المحاضرة الأولى: مفاهيم أساسية حول الجباية والمراجعة

تمهيد:

تعد الموارد الجبائية من أهم مصادر تمويل النفقات العامة للدولة وهذا لضمان السير الحسن لمصالحها، وكذا توفير ما يحتاجه أفراد المجتمع، لأجل ذلك شرعت جملة من القوانين التي تضمن تأطير عملية تحصيل الضرائب من المكلفين بأدائها، مع مراعات التوجهات الاجتماعية والاقتصادية للدولة، وهذا بغية إرساء نوع من التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع.

الفرع الأول: مفاهيم أساسية حول الجباية

أولا: ماهية الضريبة

1- تعريف الضريبة:

تعددت تعاريف الضريبة نظرا لاختلاف وجهات نظر الباحثين والتي نذكر منها:

"هي مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بالضريبة مع مراعات قدرتهم التساهمية، والتي تفرض عن طريق السلطة، وبتحويل الاموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، من أجل تحقيق الاهداف المحددة من طرف السلطة العمومية".

وتعرف كذلك على أنها: "قيمة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة".

2- خصائص الضريبة:

يتضح من التعاريف الخاصة بالضريبة أنها تتميز بالخصائص التالية:

2-1 إقتطاع نقدي: إن الضريبة تفرض في وقتنا الحاضر في صورة نقود بعد ما كانت في العصور الماضية تدفع بشكل عيني، حيث يتفوق الشكل النقدي للضريبة على الشكل العيني في النقاط التالية:

- تحمل الدولة تكاليف ونفقات قد تفوق قيمة الضريبة العينية أثناء تحصيلها (نقل، الجمع ، التخزين، خطر التلف...)، عكس الشكل النقدي؛
- غياب العدالة في العنصر العيني، فقد يفرض على الاشخاص تقديم جزء من المحصول أو القيام بأعمال السخرة، دون الاخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية لكل شخص من ناحية نفقة الانتاج الحقيقية التي يتحملها كل شخص في إنتاج محصوله، وما قد يعاني منه من أعباء عائلية أو غيرها؛
- عدم ملائمة الضريبة العينية للانظمة الاقتصادية والمالية الحديثة.

2-2 إقتطاع إجباري: إن الفرد ليس له الاختيار بدفع أو عدم دفع الضريبة فهو مجبر وملزم بدفعها إلى الدولة بغض النظر عن استعداده أو رغبته بذلك وعدم الدفع يجعل الدولة تستخدم طرق التنفيذ الجبرية وهذا نظرا لما لديها الضريبة امتياز على كافة أموال الفرد نظرا لخطورة هذه الحالة فإن فرض الضريبة لا يكون ولم يكن أبدا إلا بواسطة القانون معناه وجوب اصدار قانون من الهيئة التنفيذية والمصادقة عليه من قبل الهيئة التشريعية ثم الصدور في الجريدة الرسمية، لفرض الضريبة.

2-3 تغطي الاعباء العامة (تحقيق النفع العام): حسب النظرية الكلاسكية الهدف الرئيسي للضريبة هو تغطية النفقات العمومية، وذلك حسب مفهوم الدولة الحارسة، لكن في الحقيقة يمكن ان تؤدي الضرائب، ادوار اخرى مهما كتحفيز الاستثمارات (وظيفة اقتصادية)، إعادة توزيع الدخل الوطني (الوظيفة الاجتماعية).

2-4 الضريبة تدفع بصفة نهائية: يدفع الأفراد الضريبة للدولة بصفة نهائية، أي أن الدولة لا تلتزم بردها لهم، ولا تقدم خدمات خاصة مقابل دفعها.

2-5 الضريبة تدفع دون مقابل: دافع الضريبة لا يحصل على نفع خاص مقابل آدائها، وإما مساهمة منه كعضو في المجتمع من خلال تحمله الأعباء العامة وفق مقدرته التكليفية.

3- الرسم:

عادة ما يعرف الرسم على أنه "مبلغ من النقود يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة أو احدى الهيئات التابعة لها وذلك قصد الحصول على خدمة خاصة ذات مقابل مزدوج (خاص وعام في أني واحد)"، يتضح من هذا التعريف أن الرسم تتشابه مع الضريبة في العناصر التالية:

- الصيغة الالزامية؛
- الصيغة النقدية؛
- يستعمل كلاهما في تغطية نفقات عمومية.

بينما يختلفان في المقابل حيث يدفع الرسم مقابل تحقيق النفع الذي يعود على الفرد، في حين أن الضرائب تدفع بدون مقابل.

3- الموارد الشبه ضريبية:

يقصد بها تلك الاقتطاعات الاجبارية ذات الصيغة الالزامية التي تخصص من اجل استخدامات محددة اقتصاديا ومهنيا واجتماعيا، أو المخصصة لفائدة شخص معنوي غير الدولة والجمعات المحلية، تستعمل لتمويل ميزانية المؤسسات أو الكيانات الاعتبارية التي تقوم بفرضها وتحصيلها، فهي تتشابه مع الضرائب في كون كلا منها اقتطاع نقدي اللزامي مرخص بموجب القوانين والتشريعات.

المستفيد من هذه الاقتطاعات هي مؤسسات عادة لها طابع الاستقلالية المالية عن ميزانية الدولة ومثال عن هذه الاقتطاعات نجد التأمينات الاجتماعية التي تزايدت أهميتها في الفترات الاخيرة في مختلف البلدان، فهي تقترب من الضرائب من حيث صيغتها الاجبارية ومن اختفاء التناسب بين مقدار ما يدفعه المستفيد وبين مقدار ما يعود عليه من نفع وكذلك تتشابه مع الضرائب في منهج تحديد القاعدة الضريبية وتأخذ الضريبة الصيغة القانونية بينما الموارد الشبه ضريبية تأخذ صفة القرارات والمراسيم.

4- الاتاوات:

يقصد بها المقابل المالي الذي يدفعه ملك عقار أو ثروة بسبب زيادة في قيمة ممتلكاته المترتب عن قيام الدولة بمشاريع عامة، فتعبيد طريق أو انجاز سد مائي قد يؤثر على قيمة الاراضي المجاورة، مما يتطلب أن يساهم المستفيد، بقسط ما في النفقات التي تتحملها الدولة.

5- الجباية:

يقصد بالجباية جملة الوسائل التي تستعملها الدولة لتوفير الايرادات اللازمة لتغطية النفقات، وتتمثل تلك الوسائل في الضريبة، الرسم، الرسم شبه ضريبية، الاتاوات، الحقوق الجمروكية، وبالتالي مفهوم الجباية اوسع من مفهوم الضريبة، إذ تعتبر جزء من الجباية التي تتضمن خمس انواع من الاقتطاعات:

- الضريبة؛
- الرسم؛
- الرسوم الشبه ضريبية؛
- الاتاوات؛
- الحقوق الجمركية.

ثانيا: أنواع الضرائب

بصفة عامة يمكن القول أن هناك عدت معايير لتقسيم أنواع الضرائب نذكر منها:

- معيار المادة الخاضعة للضريبة؛
- معيار الوعاء الضريبي؛
- معيار الواقعة المنشئة للضريبة؛
- التقسيم من حيث معيار تحمل العبء الضريبي.

1- معيار المادة الخاضعة لضريبة:

حسب هذا التقسيم نجد إن هناك ضرائب على الأشخاص وضرائب على رأس المال.

1-1- الضرائب على الأشخاص: هذا النوع من الضرائب كان سائدا في القديم بحيث كان كل شخص وحسب شروط معينة كالسن أو الحالة الاجتماعية أو المالية للفرد يدفع مبلغ معين للدولة في شكل ضريبة، مع تطور الأوضاع في العالم كان من الضروري التخلي عن هذا النوع من الضرائب، تماما و الانتقال إلى قاعدة ضريبية تتحدد بالنشاط الاقتصادي للفرد كالعمل أو الرأس المال.

1-2- الضرائب على رأس المال: يقصد برأس المال من وجهة النظر الضريبية مجموعة الأموال المادية والمعنوية القابلة للتقدير النقدي والتي يمتلكها الشخص في لحظة معينة سواء كانت منتجة لدخل نقدي أو عيني أو كانت عاطلة عن كل إنتاج ، وتأخذ إدارة الضرائب بنوعين من رأس المال إما الذي يمتاز بصفة التكرار عبر الزمن تبعا لتكرار استغلال رأس المال أو في حالة حركة رؤوس الأموال أي انتقال الملكية من شخص إلى أخر مثل الإرث والتركات، البيع، الهبات... .

2- معيار الوعاء الضريبي :

من خلال هذا المعيار يمكن التمييز بين نظامين رئيسيين وهما:

2-1- نظام الدخل النوعية: يفصل الدخل في هذا النظام على حسب مصدره إلى إيرادات نوعية من رأس المال أو عمل أو رأس المال والعمل معا.

بالنسبة لتقسيم الإيرادات حسب طبيعة رأس المال فلدينا الضرائب على المداخيل التالية من:كراء العقارات، الأسهم، ودائع وتأمينات.

كما تقسم الإيرادات الآتية من العمل إلى: أجور ورواتب، مكافآت مختلفة، مهن حرة.

كما يمكن تقسيم الإيرادات من المصدر الذي يمزج بين العمل ورأس المال معا إلى: الأرباح الصناعية، الأرباح التجارية، أرباح الأنشطة الزراعية.

وفي هذا النظام تفرض ضريبة مستقلة على كل نوع من أنواع الإيرادات السالفة الذكر أي تكون كل ضريبة مستقلة عن الأخرى في أسعارها (معدلاتها) وأحكام تحديد القاعدة الضريبية وإجراءات تصفيتها وتحصيلها، تجدر الإشارة إلى أن الضريبة النوعية لا تأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للفرد ألا في حالات استثنائية كالضريبة على الرواتب والأجور، كذلك الضريبة النوعية عادة ما تكون نسبة وليست تصاعدية لتفادي التفاوت في الضرائب على المداخيل.

2-2- **ضريبة الدخل الموحد:** في هذا النظام تفرض الضريبة على الدخل الكلي للفرد الممول (المكلف) أي الدخل المتحصل عليه من مختلف المصادر النوعية، وفي ظل هذا النظام عادة ما تراعى فيه الضروف الشخصية لهذا الممول بحيث يكون المعدل الضريبي تصاعدي أو نسبي.

3- معيار الواقعة المنشئة للضريبة:

يقصد بهذا المعيار أن الالتزام بالضريبة ينشأ بمجرد توفر تلك الظروف الموضوعية والشخصية التي تؤدي إلى ظهور الالتزام بالضريبة، وحسب هذا المعيار تقسم الضرائب إلى:

3-1- **معيار تملك راس المال:** وهي الضرائب التي تنشأ من واقعة تملك رأس المال، كالوراثة يترتب عنها ضريبة التركات، شق طريق جديد أمام العقار عامل خارجي يزيد من قيمة العقار تنتج عنها ضريبة.

3-2- **واقعة الاستهلاك والانفاق:** تفرض الضريبة على الإنفاق عند استعمال الدخل أي أنها تهدف إلى اقتطاع جزء من الدخل حين استخدامه، وهذا يرفع من أثمان السلع والخدمات التي ينفق من أجاها الدخل فتقلل بذلك من مقدار المنافع التي ستمدها الفرد من دخله ويكون بذلك الاقتطاع غير مباشر.

3-3- **واقعة تحقق الدخل:** ينشأ الالتزام بدفع الضريبة بمجرد تحقق الدخل، فمصدر الدخل يأتي عن طريق السلعة التي ينتجها أو الخدمة التي يقدمها، وبذلك تكون المصدر الاساسي للدخل هي العمل ورأس المال، كما يمكن تعريف الدخل على انه مجموعة الموارد المنتظمة التي يتحصل عليها المكلف.

4- معيار تحمل العبء الضريبي:

تقسم الضرائب من حيث معيار تحملها الى:

4-1- **الضرائب المباشرة:** الضريبة المباشرة هي اقتطاع قائم مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات، والذي يتم تحصيله بواسطة قوائم اسمية، والتي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية.

تتمتع الضرائب المباشرة بجملة من المزايا كما أن لها بعض العيوب:

أ- المزايا:

-الثبات النسبي للحصيلة وانتظامها، وعدم تأثرها كثيرًا بالتغيرات الاقتصادية؛

-هناك علاقة مباشرة بين الدولة وبين دافعي الضرائب المباشرة، فهي مطلعة على ظروفهم، ومواعيد الدفع الملائمة لهم ومسايرة لظروف المكلفين، وهي التي تقرر الإعفاءات الاجتماعية المناسبة وإعفاء غير القادرين عليها فهي تتصف أحيانًا بالعدالة؛

-سهولة زيادة حصيلتها عن طريق رفع معدل الضريبة، وهذا ما تلجأ إليه الدول في أغلب الأحيان لزيادة حصيلة الإيرادات العمومية.

ب – العيوب:

-الضرائب المباشرة ليس لها صفة العمومية لأنها لا تفرض على جميع الأفراد مثل الضرائب على رأس المال؛

-إذا كانت معدلات الضريبة المباشرة مرتفعة قد يدفع هذا إلى التهرب من دفع الضريبة؛

-تحصيل الضرائب المباشرة يتطلب جهازًا إداريًا ضخمًا قد يؤدي إلى زيادة نفقات تحصيلها؛

-لا تعد الضرائب المباشرة مصدرا مستمرا للخزينة العمومية لأنها تدفع في فترات محددة.

4-2- **الضرائب غير المباشرة:** هي تلك الضرائب التي تفرض على عمليات التداول والاستهلاك والخدمات المؤداة، حيث يتم تسديد هذه الضرائب بطريقة غير مباشرة من الشخص الذي يرغب في استهلاك أشياء أو استعمال خدمات ويتم تحصيل الضرائب غير المباشرة بمناسبة حدوث التصرفات أو العمليات الخاضعة للضريبة دون إشعار مسبق من إدارة الضرائب أي دونما اعتبار لشخص المكلف بالضريبة الذي يجوز له أن ينقل عبء الضريبة إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية عن طريق دفع سعر البيع مثل الرسم على القيمة المضافة المثبت على فواتير البيع كما هو مبين في الوثيقة تتمتع الضرائب غير المباشرة بجملة من المزايا كما أن لها بعض العيوب:

أ- المزايا:

-لا يشعر المكلف بدفعها لأنها تدخل ضمن ثمن شراء السلعة؛

-سرعة تحصيلها دون تعقيد للقوانين أو نشوب خلاف بين دافعيها ومصلحة الضرائب؛

-مورد مستمر للخزينة العمومية على مدار السنة.

ب- العيوب:

-الضرائب غير المباشرة تتميز بطابع العمومية أي لا يعفى منها أحد، ولا تراعى الظروف المالية لدافعيها، مما يجعلها غير عادلة؛

-السلع الضرورية هي أكثر السلع عرضة لهذا النوع من الضرائب مما يكون له أسوأ الأثر في انخفاض القدرة الشرائية للمواطن البسيط؛

-تعتبر الضرائب غير المباشرة تصرفات غير ثابتة لأن مادتها عرضية ومتقطعة (استيراد أو استهلاك السلع) فقد يقوم الأفراد بهذه التصرفات أو لا يقومون بها، وبالتالي فإن حصيلة الضرائب غير المباشرة لا تتمتع بالثبات والاستقرار.

4-3- معايير التمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غ مباشرة: هنك عدة معايير نذكر منها:

أ- **المعيار الفني:** نعني بهذه المعيار أن الضريبة المباشرة يتحملها بشكل مباشر الشخص الذي سددها للخزينة في حين أن الضرائب غير المباشرة فانها لا تقع على عاتق الشخص الذي سددها للخزينة بل يتحملها الخاضع للضريبة الحقيقي الذي يستهلك السلع والخدمات، وبتعبير أخر فان الضريبة المباشرة يخضع لها ويسددها الخاضع القانوني أما الضريبة غ. المباشرة يخضع لها المكلف الحقيقي ويسددها للخزينة الخاضع القانوني.

ب- **المعيار الاقتصادي:** حسب هذه المعيار فان الضرائب المباشرة تتجه نحو وضعيات ثابتة والتي تتم خلال السنة أو الاملاك المحصل عليها في بداية السنة كما تنشأ من وضعيات تعرف في نهاية السنة أو عند انتهاء النشاط، أما الضرائب غ.

المباشرة فتوحه صوب أحداث (مؤقتة) كتحويل الملكية، حق الانتفاع فيما يتعلق بقانون التسجيل والطابع أو الرسم على القيمة المضافة فيما يتعلق بقانون الرسم على رقم الاعمال أو ضمن تسويق منتوج يخضع لمجموع من الضرائب غ المباشرة.

ت- **المعيار الإداري:** ويعتمد على الجهة القائمة بالتحصيل الضريبي أو طريقة التحصيل الضريبي إلا أن هذا المعيار له نقطة ضعف بسبب تحديده من قبل الهيئات التشريعية، فضلا عن ان التنظيمات الادارية تختلف من دولة إلى أخرى، وفي نفس الدولة من فترة إلى أخرى، مما يؤدي إلى اختلاف في تصنيف الضرائب من دولة إلى أخرى وفي نفس الدولة من وقت إلى أخر.

ثالثا: الاساس القانوني للضريبة

توجد نظريتين أساسيتين تفسر الأساس القانوني الذي اعتمدت عليه الدولة في تبرير اقتطاع جزء من مداخيل أفراد المجتمع لتمويل خزينتها هما:

1- النظرية التعاقدية:

يرى المدافعين على هذه النظرية أن الضريبة تدفع مقابل النفع الذي يعود على دافعي الضرائب من خلال تسيير الدولة للمرافق العامة، بموجب عقد ضمني مبرم بين الدولة وافراد المجتمع، وهذه النظرية هي إمتداد لتطبيق نظرية العقد الاجتماعي التي يعتبرها جاك روسو هي اساس قيام الدولة، وقد تم تأيد هذه النظرية التعاقدية من طرف العديد من المذاهب: إذ اعتبر ميرابو Mirabeau إن الضريبة ما هو الا عقد بيع ناتج عن الثمن الذي يدفعه الفرد للحصول على حماية الدولة (التي تمثل المجتمع)، وقال ادم سميث إن هذا العقد هو عقد إيجار أعمال، "فالدولة تقوم بأداء خدمات للافراد المجتمع، ويقوم الافراد بدفع الضريبة لها كاجر لهذه الأعمال"، ويعتبر منتسكو Montesquieu وهوبز Hobbes أن هذا العقد هو عقد تأمين، اي الضريبة هي قسط تأمين الذي يدفعه المكلف بالضريبة من ماله للتامين الجزء الباقي.

ما يؤخذ على هذه النظرية انه من غير الممكن تحقق التعادل بين ما يدفعه المكلف بأداء الضريبة وما يعود عليه من نفع من خدمات تقدمها الدولة، وذلك لصعوبة تقدير نسبة المنفعة التي يمكن أن يحصل عليها الفرد على حد من نفقات العامة للمحافظة عل الأمن ، الصحة، تعليم...، هذا من جهة، ومن جهة أخرى لو فرضنا إمكانية تحديد نصيب كل فرد ستظهر إشكالية الا عدالة في توزيع الخدمات بين الأغنياء والفقراء.

كما أن نظرية التامين تبنى على فكرة تبرير فرض الضريبة على افراد المجتمع على لساس درجة يسرهم باعتبار أن قسط التأمين يجب أن يتناسب مع قيمة الشيء المؤمن عليه، هذا ما يجعل للدولة دور واحد فقط وهو المحافظة على الأمن، وهو ما يخالف الواقع والتوجهات الحديثة للدولة التي له دور في توجيه السياسة الاقتصادية.

2- نظرية سيادة الدولة:

في ظل هذه النظرية تقوم الدولة بعدت وظائف بقصد إشباع الحاجيات الجماعية لإفراد المجتمع، وبالتالي تغلب المصلحة العامة على المصلحة الفردية الخاصة، والمحافظة على التضامن الوطني بين الاجيال المتعاقبة الحاضرة والمستقبلية، ومن اجل

المحافظة على أداء هذه الوظائف يتطلب توفير أموال تنفق عليها، لذا نشأ حق الدولة في أن تلزم افرادها المقمين والغير مقمين على ارضها، أن يساهم الجميع في تحمل جزء من أعباء هذه النفقات، وتقوم الدولة بتوزيع هذا العبء على افراد المجتمع بحسب المستوى المعيشي لكل منهم وفقا لما يتطلبه مبدأ التكافل الاجتماعي الذي تقوم عليه الجماعات السياسية الحديثة.

رابعا: القواعد العامة والفنية للضريبة

1- القواعد العامة:

يستحسن قبل دراسة الجانب الفني للضريبة التعرف إلى القواعد العامة للضريبة والتي تناولها أدم سميث في كتابه ثروة الامم.

1-1- قاعدة العدالة: تقضي بتطبيق مبدأ المساواة بين المواطنين في أداء الضريبة، ويجب على كل فرد أن يساهم في التكاليف والأعباء العامة بحسب قدرته الضريبية، أي وجود تناسب بين الضريبة ودخل المكلف بها.

1-2- قاعدة اليقين: ويقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصورة قطعية دقيقة دون أي غموض أو إبهام، والهدف من ذلك أن يكون المكلف متيقًنا بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا لبس فيها، ومن ثمة يمكنه أن يعرف مسبقا وضعه الضريبي من الضريبة أو الضرائب الملزم بدفعها ومعدلها وكافة الأحكام المتعلقة بها وغير ذلك من المسائل التقنية المتعلقة بالضريبة، إلى جانب معرفته بحقوقه نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها.

1-3- قاعدة الملائمة في الدفع: يقصد بهذه القاعدة ضرورة تنظيم قواعد الضريبة بصورة تلاءم ظروف المكلفين بها وتسهيل دفعها خاصة فيما يتعلق بموعد التحصيل وطريقته وإجراءاته، وتهدف هذه القاعدة إلى منع الإدارة من التعسف في استعمال سلطتها في إجراءات التحصيل، وتقضى اعتبارات الملاءمة أن تكون القواعد المتعلقة بكل ضريبة متفقة ومنسجمة مع طبيعتها ومع الأشخاص الخاضعين لها لتجنب العديد من المشاكل، فالملاءمة في هذه الحالة تعني المرونة ومراعاة ظروف المكلف بالضريبة.

1-4- **قاعدة الاقتصاد في التحصيل:** المقصود من هذه القاعدة أن تلجأ إدارة الضرائب إلى إتباع طرق وأساليب تحصيل الضرائب بحيث لا تكلفها عملية التحصيل صرف مبالغ كبيرة تقتص من حجم الضرائب المدفوعة للخزينة العمومية.

2- القواعد الفنية للضريبة:

يقصد به المعالجة الفنية للضريبة أو القواعد الفنية المتبعة في تحديد وعاء الضريبة، معدل (سعر) الضريبة، وتحصيل الضريبة.

2-1- وعاء الضريبة: يقصد به "المادة الخاضعة للضريبة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة، مع ضرورة توفر العنصر الزمني لهذا الوعاء"، ويتم تحديد وعاء الضريبة بأحد الأسلوبين :التحديد الكيفي لوعاء الضريبة، التحديد الكمي لوعاء الضريبة.

التحديد الكيفي لوعاء الضريبة: عند تحديد وعاء الضريبة يتم أخذ الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة بعين الاعتبار والتي تتمثل في مركزه العائلي والاجتماعي ومصدر دخله وكذلك مركزه المالي.

التحديد الكمي لوعاء كضريبة: تستخدم عدة طرق لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة.

-**طريقة المظاهر الخارجية:** تعتمد إدارة الضرائب عند تحديد وعاء الضريبة على بعض المظاهر الخارجية التي تتعلق بالمكلف بها؛

-طريقة التقدير الجزافي: تقوم هذه الضريبة على أساس تحديد دخل المكلف بالضريبة تحديدا جزافيا استنادا إلى بعض المؤشرات مثل رقم الأعمال وعدد ساعات عمل الطبيب؛

-طريقة التقدير المباشر :يتم تحديد وعاء المادة الخاضعة للضريبة بصورتين :إما بالتصريح أو عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة بالنسبة للتصريح يتم من طرف المكلف بالضريبة ويتضمن التصريح عناصر ثروته أو دخله والمادة الخاضعة للضريبة وتحتفظ الإدارة بحقها في رقابة هذا التصريح وتعديله في حالة وجود غش أو خطأ وقد يصدر التصريح الذي يقدم للإدارة عن شخص آخر غير المكلف بالضريبة شريطة أن تكون هناك رابطة قانونية بينهما كعلاقة دائن ومدين.

-التقدير بواسطة إدارة الضرائب :يخول القانون للإدارة حق تقدير وعاء المال أو المادة الخاضعة للضرائب بصفة مباشرة وتسمى هذه الطريقة بالتفتيش الإداري مثل مناقشة المكلف بالضريبة أو فحص دفاتره وسجلاته المحاسبية وقد أعطى القانون للمكلف بالضريبة حق الطعن في صحة تقدير الإدارة وفقا لقواعد وإجراءات محددة.

2-2- معدل الضريبة: هو معدل أو نسبة الضريبة الواجب دفعها من طرف المكلف بها ويتم تحديد سعر الضريبة وفق للأساليب التالية:

- **أسلوب الضريبة النسبية** : تفرض هذه الضريبة بنسبة محددة وثابتة مهما تغيرت قيمة الوعاء الضريبي، مثلا تقطع نسبة عشرة في المائة (10 %) على دخل قدره 10.000 دج، أي 0.1 × 10.000 دج ينتج عنها ضريبة قدرها 1.000 دج.

- **أسلوب الضريبة التصاعدية** :الضريبة التصاعدية هي الضريبة التي تتزايد نسبتها بحسب كمية المادة الخاضعة للضريبة أو بحسب حجم الوعاء الضريبي وتطبق الضريبة التصاعدية وفقا للطرق الثلاث التالية:

- **الطريقة التصاعدية المباشرة** :تتزايد نسبة الضريبة بصورة مستمرة ومتصاعدة مع المادة الخاضعة للضريبة، حتى تصل هذه النسبة إلى المستوى الذي حدده القانون وبالتالي لا يجوز تجاوزه.
- **الطريقة التصاعدية بالطبقات** :ضمن هذه الطريقة تقسم المداخيل إلى طبقات وتحدد لكل طبقة نسبة واحدة من الضريبة تكون متصاعدة حسب أهمية وقيمة الطبقة.
- **الطريقة التصاعدية بالشرائح:** يتم تقسيم المادة الخاضعة للضريبة إلى شرائح، فترتفع نسبة الضريبة كلما تم الانتقال من شريحة إلى أخرى بصورة تراكمية.

2-3- تحصيل الضريبة: تحصيل الضريبة يعني مجموعة الإجراءات والقواعد المتبعة لنقل الضريبة من المكلف بها إلى الخزينة العمومية على أساس الواقعة المنشئة لها، وهنا تجد عدت طرق لتحصيلها نذكر منها ما يلي:

– **طريقة التحصيل المباشر**: إن القاعدة العامة في تحصيل الضريبة أن يلتزم المكلف بها بدفعها إلى إدارة الضرائب من تلقاء نفسه دون مطالبة من الإدارة بأدائها، وقد يتم دفع الضريبة بمعرفة شخص آخر غير المكلف بالضريبة وهو استثناء عن القاعدة العامة وتسري هذه الطريقة على الضرائب غير المباشرة بشكل عام.

– **طريقة الاقساط المقدمة**: يقوم المكلف بموجبها بدفع عدت أقساط أو تسبيقات خلال السنة طبقا لتصريحه عن دخله المتوقع، أو حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة، على أن تتم التسوية النهائية للضريبة، بدفع الزياد أو الاسترداد حسب الحالة.

– **التحصيل عند المنبع**: وهي الحالة التي يقوم فيها صاحب العمل بخصم الضريبة من دخل المكلف بها قبل توزيعه بحيث يتسلم الشخص المعني دخلا صافيا من الضريبة.

– **طريقة الدمغة أو الطبع**: وبالنسبة لضرائب الطابع فيتم تحصيلها عن طريق الطوابع الجبائية على الوثائق الرسمية القانونية ويقوم المكلف بالضريبة بنفسه بهذه العملية.

خامسا: أهداف الضريبة

لضريبة العديد من الأهداف يمكن استعراض أهمها في النقاط التالية:

1- الهدف الاقتصادي:

للضريبة أثر على القطاعات الاقتصادية منها ما هو عاما أو انتقالي، ففي الاقتصادي العام تستعمل الضريبة لامتصاص الفائض من القدرة الشرائية وإلى محاربة التضخم، مثل استخدام الامتيازات الجبائية التي تمنح للمؤسسات الاقتصادية بهدف تنشيط وإنعاش الاقتصاد المحلي، اما الاثر الانتقالي للضريبة، يتمثل في تشجيع الدولة لقطاع اقتصادي معين مثل قطاع السكن، فتقوم الدولة لتشجيعه بسن إجراءات ضريبية تخفيفية لصالحه حتي يتمكن من تدنية التكاليف، ويجدر الاشارة إن الهدف الاقتصادي للضريبة لا يتمثل في تحفيز قطاع معين، فقد تهدف إلى تثبيط النمو السريع في بعض الاحيان للقطاعات، التي يمكن أن تشكل ضرر للاقتصاد الوطني.

2- الهدف الاجتماعي:

للضريبة دور إجتماعي لا يقل أهمية عن الدور الاقتصادي حسب مفهوم الدولة الحديثة، خصوصا بعد تبلور مفهوم العدالة الاجتماعية وبروز الاتجاهات الحديثة لتوزيع العادل للثروة، والحد من استغلال الطبقة الغنية لباقي الطبقات خاصة الفقيرة، بالإضافة إلى ظهور مفهوم توزيع العبء الضريبي حسب مستوى الدخل وثروة الأفراد.

3- الهدف المالي للضريبة:

تهدف الضريبة من الناحية المالية إلى تغطين النفقات العامة للدولة، الذي يعد الهدف التقليد من تحصيل الأموال من أفراد المجتمع ومن اجل تحقيق هذا الهدف تظهر أهمية توسيع القاعدة تحصيلها عن طريق تطبيق الشمول الضريبي الشخصي والمادي بحيث تغطي جميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين، مع ترشيد تكلفة تحصيلها إلى ابعد حد ممكن، ورغم إمكانية تعارض الهدف المالي للضريبة مع أهدافها الاقتصادية أو الاجتماعية، فالدولة يجب أن تمنح الأولوية للهدف المالي، كمبدأ وأساس.

فمثلا إذا فرض رسوم جمركية مرتفعة لحماية الصناعة الوطنية تسبب تقلصا في الإيرادات الضريبية لأنها تؤدي إلى تقلص الواردات من السلع الأجنبية التي تنافس المنتجات الوطنية، لذا قد تلجأ الدولة التضحية بالهدف الاقتصادي (حماية المنتجات الوطنية)، من أجل الهدف المالي عن طريق خفض الرسوم الجمركية مما قد ينعكس بزيادة الواردات وبالتالي الإيرادات الضريبية.