

الفصل الثالث : الضرائب

تمهيد :

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الإيرادات العامة وأقدمها، ومظهرا بارزا لسيادة وتقدم الدول، والتي تستخدم لتغطية النفقات العامة المتزايدة، كما تعد الضرائب من أدوات السياسة المالية التي يمكن من خلالها تحقيق أهدافها، ومن ثم ضخامة آثارها الاقتصادية والاجتماعية .

وفي هذا الفصل يتم التطرق في المبحث الأول إلى ماهية الضرائب (مفهوم الضريبة وخصائصها ، قواعدها، أهدافها)، و في المبحث الثاني إلى التنظيم الفني للضريبة (مطرح أو وعاء الضريبة، تقدير وعاء الضريبة، سعر الضريبة، تحصيل الضريبة، الآثار الاقتصادية للضرائب).

المبحث الأول- ماهية الضريبة:

من أجل ماهية الضريبة يتعين علينا أولاً تعريف الضريبة وتبيان خصائصها الأساسية وتوضيح الأساس القانوني للضريبة والقواعد العامة التي تحكم الضريبة، وأخيراً تحديد أهداف الضريبة وعليه سينقسم هذا الجزء إلى:

المطلب الأول- تعريف الضريبة و خصائصها :

سيتم من خلال هذا المطلب التطرق إلى تعريف الضريبة، وتبيان خصائصها، وتمييزها عن الفرائض المالية الأخرى، وذلك على النحو التالي:

أولاً- تعريف الضريبة:

" الضريبة اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله المكلف ويقوم بدفعه بلا مقابل وفقاً لمقدرته على الدفع مساهمة منه في الأعباء العامة أو لتدخل الدولة لتحقيق أهداف معينة".
ومن خلال هذه التعريف، يمكن استخلاص العناصر التي تشكل خصائص الضريبة.

ثانياً- خصائص الضريبة:

ثمة أركان تبرز الخصائص الرئيسية للضريبة وهي موضحة كما يلي :

1- الضريبة على شكل نقدي:

نظراً للتطور الذي شهده الاقتصاد، من إقتصاد عيني إلى إقتصاد نقدي، كذلك الضريبة أصبحت في صورة نقدية على عكس السابق ، كانت عينية من خلال تقديم سلع أو خدمات مجانية لفترة مؤقتة.

2 . الضريبة إجبارية:

بمعنى أن الضريبة إلزامية على كل فرد توفر فيه شرط المقدرة المالية ، و يقع المكلف بالضريبة تحت طائلة العقوبات في حالات : تأخير عن الدفع أو غش ضريبي. كما أن الطابع الإجباري للضريبة جعل منها وسيلة بيد الدولة لممارسة سلطتها.

3- الضريبة بدون مقابل:

أي أن دافع الضريبة لا يحصل على أي منفعة خاصة كما هو الحال بالنسبة للرسم.

4- الضريبة تؤدي بصفة نهائية:

أي أن الضريبة تدخل إلى خزينة الدولة بشكل نهائي، بمعنى لا يتم ردها إلى دافعها. و هذه الخاصية تميز الضريبة عن القرض العام الذي يستلزم رده مع الفوائد.

5- الضريبة ذات أهداف :

تستعمل حصيلتها في تغطية النفقات العامة، وتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

المطلب الثاني- القواعد (المبادئ) التي تحكم الضريبة:

ويعتبر "آدم سميث" أول من نظم تلك القواعد والمبادئ وصاغها في كتابه الأول "ثروة الأمم" وتتلخص هذه القواعد فيما يلي:

1- قاعدة العدالة أو المساواة في المقدرة:

تنطلق هذه القاعدة من القدرة المالية التكاليفية لدافع الضريبة (المكلف) في المساهمة في الأعباء العامة بحيث تكون مساهمة أعضاء الجماعة في الأعباء العامة متناسبة مع دخولهم.

2- قاعدة الوضوح واليقين:

تعني أن كل ضريبة لا يعرف المكلف مقدارها وزمان جبايتها ومكان دفعها معرفة تامة تعد ضريبة تعسفية يتوجب عدم دفعها، وقد اهتمت التشريعات الضريبية المعاصرة بهذه القاعدة فحددت مطرح الضريبة أو موضوعها وموعد فرضها ومبلغها أو نسبتها وتاريخ وأساليب جبايتها.

3- قاعدة الملازمة:

بمعنى أن تجبى الضرائب في أكثر الأوقات ملازمة للمكلف. ونجد أن التشريعات الضريبية قد تجاوزت تجاوبا غير محدود مع هذه القاعدة، فالضريبة المفروضة على فئة الموظفين تجبى منهم في موعد صرف رواتبهم، والضريبة على أرباح الشركات تحصل عند تحقيق الربح في نهاية الفترة المالية.

4- قاعدة الإقتصاد:

تعني ضرورة أن تجبى جميع الضرائب بطريقة تسمح بصرف أقل مبلغ ممكن بالمقارنة بما يدخل إلى خزينة الدولة. فهي قاعدة تدنية مصاريف التحصيل الضريبي.

المطلب الثالث : أهداف الضريبة

تستخدم الدولة الضريبة لتحقيق العديد من الأهداف :

أولا . الهدف المالي للضريبة :

الهدف الأساسي للضريبة هو توفير للدولة أو السلطات المحلية الموارد اللازمة لتغطية النفقات العامة.

ثانيا . الأهداف الاقتصادية للضريبة :

يمكن إجمال الأهداف الاقتصادية للضريبة في:

- يمكن أن توجه الضريبة لإمتصاص الكتلة النقدية الزائدة وبالتالي محاربة التضخم.
- محاربة الكساد من خلال تخفيض الضرائب، مما يؤدي إلى زيادة الإنفاق الاستهلاكي والاستثماري وبالتالي رفع الطلب الكلي الفعلي .

- تشجيع الاستثمار من خلال تقديم الإعفاءات الضريبية أو تخفيضها لبعض الأنشطة الإستثمارية .

ثالثا . الأهداف الاجتماعية :

تستخدم الضريبة لتحقيق العديد من الأهداف الاجتماعية، ومنها:

- تقليل الفوارق الإجتماعية بين فئات المجتمع، عن طريق فرض ضرائب مرتفعة على الأغنياء، وإعفاء الطبقات الفقيرة من دفعها.

- الحد من استهلاك بعض المنتجات الضارة بالصحة كالمشروبات الكحولية والسجائر من خلال فرض ضرائب مرتفعة عليها، وتخفيض الضرائب على السلع الضرورية.

- الوصول إلى الحجم الأمثل للسكان :حيث يمكن استخدام الضريبة كأداة لتشجيع التنازل في البلاد التي تعاني من قلة السكان بتقرير بعض التخفيضات الضريبية وأيضا للحد من زيادة السكان في البلاد التي تعاني من اكتظاظ السكان، الأمر الذي يؤدي إلى الوصول إلى الحجم الأمثل للسكان.

- يمكن استخدام الضريبة كوسيلة لحل مشكلة السكن من خلال إعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لمدة زمنية محددة مثلا، أو سماح بالاستهلاك السريع للأدوات والتجهيزات المستخدمة في قطاع الإسكان. فألمانيا بعد الحرب العالمية الثانية فرضت ضريبة إضافية على العقارات القديمة وخصصت ثلاثة أرباع إيراداتها لإنشاء مساكن جديدة رخيصة الأجر. كما فرضت فرنسا ضريبة بموجب المرسوم الصادر في 11 أكتوبر 1945 على المساكن الفسيحة وغير المشغولة شغلا كاملا، مما دفع أصحابها الى تأجيرها أو إشغالها للتخلص من دفع الضريبة.

رابعا . الأهداف السياسية للضريبة :

تستخدم الضريبة لتحقيق أهداف سياسية، فالنظام الضريبي هو صورة لسياسة مطبقة خلال فترة معينة .

نلمح الهدف السياسي للضريبة من خلال تخفيض الضرائب الجمركية على السلع المستوردة من الدول الصديقة دون غيرها.

المبحث الثاني-التنظيم الفني للضريبة:

يقصد بالتنظيم الفني للضريبة تحديد الأوضاع والإجراءات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة وجبايتها. أي أن هناك إجراءات متعلقة بفرض الضريبة، ابتداءا من إنشائها إلى أن يتم تحصيلها فعلا. وللإحاطة بجوانب موضوع التنظيم الفني لضريبة ، ينبغي التعرض إلى مايلي:

المطلب الأول- مطرح أو وعاء الضريبة :

يقصد بوعاء الضريبة المادة أو الأساس التي تفرض وتقوم عليه الضريبة ، مما يقتضي تقسيم و تصنيف الضرائب على أساسه إلى عدة أنواع .

تبوب (تصنف) الضرائب فنياً من وجهات نظر متعددة وهذه التبويات (التصنيفات) متداخلة ومتقاطعة في مجالات متعددة ، يمكن عرضها فيمايلي :

أولاً - التصنيف القائم على أساس المادة الخاضعة للضريبة:

1. الضرائب على الأشخاص:

هي الضرائب التي تتخذ من الأشخاص أنفسهم، وعاء للضريبة بحكم وجودهم في إقليم الدولة بصرف النظر عن ما في حوزتهم من أموال. و كانت قديماً تعرف بضريبة الرؤوس ، و قد عرفت هذه الأخيرة منذ القدم عند الرومان واليونان ، و عند المسلمين ممثلة بالجزية.

2. الضرائب على الاموال:

هي تلك الضريبة التي تفرض على المال في حد ذاته دون النظر إلى من يحوزه هذا المال. قد يأخذ في الحياة الإقتصادية أكثر من شكل، فقد يكون عبارة عن أراضي و عقارات و أصول مختلفة، وقد يكون دخلاً يتحقق للفرد جراء نشاط تجاري أو صناعي أو خدمي، بجهد ذهني كان أو عضلي.

ثانياً - التصنيف القائم على طبيعة الضريبة:

حسب هذا التصنيف تقسم الضرائب إلى :الضرائب المباشرة الضرائب غير المباشرة:

1. الضرائب المباشرة:

هي الضرائب التي يتحملها المكلف مباشرة، و لا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر بأي حال ، فمثلاً ضريبة الدخل سواء كانت على الأشخاص كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي ، أم على الشركات كما هو الحال بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات يتحملونها مباشرة دون استطاعتهم نقل العبء لغيرهم.

ومن بين مزايا الضرائب المباشرة مايلي:

- مردودها مستقر إلى حد ما ، بحيث لا تتأثر بالتقلبات الإقتصادية.

- تحصيلها سهل نسبياً.

- مراقبتها سهلة نسبياً.

- ضريبة معروفة القيمة لدى المكلف ونتيجة لذلك فهي واضحة المعالم.
- هي أكثر عدالة لأنها تصيب الدخل أو الثروة، كذلك من الممكن أن تأخذ بعين الإعتبار الوضعية الإجتماعية للمكلف.

على الرغم من المزايا السابقة الذكر، إلا أن الضرائب المباشرة لها نصيبها من العيوب ومنها:

- شعور المكلف بوطأتها بشكل مباشر مما يدفعه إلى التهرب منها خاصة إذا كان سعرها مرتفعا.
- أنها تأتي متأخرة بسبب إجراءات التحصيل فضريبة الدخل تجبى عند انتهاء السنة المالية مثلا . و هذا التأخر يشكل قيذا على تنفيذ سياسة الدولة.
- وجود علاقة مباشرة بين المكلف والسلطة المالية قد يدفعه إلى اتباع أساليب غير مشروعة للتهرب من دفع الضريبة مثل الرشوة.
- أنها تكشف عن بعض أسرار المكلف مثل حجم ثروته ودخله مما يعد نوعا من التدخل في شؤونه الخاصة يجعله ينفر من الضريبة.

2. الضرائب غير المباشرة:

يتم جمعها عن طريق وسطاء بمناسبة عملية اقتصادية، وبدورهم (الوسطاء) يقومون بتوريدها إلى الخزينة العامة. تحصل بشكل رئيسي من طرف التجار ومقدمي الخدمات بمناسبة المبيعات أو تقديم الخدمات، ويتحملها في النهاية المستهلكين، وأشهر الضرائب غير المباشرة هي الرسم على القيمة المضافة (TVA).

و تتميز الضرائب غير المباشرة ب :

- على عكس الضرائب المباشرة أكثر مرونة، وتزداد حصيلتها في فترات الرخاء.
- بما أن الضريبة غير المباشرة متضمنة في سعر الخدمات أو السلع ، فلا يشعر المكلف بعبئها، وهذا ما يصفه البعض " بالتخدير الضريبي".
- إن تطبيق نظام الضرائب غير المباشرة لا يتطلب درجة عالية من الكفاءة في الجهاز الضريبي بالمقارنة بنظام الضرائب المباشرة فإجراءات الربط والتحصيل تكون أكثر يسرا وأقل تعقيدا بالمقارنة بنفس الإجراءات في نظام الضرائب المباشرة.

وعلى الرغم من المزايا السابقة إلا أن الضرائب غير المباشر لا تخلو من العيوب، ومنها :

- أقل استقرارا من الضرائب المباشرة ، وفي بعض الأحيان لايمكن التنبؤ بحصيلتها ، سواء بالارتفاع، أو ما هو خطير، الإنخفاض في فترات الأزمة الاقتصادية.
- بحاجة إلى مراقبة شديدة ومتكررة.

- تحصيلها جزئي .
- ضريبة غير عادلة.
- ضريبة تأثر سلبا على ذوي الدخل المتواضعة ، خاصة إذا كانت تمس السلع الضرورية.

3. معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة :

ويجري التمييز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة بالإستناد إلى عدة أسس، أو معايير من أهمها مايلي :

1.3. أسلوب تحصيل الضريبة :

إذ يتم تحصيل الضرائب المباشرة بموجب جداول إيراد سنوية في الغالب ويتم فيها تثبيت إسم المكلف، والمادة الخاضعة للضريبة، ومبلغ الضريبة، ووقت استحقاق دفعها، في حين أن تحصيل الضريبة غير المباشرة يتم في وقت حدوث التصرفات أو الوقائع التي يرتب القانون على حدوثها استحقاق الضريبة.

2.3. معيار نقل عبء الضريبة :

وفقا لهذا المعيار تعد الضريبة مباشرة، إذا تحمل عبئها دافعها إلى الخزنة العامة للدولة أي المكلف القانوني بها، وتعد غير مباشرة إذا لم يتحمل عبئها من يقوم بدفعها أي إذا ألقى دافع الضريبة عبئها على شخص آخر.

3.3. معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة :

تعتبر الضرائب مباشرة إذا كانت تتناول لدى المكلف عناصر تتمتع بقدر من الاستقرار والثبات، أما الضرائب غير المباشرة فهي التي تفرض على بعض الأفعال المتقطعة أو العارضة.

ثالثا - التصنيف الاقتصادي:

و يستند هذا التصنيف على التمييز بين :

- مصدر الثروة ، و هو ما يترجم إلى :

• إما الحصول على الدخل الناتج عن العمل، أو الدخل الناتج عن الملكية.

• إما بتملك أو نقل رأس المال، أو إرث .

- الاستعمال، سواء إنفاق الدخل، أو التنازل عن رأس المال.

ويسمح هذا التصنيف بتعريف العنصر الاقتصادي أي الأساس الضريبي ، وهذا يعود بتحديد

المادة الخاضعة للضريبة.

1 . الضرائب على الدخل:

يقصد بالدخل، بمعناه الواسع ، كل زيادة في القيمة الايجابية للمول، أي كل زيادة في ذمته المالية. كما يقصد به، في معناه الضيق، كل ما يحصل عليه الفرد من نقود أو خدمات بصورة منتظمة ومستمرة، طبقاً لنظرية المنبع. يمكن تقسيم الدخل إلى:

- دخل إجمالي (Global) : يتمثل فيما يحصل عليه الممول من إيرادات دون خصم لتكاليفها،
- ودخل صاف (Net) : الذي يتحدد بعد خصم التكاليف اللازمة للحصول على ذلك الدخل، وهو أكثر دلالة على المقدرة التكلفة للمول، وأكثر عدالة.

2 . الضرائب على رأس المال:

يعرف رأس المال بأنه: جميع الأصول الحقيقية (عقارات ومباني) أو المالية (أسهم و سندات) أو المادية (سلع ، مخزون ، مواد أولية ، تحف فنية ، مجوهرات) أو المعنوية (شهرة ، ملكية فكرية) التي يمتلكها المكلف خلال فترة زمنية محددة سواء كانت تعود عليه بدخل أو لا، بشرط أنه يمكن تقييمها في صورة نقدية. ولتحديد رأس المال من الناحية الضريبية يجب حصر وجرد وتقويم أصول وخصوم المكلف بالضريبة. وعليه فإن رأس المال المكلف هو عبارة عن الزيادة في قيمة الأصول على قيمة الخصوم .

و تقسم الضرائب على رأس المال إلى نوعين:

- الضريبة على عملية وواقعة امتلاك رأس المال.
- الضريبة على زيادة القيمة: بمعنى أن هذه الضريبة تفرض على الزيادة الخاصة في رأس المال المكلف ، حدثت بفعل عوامل خارجة عن نطاقه وإنما ترجع إلى ظروف المجتمع و تطوره.
- الضريبة على التركات:

ويقصد بها تلك الضريبة التي تفرض على انتقال رأس المال من المورث إلى ثروته أو الموصي لهم ، وتفرض إما على مجموع التركات أو على نصيب الوارث.

3 . الضرائب على الإنفاق :

تفرض هذه الضرائب بمناسبة قيام الأشخاص باستعمال دخلهم لتلبية حاجاتهم من السلع والخدمات . فهي إذا ضرائب غير مباشرة، ويمكن أن تقسم الضرائب على الإنفاق إلى:

- 1.3 . الضريبة على التداول: وتتعلق بالتصرفات القانونية التي يقوم بها الأفراد والتي من شأنها تداول وانتقال الملكية: كضرائب الطابع والتسجيل .

3.2. الضرائب على الإنفاق أو الإستهلاك: و هي من أهم الضرائب غير المباشرة . حيث تفرض على الدخل عند إنفاقها في شراء السلع والخدمات، أو إنتاجها (الضريبة على الإنتاج أو القيمة أو رقم الأعمال).

3.3. الضرائب (الرسوم) الجمركية: حيث تفرض لدى اجتياز السلعة لحدود الدولة سواء استرادا أو تصديرا، وعادة ما تستعمل لحماية الإنتاج الوطني.

المطلب الثاني . تقدير وعاء الضريبة :

يعني تقدير وعاء الضريبة تحديده، وتجدر الإشارة إلى أن هناك عدة طرق في هذا المجال. وحتى يتم تحديد الوعاء الضريبي لابد في البداية من التحقق من توافر الواقعة المنشئة للضريبة.

أولا . الواقعة المنشئة للضريبة:

" يقصد بالواقعة المنشئة للضريبة تحديد المناسبة التي تتيح للدولة التدخل لإجبار المكلفين على التنازل عن جزء من الوعاء الذي تم اختياره أساسا لفرض الضريبة "

ثانيا . طرق تقدير وعاء الضريبة :

يتبع في تقدير وعاء الضريبة طريقتين و هما :

1. الطريقة الأولى (التقدير بواسطة الإدارة):

يتم التقدير بواسطة الإدارة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة :

1.1. التقدير الإداري المباشر:

وحسب هذه الطريقة، يكون من حق الإدارة المالية أن تقوم وحدها بتقدير وعاء الضريبة طبقا للمعلومات التي تتحصل عليها .

1.2. طريقة التقدير غير المباشر:

يتم التقدير غير المباشر بطريقتين و هما :

1.2.1. طريقة المظاهر الخارجية :

يقدّر الدخل الخاضع للضريبة وفقاً لهذه الطريقة بشكل تقريبي اعتماداً على بعض العناصر والمؤشرات الداخلية والخارجية للمكلف كنوع المنزل الذي يسكنه، وعدد المستخدمين العاملين لديه، ومقدار أجرهم ، وعدد السيارات التي يملكها المكلف وما إلى ذلك من مظاهر خارجية يقاس عليها الدخل.

1. 2. 2. طريقة التقدير الجزافي :

يقصد بذلك أن قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقدر تقديرا جزافيا على أساس بعض القرائن مثل القيمة الإيجارية إذ تعد قرينة لتحديد دخل صاحب العقار، رقم الأعمال لتحديد ربح التاجر، ساعات عمل المحامي لتحديد دخله وهكذا.

2. الطريقة الثانية (التقدير بواسطة الأفراد):

حسب هذه الطريقة يتم التقدير، إما عن طريق إقرار المكلف نفسه، أو إقرار الغير:

أ. إقرار المكلف نفسه:

يقدم المكلف وفق هذه الطريقة تصريحاً عن نتائج أعماله كما هو مبين في دفاتره ومستنداته غير أن البيانات التي ترد بالتصريح ليست نهائية فالإدارة المالية تملك الحق في أن تدخل عليها التعديلات التي تجدها ضرورية للوصول إلى الربح الحقيقي .

ب. إقرار (تصريح) الغير:

غالبا ما يلزم المشرع رب العمل بأن يقدم إقرار عن أجور ومرتببات عماله ومستخدميه، وذلك بإجبار رب العمل بتقديم إقرار عن مستخدميه و يعول على هذا الإقرار كأساس في فرض الضريبة عليهم . كأن يقوم المحاسب في الشركة بتقديم إقرار عن رواتب وأجور موظفي الشركة، أو يقدم إقرار عن الأرباح التي وزعت على المساهمين أو على أعضاء مجلس إدارة الشركة، أو كحالة أن يقدم المدين إقرار بمقدار الفائدة التي دفعت لدائنه. والمستأجر الذي يقدم تصريحاً عن قيمة الإيجار الذي يدفعه لصاحب العقار.

المطلب الثالث . سعر الضريبة:

بعد أن تم تحديد وعاء الضريبة لا بد من تحديد مقدار الضريبة أو بعبارة أخرى يتطلب الأمر تحديد ما يمكن اقتطاعه من ذلك الوعاء كضريبة وهو ما يعرف بسعر الضريبة و الذي يمكن تعريفه بأنه نسبة الضريبة إلى وعائها.

وقد عرف النظام الضريبي، على مر التاريخ، صورا متعددة لسعر الضريبة، فإما أن تكون الضريبة توزيعية أو قياسية (تحديدية)، وإما أن تكون ضريبة نسبية أو تصاعدية. و سوف نتعرض لكل صورة على النحو التالي :

أولاً . الضريبة التوزيعية و القياسية :

1. الضريبة التوزيعية :

هي الضريبة التي لا يحدد المشرع معدلا محددًا ينطبق على المادة الخاضعة لها، و إنما يحدد المقدار الكلي لحصيلتها أي مجموع ما يتعين على الإدارة الضريبية تحصيله من المكلفين الخاضعين لها في مختلف أقاليم الدولة .

2. الضريبة القياسية :

يحدد المشرع الضريبي من خلال هذه الضريبة سعر الضريبة مقدما دون أن يحدد حصيلتها في تلك اللحظة.

ثانياً . الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية:

1- الضريبة النسبية :

إن الضريبة النسبية معناها أن تفرض بمعدل ثابت مهما تغير الوعاء الضريبي.

مثال:

فرض ضريبة تقدر ب 20 % على جميع المداخيل ، ضريبة دخل 25000 دج = 5000 دج،
ولدخل 50000 دج = 10000 دج.

2- الضريبة التصاعدية :

إن الاعتقاد السائد الآن في عصرنا الحديث ولدى الاقتصاديين المحدثون بأن الضريبة التصاعدية هي أكثر عدالة ضريبية من الضريبة النسبية نظرا لأخذها للمقدرة التكاليفية للمكلف، ومن خلالها تقليل ذلك التفاوت أو تلك الفجوة الواسعة بين أصحاب الدخل المرتفعة وأصحاب الدخل المنخفضة، هذا جانب من جوانب تفضيل المحدثون للضريبة التصاعدية، بالإضافة لاستنادهم لمبدأ " المنفعة الحدية المتناقصة ومحتواها هو أن المنفعة الحدية للنقود تتناقض كلما ازدادت كمية النقود التي يحوزها الفرد ومن ثم فإن الضريبة تزداد كلما انخفضت تلك المنفعة الحدية لدى الأفراد .

والضريبة التصاعدية تأخذ أشكالا متعددة هي:

-التصاعد بالطبقات أو ما يسمى الإجمالي.

-التصاعد بالأجزاء.

2- 1- التصاعد الإجمالي (أو بالطبقات) :

وفيها يتم تقسيم المكلفين بالضريبة إلى طبقات وفقا لمستوى دخلهم وتطبق على كل طبقة معدل ضريبة واحد.

مثال:

- الطبقة الأولى: يتراوح دخلها بين (0 دج - 18000 دج) تفرض عليها نسبة ضريبية ب 5%.
- الطبقة الثانية: يتراوح دخلها بين (18001 دج - 25000 دج) تفرض عليها نسبة ضريبية ب 10%.
- الطبقة الثالثة: يتراوح دخلها بين (25001 دج - 50000 دج) تفرض عليها نسبة ضريبية ب 20%.
- الطبقة الرابعة: دخلها يزيد عن 50000 دج يفرض عليها ضريبة نسبتها 30 %.

نفترض شخصين الأول دخله 25000 دج ، والثاني دخله 26000 دج ، و لتحديد قيمة الضريبة الواجبة على كل منهما ، يجب في البداية تحديد الطبقة التي ينتميان إليها.
فالشخص الأول ينتمي إلى الطبقة الثانية و منه فالضريبة المستحقة عليه هي: $25000 \text{ دج} \times 10\% = 2500 \text{ دج}$.

أما الشخص الثاني فينتمي إلى الطبقة الثالثة و منه فالضريبة المستحقة عليه هي: $26000 \text{ دج} \times 20\% = 5200 \text{ دج}$.

نلاحظ أن التصاعد الإجمالي طريقة سهلة لتحديد مبلغ الضريبة الواجبة الدفع، إلا أنه وجهت بعض الإنتقادات لطريقة التصاعد الإجمالي وهي أنها لا تحقق العدالة و المساواة و يتضح ذلك جليا من خلال مثالنا السابق، حيث أنه رغم تقارب الدخلين (25000 دج و 26000 دج) إلا أن هناك فرق كبير من حيث الضريبة المستحقة على كل منهما (2500 دج و 5200 دج)، حيث بمجرد زيادة بسيطة في الدخل سوف يتم الانتقال إلى طبقة أخرى و منه معدل ضريبي مرتفع يشمل كل الدخل و ليس مقدار الزيادة فقط هذا من جهة و من جهة أخرى أصبح الدخل الصافي للشخص الثاني (26000 - 5200 = 20800 دج) أقل من الدخل الصافي للشخص الأول (25000 - 2500 = 22500 دج).

2 - 2 - التصاعد بالشرائح أو الأجزاء :

وفق هذه الطريقة يقسم دخل المكلف بالضريبة إلى عدة شرائح أو أجزاء ، بحيث يفرض على كل شريحة ضريبة بمعدل معين، بحيث يرتفع المعدل بارتفاع الشرائح إلى الأعلى، وكل شريحة تعامل معاملة خاصة (أي تعالج بحسب ما يوافقها من معدل)، إلى أن نصل إلى الشريحة التي ينتمي إليها الدخل ، وفي النهاية يخضع الدخل لعدة معدلات وفقا لما يحتويه من شرائح.

نفترض نفس المثال السابق:

نلاحظ أن دخل الشخص الأول = 25000 دج ينتمي الجزء الأول المقدر ب 18000 منه إلى الطبقة الأولى و الجزء المتبقي (25000 - 18000 = 7000 دج) إلى الطبقة الثانية.

و منه مبلغ الضريبة الواجبة الدفع على الشخص الأول هي: $(18000 \times 5\%) + (7000 \times 10)$
 $(\% = 900 + 700 = 1600$ دج.

أما دخل الشخص الثاني الذي يساوي 26000 دج فينتهي الجزء الأول منه المقدر ب 18000 دج إلى الطبقة الأولى، و الجزء الثاني 7000 دج إلى الطبقة الثانية ، أما الجزء المتبقي (26000 - 18000 = 7000 دج) إلى الطبقة الثالثة.

ومنه مبلغ الضريبة الواجبة الدفع على الشخص الثاني هي : $(18000 \times 5\%) + (7000 \times 10)$
 $(\% = 900 + 700 + 200 = 1800$ دج.

و تجدر الإشارة إلى أن المشرع الجبائي الجزائري ، قد أخذ بطريقة التصاعد بالشرائح أو الأجزاء الذي يتجلى في تطبيق السلم الضريبي بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي .

و يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للجدول التصاعدي التالي :

الجدول رقم (04) . الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة %	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0	لا يتجاوز 120000
20	من 120001 إلى 360000
30	من 360001 إلى 1440000
35	أكثر من 1440000

المصدر : القانون رقم 07 . 12 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2008 ، الجريدة الرسمية ، العدد 82، المؤرخة في 31 ديسمبر 2007 ، ص 05.

المطلب الرابع . تحصيل الضريبة :

بعد القيام بعملية تحديد الوعاء الضريبي ، و كذا تحديد السعر أو المعدل الضريبي ، تبقى المرحلة الأخيرة وهي تحصيل قيمة الضريبة ، "حيث يعبر ذلك عن مجموع العمليات والإجراءات التي يتم من خلالها نقل قيمة الضريبة من جيوب المكلفين بها إلى الخزينة العامة للدولة".
فالتحصيل ينطوي على دخول قيمة الضرائب إلى الخزينة العامة، وهي عملية ضرورية لتحقيق الضريبة هدفها.

و يتم تحصيل دين الضريبة وفق عدة طرق:

الطريقة الأولى . التوريد المباشر من قبل المكلف :

حيث يقوم المكلف بتوريد الضريبة المستحقة عليه مباشرة إلى الإدارة الضريبية، وذلك حسب الإقرار الذاتي الذي قام بتقديمه، أو بعد إجراء التقدير النهائي للضريبة ، و صدور قرار التقدير بذلك . وتتميز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق .

الطريقة الثانية : طريقة الأقساط المقدمة :

في سبيل تخفيف العبء الضريبي على المكلفين بالضريبة تلجأ السلطات الضريبية إلى وضع تقنية الأقساط، حيث تتيح أمام المكلف دفع الضريبة التي سوف تستحق في شكل أقساط قد تكون شهرية أو ثلاثية أو سداسية، حيث بموجبها يلتزم المكلف بدفع هذه الأقساط في الآجال المحددة من طرف الإدارة الضريبية، وفي نهاية السنة تجري عملية المقاصة بين قيمة الأقساط المدفوعة وقيمة الضريبة المستحقة من خلال قسط التسوية، ماتجر الإشارة إليه أن المشرع الجزائري قد أخذ بهذه التقنية في العديد من الضرائب المفروضة على غرار الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات ... إلخ. هذه الطريقة تخفف من وقع الضريبة على المكلف و تجعل أداؤها سهلا وميسورا ، كما أنها تضمن للخزينة موارد مالية مستمرة على مدار السنة.

الطريقة الثالثة: طريقة الإقتطاع من المنبع:

تتطوي هذه الطريقة على تكليف " شخص ثالث" تربطه بالمكلف الحقيقي علاقة ، فيقوم بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها رأسا للخزينة العامة.

المطلب الخامس . الآثار الاقتصادية للضرائب :

تتوقف الآثار الاقتصادية للضرائب على عدة عوامل، أهمها:

- على من يقع عبئ الضريبة بصفة نهائية.
- ردود فعل المكلف إزاء الاقتطاع الضريبي.
- هيكل الاقتصاد ومستوى النشاط الاقتصادي قبل فرض الضريبة.
- كيفية استخدام الدولة لحصيلة الضرائب.

من الممكن التفرقة بين نوعين من الآثار الاقتصادية للضريبة:

- الآثار الاقتصادية غير المباشرة : و تتمثل في نقل العبء الضريبي (الإنعكاس الضريبي) وكذا التهرب الضريبي .

- الآثار الاقتصادية المباشرة : من خلال التأثير على الاستهلاك والادخار، الإنتاج ، وتوزيع الدخل الوطني .

أولاً . الآثار الاقتصادية غير المباشرة :

تتمثل في :

1. نقل العبء الضريبي (الانعكاس الضريبي):

إن دراسة عمليات نقل العبء الضريبي تعد من الأمور الضرورية لتصميم أي سياسة ضريبية قادرة على تحقيق أهدافها بفعالية، فالآثار الاقتصادية والاجتماعية المتوقعة من فرض أي ضريبة وزيادة معدلها لا يمكن تحديدها وتحليلها بدقة دون دراسة عمليات نقل عبء تلك الضريبة، وتحديد الكيفية التي تستقر بها الضريبة على المكلفين الفعليين، يتولى التشريع الضريبي تحديد الأشخاص المكلفين بدفع الضريبة أو الأشخاص الخاضعين لها لذا يطلق على الشخص الذي يحدده القانون لسداد الضريبة بالمكلف القانوني، ومن الطبيعي أن يحاول المكلف القانوني نقل عبء الضريبة التي قام بتسديدها إلى مصلحة الضرائب لأشخاص آخرين تربطهم به علاقات إقتصادية ويسمى الشخص الذي نقلت إليه الضريبة بالمكلف الحقيقي الفعلي.

فنقل العبء هو ظاهرة تتطوي على نقل الضريبة من شخص (المكلف القانوني) إلى آخر (المكلف الفعلي)، و يتخذ صورا أو أشكالاً مختلفة، كما أن هناك عوامل يتوقف عليها نقل العبء الضريبي.

2. التهرب الضريبي :

يعني التهرب من الضريبة أن يتخلص المكلف من دفع الضريبة الواجبة عليه كلياً أو جزئياً دون أن يعكس عبأها على الغير، إلا أنه يجب التمييز بين التهرب من الضريبة والغش الضريبي، فالغش ليس إلا حالة خاصة من التهرب، يتضمن مخالفة لأحكام القوانين والأنظمة ولذلك نطلق عليه أحيانا "التهرب غير المشروع" لتمييزه عن "التهرب المشروع" غير المشوب بالغش والذي لا يتضمن أية مخالفة للقانون .

- التهرب المشروع أو التجنب الضريبي :

يقصد بالتهرب المشروع أو التجنب الضريبي " التخلص من عبء الضريبة كلياً أو جزئياً دون مخالفة أو انتهاك لأحكام القانون حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية باعتبار حريته في القيام بأي تصرف من عدمه تكون مكفولة دستوريا".

- التهرب الضريبي غير المشروع:

وهو ما يسمى بالغش الضريبي، و يحدث عند امتناع المكلف الذي توافرت فيه شروط الخضوع للضريبة عن الوفاء بها، باستعمال ما استطاع من الطرق الاحتمالية للتخلص من دفعها.

ثانياً . الآثار الاقتصادية المباشرة :

يمكن توضيح الآثار الاقتصادية المباشرة للضرائب في :

1. أثر الضرائب على الإستهلاك و الإدخار :

بادئ ذي بدء يتوقف الإستهلاك بطبيعة الحال على حجم الدخل والميل للإستهلاك ، أما الإدخار و هو الجزء المتبقي من الدخل بعد الاستهلاك، لذلك فالإدخار يتوقف كذلك على العاملين السابقين (حجم الدخل + الميل للإستهلاك).

أما عن أثر الضرائب عليهما فيتمثل في :

إذا فرضت الضريبة على الإنفاق الإستهلاكي لمكلف ذي الدخل المحدود فإن ذلك سيؤدي به إلى الإقلال من استهلاكه للسلع التي يتصف الطلب عليها بالمرونة العالية كالسلع الكمالية ويتحول نحو السلع التي يتصف الطلب عليها بعدم المرونة.

لكن فرض الضرائب على الطبقات الفقيرة لايؤثر في ادخارها لأنها لا تمتلك فائضا تدخره.

أما ذوي الدخل المرتفع فإن الإقتطاع الضريبي لايؤثر على نشاطهم الإستهلاكي لأنهم سيحافظون على مستوى معيشتهم فيزداد ميلهم نحو الإستهلاك و ينقص ميلهم للإدخار، إذ يؤدي ذلك بهم إلى إعادة توزيع دخولهم بين الاستهلاك والادخار.

مما سبق يمكننا استخلاص ما يلي :

- الضرائب تأثر سلبا على استهلاك ذوي الدخل المحدودة ، وهنا يجب التمييز بين السلع الكمالية التي ينخفض عليها الطلب، والسلع الضرورية التي لا ينخفض الطلب عليها بدرجة كبيرة نظرا لأهميتها.
أما عن تأثير الضرائب على إدخار ذوي الدخل المحدودة فلا نلحها لأنهم لا يدخرون أصلا.
- الضرائب لا تأثر على استهلاك الطبقة مرتفعة الدخل و ذلك للمحافظة على مظهرهم الاجتماعي ومستواهم المعيشي، ويكون ذلك على حساب ادخارهم الذي ينخفض .

2. أثر الضرائب على الإنتاج:

يمكن تقسيم آثار الضرائب على الإنتاج إلى نوعين من الآثار: الآثار الإنكماشية والآثار التوسعية.

1.2. الآثار الإنكماشية:

إن الضريبة المفروضة على المواد المنتجة ستقلل من استهلاكها أي من الطلب عليها مما يؤدي بالنتيجة إلى تراكمها في الأسواق وعليه ستقلل إنتاجها، أيضا اقتطاع الضريبة لجزء من الدخل سيقلل من الإدخارات أي قلة رؤوس الأموال مما يؤدي إلى انخفاض في مستوى الإستثمار، كما أن فرض الضريبة التصاعدية على الأرباح يقلل من الحوافز التي تدفع المستثمرين إلى زيادة الإستثمار لزيادة أرباحهم.

كذلك فرض الضريبة يؤدي إلى رفع نفقات الإنتاج مما يحد من أرباح المنتجين الذين يحاولون نقل عبء الضريبة إلى المستهلك بزيادة أسعار بيع الإنتاج ، الأمر الذي يتوقف على مدى مرونة الطلب ،

وقد يتجه المنتجون إلى تخفيض حجم الإنتاج بما ينطوي عليه الحد من استخدام عوامل الإنتاج المتاحة وزيادة البطالة، الأمر الذي يحتم على الدولة زيادة إنفاقها وبالتالي زيادة الطلب العام لتعويض النقص في الطلب الخاص، وخاصة في القطاعات التي تأثرت بقرارات المنظمين نتيجة فرض الضرائب. ويضاف إلى ذلك، أن الضرائب المباشرة التي تفرض على ذوي الدخل المحدود تعمل على التقليل من كفاءة العاملين ورغبتهم في العمل خاصة في مجالات المهن الحرة وفي المجالات التي تعود العمل فيها ساعات إضافية رغبة منهم في تحسين مستوى دخولهم، وبالتأكيد فإن ذلك سوف يؤدي إلى التقليل من الإنتاج.

2.2. الآثار التوسعية:

في بعض الأحيان تؤدي الضرائب إلى التوسع لأن المنتجين يعملون على زيادة إنتاجهم ومضاعفة جهودهم للتعويض عن النقص الناجم عن فرض الضرائب.

كما تؤثر الضرائب على حركة عناصر الإنتاج باتجاه الفروع والنشاطات الإنتاجية التي تخضع للإعفاءات ويتحول نمط الإستثمار من الأنشطة الإستثمارية غير المعفاة إلى الأنشطة الإستثمارية المعفاة فهي أداة لتوجيه الإقتصاد الوطني باتجاه الإستثمارات المرغوبة من خلال الحوافز والإعفاءات والامتيازات، توجيه الإنتاج وتوزيعه على المناطق الجغرافية حسب رغبة الدولة، العمل على حماية الإنتاج المحلي من خلال الضرائب الجمركية على السلع المستوردة مما يشجع الإقبال على السلع المحلية مما يعمل على زيادة الإنتاج، تستخدم الضريبة كوسيلة لجذب رؤوس الأموال الخارجية نتيجة الإمتيازات فتعكس هذه الإستثمارات على زيادة الإنتاج الوطني، تمارس الضريبة آثارا توسعية في الإنتاج وهو ما يعرف بالضريبة الحافزة لتشجيع الإنتاج كما تزيد من قدرة العامل.

3. أثر الضرائب على المستوى العام للأسعار:

إن أثر الضرائب على المستوى العام للأسعار يختلف بحسب ما إذا كانت هذه الضرائب مباشرة أو غير مباشرة ، حيث أن الضرائب غير المباشرة تؤثر بصورة ملحوظة على أسعار السلع في حالة ما إذا كانت هذه الضرائب مفروضة على عمليات الإنتاج أو الاستهلاك، حيث يترتب على مثل هذه الضرائب إرتفاع في الأسعار بنسب متفاوتة، الأمر الذي يستلزم ارتفاع الأسعار بشكل عام، أما إذا كانت الضرائب مباشرة على المداخل والثروات فإنها تؤدي إلى اقتطاع جزء منها لحساب الحكومة الأمر الذي يضطر معه أصحاب هذه المداخل والثروات للقيام بعملية تخفيض لطلبهم لمختلف السلع والخدمات ، الأمر الذي يستلزم انخفاضا في مستوى الأسعار.

4. أثر الضريبة في إعادة توزيع الدخل:

إن للضريبة أثر بارز في إعادة توزيع الدخل ويتضح ذلك من خلال:

- أن الضرائب عندما يتم فرضها بأسعار مرتفعة وتصاعدية على الدخل الأعلى، وبأسعار أقل على الدخل الأقل تسهم في الحد من التفاوت في توزيع الدخل، وعن طريق ضمان إعادة توزيع الدخل الأولي، وبالشكل الذي يحقق معه عدالة أكبر في توزيع الدخل هذه من خلال التوزيع الثانوي للدخل، وبحيث يمكن أن يتاح في إطار ذلك وجود إعفاءات من فرض الضريبة تتيح دخل مناسب لذوي الدخل الأقل، وبما يناسب توفير مستوى معيشي لائق إجتماعيا لهم، وعلى أن يرافق ذلك عدم التأثير سلبا على النشاطات الاقتصادية، وبدرجة ملموسة من خلال التمييز بين مصادر الحصول على الدخل المرتفع، وتخفيض الضريبة على الدخل الذي يتحقق نتيجة نشاطات منتجة، ورفعها على الدخل الذي يتولد من نشاطات غير منتجة أو غير نافعة، أو أن منفعتها أقل.

- فيما يتعلق بأثر الضرائب غير المباشرة على إعادة التوزيع فإنه يتوقف على نوع السلع التي تفرض عليها هذه الضريبة (كمالية ، ضرورية). فالضرائب غير المباشرة على السلع الكمالية تساهم في التوزيع العادل للثروة في المجتمع ذلك لأن عبأها يقع بدرجة كبيرة على الطبقات الغنية مقارنة بالطبقات الفقيرة ، بينما فرض الضرائب غير المباشرة على السلع الضرورية يؤدي إلى تفاقم درجة التفاوت في توزيع الدخل ، لذلك ينبغي تخفيض معدل هذه الضرائب قدر الإمكان.