

## الفصل الأول مدخل للمحاسب الضريبية

### تعريف المحاسبة الضريبية :

المحاسبة الضريبية هي فرع من فروع المحاسبة التي تقوم على المبادئ والفروض المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ، بالإضافة إلى كونها تتأثر بالقوانين والتعليمات الضريبية السارية في كل بلد .

### علاقة المحاسبة الضريبية بالقانون :

يقسم الفقهاء القانون إلى :

1- قانون عام : ويتضمن القواعد والأحكام الخاصة بالأمر التي تكون الدولة طرفاً فيها لا بوصفها شخصاً عادياً .

2- قانون خاص : ويتضمن القواعد والقوانين الخاصة التي تنظم علاقة الأشخاص بعضهم ببعض بما في ذلك الدولة متى كانت شخصاً لا بوصفها صاحبة سلطة .

ومن ثم يمكن القول أن الضريبة وما ينظمها من أحكام وقواعد إنما هي فرع من فروع القانون العام لأن القانون الضريبي ينظم علاقة الدولة بالأفراد من زاوية مساهمتهم في تمويل نشاط الدولة .

ومما لا شك في أنه توجد علاقة بين المحاسبة الضريبية والقانون من حيث أن القوانين الضريبية هي الأساس في احتساب الضرائب **التطور التاريخي للضرائب :**

يمكن حصر التطور التاريخي للضرائب في ثلاث مراحل أساسية هي :

### 1-المرحلة الأولى ( التقليدية البدائية )

وفي ظل هذه المرحلة لم تكن هناك حاجة إلى الضريبة لعدم وجود مبررات لها سرى الاشتراك في الدفاع عن القبيلة عند تعرضها للأخطار .

عندئذ كان على كل شخص قادر أن يقدم طواعية لزعيم أو شيخ القبيلة ما يستطيع أن يقدم من هبات سواء كانت عينية أو نقدية

### 2-المرحلة الثانية ( التقليدية المتطورة )

تميزت هذه المرحلة بظهور الدولة بدلاً من القبيلة وكان هدف الدولة في هذه المرحلة ينحصر في حفظ الأمن والنظام داخلياً وحمايتها من الاعتداءات الخارجية، مع منح الأفراد حرية ممارسة أي نوع من الأنشطة الاقتصادية .

ولا تستطيع الدولة القيام بالأمن والنظام والحماية من الاعتداءات تدون موارد مالية تمكنها من أداء هذه المهمات المنوطة بها . لهذا فقد لجأت الدولة إلى فرض الضرائب .

### 3- المرحلة الثالثة ( المرحلة التالية لظهور الدولة )

تطور دور الدولة وأصبحت بجانب تطبيق الأمن والنظام داخلياً ، والحماية من الاعتداءات الخارجية مسؤولة عن تحقيق الرفاهية لأكثر عدد ممكن من أفراد المجتمع .

### تعريف الضريبة :

يمكن تعريف الضريبة بأنها مبلغ نقدي تحصل عليه الدولة جبراً من المكلفين تبعاً لمقدرتهم على الدفع بدون مقابل مباشر لتحقيق ما تصبر عليه الدولة من أهداف اقتصادية واجتماعية ومالية .

### الرسم fees :

هو مبلغ نقدي تحصل عليه الدولة طوعاً من الأشخاص مقابل الاستفادة من خدمة معينة خاصة .

### المكلف :

هو الشخص الدافع للضريبة سواء كان هذا الشخص طبيعياً ( فرداً ) ومعنوياً ( شركة، مؤسسة ) ويطلق عليه أيضاً لفظ الممول بمعنى الشخص الذي يقوم بتمويل الخزنة العامة بالموارد العامة .

### خصائص الضريبة :

1- أن الضريبة مبلغ نقدي .

2- تدفع الضريبة جبراً .

3- تفرض الضريبة دون مقابل وفقاً للمقدرة التكلفة .

4- تحقق الضريبة النفع العام .

### أوجه الاتفاق بين الرسم والضريبة :

1- أن كلا منها مبلغ نقدي .

2- أن الجهة التي تقوم بالتحصيل هي الدولة باعتبارها صاحبة سيادة وسلطة .

### أوجه الفرق بين الرسم والضريبة :

1- تدفع الضريبة بدون الحصول على منفعة مباشرة، بينما توجد منفعة مباشرة محددة لدافع الرسم .

2- تفرض الضريبة جبراً وليس للمكلفين حق التهرب منها بأي شكل من الأشكال، بينما الرسم يتميز بالاختيار .

3- عدم القدرة على دفع الرسم يؤدي إلى حرمانه من التمتع بمزايا هذه الخدمة بينما عدم دفع الضريبة لا يؤدي إلى الحرمان من الاستفادة من الخدمات العامة .

#### 🔹 الثمن العام :

هو مبلغ نقدي تحصل عليه الدولة طوعاً من الأشخاص مقابل الحصول على السلع والخدمات التي تقدم بواسطة المؤسسات العامة المملوكة للدولة .

#### أوجه الاختلاف بين الرسم والثمن :

- 1- تحصل الدولة على الثمن من خلال نشاطها الصناعي أو التجاري الذي يشبه بشاط القطاع الخاص بينما الرسم إيراد عام تحصل عليه الدولة من نشاطها العام مقابل ما تقدمه من خدمات معينة خاصة .
- 2- يتحدد الرسم بناءً على قانون أو قرار إداري بأقل من الكلفة بينما يتحدد الثمن بحسب الهدف التي ترغب الدولة في تحقيقه من إنشاء المؤسسات العامة .

#### (( الزكاة ))

#### 🔹 تعريف الزكاة :

الزكاة لغة : مصدر (( زكا )) الشيء إذا نما وزاد، وزكا فلان إذا صلح . فالزكاة هي البركة والنماء والطهارة والصلاح .

الزكاة شرعاً . تطلق على الحصة المقدره من المال التي فرضها الله سبحانه وتعالى للمستحقين، كما تطلق على نفس إخراج هذه الحصة . وسميت هذه الحصة المخرجة من المال زكاة لأنها تزيد في المال الذي أخرجت منه . كما قال تعالى (( خذ من أموالهم صدقة تطهرهم وتزكيهم بها )) .

#### شروط وجوب الزكاة :

هناك عدة شروط للزكاة منها :

#### 1- الملكية التامة

فليس المراد إذن بالملكية التامة الملك الحقيقي لأنه لله وحده، ولكن المراد هنا الحيازة والتصرف والإختصاص . بمعنى أن الإنسان أحق بالانتفاع بالمال من غيره وذلك تحصيله عليه بوسيله من وسائل التملك المشروعة من العمل أو عقد أو ميراث أو غيرها .

وفيما يتعلق بزكاة الدين فالإتجاه الغالب يرى أن الدين نوعان :

أ- دين جيد علموسر بالدين مليوناً ( غنياً ) وقادراً على الدفع، ويجب على هذا الدين الزكاة حتى ولو لم يتم التحصيل .

ب- دين في حكم المعدوم على مُعسر لا يُرجى يساره أو على جاحد ولا بينة عليه، فالراجح أنه لا زكاة عليه في العاجل

#### 2- بلوغ النصاب

فقد جاءت الأحاديث عن رسول الله صلى الله عليه وسلم بإعفاء من دون الخمس من الإبل، والأربعين من الغنم، والثلاثين من البقر وما دون مائتي درهم من القضة (ما يعادل 595 جرام )، وعشرين ديناراً من الذهب ( ما يعادل 85 جرام )، وما دون خمسة أوسق ونصاب النقود الورقية ما يعادل مائتي درهم من الفضة .

#### 🔹 الوسق :

ستون صاعاً، والصاع عبارة عن مكيال للحبوب والثمار ويقدر بملء كفي الإنسان المعتدل .

#### 3-مضي الحول

ويقصد بهذا الشرط أن يمر على المال في ملك المالك إثناء عشر شهراً عريباً بالنسبة للأنعام والنقود والسلع التجارية أما الزروع والثمار والمستخرج من المعادن والكنوز فلا يكثرط الحول وتجب الزكاة عند تحقق الدخل .

#### أوعية الزكاة :

فيما يلي أهم أوعية الزكاة وسعرها :

#### 1- زكاة النقود

بما أن هناك إجماع على أن مقدار الواجب في الزكاة ربع العشر (2.5%) وفيما يتعلق بزكاة الحُلي، فهناك إتجاهات مختلفة بين المذاهب .

والحكمة من إيجاب الزكاة في النقود هي أن يتم تداول النقود ويستفيد من وراءها كل الذين يتداولونها اما إكتنازها وحبسها فيؤدي إلى فساد الأعمال وانتشار البطالة وإنكماش الحركة الإقتصادية بصفة عامة .

#### 2- زكاة الثروة التجارية ( عروض التجارة )

ويسمي الفقهاء الثروة التجارية ( عروض التجارة ) ويقصدون بها كل ما يعد للبيع والشراء يقصد الربح . وبالتعبير المحاسبي يقصد بعروض التجارة الأصول المتداولة المملوكة تغرض الإنجاز وتحقيق الربح .

والأصل في إخراج زكاة التجارة أن تكون عيناً بالقيمة الواجبة الأداء . إلا أنه ليس هناك ما يمنع من إخراج الزكاة نقداً إذا كان ذلك في صالح المزكى عليه لأنه بالنقود يستطيع أن يشتري ما يحتاج إليه .

### 3- زكاة الثروة الزراعية

تقوم زكاة الثروة الزراعية على عدة أسس وهي :

- إذا تم سقي الأرض بغير آلة وكلفة سواء كان من المطر أو من ماء ينصب من جبل أو بئر أو عين كبيرة فالزكاة المفروضة هي العشر (10%) .
- إذا تم سقي الأض بكلفة للري، فالزكاة المفروضة هي نصف العشر (5%) .
- إذا تم سقي الأرض نصف السنة بكلفة ونصفها تغير كلفة، فالزكاة المفروضة هي ثلاثة أرباع العشر (7.5%)
- إذا تم سقي الأباحدما أكثر من الآخر يؤخذ بالأكثر. فمثلاً إذا تم سقي الأرض بنسبة 70% بدون كلفة ونسبة 30% عن طريق الري بكلفة فالزكاة المفروضة هي العشر .

### 4- زكاة الثروة الحيوانية

فيما يتعلق بمقدار الزكاة الواجبة فإنها تختلف باختلاف أنواع المواشي ومقدارها ويمكن الرجوع إلى كتب الفقه المتخصصة لمزيد من التفاصيل .

### مصارف الزكاة

قال تعالى (( إنما الصدقات للفقراء والمساكين والعاملين عليها والمؤلفة قلوبهم وفي الرقاب والغارمين وفي سبيل الله وابن السبيل فريضة من الله والله عليم حكيم )) ..

- المصرفان الأول والثاني : الفقراء والمساكين
- المصرف الثالث : العاملون عليها
- المصرف الرابع : المؤلفة قلوبهم
- المصرف الخامس : في الرقاب
- المصرف السادس : الغارمون
- المصرف السابع : في سبيل الله
- المصرف الثامن : ابن السبيل

### الفئات التي حرمت عليهم الزكاة بالإجمال :

- 1- الأغنياء.
- 2- الأقوياء المكتسبون.
- 3- الكفار المحاربون للإسلام.
- 4- أولاد المزكي، ووالده، وزوجته.
- 5- آل النبي صلى الله عليه وسلم وهم بني هاشم.

### أوجه الاتفاق بين الزكاة والضريبة :

- من خلاف تعريف الزكاة والضريبة يتضح أن هناك أوجه اتفاق أهمها :
- عنصر الإلزام حيث لا تتحقق الضريبة والزكاة إلا به.
- تدفع الضريبة إلى الدولة لما لها من سلطة وسيادة. وكذلك الزكاة إذ الأصل أن تدفع للدولة.
- إنعدام المقابل الخاص. فالمكلف يدفع الضريبة بصفته عضواً في مجتمع خاص والزكاة لا يدفعها المسلم مقابل تفع خاص.

### أوجه الاختلاف بين الزكاة والضريبة

- 1- يظهر الخلاف في الاسم والعنوان حيث أن لكل منهما دلالة.
- 2- الزكاة ركن ديني من أركان الإسلام فهي عبادة فرضت على المسلم وأما الضريبة فهي إلتزام مدني خالٍ من كل معنى للعبادة .
- 3- لم تفرض الزكاة إلا على المسلمين فقط وأما الضريبة فتفرض على المسلم وغير المسلم تبعاً لمقدرته على الدفع.
- 4- الزكاة محددة بأصية ومقادير وأسعار واجبة الأداء، ولا يجوز الخروج عليها.
- 5- أما الضريبة فهي تخضع في وعائها وسعرها ومقاديرها.
- 6- للزكاة ثمانية مصارف خاصة حددها الله في كتابة أما الضريبة فتصرف لتغطية النفقات العامة للدولة
- 6- تحصل الضريبة نقداً ، وأما الزكاة فتحصل نقداً أو عينياً.

الفصل الثاني - الإطار العام للنظام الضريبي

🏠 النظام الضريبي :

هو مجموعة من العناصر التي تعمل بشكل مترابط لتحقيق أهداف معينة حسب قواعد ومقومات وإجراءات محددة.

#### أهداف الضرائب

##### • الهدف المالي :

يتمثل الهدف المالي في الحصول على الموارد المالية الممكنة لتغطية النفقات العامة للدولة مقابل تقديم خدمات التعليم والصحة والأمن والدفاع.

##### • الهدف الإقتصادي :

وتستخدم الضرائب من ناحية إقتصادية لتشجيع أنشطة أخرى، وكأداة فعالة في التدخل الإقتصادي لمعالجة المشاكل المطروحة. وذلك باستخدام عدة وسائل منها :

1- حماية الصناعات الوطنية من منافسة الصناعات الأجنبية بفرض الضرائب الجمركية المرتفعة على الصناعات الأجنبية المستوردة.

2- تشجيع الإستثمارات الأجنبية وذلك بإعطائها بعض الإمتيازات مثل الإعفاء الضريبي لمدة معينة من الزمن.

3- توجيه الموارد الإقتصادي المتاحة أو بعضها لقطاع معين من القطاعات وحجبه عن قطاع آخر.

4- الحد من التضخم عن طريق رفع معدلات الضرائب المباشرة أو فرض ضرائب جديدة لإمتصاص السيولة.

5- الحد من الإنكماش عن طريق تخفيض الضرائب وزيادة دخول الأفراد التي سستجه نحو زيادة الطلب على السلع والخدمات.

6- الحد من السلع الكمالية ومن ثم توجيه فوائض الدخل للإدخار.

##### • الهدف الإجتماعي :

تستخدم الضرائب من ناحية إجتماعية كأداة لتحقيق التقارب بين طبقات المجتمع وذلك عن طريق :

1- فرض ضرائب حسب مقدرة الدفع للمكلفين .

2- إستخدام حصيلة الضرائب في الإنفاق على الخدمات المفيدة كالتهليم.

3- فرض ضرائب عليية على السلع غير المرغوب فيها لتأثيرها على الصحة مثل الدخان والقات.

#### الفواعد الأساسية للضريبة :

##### أولاً : قاعدة العدالة

لكي يكون النظام الضيبي جيداً ومقبولاً من قبل المكلفين يجب أن يتصف بالعدالة والتي يمكن تعريفها على أنها المنفعة للوحدات الإضافية من النقود. فتزداد المنفعة الجدية للنقود عند الفقير أكبر من المنفعة الجدية عند الغني أي أن الريال الذي يحصل عليه شخص محدود الدخل له قيمة بفرق قيمة الريال الذي يحصل عليه شخص يتمتع بدخل مرتفع.

#### الشروط التي تتحقق بها العدالة الضريبية

##### 1- العدالة الرئيسية :

ويقصد بها معاملة المتشابهين في الظروف معاملة متشابهة أي أن الأفراد الذين تتخلف مقدرتهم التكليفية لا يتحملون نفس العبء.

##### 2-العدالة الأفقية :

ويقصد بها معاملة المتشابهين في الظروف معاملة متشابهة أي أن الأفراد الذين تتساوى مقدرتهم التكليفية يتحملون نفس العبء.

##### ولتحقيق العدالة النسبية هناك عدة عناصر أهمها :

1- عمومية الضريبة : التي تعني أن تفرض الضريبة على جميع أنواع الدخل بدون إستثناء.

2- تصاعد سعر الضريبة : والتي تعني فرض سعر ضريبي متصاعد على الدخل العليا وسعر ضريبي منخفض على الدخل المنخفضة.

3- إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة : وذلك بمنح الإعفاءات الضريبية لضمان حد أدنى لتغطية تكاليف المعيشة

4- الإعفاءات للأعباء العائلية : والتي تعني منح الإعفاءات الضريبية باختلاف الظروف العائلية فالمكلف العازب مقدرته المالية أعلى من المكلف المتزوج. والمكلف المتزوج بعائلة صغيرة تكون مقدرته المالية أعلى من المتزوج الذي يعول أسرة كبيرة.

5- الإعفاءات للظروف الإجتماعية : وذلك بمراعاة الزروف الإجتماعية.

##### ثانياً قاعدة الوضوح

يقصد بهذه القاعدة أن تكون القوانين والتعليمات الضريبية واضحة. ولتحقيق قاعدة الوضوح أوالتأكد certainty هناك عدة عناصر أهمها :

1- الوضوح في التشريع الضريبي .

2- أن تكون اللائحة التنفيذية والتعليمات والمذكرات الإيضاحية متفقة مع روح النصوص.

3- أن تقوم مصلحة الضرائب بإعداد النماذج السهلة التي يستطيع المكلف فهمها.

#### ثالثاً: قاعدة الملائمة

يقصد بهذه القاعدة أن تكون الضرائب المفروضة ملائمة للمكلفين بأن تفرض بشكل يراعي ظروفهم وأحوالهم مما يجعل عملية دفع الضريبة سهلة ومقبولة. ولتحقيق هذه القاعدة هناك عدة عناصر أهمها :

- 1- أن يتلائم توقيت التحصيل مع موعد تحقق الدخل.
- 2- السماح بالتقسيم على فترات تتناسب مع السيولة النقدية.
- 3- أن يتلائم موعد تقديم الإقرار الضريبي مع ظروف المشاة.
- 4- التيسير على المكلفين بإنشاء إدارات ضريبية قريبة منهم

#### رابعاً: قاعدة الإقتصاد في النفقات

يقصد بهذه القاعدة أن تكون نفقات الجتاية إلى حصيلة الضرائب أقل ما يمكن حيث أن جباية الضرائب تمر بعدة مراحل من إخطارات وحصر إلى تقديم الإقرارات الضريبية والربط.

وتتحقق قاعدة الإقتصاد في النفقات من خلال عدة عناصر أهمها :

- 1- كفاءة الإدارة التنفيذية بحيث تقوم بإنجاز أعمالها بفعالية.
- 2- استخدام الكمبيوتر.
- 3- الإقلال من الدفاتر والمستندات قدر الإمكان.

#### خامساً: قاعدة إمكانية التطبيق

ويقصد بهذه القاعدة أنه عند وضع أي قانون ضريبي، يجب مراعاة أن تكون هذه القوانين الضريبية ممكنة التطبيق على جميع فئات المجتمع.

#### سادساً: قاعدة المرونة

يقصد بهذه القاعدة أنه عند وضع أي نظام ضريبي يجب مراعاة أن يكون التغيير في الحصيلة الضريبية مصحوباً بالتغيير في زيادة الدخل القومي في نفس الإتجاه.

#### سابعاً: قاعدة الإستقرار

يقصد بهذه القاعدة أن تكون القوانين والتعليمات الضريبية مستقرة.

#### أنواع الضرائب

##### أولاً: ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة

توجد عدة معايير للفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة منها :

##### أ- معيار نقل العبء الضريبي

يقوم هذا المعيار على فكرة إستقرار الضريبة على المكلف بها أو إنتقالها إلى شخص آخر غيره بتحملها بشكل نهائي. وإستناداً إلى هذا المعيار تكون الضرائب مباشرة إذا دفعها المكلف مباشرة واستقرت عليه ولا يستطيع نقل عينها. بمعنى أنه في الضرائب المباشرة تجبى الضرائب من المكلف الأصلي ويحذف كل وسيط منهما. وتشمل الضرائب المباشرة (الضرائب على الدخل من العمل والضرائب على الدخل من إستثمار رأس المال) وتكون الضرائب غير مباشرة وفقاً لمعيار نقل أو تحمل عبء الضريبة عندما يدفعها المكلف ثم يقوم بنقل عينها إلى شخص ثالث وهذا يعني أنه يوجد وسيط بين متحمل الضريبة والإدارة الضريبية.

وتشمل الضرائب غير المباشرة عدة بنود منها :

أ- أ- الضرائب الجمركية.

أ- ب- الضرائب على الإنتاج.

أ- ج- الضرائب على الصادرات.

أ- د- الضرائب على المبيعات.

**ملاحظة :** معيار نقل عبء الضريبة لا يفيد في جميع الحالات للفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة. نذكر منها مايلي :

1- طبيعة السلعة الخاضعة للضريبة :

فإذا كان الطلب غير مرن أو ضعيف المرونة مثل الطلب على السلع الضرورية للمعيشة، فإن ذلك لن يؤدي إلى استغناء المستهلكين عن شرائها، لذلك يكون نقل الضريبة فيها سهلاً.

وإذا كان الصلب مرن مثل الطلب على السلع الكمالية، فإن ارتفاع سعرها بسبب الضريبة قد يؤدي إلى امتناع الأفراد عن شرائها، فلا ينتقل العبء الضريبي إلى المستهلك بل يتحمله المكلف بصورة نهائية.

2- إمكانية استبدال السلعة الخاضعة للضريبة :

على افتراض خضوع جميع السلع للضرائب، فإن الأفراد يفضلون استبدال السلع رخيصة الثمن بدلاً من السلع غالية الثمن.

3- استخدام السلعة الخاضعة للضريبة :

إذا أستورد تاجر سلعة معينة ودفع عنها ضريبة جمركية، فإنه سوف سيقوم بنقل هذه الضريبة إلى المستهلك عند البيع. لذلك تكون الضريبة غير مباشرة.

4- الظروف الاقتصادية :

تلعب الظروف الاقتصادية المختلفة دوراً كبيراً في إمكانية نقل العبء الضريبي من المكلف إلى شخص ثالث. ففي ظروف الأزمات السكنية مثلاً يمكن لمالك العقار إضافة الضريبة العقارية إلى الإيجار فتنقل إلى المستأجر.

**ب- معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة**

يستند هذا المعيار إلى فكرة ثبات المادة الخاضعة للضريبة. فالضريبة تكون مباشرة عندما تفرض على عناصر ثابتة لمدة طويلة مثل الضريبة العقارية المفروضة على العقار والضريبة على الشخص الطبيعي عند مزاولته عمل لحساب الغير، وتكون الضريبة غير مباشرة عندما تفرض على عناصر عرضية مثل الضريبة على الاستهلاك.

**ج- المعيار الإداري**

يستند هذا المعيار إلى فكرة وجود كشوفات تحتوي على أسماء المكلفين. فالضريبة تكون ضريبة مباشر إذا تم تحصيلها وفقاً لكشوفات توضح أسماء المكلفين بالضريبة، وطبيعة المادة الخاضعة للضريبة، مبالغ الضريبة ومواعيد دفعها. وتعتبر الضريبة غير مباشرة عند عدم وجود مثل تلك المكشوفات وتطبيقاً لهذا المعيار تعتبر الضريبة العقارية والضريبة على المرتبات والأجور والضريبة على الأرباح .

**د- المعيار العملي**

يستند هذا المعيار إلى فكرة مناسبة فرض الضريبة. فالضريبة تكون مباشرة عند حصول المكلف على الدخل أو على رأس المال. وتكون الضريبة غير مباشرة عند حصول المكلف على الدخل أو على رأس المال. وبمعنى آخر فالضرائب المباشرة هي الضرائب التي تفرض على الثروة سواء كانت على الدخل أو رأس المال، في حين أن الضرائب غير المباشرة في التي تفرض عند استعمالات الثروة.

**ثانياً: الضرائب الشخصية والضرائب العينية**

**أولاً الضرائب الشخصية ....**

وتتحدد أهم عناصر شخصية الضريبة فيما يلي :

1- إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة.

2- خصم النفقات اللازمة للحصول على الدخل.

**ثانياً الضرائب العينية ....**

هي الضرائب التي لا تراعي ظروف المكلف الشخصية، فبفرض على الوعاء الضريبي بغض النظر عن ظروف المكلف الشخصية. فتفرض الضرائب على الدخل بشكل إجمالي بدون السماح بخصم المصاريف.

**الضرائب النوعية والضريبة الموحدة على الدخل**

**الضرائب النوعية على الدخل**

يقوم نظام الضرائب النوعية على أساس التمييز بين الدخول وفقاً لمصادرها، ثم إخضاع كل مصدر من مصادر الدخل إلى ضريبة نوعية مستقلة لها وعاء وسعر خاص بها.

**مزايا الضرائب النوعية**

1- يحقق هذا النظام اختلاف المعاملة الضريبية لكل نوع من أنواع الدخل من حيث منح الإعفاءات أو الاستطلاعات.

2- سهولة تحديد الوعاء الضريبي لكل نوع من أنواع الدخول.

3- يتم تحصيل كل نوع من أنواع الضرائب في مواعيد محددة.

**عيوب الضرائب النوعية**

لنظام الضرائب النوعية عدة عيوب منها :

1- الحاجة إلى جهاز فني وإداري كبير.

2- يتعرض المكلف إلى الكثير من إجراءات الفحص والربط والتحصيل.

3- قد لا تخضع بعض الدخول للضرائب.

4- النظام الضريبي النوعي ضعيف الحصيلة.

5- عدم أخذ النظرة الشمولية للمكلفين قد يؤدي إلى عدم فرض السعر المناسب.

**الضريبة الموحدة على الدخل**

يقوم نظام الضريبة الموحدة على تجميع الدخول بغض النظر عن مصادرها في وعاء واحد وإخضاع هذا الوعاء لضريبة واحدة وسعر واحد.

## مزايا الضريبة الموحدة :

- 1- تحقيق العدالة الضريبية لأنها تفرض وفياً لمقدرة المكلف المالية التي لا يمكن تحديدها.
- 2- توفير جهد ووقت المكلفين والجهاز الضريبي.
- 3- يتميز بالملائمة إذ يستطيع المكلف معرفة كل ما يجب عليه دفعة واحدة.
- 4- الضريبة الموحدة ضريبة تصاعديّة يزيد سعرها بزيادة المادة الخاضعة للضريبة.
- 5- الضريبة الموحدة غزيرة الحصيلّة بسبب وقوع الدخول المرتفعة للضريبة عند النسب العالية.

## عيوب الضريبة الموحدة :

- 1- يجب أن تكون الإدارة الضريبية متدربة وعلى قدر عالٍ من الكفاءة.
- 2- تحتاج إلى نظام معلومات لمعرفة ومتابعة جميع مصادر دخل المكلف.
- 3- تحتاج إلى وجود ووعي ضريبي لدى المكلفين.
- 4- قد تكون الضريبة الموحدة من الضخامة بحيث تدفع المكلفين للتهرب الضريبي.

## مقومات النظام الضريبي

### 1- الإدارة التشريعية

### 2- الإدارة التنفيذية

أهم العوامل الضرورية لنجاح الإدارة التنفيذية هي :

- توافر العناصر الفنية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة.
- التأهيل العملي للموظفين في الإدارة التنفيذية.
- وجود نظام رقابة داخلية في الإدارة التنفيذية.
- منح موظفي الإدارة رواتب ومكافآت مجزية.
- توافر نظام معلومات كفاء وذلك بالاستعانة بالكمبيوتر.

### 3- الجهاز القضائي

### الإجراءات الضريبية

#### أ- حصر المكلفين :

يقصد بالحصر : التعرف على أسماء المكلفين وعناوينهم ومحل إقامتهم والكيان القانوني لهم، وأنواع الأنشطة التي يمارسونها.

وتوجد عدة وسائل لإنجاز هذا الإجراء منها :

- قيام جميع مكلفي ضرائب الدخل بإخطار الإدارة الضريبية خلال مدة محددة بتاريخ بدء مزاولة النشاط:
- قيام المكلف بإخطار الإدارة الضريبية خلال مدة محددة.
- إصدار البطاقة الضريبية التي تشمل عدة بيانات منها أسم المكلف، عنوانه، الجنسية.. الخ.

#### ب- تقديم الإقرار الضريبي

#### الإقرار الضريبي :

هو عبارة عن بيان يقدمه المكلف للإدارة الضريبية يحدد فيه نتيجة نشاطه من ربح أو خسارة.

ولا تعتبر البيانات والمعومات الواردة في الإقرار نهائية فللإدارة الضريبية الحق في إجراء التعديلات اللازمة للوصول إلى الدخل الحقيقي الخاضع للضريبة وذلك عبر عدة خطوات منها :

**أولاً: الفحص المكتبي :** ويتم فيه فحص ملف المكلف للحصول على المعلومات التي تساعد في كتابة تقرير الفحص منها :

أ - الشكل القانوني للنشأة.

ب- محاضر المعاينة والمناقشة عن السنوات السابقة.

ج- الإقرارات المقدمة من المكلف التي تتضمن عدة بيانات هامة.

د- نسخ من الإخطارات المستلمة من المكلف مثل إخطار بدء المزاولة أو التوقف.

هـ- نسخ من الإخطارات المرسلّة للمكلف مثل إخطار دعوة المكلف للحضور.

و- نسخ من العقود التي اتفق عليها المكلف مع الغير.

**ثانياً: الفحص الميداني :** ويتحقق هذا الإجراء عن طريق قيام المكلف بالانتقال إلى مقر المكلف لفحص المستندات والدفاتر.

#### وتوجد عدة حالات لتقديم الإقرار الضريبي منها ما يلي :

- الإقرار الضريبي عن الربح الحقيقي.
- الإقرار الضريبي على أساس الضريبة المقطوعة.
- الإقرار الضريبي على أساس القياس (الربط الحكمي).

**ثالثاً: التقدير الجزائي :** تلجل الإدارة الضريبية إلى أسلوب التقدير الجزائي في عدة حالات منها :

- أ- أن المكلف لم يقدم إقراره الضريبي خلال المدة المحددة المنصوص عليها في القانون.
- ب- قدم المكلف إقراره الضريبي مستنداً إلى دفاتر غير منتظمة.
- ج- قدم المكلف إقراره الضريبي مستنداً إلى دفاتر منتظمة وتبين للفاحص تناقض ما جاء في الإقرار مع ما هو مثبت في الدفاتر.
- د- امتناع الملف عن تقديم البيانات المعلومات والمستندات والدفاتر المزيد لما جاء في الإقرار.

**القرائن التي تستعين بها الإدارة الضريبية لتنفيذ أسلوب التقدير منها :**

- 1- موقع المنشأة
- 2- عدد الفروع للمنشأة
- 3- عدد العمال
- 4- الآلات المستخدمة
- 5- المنافسة في السوق
- 6- معدل البضاعة
- 7- المواد الأساسية
- 8- المظاهر الخارجية والداخلية
- 9- المنشآت المماثلة

**وعندما يصل الإخطار إلى المكلف متضمناً تقدير الإدارة الضريبية لنتيجة نشاط فإن الأمر ينحصر في عدة احتمالات منها :**

- 1- إذا وافق المكلف على التقدير تربط الضريبة ربطاً نهائياً ويخطر بذلك بنموذج.
- 2- إذا وافقت الإدارة الضريبية على تعديل التعديل والتوصل مع المكلف إلى مبلغ متفق عليه تربط الضريبة برطاً نهائياً غير قابل للطعن.
- 3- إذا لم يرد المكلف على إخطار الإدارة الضريبية خلال المدة المحددة، تربط الضريبة وفقاً لتقدير الإدارة الضريبية ويخطر المكلف بذلك.
- 4- إذا لم يوافق المكلف على التقدير مع إصرار الإدارة الضريبية على تقديرها يخطر المكلف بذلك بنموذج خاص.
- 5- إذا لم يطعن المكلف خلال المدة المحددة تربط الضريبة ربطاً نهائياً

**رابعاً: ربط الضريبة**

يقصد بربط الضريبة تحديد الضريبة التي يلتزم المكلف بسدادها من واقع إقراره أو عن طريق التقدير. وترتبط الضريبة في المنشآت الفردية باسم كل شريك من الشركاء المتضامنين على حده، وف شركات التوصية البسيطة تربط الضريبة في أغلب التشريعات باسم كل من الشركاء المتضامنين على حده، وباسم الشركة بالنسبة للشركاء الموصين، وبالنسبة لشركات الأموال تربط الضريبة باسم الشركة.

**الربط القابل للطعن :**

هو الربط الذي تقوم به الإدارة الضريبية وفقاً لأحكام القانون بموجب نموذج خاص، وتصبح الضريبة واجبة الأداء، إلا أن المشرع يجيز للمكلف الطعن على هذا الربط خلال مدة محددة.

**الربط النهائي :**

هي البت الذي تقوم به الإدارة الضريبية وفقاً لأحكام القانون بموجب نموذج خاص، وتصبح تموجه الضريبة واجبة الأداء، ويكون هذا غير قابل للطعن فيه بأي حال من الأحوال.

**الربط الإضافي :**

يقصد بالربط الإضافي قيام الإدارة الضريبية بإجراء ربط جديد على المكلف مكملاً للربط الأصلي سواء تم الربط الإضافي بأسلوب الإقرار أو التقدير.

**خامساً : ربط الضريبة .**

**سعر الضريبة**

سعر الضريبة هو النسبة المئوية التي يجب اقتطاعها من وعاء الضريبة والتي يكون ناتج ضربها في الوعاء هو مقدار الضريبة المستحقة. إذن الضريبة = وعاء الضريبة\*السعر.

وسعر الضريبة إما أن يكون نسبياً أو تصاعدياً.

**السعر النسبي**

هو النسبة المئوية الثابتة التي لا تتغير بتغير وعاء الضريبة مهما كان حجمه. ويمتاز السعر النسبي بسهولته لأنه لا يحتاج إلى عمليات حسابية معقدة. ويعاب على السعر النسبي عدم تحقيقه للعدالة لأنه لا يتم الأخذ بعين الاعتبار لمقدرة المكلف المالية القائمة على المنفعة الجدية للنقود.



## 🚩 السعر التصاعدي

هو النسبة المئوية التي تتغير بتغير وعاء الضريبة. أي أن سعر الضريبة يرتفع كلما زاد الوعاء. ويمتاز القعر التصاعد بالوفرة في الحصيلة لأنه يسمح بإخضاع الدخول المرتفعة لأسعار عالية فتزداد حصيلتها. والزيادة في الأسعار قد يكون وفقاً للشرائح أو الفئات.

التصاعد وفقاً للفئات

## 🚩 الازدواج الضريبي

يقصد بالازدواج الضريبي خضوع نفس المكلف أكثر من مرة لنفس الضريبة وعلى نفس الوعاء.

### شروط الازدواج الضريبي

- 1- خضوع نفس المكلف للضريبة.
- 2- أن تكون الضريبة المفروضة واحدة.
- 3- أن يكون الوعاء الخاضع للضريبة واحداً.
- 4- ضرورة توافر وحدة المدة.

### أنواع الازدواج الضريبي :

- 1- الازدواج الداخلي :  
ينشأ الازدواج الداخلي عندما تكون السلطات المالية التي تفرض الضرائب تابعة لدولة واحدة. وقد يكون هذا الازدواج مقصوداً بهدف الحصول على موارد إضافية. ويتحقق الازدواج الداخلي في عدة حالات منها :  
1- ازدواج الضرائب في الدول التي تتبع التنظيم السياسي الفيدرالي.

### وسائل علاج التهرب غير المشروع :

- 1- تسهيل الإجراءات الخاصة بدفع الضرائب.
- 2- فرض أقصى العقوبات على مرتكبي التهرب.
- 3- الاعتناء بالسياسة العامة للدولة بشكل المحور الأساسي لعلاج التهرب.
- 4- لأجهزة الإعلام دور كبير في إقناع الرأي العام بأهمية الضرائب.

### أسباب التهرب الضريبي:

- 1- الغموض في النظام الضريبي.
- 2- قساوة النظام الضريبي.
- 3- إستخدام حصيلة الضرائب.
- 4- ضعف الجزاء على المتهربين.
- 5- ضعف الوعي الضريبي.
- 6- عدم كفاءة الإدارة الضريبية.
- 7- حب المال.

### آثار التهرب الضريبي:

- 1- تخفيض حصيلة الموارد العامة وبالتالي اللجوء إلى إتباع سياسة مالية من شأنها تقليص حجم النفقات العامة.
- 2- رفع سعر الضرائب الموجودة أو فرض ضرائب جديدة لتعويض الحكومة.
- 3- اضطرار الحكومة لتغطية العجز المالي عن طريق الحصول على قروض خارجية.
- 4- اضطرار الحكومة لتغطية العجز المالي عن طريق الإصدارات النقدية.
- 5- الإخلال بقاعدة العدالة بحيث يتحمل عبء الضريبة المكلفون الذين لا يستطيعون التهرب منها.
- 6- الضرر الأخلاقي.

### مشكلات القياس في ضرائب الدخل:

من الناحية الاقتصادية يمكن تقدير النشاط الاقتصادي لبلد ما خلال فترة زمنية معينة عن طريق الدخل. ويقصد بالدخل هنا مجموع عوائد الإنتاج. فكما هو معروف أن عوامل الإنتاج أربعة هي :  
العمل وعائده الأجر، والأرض وعائدها ربح العقار، ورأس المال وعائده الفائدة، والميم وعائده من الربح. ومن الناحية الضريبية يقصد بإجمالي الدخل كل ما يحصل عليه المكلف من مصادر الدخل المختلفة التي يمكن حصرها في العمل ورأس المال والعمل ورأس المال معاً التي تكبده المكلف في سبيل الحصول على هذا الدخل.

### سبب اختلاف الربح المحاسبي مع الربح الضريبي :

- 1- اختلاف زمني : ويقصد به إلى أن ما حصل على الربح المحاسبي يختلف زمنياً عما تم قبوله ضريبياً.
- 2- اختلاف دائم : ويرجع هذا الاختلاف إلى أن الربح المحاسبي يختلف عما هو مقبول ضريبياً بما يتفق مع أحكام التشريع الضريبي.