

التَّشْرِيعُ الضَّرِيبِيُّ فِي ظِلِّ النِّظَامِ الوَضْعِيِّ

الباحثة

زهراء جواد كاظم

الأستاذ المساعد الدكتور

حيدر محمد علي السهلاني

ملخص:

جهة، ومن جهة أخرى، تعمل على تلبية حاجات الدولة والمجتمع بالشكل الذي يضمن معه الحفاظ على سلامة أسس ودعائم الدولة والمجتمع حدوثاً وبقاءً. لذا فإن احتياجات الدول ونفقاتها لا زالت في تضاعف مستمر مع تطور الحياة مما جعل بعض الضرائب غير كافية لسد هذه النفقات مما دفع الدول إلى فرض الضرائب ورسوم معتبرة إياها واجبا تضامنيا يقوم الأفراد بدفعها مشاركة

تثير دراسة الضرائب مشاكل كثيرة على المستويين النظري والعملي، ومن أهم هذه المشاكل هي مشكلة نطاق سريان سلطة الدولة - سواء كانت سلطة وضعية أم إسلامية - في التوسع لتشريع الضرائب والرسوم، ومدى صلاحية الدولة في سن القوانين الضريبية - سعة وضيقا - التي تواكب عجلة التغيرات والتطورات السياسية والاقتصادية والاجتماعية من

منهم في تحمل الأعباء العامة.

مقدمة

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خير خلق الله أجمعين محمد وعلى آله الطيبين الطاهرين.

تحتل الضرائب والرسوم مكانة مهمة في اقتصاديات الدول باعتبارها أهم إيرادات يمكن أن تحصل عليها الدولة لسد حاجتها من النفقات، وتعد الركيزة الأساسية للنظام المالي، وهي من أقدم وأهم المصادر المالية لأي دولة، نظراً لكثرة الأموال التي توفرها للخزينة العامة.

وقد تزايد دورهما بتزايد مكانتهما في الإيرادات العامة، وارتبط تطورهما بتطور مفهوم الدولة، وأصبح للضرائب والرسوم دور اجتماعي واقتصادي، فضلاً عن دورهما المالي التقليدي، وفي ظل المفاهيم الاقتصادية الحديثة تعدّ الضرائب والرسوم أهم مصادر التمويل التي تلجأ إليها الدول، لذلك وجب أن يحكم التنظيم الضريبي مجموعة من الأسس في كل بلد حسب أهمية تلك المصادر للتوفيق بين مصلحة الدولة من أجل توفير خدمات عامة، ومصلحة الفرد والعدالة اللازمة لتحقيق نوع من المساواة بين المكلفين. ولكثرة ما تثيره الضرائب والرسوم من مسائل تستحق الدراسة، أصبح الحديث

عن هذا الموضوع علماً قائماً في كل الأقطار، لذا سوف تنصب دراستنا في هذا البحث على جانب لا يخلو من الأهمية في دراسة هذا الموضوع، إلا وهو الأساس القانوني الذي تستند إليه الدولة ذات القانون الوضعي في فرضها للضرائب والرسوم سعة أو ضيقاً. لقد انتظم البحث على مقدمة وأربعة مطالب، أما المطلب الأول فقد عرض التنظيم الفني للضرائب والرسوم، وتضمن الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة، وكذلك الرسوم، وعرض المطلب الثاني مميزات التشريع القانوني للضرائب والرسوم وأهدافه، وعرض المطلب الثالث المباني القانونية للضرائب والرسوم ومبادئها، وعرض المطلب الرابع الآثار الاقتصادية للنظام الضريبي.

متبعة في ذلك المنهج الوصفي والتحليلي في بيان خصوصيات هذا الموضوع، مردفة البحث ببعض النتائج التي تمخض عنها، وملحقاً إياه بقائمة من المصادر والمراجع.

المطلب الأول

التنظيم الفني للضرائب والرسوم

يعرض هذا المطلب صور التنظيم الفني للضرائب والرسوم على وفق تقسيمها إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة، ومن ثم تقسيم الرسوم إلى أقسامها

الرئيسية، لذا سوف يتضمن هذا المطلب فرعين:

الفرع الأول: الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.
الفرع الثاني: الرسوم.

الفرع الأول

الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة
أولاً: الضرائب المباشرة.

هي الضرائب التي تفرض بصفة مباشرة على الوعاء الذي يتميز بالاستقرار والانتظام، وتسجل في جداول اسمية تتضمن كل المعلومات اللازمة حول المكلف والمادة الخاضعة للضريبة^(١)، وتشتمل الضرائب المباشرة على الموارد الآتية:

١- الضرائب على الدخل.

تعدّ الضرائب على الدخل من أهم أنواع الضرائب وأكثرها غزارة لتمويل النفقات العمومية، ويعرف الدخل بأنه: «كل ثروة قابلة للتقويم النقدي يحصل عليها الممول بصفة دورية من مصدر قابل للبقاء، يمكنه من إشباع حاجاته باستهلاكها دون المساس بماله الأصلي»^(٢)، والضريبة على الدخل نوعان هما:

الأول: الضريبة العامة على مجموع الدخل.
تعدّ الضريبة العامة على مجموع الدخل أرقى أنواع الضرائب لأنها تتمتع بمزايا

عدّة^(٣)، وينظر إلى المكلف بصورة شاملة إلى إجمالي الدخل المتحقق من مختلف أنشطته الممارسة وإلى مصادر الدخل المتعددة، ومن ثم يساهم ذلك في التعرف على مقدراته التكليفية^(٤)، «كما أن هذا النوع من الضرائب على الدخل يساهم في تطبيق مبدأ شخصية الضريبة من خلال معرفة الوضع الحقيقي للمكلف»^(٥).

الثاني: الضريبة على فروع الدخل.

تفرض الضريبة على كل فرع من فروع الدخل، على أساس مصدر كل دخل أي أوعية ضريبية متعددة، فتفرض ضريبة على الدخل الناتج عن العمل كالأجور والمرتبات، وضريبة على الدخل الناتج عن رأس المال العقاري أو المنقول كملكية العقارات، وملكية الأوراق المالية، أو الدخل الناتج عن العمل ورأس المال معاً كالأرباح التجارية والصناعية^(٦).

٢- الضريبة على رأس المال (الثروة).

يعدّ رأس المال الوعاء الضريبي الذي تفرض عليه، ويعرف الرأس مال بأنه: «مجموعة الأموال العقارية المنقولة، المادية والمعنوية القابلة للتقويم نقداً، والتي يمتلكها الفرد في لحظة معينة، سواء كانت تدر دخلاً نقدياً أم عينياً أو حتى كانت حاصلة عن الإنتاج»^(٧)، وتشمل الضريبة على رأس المال ثلاثة أنواع هي:

- أ. الضريبة على ملكية رأس المال.
- تفرض على رأس المال ذاته بغض النظر عن مصدره سواء أحصل عليه صاحبه عن طريق العمل والادخار أم عن طريق آخر، كضريبة التركات، والضريبة على ملكية رأس المال ضريبة استثنائية تفرض في أثناء الحروب وفي أثناء الأزمات المالية^(٨).
- ب- الضريبة على جزء من رأس المال.
- وتقوم فكرة هذه الضريبة على أساس اقتطاع جزء من رأس المال، فهي تفرض على رأس المال نفسه، ويتم تحصيلها منه وليس الدخل الناتج عنه، وهي على ثلاثة أنواع:
- أولاً: الضريبة الاستثنائية على رأس المال.
- وهي التي تفرض على رؤوس الأموال التي تتكون في حالات الظروف الاستثنائية والتي تكون الدولة فيها بأمر الحاجة إلى تلك الأموال كالحرب أو الكوارث^(٩).
- ثانياً: الضريبة على الزيادة في قيمة رأس المال.
- تفرض هذه الضريبة على الزيادة في القيمة العقارية وخاصة للحد من المضاربة في السوق المالي^(١٠)، كما تفرض في الحالات التي تزيد فيها قيمة العقار إما أثناء إعادة التخمين أو بسبب عمل قامت به الدولة دون أن يطلب صاحب رأس المال^(١١).
- ثالثاً: الضريبة على التصرف في الثروة.
- تفرض هذه الضريبة على الثروة عند انتقال ملكيتها من شخص إلى آخر، وصور فرضها على التصرفات في الثروة تنقسم بدورها إلى قسمين رئيسيين:
- ١- الضرائب على التصرفات بين الأحياء.
- تستخدم هذه الضريبة في كثير من دول العالم، إذ تفرض على أحد الطرفين ضريبة على قيمة الثروة التي هي محل التعاقد^(١٢).
- ٢- ضريبة التركات.
- تفرض الدولة هذه الضريبة في حالة توفي الشخص وانتقال الثروة إلى ورثته^(١٣)، ويتكون وعاء هذه الضريبة على نوعين من الأموال، هي:
- الأول: أموال التركة.
- وتتضمن أموال التركة قسمين:
- ١- منها ما يقوم على اقتطاع جزء من الميراث قبل توزيعه^(١٤).
- ٢- منها ما يفرض على حصة كل وارث بعد تقسيم الميراث، وتسمى أحياناً برسم الأولوية.
- الثاني: أموال وسّع المشرع بها وعاء الضريبة.
- وهي على أربعة أقسام:
- ١- الأموال الموصى بها.
- ٢- أموال الهبات الصادرة بلا عوض في غضة الخمس سنوات السابقة على الوفاة.
- ٣- أموال الوقف التي توقف بعد نفاذ

قانون هذه الضريبة. الاستهلاك هو أن تخضع بعض السلع للضريبة، وتسترشد الدولة في اختيار هذه السلع التي تفرض عليها ضرائب الاستهلاك باعتبارين متعارضين:

الأول: اعتبار العدالة: أي عدم فرض ضريبة على السلع الضرورية التي يحتاج إليها الفقراء^(٢٠).
الثاني: الاعتبار المالي: أي فرض الضريبة على السلع كثيرة الاستعمال لتأتي بحصيلة وفيرة^(٢١).

ب. الضرائب على الإنتاج. تفرض على إنتاج البضاعة أو تداولها^(٢٢)، ويمكن أن تفرض هذه الضريبة على السلع في مرحلة الإنتاج، ويطلق على هذه الضرائب اسم رسوم الإنتاج^(٢٣)، ولهذه الضريبة صور ثلاث:

الأولى: الضريبة على مرحلة واحدة، أي أن السلعة لا تخضع للضريبة إلا مرة واحدة على الرغم من تطور السلعة من حالة المادة الخام إلى مراحل الإنتاج والتوزيع والاستهلاك.
الثانية: الضريبة التراكمية، وهي التي تفرض على قيمة السلعة عندما تكون مادة أولية، ثم عند انتقالها بعد التصنيع أو الإنتاج إلى تاجر الجملة، ثم عند انتقالها إلى تاجر التجزئة، وأخيراً عند بيعها من المستهلك^(٢٤).

جـ. الضريبة على زيادة رأس المال. هي ضريبة تفرض عند زيادة رأس المال لأسباب ليس لصاحب رأس المال جهد فيها، كما في حالة إعادة تقدير العقار وزيادة قيمته^(٢٥).
ثانياً: الضرائب غير المباشرة. هي الضرائب التي تفرض على بعض الوقائع المتقطعة والتصرفات العرضية، مثل الضرائب على الاستهلاك، الإنتاج وغيرها من التداولات الأخرى^(٢٦)، وهذا النوع من الضريبة يتضمن الموارد الآتية:

الأول: الضرائب على الاستهلاك. تفرض بموجب القيام بالاستهلاك، أي القيام بإنفاق الدخل، وذلك عن طريق زيادة سعر السلعة المشتراة بمقدار الضريبة المفروضة، كما تفرض هذه الضرائب على استهلاك سلع محددة^(٢٧)، وقد قسمت الضرائب على الاستهلاك إلى ما يأتي:

أ. الضرائب النوعية على الاستهلاك. يقصد بهذا النوع من الضرائب على

على تداول الأموال هي:
أ. الضريبة على انتقال الملكية.
هو تداول بعض الثروات وتسجيل ملكيتها
لمن انتقلت إليه نظير رسم تسجيل كما هو
الحال بالنسبة لتداول الأراضي الزراعية
والعقارات المبنية^(٣٠).

ب. ضريبة الدمغة.
تفرض على عمليات تداول الأموال التي
تتم عن طريق تحرير مستندات كالشيكات
والكمبيالات والفواتير والعقود^(٣١).
ج. ضريبة الرسم على القيمة المضافة.
يفرض الرسم على القيمة المضافة على كل
مبيعات السلع والخدمات التجارية في كل
مرحلة من مراحل الإنتاج^(٣٢).

هذه هي أهم وأكثر الضرائب تداولاً في
البلدان العربية والإسلامية، استعرضها
الباحث بفروعها لبيانها أولاً، ولغرض
التكليف القانوني أو الفقهي في المباحث
اللاحقة، وهل لها مشروعية في الإنشاء
ابتداءً أو بقاءً، وهل صلاحية الحاكم
والمرشح تعطيهما بالعناوين الأولية أو
الثانوية المشروعية بذلك أو لا؟ وهذا ما
ستقف عليه الباحثة في المباحث والفصول
القادمة.

الفرع الثاني: الرسوم

يعدّ الرسم مصدراً آخرًا من مصادر
الإيرادات العامة في الدولة وإن كانت

الثالثة: الضريبة على القيمة المضافة، وهي
التي تفرض على القيمة التي أضيفت إلى
السلعة أو الخدمات في المراحل كافة^(٣٥).
ج. الضرائب الجمركية (الرسوم
الجمركية).

تسمى الضرائب على الاستيراد والتصدير،
وتفرض على السلع والخدمات التي
تجتاز الحدود، أي بمناسبة استيرادها أو
تصديرها^(٣٦).

وتعدّ الرسوم الجمركية أوفر حصيلة
الضرائب والرسوم، كما أنها تعد أهم
ضرائب الاستهلاك ومن أوفر مصادر
تمويل النفقات العمومية وإحدى أدوات
السياسة المالية والاقتصادية^(٣٧).

الثاني: الضرائب العامة على النفقات
(ضرائب الإنفاق).

تفرض هذه الضريبة على أوجه الإنفاق
جميعاً دون استثناء، وتأخذ الضريبة العامة
في الإنفاق صور متعددة، منها:

الضريبة على المبيعات

تفرض هذه الضريبة على السلع والخدمات
كافة المنتجة محلياً أو المستوردة باستثناء
إعفاء بعض الأنشطة والمواد والسلع
الغذائية^(٣٨)، و«تتخذ الصورة التي تجبى بها
هذه الضرائب أنواعاً عدة، إذ قد يحصل أن
تجبى من خلال لصق طوابع على المستندات
أو تجبى نقداً»^(٣٩)، وأهم أنواع الضرائب

أهميته لا تصل إلى أهمية إلى أهمية الإيرادات العامة، كالضرائب والدومين.

ويعد الرسم من الإيرادات الدورية والمنتظمة، التي تدخل خزانة الدولة وتساهم في تمويل نفقاتها العامة، كما يعمل على تنظيم الخدمة والحد من الاستغلال^(٣٣)،

وان كانت أهمية الرسوم في الوقت الحاضر قليلة فهي لم تكن كذلك فيما مضى، وعلى الأخص في القرون الوسطى والعصور التي تلتها، إذ بين لنا استقراء التاريخ انه كانت في تلك المدة أكثر موارد الدولة حصيلة بعد الدومين^(٣٤)، ويمكن إرجاع ذلك إلى الأسباب الآتية:

إنَّ فرض الرسوم لا يتطلب في الماضي إقراراً وموافقة من السلطة التشريعية كما هي الحال في فرض الضرائب، وقد أدى ذلك إلى توسع الدولة في فرض الرسوم.

إنَّ فكرة الدولة - بكونها تنظيمياً يعمل على تحقيق المصلحة العامة - لم تكن قد استقرت بعد، بل كانت النظرة الغالبة إلى العلاقة بين الدولة وأفراد مجتمعتها قائماً على أساس أنَّها علاقة تبادل، فتقدم الدولة الخدمات إلى الأفراد ويقدم الآخرون ثمن تلك الخدمة، وعلى هذا الأساس أصبح من الطبيعي حصول الدولة على الرسوم مقابل ما تقدمه من خدمة الأفراد.

أجازت الدولة تخصيص حصيلة الرسم

بشكل مباشر إلى الموظفين العاملين على تقديم الخدمة إلى أفراد المجتمع كأجور لهم مقابل عملهم مما يؤدي إلى تخفيف الأعباء المالية عن كاهل الدولة في تمويل نفقاتها التي كانت تمول أساساً من طريق إيراداتها من دومينها^(٣٥).

غير أنَّ الوضع السابق لم يستمر طويلاً مما أدى إلى تضاؤل أهمية الرسم كإيراد، ويمكن إرجاع ذلك إلى الأسباب الآتية:

أ. استقرار حق الشعب في هيئاته البرلمانية في الموافقة على فرض الرسوم شأنه في ذلك شأن الضرائب مما أدى إلى تقليل اعتماد الدولة على الرسوم، إذ أدى ذلك إلى سلب الرسم ما كان له من ميزة في سهولة الالتجاء إليه بدلاً من الضريبة، إذ لا ضريبة ولا رسم إلا بقانون.

ب. أدى التطور إلى تغير مفهوم الدولة بحيث أصبحت تنظيمياً علوياً يعمل باسم التضامن الاجتماعي لتحقيق المصلحة العامة للمجتمع، فأصبح من اللازم ان يفيد من خدماتها المواطنون كافة، بصرف النظر عن قدرتهم على دفع ثمن تلك الخدمات^(٣٦).

ج. تبين فساد أسلوب السباح للموظفين القائمين على تقديم الخدمة العامة بتحصيل الرسوم لحسابهم مقابل تلك الخدمة كأجر لهم، إذ اتضح اهتمامهم بتحصيل أكبر قدم

المطلب الثاني مميزات التشريع القانوني للضرائب والرسوم وأهدافه

في ضوء ما تقدم ذكره في المطلب الأول حول تعريف الضريبة والرسوم يمكن أن يستنتج الباحث المميزات الآتية لكل منهما: أولاً: مميزات الضريبة.

١- الضريبة اقتطاع نقدي لا عيني. وهذا يعني أن الضريبة تشكل اقتطاعاً مالياً من ثروة المكلف بها، وليست كما كانت في السابق أداءً عينياً يتجسد في كمية من حاصلات الأرض أو في عدد من ساعات العمل، فقد كانت الضريبة في العصور الوسطى تفرض وتجبى عيناً، بالشكل الذي عرف باسم (الشُّخرة) وهو نوع من أنواع إلزام الأفراد بتقديم عمل معين أو تسليم أشياء أو أجزاء المحاصيل^(٤١).

فالضريبة « يمكن أن تفرض ويتم تحصيلها بصورة عينية كنسبة أو جزء من الإنتاج، أو بتقديم عمل، والذي كان الشكل السائد للضريبة في العديد من الحالات، وبالذات في النظم الاقتصادية القديمة، وخصوصاً ما يرتبط بالضريبة التي تفرض على الإنتاج الزراعي، والتي يتم تحصيلها عينا في ظل الدور الأساسي والمهم للإنتاج الزراعي في تكوين الإنتاج القومي آنذاك، والذي يتماشى والنظم السابقة خاصة في

من الرسوم على حساب نوع الخدمة الأمر الذي يتعارض مع فكرة المرفق العام التي شهدت تطوراً كبيراً في الوقت الحاضر^(٣٧).

د. افتقار الرسم للمرونة والغزارة في الحصيلة اللازمتين لنظام مالي حديث يكفل زيادة الحصيلة بمعدل سريع إذا ما واجهت الدولة أزمة مالية تقتضي زيادة سريعة في مواردها، إذ يخشى في حالة زيادة سعر الرسم انصراف الأفراد عن طلب الخدمة مما يترتب عليه عدم زيادة الحصيلة العامة للرسوم على وفق الحاجة إلى ذلك^(٣٨).

هـ. إنَّ الرسم على وفق طبيعته الفنية لا يسمح بتطبيق مبدأ العدالة من خلال مراعاة مبدأ القدرة على الدفع ومن ثم فهو لا يسمح بمراعاة الظروف الخاصة بالأفراد^(٣٩).

وقد أدت هذه الاعتبارات إلى تناقص أهمية الرسوم في الدولة الحديثة، فقد اتجهت كثير من الدول إلى إلغائها، مثال ذلك الرسوم التي كانت تفرض على انتقال السلع من مكان إلى آخر داخل نطاق الدولة، أو إلى تحويل بعضها إلى ضرائب، مثال ذلك رسوم التوثيق^(٤٠).

ولكن هذا لا يعني اختفاء الرسوم بالكلية، فما زالت الهيئات المحلية تعتمد عليه في الحصول على إيراداتها أو لتغطية تكاليف الخدمة التي يقدم الرسم مقابلها.

العصور الإقطاعية، والنظم الاستبدادية، وكان اللجوء إلى القوة والإكراه من أجل الحصول على الضريبة عينا بشكل خدمات عمل تقدم للدولة عن طريق الإلزام والإجبار»^(٤٢).

وقد كان هذا النوع من الضرائب العينية ملائماً للبلدان ذات الاقتصاديات العينية، أي تلك التي تقوم بشكل أساسي على المبادلة، ولا تعرف النقود إلا في حدود ضيقة، وإما في البلدان ذات الاقتصاديات النقدية - كما هو حال الغالبية العظمى من البلدان في الوقت الحاضر - فإن مجال تطبيق الضرائب العينية هو مجال محدود جداً، فقد أصبحت النقود وسيلة للتبادل وذات استخدام واسع، أصبحت جباية الضرائب بالصورة النقدية، وباعتبار أن كل المعاملات للدولة تتم بالشكل النقدي، فما دامت النفقات العامة بالصورة النقدية، فإن الإيرادات العامة أيضاً تحصل في الصورة النقدية»^(٤٣).

لذا فإن الضرائب النقدية تشكل القاعدة العامة للضريبة، وبالنظر إلى كونها أكثر ملائمة للاقتصاد النقدي وللنظام المالي والضريبي المعاصر، بينما لا يتوفر عنصر الملائمة في الضرائب العينية للأسباب الآتية:

١ - إنَّ الضريبة العينية لا تتفق مع مبدأ

العدالة في توزيع الأعباء المالية.
٢ - إنَّ الضريبة العينية تستلزم تكاليف مرتفعة تتجاوز تكاليف الضريبة النقدية.
٣ - إنَّ الضريبة العينية غير ملائمة لنظام النفقات النقدية الذي يكرسه الفن المالي الحديث^(٤٤).

ومع ذلك فإنَّ بعض العلماء يميلون إلى عدم الاعتداد بالأداء النقدي كخصيصة من خصائص الضريبة أو كعنصر من عناصر تعريفها، وذلك لأنَّ ثمة ضرائب كثيرة تجبى عينا في بعض الدول المتقدمة والنامية لأجل تحقيق بعض الأهداف المحددة^(٤٥). وعلى رغم من أهمية هذا الرأي فإنَّ «أداء الضريبة لا يعدو بعض الأنواع الضريبية التي تشكل استثناء على القاعدة، وأما القاعدة الأساسية القائلة بالأداء النقدي للضريبة فتبقى هي الأصلح في المجتمعات المعاصرة ذات الاقتصاديات النقدية»^(٤٦).

المنافشة:

يلاحظ هنا أن الضريبة لا تقتصر على الاقتطاع النقدي فقط كما هو الحال في القانون الوضعي، بل تتعدى إلى الاقتطاع العيني أيضاً، ففي الفقه الإسلامي مثلاً نجد أن الزكاة تستخرج من أصل المادة التي استحققت الزكاة، فقد روى الكليني بسند متصل عن أبي عبد الله (عليه السلام) أنه قال: «كل ما دخل القفيز فهو يجري

الطارئة التي تواجهها الدولة، كما هو الحال في الحروب والكوارث الطبيعية^(٤٩).

المنافسة:

يلاحظ هنا أن المعمومات الواردة في الشريعة الإسلامية تمنع من أخذ الضريبة بالقسر والإلجاء والجبر، وأن أخذها مشروط بالرضا وطيب النفس، لأن الناس مسلطون على أموالهم، ولهم حرية التصرف فيها، فمثلا قال تعالى: {يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا لَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُم بَيْنَكُم بِالْبَاطِلِ إِلَّا أَنْ تَكُونَ تِجَارَةً عَنْ تَرَاضٍ مِنْكُمْ}^(٥٠)، وما روي عن رسول الله (ص) أنه قال: «لا يحل مال امرئ مسلم إلا بطيب من نفسه»^(٥١)، وما روي عنه (ص): «الناس مسلطون على أموالهم»^(٥٢)، وما ورد في التوقيع الشريف للإمام الحجة (عجل الله تعالى فرجه الشريف): «لا يجوز لأحد أن يتصرف في مال غيره إلا بأذنه»^(٥٣).

٣- الضريبة تدفع بدون مقابل.

المكلف بالضريبة بعد دفعها لا يعود عليه أي نفع خاص مباشر، « بل تعود عليه المنفعة بطريقة غير مباشرة من خلال استفادة المجتمع الذي يعيش فيه من المبلغ المدفوع في شكل ضريبة، وهذا باعتبار دافع الضريبة جزء من المجتمع وأحد أفرادها، ومن ثمّ المقابل الذي يرجع عليه من خلال دفعه للضريبة يتمثل في النفع العام

مجري الحنطة والشعير والتمر والزبيب، قال: فأخبرني جعلت فداك هل على هذا الأرز وما أشبهه من الحبوب الحمص والعدس زكاة ؟ فوق (عليه السلام): صدقوا الزكاة في كل شيء كيل»^(٤٧).

٢- الضريبة اقتطاع جبري.

وهذا يعني أنّ المكلف بالضريبة ملزم بتأدية الضريبة وليس له خيار في أدائها أو عدمه، ولا في كيفية الدفع وموعده، وتجيى بالقوة في حال امتناعه عن تأديتها. «ولأن الدولة هي الجهة الوحيدة القادرة على فرض الضريبة فان ذلك يتم بموجب القانون، وإذا امتنع المكلف عن دفعها يعتبر متهربا من الضريبة بنص القانون، ولا يحل هذا بعنصر الديمقراطية إذ يتولى ممثلو الشعب «البرلمان» مهمة مناقشة مسألة فرض الضرائب ويجب الحصول على موافقتهم»^(٤٨).

فضلاً عن استناد الضريبة إلى الجبر فهي تستند إلى الإكراه أيضاً، فيما إذا امتنع المكلف عن أدائها، إذ تستطيع الدولة اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبرية، ومن ثم فإن الجبر والإكراه من مميزات الضريبة عن الأثمان التي يدفعها الفرد مقابل مشترياته من خدمات المشاريع العامة، أو القروض الاختيارية التي يقدمها الأفراد إلى الدولة بمحض إرادتهم ولا سيما في الظروف

جاء تحقيق المصلحة العامة دون المصلحة الشخصية^(٥٤).

ويمكن أن يستفيد دافع الضريبة من الخدمات الممولة بالضرائب بشكل شخصي من خلال استفادته من الخدمات الصحية والتعليمية، ولكن هذا النفع الخاص يكون بطريقة غير مباشرة^(٥٥)، »

كما أن تقدير الضريبة لا يقوم على مدى انتفاع الفرد بالخدمات العامة بل يتم على وفق مقدرة التكلفة للفرد والدولة هي التي تحدد هذه المقدرة، وهو ما يوضح عدم ارتباط معدل الضريبة المحدد بالنفع الخاص لدافعها^(٥٦).

لذا فإن الدولة المعاصرة باتت تشكل ضرورة اجتماعية واقتصادية تسعى إلى تحقيق النفع العام من خلال النشاطات الشمولية المدى والمتشابكة الاتجاهات، ولما كانت الصعوبة تقارب الاستحالة في مجال تحديد مدى انتفاع كل فرد على حدة من هذا النفع العام الذي تحققه الدولة، فقد بات من البديهي والمنطقي في آن معاً أن يتضامنوا جميعاً لتمويل نشاطات الدولة، بحيث تصبح الضريبة والحال هذه نتيجة لموجب التضامن الاجتماعي، بصرف النظر عن مدى النفع الخاص الذي يحققه دافع الضريبة من مجموع النفع العام المتحقق^(٥٧).

المناقشة:

ويلاحظ هنا أن عدم اتفاق علماء الاقتصاد على المقصود من مفهوم النفع العام فيه دلالة على أن المستند الذي قام عليه فرض الضريبة غير تام، ولا أقل غير مسلم عن الجميع.

٥- الضريبة تعبير عن سياسة الدولة التدخلية.

تعد الضريبة أداة تدخلية توظفها الدولة في خدمة الأغراض الاقتصادية والاجتماعية والصحية والتربوية وما إلى ذلك، وذلك

أصحابها رغبا عنهم، يجب أن لا يبتني ذلك كله على أكتاف المواطنين، بل لابد للدولة أن تتحمل الجانب الأكبر في تحقيق أهدافها من دون الميل على المواطنين.

٦- الضريبة تفرض على وفق قدرة المكلف: المقصود منها « أن الضريبة تفرض على وفق طاقة المكلف بها، والقانون الضريبي هو الذي يحدد الشخص الذي يقوم بدفع الضريبة سواء من الأشخاص الطبيعيين أم المعنويين كالشركات والمؤسسات العامة والجمعيات التعاونية أو الهيئات المعنوية الأخرى، وسواء كانت من المواطنين أم الأجانب وسواء كانوا من المقيمين أم غير المقيمين فيها»^(٦٢).

فالمبدأ العام هو « إنّ الضريبة تفرض على وفق مقدرة المكلف بها، وبعد حيم التنزيلات والإعفاءات القانونية المقررة في التشريع الضريبي المطبق في الدولة، وهذا المبدأ العام يستجيب لمفاهيم العدالة والإنصاف، ويجنب المظلف عبء الرضوخ تحت وطأة موجبات لا طاقة لهم بها»^(٦٣).

لكن في الواقع، فالدولة بكل مصالحها التابعة لها من سلطات تشريعية وتنفيذية وقضائية تقوم بفرض الضرائب وتحديد كل ما يتعلق بها، كما أن الدولة تقوم بمقاضاة المكلفين إذا امتنعوا عن دفع الضرائب دون

استجابة من الدولة لدورها المرصود في التدخل والعناية والإنماء وتحقيق النفع العام والرفاهية العامة^(٦٤).

وفي ظل توجهات الفكر الاقتصادي المعاصر القائل بوجود ممارسة الدولة سياسة اقتصادية تدخلية فقد بات دور الدولة بارزا في توجيه النشاط الاقتصادي والحد من غلوائه في إطار من ضمان الحرية الاقتصادية المنظمة التي تفرض الانكماش والتفوق من جهة، كما تفرض الفوضى والانفلات من جهة ثانية، والدولة تمارس هذه السياسة بكل ما أتيح لها من الوسائل والأدوات الكفيلة بتحقيق النفع العام والتوازن الاجتماعي والتنمية الاقتصادية الشاملة^(٦٥).

وهكذا باتت الضريبة اليوم من أكثر الأسلحة التدخلية نفوذا، لأنها تجاوزت تحقيق الهدف المالي الصرف إلى الإسهام - في حدود الإمكان - في تحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

المناقشة:

يلاحظ هنا أن تجاوز الهدف المقصود من فرض الضريبة من تحقيق الخدمات العامة للمواطنين وتلبية احتياجاتهم إلى تحقيق أهداف الدولة السياسية أو الاقتصادية، أو مكاسب جزئية لتوفير الرفاهية غير المشروعة وذلك بسحب الأموال من

التزامها بمعيار «قدرة المكلف على الدفع»، ولا بدرجة يسره أو عسره، ولذلك فقد تجنب معظم علماء المالية النص في تعريف الضريبة وفي توضيح خصائصها على أنها تفرض على وفق مقدرة التكليفية^(٦٤) وانطلاقاً من هذا الواقع فإن «الدولة لا

تراعي قدرة المكلف ولا طاقته على الدفع، حين تدعوها الظروف الاجتماعية المؤدية أو المتداخلة مع الظروف الاقتصادية إلى تحديد النسل أو إلى تشجيعه، وإلى تشجيع بناء المساكن الجديدة أو إلى تحفيز المواطنين على العمل»^(٦٥).

المناقشة:

يلاحظ هنا أن القدرة وإن كانت مراعاة في فرض الضريبة إلا أن عنصراً الإرادة والرضا لا بد أن يحصل من المكلف حتى تتحقق المحبوبة والرغبة في الدفع والأداء، إذ قد يكون المكلف مقتدرًا على الدفع إلا أنه لم يحصل له الرضا والقبول في الدفع بسبب القهر أو الإلجاء، وحينئذ يكون مجبوراً على الدفع من غير طيب نفس، وهذا ما نهت عنه الشريعة السمحاء.

٧- الضريبة تدفع بصورة نهائية.

المقصود بهذه الخصيصة أن الضريبة تفرض وتجبى من المكلف بصورة نهائية لا عودة عنها، خصوصاً وأنها ليست قرضاً يرد ويسدد مع حلول أجله، ولو كانت الضريبة

تجبى بصورة مؤقتة لكان في ذلك سبب من أسباب الخلل في إعداد الموازنة العامة أو في قطع الحسابات، خصوصاً إذا ما اتضح أن ما جيء لم يكن مطابقاً لما هو المتوقع، سواء تمثل عدم المطابقة في الزيادة أم في النقصان^(٦٦).

وأيضاً فإن «المكلف بالضريبة بعد دفعها للدولة لا يمكنه المطالبة باسترجاع مبلغها مهما تطلب الأمر إلى ذلك، بمعنى أن الدولة غير ملزمة برد مبلغ الضريبة أو بدفع أي فائدة عن قيمة الضريبة»^(٦٧).

وهذا ما يميز الضريبة على القرض العام الإلجباري الذي تحصل عليه الدولة من المكلفين جبراً إلا أن الدولة تلتزم بإعادة القرض العام مع الفوائد المترتبة عليه قانوناً ضمن شروط وقيود إصدارات الدين العام.

المناقشة:

يلاحظ إن هذه الميزة هي ميزة كمالية ولا تعد من أصل التشريع، إذ سواء تقرر ردها إلى المكلف أم لم تُرد، فإنها في كلتا الحالتين لا تضر في أصل تشريع الضريبة.

ثانياً: مميزات الرسوم.

استناداً إلى التعريف المتقدم للرسم، فإن الرسم يمتاز ببعض الخصائص، وهي:

١- النقدية.

يجمع غالبية الفقهاء المالي على أن الرسوم

يدفع على شكل مبلغ نقدي وليس عينياً، ليتلاءم مع التطور الحديث لمالية الدولة، من حيث اتخاذ إيراداتها ونفقاتها الصورة النقدية، والتي تقوم على أساس المبادلات والصفقات النقدية، وهي إما ان تكون مبلغاً مقطوعاً أو بنسبة مئوية للحصول على الخدمة المطلوبة^(٦٨).

وقد كانت الرسوم في وقت مضى تدفع عينا، ومع تطور الأوضاع الاقتصادية للدولة أصبحت النقود هي الوسيلة الرئيسة للتبادل وهذا ما جعل من الضروري دفع الرسم في شكل نقود، وعليه أصبح من غير المقبول اتخاذ الرسم الصورة العينية أو استغلال أفراد لمدة معينة لمصلحة الإدارة مقابل الحصول على الخدمة بدلا من دفع الرسم نقداً^(٦٩).

٢- الجبرية.

٣- المنفعة الخاصة.

وهذه المنفعة تجسد المقابل الذي يحصل عليه الفرد لقاء الرسم الذي يدفعه، بينما لا مقابل يحصل عليه الفرد لقاء الضريبة التي يكلف بها ويؤديها للخرينة العامة، عدا المنفعة العامة التي تصيب الجميع، ولا تقتصر على فرد معين^(٧٢).

لكن التلازم بين الخدمة الخاصة أو المنفعة الخاصة من جهة وبين الرسم من جهة ثانية أثار التساؤل حول مدى التناسب أو التعادل بين الخدمة المقدمة من الدولة والرسم المدفوع من الفرد باعتباره ثمنا لتلك الخدمة؟

والقول بالتناسب بين الخدمة والرسم يستوحى « كون الدولة لا تهدف من تحصيلها الرسم الحصول على موارد مالية تنفقها على المرافق العامة، وإنما تهدف

يتضمن الرسم عنصر الإكراه، إذ يلتزم الفرد بدفعه عند طلبه للخدمة التي يحتاجها، ولا يمكنه الحصول على هذه الخدمة من دون دفع الرسم، « ويأتي عنصر الإكراه من أن الدولة والهيئات العامة مستقلة ومنفردة في وضع النظام القانوني الخاص بالرسم، من حيث تحديد مواعده ومقداره، وطريقة تحصيله، وسبل الاستفادة بالخدمة المقدمة كمقابل له، وأيضاً معاقبة المتهرين ممن هم ملزمين بدفعه»^(٧٠).

من وراء تحصيل الرسم إلى تغطية نفقات الخدمة المؤداة، وعلى هذا الأساس فلا يجوز مبدئياً ان تتجاوز حصيلة الرسم الذي تتقاضاه الدولة حجم نفقات الخدمة الخاصة أو المنفعة الخاصة التي تقدمها للفرد الذي دفع الرسم الواجب»^(٧٣).

٤- الرسم مقابل خدمة خاصة.

يعدّ عنصر المقابلة من العناصر الأساسية في تحديد طبيعة الرسم، إذ يتحقق الرسم بمناسبة طلب الفرد لخدمة معينة من الدولة، ومن ثم تعد تلك الخدمة مقابلاً للرسم الذي هو ثمنها، وهذه الخدمات المقدمة إلى الأشخاص، تستوفي عنها الرسوم ذات صفتين في وقت واحد، فهي خدمات عامة للمجتمع ككل وخدمات خاصة لكل فرد أي لا يستفيد منها الأفراد جميعهم^(٧٤).

أهداف التشريع القانوني للضرائب والرسوم

تفرض الضريبة على الأشخاص من أجل تحقيق أغراض وأهداف معينة، يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي بعدّ مصدراً هاماً للإيرادات العامة فضلاً عن الأهداف المالية والسياسية والاقتصادية الأخرى، ويمكن التطرق إلى أهداف الضريبة على وفق الآتي:

١- الهدف المالي للضريبة.

تعدّ الضريبة من أهم الوسائل المستعملة

في تحصيل نفقات الدولة المتنوعة المتزايدة إلا أن هذه الأهمية تختلف من دولة إلى أخرى ، ف«الهدف المالي يتمثل في تغطية الأعباء العامة ويعني هذا ان تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزامها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة، وعلى استشارات الإدارة الحكومية (كبناء السدود والمستشفيات والجامعات وشق الطرق إلخ)»^(٧٥).

وحسب النظرية الكلاسيكية فإن تغطية النفقات العمومية هو الهدف الوحيد للضريبة والتي يجب ألا يكون لها أي تأثير اقتصادي، وهذا المفهوم هو الذي يحصل دور الضريبة في تغذية الخزينة العمومية ويعطيها وظيفة مالية بشكل مطلق^(٧٦).

الناقشة:

يلاحظ هنا أن الضرائب في الدولة الإسلامية لا تقتصر فقط في حدود تلبية متطلبات الدولة وتغطية الأعباء العامة، بل تعدى النظر فيها إلى تلبية احتياجات المواطنين أنفسهم، إذ أن بيت المال كان مسخراً لسد حاجات المسلمين، وعلى قدر حاجتهم وفاقتهم.

٢- الهدف الاقتصادي

يتمثل الهدف الاقتصادي في الوصول إلى

حالة الاستقرار الاقتصادي وأصبحت الضريبة من الناحية الاقتصادية في إطار الدول الحديثة وسيلة للتأثير على الفعاليات الاقتصادية (الاستثمار، الاستهلاك، استيراد، تصدير) وتحقيق الاستقرار الاقتصادي^(٧٧).

وفيما يخص الأثر الاقتصادي العام « يمكن أن تعدّ الضريبة وسيلة لامتناع الفائض من القدرة الشرائية ومحاربة التضخم، ومثل هذا الاستخدام للجباية في محاربة التضخم يسجل في إطار السياسة الجبائية الظرفية، وعرفت هذه السياسة ظهوراً متميزاً من خلال سياسة المرونة الجبائية»^(٧٨).

إنّ الضريبة على وفق الفكر المالي المعاصر يمكنها أن تؤثر على الدخل والادخار والاستثمار ومن ثم فالضريبة تتخذ دوراً هاماً في:

- الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي بعيداً عن حالي التضخم والانكماش، ففي الأولى تقوم بامتصاص الفائض من النقود لدى الناس من طريق الضريبة أو العكس في حالة الانكماش تنخفض سعر الضريبة وتتوسع في الإعفاءات للوصول إلى مستوى التشغيل الكامل.

- إعادة تخصيص الموارد الاقتصادية من خلال تشجيع الدولة لبعض فروع النشاط

الاقتصادي^(٧٩).

- تشجيع الاستثمارات في المشاريع الصناعية والزراعية المراد ترقيةها من طريق التخفيض من سعر الضريبة أو تعفي أصحاب هذه المشاريع من دفع الضريبة على أرباح الشركات لسنوات الثلاثة الأولى من بداية النشاط.

- تحقيق هدف النمو الاقتصادي، أي الزيادة المؤوية في الإنتاج.

- استعمال الضريبة كأداة التوجيه الاقتصادي عن طريق التقليل أو المغالاة في سعر الضريبة حسب القطاعات التي تريد الدولة تشجيعها أو سحبها^(٨٠).

المناقشة:

ويلاحظ هنا أن الهدف الاقتصادي المتوخى من فرض الضريبة لا يعود بالنفع فقط على الدولة في ظل النظام الإسلامي - بخلاف القانون الوضعي -، وإنما يعود على المواطنين أنفسهم، إذ نجد أن التشريع الإسلامي في توزيع الفيء مثلاً حدد مصارفه على ستة موارد حتى لا يكون الاستثمار بالمال يعود على فئة خاصة من دون الآخرين، وذلك لقوله تعالى: { مَا أَفَاءَ اللَّهُ عَلَى رَسُولِهِ مِنْ أَهْلِ الْقُرَى فَلِلَّهِ وَلِلرَّسُولِ وَلِذِي الْقُرْبَىٰ وَالْيَتَامَىٰ وَالْمَسَاكِينِ وَابْنِ السَّبِيلِ كَيْ لَا يَكُونَ دُولَةً بَيْنَ الْأَغْنِيَاءِ مِنْكُمْ }^(٨١).

- ٣- الهدف الاجتماعي.
- الهدف الاجتماعي للضريبة يكون في استعمالها لتحقيق أهداف ذات صبغة اجتماعية فيمكن استعمال الضريبة للتقليل من الفوارق الاجتماعية الموجودة بين مختلف الفئات، ويتم ذلك بفرض الضرائب على الطبقة الغنية وتخصيص مواردها لزيادة دخول الطبقة الفقيرة، وهذا ما سماه الباحثون الاقتصاديون بإعادة توزيع الدخل القومي^(٨٢).
- كما تعدّ الضريبة أداة فعالة في تحقيق العدالة الاجتماعية فهي تحاول الحد من التفاوت الفاحش بين أفراد المجتمع من خلال فرض مختلف الضرائب كالضريبة على الدخل الإجمالي وهي ضريبة مباشرة تطبق على دخل الفرد^(٨٣).
- و« يتمثل الهدف أيضاً في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل كإعفاء الجمعيات والمؤسسات الخيرية، وتساهم الضريبة في المحافظة على اقتناء بعض السلع ذات الاستهلاك الواسع، وفي المقابل فرض ضرائب مرتفعة المعدل على السلع التي ينتج عنها أضرار صحية، وقد سمحت هذه الإجراءات الضريبية بشكل فعال في تحقيق العدالة الاجتماعية بزيادة القدرة الشرائية للفئات المحدودة الدخل والحد من تلك التي تتمتع بها الفئات المرتفعة الدخل^(٨٤)، وهكذا نجد أن الضريبة تعدّ أداة من الأدوات التي تلجأ إليها الدولة لتحقيق الرفاهية العامة.
- وتمثل الهدف الاجتماعي في:
- تحقيق قاعدة العدالة والمساواة في فرض الضريبة، وذلك بمساهمة كل فرد في التكاليف والأعباء العامة حسب قدرته التكلفة.
 - تطوير المجتمع، إذ نرى ان بعض الدول تستعمل الضرائب كوسيلة لإحداث تطورات اجتماعية^(٨٥).
 - الحد من التفاوت في توزيع الدخل والثروات، وهذا بين المواطنين، وذلك بزيادة العبء عن ذوي الدخل المرتفعة وتخفيفه إلى أقصى حد ممكن من ذوي الدخل المنخفضة عن طريق الضرائب المتصاعدة أو الإعفاء الكلي من الضرائب للذين لا يتجاوز دخلهم السقف المعين من الضريبة هو ما يعادل الأجر المضمون.
 - معالجة أزمات المجتمع، إذ يمكن استخدام الضريبة لتحقيق هدف اجتماعي هو حل أزمة السكن^(٨٦).
 - ٤- الهدف السياسي.
- أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة، وفرض رسوم جمركية

مظاهر هذه السيادة، وفيه تحقيق لأهداف سياسة الدولة.

المطلب الثالث

المباني القانونية للضرائب والرسوم، ومبادئها

أولاً: المباني القانونية للضرائب والرسوم. حاول علماء المالية العامة التعرف على الأسس التي تعطي للدولة الحق أو الصلاحية ومدى حدودها في تحصيلها للضرائب والتزام الأفراد بدفعها، أو ما أطلق عليه بالتكييف القانوني للضريبة، وقد اختلفت آراء علماء المالية في تحديد الأساس القانوني الذي بموجبه تشرع الضرائب والرسوم، فقد ذهب فريق إلى أن المعيار في تشريع الضريبة هما نظرية العقد الاجتماعي ونظرية التضامن الاجتماعي، وذهب فلاسفة القرن الثامن عشر إلى أن الضريبة تقوم على أساس علاقة تعاقدية بين الدولة والفرد، في حين ذهب آخرون إلى الرأي الحديث القائل أن الأساس الحقيقي لتشريع الضريبة هو ما للدولة من سلطة أمرة على الرعية.

ولكي يتحدد الأساس القانوني الذي به يعطي للقانون الوضعي صلاحية تشريع الضرائب لابد أن نعرض لتلك المباني بالبيان والتفصيل حتى يمكن أن يتبين ما

على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى، يعدّ استعمال الضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة، كما تستخدم الضريبة في محاربة طبقة اجتماعية معينة لطبقة ملاك الأراضي، كما أن إعفاء بعض الفئات كالمجاهدين أو التخفيض من الضريبة يعدّ استعمالاً للضريبة لأغراض سياسية^(٨٧).

و«كذلك استعمال الرسوم الجمركية لحماية الإنتاج المحلي بفرض نسب مرتفعة على البضائع المستوردة المنافسة للبضاعة المحلية»^(٨٨).

الناقشة:

يلاحظ هنا أن الشريعة الإسلامية في فرضها للضرائب لم تركز فقط على إدارة الدولة وبنائها، وإنما تعدى ذلك إلى استمالة المخالفين والمعاندين للإسلام، من قبيل إنفاق جزء من الزكاة على المؤلفة قلوبهم بهدف تأمين نصرتهم للمسلمين أو الدفاع عنهم في حروبهم، أو لكف شرهم وأذاهم عن المسلمين، كما يعد فرض الجزية على أهل الذمة من مظاهر سيادة الدولة وفرض سلطانها على كافة المواطنين المسلمين وغير المسلمين، وتحقيقاً للمساواة بينهم، كما يعدّ فرض العشور على تجار الحرب الذين يمرون بالثغور الإسلامية مظهراً من

هو الأساس القانوني المناسب للتشريع الضريبي، والنظريات المطروحة عند علماء المالية تتحدد في ضوء الآتي:
النظرية الأولى: النظرية التعاقدية.

يطلق عليها أيضا بنظرية العقد المالي، وقد سادت أفكار هذه النظرية بين القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، والنظرية التقليدية حاولت إعطاء حجة للدولة في فرضها للضرائب والتي ترجع إلى مقدار المنفعة التي يستفيد منها الأفراد من جراء دفعهم للضرائب والمتمثلة في الخدمات العامة التي تقوم بها الدولة، وعلى هذا الأساس لولا المنفعة العامة التي تعود على الأفراد من جراء دفعهم للضريبة لما كان هناك سبب حقيقي قانوني لفرض الضريبة وإلزام الأفراد بدفعها^(٨٩).

و«تستند هذه النظرية إلى وجود عقد ضمني مبرم بين الدولة وأفراد المجتمع يسمى هذا العقد بالعقد الاجتماعي التي جاء بها جان جاك روسو في تبيان أساس الدولة، إذ يُلزم هؤلاء الأفراد بدفع الضريبة مقابل الخدمات التي تحقق لهم نفعاً عاماً، أي وفقاً لهذه النظرية فإن الضريبة تعد ذلك المبلغ المدفوع مقابل الاستفادة من الخدمات العامة التي تؤدها الدولة، وذلك من أجل توفير الدولة للإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة»^(٩٠).

غير أن أصحاب هذه النظرية قد اختلفوا في تكييف طبيعة هذا العقد المبرم بين الدولة ودافع الضريبة، فعد بعضهم مثل آدم سميث أن العقد هو «عقد بيع خدمات»، وعرفه على النحو الآتي: «بيع الدولة لخدماتها للأفراد مقابل دفع ثمنها في شكل ضرائب، أو أنه عقد إيجار أعمال»^(٩١)، فالدولة تقوم بأداء خدمات للمواطنين، ويقوم المواطنون بدفع الضريبة لها كأجر لهذه الأعمال، وقال منتسكيو وهوبز أن هذا العقد هو عقد تأمين، فالضريبة هي قسط التأمين الذي يدفعه الممول من ماله للتأمين على الجزء الباقي^(٩٢).

أما بعضهم الآخر مثل: «تبيه» فقد عد هذا العقد عقد شركة إنتاج، ويتمثل مفهوم العقد الضمني وفقاً له على أن الدولة شركة إنتاج كبرى، ولكل شريك عمل محدد يؤديه ويتحمل نفقات خاصة في سبيله، وإلى جانب هذه النفقات الخاصة هناك نفقات عامة يؤديها مجلس إدارة الشركة «السلطة التنفيذية» تحقق منفعة الشركاء جميعهم، ولذلك لابد من مساهمتهم في تمويلها، وهذه هي الضرائب المفروضة عليهم^(٩٣).

النظرية الثانية: نظرية التضامن الاجتماعي. تقوم هذه النظرية على فكرة أساسية والمتمثلة في أن الأفراد يسلمون بسيادة الدولة، ومن

ثم فهي تقوم بإجبارهم وإلزامهم على دفع الضريبة، وهذا بصفتهم جزءاً من المجتمع، وأعضاء فيه، هذا المجتمع الذي يقوم كيانه على أساس التضامن الاجتماعي بين أعضائه^(٩٤)، « كما تقوم الدولة بتحقيق مصالحهم وإشباع حاجاتهم، على أساس أن التضامن الاجتماعي لا يشمل فقط أفراد الجيل الحالي، بل يمتد ليشمل الأجيال المستقبلية، كما يلتزم كل فرد بدفع الضريبة المفروضة عليه، وذلك بحسب المقدرة التكاليفية لكل منهم »^(٩٥).

و « ليس تبعاً للمنفعة التي تعود على الفرد كما نصت عليه نظرية العقد الاجتماعي، وقد شبه بعضهم حق الدولة في إلزام الأفراد بالخدمة العسكرية، بحقوقها في فرض الضرائب، فمثلاً لديها الحق في فرض الخدمة العسكرية من أجل حماية الوطن ضد الأعداء، فلها الحق أيضاً في فرض الضرائب وإلزام الأفراد بها، من أجل توجيه الإيرادات الضريبية للمصلحة الكلية، عن طريق القيام بمختلف الخدمات العامة اللازمة »^(٩٦).

وتوضح نظرية التضامن الاجتماعي وجود روابط بين الدولة وأفراد المجتمع، وهذه الروابط أخذت شكل التبعية السياسية « الجنسية »، ورابطة اجتماعية « الإقامة أو المواطنة »، اقتصادية « ممارسة نشاط

اقتصادي، اكتساب حق الملكية »^(٩٧).

النظرية الثالثة: نظرية سيادة الدولة. تقوم هذه النظرية على أساس « أن الدولة تؤدي وظيفتها بقصد إشباع الحاجات الجماعية، ولا تضع نصب عينها تحقيق مصالح الأفراد الخاصة بقدر تغليب المصلحة العامة على المصالح الخاصة، والمحافظة على التضامن القومي بين الأجيال الحاضرة والمستقبلية »^(٩٨).

ولما كان أداء هذه الوظائف يستلزم الإنفاق، كان للدولة الحق في أن تلزم رعاياها والمقيمين على أرضها أن يتضافروا جميعاً في النهوض بعبء هذا الإنفاق، وتقوم بتوزيع هذا العبء عليهم بحسب درجة يسار كل منهم طبقاً لما يقتضي به مبدأ التضامن الاجتماعي الذي تقوم عليه الجماعات السياسية الحديثة^(٩٩).

وعن طريق التعرف على الأساس القانوني للضريبة باختلاف وجهات النظر التي تم توضيحها، يتبين للباحثة أن فكرة وجود عقد بين الأفراد والدولة غير منطقية ولا تمثل الأساس القانوني المعمول به حالياً، ويرجع ذلك إلى صعوبة تقدير المنفعة التي تعود على الأفراد المكلفين بالضريبة جراء المبلغ المدفوع في شكل ضريبة، في الوقت الذي نجد فيه أن نظرية التضامن الاجتماعي قد ارتبطت بسيادة الدولة،

وضرورة تضامن الأفراد وتحملهم للأعباء بالشكل الذي يمكن الدولة من توفير الخدمات العامة، وتغطية نفقاتها، كما أن المكلفين يقومون بدفع مبلغ الضريبة الذي يتناسب ومقدرتهم التكليفية، وهو الأساس المعمول به حالياً^(١٠٠).

المباني القانونية للرسم

تمشياً مع المباني الدستورية يعد القانون الأداة التشريعية التي تتكفل بتنظيم الأحكام التنظيمية لفرض الرسوم وتعديلها وصرفها والإعفاء منها وتحصيلها وغير ذلك من الأحكام.

ويقصد بالمباني القانونية في هذا المقام هي التي تشمل القانون المالي العام (قوانين الموازنة)، والقوانين الموضوعية الأخرى (كقانون المرور أو الزراعة... الخ)، والقوانين المتعلقة بالأموال العامة كقانون تحصيل الأموال العامة والإعفاء منها، ومن هذه المباني:

الأول: المباني القانونية للرسم في قانون الموازنة العامة.

تضع قوانين الموازنة (أو القانون المالي) في بعض الدول الأساس القانوني العام للتعامل مع الرسوم، ومن هذه القوانين ما يتناول الموضوع على نحو مقتضب كما هو الحال في البحرين، وسوريا، واليمن^(١٠١)، ومنها ما يفصّله كما هو الحال في عمان،

في حين تكاد تخلو قوانين معظم الدول الأخرى من أية أحكام في هذا الخصوص، ويمكن إجمال الأسس القانونية في قانون الموازنة العامة وفقاً لما يأتي:

أ. يكون فرض الرسوم في بعض الدول في حدود القانون، كما هو الحال في البحرين وعمان وسوريا أو بقانون كما هو الحال في اليمن.

ب. يكون تحديد فئات الرسوم وزيادتها أو تخفيضها في بعض الدول بقرار من الوزير المختص بعد موافقة مجلس الوزراء، ما لم يرد نص قانوني خاص بخالف، كما هو الحال في البحرين وعمان^(١٠٢).

وتضع بعض الدول قيوداً على ذلك منها عدم جواز قيام أي وزارة أو وحدة حكومية باتخاذ إجراءات وضع قانون أو أي عمل تشريعي آخر بفرض أو تعديل أو إلغاء رسم إلا بعد موافقة الوزير أو مجلس الوزراء بالنسبة لرسوم مساة ومحددة بنص قانون الموازنة.

وفي حال موافقة الوزير أو مجلس الوزراء لا بد من أن تتضمن تلك الموافقة فئات الرسوم محل الفرض أو التعديل ووعاء كل منها وحالات وشروط استحقاقها وطريقة تحصيلها وغير ذلك^(١٠٣).

جـ. تحدد بعض الدول شروطاً للإعفاء من الرسوم وإجراءات ذلك، منها أن الإعفاء

لا يكون إلا في الحالات التي يحددها القانون والمراسيم واللوائح الصادرة تنفيذاً له، كما أن قرار الإعفاء يصدر عن الوزير (وزير المالية) بناء على طلب الوزير المختص (الوزير المسؤول في الوزارة) ووفقاً للضوابط التي تضعها اللوائح التنفيذية للقانون^(١٠٤).

د. تحدد بعض الدول مدد تقادم بانقضائها يسقط حق الأفراد والمؤسسات والشركات الخاصة في المطالبة برد الرسوم التي تم سدادها لأجهزة الدولة بغير حق من ذلك مدة ٥ سنوات تبدأ من تاريخ السداد، كما تحدد دول أخرى مدد تقادم بانقضائها يسقط حق الدولة في المطالبة بالرسوم من ذلك مدة ١٥ سنة من تاريخ تبليغ المكلف إشعاراً بالدفع^(١٠٥).

الثاني: المباني من طريق القوانين المتعلقة بالأموال العامة.

تضع القوانين الخاصة المتعلقة بالأموال العامة أحكاماً تفصيلية منها ما يتعلق بتحصيل تلك الأموال (كقانون تحصيل الأموال العامة أو الأميرية)، أو بالإعفاء منها (كقانون الإعفاء من الأموال العامة)، وتنطبق هذه القوانين على الرسوم بوصفها جزءاً من تلك الأموال العامة^(١٠٦).

وكأنموذج في هذا السياق فإن قانون الإعفاء من الأموال العامة الأردني تضمن

تعريفاً للأموال العامة (ذكر الرسوم من بينها)، كما حدد صلاحيات الجهات المخولة بمنح الإعفاء، إذ أعطى لوزير المالية - بناء على تنسيب مبرر من الجهة المختصة - إعفاء أي مكلف من الأموال العامة التي لا يزيد مقدارها على ألف دينار أردني، كما أعطى لمجلس الوزراء - بناء على تنسيب مبرر من وزير المالية والجهة صاحبة العلاقة - الإعفاء بما يزيد عن ذلك المبلغ شريطة أن يتضمن التنسيب الشروط والإجراءات اللازمة لإتمام الإعفاء^(١٠٧).

ويتبين مما تقدم أن فرض الرسوم يكون بموجب قانون توافق عليه السلطة التشريعية (البرلمان)، ولكن في حالات معينة قد لا يتطلب فرض بعض الرسوم إصدار قانون خاص بذلك، وإنما يكفي أن يصدر قانون يفوض وزير معين كوزير المالية أو المسؤول الأعلى في الإدارة الحكومية المعنية صلاحية فرض الرسوم، فتكون الإدارة في هذه الحالة أكثر قدرة على تقدير قيمة الرسم وتنظيمه، وغالباً ما ينظم هذا النوع من الرسوم بلوائح أو قرارات إدارية تصدر تنفيذاً لقانون معين خصوصاً بالنسبة للرسوم التي تتطلب تعديلاً بين حين وآخر من دون إشغال السلطة التشريعية^(١٠٨).

وبناء عليه، فإن الرسم يمكن أن يصدر

بقانون أو بناء على قانون وإلا كان معيباً من الناحية الدستورية.

ثانياً: المبادئ القانونية لتشريع الضرائب والرسوم.

قامت المدارس التجارية والمالية بدراسة مبادئ فرض الضرائب، ونتيجة لذلك فقد وضع بعض الكتاب مبادئ شهيرة في فرض الضرائب، وهذه المبادئ هي:

١- مبدأ المنفعة.

يقضي مبدأ المنفعة بأن يتم توزيع الضرائب على الأفراد على وفق نسبة المنافع التي تعود عليهم من جراء إنفاق حصيلة هذه الضرائب على مرافق وخدمات الدولة، بحيث يكون ما يستفيد منه كل مكلف من هذه المرافق والخدمات مساوياً للمبالغ التي دفعها بصفة ضريبة، أو أن يكون المبلغ النقدي الذي يدفعه نسبة مئوية من مجموع الخدمات، أو وفقاً للمنافع الحدية لهذه الخدمات^(١٠٩).

إلا أن جميع هذه الصور لا تصمد أمام النقد والمنطق العلمي، « لصعوبة تقييم السلع والمنافع التي تقدمها الحكومة للمواطنين من ناحية مادية سواء على الصعيد العام أم على الصعيد الفردي، فليس بالإمكان تقدير ثمن التعليم أو الصحة أو الأمن إلا بآثارها وهي متعددة ولا تقع تحت الحصر من الناحية الفردية»^(١١٠).

فضلاً عن أن « العديد من خدمات الدولة كالتعليم المجاني والصحة العامة وإيواء الأيتام والمعوزين والمساكن الشعبية وبناء دور العجزة وغيرها من الخدمات الاجتماعية يذهب نفعه إلى الطبقات الفقيرة التي لا تساهم في تمويل هذه الخدمات، بل يقع عبء تمويلها على الطبقات الغنية التي لا تستفيد من هذه المنافع أو تكون استفادتها ضئيلة، وهذا يتنافى مع مبدأ المنفعة»^(١١١).

وفي حال تطبيقه على كل الطبقات الفقيرة أن تتحمل العبء الكبير وهي لا تستطيع، ويناقض ذلك أهداف الدولة وسياستها الضريبية بجعل الضريبة تظال المداخل الكبيرة بنسبة أكبر من الضريبة على أصحاب المداخل المتدنية، ولهذا فقد اتجهت الأنظار إلى مبدأ آخر أكثر قبولاً، وهو مبدأ القدرة على الدفع^(١١٢).

٢- مبدأ القدرة على الدفع.

ويقصد بهذا المبدأ « أن يكون توزيع الضرائب على أفراد المجتمع حسب مقدرة كل منهم على الدفع، فكما أن أفراد الأسرة يتعاونون في تأمين معيشتهم على أساس قدرة كل منهم، فكذلك أعضاء الأسرة الكبيرة (الدولة)»^(١١٣).

وقد اختلفت الآراء في كيفية تحديد هذه القدرة، فبعض الكتاب الماليين والاقتصاديين يرى أن تقاس القدرة على

و« لما كان مبدأ القدرة على الدفع، وإن كان مطبقاً في بعض الحالات (مظاهر العيش الخارجية وحجم الدخل وطريقة إنفاقه)، فإنه كمبدأ المنفعة لم يُعدّ يأتلف مع سياسة الدولة الحديثة الرامية إلى استخدام الضرائب كأداة اقتصادية ومالية واجتماعية ذات أهداف متعددة، لذلك اتجهت الأفكار إلى مبدأ حديث يضاف إلى مبدأ القدرة على الدفع، وهو مبدأ الضرائب الوظيفية، أو الوظيفة الضريبية»^(١١٥).

٣- مبدأ الوظيفة الضريبية.

لم يعد توزيع الضرائب يقوم على قياس المنافع التي تعود على المكلفين بها بالنسبة لقيمة هذه الضرائب، لعدم استفادة كل مكلف بالضريبة، أو لعدم استفادة كل مواطن أو مقيم على ارض الدولة من خدمات الدولة بمقدار ما دفع، ومن جهة ثانية لعدم وجود مقياس يمكن على أساسها حساب وتقييم خدمات الدولة^(١١٦).

ولم يعد توزيع الضرائب كذلك يقوم على مبدأ القدرة على الدفع، ذلك « أن القدرة على تحمل عبء الضرائب وإن كانت في أساسها لا تقوم على معيار واضح ودقيق، فإنها غير كافية لتأمين التوزيع الصحيح للأعباء العامة ولتلبية الأهداف المطلوبة، وأصبح توزيع الضرائب على المكلفين

الدفع بمعيار شخصي عن طريق حساب وحدات التضحية والألم لكل فرد بنتيجة دفع الضريبة، أما بعضهم الآخر فيرى تطبيق مبدأ المنفعة الحدية وتناقضها بزيادة النقود، بحيث تقاس قدرة المكلف بما يزيد عن الحد الأدنى للدخل اللازم للمعيشة الذي يتمتع بمنفعة حدية كاملة.

وقد ظهر وجه جديد لمبدأ المنفعة الحدية، هو مبدأ أقل تضحية ممكنة وأفضل نتيجة بحيث تتقارب المنافع الحدية للدخل المتبقية بعد دفع الضرائب، وهذا المبدأ نظري لا يمكن تطبيقه عملياً، فحتى تتساوى المنفعة الحدية يقتضي اقتطاع أجزاء الدخل المرتفعة التي تزيد عن المبلغ الذي يتمتع بمنفعة حدية كاملة، وبذلك نكون أمام نزاع ملكية لا توزيع ضرائب، لأن بعض المداخل تتجاوز الحد الأدنى اللازم للمعيشة بنسب كبيرة وكبيرة جداً.

فهل يجوز اقتطاع كل هذا الدخل الزائد؟ وبذلك نقضي على الادخار والإنتاج والمبادرة الفردية، فضلاً عن أن المنفعة الحدية لم تعد معياراً ثابتاً وجامداً، فقد يستتبع الدخل المتزايد تزايد الإنفاق للمحافظة على المظهر والمركز الجديد في المجتمع، حتى أنه بالنسبة للدخول المتماثلة فإن طريقة استمتاع الأفراد بها تختلف من فرد وآخر^(١١٧).

يتم على أساس توظيف الوظائف لتحقيق أهداف عامة سياسية واجتماعية واقتصادية وإنمائية، بغض النظر عما يعود على دافعها من نفع أو كون المنفعة مساوية للمبلغ الذي دفعه، وبغض النظر كذلك عن قدرته على الدفع، وإن كانت هذه تراعى بالنسبة للطبقات الفقيرة خاصة»^(١١٧).

وتوزيع الضرائب وفقاً لمبدأ الضرائب الوظيفية هو التوزيع الذي يتضمن تحقيق الآثار المطلوبة من الضرائب، كالضريبة المرتفعة على استهلاك سلعة من السلع بقصد تقليل استهلاكها، أو على الاستهلاك الزائد بقصد محاربة التضخم وإنقاص الميل للإنفاق وتشجيع الادخار عن طريق الإعفاءات والحوافز، إلى غير ذلك من وسائل تحقيق الأهداف العامة^(١١٨).

وتبقى مع هذه الأهداف المطلوب تحقيقها بواسطة السياسة المالية ومنها الضرائب قضية التمويل، فالضرائب مصدر رئيسي من مصادر تمويل الإنفاق العام، إلى جانب الأهداف الأخرى التي توظف في سبيل تحقيقها.

٤ - مبدأ التبعية.

وتشمل ثلاثة مبادئ، وهي:

أ. مبدأ التبعية السياسية.

وجدت الضريبة مع وجود الدولة ونشأتها كضرورة اجتماعية أملت الحاجة

الأفراد إلى الحياة الجماعية المنظمة، وبتطور الدولة ودورها السياسي والاجتماعي والاقتصادي، فقد تطورت الضريبة معها وانتقلت من كونها ضريبة على الفرد نفسه، أي ضريبة الفرد إلى ضريبة على الوعاء الحقيقي لها وهو المال، كذلك فإن الضريبة كانت عبارة عن هدايا يقدمها المحكومون للحكام ثم أصبحت فيما بعد إعانات يطلبها الحكام من المحكومين، ثم بعد ذلك أصبحت الضريبة تقوم على أساس السيادة والتضامن الاجتماعي^(١١٩).

لكن فقهاء القانون وجدوا « أن تفسير التكييف القانوني للضريبة على أساس السيادة والتضامن الاجتماعي مقبول، فالدولة حينما تريد فرض ضريبة فإنها تفرضها على أساس سيادتها على إقليمها وعلى رعاياها، فهي تحقق التضامن الاجتماعي بين نفس الجماعة عن طريق مساهمة هذه الجماعة في الأعباء العامة»^(١٢٠).

لذا فإن فرض الضريبة جاء نتيجة لهذا الأساس، وهو أساس السيادة التي تتمتع بها الدولة على أرضها وشعبها، وإن المواطن يدفع الضريبة بناء على تبعيته السياسية.

وهذا المبدأ يمتاز بأمور عديدة، وهي أن تفرض الضريبة على هذا الأساس يؤكد حماية الدولة لرعاياها وحقهم في التمتع بالحقوق وحماية أموالهم، كما يؤكد فرض

الشركة لقانون ضريبة البلد المقيمة فيه، ولإقامة الشركة في القانون معايير خاصة تحدد تلك الإقامة لشمولها بالقانون الضريبي أولاً^(١٢٤).

وتجدر الإشارة أن العمل عن طريق مبدأ التبعية الاجتماعية القائم على أساس المواطنة يؤكد المساهمة في الأعباء المالية مقابل الحماية والانتفاع من الخدمات. ج. مبدأ التبعية الاقتصادية.

ويقوم هذا المبدأ على أساس الانتماء الاقتصادي للدولة، إذ تعتمد على أساس الروابط الاقتصادية بين الفرد والدولة، وهي لا علاقة لها بإقامة الفرد أو عدم إقامته، بل تفرض الضريبة على دخل الفرد المتحقق في ذلك البلد سواء مقيماً فيها أم غير مقيم، أو كان أحد رعاياها أو أجنبي عنها، بل إن له علاقة اقتصادية معها، وقد وردت عدة ميزات لهذا المبدأ، منها أن الضريبة تلاحق المال وهو ما يتحقق وفق هذا المبدأ، إذ أن الأصل في الضريبة أن تطبق على مكان المال^(١٢٥).

المطلب الرابع

الآثار الاقتصادية للنظام الضريبي

تحرز الضرائب بوصفها اقتطاعاً من دخول الأفراد وثرواتهم دوراً مهماً في اقتصاديات الدول كافة، فتستخدم - بوصفها أداة من

الضريبة على هذا الأساس بأن الفرد غير منقطع الصلة عن دولته ويساهم بأعبائها العامة، ويشارك بدعم نظامها السياسي والاقتصادي^(١٢٦).

ب. مبدأ التبعية الاجتماعية.

وهذا المبدأ يقوم على أساس الولاء والارتباط الاجتماعي، إذ أن الشخص تترتب عليه حقوق ومساهمات في الأعباء والتكاليف لتلك الدولة مقابل ما يتمتع به من منافع وخدمة عامة تقوم بها الدولة كحماية شخصه وأمواله، وغير ذلك^(١٢٧).

وتارة تكون على أساس التوطن للأشخاص بصورة طبيعية « بأن يتخذ الفرد مكاناً معيناً لأقامته الرئيسية مع نية الاستمرار في هذا المكان على وجه الدوام، فهو بهذه المثابة كبيتته الطبيعي، إذ لا ينوي الانقطاع عنه انقطاعاً أبدياً، ويترتب على هذا الإجراء أنه حتى وإن فارق المكان هذا مدة طويلة، فإن نية رجوعه تبقى قائمة، وهذه الصورة تكسبه جنسية ذلك البلد، لأن وجوده فعلي، ويمكن إطلاق الإقامة العادية لهذا الفرد^(١٢٨)».

ومثلما شرعت القوانين ما يخص الشخص الطبيعي فقد شرعت كذلك وما يخص الشخص المعنوي كالشركات المختلفة التي تجعل من ذلك البلد محل إقامة لممارسة النشاط الخاص بها، ومن ثم تخضع هذه

أدوات السياسة المالية - في التأثير بالإنتاج والاستهلاك والادخار وتحقيق الاستقرار الاقتصادي.

ويمكن دراسة تأثير الضرائب في الحياة الاقتصادية من نواح متعددة، فيمكن النظر إلى أثر مجموع الضرائب في الدولة بصفة عامة في سير الأحوال الاقتصادية، كما يمكن النظر إلى الآثار المترتبة على ضريبة معينة بالذات، وقد يقتصر في البحث على تبين آثار فرض الضريبة في حد ذاتها، كما انه يمكن البحث إلى ما يترتب على إنفاق حصيلة الضريبة من نتائج، لذا سوف نتناول دور الضريبة في المجالات الآتية:

١- تأثير الضرائب في الأثمان.

قسم علماء المالية أثر الضرائب في الأثمان إلى قسمين:

الأول: تأثير مجموع الضرائب في المستوى العام للأسعار.

الثاني: ضريبة معينة في ثمن سلعة معينة. فإذا كان النظر إلى مجموع الضرائب فإنها تقتطع جزءاً من دخول الأفراد فيضطرون إلى الإنقاص من طلباتهم، ويميل المستوى العام للأسعار نحو الانخفاض، وهذا بخلاف ما لو كانت ضريبة معينة، فإنها تخلو من ذلك الأثر^(١٢٦).

ولكن إذا تتبعنا آثار الضرائب بعد جبايتها، نجد ان الدولة قد تستخدم حصيلتها في

طلب ما تحتاجه من سلع وخدمات، فيرتفع ثمنها، أو تستخدمها في تكوين دخول جديدة بدفع مرتبات للموظفين أو مبالغ مستحقة للمقاولين، وهؤلاء يستخدمون ما يحصلون عليه من طلب بعض الأموال، وفي هذه الحالة لا يتحقق الميل نحو انخفاض المستوى العام للأسعار، بعكس الحال لو ان الدولة استخدمت حصيلة الضرائب في تكوين مال احتياطي أو سداد قروض في الخارج^(١٢٧).

أما عن تأثير ضريبة معينة في ثمن إحدى السلع، فإن هذا الأثر يتضح بالنسبة للضرائب المفروضة على تداول السلع أو استهلاكها أو على أرباح المستوردين والمنتجين والتجار، فإن عمده هؤلاء إلى نقل عبئها إلى المستهلك بتعليقها على الثمن، فإن الثمن يرتفع وإلا فانه يبقى على ما هو عليه. ولكن قد يحصل أن يكون للضرائب المفروضة على دخول الممولين عامة أثرها في ثمن سلعة معينة بالذات، ذلك ان الضرائب تحمل دافعيها على التضحية ببعض السلع والخدمات التي كانوا يشترونها، وغالبا تكون هذه التضحية بالنسبة للسلع الكمالية أو الترفيهية، فتتجه أثمانها نحو الانخفاض^(١٢٨).

٢- تأثير الضرائب في الاستهلاك.

إن الفرد متى حصل على دخل ما فانه

والادخار بنظرات متفاوتة، فانه يختلف حسب طبيعتها وموقعها من طبقات المجتمع والبيئة المحيطة بهم، فمنهم من يدخر نسبة معينة من دخله الإجمالي كحد أدنى بغض النظر عن الضريبة، ومنهم من يدخر مبلغ محدد بهدف أن يترك لأولاده من بعده ثروة محددة.

أما إذا كان الممول من أفراد الطبقات الدنيا، والتي لا يكاد دخلها يكفي حاجاتها الضرورية، فانه لابد وان يدفع الضريبة وان فرضت علي حساب نقص إنفاقه الاستهلاكي، ومن الواضح أن مثل هذا الممول لا يقوم بتخصيص أي جزء من دخله للادخار سواء قبل الضريبة أم بعدها، كما أن نقص الإنفاق الاستهلاكي لن يقتصر على الجانب الكمي فقط، بل سيمثل التغير في أنواع السلع المستهلكة أيضا^(١٣١).

و« من الواضح أن فرض الضريبة للدخل في مثل هذه الحالات سيؤدي إلى إنقاص مدخرات الممول عما كانت عليه قبل فرض الضريبة، بينما لن تتأثر مدخراته إذا كان من أفراد الطائفتين الثانية والثالثة، وسيكون دفع الضريبة علي حساب نقص إنفاقه الاستهلاكي»^(١٣٢).

على أن أثر الضريبة في الاستهلاك قد يتغير بحسب اتجاه الدولة في إنفاق حصيلتها،

يسعي إلى توزيعه علي نواحي الاستهلاك والادخار المختلفة، فإذا ما فرضت الضريبة فإنها تؤدي إلى إنقاص الدخل، ومن ثم تقليل الاستهلاك، ولكن الطلب على السلع لا يقل بنفس النسبة بل متفاوت هذا النقص من سلعة إلى أخرى، بحسب درجة مرونة الطلب عليها، « فالسلع ذات الطلب المرن التي يمكن الاستغناء عنها أو إنقاص الكمية المشتراة منها يتأثر استهلاكها بالضرائب أكثر من تأثير السلع ذات الطلب غير المرن، لأن السلع الأخيرة ستطلب بعد فرض الضرائب بالكمية نفسها أو بكمية مقاربة لما كانت عليه قبل فرضها»^(١٣٩).

ويتوقف أثر فرض الضريبة للدخل على نوع الطبقة الذي ينتمي إليها الممول، فإذا كان من أفراد الطبقة ذات الدخل المرتفع التي تحرص أولاً على الاحتفاظ بمستواها المعيشي، ناظرة إلى الادخار كفائض بعد اقتناء كافة حاجاته، فانه من الراجح أن يتم دفع الضريبة من ذلك الجزء من الدخل الذي كان سيوجه إلى الادخار، أي أن فرض الضريبة على مثل هذا النوع من الممولين سيؤدي إلى نقص الادخار وبقاء الاستهلاك على ما كان عليه فرض الضريبة^(١٣٠). وأما إذا كان الممول من أفراد الطبقة المتوسطة التي توزع دخلها بين الاستهلاك

فإذا استخدمت هذه الحصيلة في طلب بعض السلع والخدمات، أو تكوين دخول لبعض الأفراد، فإن الاستهلاك قد لا ينقص بعكس الحال لو أنها جمدت حصيلة الضريبة مثلاً^(١٣٣).

وتأثير الضريبة على الاستهلاك يختلف تبعاً لنوع الضريبة، فالضرائب المباشرة تتخذ من الدخل وعاء لها يكون أثرها في الادخار أكثر منه في الاستهلاك، لأن الطبقة الغنية هل المتحملة لعبء هذه الضرائب لأنّ الادخار أكثر مرونة من الاستهلاك بالنسبة للتغيرات الحاصلة في الدخل.

أما الضرائب غير المباشرة التي تقع على السلع والخدمات فإنها ستؤدي إلى رفع أثمان تلك السلع، ومن ثم خفض الاستهلاك بنسبة أكبر من خفض الادخار، وتكوين الادخار إجباري لصالح الدولة، كما أنها ستؤدي إلى خفض مدخران أرباب الأعمال^(١٣٤).

٣- تأثير الضرائب على الإنتاج.

يتأثر الإنتاج بالضرائب كنتيجة لتأثر الاستهلاك، فإذا كانت الضرائب تؤدي إلى نقص الاستهلاك فلا بد أن ينقص الإنتاج، لأن الإنتاج إنما يتم بقصد تلبية طلبات الاستهلاك.

كما يتأثر الإنتاج أيضاً نتيجة لتأثير الضرائب في عروض وطلب رؤوس

الأموال المنتجة، فعرض رؤوس الأموال المنتجة يتوقف على الادخار الذي يعقبه استثمار، فإذا كانت الضرائب تنقص من الدخل، فإنها ستؤدي إلى نقص الادخار وقلة رؤوس الأموال، وإن كان يمكن أن

تكون الضرائب من العوامل المشجعة على الادخار، وذلك في حالة ما إذا كانت تؤدي إلى نقص الاستهلاك^(١٣٥).

أما عن طلب رؤوس الأموال المنتجة، فإنه يتوقف على فرص الربح أما المنتجين، وقد يترتب على فرض الضريبة على المنتجين أن تقل فرض الربح أمامهم فيقل طلبهم لرؤوس الأموال، ولكن هذا النقص في طلب رؤوس الأموال من جانب المنتجين الذين نقصت أرباحهم قد عوضه زيادة في طلبها من جانب المشروعات التي ازداد الطلب على منتجاتها نتيجة إنفاق الحكومة حصيلة الضرائب^(١٣٦).

لذا « فإن الضريبة قد تؤدي إلى تنقل عناصر الإنتاج بين المهن والصناعات المختلفة، فإذا فرضت ضريبة على مهنة أو صناعة معينة، فقد تهجر رؤوس الأموال لتلك المهنة أو الصناعة إلى غيرها من المهن أو الصناعات التي لم تفرض عليها الضريبة^(١٣٧).

والضرائب تعمل على حماية الإنتاج المحلي من خلال رفع أسعار الضرائب الجمركية على السلع المستوردة، فيعمل ذلك على

٤- تأثير الضرائب على التوزيع. سعت أكثر الدول إلى استخدام الضرائب لمعالجة التفاوت الكبير لتحقيق التقارب بين دخول الأفراد، وقد أثبتت ضرائب الدخل التصاعدية تفوقاً لا يصارع في هذا المجال، فالكيفية التي يتم بها إنفاق حصيلة الضريبة وأثرها البالغ على تحقيق التوزيع الأمثل.

« فقد تعد السياسة الانفاقية أقل ما تهدف إليه الضريبة، بل وقد تلغي أثرها في إعادة توزيع الدخل إذا ما وجهت الحكومة إنفاقها العام بحيث يستفيد منه ذوي الدخل المرتفعة بقدر أكبر من ذوي الدخل المنخفضة، أما إذا قررت الحكومة سياستها الإنفاقية بحيث يؤدي إلى زيادة الخدمات والمنافع التي يستفيد منها أصحاب الدخل المنخفضة، فإن ذلك بلا شك سوف يؤدي إلى زيادة الدخل الحقيقية لأفراد الطبقات الدنيا ومن ثم تقل الفوارق بين دخول الطبقات»^(١٤٠).

ولا يخفى أن عملية إعادة توزيع الدخل في حد ذاته سوف تؤدي بدورها إلى التأثير على متغيرات الاقتصاد القومي، مثل معدل تكوين رؤوس الأموال ومستوى الاستثمار، لذا فإن تحقيق إعادة توزيع الدخل سيغير التركيب الطبقي للقطاع العائلي، وسوف تؤثر مرة أخرى بطريقة

إقبال الأفراد على شراء السلع المصنعة محلياً، ومن ثم فإن زيادة الطلب ستعمل على زيادة الإنتاج.

كما قد تؤدي الضرائب « إلى آثار توسيعية في الإنتاج من خلال ما يعرف بالضريبة المحفزة، إذ يلجأ المنتجون - تدفعهم في المحافظة على دخولهم السابقة قبل فرض الضريبة - إلى خفض نفقات الإنتاج، وإلى رفع الإنتاجية ومن ثم التوسع في الإنتاج»^(١٣٨).

أما الآثار السلبية للضرائب فهي أن ضرائب الدخل المرتفعة من شأنها إضعاف حوافز العمل والإنتاج لدى الأفراد، في حين تعمل الضرائب المعتدلة على زيادة إنتاجهم لتعويض ما يلحق دخولهم من نقص نتيجة الضريبة.

كما تؤثر الضريبة على الإنتاج من خلال تأثيرها في القدرة على العمل، وكون أن الضريبة اقتطاع من دخول الأفراد، فيعني ذلك - ولاسيما للعاملين - نقص استهلاكهم من السلع الضرورية، ومن ثم النقص في قدرتهم على العمل.

كما تؤثر الضريبة في الإنتاج من خلال تأثيرها في حجم الاستثمار، إذ يعتد الاستثمار على حجم المدخرات، فإذا أدت الضريبة إلى نقص الدخل أدى ذلك إلى نقص المدخرات^(١٣٩).

غير مباشرة على حجم الإنتاج والدخل القومي^(١٤١).

وقد تؤدي الضرائب إلى إساءة توزيع الدخل والثروات إذا أصابت الفقراء أكثر من الأغنياء، وتعدّ الضرائب غير المباشرة من هذا النوع من الضرائب.

وعلى العكس من ذلك، تؤدي بعض الضرائب التي تصيب الأغنياء أكثر الفقراء إلى تقليل التفاوت بين الثروات والدخل، مثال ذلك الضرائب التصاعدية على الدخل والتركات.

وقد يكون من نتائج إنفاق حصيلة هذه الضرائب زيادة التقارب بين الدخل، كأن ينفق ما اقتطع من دخول الأغنياء في منح وإعانات نقدية للفقراء كمعاشات للضمان الاجتماعي مثلاً، أو في إدارة خدمات عامة يفيد منها الفقراء أكثر من الأغنياء كالمستشفيات المجانية^(١٤٢).

٥- تأثير الضرائب على كمية المعروض من ساعات العمل.

يوازن الفرد عادة بين عائد وتكاليف العمل وبين عائد وتكاليف وقت الفراغ، فيوزع بناء على ذلك تلك الموازنة ساعاته يومية المحدودة، فالدخل (أو أجر الساعة) هو عائد العمل، والتضحية بساعة من أوقات الفراغ هو تكلفة العمل، بينما عائد وقت الفراغ وهي قيمة خضوعه فهي تخضع

لتقييم الممول نفسه وتختلف من شخص إلى آخر^(١٤٣).

«أما تكاليف الفراغ فهي قيمة الدخل الذي كان من الممكن تحقيقه لولا الفراغ، بحيث يحقق لنفسه أقصى رفاهية اقتصادية، ثم أنّ فرض الضريبة بنسبة النصف على الدخل تحثه بذلك إما على زيادة ساعات العمل أو زيادة أوقات الفراغ»^(١٤٤).

إن فرض مثل هذه الضريبة على الدخل تؤثر على عائدات وتكاليف كل من العمل والفراغ، فإن كانت الضريبة ستقتطع بنسبة النصف من الدخل الفردي، فمعنى ذلك أن عائد العمل قد انخفض إلى النصف، وفي الوقت نفسه تكلفة الفراغ قد انخفضت أيضاً إلى النصف، ومع ثبات الفراغ فقد يجد الممول تكلفة الفراغ قد انخفضت أيضاً إلى النصف، ومع ثبات الفراغ فقد يجد الممول النصف، في هذه الحالة أن عائد العمل غير مجدي في حين أن تكلفة وقت الفراغ ليست مرتفعة وبالتالي تصبح أوقات الراحة ذات جاذبية فيدفعها ذلك إلى إنقاص ساعات العمل وزيادة أوقات الفراغ^(١٤٥).

٦- تأثير الضريبة في تحقيق الاستقرار الاقتصادي.

تعمل الضرائب عموماً على تحقيق الاستقرار الاقتصادي سواء لمعالجة حالة الكساد أم لمعالجة حالة التضخم، ولأن

معاكسة، هي زيادة الإنفاق وخفض الضرائب بهدف رفع الطلب الفعلي إلى المستوى الذي يحقق التشغيل الكامل، كما يتطلب رفع الضرائب على الشركات محاربة الادخار، ورفع الضرائب على الأرباح غير الموزعة وغير المستثمرة^(١٤٧).

خلاصة:

وبعد هذا الجهد المتواضع الذي بُذل، وإتماماً للفائدة يعرض البحث بعض النتائج التي تمخض عنها هذا الجهد المقل: ١- إن صلاحية الدولة في سنّ القوانين والتشريعات تتحدد سعة وضيقاً على وفق المعنى المقصود من الدولة، من كونها دولة ذات حكومة إسلامية أو دولة مدنية. ٢- تضمن النظام الضريبي صوراً فنية مختلفة في تنظيمها وذلك بحسب أوعيتها وبحسب اختلاف الزمان والمكان، من ضرائب وحيدة ومتعددة، وضرائب عينية وشخصية، وضرائب مباشرة وغير مباشرة.

٣- احتوت الضرائب المباشرة على ضريبة الدخل والضريبة على الثروة، وقد احتوت الضرائب غير المباشرة على ضرائب الاستهلاك والضرائب على النفقات، مضافاً إلى أن النظام الضريبي احتوى على الرسوم التي تعد مصدراً من مصادر

الضرائب لا يمكن دراستها أو تتبع آثارها ما لم تدرس آثار الإنفاق لذا فإن الآثار الاقتصادية للضريبة يمكن أن تتبلور في الدورين الآتين: أ. دور الضرائب في حالة التضخم.

تعمل الضرائب على امتصاص القوة الشرائية الزائدة، أي العمل على خفض الطلب الكلي، ولا يتم ذلك إلا من خلال زيادة الضرائب الحالية، أو فرض ضرائب جديدة.

ومن المعروف أنّ الضرائب عديدة ومتنوعة، وزيادة حجم كل منها يؤثر في اتجاه معين، فزيادة ضريبة الدخل مثلاً عن طريق زيادة نسب الاستقطاعات الضريبية سيؤدي إلى انخفاض حجم الإنفاق الاستهلاكي للأفراد والعائلات، مما يؤدي إلى تقليص ملحوظ في الفجوة بين إجمالي الإنفاق القومي (الطلب) وإجمالي الإنتاج القومي (العرض) أي تقليص الفجوة التضخمية^(١٤٨).

ب. دور الضرائب في حالة الانكماش. إذا كان التضخم يولد الفجوة التضخمية فإن الانكماش ينتج عنه ما يعرف بالفجوة الانكماشية، وإذا كانت الإجراءات المتخذة لمحاربة التضخم تتم من خلال خفض الإنفاق الحكومي وزيادة الضرائب، فإن حالة الانكماش تتم معالجتها بإجراءات

هوامش:

- ١- ينظر: محزري، محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة: ٢٥٥.
 - ٢- أحمد زهير شامية، الخطيب، خالد، المالية العامة: ١٣١٥٧.
 - ٣- خليل، علي محمد، واللوزي، سليمان أحمد، المالية العامة: ٢١٧.
 - ٤- ينظر: عدلي، سوزي ناشد، أساسيات المالية العامة: ١٥٧.
 - ٥- سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة - مدخل تحليلي معاصر: ١٩٣.
 - ٦- ينظر: السويسي، فاطمة، المالية العامة - موازنة الضرائب -: ٨٢.
 - ٧- مراد، محمد حلمي، المالية العامة: ١٦١.
 - ٨- ينظر: دراز، حامد عبد المجيد، النظم الضريبية العربية: ٢٢١.
 - ٩- عوض الله، زينب حسين، مبادئ المالية العامة: ١٥٥.
 - ١٠- ينظر: فليح حسن خلف، المالية العامة: ٢٠١.
 - ١١- ينظر: عبد المجيد، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، أطروحة دكتوراه: ٢٥١.
 - ١٢- ينظر: الدحلة، سمر عبد الرحمن، النظم الضريبية: ٥٣.
 - ١٣- محمد حلمي مراد، المالية العامة: ١٧١.
 - ١٤- ينظر: أحمد جامع، علم المالية، فك المالية العامة: ٢٤٨.
 - ١٥- الصكبان، عبد العال، الضرائب على التركات، ١٩٦٣م: ٣٦٤.
- الإيرادات العامة والتي تضمنت أسسا وقواعد حددت على ضوءها التقديرات الضريبية.
- ٤- تضمن النظام الضريبي جملة من النظريات التي شكلت كل منها المسوغ القانوني لفرضها، وهي النظرية التعاقدية، ونظرية التضامن الاجتماعي ونظرية سيادة الدولة، وأيضاً تضمن النظام الضريبي عدداً من المبادئ القانونية وهي مبدأ المنفعة ومبدأ القدرة على الدفع ومبدأ الوظيفة الضريبية ومبدأ التبعية وغيرها من المبادئ.
- ٥- انعكس تأثير النظام الضريبي على الوضع الاقتصادي للمجتمع بشكل كبير وواضح، إذ تعمل الضرائب عموماً على تحقيق الاستقرار الاقتصادي سواء لمعالجة حالة الكساد أم لمعالجة حالة التضخم أم غيرها من الموارد.

- ١٦- محمد أحمد مصطفى أبو زهرة، أحكام التركات والموارث: ٥٤.
- ١٧- ينظر: حسين عواضة، المالية العامة - ضرائب ورسوم - ٣١٢.
- ١٨- ينظر: عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية: ١٣٧.
- ١٩- ينظر: القيسي، أعاد محمود، المالية العامة والتشريع الضريبي: ١٣٨.
- ٢٠- ينظر: طارق الحاج، المالية العامة: ٧٧، وعلي محمد الحسين، المدخل لدراسة المالية العامة: ١٦.
- ٢١- مراد، محمد حلمي، المالية العامة: ١٧٥.
- ٢٢- ينظر: شهاب، مجدي محمود، الاقتصاد المالي - نظرية مالية الدولة: ٢١٥.
- ٢٣- محمد، مرسي فهمي وسيد لطف، عبد الله، الضريبة الموحدة على الأشخاص الطبيعيين: ١٤٤.
- ٢٤- ينظر: خليل، علي محمد واللوزي، سليمان أحمد، المالية العامة: ٢٢١.
- ٢٥- ينظر: عطوي، فوزي، المالية العامة: ٧٢.
- ٧٣، والقاضي، عبد الحميد محمد، مبادئ المالية العامة: ١٢.
- ٢٦- محمد طاقة، العزاوي، هدى، اقتصاديات المالية العامة: ١٠٥.
- ٢٧- ينظر: حسن، إبراهيم حسن، تاريخ الإسلام السياسي والديني والثقافي والاجتماعي ١: ٤٦٩.
- ٢٨- ينظر: النجار، عبد الهادي، اقتصاديات النشاط الحكومي: ١٨٧.
- ٢٩- العلي، عادل، المالية العامة والقانون المالي والضريبي ١: ٢٦٣-٢٦٤.
- ٣٠- مراد، محمد حلمي، المالية العامة: ١٧٩.
- ٣١- الصافي، عبد الرؤوف نعمة، ضريبة الدمغة في القانون المقارن، أطروحة دكتوراه: ٥١.
- ٣٢- ينظر: المحجوب، رفعت، الإيرادات المالية: ١٨، وصدقي، عاطف، المالية العامة: ٢٤٠.
- ٣٣- ينظر: صدقي، عاطف، الإيرادات العامة: ٥٦٠، والمحجوب، رفعت، المالية العامة: ٣٠٠.
- ٣٤- ينظر: النجار، عبد الهادي، اقتصاديات النشاط الحكومي: ١٥٦.
- ٣٥- ينظر: السيد عبد المولى، المالية العامة: ٣٩٩.
- ٣٦- ينظر: عطية، محمود رياض، موجز في المالية العامة: ١٠٩.
- ٣٧- القاضي، عبد الحميد محمد، اقتصاديات المالية العامة: ٣٣.
- ٣٨- فوزي، عبد المنعم، مذكرات في المالية العامة: ١٣.
- ٣٩- حشيش، عادل، أساسيات المالية العامة: ٦٧.
- ٤٠- ينظر: شقير، محمد لبيب، المالية العامة: ٢٦٦.
- ٤١- ينظر: القيسي، أعاد حمود، المالية العامة والتشريع الضريبي: ١٢٤.
- ٤٢- فليح حسن خلف، المالية العامة: ١٢١.
- ٤٣- فوزي عطوي، المالية العامة: ٥٢.
- ٤٤- ينظر: يونس أحمد بطريق، النظم الضريبية: ٢٢.
- ٤٥- ينظر: القاضي، عبد الحميد، انقضاء ضرائب الشركات، مجلة كلية التجارة: ١٨٩-١٩٤.
- ٤٦- مؤيد جميل محمد مياله، علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية والاجتماعية: ١٣-١٤.

- ٤٧- الكليني، محمد بن يعقوب، الكافي ٣: ٥١١.
- ٤٨- حسين خلاف، الأحكام العامة في قانون الضريبة: ٩.
- ٤٩- ينظر: فوزي، عطوي، المالية العامة - النظم الضريبية - ٥٣.
- ٥٠- سورة النساء: ٢٩.
- ٥١- الإحصائي، ابن أبي جمهور، عوالي اللئالي، ١: ٢٢٢.
- ٥٢- الإحصائي، ابن أبي جمهور، عوالي اللئالي ١: ٢٢٢.
- ٥٣- الطبرسي، أحمد بن علي، الاحتجاج، ٢: ٢٩٩.
- ٥٤- العلي، عادل، المالية العامة والقانون المالي والضريبي ١: ١٢٠.
- ٥٥- ينظر: جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي: ٨٤.
- ٥٦- السويسي، فاطمة، المالية العامة - موازنة الضرائب: ٧٩.
- ٥٧- ينظر: دراز، حامد عبد المجيد، يونس بطريق، مبادئ المالية العامة: ٧٣.
- ٥٨- ينظر: الصغير، حسن، دروس في المالية والمحاسبة العمومية: ٥٥.
- ٥٩- علي العربي وعبد المعطي عساف، إدارة المالية العامة: ٨٠.
- ٦٠- ينظر: حسين عواضة، المالية العامة - ضرائب ورسوم دراسة مقارنة - ٣٦٧.
- ٦١- ينظر: محمد حلمي مراد، المالية العامة: ١٨٤.
- ٦٢- دراز، حامد عبد المجيد، أسس السياسات المالية بين القديم والحديث، مجلة كلية التجارة: ٨٢.
- ٦٣- عفر، عبد المنعم ومصطفى، أحمد فريد، الاقتصاد المالي الوضعي والإسلامي: ١٢٢.
- ٦٤- جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي - بين النظرية والتطبيق العملي - ٨٤.
- ٦٥- العربي، محمد عبد الله، موارد الدولة: ٤٣١.
- ٦٦- ينظر: عثمان، سعيد عبد العزيز، النظم الضريبية - مدخل تحليلي مقارن - ٦٧.
- ٦٧- سلوم، حسين، المالية العامة، القانون المالي والضريبي: ٢٢١.
- ٦٨- ينظر: الصافي، عبد الرؤوف نعمة، ضريبة الدمغة في القانون المقارن: ٥١.
- ٦٩- ينظر: محزوي، محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة: ١٥١، والدقر، رشيد، علم المالية العامة: ٣٥٧.
- ٧٠- شهاب، مجدي محمود، أصول الاقتصاد العام - المالية العامة - ٢٩١.
- ٧١- ينظر: العلي، عادل، المالية العامة ١: ١٠٧، وعاطف صدقي، المالية العامة: ٢٥٥.
- ٧٢- ينظر: عبد الله خباية، أساسيات في اقتصاد المالية العامة: ٢١٤.
- ٧٣- العلي، عادل، المالية العامة والقانون المالي الضريبي: ١٢٧.
- ٧٤- ينظر: النجار، عبد الهادي، اقتصاديات النشاط الحكومي: ١٥٦.
- ٧٥- خليل، علي واللوزي، سليمان، المالية العامة: ١٧٥.
- ٧٦- ينظر: محزوي، محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة: ١٩٦.
- ٧٧- ينظر: بلعطوي، نبيل وحيداني رفيق،

- الضريبة على أرباح الشركات: ٦٠.
- ٧٨- محمد حمو، منور أوسري، محاضرات في جباية المؤسسات: ٥٥.
- ٧٩- سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، ط٣، بيروت، ١٩٨٥م: ١٥.
- ٨٠- حسين الصغير، دروس في المالية والمحاسبة العمومية: ٩.
- ٨١- سورة الحشر: ٧.
- ٨٢- دراز، عبد المجيد، المالية العامة: ١٧٣.
- ٨٣- ينظر: السويسي، فاطمة، المالية العامة - موازنة الضرائب: ١٧٧.
- ٨٤- خصاونة، جهاد سعيد، علم المالية العامة والتشريع الضريبي: ١٠٧.
- ٨٥- ينظر: فليح، حسن خلف، المالية العامة: ٩٨.
- ٨٦- ينظر: عطوي، فوزي، المالية العامة - النظم الضريبية: ٦٦، وفاضل مرشد حمدان محمود، المعالجة الضريبية للمعاملات الإسلامية، رسالة ماجستير: ٦٦.
- ٨٧- ينظر: مراد، محمد حلمي، المالية العامة: ١٧٦.
- ٨٨- القيسي، أعاد محمود، المالية العامة والتشريع الضريبي: ١٢٢.
- ٨٩- محززي، محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة: ١٨٣.
- ٩٠- عطوي، فوزي، المالية العامة: ٥٤.
- ٩١- آدم سميث، ثروة الأمم: ٢١٨.
- ٩٢- ينظر: المؤمن، محمد عبد، الميزانية العامة للدولة في ظل الإصلاحات الاقتصادية، رسالة ماجستير: ١٢٢، وعبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية: ٨٨.
- ٩٣- الجنابي، طاهر، المالية العامة والتشريع المالي: ١٤٠.
- ٩٤- ينظر: الصغير، حسين، دروس في المالية والمحاسبة العمومية: ٩.
- ٩٥- ينظر: خلف، حسن فليح، المالية العامة: ١٧٨، وشامية، أحمد زهير، والخطيب، خالد، المالية العامة: ١٣١.
- ٩٦- الزيري، عبد الباسط علي جاسم، سلطة الدولة بفرض الضرائب في الفكر المالي الإسلامي والقانون الوضعي: ١٧-١٨.
- ٩٧- ينظر: دراز، عبد المجيد، وبطريق، يونس، مبادئ المالية العامة: ٧٣، وفوزي، عبد المنعم، المالية العامة والسياسات المالية: ٩٥.
- ٩٨- النقاش، غازي عبد الرزاق، المالية العامة: ٤٨.
- ٩٩- ينظر: مراد، محمد حلمي، المالية العامة: ١٣٦، والعربي، علي وعساف، عبد المعطي، إدارة المالية العامة: ٨٠.
- ١٠٠- ينظر: عواضه، حسين، المالية العامة - ضرائب ورسوم دراسة مقارنة: ٣٦٥.
- ١٠١- ينظر: عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية: ٥٧.
- ١٠٢- ينظر: عبد الملك، منيس أسعد، اقتصاديات المالية العامة: ١٥٥.
- ١٠٣- ينظر: المغلاوي، محمد علي، المحاسبة والضرائب في الاشتراكية العربية: ٨٢.
- ١٠٤- ينظر: باموك، شوكت، التاريخ المالي للدولة العثمانية، تعريب: عبد اللطيف الحارس ٢٠٠٥م: ١٦٤.

- ١٠٥ - ينظر: أعاد محمود القيسي، المالية العامة و التشريع الضريبي: ٦٤.
- ١٠٦ - ينظر: الأنباري، صباح صادق جعفر، مجموعة قوانين الضرائب: ٨١.
- ١٠٧ - ينظر: الجحيشي، عبد الباسط علي، الإعفاءات في ضريبة الدخل: ١٢٢.
- ١٠٨ - ينظر: عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية: ٧٧.
- ١٠٩ - ينظر: عجينه، صالح يوسف، ضريبة الدخل في العراق من الوجهة الاقتصادية والفنية: ٨٢، وصدقي، عاطف، دروس في المالية العامة والتشريع الضريبي: ٣٣.
- ١١٠ - العمري، هاشم محمد صفوت، اتجاهات المشرع العراقي في ضريبة الدخل: ١٢.
- ١١١ - مراد، محمد حلمي، تشريع الضرائب: ١٠٠.
- ١١٢ - ينظر: عويضة، أحمد ثابت، ضريبة الأرباح التجارية والصناعية: ٢٤٥.
- ١١٣ - العمري، هاشم محمد صفوت، الضرائب على الدخل: ١٣٤.
- ١١٤ - ينظر: عطوي، فوزي، المالية العامة: ٨٨.
- ١١٥ - شمس الدين، عبد الأمير، الضرائب، أسسها العلمية وتطبيقاتها العملية: ٤٢-٤٤.
- ١١٦ - ينظر: الشايحي، وليد خالد، المدخل إلى المالية العامة الإسلامية: ١٢١.
- ١١٧ - القضاة، معن خالد، فقه السياسة المالية في الإسلام، جدار للكتاب العالمي: ٧٦.
- ١١٨ - ينظر: المرسي، السيد حجازي، النظم الضريبية - بين النظرية والتطبيق - : ١١٠.
- ١١٩ - ينظر: توفيق، جميل أحمد، أساسيات الإدارة المالية: ١٣٦.
- ١٢٠ - المحجوب، رفعت، المالية العامة: ٢٠١.
- ١٢١ - ينظر: هادي، عبد المحسن صالح، إقليمية ضريبة الدخل في العراق: ٦٥.
- ١٢٢ - ينظر: عباد، علي عباس، النظم الضريبية المقارنة: ٢٠.
- ١٢٣ - النجار، عبد الهادي، الإسلام والاقتصاد، عالم المعرفة، ١٠٨٣م: ٤٦.
- ١٢٤ - ينظر: بركات، عبد الكريم ودرار، حامد، مبادئ الاقتصاد العام: ١١١.
- ١٢٥ - ينظر: الرفاعي، عبد الحكيم وخلاف، حسين، مبادئ النظرية العامة للضريبة: ١٧٧.
- ١٢٦ - ينظر: أحمد، زهير شامية والخطيب، خالد، المالية العامة: ١٣١.
- ١٢٧ - العربي، علي، وعساف، عبد المعطي، إدارة المالية العامة: ٨٢.
- ١٢٨ - ينظر: الصغير، حسين، دروس في المالية والمحاسبة الضريبية: ٥٥.
- ١٢٩ - عبد المنعم، فوزي، المالية العامة والسياسات المالية: ٩٨.
- ١٣٠ - ينظر: العربي، محمد عبد الله، نفقات الدولة: ١٥٠-١٥٥.
- ١٣١ - ينظر: الطماوي، سليمان محمد، الأسس العامة للعقود الإدارية: ٢١٣.
- ١٣٢ - إبراهيم، محمد فؤاد، مذكرات في علم المالية العامة: ١١٩.
- ١٣٣ - ينظر: عبد المجيد، دراز ويونس، بطريق، مبادئ المالية العامة: ٧٧.
- ١٣٤ - العلي، عادل، المالية العامة: ٢٦٦.
- ١٣٥ - ينظر: عبد المجيد، دراز: المالية العامة:

المصادر:

- ١٥٥.
- ١٣٦- عوضه، حسين، المالية العامة: ٣٦٦.
- ١٣٧- السوسي، فاطمة، المالية العامة - موازنة الضرائب: ٨٠.
- ١٣٨- فرهود، محمد سعيد، مبادئ المالية العامة ١: ١٢١.
- ١٣٩- ينظر: العلي، عادل، المالية العامة والقانون المال والضريبي: ٢٦٥.
- ١٤٠- الصكبان، عبد العال، مقدمة في علم المالية والمالية العامة في العراق: ١٢.
- ١٤١- ينظر: الجنابي، طاهر، علم المالية العامة والتشريع المالي: ١٤٤.
- ١٤٢- ينظر: محمد حلمي مراد، المالية العامة: ٢١٩.
- ١٤٣- ينظر: خصاونة، جهاد سعيد، علم المالية العامة والتشريع الضريبي: ٨٨.
- ١٤٤- عدلي ناشد، سوزي، أساسيات المالية العامة: ١٢٠.
- ١٤٥- ينظر: أبو العلي ومحمد الصغير، بعلي، المالية العامة: ٦٠.
- ١٤٦- ينظر: السيد، حسين، المحاسبة الضريبية في المملكة العربية السعودية: ٣٦-٣٨.
- ١٤٧- بوزيدة، حميد، جباية المؤسسات: ١١٨، ينظر: البطريق، يونس أحمد، المالية العامة: ١٠٧.
- ١٠٥- القرآن الكريم
١. إبراهيم أحمد فؤاد، الإنفاق العام في الإسلام، مطبوعات معهد الدراسات الإسلامية، القاهرة، ١٩٧٣ م.
٢. أبو العلي ومحمد الصغير، بعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، ٢٠٠٣ م.
٣. الإحسائي، ابن أبي جمهور، عوالي اللئالي، ط١، قم، سيد الشهداء، ١٤٠٣ هـ.
٤. الأنباري، صباح صادق جعفر، مجموعة قوانين الضرائب، المطبعة القانونية، ٢٠٠٨ م.
٥. أحمد جامع، علم المالية، فك المالية العامة، دار النشر العربية، القاهرة، ١٩٧٥ م.
٦. أحمد زهير شامية، وخالد الخطيب، المالية العامة، دار الزهرة للنشر والتوزيع، ١٩٩٧ م.
٧. بركات، عبد الكريم ودرار، حامد، مبادئ الاقتصاد العام، مؤسسة الجامعة، ١٩٧٣ م.
٨. البطريق، يونس أحمد، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، ١٩٨٥ م.
٩. بلعطوي، نبيل وحيداني رفيق، الضريبة على أرباح الشركات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، ٢٠٠٣ م.
١٠. بوزيدة، حميد، جباية المؤسسات، ط٢، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ٢٠٠٧ م.
١١. توفيق، جميل أحمد، أساسيات الإدارة المالية، دار النهضة العربي للطباعة والنشر، بيروت، ١٩٨٤ م.
١٢. الجحيشي، عبد الباسط علي، الإعفاءات في ضريبة الدخل، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، ٢٠٠٨ م.

١٣. الجنابي، طاهر، علم المالية العامة والتشريع المالي، الموصل، دار الكتب للطباعة والنشر.
١٤. جهاد سعيد خصاونة، علم المالية العامة والتشريع الضريبي - بين النظرية والتطبيق العملي -، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠١٠م.
١٥. حسن، إبراهيم حسن، تاريخ الإسلام السياسي والديني والثقافي والاجتماعي، ط٧، مكتبة النهضة المصرية، القاهرة، ١٩٦٤م.
١٦. حسين خلاف، الأحكام العامة في قانون الضريبة، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٦م.
١٧. حسين عواضة، المالية العامة - ضرائب ورسوم -، ط٣، دار النهضة العربية، بيروت، ١٩٧٣م.
١٨. حشيش، عادل احمد، اساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، ١٩٩٢م.
١٩. خصاونة، جهاد سعيد، علم المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر، عمان، ٢٠١٠م.
٢٠. خليل، علي محمد، واللوزي، سليمان أحمد، المالية العامة، دار الزهراء، ٢٠٠٠م.
٢١. الدحلة، سحر عبد الرحمن، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، أطروحة دكتوراه.
٢٢. دراز، حامد عبد المجيد، أسس السياسات المالية بين القديم الحديث، مجلة كلية التجارة والبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية ١٩٧٣م.
٢٣. دراز، حامد عبد المجيد، مبادئ الاقتصاد العام، ط١، الإسكندرية، ١٩٧٢م.
٢٤. دراز، عبد المجيد، المالية العامة.
٢٥. الدقر، رشيد، علم المالية العامة، دمشق، ١٩٥١م.
٢٦. الزيري، عبد الباسط علي جازم، سلطة الدولة بفرض الضرائب في الفكر المالي الإسلامي والقانون الوضعي، جامعة غرداية، الجزائر، ٢٠١١م.
٢٧. سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة - مدخل تحليلي معاصر -، ١٩٨٨م.
٢٨. سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، ط٣، بيروت، ١٩٨٥م.
٢٩. سلوم، حسين، المالية العامة، القانون المالي والضريبي، دار الفكر اللبناني، بيروت، ١٩٩٠م.
٣٠. السوسي، فاطمة، المالية العامة - موازنة الضرائب، المؤسسة الحديثة للكتاب، ليبيا، ٢٠٠٥م.
٣١. السيد عبد المولى، المالية العامة، دار الفكر العربي، القاهرة، ١٩٧٥م.
٣٢. السيد، حسين، المحاسبة الضريبية في المملكة العربية السعودية، ط١، مطبوعات جامعة الرياض، الرياض، ١٩٧٢م.
٣٣. الشايجي، وليد خالد، المدخل إلى المالية العامة الإسلامية، دار النفائس للنشر والتوزيع، الاردن، ٢٠٠٥م.
٣٤. شقير، محمد لبيب، المالية العامة، دار النهضة المصرية، القاهرة، ١٩٥٧م.
٣٥. الشايجي، وليد خالد، المدخل إلى المالية العامة الإسلامية، دار النفائس للنشر والتوزيع، الاردن، ٢٠٠٥م.
٣٦. شهاب، مجدي محمود، الاقتصاد المالي - نظرية مالية الدولة، السياسة المالية للنظام الرأسمالي، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، ١٩٩٩م.

٣٧. الصافي، عبد الرؤوف نعمة، ضريبة الدمغة في القانون المقارن، دراسة فقهية قضائية في التشريعين المصري والعراقي، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة عين شمس، القاهرة، ١٩٧٥م.
٣٨. صدقي، عاطف، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٦٩م.
٣٩. الصغير، حسن، دروس في المالية والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، ١٩٩٩م.
٤٠. الصكبان، عبد العال، الضرائب على التركات، ١٩٦٣م.
٤١. الصكبان، عبد العال، مقدمة في علم المالية العامة في العراق، مؤسسة دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل، ١٩٧٦م.
٤٢. طارق الحاج، المالية العامة، دار الكتاب العربي، ١٩٨٢م.
٤٣. الطبرسي، أحمد بن علي، الاحتجاج، النجف الأشرف، دار النعمان للطباعة والنشر، ١٣٨٦هـ.
٤٤. الطماوي، سليمان محمد، الأسس العامة للعقود الإدارية، دار الجيل للطباعة والنشر، ١٩٥٨م.
٤٥. عبد الله خباية، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الجزائر، ٢٠٠٩م.
٤٦. عبد المجيد، دراز ويونس، بطريق، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، ١٩٦٥م.
٤٧. عبد المجيد، دراز: المالية العامة، القاهرة، مطبعة فتح الله الباس، ١٩٩٦م.
٤٨. عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، الجزائر، ١٩٩٥م.
٤٩. عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، دار النهضة العربية، بيروت، ١٩٦٥م.
٥٠. عثمان، سعيد عبد العزيز، النظم الضريبية - مدخل تحليلي مقارنة -، الإسكندرية، الدار الجامعية، ٢٠٠٠م.
٥١. سوزي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، الإسكندرية، ٢٠٠٨م.
٥٢. العربي، علي، وعساف، عبد المعطي، إدارة المالية العامة، جامعة الإسكندرية، مصر.
٥٣. العروي، عبد الله، مفهوم الدولة، ط٩، المركز الثقافي العربي، ٢٠٠١م.
٥٤. العربي، محمد عبد الله، نفقات الدولة، ط١، الدار الجامعية، بيروت، ١٩٨٥م.
٥٥. عطوي، فوزي، المالية العامة، مطبعة الحلبي، ٢٠٠٣م.
٥٦. عطية، محمود رياض، موجز في المالية العامة، دار المعارف، مصر، ١٩٦٩م.
٥٧. عفر، عبد المنعم ومصطفى، أحمد فريد، الاقتصاد المالي الوضعي والاسلامي بين النظرية والتطبيق، الإسكندرية، مؤسسة شباب الجامعة، ١٩٩٩م.
٥٨. العربي، علي، وعساف، عبد المعطي، إدارة المالية العامة، جامعة الإسكندرية، مصر.
٥٩. علي محمد الحسين، المدخل لدراسة المالية العامة، الجزائر، ١٩٩٦م.
٦٠. العلي، عادل، المالية العامة والقانون المالي الضريبي، ط١، الإثراء للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٩م.
٦١. عواضه، حسين، المالية العامة - ضرائب ورسوم دراسة مقارنة -، ط٣، دار النهضة العربية، بيروت، ١٩٦٥م.

- العربية، بيروت، ١٩٧٣م.
٦٢. عوض الله، زينب حسين، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، بيروت.
٦٣. فاضل مرشد حمدان محمود، المعالجة الضريبية للمعاملات الإسلامية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، ٢٠٠٥م.
٦٤. فريهود، محمد سعيد، مبادئ المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، ١٩٧٨م.
٦٥. فليح حسن خلف، المالية العامة، عالم الكتب الحديث، عمان، ٢٠٠٧م.
٦٦. فوزي، عطوي، المالية العامة - النظم الضريبية - منشورات الحلبي، الجزائر، ٢٠٠٣م.
٦٧. فوزي، عبد المنعم، مذكرات في المالية العامة، دار النهضة، ط ١، مؤسسة المطبوعات الحديثة، الإسكندرية، ١٩٦١م.
٦٨. القاضي، عبد الحميد محمد، اقتصاديات المالية العامة، دار الجامعات المصرية، الإسكندرية، ١٩٨٠م.
٦٩. القاضي، عبد الحميد محمد، مبادئ المالية العامة، دار الجامعات المصرية، الإسكندرية، مصر، ١٩٧٦م.
٧٠. القاضي، عبد الحميد، انقضاء ضرائب الشركات، مجلة كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، ١٩٧٠م.
٧١. القيسي، أعاد حمود، المالية العامة والتشريع الضريبي، ط ٣، دار الثقافة والنشر عمان، الأردن، ٢٠٠٠م.
٧٢. الكليني، محمد بن يعقوب، الكافي، ط ٣، مطبعة حيدري، طهران، ١٣٧٦ش.
٧٣. المحجوب، رفعت، الإيرادات المالية، دار النهضة العربية، القاهرة، ١٩٧١م.
٧٤. محززي، محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ط ٢، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر، ٢٠٠٥م.
٧٥. محمد أحمد مصطفى أبو زهرة، أحكام التركات والموارث، دار الفكر العربي، القاهرة، ١٩٦٧م.
٧٦. محمد جمو، منور أوسري، محاضرات في جباية المؤسسات، ط ١، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، ٢٠٠٩م.
٧٧. محمد طاقة والعزاوي، هدى، اقتصاديات المالية العامة، ط ١، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٧م.
٧٨. محمد مرسي فهمي وسيد لطفي عبد الله، الضريبة الموحدة على الأشخاص الطبيعيين وتطبيقاتها العملية، القاهرة، ١٩٩٠م.
٧٩. مراد، محمد حلمي، المالية العامة، دار العلم للملايين، بيروت، ١٩٩٩م.
٨٠. مؤيد جميل محمد مياله، علاقة النظام الضريبي بالنظم الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، ٢٠٠٦م.
٨١. النجار، عبد الهادي، اقتصاديات النشاط الحكومي، جامعة الكويت، ١٩٨٢م.
٨٢. يونس أحمد بطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، ١٩٨٤م.

Abstract

The study of taxation impact many problems on both theoretical and practical, and most important of these problems is the problem of the scope of the authority of the state - whether it is the authority of the status or Islamic - in the expansion of the legislation taxes and fees, and the extent of the state's authority to the age of the tax laws - capacity and narrow - that keep pace with wheel changes and developments political, economic and social one hand, and

on the other hand, working to meet the needs of the state and society that will ensure him to maintain the integrity of the foundations of the state and society frequent and survival.

So the state's needs and expenditures are still in constant doubled with the evolution of life, making some taxes is insufficient to meet these expenses, prompting states to impose taxes and fees viewing it as a duty of solidarity which individuals pay post them in shouldering public burdens.