

الإيرادات السيادية هي تلك الإيرادات التي تحصل عليها الدولة جبرا من الأفراد بمالها من حق السيادة وتشمل الضرائب، والقرض الإجباري وسوف نقتصر على دراسة النوعين الأول والثاني وبالتالي يقسم هذا المبحث إلى: تعتبر الرسوم من الإيرادات العامة التي تدخل خزانة الدولة بصفة تكاد تكون دورية ومنتظمة، وتحصل الدولة على إيراداتها من الرسوم كقابل للخدمات التي تؤديها مرافقها العامة للأفراد من خلال النشاط العام الذي خلق المرفق العام أصلا من أجل القيام به. الرسم هو عبارة عن مبلغ من النقود يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له يترتب عليها نفع خاص له إلى جانب نفع عام. يتضح من هذا التعريف أن الرسم يتميز بأربع خصائص هامة وهي: 2- الرسم يدفع جبرا من الأفراد للدولة: فالرسم يدفع جبرا بواسطة الفرد مقابل الحصول على الخدمة الخاصة التي يتلقاها من جانب إحدى الإدارات والمرافق العامة، وتحدد قيمة الرسوم بمقتضى هذه القواعد القانونية، ويقصد بالأول حالة ما إذا كان الفرد مجبرا قانونا على تلقي خدمة معينة ودفع الرسم المفروض على أداؤها كما في حالة رسوم التعليم الإجباري بالنسبة للمرحلة الأولى من مراحل التعليم ورسوم التطعيم الإجباري، لكن الغالب أن يكون الإكراه معنويا أي أن الفرد يطلب من تلقاء ذاته خدمة معينة تقدمها الدولة دون أن يلزمه القانون بهذا، أو استعمال الفرد لبعض المرافق العامة استعمالا يترتب عليه في الغالب تيسير مباشرة مهنته كاستعمال الموانئ والمطارات (رسوم الموانئ) وبعض الطرق العامة البرية والنهرية (رسوم الطرق). 4- تحقيق النفع الخاص إلى جانب النفع العام: ويعني ذلك أن الفرد الذي يدفع الرسم إنما يحصل على نفع خاص به لا يشاركه فيه غيره من الأفراد يتمثل في الخدمة المعينة التي تؤديها له الهيئات العامة في الدولة، كما أنه يعني أن هذه الخدمة تمثل إلى جانب النفع الخاص نفعا عاما يعود على المجتمع ككل أو على الاقتصاد القومي في مجموعة، تستقل الدولة بتحديد قيمة الرسم الواجب دفعه على بعض أوجه النشاط العام، والواقع يشير إلى أنه ليس من السهل تحديد قاعدة عامة تلتزمها الدولة وهي بصدد تقدير الرسم، بل هناك أكثر من قاعدة تدخل في الاعتبار عند إجراء هذا التقدير، حيث يعتبر الرسم المفروض نتيجة تفاعل هذه القواعد كلها، ويمكن إجمال القواعد الرئيسية في ثلاثة قواعد أساسية: ● القاعدة الأولى: تأخذ بعين الاعتبار التناسب بين نفقة الخدمة المؤداة وبين الرسم المقابل لها، ولا يستلزم أن يتحقق هذا التناسب بالنسبة إلى كل فرد يستفيد من الخدمة على حدة، ● والقاعدة الثانية: هي جعل مبلغ الرسم أقل من نفقة إنتاج الخدمة المقابلة له وذلك بالنسبة إلى خدمات معينة كالتعليم العام والجامعي والخدمات الصحية وتستند هذه القاعدة أما إلى أن مثل هذه الخدمات يترتب عليها نفع عام يعود على المجتمع إلى جانب المجتمع إلى جانب النفع الخاص الذي يعود على دافع الرسم ومن ثم فإن قواعد العدالة تقضي بتوزيع نفقات المرافق القائمة بأداء هذه الخدمات بين الأفراد المنتفعين بها عن طريق دفع الرسوم وبين المجتمع ككل عن طريق فرض الضرائب بأنواعها المختلفة، وفي بعض الحالات تقرر السلطة العامة عدم تحصيل الرسوم إطلاقا عن الخدمات المؤداة كما هو الحال بالنسبة إلى التطعيم ضد بعض الأمراض. ● والقاعدة الثالثة: وهي التي يكون مبلغ الرسم أكبر من نفقة الخدمة المقابلة له وذلك بالنسبة إلى خدمات محددة (بمعناها)، وتستند هذه القاعدة إما إلى الرغبة في التقليل من إقبال الأفراد على طلب الخدمة موضوع الرسم كما هو الحال بالنسبة إلى رسوم الاستحمام في بعض الشواطئ المعينة، إلا أن هذه القواعد كلها لا تمنع من أنه يمكن القول بصفة عامة، فهذه الدولة من فرض الرسم هو الحصول على إيرادات للخزانة العامة، ويتفوق أغلب علماء المالية العامة على أنه في حالة زيادة مبلغ الرسم عن نفقة الخدمة المقابلة له، ونظرا لتعدد أنواع الرسوم وتنوع القواعد التي تتبع في تقديرها، فإن السلطة التنفيذية تكون هي الأقدر على إجراء هذا التقدير، لكن يتعين دائما أن تستند هذه القرارات إلى قوانين تخول لها هذا الفرض، وغالبا ما يتضمن القانون الصادر بفرض الرسوم أو بإجازة فرضها بواسطة السلطة التنفيذية إعفاء طوائف معينة من المواطنين، من دفع هذه الرسوم أو تخفيضها بالنسبة إليهم، ١٧- التفرقة بين الرسم وبعض الإيرادات العامة الأخرى: يتشابه الرسم مع الثمن العام في أن كلا منهما يدفع في سبيل حصول الفرد على نفع خاص له يتمثل في الخدمة التي يقدمها المرفق العام في حالة الرسم وفي الحصول على سلعة أو خدمة معينة من منتجات المشروعات العامة الصناعية والتجارية، كما يتشابهان في أن كلا منهما قد يكون مساويا لتكاليف الخدمة المستهلكة أو أكبر أو أقل منها، وأن الاعتبارات التي تدعو الدولة إلى جعل الرسم أكبر أو أقل من نفقة إنتاجها، ويتشابه الرسم مع الثمن العام أخيرا في أن كلا منهما يتضمن ضريبة مستترة أو مقنعة في حالة زيادة كبيرة عن تكلفة الخدمة أو السلعة المقابلة. - أما أوجه الاختلاف بين الثمن العام والرسم: هناك أوجه متعددة نذكر منها: ● طبيعة المقابل: فالثمن العام يدفع مقابل النفع الخاص الذي يحصل عليه الفرد من السلعة التي تباع لها المشروعات العامة الصناعية والتجارية، بينما يدفع الرسم مقابل نفع خاص مقترن بالنفع العام الذي يؤديه المرفق للمجتمع ككل. ● يتحدد الرسم بناء على القانون أو القرار

الإداري، وبالتالي فإن السلطة العامة هي التي تستقل بتحديد قيمته دون تدخل من جانب الأفراد، أما الثمن العام فإنه يتحدد وفقا لقوانين العرض والطلب في ظل قيام المنافسة الكاملة بين مشروعات الدولة ومشروعات الأفراد الصناعية والتجارية، أو طبقا لقوانين الاحتكارات وقواعدها إذا ما تعلق الأمر بوجود حالة من حالات الاحتكار المالي للدولة. بينما يدفع الثمن العام اختبارا بواسطة مشتري السلعة التي ينتجها المشروع الصناعي أو يتجر فيها المشروع التجاري ولا تتمتع الدولة في سبيل اقتضائه بحق امتياز على أموال المشتري. والعكس بالنسبة للثمن العام الذي تتزايد أهميته نظرا للاتجاه الحديث في الدول المختلفة إلى التدخل في الحياة الاقتصادية وإنشاء الكثير من المشروعات الصناعية والتجارية التي كانت من قبل وقفا على النشاط الخاص. تعرف الإتاوة بأنها عبارة عن مبلغ من المال تفرضه الدولة جبرا على ملاك العقارات بنسبة المنفعة العامة التي عادت عليهم من وراء قيامها ببعض الأشغال العامة، تتشابه الإتاوة إلى حد كبير مع الرسم مما أدى بالبعض إلى النظر إليها على أنها نوع من الرسوم، أما في الرسم فإنه يمكن عدم دفع المقابل النقدي فيه بالامتناع عن الاستفادة من الخدمة التي قرر هذا الرسم في مقابلها في الحالات التي لا يتحقق فيها الإكراه القانوني. وهم الملاك العقاريون لعقارات زادت قيمتها نتيجة لأعمال عامة، أما الرسم يدفع مقابله أي شخص أراد الانتفاع من خدمات معينة، ويقصد بالإتاوة عادة تغطية بعض نفقات المشروعات المترتبة على الأعمال العامة أو ما يتبقى من هذه النفقات، ويرجع هذا إلى أن الملاك العقاريين ليسوا المنتفعين بهذه المشروعات السابقة وحدهم. أما الرسم فيدفعه المستفيد في كل مرة يحصل فيها على الخدمة. فبعد أن توزع النفقات بالميزانية حسب الأهداف التي ترمي الدولة إلى تحقيقها من الإنفاق العام، كان للرسوم فيما مضى وخاصة في القرون الوسطى والعصور التي تلتها دور كبير في المالية العامة جعلها أكثر موارد الدولة بعد القطاع الناتج أساسا من ريع أملاك الدولة الخاصة وذلك لكون الرسوم وبأنواعها لم تكن تتطلب موافقة النواب المكلفين بها (ممثلي الشعب) كما في الضرائب مما جعل الدول تفضل اللجوء إليها، غير أن التطور أدى إلى تغير مفهوم قيام الدولة بالتدخل لتحقيق الصالح العام، فأصبحت تؤدي دورها بناء على مسؤوليتها عن إشباع الحاجات العامة في مختلف المجالات دون أن يقترن هذا الدور بفرض الرسوم على خدمات الدولة وتمول هذه الخدمات العامة من الميزانية العامة. مما أدى إلى اتجاه معظم البلدان إلى الحد منها بإلغائها أو تحويلها إلى ضرائب برفع سعرها ويرجع ذلك إلى انتشار فكرة مجانية الخدمات التي تقوم بها الدولة وهو ما أدى إلى اللجوء لسد تكاليفها إلى الاستعانة بالضرائب التي احتلت المقام الأول بين موارد الدولة. بالإضافة إلى أن المبدأ الحديث الذي يقضي بضرورة موافقة البرلمان على فرض الرسوم قد سلب من الرسم ما كان له من ميزة في سهولة الالتجاء إليه عن الضريبة. تمثل الضرائب في العصر الحديث أهم أنواع الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة لتغطية نفقاتها العامة، وتجبر الدولة الأفراد بالمساهمة في أعبائها العامة عن طريق فرض الضرائب عليهم وفقا لنظام فني معين يقوم على مجموعة من القواعد والمبادئ التي تحكم سلوك الدولة والتزام الأفراد بأداء الضريبة، ولما تثيره من مشكلات فنية واقتصادية وما ينتج عنها من آثار اقتصادية واجتماعية، لذلك فإن دراسة الضرائب تتناول جوانب متعددة ومتشعبة ينبغي الإلمام بها جميعا لاكتمال الإحاطة بهذا الفرع من المعرفة، تعريف الضريبة: هي عبارة عن فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أولا لإحدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية منه في تحمل التكاليف والأعباء العامة دون إن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة. 1- الضريبة فريضة نقدية: تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقود تمشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي ككل لكون أن المعاملات كلها أصبحت تقوم على استخدام النقود سواء في القطاعات العامة أو الخاصة وبما أن النفقات العامة تتم في صورة نقدية فإن الإيرادات بما في ذلك الضرائب لابد وان تحصل كذلك بالنقود. 2- الضريبة تدفع جبرا: ويعنى ذلك أن الفرد ليس حرا في دفع الضريبة بل هو مجبر على دفعها إلى الدولة والجبر هنا قانوني لا معنوي بالنظر إلى قانون الضريبة هو تعبير عن القوة الإلزامية للقاعدة القانونية التي تفرض على الممول النزول أو الخضوع لها من كافة زواياها، فلا تلتزم الدولة برد قيمتها إليه بعد ذلك. 4- الضريبة تدفع بدون مقابل: وتعني هذه الخصيصة أن الممول دافع هذه الضريبة لا يتمتع بمقابل مباشر أو بمنفعة خاصة من جانب الدولة حين دفعه لها، وإن كان هذا لا ينفي أن الفرد قد يستفيد من الخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة باعتباره فردا في الجماعة، 5- الضريبة تمكن الدولة من تحقيق نفع عام: إن الدولة لا تلتزم بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة، الاجتماع... الخ محققة بذلك منافع عامة للمجتمع، ٤ أساس الضريبة: (المصدر الذي تستمد منه الدولة سلطتها في فرض الضرائب) ماهو الأساس القانوني الذي تستند إليه الدولة في فرض الضريبة؟ ولقد سادت في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر مجموعة من النظريات في تأسيس حق الدولة في فرض الضرائب تختلف عن تلك السائدة في العصر الحديث. وتتنوع المجموعة الأولى من النظريات -المعروفة بنظريات المنفعة والعقد- إلى الضريبة بوصفها عقد مالي بين الفرد

والدولة وتستند في ذلك على نظرية العقد الاجتماعي، 1/- نظريات المنفعة والعقد: يعتمد أنصار هذه النظريات أن الفرد يدفع الضريبة إلى الدولة في مقابل المنفعة التي تعود عليه من خدمات المرافق العامة المختلفة، فالدولة تبني خدماتها للأفراد مقابل التزامهم كمشتريين بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب. ويتحمل في سبيل هذا نفقات خاصة، ومن ثم يتعين على الشركاء المساهمة في تمويلها، - ولقد تعرضت هذه الآراء القائمة على فكرة وجود عقد بين الدولة ومواطنيها للعديد من أوجه النقد: مثل صعوبة تقدير المنفعة التي تعود كل دافع ضرائب من خدمات الدولة خاصة الخدمات غير القابلة للتجزئة كالأمن الخارجي والأمن الداخلي والتمثيل السياسي... الخ، ثم إن وظيفة الدولة لا تقتصر على حفظ الأمن فقط فهذا غير صحيح خاصة في العصر الحديث حيث تدخلت الدولة في مختلف نواحي الحياة الاقتصادية والاجتماعية، ومنه فإن التزام الدولة بتقديم خدماتها للأفراد ليس من طبيعة الالتزامات المبنية على العقد. لم يثبت تاريخياً وجود مثل هذا العقد، 2/- نظرية التضامن الاجتماعي (أو القومي): اتجه الفكر الحديث إلى تأسيس حق الدولة في فرض وجباية الضرائب على فكرة التضامن الاجتماعي الموجود بين كافة المواطنين في الدولة والتي تقضي بوجود تضافر الأفراد جميعهم كل بحسب طاقته في مواجهة أعباء التكاليف العامة حتى تتمكن الدولة، باعتبارها ضرورة اجتماعية من القيام بوظائفها الكبرى في حماية المجتمع ككل، وفي توفير أنواع من الخدمات العامة لكافة المواطنين بدون استثناء وبغض النظر عن مدى مساهمتهم الفردية في تحمل هذه الأعباء العامة، وبما أنه من غير الممكن ترك الأمر إلى الأفراد لتقرير مقدار مساهمتهم في تحمل التكاليف العامة فإن الدولة بمالها من سيادة قانونية على المواطنين تقوم بإلزام أو إجبار كل منهم بدفع نصيبه بحسب درجة مقدرته المالية. ويترتب على هذه النظرية عدة نتائج أساسية منها: ١) قواعد الضريبة: يقصد بقواعد الضريبة: المبادئ التي يتعين على المشرع المالي أن يسترشد بها وهو بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة، وتهدف هذه القواعد إلى التوفيق بين مصلحة الممول ومصلحة الخزنة العامة، ولا تزال إلى الآن كمبادئ عامة صحيحة يحسن الاسترشاد بها في هذا المجال. 1/- قاعدة العدالة (أو المساواة): وتعني هذه القاعدة أنه يجب عند فرض الضرائب على المواطنين مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بين الأفراد. وقد خضع مضمون هذه القاعدة في الواقع إلى تطور كبير تبعاً للتطور الاقتصادي والاجتماعي الذي حدث منذ أواخر القرن الثامن عشر. وذهب علماء المالية العامة أول الأمر إلى تصور العدالة على أنها وجوب الأخذ بنسبية الضريبة، أما في العصر الحديث فقد اتجه علماء المالية العامة إلى فكرة أخرى وهي: تصاعدية الضريبة رغبة في تحقيق عدالة أكثر بالتمييز بين الأفراد بحسب مقدرتهم التكليفية. وميعاد الوفاء وطريقة الدفع، ومن ثم يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف أو سوء استعمال للسلطة من جانبها، 3/- قاعدة الملاءمة في الدفع: وتعني هذه القاعدة أن تكون مواعيد جباية الضريبة وطريقة تحصيلها ملائمة لظروف الممول تفادياً لثقل عبء الضريبة عليه. 4/- قاعدة الاقتصاد في التحصيل: تقضي هذه القاعدة بأنه يجب على الدولة أن تختار طريقة الجباية التي تكلفها أقل النفقات، ٥) أهداف الضريبة: ففي ظل الدولة الحارسة (التقليدية) اقتصر هدف الضريبة في الحصول على الأموال اللازمة لتمويل النفقات العامة، - الضريبة المرنة: هي التي لا يؤدي زيادة سعرها. - عند المحدثين: الضريبة الوظيفية: أصبحت الدولة في العصر الحديث تتدخل في الحياة الاقتصادية وبالتالي أصبح للضريبة إلى جانب الغرض المالي، أو محاربة استهلاك بعض السلع الضارة... الخ. - تشجيع أو محاربة بعض أشكال المشروعات عن طريق التمييز في المعاملة الضريبية، تشجيع الادخار والتكوين الرأسمالي عن طريق تقرير بعض الإعفاءات تبعاً لنوع السلعة، ٦) التنظيم الفني للضرائب: وبالتالي فهو ينصرف إلى تحديد العناصر الخاضعة للضريبة والتي تشكل وعاءها، ٧) وعاء الضريبة: وعند تحديد الوعاء يجب التمييز بين: ج/- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة. وقد عرض التاريخ المالي للعديد من المجتمعات أنواعاً كثيرة من هذه الضرائب، الأولى: ضرائب الفردة البسيطة أو الموحدة وهي التي كانت تفرض بسعر واحد (مبلغ معين) على جميع الأشخاص دون النظر إلى الثروات التي يمتلكونها أو الدخل التي يحققونها، ولقد انتشر استخدام ضريبة الرؤوس منذ العصور القديمة عند العرب والرومان وحتى أواخر القرن التاسع عشر وذلك لسهولة إدارتها وتحصيلها، ب- الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة: كتب الاقتصادي الأمريكي هنري جورج كتابه عن الفقر والتقدم عام 1879 نادى فيه بفكرة الضريبة الواحدة وحبذ أن يكون الريع العقاري وعاء لها. الرسوم الجمركية، ويعتبر نظام الضرائب المتعددة أكثر عدالة من نظام الضريبة الواحدة، ج- الضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة: والضرائب غير المباشرة، ورغم هذه التفرقة الشائعة بين علماء المالية العامة، وتعتبر الضريبة غير مباشرة إذا لم تحصل الضريبة مباشرة من الممول. - معيار نقل عبء الضريبة أو معيار الراجعة: وحسب هذا المعيار فإن الضريبة تعتبر مباشرة إذا تحمل بعينها من يقوم بدفعها إلى الخزنة العامة وتعتبر غير مباشرة إذا ما كان المكلف يدفعها يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر (كالمستورد الذي ينقل عبء الضرائب الجمركية لمشتري

السلعة). - معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة: تعتبر الضريبة مباشرة حسب هذا المعيار إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات والاستمرار النسبيين كالضريبة العقارية المفروضة على الملكية والضريبة العامة المفروضة على الإيراد والمفروضة على الدخل، لكل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة مزايا وعيوب نذكر أهمها فيما يلي: 1- تتميز الضرائب المباشرة بثبات حصيلتها نسبيا لكونها تفرض على الثروات والدخول وهي تتصف باستقرار نسبي وذلك بعكس الضرائب غير المباشرة التي تفرض على أفعال وتصرفات متقطعة قد يقوم بها الأفراد وقد لا يقومون بها. 3- تتميز الضرائب المباشرة بإمكانية تطبيق قاعدة الملاءمة عليها نظرا لمعرفة الإدارة المالية للمكلفين بدفعها شخصيا، بينما الممول في الضرائب غير المباشرة مجهول عن الإدارة المالية وبالتالي لا يمكن تحقيق مبدأ الملاءمة. 5- تتميز الضرائب غير المباشرة نظرا لمرونتها بازدياد حصيلتها تلقائيا في أوقات الرخاء نظرا لازدياد النشاط الإنتاجي والاستهلاكي وتداول الأموال بين الأفراد دون الحاجة إلى رفع سعرها، وتخفيف حدة التفاوت في مستويات الدخل وتشجيع بعض فروع الإنتاج الصناعي... الخ، وبشكل عام يمكن القول أن كلا النوعين يكملان بعضهما ويحققان بوجودهما معا نظاما للضرائب أفضل منت نظام يعتمد على أحدهما فقط وهذا هو ما تسير عليه فعلا كافة التشريعات الضريبية، O طرق تقدير الوعاء الضريبي: أ- الطريقة غير المباشرة: وهذه تعتمد إما على طريقة المظاهر الخارجية أو طريقة التقدير الجزافي. بالرغم من وضوح وبساطة هذه الطريقة إلا أنها قد لا تعبر عن القدرة التكليفية للأشخاص. 1- أسلوب الإقرار: يجبر المكلف بأداء الضريبة بتقديم إقرار يبين فيه مقدار وعاء الضريبة بصورة مفصلة، O سعر الضريبة: وإن كان في الغالب يحدد سعر الضريبة في بادئ الأمر، وتكون الضريبة في الحالة الأولى توزيعية، وقد يكون هذا السعر تصاعديا يتغير بالزيادة كلما ازدادت قيمة المادة الخاضعة للضريبة، - لكل ممول مصلحة شخصية ومباشرة في عدم تهرب أحد الممولين من دفع الضريبة ورغم هذه المزايا فإن الضريبة التوزيعية تتصف ببعض العيوب مما جعل الدول تتخلى عنها في العصر الحديث فهي: غير عادلة، - عدم معرفة كل ممول مقدما للمبلغ الذي يتعين عليه دفعه. ويمتاز هذا النوع من الضرائب بـ: - معرفة الممول سلفا لمقدار الضريبة التي يتعين عليه دفعها. ومن عيوب هذا النوع من الضرائب: عدم معرفة الخزنة العامة مقدما وعلى وجه اليقين المبلغ الذي ستحصل عليه. - الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية: أ- التصاعد الإجمالي (أو بالطبقات): وتتلخص هذه الطريقة في تقسيم الدخل إلى عدة طبقات تبدأ كل منها من صفر وتنتهي عند حد معين يزداد كلما انتقلنا من طبقة إلى أخرى ويفرض على كل طبقة سعر خاص بها. ج- التصاعد عن طريق التنازل (أو الضريبة التنازلية):