

جامعة محمد بوضياف المسيلة

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

عنوان الدرس:

مفهوم النظام الجبائي

أستاذ الدرس: الدكتور عطوي خالد أستاذ محاضر قسم "أ"

الفئة المستهدفة: طلبة السنة ماستر، قانون أعمال

الحجم الساعي: 01 ساعة و 30 دقيقة في الأسبوع

أهداف الدرس: تتمثل أهداف الدرس فيما يلي:

- 1- تعريف الطلبة على مفهوم النظام الجبائي
- 2- تعريف الطلبة على أركان النظام الجبائي
- 3- تعريف الطلبة على مكونات النظام الجبائي
- 4- تعريف الطلبة على أنواع الأنظمة الجبائية
- 5- تعريف الطلبة على مؤشرات النظام الجيد
- 6- تعريف الطلبة بالعوامل المؤثرة في النظام الجبائي الجيد

ملخص الدرس:

إن تطبيق السياسة الجبائية لا يكون بمعزل عن النظام السياسي والاقتصادي والاجتماعي في الدولة، فالنظم الجبائية قد أصبحت تركز على مجموعة من العناصر الاجتماعية والاقتصادية والسياسية، ولهذا فهي في تطور مستمر وفقا للظروف المحيطة بها، لذلك اختلفت الأنظمة الجبائية في الدول الاشتراكية عن الدول الرأسمالية وفي الدول المتقدمة عن الدول السائرة في طريق النمو، فهذه الأنظمة في الدول المتطورة يغلب عليها الضرائب المباشرة بينما في الدول النامية يغلب عليها مجموعة من الضرائب النوعية، ولهذا السبب تعددت تعريفات النظام الجبائي وعناصره (الفرع الأول) ومؤشرات النظام الجبائي الجيد والعوامل المؤثرة فيه (الفرع الثاني).

السنة الجامعية: 2021-2022

الفصل الأول: الأطار المفاهيمي للجباية

باعتبار الجباية المورد الأساسي الذي تعتمد عليه اقتصاديات الدول لسد نفقاتها العامة فقد عرفت تطورات هامة عبر التاريخ، ففي البداية كانت معدومة لأن المجتمعات كانت فوضوية وفردية لا يوجد فيها نظام جماعي يقوم بفرض الضرائب وتحصيلها، ولكن مع تزايد سكان المعمورة وتطور المجتمع تطورت الجباية وأصبحت لها الصفة التطوعية الاختيارية، ثم أصبحت إلزامية (الرسوم)، ثم قهرية وجشعية (الضرائب غير المباشرة)، وفي الأخير أصبحت واجبة تضامنية (الضرائب المباشرة)، كما أصبحت وسيلة من وسائل تحقيق التنمية الاقتصادية ورفع مستوى المعيشة¹، وهذا هو الأمر الذي جعل الأطار المفاهيمي مفهوم النظام الجبائي ومفهوم الجباية وتطورها وتعريفها وخصائصها وأسسها ومبادئها ومكوناتها المختلفة، ولهذا السبب تم تقسيم هذا الفصل إلى محورين متتاليين، خصص المحور الأول منهما لدراسة الأنظمة الجبائية من جهة، و تطور الجباية وتعريفها وخصائصها وأسسها ومبادئها المختلفة من جهة ثانية (المبحث الأول)، كما خصص المحور الثاني لمكونات الجباية، لأن إيرادات الدولة لم تعد تقتصر على الضرائب والرسوم، وإنما امتدت إلى إيرادات أخرى لا تقل عنها أهمية في الوقت الحاضر، لأن التطور الذي لحق الجباية لم يقتصر على مضمونها فحسب، وإنما امتد ليشمل مكوناتها وعناصرها أو مصادرها المختلفة (المبحث الثاني).

المبحث الأول: مفهوم النظام الجبائي والجباية

مع تطور الفكر الاقتصادي والمالي أصبح من الضروري تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي بكل ما أتيح لها من وسائل وأدوات حتى تساهم في توجيه النشاط الاقتصادي وتحقيق الأهداف المختلفة للمجتمع من النواحي الاقتصادية، الاجتماعية، المالية والسياسية وغيرها، ولهذا السبب اعتبرت السياسة الجبائية للدولة بما فيها النظام الجبائي أحد أهم أدوات ووسائل السياسة المالية التي تعتمد عليها أية دولة مهما كان نظامها الاقتصادي²، فالأحداث التي شهدتها العالم بعد الأزمة الاقتصادية لعام 1929 قد جعلت الفكر يهتم بالدور الذي تؤديه الضرائب ومختلف الإيرادات العامة للدولة في جبي الأموال التي تستخدمها الدول في تغطية النفقات العامة، فالسياسة الجبائية تعتبر جزءا من السياسة المالية التي تعتبر إحدى أدوات وفنون السياسة الاقتصادية، التي أصبحت تبحث في مختلف الظواهر الجبائية وتحلل أوجه النشاط المالي، لتعين الدولة على المساهمة في تحقيق أهداف المجتمع³، ولهذا السبب كان من الضروري التطرق في هذا المبحث إلى مفهوم النظام الجبائي، لأن الأنظمة الجبائية قد أصبحت متعددة بتعدد العمليات التي تخضع لها الضريبة في مراحل الربط والتصنيفة والتحصيل (المطلب الأول)، كما كان من الضروري التطرق إلى مفهوم الجباية، لأن هذا المفهوم قد عرف عدة تطورات جعلت الجباية تتميز بجملة من الخصائص والأسس والمبادئ المختلفة (المطلب الثاني).

المطلب الأول: مفهوم النظام الجبائي

إن تطبيق السياسة الجبائية لا يكون بمعزل عن النظام السياسي والاقتصادي والاجتماعي في الدولة، فالنظم الجبائية قد أصبحت تركز على مجموعة من العناصر الاجتماعية والاقتصادية والسياسية، ولهذا فهي في تطور مستمر وفقا للظروف المحيطة بها، لذلك اختلفت الأنظمة الجبائية في الدول الاشتراكية عن الدول الرأسمالية وفي الدول المتقدمة عن الدول السائرة في طريق النمو⁴، فهذه الأنظمة في الدول المتطورة يغلب عليها الضرائب المباشرة بينما في الدول النامية يغلب عليها مجموعة من الضرائب النوعية⁵، ولهذا السبب تعددت تعريفات النظام الجبائي وعناصره (الفرع الأول) ومؤشرات النظام الجبائي الجيد والعوامل المؤثرة فيه (الفرع الثاني).

¹ Mokhtar81، مفاهيم عامة حول الجباية، 04/24/2010، الرابط: <https://www.djelfa.info/vb/showthread.php?t=295528>، تاريخ المشاهدة: 2019/12/21.

² عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2016، ص 14.

³ شريف محمد، السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010، ص 13.

⁴ عبد الهادي مختار، المرجع السابق، ص 14.

⁵ محمد خالد المهايبي، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19، العدد 02، 2003، ص 261.

الفرع الأول: تعريف النظام الجبائي وذكر عناصره

لقد اختلفت التعاريف المحددة للنظام الجبائي أو النظام الضريبي، فبعضها ربط هذا النظام بالعناصر القانونية والفنية أو العناصر الإيديولوجية والفنية مما جعله تعريفا ضيقا، لكونه ركز في تحديد التعريف على الهيكل الضريبي Tax¹ أو Structure، أما البعض الآخر فقد ربط النظام الجبائي بالعناصر الاقتصادية والاجتماعية والإيديولوجية والفنية مما جعله مفهوما واسعا لا يقتصر على القواعد القانونية والأصول الفنية التي تحدد مطرح الضريبة ومراحل تحققها وجبايتها، بل هو أيضا عبارة عن إجمالي العناصر الاقتصادية والاجتماعية التي يجب أخذها في الحسبان في سبيل تبني قواعد قانونية تتلاءم مع النظام الاقتصادي والاجتماعي للدولة² (أولا)، الأمر الذي جعل النظام الجبائي يشتمل على مجموعة من العناصر أو الأسس المختلفة، التي تشكل في مجموعها أركان النظام الجبائي (ثانيا)، ومكوناته المختلفة التي تشمل هيكل النظام الجبائي وأهدافه ووسائله الفنية والقانونية والتنظيمية (ثالثا).

أولا: تعريف النظام الجبائي

تعددت تعريفات النظام الجبائي، حيث يرى البعض أن للنظام الجبائي مفهوم ضيق (1)، ويرى البعض الآخر أن له مفهوم واسع (2).

1: التعريف الضيق للنظام الجبائي

في هذا الأطار وجدت عدة تعريفات نذكرها كما يلي:

التعريف الأول: النظام الجبائي هو: "مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الجبائي في مرحله، من مرحلة التشريع إلى غاية التحصيل"³.

التعريف الثاني: النظام الجبائي هو مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مرحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل⁴.

التعريف الثالث: النظام الجبائي هو مجموعة العناصر الإيديولوجية والفنية، تتمثل الأولى في غاية النظام وهدفه، وتتمثل الثانية في وسيلة تحقيق هدف النظام⁵.

التعريف الرابع: هو مجموعة من الضرائب التي تفرضها الدولة على المكلفين في زمن معين، بما فيها الضرائب المباشرة، وغير المباشرة، العامة والنوعية، ويعد أداة فعالة بيد الدولة لتحقيق الأهداف التي تصبو إليها⁶.

2: التعريف الواسع للنظام الجبائي

في هذا الأطار وجدت عدة تعريفات نذكرها كما يلي:

التعريف الأول: النظام الجبائي هو مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية، التي يؤدي تراكمها Superposition إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام، والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متطور اقتصاديا عنه في مجتمع متخلف⁷.

التعريف الثاني: النظام الجبائي هو الأطار الذي ينظم مجموعة الضرائب المتكاملة والمتناسقة ويتم تحديدها استنادا إلى أسس اقتصادية. فنية ومالية، في ضوء اعتبارات سياسية، اقتصادية، اجتماعية وإدارية⁸.

¹ سمر عبد الرحمن محمد دخله، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي دراسة تحليلية مقارنة، أطروحة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004، ص 07.

² محمد خالد المهدي، المرجع السابق، ص 261.

³ السيد مرسي الحجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 1998، ص 06.

⁴ عبد الهادي مختار، المرجع السابق، ص 15.

⁵ سمر عبد الرحمن محمد دخله، المرجع السابق، ص 07.

⁶ محمد خالد المهدي، المرجع السابق، ص 261.

⁷ سمر عبد الرحمن محمد دخله، المرجع السابق، ص 07.

⁸ عبد الهادي مختار، المرجع السابق، ص 15.

التعريف الثالث: النظام الجبائي هو كل العناصر الموجودة في البيئة سواء كانت إيديولوجية أو اقتصادية أو فنية، والتي يؤدي تراكمها وتفاعلها مع بعضها البعض إلى تكوين نظام ضريبي معين¹.

التعريف الرابع: النظام الجبائي هو مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية (ضرائب نوعية، ضرائب دخل، ضرائب ثروة، ضرائب موحدة، ضرائب جمركية... إلخ) تتلاءم مع ظروف وخصائص البيئة التي تعمل في نطاقها وتمثل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال القوانين والتشريعات الضريبية المصدرة، وما يصاحبها من لوائح تنفيذية مصدرة ومذكرات تفسيرية، تسعى لتحقيق أهداف محددة، تمثل أهداف السياسة الضريبية بصفة عامة، وأهداف النظام الضريبي بصفة خاصة².

التعريف الرابع: النظام الجبائي هو مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع³.

ثانيا: أركان النظام الجبائي

رغم اختلاف الأنظمة الجبائية من دولة إلى أخرى ومن عصر لآخر، وحتى داخل الدولة نفسها من فترة لأخرى، إلا أن المسلم به هو قيام النظم الجبائية على ركنين أساسيين هما الهدف، والوسيلة الفنية والتنظيمية⁴، الأمر الذي يوضح أن أركان النظام الجبائي هي ثلاثة: الأول منها يتمثل في هدف النظام الجبائي المحدد لأهداف السياسة المالية والضريبية المتبعة في الدولة (1)، الركن الثاني يتمثل في الأداة الفنية التي تعتبر وسيلة لازمة لتحقيق أهداف السياسة المالية والضريبية (2)، أما الركن الثالث فيتمثل في الأطار التشريعي والقانوني المحدد لطريقة العمل الخاصة بالنظام الضريبي (3).

1: هدف النظام الجبائي

هو مجموعة الأهداف والغايات التي يسعى النظام الجبائي لتحقيقها، وهي مشتقة من أهداف السياسة المالية المتبعة في الدولة⁵، وهي تتمثل في تغطية النفقات العامة للدولة من الناحية المالية، ومعالجة الاختلالات و اللاتوازنات التي تحدث نتيجة عدم العدالة في توزيع الدخل، وتشجيع الاستثمار والادخار لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية⁶.

تختلف أهداف النظام الجبائي من نظام ضريبي إلى آخر، ففي الدول الرأسمالية المتقدمة: اعتبرت الضريبة مصدر تمويل أو أداة مالية لتغطية النفقات العامة، غير أن دورها هذا قد تحول بعد الأزمة الاقتصادية لعام 1929 إذ أصبحت وسيلة للتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. أما في الدول الرأسمالية النامية فقد تجلت أهداف الضريبة في خلق مناخ ملائم للتنمية وزيادة متوسط الدخل القومي، وتشجيع الاستثمار والادخار، وفرض الضرائب التي تحد من الإنفاق الاستهلاكي الزائد. كما اعتبرت في الدول الاشتراكية أداة من أدوات التوجه الاقتصادي من جهة، والرقابة على الإنتاج لكفايته من جهة أخرى⁷.

2: وسيلة النظام الجبائي

هي مجموعة الصور الفنية للضريبة، التي تمثل وسائل لتحقيق سياسة النظام الجبائي⁸، الذي تختلف وسائله في الدول الاشتراكية عن الدول الرأسمالية، ذلك أن هذه الأخيرة تختار وسائلها الفنية بما يسمح لها من تحقيق أقصى حصيلة ضريبية تتميز بالثبات من جهة والمرونة من جهة أخرى، كالحد من الإعفاءات أو زيادة نسبة ضريبية معينة، أو استحداث ضريبة جديدة، الأمر الذي يجعل العدالة الاجتماعية تعتبر هدفا ثانوي بعد وفرة الحصيلة الضريبية. أما الدول الاشتراكية

¹ السيد مرسي الحجازي، المرجع السابق، ص 06.

² سمر عبد الرحمن محمد دخله، المرجع السابق، ص 07.

³ سمر عبد الرحمن محمد دخله، المرجع نفسه، ص 07.

⁴ عبد الهادي مختار، المرجع السابق، ص 17.

⁵ سمر عبد الرحمن محمد دخله، المرجع السابق، ص 08.

⁶ شريف محمد، المرجع السابق، ص 33.

⁷ عبد الهادي مختار، المرجع السابق، ص 17-18.

⁸ سمر عبد الرحمن محمد دخله، المرجع السابق، ص 08.

فأنها تجعل من الوسائل الفنية أداة لتحقيق المرونة والكفاية في التمييز بين السلع الضرورية والسلع الكمالية، والدخول المرتفعة والدخول المنخفضة، وهذا هو الأمر الذي جعلها تولي اهتماما كبيرا بالجانب الاجتماعي والجانب الاقتصادي¹.

3:التشريع الجبائي

يشمل التشريع الجبائي مجموعة التشريعات والقوانين الضريبية، والقرارات التنفيذية والمذكرات التفسيرية، التي تمثل اجراءات وطرق عمل النظام الجبائي وأجهزته في تحقيق أهدافه²، لأن التشريع الجبائي هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية، لذلك يشترط فيه أن تتم صياغته بشكل جيد لسد منافذ التهرب والغش الضريبي من جهة، ومراعاة الظروف الاقتصادية والاجتماعية للدولة من جهة أخرى، لأن التشريعات الجبائية يجب أن تكون مرنة³، كما تشترط فيها بعض التشريعات أن تكون صادرة من ممثلي الشعب حتى لا يتعرض الأفراد إلى هيمنة السلطات العامة⁴.

ثالثا: مكونات النظام الجبائي

يقصد بمكونات النظام الجبائي، أن هذا الأخير يقوم على أهداف محددة تصوغها ظروف المجتمع، ودور محدد تحدده الأهداف التي يرغب المجتمع في تحقيقها، وبيئة المجتمع الذي يعمل بداخله، وطريقة العمل التي تحددها التشريعات الضريبية، وأخيرا الهيكل الضريبي الذي يتوقف دوره على الدور الذي يتعين أن يقوم به⁵، الأمر الذي يوضح أن مكونات النظام الجبائي هي الهدف، الوسيلة الفنية، الوسيلة التنظيمية أو التشريعية، والهيكل الضريبية" الجبائية".

تتميز الهياكل الجبائية في الدول المتقدمة بارتفاع معدل الاقتطاع الجبائي وارتفاع حصيلة الضرائب المباشرة مقارنة بمجموع الإيرادات الجبائية، ومرونة الهيكل الجبائي، أما في الدول النامية فأنها تتميز بانخفاض معدل الاقتطاع الضريبي وارتفاع حصيلة الضرائب غير المباشرة، وعدم مرونة النظام الضريبي⁶. وهذه الهياكل تتكون بدورها من عنصرين، الأول منهما منهما يتمثل في الإدارة الضريبية أو كما يعبر عنها في بعض المراجع بالإدارة الجبائية (1)، أما العنصر الثاني فيتمثل في المجتمع الضريبي المكلف قانونا بدفع الضرائب والرسوم والغرامات المختلفة (2).

1: الإدارة الضريبية

تعتبر الإدارة الضريبية أداة لتنفيذ النظام الضريبي⁷، وهي ذلك الجهاز الفني والإداري المسؤول عن تنفيذ التشريع الجبائي وذلك من خلال فرض الضرائب وجبايتها⁸، وهي تعتبر إحدى طرفي العلاقة الجبائية، وهي جزء لا يتجزأ من الإدارة العامة، وهي مزيج من العناصر الإدارية والمالية والقانونية، التي يناط بها تجسيد القوانين الجبائية لحماية حقوق الإدارة من جهة، و حقوق المكلفين من جهة أخرى، كما يحق لها أن تقترح التشريعات والتعديلات التي تراها مناسبة غاية منها في تحقيق الأهداف الاقتصادية، الاجتماعية و السياسية المنوطة بالسياسة العامة للدولة، كما تتمخض مهامها في جملة الوظائف الإدارية الرئيسية التي تشمل التخطيط والتنظيم والرقابة والتوجيه، وغيرها من السلطات الأخرى التي تتمتع بها إزاء هذه المهمة كالتحصيل المعلوماتي، والاطلاع على دفاتر المحاسبة، وتدقيق البيانات، والتأكد من سلامة وصحة المعلومات التي قدمت إليها من قبل المكلفين، وتحصيل المبالغ المقررة في الآجال المحددة قانونا، أو اتخاذ الإجراءات اللازمة في حالة عدم استجابة المكلفين لإجراءات التحصيل⁹.

¹ عبد الهادي مختار، المرجع السابق، ص 19.

² سمر عبد الرحمن محمد دخله، المرجع السابق، ص 08.

³ مبروك حجار، محاضرات في القانون الجبائي، مطبوعة موجهة لطلبة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018، ص 32.

⁴ هشام محمد صفوت العمري، اقتصاديات المالية العامة والسياسة المالية، مطبعة التعليم العالي، بغداد، ط 2، 1988، ص 82.

⁵ علي عباس عياد، النظم الضريبية المقارنة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 1983، ص 04، 05.

⁶ بوزيدة حميد، النظام الضريبي وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة 1992-2004، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2006، ص 26.

⁷ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتحقيق، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 159.

⁸ هاجر دبالم، سعاد بلوناس، فعالية النظام الجبائي الجزائري في مجالي الوعاء والتحصيل، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجليلي بونعامة بخميس مليانة، 2017، ص 16.

⁹ شريف محمد، المرجع السابق، ص 38-41.

علاوة على ما سبق يقع على عاتق الإدارة الجبائية جملة من الالتزامات منها، التطبيق الصحيح للقوانين والتعليمات الجبائية، وإشعار المكلفين وتبليغهم وإعلامهم بالحقوق والواجبات بدون تعسف، كما يقع عليها رد المبالغ التي تم تحصيلها بدون وجه حق¹.

2: المجتمع الضريبي

يقصد بالمجتمع الضريبي كل ما يتخذ كأساس لتحديد قيمة الضريبة، أي مجموع المداخل المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المحققين للأرباح و المداخل التي توجب فرض الضريبة²، الأمر الذي يوضح أن المجتمع الضريبي يشمل عنصران هما: الشخص المكلف بدفع الضريبة (أ)، و المطرح الضريبي أو الوعاء الضريبي الذي يخضع لجملة من العمليات الفنية المتعلقة أساسا بربط الضريبة (ب)، وتصنيفها (ج) وتحصيلها (د).

أ: الشخص المكلف بدفع الجبابة

يمثل الشخص المكلف بالجبابة الطرف الثاني في العلاقة الجبائية، وكلمة مكلف تنبع من التكاليف الذي يفرضه عليه القانون الجبائي، وغيره من القوانين ذات الصلة به، لأن فرض الجبابة على الشخص المكلف يجب أن يتم وفقا للالتزامات ذات الطابع الجبائي أو المحاسبي التي حددها القانون، كالالتزام بمسك دفاتر اليومية، ودفاتر الجرد، ودفاتر المحاسبة، وسندات المراسلة. كما أعطى القانون للمكلف جملة من الحقوق كحق الاعتراض والطعن في قرارات الإدارة الجبائية وفقا لإجراءات المحددة في القانون، أو اللجوء للقضاء في حالة عدم قبول الإدارة الجبائية لاعتراضات المكلف أو في حالة عدم الرد عليها نهائيا³.

ب: ربط الضريبة

يقصد بالوعاء الضريبي أو المطرح الضريبي المادة الخاضعة للضريبة، أو الموضوع الذي تفرض أو تطرح عليه الضرائب سواء كان شخصا أو مالا أو عملا⁴، أما ربط الضريبة أو ما يعرف بتحديد الوعاء الضريبي فإنه يتضمن تحديد الواقعة المنشئة للضريبة من جهة (ب1) و المادة الخاضعة لها الضريبة من جهة أخرى (ب2).

ب1: تحديد الواقعة المنشئة للضريبة

تختلف عملية تحديد الواقعة المنشئة للضريبة أو الفعل المولد لها، باختلاف نوع الضريبة فيما إذا كانت مباشرة أو غير مباشرة، ولذلك فهذا الفعل يتم حينما يوضع الدخل تحت تصرف مستحقيه أو في نهاية السنة الميلادية بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، أو بحصول الأجير على مرتبه بالنسبة للضريبة على الأجور و المرتبات، أو بمجرد تحقق الربح في نهاية السنة المالية للمؤسسة بالنسبة للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية، أو بمجرد تحقق الربح في نهاية السنة الميلادية للضريبة على أرباح المهن الحرة⁵، أو بتملك رأس المال بالنسبة للضريبة على رأس المال، أو بعبور السلع للحدود الجمركية بالنسبة للضريبة الجمركية، أو بكتابة المحررات المفروضة عليها الضرائب أو لصق الطوابع الجبائية عليها أو عن طريق دمج المحرر نفسه بواسطة ختم الإدارة المختصة بذلك بالنسبة لضريبة الطابع⁶.

ب2: تحديد المادة الخاضعة لضريبة

يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة بأسلوبين: الأسلوب الأول منهما يتمثل في التحديد الكيفي لوعاء الضريبة، الأسلوب الثاني يتمثل في التحديد الكمي لوعاء الضريبة.

¹ شريف محمد، المرجع السابق، ص 41.

² مبروك حجار، المرجع السابق، ص 32.

³ شريف محمد، المرجع السابق، ص 41.

⁴ برجماني محفوظ، المالية العامة في التشريع الجزائري، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2015، ص 83.

⁵ أغيت مسيكة، حميدوش نيننة، إشكالية التحصيل الضريبي بين امتيازات إدارة الضرائب و ضمانات المكلف بالضريبة، مذكرة ماستر، جامعة عبد الرحمن ميرة، بجاية، 2015، ص 12.

⁶ عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة الممتدة من 2001 إلى 2012، مذكرة ماجستير، كلية العلوم

العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف 1، 2014، ص 11.

1) التحديد الكيفي لوعاء الضريبة

يقصد بالتحديد الكيفي تحديد المقدرة التكليفية للمكلف، لأن النظم الضريبية الحديثة قد انتهت إلى أن الضريبة تفرض أساسا على الأموال وليس على الأشخاص وفقا للمقدرة التكليفية للمكلف على أساس أن أمواله أو نشاطه، ليسا إلا كاشفين لوضعه المالي¹، فالانجاء الحديث في المالية العامة قد أصبح يأخذ في الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة عند فرضها، ولذلك تم التفريق بين الضريبة الحقيقية "العينية" والضريبة الشخصية، فأما الضريبة الحقيقية "L'impôt réel" فأنها تتجاهل شخصية المكلف و ظروفه الشخصية والعائلية، وتنظر فقط إلى الوعاء الذي تنصب عليه، وهذا ما جعل هذه الضريبة تتميز بسهولة تحديدها وتطبيقها وغزارة حصيلتها، كما تميزت بعدم إقرارها للإعفاءات، مما جعلها لا تتلاءم مع مبدأ العدالة الضريبية². أما الضريبة الشخصية L'impôt personnel فإنها تفرض على الدخل "المال"، الأمر الذي جعلها لا تراعي مقدار الدخل الذي يحصل عليه المكلف فحسب، بل تتجاوز ذلك لتلامس ظروفه الشخصية والعائلية، الشيء الذي يوضح أنها ضرائب تأخذ عند فرضها على المال الخاضع لها ظروف المكلف وحجم المال ومصدره، بمعنى أنها تدخل العوامل الشخصية في مقدرة الممول التكليفية، مما جعلها تساهم في تحقيق العدالة، وتحتاج إلى توافر إدارة ضريبية على درجة كبيرة من الكفاءة التي تسمح لها بتحديد مقدار الإعفاءات التي يتمتع بها كل مكلف بالضريبة³.

من خلال ما سبق نخلص إلى أن التحديد الكيفي لوعاء الضريبة لا ينظر إلى الوعاء الذي تنصب عليه الضريبة فحسب، بل ينظر كذلك إلى الظروف الشخصية والاجتماعية والعائلية للمكلف بالضريبة، وهذا ما جعل الباحثين يصنفون الضرائب بالنظر إلى مجال تطبيقها إلى ضرائب شخصية تأخذ بظروف المكلف عند فرضها، وضرائب عينية حقيقية لا تأخذ بهذه الظروف، بل تنظر فقط إلى العين التي تفرض عليها الضريبة أو الوعاء الذي تنصب عليه.

2) التحديد الكمي لوعاء الضريبة

يعتمد أسلوب التحديد الكمي لوعاء الضريبة على الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة بغض النظر عن الظروف الاجتماعية للمكلف، سواء تم تحديد هذه الوعاء من قبل الإدارة الجبائية بطريقة تقريبية غير مباشرة من خلال المظاهر الخارجية للمادة الخاضعة للضريبة (1)، أو من خلال التقدير الجرافي لها (2)، أو تم تحديد هذا الوعاء بطريقة تحديدية مباشرة، من قبل الإدارة الضريبية نفسها، أو بناء على تصريحات المكلف نفسه، أو تصريحات الغير الذي تربطه علاقة بالمكلف⁴ (3).

1- طريقة المظاهر الخارجية

تقدر فيها الإدارة الجبائية الدخل الخاضع للضريبة بشكل تقريبي اعتمادا على بعض المؤشرات الداخلية والخارجية للمكلف كعدد المستخدمين لديه، ومقدار أجرهم، وعدد السيارات التي يملكها المكلف⁵، والقيمة الإيجارية لمنزله أو عدد نوافذه وأبوابه، لأنه كلما زاد العدد أعتبر ذلك قرينة على ارتفاع دخل الممول. وهذا ما جعل هذه الطريقة مناسبة للمجتمعات التي ترتفع فيها الأمية، فضلا عن تميزها بالاقتصاد في نفقات الجبائية، وعدم التدخل في شؤون الممول أو الإطلاع على سجلاته، فضلا عن مساهمتها في انخفاض معدلات التهرب الضريبي، لكن ما أخذ عليها هو تناقضها مع الحقيقة والواقع لكون الأشخاص المكلفين يوجد منهم من يحب حياة الترف، ويوجد منهم المتواضع، ويوجد منهم البخيل⁶.

2- طريقة التقدير الجرافي la méthode forfaitaire

تقدر فيها الإدارة الجبائية المادة الخاضعة للضريبة على أساس اتفاقها مع المكلف على تحديد رقم معين يمثل مقدار دخله، وتسمى هذه الطريقة بالجراف الاتفاقي Le forfait conventionnel، أو على أساس الجراف القانوني Le forfait légal أو

¹ عادل أحمد حشيش، أصول المالية العامة دراسة تحليلية لمقومات مالية الاقتصاد العام، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، دون تاريخ، ص 191.

² محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 2، الجزائر، 2005، ص 143، 144.

³ محمد ساحل، المالية العامة، جسر للنشر والتوزيع، ط1، المحمدية، الجزائر، 2017، ص 121، 122.

⁴ عادل أحمد حشيش، المرجع السابق، ص 192، 193.

⁵ محمد ساحل، المرجع السابق، ص 131.

⁶ عفيف عبد الحميد، المرجع السابق، ص 12.

القرائن القانونية التي تعبر عن مقدار دخل المكلف¹، وهذا ما جعل طريقة التقدير الجزائي تعتبر طريقة سهلة بسيطة في تحديد الوعاء، غير أنه أخذ عليها ابتعادها عن الحقيقة والواقع من جهة، وابتعادها عن العدالة من جهة ثانية، وهذا ما جعلها محلا للخلاف بين الإدارة الجبائية والمكلف من جهة ثالثة².

3- طريقة التقدير المباشر "التقدير الحقيقي"

يعتمد التقدير المباشر أو التقدير الحقيقي للضريبة على ثلاثة أشكال، أولها تصريح المكلف بوعائه الضريبي باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح وصریح، كما يعطي هذا الشكل الحق للإدارة في رقابة التصريح وتعديله إذا بني على غش، وهذا ما جعله أقرب للعدالة، وأكثر إيرادا للدولة، وإثارة لشكاوى المكلفين بسبب رقابة الإدارة³، أما الشكل الثاني فيتجسد في تصريح الغير الذي يشترط فيه أن تربطه علاقة بالمكلف، كأن يكون مدينا للمكلف أو عامل عنده، كصاحب العمل الذي يقدم لإدارة الضرائب تصريحا بالمبالغ المستحقة لديه لدى العاملين، أو المستأجر الذي يقدم تصريحا عن قيمة الإيجار الذي يدفعه لصاحب العقار، أما الشكل الثالث فتقوم فيه الإدارة الضريبية بتقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقرائن أو مظاهر معينة، ولهذا سمي هذا الشكل بالتفتيش الإداري الذي يكون فيه للإدارة حرية واسعة في الوصول إلى كافة الأدلة اللازمة لتحديد وعاء الضريبة، خاصة في حالة تخلف أو امتناع المكلف عن التصريح بالضريبة، أو إذا كان التصريح غير مطابق للواقع؛ لانطوائه على الخطأ أو الغش الضريبي⁴.

ج: تصفية الضريبة

يقصد بتصفية الضريبة أو تحديد سعرها، تحديد دين الضريبة عن طريق تطبيق الأسعار الواردة في القانون على قيمة الوعاء الضريبي⁵، كما يقصد بها مجموع العمليات الواجب القيام بها على المادة الخاضعة للضريبة من أجل الحصول على مبلغ الضريبة، الأمر الذي يجعل التصفية تقتضي تحديد النسبة الواجبة الدفع بين مبلغ الضريبة والمادة الخاضعة لها⁶، والتي أوجدت بشأنها التشريعات القانونية منذ القرن التاسع عشر طريقة الضرائب التوزيعية Les impôts de repartition التي يتم فيها تحديد حصيلة الضريبة بطريقة مسبقة أو مقدمة من قبل السلطة التشريعية عند التصويت على قانون الميزانية، ثم تأتي السلطة التنفيذية لتقوم بتوزيع العبء الضريبي على الوحدات الإدارية المختلفة، وصولا إلى الضريبة التي تطال كل فرد إما عن طريق التساوي، أو عن طريق التناسب وفقا للقدر التكاليفي لكل فرد⁷، فالضريبة التوزيعية لا يحدد فيها المشرع معدلا محددًا ينطبق على المادة الخاضعة لها، وإنما يحدد المقدار الكلي لحصيلتها الذي يتعين على الإدارة الضريبية تحصيله من المكلفين الخاضعين لها، ثم توزع هذه الحصيلة على أقاليم الدولة، لكي تقوم بعد ذلك اللجان المحلية بتحديد ما يخص كل مكلف، وعندئذ فقط، يمكن معرفة معدل الضريبة⁸.

تتميز طريقة الضرائب التوزيعية ببساطتها وثبات حصيلتها وعدم تأثرها بتهرب المكلفين، غير أنه أخذ عليها ابتعادها عن العدالة نتيجة المحاباة من جهة أو نتيجة الأخطاء الإدارية التي تحدث أثناء عملية التوزيع، كما أخذ عليها عدم مرونتها، لأن تحديد المبالغ المحددة كنصيب لكل إقليم لفترة طويلة يجعل الدولة لا تستفيد من تحسن الظروف الاقتصادية في ذلك الإقليم⁹، ولذلك تم العدول في الوقت الراهن عن هذه الطريقة وحلت محلها طريقة الضرائب القياسية "التحديدية" التي يتحدد فيها سعر الضريبة بالمقارنة مع المادة الخاضعة لها (الوعاء الضريبي)، وهذا ما جعل هذه الطريقة تعد أفضل من

¹ محمد ساحل، المرجع السابق، ص 131.

² مبروك حجار، المرجع السابق، ص 32.

³ محمد ساحل، المرجع السابق، ص 132.

⁴ محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 148، 149.

⁵ عفيف عبد الحميد، المرجع السابق، ص 14، 15.

⁶ مبروك حجار، المرجع السابق، ص 33.

⁷ كمال عبد حامد آل زيارة، التمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، محاضرات المالية العامة والتشريع الجبائي، المحاضرة 14، كلية القانون، جامعة أهل

البيت، العراق، الرابط: <https://abu.edu.iq/law/courses/2/public-finance-financial-legislation/14>، تاريخ المشاهدة: 2019/12/25.

⁸ محمد ساحل، المرجع السابق، ص 133.

⁹ محمد ساحل، المرجع نفسه، ص 134.

الطريقة الأولى لأنها تتعامل مباشرة مع الوعاء الضريبي، أخذاً في الاعتبار حالات الهبوط أو الارتفاع التي تحصل بسبب الانتعاش أو الانكماش الاقتصادي¹، فالضرائب القياسية هي طريقة يحدد فيها المشرع سعر الضريبة مقدماً دون أن يحدد حصيلها في تلك اللحظة، ولكن هذا لا يمنع الإدارة الضريبية بعد ذلك من تقدير هذه الحصيلة على وجه التقريب في بداية كل عام، لما يتوفر لديها من عناصر مختلفة².

تتخذ طريقة الضرائب القياسية التي تستخدم النسب المئوية كأسلوب لقياس سعر الضريبة صورتان هما: صورة الضرائب النسبية التي تفرض نسبة ثابتة ومحددة كسعر للضريبة مهما تغيرت قيمة الوعاء الضريبي. كأن تفرض نسبة 17 أو 19 من المئة من قيمة الأرباح التجارية، مما يجعل حصيلة الضريبة تتغير بتغير قيمة الوعاء الضريبي، أما الصورة الثانية فهي صورة الضرائب التصاعدية التي تفرض نسبة مئوية تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي، ما يجعلها تحقق العدالة بشكل أكثر والحصيلة الضريبية بشكل أوفر³.

د: تحصيل الضريبة

يقصد بتحصيل الضريبة مجموعة الإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى مصلحة قباضات الضرائب التابعة لمديرية الضرائب ثم إلى الخزينة العمومية وفقاً للمواعيد والطرق المحددة في هذا الإطار⁴. وهذا ما يجعل التحصيل أهم مرحلة كونه يهدف إلى جمع الحصيلة الضريبية، لأن غيابها يجعل المراحل السابقة عنه لا قيمة لها⁵.

يختلف وقت تحصيل الضريبة حسب نوعها، فالضرائب غير المباشرة تتوزع حصيلتها على مدار السنة، لأن الضريبة فيها تفرض على دخول السلع الاستهلاكية أو الإنتاجية، كما تفرض على تداول رأس المال⁶، أما في الضرائب المباشرة فإن عملية التحصيل يتوجب أن تحدد لها فترة زمنية محددة في السنة، لأن التحصيل فيها تسبقه الكثير من العمليات المتعلقة بتقدير المادة الخاضعة للضريبة وتحديد مقدارها⁷.

تتخذ الإدارة الضريبية عدة طرائق وأشكال لتحصيل الضريبة، منها طريقة التوريد أو الدفع المباشر أو التحصيل الطوعي التي يلتزم فيها المكلف بدفع الضريبة إلى الإدارة الضريبية من تلقاء نفسه بعد إتمام ربطها النهائي دون مطالبة الإدارة له بأدائها⁸. كما سميت هذه الطريقة بالتصريح المراقب لأن الإدارة تراقب في معظم الحالات صحة التصريح الضريبي الذي يقدمه المكلف بمجرد حلول أجل الدفع⁹. وهناك أيضاً طريقة الأقساط المقدمة التي يقوم بمقتضاها المكلف بدفع أقساط دورية خلال السنة الضريبية طبقاً لإقرار يقدمه عن دخله المحتمل، أو حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة، على أن تتم التسوية النهائية للضريبة بعد ربطها، حيث يسترد المكلف ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المربوطة أو يدفع ما قد يقل عنها، وهذا ما قد يخفف العبء الضريبي عليه، إلا أنه يفتح له المجال للتهرب الضريبي. ولهذا السبب وجدت طريقة الدفع غير المباشر أو الاقتطاع من المصدر أو الحجز من المنبع التي تقتضي قيام شخص ثالث تربطه علاقة بالمكلف بدفع الضريبة نيابة عن المكلف عند نشوء دخله وليس عند استلامه، مما جعلها أكثر الطرق ملائمة للخزينة العمومية لما تحققه لها من وفرة في الحصيلة والحيلولة دون التهرب الضريبي. علاوة على تزويدها للخزينة بسيل متدفق من الموارد على طول السنة هذا من جهة، وتقليلها من حساسية المكلف تجاه الضريبة من جهة أخرى، الأمر الذي جعلها من أفضل الطرق في تحصيل الضرائب، غير أن ما أخذ عليها هو إمكانية عدم توفيق الطرف الثالث في تقدير قيمة الضريبة لعدم علمه بأحكامها وقوانينها، مما يؤدي إلى ضياع حقوق الإدارة الضريبية أو استقطاع حصيلة ضريبية تفوق ما يجب أن يتحمله المكلف.

¹ كمال عبد حامد آل زيارة، المرجع السابق.

² محمد ساحل، المرجع السابق، ص 134.

³ عفيف عبد الحميد، المرجع السابق، ص 14، 15.

⁴ مبروكة حجار، المرجع السابق، ص 33.

⁵ محمد عباس محززي، المرجع السابق، ص 156.

⁶ كمال عبد حامد آل زيارة، المرجع السابق.

⁷ عفيف عبد الحميد، المرجع السابق، ص 14، 15.

⁸ مبروكة حجار، المرجع السابق، ص 34.

⁹ أغيت مسيكة، حميدوش ثنينة، المرجع السابق، ص 10.

الفرع الثاني: مؤشرات النظام الجبائي الجيد والعوامل المؤثرة فيها

توجد هناك الكثير من الدراسات المتعلقة بتحديد ملامح النظام الجبائي الفعال أو النظام الضريبي الجيد (أولاً)، كما توجد هناك الكثير من الدراسات المحددة للعوامل المؤثرة في هذا النظام (ثانياً).

أولاً: مؤشرات النظام الجبائي الجيد

وجدت هناك الكثير من الدراسات المتعلقة بتحديد ملامح النظام الضريبي الجيد، منها دراسة vito.tanzi (1)، وبعض الدراسات الأخرى التي حدد فيها واضعوها مؤشرات النظام الجبائي الجيد (2).

1: مؤشرات vito.tanzi للنظام الضريبي الجيد

تتمثل مؤشرات الفقيه فيتوتانزي vito.tanzi في تصميم النظام الضريبي الجيد في : مؤشر التركيز (أ)، مؤشر التشتت (ب)، مؤشر التآكل (ج)، مؤشر تأخرات التحصيل (د)، مؤشر التحديد (هـ)، مؤشر الموضوعية (و)، مؤشر التنفيذ (ز)، مؤشر تكلفة التحصيل (ح).

أ- مؤشرات التركيز: يقضي هذا المؤشر بأن يأتي جزء كبير من إجمالي الإيراد الضريبي من عدد ضئيل نسبياً من الضرائب و المعتلات الضريبية، لأن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة والتنفيذ، فتجنب وجود عدد كبير من الضرائب و جداول المعتلات إيرادات محدودة يمكن أن يؤدي إلى تسهيل تقييم آثار تغيرات السياسة وتفادي خلق الانطباع بأن الضرائب مفرطة¹.

ب- مؤشر التشتت: يتعلق الأمر بما إذا كانت هناك ضرائب مزعجة قليلة الإيراد، وإذا كانت موجودة هل عددها قليل، لأن مثل هذا النوع من الضرائب يجب التخلص منه سعياً لتبسيط النظام الضريبي بشرط أن لا يكون لحذفه أثر على مردودية النظام.

ج- مؤشر التآكل: يتعلق الأمر بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة، لأن اتساع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبياً، وإذا ابتعدت الضريبة الفعلية عن الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات والأنشطة والقطاعات، فإن ذلك يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي، وهذا ما يدعوا إلى رفع المعدلات طمعاً في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات، و مثل هذا المسعى (رفع المعدلات) من شأنه أن يحفز على التهرب الضريبي.

د- مؤشرات تأخرات التحصيل : يتعلق الأمر بوضع الآليات الدافعة التي تجعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في آجالها، لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم ولهذا لا بد أن يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من الميل إلى التأخر في دفع المستحقات.

و- مؤشر التحديد: يتعلق الأمر بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة، وهذا لا ينفى في الواقع إمكانية إحلال بعض الضرائب بخرى، كإحلال الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل بـضريبة واحدة على كامل الثروة.

و- مؤشر الموضوعية : يتعلق الأمر بضرورة جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية ، بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح لالتزامهم الضريبي على ضوء أنشطتهم التي يخططون لها.

ز- مؤشر التنفيذ: يتعلق بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل وفعاليتها، وهذا يتعلق أيضاً بمدى سلامة التقديرات و التنبؤات و مستوى تأهيل الإدارة الضريبية، لأنها القائم الأساسي على التنفيذ، فضلاً عن مدى معقولية التشريعات وقابليتها للتنفيذ على ضوء الواقع الاجتماعي والاقتصادي.

ح- مؤشر تكلفة التحصيل : هو مؤشر مشتق من مبدأ الاقتصاد في الحياة الجباية والنفقة، وهذا يجعل تكلفة تحصيل الضرائب أقل ما يمكن، حتى لا ينعكس ذلك سلباً على مستوى الحصيلة الضريبية².

..

¹ شريف محمد، المرجع السابق، ص 33.

² شريف محمد، المرجع السابق، ص 34، 35، بوزيدة حميد، المرجع السابق، ص 180-181.

2: مؤشرات أخرى لتصميم الأنظمة الضريبية الجيدة

يرى بعض الاقتصاديين أن تصميم الأنظمة الضريبية وفق مقتضيات الفعالية يمكن أن يتم وفق أسلوبين، الأسلوب الأول منهما ركز فيه واضعوه على مؤشرات النظام الضريبي الجيد (أ)، أما الأسلوب الثاني فقد ركز فيه واضعوه على الرفاهية العامة للمجتمع (ب).

أ- الأسلوب الأول: يستوجب توفر معايير محددة في وضع النظام الضريبي، وهذه المعايير هي: العدالة، الوضوح، الملاءمة في الدفع، الاقتصاد في نفقة التحصيل، المحافظة على كفاءة جهاز السوق، عدم التعارض بين الضرائب وأهداف النظام المالي.

ب- الأسلوب الثاني: يستوجب هذا الأسلوب الربط بين النظام الضريبي و الرفاهية العامة للمجتمع، من خلال توفير مجموعة من الأهداف الضرورية: توفير الحد الأدنى من الحرية في الاختيار، تحقيق أعلى مستوى معيشة، توظيف عوامل الإنتاج الراغبة في العمل، النمو الاقتصادي، العدالة في توزيع الدخل¹.

ثانيا: العوامل المؤثرة في النظام الجبائي

تتمثل العوامل المؤثرة في النظام الجبائي، في التقدم الاقتصادي(1) النظام الاقتصادي والسياسي (2) العوامل التاريخية (3) العوامل الاجتماعية (4) وكفاءة السلطات التشريعية والتنفيذية والقضائية (5).

1: التقدم الاقتصادي

يعتقد البعض من الدارسين أن درجة التقدم الاقتصادي في العامل الوحيد المؤثر في النظام الجبائي، حيث تشير أحد الدراسات إلى أن الوزن النسبي للضرائب المباشرة يتناسب طرديا مع درجة التطور الاقتصادي للدولة، فإذا كانت نسبة هذه الضرائب مرتفعة مقارنة مع مجموع نسب الضرائب الأخرى فمعنى ذلك أن التقدم الاقتصادي في الدولة من شأنه أن يؤثر في النظام الجبائي².

2: النظام الاقتصادي والسياسي

يختلف النظام الضريبي " الجبائي" باختلاف النظام المتبع في الدولة، فالضرائب في النظم الاقتصادية الرأسمالية تغلب دورا أكبر مقارنة بالدور الذي تؤديه في النظم الاشتراكية، لأن النظم الاقتصادية الرأسمالية تستخدم أحدث الفنون الجبائية لدفع قطاعات النشاط الاقتصادي، لدرجة أن الضريبة فيها قد أصبحت أداة جوهرية لتدخل السلطة العامة في المجال الاقتصادي، مما جعل سياستها الجبائية تندمج مع سياستها الاقتصادية³.

علاوة على ما سبق، أشار مونتسكيو في الكتاب الثامن من مؤلفه روح القوانين قائلا: "أن حجم الضرائب يتوقف على طبيعة الحكومة"، لأن الحكومات الاستبدادية حسبه تفرض الضرائب الشخصية، أما الحكومات الديمقراطية فتفرض الضرائب على الأموال⁴، وعلى العموم تجدر الإشارة إلى أن النظام السياسي السائد من شأنه أن يؤثر في النظام الجبائي بطريقة أو بأخرى، لأن القوى السياسية الحاكمة في البلاد من شأنها أن تفرض أو تلغي أو تعدل القوانين الضريبية، كما من شأنها تفرض بعض الضرائب الجديدة في حالة الحروب، أو تقوم بتبني بعض الإعفاءات الضريبية نتيجة انضمامها لمعسكرات سياسية معينة⁵.

3: العوامل التاريخية إن تطبيق النظام الضريبي لمدة معينة قد يصبح تقليدا يعتاد عليه المكلفون بدفع الضريبة، مما يجعلهم يرتبون أمورهم على أساسه، ولكن يجدر بهذا النظام أن لا يصل إلى هذا الحد من الجمود، بل يجدر به أن يتمتع بدرجة من المرونة، تسمح له بمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في الدولة التي يطبق فيها، مما يزيد من فاعلية النظام وتأثيره⁶

¹ Zakaria 10، النظام الضريبي في الجزائر 1962-2005، 28 أبريل 2009، الرابط: <https://fafi.ahlamontada.com/t2-topic>، تاريخ المشاهدة: 2019 /12/26.

² سمر عبد الرحمن محمد الدخلة، المرجع السابق، ص 08.

³ عبد المجيد دراز وآخرون، النظم الضريبية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، بيروت، 1989، ص 28.

⁴ شريف محمد، المرجع السابق، ص 37.

⁵ سمر عبد الرحمن محمد دخله، المرجع السابق، ص 09.

⁶ سمر عبد الرحمن محمد دخله، المرجع نفسه، ص 09.

4: العوامل الاجتماعية

إن العوامل الاجتماعية التي تؤثر في النظام الجبائي كثيرة ومتنوعة نذكر منها:

أ - النمو السكاني: يعتبر عامل مؤثر في النظام الجبائي، لأن الدول التي تسعى لزيادة عدد السكان تقوم بمنح إعفاءات ضريبية، أما الدول التي تشكو من ظاهرة الاكتظاظ السكاني فأنها تقوم بفرض الكثير من الضرائب على السكان حتى يقومون بالهجرة إلى البلدان التي تقدم الإعفاءات الجبائية.

أ - القيم الأخلاقية: فالدول التي تسمح بالرِّبا وتعاطي الخمر ودور الملاهي والقمار، تكون حصيلتها الجبائية في هذا المجال عالية، أما الدول التي تكون تقاليدها وعاداتها الدينية لا تسمح بذلك فتكون حصيلتها الجبائية في هذا المجال محدودة، أو منعدمة.

ب- نظام الإرث : يعتبر عامل مؤثر في النظام الجبائي، لأن حصيلة ضريبة التركات تكون عالية في النظم التي تسمح بتوريث فرد واحد، وتكون قليلة جدا في النظم التي تسمح بتوريث الأشخاص بنسب متساوية، كما هو الحال في فرنسا، أو بنسب متفاوتة كما هو الحال في البلدان الإسلامية، لأن الدخل فيها يتفتت بين الورثة¹.

5: كفاءة السلطات التشريعية والتنفيذية والقضائية

تظهر كفاءة السلطة التشريعية في سن القوانين الضريبية الواضحة و سهولة الفهم بالنسبة للمكلفين والإدارة الضريبية، أما كفاءة السلطة التنفيذية فتظهر في تأهيل موظفي الإدارة الضريبة من جهة ومتابعة المهتمين من الضرائب من جهة أخرى، كما تتجلى كفاءة السلطة القضائية في سرعة البث في القضايا الضريبية وتفسير النصوص الغامضة بشكل بعث الثقة والاطمئنان في نفوس المكلفين بدفع الضريبة².

¹ سمر عبد الرحمن محمد دخله، المرجع السابق، ص 09.

² سمر عبد الرحمن محمد دخله، المرجع نفسه، ص 09.