

محاضرات في المنازعات الضريبية

الإطار المفاهيمي للضريبة

أولا مفاهيم عامة حول الضريبة والمنازعة الضريبية:

مفهوم الضريبة: تعد الضريبة مصدر من مصادر تمويل خزانة الدولة، بل هي من أهم مصادر إيرادات الدولة لتمويل الإنفاق العام إلى جانب الموارد الطبيعية على غرار البترول والأنشطة العامة التي تعود بالمال للدولة.

وللضريبة وقع هام على الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في الدولة، لذلك يكون من الضروري وضع نظام فعال وبسيط يحقق الهدف من الضريبة ويضمن حسن العلاقة بين أطرافها وهما الأشخاص المكلفون بها والدولة.

تعريف الضريبة: تعرف الضريبة على أنها مبلغ من المال يدفعه الشخص المكلف بها بصورة إجبارية ونهائية إلى الدولة. من الناحية التاريخية كان فرض الضريبة على الأفراد يتم بالقوة والإكراه، لكن بظهور الدولة الحديثة صار فرض الضريبة مسألة حضارية ومساهمة من أفراد المجتمع في توفير المال من أجل الإنفاق العام انطلاقا من مبدأ التضامن الاجتماعي.

ولما كانت الضريبة عبء مالي فقد جعلها القانون التزاما تشريعا، بمعنى يجب أن تجد أية ضريبة مفروضة على الأشخاص مصدرها في التشريع.

ويفرض مبدأ المساواة أمام الأعباء العامة أن يتساوى الأشخاص المكلفين بالضريبة أمام ذلك الالتزام المالي، فقانون الضريبة يشكل قاعدة عامة ومجردة تطبق على الجميع، وبحسب قدرة كل واحد بالنظر إلى دخله المالي بما يحقق العدالة في توزيع الأعباء العامة.

ولما كانت الضريبة دفع مالي مرهق للأفراد فلا بد أن يكون ذلك الالتزام محددا بدقة. وهذا يستدعي أن تكون القوانين المنظمة للضريبة معلومة للأفراد ومستقرة نسبيا حتى يستطيع كل مكلف معرفة حقوقه وواجباته. فالقوانين الضريبية تنشر وفقا لإجراءات إصدار القوانين وبالنتيجة لا يمكن التعذر بجهلها.

مبدأ الشرعية الضريبة: على الرغم من أن اقتطاع الضريبة هو من الحقوق السيادية للدولة، يساهم من خلاله الأفراد في النفقات العامة، إلا أنه يبقى عبئاً مالياً مرهقاً للمواطن حتى وإن كان يحس بروح المسؤولية في القيام بهذا الواجب.

ونتيجة للطبيعة المالية لهذا الالتزام جعلت القاعدة الدستورية من النصوص التشريعية الإطار الشرعي للالتزام الضريبي. ويعني ذلك أن السلطة التشريعية في الدولة هي السلطة التي خولها الدستور إمكانية وضع قواعد قانونية في مادة الضريبة. وتتمثل هذه النصوص التشريعية في القوانين الجبائية وقوانين المالية.

وهذه الفكرة هي مبدأ الشرعية الجبائية، والتي تفيد بأن المصدر القانوني الوحيد للضريبة هو السلطة التشريعية وفي المقابل أي خطاب للأفراد خارج هذا الإطار هو خطاب غير دستوري.

أما الشق الآخر لمبدأ الشرعية يتمثل في عدم إمكانية سريان القوانين الضريبية بأثر رجعي. ويتجلى ذلك في منع الدستور إحداث أية ضريبة بأثر رجعي.

فسلطان القواعد القانونية بصورة عامة يسري بأثر مباشر بمجرد نفاذها كقاعدة عامة طبقاً لأحكام القانون المدني، مع إمكانية سريانها على التصرفات التي سبقت نفاذها وهو ما يعبر عنه بسريان القانون بأثر رجعي ويشكل ذلك استثناء على مبدأ السريان الفوري للقانون.

والاستثناء على مبدأ السريان الفوري للقانون لا يكون إلا إذا بنص تشريعي لهدف المصلحة العامة أو بإجازة من المشرع لمصلحة الأفراد كحالة القانون الجنائي الأصح للمتهم والنصوص التفسيرية.

لكن كل هذه الفرضيات مستبعدة بالنسبة لنظام الضريبة. فلا يمكن بأي شكل أن يمتد سلطان نص ضريبي إلى فترة زمنية سابقة لنفاذه، وخلاف ذلك يعتبر خطاباً غير دستوري.

كما يقتضي مبدأ الشرعية طابع الوضوح في النصوص القانونية المرعية. فعلى المشرع أن يحرص على الصياغة الواضحة والصريحة للنصوص القانونية حتى يبعد الغموض واللبس والتأويل الذي قد يفضي إلى سوء فهم وبالنتيجة سوء تطبيق القانون وترتيباً على ذلك عدم تحقيق الهدف من القانون.

فالإدارة الجبائية الجهة المختصة بتحصيل الضريبة من خلال تطبيق القوانين الخاصة بالضريبة وكذا المواطن المكلف يجب أن يكونا أمام نصوص قانونية واضحة وصريحة تسمح بالفهم الجيد وتحديد المراكز القانونية بشكل سليم من خلال معرفة الحق والالتزام وأسس وآليات فرض الضريبة.

وفي إطار وضوح النص الضريبي فإن مبدأ الشرعية يقتضي من الإدارة الجبائية تفادي التأويل المفرط للنصوص الضريبية لأن التفسير الموسع للنص الضريبي قد يؤدي إلى فرض أعباء مالية بطريقة غير مباشرة من قبل الإدارة وهي جهة غير مختصة.

وتتنوع الضريبة التي تفرض على الأشخاص المكلفين حتى تستجيب لأهداف فرضها في المجتمع إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة.

الضرائب المباشرة فهي الضريبة التي تلحق المال أو دخل الفرد مباشرة وتعين فيه الفريضة النقدية لتقتطع منه. أما الضريبة غير المباشرة فهي تصيب المال أو دخل الفرد بطريقة غير مباشرة بمعنى أن الفريضة المالية تؤخذ بمناسبة الانتفاع أو استغلال المال أو تداوله.

إن تصنيف الضريبة إلى فئة ضرائب مباشرة أو ضرائب غير مباشرة من الناحية القانونية يقوم على أساس الأسلوب الذي يعتمد عليه المشرع في فرض الضريبة وتحصيلها.

فإذا كان فرض الضريبة يتم من خلال الجداول الضريبية والكشوف التي تتضمن اسم الشخص المكلف ومقدار الضريبة واجبة الدفع فنكون أمام ضريبة مباشرة (مثال تاجر أو صناعي يتلقى ورد ضريبية يتضمن مبلغ الضريبة واجبة الدفع عن رقم الأعمال والأرباح المحققة خلال سنة).

أما خلاف ذلك فالضريبة هي ضريبة غير مباشرة وفرضها وتحصيلها يكون بمناسبة الواقعة القانونية المنشأة لها كواقعة الاستهلاك أو التداول (مثال استهلاك التبغ، فالمبلغ الذي يدفعه الشخص لشراء علبة التبغ يتضمن مبلغ ضريبة غير مباشرة يدفعها مستهلك تلك العلبة).

ثانياً مراحل ربط الضريبة وتحصيلها:

تمر الضريبة كعبء مالي يخرج من ذمة الشخص المكلف إلى الدولة عبر مرحلتين، مرحلة ربط الضريبة أي تحديد الوعاء الضريبي ومرحلة تحصيل الضريبة.

مرحلة تحديد الوعاء الضريبي: تعد هذه مرحلة تحديد الوعاء الضريبي جد مهمة، فخلالها يتم تحديد قيمة الضريبة واجبة الدفع من قبل المكلف، بمعنى التحديد الكمي للضريبة.

إذن، الوعاء الضريبي هو المال أو دخل الشخص المعتمد كأساس لفرض الضريبة عليه، فكيف يتم تحديد مبلغ الضريبة؟.

هناك عدة أساليب في تقدير وعاء الضريبة:

التصريح: يصدر التصريح عادة من الشخص المكلف بالضريبة، فهو من يبادر إلى التصريح بنشاطه ورقم الأعمال المحقق والأرباح إلى الجهة المكلفة لتقوم بمراجعة تصريحه والتحقق من صحته وصحة المعلومات الواردة فيه. وهذا الأسلوب يضفي على الضريبة طابع تحسيسي وحضاري يجعل المواطن يتخلص من ترسبات الطابع القسري للضريبة.

ويقوم هذا الأسلوب على المحافظة على حسن العلاقة والثقة بين طرفي الضريبة وهما المكلف وإدارة الضرائب بحيث يفترض في الشخص بأنه قدم تصريحات صحيحة إلى أن يثبت العكس.

هذا وقد يصدر التصريح من غير الشخص المكلف. فيكون التصريح من الغير الذي ربطته علاقة مع الشخص المكلف. فيكون ذلك الشخص هو من يزود إدارة الضرائب بالمعلومات عن المال أو الدخل الذي يشكل الوعاء الضريبي (مثاله تصريح مستأجر المحل التجاري بمبلغ الإيجار الذي دفعه لمالك المحل فالمبلغ يشكل دخلاً لملك المحل يستوجب فرض ضريبة).

تقدير الوعاء الضريبي من قبل الإدارة: في هذه الحالة تقدير الضريبة يكون غير مباشر لأنه صادر عن الإدارة انطلاقاً من معاينة بعض المظاهر أو العناصر الخارجية. فتقوم الإدارة باستنتاج الوعاء الضريبي من بعض المظاهر التي تبرز يسر الشخص المكلف كتملك العقارات والسيارات، كما قد يأتي تقدير الوعاء الضريبي من خلال اللجوء إلى مراجعة دفاتر وسجلات الشخص المكلف ووثائقه المحاسبية لكشف ما قد يكون أخفاه من دخل.

تحصيل الضريبة: يعتبر الدين الضريبي دين ممتاز بالنسبة لمستحقه وهو الدولة ممثلة في إدارة الضرائب.

هذا وقد يتم تحصيل الضريبة بشكل ودي من خلال مبادرة الشخص المكلف بالضريبة بدفع مبلغ الضريبة طوعية إلى الدولة.

وقد يتم التحصيل من خلال الحجز عند المنبع أو المصدر من خلال اقتطاع مبلغ الضريبة على مستوى شخص آخر غير المكلف مثال تحصيل مبلغ الدين الضريبي على مستوى مكتب التوثيق بمناسبة عقد.

وقد يكون التحصيل جبريا من خلال اللجوء إلى الحجز على أموال الشخص المدين بالضريبة وبيعها من أجل تحصيل مبلغ الضريبة.

ثالثا أنواع التشريعات الضريبية:

يتضمن القانون الضريبي مجموعة من النصوص التي تنظم جميع جوانب الضريبة وهي: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ويضم الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات، والرسم على النشاط المهني، والرسم العقاري، ورسم التطهير، والضريبة على الأملاك والضريبة الجزافية الوحيدة.

قانون الرسوم على رقم الأعمال.

قانون الضرائب غير المباشرة.

قانون التسجيل.

قانون الطابع.

قانون الإجراءات الجبائية.

قوانين المالية.

قانون الجمارك.

رابعاً الإدارة الضريبية:

تضم إدارة الضرائب مصالح مركزية ومصالح غير ممرضة وهي منظمة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 07/364 المؤرخ في 28/11/2007 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية.

المصالح المركزية: تعد وزارة المالية الدائرة الوزارية التي تتبعها إدارة الضرائب، وتشكل إدارة الضرائب مرفقا عاما سياديا على رأسه وزير المالية بما منحه القانون من صلاحيات. ويعتبر وزير المالية مسؤولاً عن إعداد السياسة الجبائية في الدولة واقتراح مشاريع القوانين الخاصة بها على الحكومة لطرحها على البرلمان وتحضير قانون المالية.

ويساعد وزير المالية في العاصمة إدارة مركزية تسمى المديرية العامة للضرائب تضم مكاتب وموظفين مركزيين موزعين على مديريات، مديرية العمليات الجبائية والتحصيل، مديرية المنازعات.

مصالح غير ممرضة: وتشمل أولاً المديريات الجهوية للضرائب: وتمثل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي وتسهر على تطبيق القوانين الضريبية.

ثانياً مديرية كبريات المؤسسات: وتختص بالشركات التي تحقق أرقام أعمال أكبر من 300 مليون دينار خصوصاً في نطاق الوعاء الضريبي والتحصيل.

ثالثاً المديريات الولائية للضرائب وتمثل إدارة الضرائب على مستوى المحلي بالولاية وتضم مصلحة للمنازعات ومصلحة للوعاء الضريبي تتمثل في مفتشيات الضرائب ومصلحة للتحصيل تتمثل في قابض الضرائب.

مراكز الضرائب،

المراكز الجوية للضرائب.