب والرسوم مثل القمح والزيت وغيرها، وتفرض ضرائب مرتفعة على الحاجات الكمالية مثل السيارات الفارهة وأجهزة الهاتف المحمول وأجهزة التكييف وغيرها، الباحث.

² الصكبان، عبد العال، "مقدمة في علم المالية والمالية العامة في العراق"، مطبعة العاني، ط1، العراق، 1972، ص: 179-180.

³ مراد، محمد حلمي، "مالية الدولة"، مكتبة النهضة، القاهرة، (ب ت)، (ب ط) بمصر، ص221.

الثاني لسد الحاجات الأخرى، وهو القسم الذي تجبى منه الضريبة، ولما كان الأفراد متفاوتين في مقدرتهم المالية فلا بد أن تكون الضريبة عادلة عن طريق تطبيق سعر التصاعد على الضريبة¹. إلا أن إتباع النظام الرأسمالي يؤدي إلى توزيع سيء للدخل بين أفراد المجتمع، وذلك لأنه يجمع الدخل بين يدي الطبقة الرأسمالية، والتي تتميز بانخفاض الميل الحدي للاستهلاك، وارتفاع طلبها على السلع الكمالية، وأما الطبقة الفقيرة والمتوسطة الحال والتي عادة ما تشكل الأغلبية في المجتمع، فإنها تعاني من عجز في سد الحاجات الضرورية وذلك لارتفاع ميلها الحدي للاستهلاك².

لذلك فإن استخدام الضريبة التصاعدية سيؤدي إلى التقليل من حدة التفاوت بين دخول أفراد المجتمع، فهي بمثابة أداة لإعادة توزيع الدخل لصالح الطبقات المتوسطة والفقيرة³. إذ أنها تقتطع من دخل الطبقات صاحبة الدخل المرتفع، بالشكل الذي يؤدي إلى تقليل الادخار لدى هذه الطبقة، وتوجيهها نحو زيادة حصيلته الضرائب لزيادة الدخل لدى الطبقات الفقيرة⁴. لذلك فإن تطبيق السعر التصاعدي عند فرض الضريبة سيساعد على إعادة توزيع الدخل بين الأفراد، وتقلل من الفوارق الطبقيّة.

ت. نظرية زيادة قوة الإنتاج⁵:

تفترض هذه النظرية إلى أنه كلما زاد دخل المكلف زادت قدرته في إنتاج دخل آخر، ومن ثم يمكن زيادة سعر الضريبة المفروضة عليه دون الإضرار به، فأصحاب الدخل المرتفعة هم أقدر على زيادة الدخل من أصحاب الدخل المحدودة⁶.

ويرى الباحث أن هذه النظرية موجودة على أرض الواقع نظراً لقدرة وإمكانية قياس حجم مداخل المكلف الخاضعة للضريبة وبالتالي معرفة حجم الزيادة أو النقصان في الدخل.

¹الصكبان، عبد العال، مصدر سابق، ص 180-181.

²الجعفري، هاشم، مصدر سابق، ص 45.

³عبد المولى، السيد، مصدر سابق، ص 299.

⁴خلاف، حسين، "مبادئ المالية العامة"، مطبعة القاهرة، مصر، 1949م، ط1، ص 136.

⁵تعود البذور الأولى لهذه النظرية إلى العالم آدم سميث، أنظر كامل وزنه، مصدر سابق، ص 33.

⁶حجازي المرسي السيد، "النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق"، مصدر سابق، ص: 58.

الفرع الثاني: نظريات العبء الضريبي ونظريات نقل العبء الضريبي.

1. نظريات العبء الضريبي:¹

ويقصد بنظريات العبء الضريبي أن يتحمل الأفراد الأعباء الضريبية بالتساوي، ويعني ذلك أيضاً أعباء الضرائب كافةً وليس جزءاً منها، وهناك مجموعة من تلك النظريات عالجت هذا الموضوع لعل من أهمها:

¹ نماذج التكيف مع العبء الضريبي:

يقصد بالتكيف مع العبء الضريبي الإجراءات والتعديلات التي تقوم المؤسسة بإحداثها على مختلف أنشطتها بقصد تجنب أو تخفيف العبء الضريبي.

وأهم هذه الإجراءات والتعديلات:

1. تخفيض النشاط الإنتاجي الذي فرضت عليه ضرائب مرتفعة.
 2. توجيه رأس المال نحو الاستثمارات قليلة الضرائب.
 3. تقليص حجم الاستهلاكات التي تخضع لضرائب مرتفعة.
 4. تعديل طرق الإنتاج والعلاقات القائمة بين المنتجين والمستهلكين. انظر باشونده رفيق، داني كبير معاشو، تحليل سلوك المؤسسة اتجاه العبء الضريبي وأساليب التحريض الجبائي، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلم التسيير، جامعة البليدة، الجزائر 2003/11.12، ص 49.
- وتسمى نماذج التكيف مع العبء الضريبي بالأثر المعدل للضريبة، ويوجد هناك نموذجين يوضحان هذه الصورة أنظر: المحجوب رفعت، "المالية العامة"، دار النهضة العربية، لبنان، ص 331-333

1. نموذج بيجو (أثر الإعلان) :

يقصد بأثر الإعلان كما عرّفه بيجو: مجموعة الآثار التي تترتب على الصيغة التي يتم بها إعلان العبء الضريبي للمكلف، والتي تتمثل في تصرفات المكلفين اتجاه العمل والدخل، ذلك أن الضريبة تحملهم كقاعدة عامة على تغيير سلوكهم بغرض تفادي عبء الضريبة.

ويكون تغيير هذا السلوك إما بتغيير طريقة إنفاق الدخل، وإما بتغيير كمية العمل التي يرغبون بالقيام بها. ويخلص بيجو إلى أن الصيغة التي تسبب أقل تضحية ممكنة، من وجهة نظر أثر الإعلان : هي التي تجعل الضريبة على كل مكلف مستقلة عن كمية العمل التي يقوم بها.

2. نموذج هيكس (أثر الدخل):

يقصد بأثر الدخل الذي حدده هيكس: أنه مجموعة الآثار التي تترتب على الإقطاع الضريبي، والتي تعكس ردود فعل المكلفين اتجاه تخفيض دخلهم، وخاصة ما يقدمون عليه من تقليل طلبهم على المنتجات.

ومعنى ذلك أن أثر الدخل يُترجم رغبة المكلف في التواءم مع وضعه الجديد، وذلك بإدخال تعديلات على خطته الخاصة باستخدام الدخل والإنتاج وتوظيف الثروة، والملاحظ أن أثر الدخل ينصرف عند هيكس إلى العبء الكلي للضرائب، أكثر من انصرافه إلى عبء ضريبة واحدة. أنظر: ، المرسى سيد، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 1997م، ط1، ص 129.

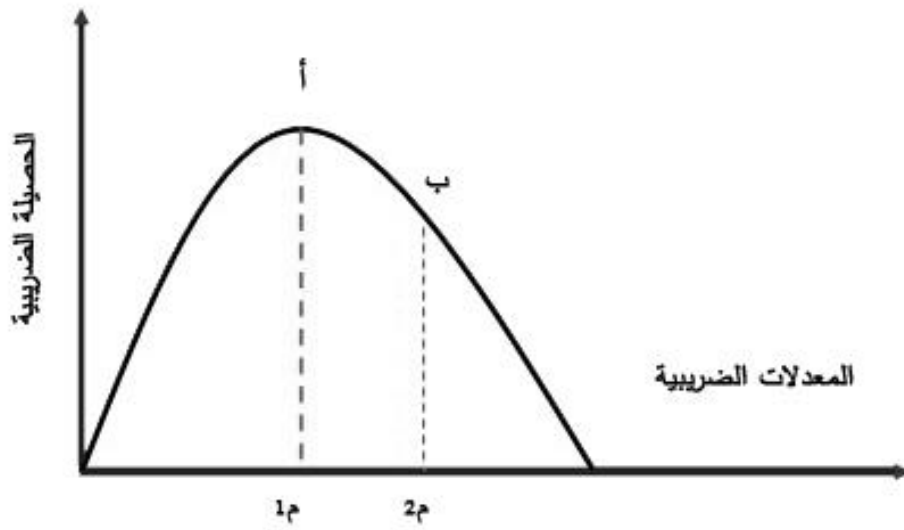
أ. مبدأ الضريبة تقتل الضريبة (ابن خلدون)، ومنحنى لافر:

لقد أتى بهذا المبدأ ابن خلدون منذ القرن الرابع عشر والذي مفاده بأن زيادة العبء الضريبي تؤدي إلى زيادة حصيللة الدولة، ولكن فقط إلى غاية نقطة معينة تُسمى (نقطة العتبة) والتي تؤدي بعدها زيادة الضريبة إلى الانخفاض في حصيللة الضريبة، وهذا نفسه ما توصل إليه الاقتصادي الأمريكي آرثر لافر وقام بوضع تحليل اقتصادي له سنستعرضه من خلال السطور القادمة.

1. منحنى لافر:

أ. عندما يكون معدل الضريبة في المستوى (1م)، كما في الشكل، فإن الحصيللة الضريبية تكون عند أعظم قيمة لها (أ).

ب. إذا ما تم تجاوز هذا المعدل وانتقلنا من المستوى (1م) إلى المستوى (2م). فإن الحصيللة الضريبية تنخفض من (أ) إلى (ب).¹



الشكل (1): منحنى لافر.

ومن هنا أتى مبدأ "الكثير من الضريبة يقتل الضريبة"، والدولة نتيجة لذلك تبدأ حصيلتها من الضرائب بالانخفاض، ومن ثم تقوم بتخفيض نفقاتها.

¹ابن خلدون، عبد الرحمن، "المقدمة من كتاب العبر وديوان المبتدأ والخبر"، تحقيق أ.م. كاترمير، باريس 1858م، مكتبة لبنان بيروت، ج1، ص168.

وبالنسبة للإفراد من جهة أخرى وإذا ما استمر رفع معدلات الضرائب فإنهم يبدؤون بالتخلي عن استثماراتهم وذلك لأن الجزء الأكبر من الأرباح سيتم اقتطاعه على شكل ضرائب، وهنا يبدأ النشاط بالتراجع إلى الحد الذي يجعل الدولة تجبي ضرائب أقل مما كانت عليه قبل الزيادة في معدلات الضرائب، وهو ما قد يؤدي إلى صعوبات مادية قد تعجز الدولة على أثرها من تقديم الخدمات العامة¹.

وعلى العكس من ذلك، فإن تخفيض الضرائب يؤدي إلى تشجيع الاستثمار للحصول على أرباح أكثر، خاصة أن هذه الأرباح ستكون أقل عرضة للضرائب، وهذه الزيادة في النشاط والاستثمار سوف تخلق ثروات جديدة يستفيد منها كل الذين ساهموا فيها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، وبهذا يعود الاقتصاد للنمو من جديد ومع هذا تزداد إيرادات الدولة وتعود إلى النمو، وفي هذه الحالة تستطيع الدولة الحصول على قيمة أكبر من الحصة الضريبية عن تلك التي كانت تحصل عليها قبل التخفيض في الضرائب².

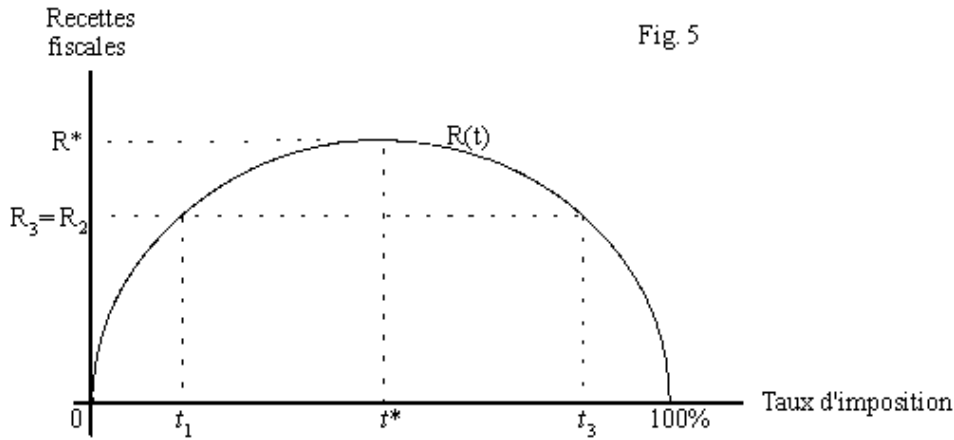
ويرى الباحث أن هذا التفسير قد لاقى حظه الوافر من التطبيق العملي على أرض الواقع، فعندما نقوم باستعراض معدلات الضرائب في عدد من الأنظمة الضريبية في العالم نرى مثالين يظهران بوضوح للعيان وهما التجربتين اللبنانية واليونانية، فلقد تم تطبيق نظام خفض للضرائب في الجمهورية اللبنانية مما أدى إلى زيادة في الاستثمارات وبالتالي إلى زيادة في عائدات الضرائب.

وأما التجربة الأخرى وهي على العكس من الأولى وهي تجربة الجمهورية اليونانية فلقد تم فرض ضرائب مرتفعة وذلك بعد الأزمة المالية التي مرت بها الجمهورية اليونانية منذ بداية

¹ يبدو هذا المنطق واقعي وقريب من الحقيقة ولكنه ليس صحيحاً في كل الحالات، ففي بعض الحالات تكون الضريبة مرتفعة ولكن يستمر الأفراد بالنشاط لأنه قد تدخل عوامل أخرى ذات قيمة مضافة لأعمالهم تشجعهم على الاستمرار، أنظر في ذلك النظام الضريبي في المملكة المتحدة ، الباحث.

² www.libres.org/francais/dossiers/chomage/chomagec3/affer.html.

العام 2010م مما أدى إلى هروب الاستثمارات وعزوف أصحاب العمل عن الاستمرار بأعمالهم مما أدى إلى انخفاض كبير في حصيللة الضرائب¹.



ب. نظرية المساواة في التضحية:

تقوم هذه النظرية على أساس أن المساواة في تحمل العبء الضريبي تتحقق من خلال كون التضحية الناشئة عن دفع الضريبة واحدة بالنسبة لكل فرد في المجتمع، وهذه التضحية يمثلها مجموع المنافع الاقتصادية التي يحرم الفرد منها بدفع مبلغ الضريبة، وقد يقصد بالمساواة في التضحية المساواة المطلقة، أي أن يدفع كل فرد المبلغ نفسه، وقد يقصد بالمساواة في التضحية بأنها المساواة النسبية، وهذا يؤدي إلى ما يعرف حالياً بالضريبة النسبية، وينتقد هذا التفسير كون الضريبة النسبية لا تحقق سوى المساواة في التضحية الظاهرية، وليس الحقيقية، إذ أن الأخيرة لا تتحقق إلا إذا كانت ثروات الأفراد ودخولهم متقاربة².

ويرى الباحث أن هذا من المُحال على أرض الواقع فالمجتمع في أي دولة كانت يوجد به طبقات سواء معترف بها أو هي موجودة بشكل ضمني تتفاوت بدخولها ومنافعها ولذا من الضيم القول بالمساواة بالتضحية.

¹ انظر تقرير مركز الجزيرة للدراسات الإستراتيجية عن " الأزمة المالية اليونانية جذورها وتداعياتها" 11 يونيو 2012م.

² فليج، عادل، مصدر سابق، ص295.

ت. نظرية الحد الأدنى للتضحية:

تستند هذه النظرية إلى أساس أن توزيع عبء الضرائب على الأفراد يجب أن يتم في شكل تصبح التضحية التي يتحملها المكلفون في مجموعهم والناشئة عن دفع الضرائب أقل ما يمكن¹. ويرى الباحث على أرض الواقع أن هذه النظرية يصاحبها صعوبة قياس التضحيات لمقارنة ما يصيب كل فرد منها، بما يصيب الآخر، فالتضحية الناشئة عن حرمان المكلف من مبلغ معين في صورة ضريبة تتفاوت بتفاوت المكلفين في تحصيلهم، وسلوكهم، حتى وإن كان هؤلاء المكلفون متساوي الدخل والثروة.

ث. نظرية المقدرة التكلفة²:

تستند هذه النظرية إلى أساس أن توزع العبء الضريبي يجب أن يتم حسب المقدرة الاقتصادية للأفراد على دفع الضرائب، وتُقاس هذه المقدرة بالاستناد إلى عناصر ملموسة مثل الدخل والثروة.

ولقد أصبح هذا المبدأ مقبولاً، واستخدم كأساس لفرض الضريبة، وتأخذ هذه النظرية مكانتها مما تم طرحه من مبادئ للعدل والمساواة³.

ج. قانون رامزي⁴: The Ramsey Rule

هو عبارة عن نظرية تشرح كيفية تدنية العبء الضريبي الإضافي بالنسبة لإيراد ضريبي ثابت لا بد من جمعه وتحصيله في كل الأحوال. وينص قانون رامزي على أنه لتدنية العبء الضريبي الإضافي وأثر الضريبة على الرفاهية، فإنه يجب على الحكومة فرض الضرائب على السلع

¹ المصدر السابق ، ص297.

² من الجدير ذكره أن الضرائب في أراضي السلطة الفلسطينية تُفرض تبعاً لهذه النظرية. أنظر النسب المالية بقرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني لعام 2011م .

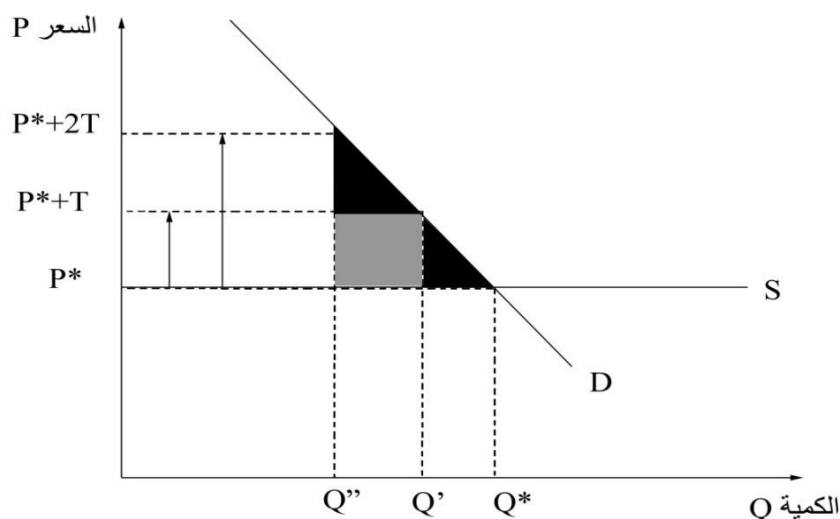
³ حجازي المرسي ، مصدر سابق ، ص :123.

⁴ زكي، رمزي " الاقتصاد السياسي للبطالة"، عالم المعرفة، الكويت ، ط1، 1998، ص:162-167.

على نحو يحقق التناسب العكسي Inverse Proportion مع درجة مرونة الطلب على تلك السلعة المعينة ويمكن صياغة ذلك بشكل معادلة رياضية كالتالي:

فلو رمزنا إلى الضريبة المفروضة على سلعة ما بالرمز T ، ورمزنا لدرجة مرونة الطلب على تلك السلعة بالرمز E ، فإن الشرط الرياضي الذي يحقق أفضل وأنسب معدلات الضرائب على السلعتين رقم (1) ورقم (2) بهدف تدنية العبء الضريبي الإضافي المشترك (المتحصل عن الضرائب عن السلعتين معاً) يُمكن صياغته بالمعادلة التالية ($T_1/T_2 = E_2/E_1$) ونحن نعلم أنه من بديهيات الاقتصاد أنه كلما كان الطلب على السلعة ما أكثر مرونة، كلمت كان العبء الضريبي الإضافي الناتج عن فرض ضريبة جديدة على تلك السلعة أكبر، وهذا يشير إلى أنه يجب علينا فرض الضرائب فقط على السلع ذات الطلب عديم أو منخفض المرونة، وفي الواقع فإن قانون رامزي الذي شرحناه سابقاً يوضح بدوره أن الضريبة الأكبر يجب أن يتم فرضها على السلعة ذات الطلب الأقل مرونة (تناسب عكسي)، وأن الضريبة الأصغر يجب أن يتم فرضها على السلعة ذات المرونة الأكبر (تناسب عكسي أيضاً).

أمّا السبب وراء تقسيم الضريبة على كلتا السلعتين بدلاً من تحميلها كلها كاملة على السلعة ذات الطلب غير المرن نسبياً، هو أنه كلما أصبحت الضريبة أكبر (أي كلما زاد معدلها) كلما زاد العبء الإضافي الناتج عنها وبمعدل أسرع من معدل نمو الضريبة نفسها، وسنوضح ذلك بياناً في الشكل التالي:



يوضح الشكل البياني السابق الزيادة الحدية في العبء الضريبي الإضافي كنتيجة لزيادة معدل الضريبة المفروضة على سلعة ما.

وسيسوق الباحث مثلاً عملياً للتبسيط منقولاً من المصدر السابق الاقتصاد السياسي للبطالة¹:

سنفترض سوقاً نفترض أن منحنى العرض به تام المرونة (وهذه الحالة في الواقع هي الحقيقة في حالة صناعة تنافسية ذات تكاليف ثابتة على المدى البعيد). فمع التوازن عند السعر P^* والكمية Q^* بدون ضريبة ستكون السوق في حالة مستقرة بدون أعباء ضريبية ولكن مع فرض ضريبة مقدارها T من النقود على كل وحدة مبيعة أو مشتراة من السلعة المعنية، فإننا سنجد أن السعر سيرتفع إلى P^*+T وأن الكمية ستتناقص إلى Q' ، والقيمة النقدية الإجمالية للإيراد الضريبي المتحصل هي مساحة المستطيل ذي الجانب الرأسي من النقطة P^* على النقطة P^*+T والممثل على الرسم بالسهم القصير، وهو نفس المستطيل الذي يتكون جانبه الأفقي من الوتر القائم بين نقطة الأصل (صفر) بين نقطة Q' ، أمّا العبء الضريبي الإضافي فهو ممثل بالمثلث المظلل الصغير الواقع بين النقطتين Q^* و Q' .

والآن نفترض أن معدل الضريبة قد تضاعف من T إلى $2T$ لكل وحدة مبيعة أو مشتراة من السلعة.

¹ أنظر المصدر السابق، زكي رمزي، ص: 171-173.

كما هو مُمَثَّل على الرسم بالسهم الأطول، ويمكننا أن نلاحظ هنا أن الإيراد الضريبي الإجمالي في هذه الحالة سيزيد ولكن بمعدل أقل من الضعف (أقل من 10%) لأن المعدل الضريبي الأعلى سيؤدي إلى انخفاض الكمية المتبادل من السلعة (وهنا يكمن كما نعلم العبء الضريبي الإضافي في هذه الحالة)، ونلاحظ أن المربع المظلل باللون السكبي، الذي كان جزءاً من الإيراد الضريبي المتحصل في حالة المعدل الضريبي الأقل، لم يعد يُمكن تحصيله أو جمعه بواسطة الدولة الآن لأن الكمية المتبادلة في السوق قد انخفضت من Q' إلى Q . ولكن رغم أن الإيراد الضريبي زاد ولكنه لم يتضاعف كلياً فإننا نجد أن العبء الضريبي الإضافي قد زاد بمعدل أكثر من الضعف لأنه أصبح الآن يشتمل على المنطقة المظلمة بأكملها (المثلث الكبير من Q^* إلى Q).

وكما نلاحظ من خلال الرسم البياني السابق، أنه كلما زاد معدل الضريبة كلما زاد العبء الضريبي بمعدل أسرع من معدل نمو الضريبة نفسها، أو الإيراد الضريبي الإجمالي، ولهذا نجد أن قانون رامزي لتدنية العبء الضريبي الإضافي راعى ضرورة توزيع العبء الضريبي على كلا السلعتين:

1. المنتج الذي يواجه منحنى طلب كبير المرنة.

2. المنتج الذي يواجه منحنى طلب قليل المرنة.

مع تحميل المنتج الثاني نسبة اكبر من العبء الضريبي الإجمالي¹.

ويرى الباحث أن قانون رامزي هو قانون جيد ومفيد، ولكنه يقوم على عدد من الفرضيات التي تميل إلى تبسيط الأمور أكثر من اللازم، فهذا القانون يتجاهل تماماً تناول مرونة العرض للسلع المعنية، وركز فقط على مرونة الطلب ومن المنطقي أن ما ينطبق على الطلب عالي المرونة ينطبق على العرض عالي المرونة والعكس صحيح، لذا فإنه لا توجد مشكلة حقيقية في هذه الضريبة، ولكن ينبغي له أن يشير إليها، ومن ناحية أخرى نجد أن القانون افترض عدم وجود

¹ عثمان، سعيد عبد العزيز، العثماوي، شكري رجب، "اقتصاديات الضرائب (سياسات - نظم - قضايا معاصرة)"، الدار الجامعية، القاهرة، مصر، ط 1، 2007م ص 41-45.

أي علاقة بين أنماط استهلاك سلعةً مكملة لبعضها البعض في الاستهلاك، ويعني هذا أن القانون يفترض بالخطأ أن الضريبة المفروضة على سلعة ما لن تؤثر على الطلب على سلعة ما أخرى. في تسويتها للضرائب التصاعدية على أساس أنه كلما زادت مقدرة الفرد على الدفع توجب أن يتحمل عبئاً ضريبياً إضافياً¹.

2. نظريات نقل العبء الضريبي:

يُحدد القانون عادة الفرد المكلف بأداء ودفع الضريبة، إلا أنه من الطبيعي أن يقوم الفرد المكلف بعد دفع الضريبة المفروضة عليه إلى خزانة الدولة بمحاولة التخلص من الضريبة وإلقاء عبئها على فرد آخر، فإذا ما نجح في ذلك فإن هذا الفرد بدوره سيحاول إلقاء عبئها على فرد ثالث وهكذا إلى أن يستقر عبء دفع هذه الضريبة عند فرد لا يستطيع نقل عبئها، وهذه السلسلة عادة ما تسمى بعملية نقل العبء الضريبي ويصنف نقل العبء الضريبي إلى عدة أصناف هي:

أ. نقل العبء الضريبي إلى الإمام Forward Shifiting، وتعني نقل العبء من البائع إلى المستهلك.

ب. نقل العبء الضريبي المُقنع، وذلك إذا لجأ المنتج إلى إنقاص درجة الجودة أو حجم المنتج مع بقاء سعر السلعة على ما هو عليه.

ت. نقل العبء الضريبي إلى الخلف BackWard Shifting، وذلك عن طريق نقلها إلى المراحل السابقة للمرحلة التي فرضت عليها، فالمنتج الذي فرضت عليه الضريبة، يستطيع تخفيض أجور عماله أو تخفيض أسعار الخامات التي يشتريها لمصنعه وبهذا يكون قد نجح في نقل عبء الضريبة إلى الخلف².

وقد ظهرت عدة نظريات لمعالجة وتفسير عملية نقل العبء الضريبي، ومن أهمها :

¹ فليح، عادل، مالية الدولة، مصدر سابق، ص298.

² دراز، حامد عبد المجيد، "مبادئ المالية العامة"، مركز الاسكندرية للكتاب، الاسكندرية، مصر، 2000م، ط3، ص253

أ. نظرية الفيزيوكرات:

تقوم هذه النظرية على أن الأرض من الله، وهي لذلك تتفرد دون العوامل الإنتاجية الأخرى بقدرتها على تحقيق دخل صافي، فالأرض تستطيع أن تنتج أكثر مما ينفق على زراعتها، فتدر فائضاً يُسمى الناتج الصافي، والزراعة هي المنبع الوحيد للثروة والمزارعون هم الطبقة المنتجة الوحيدة في المجتمع لأنهم هم الطبقة الوحيدة التي تنتج فائضاً يزيد عن حاجتها، أما الصناع والتجار فهم طبقات غير منتجة أو أن إنتاجها يكاد لا يكفي حاجتها، وهي لا تولد ثروات جديدة، وإنما تُغير في شكل الثروة الموجودة¹.

وتأسيساً على هذه النظرية فإن فرض الضرائب على أي طبقة من الطبقات لابد وأن ينتقل عبؤها حتى يستقر في النهاية على الناتج الصافي للأرض، فلو فرضت الضرائب على إيرادات أصحاب رؤوس الأموال فإن أصحاب رؤوس الأموال لابد وأن يسعوا لزيادة إيراداتهم ولا بد لطبقة المزارعين من جانب آخر أن يرضوا بتحمل عبء نقل الضريبة حتى لا يتوقف الإنتاج ويلحق الضرر بالأرض، وهكذا لباقي القطاعات مع علاقتهم بأصحاب الأرض.

وهكذا فإن كافة أنواع الضرائب سوف يتم نقل عبؤها إلى ناتج الأرض الصافي.

وما دامت كافة أنواع الضرائب مهما اتخذت من أشكال لابد وان تدفع في النهاية من الناتج الصافي للأرض، فإن المنطق يقضي بفرض الضرائب المباشرة على الناتج الصافي للأرض، ومن هنا جاءت فكرة الضريبة الوحيدة على الناتج الصافي للأرض بحكم كونه المصدر الوحيد الذي يُمكن أن تأتي منه إيرادات خزينة الدولة وهي إلى جانب ذلك أسهل أنواع الضرائب وأبسطها، وأقلها عناءً، وأكثرها اقتصاداً في نفقات الجباية وأوفرها حصيله كذلك².

ويرى الباحث أن هذه النظرية قد عفى عليها الزمن، خاصة في عصرنا الحديث والذي تعددت فيه عناصر الإنتاج وتنوعت مصادر الثروة وأصبح من غير الصحيح القول بأن طبقات الصناع

¹ نظرية الفيزيوكرات والجدول الاقتصادي . Tableau Economique Blaug.p:68.

² تراز، حامد عبد المجيد، مصدر سابق، ص261.

والتجار طبقات مُجدبة عقيمة الإنتاج، بل أصبح الأمر على عكس من ذلك حيث يتعذر نقل العبء الضريبي إلى ناتج الأرض الزراعية، بل أصبح من المألوف نقل عبء ضريبة الأرض الزراعية إلى الطبقات المنتجة الأخرى.

ب. نظرية الانتشار:

تمثل هذه النظرية اتجاهاً مخالفاً تماماً لاتجاه نظريات الفيزيوكرات، فيما تنادي نظرية الفيزيوكرات بأن عمليات نقل العبء ستؤدي في النهاية إلى تركيز كافة الأعباء الضريبية على طائفة واحدة هي طبقة المزارعين، فإن نظرية الانتشار تذهب إلى أن أي ضريبة تفرض في البداية على شريحة من المكلفين، ولكن لا يلبث هؤلاء أن ينقلوا عبئها إلى أفراد آخرين وهؤلاء بدورهم ينقلونها إلى مجموعة ثالثة حتى ينتهي الأمر بالانتشار عبئها بين جميع أفراد المجتمع، حيث يمكن القول بأن عبء الضريبة لا يتحمله فرد معين على وجه الخصوص وإنما يتحمله أفراد المجتمع بأكمله.

وتعود الأفكار الأولى لهذه النظرية إلى كتابات اللورد مانسفيلد (Lord Mansfield) في سنة 1766م، حيث شبه الضريبة بحصاة رُميت على سطح بحيرة هادئة فإنها تؤدي إلى إحداث دائرة تتبعها دائرة أخرى أكبر ثم ثالثة ورابعة... الخ.

وهكذا يؤثر المركز الذي رُميت فيه الحصاة على محيط البحيرة بأكملها¹.

ورغم تعدد الكتاب الذين قاموا بتحليل وتدعيم هذه النظرية، إلا أن نظرية الانتشار عادة ما تُنسب في الكتابات الحديثة إلى العالم الفرنسي (N.F.Canard).

ولقد شبه Canard فرض الضريبة بعملية صب أي كمية من المياه في أحد الأوعية المتصلة بمجموعة من الأوعية الأخرى، والتي سرعان ما تتوزع هذه الكمية على كافة الأوعية الأخرى لتستقر عند مستوى واحد وفقاً لنظرية الأواني المستطرقة، وكما شبه Canard فرض الضريبة بعملية سحب قليل من الدم من أحد شرايين جسم الإنسان، فمع أن كمية الدم قد تم سحبها من شريان واحد فإن الخسارة التي تترتب على ذلك سرعان ما تنتشر في جميع أجزاء الجسم عن

¹لدرار، حامد عبد المجيد، مصدر سابق، ص 263.

طريق الدورة الدموية، وكذلك الحال بالنسبة للضريبة حيث ينتشر عبؤها في جميع أجزاء النظام الاقتصادي عن طريق عمليات الشراء والبيع بين أفراد المجتمع¹ وبناءً على النظرية فإن الأغنياء لا يتحملون من الأعباء الضريبية أكثر مما يتحمله الفقراء، وإن ظهر للعيان غير ذلك. لأن الأغنياء قد يدفعوا ضرائب أكثر للدولة ولكنهم في الواقع مجرد موردين لهذه الضرائب، أمّا عبؤها الفعلي فينتشر بين جميع أفراد المجتمع.

كذلك ووفقاً لهذه النظرية فإن كل ضريبة قديمة ضريبة طيبة، وكل ضريبة جديدة ضريبة رديئة²، ذلك لأن فرض الضريبة الجديدة ينتج عنه اختلال في مراكز الأفراد الذين فرضت عليهم الضريبة مما يؤدي إلى إخلال التوازن القائم بين مراكز المكلفين ويقتدي الأمر مرور فترة حتى يتحمل كل فرد نصيباً من هذه الضريبة الجديدة، ويتم انتشار عبؤها عن طريق ما أسماه Canard "الاحتكاك الضريبي" ويعود التوازن من جديد .

ويرى الباحث أن من عيوب نظرية الانتشار نظرتها التفاؤلية الخاطئة، فهي تفترض أن كافة أنواع الضرائب يمكن نشر عبؤها، ولكن هذا الأمر يتعذر في كثير من الحالات التي يصعب نقل العبء الضريبي فتستقر على مكلفها القانوني.

ت. النظرية الحديثة:

تُعالج النظرية الحديثة ظاهرة نقل العبء الضريبي باعتبارها مشكلة من المشاكل الخاصة بتحديد الثمن وامتداداً لنظرية القيمة³.

فالضرائب لا ينتقل عبؤها إلا من خلال عمليات تبادلية تتم بين المكلف القانوني وغيره من أفراد المجتمع، وتؤثر على أثمان السلع أو الخدمات موضوع التبادل.

وبما أن تحديد الثمن وكما تخبرنا نظرية القيمة⁴ يتقرر نتيجة لتفاعل قوى العرض والطلب، فإن مدى نجاح عملية نقل العبء الضريبي ستتقرر هي الأخرى وفقاً لتفاعل قوى العرض والطلب

¹ H.A.Silverman, Taxation its Incidence and Effect, 1931.P.89

² دراز، حامد عبد المجيد، مصدر سابق، ص264.

³ E.R.A Seligman, the shifting and Incidence of Taxation op.cit.

⁴ للمزيد حول نظرية القيمة مراجعة كتاب مبادئ الاقتصاد السياسي لـ محمود دويدار، مطبعة الاسكندرية، مصر، 1993م، ط1.

بعد فرض الضريبة، وتفاعل قوى العرض والطلب يتوقف بدوره على عوامل كثيرة ومن أهمها مرونة كل من منحنيات العرض والطلب وطبيعة الإنتاج ودرجة المنافسة السائدة في السوق. وسيقوم الباحث باقتباس مثالا يتناول هذه العوامل الهامة وأثرها على إمكانية نقل العبء الضريبي حيث سيفترض المثال أن الدولة قامت بفرض ضريبة سلعة أو خدمة معينة، وأن هذه الضريبة عبارة عن مبلغ مُحدد على كل وحدة من وحدات السلعة وتُحصل من البائع وفقاً لعدد الوحدات المباعة، ومن ثم نتابع أثر كل من هذه العوامل الاقتصادية في إمكانية نقل عبء المكلفين القانونيين لعبء الضريبة التي فرضت عليهم.

فعند فرض الضريبة على وحدة من وحدات السلع أو الخدمات، فإن البائعين سيحاولون نقل العبء الضريبي بالكامل إلى المستهلك عن طريق إضافة قيمة الضريبة إلى ثمن بيع كل وحدة¹، وبالتالي فإن منحنى العرض (ع ع) سينتقل إلى أعلى بمقدار الضريبة متخذاً الوضع (ع ع). وتكون قيمة الضريبة هي المسافة الرأسية بين منحنى العرض بعد فرض الضريبة (ع ع)، أما منحنى الطلب (ط ط) فسيبقى على حاله دون تغيير، وتنتقل نقطة التوازن من (أ) إلى (أ) حيث يتحدد الثمن الجديد للسلعة بعد فرض الضريبة عند (ن)، وتتوقف إمكانية نقل العبء أو توزيعه بين البائعين والمشتريين على المقارنة بين التغير في ثمن الوحدة، أو الفرق بين الثمن بعد فرض الضريبة وقبل فرض الضريبة (ن، ن)، وقيمة الضريبة المفروضة على الوحدة².

الفرع الثالث: النظريات الشرعية الإسلامية والفقهية المسيحية لفرض الضرائب والزكاة:

1. النظريات الشرعية الإسلامية:

أ. النظرية العامة للتكليف:

"تقوم هذه النظرية على أن من حق الله أن يُكلف عباده ما يشاء من واجبات بدنية ومالية، أداءً لحقه، وشكراً لنعمه، ولیمحص ما في قلوبهم، وليعلم من يتبع الرسل ممن ينقلب على عقبيه،

¹ من أهم تطبيقات هذه النظرية في التاريخ المعاصر، ضريبة القيمة المضافة والتي ظهرت في الجمهورية الفرنسية سنة 1954 م على يدي موريس لوريه الذي وضع قواعدها الأولى سنة 1953م، والتي امتد تطبيقها فيما بعد إلى معظم دول العالم، <http://ar.wikipedia.org/wiki>.

² دراز، حامد، مصدر سابق، ص: 267-270.

وليطهر أنه لم يخلق الإنسان عبثاً، ولم يترك سدى ، "أَفَحَسِبْتُمْ أَنَّمَا خَلَقْنَاكُمْ عَبَثًا وَأَنَّكُمْ إِلَيْنَا لَا تُرْجَعُونَ".¹

وكما كلف الله المسلم بالصلاة وكلفه بالصيام وهي عبادات بدنية وكلفه بالحج وهو عبادة بدنية مالية، كلفه كذلك بالزكاة، وهي عبادة مالية خالصة، فيها يبذل المال وهو عصب الحياة، وفتنة الدنيا، ليعلم من يعبد حقا فيبذل ما عنده لله، ومن يعبد ماله ودنياه، فيؤثرها على رضا الله² "وَمَنْ يُوقِ شُحَّ نَفْسِهِ فَأُولَئِكَ هُمُ الْمُفْلِحُونَ".³ 4

ب. نظرية الاستخلاف:

تقوم هذه النظرية على أساس أن المال ملك لله وأن الله جعل الإنسان مستخلفاً عليه "وَلِلَّهِ مَا فِي السَّمَاوَاتِ وَمَا فِي الْأَرْضِ" ⁵. "لَهُ مَا فِي السَّمَاوَاتِ وَمَا فِي الْأَرْضِ وَمَا بَيْنَهُمَا وَمَا تَحْتَ الثَّرَى"⁶، وأن الكون وما فيه من صنع الله وملكا خالصا له وبمقتضى هذه الحقيقة فإن الله حقا مطلقا بالتصرف في ملكوته أني يشاء وكيف يشاء "اللَّهُ خَالِقُ كُلِّ شَيْءٍ وَهُوَ عَلَى كُلِّ شَيْءٍ وَكِيلٌ"⁷. وعلى هذه فإن تحكم الإنسان في هذه الأموال لا يتجاوز تصرف الشخص المكلف بالأمانة والتي سترد إلى أهلها يوماً ما. ومن هذا المنطلق فإن قيام الإنسان بالانفاق من هذا المال المؤتمن عليه من الله عزوجل على اخوانه ما هو إلا جزءاً مما يتطلبه حق الله على عباده الموسرين بالانفاق على اخوانهم ممن هم بحاجة للمساعدة والمعونة⁸.

ت. نظرية التكافل بين الفرد والمجتمع:

تتظر هذه النظرية إلى الإنسان على أنه مدني بطبعه، وانه لا يستطيع أن يحيى حياة إنسانية حقيقية إلا في ظل مجتمع، ومن المعروف أن الإنسان مدين للمجتمع بكثير من معارفه وخبراته، فإن الفرد وفي فطرته لا يستطيع أن يحيا بغير عون المجتمع، فهو الذي يضمن له الحياة والبقاء،

¹ القرآن الكريم، سورة المؤمنون، آية 115.

² القرضاوي، يوسف، مصدر سابق، ص1009.

³ القرآن الكريم، سورة الحشر، آية 9.

⁴ القرضاوي، يوسف، "فقه الزكاة"، مؤسسة الرسالة، بيروت، ط2، 1972، ص:1006.

⁵ القرآن الكريم، سورة النجم، آية 31.

⁶ القرآن الكريم، سورة طه، آية 6.

⁷ القرآن الكريم، سورة الزمر، آية 62.

⁸ القرضاوي، يوسف، مصدر سابق، ص:1010.

ولولاه لمات في مهده، والمجتمع هو الذي يقوم بتلقين الفرد مظاهر حضارته، ويقوم سلوكه ويعلمه أصول الحياة الاجتماعية، كاللغة والعادات والأعراف والتقاليد وآداب السلوك ومظاهر الحضارات والثقافة المختلفة وغيرها.

فلولا المجتمع وحياة الجماعة لأصبح الفرد لا يعلم من أمور دنياه شيئاً. فالفرد يولد وعقله كالصفحة البيضاء، ثم يعمل المجتمع بعد ذلك على الكتابة على تلك الصفحة من مختلف صنوف العلم والتراث والأخلاق والعقائد وغيرها¹. وبهذا فإن الفرد مُدين للمجتمع بلا ريب، وهذا ينطبق على مكاسب الفرد المعنوية والثقافية والحضارية كما ينطبق على مكاسب الفرد المادية والاقتصادية، فالذي لا شك فيه أن الفرد وإن امتلك من القدرة والمواهب الشيء الكثير إلا أنه لم يكسب المال بجهد وحده بل شاركت فيه جهود وأفكار وأيدٍ كثيرة، بعضها ساهم من قريب وبعضها ساهم من بعيد، بعضها عن قصد، وبعدها عن غير قصد، وكلها أسباب ساعدت في وصول المال إلى الفرد.

فلو أخذنا هنا مثلاً عملياً بسيطاً، فالتاجر كيف جمع ماله، وحقق مكسبه؟ لرأينا للمجتمع عليه الفضل الأكبر، فمن يشتري؟ ولمن يبيع؟ ومع من يعمل؟ وبمن يسير أموره إذا لم يكن المجتمع ومعاونة المجتمع له. وكلما كان المال الخاص بالفرد أكثر، كلما كان جهد المجتمع أكبر وأعظم، ونصيب الفرد من الجهد أقل وأصغر فإن طاقة الفرد للعمل محدودة بحدود قدرته ووقته وضروراته كإنسان. ومن أجل هذا كان المال الذي يحوزه ويمتلكه وينسب إليه، هو مال للمجتمع أيضاً، يُنسب إليه ويحسب عليه، وتُكَلَّف متضامنة بالمحافظة عليه، وهذا ما جعل الله يخاطب المسلمين فيقول: "وَلَا تَوْتُوا السُّفَهَاءَ أَمْوَالَكُمُ الَّتِي جَعَلَ اللَّهُ لَكُمْ قِيَامًا وَارْزُقُوهُمْ فِيهَا وَاكْسُوهُمْ وَقُولُوا لَهُمْ قَوْلًا مَعْرُوفًا"²، وقد أخذ الفقهاء من هذه الآية حكم الحجر على السفهاء وفاقد العقل، وإن كان المال في ظاهر الأمر لهم، وفي حيازتهم، وهم مالكوه إلا أنه في الحقيقة مال المجتمع، إن نما وحفظ فالنفع والفائدة عليه، وإن تلف وبعثر فالضرر لاحق به³.

¹ الخشاب، احمد، "مقدمة في علم الاجتماع"، مكتبة القاهرة الحديثة، مصر، 1960م، ط1، ص36.

² القرآن الكريم، سورة النساء، آية 5.

³ القرضاوي يوسف، مصدر سابق، ص851.

ويقول القرآن مخاطباً المسلمين مرة أخرى: " يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا لَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُمْ بَيْنَكُمْ بِالْبَاطِلِ إِلَّا أَنْ تَكُونَ تِجَارَةً عَنْ تَرَاضٍ مِنْكُمْ وَلَا تَقْتُلُوا أَنْفُسَكُمْ إِنَّ اللَّهَ كَانَ بِكُمْ رَحِيمًا " ¹، فالآية تنهي أن يأكل المؤمنون بعضهم مال بعض، كما تنهي أن يقتل بعضهم بعضاً، وإنما اختار الله عز وجل التعبير بأموالكم وأنفسكم ليشعر كل منهم أن مال بعضهم هو مال كلهم، وأن نفس كل فرد منهم كأنفسهم كلهم.

ويقول السيد رشيد رضا في تفسير الآية السابقة: "إن مثل هذه الإضافة (الكلام بصيغة الجمع في الآية) قد قررت في الإسلام قاعدة الاشتراك التي تحدث بها الاشتراكيون في مناظرتهم ولم يهتدوا إلى سنة عادلة فيها، ولو توجهوا صوب دين الإسلام لوجدوها، ذلك بأن الإسلام يجعل مال كل فرد من أفراد المجتمع الإسلامي مالاً للأمة كلها، مع احترام حق الملكية الفردية وحفظ حقوقها، فهو يوجب على كل صاحب مال كثير حقوقاً معينة للمصالح العامة، ويحث فوق ذلك على البر والإحسان والصدقة الدائمة والمؤقتة وغيرها" ².

ونصل من ذلك كله إلى أن للمجتمع حقاً أكيداً في مال الفرد، حقاً لا يسلبه ملكيته المشروعة له، بل يجعل جزءاً معيناً للمصلحة العامة، وأكثر منه عند اللزوم والحاجة. فمن حق المجتمع ممثلاً في الدولة التي تُشرف عليه، وترعى مصالحه، أن يكون لها نصيب من مال صاحب المال، تنفقه فيما يعود على المجتمع كله بالخير، وما يحفظ للمجتمع كيانه وأمنه وتماسكه، فلو لم يكن في المجتمع الإسلامي فقراء ومحتاجون لوجب على المسلم أن يدفع زكاة ماله. لتكون رصيдаً للأمة الإسلامية تنفق فيه عند الحاجة، وتصرف منه في سبيل الله وهو مصرف عام دائم ³.

ويرى الباحث أن التكافل بين الفرد ومجتمعه ينبع من التربية الصحيحة القائمة على أسس أخلاقية متعارف عليها في مجتمعه والتي بدورها تنمي هذا الشعور لدى الفرد مما يؤدي بالفرد صاحب الانتماء السليم لمجتمعه ببذل نفسه قبل ماله لخدمة الآخرين وتقديم ما يحتاجه مجتمعه من مساعدة مادية ومعنوية ترقى وتسمو بالمجتمع إلى درجة عالية من التكافل بين الفرد ومجتمعه.

¹ القرآن الكريم، سورة النساء، آية 29.

² رضا، محمد رشيد، "تفسير المنار"، القاهرة، ط1، 1946م، ج5، ص39.

³ القرضاوي، يوسف، مصدر سابق، ص1019.

ث. نظرية الأخوة الإسلامية (نظرية الإخاء):

تعتبر هذه النظرية بمثابة قفزة كبيرة للأمام بالمقارنة مع نظرية التكافل بين الفرد والمجتمع، حيث أن الإخاء لا يعتمد على تبادل المنافع، ولا على العطاء مقابل الأخذ، وإنما هو معنى إنساني روحي، ينبع من جوهر الإنسان، فالإخاء يقتضي أن يُعطي الأخ أخاه وإن لم يأخذ منه، وأن يساعد أخاه وإن لم يكن محتاجاً له، وإن يحب لأخيه ما يحب لنفسه، بل قد يؤثره على نفسه.

والإخاء الذي جاء به دين الإسلام نوعان، إخاء أساسه الاشتراك في الإنسانية، وإخاء أساسه الاشتراك في العقيدة¹.

فإن الناس وإن اختلفت ألوانهم وألسنتهم وطبقاتهم وعقائدهم. إلا أنهم يعودون لأصل واحد ولهذا نرى الله تعالى يخاطبهم في كتابه الكريم وفي كثير من مواضعه بـ " يَا بَنِي آدَمَ ..."². كما ويناديهم بـ " يَا أَيُّهَا النَّاسُ"³، وبهذا بين الله أن البشر بين رحمة وأخوة جامعة. وقد أكد الله في كتابه حق هذه الأخوة الإنسانية فقال " يَا أَيُّهَا النَّاسُ اتَّقُوا رَبَّكُمُ الَّذِي خَلَقَكُمْ مِنْ نَفْسٍ وَاحِدَةٍ وَخَلَقَ مِنْهَا زَوْجَهَا وَبَثَّ مِنْهُمَا رِجَالًا كَثِيرًا وَنِسَاءً وَاتَّقُوا اللَّهَ الَّذِي تَسَاءَلُونَ بِهِ وَالْأَرْحَامَ إِنَّ اللَّهَ كَانَ عَلَيْكُمْ رَقِيبًا"⁴.

ومن حق كلمة "الأرحام" في هذا الموضع من السورة وبعد النداء بـ " يَا أَيُّهَا النَّاسُ " تذكير البشر بخلقهم من نفس واحدة - آدم عليه السلام - وهذا يُتبع بالقرابة الإنسانية العامة. كما أكد على ذلك رسول الإسلام ﷺ حيث قال " كُونُوا عِبَادَ اللَّهِ إِخْوَانًا"⁵. بل أعلن هذه الأخوة الإسلامية باعتبارها عقيدة من العقائد التي يشهد الله عليها، ويدعو الناس إلى الإيمان بها حيث كان ﷺ يدعو وبعد كل صلاة : " اللهم ربنا رب كل شيء ومليكه أنا شهيد أنك الله وحدك لا شريك لك، اللهم ربنا ورب كل شيء ومليكه أنا شهيد أن محمداً عبدك ورسولك، اللهم ربنا ورب كل شيء ومليكه أنا شهيد أن العباد كلهم إخوة"⁶.

¹ القرضاوي، يوسف، مصدر سابق، ص: 1025.

² ورد هذا النص في القرآن خمس مرات، أربعاً في سورة الأعراف ومرة في سورة يس.

³ وردت في أول سورة النساء والحج وفي مواقع كثيرة من القرآن الكريم.

⁴ القرآن الكريم، سورة النساء (بداية السورة).

⁵ حديث صحيح، متفق عليه في صحيح مسلم والبخاري.

⁶ رواه أحمد وأبو داود "سنن أبي داود وأحمد".

فإذا كانت الأخوة هي عنوان للعلاقة بين الإنسان وأخيه الإنسان، فإن لهذه العلاقة مقتضيات ونتائج، ومن مقتضيات هذه الأخوة ألا يعيش الإنسان مستأثراً بالخير والنعمة دون أخيه الإنسان، ومن نتائج هذه الأخوة التضامن العملي، والتكافل الاجتماعي المعيشي، وإلا كانت هذه الأخوة شعاراً مُفرغاً من معانيه¹.

ويتأكد حق الأخوة إن كان المؤمنون بها يعيشون في مجتمع واحد، فهنا تنضم رابطة الأخوة إلى رابطة الأخوة الإيمانية الواحدة ومن المعروف بالسياسة الإسلامية أن دولة الإسلام على سعتها، هي وطن واحد للمسلمين، وأن أبناء الإسلام داخل هذه الدولة تكون مجتمع واحد. وقد بيّن رسول الإسلام ﷺ حقوق هذه الأخوة في كثير من أحاديثه التي لا مجال لذكرها على الحصر ولكن نذكر إحداها وهو من المشهور بين الناس: " مَثَلُ الْمُؤْمِنِينَ فِي تَوَادُّهِمْ وَتَرَاحُمِهِمْ وَتَعَاطُفِهِمْ مَثَلُ الْجَسَدِ؛ إِذَا اشْتَكَى مِنْهُ عُضْوٌ تَدَاعَى لَهُ سَائِرُ الْجَسَدِ بِالسَّهَرِ وَالْحُمَّى " ².

ويرى الباحث أن المجتمع الحق يجب أن يكون على هذه الصورة من التلاحم والانسجام الجزء يكون الكل يتأثر به ويتأثر منه وكذلك المجتمع فهو يتكون من هذه الاجزاء التي تشكل وحدة واحدة لها ما له وعليها ما عليه.

2. الأسس الفقهية لفرض الضرائب في العقيدة المسيحية والإسلامية:

أ. الأسس الفقهية لفرض الضرائب في العقيدة المسيحية:

لقد عالجت العقيدة المسيحية موضوع الضرائب بمجموعة من الآيات والأمثلة التي وردت في الإنجيل في مواضع متعددة، ولقد تم البناء على هذه الآيات فيما بعد لتصبح المرجع الفقهي لفرض الضرائب في العقيدة المسيحية، ومن أهم هذه الأسس:

1. ما لقيصر لقيصر وما لله لله:

تعود جذور هذا المبدأ إلى بدايات الديانة المسيحية، حيث كان الحكم السائد في ذلك الوقت هو حكم الإمبراطورية الرومانية، حيث كانت تدفع الجزية والضريبة عن كل من يعيش في ظلال تلك الإمبراطورية وكان من بين أولئك المسيح عيسى رسول الله وتلامذته. حيث سئل المسيح

¹ القرضاوي، يوسف، مصدر سابق، ص: 1027.

² حديث صحيح متفق عليه في صحيح مسلم وبخاري.

عن شرعية دفع تلك الضريبة لقيصر وذلك في نص آية الدرهمين¹: "ولمّا جاؤا إلى كُفر ناحوم تقدم الذين يأخذون الدرهمين، إلى بطرس وقالوا: أما يُفي مُعلمكم الدرهمين"²، وكذلك في الآية 12-14 من إنجيل مرقس (فلما جاءوا قالوا له: يا مُعلم، نعلم انك صادق ولا تبالي بأحد لأنك لا تنظر إلى وجوه الناس، بل بالحق تُعلّم طريق الله. أيجوز أن تُعطى الجزية لقيصر أم لا؟ نُعطي أم لا نُعطي" فأجاب: "أروني معاملة الجزية"³ فقدموا له ديناراً فقال لهم " لمن هذه الصورة والكتابة" فقالوا له لقيصر.

فأجاب يسوع وقال لهم " أعطوا ما لقيصر لقيصر وما لله لله"⁴، فتعجبوا منه". وهنا يرى الباحث أن المسيح قدم حق قيصر على حق الله وهو ما يعني أن على المجتمع أن يلتزم بالطاعة والولاء للدولة التي يعيش فيها للحفاظ على أمن واستقرار المجتمع والذي بدوره سيحفظ حقوق الأفراد بممارسة حقوقهم المختلفة، ويقول الرسول بولس – أحد أتباع المسيح – تعقيباً على تلك الآية " لتخضع كل نفس للسلطين الفائقة"⁵. لأنه ليس سلطان إلا من الله، والسلطين الفائقة هي مرتبة من الله، حتى أن من يقاوم السلطان يقاوم ترتيب الله، والمقاومون سيأخذون لأنفسهم دينونة، لذلك يلزم أن يخضع له ليس بسبب الغضب فقط بل أيضاً بسبب الضمير، فإنكم لأجل هذا توفون الجزية أيضاً، فأعطوا الجميع حقوقهم، الجزية لمن له الجزية، الجباية لمن له الجباية، والخوف لمن له الخوف، والإكرام لمن له الإكرام"⁶. ويرى الباحث أن الرسول بولس ربط بين طاعة الله وطاعة أولي الأمر وأن طاعتهم من طاعة الله فهم يقومون بواجبهم لمرضاة الله فلذلك وجبت طاعتهم ومعاونتهم بدفع ما يستحق على كل فرد للدولة مساعدة لها بالقيام بواجباتها.

¹ الدرهمين: قيمة الضريبة التي كانت تدفع لقيصر سنوياً عن كل فرد وهي من الفضة. أنظر تفسير إنجيل متى المقطع

17:24 من إصدار كنيسة الروم الأرثوذكس، بيت لحم .

² الإنجيل، متى 24:17.

³ أي النقود التي تدفع فيها الضريبة. الباحث

⁴ الإنجيل، مرقس، 17:12.

⁵ السلطين الفائقة: الحكام، الباحث.

⁶ الإنجيل ، روميه 13:1-7.

ويقول القديس أمبروسيوس: " يلزم الخضوع له¹ كما للرب، وعلامة الخضوع هو دفع الجزية" ويقول أيضاً "يركز الرسول على أن نرد له ليس فقط المال، بل الكرامة والمهابة"². ويرى الباحث هنا ، وحسب تفاسير آباء الكنيسة³ أنه لا يوجد ثنائية بين إعطاء قيصر حقه وإعطاء الله حقه فإن كليهما واجب العطاء له فالقيصر يؤمن بالله من خلال التزامه نحو الله ونحو المواطنين، وفي هذا المبدأ أيضاً احتراماً من الكنيسة للقيصر، حيث تعطيه حقه في تدبير أمور الدولة، ويرى بعض آباء الكنيسة في هذه العبارة معنى رمزياً، فإن كان قيصر يمثل الجسد فإن الله يمثل النفس، حيث يقول الأب أوريجنيوس " لنعط الجسد بعض الأشياء أي الضروريات كضريبة الجزية، أمّا الأمور الخاصة بطبيعة نفوسنا والتي تقودنا إلى الفضيلة فيجب أن نقدمها لله"⁴. ويقول القديس هيلاري أسقف بواتييه تفسيراً لهذه الآية : " لنرد لله ما هو لله، أي نقدم له الجسد والنفس والإرادة"، عملة قيصر هي من الذهب وعليها ختم صورته، وعملة الله عليها صورته. لنعط المال لقيصر ولنحتفظ بالضمير الذي بلا عيب لله⁵ ويقول القديس هيلاري أيضاً: أيضاً: " إن كان ليس لقيصر شيء لدينا فلا نلتزم أن نرد له شيئاً، ولكن إن كنا نعتمد عليه وننعم بمميزات حكمة نلتزم أن نرد ماله.

ويرى الباحث أن في هذا إشارة واضحة إلى أن الضريبة تدفع لأجل أن تقدم الدولة مقابلها خدمات للأفراد من توفير الحماية والأمن والاستقرار وحماية الفرد وحقوقه المختلفة، وإلاّ فإنها بغير ذلك لا تستحق أن تدفع لها الضريبة.

وفي تفسير آخر لنفس الآية يقول القديس أغسطينوس " كما يطلب قيصر صورته على العملة هكذا يطلب الله صورته فينا"⁶، بمعنى أن من يحكم فهو الذي يملك وله الحق في ذلك، ويستطرد القديس مفسراً: "فإن رأى الله صورته فينا لا نقدر أن نهرب منه، وإنما من حقه أن يمتلكنا ويستعبدنا، وإن رأى العالم فينا صورته يستعبدنا ويدلنا تحت قدميه"، وهذه إشارة أخرى لسيادة

¹ أي الخضوع لقيصر. الباحث

² تفسير القمص تادرس ملطي للإنجيل، مقطع 790.

³ وهم من ذكروا سابقاً مثل: بولس وأمبروسيوس .

⁴ المصدر السابق ، مقطع 791.

⁵ المصدر السابق، المقطع 792.

⁶ المصدر السابق، المقطع 793

الدولة ومشروعيتها في تحصيل الضرائب والحقوق من المواطنين، فهي كما يرى القديس أغسطينوس حقوق مقدسة واجبة الأداء إلى أصحابها.

ويرى الباحث بأن هذا الأساس الفقهي قد يكون المرجع لنظرية سيادة الدولة حيث أنها تفرض وتبرر لوجودها ومصادقيتها بأسس وأفكار قريبة من الأفكار والأسس التي وردت في هذا المبدأ ما لقيصر لقيصر وما لله لله.

2. (إن الذين حصلوا على الكثير ينتظر منهم تقديم الكثير)

يعود هذا المبدأ كسابقه إلى مهد المسيحية الأول، وفي بداية دعوة رسول الله عيسى بن مريم، حيث كان بمثابة موعظة يلقنها المسيح لتلاميذه، حيث طلب منهم أن يكتفوا بالقليل مما يُقدم لهم من خدمات ومساعدات. لأن من يطلب الكثير منها عليه تقديم الكثير مقابلها. وجاء ذلك في نص الآية "فكل من أُعطي كثيراً يُطلب منه كثير، ومن يُدعونه كثيراً يطالبونه بأكثر"¹، وفيما بعد تم البناء على هذا المبدأ ليكون بمثابة البرهان أو المرجع الثاني بعد مبدأ "ما لقيصر لقيصر، وما لله لله" في حجية فرض الضرائب، حيث تقوم فلسفته على أن الفرد الذي يعيش في ظل الدولة يتمتع بالكثير من الخدمات والمزايا، وفي المقابل يجب عليه أن يُقدم ما يوازي تلك المنفعة، وفي رسالة كورنثوس الأولى التي وجهها لرعاياه حيث يقول لهم فيها "وتذكروا أن من زرع كثيراً حصد كثيراً، ومن زرع قليلاً حصد قليلاً"². حيث يطلب منهم تقديم ما يطلب منهم بنفس طيبة لأن ذلك سيعود عليهم بالخير والعطاء من الله. وأن ذلك واجب الفرد الصالح في المجتمع، ويظهر لنا هنا أن الأصل في ذلك يعود إلى المعاملة مع الرب والتي فيما بعد أصبحت كأداة وأساس لتحصيل الضريبة. حيث يقول القديس كيرلس الكبير : "من هذا يظهر أن مخلص الكل إذ يعطيهم أكثر يطالبهم أكثر" وفي مقطع آخر يقول "بهذا نصير قدوة للآخرين في الحياة الإنجيلية، فإن عشنا هكذا يمنحنا المسيح الإكليل، الذي به ومعه السبح والسلطان للأب والروح القدس إلى أبد الآبدين أمين"³، وقد استعمل هذا المبدأ كبرهان في فرض نسبة مرتفعة من

¹ الإنجيل، لوقا، الإصحاح 12، مقطع 48.

² الإنجيل، رسالة كورنثوس الأولى، مقطع 9-10.

³ ملطي، تادرس، تفسير الإنجيل، الإصحاح الثاني عشر، مقطع 511.

الضرائب على الشرائح الأكثر دخلاً وخاصة في الولايات المتحدة الأمريكية، والتي عرفت بضريبة أل 5% على الأكثر غناً في الولايات المتحدة الأمريكية¹.

ويرى الباحث بأن هذا المبدأ قد يُجانبه الصواب، فليس من الضروري أو السليم منطقياً بأن من يحصل على الكثير يجب أن يُقدم مقابله الكثير، فهنا يصبح هذا المبدأ يحمل الظلم والبعد عن العدالة بالنسبة للفقراء، فهم لا يستطيعون أن يدفعوا إلاّ النذر اليسير وحسب هذا المبدأ فإنهم لن يحصلوا إلاّ على القليل، فالأصل أن يؤخذ الكثير من لديه الكثير وإعطاءه للذي لا يملك شيئاً وذلك تحقيقاً لمبدأ العدالة والتضامن في المجتمع، وقد يكون في الخطة الضريبية للولايات المتحدة نوعاً من تحقيق العدالة، حيث طالبت بتطبيق هذا المبدأ على الفئة الأكثر ثراءً في الولايات المتحدة الأمريكية وهي ما تشكل تقريباً 5% من المجتمع الأمريكي، دون تطبيقه على الفئات الأقل ثراءً، ومن جانب آخر وكما ذكرنا خلال استعراضنا لمبدأ "ما لقيصر لقيصر وما لله لله"، يبدو بأن من قام بوضع نظرية العقد المالي كان مُطلع بصورة أو بأخرى على هذه المبادئ لتقارب الأفكار بين هذه المبادئ وتلك النظرية.

ب. الأسس الفقهية لفرض الضرائب في الشريعة الإسلامية:

فيما يخص الضرائب وأهميتها في حياة الأمة فإنها لا يوجد ما يؤيدها في القرآن ولكن أجمع العلماء أنه يمكن الأخذ بها أي الضريبة عبر مصدرين اثنين، أحدهما من المصادر المتفق عليها، والآخر من المصادر الفرعية، وهما القياس الجلي والمصلحة الضرورية على الترتيب.

1. **القياس الجلي:** وهو حمل فرع على أصل في حكم لعلامة جامعة بينهما، ويعني ذلك أنه إذا جرت حادثة ولم يرد في حكمها نص ولا إجماع ألحقت بواقعة أخرى ثبت حكمها بنص وإجماع لاشتراك الواقعين في علة الحكم.

وللقياس أربعة أركان هي:

أ. الأصل: وهو الواقعة الوارد فيها نص أو إجماع، ويُسمى المقيس عليه.

¹ انظر السياسة الضريبية للولايات المتحدة في عهد الرئيس الأمريكي باراك أوباما التي طرحها في الانتخابات الأمريكية لفترة توليه الحكم للمرة الثانية، خطاب الخميس 2012/2/9، محطة CNN الإخبارية.

ب. الفرع: هو الواقعة التي لم يرد في حكمها شيء من نص وإجماع، ويراد إلحاقها بالأصل في الحكم ويسمى المقيس.

ت. الحكم: وهو الذي ثبت بالنص والإجماع للأصل.

ث. العلة: وهي الوصف الظاهر الذي بنى عليه الشارع الحكم في الأصل.

ويعني هذا، أن العلة التي بنى عليها الشارع الحكم في الأصل، إذا وجدت في الفرع صار حكمها واحد لاشتراكها في العلة التي هي مدار الحكم.

والفرع في بحثنا هذا الضرائب والأصل الذي نريد إلحاقه به هو حديث الرسول صلى الله عليه وسلم الوارد في صحيح البخاري، باب ضريبة العبد، وتعاهد ضرائب الإمام، عن انس بن مالك رضي الله عنه قال: "حجم أبو طيبة النبي صلى الله عليه وسلم، فأمر به بصاع أو صاعين من طعام، وكلهم مواليه فخفف من غلته أو ضريبته"¹. وفي هذا الحديث يظهر لنا أن الرسول علم بوجود الضريبة على ذلك العبد، فلم ينكرها ولكن طلب ممن يملكه أن يخفف تلك الضريبة عنه وفي هذا الحديث نص صريح على موضوع الضريبة، مما يمكن بإلحاق الفرع المستجد به لاتحاد العلة بينهما. وإصدار حكم الأصل على الفرع، وفي هذا قياس جلي واضح.

2. المصلحة الضرورية:²

إنَّ المصلحة الضرورية هي مصلحة تكون الأمة بأجمعها بحاجة لتحصيلها ولا يصلح أمر الأمة بدونها، فلذلك أقر مجتهدوا الأمة بان الضرائب ضرورة ومصلحة للأمة فمصارف الزكاة معروفة ومخصصة، ولا يجوز التصرف بها إلا بمصارفها المحددة نصاً بالقرآن الكريم، ولذلك كان هنا حاجة لفرض تلك الضريبة لسد حاجات الأمة مثل تمهيد الطرق وبناء المستشفيات، ومصاريف الجيش والأمن والجهاز الإداري في الدولة وغيرها الكثير، فمن قواعد الشريعة الكلية رعاية المصالح وتقويت أدنى المصلحتين تحقيقاً لأعلاهما، ويتحمل الضرر الخاص لدفع الضرر العام، وتطبيقاً للمبدأ الذي أقره الفقهاء "الغرم بالغنم"³، فإنه يتحقق بفرض الضرائب التي

¹ البخاري، محمد بن إسماعيل، "صحيح البخاري"، دار بن كثير، 1993م، ط1، كتاب الإجارة، باب ضريبة العبد وتعاهد ضرائب الإمام، رقم الحديث، 2157. الهاء في ضريبته تعود إلى العبد، الباحث.

² حجم، قام بعملية الحجامة، وهي من الطب العربي، الباحث.

³ يعقوب بن إبراهيم، أبي يوسف، "كتاب الخراج"، دار المعرفة للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 1979م، ط1، ص6.

يعود نفعها على أفراد المجتمع كافة كالدفاع والقضاء والأمن وغيرها كما ذكرنا سابقاً أو من شروط تطبيق مبدأ المصلحة الضرورية:

أ. أن تكون المصلحة كلية بمعنى أن تكون شاملة للكثير من الناس، فإذا كانت خاصة فلا يعتمد عليها تشريع ضريبي.

ب. أن تكون المصلحة حقيقية، بمعنى أن يكون فرض تلك الضريبة بناءً على تلك المصلحة، ومن شأنه جلب النفع ودفع الضرر.

ت. أن تكون تلك المصلحة ملائمة لمقاصد الشريعة، فإذا لم يكن كذلك لا يجوز أن يعتمد عليها لإصدار التشريع الضريبي.

ث. أن لا تكون تلك المصلحة المرادة من وراء التشريع فرض الضريبة ملغاة، فإذا ورد نص يلغي هذه المصلحة فلا مجال لتطبيق هذا التشريع.

ومن هنا يرى الباحث أن الإسلام ترك المجال لعلماء الأمة لتقدير مصالح العباد وبيان ما هو ضروري وما هو غير ذلك، وبيّن الشروط الواجب إتباعها لتحقيق تلك المصالح.

الفرع الرابع نظريات العدالة الضريبية ونظريات معاصرة أخرى:

1. نظريات العدالة الضريبية:

إنّ العدالة في فرض الضرائب تتجاذبها نظريتين اثنتين تبنى على أساسهما معايير تحقيق العدالة الضريبية وهما:

أ. نظرية المنفعة (الضريبة الثمن):

تقوم هذه النظرية على أن كل مكلف يجب أن يدفع مقابل ما يتلقاه من منافع، وبهذا تكون الضريبة عادلة، فالمنظرون لهذه النظرية يعتقدون مقارنة ما بين القطاعين العام والخاص ووصلوا بدراساتهم إلى أنهما يخضعان لقاعدة واحدة هي قاعدة المنفعة، فقيام القطاع الخاص بإشباع الحاجات الخاصة يخضع لقاعدة المنفعة، والقطاع العام عندما يقوم هو الآخر بإشباع الحاجات العامة فهو يقوم على نفس القاعدة، وبذلك فتوزيع الأعباء الضريبية للدولة على الأفراد يجب أن تكون وفقاً لقدر المنافع التي تعود عليهم نتيجة قيام الدولة بنشاطها العام.

فإذا كانت القاعدة العامة في القطاع الخاص أن تباع السلعة أو الخدمة مقابل ثمن محدد لأي مشتر دون الأخذ في عين الاعتبار عند تحديد الثمن مستوى دخل المشتري أو مركزه الاجتماعي، أو ظروفه الشخصية، وإذا كانت القاعدة العامة أيضاً في القطاع الخاص أن ثمن السلع أو الخدمات يدفعها الفرد الذي يقوم باستهلاكها، وأن مجموع القيمة التي يدفعها يتناسب طردياً مع الكمية التي يستهلكها، فإن هذه القاعدة العامة يجب أن تُطبق على المنافع التي تقدمها الدولة ويحصل عليها الأفراد، فالدولة تشبه مشروعاً تجارياً يتولى تقديم منفعة في ظل نظام السوق مقابل ثمن (الضريبة) يدفعه من يحصل على هذه المنفعة.

وبالتالي تتحقق العدالة الضريبية وفق هذه النظرية باستعمال معيار المنفعة، حيث يؤدي المكلفون قدراً من الضرائب يتناسب ومستوى انتفاعهم واستهلاكهم للخدمات العامة، على أساس أن الدولة تستهلك وتستثمر أموال الكلفين في إنتاج الخدمات الاجتماعية والأمنية والاقتصادية وغيرها. غير أن أصحاب هذه النظرية اختلفوا في تفسير كلمة (منفعة) مما أدّى إلى اختلافهم في تحديد كيفية توزيع الأعباء الضريبية، وبالتالي إقرار عدالة ضريبية، فظهر وفقاً لهذا الاختلاف ثلاث اتجاهات في تفسير المنفعة:

1. فالاتجاه الأول يقول أن المنفعة تساوي الضريبة.
2. والاتجاه الثاني يقول بأن المنفعة النسبية تساوي الضريبة، بمعنى أن توزع الأعباء الضريبية بين المكلفين باعتبارها نسبة مئوية موحدة من إجمالي المنافع التي عادت على كل واحد منهم.
3. أما الاتجاه الثالث فيقول بأن المنفعة الحدية والتي تساوي الضريبة، حيث يتم توزيع الضرائب بين المكلفين وفقاً للمنافع الحدية التي عادت على كل منهم.

ورغم كل هذه الآراء والاتجاهات والتفسيرات التي صاحبت نظرية توزيع الضريبة على أساس المنفعة بهدف الوصول إلى العدالة الضريبية، إلا أنها تعرضت لنقدٍ شديد حيث قال بعض المفكرون، أن هذه النظرية تشبه الدولة بالأفراد والمشروعات الخاصة، وهذا لا يستقيم والواقع لوجود أعمال وخدمات لا يمكن للأفراد وللسوق تقديمها كالدفاع الخارجي مثلاً، علاوة على ذلك أن بعض الخدمات لا يمكن تجزئتها وهي خدمات ذات طابع اجتماعي جماعي في نفس الوقت

ولا يمكن تقاضي ثمن بشأنها، كما أن هذه النظرية تواجه صعوبة تحديد المكلفين، وقياس حجم المنافع التي حصل عليها كل مكلف على حدة، ولقد أكد (جون ستيوارت ميل) على صعوبة تحديد المنتفعين من الخدمات كالتعليم والصحة والأمن، وصعوبة قياسها أيضاً ومعرفة نصيب كل واحد منهم، وربما الإضرار بطبقة على حساب الأخرى.

بالإضافة إلى أن الحديث عن المقابل الذي ينتظره المواطن أو المكلف جراء أدائه الضريبة يمكن الحديث عنه في الرسم وليس الضريبة، لأن الرسم يدفع مقابل خدمة معينة عكس الضريبة التي هي اقتطاع دون مقابل.¹

ب. نظرية القدرة على الدفع² :

وفي مقابل نظرية المنفعة ظهرت هذه النظرية والتي حاولت تفسير العدالة الضريبية وذلك عبر قياس قدرة المكلف على الدفع وتعتبر بالتالي إن الضريبة العادلة هي الضريبة التي تتناسب مع قدرة المكلف على الدفع، وقدرته على المساهمة في تحمل أعباء الدولة، إذ أن من ضمن صفات العدالة الضريبية وخصائصها في الزمن الحديث أنه يجب فرضها وفقاً للقدرة على الدفع فالطاقة الضريبية هي عامل ضروري يجب مراعاته وأخذ بالحسبان عند فرض الضرائب، ذلك أن ما يمكن اقتطاعه من ضرائب من المكلفين يتوقف على طاقة المكلف الضريبية، وكل تجاوز لهذه

¹ M.Salde Kendrick. **The ability – to – Pay. Theory of Taxation**, The American Economic Review, Vol 29, No.1(Mar, 1939).pp.92-101.' The Ability-to pay , Theory Of Taxation Ability to pay, the dominant theory of taxation, is usually interpreted in terms of sacrifice. It is held to justify progressive taxation under any one of three possible interpretations of sacrifice: the equal, equal-proportional, and least-sacrifice theories. These theories rest in turn on three assumptions: the declining marginal utility of money with an increase in its supply, the existence of sacrifice. Analysis discloses each of these supports to be defective and thereby breaks down the theory of ability to pay. Progressive taxation may, however, be justified on other grounds. These grounds should be founded on the broad realities of the economic system. Taxes have economic effects, and these effects entail social consequences. The choice of the taxes to be laid and rates at which they are to be applied expresses a preference for one set of economic effects, and hence of social consequences, to another. The theory of taxation, progressive or other, should correspond to these facts. The thin nebula of hedonism in reverse is no longer adequate. '

² وظهر لهذه النظرية تطبيقات في مختلف دول العالم ، وكذلك في أراضي السلطة الفلسطينية . أنظر في ذلك النسب المالية في قرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني ، مصدر سابق .

الطاقة يؤدي لمخالفة العدالة الضريبية، ويؤدي إلى مشاكل كثيرة ويؤثر على سلوك المكلف تجاه الإدارة الضريبية.

وقد أصبح مبدأ القدرة على الدفع من بين المبادئ التي تحظى بإقبال لدى الفقهاء والسياسيين خصوصاً وان هذا التفسير يمكن تشكيله وفق كل المعتقدات لدى الشعوب.

ولكن بالإيمان بوجود قدرة لدى المكلف على الدفع يُحمل على أنها قدرة قابلة للقياس والمعرفة. وأن توزيع الأعباء والتكاليف على مجموع المكلفين يجب أن يتم وفق ميكانيزم¹ القدرة حتى تتحقق العدالة. وفي إطار التقعيد النظري لنظرية القدرة على الدفع وجدت ثلاث نظريات تحاول قياس هذه القدرة. وهي نظرية الألم في قياس القدرة على الدفع، ونظرية المساواة في التضحية، ونظرية القدرة على تحمل الضريبة، والتي سعت كلها للبحث عن معايير يمكن الاعتماد عليها لبناء العدالة الضريبية على أساس يراعي قدرة المكلف على الدفع، وعدم الإضرار بمصالح فئة لإرضاء فئة معينة.²

ويرى الباحث أن هذه النظرية بشكل عام حاولت تحديد قدرة المكلف على الدفع عن طريق تحديد قدرته على الدفع وهذا بالواقع قد لا يجدي نفعاً لأن المكلف قد يستطيع إخفاء قدرته الحقيقية على الدفع وبالتالي التهرب من الالتزام المستحق عليه ومن هنا يفضل الباحث أن يكون هناك حُسن انتماء من المكلف، وحُسن إدارة من الدولة مما يؤدي الى توفير ما تحتاجه الدولة عن طريق التعاون ما بين الطرفين وذلك في سبيل المصلحة العامة.

¹ ميكانيزم (Mechanism): مصطلح يعني تفاعل الجماعة، ويتمثل في عدة أمور منها وضوح الهدف، وقوة التماسك. وتأتي أيضاً بمعنى آلية تفاعل الجماعة، قاموس اكسفورد ، مادة Mechanism.

² R.DuncanLuce

Semiorders and a Theory of Utility Discrimination. Econometrica. Vol.24.No2
(Apr.,1956),PP.178-191.

2. نظريات معاصرة أخرى :

ظهرت في العصر الحديث مجموعة كبيرة من النظريات التي حاولت معالجة أسس ومبررات فرض الضرائب وسنحاول استعراض أهم تلك النظريات في السطور التالية:

أ. النظرية التنافسية لفرض الضرائب¹:

وتقوم هذه النظرية على أساس تنازل الدولة عن جزء من حقها والمتمثل في إيرادات الضريبة، وذلك بتقديم مساعدات مالية غير مباشرة لبعض الشركاء الاقتصاديين بهدف إحداث سلوك معين لهذه الفئة من المستثمرين. وبشرط تقيدهم بشروط معينة تضعها الدولة المعنية وذلك من أجل تحقيق أهداف ضريبية اجتماعية... الخ.

وأهم خصائص هذه النظرية:

1. أنها إجراء اختياري، بمعنى أن الشركاء المستفيدين لهم الحرية في اختيار هذا النظام أو رفضه، دون أن يترتب عليهم أي إجراء قانوني أو إداري أو مادي.
2. أنها إجراء هادف، وتلجأ الدولة إلى هذه السياسة بهدف تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية وغيرها.
3. أنها إجراء محدد بشروط ومقاييس معينة بهدف تحقيق ما وجدت لأجله².

آلية تنفيذ سياسة الضريبة التنافسية:

هناك عدة خطوات يتم إتباعها للوصول إلى أهداف هذه النظرية وهي:

1. وضع تشريع ضريبي فعال مبني على أسس سليمة وواضحة.

¹ من أكثر التجارب نجاحاً في هذا المضمار تجربة الفيدرالية السويسرية، وكذلك تجربة جزر كايمان التابعة للمملكة المتحدة، حيث جذبت بإتباعها هذه النظرية أكثر من 50% من الشركات العاملة في المملكة المتحدة، وحقت بهذا دخل ضريبي مرتفع جداً، أنظر في ذلك النظام الضريبي للفدرالية السويسرية والنظام الضريبي لجزر كايمان أنظر في ذلك

http://en.wikipedia.org/wiki/Tax_haven

² مراد ، ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر، ط1، 2006،

2. زيادة الاستثمارات نتيجة تلك التشريعات ومن ثم زيادة الإنتاج.
3. اتساع الوعاء الضريبي كمرحلة ثالثة بعد تحقيق الخطوتين السابقتين.
4. زيادة عدد المكلفين بدفع الضرائب.
5. ارتفاع الحصيلة الضريبية.
6. ارتفاع الإيرادات العامة.¹

أهم أشكال الضريبة التنافسية:

1. الإعفاء الضريبي.²
2. التخفيض الضريبي.

ب. النظرية التنسيقية لفرض الضرائب:

تقوم هذه النظرية على أساس التنسيق الضريبي بين الدول³، وذلك بإزالة أوجه الخلاف بين النظم والتشريعات الضريبية بحيث تصبح متناغمة ومتناسقة ومتقاربة في مختلف المجالات الضريبية، ومن أهم ما يتم إتباعه لتحقيق ذلك:

1. قواعد تحديد الواقعة المنشئة للضريبة.
2. شروط منح الإعفاءات الضريبية.
3. معدلات وأسعار الضريبة.

وذلك بهدف ضمان حياد الضريبة تجاه التجارة الدولية لدول التنسيق الضريبي، ومنع المعوقات التي تحول دون الانتقال الحر للأشخاص والسلع والخدمات ورأس المال بين الدول الأعضاء.

¹قدي عبد المجيد، "المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية"، ديوان المطبوعات الجماعية، ط2، الجزائر، 2005م، ص: 169-170.

²قدي، عبد المجيد، "السياسة الجنائية وتأهيل المؤسسة"، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2001م، 29-30 أكتوبر. ص3.

³من التجارب الناجحة في هذا المضمار دول منظمة الناftا(الولايات المتحدة الأمريكية وكندا والمكسيك)

أنظر www.naftasec-alen.org

ويتمثل التنسيق الضريبي في مجموعة من القواعد والاتفاقيات والتعاقدات التي تبرم بين عدد من الدول، من أجل إزالة التناقضات في النظم الضريبية المختلفة فيما بينها، ومنعها من الإضرار بالتكامل الاقتصادي، ويمكن أن يكون التنسيق بين عدد من الدول ومجموعة من المستثمرين، حول شروط المعاملة الضريبية والحوافز الضريبية التي تمنح خلال فترة محدودة قابلة للتجديد.¹

وقد ارتبطت نظرية التنسيق الضريبي بنظرية التجارة الدولية²، نظراً لارتباط هيكل وتطور هذه التجارة بالأحكام الضريبية سواءً الضرائب غير المباشرة أو الضرائب المباشرة على المشروعات القائمة على نشاط التجارة الدولية، حيث أن الضريبة إذا تجاوزت دورها الحيادي فإنها تؤثر على التوزيع الجغرافي وحصة كل دولة من هذه التجارة، ولا تحقق التوزيع الأمثل لهذه التجارة بين الدول، لذلك كان للتنسيق الضريبي أهميته في تخليص الضريبة من الآثار السلبية، ووضعها في إطارها المحايد لضمان نجاح التكتلات الاقتصادية.

نطاق التنسيق الضريبي:

لا يقتصر على المجال الدولي، فقد يكون على المستوى المحلي أو داخل الدولة الواحدة، وخاصة الدولة الفيدرالية التي تمنح كلاً من الحكومة الفيدرالية وحكومات الولايات الحق في فرض الضريبة، ومن أمثلتها الولايات المتحدة الأمريكية، وجمهورية ألمانيا الاتحادية.

كما قد يضيق التنسيق الضريبي بحيث يقتصر على أنواع محددة من الضرائب، وقد يتسع ليكون شاملاً، بما يتلاءم مع السياسة المالية والنقدية للدولة.

¹ النجار، أحمد، "المدخل إلى النظرية الاقتصادية في المنهج"، الناشر المؤلف، 1998م، ص 85، 86.

² يرجع الفضل إلى ظهور نظرية التنسيق الضريبي إلى الدراسات التي أعدها الباحثان فايزر وميدو عام 1950م، ثم تطورت بعد ذلك إلى الحد الذي يجعل البعض يدعو إلى ما يعرف بنظرية الاتحادات الضريبية (The theorg of Tax Unians) تمييزاً لها عن الاتحادات الجمركية (Custom Unions) (للمزيد مراجعة : البطريق، يونس، "التنسيق الضريبي في الدول العربية"، مجلة البحوث والدراسات العربية، العدد الرابع، يونيو 1973م، ص 429-430 .

ت. نظرية الاتحاد الجمركي:

تُعتبر نظرية الاتحاد الجمركي (Customs Union Theory) من أكثر النظريات التي لاقَت اهتماماً عند المفكرين الاقتصاديين لدرجة لم تبلغه نظرية أخرى¹، وظهرت نظرية الاتحاد الجمركي والتي أصبحت فيما بعد نظرية للتكامل الاقتصادي كتطبيق لنظرية التجارة الدولية والتي تقوم على مبدأ المزايا النسبية، وتندرج نظرية الاتحاد الجمركي تحت النظرية العامة للتعريف (General Theory Of Tariff)، وبشكل خاص تتعلق بالشق الذي يتناول أثر التمييز الجغرافي على تفضيلات التجارة².

ث. النظرية البيجوفية لفرض الضرائب³.

تعود أصول هذه النظرية إلى المفكر الإنجليزي آرثر ب. س. بيجو، والذي جادل لصالح فرض ضرائب على مسببي التلوث البيئي. حيث يقول أن التكلفة الاجتماعية للتلوث تفوق التكلفة الخاصة للملوث، لذا ينبغي على الحكومة أن تتدخل بفرض ضريبة على الملوث، فتجعل التلوث أكثر تكلفة للملوث، فإذا أصبح إنتاج التلوث أكثر تكلفة، فإن الملوث سينتج تلوثاً أقل⁴ وأصبحت هذه النظرية تعرف باسم رسوم بيجو أو ضريبة بيجو.

وتضمن الضرائب البيئية أن يتحمل المكلفون التكاليف الخاصة والاجتماعية لأنشطتهم، وأصبح هذا المصطلح (ضرائب بيجو) مصطلح شامل لكافة الضرائب المصممة لتصحيح عدم كفاءة نظام الأسعار بسبب وجود الآثار الخارجية السلبية، لذلك تستخدم الضرائب البيئية من أجل تحقيق التسعير الكامل للكلفة، أي لسد الفجوة بين التكاليف الخاصة والتكاليف الاجتماعية⁵.

¹ اليوسف ، يوسف خليفة،"السياسات و الإجراءات الجمركية و أثرها على التجارة الخارجية و البنية لدول مجلس التعاون"، آفاق اقتصادية،مركز البحوث والتوثيق الاماراتي،الامارات، مايو 1993م،ص: 109.

² Jovanovic', M. "International Economic Integration." London & New York: Routledge, 1998 ,p:15.

³ A.C. Pigou, *the Economics of weelfare*, Macmillan Andco, Limited St.martin's Street, London.United Kingdom.NI 1920.

⁴ Charles .D.Kolstad,*EnvironmentalEconomics*, Oxford Press, V.2.2010 p.244

⁵ The odorePanayotou, *GreenMarket: The Economics of Sustainable development (Sector Studies)*. IcsPrvol 1.1993.PP49-50

خصائص الضريبة البيئية:

1. نقود تدفع عن كل وحدة تلوث يتم توليدها، وتكون مساوية للضرر الحدي للتلوث عند المستوى الكفاء لتوليد التلوث.
2. يتم فرض الضريبة البيئية بواسطة الدولة، والتي تتولى جمعها وتعمل كذلك على توثيق مقدار التلوث من كل مكلف.
3. في حال وجود العديد من الملوّثين، تتطلب الكفاءة في التحكم في التلوث أن تكون التكلفة الحدية للسيطرة متساوية لجميع الملوّثين، ولكن بشرط أن يكون إسهام الانبعاثات الملوثة من كل ملوث في الإضرار بنفس الطريقة، وهذا ما يسمى بمبدأ الحديّات المتساوية.
4. عند مقارنة تكلفة التحكم في التلوث مع الضريبة على انبعاثات الملوّثين فإن كلاهما نقود إلى نفس الشروط الحدية لانبعاثات التلوث.
5. إذا كان هناك منتج وحيد للسلعة في السوق (مُحتكر)، ويقوم بالتلويث كناتج عرضي لإنتاج السلع فإن الضريبة البيجوفية (البيئية)، قد تجعل الأمور أكثر سوءاً، حيث سترفع الضريبة البيئية تكاليف الإنتاج ومن ثم ينخفض ناتج السلعة أكثر من قبل مما يزيد من عدم الكفاءة المرتبط بالمنتج المحتكر.
6. في حالة المنتج المحتكر الذي يلوث، إذا فرضت عليه ضريبة بيجوفية مساوية للضرر الحدي، فإن المحتكر سوف يدفع الضريبة إلى الأسفل دون الضريبة البيجوفية ويخفض الانبعاثات دون المستوى الكفاء.¹

أنواع الضرائب البيئية (البيجوفية):

يوجد مجموعة متنوعة من الضرائب البيئية من أهمها

1. ضريبة النفایات أو الانبعاث (Emission Tax): تفرض هذه الضريبة على مختلف النشاطات الإنتاجية للوحدات الاقتصادية، وتمارس هذه الضريبة دور الأسعار السوقية للتكلفة

¹Charles. D. Kalstad P.P 244-245.

الخارجية للتلوث، فهي تعكس قيمة الآثار الخارجية، السلبية الناجمة عن تشغيل المشروعات الملوثة للبيئة.

2. ضريبة الكربون (carbon Tax):¹ وهذه الضريبة من أقدم الضرائب البيئية، وقد تم فرضها لأسباب مالية بحتة، وتفرض على أنواع الوقود مثل: البترول، الوقود النفطي، زيت الديزل، الكيروسين، الغاز البترولي السائل، الغاز الطبيعي، فحم الكوك. ولا تحتسب معدلات الضريبة على مختلف أنواع الوقود كنسبة من سعة الطاقة فيها، وذلك لإعطاء مرونة في فرض ضرائب الوقود لتحقيق غايات سياسية أو اجتماعية أو اقتصادية، مثلاً الوقود المستخدم في النقل يخضع لضريبة أعلى من الوقود المستخدم للأغراض المنزلية.

3. ضرائب النقل (Transportation Taxes): ويتضمن هذا النوع من الضرائب كل من ضريبة المبيعات على محركات السيارات، ضريبة الكيلومترات على الوقود الأحفوري، ضريبة محركات السيارات.²

ج. النظرية التقليدية والحديثة لفرض الضرائب على التبغ:

1. النظرية التقليدية لفرض الضرائب على التبغ:

ينص التحليل التقليدي للضرائب على التبغ، على أن الأفراد يستهلكون التبغ مثلما يستهلكون كل السلع الأخرى وبالتالي تكون أي نفقات أو منافع لهم متغيرات شخصية وغير خاضعة لتدخل الدولة، وهنا تكون الحجة الوحيدة للدولة للتدخل هي الآثار الخارجية التي يفرضها المدخنون على الغير، ويعني هذا وحسب النظرية التقليدية. انه في حالة قيام المدخن بالتدخين لوحده على جزيرة مهجورة ووفاته قبل ست سنوات من أجله الطبيعي، يكون دور الدولة مقتصرًا على إعلامه وتحذيره بشأن العواقب الصحية، لكن في حالة إذا ما سبب المدخن أضراراً صحية للغير من خلال الأمراض الناتجة عن التدخين السلبي، هذا التأثير الخارجي هو الذي يبرر للدولة فرض

¹تشكل هذه الضريبة في دول الاتحاد الأوروبي نسبة كبيرة من إيرادات خزينة الدولة، وخاصة الضريبة المفروضة على استيراد النفط من الخارج. انظر مقال حسين عبد الله : موقف الدول المصدرة للنفط ضرائب الكربون والطاقة، فصلية النفط والتعاون العربي، المجلد رقم 18، العدد 1993، 67م.

²عمان، سعيد عبد العزيز، "النظام الضريبي وأهداف المجتمع"، دار النشر الثقافية، القاهرة ، مصر، ط1، 2008م، ص254.

الضرائب على التدخين، وبشكل بسيط تنص هذه النظرية على فرض الضرائب على التبغ بشكل يعادل النتائج الخارجية (الأضرار المترتبة) التي يفرضها استعمال هذا المنتج.

وترتكز هذه النظرية على نموذج يقوم على القرار الفردي وضعه (Fisher) عام 1930م وأدخل فيه (Samuelsan) عام 1937م "مبدأ الخصم المستقبلي" حول دور المستقبل في اتخاذ القرار، ويختزل هذا المبدأ الخيار المرتبط بالوقت الحالي إلى خيار غير مرتبط بالزمن، وحتى في الخيارات المرتبطة بالوقت الحالي، وتفترض هذه النظرية أن الفرد يصل بدالة منفعة إلى الحد الأقصى على منحنى الاستهلاك وتتخذ دالة المنفعة

الشكل التالي

$$\sum \delta^t u_t$$

حيث تكون u_t منفعة المستهلك في اللحظة القادمة من الزمن t و δ " سعر الخصم" يتراوح بين 0 و 1، وتشكل الأفعال التي يقوم بها فرد ما في الفترات الزمنية، المختلفة خطوات مختلفة نحو زيادة دالة المنفعة إلى الحد الأقصى، وتسمح δ للفرد بالنظر إلى المستقبل على أنه أقل أهمية من الحاضر، ولكن عدا ذلك لا يلعب الزمن أي دور في التقديرات الحسابية.¹

¹ في هذا الخصوص أي المنفعة المتعلقة بالمدخن ظهر تقرير مثير للجدل لشركة فيليب موريس يقول أن القيمة التي يجنيها المجتمع أثناء حياة المدخنين القصيرة تعوض الآثار الخارجية السلبية للتدخين ويضرب مثلاً وهو أن برنامج الضمان الاجتماعي والذي يتم اقتطاع نسب المشاركة فيها من رواتب العمال وحتى سن الوفاة، فمن الملاحظ أن المدخنين لا يستوفون تعويضات التقاعد التي يحق لهم مقابل تسديد نسب المشاركة، حيث أن وفاتهم تكون عند سن التقاعد تقريباً، وفي هذه الحالة يترتب على الضمان الاجتماعي على المدخنين آثار مالية إيجابية، وذلك على غير حالة الضمان الاجتماعي لغير المدخنين، فالمدخنون يدفعون نسب المشاركة لتمويل تعويضات التقاعد وأنهم لا يعيشون عمراً كافياً لاستيفاء هذه التعويضات، تاركين للدولة مزيداً من الأموال لدفع التعويضات لغير المدخنين، وهكذا في حالة وجود برنامج الضمان الاجتماعي يفيد المدخنون غير المدخنين بالوفاة مبكراً، فضلاً عن ذلك تعوض الوفاة المبكرة للمدخنين الكثير من النفقات الطبية الناتجة عن التدخين، فإذا مات المدخنون في سن الخامسة والستين لا يكون هناك ضرورة لوجود مصادر مالية كبيرة لكبار السن ولننفقات الرعاية الصحية التي يحتاج إليها الفرد في عمر متقدم جداً، وتعوض هذه النفقات الطبية التي يتم تقاديتها قدراً كبيراً من النفقات الطبية الأخرى المترتبة على علاج السرطان وأمراض القلب لفئات العمر الأصغر، ولقد سميت هذه الظاهرة بظاهرة " منفعة الموت" للمزيد (Arthur.D.lihle,Inc2000) بعنوان الضريبة الايجابية في جمهورية التشيك الناتجة عن الاستمرار في التدخين.

2. النظرية الحديثة لفرض الضرائب على التبغ:

تقوم هذه النظرية على أسس مختلفة تماماً عن النظرية التقليدية، حيث تنطلق من افتراض بسيط وملزم: يُولي الأفراد أهمية للحاضر أكبر بكثير من التي يولونها للمستقبل. ولكن عندما يضطرون إلى مقارنة فترتين في المستقبل، يعطون الفترتين نفس الأهمية نسبياً، ويتعارض هذا مع مفاهيم الخصم المستقبلية (القيمة الحالية لمتغيرات مستقبلية) التي أشرنا إليها في النظرية التقليدية لضرائب التبغ، بل الأهم من ذلك أنه يخلق تضارباً بين حوافز الفرد في الفترات الزمنية المختلفة، وبصورة خاصة، عند اتخاذ قرارات لمبادلة لحظات السعادة والآلام الفورية بمنافع وأضرار مستقبلية سوف يتصرف الفرد بصبر أقل عن تصرفاته السابقة، وهذا هو التصرف الأمثل في المدى البعيد، ومما لا شك فيه، فإن التضارب الذي يواجهه الأفراد بين رغباتهم قصيرة الأمد وأهدافهم الطويلة يُعدّ أمراً بديهياً بالنسبة لغير الاقتصاديين، وبما أن هذا الافتراض يعتبر مفهوماً جديداً في الاقتصاد، سنقوم باستحضار مثالاً عملياً وذلك بتحويل هذا الافتراض إلى عملية رقمية رياضية حتى تكون أكثر وضوحاً وبرهاناً.

أولاً سوف نضع في صيغة حسابية النتائج التي تكلمنا عنها أعلاه، وهي أن الفرد يخضم كثيراً من شأن المستقبل بالنسبة للحاضر ولكنه لا يخضم بين فترتين زمنيتين في المستقبل، فنفترض أن هناك فترات زمنية T ، متسلسلة من $t = 1$ إلى T ، وفي الواقع يكون للفرد اتجاهات متنازعة بخصوص ما يفضل في فترات زمنية مختلفة مستقبلية، ونعتبر أن الزمن t يُعد تجسيدا لرغبات الفرد في الزمن t . وسوف نُشير بـ U_1, U_2, \dots, U_T إلى المنافع الفورية في الفترات t_1, t_2, \dots, T . وتكون الصيغة الحسابية للمنفعة بعد الخصم من وجهة نظر الفرد في الزمن t هي:

$$U_t + \beta \sum_{i=1}^{T-t} \delta^i U_{t+i}$$

إن المتغيرين الأساسيين اللذين يشملان التفضيلات المرتبطة بالمقارنات بين الفترات الزمنية المختلفة في هذا النموذج هما β و δ ، ويفترض عادة أنهما بين 0 و 1، ويمكن اعتبار سعر

الخصم طويل الأمد" δ نظير مُتغير سعر الخصم الآسي في النماذج الاقتصادية المعروفة. أمّا سعر الخصم قصير الأمد فهو الذي يعكس جوهر النتائج المذكورة سابقاً، وهو أن الأفراد أقل صبراً عند اتخاذ القرارات بين الحاضر والمستقبل بالمقارنة باتخاذ القرارات بين فترتين زمنيتين او فترات زمنية لاحقة.

وفي الواقع، فإن سعر الخصم في فترات زمنية آنية متلاحقة (δ) هو أكبر من سعر الخصم بين الأجل الحالي والأجل الذي يليه ($\beta\delta$).

وإذا كان المستهلكون يخصصون القرارات قصيرة الأجل أكثر مما يخصصون القرارات طويلة الأجل، فهذا يعني أن خياراتهم غير متناسقة مع مرور الزمن لأن تفضيلاتهم للقرارات الزمنية المختلفة متضاربة. ولملاحظة هذا التحليل نعود مرة أخرى للمعادلة فعند النظر إلى الزمن $t + 1$ والزمن $t + 2$ في الزمن t ، يعطى الفرد في الزمن t أهمية أكبر (δ) للزمن الأبعد $t + 2$ عن الزمن الأقرب $t + 1$ ، مما يعني أن الفرد يتصرف في الزمن t بصبر نسبياً ولكن عند حلول الزمن $t + 1$ يعطي الفرد في الزمن $t + 1$ اعتباراً أضعف ($\beta\delta$) للزمن $t + 2$ بالنسبة للفترة الزمنية $t + 2$ ويتصرف بنفاذ الصبر نسبياً.

وهذا يخلق تعارضاً بين قرارات الأفراد المختلفة (المتعاقبة في الزمن)، فيما يتعلق بكيفية التصرف، ويخلق مشاكل تتعلق بضبط النفس في السلوك، ولقد اعتبرت النماذج السائدة بفرضها المتغير $\beta = 1$. انه لا وجود لمشاكل ضبط النفس.

وبما أن تفضيلات فرد ما في الفترات المتعاقبة في الزمن لا تتفق مع افتراضات الاستهلاك الأمثل، ويقدم هذا النموذج الاقتصادي الجديد افتراضاً حول الاختبارات المناسبة لرفاهية الفرد، وبالتالي المساهمة المناسبة في زيادة الرفاهية الاجتماعية إلى الحد الأقصى.¹

¹Gruberj, koszegi B.A Modern Economic View of Tobacco Taxation.Paris: International Union Against Tuberculosis and Lung Disease:2008.PP2-10.

ح. النظرية الحديثة لاحتساب الضريبة:(ضريبة الدخل).

تقوم هذه النظرية على أساس تطبيق معدل ضريبة أقل من 6% سنوياً، حيث يفترض صاحب النظرية أن تقليل الضريبة بهذا المعدل من ضريبة الدخل المفروضة على الشركات وإضافته إلى رأس المال في نهاية العام يؤدي إلى سرعة نمو العائد الضريبي من تلك الشركات وأيضاً ينعكس بصورة ايجابية على زيادة رأس مال الشركة. حيث أن الشائع هو زيادة حجم الضرائب المحصل من خلال زيادة معدل الضريبة السنوي، ولكن في الواقع، وعلى غير المتصور، أن هذه الزيادة تؤدي إلى تراجع إجمالي حجم الضرائب المُجمع على المدى الطويل، لان زيادة معدل الضريبة واقتطاع مقدار اكبر من الضريبة يؤدي لنقصان مقدار المال المتبقي بعد خصم الضريبة، والذي من المفترض أنه سيضاف لرأس المال الأصلي ليبدأ كرأس مال جديد في السنة التالية لخصم الضرائب. وقام صاحب النظرية بتصميم برنامج رياضي لاحتساب قيمة الضرائب المحصلة سنوياً والتي تثبت زيادة معدل الضريبة المحصلة على المدى الطويل.¹

خ. النظرية المثلى لفرض الضرائب :

تفترض النظرية المثلى لفرض الضرائب أن نظام الضرائب يجب أن يُختار من أجل زيادة الرفاه الاجتماعي لأفراد المجتمع، مع الأخذ بعين الاعتبار مجموعة من المحددات والأدبيات التي ناقشت موضوع الضريبة المثلى، فقد تعاملت مع المخطط الاجتماعي على أنه شخص يسعى وراء المنفعة، حيث أن الرفاه الاجتماعي يعتمد على منفعة أفراد المجتمع .

ولقد استخدمت هذه الأدبيات منحنى الرفاه الاجتماعي الذي يعتمد بشكل أساسي على منفعة الأفراد، والمخطط الاجتماعي حسب هذا الطرح يفضل على سبيل المثال توزيع متساوٍ للمنفعة .

¹مقابلة شخصية مع صاحب النظرية وائل محمود طلعت المرعشلي في 2012/12/5. النظرية مسجلة باسم وائل محمود طلعت المرعشلي في القرية الذكية، مصر www.smart-villages.com

ويفترض من أجل تبسيط المشكلة التي تواجه المخطط الاجتماعي من قبل أتباع هذه النظرية أن كل فرد من أفراد المجتمع له نفس التفضيلات مثل : الإستهلاك ووقت الفراغ ...

أي بمعنى آخر : يتم الافتراض أن الإقتصاد يحتوي على أفراد متطابقين، لذلك يهدف المخطط الاجتماعي لإختيار نظام ضرائب يؤدي إلى تعظيم الرفاه الاجتماعي لدى المستهلكين، مع العلم أن المستهلك سوف يستجيب إلى الحوافز التي يوفرها النظام الضريبي .

ولقد إقترح أحد كبار مُنظري الضرائب (رامزي) إلى وجوب تحديد المُحددات التي تتف في وجه المخطط الاجتماعي لبناء النظام الضريبي، وكذلك إقترح أنه يجب على المخطط الاجتماعي أن الإيرادات الضريبية من خلال الضرائب على السلع فقط، حيث أن الضريبة يجب أن تتناسب عكسياً مع مرونة الطلب السعرية، لذلك يجب فرض ضرائب مرتفعة على السلعة التي يكون الطلب عليها غير مرّن، ولقد كان لأفكار رامزي بشكل عام تأثير كبير على بلورة النظرية المُثلى لفرض الضرائب .

كما أن مؤيدو هذه النظرية يقولون أن :المخطط الاجتماعي إذا لم يواجه قيود في وضع أو بناء النظام الضريبي فإن مشكلة الضرائب المُثلى تُصبح سهلة، حيث أن نظام الضريبة الأمثل يجب أن يكون ثابتاً .

ولقد وضع مؤيدو هذه النظرية مجموعة من النقاط في حال تبنيها والعمل على حلها بشكل جيد الوصول إلى نظام ضرائب مثالي وهي :

1. أن معدل الضريبة الحدية الأمثل يعتمد على توزيع القدرات و الإمكانيات .
2. أن الضريبة الحدية المُثلى من الممكن أن تتخفض عند مستويات الدخل العليا .

3. أنَّ الضرائب الثابتة من الممكن أن تكون هي الحجم الأمثل للضريبة .
4. أنَّ عدم وجود عدالة في الأجور يؤدي إلى إرتفاع الضريبة المُثلى .
5. أنَّ الضريبة يجب أن تعتمد على المزايا الشخصية كما الدخل .
6. السلع النهائية يجب أن تُفرض عليها الضرائب .
7. الدخل الناتج عن رأس المال يجب ألا تُفرض عليه الضرائب .
8. في الإقتصاد الديناميكي، سياسات الضريبة المُثلى تحتوي على تعقيدات متزايدة ¹.

ويرى الباحث بعد استعراض هذه النظرية أن أفكارها قد لا تتلاءم مع كافة المجتمعات، وأن تطبيق توصياتها قد يختلف من مجتمع لآخر حسب تركيبة المجتمع الاجتماعية والاقتصادية والسياسية والثقافية .

د. النظرية الديناميكية لفرض الضرائب:

تُعتبر هذه النظرية من احدث النظريات الضريبية التي وضعت على أساس تغيير الطريقة والأسلوب اللذان يستخدمان لفرض الضرائب، وتقوم هذه النظرية على تركيبة ديناميكية تتكون من ثلاثة عناصر هي: الضرائب والإنفاق العام والديون²، وتفترض هذه النظرية أن عملية اتخاذ القرار بالنسبة للعناصر الثلاثة السابقة الذكر يجب أن تكون من قبل الهيئة التشريعية في الدولة وليس من قبل هيئات التخطيط العامة، ولكن على المشرعين أن يقوموا بتوزيع عائدات الضرائب على مناطقهم، وللوصول للتوزيع الأفضل لعوائد الضرائب المحلية على الهيئات التشريعية أن

¹ <http://nrs.harvard.edu-3:HUL.Inst.Repos:4263739>, Mankiw,N.Gregory,Matthew Charles Weinzierl,and Danny Ferris Yagan.2009s.**Optimal Taxation in Theory and Practice.Journal Of Economic Perspectives** 23(4):147 -174.

² Asemoglu,D.,Golosov,M.and A.Tsyvinski,(2006a), "**Markets Versus Governments: Political Economy of Mechanism's NBER**" Working Paper #12224.

تتكون من الممثلين المنتخبين من قبل دوائر ومقاطعات مُحددة جغرافياً وعلى الهيئات أن تتخذ قراراتها المتعلقة بالضرائب والإنفاق العام والديون العامة بالأغلبية¹.

وآلية اتخاذ القرار في الهيئات التشريعية تقوم على أساس اختيار أحد المشرعين عشوائياً لتقديم اقتراح، وفي حال قبول هذا الاقتراح يتم تنفيذه حتى الفترة المقبلة، وفي حال رفض الاقتراح، يتم اختيار مشرّع لاختيار نهج افتراضي مع شرط أن يكون النهج عملياً، وأن يؤدي إلى استخدام سياسة ضريبية موحدة للمقاطعة أو المنطقة التي يمثلها².

ويقوم الاقتراح المقبول على أساس تحقيق ما يسمى بالتوازن الحسن، ولتحقيق هذا التوازن هناك طريقتين أو احتمالين:

1. أنَّ المشرّع سوف يقترح تحويلات لمنطقته، أو لا يقترح، وستتطلب هذه التحويلات تخفيض الإنفاق العام، أو زيادة الضرائب في الزمن الحاضر أو في المستقبل.

2. حسب التوازن الحسن، سيكون هناك وجود قيمة قطع من الصالح العام متعلق عكسياً بمستوى الدين العام، مما يؤدي إلى تقسيم مساحة الدولة إلى نطاقين.

أ. ما فوق القطع (خارج القطع)، وفيه يقترح المشرع مجموعة من السياسات التي تزيد قيمة الفائدة الكلية، ويُدعم هذا الاقتراح من كافة أعضاء الهيئة التشريعية، ويسمى هذا النظام باسم المسؤول عن صنع السياسات (RPM).

ب. ما دون القطع (داخل القطع)، فمقدم الاقتراح يختار مجموعة من السياسات التي توفر منفعة خاصة لمنطقته، وفي هذه الحالة فإن مشرعي المنطقة التي تعود لها المنفعة هم الذين يصوتون لهذا الاقتراح، ويسمى هذا النظام باسم العمل على النحو المعتاد (BAU).³

وحسب الداعمون لهذه النظرية فإن المهمة الأساسية لهذه الاقتراحات سابقة الذكر (النقطتين أ،ب) هو فهم كيف أن سياسة صنع القرارات تشوه الخيارات⁴، وهذا يعني أن التوازن الأساسي

¹ Acemoglu, D., Golosov, M. and A. Tsyvinski, (2006b), "Political Economy and Structure Of Taxation." Mimeo. MIT.

² Ai yagari, R., A. Marcet, T. Sargent and J. Sappala, (2002), " optimal Taxation without State-Gontingent Debt," Jornal of Political Economy, 110, 1220-1254.

³ Alesina, A. and R. Perotti, (1995), "The Political Economy of Budget Deficits," IMF Staff Papers, 1-31.

⁴ Marco Battaglini, Stephen Coate, " A Dynamic Theory of Public Spending, Taxation and Debt," Princeton Uneversity, Papers, 1-3

مُسيطر عليه من قبل حلول المخططين، حيث أن المشرعين يتصرفون في النظام الأول تماماً كما يُريد المخطط، نظراً لضيق نطاق الخيارات المستقبلية، والتي هي حتماً سياسية¹.

ويؤدي هذا الاقتراح إلى فرض ثلاثة قيود على مسألة التخطيط:

1. أن نسبة الضريبة تكون على مستوى معين ويرفع المشرع في هذه الحالة الضريبة، لكنه يعود بفائدة توزع على الجميع، وعلى مستوى الصالح العام.

2. القيد الثاني يكتفي بمستوى صالح عام محدد، وفي هذه الحالة مُمكن للمشرع أن يقتصد من صرف مردود الصالح العام، وتوزيع هذا المردود.

3. القيد الثالث فيتعلق بكمية الدين الذي يُمكن للمشرع في هذه الحالة أن يسمح باقتراضه وتقسيم فوائد وعائدات هذا الدين على المناطق، وفي هذه الحالة يمكن أن نفسر الإرادة السياسية كفرض قيود إضافية على مشكلة المخطط بدلاً من القيام بتغيير جذري لطبيعة السياسة المالية².

وترى هذه النظرية أن اعتبارات الاقتصاد السياسي تؤدي إلى تشوهات في الضرائب والإنفاق والدين العام أمّا بالنسبة لهذه النظرية فيرى داعموها أن لها تداعيات باتجاهين:

1. بالنسبة لاقتصاد معين فإن لها آثار على نمط الدين، والضرائب، والإنفاق العام، وعلى كيفية التصويت في الهيئات التشريعية.

2. بالنسبة للمقارنة بين الاقتصاديات المختلفة³، توفر هذه النظرية تنبؤات عن كيفية توزيع الضرائب والديون والإنفاق العام حسب السياسات المتبعة، وتلاحظ هذه النظرية، وحسب تطبيقاتها العملية تزايداً في الضرائب والديون والإنفاق العام، بعد حصول زيادة كبيرة في قيمة السلع ذات الاستخدام العام⁴.

وللمقارنة بين الاقتصاديات المختلفة لدى هذه النظرية ثلاث مجموعات من المعايير الأساسية:

¹ Ibid., P4.

² Ibid., P5.

³ للاطلاع على النماذج والمعادلات الرياضية يمكن مراجعة المصدر السابق Marco Battaglini, Stephen Coate, " A Dynamic Theory of Public Spending, Taxation and Debt.

⁴ يقصد بها السلع الاستهلاكية الأساسية ، الباحث.

1. المعايير المفضلة: وتشمل مرونة إمدادات العمل، ومعدل الخصم، وتوزيع العوائد للصالح العام.

2. المعايير التكنولوجية: وتشمل إنتاجية العمل وسعر السلع العامة.

3. المعايير المؤسسية: والتي تشمل عدد المناطق في الدولة والمقاطعات، وحجم الأغلبية المطلوبة لتمرير التشريعات¹.

وحسب المؤديلات الرياضية لهذه النظرية المستخدمة لتحليل السياسات المالية المختلفة وتأثيراتها لوضع الميزانية المناسبة فإن هناك نتيجتين:

- النتيجة الأولى: عندما تكون الإيرادات الإضافية بتأثير معدل الضرائب غير كافية لتعطي تكلفة المستوى الأمثل من المنافع العامة، فإن مطلب ميزانية متوازنة غير مرغوب فيه، ويفضل اللجوء للتغطية عن طريق السندات.

- النتيجة الثانية: عندما تكون الإيرادات الناتجة عن معدل الضريبة كافية لتعطي تكلفة المستوى الأمثل من المنافع العامة. فإن شرط ميزانية متوازنة يكون مرغوب فيه².

وبهذا نكون قد انتهينا من استعراض الفصل الأول من البحث، والذي تناول ماهية الضرائب عبر مبحثين : تعرفنا في المبحث الأول على التطور التاريخي للضرائب عبر العصور، وفي المبحث الثاني على الأسس النظرية لفرض الضرائب، وسننتقل إلى الفصل الثاني والذي يعالج السياق العام للنظم الضريبية عبر مبحثين اثنين أيضاً: يتناول المبحث الأول النظم الضريبية في الفكر المعاصر، ويتناول المبحث الثاني النظم الضريبية المعاصرة .

¹ للمزيد حول كيفية تحليل المعايير الأساسية رياضياً، انظر المصدر السابق. Marco Battaglini, Stephen

Coate, PP: 4-20

² وضعت هذه النظرية بالأصل لتكون أساساً لفرض الضرائب في الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة. الباحث

الفصل الثاني

السياق العام للنظم الضريبية

يُعالج هذا الفصل السياق العام للنظم الضريبية عبر مبحثين اثنين :

المبحث الأول (النظم الضريبية في الفكر المعاصر):

يَتناول هذا المبحث النظم الضريبية في الفكر المعاصر ويُقسم إلى أربعة فروع :

الفرع الأول: ماهية النظام الضريبي:

1. تعريف النظام الضريبي: تتعدد التعريفات للنظام الضريبي، حيث يرى البعض أن للنظام الضريبي مفهوم ضيق ويرى البعض الآخر أن له مفهوم واسع¹، أمّا المفهوم الضيق للنظام الضريبي فهو: مجموعة من القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الربط إلى عملية التحصيل، كما يراه بعض الاقتصاديين بأنه مجموعة من العناصر الأيدلوجية والفنية، تتمثل الأولى في أهداف النظام، والثانية في وسيلة تحقيق هدف النظام.

ويرى الدكتور دراز² أن النظام الضريبي هو مجموعة الضرائب التي يراد اختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع، أمّا الدكتور عتمان³ فيرى أن مفهوم النظام الضريبي يتمثل في "مجموعة مُحددة مُختارة من الصور الفنية للضريبة (ضرائب نوعية، ضرائب الدخل، ضرائب الثروة، ضرائب موحدة، ضرائب جمركية،...الخ) تتلاءم مع ظروف وخصائص البيئة التي تعمل في إطارها، وتمثل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة، تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية النافذة. وما يصاحبها من لوائح تنفيذية مصدرة، ومذكرات تفسيرية، تسعى لتحقيق أهداف محددة تمثل

¹عتمان، سعيد عبد العزيز، مصدر سابق، ص20.

²دراز، حامد عبد المجيد، مصدر سابق، ص19.

³عتمان، سعيد عبد العزيز، مصدر سابق، ص31.

أهداف السياسة الضريبية بصفة عامة، وأهداف النظام الضريبي بصفة خاصة". ويتبين لنا من هنا أن النظام الضريبي يتكون من العناصر التالية:

أ. مجموعة الأهداف والغايات المحددة التي يسعى النظام لتحقيقها، وهي عادة ما تكون مشتقة من أهداف السياسة المالية المتبعة.

ب. مجموعة الأشكال والصور الفنية للضرائب، وهي تمثل وسائل تحقيق الأهداف.

ت. مجموعة التشريعات والقوانين الضريبية، بالإضافة إلى القرارات التنفيذية والمذكرات التفسيرية، والتي تمثل إجراءات وطريقة عمل النظام الضريبي وأجهزته في طريقه لتحقيق أهدافه.

أمّا المفهوم الواسع للنظام الضريبي فهو:¹ "مجموعة العناصر الأيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكمها Superposition إلى كيان ضريبي معين. ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام، والذي تختلف ملامحه العامة من مجتمع متقدم اقتصادياً إلى مجتمع أقل تقدماً".

2. أنواع النظم الضريبية:

يستهدف أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف الدولة التي تحددها فلسفتها السياسية والاقتصادية والاجتماعية، ويعكس ما يستجد على هذه الأهداف من متغيرات.

أ. النظام الضريبي في الدولة الإسلامية:

يُعرف النظام الضريبي في الإسلام بأنه مجموعة من الضرائب التي طبقت في الدولة الإسلامية²، وبهذا يختلف النظام الضريبي الإسلامي عن باقي الأنظمة الأخرى المعاصرة له أو السابقة عليه أو اللاحقة، حيث أن النظام الإسلامي، يقوم على مجموعة من القواعد الأساسية التي أقرها القرآن الكريم، وفسرتها قولاً وعملاً سنة الرسول محمد ﷺ، وتقاس الأمور الفرعية

¹ إدراز، حامد عبد المجيد، مصدر سابق، ص22.

² بيومي، زكريا محمد، "مبادئ المالية العامة الإسلامية، دراسة مقارنة بين مبادئ المالية العامة في الدولة الإسلامية والدولة الحديثة"، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، ط1979، م، ص252.

والمستجدات على القواعد الأساسية، تبعا لتطور الظروف والإحداث، بحيث يتحقق التوازن الاجتماعي والاقتصادي السليم، من خلال كل قاعدة مالية، وكل مسألة فرعية¹.

ويتميز النظام الضريبي الإسلامي بمجموعة من الخصائص منها:

1. يأخذ نظام الضرائب المتعددة، والوعاء الضريبي فيه هو المال، باستثناء الجزية على أهل الذمة، وزكاة الفطر على المسلمين حيث يكون الوعاء فيهما الشخص نفسه.

2. نظام يتمتع بنوع من الاستقرار والثبات، فمجموعة الضرائب التي يتكون منها هذا النظام ظلت ثابتة في مراحل تطور الدولة الإسلامية، ومن ناحية أخرى، فرضت هذه الضرائب وأهمها الزكاة بموجب القرآن الكريم، وحددت لها مقادير ثابتة بالسنة النبوية، فهي معروفة للمسلم المكلف بها، فلا يخشى من زيادة مقدارها أو تعديلها، وبالنسبة للخراج على الأرض فإنه يبقى مستقر متى استقر وضع الخراج. فلا يجوز أن يزداد به أو ينقص طالما كانت الأرض على حالها من سقي وإصلاح، أما بالنسبة لضريبة الجزية والعشور، فلم تعدل في عهد الخلفاء الراشدين، بل استمرت على حالها².

3. يتميز بالمرونة التي تسمح باستمراره بمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية في المجتمع الإسلامي.

4. يعتمد على الضرائب المباشرة بصفة أساسية، أما الضرائب غير المباشرة فلم يستخدمها إلا عند الحاجة وبحدود ضيقة، وبحسب الأحوال القائمة.

ب. النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتقدمة:

استمرت الدول الرأسمالية فترة طويلة وهي تحرص على اتخاذ موقف الحياد اتجاه النشاط الاقتصادي فلم يكن يعينها التدخل للحد من عدم المساواة في الظروف الاقتصادية والاجتماعية بين أصحاب عوامل الإنتاج، لذا كانت تكتفي من الضريبة بالاستعانة بها كمجرد أداة مالية تمكنها من الحصول على موارد تكفي لتمويل الإنفاق العام والذي كان يستهدف إشباع الحاجات العامة³.

¹ الحصري، أحمد، "السياسة الاقتصادية والنظم المالية في الفقه الإسلامي"، دار الكتاب العربي، بيروت، لبنان، ط1، 1986، ص130.

² بيومي، زكريا محمد، مصدر سابق، ص252-253.

³ البطريق، يونس أحمد، "النظم الضريبية"، الدار الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، ط1 1998، م، ص20.

بحيث كان يهدف كيانها الضريبي إلى تحقيق وفرة الحصيلة، وعدالة توزيع العبء الضريبي، بما يتطلبه من اقتصاد في نفقات الجباية وملائمته لكل من المكلف والإدارة الجبائية، إلا أن عجز النظام الرأسمالي عن مواجهة الأزمة الاقتصادية عام 1929م وعدم كفاية الإجراءات التي اتخذتها الدول الرأسمالية لدرء أخطار الأزمة والحيلولة دون وقوعها. أدى إلى زيادة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، ولذلك اتجهت الدول الرأسمالية بالضريبة إلى وظائف جديدة.

استجابة لمقتضيات تطور النظام الرأسمالي، وأصبح للضريبة مفهوماً معاصراً يقوم على اعتبارها إحدى المصادر الرئيسية للتمويل، ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وتوجيه النشاط الاقتصادي على نحو معين.

ويتخذ هذا التدخل الضريبي *Interventionnisme fiscal* صوراً عديدة، منها ما يقوم على أساس التخفيض العام، أو الزيادة العامة لعبء الضرائب، وذلك إما بقصد زيادة المقدرة الشرائية وتنمية حجم المعاملات، وإما بقصد الحد منها، ومنها ما يقوم على أساس التمييز في المعاملة الضريبية بين أوجه النشاط المختلفة لتشجيع بعضها دون الأخرى، أو مجرد استقطاع جزء من الثورات أو الدخول الكبيرة لتحقيق أهداف اجتماعية. ومنها ما يتم عن طريق إعادة توزيع الدخول حيث تستقطع الدولة جانباً من الدخول المرتفعة ثم تُعيد توزيعها عن طريق الخدمات العامة، التي يستفيد من غالبيتها أصحاب الدخول المحدودة، حيث أن المفهوم المعاصر للضريبة لم يستبعد كليةً المبدئين التقليديين للضريبة وهما وفرة الحصيلة والعدالة، وإن كان أُضيف إليهم مبدأ آخر وهو التدخل، الذي أثار التساؤل عن دوره في الصراع التقليدي بين المبدئين السابقين، والذي سبق أن أدى إلى الاعتقاد بأن الضرائب العادلة ليست هي الضرائب ذات الإنتاجية المرتفعة¹ وإذا كان الاعتقاد السائد بأن الضرائب غير المباشرة هي أوفر الضرائب حصيلة وأبعدها عن تحقيق العدالة يبدو مقبولا في إطار الفن الضريبي التقليدي، فإنه ليس كذلك في النظم الضريبية في الدول الرأسمالية المتقدمة وذلك بعد الاستعانة والاستفادة من الأساليب الفنية الحديثة للربط الضريبي والتحصيل، إن الضرائب المباشرة أقل إنتاجية من الضرائب غير

¹ للمزيد أنظر، البطريق، يونس، مصدر سابق ص22.

المباشرة وكما لا يمكن في النظم الضريبية الرأسمالية المتقدمة القول بأن الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك مثلاً، أقل عدالة من الضرائب المباشرة، بعد أن أدخلت على صورها الحديثة بعض أشكال التشخيص، كالتمييز في المعاملة الضريبية بين السلع الضرورية والسلع الكمالية، وتقرير إعانات عائلية لتعويض العائلات كبيرة العدد عن ما تتحمله من عبء إضافي نتيجة زيادة حجم استهلاكها.

وحسب النظم الضريبية في الدول الرأسمالية المتقدمة. فإن مبدأ التدخل الذي يقوم عليه المفهوم المعاصر للضريبة لا يتعارض مع مبدأي وفرة الحصيلة والعدالة الضريبية، نتيجة عدم اشتراط وجود صراع أو تعارض بين كل من الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والأهداف المالية للضريبة، فالضريبة التي تهدف أساساً إلى تعديل الهيكل الاجتماعي إنما تُهيئ للدولة في نفس الوقت الفرصة لتحقيق حصيلة ضريبة لا بأس بها، والدليل على صحة هذا التوجه والتفكير إن ضريبة الدخل التصاعدية في المملكة المتحدة التي تحقق أهدافاً دلت طبيعة اجتماعية واقتصادية، إنما تُهيئ في الوقت نفسه مورداً رئيساً لتمويل الخزينة العامة للدولة¹.

ت. النظام الضريبي في الدول الرأسمالية النامية:

إن من أهم خصائص النظام الضريبي في الدول الرأسمالية النامية تنمية إمكانيات الادخار والاستثمار بفرض الضرائب التي تحد من الإنفاق الاستهلاكي الزائد، وتهيئة الظروف المناسبة للتنمية، بقصد زيادة معدل النمو الاقتصادي على نحو يحقق زيادة متوسط الدخل الفردي في هذه الدول إلى ما يقرب من مستواه في الدول المتقدمة. كما ويهدف النظام الضريبي في هذه الدول إلى تحقيق التخصيص الأمثل للموارد الاقتصادية الذي يمكن من تنفيذ المشروعات التي تتضمنها برامج التنمية، وكذلك الحد من موجات التضخم التي تصاحب عادة عمليات التنمية بما يرتبط بها من تعديل في هيكل توزيع الدخل لغير صالح الدخول الثابتة والصغيرة.

¹البطريق، يونس، مصدر سابق، ص 23.

كما وتستعين هذه الدول بالضرائب المختلفة لتوزيع مكاسب النمو الاقتصادي وفقاً للهيكل والنظام الذي تحدده لذلك، والذي تختلف أبعاده من مجتمع لآخر بحسب الأسلوب المتبع لتحقيق هذا النمو، ووفقاً للفلسفة السياسية والاجتماعية والاقتصادية السائدة فيه.

فقد تهتم بعض الدول بالحد من التفاوت في توزيع الدخل ولو أدى إلى التضحية بجانب من الزيادة المتوقعة في الدخل القومي، كما وتوجه دول أخرى معظم اهتمامها إلى تحقيق أكبر قدر من الزيادة في الدخل القومي، بصرف النظر عما ينجم عن ذلك من تغيير في هيكل توزيع الدخل، بينما تعمل دول أخرى تخضع لسيطرة الاحتكارات المالية على الإبقاء على هيكل توزيع الدخل فيها على ما هو عليه رغم ابتعاده عن قواعد العدالة ومظاهرها.

ومن كل ذلك يتشكل النظام الضريبي في هذه الدول وفقاً لظروف واقعها الاجتماعي والاقتصادي والسياسي من ناحية، وبحسب اتجاهات برامج التنمية فيها من ناحية أخرى.

ث. النظام الضريبي في الدول الاشتراكية:

تتخذ النظم الاشتراكية من الضريبة أداة مرنة من أدوات التوجيه الاقتصادي من ناحية، وأداة من أدوات الرقابة على الإنتاج ومقياساً لكفاءته من ناحية أخرى. بالإضافة إلى أن طبيعة وعاء الضريبة في هذه الأنظمة لا يشبه طبيعة هذا الوعاء في النظم الرأسمالية، فوعاء الضريبة في النظم الاشتراكية مال جماعي بينما وعاء الضريبة في النظم الرأسمالية مال فردي، الأمر الذي يجعل للضريبة في الدول الاشتراكية والتي تملك فيها الدولة معظم أدوات الإنتاج وتسيطر بذلك سيطرة تامة على الإنتاج والتوزيع مفهوماً بمضامين تغاير تماماً مضامين مفهومها في الدول الرأسمالية، وهذا ما يفسر ما انطوت عليه الضريبة من أهمية ثانوية في إطار الفكر الاشتراكي على اعتبار أنها تتضمن اعترافاً ضمناً بشرعية الدخل الخاصة، وأن تحليل النظام الضريبي ومحاولة إصلاحه، ودراسة الضريبة كأداة لتدخل الدولة، إنما تندرج ضمن نطاق الدراسات الرأسمالية، ولذلك نجد القليل من الكتابات في الفكر الاشتراكي التي تتحدث عن الشأن الضريبي، فلقد كان يعتقد كبير منظري الشيوعية والاشتراكية كارل ماركس أن إحداث تغيير جوهري في

العلاقات الاجتماعية لا يمكن أن يتحقق سوى بإجراء ثوري عام لا تستطيع الضريبة أن تلعب دوراً في تحقيقه¹.

3. وسائل النظم الضريبية:

تُعرف وسائل النظم الضريبية، بأنها مجموعة الوسائل اللازمة لتحقيق أهدافها²، وتقوم هذه الوسائل على عنصرين، عنصر فني، وعنصر تنظيمي، بحيث يشكل هذان العنصران معاً النظام الضريبي:

أ. العنصر الفني:

على الرغم من الحرية الممنوحة من الناحية الدستورية للمشرع في إصدار القوانين الخاصة بالضرائب، إلا أن اختياره للوسائل الفنية المنظمة للعمل الضريبي يتوقف على ظروف المجتمع التي ستسري عليه أحكام هذه القوانين، والتي تُحدد بدورها الأهداف التي يسعى المجتمع إلى تحقيقها وفقاً لاتجاهات السلطة الحاكمة فيه.

ولذلك تؤثر طبيعة المجتمع وتركيبته الثقافية على اختيار النظم الضريبية وأنواع الضرائب المختلفة فيه من ناحية. وعلى تحديد العناصر الخاضعة له من ناحية أخرى، بحيث أن النظام الضريبي لا يمكن أن ينشأ بطريقة تحكمية من جانب السلطة التشريعية³.

أمّا بالنسبة للوسائل الفنية فتختلف باختلاف الفكر السائد في الدولة.

ففي الدولة الإسلامية تختار الدولة الوسائل الفنية التي تسمح باستخدام الضرائب عند الحاجة وكأداة تكميلية للإيرادات في حال عدم كفاية الإيرادات الأخرى في الدولة.

وأمّا الدول الرأسمالية فتختار من الوسائل الفنية ما يسمح لها بتحقيق أقصى حصيله ضريبية ممكنة تتصف بالثبات والمرونة في آن واحد، وهي في إتباعها هذه الوسائل الفنية لا تهتم بما يترتب على رغبتها في زيادة الحصيله الضريبية من البعد عن قواعد العدالة الضريبية.

¹البطريق، يونس، مصدر سابق، ص24.

²البطريق، يونس، مصدر سابق، ص25.

³انفس المصدر السابق، ص25.

أما الدول الاشتراكية، فتستعين بالوسائل الفنية التي تساعد على التمييز في المعاملة الضريبية بين الأنواع المختلفة، أو بين السلع الضرورية والسلع الكمالية، وبين الدخول المنخفضة والمرفعة، بحيث تجعل هذه الوسائل الفنية من الضريبة أداة على جانب كبير من المرونة والكفاءة لتخطيط كل من الإنتاج والتوزيع. وبذلك ينطوي العنصر الفني على صياغة الأصول العلمية المختلفة للضرائب بصورة تجعل منها أصولاً وقواعد واضحة لها طابع الإلزام.

ب. العنصر التنظيمي:

تبرز أهمية، العنصر التنظيمي عند فرض أي ضريبة جديدة، أو اختيار عناصر وعائها، إذ يتطلب التنسيق بين الضرائب المختلفة التي يتضمنها النظام الضريبي ضرورة مراعاة الوجود السابق لبعض هذه الضرائب، وذلك ضماناً للحفاظ على وحدة الهدف التي يتعين توافرها للنظام الضريبي في مجموعه¹. ويعتمد تحقيق هذه الوحدة على ما يتوافر لهذا النظام من إمكانيات التنسيق بين عناصره.

وأهم الاعتبارات التي يجب مراعاتها لتحقيق التنسيق بين الضرائب المختلفة:

1. تجنب تراكم الضرائب الذي ينطوي على احتمال سريان عدة ضرائب على نفس العناصر.
2. تجنب إحداث أي تصدع في بنية النظام الضريبي، نتيجة عدم التنسيق بين القواعد المختلفة لفرض الضرائب.
3. مراعاة الإلتزام بأسس العدالة الضريبية، حتى لا يؤدي فرض ضريبة جديدة أو إلغاء ضريبة قائمة المساس بأسس هذه العدالة.
4. مراعاة الارتباط بين الضرائب المختلفة التي يحتويها النظام الضريبي.

4. العوامل المؤثرة في النظام الضريبي:

هناك عدة عوامل لها تأثير مباشر في أداء وكفاءة النظام الضريبي لأي دولة ومن أهم تلك العوامل:

¹البطريق، يونس، مصدر سابق، ص 27.

أ. النظام الاقتصادي: فالنظام الاقتصادي الرأسمالي يسعى لتحقيق أهداف تختلف عن تلك التي يسعى عليها النظام الاشتراكي أو النظام الإسلامي، مما ينعكس على النظام الضريبي التي تتبعه الدولة، حيث تعتبر هذه الأهداف من العناصر الرئيسة للنظام الضريبي¹.

ب. النظام السياسي: يختلف النظام الضريبي باختلاف النظام السياسي السائد، فمن المعروف إن الضريبة لا تفرض ولا تُعدل ولا تُلغى إلا بقانون، وذلك من خلال القوى السياسية المؤثرة في الدولة، سواء كان حكم ديكتاتور (فردى) أو حكم قائم على نظام ديمقراطي أو اشتراكي أو إسلامي، كذلك تؤثر الظروف السياسية، التي تمر بها البلاد في النظام الضريبي، فمثلاً في حالات الحرب، قد يتم فرض ضرائب لا وجود لها في حالة غير الحرب، كما ويؤثر في ذلك الاتجاهات السياسية للدولة وعلاقاتها مع الدول الأخرى كانضمام الدولة لمعسكر أو حلف سياسي أو اقتصادي معين²، قد يساهم في منح إعفاءات ضريبية في مجالات التعامل التجاري مع دول المعسكر أو الحلف³.

ت. العوامل التاريخية : إن تطبيق أي نظام ضريبي يؤدي إلى أن يصبح تقليداً، يعتاد عليه المكلفون، وينظمون أمورهم على أساسه، وينتج عن ذلك الاستقرار والثبات للنظام الضريبي، ولكن من ناحية أخرى لا يجدر بهذا النظام أن يصل إلى مرحلة الجمود، بل الأصل أن يتمتع بدرجة من المرونة تسمح له، مجارات التطورات السياسية والاقتصادية والاجتماعية، في الدولة التي يطبق فيها .مما يزيد من فاعلية النظام وتأثيره.

ث. العوامل الاجتماعية: ومن أهم العوامل الاجتماعية درجة النمو السكاني، فالدول التي تسعى لزيادة السكان تمنح إعفاءات عالية، والدول التي تعاني من كثرة عدد السكان تتبع خطوات عكس ذلك، كذلك بالنسبة لوضع المرأة في المجتمع: هل هي عاملة أم لا؟، كما أن للقيم الأخلاقية

¹مورفي ، روبرت ، "دروس مبسطة في الإقتصاد"، ترجمة رحاب صلاح الدين كلمات للنشر ، القاهرة ، ط1 ، 2013م ، ص123 .

²مثل الاتحاد الأوروبي، أو حلف الناتو، أو منظمة التعاون الاقتصادي والاجتماعي الأوروبي وغيرها. الباحث
³في الدولة الإسلامية في زمن الخليفة عمر بن الخطاب، فرض عمر ضريبة بنسبة 15% على الدول التي بينها وبين الدولة الإسلامية علاقات وذلك في التجارة المتبادلة بينهما، بينما كانت الضريبة المفروضة على الدول التي لها علاقة مع الدولة =الإسلامية بنسبة 25% وكذلك كان يُعفى التاجر المسلم من تلك الضريبة إذا يسكن في تلك الدول أو إذا كانت تجارته أقل من 200 درهم ، انظر عثمان، سعيد العزيز، مصدر سابق، ص23.

دورها في بناء النظام الضريبي، فالدول التي تسمح بنظام الفائدة وتسهيل بعض أنواع المعاملات مثل نوادي القمار والملاهي الليلية والبارات تكون لديها حصيلة مرتفعة من الضرائب نتيجة الضريبة المرتفعة التي تفرض على هذه الأنشطة¹. وأمّا الدول التي تحكمها تقاليد مجتمعية ذات التزام ديني، فترى مواردها قليلة من هذا الاتجاه، ذلك نظام التوريث والتركات المتبع في الدولة، فإذا كان التوريث للفرد تكون حصيلة ضريبة التركات عالية مثل المملكة المتحدة، وإن كان التوريث لأشخاص متعددين بنسب متساوية كما في فرنسا. أو بنسب متفاوتة كما في البلاد الإسلامية، فتكون حصيلة ضريبة التركات قليلة، وبالتالي تلجأ الدولة إلى معدلات منخفضة لأن الدخل فيها يتفتت بين الورثة².

ج. كفاءة السلطات التشريعية والقضائية والتنفيذية: وتشمل كفاءة كل من السلطة التشريعية في سن القوانين، بحيث تكون واضحة ومتوازنة وبعيدة عن المغالاة في فرض الضرائب، وتضمن للدولة وللمكلف كافة حقوقهما، كما تضمن للإدارة الضريبية وسائل تقدير وتحصيل الضريبة بنصوص تشريعية واضحة بعيدة عن التغيرات المتعددة والمتضاربة.

كما تشمل كفاءة السلطة القضائية سرعة البت والتقاضي نظراً لأهميتها للمكلف والدولة معاً، كما أنها تفسر نصوص القانون بشكل يبعث الثقة والاطمئنان في نفس المكلف ليتابع حياته العملية باستقرار دون أن يشعر بأنه ظلم أو انتقص من حقه.

كذلك فإن حالة المكلف ووضعه الاجتماعي والاقتصادي له أثر في النظام الضريبي، من حيث درجة تعلمه، فهل يُمكن له أن يمسك حسابات ويقدم إقرارات؟، أم أنه لا يستطيع ذلك؟، وهل لديه من الوعي الضريبي ما يسمح للإدارة الضريبية أن تثق بحساباته المُقدمة دون أن تضطر لإجراء التقدير الجزافي عليه؟ وهكذا... وأخيراً فإن لكفاءة الإدارة الضريبية الأثر الكبير في النظام الضريبي، من حيث تأهيل الموظفين، والإعداد الكافي لهم، ليتمكنوا من القيام بواجباتهم

¹ نرى حالة عملية في واقعنا في المجتمع الفلسطيني عندما منحت السلطة ترخيصاً لإقامة كازينو في مدينة أريحا سعياً للحصول على موارد دخل إضافية، الباحث.

² فوزي، عبد المنعم، "النظم الضريبية"، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 1973م، ط1، ص196-171.

المختلفة، وكذلك توفير التدريب المستمر لهم، لمواكبة التطورات في المجالات الاقتصادية والمحاسبية والمالية والضريبية.

ويرى الباحث أن على كل دولة أن تختار مجموعة من الضرائب التي تُشكل نظامها الضريبي، بما يتلاءم وظروفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وبما يتناسب مع حضارتها والنظام الثقافي السائد في المجتمع، لا أن يكون نظام ضريبي منسوخ من دولة أخرى بإيقاع أثره على المجتمع المحلي مما يؤدي إلى ولادة نظام ضريبي مُشوه لا يقيم ولا يستقيم، وكذلك على الدولة بناء قدرات أجهزتها الإدارية حتى تتميز بالكفاءة والقدرة على تطبيق النظام الضريبي بكفاءة مُرتفعة لتحقيق الأهداف المشتركة للدولة والفرد، ف نجاح نظام ضريبي في دولة لا يعني نجاحه في أخرى للاختلافات السابقة الذكر.

الفرع الثاني: المفهوم العام للإدارة الضريبية والتصنيف النوعي للضرائب:

1. الإدارة الضريبية

تختص الإدارة الضريبية بتطبيق القوانين الضريبية وتنفيذها، حماية لحقوق الدولة والمكلف، ومن ناحية أخرى تعمل على تطوير هذه القوانين بما يتماشى مع تطور المجتمع وأهدافه.

والإدارة الضريبية مثل أي إدارة حكومية أخرى، تقوم على أسس إدارية وعلمية للقيام بالمهام والوظائف المطلوبة من أي إدارة حكومية وهي التخطيط والتوجيه والتنظيم والرقابة، إلا أنها تختلف عنها بتميزها بذاتية مستقلة مستمدة من استقلالية ذاتية القانون الضريبي. الذي تعمل على تطبيقه، وذلك من خلال الامتيازات والسلطات التي يمنحها لها ولا تُمنح لسلطة غيرها.

وتُقسم الإدارة الضريبية إلى قسمين:

أ. الإدارة المركزية، ومن أهم وظائفها:

1. التخطيط والبحوث: حيث تقوم بوضع الخطط الطويلة الأجل، والقصيرة الأجل والتي تهدف

إلى:

- أ. تعديل النظام الضريبي وتطويره ليعكس السياسة الضريبية الملائمة لتحقيق أهداف المجتمع.
 - ب. تطوير العمل في الإدارات التنفيذية المختلفة لرفع الكفاءة الإنتاجية.
 - ت. إزالة المعوقات التي تعترض عمل الإدارة التنفيذية.
 - ث. اعتماد الخطط التي تقدمها الإدارة التنفيذية.
 - ج. تخفيض النفقات ورفع كفاءة الإدارات التنفيذية والتنسيق بينها¹.
2. التوجيه الفني: ويستهدف تحقيق الأهداف التالية:
- أ. ضمان تطبيق القوانين والأنظمة واللوائح الضريبية نصاً وروحاً.
 - ب. توحيد الإجراءات بين المكلفين والالتزام بمعايير العدالة الضريبية.
- وتسعى الإدارة الضريبية لتحقيق هذه الأهداف بإتباع الخطوات الآتية:

1. إصدار التفسيرات لنصوص القانون لتوضيح ما يعتريها من غموض ولبس، وإصدار التعليمات والمذكرات التفسيرية والمنشورات التوضيحية، والتعليمات الخاصة بالإجراءات اللازمة لتطبيق القانون، وإصدار النماذج اللازمة لذلك.
2. إصدار التعليمات للإدارات التنفيذية بتوحيد المعاملة بين المكلفين في الظروف المتشابهة، مع مراعاة الظروف الخاصة لكل حالة.
3. العمل على بناء علاقة جيدة بين الإدارات الضريبية والمكلفين، من خلال الشفافية والنزاهة والعدالة في التعامل.
4. إدارة القوى العاملة: حيث يتم بناء الهيكل الوظيفي وتحديد مهام كل وظيفة، وكذلك اختيار الموظفين المؤهلين، والعمل على تدريب الموظفين بشكل مستمر، وكذلك تحسين أوضاعهم مادياً واجتماعياً، وبالمقابل متابعة أعمالهم من خلال الرقابة الذاتية والرقابة غير المباشرة.

¹لدرار، حامد عبد المجيد، مصدر سابق، ص118.

5. المتابعة والتفتيش الميداني: وذلك من خلال متابعة التقارير التي تصدرها الإدارات

التنفيذية ومتابعتها، وكذلك القيام بالتفتيش الميداني، للتحقق من دقة هذه التقارير، وفحص

النتائج وتحليلها، ووضع الخطط العلاجية بهدف الوصول إلى أفضل النتائج.¹

ب. الإدارة التنفيذية، وهي التي تقوم بتنفيذ وتطبيق القانون، فهي أداة الاتصال المباشر من المكلفين، وتقوم الإدارة التنفيذية بالمهام التالية:

1. التخطيط قصير الأجل: حيث تعمل على وضع خطة للعمل لتحقيق الأهداف التي تسعى

لتحقيقها، وتكون خطة شهرية أو سنوية، ويتم المصادقة عليها من قبل الإدارة المركزية.

2. حصر المكلفين: واتخاذ كافة الإجراءات اللازمة لتحقيق ذلك من أجل تحقيق درجة عالية من العدالة الضريبية.

3. اتخاذ إجراءات التقدير الضريبي.

4. اتخاذ إجراءات التحصيل الضريبي.

5. المتابعة والرقابة: من خلال استخراج الإحصاءات، وإعداد التقارير السنوية، ومقارنتها بسنوات سابقة، وذلك من أجل متابعة ومراقبة أوضاع المكلفين.

6. متابعة إجراءات التقاضي بينها وبين المكلفين.

7. اتخاذ الإجراءات الكفيلة بمكافحة التهرب الضريبي.

2. التصنيف النوعي للضرائب:

إن النظام الضريبي في دولة ما يعكس صورة لأهم أنواع الضرائب التي تفرض على الوحدات الاقتصادية فيه. والتي بدورها تكون أداة التحصيل المناسبة لكل نشاط ومن هنا كان واجباً

التعرف على أهم أنواع الضرائب في النظام الضريبي للدولة:

أ. الضريبة على الأشخاص والضريبة على الأموال: من المعروف أن الضريبة تفرض على

الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين، ويقصد هنا بضريبة الأشخاص الضريبة التي يكون الإنسان

نفسه وعاءاً أو مادة لها مثل ضريبة الجزية أو زكاة الفطر، أو ضريبة الفرد والتي تفرض على

كافة الأفراد بسعر واحد بغض النظر عن المقدرة المالية ولكن معظم هذه الضرائب تضاعل

دورها في العصر الحديث، وأصبحت الضريبة تفرض على مال شخص وهي ما تعرف وتُسمى بضريبة الأموال¹.

ب. **الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة:** تقوم فكرة الضريبة الوحيدة (الموحدة) على فرض ضريبة على نشاط اقتصادي محدد، وتكون هذه الضريبة مصدر التمويل الأساسي لخزينة الدولة، وترجع جذور هذه الضريبة للقرن السابع والثامن عشر حينما دعا كل من آدم سميث، وريكاردو وغيرهما إلى تبني ضريبة واحدة تفرض على النشاط الزراعي باعتباره النشاط المنتج الوحيد².

أما **الضرائب المتعددة** : فتقوم فرض ضرائب متعددة بحيث تفرض جميعها على أنشطة المكلف، وتتعدد في هذا النوع من الضرائب الأوعية الضريبية المستخدمة، ويعتبر هذا النظام من الضرائب الأكثر استعمالاً في النظم الضريبية في دول العالم³.

ت. **الضرائب المباشرة وغير المباشرة** : الضرائب المباشرة وهي التي تقتطع من دخل أو رأس مال المكلف، وتفرض مباشرة على ذات الثروة، ولا يتم نقل عبئها بل يتحملها المكلف أو المنشآت الخاضعة أصلاً للضريبة⁴.

أما **الضرائب غير المباشرة**: فهي التي تقتطع بطرق غير مباشرة من دخل أو رأس مال المكلف وتفرض على استعمالات المكلف، والتي يمكن نقل عبئها جزئياً أو كلياً إلى أفراد آخرين وإلى غير المنشأة الخاضعة لهذه الضريبة بالأصل⁵.

والضرائب المباشرة، وغير المباشرة تعتبر من الضرائب المتداخلة والتي يصعب التفريق بينها، ولكن علماء المالية وضعوا مجموعة من المعايير التي تساعد على التمييز بينهما:

¹ البطريق يونس ، مصدر سابق ، ص :56.

² انظر "ثروة الأمم" لأدم سميث، "ومبادئ الاقتصاد السياسي والضرائب" لريكاردو.

³ عبد المنعم، مصطفى، أحمد فريد، "الإقتصاد المالي الوضعي والإسلامي بين النظرية والتطبيق"، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، مصر، 1999م، ط1، ص35.

⁴ عناية، غازي، مصدر سابق، ص107.

⁵ أهم تطبيقات الضريبة غير المباشرة، هي ضريبة القيمة المضافة، الباحث.

1. المعيار الإداري: ويقصد به أسلوب جباية وتحصيل الضرائب، فإذا كانت العلاقة مباشرة بين الإدارة الضريبية والمكلف، كانت الضريبة المباشرة، وكذلك إذا تم تحصيل الضرائب بناءً على جداول تصدر بأسماء المكلفين تكون كذلك ضريبة مباشرة.

أما الضريبة غير المباشرة فتحدد بعد وقوع السبب الذي تم فرضها عليه، وبالتالي فإن الإدارة الضريبية لا يمكنها أن تعرف وتحصد المكلفين في الضريبة غير المباشرة، والذين يدفعون هذه الضريبة في كل لحظة عند استعمالهم لدخلهم لشراء السلع الاستهلاكية.

2. المعيار الاقتصادي: (نقل العبء الضريبي): تعتبر الضريبة حسب هذا المعيار مباشرة إذا كان المكلف هو الذي يتحمل العبء النهائي لهذه الضريبة، ولم يتم بتحميلها لغيره، أو استردادها من الآخرين.

والعكس صحيح في هذه الحالة: أي أن الضريبة التي يمكن نقل عبئها وتحميلها للآخرين هي ضريبة غير مباشرة.

وتعتبر ضرائب الدخل، ضرائب مباشرة، والضرائب على الإنفاق غير المباشرة، حسب هذا المعيار.¹

3. المعيار المالي (ثبات المادة الخاضعة للضريبة): تعتبر الضريبة تبعاً لهذا المعيار مباشرة إذا تم فرضها على أوعية تتصف بالثبات والاستمرارية، مثل الضريبة على الدخل، والضريبة على رأس المال وغيرها، أما إذا كان وعاء الضريبة عرضياً وغير ثابتاً، فتعتبر الضريبة غير مباشرة، ومن أمثلتها الضريبة على الاستهلاك والإنفاق، حيث أن وعائها الضريبي يزيد أو ينخفض حسب الظروف المختلفة، فالاستهلاك قد يزيد في المناسبات ويقل في غيرها.

ث. الضرائب الشخصية والضرائب العينية:

الضرائب الشخصية هي التي تأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكاليفية للمكلف، ويكون وعاءها الضريبي مال المكلف مع مراعاة وضعه الاقتصادي والاجتماعي.

وتبنى الضريبة الشخصية على مجموعة من العناصر:

1. إعفاء الحد الأدنى من الدخل اللازم لاستمرار حياة المكلف وعائلته، ويسمى حد الكفاف.

¹لغاية، غازي، مصدر سابق، ص 110-111.

2. مراعاة مصدر الدخل عند تحديد سعر الضريبة، وفرض أسعار متفاوتة حسب تنوع مصادر الدخل، فإذا كان المكلف من أصحاب رؤوس الأموال ساهم بضريبة أكبر مما لو كان صاحب دخل بسيط.

3. تنزيل أعباء الدخل للوصول للدخل الصافي الخاضع للضريبة.

4. تنزيل ديون المكلف، وخاصة فيما يتعلق بالضريبة (وخاصة ضريبة التركات)، حيث يتم خصم دين المكلف قبل احتساب الضريبة.

5. التصاعد في سعر الضريبة، فالضريبة الشخصية تتطلب أن يتغير سعر الضريبة تبعاً لتغير المادة الخاضعة لها .

أما الضرائب العينية: فهي التي تفرض على مال المكلف، دون أن تأخذ بعين الاعتبار شخص المكلف أو وصفه الاقتصادي والاجتماعي.

ج. الضرائب العامة، والضرائب النوعية على الدخل:

الدخل هو وعاء هذا النوع من الضرائب، ولقد تم بناء هاتين الضريبتين على نظريتي المصدر (المنبع) والإثراء سابقتي الذكر.

وتُقسم الضريبة على الدخل إلى قسمين:

أ. الضريبة العامة على إجمالي الدخل: تفرض هذه الضريبة على مجموع إيرادات المكلف التي يحصل عليها من مصادر معينة (لا يكون لها صفة رأس المال)، ويمتاز هذا النوع من الضرائب على الدخل بأنه:

1. ضريبة شخصية، بمعنى انه يفترض على أساس المقدرة المالية الحقيقية للمكلف، حيث أن مجموع إيراداته هو أساس تحديد مقدرة التكلفة، وهذا بدوره يحقق نوعاً من العدالة والملائمة الضريبية.

2. سهولة إجراءات الربط والتحويل في هذا النوع من الضرائب، بسبب وحدة الإدارة الضريبية التي تحاسب المكلف، مما يؤدي إلى تقليل نفقات الربط والتحويل.

3. يوفر قدرًا من الإعفاءات التي تطلبها الاعتبارات الاجتماعية.

4. يكفل هذا النظام تقديم إقرار ضريبي واحد لجهة واحدة خلال فترة زمنية معينة، مما يبعده عن التعقيدات الإدارية، ويسهل عملية الطعن فيه.¹

وهذا النظام بحاجة لنظام ضريبي كفؤ بالإضافة إلى مكلف يحمل وعياً اتجاه التزامه نحو دولته. فإذا لم يكن النظام كفؤاً لا يستطيع أن يقوم بعملية الجباية بشكل جيد، وإذا فقد الوعي والالتزام من قبل الملف فإنه يستطيع التهرب من دفع الضرائب بهذا النظام بسهولة.

ب. **الضرائب النوعية على الدخل** : وتعني تعدد الضرائب المفروضة طبقاً لاختلاف الأوعية الضريبية التي تفرض عليه، وهناك العديد من الضرائب ضمن هذا النظام منها : الضرائب على الدخل العقاري، وضريبة الدخل على الأصول المالية، وضريبة المهن الحرة....

ويقوم هذا النظام على أساساً لتمييز بين مصادر الدخل، ويقل فيه التهرب الضريبي، وعادة ما تأخذ الدول بخليط من هاتين الضريبتين بما يتناسب والوضع الاقتصادي والاجتماعي للدولة.

ح. **الضرائب على رأس المال**: ويُعرف رأس المال القابل لفرض الضريبة بأنه " مجموع الأموال التي يُمكن تقديرها بالنقود، والقابلة لأن تدر دخلاً، والذي يملكه الفرد في لحظة معينة"².
تُقسم الضرائب على رأس المال إلى قسمين:

1. **الضرائب العادية على رأس المال**: تفرض هذه الضريبة على رأس المال وعاء لها، إلا أن تحصيلها يتم من الدخل الناتج عنه، فهي تشبه في هذا ضريبة الدخل، إلا أن وعاءها هو رأس المال، وعادة ما تكون أسعارها منخفضة، بحيث يتمكن المكلف من دفع الضريبة من الربح الناتج من رأس المال، دون أن يضطر للتصرف بجزء منه في حالة السعر المرتفع.

2. **الضرائب الاستثنائية على رأس المال**:
تقوم فكرة هذه الضريبة على أساس اقتطاع جزء من رأس المال، فهي تُفرض على رأس المال نفسه، ويتم تحصيلها منه، وليس من الدخل الناتج عنه.

¹ عمر، عبد المنعم، ومصطفى، أحمد فريد، مصدر سابق، ص133.

² تكتلا، شريف رمسيس: "الأسس الحديثة لعلم مالية الدولة"، دار الفكر العربي، القاهرة، مصر، ط1، 1979م، ص170.

وتهدف هذه الضريبة للحصول على موارد غير عادية للدولة، أو إعادة توزيع الثروات بين أفراد المجتمع، وتفرض في ظروف استثنائية، فلا تتصف بالدورية والثبات، وتكون في الغالب أسعارها مرتفعة وهي تتفرع إلى ثلاثة أنواع:

أ. الضريبة الاستثنائية على رأس المال وتفرض على رؤوس الأموال التي تتكون في الظروف الاستثنائية مثل الحرب، أو الكوارث، والهدف منها مد خزانة الدولة بالأموال اللازمة لمواجهة هذه الظروف، وكذلك تحقيق العدالة بتقليل الفوارق بين الفقراء والأغنياء، وخاصة الذين تكونت لديهم الثروة بسبب هذه الظروف وليس بفضل أصحابها.

ب. الضريبة على زيادة قيمة رأس المال: وتفرض على أي زيادة على أصول المكلف، دون جهد منه، مثل الزيادة في قيمة الأرض بسبب الطلب عليها.

ت. ضريبة التركات: تفرض هذه الضريبة في حال وفاة شخص، وانتقال ثروته وأملكه إلى ورثته، وتقسم إلى قسمين:

1. قسم يُقتطع من الميراث قبل توزيعه، ويتميز بحصيلة وافرة، وسهولة في الإجراءات، وكذلك صعوبة التهرب الضريبي، وانخفاض عبئها، لأن الثروة انتقلت للمكلف بحكم الميراث ودون جهد منه.

ويعتبر توزيع الثروة مظهر من مظاهر العدالة الاجتماعية لأنه يعمل على تقليل تركيز الثروة بأيدي محدودة.

2. قسم يُقتطع من الميراث بعد توزيعه: وتسمى هذه الضريبة أيضاً بضريبة الأيلولة، أي أنها آلت من المتوفى إلى الوريث، ويتميز هذا النوع بأنه يأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكليفية للمكلف وقمة الميراث.¹

هـ. الضرائب على الإنفاق: وهي التي تفرض على إنفاق الدخل أو الثروة.

¹ يطبق الصنف الأول من هذه الضرائب في بلدان كثيرة مثل المملكة المتحدة أمّا الصنف الثاني، فيطبق في معظم الدول الإسلامية. انظر، عمر، عبد المنعم، ومصطفى، أحمد فريد، مصدر سابق، ص 137.

وتُقسم هذه الضريبة إلى عدة أنواع:

1. **الضرائب على الإنفاق (الاستهلاك):** وهي التي تفرض على المكلف عندما يقوم بإنفاق دخله على السلع المختلفة والخدمات، وهي نوعان:

أ. **الضرائب النوعية على الإنفاق:** وتفرض عادة على السلع الكمالية كالعطور والمجوهرات ومظاهر الترف الأخرى، وكذلك تفرض على أماكن اللهو مثل الكازينوهات ونوادي القمار والفنادق وغيرها، وبذلك يتم تحميل العبء الأكبر من هذه الضريبة للطبقة الثرية التي تستطيع ارتياد هذه الأماكن واقتناء هذه السلع، تحقيقاً للعدالة الضريبية.

أو قد تفرض على السلع الأكثر استهلاكاً بهدف تحقيق عائد كبير لخزينة الدولة بغض النظر عن يتحمل عبء هذه الضريبة.

وقد تُفرض هذه الضريبة أيضاً لاعتبارات اقتصادية مثل الضريبة الجمركية التي تفرض على أنواع معينة من السلع لحماية الإنتاج الوطني.

وقد تُفرض أيضاً لأسباب اجتماعية الصحة والأمن والأخلاق، فرض ضريبة على السجائر أو المشروبات الروحية أو ضرائب الدواء، وضريبة المتعة وبيوت الدعارة¹.

وتُفرض هذه الضريبة بطرق مختلفة، فقد تفرض في مرحلة من مراحل الإنتاج، أو التسويق، أو التوزيع، وقد تفرض عند استيراد هذه السلعة أو تصديرها.

ب . **الضرائب على التداول:** تفرض هذه الضريبة على تداول الثروة بين الأحياء²، وإما أن يكون هذا التداول قانونياً أو مادياً.

1. **التداول القانوني:** ويكون عن طريق التصرفات القانونية، والمعاملات المختلفة، كالبيع، والإيجار أو تسجيل الملكية، من أهم هذه الضرائب، ضريبة الدمغة أو طوابع المعاملات، ورسوم وضرائب تسجيل الأراضي والعقارات.

¹ عناية، غازي، مصدر سابق، ص141.

² تمييزاً لها عن ضريبة التركات والأبلولة، الباحث.

2. التداول المادي: ويتناول عمليات نقل الأفراد والسلع، مثل ضريبة المغادرة في المطارات، والضريبة على نقل البضائع بالمركبات وسكك الحديد، وضريبة المغادرة على الحدود البرية والبحرية والجوية.

ويرى الباحث أنه ومهما تنوعت أسماء ومُسميات وأشكال الضرائب المفروضة، إلا أنها في النهاية عادةً ما تندرج تحت نوع من الأنواع سابقة الذكر.

الفرع الثالث: القواعد الضريبية وأهدافها:

1. القواعد الضريبية:

نظراً لأهمية الضريبة، وما لها تأثير في المجتمع (دولة، وأفراد)، أولى الكثير من المفكرين جلَّ اهتمامهم للبحث والدراسة والتفكير لوضع قواعد وأسس للعمل بموجبها لفرض الضرائب، بحيث تحمل إيراد للدولة. وعدالة للأفراد بنفس الوقت، ومن أهم العلماء الذين أولوا اهتمامهم لهذا الموضوع آدم سميث (Adm Smith) فهو أول من وضع قواعد للعمل الضريبي (العدالة، اليقين، الملائمة، الاقتصاد)، حيث خصص في كتابه ثروة الأمم فصلاً يتحدث فيه عن الضرائب حيث أوضح فيه الأسس والقواعد للعلاقة بين الدولة والمكلف، وكذلك أتى بعض المفكرين من بعده حيث قاموا بوضع مجموعة قواعد إضافية لما أتى به آدم سميث، وتعتبر تلك القواعد بمثابة " إعلان حقوق للمكلفين"¹.

وهذه القواعد هي:

أ. قاعدة العدالة والمساواة:

يعد تحقيق العدالة من أولويات الأهداف التي تسعى الدولة لتحقيقها من خلال النظام الضريبي، وتعنى هذه القاعدة وجوب إسهام كل فرد من أفراد الدولة في النفقات العامة تبعاً لمقدرته المالية، ولهذا يجب أن تكون الضريبة عامة، تفرض على جميع الأفراد، وعلى جميع الأموال مع بعض

¹ الجعفري، هاشم، "مبادئ المالية العامة والتشريع المالي"، مطبعة سلمان الأعظمي، بغداد، العراق، 1967م، ط3، ص

الاستثناءات التي تُقرر لمقابلة الأعباء الشخصية، أو تلك التي تُقرر تبعاً لنوع الدخل الخاضع للضريبة.¹

ب. قاعدة اليقين:

ومضمون هذه القاعدة، على المكلف أن يكون عالماً تماماً بالوقت الذي تُدفع فيه الضريبة، وكيفية الدفع والمقدار الذي يجب أن يدفعه بحيث تكون الضريبة محددة بوضوح، ومن أجل تحقيق ذلك يجب أن يتوفر شرطان²:

1. وضوح التشريع الضريبي، بشكل يفهمه عامة الناس، وذلك لأن هذا يؤثر في وفرة حصيلة الضريبة، فصياغة التشريعات هي من أهم المسائل التي يجب على المشرع أن يأخذها بعين الاعتبار، فكلما كانت التشريعات تحمل أكثر من تفسير، اختار المكلف التفسير الذي يفيد، وكذلك الدولة، وهذا يضر بحصيلة الضريبة، وشفافية تحصيلها.

2. أن تُطرح القوانين والأنظمة والتعليمات التي تنظم فرض الضريبة في وسائل الإعلام المختلفة، بشكل يضعها تحت يدي المكلفين، كي يستطيعوا الوقوف على ما لهم من حقوق وما عليهم من واجبات.

ويدخل في معنى اليقين أيضاً، استقرار النظام الضريبي وثباته فلا يكون عرضةً للتبديل والتغيير المستمر، فيضطرب النظام، ويفقد المكلف حافزيته لدفعها، فيزداد عبئها عليه³، ويفضل عند الانتقال من نظام ضريبي إلى آخر، أن يكون هذا الانتقال تدريجياً وواضحاً ومدرّوس الخطوات، للحفاظ على حقوق الدولة وحقوق المكلفين.

ت. قاعدة الملائمة:

ومضمونها هو أن تكون أحكام تحصيل الضريبة مرتبطة بمواعيد وأساليب جباية مناسبة للمكلف، للتخفيف من وقع دفع الضريبة عليه⁴.

¹ العلي ، عادل فليح، وكداوي، طلال محمود، مصدر سابق، ص50.

² الجنابي، طاهر، مصدر سابق، ص 164.

³ توفيق، عدلي محمد، "في النظم الضريبة"، دار الجامعات المصرية، القاهرة، مصر، ط1، ص177.

⁴ شهاب، مجدي محمود، "الاقتصاد المالي"، الدار الجامعية، بيروت لبنان، 1988م، ط1، ص169.

وعليه فإن من الأفضل أن تحصل الضريبة مباشرة عند حصول المكلف على دخله، سواء أشخاص طبيعيين أو اعتباريين ويعد تبسيط الإجراءات الإدارية أمام دافعي الضرائب من باب الملائمة، فنجد أن الدولة لكي تواجه أقل معارضة ممكنة، تحاول تسهيل إجراءات عملية فرض الضريبة وجبايتها، فالإعفاءات والتتزيلات الموضوعية بقوانين الضرائب يجعل فرض الضرائب أكثر ملائمة¹.

ث. قاعدة الاقتصاد:

جوهر هذه القاعدة هو الاقتصاد في جباية الضرائب، أي أن تكون نفقات تحصيل الضريبة أقل ما يمكن، بعبارة أخرى أن يكون الفرق بين ما يدخل خزينة الدولة من حصيللة الضريبة، وبين ما يدفعه المكلفين أقل ما يمكن، حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير موضعها. فالضريبة التي تزداد نفقة جبايتها عن حصيلتها نتيجة استخدام عدد كبير من الموظفين، ونتيجة الفساد الإداري، يكون من الأجدي عدم فرضها، ومثال ذلك فرض الضرائب على الدخل المحدودة يكون مبرراً على أساس العدالة الضريبية، ويمكن تبريره أيضاً على أساس الاقتصاد.

ج. قاعدة المرونة:

ويقصد بهذه القاعدة قدرة الدولة على زيادة حصيلتها، أو إنقاصها بدون جهد كبير، وبدون تغيير في النظام المالي، وتبعاً لزيادة أو نقصان الدخل والثروة القوميين، فالدولة التي لا تستطيع زيادة حصيللة ضرائبها أو إنقاصها حسب حاجة الإنفاق الحكومي تكون عرضة للإضراب المالي المستمر.

ح. قاعدة الإنتاجية:

وتعني أن تكون حصيللة الضريبة وفيرة، وتحقق عائد كبير، حتى تُغني ضرائب قليلة عن ضرائب كثيرة متعددة، فالضريبة التي لا تكون إنتاجية يكون فرضها مكلف وغير اقتصادي على

¹Ray M.Sommer Feld,Hershl M.Anderson,Horace R.Brock,**An Introduction to Taxation**, INC, 2edi,Newyork,1972,p32.

عكس الضرائب الإنتاجية وفي هذا المجال وضع المفكر سيسموني (Sismondi) قواعد تتلخص في أن كل ضريبة يجب ألا تقع إلا على الدخل، وأن الضرائب يجب أن لا تمس الدخل الضروري لحياة المكلف، فالحد الأدنى للمعيشة يجب أن يُعفى من كل تكليف، وأن الضرائب يجب ألا تبلغ حداً بحيث تحفز رأس المال على الهروب أو الاختفاء.

خ. قاعدة الإقليمية: وتعني هذه القاعدة تطبيق قانون الضرائب داخل الإقليم الخاص بالدولة وألا يتعداه إلى أقاليم الدول الأخرى، فيخضع للضريبة كل شخص طبيعي أو معنوي داخل حدود إقليم الدولة باعتبارها صاحبة السيادة على أراضيها¹.

د. قاعدة السنوية: ومضمون هذه القاعدة قيام المكلف بدفع ما يستحق عليه من ضرائب على الدخل المتحقق له خلال فترة زمنية تقدر بسنة ميلادية أو هجرية، ويستند ذلك إلى ميزانية الدولة التي يتم إعدادها على أساس سنوي، والتي تعتبر الضرائب جزء من بنودها.

ذ. قاعدة التنسيق بين الأهداف: ويقصد بها ألا تتعارض أهداف الضرائب مع بعضها البعض، ومثال ذلك: أن لا تفرض الدولة ضرائب على التصدير، وفي نفس الوقت إعطاء إعفاءات ضريبية لتشجيع الإنتاج الوطني المعد للتصدير.

ز. قاعدة إمكانية التطبيق:

ويقصد بها أن تكون الضريبة قابلة للتطبيق العملي، حيث لا يبالغ بها، ومثال ذلك قيام الدولة بفرض ضرائب غير مباشرة على المزارعين².

¹ نرى في عدد من الأنظمة الضريبية لدول العالم خروجاً على هذه القاعدة، فتسمح أنظمتها بتحصيل الضريبة خارج حدود الإقليم التابع للدولة مثل النظام الضريبي الأمريكي، حيث يشمل التحصيل الضريبي المواطنين الأمريكيين خارج حدود الدولة، وكذلك تفرض الضرائب على كل عمل يمكن تحصيل ربح عليه بسبب وجود هذا العمل في حدود الإقليم ولو لم يكن الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين، مقيمين في حدود الدولة، انظر النظام الضريبي الأمريكي. القسم الخاص بالأعمال خارج الولايات المتحدة الأمريكية، ريتشارد س. ليهمان ب. إيه (النظام الضريبي الأمريكي للمستثمرين الأجانب) كتاب الكتروني.

² للمزيد من القواعد الضريبية الحديثة، انظر للقواعد التي وضعها المفكر فاجنر (wagner) والعلامة باستيل (Bastable)، العربي، محمد عبد الله، مصدر سابق، ص 114-116.

ويرى الباحث أن النظام الضريبي السليم يجب أن يأخذ بعين الاعتبار ثلاثة مصالح ترتبط بالضريبة، وهذه المصالح هي مصلحة الدولة، ومصلحة المكلف، ومصلحة المجتمع، فتهتم الدولة أن تكون الضريبة أداة للحصول على الإيراد المناسب لخزينة الدولة، وأن تكون أداة لتحقيق أهداف الدولة السياسية والاجتماعية والاقتصادية، ويهتم الفرد أن يعامل معاملة ضريبية عادلة، فلا يكلف بأكثر مما هو مطلوب منه، ولا تفرض الضريبة على الحد الأدنى من الدخل للحفاظ على مستوى حياة كريمة للمكلف، وأن لا تُجبي منه في أوقات غير مناسبة، ويهتم المجتمع أن تكون الضرائب أداة للتوجيه نحو طريق العدالة الاجتماعية.

2. الأهداف الضريبية: تسعى الدولة من وراء فرض الضريبة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، وفي مقدمة هذه الأهداف الهدف المالي، فلقد كان الهدف المالي هو الهدف الوحيد للضريبة في ظل النظرية المالية التقليدية، لأن الفكر التقليدي كان يرى ضرورة أن تبقى الإيرادات الضريبية في أدنى حد لها، كما ويرى بضرورة بقاء الضريبة على الحياد¹، فلا تستخدم لأغراض اقتصادية أو اجتماعية، وهذا المبدأ يرتبط بفكرة الدولة الحارسة وفلسفة المذهب الاقتصادي الحر².

ويمكن القول أن اشتداد حدة الأزمة الاقتصادية العالمية التي بلغت ذروتها بالكساد العالمي الكبير 1929م وما ترتب عليه من بطالة بين ملايين العمال، أصبح تدخل الدول أمراً لا بد منه، وأصبح بالإمكان استخدام الأدوات المالية لمكافحة الكساد وتحقيق الاستقرار الاقتصادي، وقد ساعد في هذا التدخل ظهور نظرية ماير كينز، حيث انتقد كينز التحليل التقليدي المتمثل، بأن العرض يخلق الطلب، وبين أن التشغيل الكامل يتوقف على الطلب الكلي الفعلي، وأن هذا الطلب

¹ تتمثل فلسفة المذهب الاقتصادي الحر، في منح الأفراد حرية في خمس جوانب، هي (حرية التملك، التعاقد، وإنشاء المشروعات، وحرية العمل، وحرية المبادلة. انظر في ذلك.

صادق عبد المعين عبد اللطيف، " تحليل مدى فاعلية السياسة الضريبية في الاقتصاد العراقي خلال فترة الحصار"، رسالة ماجستير، الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق، 2004م، ص4.

² طبقاً لمبدأ حيادية الضريبة Neutrality in Taxation، يتعين ألا يترتب على فرض الضريبة تدخلاً مقصوداً في ميكانيكية السوق الحر، فإذا تعدى أثر الضريبة الدور الذي تؤديه (الحصول على الأموال)، فإنه يترتب على ذلك عبء ضريبي إضافي يجب تجنبه. انظر . عياد، علي عباس، "النظم الضريبية المقارنة"، مؤسسة شباب الجامعة ط1، 1971م، ص29.

لا يتحدد تلقائياً عند المستوى الذي يحقق التشغيل الكامل، بل يمكن أن يكون عند مستوى أدنى من هذا المستوى مما يقتضى تدخل الدولة لتحقيق التوازن الاقتصادي، وكان لابد أن ينعكس التحليل الكينزي على النظرية المالية، فتزعزع مبدأ حيادية المالية العامة، وظهرت نظرية المالية الوظيفية التي تسمح بتدخل الدولة عن طريق استخدام الأدوات المالية لأحداث آثار مرغوب فيها على مستوى النشاط الاقتصادي عن طريق التأثير على مستوى الطلب الكلي الفعلي¹.

وكان الدور الجديد الذي لعبته المالية العامة أثره الواضح في مفهوم الضريبة، حيث أصبحت وسيلة فعالة تستطيع الدولة من خلالها التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ولم تعد الضريبة وسيلة منفصلة عن الاقتصاد بل أداة لإدارة وتوجيه الاقتصاد².

وهناك أهداف أخرى للضريبة نستعرضها على النحو التالي :

أ. الأهداف الاقتصادية:

تستخدم الضريبة في تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية من أهمها:

¹ البياع، صباح "أزمة الكساد العالمي (1929-1939)"، الهيئة المصرية العامة للكتاب، مصر، ط1، 2012، ص:157.

² ترى أن الهدف المالي للضريبة كان في نشأته أبعد بكثير من تاريخ النظرية المالية التقليدية، فعند مراجعة التاريخ ومنذ نشأة المجتمعات البشرية كانت تجمع الضرائب تحت أسماء ومسميات مختلفة تحمل معنى الضريبة، فلقد كان الحكام في الحضارة الفرعونية يفرضون الضريبة عن أي شيء مقابل الحصول على مقابل مالي، حتى وصل الأمر بفرض ضريبة زيت الطبخ وكان الكهنة يحصلون عليها كضريبة لتوفير أموال لحاجاتهم الشخصية وكانوا يمنعون استخدام الزيت لأكثر من مرة، وذلك بهدف تحصيل ضريبة جديدة كلما قام المواطنون بشراء الزيت وكذلك الأمر في الإمبراطورية الرومانية فقد فرضت الإمبراطورية ضريبة تسمى ضريبة البول البشري وتفرض على كمية البول، وكان البول يستخدم كمادة من مواد التنظيف، وفي عهد الإمبراطورية الروسية القيصرية، فرضت ضرائب متنوعة لتحصيل الأموال من المواطنين من أهمها وأغربها ضريبة الروح حيث فرضت هذه الضريبة على كل مواطن يعيش في الإمبراطورية، وتعنى هذه الضريبة أن المواطن ملزم بدفع الضريبة ما دام على قيد الحياة، أي لا يعفى منها إلا الأموات، وكذلك فرضت ضريبة أخرى هي ضريبة الخبز وتفرض على كل من يستخدم الخبز في طعامه وكذلك كان هناك مجموعة أخرى من أهمها ضريبة الذكور وضريبة النحل والياقات، وتاريخ الزواج والأحصنة. وهذا يدل إلى مدى استخدام الضريبة في تحصيل الأموال من المواطنين. وفي المملكة الهولندية في العصور السابقة فرضت ضريبة طواحين الهواء بهدف الحصول على أموال الحاجات الملك، وكذلك الأمر في بريطانيا حيث فرضت مجموعة من الضرائب كان هدفها الوحيد الحصول على الأموال من المواطنين مثل ضريبة النوافذ وضريبة الطابوق، وضريبة موقد النار، وضريبة ورق الجدران وغيرها، وهذا كله يدل على أن الهدف المالي كان موجوداً للضريبة قبل النظرية المالية بعصور طويلة. انظر في ذلك: كرزويه مورييس ومجموعة من المؤلفين، ترجمة داغر، فريدو أبو ريجان، فؤاد، "تاريخ الحضارات العام"، دار المعارف الفرنسية-باريس. ط1، ج1، ج2، ج3 .

1. تشجيع بعض أوجه النشاط الاقتصادي:

يهدف المشرع من وراء فرض الضريبة إلى تشجيع بعض أوجه النشاط الاقتصادي تحقيقاً لفرض يستهدفه¹، فالسياسة الضريبية يمكن أن تعمل على تشجيع الصناعة المحلية، ومساعدتها في التغلب على المنافسة الأجنبية وتشجيع الاستثمار في الصناعات المحلية من خلال الدور الذي تلعبه الضرائب الجمركية من تخفيض التكاليف الثابتة للمشروع عن طريق إعفاء الأصول الرأسمالية من الضرائب، مما يشجع على استيراد الآلات الحديثة ومواكبة التطور والتخفيف من المشاكل التمويلية للمشروع، من جهة أخرى تستعمل الضرائب الجمركية كأداة لحماية الصناعة المحلية وذلك برفع نسبة الضرائب على السلع المنافسة للصناعة المحلية مما يحد من استيرادها والاعتماد على المنتج المحلي.

2. معالجة الأزمات الاقتصادية

تستخدم الضرائب كأداة فعالة في محاربة حالات التضخم والكساد، ففي حالة التضخم حيث الاستمرار في ارتفاع أسعار السلع والخدمات، تلجأ الدولة إلى زيادة نسبة الضريبة المفروضة على المواطنين، وهذا بدوره يؤدي إلى سحب السيولة ومن ثم الحد من التضخم وفي حالة الكساد تقوم الدولة بخطوات عكسية تماماً حيث تقل عمليات الشراء وينخفض الطلب فتقوم الحكومة بتخفيض نسبة الضرائب وزيادة الإعفاءات الضريبية وذلك تشجيعاً للاقتصاد للخروج من حالة الكساد².

ب. الأهداف الاجتماعية:

تمثل الأهداف الاجتماعية جزءاً من الأهداف التي تسعى لتحقيقها الضرائب ومن أهمها:

1. الحد من التفاوت في توزيع الدخل والثروة:

يمكن أن تؤثر الضريبة في توزيع الدخل والثروة، وتحقق نوعاً من العدالة الاجتماعية، فالمبدأ العام في فرض الضرائب، هو أن الجزء الأكبر منها يتحمله أصحاب الدخل المرتفع، مثل

¹ الدوري، عامر عبود جابر " دور الضرائب في التنمية الاقتصادية في بلدان مجلس التعاون العربي "، إطروحة دكتوراه كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق، 1992م، ص30-35.

² شامية، أحمد زهير، والخطيب خالد، مصدر سابق، ص140.

الضريبة، على التركات والضريبة على زيادة قيمة رأس المال (العقارية والمنقولة) . ومن ثم إذا انفق ما يحصل من ضريبة لتغطية نفقات الدولة على خدمات التعليم والصحة... وغيرها، فإن ذلك يساهم في زيادة القوة الشرائية الحقيقية لأصحاب الدخل المحدود، لكون أصحاب الدخل المحدود هم الأكثر استفادة من الخدمات التي تُقدمها الدولة¹.

2. الحد من بعض العادات السيئة وغير المرغوبة في المجتمع:

من المعروف أن الضرائب يمكن أن تحد من بعض العادات السيئة وغير المرغوب بها في المجتمع مثل التدخين والمشروبات الروحية والدعارة² والمخدرات، وتلجأ الدولة عادة لفرض ضرائب عالية على هذا النوع من الأعمال للحد من انتشارها في المجتمع.

3. معالجة أزمة السكن :

يمكن أن تكون الضريبة وسيلة لحل مشاكل الإسكان من خلال إعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لمدة زمنية محددة.

4. توجيه سياسة النسل في الدولة:

فالدولة الراغبة في زيادة عدد السكان مثل إسرائيل والدول الاسكندنافية، تضع تشريعات ضريبية تشجيع على زيادة عدد السكان، مثل تقسيم الضريبة على الدخل إلى أجزاء متساوية بحسب عدد الأفراد بالأسرة ومعاملة كل جزء منها كأنه جزء مستقل، سواء من حيث تصاعد الضريبة أو من حيث الإعفاء، أو إعفاء بعض الدخل الفردية الناشئة عن العمل من الضريبة بنسبة متصاعدة مع عدد الأولاد ضمن حدود معينة³.

¹ أبو نصار، محمد، وآخرون، "الضرائب ومحاسبتها بين النظرية التطبيق"، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2003م، ط1، ص9.

² فرضت في ألمانيا الاتحادية ضريبة المتعة وذلك لتخفيف ممارسة هذا العمل في الدولة، وفي ولاية تينيسي الأمريكية فرضت ضرائب على المخدرات رغم أنها ممنوعة من التداول، ولكن من يلقي القبض عليه وبحوزته مخدرات، يدفع عليها ضريبة بالإضافة للمصادرة والسجن. انظر في ذلك النظام الضريبي في ولاية تينيسي (فرضت هذه الضريبة بدءاً من عام 2005م)

<http://www.tenness.gov>

³ انظر في ذلك موقع سلطة الضرائب في إسرائيل. [http:// ozar.mof.gov.il/customsleng/](http://ozar.mof.gov.il/customsleng/).

أيضاً وكالة الضرائب السويدية: <http://www.skatteverket.se/>

وفي المقابل الدول الراغبة بتحديد النسل وبالتالي عدد السكان، تقوم برفع معدل الضرائب على الدخل، والمعدل يزداد عدد أفراد الأسرة، أولاً تعفي قوانين الضرائب الحد الأدنى للمعيشة من الضريبة¹.

ت. الأهداف السياسية:

تُعد الأهداف السياسية إلى جانب الأهداف السابقة من الأهداف التي تسعى الدولة لتحقيقها من خلال فرضها للضرائب، فالدولة تستخدم الضريبة في الداخل كأداة لتأكيد بسط نفوذها وهيمنتها على كل ما يقع داخل حدودها الإقليمية.

وتستخدم الدول الاستقطاعات الضريبية في مجال التعامل السياسي الخارجي للتأثير في حجم التعامل مع دولة معينة، مثل استخدام الضرائب الجمركية لتسهيل التجارة مع دول معينة لتحقيق بعض الأهداف السياسية، أو بالعكس من ذلك، رفع نسبة هذه الضريبة مع دولة أو مجموعة من الدول للرجعة للحد من التعامل التجاري والاقتصادي مع هذه الدول².

ث. الأهداف البيئية:

تُعد الأهداف البيئية لفرض الضرائب من الأهداف الحديثة نسبياً، بالمقارنة مع غيرها من الأهداف ومن أهم تلك الأهداف:

1. الحد من التلوث البيئي:

حيث تقوم الدول بفرض الضرائب على كل ما يؤدي إلى حدوث تلوث ومشاكل بيئية، من الأمثلة على ذلك ضريبة الكربون والتي تفرض على المستوردات النفطية من خارج الدولة، وكذلك ضريبة المحركات والتي تعمل على وقود احفوري يؤدي إلى انبعاث غازات سامة وتؤثر في طبقة الأوزون، ومن الضرائب الأخرى نجد ضريبة البقر التي تفرضها بعض الدول مثل الدنيمارك وهولندا، حيث ينص القانون على أنه لا بد على كل رأس بقر أن يدفع عليه ضريبة،

¹ شامية، أحمد زهير والخطيب خالد، مصدر سابق، ص139، انظر أيضاً " سياسة الطفل الواحد في جمهورية الصين الشعبية، Chinastepsup,onechild "Policy, <http://news:bbc.co.uk/2/hi/asia-pacific/941511.stm>.

² انظر في ذلك: القرار رقم 3247، والصادر عن جامعة الدول العربية، الدورة 63، والمتعلق بتوصيات مقاطعة إسرائيل سنة 1974م.

وجاءت هذه الضريبة بعد أبحاث علمية موثقة دلت على أن البقر عند جثائها جراء انتفاخها من الطعام، تخرج غازات تقدر بآلاف الأطنان من غاز الميثان.

وكذلك هناك ضريبة القطط والكلاب، حيث يضطر أصحابها في إيطاليا لدفع ضريبة سنوية على اقتنائها وذلك بالإضافة لرسوم رخصة اقتناء الحيوان، وذلك، لتمويل نفقات إزالة مخلفات تلك الحيوانات، بالإضافة لمكافحة ظاهرة تشرّد الحيوانات في المناطق العامة.

2. تشجيع الصناعات الخضراء:

وهو مصطلح يُقصد به الصناعات غير الملوثة للبيئة، حيث تقوم الحكومات بتقديم إعفاءات ضريبية للمصانع التي تستخدم في إنتاجها أساليب غير مضرّة بالبيئة، مثل مصانع إنتاج الثلجات والتي قامت باستبدال غاز كلوروفلوروكربون الضار بالبيئة بغازات أخرى لا يوجد لها آثار مضرّة بالبيئة. وكذلك تخفيض الرسوم الجمركية المتعلقة باستيراد المعدات الصديقة للبيئة والتي تخفف من التلوث في الصناعات القائمة، مثل الإعفاءات الجمركية الممنوحة للفلاتر الخاصة بمصانع المواد الكيميائية والإسمنت¹.

ج. الأهداف الصحية:

يعتبر الهدف الصحي للضريبة من الأهداف الوقائية، حيث يستهدف حماية المجتمع من أضرار قد يستطيع تجنبها، ومن الأمثلة على ذلك الضريبة المفروضة على التبغ، والتي تستهدف الحد من استهلاك السجائر، وبالتالي تخفيض المخاطر والأمراض الناشئة عن استعماله، وكذلك هناك أنواع ضرائب أخرى، فرضت من أجل تحقيق وقاية صحية في المجتمع منها ضريبة الملح في الولايات المتحدة الأمريكية، وكذلك ضريبة الدهون في الدنمارك²، وضريبة الصحة العامة في المجر والتي تستهدف دعم القطاع الصحي عن طريق إنفاق حصيلتها على القطاع الصحي نفسه.

ح. الأهداف العسكرية والأمنية:

تستخدم كثير من الدول في الضريبة كأداة لتحقيق أهداف عسكرية وأمنية، وذلك بفرض ضرائب مختلفة ادعم الدولة أثناء الحروب مثل ضريبة الجهاد التي فرضت في جمهورية مصر العربية

¹ مجلة الصناعي في الخليج العربي، العدد 99 الإصدار الخاص، منظمة الخليج للاستشارات الصناعية، ديسمبر

2011م، مقال " دور الصناعات الخضراء في التنمية"، نور زاد عبد الرحمن الهيتي، ص 26-38.

² انظر النظام الضريبي في مملكة الدنمارك: www.taxinDenemark.com

بهدف دعم المجهود الحربي للجيش المصري¹. وكذلك بهدف تقوية الدفاع عن أرض الوطن، وكذلك ضريبة الأمن القومي والتي فرضت كذلك في الجمهورية العربية المصرية والتي هدفت إلى تجنيد كافة الإمكانيات المادية والمعنوية لمواجهة مرحلة الصراع المصري مع إسرائيل². وفي الولايات المتحدة الأمريكية قامت الحكومة بفرض ضريبة الحرب لدعم الجيش الأمريكي أثناء الحرب في شبه الجزيرة الكورية. ومن جهة أخرى قد تفرض الدول بعض أنواع الضرائب لإثبات هيمنتها على الشعوب الأخرى، ومن ذلك ضريبة الشاشية التي كان يفرضها أحمد باشا الجزائر حاكم عكا وشمال فلسطين على دروز جبل لبنان ومناطق فلسطين، حيث كان على كل مواطن درزي يضع الشاشية على رأسه أن يدفع مقابل ذلك ضريبة سنوية³، وكان ذلك أداة لإثبات حكم وسيطرة الجزائر على الدروز، وكذلك الضريبة التي تفرضها إسرائيل على مواطني القدس، تحت مسمى ضريبة حماية أمن الجليل، والتي تذهب حصيلتها لدعم اليهود المستوطنين في منطقة جبل الجليل، وفي جمهورية العراق تفرض الضريبة على المنظمات المدنية وذلك بهدف الحد من انتشارها والذي أصبح له تأثير كبير على الأمن في العراق⁴. ويرى الباحث بأن الضرائب ما هي إلا أداة مالية يتم توظيفها لتحقيق أهدافاً معينة، تختلف باختلاف الزمان والمكان والسياسة العامة المتبعة في كل دولة.

الفرع الرابع ماهية السياسة الضريبية:

تُعتبر الدولة اللاعب الرئيس في الاقتصاد العام، وذلك بإيجادها أفضل الطرق لإدارة الاقتصاد العام، وهذه الطرق والأساليب لا يشترط أن تكون مباشرة فقط، وإنما كذلك من خلال جعل الجانب التشريعي والتنظيمي يرقى إلى مستوى عالٍ من التحكم، حيث أن السياسة الضريبية تعتمد في الحكم على مدى نجاحها أو فشلها على مؤشر النظام الضريبي، فهو يعتبر بمثابة الترجمة العملية لها.

¹ قانون 117 لسنة 1973م، قانون الضريبة الإضافية جمهورية مصر العربية .

² قانون ضريبة الدخل رقم 23 لسنة 1967 م ،جمهورية مصر العربية .

³ مكارم سامي وأبي صالح عباس، " تاريخ الموحدين الدروز السياسي في الشرق العربي"، المجلس الدرزي للبحوث والإثراء، لبنان، ص47.

⁴ الكتاب الصادر من الأمانة العامة لمجلس الوزراء العراقي، دائرة المنظمات غير الحكومية، رقم غ/2012/6،/1439/20883.

1. تعريف السياسة الضريبية: تُعرف السياسة الضريبية باعتبارها برنامج تخطيطه وتنفذه الدولة عن عمد، مستخدمة فيه أنواع وأساليب وفنون الضرائب. لإحداث آثار مرغوبة. وتجنب آثار غير مرغوبة. على كافة متغيرات النشاط السياسي والاقتصادي والاجتماعي مساهمة في تحقيق أهداف المجتمع.¹

وتُعد السياسة الضريبية جزء من السياسة الاقتصادية، وهي مجموعة البرامج التي تخططها الحكومة وتنفذها لتحقيق أهداف المجتمع السياسية والاقتصادية والاجتماعية أو أنها مجموعة التدابير ذات النفقات العامة من جهة، والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية.²

كما تعتبر السياسة الضريبية مجموعة التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي، قصد تغطية النفقات العامة من جهة، والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي من جهة ثانية.

وتعتمد السياسة الضريبية على مجموعة من المحاور الرئيسة:

- أ. تحديد الأولويات التي تسعى إلى تحقيقها النظم الضريبية في المدى القصير والطويل.
- ب. المزج بين مختلف الأدوات الممكن استخدامها عند بناء الهيكل الضريبي باختيار الضرائب المناسبة للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية.
- ت. تحديد المعدلات الضريبية المناسبة التي تمكن من تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية، دون إخلال بمبدأ العدالة الضريبية.

ويُخلص الباحث إلى أنه يمكن الخروج بتعريف شامل مستخلص من التعاريف والمفاهيم سابقة الذكر للسياسة الضريبية على أنها : مجموعة من الإجراءات والتدابير المتخذة والمخططة من جانب الدول لتغطية النفقات العامة، وتحقيق الأهداف الاجتماعية والاقتصادية.

¹دراز عبد المجيد، مصدر سابق، 183

²عثمان، سعيد عبد العزيز، والعثماني، شكري رجب، "النظم الضريبية - مدخل تحليلي وتطبيقي -"، مكتبة الاجتماع، الاسكندرية، مصر، (ب ط) (ب ت)، ص 13-15.

2. الإطار الفكري للسياسة الضريبية:

ظهرت مجموعة من المدارس الفكرية التي حاولت وضع إطار نظري لمفهوم السياسة الضريبية ومن أهمّها:

أ. المدرسة التقليدية: Classical School :

إن الفكر التقليدي حصر دور الضرائب في الحصول على الإيرادات لتغطية النفقات العامة وهو ما كان يُعرف بالمالية المُحايدة، وقد دعم هذا المنطق ثقتهم في تلقائية الاستخدام الكامل للقائم على الحرية الفردية، دون تدخل الدولة. وأخذت المدرسة التقليدية الضريبة من وجهة نظر المنتج على أنها جزء من نفقة الإنتاج، وهو ما أدى إلى قُصر دراسة أثر الضريبة في نفقة الإنتاج، وعلى العرض دون الطلب.¹ وافترضت المدرسة التقليدية بأن التوظيف الكامل في المجتمعات الاقتصادية إنما هو الحالة الطبيعية التي تسود، مستندين في ذلك إلى قانون ساي (Say)، (العرض يخلق الطلب) ويعني أن أي عملية إنتاجية جديدة وعن طريق دفع دخول عوامل الإنتاج الموظفة في هذه العملية الإنتاجية، إنما تولد طلباً بمقدار العملية الإنتاجية نفسها (الزيادة في العرض)².

وحسب فكر المدرسة التقليدية أيضاً، فإن الادخار هو وجه من أوجه الإنفاق (على السلع الاستثمارية)³، ولو زاد الادخار فإن الانخفاض في الطلب على السلع الاستهلاكية يقابله زيادة في الطلب على السلع الاستثمارية، وأن مرونة سعر الفائدة كفيلة بتحقيق المساواة بين الادخار والاستثمار.

¹ تفسير ذلك أن الضريبة تؤدي إلى زيادة نفقة الإنتاج، ومن ثم إلى اختلال توازن المشروع، وعلى المنتجين في سبيل المحافظة على أرباحهم أن يخفضوا العرض (الإنتاج)، وأن يرفعوا السعر، ويتوقف هذا على فكرة مرونة العرض والطلب في نقل عبء الضريبة، وتذهب هذه النظرية إلى أن الضرائب تؤثر في سعر المنتجات في القطاع المفروض عليه، دون التأثير في القطاعات الأخرى، ويؤخذ على هذه النظرية أنها لم تتبع ماذا يحدث للضريبة بعد اقتطاعها، وهي تتحول إلى طلب على السلع الخاصة بغرض إنتاج الخدمات العامة، وبالتالي كيفية تأثيرها في ميزان المنتجين، وثانياً يرى رواد هذه المدرسة أن الضريبة تخفض الربح وتسقط من حسابها التحسينات التي تحصل على الخدمات العامة ومن ثم نقصها، انظر في ذلك، المحجوب، رفعت، الاقتصاد السياسي، دار النهضة العربية، 1979م، ط1، القاهرة، مصر، ص385-387.

² خليل ، سامي، "النظريات والسياسات النقدية والمالية"، شركة كاظمة، الكويت، 1982م، ط1، ص193.

³ خليل، سامي، مصدر سابق، ص 192-197.

إن المدرسة التقليدية تحصر الإنفاق الحكومي في أضيق الحدود، حيث تعتبر هذا الإنفاق بأنه إنفاق استهلاكي غير منتج، ومن ثم فإن تحصيل الموارد المالية عن طريق الضرائب يؤدي إلى هدر غير مرغوب في عملية الإنتاج، ولذا فإن المفهوم التقليدي لسياسة مالية متعادلة يتطلب عنصريين أساسيين¹:

1. تقليص النفقات العامة إلى أدنى حد ممكن.
 2. يؤثر البناء الضريبي في نظام الأسعار بأقل حد ممكن بضمنها تسعيرة عوامل الإنتاج، وإذ تترك التوزيع النسبي للدخل سليماً، كما لو كان المجتمع خالٍ من الضرائب.
- والجانب الثاني للمدرسة التقليدية هو : الإيمان بقاعدة الميزانية المتوازنة التي تكون ضرورية ومحايدة للتأثيرات الاقتصادية².

كما وذهبت المدرسة التقليدية إلى تفضيل الاعتماد على الضرائب غير المباشرة والتي ينصب أثرها في الاستهلاك، وعدم الاعتماد على الضرائب المباشرة التي تُنقص عملية الادخار³.

ولقد انتهى فكر المدرسة التقليدية إلى أن الضرائب المباشرة تضر بالاستثمار الخاص عن طريق اقتطاعها من الدخل. وخفض الطلب الكلي، ومن ثم الانكماش⁴.

ب. المدرسة الكينزية Keynesian School:

لقد كان للآزمة الاقتصادية العالمية بداية الربع الثاني من القرن العشرين 1929م، وظهور نظرية ماينارد كينز العامة، دوراً كبيراً في أن تؤدي السياسة المالية واجباً مهماً في تحقيق الاستقرار الاقتصادي من خلال الخروج عن فكرة توازن الميزانية إلى الأخذ بمبدأ (المالية الوظيفية)⁵.

¹ Ran Niranjan Tripathy. **Public Finance in underdeveloped country**. India 1985.p34
² Op.cit., P35.

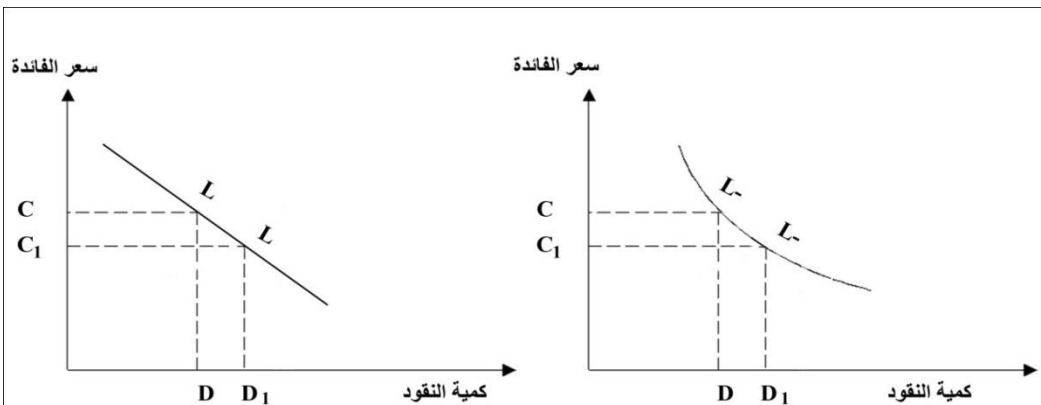
³ الصغار، أحمد سليمان، السياسة الضريبية في البلدان النامية، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق، 1983م، ص411.

⁴ كنعان، علي، "اقتصاديات المال والسياستين المالية والنقدية"، منشورات الحسين، دمشق، سوريا، 1997م، ط1، ص223

⁵ الجناحي، طاهر، مصدر سابق، ص41.

ومثال على أن الدولة قامت بزيادة كمية النقود، الأمر الذي يؤدي إلى زيادة في حيازة الأفراد للسندات، فيرتفع سعر السندات وينخفض سعر الفائدة من P إلى P_1 . وفي الجزء C تؤدي مرونة منحنى تفضيل السيولة إلى زيادة كبيرة في الطلب على النقود بهدف المضاربة، ومن ثم نقل قدرة التغير في عرض النقود على إحداث تغيير يُعتد به في سعر الفائدة، ومن ثم عدم إحداث تأثير ذلك في الاستثمار والدخل والتشغيل. وإذا أصبحت هذه المرونة لا نهائية، تصبح السياسة النقدية عديمة الفائدة، إذ أن النقود الإضافية تقع في مصيدة السيولة، ولا تحدث أي تخفيض في سعر الفائدة.

أما الجزء D إذ أن منحنى السيولة ضعيف المرونة، نلاحظ أن الانخفاض الحادث في سعر الفائدة، والناجم عن زيادة الكمية المعروضة بالمقدار نفسه الذي زادت به في الجزء C من الشكل يعد أكبر في الجزء D وفي هذه الحالة فإن التغير في كمية النقود يؤدي إلى تغير في سعر الفائدة، ومن ثم التأثير في الاستثمار والدخل والتشغيل.



شكل (2): شكل منحنى الكفاية الحدية لرأس المال

يتوقف الاستثمار الناتج عن حدوث تغير معين في سعر الفائدة على شكل منحنى الكفاية الحدية لرأس المال، أي على درجة مرونته.

ونلاحظ من خلال الشكل (2) أن منحنى (L, L) غير مرّن وأن المنحنى (L^-, L^-) مرّن، وعند سعر الفائدة (DC) كان حجم الاستثمار (D_1) في كلا الشكلين، وعند الانخفاض في سعر الفائدة إلى (C_1) ، ترتب عليه زيادة طفيفة في المنحنى (L, L) ، وزيادة كبيرة على المنحنى (L^-, L^-) . ومن التحليل السابق نلاحظ أن فاعلية السياسة النقدية من خلال تغيير كمية النقود تعتمد على منحنى الكفاية الحدية لرأس المال، ومنحنى تفضيل السيولة.

فكلما كان منحنى تفضيل السيولة غير مرّن لسعر الفائدة، ومنحنى الكفاية الحدية لرأس المال مرناً، كان أثر التغير في كمية النقود فعالاً بالتأثير في الاستثمار، ومن ثم الدخل والتشغيل، والعكس صحيح¹.

ويرى الباحث وانطلاقاً من التحليل السابق أن المدرسة الكنزوية توصلت إلى التقليل من أهمية السياسة النقدية طالما أن تأثيرها ضعيفاً ويمارس من خلال سعر الفائدة، وهنا نجدهم يؤكدون على الحاجة لاستخدام سياسة أخرى وهي السياسة المالية، نظراً لأن التغيرات في الضرائب أو النفقات العامة تؤثر في الإنفاق الكلي بطريقة مباشرة وسريعة، وأن هذا التغير في الإنفاق الكلي يؤثر بدوره في مستوى الدخل والتشغيل.

وتشير الدورة الاقتصادية إلى أن الدولة يجب عليها أن تأخذ سياسة العجز مع خفض الضرائب لزيادة الطلب الكلي أثناء الاتجاه النزولي للدورة بهدف تحقيق المستوى التوازني للدخل عند مستوى التوظيف الكامل كما يمكن أن تستخدم السياسة المالية لمنع الفجوة التضخمية من الحدوث، ومواجهة رفع الأسعار عن طريق تحقيق فائض في الموازنة (الضرائب تأخذ من تيار الدخل أكثر مما يضيفه الإنفاق الحكومي)، ويشير تحليل المدرسة الكنزوية إلى أن هذه السياسة مناسبة لمواجهة التضخم الناشئ عن فائض الطلب².

¹ معتوق، سهير محمود، مصدر سابق، ص 163 - 165.

² جوارتيني جيمس، وأستروب ريجارد، "الاقتصاد الكلي"، ترجمة عبد الفتاح عبد الرحمن وآخرون، دار المريخ، الرياض السعودية، 1987م، ط1، ص 229-307.

وهكذا افترضت المدرسة الكنزية أن تدخل الدولة من خلال السياسة الضريبية في النشاط الاقتصادي. أمر تستدعيه الضرورة الاقتصادية والاجتماعية.

ت. المدرسة النقودية Monetarism School:

يرى منظروا المدرسة النقودية وفي مقدمتهم ميلتون فريدمان (Milton Friedman)، أن النقود ذات أهمية كبيرة في تحديد مستوى الطلب الكلي، وأن السياسة النقدية، شديدة الفاعلية، والمرجع النظري للمدرسة النقودية هي النظرية الكمية للنقود، ويذهب فريدمان إلى أن السياسة الهادفة إلى تحقيق الاستقرار الاقتصادي يجب أن تهتم بالتأثيرات التي تمارسها الدولة في عرض النقود من خلال سياستها النقدية، ويجب أن لا تستعمل السياسة المالية نفسها للتأثير في النشاط الاقتصادي¹.

وحسب إدعاء المدرسة النقودية بأن السياسة المالية غير فعالة، يؤكدون في أن الزيادة في الإنفاق الحكومي ينبغي أن يُمول عن طريق زيادة الضرائب إذ أن الزيادة في الإنفاق الحكومي تلغى بالانخفاض في الإنفاق الخاص الناجم عن الزيادة في الضرائب².

ويرون في تحليلهم لأهمية النقود كما لو أن المجتمع كان يعاني من درجة من البطالة، وكانت هناك عوامل إنتاج أخرى عاطلة متوفرة، فإن السلطة النقدية تقوم بضخ كمية إضافية من النقود في الاقتصاد القومي، وبذلك يصبح لدى الأفراد كمية من النقود أكبر مما يرغبون في الاحتفاظ به، فيما يخص المستويات السائدة من دخولهم النقدية مما يدفع الأفراد إلى زيادة إنفاقهم للحصول على السلع والخدمات، إما مباشرة أو بطريقة غير مباشرة عن طريق شراء السندات والاقتراض فيزداد الإنتاج، ويزداد التوظيف، ومن ثم تزداد الدخول³.

¹ علي، عبد المنعم السيد، "اقتصاديات النقود والبنوك"، الجامعة المستنصرية، العراق، 1986م، ص363.

² إدجمان مايكل، "الاقتصاد الكلي، النظرية السياسية"، ترجمة محمد إبراهيم منصور، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 1999م، ط1، ص333.

³ خليل، سامي، مصدر سابق، ص111.

ث. مدرسة التوقعات الرشيدة Rational Expectation School

يرى أنصار مدرسة التوقعات الرشيدة أمثال توماس سارجنت (T. Sargent) ونيل والس (N.wallce)، أن التوقعات تلعب دوراً مهماً في النشاط الاقتصادي، فهي تؤثر في الأسعار والإنتاج والدخل والعمالة والادخار والاستثمار¹.

وتعني التوقعات الرشيدة: تلك التوقعات التي تقوم على الاستخدام الكفء لكل المعلومات المتاحة، وفي ظل هذه التوقعات يُمكن للأفراد توقع أثر تغيرات السياسة وتكييف أفعالهم بشكل يُلغى أو يَشُلُ تماماً أي سياسة².

وظهرت هذه المدرسة خلال سبعينات القرن العشرين، بقيادة روبرت لوكاس من جامعة شيكاغو، وافترضت أن هذه التوقعات هي نفسها التي أشير إليها في النظرية الاقتصادية السائدة، عدا عنصر العشوائية، ومن ثم افترض أن الأفراد يؤدون كما لو كانوا يعلمون النظرية السائدة. ومثال ذلك: لو توقع الأفراد زيادة الإنفاق الحكومي فإن الناتج والعمالة سيبقيان على حالهما استجابة للتغيرات المتوقعة في السياسة المالية والنقدية أو الائتتين معاً، إلا إذا كانت التغيرات غير متوقعة فأن الناتج والعمالة يتغيران³.

ونشير هنا إلى أن المدرسة النقدية استندت إلى نظرية التوقعات الرشيدة في تفسير العلاقة بين سعر الفائدة وكمية النقود، إذ أن زيادة كمية النقود بشكل مفاجئ وغير متوقع ستكون لها آثارها المباشرة والآنية انخفاض سعر الفائدة، ولن بمرور الوقت وعندما يتوقع الأفراد أن هذه السياسة ستؤدي إلى ارتفاع المستوى العام للأسعار، ومن ثم يدفع بالمقرضين للمطالبة بسعر فائدة أعلى (سعر الفائدة الاسمي)⁴ للتعويض عن انخفاض قيمة النقود⁵.

وتوصلت المدرسة النقدية فيما بعد من خلال نظرية التوقعات الرشيدة إلى أن: السياسة النقدية يقتصر تأثيرها في المتغيرات الاسمية، دون تأثيرها في المتغيرات الحقيقية، وعلى هذا الأساس

¹ زكي، رمزي، "الاقتصاد السياسي للبطالة (تحليل لأخطر مشكلات الرأسمالية المعاصرة)" سلسلة المعرفة عدد 226.

² جواريتن، جيمس، مصدر سابق، ص 465.

³ إيدجمان، مايكل، مصدر سابق، ص 338-342.

⁴ سعر الفائدة الاسمي يتكون من معدل التضخم المتوقع + سعر الفائدة الحقيقي.

⁵ يحيى، وداد يونس، "النظرية النقدية"، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل، العراق، 2001م، ط 1، ص 78.

فإن الارتفاع في سعر الفائدة الناجم عن زيادة كمية النقود تعني أن السياسة النقدية هي سياسة تقيدية .

ولأن مدرسة التوقعات تنتمي إلى التقليديين المعاصرين، ولأن التقليديين المعاصرين من معارضي المدرسة الكنزية، لذا فإن أنصار هذه المدرسة يتفقون مع المدرسة النقودية بمعارضتهم الشديدة للمدرسة الكنزية وكذلك معارضة رؤيتهم لمحاربة التضخم، وكما وأنهم يعتقدون أن تصحيح الاختلالات الكلية المتمثلة في الركود والبطالة المرتفعة يتعين توافر الحرية الاقتصادية، وأن يُقيد دور الدولة في النشاط الاقتصادي، وأن تتوفر شفافية الأسواق، وأن تكون هنا مرونة تامة من تغيرات الأسعار والأجور بحسب حالة العرض والطلب¹.

ج. مدرسة اقتصاديات جانب العرض Supply_Side Economics School:

إن الانخفاض في معدل النمو والارتفاع في معدل التضخم الذي أصاب الاقتصاد الأمريكي خلال سبعينات القرن العشرين، كان وراء ظهور أفكار هذه المدرسة، ووفق أفكار هذه المدرسة فإن علاج المشكلة الاقتصادية يتطلب خفض معدلات الضرائب والسماح بتعجيل الإهلاك للأصول الرأسمالية وتوفير الحوافز المناسبة للدخار، وربط الضرائب الخاضعة للضريبة بالرقم القياسي للأسعار (التضخم)².

ولقد تميزت مدرسة اقتصاديات جانب العرض بثلاث عناصر:

1. التراجع عن النظريات الكنزية.
2. توكيد المحفزات وتأثيرات العرض.
3. تأييد الخصم الضريبي العالي³.

وبرى أنصار هذه المدرسة أن التخفيضات في الضرائب لها تأثير في العرض الكلي من خلال:

¹ زكي، رمزي، مصدر سابق، ص474

² جواريتين، جيمس مصدر سابق، ص498.

³ Paul A.Samulson and wiliam D.Nardhaury , **Macroeconomics**, 13ed.M, GRAW – Hill Book Company, Newyork 1989.p207

1. إذا تزايد الادخار كنتيجة للزيادة في معدل العائد بعد دفع الضريبة، فإن أسعار الفائدة تهبط، وبذلك يزيد الاستثمار.

2. إذا كان قطاع الأعمال يلقي معاملة ضريبية تفضيلية أكثر، فإن الاستثمار لا بد أن يزيد، وفي النهاية فإن كلا التغيرين يؤدي إلى زيادة العرض الكلي من السلع والخدمات، وبذلك يتزايد الناتج القومي، والذي يخلق بدوره مزيداً من الزيادة المقابلة في الإيرادات الضريبية، وستساعد هذه الزيادة الصافية في الإيرادات الضريبية على التخفيض من الضغوط التضخمية على الاقتصاد¹.

ووفق مدرسة اقتصاديات جانب العرض، فإن تغيرات الضريبة تؤثر في الاقتصاد من خلال تأثيرها في عائد العنصر بعد الضريبة أكبر من تأثيرها في الدخل والإنفاق².

ويرى أنصار هذه المدرسة أن للضرائب أهمية كبيرة في التأثير في الحوافز الخاصة بالعمل والادخار والاستثمار ومن ثم زيادة النمو الاقتصادي، وكذلك الحد من الضغوط التضخمية.

3. أدوات السياسة الضريبية:

تعتمد السياسة الضريبية على مجموعة من الأدوات التي يعبر عنها في الأدبيات الضريبية: بالإنفاق الضريبي، وهي عبارة عن تخفيضات تمس معايير الجباية النمطية.

وتصنف منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية النفقات الضريبية (الجباية) إلى خمس مجموعات:

أ. التخفيضات الضريبية.

ب. القرض الضريبي.

ت. التخفيضات الخاصة بالمعدلات الضريبية.

ث. تأجيل مواعيد الدفع.

ج. الإعفاءات الضريبية.

¹إيدجمان، مايكل، مصدر سابق، ص334-351.

²Paul A. Samulson and wiliam D.Noradhaw, op.cit, P208.

وسنستعرض بقليل من التفصيل أهم الأدوات المستخدمة في السياسة الضريبية:

أ. الإعفاء الضريبي: هو عبارة عن إسقاط حق الدولة عن بعض المكلفين من مبلغ الضرائب الواجب السداد مقابل التزام بممارسة نشاط معين في ظروف معينة. وتكون هذه الإعفاءات دائمة أو مؤقتة، ويمكن أن يكون هذا الإعفاء كلياً من الضريبة أو قد يكون جزئياً.¹

ب. التخفيضات الضريبية: وتعني إخضاع المكلف لمعدلات ضريبية أقل من السائدة. أو تقليص وعاء الضريبة مقابل الالتزام ببعض الشروط، مثل المعدل المفروض على الأرباح المُعاد استثمارها.

ت. نظام الاهتلاك: يُعرف الاهتلاك على أنه النقص الحاصل في قيمة الاستثمارات أو الأصول الثابتة نتيجة استخدام تلك الأصول. ويعبر عن القسط السنوي من القيمة الكلية للأصل بقسط الاهتلاك، وي طرح هذا القسط من الدخل الخاضع للضريبة، وبالتالي يصبح العبئ الضريبي أقل مقارنة بحجم الدخل الخاضع لضريبة قبل الاهتلاك، ويعتبر الاهتلاك مسألة ضريبية بالنظر إلى تأثيره المباشر على النتيجة من خلال المخصصات السنوية، وكلما كبر حجم هذه المخصصات وتسارع في بداية حياة الاستثمار، خاصة في فترات التضخم، كلما اعتبر ذلك امتيازاً لصالح المشروع الاستثماري، إذ بفضلته تتمكن من تجديد استثماراتها ودفع ضرائب أقل، بالإضافة إلى أن عنصر الاهتلاك يعتبر عنصراً أساسياً من عناصر التمويل الذاتي للمشروع الاستثماري.

ث. إمكانية ترحيل الخسائر إلى السنوات اللاحقة: وتشكل هذه الوسيلة أداة لامتنعاص الآثار الناتجة عن تحقيق خسائر خلال سنة معينة، ويتم حسب هذا الأسلوب تحميلها للسنوات اللاحقة حتى لا يؤدي ذلك إلى تآكل رأس مال المشروع.²

ونشير إلى أن نجاح أدوات السياسة الضريبية يتوقف على عاملين:

¹ انظر في ذلك للإعفاءات الضريبية الممنوحة للاستثمارات الجديدة في المدن الصناعية في المناطق النائية، المملكة الأردنية

الهاشمية www.jiec.com/JIEC/JSP/index.jsp

² انظر في ذلك القرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (8) العام 2011 المادة المتعلقة بترحيل الخسائر.

1. اعتبار الضريبة جزءاً من مناخ استثماري عام تتداخل عناصره وتتشابك إلى حد كبير، منها الاستقرار السياسي، استقرار النقد، إمكانية التحويل التجاري للعملة، نطاق السوق وحجمه، طبيعة النظام المصرفي والمالي القائم، درجة تطور الهياكل القاعدية ووسائل الاتصال.

2. الزمن الذي يتم فيه استخدام هذه الأدوات، فتجارب المشاريع والشركات التجارية مع المزايا الضريبية يرتبط بالمرحلة التي يمر بها الاقتصاد، ودرجة المخاطرة التي يمكن للمؤسسة تحملها على ضوء الفوائد المنتظرة، ففي أوقات الخروج من الأزمة يكون هناك ميل أكبر للاستفادة من المزايا والحوافز الضريبية والتي هي جزء أيضاً من حوافز الاستثمار¹.

4 . مؤشرات الأداء للسياسة الضريبية:

هناك مجموعة من المؤشرات التي تدل على سلامة السياسة الضريبية المتبعة ومن أهمها:

أ. الطاقة الضريبية:

يذهب مفهوم الطاقة الضريبية إلى قدرة الدخل القومي على تحمل الضرائب، ويطلق عليها المقدرة التكاليفية القومية، والتي تعني أقصى حصيلة ضريبية ممكنة يمكن استقطاعها من الدخل القومي، كما يطلق عليها العبء الضريبي الأمثل، الذي يعرف بأنه أقصى قدر من الأموال يمكن تحصيله بواسطة الضرائب في حدود الدخل القومي، وذلك في ظل النظام السياسي والاقتصادي والاجتماعي القائم، ومن دون إحداث أية ضغوطات اقتصادية واجتماعية وسياسية لا يمكن تحملها².

والعوامل المؤثرة في الطاقة الضريبية هي :

1. مقدار الدخل القومي.
2. توزيع الدخل القومي.
3. تركيب النظام الضريبي.
4. الإنفاق الحكومي.

¹قدي، عبد المجيد، مصدر سابق، ص175.

²الجنابي، طاهر مصدر سابق، ص90.

5. رد الفعل القومي.

6. هيكل الاقتصاد القومي.

7. هيكل السكان.

8. حد الكفاية¹.

وعرّفها إيلنجر (Ellinger): أن الطاقة الضريبية تبلغ حدها الأقصى عندما تؤدي كمية الأموال المأخوذة من جيوب المكلفين إلى تقليل الحافز للإنتاج، وما يتبقى لديهم لا يكفي لتقديم رأس المال الضروري لتشغيل عمال جدد من السكان المتزايدة².

مما سبق يتضح للباحث أن مفهوم الطاقة الضريبية المطلقة هو مفهوم نظري يرتبط بالعوامل الاقتصادية والمالية والسياسية والاجتماعية، وليس هناك اتفاق عام حول تحديد مفهوم الطاقة الضريبية، إلا أن معظم التعريفات يذهب مفهومها للفائض الاقتصادي بوصفه الوعاء الاقتصادي للضريبة.

ويرى دالتون³ (Dalton)، أن : هناك نوعين من الطاقة الضريبية هما: الطاقة المطلقة لدولة واحدة، والطاقة الضريبية النسبية لدولتين أو أكثر، وتعني الطاقة الضريبية المطلقة لدولة واحدة، ما يمكن اقتطاعه كضريبة دون إحداث آثار سلبية مختلفة، وهذا يذهب للمفهوم المعياري⁴ (Normative).

¹ مجير، محمد مبارك، "الضرائب واقتصاديات الدول العربية"، معهد البحوث والدراسات العربية، القاهرة، مصر، 1966م، ص345-363.

² مجير، محمد مبارك، مصدر سابق، ص13.

³ خرابشة، عبد الحميد، الطاقة والعبء الضريبي في الأردن، مجلة دراسات الجامعة الأردنية، المجلد 24، العدد 1997، ص2.

⁴ المفهوم المعياري يشير إلى موقف يتخذه الباحث، وينطوي على حكم قاضي مسبق مستنداً إلى تصور مثالي لما ينبغي أن يكون عليه موضوع البحث من وجهة نظره انطلاقاً من قناعات ذاتية أو عقائدية أو أخلاقية يؤمن بها سابقاً. أمّا المعيار الموضوعي فإنه وصف لموضوع البحث بما هو عليه، من دون تدخل شخصي من قبل الباحث، أي أن الوقائع والحقائق العملية هي القول الفصل من خلال استخدام المنهج القياسي Econometric approach.

أما الطاقة الضريبية النسبية لدولتين أو أكثر فيرى دالتون أيضاً أن مقارنة مساهمة الإيرادات الضريبية في الإيرادات العامة بين دولتين تعطي تصوراً واضحاً، يتبين منها أن إحدى الدولتين قد تجاوزت الطاقة الضريبية نسبة إلى الدولة الأخرى. بينما الدولة الأخرى قد تكون ما زالت دون تخطيها تلك الطاقة وهذا يذهب للمفهوم الموضوعي (Positive).

ولقد أمكن التغلب على الأسلوب المعياري باستخدام الأسلوب الموضوعي، والذي يعتمد استخدام أساليب القياس الاقتصادي للتقدير الموضوعي للطاقة الضريبية.

ب. العبء الضريبي

وهو إجمالي الضرائب التي يدفعها المجتمع فعلاً منسوباً إلى أحد المؤشرات التي تدل على دخل المجتمع المحلي، مثل الناتج المحلي الإجمالي، ويرتبط هذا المفهوم بمفهوم الطاقة الضريبية التي تمثل الحدود القصوى للإيرادات الضريبية التي يمكن تحصيلها بواسطة الضرائب من إجمالي الناتج المحلي¹.

وهذا المؤشر مهم لمعرفة قدرة الجهاز الحكومي في تحصيل الضرائب، ومقدار التهرب الضريبي.

ت. الجهد الضريبي:

ويمثل إجمالي الضرائب التي يدفعها المجتمع فعلاً منسوباً إلى طاقة ذلك المجتمع الضريبية². وهذا المؤشر مهم أيضاً لمعرفة مدى استغلال الدولة لطاقة المجتمع الضريبية، ولدى تجاوز الجهد الضريبي الواحد الصحيح، فالضرائب المدفوعة فعلاً تفوق الطاقة الضريبية للمجتمع، وتعتبر عن حالة تُعرف بالإرهاق الضريبي.

¹ الملكاوي، إياد، آثار السياسة الضريبية على كفاءة النشاط المصرفي في الأردن ، 1980-1997م، أطروحة دكتوراه كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، العراق، 1999م، ص120.

² مصدر السابق، ص121

ث. المرونة الدخلية للضرائب: تشير فكرة المرونة للضرائب إلى مدى استجابة الضرائب للتغيرات في الناتج القومي الإجمالي¹، وتقاس بقسمة التغير النسبي المئوي في تلك الضريبة على التغير المئوي في الناتج القومي الإجمالي.

$$ITE = \frac{\% \Delta ATY}{\% \Delta GNP}$$

وبذلك إذا كان نمو الحصيلة الفعلية للضريبة (ATY) < من معدل نمو (GNP) فإن المرونة تكون < 1، وإذا كان معدل نمو الضريبة (ATY) > من معدل نمو (GNP)، تكون مرونة الضرائب بالنسبة للدخل > 1.

وهذا المؤشر يعطى دلالة للسياسة الضريبية للاستمرار في زيادة الإيرادات الضريبية ما دامت المرونة > 1.

Income Tax Elasticity = ITE

وبعد فراغنا من التعرف على النظم الضريبية في الفكر المعاصر في هذا المبحث، سنستعرض في المبحث الأخير من الفصل الثاني مجموعة من النظم الضريبية المعاصرة .

المبحث الثاني : النظم الضريبية المعاصرة:

يُعتبر النظام الضريبي بمثابة العמוד الفقري من الجسم المالي للدولة، وهو القناة المالية الرئيسة التي تمد أجهزة الدولة لما تحتاج له من أموال تمويلاً لنفقاتها، وهو بهذه الصفات فإنه يحتل مكانة مركزية متقدمة في الدولة، والنظم الضريبية شأنها كشأن النظام السياسي والاجتماعي والاقتصادي في الدولة يُبنى ويُؤسس على القاعدة الفكرية والثقافية والاجتماعية للدولة، ولذلك فهو يُولد وهو يحمل السمات الرئيسة للمجتمع الذي نشأ فيه، وتأسيساً على ذلك فقد ارتأينا اختيار مجموعة من النظم الضريبية العالمية والتي تعكس المذاهب الفكرية الرئيسة في العالم، فقد وقع

¹احمد، خليل، الهيكل الضريبي في الأردن 1967-1986م، مجلة الأبحاث جامعة اليرموك، الأردن، مجلد 5، عدد2، 1989م، ص54.

اختيارنا على النظام الضريبي الأمريكي ممثلاً للمذهب الرأسمالي، والنظام الضريبي الصيني ممثلاً للمذهب الاشتراكي، والنظام الضريبي الفرنسي ممثلاً للمذهب الرأسمالي الاشتراكي المختلط والنظام الضريبي السعودي ممثلاً للمذهب الإسلامي والرأسمالي المختلط. والنظام الضريبي في أراضي السلطة الفلسطينية ممثلاً للمذهب الرأسمالي في الدول النامية .

الفرع الأول : النظام الضريبي في الولايات المتحدة الأمريكية .

من خلال دراسة التطور التاريخي للنظام الضريبي الأمريكي يتضح أن الأحداث التشريعية لعام 1913م تجعل هذا العام فاصلاً بين مرحلتين رئيسيتين من مراحل التطور التاريخي لهذا النظام فقبل هذا العام كانت الضرائب غير المباشرة، وخاصة الضرائب الجمركية تمثل مركز الصدارة داخل الهيكل الضريبي حيث بلغت مساهمتها ما يتراوح بين (48%-91%) من الموارد المالية للدولة¹. وانخفضت هذه النسبة لتصل إلى 1% في نهاية الثمانينات وأوائل التسعينات، ومن ناحية أخرى لم يكن للضرائب المباشرة سوى دور هامشي داخل الهيكل الضريبي قبل عام 1913م.

ففي عام 1861م مثلاً تم فرض ضريبة على الدخل الفردي بسعر يعادل 3%، واستمر فرض هذه الضريبة حتى عام 1872م²، حيث تم إلغاؤها بمقتضى الفقرة التاسعة من المادة الأولى من الدستور الأمريكي، وفي ذلك الوقت كان لا يسمح الدستور الأمريكي سوى بفرض ضرائب مباشرة توزيعية يتم تحديد حصيلتها الكلية مقدماً^(*)، ثم يتم بعد ذلك تحديد النصيب النسبي لكل ولاية من الحصيلة الكلية استناداً إلى عدد سكانها حيث يزداد نصيبها النسبي من الأعباء الضريبية كلما زاد عدد سكانها والعكس صحيح.

¹ فوزي عبد المنعم وآخرون ، مصدر سابق، 1970م، ص298.

² البطريق يونس أحمد و دراز حامد عبد المجيد ، مصدر سابق، 1983م، ص403.

(*) الضرائب التوزيعية: هي الضريبة التي تُعين قيمتها الكلية دون تحديد سعرها، بحيث توزع هذه القيمة الكلية على جماعة المكلفين وفق أسس معينة، الباحث.

وبعد توزيع الأعباء النسبية على الولايات المختلفة تترك الحرية لكل ولاية في توزيع الأعباء الضريبية على سكانها استناداً إلى العديد من الأسس والمبادئ والقواعد الضريبية التي تتلاءم نسبياً مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية لكل ولاية¹.

ومع التزايد المستمر للإنفاق الحكومي وتحت وطأة الحاجة المستمرة إلى موارد مالية إضافية كان من الضروري إعادة النظر في نص الفقرة التاسعة من المادة الأولى من الدستور الأمريكي وبما يسمح بفرض ضرائب مباشرة على الدخل بعيداً عن الشكل التوزيعي للأعباء الضريبية السابق الإشارة إليه، وبالفعل تضمن التعديل السادس عشر للدستور الأمريكي والصادر في (25) شباط عام 1913م² نصوصاً تسمح بمنح الكونغرس الأمريكي سلطات جديدة وأكثر اتساعاً في فرض ضرائب عامة على الدخل، وبمقتضى هذا التعديل في الدستور الأمريكي تم صياغة تشريعات ضريبية تضمنت أشكالاً مختلفة من ضرائب الدخل كانت أكثر تمييزاً للضرائب على دخول الأشخاص الطبيعيين والضرائب على دخول الأشخاص المعنويين ومنذ ذلك الوقت بدأ الاهتمام الشديد بهذه الضرائب والذي انعكس في صياغة العديد من القواعد الضريبية والنصوص التشريعية التي تسمح لهذه الضرائب من تحقيق المستهدف منها بفاعلية .

ويُقسم النظام الضريبي في الولايات المتحدة الأمريكية إلى ثلاثة مستويات مرتبطة بمستويات الحكومة المختلفة وتتكون هذه المستويات من الآتي:

1. مستوى الحكومة الفيدرالية (تفرضها الحكومة المركزية).

2. مستوى الولايات (تفرضها حكومة الولاية).

¹عثمان سعيد عبد العزيز ، النظم الضريبية مدخل تحليلي، مصدر سابق، ص222.

²فوزي عبد المنعم وآخرون، مصدر سابق، 1970م، ص222.

3. مستوى المحليات داخل كل ولاية.

ولكل من هذه المستويات الثلاثة هيئات تشريعية التي تشرع فرض الضرائب المختلفة وتوجه حصيلة الضرائب التي تم تحصيلها بين أوجه الإنفاق المختلفة. وتختلف أنواع الضرائب وفقاً لكل مستوى كما تختلف أيضاً أوجه الإنفاق لكل منها.

1. مستوى الحكومة الفيدرالية

فمن جانب الإيرادات الضريبية نجد أن أهم الضرائب حالياً على المستوى الفيدرالي الضرائب على الدخل لكل من الأشخاص الطبيعيين والأشخاص الاعتباريين والتي حققنا معاً أكثر من 93% من الحصيلة الكلية للضرائب على المستوى الفيدرالي حتى عام 2004م¹. بعد أن كانت الرسوم الجمركية لها الأهمية الأولى في الحصيلة الضريبية حتى الحرب العالمية الأولى، بينما لا توفر الضرائب غير المباشرة أكثر من 6% من الحصيلة الضريبية المحلية وقد حصلت ضرائب الدخل على هذه الأهمية عبر مدة طويلة منذ 1913م وحتى الآن نتيجة وجود نظام التصاعد في أسعار هذه الضرائب والانخفاض المتتالي في حد الإعفاء من تلك الضرائب وتأخذ الضريبة على دخل الأشخاص الاعتباريين (الضرائب على الشركات) أهمية متناقصة عبر الزمن في تحقيق الحصيلة الضريبية الكلية، حيث أنها لا تتجاوز 11.4% من الحصيلة الكلية للضرائب الفيدرالية بعد أن كانت قبل الحرب العالمية الثانية لها الأولوية الأولى في الحصيلة الضريبية الأمريكية²، إن ازدياد مستوى دخل الأفراد في المجتمع وانخفاض حد الإعفاء وارتفاع أسعار الضرائب على الأشخاص الطبيعيين جعل الضرائب على دخل

¹أنظر في ذلك ، سعيد عبد العزيز ، مصدر سابق ، ص221.

²عبد العزيز سعيد ، مصدر سابق، ص314.

الأشخاص الطبيعيين تأخذ المرتبة الأولى في الحصيلة الضريبية¹، وتأخذ الضرائب النوعية على الإنفاق في ظل المستوى الفيدرالي المرتبة الثانية من الاهتمام وإن كانت متخلفة بدرجة كبيرة عن ضرائب الدخل فتفرض الضرائب على بعض المنتجات وتحصل الرسوم الجمركية على الواردات ولكن أسعارها منخفضة وحصيلتها ضئيلة بدرجة كبيرة 1.7% من الحصيلة الكلية².

أمّا الضرائب على رأس المال في ظل المستوى الفيدرالي فتأخذ مرتبة ضئيلة من الاهتمام حيث تنخفض حصيلة هذه الضرائب بصورة واضحة وذلك نتيجة تطبيق مبادئ الاقتصاد الرأسمالي الذي ينادي بضرورة إزالة العوائق (ولاسيما الضريبية منها) على تحركات عوامل الإنتاج المختلفة بما فيها رأس المال من أجل التخصيص الأمثل للموارد الاقتصادية وزيادة مستوى الرفاهية في تلك المجتمعات.

أمّا بالنسبة لجوانب الإنفاق على خدمة الدفاع والتي تصل إلى ما يقارب من 18% من إجمالي الإنفاق العام في الولايات المتحدة، ثم يأتي بعد ذلك الإنفاق على البعثات الدبلوماسية والضمان الاجتماعي³.

2. مستوى الولايات:

بالنسبة للمستوى الثاني وهو مستوى الولايات، نجد أن أهم بنود الإيرادات حالياً هي الضرائب غير المباشرة (الضرائب على المبيعات بصورتها العامة والنوعية والتي تتفاوت أسعارها من

¹ توجد ضريبتان تفرضان على الأشخاص الطبيعيين في الولايات المتحدة الضريبة الأولى والتي تعرف تقليدياً بالضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين، والضريبة الثانية هي ضريبة الضمان الاجتماعي (social security tax) وتهدف هذه الضريبة إلى إعطاء رواتب مدى الحياة لأولئك الذين أحيلوا إلى التقاعد. انظر في ذلك، سعيد عبد العزيز، مصدر سابق، ص221.

² حجازي المرسي السيد ، النظم الضريبية...، مصدر سابق، ص115.

³ نفس المصدر السابق، ص116.

ولاية إلى أخرى من 3% إلى 7.5% من قيمة المبيعات الإجمالية وتصل حصيلة هذه الضريبة إلى ما يقارب 56% من إجمالي تلك الحصيلة على هذا المستوى ويليهما في الأهمية من حيث الحصيلة الضريبية، الضريبة على الدخل (المرتبات) وضرائب الدخل على الشركات¹، أمّا بالنسبة لجوانب الإنفاق في هذا المستوى فتتمثل أساساً في الإنفاق على التعليم والصحة والضمان الاجتماعي والرفاهية واستحوذت هذه على (31.6%) و(23.2%) و(18.1%) من إجمالي الإنفاق العام على الترتيب².

3. مستوى المحليات داخل كل ولاية:

بالنسبة لمستوى البلديات، فإن أهم بنود الإيرادات هي الضرائب على الملكية وعلى رأس المال والتي تحقق حصيلة قدرها 75% من إجمالي الحصيلة الضريبية تليها في الأهمية الضريبة على المبيعات من السلع والخدمات 19% من الحصيلة الكلية، أما الإنفاق العام في هذا المستوى فيخصص أساساً للإنفاق على التعليم والصحة والأشغال العامة كما هو الحال بالنسبة لمستوى الولايات، ويحدد الدستور الأمريكي العلاقة بين هذه الهيئات المحلية والولايات والحكومة الفيدرالية³.

الفرع الثاني: النظام الضريبي في جمهورية الصين الشعبية*.

يُعتبر النظام الضريبي في الصين من النظم الضريبية الفريدة، حيث تتبع الدولة ما يعرف بدولة واحدة وأنظمة ضريبية مختلفة، ويتأتى هذا الاتجاه من خصوصية الوضع السياسي والجغرافي

¹حجازي المرسى السيد ، مصدر سابق، ص115.

²حجازي المرسى السيد ، مصدر سابق، ص116.

³ نفس المصدر السابق، ص116.

*النظام الضريبي في جمهورية الصين الشعبية من ترجمة الباحث .، نقلاً عن الموقع الرسمي لمصلحة الضرائب الصينية.

في الصين. وذلك بسبب وجود عدة أقاليم كانت تابعة سابقاً وخلال الحقبة الاستعمارية لدول أخرى مثل هونج كونج التي كانت تتبع إدارياً للمملكة المتحدة، وكذلك مكاو حيث كانت مستعمرة برتغالية، ولهذا نرى أن لكل من الإقليم المركزي والأقاليم الفرعية نظام ضريبي خاص به ومنفصل عن الأنظمة الأخرى¹، حيث يقوم كل نظام على أسس وقواعد مختلفة عن النظام الآخر.

ونسنتعرض في بحثنا هذا النظام الضريبي في الإقليم المركزي (جمهورية الصين الشعبية)².

تُعتبر الضرائب أهم مصدر مالي للصين، وهي أيضاً أداة اقتصادية هامة تستخدمها الدولة لتعزيز تنظيم الاقتصاد الكلي، والذي ينتج عنه تأثيرات هامة على التنمية الاقتصادية والاجتماعية في الدولة³.

وفي عام 1994م قامت الدولة بإجراء تعديلات كبيرة على النظام الضريبي بحيث يُصبح قابلاً للتكيف مع اقتصاد السوق الاشتراكي، الذي كان يلعب دوراً هاماً في ضمان الإيرادات المالية للخرينة الصينية، وكذلك يسمح بالانفتاح على العالم الخارجي، وتعزيز التنمية المستدامة والسريعة للاقتصاد الصيني.

وفي ظل النظام الضريبي الحالي في الصين هناك 25 نوعاً من الضرائب، والتي وفقاً لطبيعتها ووظيفتها يُمكن تقسيمها إلى ثمانية فئات:

¹ مصلحة الضرائب في جمهورية الصين الشعبية www.tax861.gov.cn

² لاطلاع على النظم الخاصة بهونج كونج، وجزيرة مكاو، انظر www.ird.gov.hk, www.taxrates.cc

³ www.tax861.gov.cn أنظر في ذلك النظام الضريبي في جمهورية الصين الشعبية .

1. الضرائب الإجمالية: وتتضمن ثلاثة أنواع من الضرائب وهي ضريبة القيمة المضافة، وضريبة الاستهلاك وضريبة العمل. وتستند هذه الضرائب عادة إلى حجم دوران المبيعات.

2. الضرائب على الدخل: وتشمل هذه الضريبة الشركات المحلية والشركات المملوكة للدولة، والشركات الجماعية والمؤسسات الخاصة، والشركات ذات الملكية المحلية والأجنبية، وشركات الاستثمار الأجنبي، والدخل الفردي وتفرض هذه الضرائب على أساس الأرباح المكتسبة، من قبل المنتجين والتجار، أو الدخل الذي يحصل عليه الأفراد.

3. ضرائب الموارد: وتتضمن هذه الضرائب، ضرائب الموارد الحضرية، وضريبة استخدام الأراضي، هذه الضرائب تطبق على الأفراد والمؤسسات الذين يقومون باستغلال الموارد الطبيعية والأراضي الحضرية المملوكة للدولة حيث تقوم بتحميل أعبائها لمن يستخدمها، وتستهدف هذه الضرائب، ضبط الأرباح التي يجنيها مستخدمو ومستغلو الموارد الطبيعية العامة، وكذلك تحقيق دخل وفير لخزينة الدولة.

4. ضرائب خاصة: وهي ضريبة البناء وصيانة الأبنية، وضرائب المهن والضرائب الخاصة بالأراضي الزراعية وضرائب التخمين والتقدير، وتفرض هذه الضرائب على خدمات وسلع محددة لإغراض تنظيمية خاصة¹.

5. الضرائب العقارية: مثل ضريبة الأملاك وضريبة الحفر، وضريبة الميراث للعقار أو البيت².

¹ أنظر في ذلك www.tax861.gov.cn.

² ضريبة ميراث العقار أو البيت لا تطبق حالياً، ولكنها موجودة بالقانون، الباحث .

6. ضرائب محددة: وتشمل ضرائب المركبات والسفن، ولوحة ترخيص السيارة، وضريبة

الدفع، وضرائب البلدية مثل الذبح، والإعلانات وغيرها، وتطبق هذه الضرائب على

سلوك محدد وتسمى " ضرائب سلوكية".

7. الضرائب الزراعية: وتتضمن هذه الضرائب، ضريبة مهنة الزراعة، وضريبة تربية

الحيوان، وتفرض هذه الضرائب على الشركات أو الأفراد الذين يحصلون على دخل من

الأنشطة الزراعية وتربية الحيوان.

8. الرسوم الجمركية: تفرض الرسوم الجمركية على السلع والخدمات المستوردة، وبعض

السلع والخدمات المصدرة من الصين¹.

تشريعات الضرائب:

يوجد في الصين مجموعة من السلطات التي خولها القانون لوضع وصياغة التشريعات

والسياسات الضريبية، تشمل: مجلس الشعب الصيني ولجنته الدائمة، ومجلس الدولة ووزارة

المالية ومصلحة الدولة للضرائب والإدارة العامة للجمارك.

ويتم توزيع السلطات التشريعية بين السلطات السابقة الذكر كالتالي:

1. يتولى مجلس الشعب الصيني صياغة ووضع القانون، وعلى سبيل المثال قانون ضريبة

الدخل، ويتم الموافقة عليه من قبل اللجنة المركزية (الدائمة).

2. يتولى مجلس الدولة وضع اللوائح الإدارية والقواعد المتعلقة بالضرائب، على سبيل

المثال القواعد التنفيذية والتفصيلية لقانون تحصيل الضرائب في الصين.

¹ أنظر في ذلك التقسيم الضريبي في جمهورية الصين الشعبية www.tax861.gov.cn

3. تتولى وزارة المالية ومصلحة الدولة للضرائب والإدارة العامة للجمارك، وضع القواعد

المتعلقة بالإدارات الضريبية، والقواعد التفصيلية لتنفيذ اللوائح المؤقتة لضريبة القيمة

المضافة، والإجراءات المتعلقة بالإقرار الطوعي لضريبة الدخل على الأفراد.

الضرائب على الاستثمار الأجنبي في الصين:

هناك 14 نوعاً من الضرائب المطبقة حالياً على شركات الاستثمار الأجنبي في الصين، وهي ضريبة الدخل والقيمة المضافة والاستهلاك والأعمال، وضريبة الدخل الفردية وضريبة العقارات، وضريبة الموارد، وضرائب تقدير الأراضي وضريبة المركبات والسفن، وضريبة الدمغة، والضرائب الحضرية، وضريبة العقارات، وضريبة الزراعة، والرسوم الجمركية وضريبة السندات¹.

لا يتم فرض ضرائب على المواطنين من هونج كونج ومكاو وتايوان، والمغتربين الصينيين، وذلك تشجيعاً لتدفق رأس المال الصيني المُغترب إلى الداخل².

وتقدم الصين إعفاءات ومزايا ضريبية كبيرة للاستثمارات الأجنبية وخاصة تلك الاستثمارات التي تؤدي إلى توطین ونقل التكنولوجيا الحديثة، والتي تعتمد على تكنولوجيات غير موجودة في الصين، وكذلك الاستثمارات في المناطق النائية، والتي تُشغل أيدي عاملة بأعداد كبيرة.

ويوجد للصين أكثر من 60 اتفاقية ضريبية مع دول العالم، وأكثر هذه الاتفاقيات ألزمت بها الصين بسبب قوانين ومعاهدات التجارة التجارية.

¹ نفس المصدر السابق www.tax861.gov.cn

² نفس المصدر السابق www.tax861.gov.cn

التقسيم الإداري لمصلحة الضرائب الصينية:

تُقسم مصلحة الضرائب الصينية إلى قسمين:

أ. مصلحة الضرائب المركزية:

وهي الإدارة العليا للضرائب في الصين وتكون تابعة بشكل مباشر لمجلس الدولة، وهي

الإدارة الفنية المسؤولة عن الإيرادات في الدولة. وتقوم بعدة مهام:

1. صياغة القوانين الضريبية والقواعد التفصيلية لها.
2. دراسة الاقتصاد الكلي، وتقسيم السلطة الضريبية بين الحكومة المركزية والحكومة المحلية.
3. تنظيم وتنفيذ الإصلاح الضريبي، والإشراف على إيرادات الضرائب المحلية.
4. تنظيم وتنفيذ جميع الضرائب المركزية والمشاركة والمحلية.
5. تعزيز التعاون الدولي في مجال الضرائب والتوقيع على الاتفاقيات الضريبية الدولية.
6. تنظيم أنشطة الدعاية الضريبية، والبحوث النظرية الضريبية.

ب. المصالح الضريبية على مستوى المحافظات:

بسبب اتساع المساحة الجغرافية لجمهورية الصين الشعبية، تطلب ذلك وجود مصالح

ضريبية فرعية على مستوى المحافظات والأقاليم، وتشمل هذه المصالح الضريبية مكاتب

إدارية رأسية تبدأ من الإقليم ومن ثم المحافظة والبلدية وكذلك المحطات الضريبية في

المناطق النائية.

تقسيم السلطة الإدارية لجباية الضرائب :

يتم جباية الضرائب والرسوم الجمركية في الصين من قبل وزارة المالية ومصلحة الضرائب وإدارة الجمارك وقد تم تشكيل مكاتب جباية مشتركة من خلال نظام تم وضعه من مجلس الدولة الصيني يضم جهات الجباية سابقة الذكر.

تخصيص إيرادات الضريبة بين الحكومة المركزية والحكومات المحلية:

وفقاً لقواعد مجلس الدولة الصيني الخاص بالإيرادات، فقد قُسمت الإيرادات الضريبية في الصين بين الحكومة المركزية والحكومات المحلية كالتالي:

1. ضريبة القيمة المضافة في كل منطقة ومقاطعة، تُقسم 75% تذهب للحكومة المركزية و25% للحكومة المحلية.

2. الضريبة التجارية، جزء لوزارة المالية وجزء لمصلحة الضرائب المركزية وجزء للحكومة المحلية، ذلك حسب نوع وقيمة كل ضريبة. وكذلك حسب المنطقة التي يتم فيها التحصيل.

3. ضريبة الدخل، توزع مناصفة بين الحكومة المركزية والحكومات المحلية.

4. ضرائب الشركات الاستثمارية الأجنبية، ضريبة الدخل تذهب للحكومة المركزية، وباقي الضرائب الخاصة بها حسب التقسيم السابق للضرائب.

5. ضريبة الموارد: الضريبة التي تدفعها المشروعات النفطية البحرية تذهب للحكومة المركزية، والضرائب على الشركات التي تعمل في مجال الثروة الطبيعية تذهب للحكومات المحلية، أي للمنطقة الموجود فيها المشروع.

6. الرسوم والطوابع تقسم إيراداتها بنسبة 88% للحكومة المركزية و12% للحكومات المحلية.

التهرب الضريبي:

يعتبر التهرب الضريبي في الصين جنائية يعاقب عليها المتهرب بنصوص موجودة في قانون العقوبات الصيني الصادرة في 14 مارس 1997م.

الفرع الثالث : النظام الضريبي في الجمهورية الفرنسية *.

تتتمي فرنسا لمجموعة دول OECD، ولكنها تتميز بمستوياتها الضريبية المرتفعة نسبياً، و يعتمد النظام الضريبي الفرنسي على قاعدة أساسية مقبولة ومتعارف عليها عموماً ومؤداها أن لكل دولة صاحبة سيادة لها الحق في فرض الضرائب على الدخل المتولدة داخل حدودها الإقليمية لزيادة مواردها الحكومية.

ويقسم النظام الضريبي الفرنسي إلى مجموعتين¹ من الضرائب:

1. المجموعة الأولى: ضرائب تفرضها الحكومة المركزية

2. ضرائب تفرضها المحليات

1. الضرائب التي تفرضها الحكومة المركزية:

* النظام الضريبي في الجمهورية الفرنسية من ترجمة الباحث ، نقلاً عن <http://france.usembassy.gov/irs.html>
¹ جبر حسن المعتز بالله ، "النظم الضريبية المقارنة بين النظرية والتطبيق"، كلية التجارة ، جامعة المنصورة، بدون تاريخ نشر، ص103-122، د. سيد أحمد عبد العاطي، د. محمود على سليمان ، "المحاسبة الضريبية بين النظرية والتطبيق"، دار الثقافة العربية، القاهرة، 1999م. ص81-86.

تفرض الحكومة المركزية الضرائب التالية:

أ. الضرائب على الدخل

ب. الضرائب على الإنفاق

ت. الضرائب على رأس المال

ويمكن تقسيم الضرائب التي تفرضها الحكومة المركزية على النحو التالي:

أ. **الضرائب على الدخل:**

تتمثل ضرائب الدخل في فرنسا: الضريبة على دخول الأشخاص الاعتباريين (الضريبة على الشركات)، الضريبة على دخول الأشخاص الطبيعيين، بعض الضرائب التكميلية، ويمكن تقسيم تلك الضرائب على النحو التالي:

1. **الضريبة على دخول الأشخاص الاعتباريين (الضريبة على الشركات)**

ويتمثل وعاء هذه الضريبة في أرباح الأشخاص الاعتبارية وينقسم المكلفون بدفع هذه الضريبة إلى مجموعتين:

الأولى: مكلفون بدفع هذه الضريبة إجباريا وهم:

- الشركات المساهمة
- شركات التوصية بالأسهم
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة
- الهيئات المحلية التي تحقق أرباحا من نشاطها

الثانية: مكلفون بدفع هذه الضريبة اختياريا وهم:

- الشركاء المتضامنين في شركات التضامن

- شركات التوصية البسيطة

وهؤلاء يمكنهم الاختيار بين خضوعهم للضريبة (الضريبة على الشركات) أو للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين ويكون اختيارهم نهائي¹.

وعند تقدير وعاء هذه الضريبة يستخدم أسلوبان:

الأسلوب الأول: وهو أسلوب تقديم الإقرار مدعماً بالمستندات، ويتفق هذا الإقرار مع واقع الدفاتر المنتظمة ويخص هذا الأسلوب كبار المكلفين وهم الذين يخضعون لإشراف مصلحة التسجيل أو الذين يزيد رقم أعمالهم عن حد معين يتم تغييره من فترة إلى أخرى وهم أيضاً الملتزمون بمسك الدفاتر المنتظمة.

الأسلوب الثاني: وهو أسلوب التقدير الجزافي للإرباح بالاعتماد على بعض البيانات المرشدة عن نشاط المنشأة مثل أرقام المشتريات أو المبيعات وعدد المستخدمين ورواتبهم وإيجار المنشأة وهذا الأسلوب يخص صغار المكلفين الذين لا تنطبق عليهم صفات كبار المكلفين السابقين.

ويتم تحصيل هذه الضريبة عن طريق المكلف بحيث تدفع مقدماً على أربعة أقساط يقدر كل منها على أساس سعر الضريبة المعمول به عند استحقاق الضريبة في 20% من أرباح السنة السابقة على أن تتم التسوية النهائية لدين الضريبة في نهاية السنة المالية.

¹ نفس المصدر السابق <http://france.usembassy.gov/irs.html>

2. الضريبة على دخول الأشخاص الطبيعيين.

حيث تخضع جميع الدخول التي يحققها الفرد لضريبة موحدة ذات سعر تصاعدي ويخضع لهذه الضريبة جميع الأشخاص الطبيعيين الفرنسيين أو الأجانب المقيمين في فرنسا أيا كان مصدر إيراداتهم، كما تسري أيضا على الأجانب غير المقيمين فيما يخص بعض دخولهم المحققة في فرنسا. وهذا ولا تسري هذه الضريبة على الأشخاص بمفردهم بل تسري على الأسرة بأكملها، وبالتالي يتمثل وعاء هذه الضريبة في جميع الدخول التي حققتها الأسرة .

ويتم تقدير وعاء هذه الضريبة إما باستخدام أسلوب الإقرار بالنسبة لبعض عناصر الدخل في حالة وجود دفاتر منتظمة، أو باستخدام أسلوب التقدير الجرافي بالنسبة للبعض الآخر. وتحصل هذه الضريبة بنفس الطريقة التي تحصل بها ضريبة الأشخاص الاعتباريين.

3. الضرائب التكميلية:

4. وهى ضرائب فرضت بعد عملية الإصلاح الضريبي مثل الضريبة على المعاشات والأجور.

أ. الضرائب على الإنفاق :

أما أهم أنواع الضرائب على الإنفاق في فرنسا فهي :

1. الضريبة على القيمة المضافة

2. الضرائب الجمركية

3. الضرائب على رأس المال :

تعد من أهم الضرائب التي تفرضها الحكومة المركزية، ومن أمثلتها ضريبة الدمغة وضريبة التركات والضريبة المستحقة على المعاملات في البورصة والضريبة الاستثنائية على رأس المال كضريبة التضامن الاجتماعي.

2. الضرائب التي تفرضها المحليات¹:

تتضمن الضرائب التي تفرضها المحليات مجموعتين من الضرائب هما:

المجموعة الأولى: الضرائب المحلية المباشرة، ومن أمثلتها الضريبة العقارية على الملكيات المبنية والضريبة العقارية على الملكيات غير المبنية والضريبة المهنية.

المجموعة الثانية: الضرائب المحلية غير المباشرة، ومن أهمها الضريبة المحلية على رقم الأعمال والتي يتم تقديرها جزافيا، ويكلف بسداد هذه الضريبة كل من تجار التجزئة وتجار الجملة الذين لا يرغبون في الخضوع للضريبة على القيمة المضافة، وكذلك أيضا منتجي الحاصلات الزراعية وأصحاب الحرف وأصحاب الملاهي والفنادق والمطاعم الصغيرة².

الإدارة الضريبية :

الإدارة الضريبية موزعة في فرنسا بطريقة تختلف عن غيرها من الدول فهناك عدة أقسام تنظيمية داخل وزارة المالية مكلفة بالقيام بالوظائف المتعلقة بالضرائب، كما يوجد إدارتين مستقلتين للقيام بحساب الالتزام الضريبي وللقيام بجمع الضريبة، كما أن هناك إدارات مستقلة للقيام بجمع وإدارة مساهمات الضمان الاجتماعي.

¹ نفس المصدر السابق <http://france.usembassy.gov/irs.html>

² أنظر في تفصيل ذلك <http://france.usembassy.gov/irs.html>.

المكلف بسداد ضريبة الدخل:

أ. المقيم.

إذا أقام الشخص داخل فرنسا أكثر من 183 يوماً في العام فإنه يطلق عليه لقب "مقيم" لأغراض المحاسبة الضريبية. ومع ذلك فإن الشخص قد يقيم في فرنسا أقل من 183 يوماً ويطلق عليه "مقيم" وذلك في الحالات التالية:

- إذا كان لديه منزل دائم في فرنسا.
- إذا كان يمارس نشاطه الرئيسي داخل فرنسا.
- إذا كان المركز الرئيسي لمنافعه الاقتصادية هو فرنسا.
- وإذا أطلق على الشخص لقب "مقيم" فإنه يكون مكلف بسداد الضريبة على الدخل.

ب. غير المقيم.

إذا لم تتوافر في الشخص الشروط التي تجعله يطلق عليه لقب "مقيم" فهو في هذه لحالة غير مقيم.

الدخل الخاضع للضريبة.

1. الدخل الناتج عن ممارسة النشاط المهني، دخل الاستثمار، المرتبات.
 2. الأرباح الاستثمارية الناتجة عن التصرف في ملكية عقار مثل الشقق والمنازل.
- والناتجة عن الاستثمارات كأرباح الأسهم.

الإعفاء الشخصي¹:

تستخدم السلطات الضريبية الفرنسية نظاماً يسمى "قواعد معاملة الأسرة" وبموجب هذه القواعد يتم تقسيم الدخل الخاضع للضريبة إلى أجزاء تتساوى مع عدد الإعفاءات الشخصية التي سيحصل عليها الفرد وعدد الإعفاءات الشخصية يعكس تكوين الأسرة فالأعزب يحصل على إعفاء واحد، والمتزوج ويعيل طفلين يحصل على ثلاثة إعفاءات... و هكذا. والأشخاص الذين يزيد عمرهم عن 65 عاماً يسمح لهم بإعفاء شخصي يخصم من الدخل الصافي الخاضع للضريبة وفقاً لمستوى دخولهم.

أ. الضرائب على الشركات متعددة الجنسيات .

تخضع هذه الشركات للضرائب بمعدل 33.33% إلا أنه منذ عام 1995م تم فرض ضرائب إضافية على هذه الشركات بمقدار 10% ووضع حد أدنى للضرائب المدفوعة هناك عدد من القواعد الخاصة التي ترتبط بفرض الضرائب على هذا النوع من الشركات ويتضمن ما يلي:

1. الشركة الأم وفروعها: توزيعات الأرباح التي يحصل عليها الفروع والتي يكون فيها

الشركة الأم تسيطر على أكثر من 10% من العوائد لا تخضع للضرائب.

2. ضرائب الاندماج: يمكن للشركات الاستفادة من القواعد الخاصة بالضرائب على

الشركات المندمجة في ظل شروط محددة بالنسبة للشركات التي تكون فيها الشركة

الفرنسية هي الشركة الأم وتسيطر على الأقل على 95% من رأس المال.

¹ نفس المصدر السابق: <http://france.usembassy.gov/irs.html>

3. الضرائب على المهن الحرة .

تفرض ضرائب على أي شخص يزاول نشاط مهني بصفة مستمرة أو لفترة محددة ولا يحصل على راتب شهري ولا يدخل النشاط الذي يزاوله الشخص ضمن قائمة الإعفاءات المحددة في نظام الضرائب المباشرة الفرنسي وفي هذه الحالة لا بد من الحصول على رخصة لمزاولة المهنة.

الأرباح الرأسمالية طويلة الأجل:

تخضع الأرباح الرأسمالية طويلة الأجل لمعدل منخفض للضرائب على الشركات 19% في ضوء شروط محددة. وكذلك على أساس أن دافع الضرائب (المكلف) يتخذ حكم واحد يتعلق بالفرصة المتاحة والقرارات المرتبطة بها على سبيل المثال الاشتراك في مشروع جديد. هذا وتسمح سلطات الضرائب الفرنسية طبقاً للقوانين المتعلقة بالضرائب على الشركات بإعادة تقدير الضرائب المترتبة عن التكاليف غير العادية للإدارة والمرتبطة باتخاذ قرار بالدخول في مشروع معين والتي تظهر في صورة مصروفات أو خسائر في الأرباح لم يتم تعديلها بالفوائد الناتجة عن الدخول في هذا المشروع. وحتى يمكن إعادة تقدير الضرائب في هذه الحالة لا بد أن تحصل سلطات الضرائب "مصلحة الضرائب" على الأدلة المتعلقة بالتصرف الخاص بالإدارة والذي يوضح أن الشركة لم تستفيد من الفوائد المرتبطة بهذا المشروع.

الإعفاءات الضريبية للشركات الجديدة:

تتمتع الشركات التي تم إنشاءها في مناطق محددة بإعفاء ضريبي يصل إلى 23 شهر ثم من بداية الشهر الرابع والعشرون تتمتع بإعفاء قدره 75% من الدخل الخاضع للضريبة عن هذه السنة ثم 50% من الدخل الخاضع في السنة التالية ثم 25% من الدخل الخاضع للسنة الأخيرة.

غرامة تأخير دفع الضريبة:

- إذا تم إرسال الإقرار متأخراً أو حدث تأخر في سداد الضريبة فهناك غرامة إضافية

تقدر بنسبة 10% من المبلغ المتأخر بالإضافة إلى القواعد التي تحسب بنسبة 0.75%¹.

الفرع الرابع : النظام الضريبي في المملكة العربية السعودية *

لقد كانت الضرائب في المملكة العربية السعودية في بدايتها بسيطة وسهلة التحصيل مثل ضرائب الدمغة، والتي حوّلت فيما بعد إلى ضرائب الطرق، وكذلك الضرائب العقارية التي كانت تفرض على العقارات في بعض مناطق المملكة، وقد ألغيت جميعها عام 1380هـ - بالإضافة إلى عدد من الضرائب الأخرى التي تم إلغاؤها لعدم فاعليتها.

ومع تطور احتياجات الدولة واتساع مصارفها وأوجه إنفاقها لجأت المملكة إلى فرض ضرائب مباشرة على الدخل، وبصورة أكثر تنظيماً وبموجب ذلك تم فرض ضرائب على جميع دخول المقيمين بالمملكة الشخصية والناجمة من استثمار أموالهم وأرباح الشركات ويتساوى في ذلك السعوديون والأجانب، ولكن تظلم السعوديون من ذلك أدى إلى عدم إخضاعهم لها والاكتفاء بفرضها على الأجانب المقيمين باستثناء مواطنو دول مجلس التعاون الخليجي.

وقد تم إنشاء مصلحة الزكاة والدخل في عام (1370هـ) وكان مقرها مدينة جدة لكنها انتقلت بعد ذلك إلى الرياض اعتباراً من (1390/7/1هـ)*.

ويقسم النظام الضريبي في المملكة العربية السعودية إلى قسمين :

¹ للمزيد حول النظام الفرنسي مراجعة <http://france.usembassy.gov/irs.html>.

* قام الباحث باستقاء المعلومات الخاصة بالنظام الضريبي في المملكة العربية السعودية من موقع مصلحة الزكاة والضرائب السعودية . للمزيد ، أنظر <http://dzit.gov.sa/> .

*/ <http://dzit.gov.sa/> أنظر في ذلك لمحة تاريخية عن تطور الزكاة والضرائب في السعودية ، الموقع السابق

1. الزكاة،¹ ويشترط للخضوع لها شرطان :

أن يتمتع الفرد بالجنسية السعودية أو جنسية إحدى دول مجلس التعاون الخليجي
أ. أن تكون جنسية الشركة أو المؤسسة التي يمارس من خلالها هؤلاء الأفراد نشاطاتهم
سعودية أو متمتعة بجنسية إحدى دول مجلس التعاون الخليجي، أي العبرة بجنسية كل من
الشركة والشركاء المنتمين لها.

ب. ممارسة النشاط في المملكة.

2. الضرائب، وتقسم إلى نوعين² :

أ. ضرائب مباشرة، تفرض على دخول غير السعوديين ومن حكمهم المتحقق من ممارسة
نشاط داخل المملكة أو داخلها وخارجها في آن واحد ويشترط للخضوع لها عدم توافر
الشرطين الأولين الموجبين للزكاة.

ب. ضرائب غير مباشرة، كالجمارك ورسوم رخص السيارات وتُدفع من قبل المستفيدين من
الخدمات التي تفرض عليها مثل هذه الضرائب بدون تمييز في الجنسية.

1 أنظر في ذلك نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم 3321/28/2/17 في تاريخ
21/محرم/1370هـ (1950/11/2م) ؛ والمعدل بالمرسوم الملكي الصادر برقم 17/2/28/8955 في 30/رمضان
1370هـ - (1951/7/5م) وبالمرسوم الملكي الصادر برقم 576//28/2/17 وتاريخ 14/3/1376هـ
(1956/10/19م).

خصائص النظام الضريبي في المملكة العربية السعودية¹:

1. تطبيق مبدأ السنوية :

أ. يتم تطبيق مبدأ السنوية على الدخل الذي يحققه المكلف من فترة مالية مدتها سنة، ليتلاءم ذلك

مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ومبادئ إعداد الميزانية العامة للمملكة. مع ترك

الحرية للمكلف في تحديد بداية السنة المالية حيث أن المشرع لم يلزمه بتاريخ معين.

ب. ولكن الأصل أن تكون السنة الضريبية متمشية مع السنة الهجرية أي تبدأ في أول محرم

وتنتهي في نهاية ذي الحجة من كل عام².

ت. يجوز أن تكون السنة المالية للمكلف متمشية أو مقومة على أساس التقويم الهجري أو

الميلادي أو أن تكون سنته متداخلة بين سنتين هجريتين أو ميلاديتين.

ث. يرجع السبب في اختيار السنة وحدة زمنية لوعاء الضريبة إلى أن العرف قد جرى على أن

تعد المنشآت حساباتها الختامية في نهاية كل فترة زمنية وتتحدد عادة بسنة ويترتب على

الأخذ بمبدأ سنوية الضريبة ضرورة استقلال السنوات المالية فيجب أن تكون كل سنة مالية

وحدة متكاملة ومستقلة تماماً عن السنة السابقة لها أو اللاحقة بها، وبالتالي تختص كل سنة

مالية بما يخصها من إيرادات ومصروفات بصورة مستقلة عن إيرادات ومصروفات

السنوات السابقة أو اللاحقة.

ج. لا يجوز ترحيل خسائر السنوات السابقة على السنوات اللاحقة التي تحقق أرباحاً وبناءً على

هذا المبدأ فإنه يلزم المكلف أن يقدم إقراره السنوي خلال 15 يوماً من تاريخ انتهاء سنته المالية

¹لراجع في ذلك القرار الوزاري رقم (1709/185) الصادر في تاريخ 1426/7/23هـ الخاص بضريبة الدخل السعودي.

² أنظر تفصيل ذلك في موقع مصلحة الزكاة والضريبة السعودي .

إذا كان فرداً أو خلال شهرين ونصف، إن كان شركة وفي حالة التأخير تطبق عليه غرامات التأخير المقررة من قبل القانون، وهي 10% حتى نهاية الشهر التالي لانتهااء السنة المالية و بعد ذلك 25% من الضريبة المستحقة عليه.

استثناء من مبدأ السنوية :فإن الضريبة قد تحتسب عن فترة تقل عن 12 شهر وتسمى فترة قصيرة أو تزيد عن ذلك وتسمى فترة طويلة.

2. التحاسب عن الفترة القصيرة :يتم حساب الضريبة عن هذه الفترة القصيرة من خلال إرجاع ربح الفترة القصيرة إلى ربح سنة كاملة وذلك من خلال الخطوات التالية:

أ. حساب الربح السنوي الافتراضي : وذلك بأن يقسم ربح الفترة القصيرة على عدد أشهرها ويضرب الناتج في 12.

ب. حساب الضريبة على الربح السنوي الافتراضي وذلك بتقسيمه إلى شرائح وذلك لاستخراج الضريبة السنوية الافتراضية.

ت. ومن الحالات التي تدخل ضمن التحاسب عن فترة قصيرة ما يسمى بـ:

ث. انقضاء النشاط (التوقف):

ج. يقصد بالتوقف الذي يقع أثناء السنة المالية لأي سبب من الأسباب مثل الوفاة أو مغادرة البلاد أو تصفية الشركة وإذا ما تمت السنة المالية فلا يعتبر توقفاً وتحتسب الضريبة من بداية السنة المالية حتى تاريخ التوقف ويجب إبلاغ المصلحة الضريبية بالتوقف خلال 60 يوماً من تاريخ حصول التوقف، وإلزام المكلف بدفع الضريبة عن سنة كاملة .

وفي حالة عدم إخطار المصلحة بالتوقف خلال 60 يوماً يُلزم المكلف بدفع الضريبة عن سنة كاملة أي يُلزم بدفع ضريبة وقدرها 12700 ريال سعودي .

3. التحاسب عن الفترة الطويلة :ويقصد بها حالة بداية النشاط بتاريخ غير التاريخ المحدد للسنة

المالية بحيث تجعل السنة الضريبية للمكلف تزيد عن 12 شهراً وتسمى فترة طويلة.

أي قد يحدث أن يبدأ الفرد أو الشركة نشاطهم في تاريخ غير التاريخ المحدد لبداية السنة المالية

كأن تحدد السنة المالية في 1/1 وتنتهي في 12/30 من كل عام ولكن بداية المنشأة الجديدة

كانت في 8/1 مما يعني أن هناك فترة قصيرة تبدأ من 8/1 حتى 12/30. فتقوم مصلحة الزكاة

والدخل بالتحاسب عن هذه الفترة المالية الطويلة وتوافق على ذلك وفق شروط معينة وهي:

أ. أن تكون فقط عند بداية النشاط.

ب. أن تتجاوز مدتها 18 شهراً.

ت. يلزم المكلف بتقديم إقرار مؤقت عند نهاية سنة ضريبية كاملة أي بعد انتهاء 12

شهراً كاملة ويدفع الضريبة المستحقة عليه بموجب هذا الإقرار في المواعيد

المحددة بالنظام. (يوضح فيه الدخل التقريبي) أي كأنه يحسب الضريبة من وجهة

نظره.

ث. يلزم المكلف بعد انتهاء المدة المالية الطويلة بتقديم ميزانية واحدة عن هذه المدة

الطويلة بأكملها (12 + ...) ويدفع الضريبة المستحقة بموجبها بعد خصم ما سبق

أن دفعه عند تقديم الإقرار المؤقت، حيث تجرى تسوية الضريبة بشكل نهائي عند

تقديم الإقرار الضريبي عن الفترة الطويلة.

4. تطبيق مبدأ الإقليمية: يخضع للضريبة الدخل المتحقق داخل المملكة أو داخل وخارج

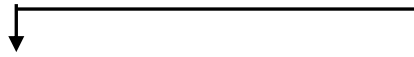
المملكة في آنٍ واحد.

أ. ضريبة المهن الحرة، ما يخضع للضريبة هو الدخل المتحقق داخل المملكة فقط.

ب. ضريبة صافي الدخل الناتج من الاستثمارات وضريبة أرباح الشركات، وما يخضع للضريبة هو الدخل المتحقق داخل المملكة بالنسبة للشركات التي ليس لها فروع في الخارج، أما

الشركات التي لها فروع في الخارج

فيتم التفرقة بين ما يلي :



| | |
|---|---|
| شركة لها فروع غير مستقلة في الخارج يخضع للضريبة دخل المركز الرئيسي والدخل الذي يتحقق للفرع خارج المملكة أيضاً. | شركة لها فروع مستقلة في الخارج يخضع للضريبة دخل المركز الرئيسي داخل المملكة أما الفروع الموجودة في الخارج لا تخضع للضريبة. |
|---|---|

5. منح إعفاءات ضريبية للاستثمارات الأجنبية.

6. تطبيق مبدأ الملائمة والمرونة: يراعي النظام الضريبي السعودي مبدأ الملائمة

والمرونة وذلك لمراعاة ظروف المكلف.

وبالنسبة لأصحاب المهن الحرة فقد أعطوا الفرصة في دفع الضرائب في الوقت المناسب لهم

إما كل شهر أو في نهاية السنة.

7. منع الازدواج الضريبي: يقصد بالازدواج الضريبي هو خضوع نفس الوعاء لأكثر من

ضريبة، ويقسم إلى نوعين:

أ. الازدواج الخارجي: وهو خضوع نفس الوعاء لأكثر من ضريبة في عدة دول مختلفة.

ب. الازدواج الداخلي: وهو خضوع نفس الوعاء لأكثر من ضريبة داخل المملكة مثل الضريبة العقارية وضريبة الأرباح التجارية والصناعية.

ففي ظل النظام الضريبي السعودي يمنع الازدواج الضريبي الداخلي، أما الازدواج الضريبي الخارجي فمتروك للاتفاقيات الدولية.

8. **منع التهرب الضريبي:** بما أن الضريبة تتطوي على اقتطاع جزء من دخول وثروات المكلفين، فمن المتوقع أن يلجأ بعض المكلفين إلى محاولة التخلص من دفع الضريبة جزئياً أو كلياً بشتى الطرق والأساليب سواء كانت مشروعة أو غير مشروعة.

ويقصد بالتهرب الضريبي: محاولة المكلف تقليل الربح الخاضع للضريبة ومن ثم تقليل مقدار الضريبة¹.

الفرع الخامس: النظام الضريبي في أراضي السلطة الفلسطينية.

يعتبر النظام الضريبي الفلسطيني من الأنظمة الضريبية ذات الحالة الخاصة بسبب خصوصية الوضع الفلسطيني، ففلسطين لم تتمتع بوضع الدولة المستقلة منذ العصور الماضية، فمنذ العصور الوسطى وحتى العشرينات من القرن العشرين كانت فلسطين تحت ولاية الدولة العثمانية وكانت تخضع للقوانين الضريبية التي كانت سارية في كافة المناطق التي تخضع لولاية الدولة العثمانية ولم يكن هناك نظام ضريبي يميز فلسطين عن سائر المناطق الأخرى في الدولة، وبعد انهيار الدولة العثمانية ووضع المناطق الفلسطينية تحت ولاية الانتداب البريطاني سنت حكومة الانتداب قانون ضريبة الأملاك لسنة 1940م وقانون ضريبة الدخل رقم 13 لعام

¹ للمزيد أنظر القرار رقم 196 الصادر في تاريخ: 24-7-1426هـ الخاص بضريبة الدخل في المملك العربية السعودية.

1947م وكانت تطبق هذه القوانين في أرجاء فلسطين التاريخية واستمر الحال حتى قيام الكيان الصهيوني على جزء من أراضي فلسطين التاريخية عام 1948م حيث بدأ الكيان الجديد وبعد فترة وجيزة بإقرار قوانين ضريبية خاصة به ،أمّا المناطق الأخرى التي لم تخضع للاحتلال في تلك الفترة وهي الضفة الغربية وقطاع غزة فقد أصبحت الضفة الغربية تحت الولاية الأردنية حيث تم العمل بالقوانين الأردنية حتى صدور قانون ضريبة الدخل رقم 25 لعام 1964م، وأمّا بالنسبة للحال في قطاع غزة فقد استمر العمل بقانون ضريبة الأملاك سابق الذكر بالإضافة لقانون ضريبة الدخل مع إضافة تعليمات جديدة من قبل الحاكم العسكري المصري واستمر الوضع على هذا الحال حتى سقوط ما تبقى من الأراضي الفلسطينية في قبضة الاحتلال الصهيوني حيث عمل الكيان الصهيوني على استمرار القوانين السابقة بالإضافة إلى إصدار أوامر عسكرية معدله لهذه القوانين مما أفرغ هذه القوانين من مضمونها كما وقام بإصدار مجموعة من الأوامر العسكرية المعدلة لقانون المبيعات الأردني والذي أصبح يعرف بقانون ضريبة القيمة المضافة والذي طبق بصورته الحالية منذ مطلع العام 1976م، وبعد قدوم السلطة الفلسطينية وتسلمها زمام بعض الأمور في الضفة الغربية وقطاع غزة أبقت السلطة العمل بالقوانين سابقة الذكر مع إلغاء الأوامر العسكرية المرافقة لبعض القوانين مع استمرار تلك الأوامر الخاصة بقانون ضريبة القيمة المضافة وتم العمل بعهد السلطة الفلسطينية بقانون الجمارك والمكوس الأردني رقم 1 لعام 1962م بالإضافة لبعض التعليمات المتعلقة بالجمارك والتي يقوم بتنفيذها الاحتلال حيث أنه مازال المسيطر على المعابر الدولية الخاصة بأراضي السلطة الفلسطينية علماً أن معظم المستوردات الفلسطينية تتم عبر الموانئ والمعابر التابعة للكيان الصهيوني ،بالإضافة لقانون الأبنية والأراضي داخل مناط البلديات والمجالس المحلية قانون رقم 11 لسنة 1954م المعروف بقانون الأملاك، وفي بداية العام 2004م تم تطبيق قانون ضريبة

دخل فلسطيني لأول مرة في التاريخ الفلسطيني وهو قانون رقم 17 لسنة 2004م وفي بداية العام 2011م تم اصدار قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011م وهو القانون الذي يعمل به حتى تاريخ كتابة هذا البحث،¹ هذه بالمجمل القوانين التي تطبق بأراضي السلطة الفلسطينية*، وسنستعرض بقليل من التفاصيل القوانين سابقة الذكر المكونة لنظام الضرائب الفلسطيني

1. القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011م قانون ضريبة الدخل الفلسطيني :

أهم ما يميز هذا القانون عن القوانين السابقة استخدام عملة الشيقل الإسرائيلي بدلاً من الدولار الأمريكي، وسنعرّج على أهم النقاط الواردة به.

أ- احتساب الضريبة: حيث يتم احتساب الضريبة وفقاً للسنة الميلادية وبالإمكان احتسابها وفقاً لسنة المكلف شريطة الموافقة المسبقة لرئيس دائرة الضريبة².

ب- فرض الضريبة: "تفرض الضريبة بصورة موحدة على مجموع مصادر الدخل وفقاً لأحكام هذا القرار بقانون"³.

ت- إعفاءات الضريبة: "يعفى من الضريبة المفروضة بموجب أحكام هذا القرار بقانون الدخول الآتية. 1: دخل الهيئات المحلية والمؤسسات العامة من أي عمل لا يستهدف الربح. 2. دخل الأوقاف، وصناديق الأيتام المنشأة وفقاً لأحكام القانون. 3. أي مبلغ مدفوع كتعويض بسبب

¹ أبو القمبز، حسام، مقال تاريخ الضرائب في فلسطين واستخداماتها،

www.paaa.ps/readTopic.aspx?id، 2011\11\9م

* بالإضافة للقوانين المذكورة أعلاه هناك مجموعة أخرى من القوانين الضريبية المطبقة في الأراضي الفلسطينية مثل

قانون ضريبة المعارف لعام 1955م الأردني ونظام المعارف رقم 1 لعام 1956م الملحق به، وكذلك نظام ضريبة النفايات الصادر بناءً على قانون الهيئات المحلة قانون رقم 1 لعام 1997م، المادة 15، الفقرة الثامنة، وكذلك قانون التبغ رقم 121 لسنة 1925م.

² أنظر المادة رقم 4 من القرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 8 لسنة 2011م .

³ أنظر المادة رقم 6 من القرار بقانون، مصدر سابق .

الإصابة أو الوفاة وفقاً للتشريعات السارية. 4. مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة بمقتضى التشريعات النافذة بما لا يتجاوز شهر عن كل سنة. 5. الراتب التقاعدي. 6. مهمة السفر أو بدل التمثيل المدفوعة لموظفي القطاع العام أو الخاص شريطة إنفاقها في سبيل الوظيفة. 7. المستردات من الضرائب نتيجة تسوية أوضاع عن سنوات سابقة. 8. الدخل من الوظيفة أو الاستخدام المتحقق للأعمى أو المصاب بعجز أو إعاقة لا تقل عن (50%) وفقاً لتقرير اللجنة الطبية المختصة. 9. . الدخول المعفاة بموجب قانون خاص أو اتفاقية ثنائية أو متعددة الأطراف تعقدها السلطة الوطنية. 10. المبالغ الإضافية التي تدفع كبدلات أو علاوات بحكم العمل في الخارج لأعضاء السلك الدبلوماسي والقنصلي الفلسطيني لدى ابتعائهم للعمل في الخارج ولا يشمل هذا الإعفاء علاوة غلاء المعيشة. 11. الرواتب والمخصصات التي تدفعها هيئة الأمم المتحدة من ميزانيتها إلى موظفيها ومستخدميها. 12. الدخل المتحقق لأي صندوق موافق عليه من قبل الوزير كصناديق التقاعد والتوفير والضمان والتأمين الصحي شريطة أن يقتصر الإعفاء على دخل الصندوق من مساهمات كل من المستخدمين (بفتح الدال) والمستخدمين (بكسر الدال). 13. (الدخل من الوظيفة المدفوع لأعضاء السلك الدبلوماسي أو القنصلي غير الفلسطينيين الممثلين للدول الأخرى في فلسطين شريطة المعاملة بالمثل. 14. أرباح الأسهم وحصص الأرباح الموزعة من قبل شخص المقيم. 15. دخل الشخص المتحقق في الخارج ما لم يكن ناشئاً عن أمواله أو ودائعه في فلسطين. 16. ما نسبته (25%) من أرباح شراء وبيع الأسهم والسندات ولا يُرد للأرباح أي مبالغ من النفقات مقابل إعفاء هذه النسبة من الأرباح. 17. الإرث، ولا يعفي بعد ذلك الإيراد السنوي للممتلكات الموروثة. 18. دخل الجمعيات التعاونية فيما يتعلق بمعاملاتها مع أعضائها. 19. دخل الجمعيات الخيرية والشركات غير الربحية والنقابات والاتحادات المهنية الجمعيات التعاونية ولجان الزكاة والصناديق الخيرية المرخصة شريطة: أ. أن يكون الدخل من عمل لا

يستهدف الربح.ب. أن لا يكون الدخل ناتجاً عن أعمال تجارية أو استثمارية ذات طبيعة تؤثر على القدرة التنافسية للقطاع الخاص.ج. الالتزام بتقديم نسخة من الحسابات الختامية سنوياً مصادق عليها من المدقق القانوني¹.

ث- تنزيلات الضريبة: تنزل النفقات والمصاريف التي أنفقت أو استحققت كلياً وحسراً في سبيل إنتاج الدخل الإجمالي خلال الفترة الضريبية بما فيها: أ. مصروفات البيع والنقل والتسويق والتوزيع. ب. المصروفات الإدارية والرسوم القانونية والإيجارات. ج. المرابحة وفوائد القروض. د. ضريبة القيمة المضافة على الرواتب والأجور وضريبة القيمة المضافة المدفوعة على أرباح المصارف والشركات المالية والمؤسسات المالية. هـ. الرواتب والأجور المدفوعة. و. مصاريف التأسيس، وبدل الخلو والمفتاحية والشهرة المدفوعة شريطة توزيعها على خمس سنوات بالتساوي من تاريخ دفعها. ز. مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة وفق التشريعات النافذة. ح. التعويضات المدفوعة بدل إصابة العمل أو الوفاة ونفقات معالجة المستخدمين وعائلاتهم وأقساط التأمين على حياتهم ضد إصابة العمل. ط. المبالغ التي يدفعها المستخدم لأي صندوق موافق عليه من الوزير كصندوق الادخار والتوفير والضمان والتأمين الصحي. ي. نفقات التدريب الفعلية للموظفين والمستخدمين بما لا يزيد عن (2%) من الدخل الصافي السنوي. ك. النفقات الفعلية للبحث والتطوير الداخلية والبحث العلمي والشراكة مع المؤسسات العلمية بهدف التطوير بما لا يزيد عن (2%) من الدخل الإجمالي، أو 500000 (شيكل) أيهما أقل سنوياً. ل. النفقات الفعلية لتبني المواصفات والمعايير الفلسطينية والتطبيق الأمثل لإدارة المؤسسات بما يشمل تطوير الأنظمة المحاسبية الالكترونية وتبني معايير المحاسبة الدولية بما لا يزيد عن (2%) من

¹ أنظر المادة رقم 7 من قرار بقانون، مصدر سابق.

الدخل الإجمالي أو (500000 شيكل) أيهما أقل سنوياً .م. النفقات الفعلية للاستطلاع والبحث عن أسواق أو آفاق جديد لتصدير وترويج المنتجات الفلسطينية بما لا يزيد عن (2%) من الدخل الإجمالي أو (500000 شيكل) أيهما أقل سنوياً .ن. فروقات العملة المدنية .س. النسبة المحددة من كلفة الأصول كالمكائن والآلات والمعدات والأثاث والمفروشات والأبنية التي تحتوي على آلات شغالة يملكها المكلف حالياً أو مالياً لقاء استهلاكها خلال الفترة الضريبية التي تحقق فيها الدخل وفقاً لنظام يصدر بموجب أحكام هذا القرار بقانون .ع. نفقات الضيافة بنسبة لا تزيد عن (1%) من الدخل الإجمالي أو (150000 شيكل) سنوياً أيهما أقل للشخص الطبيعي والمعنوي باستثناء الشركات المساهمة العامة حيث يتم قبول هذه النفقة لها بنسبة لا تزيد عن (1%) من الدخل الإجمالي أو (300000 شيكل) أيهما أقل سنوياً .ف. الديون المعدومة، وفقاً لتعليمات تصدر عن الوزير بتنسيب من المدير وبالتنسيق مع سلطة النقد والجهات ذات العلاقة .ص. الخسارة الناجمة عن استبدال الماكينات والآلات والمعدات أو بعض أجزائها المستخدمة في العمل، ويتم حساب هذه الخسارة على أساس تكلفة الماكينات والآلات أو المعدات أو بعض أجزائها مطروحاً منها ما حصل عليه المكلف من ثمنها وما سبق تنزيله عن استهلاكها .ق. حصة الفروع من نفقات المركز الرئيسي الموجود خارج فلسطين وبنسبة لا تتجاوز (2%) سنوياً من مجموع دخل الفروع في فلسطين الخاضع للضريبة .ر. مخصص الأخطار السارية والإدعاءات تحت التسوية المبلغ عنها لشركات التأمين وفق تعليمات تصدر عن الوزير بناء على تنسيب من المدير .ش. مخصص الديون المشكوك في تحصيلها والفوائد والعمولات المترتبة عليها للبنوك وشركات الإقراض المتخصصة، وفق تعليمات تصدر عن الوزير بتنسيب

من المدير 2. تستبعد المصاريف والنفقات المتعلقة بالدخل المعفي من الضريبة بموجب تعليمات تصدر عن الوزير بتنسيب من المدير"¹ .

ج- الإعفاءات والتقاص: "للتوصل لمقدار الدخل الخاضع للضريبة بمنح الشخص الطبيعي المقيم الإعفاءات الآتية: أ. إعفاءً سنوياً مقداره (30000 شكيل .ب. المبلغ الفعلي المدفوع كبديل مواصلات ثابتة لموظفي ومستخدَمي القطاع العام .ج. المبلغ الفعلي المدفوع كبديل مواصلات فعلية أو (10%) من إجمالي الراتب السنوي أيهما أقل لمستخدَمي القطاع الخاص .د. مساهمة الموظف أو المستخدَم في صناديق التقاعد أو الادخار أو التأمين الصحي أو الضمان الاجتماعي وأية صناديق أخرى موافق عليها من الوزير .ه. إعفاء شراء أو بناء بيت سكن بقيمة (30000 شكيل) لمرة واحدة فقط، أو إعفاء من مبلغ الفوائد الفعلية المدفوعة على قرض بنكي أو مؤسسة إقراض أو إسكان انفق على شراء أو بناء مسكن وبعد أقصى (4000 شكيل) سنوياً، على أن لا تزيد عن (10 سنوات) كحد أعلى، شريطة تقديم المستندات المعززة لذلك .و. إعفاء جامعي بمبلغ (6000 شكيل) سنوياً لقاء الإنفاق على دراسته أو دراسة زوجته أو أي من أولاده في جامعة أو كلية مجتمع أو معهد فوق مستوى الثانوية العامة باستثناء من حصل على منحة أو بعثة وبعد أقصى طالبين في كل سنة 2. لمجلس الوزراء بناءً على تنسيب من الوزير تعديل الإعفاءات المنصوص عليها في هذه المادة كلياً أو جزئياً وفقاً لمقتضيات المصلحة العامة."²

ح- نسب الضرائب وشرائحها: تُستوفى الضريبة عن الدخل الخاضع لأي شخص طبيعي حسب النسب والشرائح الآتية: أ. من (1 حتى 40000 شكيل) بنسبة (5) .ب. من (40001 حتى 80000 شكيل) بنسبة (10) .ج. ما زاد عن ذلك بنسبة (15) 2. .د. تستوفى الضريبة على

¹ أنظر المادة 8 المتعلقة بتزيلات الضريبة ، قرار بقانون ، مصدر سابق.

² أنظر المادة رقم 12 من قرار بقانون ، مصدر سابق.

الدخل الخاضع للضريبة لأي شخص معنوي بنسبة (15). 3. (تستوفي الضريبة بنسبة (5%) على شركات التأمين التي تقوم بالتأمين على الحياة وذلك من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة المستحقة للشركة، أما الدخول الأخرى المتأتية للشركة من غير هذا النشاط يطبق عليه أحكام هذا القرار بقانون وكما ورد في الفقرة (2) من هذه المادة 4. تعتبر الضريبة المستوفاة من الشخص المعنوي ضريبة نهائية لا يجوز ردها أو تقاصها لأي شريك أو مساهم 5. لمجلس الوزراء بتنسيب من الوزير تعديل الشرائح والنسب الضريبية المشار إليها في هذه المادة كلياً أو جزئياً وفقاً لمقتضيات المصلحة العامة.¹

خ- إجراءات وطرق تحصيل ضريبة الدخل:

"1. يتم دفع الضرائب من خلال دفع سلفة على حساب الضريبة أو الخصم من المصدر أو الدفع المرفق مع تقديم الإقرار والدفع الفوري عند تسوية الحساب والدفع على أقساط 2. على المكلف دفع سلفية على حساب الضريبة المستحقة عليه عن كل فترة ضريبية، وتحدد مواعيد الدفع والحوافز وفقاً لتعليمات تصدر عن الوزير بتنسيب من المدير 3. في حال تحديد قيمة الضريبة من قبل الدائرة أو من قبل المحكمة يتم دفع الضريبة خلال (30) يوماً من تاريخ تبليغ المكلف إشعار التقدير أو قرار المحكمة إذا اكتسب أي منهما الصفة القطعية 4. على كل مصف لأي شركة أو قيم تركة أو وكيل تفليسة أو أي شخص مسؤول عن أية تصفيه أو تسوية من أي نوع كانت، أن يبلغ المدير خطياً ببدء إجراءات التصفية أو إشهار الإفلاس، أو أي إجراء آخر حسب مقتضى الحال لغايات بيان وتحديد المبالغ المستحقة للدائرة، وفي حال التخلف عن ذلك يعتبر كل منهم مسؤولاً مسؤولية مباشرة وشخصية عن دفع تلك المبالغ وفق أحكام هذا القرار

¹ أنظر المادة رقم 16 من قرار بقانون، مصدر سابق.

بقانون 5. مع مراعاة ما ورد في أحكام المادة (31) من هذا القرار بقانون، يتوجب على المكلف باقتطاع الضريبة من المصدر توريدها لحساب الدائرة خلال (30) يوماً من تاريخ اقتطاعها.¹

هذه إذن أهم البنود الواردة في قرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني².

2. قانون ضريبة القيمة المضافة:

تعتبر ضريبة القيمة المضافة من الضرائب غير المباشرة والتي تحصل من الجميع بدون استثناء، وهذه الضريبة تحصل بنسبة 15% حالياً وحسب الاتفاقيات الموقعة ما بين السلطة الفلسطينية وإسرائيل يحق للسلطة رفع النسبة الضريبية بنقطتين مؤيتين أو تخفيضها بنقطتين عن ما هو موجود في إسرائيل وفي حال قيام إسرائيل بتغيير نسبة هذه الضريبة يصبح لزاماً على السلطة الفلسطينية تغيير هذه النسبة بما يتوافق مع نسبة الضريبة في إسرائيل، وهذه الضريبة لا تراعي قدرة المواطن الفلسطيني، حيث أنها تفرض على السلع الاستهلاكية بدون تمييز ما بين غني أو فقير³.

3. قانون ضريبة الأبنية والأراضي داخل منط البلديات والمجالس البلدية المحلية قانون رقم 11 لعام 1954. (قانون ضريبة الأملاك):

لقد ورثت السلطة هذا القانون عن الحكومة الأردنية التي كانت تحكم أراضي الضفة الغربية قبل الاحتلال الصهيوني للمناطق الفلسطينية ولقد قامت حكومة الاحتلال بتطبيق هذا القانون مع

¹ أنظر المادة 30 من قرار بقانون ،مصدر سابق.

² للمزيد مراجعة قرار بقانون ضريبة الدخل رقم 8 لعام 2011م.

³ أنظر: قباجة أحمد، "دراسة حول النظام الضريبي الفلسطيني"، مركز بيسان للبحوث والإنماء وشبكة المنظمات الأهلية الفلسطينية ، رام الله ، 2011م، ص: 14-15.

إضافة تعليمات له عبر اصدار الأوامر العسكرية ، وبعد قدوم السلطة الفلسطينية استمر العمل بهذا القانون مع اصدار لوائح وتعليمات مساندة له حيث تفرض هذه الضريبة على صاحب الأرض أو العقار بشكل مباشر وعادة ما يتم تقدير هذه القيمة عن طريق التخمين للأبنية والأراضي والتي تختلف من وقت لآخر حيث تحصل بنسبة 17% من صافي قيمة الإيجار السنوي للأبنية بما في ذلك المساحات التي يقوم عليها البناء ، وتحصل بقيمة 10% من قيمة الإيجار من الأراضي التي لا يقوم عليها مباني أو عقارات أو أملاك¹.

4. قانون الجمارك والمكوس ، قانون رقم 1 لسنة 1962م:

تقوم السلطة الفلسطينية بتحصيل ضريبة الجمارك والمكوس عن البضائع المستوردة للأراضي الفلسطينية بنسب مختلفة حسب طبيعة كل سلعة ومنتج ، وعادة ما تقوم إسرائيل بتحصيل تلك الضرائب نيابة عن السلطة الفلسطينية وذلك بسبب كون إسرائيل هي المسيطرة على كافة المعابر الدولية وتحصل إسرائيل مقابل قيامها بهذا العمل على نسبة مئوية مما يتم تحصيله تقدر بـ 2.5%².

الإدارة الضريبية :

تعتبر الإدارة الضريبية في أراضي السلطة الفلسطينية جزءاً من الهيكل التنظيمي لوزارة المالية حيث توجد دوائر مستقلة لكل نوع من الضرائب مثل دائرة ضريبة الدخل ودائرة ضريبة القيمة

¹ للمزيد انظر: قانون ضريبة الأبنية والأراضي داخل مناطق البلديات والمجالس المحلية ، قانون رقم 11 لسنة 1964م.

² للمزيد مراجعة دليل إجراءات الجمارك الفلسطيني .

المضافة ودائرة ضريبة الأملاك ودائرة الجمارك والمكوس ، وهناك جهود حثيثة تبذل لتوحيد عمل هذه الدوائر بدائرة واحدة وخاصة ضريبيتي الدخل والقيمة المضافة¹.

¹ للمزيد أنظر موقع وزارة المالية الفلسطينية . <http://www.pmf.ps> /

النتائج والمقترحات :

أولاً : النتائج :

تبين للباحث وفي نهاية البحث الآتي:

ظهور العديد من النظريات التي حاولت تبرير فرض أو تحصيل الضريبة من المواطنين ، ولعل محاكمة أو تنفيذ أو تأييد تلك النظريات يحتاج من الباحث أن يكون على علم أو على إطلاع بالظروف التي ظهرت بها تلك النظريات لأنها قد تكون تحمل الصواب في ذلك العهد الذي ظهرت به . ولذلك كثيراً ما يتم دراسة تلك النظريات بظروف تشابه العصر الذي ظهرت به أو عرضها كما هي دون تغيير ومن ثم تأييدها أو تعديلها أو رفضها إذا كانت غير مناسبة للعصر الذي تم ظهورها به . وسيقوم الباحث باستعراض تلك النظريات ومن ثم نقدها أو تأييدها أو تعديلها بناءً على عوامل العصر الذي كتبت به هذه الرسالة. وسيبدأ الباحث بالنظريات حسب ترتيبها بالبحث ، فنظرية العقد المالي افترضت أن العلاقة ما بين الدولة والفرد قائمة على أساس عقد ضمني تم ما بين الدولة والفرد وبناءً عليه تقوم الدولة بتقديم الخدمات للأفراد ويقوم الأفراد بدفع ما يستحق عليهم من التزامات ، وهذا برأي الباحث افتراض عفا عليه الزمن ، فالعلاقة ما بين الفرد والدولة ليست علاقة تعاقدية ، ولا تقوم علاقة الفرد بدولته على أساس عقد مالي بين الطرفين ، والدولة لا تقدم خدماتها للأفراد على أساس هذا العقد ولو كان هذا المنطق صحيحاً لأصبحنا أمام أمر غير منطقي هو أن الدولة ستقدم الخدمات العامة لمن يدفع الثمن ، ومن لم يتم بتسديد ما عليه فهو لا يستحق الحصول على الخدمة وهذا أمر بعيد عن الصواب ، أما بالنسبة لنظرية التضامن الاجتماعي فلقد افترضت وجود التضامن بين أفراد المجتمع حيث يقوم الأفراد بالدفع للدولة كل حسب قدرته وتقوم الدولة بالمقابل بتقديم الخدمات للجميع بدون استثناء ، ويرى الباحث وتعقيباً على هذه النظرية أن التضامن قد لا يكون موجود عند الأفراد إذا لم يتم تنميته عن طريق التربية الصحيحة المستندة إلى حب الوطن والتعاون مع الغير وهو الأساس الذي قامت عليه النظرية وما تفرع عنها من قواعد عامة لفرض الضريبة ، إلا إذا اعتبر أصحاب هذه النظرية أن التضامن بين أفراد المجتمع موجود بشكل تلقائي وهذا ما يستبعده

الباحث، أما بالنسبة لنظرية المصدر فيرى الباحث أنها تبين الدخل الذي يمكن أن يخضع للضريبة دون أن تعطي المبرر لفرضها ، أما بالنسبة لنظرية الإثراء فيرى الباحث أنها جاءت لتكمل النقص بالنظرية السابقة (نظرية المصدر) حيث تداركت ما تم إغفاله من الدخل التي لم تتطرق لها النظرية السابقة ولكنها أيضاً وكسابقتها لم تُعط مبرراً لفرض الضريبة ، وكذلك أيضاً يرى الباحث أنه ليس من العدل شيئاً قيام الدولة بزيادة القيمة الإيجابية لخدمة المكلف كلما احتاجت إلى موارد ولكن الأصل أن تقوم الدولة بالبحث عن موارد أخرى لا تتقل كاهل الفرد بزيادة عبئه الضريبي كلما احتاجت إلى موارد جديدة.

أما بالنسبة لنظرية تناقص المنفعة الحدية فيرى الباحث بأنها تقوم على أساس فرض الضريبة على السلع الكمالية وهذا بحد ذاته ليس سيئاً ولكن الباحث يرى أيضاً وبطريقه لإختيار أساس نظري مناسب بأن النظرية تقوم على أساس حق الدولة بفرض الضريبة والباحث مع هذا الاتجاه ولكن هناك اختلاف بين الناس على تصنيف السلع إلى سلع أساسية وكمالية أما نظرية الغرض الاجتماعي فقد نادت إلى استخدام الضريبة التصاعدية وذلك لتقليل الفوارق بين طبقات المجتمع عن طريق الضريبة فرض على الشرائح الأعلى دخلاً، ومن ثم إعادة توزيع الدخل بين الأغنياء والفقراء ويرى الباحث هنا وبناءً على هذه النظرية أن الضرائب لا تذهب لصالح الفقراء فقط ولكن لصالح المجتمع بأكمله بكافة فئاته الاجتماعية بغض النظر عن الغنى والفقرة. أما نظرية زيادة قوة الإنتاج فنادت بفرض الضريبة على الدخل الإضافي المتولد لدى الفرد بسبب زيادة قدرته المادية ، وهنا يرى الباحث أن هذه النظرية وكسابقتها اعتبرت أن زيادة دخل الفرد هو الأساس المناسب لفرض الضريبة عليه وهذا ليس من العدل بمكان فالأصل أن تأخذ الدولة حاجتها المادية من الأفراد وما يزيد عن ذلك تتركه لهم فالدولة ليست أداة جباية فقط أما مبدأ الضريبة تقتل الضريبة (منحني لافر) فهو يفترض أن زيادة الضريبة تؤدي في النهاية إلى فقدان الأفراد القدرة على الدفع بسبب عزوفهم عن العمل لأنهم يرون أن ثمرة عملهم تذهب إلى الدولة وبالتالي فإنهم يتوقفون عن العمل مما يؤدي إلى فقدان الدولة مبالغ الضريبة التي كانت تُحصل منهم فلذا أوجب على الدولة أن تتوقف عند حد معين لزيادة الضريبة وهذا برأي الباحث هو أداة تنفيذية للتعامل بجباية الضريبة وليس أساس مقنع للمواطن والدولة للالتزام بدفع

الضريبة . أما نظرية المساواة في التضحية فقامت على أساس المساواة في تحمل العبء الضريبي وهذا برأي الباحث من المُحال على أرض الواقع فالمجتمع في أي دولة يوجد به طبقات سواء مُعترف بها أو هي موجودة بشكل ضمني تتفاوت بدخولها ومنافعها ولذا من الضيم القول بالمساواة بالتضحية . وننتقل لنظرية الحد الأدنى للتضحية حيث استندت هذه النظرية أن التضحية التي يتكبدها المكلفون والناشئة عن دفع الضرائب تكون أقل ما يمكن ويرى الباحث هنا أن هذه النظرية يُصاحبها صعوبة قياس التضحيات بمقارنة ما يُصيب كل فرد منها بما يُصيب الآخر ، فالتضحية الناشئة عن حرمان المكلف من مبلغ معين في صورة ضريبة تتفاوت بتفاوت المكلفين في تحصيلهم وسلوكهم وإن كان هؤلاء المكلفين متساوي الدخل والثروة . أما نظرية المقدرة التكلفة فتسند إلى أن الضريبة المستحقة على كل فرد تكون حسب مقدرة الإقتصادية ويرى الباحث أن هذه النظرية لا بأس بها كمقياس لتحصيل الضريبة لا كأساس نظري يُبنى عليه فرض الضريبة . وننتقل إلى قانون رامزي حيث يفترض أنه لتدنية العبء الضريبي فإنه يجب على الحكومة فرض الضرائب على السلع على نحو يحقق التناسب العكسي مع درجة مرونة الطلب على تلك السلعة المُعينة ، ويرى الباحث أن قانون رامزي يبسط الأمور أكثر من اللازم بتركيزه فقط على مرونة العرض وإهماله جانب الطلب وكذلك إهماله سلوك المستهلك وافترضه أن الضريبة المفروضة على سلعة معينة لا تؤثر على الطلب على السلع الأخرى وهذا غير صحيح بالواقع . أما نظرية الفيزيوكرات فاعتبرت أن الأرض هي المصدر الوحيد للدخل وأن الضريبة يجب أن تفرض عليها لوحدها وهذا بالواقع الحالي ليس صحيحاً فالأرض الآن قد تكون من أقل المصادر المنتجة للدخل بالمقارنة بالمصادر الأخرى مثل قطاع تكنولوجيا المعلومات والسيارات وغيرها . وننتقل إلى نظرية الانتشار التي تفترض أن الضريبة تُفرض في البداية على شريحة معينة ثم تقوم هذه الشريحة بنقلها إلى شريحة ثانية ومن ثم هذه تقوم الشريحة بنقلها إلى شريحة ثالثة وهكذا حتى تشمل كافة فئات المجتمع ويرى الباحث هنا أن هذه النظرية تفترض أن كافة أنواع الضرائب يُمكن نشر عبئها ولكن هذا الأمر يتعذر في كثير من الحالات التي يصعب نقل العبء الضريبي فتستقر على مكلفها القانوني . أما النظرية الأخيرة من نظريات نقل العبء الضريبي (النظرية الحديثة) فتعالج ظاهرة نقل العبء الضريبي

باعتبارها مشكلة من المشاكل الخاصة بتحديد الثمن ونرى هنا الضريبة ليست مشكلة تحديد ثمن بقدر ما هي واجب يفرضه مدى انتماء الفرد لوطنه . وننتقل إلى النظريات الشرعية الإسلامية والفقهية المسيحية ونبدأ بالنظرية العامة للتكليف حيث ارتأت هذه النظرية أن الله عز وجل من حقه أن يكلف عباده ما يشاء من واجبات وهذا صحيح من وجهة نظر الدين الإسلامي ولا غبار عليه ولكن الزكاة هي النقطة التي عالجتها النظرية وهي تفرض على المسلمين _ وإن امتازت ببعض صفات الضريبة _ وبالتالي فهي لا تعالج المسألة الضريبية بصورة شاملة لخصوصيتها. وأما ما تبقى من تلك النظريات وهي نظرية الاستخلاف ونظرية التكافل بين الفرد والمجتمع ونظرية الإخاء فنظرة الباحث لها كسابقتها حيث أنها تعالج جزء معين وهو الزكاة عند المسلمين ولذا من الصعوبة بمكان تعميمها لتشمل الضريبة واعتبارها أساس نظري شامل عند جميع الشعوب والمجتمعات . أما بالنسبة لمبدأ ما لقيصر لقيصر وما لله لله فيرى الباحث بأنه يحقق نقطتين هما : أداء الواجب الديني وأداء الواجب الوطني نحو الوطن بتقديم ما يحتاجه ولكنه أيضاً لا يستقيم بحال عدم وجود صفة الإلتزام التي تتمي هذه الخصيصة عند الفرد وعند الدولة الحاكمة . أما المبدأ الثاني : إن الذين حصلوا على الكثير ينتظر منهم تقديم الكثير فيرى الباحث بأنه بعيداً عن الواقع فالذي حصل على الكثير هو الذي بحاجة للكثير ولو كان لديه شيء لما احتاج للكثير وبالمثل فالذي قدم الكثير لولا لديه الكثير لما استطاع أن يقدم الكثير ، ولذا فمن الخطأ أن نطالب من حصل على الكثير أن يقدم الكثير فهذا بعيداً جداً عن المنطق . وننتقل إلى القواعد الفقهية الإسلامية فالأولى تتحدث عن القياس الجلي لفرض الضريبة عند المسلمين وذلك لإيجاد مبرر عند المسلمين على أساس وجود سند شرعي والباحث يرى ذلك صحيحاً لو كان الأمر يختص بالمسلمين فقط ولكن الضريبة تتعدى ذلك إلى كافة الشعوب والمجتمعات وبالتالي فمن الصعوبة بمكان تعميم قاعدة فقهية عند المسلمين لتشمل غيرهم . أما بالنسبة لقاعدة المصلحة الضرورية فهذه القاعدة من وجهة نظر الباحث تحتاج إلى الكثير من الدراسة والتمحيص لأن معيار المصلحة الضرورية يختلف من مجتمع لآخر بالإضافة إلى أنها قاعدة تخص المسلمين فقط . أما بالنسبة لنظريات العدالة الاجتماعية : وهي : نظرية المنفعة (الضريبة الثمن) والتي تفترض أن على كل فرد أن يدفع مقابل ما يتلقاه من خدمات ومنافع فهذه

برأي الباحث بعيدة كل البعد عن معايير العدالة الاجتماعية ولعل من قام بوضعها كان مطلعاً على المبدأ المسيحي إن الذين يحصلون على الكثير ينتظر منهم تقديم الكثير ورأي الباحث بهذه الحالة هو نفس رأيه بالمبدأ السابق ، أما بالنسبة لنظرية القدرة على الدفع والتي تقوم على أساس تناسب ما يدفعه المكلف مع قدرته المادية فبرأي الباحث هذه النظرية تحقق العدالة بتحصيل الضريبة وبهذا تحقق ما وضعت لأجله ولكنها لا تصلح كمبرر نظري لفرض الضريبة . وننتقل الآن لمعالجة مجموعة من النظريات الحديثة التي وضعت لتبرير فرض الضريبة ونبدأ من النظرية التنافسية ، فهذه النظرية قامت على أساس تنازل الدولة عن جزء من حقها بالضريبة وذلك لجذب مزيداً من المستثمرين وبالتالي رفع الحصيلة الضريبية عن طريق اتساع القاعدة التي تجبى منها الضريبة ، وبرأي الباحث فإن هذه النظرية تعالج جانب إجرائي وهو زيادة حصيلة الدولة من الضرائب ولا تُبرر فرض الضريبة ، أما بالنسبة للنظرية التنسيقية فبالمثل فهي تعالج موضوع إجرائي بين الدول في موضوع الضرائب ، أما بالنسبة لنظرية الإتحاد الجمركي فهذه أيضاً جاءت لإحداث التكامل بين مجموعة من الدول في موضوع تحصيل الجمارك والرسوم ولا نستطيع بالتالي القول بأنها تصلح كنظرية عامة لفرض الضرائب . أما بالنسبة للنظرية البيجوفية فيرى بها الباحث بأنها جاءت بحل منطقي وأساس نظري سليم لفرض الضرائب فيما يتعلق بالجانب البيئي ولكن لا يمكن تعميمها لتصبح نظرية عامة لفرض الضريبة . أما بالنسبة لنظريتي التبغ التقليدية والحديثة فرأي الباحث بهما كرايه بالنظرية البيجوفية ، وننتقل إلى النظرية الحديثة لاحتساب الضريبة فيرى الباحث بها إجراء عملي لاحتساب ضريبة الدخل وليس نظرية عامة . أما بالنسبة للنظرية المثلثي فهي من وجهة نظر الباحث تفترض مجموعة من المحددات لتحديد نسبة الضريبة التي يجب فرضها وهي بالتالي تصبح نظرية لتحديد نسبة الضريبة وليست نظرية تُبرر فرض الضريبة ، أما بالنسبة للنظرية الديناميكية فهي أساس نظري مناسب لفرض الضريبة في مجتمع معين له خصائص معينة ولا تصلح لتعميمها على باقي الشعوب والمجتمعات .

ثانياً: المقترحات:

على أساس ما تقدم:

- تبين للباحث ومن خلال استعراضه لكافة الأسس والمبادئ والنظريات التي عالجت موضوع فرض الضرائب قيامها على أسس قد تُعطي المبرر لفرض الضرائب أو أنها عالجت جزء محدد ولكنها لا تقدم أساساً يصلح لأن يكون محل التزام من قبل المكلفين، ولذا سيقوم الباحث بوضع اطار نظري جديد يراه صالحاً لفرض الضرائب وتحصيلها يقوم على أساس من الانتماء وما يتبعه من التزام ذاتي من قبل المكلفين، وللشروع في ذلك سنقوم ببيان ماهية الانتماء وما يتبعه من التزام ذاتي عبر التعريف بهذين المصطلحين الذين بنى عليهما الباحث أساس التكليف الضريبي .

فالانتماء لغةً: الانتساب، يُقال : انتمى فلانٌ إلى فلان إذا ارتفع إليه بالنسب¹، ويشترك تعريف الانتماء اصطلاحاً مع التعريف اللغوي بأن كليهما انتساب، ويمكن تعريف الانتماء اصطلاحاً بصورة عامة بأنه : الانتساب الحقيقي إلى أمر معين فكراً، وتجسده الجوارح عملاً²، وإذا ما كَيْفْنَا هذا التعريف بالانتماء للوطن فهو: الانتساب الحقيقي من الفرد لوطنه فكراً والذي تجسده الجوارح عملاً.

وبما أن الانتماء انتساب الفرد للوطن، فإن هذا يُعبر عنه بالالتزام الذاتي فهو يُعرّف بأنه: حَمَل النفس على أن تفعل ما يجب عليها أن تفعله، عندما يجب عليها أن تفعله، سواء لاقى هذا الفعل قبولاً من النفس أو لم يلاقي³.

¹ابن منظور ، مصدر سابق ، ج 15 ، ص 342.

²سليمان عمر ، "هكذا يكون الانتماء للوطن" ، (ب ن) ، (ب ت) ، ط 1 ، ص 15.

³كوبماير كاب ، "ألف مبدأ في النجاح" ، مجموعة من المترجمين، (ب ن) ، (ب ت) ، ط 1 ، ص 16 .

وهذا ما يقوم على أساس فكرة التبادل بين الفرد والدولة في الحقوق والواجبات، ويغذي هذه الفكرة إحساس روعي لدى الفرد برغبته في الانتماء إلى هذه الدولة . ورغبة من القائمين على شؤون إدارة الدولة بخدمة المواطنين.

وانطلاقاً من هذا الواقع فإن انتماء الفرد لوطنه يجعله متفاعلاً معه قولاً وعملاً، ومستعداً لنصرته والذود عنه بكل ما يملك، وبهذا المعنى يكون الانتماء أهم مقومات الالتزام الذاتي الذي يجب الاهتمام بتنميته عن طريق التنشئة الوطنية وبناء الوعي والإدراك لدى الأفراد بأهمية الانتماء وأثره على حياة الفرد واستقراره وأمنه .

فانتماء الإنسان لوطنه مسألة متأصلة في النفس، فهو مسقط الرأس، ومستقر الحياة، ومكان العبادة، ومحل المال، والعرض، ومكان الشرف، على أرضه يحيا، ويعبد ربه، ومن خيراته يعيش، ومن مائه يرتوي، وكرامته من كرامته، وعزته من عزته، به يُعرَف، وعنه يدافع، وليس أدل على ذلك من قوله تعالى " وَلَوْ أَنَّا كَتَبْنَا عَلَيْهِمْ أَنْ اقْتُلُوا أَنْفُسَكُمْ أَوْ اخْرُجُوا مِنْ دِيَارِكُمْ مَا فَعَلُوهُ إِلَّا قَلِيلٌ مِنْهُمْ ¹"، وهذا دليل قاطع وبرهان ساطع عن مدى انتماء الإنسان لوطنه، فأقران الخروج من الوطن بقتل النفس يدل دلالة قطعية على ما للوطن من مكانة سامية في حياة البشر.

أفبعد هذا كله: أَيْضُنُ الفرد على وطنه ببعض ماله مع ما يشكله هذا الوطن من أهمية كبرى في حياته؟

فالجواب المستند إلى العقل والمنطق والشرع يأتي بلا تكتب بأحرف الفعل الإيجابي على أرض الواقع بتقديم ما يحتاجه الوطن من مالٍ ونفسٍ ومجهودٍ حفاظاً عليه وقياماً بواجبه الذي هو واجب الحفاظ على الفرد نفسه.

ولبناء وتنمية خاصية الانتماء لدى الفرد إلى وطنه يوصي الباحث القيام بالخطوات التالية:

¹ القرآن الكريم ، سورة النساء ، الآية 66.

1- تثبيت مفهوم الانتماء في نفس الفرد وفي نفوس القائمين على شؤون الدولة كاتتماء عام مُقدم على كل شيء .

2- تنمية خاصية الانتماء في نفوس الأفراد منذ بداية التنشئة عن طريق التربية الوطنية السليمة المبنية على المعرفة الصحيحة بالأهمية التي يحتلها الوطن في نفوس البشر .

3- إقرار القوانين التي تُبين حقوق الدولة والأفراد، بما يحفظ لكل منهما كينونته وسلامته.

4- احترام القوانين والأنظمة الموضوعة للحفاظ على حقوق الفرد وحقوق الدولة معاً من قبل المواطن والدولة، فالانتماء يكون من شقيّ المعادلة المواطن والدولة.

5- تثبيت مبادئ النزاهة والشفافية ومكافحة الفساد كأساس يتم العمل عليه من قبل مؤسسات الدولة والمواطنين.

- تغيير اسم أو مصطلح الضرائب إلى مصطلح أقل حدة منه حيث أن هذا المصطلح يثير في النفس الخوف وحالة من الشك بأهدافها، فمصطلح الضريبة مشتق من كلمة الضرب أي بمعنى الذلة والسيطرة والهيمنة، ويفضل استبداله إلى مصطلح أقرب للنفس البشرية مثل مصطلح المساهمة، ويكون اسم المكلف مساهم، وتكون الضريبة مساهمة، وهذا المصطلح يحمل من المعاني السامية أكثر مما يحمله مصطلح الضريبة، فهذا المصطلح يشعر المساهم بأنه يقوم بالمشاركة بعمل إيجابي هو تحقيق المصلحة العامة للمجتمع، والذي هو جزء منه، وكذلك يشعر المساهم بأنه مسؤول في هذا المجتمع لأن معنى المساهمة يؤدي إلى معنى المسؤولية، مما يؤدي إلى شعور المواطن بالطمأنينة والثقة اتجاه ما يساهم به، فيدفع ما يستحق عليه بدون خوف أو تهرب لأن الجانب النفسي له الدور الأكبر في تصرفات البشر، فهو الذي يولد عند الأفراد إمّا دوافع إيجابية وإمّا دوافع سلبية اتجاه ما يتعرضون له أو يقومون به .

قائمة المصادر والمراجع:

1. الكتب السماوية:
 - القرآن الكريم.
 - الإنجيل.
 - التوراة.
 - التلمود.
2. القوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات:
 - دليل إجراءات الجمارك الفلسطيني .
 - قانون 117 لسنة 1973م، قانون الضريبة الإضافية جمهورية مصر العربية .
 - قانون التبغ رقم 121 لسنة 1925م.
 - قانون ضريبة الأبنية والأراضي داخل مناط البلديات والمجالس المحلية ، قانون رقم 11 لسنة 194م.
 - قانون ضريبة الدخل رقم 23 لسنة 1967 م ، جمهورية مصر العربية .
 - قانون ضريبة المعارف لعام 1955م الأردني ونظام المعارف رقم 1 لعام 1956م الملحق به قانون الهيئات المحلية قانون رقم 1 لعام 1997م .
 - قرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 8 لعام 2011م .
 - القرار رقم 3247، والصادر عن جامعة الدول العربية، الدورة 63، والمتعلق بتوصيات مقاطعة إسرائيل سنة 1974م.
 - الكتاب الصادر من الأمانة العامة لمجلس الوزراء العراقي، دائرة المنظمات غير الحكومية، رقم غ/20883/1439/6، 2012.
 - نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم 3321/28/2/17 في تاريخ 21/محرم/1370هـ (1950/11/2م)؛ والمعدل بالمرسوم الملكي الصادر برقم 8955/28/2/17 في 30/رمضان 1370هـ - (1951/7/5م) وبالمرسوم الملكي الصادر برقم 576//28/2/17 وتاريخ 14/3/1376هـ (1956/10/19م).

3. الكتب العربية:

أ- كتب التاريخ:

- ابن الوردي، زين الدين عمر، "تاريخ ابن الوردي"، تنمة المختصر في أخبار البشر، ج1، تحقيق أحمد البداوي، دار المعرفة، بيروت، لبنان، (ب،ط)(ب،ت).
- ابن خلدون، عبد الرحمن، "المقدمة من كتاب العبر وديوان المبتدأ والخبر"، تحقيق أ.م. كاترمير، باريس 1858 م، مكتبة لبنان بيروت، ج1.
- ابن سعد، أبو عبد الله، "الطبقات الكبرى"، دار بيروت ودار صادر، بيروت، لبنان، (ب،ط) 1960م. ج1.
- ابن عبد ربة، أبو عمر، "العقد الفريد"، تحقيق أحمد أمين وآخرين، دار الكتاب العربي، بيروت، لبنان، ط2، 1956م، ج5.
- ابن قتيبة، أبو محمد، "عيون الأخبار"، تحقيق محمد الاسكندراني. دار الرسالة ، مصر ، ط3 2003م.
- ابن منظور محمد بن مكرم ، مادة أسس "لسان العرب "، مجموعة من المحققين ،دار المعارف ، القاهرة ،مصر.
- ابن هشام، عبد الملك، "السيرة النبوية"، تحقيق مصطفى السقا وآخرين، مطبعة ومكتبة البابي الحلبي، ط2، مصر، 1955م، ط1.
- أبو عبد الله، "نسب قريش"، تعليق أليفى بروفنسال، دار المعارف، القاهرة، مصر، (ب.ط) 1999م.
- الأصفهاني، أبو الفرج، "الأغاني"، ج2، مؤسسة جمال، بيروت، لبنان، (ب،ط)(ب،ت).
- الأصمعي، عبد الملك بن قريب، "تاريخ العرب قبل الإسلام"، تحقيق محمد حسين آل ياسين، (ب.م)(ب،ط) 1379هـ.
- أيوب، إبراهيم، "التاريخ الروماني"، ط1، تاريخ النشر 1996م، الشركة العالمية للكتاب، مصر.
- بيرينا، حسن، "تاريخ إيران القديم"، ترجمة محمد نور وآخرون، مكتبة الانجلو المصرية، مصر (ب ت) 1969م.

- بينز، نورمان، "الإمبراطورية البيزنطية"، الناشر/ لجنة التأليف والنشر والترجمة، القاهرة، ط1، 1950م، التعريب حسين مؤنس ومحمود يوسف زايد.
- الحلي، أبو البقاء، "المناقب المزيدية في أخبار الملوك الأسدية"، ج1، تحقيق صالح درادكة وآخرون، مكتبة الرسالة الحديثة، عمان الأردن، (ب،ط)، 1984م.
- الحمداني، أبو محمد، "الإكليل من أخبار اليمن وانساب حمير"، الدار اليمنية ودار المناهل، بيروت، لبنان، ط2، 1987م.
- حمود عرفان، "أسواق العرب"، دار الشورى، بيروت، لبنان، (ب،ط)، 1979م.
- خزنة كاتب، غيداء، "الخراج"، مركز دراسات الوحدة العربية، بيروت، لبنان، ط1، 1994م.
- الدينوري، "الأخبار الطوال"، تحقيق : محمد عصام الحاج علي ، دار الكتب العلمية ط1، الأردن ، 2001م.
- دينيت، دانيال "الجزية والإسلام"، ترجمة: جاد الله فوزي فهمي ، دار مكتبة الحياة ، ط1 ، بيروت، 1960م.
- رنسيما، ستيفن، "الحضارة البيزنطية"، الهيئة المصرية العامة، القاهرة 1997م، ترجمة عبد العزيز توفيق جاويد.
- زيدان، جورج، "العرب قبل الإسلام"، مراجعة حسين مؤنس، دار الهلال، ط3، (ب،ت).
- سالم، عبد العزيز، "تاريخ الدولة العربية"، مؤسسة الجامعة، الاسكندرية، مصر، (ب،ط) (ب.ت).
- الشامي، فاطمة، "الحضارة البيزنطية"، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، ط1، 2002م.
- شرف الدين، عمر، "الشعر في ظلال المناذرة والغساسنة"، الهيئة المصرية العامة للكتاب، مصر، (ب،ط)، 1987م.
- الشريف، أحمد، "مكة والمدينة في الجاهلية وعهد الرسول"، دار الفكر العربي، القاهرة، مصر، 1965م.
- الشطي، عبد الفتاح، "شعراء الحيرة في العصر الجاهلي"، دار قباء، القاهرة، مصر، (ب،ط) 1998م.

- الشلبي، أحمد، "موسوعة التاريخ الإسلامي"، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، 1981م.
- الطبري، أبو محمد بن جرير، "تاريخ الرسل والملوك"، تحقيق محمد أبو الفضل إبراهيم، دار المعارف، القاهرة، مصر، ط4، 1979م، ج2.
- الطبري، أبي جعفر بن جرير، تحقيق : محمد أبو الفضل إبراهيم، "تاريخ الطبري"، ج2، دار المعارف ط6، 1998م.
- عاشور، سعيد، "تاريخ أوروبا في العصور الوسطى"، ط1، ص201، كزيدية إخوان، بيروت، 1977م.
- العريني، الباز، "الدولة البيزنطية"، 31، دار النهضة العربية، القاهرة 1989م.
- العسكري، أبو هلال، "الأوائل"، وضع حواشيه عبد الرزاق غالب المهدي، منشورات محمد علي بيضن، دار الكتب العلمية، بيروت، لبنان، ط1، 1997م.
- العلي، صالح، "محاضرات في تاريخ العرب"، كلية الآداب، بغداد، العراق، ط1، 1954م، ج1.
- علي، جواد، "المفصل في تاريخ العرب قبل الإسلام"، الناشر: دار العلم للملايين، بيروت، لبنان، ط2، ج3، 1993م، ط1.
- فرح، نعيم، "الحضارة الأوروبية في العصور الوسطى"، ط2، 1999م، مطبعة جامعة دمشق، سوريا.
- فرحات، محمد نور، "التاريخ والقانون"، القاهرة (ب ط)، 1985م.
- الفردوسي، أبي القاسم، "الشاهنامه ملحمة الفرس الكبرى"، تحقيق : سمر مالطي، دار العلم للملايين، بيروت، ط3، 1981م.
- كرزويه موريس ومجموعة من المؤلفين، ترجمة داغر، فريدو، أبو ربحان، فؤاد، تاريخ الحضارات العام، دار المعارف الفرنسية-باريس، ب، ت.
- الكعبي، عبد الحميد، "موسوعة التاريخ الإسلامي"، دار أسامة للتوزيع والنشر، عمان، الأردن، 2003م.
- المقرئزي، تقي الدين، "المخطط المقرئزي"، تحقيق محمد زينهم، مديحه الشرقاوي، مكتبة مدبولي، القاهرة، مصر، 1998م، (ب، ط)، ج2.

• مكارم سامي وأبي صالح عباس، "تاريخ الموحدين الدروز السياسي في الشرق العربي"، المجلس الدرزي للبحوث والإنماء، ط1، (ب ت)، لبنان.

• نخبة من المؤلفين العراقيين، "موسوعة حضارة العراق"، بغداد، العراق، (ب، ط) 1985م.

• اليعقوبي، "تاريخ اليعقوبي"، تحقيق: محمد يوسف نجم ج1، دار صادر للطباعة والنشر، ط1 بيروت، 1995م.

ب- كتب اللغة العربية والمراجع اللغوية:

• البغدادي، عبد القادر، "خزانة الأدب ولب لباب لسان العرب"، دار صادر، بيروت، لبنان، (ب، ط) (ب، ت)، ج7.

• الضبي، الفضيل، "المفضليات"، تحقيق وشرح، أحمد محمد شاكر، عبد السلام محمد هارون. دار المعارف، القاهرة، مصر، ط6.

ت- كتب العلوم الاقتصادية:

• أبو نصار، محمد، وآخرون، "الضرائب ومحاسبتها بين النظرية التطبيق"، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2003م، ط1.

• آدم سميث "ثروة الأمم".

• إيدجمان مايكل، "الاقتصاد الكلي، النظرية السياسية"، ترجمة محمد إبراهيم منصور، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية، 1999م، ط1.

• بركات، عبد الكريم صادق، والكفراوي، عوف محمد، الاقتصاد المالي الإسلامي- دراسة مقارنة بالنظم الوضعية، مؤسسة شباب الجامعة الاسكندرية، مصر، ب ط، 1984م.

• البطريق، يونس أحمد، "النظم الضريبية"، الدار الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، ط1، 1998م.

• البياع، صباح "أحمد، أزمة الكساد العالمي (1929-1939)"، الهيئة المصرية العامة للكتاب، مصر، ط1، 2012م.

• بيومي، زكريا محمد، "مبادئ المالية العامة الإسلامية، دراسة مقارنة بين مبادئ المالية العامة في الدولة الإسلامية والدولة الحديثة"، دار النهضة العربية، القاهرة، ط1، 1979م.

- بيومي، زكريا، "المالية العامة الإسلامية"، دار النهضة العربية، مطبعة جامعة القاهرة والكتاب الجامعي، القاهرة، مصر، (ب،ط)، 1979م.
- تكلا، شريف رمسيس: "الأسس الحديثة لعلم مالية الدولة"، دار الفكر العربي، القاهرة، مصر، ط1، 1979م.
- توفيق، عدلي محمد، "في النظم الضريبية"، دار الجامعات المصرية، القاهرة، مصر، ط1.
- جادو، محمد نجيب، "ظاهرة التسرب الضريبي وآثارها المالية الاقتصادية (دراسة تطبيقية في مصر)"، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، ط1، 2004م.
- جبر حسن المعتر بالله، "النظم الضريبية المقارنة بين النظرية والتطبيق"، كلية التجارة، جامعة المنصورة.
- الجعفري، هاشم، "مبادئ المالية العامة والتشريع المالي"، مطبعة سلمان الأعظمي، بغداد، العراق، 1968م، ط3.
- الجنابي، طاهر، "دراسات في المالية العامة"، مطبعة التعليم الحديث، بغداد، العراق، ط1.
- جوارتيني جيمس، وأستروب ريجارد، "الاقتصاد الكلي"، ترجمة عبد الفتاح عبد الرحمن وآخرون، دار المريخ، الرياض السعودية، 1987م، ط1.
- حجازي المرسي السيد، "النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق"، الدار الجامعية، مصر، ط1، 2001م.
- حجازي، المرسي سيد، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 1997م، ط1.
- الحصري، أحمد، "السياسة الاقتصادية والنظم المالية في الفقه الإسلامي"، دار الكتاب العربي، بيروت، لبنان، ط1، 1986م.
- خلاف، حسين، "مبادئ المالية العامة"، مطبعة القاهرة، مصر، 1949م، ط1.
- خليل، سامي، "النظريات والسياسات النقدية والمالية"، شركة كاظمة، الكويت، 1982م، ط1.
- دراز، حامد عبد المجيد، مبادئ المالية العامة، مركز الاسكندرية للكتاب، الاسكندرية، مصر، 2000م، ط3.

- الدوري، عامر عبود جابر " دور الضرائب في التنمية الاقتصادية في بلدان مجلس التعاون العربي "، إطروحة دكتوراه كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق، 1992م.
- دويدار، محمود، مبادئ الاقتصاد السياسي، مطبعة الاسكندرية، مصر، 1993م، ط1.
- دويدار محمد، والفولي أسامة، "النظام الضريبي بين النظرية والقانون المالي"، ط1، الاسكندرية 2004م.
- رحاحلة، إبراهيم، " مالية الدولة الإسلامية"، ط1، مكتبة مبولي، القاهرة 1999م.
- رويلى، صالح، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992م.
- ريتشارد س. ليهمان ب. إيه (النظام الضريبي الأمريكي للمستثمرين الأجانب) كتاب الكتروني.
- الرئيس، محمد، "الخارج والنظم المالية للدولة الإسلامية"، دار المعارف، ط1، القاهرة 1969م.
- زكي عبد المتعال: "علم المالية العامة والتشريع المالي"، ط1، لقاهرة، 1941م
- زكي، رمزي، "الاقتصاد السياسي للبطالة (تحليل لأخطر مشكلات الرأسمالية المعاصرة)" سلسلة عالم المعرفة عدد 226.
- زكي، رمزي " الاقتصاد السياسي للبطالة"، عالم المعرفة، الكويت، ط1، 1998م.
- سعيد عبد العزيز، " النظام الضريبي وأهداف المجتمع"، دار النشر الثقافية، القاهرة، مصر، ط1، 2008م.
- سيد أحمد عبد العاطي، د. محمود على سليمان، "المحاسبة الضريبية بين النظرية والتطبيق"، دار الثقافة العربية، القاهرة، 1999م.
- شهاب، مجدي محمود، "الاقتصاد المالي"، الدار الجامعية، بيروت لبنان، 1988م، ط1.
- الصكبان، عبد العال، "مقدمة في علم المالية والمالية العامة في العراق"، مطبعة العاني، ط1، العراق 1972م
- عبد المنعم، مصطفى، أحمد فريد، "الإقتصاد المالي الوضعي والإسلامي بين النظرية والتطبيق"، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، مصر، 1999م، ط1.
- عبد المولى، السيد، "المالية العامة"، دار الفكر العربي، القاهرة، مصر، 1975م، ط1.

- عثمان، سعيد عبد العزيز، العثماوي، شكري رجب، "اقتصاديات الضرائب (سياسات - نظم - قضايا معاصرة)"، الدار الجامعية، القاهرة، مصر، ط1، 2007م.
- عثمان، سعيد عبد العزيز، والعثماوي، شكري رجب، "النظم الضريبية - مدخل تحليلي وتطبيقي -"، مكتبة الاجتماع، الاسكندرية، مصر، (ب ط) (ب ت).
- علي، عبد المنعم السيد، "اقتصاديات النقود والبنوك"، الجامعة المستنصرية، العراق، 1986م.
- عناية غازي، "الإقتصاد الإسلامي : الزكاة والضريبة"، دار إحياء العلوم ، ط1 ، بيروت ، 1995م .
- عياد، علي عباس، "النظم الضريبية المقارنة"، مؤسسة شباب الجامعة ط1، 1971م.
- فوزي، عبد المنعم، "النظم الضريبية"، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 1973م، ط1، ص196-171.
- قباجة أحمد، "دراسة حول النظام الضريبي الفلسطيني"، مركز بيسان للبحوث والإنماء وشبكة المنظمات الأهلية الفلسطينية ، رام الله ، 2011م.
- قدي عبد المجيد، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجماعية، ط2، الجزائر، 2005م، ط1 .
- قرة، فتيحة محمود، "موسوعة قضاء النقص في المنازعات التجارية و البحرية و الضرائب"، منشأة المعارف، ب ط ، ب ت، مصر.
- كامل وزنه ، "آدم سميث قراءة في اقتصاد السوق" ، معهد الدراسات الإستراتيجية ، ط1 ، العراق ، 2007م.
- كنعان، علي، "اقتصاديات المال والسياستين المالية والنقدية"، منشورات الحسين، دمشق، سوريا، 1997م، ط1.
- مبادئ الاقتصاد السياسي والضرائب" لريكاردو.
- مجير، محمد مبارك، "الضرائب واقتصاديات الدول العربية"، معهد البحوث والدراسات العربية، معهد البحوث والدراسات العربية، القاهرة، مصر، 1966م.

- المحجوب رفعت، "المالية العامة، النفقات العامة والإيرادات العامة". دار النهضة العربية، لبنان، ب، ت.
 - المحجوب، رفعت، "الاقتصاد السياسي"، دار النهضة العربية، 1979م، ط1، القاهرة، مصر.
 - محمد عبد المنعم الجمال: السياسة الضريبية، دار الشرق العربي، ب ت.
 - مراد، ناصر، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط1، 2006م.
 - مراد، محمد حلمي، "مالية الدولة"، مكتبة النهضة، القاهرة، (ب ت)، (ب ط)، مصر.
 - مرسى، أحمد ممدوح، "الضرائب على الإيرادات علماً وعملاً"، مطبعة شركة مصر، القاهرة، مصر، 1946م، ط1.
 - معتوق، سهير محمود، "الاتجاهات الحديثة في التحليل النقدي"، الدار المصرية اللبنانية، القاهرة، مصر، ط1، 1988م.
 - المودودي، أبو الأعلى، "أسس الاقتصاد بين الإسلام والنظم المعاصرة" الدار السعودية، جدة، ط1، 1985م.
 - مورفي، روبرت، "دروس مبسطة في الاقتصاد"، ترجمة رحاب صلاح الدين كلمات للنشر، القاهرة، ط1، 2013م.
 - النجار، أحمد، "المدخل إلى النظرية الاقتصادية في المنهج"، الناشر المؤلف، 1998م.
 - الواسطي، فاضل شاكر، "اقتصاديات المالية العامة"، مطبعة المعارف، بغداد، العراق، ط1، 1973م.
 - يحيى، وداد يونس، "النظرية النقدية"، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل، العراق، 2001م، ط1.
 - يعقوب بن إبراهيم، أبي يوسف، "كتاب الخراج"، دار المعرفة للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 1979م، ط1.
- ث- كتب أخرى:
- "سنن أبي داود"، دار الكتاب العربي، بيروت، ج1، ط2، 1998.
 - "مسند الإمام أحمد"، دار الحديث، القاهرة، ج4، ط3، 1999م.

- البخاري، محمد بن إسماعيل، "صحيح البخاري"، دار بن كثير، 1993م، ط1، كتاب الإجارة، باب ضريبة العبد وتعاهد ضرائب الإماء، رقم الحديث، 2157.
- الخشاب، احمد، "مقدمة في علم الاجتماع"، مكتبة القاهرة الحديثة، مصر، 1960م، ط1.
- رأفت، عبد الحميد، "بيزنطة بين الفكر والدين والسياسة"، عين للدراسات والبحوث الاجتماعية والإنسانية، القاهرة، مصر، ط1، 1997م.
- رضا، محمد رشيد، "تفسير المنار"، القاهرة، ط1، 1946م، ج5.
- الرفاعي، أنور، "الإنسان العربي والحضارة"، دار الفكر، دمشق سوريا، (ب، ط)، 1970م.
- سليمان، عمر، "هكذا يكون الانتماء للوطن"، (ب ن)، (ب ت)، ط1 .
- غادامير هانز جورج ، "بداية الفلسفة" ، ط1، ترجمة علي حاكم صالح ، حسن ناظم ، دار الكتاب الجديدة المتحدة ، لبنان ، 2002 م.
- القرضاوي ،يوسف، "فقه الزكاة"، مؤسسة الرسالة، بيروت ، ط2، 1972م.
- كوبماير، كاب، "ألف مبدأ للنجاح"، مجموعة من المترجمين، (ب ن)، (ب ت)، ط1.
- مهدي فضل الله "أصول كتابة البحث وقواعد التحقيق" ، دار الطليعة ، لبنان ، ط2 ، 1998م.

4. الرسائل الجامعية:

- صادق عبد المعين عبد اللطيف، " تحليل مدى فاعلية السياسة الضريبية في الاقتصاد العراقي خلال فترة الحصار"، رسالة ماجستير، الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق، 2004م.
 - الصغار، أحمد سليمان، السياسة الضريبية في البلدان النامية، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق، 1983م.
 - عبد الحميد، بوزيد ، " الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري"، 1988-1996م، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، منشورة على الإنترنت.
 - الملكاوي، إياد، آثار السياسة الضريبية على كفاءة النشاط المصرفي في الأردن ، 1980-1997م، أطروحة دكتوراه كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، العراق، 1999م.
5. مجلات ودوريات ومقالات ومقابلات:

- أبو القمبز، حسام، مقال تاريخ الضرائب في فلسطين واستخداماتها،
www.paaa.ps/readTopic.aspx?id، 2011\11\9
- البطريق، يونس، "التنسيق الضريبي في الدول العربية"، مجلة البحوث والدراسات العربية،
العدد الرابع، يونيو 1973م.
- حماد، خليل، الهيكل الضريبي في الأردن 1967 - 1986م، مجلة الأبحاث جامعة اليرموك،
الأردن، مجلد 5، عدد 2، 1989م.
- خرابشة، عبد الحميد، الطاقة والعبء الضريبي في الأردن، مجلة دراسات الجامعة الأردنية،
المجلد 24، العدد 1، 1997م.
- مجلة الصناعي في الخليج العربي، العدد 99 الإصدار الخاص، منظمة الخليج للاستشارات
الصناعية، ديسمبر 2011م، مقال "دور الصناعات الخضراء في التنمية"، نور زاد عبد الرحمن
الهيتمي.
- مقابلة شخصية مع صاحب النظرية وائل محمود طلعت المرعشلي في 2012/12/5.
النظرية مسجلة باسم وائل محمود طلعت المرعشلي في القرية الذكية، مصر - www.smart-
villages.com
- مقال حسين عبد الله : موقف الدول المصدرة للنفط ضرائب الكربون والطاقة، فصلية النفط
والتعاون العربي، المجلد رقم 18، العدد 67 ، 1993م.
- اليوسف، يوسف خليفة، السياسات والإجراءات الجمركية و أثرها على التجارة الخارجية و
البيئية لدول مجلس التعاون، آفاق اقتصادية، مركز البحوث والتوثيق الإماراتي، الإمارات، مايو
1993م.

- (Arthur.D.lihle, Inc 2000)
- Acemoglu, D., Golosov, M. and A. Tsyvinski, (2006b), "Political
Economy and Structure Of Taxation." Mimeo. MIT.
- Ai yagari, R., A. Marcet, T. Sargent and J. Sappala, (2002), " optimal
Taxation without State-Gontingent Debt," Jornal of Political
Economy, 110, 1220-1254.

- Alesina,A.and R.Perotti,(1995),"**The Political Economy of Budget Deficits**,"IMF Staff Papers,1-31.
- Asemoglu,D.,Goloso,M.and A.Tsyvinski,(2006a), "**Markets Versus Governments: Political Economy of Mechanism's NBER**" Working Paper #12224.
- Gruberj, koszegi B.A **Modern Economic View of Tobacco Taxation**.Paris: International Union Against Tuberculosis and Lung Disease:2008.
- **HUL.Inst Repos:4263739**, Mankiw,N.Gregory,Matthew Charles Weinzierl,and Danny Ferris Yagan.2009s.**Optimal Taxation in Theory and Practice**.**Journal Of Economic Perspectives** 23(4):147 -174.
- M.Salde Kendrick. **The ability – to – Pay. Theory of Taxation**, The American Economic Review, Vol 29, No.1(Mar, 1939).
- Marco Battaglini, Stephen Coate, **A Dynamic Theory of Public Spending, Taxation and Debt** . 2007
- Marco Battaglini, Stephen Coate," **A Dynamic Theory of Public Spending, Taxation and Debt**,"Princeton University, Papers,1-3
- Sijbren Cnossen, **Theory and Practice Of Excise Taxation**2005
- Theodore Panayotou, **GreenMarket: The Economics of Sustainable development (Sector Studies)**. IcsPrvol 1.1993
- Victoria Heard , **The Philosophy Of Tax** 2008م

6. مؤتمرات وندوات:

- باشونده رفيق، داني كبير معاشو، تحليل سلوك المؤسسة اتجاه العبء الضريبي وأساليب التحريض الجبائي، الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية في الألفية الثالثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلم التسيير، جامعة البليدة، الجزائر 11.12.2003، ص5، ص49.
- قدي، عبد المجيد، السياسة الجنائية وتأهيل المؤسسة، الملتقى الدولي حول تأهيل المؤسسة الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلم التسيير، جامعة سطيف، 2001م، 29-30 أكتوبر.

7. تقارير وقنوات تلفزيونية:

- تقرير مركز الجزيرة للدراسات الإستراتيجية عن " الأزمة المالية اليونانية جذورها وتداعياتها" 11 يونيو 2012م.
- محطة CNN الإخبارية.
- 8. الكتب الأجنبية:

- A.C. Pigou, **the Economics of weelfare**, Macmillan Andco, Limited St.martin's Street, London.United Kingdom.NI 1920.
- Charles .D.Kolstad, **Environmental Economics**, Oxford Press, V.2.2010.
- H.A.Silverman, **Taxation its Incidence and Effect**, 1931.
- Jovanovic', M. " **International Economic Integration.** " London & New York: Routledge, 1998.
- Paul A.Samulson and wiliam D.Nardhaury , **Macroeconomics**, 13ed.M, GRAW – Hill Book¹ Company, Newyork 1989.p207
- Ran Niranjana Tripathy. **Public Finance in underdeveloped country**. India 1985.
- Ray M.Sommer Feld, Hersh M.Anderson, Horace R.Brock, **An Introduction to Taxation**, INC, 2edi, Newyork, 1972.

- **Semiorders and a Theory of Utility Discrimination. Econometrica.**

Vol.24.No2 (Apr.,1956).

9. المواقع الإلكترونية:

- Chinastepsup,onechild "Policy, <http://news:bbc.co.uk/2/hi/asia-pacific/941511.stm>.
- [http:// ozar.mof.gov.il/customsleng/](http://ozar.mof.gov.il/customsleng/)
- <http://dzit.gov.sa/>
- http://en.wikipedia.org/wiki/Tax_haven
- <http://france.usembassy.gov/irs.html>
- <http://www.pmof.ps/>
- <http://www.skatteverket.se/>
- [http:// www.tenness.gov](http://www.tenness.gov)
- www.jiec.com/JIEC/JSP/index.jsp
- www.libres.org/francais/dossiers/chomage/chomagec3/affer.html
- www.naftasec-alen.org
- www.startimes.com
- www.tax861.gov.cn
- www.taxinDenemark.com
- www.taxrates.cc, [www.ird.gov .hk](http://www.ird.gov.hk)
- <http://ar.wikipedia.org/wiki>

An-Najah National University

Faculty of Graduate Studies

Philosophical Foundations of Taxes

By

Hashem A. M. Takroori

Supervisors

Dr. Mohamed Sharaqa

Dr. Sameh Al-Tout

**The Thesis is Submitted in Partial Fulfillment of Requirements for the
Degree of Master of Tax Disputes, Faculty of Graduate Studies, An-
Najah National University, Nablus, Palestine.**

2014

Philosophical Foundations of Taxes

By

Hashem A. M. Takroori

Supervisors

Dr. Mohammad Sharaqa

Dr. Sameh Al-Atout

Abstract

The study aims to identify the various philosophical bases of exposing taxes, gather those bases in one comprehensive study, reach a new theoretical base and finally to create a new reference that can be acceptable by people and meets the countries' needs at the same time.

In order to achieve such goals, the study have been divided into two chapters. The first chapter aims to address the definition of taxes through two sections. The first one aims to discuss the historical development of taxes through time. It addresses taxes during the old ages: Faro, Persian, Roman, Jahily, Islamic, Medieval, contemporary and finally the Jewish societies. However, the second section addresses the theoretical bases of putting taxes. That includes: traditional theories, rising costs theories, tax load theories, transferring tax load theories, legal theories, Islamic legislative theories, Christian legislative theories, tax equality theories and other contemporary theories.

On the other hand, the second chapter aims to study the general context of tax regulations by two trends. The first addresses tax regulations in the temporary thought where the study identifies the definitions of: tax regulations, tax administration, the classification of taxes depending on the

type of those taxes, alms, fees and tax policy. Anyhow, the second trend identifies the contemporary tax regulations, which basically is a variety of different intellectual bases. Those regulations are: the American, the Chinese, the French and the Saudi Arabian, the Palestinian Authority.

Some of the most important results which this study have reached that taxes have been known for long time ago; it has been known since the first human civilizations on earth. Taxes first existed in the Faro, Persian and Roman ages. Back then, it has been called several names. Yet it carried same functions and characteristics. Moreover, many theories have been in different ages that discuss the reasons behind putting taxes At first, taxes have been looked at as a right of kings and princes. After that, taxes have been looked at as a contract between citizens and state. Later on, theories of putting taxes have been increased depending on the goals of those taxes. For instance, theories regarding tobacco, environment, optimal taxes and many others.

Depending on the study results, the researcher recommends to adopt the self pertinence and commitment theory which suggests that citizens commit to pay their dues, and the state to offer the expected services. In addition, " taxes " term should be renamed as " contribution " which suggests a higher positive connotation than the term " taxes ".