**مجلة العلوم القانونية والشرعية الصادرة عن جامعة الزاوية**
**العدد العاشر/ يوليو 2017م**

# (( التعريف بالضريبة وخصائصها وأنواعها في القانون الوضعي والأسلام ))

أعــداد /
الدكـتور : أسعد طاهر أحمد
الأستاذ المشارك بكلية القانون جامعة الزاوية

## المقدمة

يمثل النظام الضريبي قديماً حجر الأساس في توفير المورد المالي اللازم للملاك والأمراء للأنفاق على الأمن والدفاع والعدالة فقط ، فلما جاء الأسلام تغير دور الدولة التقليدي من كونها تسهر على الأمن والدفاع والعدالة إلى دوراً جديد ينظر منه إلى الإنسان لتكريمه باعتباره أفضل مخلوقات الله في الأرض فقد كرمه الله تعالى على العالمين ، لذلك أصبح النظام الضريبي يشمل عدة ضرائب متنوعة لتوفير المورد المالي اللازم للأنفاق على الإنسان وتحقيق رفاهيته وليس توفر الأمن والدفاع وتحقيق العدالة ، لذلك بدء الفقه المالي من ذلك التاريخ إلى تغير نظرته لفرض الضريبة من كونها تحقق أهداف كثيرة وعديدة وليس الهدف المالي فقط ، فهي تفرض لأهداف اجتماعية واقتصادية بل وسياسية أيضاً ، فالضريبة تهدف إلى تحقيق العدالة الاجتماعية ويحسب للإسلام هذا الهدف فهو أول من طبق العدالة الاجتماعية من وراء فرضها ، وتهدف الضريبة إلى تحقيق النتيجة الاقتصادية وحماية السلع والصناعات الوطنية وتشجيع الاستثمار وتشجيع الصادرات والحد من الإسراف والبتخ وترشيد الاستهلاك وتشجيع المدخرات .....الخ .

كما أن للضريبة أهداف سياسية أصبحت هي الأولى في النظم الديمقراطية الحديثة وتحقيق الاستقرار السياسي فيها ، فيكفي أن نعلم أن ألمنى النظم الديمقراطية الحديثة تضع النظام الضريبي على رأس أولوياتها في الانتخابات الرئاسية والبرلمانية والشعبية ويتدفق نجاحها على مدى الانجاز الذي تحققه هذه النظم في الملف الضريبي ، ونظراً لتقارب الكثير من الأهداف في النظام الضريبي في القانون الوضعي والأسلام سوف نتعرض بإيجاز هذا البحث إلى التعريف به وتوضح خصائصه وأنواعه وفقاً للتقسيم التالي .

المبحث الأول : تعريف الضريبة وخصائصها في القانون الوضعي والأسلام .

المبحث الثاني : أنواع الضريبة في القانون الوضعي والأسلام .

## المبحث الأول
## تعريف الضريبة وخصائصها في القانون الوضعي و الإسلام

**تقسيم وتحديد :**

مما لا شك فيه يوجد خلاف كبير بين الضريبة في القانون الوضعي وفي الإسلام كما قدمنا وأن اقتربا إلى حد كبير في التعريف والخصائص لذلك سوف نتناول تعريف الضريبة وخصائصها في النظام الضريبي في القانون الوضعي ثم نتعرف في نبذة مختصرة لخصائص النظام الاقتصادي والمالي والضريبي في الإسلام من خلال تقسيم هذا المبحث إلى مطالبين على النحو التالي :-

المطلب الأول :- تعريف الضريبة وخصائصها في القانون الوضعي .

المطلب الثاني :- خصائص النظام المالي والضريبي في الإسلام .

## المطلب الأول
## تعريف الضريبة وخصائصها في القانون الوضعي

إختلف الفقهاء في تعريف الضريبة ، ولعل السبب في هذا الاختلاف يرجع إختلاف نظرة الفقه إلى أهداف الضريبة ، فمن ينظر إلى أهداف الضريبة المالية بختلف تعريفه للضريبة عن من ينظر إلى أهداف الضريبة الاقتصادية ، وكذلك من ينظر إلى أهداف الضريبة السياسية يختلف تعريفه للضريبة عن من ينظر إلى أهداف الضريبة الاجتماعية ، لذلك تباينت تعريفات الضريبة في الفقه وكذلك خصائصها وتبينها على النحو التالي :-

أولاً : تعريف الضريبة: -

- ذهب جانب من الفقه الفرنسي بقيادة لويس تروتابا إلى تعريف الضريبة بأنها أداة لتوزيع الأعباء المالية العامة بين الأفراد توزيعاً يطابق مقدراتهم المالية .

وبرغم أن هذا التعريف أظهر بصفة عامة مبدأ المساواة بمفهومه الحديث بين أفراد الشعب الواحد في مساواتهم بتحمل الأعباء المالية للدولة إلا أنه تعريف قاصر فقط حيث تناول هدف واحد فقط من أهداف الضريبة ومن زاوية قانونية ومن ثم لا يعتبر هذا التعريف جامعاً مانعاً لمفهوم الضريبة .[1]

ويعرف رولف الضريبة بأنها مجموعة الوسائل التي تتبعها الحكومات من أجل الحصول على الأموال من الأشخاص والمؤسسات طبقاً لنصوص قانونية تشرع لهذا الغرض .

إلا أن هذا التعريف أقتصر فقط على الجانب المالي للضريبة . كما يظهر أن التعريف ليس مانعاً لأن الحكومة قد تحمل على بعض النقود والأموال بطرق قانونية من منح وامتيازات لاستثمار الدومين العام مثلاً ، أما الضريبة فتدفع بدون عوض أو مقابل ويكون دفعها بصورة نهائية ويقصد من فرضها الحصول على إيراد عام لتغطية النفقة العامة .

ولقد ذهب جاستون جيز إلى القول بأن الضريبة هي إيراد نقدي تفرضه السلطة العامة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل ، بقصد تغطية الأعباء العامة . وبرغم أن هذا التعريف قد أبرز خصائص الضريبة ، إلا أن هذا التعريف ركز على الجانب المالي للضريبة أيضاً ، وبرغم أن الهدف المالي للضريبة يعتبر هدف أساسي وهام إلا أنه للضريبة أهداف أخرى اقتصادية واجتماعية قد تفرض الدولة الضريبة من أجلها .

ولقد ذهب كثير من الفقهاء إلى ربط تعريف الضريبة بالنظر إلى الهدف منها فمثلاً توركو ربط تعريف الضريبة بمساهمة الحكومة في الإنتاج ومنهم من نظر إلى الضريبة على أنها تأمين يدفع من الأفراد مقابل التزام الدولة بحمايتهم والمحافظة على أرواحهم مثل تايير وسميث.

ولقد حاول الأساتذة العرب وضع تعريف للضريبة وأيضاً اختلفوا فيه حيث ذهب بعضهم بتعريفها بأنها فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصفة نهائية وبدون مقابل كأداة مالية تلجأ إليها الدولة من أجل تحقيق أهدافها على مقتضى إيديولوجياتها .[2]

وبعضهم من عرفها بأنها اقتطاع مالي تقوم به الدولة أو باقي الهيئات العامة عن طريق الجبر من ثروات إلاخرين ودون طلب مقابل بغرض الوفاء بمقتضيات السياسة العامة للدولة وذهب آخرين إلى القول بأن الضريبة هي اقتطاع نقدي جبري يدفعه الممول للدولة دون أن يحصل على نفع خاص مباشر تحقيقاً لأهداف السياسة المالية للدولة وأيضاً عرفها البعض بأنها من المال تحصله الدولة من الأفراد إجباريا ودون مقابل مباشرة بقصد إشراكهم في مواجهة أعباء الدولة أو تحقيق أغراض أخرى وفقاً للسياسة العامة للدولة . أيضاً يعرف الضريبة كذلك بأنها فريضة نقدية تقرر بقانون ويتحملها المكلفون بصفة نهائية وبدون مقابل بغرض الوفاء بمقتضيات السياسة العامة للدولة .

وبرغم إختلاف كل هذه التعريفات وتباينها محاولة من الفقه لوضع تعريف للضريبة مانع جامع لها إلا أن جميع التعريفات السابقة لم تغطى مفهوم الضريبة بمعناها الحديث وذلك نظراً لتطور دور الدولة الحديثة وأهمية الضريبة في مساعدة الدولة في تأدية رسالتها وتحقيق أعلى معدل لرفاهية الشعوب .

لذلك يكون من الصعب وضع تعريف مانع جامع للضريبة لتطوير دور الضريبة وتغير وتزايد أهميتها مع مرور الوقت والزمن إلا أننا نذهب مع بعض الفقه في محاولة لوضع تعريف أقرب ما يكون إلى مضمون الضريبة على الأقل في الوقت الحالي بأنها مبلغ من النقود يفرض ويجبي جبراً من الممول طبقاً لمبدأ التضام الاجتماعي ، ويقوم وفقاً لمقدرته التكليفية ومساهمة منه في الأعباء العامة بغض النظر عن المنافع الخاصة التي تعود عليه وتستخدم حصيلة الضريبة في تغطية النفقات العامة للدولة وتحقيق أهداف السياسة المالية للدولة .[3]

ثانياً : خصائص الضريبة :

تتميز الضريبة بجملة خصائص متعددة كما يلي :

**(أ) الضريبة تمثل مبلغ نقدي :**

فالضريبة تفرض على الأشخاص في صورة مبلغ مالي وتكون جبايتها غالباً بمبلغ نقدي ، أي تفرض وتؤدي في صورة نقدية لا عينية ، وهذا ما يميز الضريبة عن الأعباء العامة الأخرى التي تفرضها الدولة على الأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين مثل واجب الخدمة العسكرية ، والوجبات والأعباء القانونية التي تفرضها الدولة على طائفة معينة مثل إلزام التجار بإمساك السجلات والدفاتر وإلتزام أفراد الشعب بالتعليم الإلزامي ، أو الأعباء والالتزامات التي يصدر بها أحكام قضائية لمرتكبي الجرائم حيث يلتزمون بأداء واجبات وأعمال كعقوبة محكوم بها ضدهم .....الخ جميعها تختلف عن الضريبة التي تتميز أنها تفرض وتؤدي في صورة نقدية خاصة في العصر الحديث أصبح الأداء النقدي للضريبة هو سمه أساسية لها على خلاف ما كان سائداً في العصر القديم كانت الضريبة تؤدي عيناً ، مثل سداد جزء من المحاصيل الزراعية والغلال التي تنبتها الأرض كضريبة على الأطيان

الزراعية أو سداد جزء أو بعض عروض التجارة كضريبة عن ممارسة النشاط لتجاري أو سداد جزء من المنتجات الحرفية لأصحاب الحرف كضريبة عن نشاطهم الحرفي ، وهذا الأداء العيني للضريبة كان سائدا في مصر حتى وقت قريب حيث كان مطبق في مصر في عهد محمد على ، بل وجدت هناك ضريبة السخرة وهي أن يقوم الشخص بأداء أعمال للدولة بدون مقابل أو بمقابل زهيد جداً .[4]

ونذهب مع غالبية الفقه الحديث إلى تأكيد نقدية الضريبة ونبذ فكرة الضريبة العينة لاستحالة تطبيقها في العصر الحديث والنظم المالية المعاصرة للأسباب الآتية :

1. لا تتفق الضريبة العينية مع العدالة في توزيع الأعباء المالية لأنها تفرض عادة على كل ممول أن يقدم الكمية من المحاصيل أو نفس العدد من ساعات العمل . وبهذا فإنها لا تراعي إختلاف تكاليف الإنتاج من منتج وأخر واختلاف قدرة الأفراد على تحمل العمل فهي لا تراعي الظروف الشخصية للممول .

2. تستلزم الضريبة العينة قيام الدولة بتحمل نفقات باهظة لجمع المحصول ونقله وحفظه . بالإضافة إلى ما تتعرض له هذه المحاصيل من تلف .

3. عندما اتجهت السلطات العامة إلى إجراء نفقاتها العامة في صورة نقدية أصبح من الضروري أن تحصل الضريبة في صورة نقدية فالضريبة العينة لم تصبح تلائم الفن المالي الحديث .

وبرغم عيوب الضريبة العينية فإنه مازالت بعض الدول تطبق الضريبة العينة في جزء كبير من نظامها الضريبي ، فمثلاً الاتحاد السوفيتي يطبق الضريبة العينية على المنتجات الزراعية وغلال الأراضي في صورة توريد جزء من تلك المحاصيل الزراعية إلى الدولة كضريبة عن الأطيان الزراعية.

أما في فرنسا فيوجد الضريبة المحلية تأخذ صورة السخرة حيث يلتزم كل فرد بإعطاء ساعات من العمل للدولة للحفاظ على الطرق المحلية سواء بالحراسة أو النظافة أو الصيانة .....الخ .

ولكن أغلب دول العالم أصبحت تتجه إلى مبدأ نقدية الضريبة باعتبارها خاصية أو ميزة تتميز أو تنفرد بها الضريبة عن باقي الأعباء الأخرى .

**(ب) صفة الإجبار والإلزام :**

تتميز الضريبة بأن تدفع وتجبي جبراً وقسراً من الأفراد ، وهذه الصفة تتميز بها الضريبة حتى ولو دفعها الأفراد عن طيب خاطر فالضريبة تعتبر إجبارية لأنها تمثل مظهراً من مظاهر سيادة الدولة على أقليمها ورعاياها فهي تفرض وتؤدي من كافة الأفراد المقيمين على إقليم الدولة وطنيين أو أجانب ، وتلاحق الدولة رعاياها في الخارج وتلزمهم على دفع الضريبة .

ولقد ترتب على صفة الإجبار والإلزام للضريبة جملة نتائج هي :

1- إذا كانت الضريبة تدفع جبراً من الأفراد فيتعين أن يصدر قانون ملزم من السلطة التشريعية حتى يضف إليها عنصر الإلزام والإجبار .

2- يترتب على عنصر الإجبار ضرورة أن تتخذ الدولة وسائل التنفيذ الجبري على أموال الممولين للحصول على دين الضريبة في حالة امتناعهم عن دفع الضريبة المستحقة عليهم – وأن تكون هذه الوسائل منصوصاً عليها في القانون .

3- تقتضي صفة الإجبار والإلزام للضريبة أن يكون دينها ممتاز عن باقي ديون الملتزمون بسدادها .

وبرغم أن صفة الإجبار من أهم ما يميز الضريبة فإن جانباً من الفقه نفي تلك الصفة عن الضريبة وذهب إلى أن الضريبة قائمة على عنصر الإرادة الحرة والمطلقة للأفراد في المجتمع واستند في راية إلى الأدلة الآتية :-

1- أن أساس نشأة الدولة هي إرادة الأفراد وباعتبار أن الدولة تحتاج إلى إيرادات لتمارس عملها وتغطى نفقاتها ومن ثم تمتد إرادة الأفراد المؤسسة للدولة إلى إرادة وطواعية تغطية نفقات الدولة .

2- ومما يؤيد اختيارية الضريبة لا اجباريتها من الناحية التاريخية بدأت الدولة تغطي نفقاتها من المنح والإعانات والعطاءات التي يقدمها الأفراد إلى السلطة اختيارا لا إجبار ولم تتغير هذه الصفة إلا عندما اتسعت الدولة وزادت أعبائها فأصبحت إجبارية .

3- وحتى في العصر الحديث فان فرض الضريبة يصدر بقانون تصدره السلطة التشريعية للدولة ، وهذه السلطة التشريعية ما هي إلا معبرة عن إرادة ورغبة أفراد الشعب ، ومن ثم فإن الضريبة تكون وليدة إرادة شعبية نابعة من أفراد الشعب وليست جبراً عنهم .

والواقع أن ما ذهب إليه أصحاب هذا الرأي وأن كان من الناحية النظرية مقبول إلا أن الواقع العملي لا يمكن القول معه أن الضريبة اختيارية بل الواقع يؤيد إجبارية الضريبة فلا أحد

من أفراد المجتمع يرغب أن يدفع الضريبة بل يسلك كافة الطرق للتهريب منها وعدم دفعها لا سيما عندما يشعر أن عائد ما يدفعه من ضريبة غير ملموس وغير واضح بالنسبة له .

ومن جانب أخر أن أصحاب هذا الرأي أنفسهم اعترفوا بإجبارية الضريبة حيث قرروا أن أتساع الدولة وتطور دورها وزيادة أعبائها استلزمت ضرورة إجبارية الضريبة . فإن الدولة في بداية نشأتها كانت لا تحتاج إيرادات مالية كثيرة لاقتصار دورها على الأمن والحراسة فقط فكانت المنح والعطاءات والإعانات المقدمة من الأفراد تعد كافية لأداء دورها ، أما في العصر الحديث أصبحت الدولة دورها هام وخطير وزادت مسئولياتها وتدخلت في شتى المجالات فلم يعد دورها قاصر على توفير الأمن للأفراد إنما تطور دورها إلى مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية وأصبحت مسئولة عن تحقيق الرفاهية للأفراد وهذا يستلزم إيرادات لا تفرض ولا تجبي إلا جبراً وقهراً منها .

ومن جانب أخير أن فرض الضريبة بالإلزام والجبر وتحصيلها بالجبر والقهر يعد مظهراً أساسياً لسيادة الدولة على أقليمها ورعايتها فإذا فقدت الضريبة صفة الإجبار يعني هذا أن الدولة تفقد سياديتها وهذا أمر غير مقبول .

ولقد ذهب البعض إلى القول أن تطبيق قوانين الضرائب من الدولة ليس من قبيل أعمال السيادة تأسيساً على أن أعمال السيادة يمتنع على المحاكم النظر فيها أو الحكم بإلغائها أو بطلانها كما لا يصبح في

الدولة الحديثة فرض الضريبة إلا بقانون يصدر من السلطة التشريعية ، وهذا القانون ملزم للدولة كما أنه ملزم للأفراد ، ومن جانب آخر أن الإجراءات أو القرارات التي تتخذها الإدارة الضريبية في شأن ربط الضريبة أو تحصيلها تعرض على المحاكم وللمحاكم حق الحكم ببطلان وإلغاء كافة هذه الإجراءات أو القرارات .[5]

إلا أن هذا الرأي خلط بين مبدأ فرض الضريبة في ذاته وأحقية الدولة في تحصيلها وبين الإجراءات والقرارات التي تصدرها الجهات التنفيذية لتقدير وتحديد قيمة الضريبة على أفراد وأنشطتهم وطرق تحصيلها ، حيث أن هذه الأخيرة يجب أن تلتزم فيها الجهات التنفيذية جهة الإدارة الضريبية بأحكام القانون المنظم للضريبة ، فإن خالفت هذا القانون تعتبر قد أفقدت الأفراد ضمانة وحقاً حماية القانون لهم ، ومن جانب آخر تعسف جهة الإدارة في تطبيق أحكام القانون مما يستلزم ضرورة الاحتكام للقضاء للمحافظة على تطبيق القانون على الوجه الصحيح. هذا بالإضافة أن القضاء ما هو إلا مظهراً من مظاهر سيادة الدولة وأن كافة أحكامه تعد من أعمال الدولة السيادية .

**ج- تتميز الضريبة بأنها ذات منفعة عامة :**

بمعنى أن تهدف الضريبة إلى توفير المال اللازم للأنفاق العام فالضريبة تعتبر أداة من الأدوات التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لكفالة التوازن الاقتصادي والاجتماعي للدولة.

فلك يعد دورها قاصراً على تغطية النفقات العامة كما كان منبع في الفكر التقليدي . بل يمكن استخدام الضريبة لحماية المنتجات الوطنية أو تشجيع الادخار أو الحد من الاستهلاك أو مكافحة التضخم أو الانكماش أو التميز بين أوجه النشاط المختلفة . كما يمكن استخدام الضريبة لتقليل التفاوت بين الدخول والثروات ومحاربة أنواع الاستهلاك الضارة وتشجيع بعض أنواع من الاستهلاك.

وتعتبر الضريبة ذات منفعة عامة حتى ولو خصصت إيراداتها إلى ميزانيات مستقلة أو تابعة أو منح حق جبايتها لبعض أشخاص القانون العام أو خصصت حصيلتها لتمويل الشركات والهيئات العامة ، لأن الضريبة تجبي في جميع هذه الحالات لتغطية نفقات يراد من صرفها تحقيق المصلحة العامة .

ويلاحظ أخيراً أن المبالغ التي تنص بعض القوانين على وجوب دفعها إلى بعض الهيئات من غير الأشخاص العامة ، كما إذا قررت بعض القوانين وجوب اشترك أرباب العمل والعمال في دفع أقساط معينة تغذي بها صناديق تأمين العمال ضد المخاطر التي يتعرضون لها ، وكذلك أقساط التأمين الإجباري على وسائل النقل أو التأمين الصحي الإلزامي ، أو أقساط التأمينات والمعاشات ....الخ.[6]

**د- تتميز الضريبة بأنها قانونية :**

بمعنى أنها لا يتم فرضها أو ربطها أو الاعتراض عليها أو تحصيلها أو إلغائها أو الإعفاء منها إلا بموجب قانون يصدر من السلطة التشريعية طبقاً للشروط والأوضاع والإجراءات المنصوص عليها في دستور الدولة التي تفرض الضريبة .

وقانونية الضريبة أكدتها دساتير الدول الحديثة ، حيث نصت المادة 119 من الدستور المصري الصادر في عام 1971 من الدستور الليبي الصادر في عام 1969 على أنه " لا يجوز فرض ضريبة

أو تعديلها أو إلغائها إلا بقانون ولا يجوز إعفاء أحد من أداء الضرائب في غير الأحوال المبينة في القانون ويترتب على قانونية الضريبة عدة نتائج أهمها :

1. لا ضريبة إلا بموجب قانون يتوافر فيه الشروط الشكلية والموضوعية لإصداره وتطبيقه . فلا يجوز أن يكون مصدر الضريبة العرف أو القياس والاستنباط من مصادر الفقه أو أحكام القضاء .
2. يجب أن يصدر القانون بالضريبة من السلطة التشريعية المخول لها حق سن التشريعات في الدستور ، ومن هنا لا يجوز فرض أو تعديل أو إلغاء الضريبة من السلطة التنفيذية أو القضائية في الدولة ، ومن جانب أخر لا يجوز أن تفوض السلطة التشريعية غيرها من السلطات في حقه إصدار قانون بفرض ضريبة أو إلغائها أو تعديلها .
3. يخضع التشريع الضريبي الصادر من السلطة التشريعية لرقابة القضاء فله الحق في مراقبة مدى دستوريته ولمه الحق في مراقبة سلامة تطبيق نصوصه باعتباره قانوناً صادر من السلطة التشريعية .
4. يجوز للأفراد الطعن على القانون الضريبي سواء في مدى دستوريته أو مخالفة قواعد وإجراءات التطبيق للقانون أمام المحاكم المختصة إذا توافرت لهم مصلحة في ذلك .
5. يقدم التشريع الضريبي في أحكامه على باقي القوانين والتشريعات الأخرى بصفته قانون خاص يقيد القانون العام ويجوز تطبيق أحكام القانون العام على التشريع الضريبي في حالة عدم تعارضها مع أحكامه وفي حالة عدم وجود نص فيها مثال ذلك تطبيق أحكام التقادم لدين الضريبة وعدم تطبيق أحكام التقادم القانون المدني .

**(ه) تتميز الضريبة بأنها ليس لها مقابل أو منفعة خاصة :**

فالضريبة ضرورة اجتماعية يجب على أفراد المجتمع أن يساهموا فيها جميعاً بلا استثناء دون نظر إلى نفع خاص محدد يعود على كل منهم من دفعها ويترتب على هذه الصفة عدة نتائج أهمها :

1. لا يجوز للممول مطالبة الدولة قانوناً بتنفيذ المشاريع التي فرضت وحصلت الضريبة بقصد الإنفاق عليها ، وإن كان يحق له ذلك من الناحية السياسية في الدول التي ينص دستورها على ذلك .
2. كما لا يجوز للممول مطالبة الدولة برد الضريبة في حالة عدم إنفاقها من قبل الحكومة أو حققت الحكومة فائض في الميزانية العامة لها نظراً لوفرة حصيلة الضرائب فالضريبة تدفع بشكل نهائي .
3. لا يجوز للممول الادعاء بعدم استفادته من الخدمات العامة التي توفرها الحكومة للشعب نظير دفع الضرائب أو مطالبة الحكومة بتحقيق خدمات خاصة له بدعوى أنه يقوم بسداد الضريبة .
4. هذه الصفة تميز الضريبة عن غيرها من الموارد المالية الأخرى وأهمها الرسم الذي يدفعه الممول لقاء خدمة معينة ، أو الثمن العام الذي يدفع مقابل السلع والخدمات التي تجهزها الحكومة .

المطلب الثاني

خصائص النظام المالي والضريبي في الإسلام

بداية لا يجوز بأي حال من الأحوال المقارنة أو حتى محاولة التقريب أو التشبيه بين النظام المالي الإسلامي المستمد من الوحي الإلهي وبين النظم الوضعية المستمدة من التجاري البشرية، وذلك لأن المقارنة تكون دائماً بين أمرين على قدم المساواة أو متقاربين فيما بينهم ولكن النظام الإسلامي لا يقارب للفارق العظيم الكبير بينه وبين النظام الوضعي وإن عظم شأنه فالله سبحانه وتعالى ارتضى للبشر شريعة ومنهاج وسبحانه وتعالى ميزه عن أي خطأ فالله جل جلاله أراد الرفعة للبشر باعتبارهم هم عبيده وحده فهو رمز الكمال أما البشر مهما وصل فكرهم أو تجاربهم فرمزهم دائما وأبدا النقصان والخطأ والنسيان لذلك عند تعرضنا للنظام المالي في الأسلام عامة والنظام الضريبي خاصة سوف نستخدم بعض المصطلحات الحديثة لعلم المالية لتقريب الفكر المالي الإسلامي بما يتمشى مع عصرنا الحديث في مفاهيمه المالية المعاصرة سواء طبقت فعلاً في السياسة المالية الإسلامية أو يمكن استنباطها وتحمل نفس الفكرة أو المضمون للمصطلح المالي المعاصر ، فضلاً عن إمكانية تطبيق سياسات مالية لا تتعارض مع الأصول الإسلامية الثابتة وذلك بما يتفق مع ظروف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والدور الذي تؤديه الدولة . وحتى نوضح النظام الضريبي في الإسلام قدر اجتهادنا ونعلم والله أعلم بنا وبحالنا بالعجز والتقصير ولكن نحاول أن نجتهد في استنباط بعض الأحكام التي تسهم في طبيعة البحث وأنا لعاجزون عن مجرد التفكير في هذا النظام العظيم الذي لا يوفي حقه لوضع فيه مجلدات تملأ الدنيا بأثرها .

سوف نتعرض بدايتها إلى طبيعة النظام الاقتصادي في الأسلام ثم للنظام المالي الإسلامي ونتعرض أخيراً للنظام الضريبي الإسلامي وذلك بإيجاز على النحو التالي :

**أولاً : النظام الاقتصادي الإسلامي :**

تعتبر الحرية الاقتصادية وتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي ، كلاهما أصل من الاقتصاد الإسلامي ، فالأفراد أحرار في ممارسة نشاطهم الاقتصادي ، مع الاعتراف لهم بكافة صور الملكية الخاصة الإنتاجية والاستهلاكية، وما يقرره الأسلام من قيود في هذا الشأن لا يتعلق بتحديد هذه الملكية وإنما بكيفية استعمالها بما يحقق صالح الفرد والجماعة .

كذلك على الدولة أن تتدخل في النشاط الاقتصادي لمراقبة سلامة المعاملات وشرعية النشاط عن طريق المحتسب، أو تحقيق التنمية الاقتصادية عن طريق الملكية العامة ومباشرة بعض أوجه النشاط عن طريق مؤسسة الزكاة، وعلى ذلك فالأصل في الإسلام هو الحرية الاقتصادية للنشاط الفردي، والأصل الثاني هو تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، وإن كلاهما يكمل الأخر دون تعارض لان

لكل مجاله ، فقيام الأفراد بكافة أوجه النشاط الاقتصادي، الذي يتطلبه المجتمع يعتبر فرض كفاية أعمالاً للحوافز الفردية والباعث الشخصي وضماناً لحسن سير المشروع الاقتصادي ، ولكن إذا عجز الأفراد عن القيام ببعض أوجه هذا النشاط كمد خطوط السكك الحديدية، أو إنشاء المصانع الثقيلة كالحديد والصلب، أو إذا أعرضوا عن القيام ببعض النشاط الاقتصادي، في كل هذه الحالات يصير مشرعاً فرض عين على الدولة أن تتداخل وأن تقوم بأوجه هذا النشاط ، وهناك قيد عام يرد على الأفراد والدولة وهو تحقيق الصالح العام وفقاً للمفهوم الإسلامي .

وكانت الدولة تتدخل حسب النصوص الإسلامية في صميم العلاقات الاقتصادية والنشاط الاقتصادي في حق الملكية والعمل وتحديد السعر في الحالات التي يمكن إن يتحكم فيها أحد الطرفين البائع أو المشتري بالآخر، كذلك في حالة احتياج الناس إلى المواد الغذائية وضروريات الحياة بمنع احتكارها ، وتتدخل الدولة لحذف الوساطة الطفيلية في التجارة بين المنتجين والمستهلكين وهكذا ولأول مرة في تاريخ التطور الاقتصادي، انتقل الأسلام بالدولة والاقتصاد من مفهوم الدولة الحارسة إلى مفهوم الدولة ذات الفعالية الايجابية أو المتداخلة في شتى النواحي الاقتصادية مع التأكيد على الحرية الفردية وحق التملك واعتبار المصلحة العامة والأهداف الاجتماعية عنصراً أساسياً في جميع العلاقات الاقتصادية .

خلاصة القول أن الدولة الإسلامية اهتمت بالتنمية الاقتصادية بمفهومها الحديث ، بل لقد جعل الأسلام التنمية الاقتصادية وتحقيق رفاهية أفراد المجتمع فريضة وعبادة ، وأقام نظام الملكية على أساس أنها وسيلة إنمائية بحيث تسقط شرعية الملكية إذا لم يحسن الفرد أو الدولة استخدام المال استثمارا وإنفاقاً في مصلحة الجماعة ولذلك نهى الأسلام عن اكتناز المال وحبسه عن الإنتاج والتداول ، كما نهى عن الإسراف فيه كما ركز الأسلام على الإنسان كهدف للتنمية وجعل من ضمان حد الكفاية له أصلا حارت الدولة من أجله في حروب الردة .

**ثانياً : النظام المالي الإسلامي :**

أول من عرف سياسية المالية الوظيفية هو النظام المالي الإسلامي ويقصد بالمالية الوظيفية في الفكر المالي الحديث هي المالية المعوضة التي تسمح للدولة بأن تتدخل عن طريق استخدام الأدوات المالية من نفقات عامة وإيرادات عامة لأحداث أثار مرغوب فيها وهو النظام الذي لم تعرفه الدولة الحديثة إلا في القرن العشرين ، ولم تختلف أغراض هذا النظام عنها في الدولة الحديثة المتداخلة والمتمثلة في تحقيق معدل مرتفع للاستهلاك والوفاء بالحاجات العامة ، ودعم النمو الاقتصادي والتأثير على توزيع الدخل القومي بين المواطنين ، والعمل على تحقيق توازن التشغيل عن طريق الاستثمار العام والاستخدام الكفء للموارد الاقتصادية عن طريق ما تحدثه الأدوات المالية من تأثير على الموارد الخاصة لتوجيهها نحو القطاعات والأنشطة المرغوب فيها .

ولقد استخدمت الإيرادات العامة كوسيلة لتدخل الدولة في كافة المجالات المختلفة للمجتمع الإسلامي وذلك لتحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية وسياسية إلى جانب الغرض المالي ، كما استخدمت

النفقات العامة في الأسلام كأداة لسياسية الدولة المالية لتحقيق أغراض اقتصادية مثل الأنفاق على المشروعات الإنتاجية أو التنمية اقتصاديات البلاد، وكذلك لتحقيق الأغراض الاجتماعية مثل نفقات الضمان الاجتماعي وهو ما يؤكد عدم اقتصار السياسية المالية الإسلامية على الدفاع والأمن كما كان الحال في ظل الأنظمة السابقة .

وخير دليل على ذلك قول عمر بن الخطاب رضي الله عنه " لو أن دابة في بلاد الشام عثرت لسأل عنها عمر لما لم تمهد لها الطريق " كذلك كفلت السياسة المالية الإسلامية حق الضمان الاجتماعي وتقرير الدعم للأعباء العائلية ، ومن ذلك ما سنة الخليفة الفاروق عمر بن الخطاب من صرف مائة درهم لكل مولود وتزيد مع زيادة عمر المولود من بيت مال المسلمين ، كذلك ألتزمت الدولة الإسلامية بالإنفاق على الخدمات العامة ، والإنفاق على الفقراء وإقامة العدل بين الناس ، وخير دليل على ذلك ما اتبعه الفاروق عمر بن الخطاب رضي الله عنه في عام الرمادة واهتمامه بتوفير السلع الضرورية للناس ودعم السلع من بيت مال المسلمين وإلزام الولاة في الأمصار الإسلامية الغنية بإرسال المؤن والطعام إلى الأمصار الفقيرة فضلاً على أن النظام المالي الإسلامي عرف عدالة وملائمة الاقتطاعات المالية المتنوعة عرف النظام المالي الإسلامي أساليب الرقابة المالية على موارد بيت مال المسلمين وإنفاقه ، فلقد كان صلى الله عليه وسلم يرسل الرسل لجمع الخراج من الأمصار الإسلامية في نهاية كل عام ويحاسب الرسل على ما تم جمعه لأنه مال المسلمين جميعاً ، فقد روي عن ابن عباس رضي الله عنه أن الرسول صلى الله عليه وسلم أرسل عبد الله بن رواحه إلى اليمن لجمع خراج اليمن فجاء بن رواحه وقال للنبي صلى الله عليه وسلم هذا ما جمعته أما هذه هدية أعطيت لي ويقصد أنه قام بإعطاء النبي صل الله عليه وسلم خراج اليمن من الزكاة ويوجد جزء أحتفظ به عبد الله بن رواحه لنفسه على أساس أن أهل اليمن قد أعطوا له هذا الجزء كهدية لشخصه فر النبي صلى الله عليه وسلم معلماً وإماماً وراسياً لمبدأ مالي لم تعرفه البشرية من قبل قائلاً " ما بال الرجل نستأمنه على العمل مما ولانا الله فيقول هذا لكم وهذه لكم وهذه أهديت إلى فهلا جلس في بيت أمه أو أبيه فينظر أيهدي إليه أم لا ، هذا إلى جانب تشديده صلى الله عليه وسلم على الحكام بتقوى الله في رعايتهم بقوله " كلكم راع وكل راع مسئولاً عن رعيته " وقوله أيضاً " من لم يعينه أمر المسلمين فليس منهم " وقوله أيضاً " من فرج على مسلم كربة من كرب الدنيا فرج الله عليه كرب يوم القيامة " ، كذلك تأكيده صلى الله عليه وسلم على أمانة الحكام ومراعاة حقوق الرعايا عليهم " من تولى أمر المسلمين وهو عنهم غافل فقد برئ منه الأسلام " وهذا يؤكد أن الأسلام أهتم بحياة الأفراد والجماعة وسعيه إلى تحقيق رفاهيتهم والعيش الكريم . (8)

وأخيراً نشيد أمام التاريخ بهذا الدين العظيم أول من عرف نظام الموازنة العامة بصورتها الحديثة حيث قسم النظام المالي في الأسلام الموازنة إلى موازنة محلية الزكاة وهي تشمل إيرادات الزكاة المحلية والخارجية ونفقات الزكاة على مصاريفها الشرعية المنصوص عليها في القران للفقراء والمساكين وابن السبيل ....الخ .

وموازنة عامة خاصة بالإيرادات العامة من مصادر غير الزكاة كالضرائب والرسوم والقروض والتبرعات والهبات ....الخ ، كما سوف يأتي شرحه بعد ذلك ، ونفقات عامة بناء على هذه الإيرادات لكافة النواحي الإدارية والسياسية والاقتصادية والاجتماعية في الدولة الإسلامية .

**ثالثاً : النظام الضريبي في الأسلام :**

عرف الأسلام وبكل فخر وإعزاز أن يكون هذا الدين العظيم هو من أرسى دعائم النظام الضريبي الحديث ولكن على أساس ديني مستمد إلزامه من علاقة الفرد بربه ، بل اعتبر الأسلام فريضة المال ركنا أساسياً للدين وجانباً هاماً في حياة المسلم فهو فلاحاً له في الدنيا والآخرة حيث قال الله تعالى في محكم التنزيل بعد أعوذ بالله من الشيطان الرجيم ، بيم الله الرحمن الرحيم " أن الذين أمنوا وعملوا الصالحات وأقاموا الصلاة وأتوا الزكاة لهم أجرهم عند ربهم ولا خوف عليهم ولا هم يحزنون " .

كذلك قوله صلى الله عليه وسلم "بني الأسلام على خمس شهادة لا إله إلا الله وأن محمد رسول الله، وإقامة الصلاة ، وإيتاء الزكاة ، وصوم رمضان وحج البيت لمن استطاع إليه سبيلاً.

وكذلك ترغيب الله عز وجل للمسلمين بالأقدام على الصدقات والتبرعات والتضحية بالمال حيث قال في كتابه العظيم " أن الله اشترى من المؤمنين أنفسهم وأموالهم بأن لهم الجنة " وقوله تعالى " خذ من أموالهم صدقة تطهرهم وتزكيهم " .

وقوله صلى الله عليه وسلم " اليد العليا خير من السفلى " .

كل هذه الأدلة وغيرها من الأدلة الكثير التي لا يتسع المجال لسردها تؤكد أن فريضة المال " الضرائب في الأسلام " تعتمد على أساس تعبدي عقائدي ومن هنا لا فرض ولا أجبار في جبايتها من جانب الدولة إذ يكون الأفراد أحرص ما يكون على تأدية فرض الله عليهم فالإلزام بها نابع من الشخص ذاته والرقيب عليه الله سبحانه وتعالى ، لذلك إنعدم فيها حالات التهرب الضريبي أو نقل عبئها إلى الغير فالكل حريص كل الحرص على تأديتها ليطهر نفسه ويؤدي فرض الله عليه وعلى أمواله ، ولما قامت حرب الردة لم تكن لفرض الزكاة أو إجبار المرتدين على الالتزام بأداء الزكاة ، بل هي حرب دينية لإفراد إرتداو عن الأسلام ونقضوا العهد مع الله ورسوله فكانت حرب ضد الكفر أي حرب عقائدية لا مالية بدليل أن قائد المرتدين أدعى النبوة وهو مسيلمة الكذاب ، وبعد عرض هذا العرض الموجز لأساس فرض الضرائب في الأسلام نتعرض لأنواع الضرائب في القانون الوضعي والإسلام في المبحث الثاني .

## المبحث الثاني
## أنواع الضريبة في القانون الوضعي والأسلام

**تقسيم وتحديد**

تتعدد الضريبة وتختلف حسب الغرض الذي فرضت الضريبة من أجله وحسب النظام الاقتصادي لسائد في الدولة ، فالدولة الرأسمالية تعتمد على الضرائب المباشرة نظراً لوجود الحرية الاقتصادية في تلك الدول وللهدف التي تبغيه تلك الدول من وراء فرض الضريبة المباشرة من كونها تحقق توزيع عادل للأعباء المالية لأفراد المجتمع مما يؤدي في نهاية الأمر إلى تحقيق العدالة الاجتماعية أما الدول الاشتراكية فهي تفضل دائماً التوسع في نظام الضرائب غير المباشرة نظراً لغياب العربية الاقتصادية وسيطرة الدولة على الإنتاج .

وقد تهدف الدول من وراء فرض الضريبة تحقيق وفرة مالية وبساطة في التطبيق فيلجأ تلك الدول إلى فرض الضريبة غير المباشرة نظراً لما توفره من حصيلة غريزة للدولة ، وقد يكون هدف الدولة حماية منتجاتها المحلية فتتوسع في الضريبة الجمركية على حساب الضريبة على الدخل أو الضرائب السلعية على الإنتاج المحلي أو يكون الهدف من وراء فرض الضريبة في دولة ما إزالة الفوارق بين الطبقات فتتوسع الدولة في فرض الضرائب الشخصية والضرائب التصاعدية على الدخل، وقد تهدف الدولة إلى الحد من ظاهرة الازدواج الضريبي أو التوسع فيها بغرض تحقيق موارد مالية والسيطرة على الأسعار وتقليل الفارق بين الدخول المختلفة فتفاصيل الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة وهكذا .

لذلك سوف يختصر هذا المبحث على نوعين فقط من الضرائب رغم تعدد أنواعها في القانون الوضعي ، وذلك للتقارب بين هذين النوعين مع أنواع الضرائب في الأسلام وها الضريبة الواحدة والمتعددة والضريبة الشخصية والعينية وتقسم هذا المبحث إلى مطالبين على النحو التالي :-

**المطلب الأول : الضريبة الواحدة والمتعددة في القانون الوضعي والأسلام .**
**المطلب الثاني : الضريبة الشخصية والعينية في القانون الوضعي والأسلام .**

## المطلب الأول

## الضريبة الواحدة والمتعددة في القانون الوضعي والأسلام

**تقسيم وتحديد :-**

يمكن أن نتعرض إلى دراسة الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة يفي القانون الوضعي والأسلام من خلال الأتي :-

1. التعريف بالضريبة الواحدة والضرائب المتعددة .
2. أنواع الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة ة.
3. مزايا وعيوب الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة .

### أولا:- التعريف بالضريبة الواحدة والضرائب المتعددة :

أ) تعريف الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة في الفقه التقليدي :

عرف التقليديون الضريبة الواحدة بأنها الضريبة التي تفرض على طائفة معينة في المجتمع دون سواهم هم ملاك الأراضي الزراعية .

**وأسس التقليديون نظرتهم هذه على الاعتبارات الآتية :**

**1.** أن الأرض هي المدر الوحيد الذي يخلف منتج جديد ومن ثم يجب أن تفرض عليه ضريبة على عكس الصناعة أو التجارة .....الخ لا تخلف إنتاج جديد .

2. أن فرض ضريبة على الصناع أو التجار سوف ينقل عبئها إلى المستهلكين .

3. أن فرض ضريبة على أحاب الأجور والمرتبات ينافي العدل إذ أن هؤلاء يحلون على أجرا ومرتب يكفي فقط حاجاتهم الضرورية ولا يبقى معهم فائض يستحق عليه ضريبة .

4. أن حاجة الدولة المادية لا تحتاج إلى فرض ضرائب متعددة إذ تكفي ضريبة واحدة على الأرض لتغطية نفقتها .

أما الضرائب المتعددة فعرفها التقليد بأنها مجموعة ضرائب متعددة ومتنوعة على الأموال أو الأشخاص مثل الضرائب على الصناعة والتجارة والزراعة والأجور ... الخ بالإضافة إلى ضريبة غير مباشرة متعددة أيضاً مثل الضريبة على الإنتاج والتداول والاستهلاك والمبيعات ..... الخ وبرغم تبريرات التقليديون في تعريفهم للضريبة الواحدة والمتعددة إلا أنها تعرضت للنقد الآتي :-

1. أن القول بأن الأرض هي المصدر الوحيد لخلق منتج جديد قولا خاطئ يخالف سنة الله تعالى في كونه فهو الخالق الوحيد وما دور الإنسان إلا تهيئة العوامل والظروف للإنتاج ، ومن ناحية أخرى يقتصر دور الإنسان على ابتكار منفعة الشيء أو زيادة منفعة الشيء لا خلق الشيء نفسه وهذا المعنى ينطبق على الأرض والصناعة والتجارة وكافة الخدمات والمنافع التي يحدثها الإنسان .

2. أن القول بأن أصحاب الصناعة والتجارة ينقلون عبء الضريبة قولا خاطئ ، إذ أن نقل عبء الضريبة يتوقف على ظروف السوق والطلب والعرض للسلع والخدمات .
3. أن قول بأن رواتب وأجور العاملين لا تفرض عليها ضريبة نظراً لانخفاضها ينطبق أيضا هذا التبرير على أصحاب الأرض خاصة الذين يمتلكون مساحات صغيرة حيث يحصلون على عائد يكاد يكفيهم لمقابلة ظروف الحياة الضرورية .
4. القول بأن نفقة الدولة الحارسة تستوجب عدم فرض ضرائب متعددة أذان دور الدولة الحارسة محدود بالأمن والدفاع ولا يستدعي ضرائب متعددة وكثيرة ، قول أن صح على الدولة الحارسة قديماً لا يمكن أن يناسب الدولة الحديثة المتداخلة والمنتجة والتي تهدف من وراء النفقات العامة تحقيق رفاهية الشعوب وتغطية كافة الحاجات المجتمع .
5. هذا بالإضافة أن الفقه التقليدي نظر إلى الضرائب من حيث مصدر الدخل فقط فاعتبارها واحدة على الأرض الزراعية ومتعددة إذ توسع مصدر الدخل إلى التجارة والصناعة ....الخ إنما التقسيم الصحيح للضريبة الواحدة أو الضرائب المتعددة هو وحدة الوعاء الضريبي أو تعددة :

**ب) تعريف الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة في الفقه الحديث :**

ذهب الفقه الحديث بقيادة فوبان voban إلى تعريف الضريبة الواحدة بأنها ضريبة واحدة أو متعددة تفرض على جميع أنواع الدخول بحيث يكون وعاء الضريبة واحد والتحصيل واحد والأعباء واحدة والإدارة المختصة واحدة وذلك إذا كانت الضريبة مباشرة . أما في حالة الضريبة غير مباشرة فتكون الضريبة وحيدة على الأنفاق .[9]

أما الضرائب المتعددة هي ضرائب تتعدد بتعدد الدخل وتختلف باختلاف الوعاء فتكون بصدد ضرائب متعددة في الضريبة المباشرة إذا كان المال أو الدخل متعدد مثل الضريبة على الأجور والمرتبات والضريبة على المهن الحرة والضريبة على المهن الحرة والضريبة على الإيراد العام وضريبة القيم المنقولة ....الخ فجميع هذه الضريبة متعددة برغم وحدة الدخل أو المال . وتكون بصدد ضرائب متعددة في الضريبة غير مباشرة في حالة تعدد الضريبة غير مباشرة على الإنفاق فتوجد ضريبة على الإنتاج وضريبة على الاستهلاك وضريبة على المبيعات وضريبة على التداول وضريبة الدمغة أو الطابع فجميع هذه الضرائب متعددة برغم وحدة وعائها وهو الإنفاق على السلع والخدمات ولا يحل بوحدة الضريبة أو تعدد الضرائب أن توجد ضريبة واحدة رئيسية وبجوارها ضرائب أخرى فرعية ذات حصيلة ضئيلة . فوحدة الضريبة أو تعددها ينظر إليه من زاوية النظام الضريبي الرئيسي في الدولة . فإذا كانت هناك ضريبة واحدة على الدخل وبجوارها ضرائب أخرى متعددة كضريبة التركات والدمغة وضريبة النهر أو الجهاد تكون بصدد نظام ضريبي موحد في الضريبة غير المباشرة فإذا وجدت ضريبة واحدة على الإنفاق كضريبة المبيعات أو الاستهلاك مثلاً مع تعدد أنواع أخرى من الضرائب غير المباشرة مثل الضريبة الجمركية تكون بصدد ضريبة واحدة غير مباشرة .

ثانياً : أنواع الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة :

إذا كانت الضريبة الواحدة ضريبة مباشرة نكون بصدد ضريبة موحدة على الدخل ، وإذا كانت الضريبة الواحدة ضريبة غير مباشرة نكون بصدد الضريبة على القيمة المضافة . وذلك على التفصيل الآتي :-

**أ)الضريبة الموحدة على الدخل :**

يقصد بفرض ضريبة موحدة على الدخل هو فرض الضريبة الواحدة وسعر واحد وإعفاء عائلياً واحداً وذلك بصرف النظر عن المصدر الدخل الذي يحصل عليه ، أي سواء كان مصدره العمل كالأجور والمرتبات والمهن الحرة وما في حكمهما أو كان رأس المال كالدخل المتأتي من أرباح الاستثمارات الرأسمالية كالأسهم والسندات أو كان مختلطاً كالدخل الذي يحصل عليه الممول . من التجارة والصناعة .... الخ .

وتعد فرنسا من الدول الرائدة في تطبيق الضريبة الموحدة على الدخل ، حيث وحدت النظام الضريبي(الضرائب المباشرة وغير مباشرة)عام 1969 حيث أصدرت المدونة العامة للضرائب شاملة الضريبة الموحدة على الدخل والضريبة على القيمة المضافة La tax vaule ajute .

ولقد طبقت مصر الضريبة الموحدة على الدخل بموجب القانون رقم 187 لسنة 1993 والضريبة على المبيعات بموجب القانون 11 لسنة 1991 في مرحلة التصنيع والاستيراد ثم صدر تشريع 17 لسنة 2001 ليتم تطبيق قانون الضريبة العامة على المبيعات على المرحلتين التاليتين للتصنيع وهما تجارة الجملة وتجارة التجزئة ، لتصبح مصر أول الدول العربية التي طبقت الضريبة الموحدة على الدخل والضريبة الموحدة على الإنفاق .[10]

**ب)الضريبة على القيمة المضافة :**

هي الضريبة الموحدة على الإنفاق ، وهي ضريبة تفرض على كافة مراحل تداول السلع والخدمات مع السماح بخصم الضريبة في كل مرحلة من مراحل تداول السلعة أو الخدمة حتى يتحمل عبء الضريبة في النهاية المستهلك للسلعة أو الخدمة. فمثلاً تفرض الضريبة على المادة الخام قبل تصنيعها ثم تفرض على السلعة المصنعة مع السماح بخصم الضريبة السابقة سدادها من المصنع عند شراء المادة الخام، ثم تفرض الضريبة على السلعة عند التاجر جملة أو تجزئة على مقدار القيمة التي أضافها التاجر على هذه السلعة مع أحقية التاجر خصم الضريبة السابق سدادها عند شرائها من المصنع وفي النهاية يتحمل عبء هذه الضريبة المستهلك. وطبقت في فرنسا كما قدمنا عام 1969 وفي مصر عام 1991 تتميز بغزارة حصيلتها المالية وجدير بالذكر إذا وجدت ضرائب متعددة على الدخل لا نكون في إطار الضريبة الواحدة مثل ضريبة المرتبات والأجور وضريبة الإرباح التجارية والصناعية ...الخ كذلك إذا وجدت ضرائب متعددة على الإنفاق كضريبة الإنتاج أو الاستهلاك ....الخ نكون في إطار الضرائب المتعددة .

ثالثاً : أنواع الضرائب المتعددة في الأسلام :

**1. الزكاة :**

وهي فريضة أو ضريبة على المسلمين فقط دون غيرهم من أهل الذمة وهي تفرض على الأنفس ، وبهيمة الأنعام ، والزروع والثمار ، والنقود ، وعروض التجارة ، وزكاة ، وأي أموال أخرى يستحق عليها الزكاة وتحدد مقدار أو فئة الزكاة بالعشور أي 10% لزكاة الزروع والثمار بشرط أن يكون ري الأرض يتم بالأمطار وبفئة 5% إذا كانت الأرض تروي بالآلة ، كذلك تحدد مقدار زكاة النقود والأموال بربع العشر أي 2.5% على النقود التي مر عليها حولاً كاملاً وبشرط أن تزيد عن النصاب ، أما زكاة الركاز وهذه تشمل ما في باطن الأرض من معادن ويصل مقدار الزكاة عليها 20% .

**2. الجزية :**

تفرض على غير المسلمين الذين قبلوا الصلح دون قتال مع المسلمين وتفرض الجزية على الأشخاص الذكور القادرين البالغين ويحدد مقدارها على الفقراء 12 درهم ، وعلى متوسطي الحال 24 درهم أما الأغنياء 48 درهم .

**3. الفيء :**

هو الضريبة توزيعية تفرض على إقليم أو الدولة غير المسلمة في صورة مبلغ من النقود أو سلع أو عبيد حسب الاتفاق بين خليفة المسلمين والدولة الغير مسلمة وحدث هذا مع عمرو بن العاص وأهل النوبة .

**4. الخراج :**

ضريبة تفرض على الأرض في البلاد الغير الإسلامية التي فتحت بالحرب أو القتال ويحدد مقدار الخراج أما بالمقاسمة في محصول الأرض يصل مقدارها 25 % أي ربع بالمحصول ، وأما يقدر الخراج حسب مساحة الأرض سواء منزعة أو غير منزعة وهذا الأخير كان مطبق في عهد الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه وذلك تشجيعاً لأصحاب الأراضي على زراعة أراضيهم وعدم تركها بوراً وفي عصر الخليفة هارون الرشيد تحول الخراج إلى نظام المقاسمة ونلاحظ أن خراج الأرض كان يرد عليها في صورة خدمات تؤديها الدولة الإسلامية له من شق ترع وإنشاء مصارف وتمهيد الطرق .... الخ ، والباقي يورد إلى خزانة الدولة وهي بيت مال المسلمين .

**5. خمس الغنائم :**

تفرض على المنقولات التي يحصل عليها المسلمين من الحرب مع الأعداء من سلاح وأموال وأشياء منقولة ويقدر مقدراها 20% من قيمتها .

**6 . الرسوم الشرعية التي تحصل للقاعدة الشرعية " الغنم بالغرم" .**

**7. ضرائب التكافل المحلية :**

وهي التي أجاز الفقهاء فرضها إذا ظهرت الحاجة إليها في وقت معين أو منطقة معينة لتحقيق مصلحة شرعية معتبره بأهل هذه المناطق وذلك مثل بناء السدود والقناطر والمساقي أو إزالة الأتربة

، ويتوافر عنصر الإكراه والقهر والإجبار في فرض وتحصيل هذه الضريبة لدفع الضرر العام عن أفراد المجتمع .
ولقد عرف الأسلام الإعفاءات الضريبية الحديثة حيث تم إعفاء الغير قادرين من أداء الزكاة أو الجزية من المسلمين وأهل الذمة بل جعل لهم الأسلام نصيباً في بيت المال وهو ما يؤكد مبدأ التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع وكذلك أعفي الأسلام النساء والأطفال من دفع الجزية كذلك طبق النظام الإسلامي سياسة الإعفاءات الضريبية الدولية للأشخاص ذوي المكانة بل جعل لهم نصيب في بيت المال المسلمين لهدف تأليف قلوبهم لأجل دخولهم في الإسلام . كذلك عرف الأسلام سياسية الإعفاءات الضريبية العائلية وذلك بمراعاة عدم فرض زكاة الأموال إلا على فائض المال البالغ للنصاب وبشرط أن يمر عليه حولا كاملا. خلاصة القول أن النظام المالي والضريبي الإسلامي يعتبر نظاماً متكاملاً يصلح لكل زمان ومكان ومن رحمة الله سبحانه وتعالى على المسلمين أن فتح الأسلام باب الاجتهاد في الدين لكي يتناسب أحكامه لكل عصر ولكل مكان بشرط عدم الخروج عن أحكام الكتاب والسنة المشرفة. لذلك فأن أمر تطبيق النظام المالي والضريبي في الأسلام جائز وممكن مع الاجتهاد المسموح به لكي تناسب أحكام هذا النظام العصر الحديث أو العصور التالية .
رابعاً : مزايا وعيوب الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة :
**مزايا الضريبة الواحدة :**
1. نظام الضريبة الواحدة يتميز ببساطة الإجراءات وسهولة التطبيق ، الأمر الذي يخفف العبء الإداري على الإدارة الضريبية، ويسهل استيعاب فهم النظام الضريبي لإفراد المجتمع .
2. يؤدي نظام الضريبة الواحدة إلى من كلفة الضريبة التي تعتبر من أهم المزايا التي تسعى إلى تحقيقها الأهداف المالية للضريبة، وهو ما يطلق عليه الاقتصاد في الجباية، لأنها لا تحتاج إلا لإدارة ضريبية واحدة تشرف عليه .
3. يؤدي نظام الضريبة الواحدة إلى الحد من ظاهرة الازدواج الضريبي الداخلي، وكذا الازدواج الضريبي الدولي بشرط التنسيق بين الدول في اتفاقيات ضريبية مشتركة .
4. يؤدي نظام الضريبة الواحدة إلى التضييق من فرص التهرب الضريبي وذلك لوحدة الدخل الخاضع للضريبة .
5. الضريبة الواحدة أكثر ملائمة للممول لأنه يعرف مقدار ما يقع عليه من عبء مالي على وجه التحديد، فضلاً عن أن وقت دفعها يمكن تحديده بحيث يلائم إمكانية ووقت حصول الدخل الخاضع للضريبة .
6. ينسب إلى الضريبة الواحدة بأنها نظام عادل يوزع التكاليف الضريبية على الجميع في ضريبة واحدة يتحمل كل فرد في المجتمع بموجبها نسبة معينة من العبء الضريبي يتناسب مع مقدرته المالية .

**عيوب نظام الضريبة الواحدة:**

1. أنها تزيد من شعور الممول بعبء الضريبة نتيجة دفعة مبلغ كبير مرة واحدة مما قد يدفعه إلى التفكير في التهرب منها .

2. برغم أنها تمتاز بالحد من ظاهرة التهرب الضريبي إلا أن الممول لو استطاع التهرب منها سوف تكون نتائج هذا التهرب وخيمة ومؤثرة على الحصيلة الضريبية ومن ثم ترمي بآثارها على أموال الخزانة العامة .

3. ليست هذه الضريبة بالمورد الغزير المرن الذي يمكن أن تعتمد عليه الخزانة العامة لمواجهة النفقات العامة المتزايدة .

4. برغم مزايا الضريبة الواحدة أنها أكثر عدالة إلا أن هذا القول ليس مطلق فإن فرض ضريبة واحدة بسعر واحد على جميع الدخول بصرف النظر عن طبيعة مصادر هذه الدخول مثل الضريبة التي ستفرض على الدخل المتأتي من العمل لا تكون عادلة ومتساوية مع الضريبة التي تفرض على دخل عرض يمثل الضريبة المفروضة على التركة أو الوصية أو ربح ورق اليانصيب ....الخ فالعدالة التي ترمي إليها هذه الضريبة ليست عدالة مطلقة أو كاملة .

5. أخيراً أن هذه الضريبة لا تكمن الدولة من التدخل من الحين إلى الأخر لتحقيق التوجيه الاقتصادي اللازم أو تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي من خلال التغير والتعديل في أنواعها أو أسعارها فهي ضريبة واحدة وذات سعر واحد .

مزايا نظام الضرائب المتعددة :

1. نظام الضرائب المتعددة يتسم بالمرونة التي تمكن الدولة من التدخل لتحقيق التوجيه الاقتصادي اللازم وتحقيق الأغراض الاقتصادية والاجتماعية وتعمل على توازن القوى الاجتماعية والاقتصادية في أي وقت . وذلك من خلال فرض ضرائب جديدة أو رفع أسعار ضريبة سارية أو تقرير إعفاء جديد أو زيادة حد الأعباء .

2. نظام الضرائب المتعددة تناسب الحالة النفسية للمولين حيث أنها تقتطع على مراحل ولعدة مرات مختلفة لا يشعر بعبئها الممول على عكس الضريبة الواحدة تستقطع مرة واحدة ومبلغ كبير .

3. هذه الضريبة ذات حصيلة وافرة وكثيرة ومتجددة ومتعددة من خلال أنواعها الكثيرة حيث نجد مبالغ شبه شهرية أو أسبوعية أو يومية تضخ إلى خزانة الدولة وباستمرار مما يمكن الدولة من الاعتماد عليها لمواجهة أي بعجز في نفقاتها العامة أو مواجهة الظروف الطارئة في حينها .

4. التهرب من الضرائب المتعددة ليست له آثار وخيمة على الحصيلة الضريبية ، وذلك لأن الممول إذا استطاع التهرب من ضريبة معينة لا يستطيع التهرب من كافة الضرائب المتعددة ، ومن جانب أخر المبالغ المتهرب من سدادها ليست بالكبيرة التي تؤثر في حصيلة المصلحة على عكس التهرب من الضريبة الواحدة .

عيوب نظام الضرائب المتعددة :

1. نظام الضرائب المتعددة متعدد الإجراءات إلى جانب تعقيد هذه الإجراءات مما تتسم معه هذه الضرائب بعدم البساطة واليسر ويمثل عبء على الإدارة الضريبية وعبء على الممولين في استيعاب، وفهم هذا النظام .

2. نظام الضرائب المتعددة أكثر كلفة في تحصيل الضريبة نظراً لتعدد الإدارات الضريبة وكثرة الإجراءات مما يؤدي إلى فقدان قاعدة اقتصاد النفقة في جباية الضريبة .

3. يؤدي تعدد الضرائب إلى الازدواج الضريبي الداخلي والدولي حيث يخضع الدخل الخاضع للضريبة إلى أكثر من ضريبة داخلياً وخارجياً برغم أن مصدر الدخل واحد .

4. من الصعب تحقيق العدالة في توزيع الأعباء المالية على الممولين في ظل نظام الضرائب المتعددة لأنها تفرض على دخول متعددة وثروات مختلفة ولا يمكن عملاً أن نضع لكل دخل أو جزء من الثروة حد إعفاء معين .

5. ينتشر في ظل نظام الضرائب المتعددة ظاهرة التهرب الضريبي لسهولة إخفاء أحد عناصر الدخل أو الثروة عن الإدارة الضريبية .

## المطلب الثاني

## الضرائب الشخصية والضرائب العينية في القانون الوضعي والأسلام

**تقسيم وتحديد :**

يمكن أن نتعرض لدراسة الضرائب الشخصية والضرائب العينية من خلال الآتي :

1. التعريف بالضرائب الشخصية والضرائب العينية .
2. أنواع الضرائب الشخصية والضرائب العينية .
3. مزايا وعيوب الضرائب الشخصية والضرائب العينية .

أولاً - التعريف بالضرائب الشخصية والضرائب العينية .

نتناول هذا التعريف في الفقه التقليدي ثم التعريف بها في الفقه الحديث على النحو الآتي :-

أ) تعريف الضريبة الشخصية والضريبة العينية في الفقه التقليدي :-

عرف الفقه التقليدي الضريبة الشخصية بأنها الضريبة التي تكون الشخص نفسه وعاء لها .

وأطلق الفقهاء التقليدين على الضريبة الشخصية أسم ضريبة الرؤوس أو ضريبة الفردة وكان أول من طبقها الرومان في عهد الدولة البيزنطية بحيث تحصل الضريبة على الشخص ذاته بمقدار 20 درهم لكل شخص بلغ سن الرابعة عشر إلى الستين عاماً ، ويعفي منها كل من يحمل صفة مواطن .

وعرفت هذه الضريبة في الأسلام بالجزية التي فرضت على الذميين وهم غير المسلمين في البلاد التي فتحها الأسلام، وكانت تفرض على كل ذمي بالغ عاقل قادر حسب يساره. ففي عهد عمر بن الخطاب كانت 48 درهاً على الأغنياء، و24 درهماً على متوسطي الحال، و12 درهماً على الفقراء. ويعفي من هذه الضريبة (( الجزية)) غير القادرين والقواعد والأرامل والأطفال والنساء والشيوخ الذي لا عائل لهم وأصحاب العاهات ، بل يكون لهم نصيباً وحقاً في بيت المال المسلمين .

أما الضريبة العينية فتعرف عند التقليدين بأنها الضريبة التي تسدد عينا أي شيء عيني مثل جزء من المحاصيل الزراعية أو جزء من أحد عروض التجارة .....الخ .
وهذه الضريبة عرفت قديماً عندما كان سائدا نظام المقايضة والمبادلة في المجتمع ولم يكتشف بعد التعامل بالنقود ، واستمرت بعد اكتشاف النقود على بعض المحاصيل الزراعية بأخذ جزء من تلك المحاصيل كضريبة على الأطيان الزراعية وثابت ذلك من آيات القران الكريم في سورة سيدنا يوسف عليه السلام وعرفت في شكل الضريبة الخراجية في الأسلام وزكاة الزروع وحتى عصرنا الحالي طبقت في تشريعات عديدة أهمها ضريبة التركات في العراق حيث يجوز للسلطة الضريبية أن تقبل بدل الضريبة على التركات عيناً عقارية .[11]

ب) تعريف الضريبة الشخصية والضريبة العينية في الفقه الحديث :

عرف الفقه الحديث الضريبة الشخصية بأنها الضريبة التي تأخذ ظروف الممولين الشخصية بعين الاعتبار عند فرضها أو الإعفاء منها . وعلى ذلك فكافة الضرائب التي يكون وعائها مالا متحصلاً من العمل أو الصناعة أو التجارة سميت بالضريبة الشخصية وهي التي تأخذ في عين الاعتبار ظروف الممول الشخصية عند الإعفاء منها مثل تقرير حد الإعفاء للأعباء العائلية أو فرض الضريبة على أساس مقدرة الممول التكليفية بحيث يكون شخص الممول هو بؤرة اهتمام المشرع الضريبي عند فرض الضريبة أو عند تقرير الإعفاء منها .

أما الضريبة العينية فتعرف في الفقه الحديث بأنها الضريبة التي يكون المال وعاءاً لها بغض النظر عن شخص الممول وظروفه الشخصية. فالذي يقود سيارة أو يقوم بشرائها يلزم بدفع ضريبة على هذه السيارة بغض النظر عن مقدار دخله أو ظروفه الشخصية .
فثمن السيارة والضريبة المفروضة عليها قد لا تمثل لشخص ما أي أهمية نظراً لمقدرته المالية . وبالنسبة لشخص أخر تمثل هذه الضريبة عبء كبير عليه نظراً لعدم قدرته المالية ، فهي ضريبة تنظر إلى المال كعنصر أساسي عند فرضها وليس للشخص أو قدرته التكليفية أي اعتبار عند فرضها .[12]

ثانياً : أنواع الضرائب الشخصية والضرائب العينية :

نتناول أنواع الضرائب الشخصية والعينية في الفقه التقليدي والأسلام ثم أنواعها في الفقه الحديث على النحو التالي :-

**أ)أنواع الضرائب الشخصية والضرائب العينية في الفقه التقليدي :**

قسم التقليدين الضريبة الشخصية أو الفردة كما كان يطلق عليها قديماً إلى نوعين هما :-

**1. الفردة البسيطة أو الموحدة :**

وتتميز الفردة البسيطة أو الموحدة بأن كل فرد من الخاضعين للضريبة يدفع نفس المبلغ بصرف النظر عن الجنس أو السن أو درجة اليسار، وربما كانت هذه الضريبة متلائمة مع ظروف المجتمعات البدائية حيث كان الأفراد متقاربين إلى حد كبير من حيث ثرواتهم ودخولهم، وعرفت هذه الضريبة في مصر في عهد الدولة البيزنطية حيث كان كل فرد يسدد 16 درهماً ثم زيدت إلى 20

درهماً سنوياً كضريبة شخصية، وكذلك طبقت في عهد عمرو بن الخطاب بمقدار دينارين على أهل الذمة كجزية سنوية لغير المسلمين القادرين بمصر .

**2. الفردة المدرجة :**

حيث يقسم الممولين حسب مراكزهم الاجتماعية أو حسب حرفهم أو حسب مقدرتهم على الدفع، بحيث يقوم كل قسم بدفع ضريبة تختلف عما يدفعه القسم الأخر، أما الأشخاص الداخلون في كل قسم يتساون في مقدار الضريبة، وطبقتها مصر في عهد الخديوي إسماعيل إلى ثلاث طبقات، بحيث تدفع الطبقة الأولى 45 قرشاً والثانية 40 قرشاً والثالثة 15 قرشاً، وذلك حسب يسار الممولين. وجدير بالذكر أن عمر بن الخطاب هو أول من أخذ بنظام الضريبة المدرجة على الأشخاص " الفردة المدرجة " عندما قسم الأقسام من أهل الذمة إلى ثلاث فئات حسب درجة يسترهم، بحيث يلتزم الأغنياء بدفع 48 درهما سنوياً وأوساط الناس 24 درهماً والفقراء 12 درهماً على النحو السابق ذكره.

أما الضريبة العينية عند التقليديين فكانت قديماً تسدد عينا وليس نقداً ومع تطور المجتمعات البدائية وظهور النقود كوسيط للتبادل أصبحت الضريبة تسدد نقداً ما عدا بعض أنواع الضرائب وأهمها ضريبة الخراج على الأرض الزراعية وزكاة الزروع في الأسلام وبقيت إلى وقت قريب الضريبة العينية على ضريبة الأطيان الزراعية .[13]

**أ) أنواع الضرائب الشخصية والضرائب العينية في الفقه الحديث :**

لعل أهم أنواع الضرائب الشخصية في الفقه الحديث هي ضريبة الدخل حيث تفرض الضريبة على دخول الأشخاص سواء الناتجة من العمل كضريبة الأجور والمرتبات والمهن الحرة أو الضريبة على الأرباح التجارية، أو سواء كانت ناتجة عن مزاولة النشاط الصناعي والتجاري كضريبة الأرباح التجارية والصناعية أو ناتجة عن علاقة شخصية خاصة مثل ضريبة التركات التي يكون أساسها الإرث أو الوصية، بحيث يكون فرض الضريبة أساسه الاعتبار الشخصي وأيضاً يتم تقرير سعر ضريبي يراعي فيه الاعتبار الشخصي مثل القدرة التكليفية للشخص فأصحاب الدخول الكبيرة يتصاعد لهم سعر الضريبة ويتضاءل على أصحاب الدخل المحدود وكذلك يراعى في الإعفاء منها الظروف الشخصية وأهمها الأعباء العائلية . أما الضرائب العينية في الفقه الحديث من أمثلتها ضريبة الإنتاج أو الضريبة على الاستهلاك أو ضريبة المبيعات أو الضريبة على رقم الأعمال أو ضريبة القيمة المضافة ، حيث تفرض الضريبة بفئة وسعر معين على السلع والخدمات بغض النظر عن الظروف الشخصية للممولين أي سواء كان من يقوم بشراء هذه السلع أو الاستفادة من هذه الخدمات ذات مقدرة مالية مرتفعة أو منخفضة فهي ضريبة وعائها دائماً وأبداً المال الشخصي .[14]

ثالثاً : مزايا وعيوب الضرائب الشخصية والضرائب العينية :

نوجز مزايا وعيوب الضرائب الشخصية والعينية على النحو التالي :-

أ- مزايا وعيوب الضرائب الشخصية والضرائب العينية عند الفقه التقليدي :

من خلال دراستنا للضرائب الشخصية والضرائب العينية عند التقليدين نجد كثرة عيوبها وانعدام مزاياها هي السمة العامة لهذا التقسيم عند التقليدين اللهم توجد ميزة وحيدة نذكرها من باب إعطاء كل ذي حق حقه وهي خاصة بالفردة المتدرجة من كونها أكثر عدالة من الفردة الموحدة حيث يراعي فيها القدرة المالية للممولين ودرجة يسارهم، أما ما عدا ذلك فإن عيوب هذا التقسيم كثيرة عند التقليديين نذكر منها على سبيل المثال لا الحصر الآتي :-

فبالنسبة للضريبة الشخصية لا تناسب التطور الاجتماعي والاقتصادي والمالي الحديث ، كما أنها تافهة القيمة والحصيلة وتتنافي مع آدمية الإنسان حيث تجعل الإنسان وعاء للضريبة كما أن فرضها وحدها يخالف مبادئ العدالة حيث أزداد التفاوت في الدخول والثروات بشكل كبير ومن مصادر دخل مختلفة أولى أن تكون وعاء للضريبة .

أما الضريبة العينية فيعاب عليها أنها لا تناسب التطور الحديث لدور الدولة ونفقاتها النقدية لا العينية كأساس للميزانية العامة للدولة، كما أنها تحمل الدولة نفقات كبيرة لجبايتها وحراستها وتعرض الحصيلة للتلف في أحوال كثيرة وكذلك لا يمكن فرضها على الخدمات، بالإضافة إنها لا تراعي تكاليف الإنتاج للحصول على العائد من الأراضي أو العقارات وهو الأمر الذي ينافي العدالة الضريبية .

ب) مزايا وعيوب الضرائب الشخصية والضرائب العينية في الفقه الحديث :

يمكن إجمال مزايا وعيوب الضريبة الشخصية والضريبة العينية في الفقه الحديث يلي النحو التالي :-

1. الضريبة العينية أقل كلفة وأبسط إدارة من الضريبة الشخصية وذلك لأنها لا تتطلب تقديم إقرارات وبيانات من الممولين .

2. الضريبة الشخصية أكثر عدالة من الضريبة العينية لأن ظروف الممول الخاصة تراعي في الأولى دون الثانية .

3. الضريبة العينية ضريبة غير مرنة إذا ما قورنت بالضريبة الشخصية ، لأن المشروع لا يستطيع رفع أسعارها جزافاً دون التأثير على القيمة الحقيقية للأموال المفروضة عليها الضريبة بينما رفع أسعار الضريبة الشخصية يضم جميع الممولين ولا يكون له تأثير مباشر على قيمة الأموال المفروضة على دخولها الضريبية .

## الهوامش

1- أ.د يونس أحمد البطريق، أصول الأنظمة الضريبة، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، 1960م ، ص 73 .
2- أ.د . يونس أحمد البطريق، أصول الأنظمة الضريبة ،ط1، مرجع السابق، ص 76 .
3- أ.د .زكريا محمد بيومي، مبادئ المالية العامة، الولاء للطبع والتوزيع، 1998 ، ص 222.
4- أ.د .رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية ، 1976 ، ص 192 .
5- د. خالد الشاوي، نظرية الضريبة والتشريع الضريبي الليبي، منشورات الجامعة المفتوحة بدون سنة ، ص 365 .
6- د. أسعد طاهر أحمد، الوجيز في المالية العامة، الجزء الثاني، دار النهضة العربية،2001 ، ص 19 .
7- د. عبد الله الشمالي، الحرية الاقتصادية وتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي في الأسلام، رسالة دكتوراه جامعة أم الفري، كلية الشريعة، جده 14ه، ص 32، 33 .
8- د. جاسم ناصر، السياسية المالية في تطورها التاريخي رسالة دكتوراه، جامعة القاهرة، كلية الحقوق 1976 ، ص 61 .
9- د. السيد عبد المولي، المالية العامة المصرية، دار النهضة العربية، الطبعة الثانية، 1999، ص 613 .
10- د. أسعد طاهر أحمد، الضريبة على المبيعات في الميزان، مطبعة شهوان، 2001، الجزء الأول، ص 65 .
11- أ.د .زكريا محمد بيومي، مبادئ المالية العامة ، مرجع سابق، ص 253 .
12- د. أسعد طاهر أحمد، الوجيز في المالية العامة، الجزء الثاني، مرجع سابق، ص 38 .
13- د. جاسم ناصر، السياسية المالية في تطورها التاريخي، مرجع سابق، ص 82 .
14- د. أسعد طاهر أحمد، الوجيز في المالية العامة، الجزء الثاني، مرجع سابق ، ص 42 .