

# الفصل الثاني تسوية الضريبة

## اعداد الطالبان..

- ساره ابوثرى
- ساره النهدي

# مقدمة

---

تسوية الضريبة تمثل مرحلتين و هما : ربط الضريبة و  
تحصيلها.

في مرحلة الربط نتحدث عن طرق تقدير الدخل الضريبي ، أما  
في مرحلة التحصيل فسنتحدث عن الطرق المختلفة التي يمكن  
من خلالها تحصيل دين الضريبة .

# رربط الضربية

يقصد برربط الضربية :

تحديد المبلغ الذي يلتزم المكلف بأدائه للخرانة العامة، و ذلك بعد تحديد و تقدير عناصر و عاء الضربية.

لابد التحقق من توافر الواقعة المنشئة للضربية حتى يتم رربط الضربية ( أي الواقعة التي يترتب على حدوثها دين الضربية في ذمة المكلف ).

الواقعة التي أنشئت الضربية هي التي تحدد ما هو النظام لكل ضربية، و تختلف هذه الطريقة من ضربية لأخرى.

الضرائب تتمثل في :

١. ضرائب رأس المال في زيادته و انتقاله.
٢. ضرائب الدخل عند تحقق الدخل ، سواء كان ناتجا عن رأس المال أو العمل أو الاثنين معا.

# رابط الضريبة

لا يعد الربط مجرد القيام بعملية حسابية عادية ، انما يجب توافر الآتي :

- حصر للمادة الخاضعة للضريبة
- ثم تحديد قيمتها
- ثم استبعاد ما يقضي النظام باستبعاده من خصومات (تكاليف) و إعفاءات منها
- ثم يطبق سعر الضريبة على المتبقي فيظهر المبلغ المستحق على المكلف

# يمكن تحديد الضريبة المستحقة باستخدام هذه المعادلة:

الإيرادات من المصادر المختلفة  
- الاستبعادات النظامية : أي المعفاة من الخضوع للضريبة أصلا أو التي سبق  
خضوعها للضريبة

= الدخل الإجمالي

- الاستقطاعات النظامية: أي المصروفات المتعلقة بتحقيق الإيرادات و الإعفاءات

= الدخل الضريبي  
X سعر الضريبة

= الضريبة المستحقة

- الضرائب المدفوعة مقدما (ان وجدت)

= الضريبة المستحقة الدفع

# طرق تقدير الدخل الضريبي ( الوعاء الضريبي )

يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة بعد حصر المادة الخاضعة للضريبة في اطار الأموال ، رأس المال أو الدخل و بعد تحديد قيمتها بعد استبعاد كل ما يلزم النظام باستبعاده منها.

تأخذ الأنظمة الضريبية بطرق مختلفة لتقدير الدخل الضريبي (وعاء الضريبة)، تختلف الانظمة باختلاف:

● الوعي الضريبي للافراد

● مدى قدرة الجهاز الاداري الضريبي ذاته على السيطرة بالقدر الكافي

من حيث الكفاءة و المرونة على أنواع الدخول المختلفة التي تكون

محلا للضرائب

● و الوصول بأحسن الطرق و أسرعها لمعرفة حجم الدخول.

# يوجد نوعين من طرق التقدير:

## ١. الطريقة التقديرية أو التقريبية :

يعتمد هذا النوع على قرائن و دلائل تشير الى قيمة الوعاء، أي أن الادارة الضريبية تستند أكثر على الدلائل و القرائن لا البيئة و التقدير في هذه الحالة تقدير غير مباشر.

و هذا النوع من طرق التقدير له طريقتان للتقدير :

١. على أساس المظاهر الخارجية .

٢. طريقة التقدير الجزافي .

# أولاً : على أساس المظاهر الخارجية

في هذه الحالة يتم تقدير قيمة وعاء الضريبة على أساس عدد من المظاهر الخارجية التي يسهل على الإدارة الضريبية الوقوف عليها، و هي تعبر عن درجة يسار المكلف مثل :

● الاستدلال بالقيمة الايجارية لسكن المكلف أو محل عمله

● عدد الموظفين أو العمال

● عدد الخدم الذين يعملون عنده و عدد السيارات التي يملكها و

الى اخره...

كلما زاد هذا العدد اعتبر قرينة (دليل) على ارتفاع دخل المكلف.



# أولاً : على أساس المظاهر الخارجية

في واقع الأمر أغلب النظم الضريبية الحديثة قد عدلت عن هذه الطريقة، رغم أن الإدارة الضريبية قد تلجأ إليها في بعض الأحيان للرقابة على:

● صحة اقرارات المكلفين

● ضمان سلامتها

و ذلك بمقارنة هذه المظاهر بمقدار الدخل الذي حدده كل منهم.

## ثانياً: طريقة التقدير الجزافي

يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد الى بعض القرائن و الأدلة التي لها صلة بالمادة الخاضعة للضريبة.

عادة تلجأ الادارة الضريبية لتطبيق هذه الطريقة في حالة امتنع المكلفون عن تقديم اقراراتهم الضريبية أو لأنهم لا يتمكنون من ذلك لعدم وجود دفاتر محاسبية منتظمة و أمينة تبين صحة القيمة لوعاء الضريبة.

● أعطى النظام الضريبي للمكلف حق بأن يقدم للادارة الضريبية ما يثبت خطأ التقدير.

# التقدير الجرافي له نوعان:

◉ اما أن يكون قانونيا :

يقوم النظام الضريبي بتحديد القرائن التي يعتمد عليها التقدير الجرافي و على الإدارة الضريبية تطبيق القواعد ، و من هذه التقديرات :

- تقدير الأرباح التجارية للمكلف بنسبة معينة من رقم الأعمال.
- الاستدلال على دخل الطبيب بعدد الساعات التي يعملها.
- تقدير الانتاج الزراعي على أساس القيمة الإيجارية للأرض المستغلة ، و هكذا....

◉ أو يكون اتفاقيا :

وذلك اذا ترك التقدير للوعاء الضريبي بالاتفاق بين المكلف و الإدارة الضريبية على رقم معين يمثل مقدار دخله.

## ٢- الطريقة التحديدية

يعتمد هذا النوع من التقدير على البيئة ، ومن ثم فالتقدير هنا يكون مباشر ، أي أن الإدارة الضريبية تلجأ الى معرفة قيمة الوعاء مباشرة عن طريق :

١. الاقرار المباشر من المكلف.

٢. الاقرار المباشر من الغير.

وبذلك سوف يلتزم المكلف بتقديم اقرار للإدارة الضريبية هو (الاقرار الضريبي) عن نتيجة أعماله خلال فترة المحاسبة كما هو مثبت في دفاتره و مستنداته.

● و تقوم هذه الطريقة بافتراض أن المكلف هو أدرى الناس بما لديه من أموال، و بظروفه الشخصية ، و بقدرته على الدفع، و بالتالي يكون تقديره أقرب ما يكون الى الواقع و خصوصا اذا توافرت الأمانة و حسن النية عنده.

# الطريقة التحديدية

النظم الضريبية الحديثة قد أعطت للادارة الضريبية الحق بفحص الاقرار و مطالبة المكلف بتقديم المستندات و الوثائق التي تثبت صحة الاقرار الضريبي ، و التحقق من صحته في ضوء ما يتوفر لديها من مستندات ووثائق.

◉ في حالة أنه ثبت للادارة الضريبية عدم نظامية الدفاتر الممسوكة بواسطة المكلف كان من حقها الآتي :

- ١- رفض الاقرار و الالتجاء الى التقدير الجزافي.
  - ٢- فرض عقوبات على المكلف في حالة ثبوت عدم صحة الاقرار الضريبي بقصد التهرب من دفع الضريبة المستحقة عليه.
- ◉ و من حق المكلف التظلم أمام اللجان القضائية.

# أما من مقتضى الإقرار من الغير

● تلزم الإدارة الضريبية شخصا آخر غير المكلف بدفع الضريبة ، بتقديم اقرار يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة.  
أمثلة لهذه الحالة :

١. في حالة أن يكون الدخل دين للمكلف على شخص آخر.
  ٢. في حالة صاحب العمل الذي يقدم اقرارا عن قيمة ما يدفعه للموظفين و العمال من مرتبات و أجور.
  ٣. المنشأة التي تقدم إقرارا عن الفوائد و الأرباح التي يحصل عليها حملة الأسهم و السندات.
  ٤. المستأجر الذي يقدم إقرارا عن قيمة الإيجار الذي يدفعه لصاحب العقار.
- و تقوم هذه الطريقة على افتراض أن إقرار الغير يستعان به لمراقبة إقرار المكلف نفسه حيث أنه لا مصلحة للغير في تقديم إقرار عن بيانات غير حقيقية.
- غالبا يقترن التزام الغير بتقديم الاقرار بالتزام آخر هو حجزه لمبلغ الضريبة المستحقة عن دخل المكلف و توريده الى الإدارة الضريبية.

# تحصيل الضريبة

بعد أن يتم تحديد وعاء الضريبة و ربط المبلغ الذي يلتزم المكلف بأدائه للخزانة العامة، تأتي المرحلة الأخيرة من مراحل الإستقطاع الضريبي و هي مرحلة تحصيل دين الضريبة ، و حتى يصبح المكلف ملزماً بدفع مبلغ الضريبة، يجب التأكد من صدور قرار ربط الضريبة.

● الأصل في المجتمعات الحديثة أن يتم تحصيل الضريبة بمعرفة الإدارة الضريبية في صورة نقدية وذلك فيما عدا الأحوال الاستثنائية التي تحصل الضريبة فيها عينا، كما في أوقات الحروب و الأزمات.

● تسعى الدول دائما للحصول على الأموال اللازمة لتنفيذ اعتمادات الميزانية في الوقت المناسب، ومن ثم لتحصيل دين الضريبة فور استحقاقه، في الوقت الذي تتوفر فيه الأموال لدى المكلف.

● عند تحديد وقت تحصيل الضريبة يجب مراعاة الآتي:  
أن يتم ذلك بقدر الإمكان في أكثر الأوقات ملائمة لظروف المكلف فلا يطالب بالدفع الا في الأوقات التي يرجح فيها الآتي:

١- أن يكون لديه أموال حاضرة

٢- أو أن يقسط دين الضريبة على عدة أقساط

٣- أو أن يمنح آجالاً للتسديد

● و أن لا تترك الضرائب تتراكم عليه ثم يطالب بها مرة واحدة.

# طرق تحصيل الضريبة من المكلفين

- ◉ الطريقة الأولى: التوريد المباشر من قبل المكلف:  
تعتبر هذه الطريقة من أكثر الطرق شيوعا في الوقت الحاضر لما تمتاز به من سهولة و بساطة في التطبيق فيها يقوم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مباشرة للإدارة الضريبية ، ويتم الوفاء بمبلغ الضريبة اما :
  - ◉ دفعة واحدة
  - ◉ أو يتم على عدة أقساطو تقسيط مبلغ الضريبة قد يكون:
- ١- إما ملزما بنص النظام فلا خيار للمكلف أو الادارة الضريبية.
- ٢- أو يمنح النظام الاداة الضريبية صلاحيات التقسيط ( حيث يتم الاتفاق مع المكلف على عدد و مقدار و مواعيد الأقساط في حدود معينة )
- ◉ أو يتم الوفاء بمبلغ الضريبة مباشرة عن طريق قيام المكلف بنفسه و تحت اشراف الادارة الضريبية بلصق طوابع الدمغة على العقود و المحررات و الشهادات و غيرها، وذلك بعد تحديد قيمة الضريبة وفقا لنوع المحرر و قيمته و مساحته.



# الطريقة الثانية : الأقساط المقدمة:

● في هذه الطريقة يقوم المكلف بدفع مبلغ الضريبة على أقساط دورية خلال السنة الضريبية مقدما تحت حساب الضريبة طبقاً لإقرار يقدمه عن دخله المحتمل في العام القادم، على أساس ما تم تحديده في السنة السابقة ، و تتولى الادارة الضريبية في نهاية العام اتخاذ اجراءات الربط و تحديد مبلغ الضريبة.

● بعد ذلك : تتم التسوية النهائية ما بين المكلف و الادارة الضريبية حيث:

- ١- يطالب المكلف ما تبقى عليه
- ٢- أو يرد ما قد زيد عن قيمة الضريبة المربوبة
- ٣- أو يرحل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة.

● وهذه الطريقة يمكن أن تخفف من وقع الضريبة على المكلف حيث أنه يتم على أقساط دورية تتلائم مع السيولة المالية و مقدرته على الدفع مما يجعل تأديتها أمراً سهلاً و ميسوراً، بعكس انتظار المكلف حتى نهاية العام حيث تتراكم عليه مقدار الضريبة المستحقة و بالتالي قد يتعذر عليه الدفع في ذلك الوقت مما يشجعه على اللجوء الى التهرب من الضريبة.

# الطريقة الثالثة : الحجز من المنبع:

هنا يلزم النظام الضريبي جهة معينة أو شخصا معيناً غير المكلف و هو المدين بالدخل (المدين بالضريبة) كي يخصم مبلغ الضريبة المستحقة من الدخل مباشرة و من ثم توريدها بمعرفته للخزانة، بدلا من أن يتم تحصيل مبلغ الضريبة من المكلف مباشرة.

● تتسم هذه الطريقة:  
بالسهولة،

و سرعة التحصيل،  
وانخفاض نفقات الجباية،  
و انعدام التهرب.

● فالضريبة هنا تحجز من دخل المكلف قبل تسليمه له عندما يتولد هذا الدخل و قبل وصوله للمكلف و هو ما يعرف بطريقة الحجز من المنبع.

# الطريقة الثالثة : الحجز من المنبع:

◉ لا يمكن اتباع هذه الطريقة في جميع أنواع الضرائب انما يجب أن يكون هناك علاقة ما بين هذا الشخص المكلف بتحصيل الضريبة و بين المكلف الحقيقي، بحيث يمكن له أن يحجز قيمة الضريبة المستحقة من الوعاء بسهولة و يوردها للخزانة العامة.

◉ هذه العلاقة اما أن تكون :

١. علاقة دين : كما في حالة إيرادات القيم المنقولة ( حيث تعتبر الشركة الموزعة لأرباح الأسهم بمثابة مدينة للمستفيد.
٢. علاقة تبعية : كما في حالة الدخول من الرواتب و الأجور.
٣. علاقة تبادل خدمات : كما في حالة تنفيذ عقود مع أطراف ثلاثة.

# التهرب من الالتزام بدفع الضريبة

## أ- تجنب الضريبة

سعي المكلف الى التخلص من الضريبة بأسلوب لا ينطوي على مخالفة لأحكام النظام الضريبي.

امثلته:

- امتناع المكلف عن إتيان العمل المنشئ للضريبة.
- امتناع المكلف عن استيراد السلع التي تفرض عليها ضرائب جمركية، او الامتناع عن استهلاك بعض السلع.
- او الاستفادة من الثغرات القانونية.

# التهرب من الالتزام بدفع الضريبة

## ب- التهرب من الضريبة

محاولة المكلف عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً او جزئياً  
بإتباع طرق وأساليب تخالف احكام النظام الضريبي.

اضراره:

- يضر بحصيلة الضريبة.
- زيادة اسعار الضرائب.

# صور التهرب الضريبي

عند تحصيل قيمة الضريبة دون  
جبايتها من اموال المكلف

مثل:

- ١- اخفاء المكلف للاموال.
- ٢- اخفاء المكلف نفسه او الهروب لبلاد  
اخر مع امواله.

عند تحديد وعاء الضريبة  
وربطها

مثل:

- ١- اخفاء المادة للخاضعة للضريبة.
- ٢- الامتناع عن اقرار ضريبي بالدخل.
- ٣- تقديم اقرار يحتوي على معلومات  
غير صحيحة.

# اسباب التهرب الضريبي

- عيوب في النظام.  
تعقيد تنظيم الضريبة، البعد عن الوضوح فيما يتعلق بانظمة الاعفائات والتخفيضات.
- عيوب في الادارة الضريبية.  
تعقيد الاجرائات المتعلقة بربط الضريبة وتحصيلها.
- عوامل نفسية.  
اعتقاد المكلف بسوء توزيع الابعاء بشكل عادل، والاعتقاد بأن الدولة تبدد حصيلة الضريبة بما لا يعود بالنفع للمجتمع.
- عدم توفر وعي ضريبي لدى الافراد.  
ضعف شعور الفرد بالمسؤولية العامه تجاه مجتمعهم.

# ضمانات دفع الضريبة (وسائل مكافحة التهرب الضريبي)

١. حق الاطلاع.
٢. حق التفتيش.
٣. الالتزام بتقديم الاقرار الضريبي.
٤. الالتزام بالتبليغ.
٥. حجز الضريبة من المنبع.
٦. الحد من الاسباب المؤديه الى مقاومة الالتزام بدفع الضريبة.
٧. الجزاءات الجنائية و المالية.
٨. الحجز التنفيذي والبيع الجبري.
٩. توافر الواقعة الناشئة.



# الازدواج في الضريبيه

◉ الالتزام بدفع الضريبيه يختلف من بلد الى اخر حسب الاختلاف في النظم الضريبيه فقد يقوم على واحد او اكثر من المبادئ التاليه:

١- مبدأ التبعية السياسية.

يقصد به ارتباط الافراد بالدولة برابطة سياسية قانونية، اي رابطة الجنسية.

٢- مبدأ التبعية الاقتصادية.

ارتباط الدولة بالافراد برابطة اقتصادية.

٣- مبدأ الإقامة.

ارتباط الافراد بالدولة برابطة المواطنة.

# الازدواج الضريبي

● يتحقق عند فرض نفس الضريبة، او ضريبة من نفس النوع، اكثر من مرة على نفس الوعاء، او المادة الخاضعة للضريبة في فترة زمنية واحدة سواء أكان ذلك في نفس البلد او في بلد اخر.

● شروطه:

- ١- وحدة الضريبة المفروضة.
- ٢- وحدة الشخص المكلف بالضريبة.
- ٣- وحدة المال الخاضع للضريبة.
- ٤- وحدة المدة او المناسبة التي تدفع عنها الضريبة.

# نطاق الازدواج الضريبي

بيان	داخلي	خارجي
يقصد به	هو الازدواج الذي تتحقق شروطه داخل دولة واحدة، اتحادية او موحدة.	هو الازدواج الذي يتحقق عندما تفرض السلطات المالية التابعة لدولتين او اكثر نفس الضريبة على نفس الماده و نفس الشخص.
امثلته	ان تقوم الحكومة المركزيه او الحكومة المحلية بفرض نفس الضريبة على نفس المكلف أكثر من مره، مره عند فرض الضريبة النوعية ومرة اخرى عند فرض الضريبة على الدخل.	امتلاك الشخص امولاً في دولة اخرى غير المقيم فيها، فتفرض عليه ضريبة على دخله في الدولة التي يحصل فيها على الدخل، وفي الدولة التي يقيم فيها.
مكافحته	سهولة مكافحته نظراً لوجود سلطة عليا يمكنها منع الازدواج.	ليس من السهولة مكافحته لعدم وجود سلطة عليا تستطيع التنسيق بين الانظمة الضريبية للدول المختلفة لمنع الازدواج. - يوجد اسلوبين لمحاولة مكافحته.

# اساليب مكافحة الازدواج الدولي

## ● الاسلوب الاول:

من خلال النظم الضريبية وذلك عندما تقوم كل دولة -وهي تضع او تعدل نظامها الضريبي- بعدم فرض ضرائب يظهر حق الدولة الاجنبية وازحاً في فرضها.

مثل

- ان تقتصر فرض الضرائب على وجوه النشاط الاقتصادي التي يمارس داخل الدول.
- او الا تفرض ضريبة على مواطنيها المقيمين في الخارج التي انقطعت كل صلاتهم بدولتهم الاصلية.

# اساليب مكافحة الازدواج الدولي

● الاسلوب الثاني:

من خلال المعاهدات و الاتفاقيات الدولية الثنائية او الاجتماعية. بحيث تحدد هذه الاتفاقيات الاموال ومصادر الدخل التي تخضع للضريبة في كل دولة من الدول الموقعه على المعاهده او الاتفاق.

مثل

- ان ينص الاتفاق على ان الضرائب العقارية تفرضها الدولة التي بها موقع العقار.
- والضريبة على الارباح التجارية تفرضها الدولة التي تحقق فيها الربح، او الدولة التي ينتمي اليها المالك.