

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

الجامعة المستنصرية

كلية القانون

محاضرات في المالية العامة والتشريع المالي

ملقاة على طلبة المرحلة الثانية

الفصل الدراسي الثاني - الجزء الثاني

إعداد

م.م. لقاء عبد السادة جالي

الماضرة الخامسة

سعر الضريبة

يعرف سعر الضريبة بأنه نسبة الضريبة إلى وعائها ، وقد مر سعر الضريبة بمرحلتين أساسيتين هما :
مرحلة الضريبة التوزيعية ، ومرحلة الضريبة القياسية .

- الضريبة التوزيعية

يكتفي المشرع في الضريبة التوزيعية بتحديد المبلغ الإجمالي الواجب تحصيله من المكلفين بالضريبة، بعد ذلك تقوم السلطة التنفيذية بتقسيم عبء هذه الضريبة على الأقسام الإدارية نزولاً على سلم التنظيم الهرمي للإدارة حتى تصل إلى أدنى مستوى من التنظيم وليكن القرية مثلاً . في داخل القرية تقوم الإدارة بتقسيم ما يتعين على أفراد القرية دفعه أما بالتساوي أو على نحو يتناسب مع المقدرة التكلفة لكل فرد .

تتميز الضريبة التوزيعية بتحديد حصيلتها مسبقاً ، وهذا يجعلها متيقنة إلا أن ما يعيبها هو انفصالها عن حالة النشاط الاقتصادي حيث يجمع مبلغ الضريبة بغض النظر عن النشاط الاقتصادي مما يعني عدم مرونة الحصيلة كما لا يمكن معها مراعاة المقدرة التكلفة للمكلفين وبالتالي انعدام العدالة التوزيعية .

- الضريبة القياسية

يحدد المشرع في هذه الضريبة سعرها مقدماً دون أن يحدد حصيلتها في تلك اللحظة . ولكن ذلك لا يمنع الإدارة الضريبية قبل بداية كل عام ، ولما يتوفر لديها من عناصر مختلفة من تقدير حصيلة الضريبة على وجه التقريب . ويتحدد سعر الضريبة القياسية بطرق عديدة أهمها الضريبة النسبية ، والضريبة التصاعدية .

الضريبة النسبية

الضريبة التي يبقى سعرها ثابتاً مهما تغير وعاء الضريبة ، مثال ذلك أن تفرض الضريبة على الدخل بسعر ١٠ % فإن هذا السعر يبقى ثابتاً وينطبق على جميع الدخول صغيرها وكبيرها .

الضريبة التصاعدية

هي تلك الضريبة التي يتغير سعرها تبعاً لتغير وعاء الضريبة ارتفاعاً وانخفاضاً . مثال ذلك فرض الضريبة على دخل بسعر ١٠ % على المائة دينار الأولى ، و ١٢ % على المائة دينار الثانية ، و ٢٠ % على المائة دينار الثالثة وهكذا . فالسعر التصاعدي هو ذلك السعر الذي يتصاعد تبعاً لتصاعد وعاء الضريبة . وللتصاعد عدة صور فنية أهمها التصاعد بالطبقات ، والتصاعد وفقاً للشرائح .

التصاعد بالطبقات

ويكون ذلك بأن يقسم المشرع وعاء الضريبة إلى عدة طبقات إجمالية ، ويحدد لكل طبقة سعراً خاصاً بها يزداد تبعاً للزيادة في الوعاء من طبقة لأخرى ، أي إذا زاد الوعاء عن الحد الأعلى للطبقة خضع بكامله لسعر معين أي انه سيقع ضمن طبقة جديدة وعلى النحو الآتي :

السعر	طبقة الوعاء
٢%	الدخل الذي يزيد عن ١٠٠ دينار
٣%	الدخل الذي يزيد عن ١٠٠ دينار ولا يتجاوز ٢٠٠ دينار
٤%	الدخل الذي يزيد عن ٢٠٠ دينار ولا يتجاوز ٥٠٠ دينار

إن أسلوب التصاعد يتميز بالبساطة المتناهية إلا أنه معيب ويتعارض مع العدالة ، ويؤدي تطبيقه إلى نتائج غير مقبولة . فهو يخضع الدخل الذي يزيد عن الحد الأعلى لطبقة ما للسعر المقرر للطبقة التالية مهما كانت ضالة هذه الزيادة .

التصاعد بالشرائح

في هذا التصاعد يقسم الدخل إلى عدة شرائح أو أقسام متساوية أو غير متساوية ، ويفرض على كل شريحة سعراً معيناً يتصاعد كلما انتقلنا من شريحة إلى شريحة أعلى وكما يأتي :

تنظيم الشرائح	مقدار الشريحة	سعر الضريبة
الشريحة الأولى	١٠٠	٢%
الشريحة الثانية	٢٠٠	٤%
الشريحة الثالثة	٣٠٠	٥%
الشريحة الرابعة	٤٠٠	٦%

تنظيم الشرائح الشريحة الأولى الشريحة الثانية الشريحة الثالثة الشريحة الرابعة

ووفقاً للأرقام السابقة يمكن احتساب الضريبة المستحقة على شخص دخله ٤٠٠ دينار سنوياً بالشكل الآتي

الشريحة الأولى : ١٠٠ وتكون الضريبة $١٠٠ \times ٢/١٠٠ = ٢$ دينار

الشريحة الثانية ٢٠٠ وتكون الضريبة $٢٠٠ \times ٤/١٠٠ = ٨$ دنانير

الشريحة الثالثة ١٠٠ وتكون الضريبة $١٠٠ \times ٥/١٠٠ = ٥$ دنانير

وعليه يكون مجموع الضريبة المستحقة $١٥ = ٥ + ٨ + ٢$ دينار

يتضح أن هذا الأسلوب يتلافى العيب الموجود في الأسلوب الأول ، إذ انه في حالة زيادة الدخل بمقدار معين يترتب عليه الانتقال إلى شريحة أعلى ، فإن ما يدخل في الشريحة الأعلى فقط هو الذي يخضع للسعر الأكثر ارتفاعا في هذه الشريحة . أما بقية الدخل فإنه يستمر في الخضوع للسعر الأقل . ويعد هذا الأسلوب أكثر أساليب التصاعد في العمل .

المشاكل التي يعاني منها النظام الضريبي

الازدواج والتهرب الضريبي

قد تواجه الإدارة الضريبية عند فرضها الضريبة على المكلف مسالتين هامتين هما الازدواج الضريبي والتهرب الضريبي ، وسوف نتناول هاتين الظاهرتين في البيان الآتي :

تعريف الازدواج الضريبي

يعرف الازدواج الضريبي بأنه : (خضوع المال نفسه لأكثر من مرة لضريبة من النوع نفسه للشخص نفسه وعن المدة نفسها) .

عناصر الازدواج الضريبي

- وحدة الشخص الخاضع للضريبة

يشترط لقيام الازدواج وحدة الشخص الخاضع للضريبة أي خضوع المكلف نفسه لأكثر من مرة للضريبة ، والازدواج في ركنه المتعلق بوحدة المكلف لا يثير بهذا المعنى أي مشكلة بالنسبة للأشخاص الطبيعية . إلا أن المشكلة تنور في التطبيق بين النظرة القانونية والنظرة الاقتصادية بالنسبة للأشخاص المعنوية ، ففرض ضريبة على أرباح الشركة المساهمة وضريبة أخرى على ما يوزع من أرباح تلك الشركة لا يؤدي إلى الازدواج من الناحية القانونية ، لاختلاف شخصية المساهمين عن الشخصية المعنوية للشركة إذ تكون الأخيرة مستقلة من الناحية القانونية عن شخصية المساهمين إلا أن الازدواج يتحقق من الناحية الاقتصادية ، لأن المساهم هو المتحمل الحقيقي لعبء الضريبتين ، المرة الأولى : لضريبة على الأرباح وهي تحت يد الشركة أي قبل توزيعها على المساهمين ، والمرة الثانية : بمناسبة توزيعها على المساهمين .

- وحدة الضريبة المفروضة

حتى يتحقق الازدواج الضريبي يجب أن يدفع المكلف بالضريبة عن المال نفسه الضريبة نفسها أكثر من مرة . أي يدفع من المال نفسه ضريبتين أو أكثر من النوع نفسه (أي أن تكون الضريبة من الناحية القانونية واحدة) مثال ذلك أن تفرض ضريبة الدخل أكثر من مرة أو الضريبة على رأس المال أكثر من مرة .

– وحدة المدة المفروضة عنها الضريبة

يشترط لقيام ظاهرة الازدواج تحقق ركن وحدة المدة المفروضة عنها الضريبة . مثال ذلك أن تفرض الضريبة على الدخل نفسه على الشخص لسنة ٢٠٠٩ مرة في العراق ومرة في الجزائر . ولكن لا نكون أمام ازدواج ضريبي إذا فرضت الضريبة نفسها المشار إليها مرة سنة ٢٠٠٩ في العراق ومرة أخرى سنة ٢٠١٠ في الجزائر .

- وحدة المال الخاضع للضريبة

حتى تكون أمام ازدواج ضريبي وعلى افتراض تحقق الأركان الأخرى يجب أيضا أن تفرض الضريبة على المال نفسه أكثر من مرة . أي أن يكون وعاء الضريبة في هذه المرات واحدا . أما إذا فرضت الضريبة على مال ومرة أخرى على مال آخر فلا نكون أمام حالة ازدواج ضريبي .

أنواع الازدواج الضريبي

قد يكون الازدواج الضريبي داخليا أو دولياً . ويتحقق الازدواج الداخلي إذا كانت الإدارة الضريبة التي تتولى فرض الضرائب على وعاء واحد تابعة لدولة واحدة ، سواء أكانت دولة اتحادية أم موحدة ، أي أن الازدواج الداخلي يفترض توافر أركانه داخل حدود الدولة . حيث تطبق الإدارة الضريبية قانون الضريبة على المكلف نفسه والمدة نفسها . ففي الدولة الاتحادية يجد المكلف نفسه مطالبا بتسديد الضريبة إلى كل من السلطة الاتحادية وسلطة الإقليم في آن واحد . ويقوم الازدواج الضريبي في الدولة الموحدة إذا فرضت السلطة المركزية ضريبة سبق أن فرضتها السلطة المحلية .

ويتحقق الازدواج الدولي عندما تقوم إدارات مالية تابعة لدول مختلفة بفرض الضريبة على الوعاء نفسه عن المدة نفسها . حيث أن كل دولة مستقلة بوضع التشريع الضريبي الذي يناسبها بصرف النظر عن تشريعات الدول الأخرى ، وعندها يجد المكلف نفسه مطالبا بدفع الضريبة إلى الدولة الأولى إتباعاً لمبدأ الجنسية ، والثانية استناداً إلى فكرة التوطن ، والثالثة إعمالاً لموقع المال .

وقد يكون الازدواج الضريبي مقصوداً أو غير مقصود ، فيقصده المشرع بهدف زيادة إيرادات الضرائب ، أو الحد من التفاوت في توزيع الدخل ، وقد لا يقصده وعندئذ يكون ناشئاً من عدم تناسق أجزاء النظام الضريبي في داخل الدولة أو في حالة الأنظمة الضريبية لعدة دول .