

أساس حق الدولة في فرض الضريبة

أ. محمد الكامل شلغوم

كلية القانون – جامعة الزاوية

تقديم وتقسيم:

تعد الضرائب المورد الأساسي والتقليدي في تغطية نفقات الدولة، غير أنّ دور الضريبة وأهميتها يختلف باختلاف ظروف البلدان التي تستعملها كوسيلة لتوفير الإيرادات العامة، فقد لا تكون الضريبة العنصر الأساسي من عناصر الإيرادات العامة في غالبية الدول، فهي كذلك في المجتمعات الرأسمالية، إلا أنّها ليس لها نفس الأهمية والدور في الدول الاشتراكية التي تستند في الأساس على امتلاك وإدارة المشاريع الاقتصادية.

وقد ظهر خلاف بين فقهاء المالية العامة حول تعريف الضريبة، وسبب هذا الخلاف هو تباين وجهة نظر كل فريق منهم لهدف الضريبة، فمن ينظر إلى الضريبة كهدف اجتماعي يختلف تعريفه عن ينظر لها من الناحية الاقتصادية، ومن ينظر إليها من ناحية الهدف السياسي يختلف تعريفه لها عن التعريفات المتعلقة بالأهداف الاقتصادية والاجتماعية، ولقد ظل هذا الخلاف قائماً بين الفقهاء حتى عند تحديدهم للتكييف القانوني للضريبة أو الأساس القانوني لفرضها.

ومن جهة أخرى تعد الضريبة محور الارتكاز للسياسة المالية للدولة، فمع نشأت الدولة نشأت معها أعباؤها والتزاماتها تجاه الأفراد، ومع تطور دور الدولة كان لابد أن يتطور النظام الضريبي بحيث لم تعد الضريبة هدفاً أو غرضاً مالياً يُعقد عليه لتغطية النفقات العامة للدولة فقط، بل أصبح للضريبة أهداف كثيرة جداً سياسية واقتصادية واجتماعية.

والدولة في سعيها لتحقيق الأهداف السابقة عليها أن تكفل الضمانات الأساسية بأسلوب فرض وجباية الضريبة وموازنة مصلحة الأفراد مع مصلحة الخزنة العامة للدولة، وذلك من خلال اعتماد مجموعة من المبادئ والقواعد الضريبية التي تكفل حقوق الممولين وتضمن حسن تطبيق الضريبة.

ويظهر أساس حق الدولة في فرض الضريبة في الأسس والمبررات التي يتم على أساسها فرض الضريبة، وقد قيلت في تبرير فرض الضريبة نظريات كثيرة حاولت وضع أسس ومبادئ ترتكز عليها الضريبة، كما وضعت قواعد ألزمت فإرض الضريبة أخذها بالاعتبار عند فرض الضريبة.

ونظراً لأهمية هذه الأسس والنظريات في رسم السياسة الضريبية للدولة ومساهمة من الباحث في نشر هذه الثقافة بين طلاب العلم أو من يوكل إليهم مهمة إعداد مشاريع قوانين الضرائب فإنني رأيت أن أقوم بهذه الدراسة المتواضعة التي استلزم عرضها وفقاً لخطّة الدراسة التالية:

المبحث الأول: النظريات السياسية.

المبحث الثاني: النظريات الاجتماعية والاقتصادية

المبحث الأول - النظريات السياسية:

ترجع هذه النظريات إلى تفسير وجود الدولة، وقد تأثرت إمّا بالنظرة الفردية أي المذهب الفردي وإمّا بالنظرة الاجتماعية أي المذهب الاجتماعي.

ويقتصر دور الضريبة من الناحية النظرية على تغطية نفقات الدولة حسب وجهة نظر المذهب الفردي الذي ساد معظم الدول بعد الثورة الفرنسية كرد فعل تاريخي لهضم حقوق الأفراد من قبل الملوك والنبلاء والكنيسة، إلا أنه لا توجد دولة واحدة تطبقه على إطلاقه فالدول الرأسمالية تستنير به كمبدأ عام عند وضع سياستها المالية .

بينما يبدو دور الضريبة واضحاً في تحقيق العدالة الاجتماعية والأغراض السياسية الأخرى في ظل المذهب الاجتماعي، الذي يقضى بأنه لا شأن للفرد خارج المجتمع، بحكم محدودية إمكانياته، وعليه فإنّ ما ينتجه الفرد ليس نتاجه لوحده وإنما يتم ذلك بمساعدة الجماعة التي يعيش بينها .

وقد ساد هذا المذهب كرد فعل على المذهب الفردي، ويؤدي الأخذ به بشكل مطلق إلى قيام الدكتاتوريات وفقدان الفرد لحرياته⁽¹⁾.

والذي يلاحظ من الواقع أنّ غالبية دول العالم تقف موقفاً وسطاً بين هذين المذهبين، وعليه فإنّها تنص في دساتيرها على حرية الفرد وحقوقه في الوقت الذي تفرض عليه

القدر اللازم من الواجبات لتطوير المجتمع الذي يعيش فيه، بالشكل الذي يحدد نشاطه الفردي ولا يتعارض مع حرياته الدستورية .

ولدراسة أهم الجوانب المتعلقة بالنظريات السياسية كأساس لفرض الضريبة استلزم

تقسيم هذا المبحث إلى المطالب التالية:

المطلب الأول- الضريبة في نظرية العقد:

دراسة نظرية العقد تتطلب توضيح مضمون هذه النظرية وأبرز ما وجه إليها من

انتقادات وذلك ضمن فقرتين.

أولاً- مضمون النظرية: قال بهذه النظرية كل من (جان جاك روسو وجون لوك وهوبز ومونتيسكو) وقد عرفت بنظرية العقد الاجتماعي، وتستند هذه النظرية في تبرير فرض الضريبة على تعاقد الأفراد فيما بينهم لتكوين الدولة التي يقع عليها واجب حماية الأفراد وتوفير الأمن لهم على أرواحهم وممتلكاتهم⁽²⁾ .

وعلى ذلك فإنَّ الفرد في ظل وجود الدولة يصبح له حق طبيعي مؤداه التمتع بحماية الدولة له ليعيش في سلام داخل المجتمع آمن على نفسه وماله، مقابل أو ثمن هذه الحماية يتعين على هذا الفرد أن يدفع الضريبة كأجر مستحق للقائمين على حمايته وأمنه وسلامته، فالضريبة ما هي إلا ثمن ما يشتريه الفرد من اطمئنان وأمن.

وعلى ذلك يجب أن تقدر الضريبة على أساس مقدار الحماية التي يحصل عليها الفرد، أي بمقدار تمتعه واستهلاكه لها في المجتمع، ولما كان جميع الأفراد يتمتعون بحماية الدولة لهم، فيجب أن تكون هناك مساواة في فرض الضريبة عليهم جميعاً.

غير أن هذه المساواة في دفع الضريبة لا تعني أن يدفع الأفراد الضريبة بالتساوي بينهم، وإنما تقوم فكرة المساواة في دفع الضريبة على أساس مقدار ما حصل عليه الفرد من منفعة نظير حماية الدولة له، أي أن مبدأ فرض الضريبة وتحمل عبئها نسبي يختلف من فرد إلى آخر حسب استفادته من الحماية التي وفرتها الدولة له.

ويضيف (لوك و مونتيسكو) أن الضريبة تدفع من الأفراد إلى الدولة في صورة جزء

من ثروتهم لحماية وتأمين ما تبقى لهم من هذه الثروة .

ولقد قصر (لوك) فرض الضريبة فقط على أصحاب الأرض وذلك لاستطاعتهم دفع الضريبة دون نقل عبئها إلى الآخرين، أمّا التجار فإنهم يستطيعون نقل عبء الضريبة إلى غيرهم من المستهلكين، فيتعين عدم فرض الضريبة عليهم، كما أنّ الطبقة العاملة (العمال والموظفين) لا يمكن أن تفرض عليهم الضريبة لأنّ ما يتقاضونه من أجور ومرتببات يمثل الحد الأدنى للمعيشة⁽³⁾.

وحقيقة الأمر أنّ العلاقة بين الفرد والدولة كعلاقة تعاقدية بالنسبة للضرائب ظهرت في كتابات (هوبز) الذي قال: "إنّ الضرائب ليست إلاّ أجوراً مستحقة لهؤلاء الذين يبدّم السيف لحماية الناس في مسعاهم للرزق في شتى أنواع المهن والحرف"⁽⁴⁾.

ويبرر (هوبز) فرض الضريبة بقوله "الغاية من قيام الدولة هي حماية الفرد الذي له حق طبيعي بالتمتع بهذه الحماية ليعيش بسلام في المجتمع وعلى الفرد أن يدفع ثمن هذه الحماية، وأنّ الضريبة ما هي إلاّ ثمن ما يشتريه الفرد من اطمئنان وآمن، ولما كان جميع الأفراد يتمتعون بالحماية وبالتالي فإنّهم جميعاً مستهلكون فإنّ الضريبة يجب أن تتميز بالعموم أي أنّ تفرض عليهم جميعاً"⁽⁵⁾.

وخلصه ما انتهت إليه هذه النظرية، أنّ أساس فرض الضريبة هو ثمن حماية الدولة للأفراد ولأموالهم وأرواحهم وتمتعهم بالأمن والسلام في المجتمع.

ثانياً- أهم الانتقادات التي وجهت لنظرية العقد: إنّ تصوير الضريبة على أنها وليدة اتفاق مبرم بين الدولة والمواطنين هو تصوير وهمي وخاطئ من أساسه، ولا تصلح النظرية التعاقدية أساساً لتبرير فرض الضريبة وذلك لأسباب عدة أهمها ما يلي:⁽⁶⁾

1/ إنّ ربط فرض الضريبة على الأفراد بفكرة الحماية التي توفرها الدولة لهم يعد مبرراً خاطئاً، حيث أنّ دور الدولة ليس فقط حماية الأفراد، بل دورها يشمل كافة المجالات والنواحي السياسية والاجتماعية والاقتصادية والثقافية والبيئية ... الخ، وعلى ذلك ففكرة الحماية فكرة بدائية للغاية.

2/ إنّ توزيع العبء الضريبي على الأفراد على أساس مقدار ما يعود عليهم من انتفاع بالحماية يعتبر أساساً خاطئاً، إذ أنّ الحماية أمر واقعي وموجود ومتوفر للجميع

سواء استفاد منها الفرد أم لم يستفيد، وسواء كانت استفادته من الحماية قليلة أم كثيرة، فهو ملزم بأداء الضريبة للدولة⁽⁷⁾.

3/ إنَّ الحماية شيء معنوي وغير ملموس ومن المستحيل تقديرها أو حصر عدد وحداتها، فكيف تكون أساس في تحديد مقدار الضريبة بحيث تزيد الضريبة بزيادتها وتتنخفض بانخفاضها.

4/ إنَّ اقتصار تحمل ملاك الأراضي عبء الضريبة دون غيرهم من أفراد المجتمع يعد إخلالاً خطيراً بمبدأ المساواة بين أفراد المجتمع في تحمل الأعباء الضريبية، كما أنَّ القول بأنَّ العمال لا يتحملون عبء الضريبة تأسيساً على أنَّ أجورهم تمثل الحد الأدنى للمعيشة قولاً مردوداً، لأنَّ هذا التبرير يمكن أنَّ ينطبق على كثير من أصحاب الأراضي، فقد يكون العائد من الأرض يمثل الحد الأدنى للمعيشة أيضاً .

5/ وقعت هذه النظرية في التناقض مع نفسها، عندما قالت إنَّ الضريبة هي مقابل الحماية، وفي ذات الوقت يتحمل عبئها طائفة ويستثنى منها طوائف أخرى، أليس الجميع يستفيد من هذه الحماية وما توفره الدولة من أمن وسلام لأفرادها ؟ .

المطلب الثاني - نظرية نشوء الدولة:

يستدعي بيان هذه النظرية دراسة مضمونها والانتقادات التي وجهت إليها في الفقرتين

التاليتين:

أولاً / مضمون النظرية :

أشهر من قال بهذه النظرية هو الفيلسوف (هربرت سبنسر) ومفادها بالنسبة له، أنَّ تطوُّر العالم الاجتماعي هو تطوُّر حي كالنتوُّر الذي يحصل في عالم النبات والحيوان، كما أنَّه تطوُّر تلقائي وخارجي يبقي فيه الأصلح والأقوى، وهو عادة الذي يكافح في الجهة التي تقل فيها قوى الإعاقة، أو الذي يستطيع أنَّ يجمع من القوى ما من شأنه أنَّ يوقف أو يجاوز قوى الإعاقة وما تضعه من عقبات في وجه هذا التطوُّر .
وبتجميع قوى التطوُّر أصبح ممكناً إنشاء المجتمعات السياسية التي نمت وتطورت بصورة مستمرة بحيث تجاوزت غايتها مجرد المحافظة على نفسها.

ويرمي هذا التطور إلى توفير الظروف اللازمة للمؤسسة الاجتماعية، ومن خلالها للفرد لأنّ يحيا الحياة المليئة الكاملة .

وتحقيق هذه الحياة الكاملة بالنسبة (سبنسر) لا يتم إلا بمنح الفرد أقصى الحرية لممارسة قواه الذاتية التي تملي عليه البقاء والتطور. ومع ذلك فإنّ ممارسة الفرد لقواه الذاتية تحتاج إلى بعض الضوابط وإلا تصادمت وتضاربت مع ممارسة الأفراد الآخرين لقواهم الذاتية بغية الوصول لعين الغاية. ومن هنا يستنتج (سبنسر) أنّ في ممارسة حرية الفرد لتطوير نفسه تكمن حرية الآخرين .

إنّ هذا الوضع يفرض وجود سلطة عليا تكون بيدها القوة اللازمة لوضع الضوابط التي تضمن حدود ممارسة كل فرد لقواه بشكل لا يتعارض ولا يؤثر على حقوق الآخرين، وهذه السلطة العليا هي الدولة ، وعلى ذلك فإنّ سبنسر يرى أنّ المجتمعات التي استطاعت أنّ تفرض مثل هذه الحدود بالقوة عن طريق سلطة عليا تمكنت من البقاء والتطور .

ويلاحظ هنا أنّ التعاون لضمان حرية الفرد في المجتمع الذي قال به (سبنسر) يرجعنا إلى فكرة الحماية، إلا أنّ (سبنسر) لم يجعل من الحماية مبدأ شاملاً لجميع مهام الدولة، كما لم يجعل من الحماية غاية بحد ذاتها، وإنما جعلها وسيلة لتحقيق غاية ألا وهي تحقيق العدالة التي تتم في نظره عن طريق الضمان لكل فرد أنّ يعيش حياة مليئة ويمارس جميع نشاطاته بالحد الذي لا يتعارض مع حريات الآخرين، ولذلك فإنّ سبنسر يخرج الحماية من معناها الايجابي إلى معنى سلبي محدود هو ضمان الظروف التي تهيئ للفرد إدارة حياته كما يشاء، وعلى ذلك فهو يقول: "إنّ الحكومة إذا ما أخذت على عاتقها القيام بأكثر من توفير الضمان المذكور، أي إذا ما قامت بالتدخل الإيجابي لتطوير الطبيعة الإنسانية أو قدرة الإنسان أو الخلق الإنساني، فإنها تخذل نفسها وتعمل على إعاقة التطور لا على مساعدته في الوصول إلى الحياة الكاملة"⁽⁸⁾.

ولقد استنتج (سبنسر) من هذه النظرية مبرراً وأساساً لفرض الضريبة من خلال مجموعة مبادئ ضريبية يمكن تلخيصها فيما يلي:

1/ مبدأ المساواة:

يرى (سبنسر) أنّ دور الحكومة بتحقيق المساواة الضريبية بالنسبة للجميع يجب أن يكون دوراً سلبياً يقتصر على ملاحظة حدود نشاط الأفراد في المجتمع لكي يضمن عدم تصادمها، وهو دور يمكن تشبيهه بدور شرطي المرور دون التدخل بمهام قيادة المركبات، ولذلك فإنّ الدولة ملزمة في نظره بجباية الضرائب في حدود الحد الأدنى اللازم للقيام بمهمة ضمان حريات الأفراد وإلا اعتبرت متداخلة في شؤون الأفراد. والضريبة بالنسبة لسبنسر شر لا بد منه يجب أن يقدر بقدره وألا يتوسع بها لأنّ التوسع بها يعيق التطور وهو أمر يجب تجنبه.

والقدر اللازم بالنسبة (سبنسر) في الضريبة هو عبارة عن التضحية بجزء من ثروة الأفراد وتدفع إلى الدولة نظير ضمان الدولة لحرية الفرد وتمتعه بالأجزاء المتبقية له من ثروته.

2/ مبدأ العدالة:

يرى (سبنسر) أنّ حدود الضريبة هي حدود الكلفة الحقيقية والضرورية اللازمة لتوفير ضمان وحماية الفرد بالشكل الذي يساعده على ممارسة نشاطه في المجتمع وضمان بقاء المجتمع كوحدة لا تتصادم فيها نشاطات الأفراد عند ممارستهم لحياتهم، بل تكون منسجمة ومتناسقة مع بعضها، وعلى هذا يجب أن يتم توزيع العبء الضريبي على أساس من الانتفاع من هذه الحماية.

3/ مبدأ عموم الضريبة:

يقصد بعموم الضريبة عند (سبنسر) هو تحمل جميع الأفراد للضريبة من خلال تقسيم كلفة الحماية عليهم، وبذلك يتحقق العموم بالنسبة لتوزيع العبء الضريبي كما تتحقق المساواة والعدالة في التوزيع إذا ما تم الاستناد على أساس من نسبة الانتفاع من الحماية التي تقدمها الدولة .

ويبرر (سبنسر) ذلك بالقول إنّه إذا كانت المنفعة التي يحصل عليها الأفراد من الحماية متساوية فإنّه يجب عليهم أن يتحملوا عبء كلفة الحماية، أي الضريبة بشكل متساوٍ، أمّا

إذا اختلف مقدار المنفعة باختلاف الأفراد فوجب أن يتباين أيضاً تحملهم للعبء الضريبي بنفس نسبة ذلك الاختلاف.

ويرى (سبنسر) أيضاً أنه يجب التفرقة بين ما يصرف من نفقات الدولة لحماية الأشخاص، وبين ما يصرف من نفقات لحماية الأموال .

وعلى ذلك فإنّ تكلفة حماية الأشخاص يجب أن يوزع عبئها على الأفراد بالتساوي، لأنّ جميع الأفراد متساوين في حريتهم الشخصية، كما أنّ رغبة الأفراد في الحرية متساوية تماماً.

أمّا تكلفة حماية الأموال فإنّه يتعين أن تراعي الدولة تقسيم كلفة هذه الحماية حسب ملكية الأفراد للأموال محل الحماية، فالأفراد الرأسماليون يتحملون عبئاً ضريبياً أكبر من الأفراد الذين تتضاعل أموالهم، أمّا الأفراد الذين لا مال لهم، فهم لا يتحملون أي عبء ضريبي من هذه الكلفة لأنهم ليسوا في حاجة إلى حماية هذه الأموال.

ثانياً - نقد النظرية:

تعرضت نظرية (سبنسر) في إقرار الضريبة إلى نقد تمثل في عدة جوانب أهمها:
1/ الأساس الذي بنيت عليه النظرية غير صحيح، إذ من غير المنطقي أن تكون الدولة نشأت على أساس حماية حريات الأفراد من أجل تطوره، ولا يعقل أن يقتصر دور الدولة على مجرد حماية الحريات وتحقيق عدم التعارض بينها⁽⁹⁾.

2/ افترض (سبنسر) أن المجتمع والدولة في تطور مستمر بينما افترض بقاء وظائف الدولة ثابتة وجامدة، وهذا افتراض غير صحيح ، فالواقع يثبت تطور دور وظائف الدولة وتطور النظام الضريبي بتطور المجتمع ولمواجهة أي ضرورات جديدة.

3/ من الصعب الجزم بأنّ المنفعة المستمدة من حماية الأموال تكون بنفس قيمة الأموال المحمية، لأنّ هذه الأموال تختلف باختلاف نوع الأموال وليس باختلاف قيمتها، فمن الأموال ما لا يحتاج إلى حماية كبيرة كالأثاث المنزلي الذي يقوم صاحبه بجزء من حمايته، ومن الأموال ما يحتاج إلى حماية كبيرة كالحقول المزروعة والبساتين والعقارات... الخ⁽¹⁰⁾.

4/ من الصعب أيضاً تقسيم العبء الضريبي على الأفراد بالتساوي على أساس كلفة الدولة في تحقيق الحماية على حرية الأشخاص، لأنّ هذا يعد معياراً واسعاً وغير دقيق في تحقيق المساواة الضريبية، إذ أنّ كثيراً من الأفراد لا يتمتعون بالحرية كالعبيد والإيماء في القديم، والسجناء ومقيدي الحرية، كما أنّ بعض التشريعات لا تعطي الحرية للزوجات وصغار السن، كما يوجد بعض الأشخاص الذين لا يشعرون بالحرية وليس عندهم استعداد لممارستها أو لتطورهم ورفيهم مثل أصحاب العاهات العقلية وما في حكمهم .

5/ وأخيراً يمكن القول: إنّ (سبنسر) لم يعر العامل الخلفي أي وزن في الضريبة، إذ أنّ العدالة تتحقق عنده بعموم الضريبة، في حين أنّ العدالة لا تتحقق إلاّ بمنح استثناءات تتمثل في إعفاء الحد الأدنى من الملكية الخاصة من الضريبة تحقيقاً لفائدة اجتماعية قد تكون المحافظة لكل فرد في المجتمع على حد معين من مستوى المعيشة، وغني عن البيان أنّ الإعفاءات الضريبية أمر لا بد منه ولا يخلو منها أي نظام ضريبي، وهو ما تفتقده نظرية سبنسر.

المطلب الثالث - نظرية السيادة:

نتناول مضمون النظرية أولاً ثمّ ننقل إلى بيان أبرز النتائج التي حققتها.

أولاً- مضمون النظرية:

أثار هذه النظرية الفكر المالي الحديث بقيادة (جيرري) ويُعدّ فرض الضرائب في إطار هذه النظرية على أنّه مظهر من مظاهر سيادة الدولة على إقليمها ورعاياها، إذ أنّ الدولة - وهي الصورة الحديثة للجماعات الإنسانية - تؤدي وظائفها بقصد إشباع الحاجات الجماعية وتحقيق الصالح العام دون التركيز على مصالح الأفراد الخاصة، ولما كان أداء وظائف الدولة يستلزم الإنفاق فإنّ الدولة لها الحق أن تكلف رعاياها والقاطنين في أرضها بأن يتعاونوا للنهوض بأعباء هذا الإنفاق⁽¹¹⁾، وذلك بموجب مالها من السيادة عليهم واشتراكاً من أفراد الدولة في تحمل أعباء الإنفاق العام لأنهم جميعاً أعضاء متضامنون في منظمة سياسية مشتركة هي الدولة وعلى الدولة أن توزع أعباء النفقات العامة بين أفرادها حسب درجة يسار كل منهم طبقاً لما يقضي به مبدأ التضامن الاجتماعي⁽¹²⁾.

ومبدأ سيادة الدولة هو " مبدأ مطلق على الأقل من الناحية النظرية " إذ تستطيع الدولة بموجبه - إذا كان لها سيادة تامة على إقليم معين - أن تخضع أي شخص أو مال موجود في حدود ذلك الإقليم للقوانين الضريبية المفروضة من قبل تلك الدولة، وهذا الأمر لا يثير أي مشكلات تطبيقية عند التعامل مع الأشخاص التابعين للدولة والمقيمين بها أو الأموال المملوكة لهم داخل إقليم تلك الدولة .

غير أن الدول في العصر الحديث لا تعيش في عزلة عن بعضها البعض، الأمر الذي أدى إلى انتقال الأشخاص والأموال من بلد إلى آخر بغية العمل والاستثمار، وهو ما أدى إلى إمكانية ارتباط الشخص الواحد بأكثر من دولة.

إنّ الضريبة وفقاً لهذه النظرية تعد ضرورة اجتماعية يجب على أفراد المجتمع أن يساهموا فيها جميعاً، ويستوي في ذلك الوطنيون منهم والأجانب، وهكذا يجب أن تسري الضريبة على كل الأفراد الموجودين داخل حدود الدولة وعلى كل الأموال التي توجد في إقليمها بل وقد تمتد الضريبة وتفرض على الوطنيين خارج الدولة⁽¹³⁾.

وعلى الرغم من عدم تجاهل المنفعة التي تعود على دافع الضريبة من الخدمات العامة، إلا أن الواقعة المنشئة للضريبة لا تتحقق بحصول الممول على المنفعة⁽¹⁴⁾، وأنّ الضريبة المسددة لا يتحدد مقدارها بمقدار ما يعود عليه من منفعة، ولكن مقدرة الممول على المساهمة في تغطية النفقات العامة هي التي تحدد القدر الذي يجب أن يساهم به الممول في تغطية تلك النفقات⁽¹⁵⁾.

ثانياً- أهم النتائج التي حققتها نظرية السيادة:

1/ يستند فرض الضريبة على فكرة السيادة، فالضريبة تعتبر أداة من أدوات الدولة في ممارسة سيادتها حيث أنها عند فرض الضريبة لا تستند إلى قبول الممول لها، كما أنها لا تتفاوض معه من أجلها، لذلك فإنها تجبها كرهاً.

2/ تفادت هذه النظرية المقابلة بين مقدار الضريبة التي يتحملها الفرد وبين المنفعة التي يحصل عليها هذا الفرد من وراء تحمله للضريبة.

3/ دعمت هذه النظرية أساس التضامن الاجتماعي الذي يفسر لنا مسألة تحمل الجيل الحالي بخدمة القروض العامة التي عقدها الأجيال السابقة عن طريق التزامهم بدفع

الضريبة وتخصيص جزء منها لسداد ديون هذه القروض التي أنفقت على خدمات اقتصرت فائدتها على الأجيال السابقة فقط⁽¹⁶⁾.

4/ كما فسرت هذه النظرية أسباب استفادة بعض الأفراد من الخدمات التي تقوم بها الدولة رغم عدم مساهمتهم إطلاقاً في الأعباء العامة أو مساهمتهم بقدر ضئيل لا يتناسب مع قيمة تلك الخدمات .

5/ وضعت هذه النظرية معياراً لتحمل الأفراد للضريبة وهو فرضها على الأفراد بقدر يتناسب مع مقدرة كل منهم على أداء الضريبة ، وللدولة اختيار المعيار الذي تستعين به في تحديد هذه القدرة ، مثل معيار الدخل أو رأس المال مثلاً .

6/ أعطت هذه النظرية سلطات واسعة للدولة في وضع الإعفاءات الضريبية حسب ما تراه من مبررات واعتبارات.

المبحث الثاني - النظريات الاجتماعية والاقتصادية:

إذا كانت النظريات السياسية أسست التكييف القانوني للضريبة وأسس فرضها على فكرة نشوء الدولة وسيادتها على إقليمها ورعاياها، فإنَّ النظريات الاجتماعية لا تركز على هذا الأساس، بل إنَّ الضريبة بالنسبة لها ما هي إلا إجراء مرحلي يمكن المجتمعات من التخلص منها بانتهاء مراحل تطورها.

وعلى ذلك فإنَّ النظريات الاجتماعية تتكرر الضريبة تماماً، وتقدم بدائل لها كمورد مالي يغطي نفقات الدولة، وبالرغم من إنكار هذه النظريات للضريبة إلا أنَّ الواقع العملي أثبت في الدول التي اعتنقت النظريات الاجتماعية وهي الاشتراكية والشيوعية والفضوية أنَّ ما ذهب إليه تلك النظريات من مبررات ووسائل لعدم فرض الضريبة كانت مجرد آراء نظرية فقط لم تجد لها في الواقع العملي أي دور أو تطبيق فعلي.

ومن جهة أخرى نجد أنَّ النظريات الاقتصادية جعلت من العلاقة الاقتصادية بين الفرد والدولة أساساً لفرض الضريبة.

وسوف نتناول في هذا المطلب أبرز النظريات الاجتماعية والاقتصادية التي حاولت تفسير أساس الضريبة وذلك لإثبات أن ما نادى به هذه النظريات وموقفها من الضريبة كان مجرد آراء نظرية فقط وذلك على التفصيل التالي:

المطلب الأول- النظريات الاجتماعية:

تشمل هذه الدراسة النظرية الاشتراكية والنظرية الشيوعية إضافة إلى النظرية الفوضوية وفقاً للتفصيل التالي:

أولاً- النظرية الاشتراكية:

نتناول مضمون النظرية أولاً ثم أبرز الانتقادات التي وجهت لها في ثانياً .

1- مضمون النظرية:

تقوم النظرية الاشتراكية على تملك المؤسسة الاجتماعية لجميع وسائل الإنتاج وتخلق كما تدعي دولة العمل بدلاً من الدولة ذات السلطة السياسية بحيث يرمي التحول الاجتماعي في ظلها إلى التخلص من سلطة الدولة البوليسية تماماً ويجعل من مهمة الدولة مهمة اقتصادية بحتة وهي التي قال بها (كارل ماركس) وأتباعه.

ويقترض أن يحصل كل الأفراد في هذا المجتمع الاشتراكي على فرص متساوية لإشباع حاجاتهم الاقتصادية، وهذا يعني المساواة في اقتناء السلع التي يحتاجها الأفراد لإشباع هذه الحاجات، أما توزيع هذه السلع فيجب أن يتم على أساس من قابلية الأفراد على العمل الذي يخلق هذه السلع وعلى أساس من معدل وقت العمل الذي يحتاج إليه في إنتاج هذه السلع.

كما تقتضي هذه النظرية باستعمال نفس المعيار الذي تقاس به حصة كل فرد في الإنتاج الجماعي لغرض احتساب تبعية كل فرد من النفقة العامة، وهذا يعني أن كلفة إقامة الحكومة يجب أن تتناسب مع مستوى الحاجات الخاصة ودرجة إشباعها.

ولأن النفقات العامة تقتطع ابتداءً من الإنتاج العام أي تخصم منه قبل توزيعه فلا حاجة إذن لوجود الضرائب باعتبارها اقتطاع أو فرض يجبي من الأفراد بعد حصولهم على دخولهم.

كما أنّ تحمّل النفقة العامة بالنسبة لهذه النظرية، يعتمد ويقاس بمقياس الإنتاج الفعلي للفرد ومساهمته في العمل ومعدل قدرته على الإنتاج وليس على ضرورات الاستهلاك، وعليه فإنّ الذي لا يساهم في الإنتاج العام لا يساهم في النفقة العامة ولا يساهم في الاستهلاك.

ومن ناحية أخرى فإنَّ الدولة بما لها من سلطة الرقابة والتوجيه، تملك من أدوات التأثير المباشر على الإنتاج والاستهلاك مما يجعلها في غنى عن اللجوء لفرض الضرائب.

إذاً طبقاً للنظرية الاشتراكية تستطيع الدولة الاستغناء عن الضرائب سواء كان لأغراضها التمويلية أم لأغراضها التوجيهية، إذ أنه في ظل دولة تمتلك كل الثروة القومية، وتقوم بنفسها بتوزيع الناتج القومي تصبح كل إيرادات الأفراد من قبيل النفقات العامة، وكل نفقات الأفراد من قبيل الإيرادات العامة، وبذلك لا يتصور قيام المسألة الضريبية على الإطلاق.

وعليه فإنَّ مسألة تحمل الأفراد للأعباء العامة لا تأتي عن طريق الضرائب وإنما تأتي عن طريق المشاركة في الإنتاج، والاستثناء الوحيد في هذه النظرية هو عدم قدرة الفرد على الإنتاج بسبب عدم القدرة على العمل لعوامل عقلية وجسمانية⁽¹⁷⁾.

2- نقد النظرية:

أ/ إنَّ النقد المهم الذي يوجه إلى نظرية (ماركس) هذه هو ما يتعلق بوقت العمل الذي يصرف في الإنتاج الذي جعلته النظرية من أسس تحمل النفقة العامة، لأنَّ إعمال هذا المعيار يجعل الذين قابليتهم في الإنتاج أقل من المعدل يحصلون على أكثر مما يساهمون به في الإنتاج، بعكس الذين قابليتهم في الإنتاج أعلى من المستوى العام فإنهم يحصلون على أقل مما يساهمون به في الإنتاج، لأنَّ النظرية تفترض أن يحصل الجميع على فرص متساوية لإشباع حاجاتهم الاقتصادية.

ب/ هذه النظرية لا تقر بأية استثناءات تمنح لمن لهم قابلية كبيرة على الإنتاج في المجتمع الاشتراكي، وأنَّ الاستثناء الوحيد الذي قبلته هو ما يمنح للذين لا يستطيعون العمل بتاتا بسبب عدم قدرتهم العقلية أو الجسمية، أمَّا الذي يكون قادراً على العمل ولا يعمل فلا يستثنى ويفترض ألا يحصل على أية سلعة أو خدمة لسد حاجاته الاقتصادية فيتضور ويموت جوعاً.

ج/ تجعل هذه النظرية من العلاقة بين الفرد والدولة علاقة منفعة اقتصادية صرفة، كما أنّها جعلت من علاقات الأفراد فيما بينهم وبين الدولة علاقة اقتصادية تركز على عامل الإنتاج وحده.

د/ إنّ لجوء الدولة طبقاً للنظرية الاشتراكية إلى جهاز الثمن العام كمصدر لتمويل النفقات العامة بدلاً من الضرائب، يرفع من أسعار السلع والخدمات بالمقارنة بأسعار مثيلاتها في الدول الأخرى.

هـ/ بالرغم من اتساع ملكية الدولة في النظام الاشتراكي لوسائل الإنتاج فإنه ما زال يوجد داخل هذه الدولة مجال ليس بضيق للقطاع الخاص يزاول أنشطة اقتصادية وخدمية متعددة، الأمر الذي يستدعي وجود الضريبة لتحقيق أهداف السياسة العامة للدولة.

و/ إنّ توزيع النفقة العامة بالتساوي بين المكلفين على أساس القابلية على الإنتاج هي مساواة نظرية فقط وبعيدة عن الواقع، كما أنّ تطبيق النظرية الاشتراكية بحذافيرها يفترض الاستغناء عن الضرائب، لأنّ النظام الضريبي هو من مستلزمات النظام الرأسمالي، غير أنّ الواقع يقضي بخلاف ذلك، إذ لا تزال الضريبة مطبقة في الدول الاشتراكية ولم تستطع الاستغناء عنها.

ثانياً - النظرية الشيوعية:

يتطلب دراسة موضوع هذه النظرية بيان مضمونها والانتقادات التي وجهت إليها وذلك في الفقرتين التاليتين:

1/ مضمون النظرية:

يقوم النظام الشيوعي على أساس أنّ الدولة وحدة إنتاجية واجتماعية واحدة، كافة الأفراد يساهمون في الإنتاج ويساهمون في الاستهلاك ومن ثم يتساوون في الأعباء العامة للدولة.

ويجر هذا الافتراض إلى زوال ضرورة فرض الضرائب وبالتالي يستغنى عنها وتلغى، لأنّ كل أداء يمنح أو يقتطع من الثروة العامة أو من أفراد المجتمع لسد النفقات العامة يعد توحيد للمؤسسة الإنتاجية والمؤسسة السياسية في هيئة اجتماعية واحدة ليصبح أداءً طوعياً وليس جبرياً⁽¹⁸⁾.

وحددت النظرية الشيوعية مدى مساهمة الأفراد في تحمل الأعباء العامة للدولة أو نفقات المؤسسة الاجتماعية بمبدأ كل فرد حسب قدرته وحسب حاجته كمساهم في العملية الإنتاجية.

وانتهت النظرية الشيوعية إلى إنكار فرضية الضريبة إذ لا مبرر لوجودها في ظل النظام الشيوعي.

2/ نقد النظرية:

يمكن رصد الملاحظات التالية على النظرية الشيوعية:

أ/ يلاحظ أنّ المرحلة الشيوعية لا يستغنى فيها عن إصدار القوانين التي يترتب على مخالفتها جزاء، ولما كان توزيع الضريبة في المرحلة الشيوعية يتم حسب قواعد قانونية، وعليه فإنّ الأداء يبقى من الناحية القانونية أمراً إلزامياً وليس طوعياً.

ب/ إنّ عدم وجود الضريبة في النظام الشيوعي هو عدم وجود فني أي مصطلحي إذ يفترض أنّ يشارك الجميع في هذا النظام كمنتجين، إلا أنّ الضريبة تبقى في هذا النظام واضحة المعالم من الناحية الفعلية.

ج/ إنّ دخل الحكومة الذي يستعمل في تغطية النفقات العامة وغيرها يأتي في كل من النظام الرأسمالي و النظام الشيوعي من نشاطات أفراد المجتمع وجهودهم عن طريق اقتطاع جزء من حصيلة هذه النشاطات لسد النفقات العامة للمجموع، كما أنّ تطبيق قاعدة كل حسب قدرته في النظام الشيوعي يمكن القول معه بأنّ الضريبة تقسم من الناحية الفعلية في هذا النظام على أساس من القدرة على الدفع وعلى أساس من الالتزام بمبدأ العموم، وهما أساسان مهمان في أي نظام ضريبي آخر لأنّهما يعبران أهمية خاصة إلى الناحية الخلقية في فرض الضريبة.

د/ وأخيراً ورغم إنكار النظرية الشيوعية لفكرة الضريبة، فإنّ الدول التي اعتنقت النظام الشيوعي وفي مقدمتها الاتحاد السوفيتي - سابقا - كانت أحرص الدول على تطبيق الضريبة بكل أنواعها واستخدمتها كطريق للحصول على الأموال اللازمة للأغراض المختلفة ولم يثبت أنّ هذه الدول تخلت عن تطبيق وفرض الضريبة عبر

تاريخها، فالضريبة ضرورة حتمية لتلك الدول ولا يمكن الاستغناء عنها تحت أي مسمى آخر.

ثالثاً - النظرية الفوضوية:

نتناول النظرية الفوضوية من حيث مضمونها والانتقادات الموجهة إليها وذلك في فقرتين:

1 / **مضمون النظرية:** وهي آخر مرحلة من مراحل النظريات الاجتماعية، وهي ترى أنه لا مكان للضريبة في المجتمع، إذ تنكر الفوضوية وجود الدولة، فالمجتمع يدار من خلال مؤسسات أو جمعيات متطوعة يقوم أعضاؤها بإدارة المجتمع بكافة أنشطته بالاختيار والتطوع.

وتغطي تكاليف ونفقات تلك المؤسسات من خلال التبرعات الطوعية سواء بصورة مستمرة ومنظمة أو بصورة وقتية منقطعة حسبما تتطلبه الحاجة.

وفي ظل النظرية الفوضوية يترك إلى ضمير الفرد تقدير التزامه من الكلفة العامة للمؤسسة الاجتماعية التي ينتمي إليها، فلا التزام ولا ضريبة في هذا المعنى وإنما تستند مساهمة الفرد في تكاليف الجماعة التي يعيش فيها على العامل الخلفي الاختياري⁽¹⁹⁾.

2 / **نقد النظرية:** يظهر واضحاً مما سبق مدى إمعان الفوضوية في الخيال ولذلك فقد اضطر بعض الفوضويين مجازاة للواقع إلى القول بأنه لا بأس من إلزام الفرد بدفع نصيبه من الكلفة الجماعية في أول مرحلة من مراحل الفوضوية إلى المؤسسة التي ينتمي إليها، ويتم الإلزام من قبل المؤسسة الاجتماعية، ومتى ما وجد الإلزام في المساهمة في النفقة العامة وجدت الضريبة؟، ولذلك وحتى في هذه المرحلة فإن إلغاء الضريبة هو إلغاء شكلي وليس موضوعياً، وعلى هذا فإن أنصار هذه النظرية قد وقعوا في التناقض عندما أنكروا وجود الضريبة ثم عادوا لإقرارها مرة أخرى⁽²⁰⁾.

المطلب الثاني - النظريات الاقتصادية:

سنتناول هنا النظريات والتبريرات التي تركز على الأسس الاقتصادية للضريبة وتجعل من العلاقة الاقتصادية بين الفرد والدولة أساساً لها، وتحاول هذه النظريات تبرير

ما تقتطعه الدولة من الثروة الخاصة وتحويله إلى ثروة عامة بتبريرات اقتصادية محضة .
وسنحاول فيما يلي أن نستعرض النظريات الاقتصادية التي قيلت في شأن إقرار الضريبة.
أولاً - نظرية التبادل: دراسة هذه النظرية تستوجب توضيح مضمونها والانتقادات التي
وجهت لها في الفترتين التاليتين :

1/ مضمون النظرية:

رائد نظرية التبادل هو عالم الاقتصاد النمساوي (بيري) حيث أسس نظريته لتبرير
فرض الضريبة على مبدأ تقسيم العمل بين أفراد المجتمع والدولة، بمعنى أن الدولة تقدم
خدمة أو عملاً للأفراد يقابلها مبلغ نقدي هو الضريبة.
وتفسر هذه النظرية ذلك بأن حصة الحكومة في تقسيم العمل بينها وبين أفراد المجتمع
هي أن تضطلع بحماية جميع النشاطات أي الفعاليات التي يقوم بها الأفراد في المجتمع،
وهي بذلك تقدم خدمة لجميع تلك النشاطات وعليه يستدعي الأمر أن تحصل هي على
خدمة كمقابل للخدمة التي تقدمها، وهذا المقابل هو الضريبة التي تدفع من حصيلة تلك
النشاطات، وهذه المعادلة تبرر فرض الضريبة وعدالتها وضرورتها.
وعليه فإن الضريبة وفقاً لهذه النظرية ما هي إلا خدمة مقدرة بالنقود أو غيرها يدفعها
الفرد إلى الدولة مقابل خدمة الحماية التي يحصل عليها من الدولة.

2 / نقد النظرية:

من خلال استعراض مضمون النظرية يتضح أن نظرية التبادل التي قال بها (بيري)
ما هي في حقيقتها وجوهرها إلا نظرية العقد السياسية التي قال بها (جون لوك) والتي
تبرر فرض الضريبة بالحماية التي تقدمها الدولة وكل ما في الأمر أن هذه النظرية غيرت
التفسير السياسي للاقتصادي لتبرير فرض الضريبة.

أضف إلى ذلك أن هناك فرقاً بين التبادل الذي يجري في الاقتصاد الخاص وبين
التبادل المفترض بين خدمات الدولة وخدمات الأفراد، لعدم وجود عنصر الإلزام
والإلزام في الأول مع وجودهما في الثاني إذ يتم دفع الضريبة على أساس من التبادل
الإلزامي إن صح هذا التعبير، كما أن التبادل مع الحكومة يجري من طرف واحد فقط،

بينما يتم التبادل في الاقتصاد الخاص مع أطراف متعددة ويكون خاضعاً لقوانين اقتصادية كثيرة كالعرض والطلب والمنفعة الحدية وغيرها. ومن جهة أخرى إنَّ ما تجبیه الحكومة من ضرائب، إذا ما تم على أساس من الكلفة التي تتحملها الحكومة في تغطية تلك النفقات، فيكون بطبيعته مختلفاً عن التبادل الذي يجري في الاقتصاد الخاص والذي يتم على أساس من القيمة أو المنفعة بالنسبة لطرفي التبادل، كما يتم على أساس من الرغبة في تحقيق الربح، وعليه فليس هناك تعادل أو توازن في المبادلة بين خدمات الدولة للأفراد وهي الحماية وخدمات الأفراد للدولة وهي الضريبة⁽²¹⁾.

ثانياً - **نظرية التأمين:** نتناول في هذا البند مضمون نظرية التأمين والانتقادات التي وجهت لها وفق الآتي:

1 / مضمون النظرية:

قال بهذه النظرية كل من (تايبير) و(سمث) ومفادها أنه يمكن تشبيه الدولة بشركة تأمين مساهمة ضخمة تضمن للأفراد المحافظة على أرواحهم وأموالهم مقابل مبلغ مالي يدفعه هؤلاء الأفراد يعد بمثابة أقساط تأمين.

أي أنّ تبرير فرض الضريبة لدى أنصار نظرية التأمين يرجع إلى أنّ الضريبة التي يدفعها الأفراد إلى الدولة هي مقابل توفير الحماية والأمن على أرواحهم وأموالهم ، لذلك لم تختلف هذه النظرية كثيراً على سابقتها كنظرية التبادل ونظرية العقد التي أسست فرض الضريبة على ذات الفكرة⁽²²⁾.

خلاصة القول إن نظرية التأمين اعتبرت الضريبة عبارة عن جزء من ثروة الأفراد يدفع لحماية وتأمين ما تبقى لهم من هذه الثروة

2 / نقد النظرية:

يتضح لأول وهلة أنّ الفارق كبير بين علاقة الأفراد مع شركة التأمين وعلاقة الأفراد مع الدولة، فأساس علاقة الأفراد مع شركة التأمين هو عقد التأمين القائم على محض إرادة الأفراد واختيارهم، أمّا الضريبة فيدفعها الأفراد مرغمين غير مختارين ودون أي تعاقد.

ويرد البعض على هذا النقد بالقول أنّ هذا الشبه قد يتحقق في بعض أنواع التأمين الإجباري الذي يفرض على المؤمن لهم بموجب قانون تصدره الدولة، ومنها التأمين الإجباري ضد حوادث المركبات الآلية والتأمين على حوادث العمل فالإجبار والإلزام موجودان في هذه الأنواع من التأمين⁽²³⁾.

وهناك انتقاد آخر يمكن أن يوجه إلى هذه النظرية يتمثل في أنّ دور الدولة في هذه العلاقة يختلف تماماً عن دور شركة التأمين، حيث تقوم هذه الأخيرة بتعويض المؤمن له عما يصيبه من أضرار مادية أو مالية أو أدبية في حالة وقوع أي ضرر، بينما الدولة غير ملزمة بهذا تجاه الممولين دافعي الضريبة⁽²⁴⁾.

وثمة نقد آخر يتمثل في صعوبة تقدير قيمة الإنسان لغرض حمايته دون الحط من قدره، إلا أنّ هذه الصعوبة موجودة حتى بالنسبة للتأمين الإجباري، كما هو الحال في أفساط التأمين على الحياة التي تثبت دون ما يكون هناك مساس بكرامة الإنسان.

ومهما يكن من أمر فإنّ التأمين المفترض من قبل الدولة يتم بشكل عام دون النظر إلى الخصائص التي تعود لكل مؤمن على حدة، وهذا بعكس عمليات التأمين التي تقوم بها شركات التأمين التي تأخذ بنظر الاعتبار حالة المؤمن له ومدى تعرضه للخطر المؤمن عليه، ثم تقدر الأقساط في هذا التأمين على أساس من قيمة المال ومقدار الخطر، بينما يتم توزيع الضريبة في حالة حماية الدولة على أساس من قيمة الأملاك فقط.

ويري البعض أنّ هذا النقد هو شيء نسبي، إذ قد يقدر التعويض في التأمين الإجباري من قبل القضاء من غير تحديد مسبق وينعقد التأمين لقاء دفع أقساط متساوية من قبل جميع المؤمن لهم، لذلك فإنّ نظرية التأمين كانت لتستقيم أكثر لو أنها استندت إلى التأمين الإلزامي وليس إلى التأمين عموماً، ورغم ذلك فإن استقامتها المنطقية ما كانت لتزيد أكثر من أهميتها العملية في تبرير فرض الضريبة وكيفية توزيعها بين الممولين⁽²⁵⁾.

ثالثاً / نظرية الإنتاج: نستعرض فيما يلي مضمون النظرية متبوعاً بتقييمها.

1 / مضمون النظرية: قال بهذه النظرية كل من (فاكنر) و(ستاين) والتي حاولت

إبطال ما أسس عليه (ادم سميث) من استهلاك الحكومة لقسم من الثروة بشكل ضرائب

هو استهلاك غير منتج وما قال به أيضاً (ريكاردو) من أنّ الضرائب تحد من قابلية تجميع رؤوس الأموال وبالتالي من الإنتاج.

ويذهب أنصار هذه النظرية إلى القول بأنّ الضرائب منتجة، إذ يرى (فاكنر) أنّها تدخل في الإنتاج بشكل مباشر، بينما يقول (ستايين) أنّها تساعد على زيادة الإنتاج بشكل غير مباشر.

ويبرر (فاكنر) رأيه بأنّ دور الحكومة في الإنتاج هو دور تحويل السلع المادية التي تُورد إليها بشكل ضرائب إلى سلع غير مادية (خدمات) تقدمها إلى المجتمع وأنّ هذه الخدمات ضرورية للإنتاج وبدونها لا يتم أي إنتاج.

أما (ستايين) فيبرر رأيه بأنّ الحكومة ليست مستهلكة بدون إنتاج عندما تصرف ما تجبّيه من ضرائب لأنها تساعد على بناء رأس المال وعلى ذلك فإنّ كل ضريبة تُورد إلى الدولة ليست سوى جزء ضروري من أجزاء كلفة الإنتاج.

2 / تقييم النظرية: لا تختلف هذه النظرية كثيراً عن نظرية التبادل، إلا أنّها توسعت في فكرة التبادل، فلم تجعله يقوم بين كل شخص وبين الدولة على حده، وإنما جعلته قائماً بين الدولة وبين جميع المنتجين أي جميع الأفراد، فالدولة تقدم الخدمات إلى الإنتاج الجماعي بشكل عام، وليس لكل منتج على حده.

وقد أقر كل من (فاكنر) و (ستايين) بأنّ تبرير الضريبة لا يمكن أن يستند على أسس اقتصادية فقط، مما جعل نظريتهما تبدو أقرب إلى التبريرات العصرية للضريبة من نظريتي التبادل والتأمين.

رابعاً - نظرية المنفعة: نتناول مضمون النظرية أولاً ثم ننتقل إلى تقييمها ثانياً.

1 / مضمون النظرية: رائد هذه النظرية هو الفقيه (ساكس) وتأسست حوله ما يعرف بالمدرسة النمساوية، والتي تعتمد في تفسيرها للضريبة على أسس اقتصادية صرفة. وتزعم هذه النظرية أنّ الحاجات الجماعية تخضع في إشباعها تماماً كالحاجات الفردية إلى قانون المنفعة الحدية.

وقد ركز أصحاب هذه النظرية على العامل الاقتصادي دون الخلقى رغم أنّ نظريتهم الفلسفية مبنية على أسس من المتعة والألم.

وتدعي هذه النظرية أنَّ فعاليات الفرد تحددها قاعدة الحصول على أكبر منفعة من تلك الفعاليات مقابل أقل تضحية ممكنة ، وكذلك يجب أن تكون فعاليات الجماعة محددة بأكبر منفعة مقابل أقل تضحية.

ويتحقق كل ذلك بإعمال قانون المنفعة الحدية على كلتا المجموعتين من الفعاليات سواء بسواء حتى بتعيين مبادئ الضريبة في المجتمع. وفي ما يتعلق بعملية توزيع العبء الضريبي، يذهب (ساكس) إلى القول بأنها يجب أن تستند على المساواة في التضحية.

إذا فمبرر فرض الضريبة عند (ساكس) هي أنها أقل تضحية ممكنة مقابل الحصول على أعلى منفعة ممكنة تقدمها الدولة لأفراد المجتمع.

2 / تقييم النظرية:

يحسب لنظرية (ساكس) أنها أول من أثارت فكرة فرض الضريبة مقابل إشباع الحاجات الجماعية للمجتمع وليس الفائدة التي تعود على الأفراد من وراء دفعهم للضريبة ، وهذا هو أساس الفكر المالي الحديث.

ويؤخذ على نظرية (ساكس) عدم إمكانية التسليم بأنَّ قانون المنفعة الحدية الاقتصادي الذي يحدد نشاطات الفرد هو الذي يحدد نشاطات المجتمع تماماً، لأنَّ الحاجات الفردية تختلف عن الحاجات الجماعية.

فالأولى تحصل نتيجة حس وشعور ورغبة الفرد بالحاجة إلى سلعة معينة ثم تفضيلها على سلعة أخرى، بينما تقرر الحاجة العامة من قبل أشخاص نيابة عن المجتمع وهم الحكام، وعلى هذا فإنَّ تحديد الحاجات العامة لا يخضع إلى نفس قواعد تحديد الحاجات الخاصة لاختلاف العامل النفسي بين الاثنين.

كما أنَّ تطبيق نظرية المنفعة يقتضي تحديد المنفعة التي تعود على كل فرد من الخدمات العامة تحديداً دقيقاً، مع العلم أنَّ بعض الأفراد قد يدفعون الضريبة في وقت لا يحصلون فيه على أي مقابل في صورة خدمات عامة.

وهكذا يرى البعض أنّ نظرية المنفعة قد فشلت في تبرير فرض الضريبة⁽²⁶⁾، كما أنّ (ساكس) اعترف بوجود فروق بين ما تقدمه نظريته من افتراضات وبين ما يجري عليه الواقع العملي في الدول التمثيلية والتي جعلها (ساكس) المسرح الوحيد لتطبيق نظريته.

الخاتمة:

من خلال الدراسة التي تناولها الباحث حول النظريات السياسية والاجتماعية والاقتصادية في شأن تبرير فرض الضريبة تأكد أنّه لا يمكن الاستناد إلى أساس واحد من الأسس التي جاءت بها أي من النظريات باعتبار أنّها تبريرات ناقصة لا ترقى إلى درجة الأساس القانوني السليم والتكيف القانوني المناسب لتبرير فرض الضريبة.

لذلك نذهب وبحق مع الفقه الحديث في تبرير حق الدولة في فرض الضريبة إلى جميع المبررات السياسية والاجتماعية والاقتصادية مجتمعة لا منفردة، وهذا يتفق مع سياسة الدولة الحديثة التي تدخلت في شتى مجالات الحياة، وأصبح هدفها ليس فقط توفير الحماية والأمن للمواطنين، بل أصبحت تتعدى هذا الهدف لتشمل تحقيق أعلى معدلات رفاهية للأفراد في مختلف النواحي، سواء السياسية والاجتماعية والاقتصادية.

وبناءً على ذلك يمكن تبرير فرض الضريبة بفكرة سيادة الدولة على إقليمها ورعاياها وكذلك مبدأ المساواة والعدالة بين أفراد المجتمع في تحمل الأعباء العامة للدولة، وتحقيق العدالة الاجتماعية بما يكفل تحقيق التقدم والتطور في مختلف ضروب الحياة والوصول إلى رفاهية الأفراد داخل الدولة.

الهوامش

- (1) د - خالد الشاوي - نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي - منشورات جامعة قاريونس - بنغازي - الطبعة الثالثة 1989 - ص 13 .
- (2) د محمود الطنطاوي الباز - د طارق محمود عبد السلام - المالية العامة والتشريع الضريبي - مكتبة عين شمس 2003 - ص 178
- (3) د - أسعد طاهر أحمد - الإعفاءات الضريبية في النظم الضريبية الحديثة - دراسة مقارنة في التشريع الضريبي الليبي والمصري - محاضرات لطلبة الدراسات العليا - جامعة طرابلس - 2001 - ص 18 .
- (4) د - خالد الشاوي - نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي - مرجع سبق ذكره - ص 50 .
- (5) د - خالد الشاوي - نقلاً عن Hobbes ,The leviathan, Molesworth's edition , London . 1841part 2 ch.30 , p.30
- (6) د - مختار أبوزريدة - المحاسبة الضريبية وفقاً للتشريع الضريبي الليبي - المعهد العالي للإدارة والإعمال المصرفية - طرابلس - الطبعة الأولى - 1985 - ص 23 .
- (7) د - السيد عطية عبد الواحد - مبادئ واقتصاديات المالية العامة - دار النهضة العربية - القاهرة - 2000 - ص 504 .
- (8) د - خالد الشاوي - نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي - مرجع سبق ذكره - ص 56 ، نقلاً عن H . Spencer, social statics (Abridged and Revised) New York , 1897 , p . 127.
- (9) د - أسعد طاهر أحمد - الإعفاءات الضريبية في النظم الضريبية الحديثة - مرجع سبق ذكره - ص 22 .
- (10) د - منصور ميلاد يونس - مبادئ المالية العامة - دار الكتب الوطنية - بنغازي - الطبعة الثانية 2013 - ص 124 .

- (11) د - عادل أحمد حشيش - أساسيات المالية العامة - دار المعرفة الجامعية - الإسكندرية - 1996 - ص 156.
- (12) د - مختار أبوزريدة - المحاسبة الضريبية - مرجع سبق ذكره - ص 24 .
- (13) د - زكريا محمد بيومي - إقليمية الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية - رسالة دكتوراه - جامعة القاهرة - 1969 - ص 16.
- (14) د - عبد المطلب عبد الحميد - اقتصاديات المالية العامة - الدار الجامعية - الإسكندرية - 2005 - ص 243.
- (15) د - محمود الزروق الشاوش - المحاسبة الضريبية - التنظيم الفني والقانوني لضرائب الدخل مع دراسة على النظرية العامة للضريبة - دار الكتب الوطنية - بنغازي - ليبيا - الطبعة الثانية - 2001 - ص 23 .
- (16) د - منصور ميلاد يونس - مرجع سبق ذكره - ص 127.
- (17) د - أسعد طاهر أحمد - الإعفاءات الضريبية في النظم الضريبية الحديثة - مرجع سبق ذكره - ص 24 .
- (18) د - طاهر الجنابي - علم المالية العامة والتشريع المالي - جامعة بغداد - كلية القانون - 2009 - ص 140.
- (19) د - أسعد طاهر أحمد - الإعفاءات الضريبية في النظم الضريبية الحديثة - مرجع سبق ذكره - ص 25 .
- (20) د - خالد الشاوي - نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي - مرجع سبق ذكره - ص 69.
- (21) د - محمود الطنطاوي الباز - أدوات وسياسات المالية العامة - مطبعة النسر العلمي - القاهرة - 1988 - ص 98.
- (22) د - سوزي عدلي ناشد - الوجيز في المالية العامة - دار الجامعة الجديدة للنشر - الإسكندرية - 2000 - ص 123.
- (23) حول هذا الرأي أنظر الدكتور / خالد الشاوي - نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي - مرجع سبق ذكره - ص 81 .

(24) د - أسعد طاهر أحمد - الإعفاءات الضريبية في النظم الضريبية الحديثة - مرجع سبق ذكره - ص 28 .

(25) يمثل هذا الرأي الدكتور خالد الشاوي في مؤلفه نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي - مرجع سبق ذكره - ص 82 - 83 .

(26) حول هذا المعنى انظر البحث المنشور لطلبة كلية الحقوق بجامعة القاهرة على شبكة المعلومات الدولية . [https // www.facebook. Cairo/ posts](https://www.facebook.com/Cairo/posts)