الجامعة اللبنانيّة
كليّة الحقوق والعلوم السيّاسيّة والإداريّة
الفرع الأوّل

تنفيذ الواردات في المصلحة الماليّة الإقليميّة في محافظة بعلبك – الهرمل

تقرير أُعدّ لنيل شهادة الماستر المهني في القانون العام

إعداد: فرح عبدالله الزين

إشراف: الدكتور صالح طليس

العام الدراسي: ٢٠١٧- ٢٠١٨

المالية العامة فرع من فروع القانون العام، تتطلّب الإحاطة بها وشرحها وفهمها معرفة كبيرة وتدقيق في هذا القانون. فعلم المالية العامّة هو علم مهتمّ بالنشاط المالي للدولة في إنفاقها لما تتحصّل عليه من إيرادات ومحاولة الموازنة بينها.

حيث أنّ الوضع المالي يكون المرآة العاكسة لحالة الاقتصاد وظروفه، وحتّى للحالة السياسية وظروفها في فترة زمنيّة معيّنة، بحيث كلّما كان النظام السياسي رشيداً وسياسة الدولة رشيدة كلّما كانت ميزانيّة هذه الدولة رشيدة بالتبعيّة وذلك ليس سوى ترجمة للمقولة الشهيرة "أعطني سياسة حسنة أنشئ لك نظاماً ماليّاً حسن"[١].

" faites-moi de la bonne politique je vous ferai de bonne finance"

والمقصود بالنشاط المالي، الذمّة المالية العامّة للدولة بأركانها الثلاث: النفقات العامّة (المصروفات العامّة) والإيرادات العامّة (المقبوضات العامّة) والميزانية العامّة (التوازن بين النفقات العامة والايرادات العامّة ومحاولة عدم الخروج عن مبدأ توازن الميزانية).

وقد ظهرت ماليّة الدولة العامّة مع تكوّن المجتمعات وتكوّن الهيئات المركزيّة، ولكنّها عرفت أوّلاً من خلال الحضارات القديمة بتفاعلها الإنساني وإمكاناتها الماديّة والبشريّة ونظمها وتشريعاتها وقوانينها الوضعيّة، وتطوّرت مع تطوّر هذه المجتمعات ونظمها السّياسيّة والإقتصادية والإجتماعية.

فكان مفهوم الماليّة العامّة مقيّداً بالبحث عن كيفيّة الحصول على الواردات لتغطية النفقات الضرورية دون أن يكون لتلك النفقات أي تأثير على مختلف الأوضاع.

بقي هذا المفهوم حتّى نهاية الربع الأول من القرن العشرين، وبروز الأزمات الاقتصاديّة، ممّا دفع الدّولة لأن تعي مخاطر إحتكار المبادرة الفرديّة والبعيدة عن رقابة السلطة وتوجيهها للنشاطات الإقتصاديّة.

لهذا برزت الضرورة لتدخّل الدولة لإصلاح الخلل الناجم عن الاقتصاد الحرّ ممّا أدّى إلى اتّساع وتشعّب

[١] سوزي ناشد؛ الماليّة العامّة، النفقات العامّة- الإيرادات العامّة- الميزانيّة العامّة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقيّة، بيروت ، ٢٠٠٦، ص.٦

مهام الأخيرة لتدخل في كافّة الميادين التي كانت بعيدة عنها سابقاً.

هذا الإتّساع في دور الدولة الحديثة إنعكس على تأمين الواردات الضروريّة لتغطية النفقات التّقليديّة المحدودة، إذ أصبحت وسيلة بيد الدولة تستخدمها لتنظيم مختلف القطاعات الاقتصادية بشكل متوازن.

وبفضل هذا المفهوم الجديد للماليّة العامّة تكون السياسة الماليّة قد أضحت تمثّل التعبير الحقيقي للسياسة الإقتصاديّة والإجتماعيّة المعتمدة من قبل الحكومة.

هذه السياسة الماليّة يعبّر عنها بالموازنة، التي تشكّل الوسيلة الأساسيّة لتأليف ماليّة الدولة. كما أنّها أداة رئيسيّة للتخطيط الاقتصادي والمالي ولترشيد الإنفاق العام ولتحسين الأداء المالي، وإن كانت عمل تقني ذو بعد سياسي يعبّر عن توجّهات الدولة وخططها في جميع الحقول: الماليّة والإقتصادية والإجتماعيّة.

وهذا ما نستنتجه من تعريف المرسوم الفرنسي الصادر في ١٩٥٦/٦/١٩ للموازنة [٢]"Budget" بأنها: الصيغة التّشريعيّة التي تقدّر بموجبها أعباء الدولة ومواردها ويؤذن بها ويقرّرها البرلمان في قانون الموازنة الذي يعبّر عن أهداف الحكومة الاقتصادية والماليّة، ومن هنا نلاحظ مدى التشابه مع تعريف الموازنة في لبنان بالعودة للم. ٣ من قانون المحاسبة العموميّة –"صك تشريعي تقدّر منه نفقات الدولة وواردتها عن سنة مقبلة، وتجاز بموجبه الجباية والإنفاق" – لكنّه (أي الأوّل) أكثر تفصيلاً.

وإجازة الإنفاق تعني فقط إمكانيّة استعمال الإعتماد المرصد في الموازنة، في حين أنّ إجازة الجباية تنطوي على إلزام السلطة التنفيذيّة بالقيام بأعمال التّحقّق والجباية تحت طائلة العقوبات، مع إمكانية تجاوز الأرقام المقدّرة للواردات فقط دون التّعدي على قيم الاعتمادات المصدّقة للنفقات.

ويصطلح عادةً بمسألة تنفيذ الموازنة وزارة الماليّة التي تقوم بواسطة مصالحها ومرافقها المختلفة بتحقيق معظم الواردات العموميّة وتحصيلها.

[2] Louis Trotabas; Droit budgetaire et comptabilite publique, 5 e edition, Dalloz, Paris, 1995, p.16

بيد أنّ دراستنا ستتركّز على تنفيذ الواردات من قبل المصلحة الماليّة الإقليميّة في محافظة بعلبك – الهرمل لكونها مع باقي المصالح الماليّة الإقليميّة أجهزة أساسيّة ونقاط انطلاق ترتكز عليها المديريّة العامّة الماليّة لإنجاز عملها، ومن ثمّ استكشاف مكامن الضعف على المستويين العملي والقانوني لمحاولة معالجة شقّ من الأزمات الماليّة.

ويُقصد بالإيرادات العامّة، كأداة ماليّة، مجموعة الدخول التّي تحصل عليها الدولة من المصادر المختلفة من أجل تغطية نفقاتها وتحقيق التوازن الاقتصادي والإجتماعي.

وموازنة الواردات تقسم إلى عدّة أبواب تتضمّن الضرائب المباشرة وغير المباشرة والرسوم وحاصلات أملاك الدولة والقروض والإصدار النقدي (كإيرادات إستثنائيّة).

وعليه فإنّ الإيرادات العامّة هي، إذاً، مجموع المبالغ النقديّة أو الأموال الّتي تحصل عليها الدولة من خلال الأشخاص العامّة لغرض تغطية النفقات، وتفعيل السياسة الماليّة.

ويضمّ تنفيذ الواردات بغالبيّتها (خاصة فيما يتعلّق بالضرائب)، نوعين من العمليّات وهي التحقّق والجباية. بحيث ترمي عمليّات التحقّق إلى التفتيش عن المواد الخاضعة للضرائب وإحصائها وتحديد مطارحها، وفرض معدّلات ضريبّة وتنظيم جداول التكليف أو أوامر القبض للضرائب المتوجّبة، ووضعها موضع التنفيذ. ويقوم بهذه العمليّات موظّفون إداريّون.

أمّا عمليّات الجباية فترمي إلى استيفاء الضرائب، وقيد قيمتها في سجل الواردات ويقوم بها المحتسبون ومعاونوهم.

إنّ هذه العمليّات سنشرحها كلّها في متن بحثنا، وكيفيّة إجرائها نظراً لما تحظى به الإيرادات، سيّما الضرائب، بأهميّة كبرى سواء بالنسبة للسلطة السياسيّة أو الأفراد. إذ هي الحديث الشاغل ومحور الإهتمام والركيزة الأساسيّة للمجتمع ككلّ وفي شتّى الأوقات والأزمان.

ومن الضروري جداً الإحاطة علماً بتأثير الإيرادات وكميّاتها وكيفيّة فرضها والحصول عليها على مختلف جوانب الحياة. وبالتالي إلزاميّة حثّ المواطنين على الإلتزام بها وحمايتها، لما تعكسه على وضع البلد، ازدهاراً أو تأخّراً.

لذلك كلّه، لا بدّ من الغوص في مختلف جوانب عمليّة تنفيذ الإيرادات سواء عمليّاً أم علميّاً لمعرفة المشاكل الفعليّة والثغرات القانونيّة التي تعترض عمل الجهات المعنيّة وتعيق تطوّر إقتصادنا لا سيّما في أيّامنا هذه العصبية، ومع تنامي حجم الديون والقروض وفوائدها، علّنا بمعالجة شقّ من منظومة إقتصاديّة كبيرة ، نفتح باباً جديداً أو منفذاً لحلّ ولو معضلة، الأكيد أنها ستنعكس نفعاً لما نحن عليه اليوم – كسلطة سياديّة – من تدهور وخضوع وعدم إكتفاء بما نملك.

فلا تكفي دراسة النصوص القانونيّة وتفسيرها وتحليلها، بل لا بدّ لنا من الدخول أيضاً في مواقع عمليّات التحقّق والجباية للتعرف عن قرب وكثب عليها، وهذا ما سنقوم به كما سبق وأوردنا، من خلال دراسة التطبيق العملي في المصلحة الماليّة الإقليميّة لمحافظة بعلبك – الهرمل، التي تقع تحديداً في بعلبك ضمن نطاق منطقة دورس، وإجراء التدريب فيها لمدّة شهرين لملاحظة ومشاهدة ما يحصل والاستفسار عن كافة التفاصيل لما تحويه من دقّة وأهميّة، من خلال المقابلات الفرديّة مع أفراد العمل والتي كان بعضها مخطّطاً ومنظّماً وبعضها الآخر مفتوحاً غير محدّد مسبقاً وحرّاً بعض الشيء عندما لا يتعلّق الأمر بمعلوماتٍ سريّة.

كلّ ذلك بغية التّوصّل إلى الإجابة في نهاية المطاف عن مختلف الإشكاليّات وأبرزها.

فما هي الإيرادات؟ وما هي أنواعها؟

كيف تتمّ عمليّة تحصيلها؟ وما هي المشاكل والصعوبات التي تعترض إتمام هذه العمليّة؟

بالنتيجة، ما الحلول التي يمكن العمل على تطبيقها لحلّ بعض المعضلات الشائكة؟

للإجابة عن هذه الإشكاليات، كان من الضروري أن نعتمد في مستهلّ بحثنا المنهج الوصفي الذي هو أسلوب من أساليب التحليل المركّز على معلومات كافية ودقيقة عن موضوعنا اطلعنا عليها خلال فترة زمنيّة استمرّت من ٢٠١٧/١١/٨ لغاية ٢٠١٨/١/١٠، من أجل الحصول على نتائج عمليّة ثمّ تفسيرها بما ينسجم مع المعطيات الفعليّة.

بالإضافة إلى المنهج التحليليّ الإكتشافي لتجزئة الموضوع إلى أبسط عناصره بغية التّمعّن في دراسته والتّعمق في معرفته باستخدام الوثائق المختلفة من كتب ودراسات ومقالات وقرارات وأبحاث خاصّةً في الفصل الثاني، وكما ذكرنا سابقاً من خلال الملاحظة والمقابلات التي أجريت بالرغم من صعوبة الحصول على موافقة إجرائها بادئ ذي بدء لما تتّصف به المديريّة من طابع سريّ وتحتوي عليه من أرقام ومعلومات لا يمكن الإطّلاع عيها، إلّا أنّ رئيسها الأستاذ إبراهيم همدر وغالبيّة الموظّفين فيها أظهروا تعاوناً كبيراً وهم مشكورين جزيل الشكر لمساعدتهم.

وعليه لعرض دراستنا سينقسم تقريرنا على الشكل التالي:

الفصل الأوّل: أعمال التّدريب العمليّة.

المبحث الأوّل: وصف المصلحة الماليّة العامّة بعلبك – الهرمل وفترة التدريب.

المطلب الأوّل: إنشاء وأقسام المصلحة

المطلب الثاني: مجريات فترة التدريب

المبحث الثاني: وصف الأعمال في ماليّة بعلبك–الهرمل وما تعترضها من مشكلات

المطلب الأول: أعمال المصلحة الماليّة العامّة في بعلبك الهرمل

المطلب الثاني: المشكلات التي تعترض أعمال المصلحة الماليّة العامّة بعلبك الهرمل

الفصل الثاني: تنفيذ الواردات قانوناً

المبحث الأوّل: أنواع الواردات ومصادرها

المطلب الأوّل: موارد الدولة من أملاكها الخاصّة

المطلب الثاني: موارد الدولة من الرسوم

المطلب الثالث: موارد الدولة من الضرائب

المطلب الرابع: الإصدار النقدي والقروض

المبحث الثاني: تنفيذ الواردات العموميّة

المطلب الأوّل: تقدير الرسم وفرضه

المطلب الثاني: تقدير الضرائب

المطلب الثالث: تحصيل الضرائب

المطلب الرابع: الثغرات في النظام الضريبي اللبناني

الخاتمة.

الفصل الأوّل: أعمال التدريب العمليّة

سنقوم في هذا الفصل بالإطّلاع على مديريّة الماليّة العامّة وما يلحق بها من أجهزة وصولاً إلى ماليّة بعلبك – الهرمل والتعرّف عليها عن قرب سواء لجهة إنشائها وأقسامها التي تتألّف منها ثمّ ما يتعلّق بفترة التدريب (مبحث أوّل)، أو لجهة وصف الأعمال فيها وما تعترض هذه الأخيرة من مشكلات (مبحث ثاني).

المبحث الأوّل: وصف المصلحة الماليّة الإقليميّة في بعلبك – الهرمل وفترة التدريب

يتولّى وزير الماليّة شؤون وزارة الماليّة التي تشكّل سلطة الوصاية على العديد من المديريّات والمؤسّسات العامّة التابعة لها والتي تكون مواضيعها وأهدافها ومبرّرات إنشائها ذات طابع مالي.

إذ تضمّ الوزارة إلى جانب مديريّة الماليّة العامّة، مديريّة اليانصيب الوطني، المديريّة العامّة للشؤون العقاريّة، المجلس الأعلى للجمارك، المديريّة العامّة للجمارك، المعهد المالي، إدارة التبغ، بالإضافة إلى مفوّضي الحكومة لدى مصرف لبنان.

تحظى مديريّة الماليّة العامّة بأهميّة كبرى فيما يتعلّق بالموازنة العامّة نظراً لدورها المباشر في مختلف مراحل إعدادها وتنفيذها.

يرأس هذه المديريّة، مدير الماليّة العام ويعاونه مفوّض حكومة ومركز إلكتروني.

وتتّصل بها عدّة أجهزة وهي:

- مديريّة الخزينة والدين العام.
- مديريّة الصرفيات.

- مديريّة الموازنة ومراقبة النفقات.
- مديريّة الشّؤون الإداريّة.
- مديريّة المحاسبة العامّة.
- مديريّة الواردات.
- مديريّة الضريبة على القيمة المضافة.
- وماليات المحافظات (جبل لبنان، لبنان الشمالي، النبطية، البقاع، لبنان الجنوبي، عكّار وبعلبك – الهرمل) التي تشكّل وحدات إقليميّة متّصلة بمديريّة الواردات.

سنتناول من هذه النقطة الأخيرة (ماليّات المحافظات)، ماليّة بعلبك–الهرمل فأصفها في المطلب الأوّل، وأصف فترة التدريب فيها في المطلب الثاني.

<u>المطلب الأوّل: إنشاء وأقسام المصلحة:</u>

ففي تاريخ ١٦ تمّوز ٢٠٠٣ صدر قانون إنشاء محافظة بعلبك – الهرمل. وبعدها بتاريخ ١١ شباط ٢٠٠٤ قضى المرسوم ١١٨٦١ بإحداث أجهزة للوزارات في محافظتي بعلبك – الهرمل وعكّار. إلى أن تمّ فعليّاً إستحداث وظيفتي (رئيس ماليّة) في ماليّة محافظة بعلبك – الهرمل وماليّة محافظة عكّار[٣] بموجب المرسوم ١٤١١٩ تاريخ ٤ شباط ٢٠٠٥ (متعلّق بالملاك العددي للوظائف الدائمة في وزارات الماليّة – مديريّة الماليّة العامّة).

لكن لم تتمّ المباشرة بالعمل في ماليّة بعلبك – الهرمل حتّى تاريخ ٣ كانون الثاني ٢٠١١ في مبنى مستقلّ أنشئ بمدينة بعلبك تحديداً في بلدة دورس وسمّي بمبنى "مصلحة الماليّة الإقليميّة في محافظة بعلبك – الهرمل" والذي تألّف بحسب المرسوم ٦٧٤٠ تاريخ ٢٨ تشرين الأول ٢٠١١ من الدوائر التالية:

- **دائرة خدمات المكلّفين.**

[٣] مرسوم ١٤١١٩؛ تعديل للمرسوم ٢٤٨٥ الصادر في الجريدة الرسميّة، عدد٧، بيروت، تاريخ ١٧-٢-٢٠٠٥، ص. ٧٢٥-٧٢٨

- **دائرة الإلتزام.**
- **دائرة الضرائب النوعيّة.**
- **دائرة التدقيق.**
- **دائرة معالجة المعلومات.**
- **دائرة متابعة التحصيل.**
- **دائرة الإعتراضات.**
- **الدائرة الإداريّة .**

بالإضافة إلى **المركز الإلكتروني** و**قسم خدمات المكلّفين الذي أنشئ في قضاء الهرمل.**

يتكوّن ملاك ماليّة بعلبك – الهرمل من ١٥ موظّف موجود فعليّاً فقط، بحيث تبلغ نسبة الشواغر ما يقارب ٨١%.

فرئيس المصلحة الماليّة هو أيضاً رئيس دائرة الإعتراضات.

ورئيس: دائرة التحصيل ودائرة الضرائب النّوعيّة ودائرة خدمات المكلّفين ذاته.

ورئيس: دائرة الإلتزام الضريبي ودائرة التدقيق ودائرة معالجة المعلومات ذاته.

وهناك رئيس للدائرة الإداريّة.

وعدد محدود من المراقبين الأصليين كل واحد منهم يشغل الدائرة التي عيّن فيها قانوناً، إلّا أنّهم أيضاً مكلّفون في دوائر إضافيّة غير التي عُيّنوا فيها.

ومحرّر واحد وأمين مستودع وحاجب، دون أن يكون هناك أي مراقب ضرائب رئيسي بالرغم من أنّ عددهم من المفترض أن يكون ١٤.

المطلب الثاني: مجريات فترة التدريب:

على الرغم من قلّة عدد الموظّفين، فالمميّز فيهم أنّهم يجمعون فئتين من العمر، تلك التي تمتلك الخبرة وتلك التي تنبض بروح الشباب والتجرّد، ما يجعلهم يؤدّون عملهم بشكلٍ ملفت وتعاون أكبر الأمر الذي كان ملحوظاً طيلة فترة تدريبي (شهران) وتنقلي بين كل الدوائر.

عدا عن أنّهم كانوا يعملون ساعات إضافيّة عن دوامهم الأساسي من الثامنة صباحاً حتّى الثّالثة من بعد الظّهر طيلة أيّام الأسبوع باستثناء السبت والأحد.

وعلى الرغم أيضاً من كلّ هذا الضغط في العمل والذي ظننت لدى أوّل زيارة لي للمصلحة أنّه سيحول دون قدرتي على التّعمق في معرفة وفهم كافّة العمليّات التي تدور في كل دائرة، إلّا أنّني استطعت بفضل تعاون الغالبيّة معي ومساعدتهم لي وتسهيل إستيعاب الإجراءات التي تحصل، كوني كنت بمثابة من يخوض معتركاً عمليّاً جديداً، بالدرجة الأولى. وتنظيم الوقت وإستغلال ساعات الصباح المبكرة لإجراء مقابلاتي أو دقائق نهاية الدوام في حال كان الموظفون في ضغط عملٍ كبير أثناءه بالدرجة الثانية من الإطّلاع على كلّ ما يجري ويدور.

ولم تقتصر مساعدة العاملين في ماليّة بعلبك– الهرمل على إعطاء صورة مبسّطة عن العمل الذي يجري إتمامه في كلّ قسم، إنّما شملت هذه المساعدة سماح رئيس المالية الأستاذ إبراهيم همدر، لي الإطّلاع على التّقرير السنوي الذي يعدّه لمديريّة الواردات مع التّحفّظ بالطبع عن المعلومات التي تحمل الطابع السريّ.

هذا وقد تمّ إرشادي للمعهد المالي (باسل فليحان) الذي يقع في بيروت (دوّار العدليّة – قرب مركز الـ T.V.A) حيث يوجد مكتبة ماليّة إستطعت الإستفادة منها بشكلٍ كبير نظراً لوفرة المراجع الماليّة سيّما الحديثة منها، والتي أضفتها إلى قائمة مراجعي المأخوذة بشقٍ كبير من مكتبة الجامعة اللبنانيّة – كليّة

الحقوق والعلوم السيّاسيّة والإداريّة، وكذلك لما يصدر المعهد من كتيّبات جدّ مهمّة، كلّ كتيّب منها بمثابة دليل واف عن ماليّة البلاد وموازنتها والإجراءات الماليّة التي تحصل.

إضافة إلى مجموعة المراسيم والقوانين والتعميمات الحديثة التي اطّلعت عليها في المصلحة الماليّة، حيث أنّ هناك إعفاءات بين الفترة والأخرى وتسويات وتنزيلات وبنود جديدة يصدرها وزير الماليّة من شأنها كسر جمود العمل ورتابته والبقاء على أهبّة الإستعداد لأي تعديل جديد.

ودراسة بعنوان "القطاع الضريبي اللبناني: الواقع الحالي إصلاحات وزارة الماليّة والخطوات الأساسيّة لتفعيل القطاع" أعدّتها الشبكة الوطنيّة لمكافحة الرشوة بالتعاون بين الجمعية اللبنانية لتعزيز الشفافيّة – لا فساد ومركز المشروعات الدوليّة الخاصّة، في كانون الثاني من عام ٢٠١٠.

أما عن ماهيّة الأعمال التي يقوم بها الموظّفون في دوائر المصلحة الماليّة فسنبيّنها ونشرحها في المبحث الثاني إلى جانب المشكلات التي تعترض سير هذه الأعمال.

المبحث الثاني: وصف الأعمال في ماليّة بعلبك–الهرمل وما تعترضها من مشكلات:

جاءت خطوة إنشاء ماليّة بعلبك–الهرمل، مع كلّ الصعوبات التي تواجهها، كحلّ ودعم للدولة ولسكّان المحافظة من خلال ما تبذله وتقوم به من أعمال سنلقي الضوء عليها في المطلب الأوّل. لنصل في المطلب الثاني إلى إضهار تلك المشكلات التي تعترضها.

المطلب الأوّل: أعمال المصلحة الماليّة العامّة في بعلبك–الهرمل

تتولّى في كلّ محافظة المصلحة الماليّة الإقليميّة الصّلاحيّات والمهام المنوطة بها بموجب النصوص المرعيّة الإجراء وتقوم بصورة خاصّة بتنفيذ السياسات الضريبيّة، الإشراف على الدوائر والمحتسبيّات التابعة لها، إدارة عمليّات الضرائب والرسوم التي تدخل ضمن صلاحيّاتها بموجب القوانين والأنظمة النافذة، متابعة التحصيل ومراقبته، تأمين المراقبة الضريبيّة وفق البرامج الموضوعة من مديريّة الواردات، تجميع إحصاءات الضرائب والرسوم، معالجة ومتابعة الإعتراضات ورفع نتائج العمليّات والإقتراحات اللازمة إلى الجهة المختصة ذات الصلة ضمن مديريّة الماليّة العامّة وتبلغ نسخ عن هذه المراسلات إلى مدير الماليّة العام[٤].

وحيث أنّ المصلحة الماليّة الإقليميّة تضمّ ٥ دوائر تحقّق:

- **دائرة خدمات المكلّفين.**
- **دائرة الضّرائب النوعيّة.**
- **دائرة الإلتزام الضريبي.**
- **دائرة التدقيق.**
- **دائرة معالجة المعلومات.**

وكما ذكرنا في المبحث الأول هناك:

[٤] المادّة ٢، مرسوم ١٨٠٤٧، إعادة تنظيم المصالح الماليّة الإقليميّة في ملاك وزارة الماليّة، الجريدة الرسميّة، بيروت، تاريخ ١١-٩-٢٠٠٦

- **دائرة التحصيل.**
- **دائرة الإعتراض.**
- **الدائرة الإداريّة.**

بالإضافة إلى **المركز الإلكتروني،** التي تقوم كلّها بالتعاون فيما بينها لإتمام عمل المصلحة.

إذ تنفرد كل دائرة بمجموعة وظائف تكون مكمّلة ومتمّمة لتلك التي تؤدّيها الدائرة الأخرى.

<u>الفقرة الأولى</u>: دائرة خدمات المكلّفين:

تتولّى دائرة خدمات المكلّفين في مركز المحافظة والتي تضمّ إلى جانبها قسمها الموجود في قضاء الهرمل أيضاً وتشرف على أعماله، بشكلٍ عام، وكما تدلّ تسميتها، تقديم الخدمات إلى المكلّفين. فهي مناطة بتوزيع نماذج المطبوعات والأدلة الضريبيّة والمنشورات وإستلام جميع أنواع المعاملات وتلقّي الاتصالات والإستفسارات من المكلّفين والإجابة عنها أو إحالتها إلى المراجع المختصّة، حيث أنّها تستلم وتسجّل مباشرات العمل، تدقّق في المستندات فيما إذا كانت موجودة كلّها ومستوفية الشروط وتنجز دراستها أو تحيلها إلى دائرة الإلتزام الضريبي بحسب الصلاحيّة إذا لم يكن هناك تصريح بمباشرة العمل أو تأخّر بالتصريح.

كما وتستلم وتسجّل طلبات التوقّف عن العمل إذ أنّ التوقّف عن العمل يحتاج إلى تصريح خاص لعدم تكليف المواطن بالضريبة عن دخل لم يعد يستوفيه وارباح لم يعد ينتجها. وتدقق بمستندات طلبات التّوقّف عن العمل، ثمّ تحيلها إلى دائرة الإلتزام الضريبي لإجراء الكشف على مركز العمل والتأكد من التوقّف الفعليّ عن العمل.

وتدرس الدائرة أيضاً طلبات براءات الذمّة فيما يتعلّق بضريبة الدخل، وتحيلها إلى الدوائر الأخرى إذا توجّب الأمر (مثلاً ضريبة الأملاك المبنيّة تحوّل على دائرة الضرائب النوعيّة...).

تعطي الإفادات على اختلاف أنواعها (كالإفادة التي تعطى للعسكريين بالوضع الضريبي...) وتبتّ بالتعهدات كتلك المتعلّقة بعدم استخدام أجير.

وتقوم بإعطاء صورة عن التصاريح، والشهادات.. ودراسة القيم التأجيريّة المحوّلة من دائرة الأملاك المبنيّة والمتضمّنة إشغالات تجاريّة من المالكين، ودراسة طلبات تخمين الحصص أو المؤسسات الفرديّة المحوّلة من رسم الإنتقال لإدراجها ضمن تركة المتوفّين.

بالتالي تنجز دائرة خدمات المكلّفين معاملات المكلّفين وتستوفي قسم من الضرائب غير المباشرة (رسم الطابع المالي، المشروبات الروحيّة، ضريبة الملاهي...)، والمحدّدة بقرارات تصدر عن وزير الماليّة.

(على سبيل المثال، في العام ٢٠١٦ أنجزت ٩٧%[٥] من المعاملات الواردة إليها على الرغم من كل العوائق والصعوبات والضغوطات). وتعدّ بنتيجة مهامها تقارير دوريّة عن عمليّات خدمات المكلّفين وتطوّرها.

<u>الفقرة الثانية:</u> دائرة الإلتزام الضريبي:

تتأكّد دائرة الإلتزام الضريبي من تطبيق المكلّفين للإجراءات الضريبيّة المرعيّة كافة. وتعنى باكتشاف غير المصرّحين عن ضريبة الدخل وكذلك المصرّحين خارج المهلة والذين لم يسدّدوا الضرائب والغرامات المتوجّبة عليهم.

ولا تقتصر مهامها على البحث والتحرّي عن المكتومين وملاحقتهم بل تمتدّ إلى درس ملفّات التّوقّفات عن العمل المحالة إليها من دائرة خدمات المكلّفين فتجري التدقيق المكتبي والميداني والكشف على مراكز عمل المكلّف وتنظّم محاضر وتقارير بالمخالفات المكتشفة وتصدر التكاليف الواجب فرضها على المخالفين. وتحدّد ما إذا كان ممكناً إعطاء براءات ذمّة عند الإقتضاء.

[٥] ابراهيم همدر؛ التقرير السنوي للمصلحة الماليّة الإقليميّة في محافظة بعلبك- الهرمل، دورس- لبنان، ٢٠١٦، ص. ١٠

وتنظر دائرة الإلتزام في معاملات التفرّغ عن الحصص وتحليلها، وتحدّد حصّة المتوفّي المكتوم من خلال طلبات تخمين تركته التي تُحال إليها من قبل دائرة الضرائب النّوعيّة.

هذا وتعدّ لدائرة التدقيق الميداني برامج درس لفصول معيّنة.

بالإضافة إلى أنّها تبدي الرأي وتجيب على كافّة الإحالات المرسلة من مديريّة الواردات والدوائر الأخرى، وتقدّم الإقتراحات والتوصيات الضروريّة لتعديل أو توضيح الأدلّة والمنشورات.

وبالنهاية تعدّ أبحاث وتحاليل حول درجات الإلتزام بالضريبة لمختلف القطاعات الاقتصادية والمهنيّة ضمن نطاق المصلحة الماليّة الإقليميّة وتسعى لإقتراح الحلول المناسبة حيث أنّ التهرّب من التصريح عن مباشرة العمل ودفع الضريبة وعدم وعي المواطن بواجباته الضّريبيّة بما يكفي... كلّها أمور تعيق عمل الدّوائر الماليّة وتعود على الدولة وخزينتها بالضرر، ما يشير لمدى أهميّة وجود دائرة الإلتزام الضريبيّ التي على الرّغم من دقّة وصعوبة عملها إلّا أنها في سعي دائم لمكافحة أوجه التهرّب وعدم الوعي الضريبي.

<u>الفقرة الثالثة:</u> دائرة الضرائب النوعيّة:

تتولّى دائرة الضرائب النوعيّة إدارة الأعمال الضريبيّة المتعلّقة بضريبة الأملاك المبنيّة ورسم الإنتقال سواء للمصرّحين أو المكتومين الواردة إليها معلومات عنهم من دوائر أخرى (كدائرة الإلتزام الضريبي).

فتستلم المعاملات والتصاريح من دائرة خدمات المكلّفين في المصلحة الماليّة الإقليميّة وتدرسها وتنجزها وتعيدها إلى الدائرة. إذ تدقّق وتعدّ التكاليف التي تدخل في اختصاصها، إن من خلال معلومات مقدّمة إليها مباشرة من أصحاب العلاقة أو من خلال تحويلات واردة إليها من دوائر أخرى (كالإلتزام مثلاً).

كما وتعالج براءات الذّمة المحالة إليها من دائرة خدمات المكلّفين والمتضمّنة أملاك مبنيّة، وتسجّل عقود الإيجار الواردة من البلديّات. وتزوّد كل من دائرتي الإلتزام والتدقيق بما تحتاجه من معلومات عند دراسة الملفّات. كما تتولّى إصدار جداول إضافيّة شهريّة وتدقيقها وترحيلها إلى دائرة التحصيل بالنسبة لضريبة

الأملاك المبنيّة، في حين تتولّى إصدار جداول فصليّة وتدقيقها وإرفاق أوامر القبض وإعداد الجداول الإجماليّة وإرسالها إلى مديرية الواردات، المحاسبة العامّة والمحتسبيات المحليّة بالنسبة لرسم الإنتقال.

وتلتزم دائرة الضرائب النوعيّة بالتعاميم الصادرة عن وزير المالية وتعليمات مدير الواردات.

وفي النهاية تعدّ تقارير وبيانات دوريّة عن عمليّات الدائرة ونتائجها.

(في عام ٢٠١٦، أنجزت دائرة الضرائب النوعيّة، حوالي ٩٩% من المعاملات الواردة والداخلة، ضمن المهل القانونيّة فيما يتعلّق بضريبة الأملاك المبنيّة، و٦٥% من المعاملات الواردة فيما يتعلّق برسم الإنتقال[٦]).

<u>الفقرة الرابعة:</u> دائرة التدقيق:

تدقّق دائرة التدقيق في ملفّات المكلّفين وفقاً للبرامج المعدّة لهذه الغاية والأسس والمعايير والإجراءات المحددة لذلك وإصدار التعديل وإعلامات الضريبة.

فالتدقيق يبدأ منذ أوّل كلّ سنة. إذ لا يقتصر درس الملفّات على أعمال المكلّفين إنّما أيضاً يشمل معاملات التفرّغ عن الحصص والتّوقف عن العمل وغيرها من المعاملات والشكاوى التي تحال إليها عن عمليات التدقيق والتأكد ممّا إذا كانت تصاريح المكلّف صحيحة ومعدّة وفقاً للقانون، تمهيداً لإحالتها على دائرة التحصيل.

ويستوجب عملها الكثير من الدقة والتّأنّ في جمع المعلومات وإعداد المحاضر والتقارير والكشف الميداني والتدقيق والمقارنة بين المعلومات التي تملكها وتلك التي قدّمها المكلّف.

وبالرّغم من ذلك تمّ إنجاز جميع الملفّات بالكامل باستثناء عدد قليل من الملفّات كانت لا تزال الدائرة تعمل على إتمامها خلال فترة التدريب.

وكما كل الدوائر فإنّ دائرة التدقيق تعدّ تقارير وبيانات دوريّة عن عمليّات التدقيق ونتائجها.

---

[٦] ابراهيم همدر؛ التقرير السنوي للمصلحة الماليّة الإقليميّة في محافظة بعلبك – الهرمل، مرجع سابق، ص. ١٥ و ١٦

الفقرة الخامسة: دائرة معالجة المعلومات:

تشكّل دائرة معالجة المعلومات أيضاً دائرة من دوائر التحقّق، فهي تعالج المعلومات المتعلقة بالتصاريح سواء وُجِدَ خطأ فيها أو فروقات.

وتنجز الإحالات المرسلة اليها من مديرية الواردات والمتعلقة بفروقات التصاريح لمختلف الأعوام وتعالج مشاكل إدخال التصاريح على النظام الضريبي الباب الأول والباب الثاني وسجل مشاكل البريد وطريقة التكليف وغيرها.

إذ تراجع المكلفين بشأن أية معلومات متعلقة بالتصاريح عند الحاجة ثمّ تجري مطابقة بين التصاريح والمقبوضات التابعة لها وتعدّ بذلك التكاليف الناتجة عن الفروقات.

كما تعدّ تقارير عن عملها ونتائجه وإحصاءات دوريّة تبيّن الإحالات التي تمّ إنجازها بالرغم من خلوّ ملاكها من الموظفين باستثناء مراقب واحد عيّن عام ٢٠١٣.

وبشكلٍ عام فإنّ دوائر التحقّق تتحقّق من ترتّب الضريبة وما يتعلّق بها وفرضها على المكلّف.

الفقرة السادسة: دائرة متابعة التحصيل:

تتولّى الدائرة متابعة أعمال التحصيل وملاحقة المتأخرات ودرس طلبات براءات الذمّة المحالة إليها وإعطاء الموافقة على منحها بعد التأكد من استيفاء الرسوم المتوجبة كافة.

كما وتدرس طلبات الاسترداد الناتجة عن جداول التنزيل الصادرة بنتيجة الإعتراضات الموافق عليها وتقترح الموافقة على ردّ المبالغ المحدّدة بنتيجة الدراسة.

وتقطع إيصالات التحصيل وتوقّعها. وتعطي الإفادات المتعلّقة بتسديد ضرية الأملاك المبنيّة المنتقلة بالإرث. أيضاً تصدر الموافقة على رفع إشارات التأمين الظاهرة على الصحائف العقارية بعد التأكد من عدم توجّب أيّة مبالغ بحق الشخص المذكور في نص الإشارة أو العقار المشار إليه.

وتدرس أيضاً طلبات التقسيط وتقترح الموافقة عليها أو عدم الموافقة.

كما وتتابع غير المسدّدين وتتّخذ كافة الإجراءات التي تحفظ حقوق الخزينة ابتداءً من إنذار المكلّف إلى وضع إشارة الحجز على أملاكه وصولاً لمرحلة التحصيل الجبري إذا لم يدفع ما يتوجّب عليه.

بالإضافة إلى أن دائرة متابعة التحصيل تقوم بتدقيق التحقّقات عن كل سنة وتعدّ التحصيلات والتقارير الدورية عن نتائج متابعة التحصيل.

إذ في العام ٢٠١٦ بلغ عدد المعاملات الواردة إليها ٥٥٨ معاملة أنجز منها ٥٤٨ معاملة[٧].

الفقرة السابعة: دائرة الإعتراضات:

بالرغم من كل هذه الإجراءات التي تتّخذ لأجل ملاحقة المكلّف وإجباره على دفع ما يترتب في ذمّته لصالح الخزينة، إلّا أنه يبقى لهذا الأخير حقّ الإعتراض على تكليفه إذا ورد خطأ فيه وذلك أمام دائرة الإعتراضات ضمن مهلة معينة (شهران) يطلب فيه في أغلب الأحوال تنزيل قيمة المبلغ المتوجّب عليه. فتدرس دائرة الإعتراضات الطلبات وفقاً للآلية المعتمدة خلال ٦ أشهر كحدٍ أقصى فإما أن توافق على التنزيل في حال قبول الإعتراض أو عدم الردّ ضمن المهلة (٦ اشهر) فيعتبر عدم ردّها بمثابة قبول ضمني على التنزيل.

أو أنها تحيل الإعتراض الى لجنة الإعتراضات في حال رفض الإعتراض ولم تعجب النتيجة (عدم الموافقة) المعترض.

ويكون على دائرة الإعتراضات تحليل نتائج الإعتراضات واقتراح التعديلات اللازمة وإعداد تقارير وبيانات دورية عن عمليّات الإعتراضات ونتائجها.

الفقرة الثامنة: الدائرة الإداريّة:

تعنى الدائرة الإدارية بكلّ ما يتعلّق بموظّفي المصلحة المالية وشؤونهم (رواتب وأجور، معاشات تقاعد، إجازات، إستقالات...)

[٧] ابراهيم همدر؛ التقرير السنوي للمصلحة الماليّة الإقليميّة في محافظة بعلبك – الهرمل، مرجع سابق، ص. ١٣

كما وتتولّى أعمال التحرير والمحفوظات بما فيها حفظ ملفّات المكلّفين وارشفتها وتوزّع النماذج والنشرات وتسجّل البريد الوارد والصادر، وتؤمّن توزيعه وتوزّع أيضاً اللوازم.

<u>الفقرة التاسعة:</u> المركز الإلكتروني:

وبالنسبة للمركز الإلكتروني الذي يضمّ مقدّمي خدمات فنيّة وعددهم ٨، يقوم هؤلاء بمهامٍ متنوعة ابرزها وأهمها:

- قلم رئاسة المالية.
- قلم الضرائب غير المباشرة.
- تعريف مكلّفين.
- إدخال معلومات إلى الأقلام الممكننة (دخل، املاك مبيّنة...)
- فهرسة وارشفة ملفات الدخل.
- أعمال إدارية لرئيس المالية.
- إدخال جداول التكليف والتنزيل على البرامج المخصصة.
- تصليح وبرمجة أي عطل يحصل في أجهزة الكمبيوتر.

كما يتولّوا إعطاء المواطنين مفاتيح إلكترونية وتسجيلهم وتوجيههم بما يسمح لهم التصريح إلكترونياً (أملاك مبيّنة / عدم مزاولة):

وتضم المصلحة المالية الإقليمية صندوق فرعي يتمّ الدفع فيه إلى جانب المحتسبيّات التي تكون خارج نطاق المصلحة في السراي وتضمّ صندوقاً رئيسيّاً تدفع فيه أوامر التحصيل ورسوم الطوابع المالية. وتقبض فيه مبالغ يمكن أن يصار إلى استردادها (كالكفالة مثلاً).

هذا وتحوّل إليها جميع المبالغ التي تُدفع إلى مختلف الصناديق والدوائر ليصار بعدها إلى إرسالها لمصرف لبنان المركزي.

ولكن يتم الآن العمل على إلغاء المحتسبيّات في مركز المحافظة[٨] نظراً لكونه يمكن أن يتمّ الدفع في المصلحة المالية أو أي دائرة أخرى فيصبح صندوق المالية هو الرئيسي.

ومع اعتماد المكننة فإنّ إصدار أوامر القبض لم يعد محصوراً بالمحتسبيّة بل أصبح بإمكان الدوائر ايضاً أن تصدر أوامر القبض.

بالتالي، إنّ عمل المحتسبيّة أمسى ثانويّاً في مركز المحافظة، لكن ضروريّ في القضاء حيث لا وجود لصندوق ماليّة، إنّما تكون تلك الحتسبيّة بمثابة هذا الصندوق وتقوم مقامه في إجراء عمليّات القبض والدفع الماليّة حتّى لا يتحمّل المواطن مشاق الذهاب والإياب الطويل أو يتهرّب من الدفع بحجّة المسافات البعيدة وتقصير السلطات.

فبات وجود "مالية بعلبك – الهرمل" أمر مهمّ وضروري جدّاً نظراً لاستحداث محافظة بعلبك – الهرمل وتسهيل أمور المواطنين وتخفيف العبء على كاهلهم ومساعدتهم ليس فقط في عدم تكبّد عناء المشاوير الشاقّة والبعيدة لإنجاز معاملاتهم، بل وأيضاً في زيادة وعيهم وحسّهم الضريبي على الرغم من كل الصعوبات والعوائق التي تعترض عملها وتحول دون التمكّن، في بعض الأحيان من ملاحقة جميع المكلّفين.

<u>المطلب الثاني:</u> المشكلات التي تعترض أعمال المصلحة الماليّة العامّة بعلبك–الهرمل:

تعاني مديريّة الماليّة العامّة في بعلبك الهرمل مثلها مثل سائر إدارات الدولة من مشاكل عديدة، منها ما يتعلّق بتنظيم المصلحة الماليّة (فقرة أولى) ومنها ما يتعلّق بسير العمل في المصلحة (فقرة ثانية)

[٨] حسين زريق؛ دور المحتسبيّات، مقابلة مباشرة، تاريخ ٧-١٢-٢٠١٧

<u>الفقرة الأولى:</u> على صعيد تنظيم المصلحة الماليّة:

لناحية الكوادر البشرية العاملة فيها، فكما ذكرنا، أنها تعاني من ارتفاع نسبة الشواغر (٨١%) إذ يعمل فيها ١٥ موظف دائم (ملاك) في حين يجب أن يكون العدد ٨٦ موظّف. فيضطر الموظّف إلى أداء واجباته والقيام بواجبات أخرى والعمل ساعات إضافيّة لإتمام ما كلّف به.

فمثلاً رئيس الدائرة الذي من المفترض أن يترأس دائرة واحدة يترأس فعليّاً ٣ دوائر.

ومراقبو الضرائب الرئيسيّون الذين من المفترض أن يكون عددهم ١٤ لا يوجد أي مراقب منهم. أمّا مراقبو الضرائب العاديين لا يتجاوز عددهم الفعلي ١٠ في الوقت الذي يجب أن يكونوا ٤٢. هذا بشأن المراقبين أمّا عن المحرّرين فمن أصل ١٠ لا يوجد سوى محرّر واحد.

وعلى الرغم من ذلك تراهم يد واحدة يعملون جاهدين سويّاً ويسعون لإبقاء المصلحة قائمة بأكمل صورة ممكنة دون التراخي أو المماطلة في بذل الجهود والحؤول دون وقوع أخطاء.

هذا أبرز ما تعانيه المصلحة الماليّة في بعلبك – الهرمل من الناحية الداخليّة التي تتعلّق بها وبتكوينها وتنظيمها.

فمركزها الذي يقع في دورس يعتبر جيّد لكونه صلة وصل بين بعلبك والهرمل وباقي القرى، ومبناها مرتّب نظيف وفي حالة جيّدة، وتجهيزاتها ليست قديمة العهد ونظام المكننة فيها (SIGTAS) حديث ودائماً يشرف عليه موظّف مختصّ يصلح أي عطل يطرأ.

<u>الفقرة الثانية:</u> على صعيد سير العمل والمعوّقات التي تعترضه:

فليس كل المواطنين يعون واجباتهم الضريبيّة. بل هناك قسم منهم يتهرّب من التصريح عن الضريبة والدفع ودائرة الالتزام ليست قادرة على اكتشاف جميع المكلّفين وبالتالي ملاحقتهم رغم مساعيها وجهودها، إذ يوجد أساليب مراوغة وغش وتخفّي عديدة[٩].

[٩] أحمد محي الدين؛ معوّقات سير العمل في المصلحة الماليّة الإقليميّة بعلبك- الهرمل، مقابلة مباشرة، تاريخ ٤-١٢-٢٠١٧

كما وتبرز العديد من الأخطاء أو النقص في مستندات التصريح (سواء تصريح المباشرة، أو تصريح الضريبة) أو التدقق أو عدم المزاولة من قبل المواطن.

أو خطأ في المعلومات من الدوائر الأخرى، إذ على سبيل المثال في دائرة التحصيل عندما يكون متوجّباً إجراء حجز، فنظام الملكيّة العقاريّة يتضمّن معلومات مهمة لجهة عدم تحديدها بدقّة إذ يذكر اسم الشخص دون ذكر اسم أمّه أو رقم السجل فيحصل الحجز على أموال شخص آخر يحمل الاسم وإسم الأب والعائلة ذاتها[١٠].

وقد يحدث أن يتمّ إدخال معلومات خاطئة بذكرها من المكلّف ذاته (كعدم وضوح العناوين) أو تأتي من دوائر ومؤسسات عامة أخرى.

فضلاً عن أنه ليس هناك تنسيق كافٍ بين المصلحة الماليّة وباقي المؤسسات العامة والبلديّات (فيبقى مثلاً الكثير من أصحاب الأبنية لا يدفعون الضريبة) والإدارات والدوائر الأخرى.

على سبيل المثال يمكن أن يتوفّى شخص فلا تُعلم دائرة الأحوال الشخصية المصلحة الماليّة بذلك بالتالي لا يصار إلى إجراء توقّف عن العمل نهائي.

وهناك مكلّفون يتأخرون في تقديم تصاريحهم عن الموعد المحدّد فينعكس ذلك سلباً عليه (ترتّب الغرامات) وعلى عمل المصلحة المالية (يترتّب ضغط على الموظف لتدقيق الملفّات الحاضرة والمتأخّرة).

إلّا أنّ ماليّة بعلبك الهرمل والحق يقال، في سعي دائم لإثبات قدرتها على معالجة الأمور وتخطّي العقبات والأزمات التي تعصف بها وبكادرها المتلاحم النشيط.

بذلك، نكون بهذا الفصل وما تضمّنه من مباحث ومطالب، قد عرفنا بمديريّة الماليّة العامّة بعلبك-الهرمل إن لناحية تأسيسها وأقسامها والعاملين فيها، أو لناحية الأعمال التي تتمّ بكافة دوائرها والتي تتعلّق بعمليّات التحصيل على أرض الواقع وما تعترضها من عراقيل. لنصل الآن إلى دراسة نظريّة وقانونيّة

[١٠] فاطمة طحّان؛ معوّقات سير العمل في المصلحة الماليّة الإقليميّة بعلبك- الهرمل، مقابلة مباشرة، تاريخ ٥-١٢-٢٠١٧

لتنفيذ الواردات العموميّة لا سيّما الضرائب والرسوم منها، مع ما يشوب تلك القوانين من ثغرات كما سنرى في الفصل الثاني.

الفصل الثاني: تنفيذ الواردات قانوناً

أصبحت الإيرادات أداة من أدوات تحقيق الأهداف الاقتصادية والإجتماعيّة والسّياسيّة، سيّما بعد تطوّر دور الدولة وإتّساع نطاق وظائفها. فهي تشكلّ العنصر الأساسي لتكوين موازنة الدولة والتأثير على ماليّتها بشكلٍ مباشر وبالتالي اقتصادها ومدى تقدّمه أو تأخّره.

وسنتعرّف أكثر في هذا الفصل على مفهوم الواردات التي تشكّل منها موازنة الدولة وأنواعها وأهميتها بالنظر لما تعود به من نفع على المالية العامّة وبالتالي الإقتصاد كما سبق وذكرنا، في المبحث الأول. وفي المبحث الثاني سنتعمّق في شرح آلية تنفيذ الواردات إنطلاقاً من عمليّات التحقّق وصولاً إلى الجباية وتحليل ما يتضمّنه القانون من ثغرات وشوائب يجب العمل على إصلاحها للنهوض من أزمات العجز وتراكم الديون وفوائدها.

المبحث الأول: أنواع الواردات ومصادرها:

إنّ المال العام هو مال جميع المواطنين والمواطنات. يوكّلون الدولة التّصرف به لتقوم بمهامها المتعدّدة من دفاع عن الوطن، تحقيق العدالة، إنشاء البنى التحتيّة، وصولاً إلى تقديم الخدمات الإجتماعية والصحيّة وغيرها...[١١]

ولإدارة هذا المال العام، تضع الدولة وثيقة تشريعيّة رسميّة تلخّص سياسة حكومتها الماليّة والإقتصاديّة والاجتماعيّة وخطّتها خلال سنة أي ما اصطلح على تسميته بالموازنة العامّة وتقدّر فيها النفقات والواردات، وتجيز بموجبها الجباية والإنفاق.

فالموازنة العامّة المتّبعة في لبنان هي موازنة بنود أي أنّها تأخذ بمبدأ توزيع النفقات والإيرادات سنويّاً على أساس الوحدات الحكوميّة في الدولة من وزارات وإدارات ومؤسسات ووفق أغراض الصّرف على السلع

[١١] اسكندر البستاني؛ موازنة المواطنة والمواطن، سلسلة التوعية الماليّة والضريبيّة، الطبعة الأولى، معهد باسل فليحان الإقتصادي والمالي، بيروت، ٢٠١٨، ص. ٥

والخدمات والأشغال التي تحتاجها وتنفّذها الوحدات المختلفة. فتتمثّل الموازنة على شكل جدول بسيط يظهر مجموع الإيرادات في جانب فيه ومجموع النفقات في الجانب الآخر بحيث يجب أن تكون متساوية إلى حدٍّ ما مع إمكانية أن تكون الواردات أكثر من النفقات، إلّا أنّ العكس يسبّب عجزاً يجب تداركه بالحدِّ من الإنفاق وزيادة الموارد الماليّة بطريقة أو بأخرى.

فمفهوم الإيرادات العامّة لم يكن معروفاً لدى الجماعات البدائيّة الأولى، إذ كان القيام بواجب الحراسة والدفاع عن الجماعة هو الوجه الوحيد للحياة المشتركة بين أفراد القبيلة الواحدة.

فلم تكن ثمّة حاجة إلى الإيرادات العامّة ولو لتمويل الحروب. لكنّ هذا الوضع تطوّر. وتطوّر مفهوم الإيرادات العامّة مع تطوّر المؤسّسات الديمقراطية في العالم. وتعدّدت أنواع هذه الإيرادات مع ازدياد وظائف الدولة وتدخّلها في الشؤون الإقتصاديّة والإجتماعيّة.

وهكذا أضحت الإيرادات العامّة الوسيلة الماليّة التي تمكّن الدولة من تنفيذ سياستها العامّة كونها مجموع موارد إقتصاديّة تحصل عليها الدولة في شكل تدفّقات نقدية من أجل تغطية النفقات العامّة بهدف إشباع الحاجات العامّة.

أمّا بالنسبة لأنواعها، فقد قسّمت الإيرادات العامة من حيث المصدر إلى:

- **إيرادات أصليّة:** تحصل عليها الدولة من ممتلكاتها (الثمن العام).
- **إيرادات مشتقّة:** تحصل عليها الدولة عن طريق إقتطاع جزء من ثروة الآخرين (كالضرائب العامّة)[١٢].

من حيث سلطة الدولة في الحصول على الإيرادات قسمت إلى:

- **إيرادات إجباريّة:** مستندة إلى الإكراه من جانب الدولة في الحصول على الإيرادات استناداً إلى سيادتها (الضرائب، الرسوم، التعويضات...)

[١٢] صلاح الدين حمدي؛ الماليّة العامّة، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقيّة، بيروت- لبنان، ٢٠١٥، ص.٩٠

- **<u>إيرادات إختياريّة:</u>** وتشمل القروض العامّة الداخليّة والخارجيّة، الإصدار النقدي الجديد، الهدايا والعطايا والمنح، اليانصيب والثمن العام (أي ثمن منتجات الدولة من سلع وخدمات).

<u>ومن حيث دوريّة الإيرادات العامّ، هناك تمييز بين:</u>

- **<u>إيرادات عاديّة:</u>** تحصل عليها الدولة بشكلٍ شهري أو سنوي أو حتى يوميّ. فهي تمتاز بالاستمرار والتجدّد والانتظام الدوري والتكرار (الضرائب العامّة، الرسوم العامة، الغرامة...) وهي تغطي النفقات العامّة العاديّة.
- **<u>إيرادات غير عاديّة:</u>** تلجأ إليها الدولة في الحالات الاستثنائيّة فلا تمتاز بالدورية والتكرار والانتظام (القروض العامّة الداخليّة والخارجيّة، الإصدار النقدي الجديد) وهي تغطي النفقات غير العاديّة. إلّا أنّ هذا التمييز لم يعد ينطبق على الواقع كل الانطباق لأنّ الكثير من الدّول تتّكل في النّهوض بإقتصادها على القروض والوسائل النقديّة، وفي أوّلها الدول المتأخرة إقتصادياً[١٣]. لكن يبقى أن استخدام هذين الموردين يتطلّب كثيراً من الدرس والحذر نظراً للمخاطر التي يمكن أن تنتج.

<u>أما الموارد العموميّة للدولة والتي تستمدّ منها سدّ نفقاتها مصادرها متعددة وأهمّها:</u>

- موارد الدولة من أملاكها الخاصّة(مطلب أوّل).
- الرسوم(مطلب ثاني).
- الضرائب(مطلب ثالث).
- الوسائل النقديّة والقروض(مطلب رابع).

[١٣] حسين عواضة و عبد الرؤوف قطيش؛ الماليّة العامّة ، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقيّة، بيروت، ٢٠١٣، ص. ٣٦٩

إذ تشكّل الموارد من أملاك الدولة الخاصّة والرسوم والضرائب ما يسمّى بالموارد العاديّة أمّا الموارد المتأتّية من الوسائل النقديّة والقروض تدعى بالموارد الاستثنائية التي تستند عليها بشكلٍ رئيسي دول العالم الثالث ومنها لبنان للنهوض بإقتصادها القوي[١٤].

<u>المطلب الأوّل:</u> موارد الدولة من أملاكها الخاصّة:

تقسّم أملاك الدّولة بوصفها شخصاً معنوياً غلى نوعين:

- أملاك عامة: مثل المباني، المعاهد الحكوميّة، الطرق...(فقرة أولى).
- أملاك خاصة: مثل الأراضي الزراعية، الغابات، المناجم، المصانع...(فقرة ثانية).

<u>الفقرة الأولى:</u> أملاك عامة:

أي مجموعة الاموال التي تملكها الدولة أو إحدى الاشخاص الإعتبارية العامّة اشخاص القانون العام ممثّلة بإحدى مؤسسات الدولة العامّة ملكيّة عامّة والمخصّصة للمنفعة العامّة بحكم القانون وبحكم طبيعتها أو بإدارة السلطة العامّة، وتخضع لأحكام القانون العام.

فلكي تكون الأملاك عموميّة يجب توفّر شرطان أساسيّان:

- أن تكون الأموال مملوكة للدولة وتحت سلطتها. وهذا لا يوفّر ايرادات للدولة، إنّما تستنفذ الإيرادات، اي أن الدولة تنفق عليها وتتكبّد مصاريف متنوّعة.
- أن تكون هذه الاموال العامّة مخصّصة للمنفعة العامّة بحكم طبيعتها. وقد أخضعت الدولة الأموال العامّة لأحكام القانون العام وحمايته (عدم جواز التصرّف بالأموال العامّة من قبل أشخاص القانون الخاص، عدم جواز الحجز عليها...) وقواعد تنظيمة لمسألة الانتفاع منها.

بالتالي وكما أشرنا فإنّ الدولة لا تحصل من الأملاك العامّة على إيرادات بل إنّها تنفق عليها لتحقيق النفع العام منها.

[١٤] عبّاس نصرالله؛ الماليّة العامّة والموازنة العامّة، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقيّة، بيروت، ٢٠١٥، ص. ١٥

الفقرة الثانية: أملاك خاصّة:

وهي مجموع الأموال التي تملكها الدولة ملكيّة خاصة، وتخضع لأحكام القانون الخاص بقصد الحصول على ما تنتجه هذه الأموال من ايرادات عامّة. وتتوزّع على مجالات متنوّعة أبرزها **الصناعي** الذي يحتوي الكثير من المشروعات المتوسّطة والكبيرة الحجم والتي تشكّل قيمة إيراداتها جزءاً مهماً من ايرادات الدولة العامّة (الألمينيوم، البطاريات، معامل الإسمنت...) تستخدمها هذه الأخيرة بقصد تحقيق أغراض تتعلّق بالأمن القومي وأغراض إقتصاديّة[١٥].

ويليه المجال العقاري: أي ممتلكات الدولة العقاريّة وما على سطح الارض (المباني، المساكن، البحيرات...) وما في باطنها (النفط، الغاز، الفحم...) التي استفادت من إيراداتها الدولة خاصّة بعد نمو وظائفها وتدخّلها بالنشاط الإقتصادي وإنتقالها من الدولة الحارسة الى المتدخلة ثم المنتجة مما زاد في قيمة هذه الأراضي وإنتاجيتها.

وكذلك المجال التجاري: الذي يعتمد على الاحتكارات المالية للدولة. فتتمكّن الدولة ولغاية إقتصادية وإجتماعيّة عن طريق إحتكارها لتجارة سلعة معيّنة من تحديد أسعار بيع هذه السلعة مثل الأدوية، التبغ، الحبوب...

بالإضافة إلى المجال المالي: أي الاوراق الماليّة كالأسهم والسندات التي تصدرها الشركات وتساهم فيها الدولة وتدرّ عليها أرباحاً وفوائد تدخل ضمن إيراداتها.

إلّا أنّ الإيراد الأكبر حجماً والأكثر أهميّة هو لمصلحة الرسوم والضرائب ما سيظهر جليّاً من خلال المطلب الثاني.

[١٥] سوزي ناشد؛ الماليّة العامّة، النفقات العامّة- الإيرادات العامّة- الميزانيّة العامّة، مرجع سابق، ص.٩٦

المطلب الثاني: موارد الدولة من الرسوم :

نظراً لاتّساع دور الدولة وتشعّبه وازدياد تدخلها في مختلف الميادين والقطاعات، كما سلف وذكرنا في مقدّمة تقريرنا، وبالتالي عدم مقدرتها القيام بآنٍ واحد بكلّ المهام التي تقع على عاتقها من: الدفاع عن الوطن وحفظ الأمن والاستقرار الداخلي، تحقيق العدالة وتطبيق حكم القانون والحرص على احترام حقوق الإنسان والحريات العامة التي كفلها الدستور،إدارة المال العام والحرص على إنفاقه وفقاً للأصول وعلى التوازن المالي والاستقرار النقدي[١٦] ، تأمين الحق بالتعليم الأساسي للجميع، إنشاء البنى التحتية الضرورية لحياة المواطن وازدهار الاقتصاد، تقديم الخدمات الصحية الأساسية والحماية الاجتماعية للفئات الأكثر ضعفاً، حماية البيئة والتراث... كان لزاماً عليها البحث عن مصادر أموال دائمة ومستمرّة من خلال فرض الرسوم والضرائب، وبالتالي حث المواطن على القيام بواجباته الماليّة وإشراكه في تحمّل مسؤوليّة الإنتماء إليها لا سيّما عبر توزيع أجهزتها الإداريّة الضطلعة بتنفيذ هذه المستحقات على نطاق المحافظات الموجودة لتأمين الحصول على هذا النوع من الواردات دون غيره.

فكانت قد شكّلت الرسوم قديماً، أهم موارد الدولة بعد ريع أملاكها الخاصّة. إذ لم تكن فكرة الضريبة القائمة على التضامن والتعاون بين أفراد المجتمع قد ظهرت[١٧]. وكان المبدأ الذي قام عليه الرسم أنّ المواطن يدفعه للدولة لقاء خدمة أو منفعة. إذ من الأسهل على الدولة فرض الرسم بدل الضريبة التي كانت تتطلّب موافقة المجلس التمثيلي للشعب.

إلا أن الرسوم بدأت تفقد من أهميتها في وقتنا الحالي بحيث أخذت الضرائب تتصدّر عائدات الخزينة العامة. فباتت الموارد من رسم الطابع المالي أبرز ما تحصل عليه المصلحة الماليّة الإقليميّة في محافظة بعلبك– الهرمل مثلاً.

---

[١٦] لمياء المبيّض بساط- نادين أبو خالد- اسكندر بستاني؛ "ليش مندفع الضريبة"، سلسلة حابب أعرف أكتر، الطبعة الرابعة ، معهد باسل فليحان الإقتصادي والمالي، بيروت، ٢٠١٨، ص. ٦

[١٧] عبّاس نصرالله؛ الماليّة العامّة والموازنة العامّة، مرجع سابق، ص.١٧

فالرسم العام هو "مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة، أو إلى إحدى هيئاتها العامّة، مقابل نفع خاص يحصل عليه الفرد بجانب نفع عام يعود على المجتمع ككلّ"[١٨]. يحدد ويستحصل الرسم العام استناداً إلى قانون.

من هنا، سوف نبيّن خصائص الرسم البارزة في التعريف ضمن الفقرة الأولى، وتمييزه عن الضريبة في الفقرة الثانية.

الفقرة الأولى: خصائص الرسم:

يتميّز الرسم بالعديد من الخصائص التي ينفرد بها وتفرّقه عن باقي موارد الدولة المختلفة.

لعلّ أبرزها التالي:

أوّلاً: يدفع الرسم نقداً: اي في شكل نقود قانونية مصرفيّة من الافراد، تستحصله الدولة كإيراد.

ثانياً: يدفع بدافع الإجبار القانوني أو المعنوي: والمقصود هنا هو أن الفرد يدفع مبلغ الرسم جبراً للجهة التي تقدّم له الخدمة.

والإجبار إنّما يكون قانونياً ملزماً حيث يفرض القانون على الأشخاص عند شراء خدمة معيّنة تقدّمها لهم الدولة وتفرض مقابلها رسماً (مثل خدمات التعليم مثلاً...). وعدم دفع الرسم العام قد يقرّر عقوبات جنائيّة.

أو يكون الإجبار المعنوي أو الواقعي الفعلي: حين يقرّر الفرد بنفسه الإنتفاع بالخدمة التي تقدّمها الجهات العامّة اي أنّ القانون لا يلزمه طلب الخدمة إنّما واقعه المعيشي وذاته (مثل رسم تسجيل ملكيّة عقار).

وبالتالي عنصر الجبر يعتبر متوفراً بالنسبة للرسم إلّا أنّ طبيعته إما تستند إلى القانون أو إلى الواقع.

[١٨] سوزي ناشد؛ الماليّة العامّة، النفقات العامّة- الإيرادات العامّة- الميزانيّة العامّة، مرجع سابق، ص. ١٠٢

ثالثاً: يدفع ويستحصل بمقابل انتفاع الفرد بخدمة: وهنا أهمّ ما يميّز الرسم عن الضريبة التي تعتبر أداءً بدون مقابل.

فالرسم يدفع مقابل الكثير من الخدمات التي يحصل عليها الفرد من الإدارات العامّة.

رابعاً: يحقق الرسم العام نفعاً خاصاً إلى جانب النفع العام: إذ على سبيل المثال دفع الرسم العام لتلقّي خدمة التعليم فإنّه يحقّق نفعاً خاصاً لنفسه يتمركز في زيادة قيمة الفرد العلميّة. كما يحقّق نفعاً عاماً حيث كلّما ازدادت نسبة المتعلّمين ومستواهم التعليمي إزداد التعامل الإنساني وإزداد الإنتاج والإستقرار.

خامساً: يفرض الرسم وفق القانون: فهو مشرّع بقانون من السلطات المختصة والتشريعات الماليّة وفق قرار أو لائحة مستندة إلى القانون. فلا تستطيع أيّة جهة إداريّة فرض أو تقرير رسم ما لم يعطيها القانون الحق ضماناً لحقوق الأفراد ضدَّ تعسّف الإدارة وذلك لأنّه الأصل في الخدمات العامّة أنّه تقدّم مجاناً ولا يجوز فرض أعباء ماليّة مقابل الحصول على هذه الخدمات إلّا بموافقة الشعب وممثّليه.

الفقرة الثانية: الفرق بين الرسم والضريبة:

تجدر الإشارة إلى أنّ الرسم يختلف عن الضريبة بعدّة فروقاتٍ أهمّها:

أوّلاً: يدفع الرسم مقابل خدمة عامة تقدّمها الجهات العامّة، أمّا الضريبة فهي تدفع دون مقابل مباشر بل مساهمة من الفرد في تحمّل الأعباء العامّة.

ثانياً: يتمّ تحديد قيمة الرسم في ضوء تكاليف الخدمة التي يحصل عليها الفرد. في حين أنّ قيمة الضريبة تحدد وفقاً للقدرة المالية لدافع الضريبة بغض النظر عمّا قد يحصل عليه من خدمات عامّة.

ثالثاً: الغرض الاساسي من قيمة الرسم هو تنظيم الإنتفاع من بعض الخدمات وتغذية خزينة الدولة بينما تستهدف الضرائب أغراضاً مختلفةً ماليّة وإقتصاديّة وإجتماعيّة.

رابعاً: يفرض الرسم مقابل الإنتفاع من خدمة عامّة على المعاملات. بينما تفرض الضريبة العامّة على دخل الافراد بشكل جبري وعام ومباشر، وعلى الدخل الناتج من رأس المال بشكل جبري وعام، ومباشر، وتفرض بشكل غير مباشر على التداول والاستهلاك.

المطلب الثالث: الموراد من الضرائب:

تعدّ الضرائب من أقدم وأهمّ مصادر الإيرادات العامّة، حيث أنّ الإيرادات الضريبيّة تشكّل حوالي ٧٦% من إجمالي ايرادات الدولة في لبنان[١٩]. وقد مثّلت الضريبة خلال مراحل طويلة أساس الدراسات الماليّة. ولا يرجع ذلك لكونها فقط مصدر رئيسي من مصادر الإيرادات العامّة، بل أيضاً لأهميّة الدور الذي تلعبه في تحقيق أغراض السياسة الماليّة ولما تثيره من مشكلات فنيّة وإقتصادية متعلّقة بفرضها وبآثارها، حيث أنّ السياسة الضّريبيّة هي إحدى مكوّنات السياسة الماليّة ، وتلعب دوراً مهماً في التأثير على كافّة فروع الاقتصاد ما يفسّر صعوبة فصل السياسة الضريبيّة عن النظام الاقتصادي والإجتماعي والسياسي فتشكّل بمجملها وحدة متكاملة يصعب فصل أيٍّ منها عن الآخر.

فتعرّف الضريبة بأنها "فريضة ماليّة يدفعها الفرد جبراً إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامّة المحليّة بصورة نهائيّة، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة المحليّة، دون أن يعود عليه نفعٌ خاص مقابل دفع الضريبة"[٢٠].

وانطلاقاً من هذا التعريف، نستنتج العديد من الخصائص التي سنراها في الفقرة الأولى، بالإضافة إلى تفصيل عناصر تكوين الضريبة، القواعد العامّة لها وتقسيماتها في فقراتٍ متلاحقة.

[١٩] لمياء المبيّض بساط- نادين أبو خالد- اسكندر بستاني؛ "ليش مندفع الضريبة"، سلسلة حابب أعرف أكتر، الطبعة الرابعة ، بيروت – لبنان، معهد باسل فليحان الإقتصادي والمالي، ٢٠١٨، ص. ١٠

[٢٠] سوزي ناشد؛ الماليّة العامّة، النفقات العامّة- الإيرادات العامّة- الميزانيّة العامّة، مرجع سابق، ص. ١١٥

الفقرة الأولى: خصائص الضريبة:

إذاً وكما ذكرنا، فإنّ للضريبة كما للرسم خصائص متعدّدة وهي:

أوّلاً: الضريبة فريضة ماليّة: إنها استقطاع مالي من ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين. حيث يمكن أن يكون الاقتطاع في شكل نقدي أو عيني في الظروف الاستثنائية البحتة مثل حالة الحروب.

فالأصل العام أنّ الضريبة تأخذ الشكل النقدي باعتباره يلائم الظروف والانظمة الإقتصاديّة والنظام المالي الحديث(النظام النقدي).

ثانياً: الضريبة تدفع جبراً: فصفة الإجبار في الضريبة مستمدّة من القانون أي مصدر الإجبار هو القانون وليس إرادة الأفراد أو الدولة. بالتالي لا تؤخذ رغبة المكلّف أو استعداده للدفع بالإعتبار. كما وأنّ الإمتناع عن أدائها يعطي الدولة الحق في التنفيذ الجبري للحصول على مقدار الضريبة التي تكون من الديون الممتازة.

والضريبة تصدر بقانون، فلا تفرض ولا تعدّل ولا تلغى إلّا بموافقة السلطات التشريعيّة المختصّة.

ثالثاً: الضريبة تدفع بصورة نهائية: بمعنى أنّ الدولة لا تلتزم بردّ قيمتها لهم أو بدفع اية فوائد عنها.

رابعاً: الضريبة تدفع بدون مقابل: إذ لا يحصل المكلّف على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل أدائه للضريبة إنّما تكون مساهمة منه كفرد من المجتمع في تحمّل الأعباء والتكاليف العامة، وينتفع ويتمتّع بالخدمات العامّة لكونه عضواً أيضاً من الجماعة والمجتمع، حيث لا يكون النفع حكراً عليه وحده إنّما للجميع.

خامساً: الضريبة تمكّن الدولة من تحقيق أهدافها: إذ تعدّ من أهم مصادر الإيرادات على الإطلاق التي يتمّ تحديدها إستناداً إلى أسس إقتصاديّة وسياسيّة وماليّة وفنيّة، وعلى ضوء اعتبارات سياسيّة إقتصاديّة إجتماعيّة وإداريّة[٢١]، لمواجهة النفقات وزيادة الأعباء التي تحقّق منافع عامّة للمجتمع.

كما أن الضريبة تحقق العدالة الإجتماعية وعدالة توزيع الدخل القومي وتقليل التفاوت من الدخول بين فئات المجتمع عن طريق الضرائب التصاعديّة.

وللضريبة عناصر تتشارك في تكوينها، وقواعد عامّة يسترشد بها عند فرضها، وتقسيمات متعدّدة يضاف إليها أنواع مختلفة من الضائب المباشرة وغير المباشرة.

الفقرة الثانية: عناصر تكوين الضريبة:

تتشارك عناصر أساسيّة في تكوين الضريبة وهي:

أوّلاً: الوعاء الضريبي: أي الموضوع الذي يفرض الضريبة أو المادّة. وهو المال الذي يحدّده القانون كمصدر لضريبة معيّنة وحسب طبيعة هذا المال تكون الضريبة المفروضة عليه وتكتسب مسمّاها من مسمّاه. فمثلاً الضريبة التي يكون وعاؤها الأملاك والعقارات تسمّى بالضريبة العقاريّة[٢٢].

ومن شروط وعاء الضريبة أن يكون مالاً، خاصاً، وصافياً ليس إجماليّاً.

ثانياً: السعر الضريبي: اي نسبة الضريبة إلى وعائها.

ثالثاً: ربط الضريبة: ويعني تحديد مقدارها الواجب على المموّل دفعه لمصلحة الضرائب.

رابعاً: المكلف بدفع الضريبة: هو الشخص المقيم فوق إقليم الدولة والذي يحقق أموال ودخول بها.

خامساً: الواقعة المنشئة للضريبة: أي مجموع العمليات التي تؤدي إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمّة المكلّف بدفع الضريبة إلى الخزانة العامّة.

---

[٢١] صلاح زين الدين؛ الإصلاح الضريبي، الطبعة الأولى، دار النهضة العربيّة، القاهرة، ٢٠٠٠، ص. ٤٦

[٢٢] صلاح الدين حمدي؛ الماليّة العامّة، مرجع سابق، ص. ١٢٤

الفقرة الثالثة: القواعد العامّة للضريبة:

أوردها آدم سميث في كتابه "ثروة الأمم" على نحو جعلها لم تفقد أهميّتها ومكانتها في الدراسات والمدارس[٢٣]، ويقصد بها الاسس التي يجب أن يسترشد بها المشرّع عند فرض الضريبة وتستهدف التوفيق بين مصلحتي المموّل والخزانة العامّة للدولة فهي: العدالة الضريبيّة، اليقين الضريبيّ، الملاءمة الضريبيّة، وإقتصاد الضريبة.

أوّلاً: العدالة الضريبيّة: يعدّ هذا المبدأ من أهم الركائز والأسس الماليّة والإقتصاديّة التي يجب مراعاتها عند فرض الضريبة، فتحقّق العدالة الضّريبيّة في فرض الضريبة تجعل من الضريبة المفروضة مقبولة ولا تحدث تذمّر بين الناس عند فرضها أو جبايتها.

ولكي تتحقق عدالة الضريبة يجب أن يتوافر فيها مبدأين وهما مبدأ عموم الضريبة أي شمولها لجميع القاطنين في الدولة الذين يتمتّعون بحمايتها وخدماتها.

ومبدأ المساواة أمام الضريبة أي المساواة في التضحية بين الأفراد دون الإخلال بمبدأ العدالة في فرض ضريبة تصاعديّة على أصحاب الدخول المرتفعة وإعفاء أصحاب الدخول المنخفضة لإعتبارات خاصة تراها الدولة.

ثانياً: اليقين الضريبي: أي أن تكون الضريبة مؤكّدة وذلك عند توفّر الشروط التالية:

أ- وضوح القانون الضريبي.

ب- يجب أن يحدّد القانون واللوائح المنفّذة له وضوح وبساطة الإجراءات الضريبيّة كافة ونواحيها لحسن تطبيقه وتنفيذه على المكلفين.

ج- ضرورة استقرار التشريع الضريبي وعدم إجراء تعديلات في فترات قصيرة وبشكل متلاحق لأنّ ذلك يؤدي إلى ضياع الحصيلة وكثرة المنازعات بين الجهات ذات العلاقة الضريبيّة.

[٢٣] فوزت فرحات؛ التشريع الضريبي العام- دراسة مقارنة، الطبعة الثانية، منشورات زين الحقوقيّة، بيروت، ٢٠١٠، ص. ٢٥

فيجب أن تتميز الضريبة بالاستقرار والثبات، كما يجب أن يتميّز التشريع الضريبي بالوضوح حتّى يسهل فهمه دون عناء وإلتباس سواء من قبل الناس أو المحاكم أو الإدارات الضريبيّة.

ثالثاً: الملاءمة الضريبيّة: أي تحصيل الضريبة في الوقت والطريقة الأكثر مناسبة لدفعها من قبل المكلّف حسب مصدر الدخل وظروفه وذلك ليقتضي أن تختار الإدارة الضريبيّة موعداً مناسباً للوفاء بالضريبة وأن تكون إجراءات الجباية مناسبة لظروف المموّل بحيث لا يكون وقع الضريبة عليه ثقيلاً بشكلٍ يجعله عاجزاً عن الدفع أو يتهرب من الدفع.

رابعاً: الإقتصاد الضريبيّ: أي أن يراعي في فرض الضريبة غزارة حصيلتها وعدم تحطيمها لوعائها وذلك بعدم فرض ضريبة تكون من شأنها إضعاف رأس المال، فهذا يخرج الضريبة عن مقصدها في تحقيق أغراضها الإقتصادية، وكذلك ضرورة خفض نفقات التحصيل الضريبي وأن لا تستنفذ مصاريف جباية الضريبة جانباً كبيراً من حصيلتها فتكون نفقات التحصيل الضريبي أقل ما يمكن وفي نفس الوقت يؤدي إلى التحصيل بأسرع وقت مناسب وبشكلٍ سليم وإيجابي.

الفقرة الرابعة: تقسيمات الضرائب:

وقد تعدّدت تقسيمات الضرائب وفقاً لتطوّرها التاريخي والموضوعي وحسب الأغراض التي فرضت من أجلها وحسب النظام الإقتصادي السائد في كل دولة. فانقسمت هذه الضرائب:

- **الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة[٢٤]:** إذ في نظام الضريبة الواحدة تعتمد الدولة على ضريبة رئيسيّة واحدة تفرض على جميع أنواع الدخول للحصول على ما يلزمها من موارد ماليّة. أمّا نظام الضرائب المتعدّدة فيقوم على تعدّد الضرائب بتعدّد الدخول، واختلافها باختلاف الوعاء.

[٢٤] صلاح الدين حمدي؛ الماليّة العامّة، مرجع سابق، ص. ١٣٧

- **الضريبة الشخصية والضريبة العينيّة:** فالضريبة الشخصيّة وهي تلك التي تاخذ ظروف الممولين الشخصيّة بعين الإعتبار عند فرضها أو الإعفاء منها. أما الضريبة العينيّة فتعتمد على حجم الثروة فقط بغض النظر عن ظروف المموّل الشخصيّة أو قدرته على الدفع.
- **الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية:** الأولى يكون سعرها نسبة ثابتة من قيمة المادّة أو الدخل الخاضع للضريبة. في حين أنّ الثانية يتغيّر سعرها بتغيّر قيمة المادّة أو الدخل الخاضع للضريبة فيزداد سعر الضريبة التصاعديّة كلّما ازدادت قيمته.
- **الضرائب التوزيعية والضرائب القياسيّة:** يقصد بالضرائب التوزيعيّة تلك التي لا يحدّد لها المشرّع سعراً محدّداً ينطبق على المادّة الخاضعة لها إنّما المقدار الكلّي لمجموع ما يتعيّن على الإدارة الضريبيّة تحصيله من المكلّفين. بينما الضرائب القياسيّة هي التي يحدّد المشرّع سعرها مقدّماً دون تحديد إجمالي حصيلتها.
- **الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة:** ولبنان اعتمد تقسيم الضرائب المباشرة وغير المباشرة وإذا هو أكثر أنواع التقسيم الضريبي أهمية وإنتشار بين الدول والأنظمة الضريبيّة الحديثة، شرط الموازنة بين حسنات وسيئات كلتا الضريبتين والتوفيق بين النسب المثلى لكلّ واحدة مع الأخذ بعين الإعتبار وضع مؤسّسات البلد[٢٥].

وللتفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة كان هناك ٣ معايير وهي: المعيار الإداري، معيار راجعيّة الضريبة، ومعيار ثبات المادّة الخاضعة للضريبة. إلّا أن هذه المعايير إنتقدت لكونها غير دقيقة ومكتملة إذ لا يمكن الإعتماد على معيار منها لتمييز نوع الضريبة.

لذا جرى إتفاق علماء الماليّة العامّة على استخدام تعبير الضرائب المباشرة للدلالة على الضرائب التي تفرض بمناسبة حصول المكلّف على الدخل أو رأس المال. واستخدام تعبير ضرائب غير مباشرة للدلالة

[٢٥] فوزت فرحات؛ التشريع الضريبي العام- دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص. ٤٩

على الضرائب التي تفرض بمناسبة استخدام الدخل أو رأس المال كالضرائب على الإستهلاك والتداول والضرائب الجمركيّة.

وتتميّز الضرائب المباشرة بثبات حصيلتها حيث لا تتأثّر بالأزمات الإقتصادية لأنها تفرض على دخل يتميّز بالثّبات النسبي مثل الأجور والرواتب. وهي أقرب إلى تحقيق العدالة الإجتماعية والإقتصادية في توزيع الأعباء العامّة لأنها تفرض وفقاً لمقدرة المكلّف وظروفه الشخصية.

كما تتميّز الضرائب المباشرة بالإقتصاد في الجباية وهذا ناجم عن ثبوت وعدم تغيّر المطرح الضريبيّ فتقتصر المهمّات على تحديد القدرة التكليفيّة وتطبيقها على النصوص القانونية ما لا يتطلّب إلّا عدد قليل من الموظّفين. ويتمّ التصرّف بما يتعلّق بهذا النوع من الضرائب بما يلائم ظروف المموّل الخاصة والتحصيل في الوقت المناسب. فتنشر بالتالي العدالتين الإجتماعيّة والضريبيّة[٢٦].

إلّا أنّ سيئات هذه الضرائب يمكن تلخيصها بعدم المرونة وفقاً لما تقتضي به الظروف الإقتصادية، وتعقّد وطول إجراءات التحصيل فيصعب الإعتماد عليها وحدها في تمويل النفقات العامّة ممّا يدفع بالسلطات إلى اللجوء إلى الدين العام.

ولناحية الضرائب غير المباشرة فتتميّز بأنها أكثر حصيلة من الضرائب المباشرة إذ تكون على الإستهلاك والإنتاج والإستيراد والتصدير. وهي الأكثر مرونة حسب الحالة الإقتصادية الرائجة في البلاد. كما وأنها مصدر مستمرّ للإيراد وسهلة الدفع، لا يشعر المموّل بثقلها حيث أنّه يدفعها بإرادته واختياره دون أن يكون مجبراً أو مكره على دفعها، إذ هي من الإيرادات الإختيارية بالنسبة للمموّل بعكس الضريبة المباشرة.

إلّا أن للضريبة غير المباشرة أيضاً سيئات تكمن في عدم مراعاتها للقدرة التكليفيّة للمموّلين لأنها ضريبة سلعيّة في الغالب وتصيب السلع والخدمات (فتقتطع جزءاً من دخول الطبقات الفقيرة ومحدودي الدخل

[٢٦] عبد الرحمن الطيّارة؛ الماليّة العامّة في الجمهوريّة اللبنانيّة، جامعة الدول العربيّة، معهد الدراسات العربيّة العالية، القاهرة، ١٩٥٦، ص. ١١٢

خاصّة عندما يتمّ فرضها على السلع الضروريّة) وحصيلتها تنخفض في الأزمات الإقتصادية بالإضافة إلى أنّها غير واضحة إذ تدمج قيمتها مع أثمان السلع والخدمات فلا يشعر بها عامّة الناس وبالتالي لا يتمكّنون من القيام بدورهم في الرقابة عليها.

أوّلاً: أنواع الضرائب المباشرة:

وفيما يتعلّق بأنواع الضرائب المباشرة هي ٥ أنواع:

ضريبة الاراضي، ضريبة الأملاك المبيّنة، ضريبة الدخل، رسم الإنتقال، وضريبة التحسين.

أ- **ضريبة الأراضي:** تخضع لهذا النوع من الضرائب الأراضي الزراعية، الأراضي المعدّة للزراعة، والاراضي المعدّة للبناء. وقد صدرت هذه الضريبة بموجب قانون ١٩٥١[٢٧]، لكن توقّف العمل بها بموجب المرسوم ١٠٧ سنة ١٩٥٩ ولا زال متوقفاً إلى الآن.

ب- **ضريبة الأملاك المبيّنة:** تدفع على الإيرادات السنويّة للأبنية إذا تمّ تأجيرها، أو على القيمة التأجيريّة إذا كان صاحب الملك يسكن البناء (ويستفيد المالك من تخفيض على الضريبة إذا سكن العقار).

وقانون ضريبة الأملاك المبيّنة المعمول به هو ذلك الصادر في ١٧ أيلول ١٩٦٢ ويتناول الأبنية على اختلاف أنواعها، ملحقات الابنية ومتمماتها والتركيبات والمركبات والاراضي التي يعتبرها القانون بحكم الابنية. ويخضع لهذه الضريبة مالك البناء أو مستثمره أو من يعتبره القانون بحكم المالك أو بحكم المستثمر.

ج- **ضريبة الدخل:** نظّمها المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٤ الصادر في ١٢ حزيران ١٩٥٩. فقسّم الضريبة إلى ٣ أبواب[٢٨]:

[٢٧] فوزت فرحات؛ التشريع الضريبي العام- دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص. ٣٤٦

[٢٨] حسين عواضة و عبد الرؤوف قطيش؛ الماليّة العامّة ،مرجع سابق، ص. ٦٢٩

- **<u>الضريبة على أرباح المهن الصناعية والتّجارية وغير التجارية (ضريبة الباب الأول):</u>** أخضع القانون للضريبة أرباح "المهن والمؤسسات التجارية والصناعية والحرفيّة وأرباح المهن الحرة وربح كل عمل يدرّ ريعاً غير خاضع لضريبة أخرى على الدخل. ولا يستثنى من الضريبة أي دخل إلّا بنصٍّ صريح في القانون"[٢٩].

فيكون من جملة المكلّفين بضريبة الباب الأول، الشركات أيّاً كان نوعها وغايتها، الأشخاص الحقيقيّون أو المعنيّون الذين يتوسّطون في شراء العقارات والمؤسسات التجاريّة أو بيعها والذين يتولّون شراءها باسمهم وبيعها للمتاجرة، الذين يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعيّة مجهّزة بالمفروشات أو الأدوات اللازمة لاستثمارها، والذين يستفيدون من عائدات استثمار المواد الموجودة في باطن الارض، السماسرة والعملاء والوسطاء، وكل شخص حقيقي أو معنوي حصل على ربح من عمل يدرّ ريعاً غير خاضع لضريبة أخرى على الدخل.

- **<u>الضريبة على الرواتب والأجور ومعاشات التقاعد (ضريبة الباب الثاني):</u>** "تتناول الضريبة الرواتب والأجور وملحقاتها والتعويضات والمخصصات لمدى الحياة التي تترتّب في الاراضي اللبنانيّة على صندوق عام (أي من صناديق الدولة والبلديّات والمصالح المستقلّة والمؤسسات العامّة) إلى كل شخص مقيم في لبنان أو في الخارج، وصندوق خاص (أي من صناديق المكلّفين) إلى كل شخص مقيم في لبنان، وكذلك كل شخص مقيم في الخارج لقاء خدمات أدّيت في لبنان. المبدأ هو استحقاق الأجر في لبنان.
- **<u>الضريبة على دخل رؤوس الأموال المنقولة (ضريبة الباب الثالث):</u>** وتتناول مختلف إيرادات هذه الأموال وارباحها وفوائدها وعائداتها أيّاً كانت تسميتها أو جنسية المؤسسات التي أنتجتها، أو محل إقامة من تؤول إليه، متى حصلت في لبنان أو عادت إلى مقيم فيه".

[٢٩] المادّة ٢، قانون ضريبة الدخل، المرسوم الإشتراعي ١٤٤، ١٩٩٥

ونذكر من هذه الإيرادات والأرباح والفوائد والعائدات المذكورة على سبيل المثال:

١- الإيرادات على اختلاف أنواعها الناتجة عن الأسهم وحصص الفوائد والتأسيس الصادرة عن الشركات المساهمة أو المؤسسات المالية والصناعية والتجاريّة والمدنيّة وغيرها من الهيئات العامة والخاصّة.

٢- مخصصات أعضاء مجالس الإدارة المأخوذة من الارباح.

٣- أجور حضور المساهمين في الجمعيّات العموميّة[٣٠].

٤- فوائد وعائدات وإيرادات السندات والقروض الصادرة عن الدولة أو البلديات وغيرها من الهيئات والمؤسسات العامة والخاصة والشركات.

٥- فوائد الديون التأمينيّة وعائداتها وإيراداتها...

فتتناول الضريبة على دخل رؤوس الأموال المنقولة كل ربح أو إيراد أو دخل رأسمالي غير خاضع لضريبة أخرى على الدخل ولا يستثنى منها إلّا ما أعفي بنص صريح في القانون.

د- رسم الانتقال أو الضريبة على التركات والوصايا والهبات والأوقاف: وقد نظّمها المرسوم الإشتراعي رقم ١٤٦ تاريخ ١٩٥٩/٦/١٢ المعدّل بالمرسوم الإشتراعي رقم ٦٤ تاريخ ١٩٦٧/٨/٥ والقانون ٦٧/٨ تاريخ ١٩٦٩/١/٨ وقانون موازنة ١٩٩١ والقانون رقم ٣٧٤ تاريخ ١٩٩٤/٨/٢٤ وتعديلاته.

ورسم الإنتقال هو ضريبة مباشرة تفرض على جميع الحقوق والأموال المنقولة وغير المنقولة التي تؤول إلى الغير باستثناء الدولة والبلديات بطريق الإرث بلا عوض يعادل قيمتها الحقيقيّة. وتسمية هذه الضريبة رسماً هو من قبيل التجاوز لأنها لا تدفع مقابل خدمة تقدمها الدولة للمكلّف. وهي تفرض مرّة واحدة بمناسبة وقوع الحادث أو حصول العمل الذي أدّى الى الإنتقال.

[٣٠] حسين عواضة و عبد الرؤوف قطيش؛ الماليّة العامّة ،مرجع سابق، ص.٧٠٧

هـ- ضريبة التحسين أو الضريبة على الزيادة في قيمة العقارات الناتجة مباشرةً عن تنفيذ مختلف الأشغال العامة:

وهي ضريبة مباشرة تفرض على الزيادة من قيمة العقارات الناتجة مباشرة عن تنفيذ مختلف الأشغال العامّة، باستثناء مشاريع المجارير والأرصفة.

وضريبة عينية تفرض بصرف النظر عن الأوضاع الشخصية لمالك العقار أو العقارات التي طرأت زيادة على قيمتها. وهي ذات معدّل تصاعدي.

وينشأ عن هذه الضريبة إمتياز لمصلحة الخزينة على العقار المحسّن بصرف النظر عن الشخص المنتقل إليه، ويسجّل هذا الإمتياز على صحيفة العقار[٣١].

ثانياً: أنواع الضرائب غير المباشرة:

أما الضرائب غير المباشرة وأبرزها الضريبة على القيمة المضافة (T.V.A أو V.A.T)، الرسوم الجمركيّة، الرسوم البلديّة، ضريبة الملاهي، ضرائب الإنتاج على المواد الملتهبة والتبغ والتنباك وعلى المشروبات الروحيّة...، الرسوم العقارية ، الرسوم على السيارات ، الرسوم القضائية، رسوم المراهنات، ورسوم شتى. ولكن ليست كل هذه الرسوم مسؤولة عنها المصلحة الماليّة. فمثلاً الرسوم العقاريّة تجبيها وتحصّلها الدوائر العقارية، ورسوم البلديات تكون البلديّات مسؤولة عنها. وأبرز ما تعنى به المصلحة الماليّة الإقليميّة في محافظة بعلبك – الهرمل هي ضريبة الملاهي، رسم المشروبات الروحيّة، رسم الـ ٥% على بدلات الطعام والشراب والإقامة...

أ- **الضريبة على القيمة المضافة:** هي من أهمّ الضرائب غير المباشرة، وقد صدر القانون تحت رقم ٣٧٩ تاريخ ١٤-١٢-٢٠٠١ وتضمّن في خطوطه الرّئيسيّة إحداث الضريبة، نطاق تطبيقها، الإعفاء منها، الخاضعين لها...

[٣١] حسين عواضة و عبد الرؤوف قطيش؛ الماليّة العامّة ،مرجع سابق، ص. ٧٤٤

والقيمة المضافة تعرّف بأنها القيمة التي يضيفها المنتج إلى قيمة مواده الخام ومشترياته قبل بيع منتجه الجديد أو المحسّن... وهي تمثّل الفرق بين قيمة الإنتاج والاستهلاك الوسيط.

أمّا من الناحية الضريبيّة، فالقيمة المضافة هي فرق ثمن السلعة وثمن شراء المواد والخدمت التي أدخلت في صنعها أو تسويقها.

والضريبة على القيمة المضافة هي أحد أشكال الضرائب على المبيعات الأكثر تطوّراً. يقع عبء هذه الضريبة على المستهلك النهائي. وهي تفرض على مجموع قيمة الإنتاج في كل مرحلة، بعد حسم الضريبة المدفوعة في المراحل السابقة.

العمليات الخاضعة للضريبة هي عمليّات تسليم الأموال (البضائع والسلع) وتقديم الخدمات لقاء عوض التي تتمّ داخل الاراضي اللبنانية من قبل شخص خاضع للضريبة.

وتتميّز الضريبة على القيمة المضافة بأنّها تعدّ من أفضل أشكال الضرائب على المبيعات من حيث الكفاءة الإقتصادية. وهي ضريبة عينيّة تفرض على العمليّات بصرف النظر عن وضع المكلّف.

كما أنّها نسبيّة ذات معدّل واحد في المرحلة الأولى لتطبيقها (١٠%[٣٢]) وتفرض على المبلغ الإجمالي. وتدفع مجزّأة وعلى مراحل.

أضف إلى ذلك، إنها حياديّة لا تؤثّر على الكلفة، عادلة إذ تطال كل مستهلك حسب استهلاكه. غير أن عبئها على محدودي الدخل أكبر.

هذه الضريبة تمنع التهرّب منها أو تحدّ منه، ولا تأثير لها على حساب النتيجة للمؤسسات لأنّها لا تعتبر عبئاً على نشاطها ولا يذكر تأثيرها على سيولة المؤسسات القائمة على إقليم الدولة.

للضريبة على القيمة المضافة آثار إيجابيّة ابرزها تقليص خدمة الدين العام وتخفيض عجز الموازنة بما توفّره من مردود بالإضافة إلى تفعيل الإدارة الضريبيّة المعنيّة بضريبة الدخل وغيرها من الآثار...

[٣٢] المادّة ٢٥، قانون الضريبة على القيمة المضافة، رقم ٣٧٩، الجريدة الرسميّة، تاريخ ٢٠٠١/١٢/٢٤

ب-**ضريبة الملاهي:** يعود تنظيمها إلى المرسوم الإشتراعي رقم ٦٧/٦٦ الصادر بتاريخ ٥ آب ١٩٦٧. ومنذ ذلك التاريخ صدر سلسلة من التعديلات التي كان آخرها المنصوص عليها بموجب القانون ٩١/٨٩. هذه الضريبة تفرض على ارتياد الأمكنة التي يجري فيها اللهو أو الاستمتاع بصورة دائمة أو عارضة كدور السينما، المسارح، الملاعب الرياضيّة، أحواض السباحة، الأمكنة التي تقدّم موسيقى بواسطة فرقاً عازفةً ومواد استهلاكيّة...

ج-**الرسوم على المشروبات الروحيّة:** بدأ بتطبيق هذه الرسوم في لبنان اعتباراً من ١٩٢٦/٨/١٨ ولا يزال القانون العثماني معمولاً به حتى الآن بعد أن خضع لعدّة تعديلات خصوصاً لجهة معدلات الرسم. وبتاريخ ١٩٣٣/١٢/٢٠ صدر المرسوم الإشتراعي رقم ١٣٣ قرار رقم ULR/٢١٩ المعدّل بقانوني موازنتي ١٩٤٥ و ١٩٥٠ والمتعلق بالرسوم على الجعة البيرة والمشروبات الروحية من أي نوع كانت مستوردة إلى لبنان. وآخر مرسوم صدر في هذا المجال يحمل رقم ٨٣/٣٣. واخيراً سنة ١٩٩٠ وبعد تعديل ١٩٨٨، تعدّلت الرسوم بموجب الجدول والملحق بموازنتي ١٩٩٠ و ١٩٩٣. ومن بعدها تعدّلت بموجب القانون ٤٠٩ تاريخ ١٩٩٥/٢/٧.[٣٣]

وتفرض هذه الضريبة على النبيذ والبيرة والمسكّرات والمشروبات الروحيّة المصنوعة في لبنان والمستوردة من الخارج، وعلى رخص نقل المشروبات هذه ورخص بيعها.

بالإضافة إلى كلّ الإيرادات الضريبيّة المذكورة والإيرادات غير الضريبيّة من الأرباح التي تحقّقها الدولة من مؤسسات عامة رابحة (مثل الإتصالات والريجي ومرفأ بيروت...) ومن الرسوم على معاملات إدارية (مثل رسوم جولازات السفر...) فهناك موارد الدولة النقديّة المتمثّلة بالإصدار النقدي والقروض (إيرادات غير عادية – استثنائية) والتي سنتناولها في المطلب الثالث.

[٣٣]فوزت فرحات؛ التشريع الضريبي العام،- دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص. ٥١٣

المطلب الرابع: الإصدار النقدي والقروض:

إلى جانب موارد الدولة الماليّة من ممتلكاتها الخاصّة وما استحدثته من رسوم وضرائب، فإنّها تلجأ في الظروف الإقتصاديّة المتعثّرة إلى ايجاد ايراداتٍ كبيرة عبر طرقٍ استثنائيّة لتفادي الوقوع في عجزٍ تام يشلّ حركة البلاد ونشاطها، وأبرزها الإصدار النقدي(فقرة أولى) والقروض(فقرة ثانية).

الفقرة الأولى: الإصدار النقدي:

تلجأ الدولة وخاصّة في حال الأزمات والحروب إلى الإصدار النقدي لتمويل عجز الموازنة، وهذا حلّ خطير نظراً لإنعكاساته التّضخّميّة على الإقتصاد. فاللجوء إلى خلق نقود إصطناعية من دون زيادة في الإنتاج سيؤدي إلى ارتفاع الأسعار وانخفاض قيمة النقود. وارتفاع الأسعار سيؤدي إلى زيادة النفقات وإلى زيادة في الإصدار النقدي، وهذا يؤدي إلى مزيد من التضخم ومن زيادة الأسعار، ويدور الإقتصاد في حلقة مفرغة من الإصدار النقدي وارتفاع الأسعار وما يرافق ذلك من خطورة تطال البنية الإجتماعية والسّياسيّة والإقتصاديّة[٣٤]. لذا على الدولة أن تتمعّن كثيراً قبل أن تلجأ إلى زيادة مواردها عن طريق الإصدار النقدي.

الفقرة الثانية: القروض:

وهي مبالغ من المال نقديّة تستوفيها الدولة (أو أي شخص معنوي عام) من الغير (سواء كان من الأفراد أو البنوك أو الدولة) وتتعهّد بردّها مع الفائدة عنها وفقاً للشروط المتّفق عليها.

وتكون القروض على عدة أنواع بالنظر إلى إرادة المقرض وإلى مدة القرض وإلى مصدر القرض:

النوع الأوّل: القروض الإختيارية والقروض الإجبارية:

[٣٤] عباس نصرالله؛ الماليّة العامّة والموازنة العامّة، مرجع سابق، ص. ١٨

الأولى هي الأصل أمّا الثانية قد تلجأ اليها الدولة في بعض الأحيان كما في ظروف الحروب..

النوع الثاني: القروض المؤبدة والقروض المؤقتة:

فالقروض المؤبّدة لا تحدّد الدولة تاريخاً معيناً لردّها وإنما تلتزم الدولة بدفع الفائدة عنها ما دامت قائمة. في حين أنّ القروض المؤقتة هي تلك التي تحدّد الدولة مقدماً أجل الوفاء بها. فتنقسم القروض من حيث مدّتها الزمنيّة إلى: قروض صغيرة الأجل أو متوسّطة الأجل أو طويلة الأجل[٣٥].

النوع الثالث: القروض الداخلية والقروض الخارجية:

الأولى تلجأ الدولة إلى السوق الوطنية أي المدّخرات القوميّة الوطنيّة وإن لم تكن كافية أمكن للدولة أن تلجأ إلى القروض الخارجية اي إلى الإقتراض من الدول الأخرى، أو الهيئات الدوليّة.. لمعالجة العجز في ميزان المدفوعات.

وقد تصاعد الدين العام في لبنان حتّى بلغ ضعفي الدخل القومي، وغدا أكبر نسبة مديونيّة في العالم بعد اليابان واليونان، تليه ايطاليا مباشرةً والرأس الأخضر[٣٦]. وتحاول الدولة بجميع الوسائل معالجة هذا الأمر نظراً للأعباء الثقيلة في تسديد الأقساط ودفع الفوائد لأصحاب الحقوق، وهذا ما يثقل كاهل الموازنة والمجتمعات بنفقات غير منتجة.

لهذه الواردات كلّها طرق وأسس جباية وتحصيل مختلفة عن الأخرى بحسب نوعها نصّت عليها أنظمة وقوانين كانت في بعض الأحيان مبهمة أو غير ملائمة، ما سنفصّله في المبحث الثاني.

---

[٣٥] صلاح الدين حمدي؛ الماليّة العامّة، مرجع سابق، ص. ١٩٢

[٣٦] فيفيان عقيقي؛ "ال5 الكبار، الأكثر مديونيّة في العالم"، جريدة الأخبار، إقتصاد، بيروت، تاريخ ٢٦- ٣- ٢٠١٨

المبحث الثاني: تنفيذ الواردات العموميّة:

ستقتصر دراستنا في هذا المبحث على كيفيّة تحصيل الرسوم والضرائب نظراً لأنّ عمل المصلحة الماليّة الإقليميّة في بعلبك – الهرمل يرتكز عليها فقط دون غيرها وتحديداً على ما ذكرناه في المطلبين الثاني والثالث من أنواع لتلك الرسوم والضرائب. كما سنبيّن ما يعتري القانون من ثغرات.

فإنطلاقاً من آليّة فرض وتحصيل الرسوم والضرائب، لا يجوز تحصيل أي ضريبة أو رسم ما لم تصدر السلطة التشريعية إجازة بالجباية بموجب قانون الموازنة أو أي قانون آخر، ويلاحق المخالف وفقاً لأحكام المادة ٣٦١ من قانون العقوبات[٣٧].

وتقسم عمليات تنفيذ الموازنة، في الواردات والنفقات إلى قسمين:

عمليات إدارية تتضمّن التقرير والاستنساب والأمر، **وعمليات تنفيذية أو حسابية** تتضمّن قبض الأموال العموميّة ودفعها وفقاً للقرارات التي صدرت عن القائمين بالأعمال الإدارية. ويقوم بالعمليّات الإداريّة الوزراء المختصّون، أو الموظّفون الإداريّون التابعون لهم، أمّا العمليّات التنفيذية أو الحسابية فيقوم بها المحتسبون وأمناء الصناديق والجباة المرتبطون بالمحتسبين، التابعون في معظمهم لوزير المالية[٣٨].

حيث أن التمييز بين الإداريين والمحتسبين ليس له صفة فنيّة فحسب كما هو الحال في المؤسّسة الخاصة. فالمحتسبون في الدولة مستقلّون عن الإداريين ولا يخصّصون لأوامرهم وسلطتهم التسلسليّة. هم لا ينفّذون أوامر الدفع الصادرة عن الإداريين إلّا إذا كانت متوافقة مع القوانين والأنظمة، بذلك يكون لهم حق الرقابة على اعمال الإداريين.

فيما يتعلق بالواردات، يجري التفريق بين مأموري التحقّق ومأموري التحصيل أو الجباية، فيقوم مراقبو الضرائب أو مأمورو التحقّق بتحديد مقدار الضريبة وتصفيتها، وتعيين المكلّف بالضريبة، ثم ترسل المعاملة إلى مأموري التحصيل. وفي المصلحة الماليّة الإقليميّة في محافظة بعلبك– الهرمل، فإنّ التحقق

[٣٧] أمين صالح؛ النظام الضريبي في لبنان- الضرائب والرسوم، الطبعة الأولى، المنشورات الحقوقيّة صادر، ٢٠٠٥، ص. ٥١٥

[٣٨] حسين عواضة و عبد الرؤوف قطيش؛ الماليّة العامّة ، مرجع سابق، ص. ٢٠١

يتم بواسطة مراقبي الضرائب فقط دون مراقبي الضرائب الرئيسيين لشغور مراكزهم كما سبق وأشرنا في الفصل الأوّل من التقرير.

ومبدأ التفريق هذا يظهر واضحاً في الضرائب المباشرة، أمّا في الضرائب غير المباشرة فقد يحدث أحياناً كثيرة، أن يجمع التحقق والتحصيل في موظّف واحد، أو في وحدة إداريّة واحدة.

فالتحقق يجري في دوائر الضرائب المختلفة المرتبطة بمديريّة الواردات. وبالنسبة لماليّة بعلبك– الهرمل، يجري التحقّق في دوائر التحقّق الخمس المشار إليها في أول فصل بالتنسيق مع دوائر الضرائب تلك المرتبطة بمديريّة الواردات. ويجري التحصيل من قبل دوائر التحصيل وأمناء الصناديق والجباة المرتبطين بمديريّة الخزينة.

والغاية من تفريق الموظّفين الإداريين عن المحتسبين، بالنسبة للواردات، هي الحفاظ على الأموال العموميّة، وصيانتها. فإذا اجتمعت صلاحيّة التقرير وصلاحيّة التنفيذ في يد موظّف واحد، انفسح المجال أمامه للتلاعب وإساءة الإستعمال.

في حين أنّ توزّع هاتين الصلاحيتين على موظفين اثنين يخفّف من احتمال التواطؤ بينهما. ويمكن كلّ منها مراقبة الآخر.

ولتوضيح كيفيّة حصول عمليّة تنفيذ الواردات لجهة الرسوم ولجهة الضرائب، سنعمد على تبيان ذلك ضمن ثلاث مطالب، بالإضافة إلى مطلب رابع نظهر فيه مكامن الخلل ونقاط الضعف في القانون والإجراءات المتّبعة.

المطلب الأوّل: تقدير الرسم وفرضه:

يتمّ تقدير الرسم ثم فرضه ويدفعه المستفيد من الخدمة العامّة بنفسه إلى الشخص المعنوي العام المناسب. بالتالي فإنّه لتقدير هذا الرسم بشكلٍ صحيح وفرضه على نحوٍ يضمن للدولة عدم ضياع حقّها، هناك مجموعة من الأسس والقواعد المتّبعة سنفصّلها ضمن فقرتين.

الفقرة الأولى: تقدير الرسم:

تستقلّ الدولة بتحديد قيمة الرسم الذي يفرض على بعض خدمات المرافق العامّة. إلّا أنّه ليس من اليسير تحديد قواعد عامة تلتزم بها السلطة العامّة وهي مصدر تقدير الرسم الواجب دفعه. لكن يدخل في الإعتبار عند التقدير قواعد معيّنة تتمثّل بمراعاة التناسب بين نفقة الخدمة المؤداة والرسم المقابل لها لأن الغرض من المرفق العام تقديم الخدمة وليس تحقيق الربح إذ لا يتحتّم على المرافق هذه أن تزيد إيراداتها على نفقاتها. والقاعدة الثانية هي أن يكون مبلغ الرسم المقرّر أقل من نفقة الخدمة المقابلة له[٣٩]، إنّما هذه القاعدة ليست مطلقة بل تتعلّق ببعض الخدمات، كالتعليم الجامعي، الخدمات الصحية...

ويعود ذلك إلى أنّ طبيعة هذه الخدمات تمثّل بالإضافة إلى النفع الخاص، نفعاً عاماً يعود على المجتمع ككل. كما أنّ مقتضيات العدالة تستوجب توزيع نفقات هذه المرافق بين الأفراد المنتفعين بها (دافعي الرسوم) وبين المجتمع ككلّ عن طريق فرض الرسوم والضرائب بمختلف أنواعها.

كما وأن أيضاً تقليل مبلغ الرسوم يكون بهدف تشجيع الأفراد على طلب مثل هذه الخدمات. إلّا أنّ هناك خدمات تفرض الدولة إلزامية طلبها على المواطنين، فلا تكون كلّها إختيارية، ويترتّب على عدم طلبها عقوبة خاصة (كقيد المواليد في السجلات المدنيّة).

[٣٩] سوزي ناشد؛ الماليّة العامّة، النفقات العامّة- الإيرادات العامّة- الميزانيّة العامّة، مرجع سابق، ص.١٠٦

بالإضافة إلى قاعدة ثالثة يتوجّب على الدولة الإلتزام بها عند تقدير الرسم وهي أن يكون مبلغ الرسم أكبر من نفقة الخدمة المقابلة له وهذا الوضع يتعلّق ببعض انواع الخدمات التي يكون الغرض منها إما تحقيق إيراد للخزانة العامة كما هو الحال بالنسبة لرسوم التوثيق والشهر العقاري. وإمّا التقليل من إقبال الأفراد على الخدمة موضوع الرسم (كما بالنسبة لرسوم الإستحمام في بعض الشواطئ).

وبالرغم من هذه القواعد فإن ذلك لا ينفي أنّ الغرض من تقرير الرسوم هو غرض مالي بقصد الحصول على إيرادات للخزانة العامّة.

<u>الفقرة الثانية:</u> فرض الرسم:

يرتكز فرض الرسم على كونه يدفع جبراً من الأفراد إلى الدولة، فيكون للدولة في هذا الصدد حق الإمتياز على أموال المدين.

بموجب ذلك، فإنّ فرض الرسوم لا يتمّ بالإرادة المنفردة للسلطة التنفيذيّة المتمثّلة بالحكومة والهيئات والمرافق العامّة، بل يستلزم رقابة السلطة التشريعيّة عليها. فلا بدّ من موافقة السلطة التشريعيّة على فرض الرسوم حتى ولو كان فرضها لا يستلزم إصدار قانون بل يكفي أن يتمّ بناءً على قانون. والقصد من ذلك أن يصدر قانون يخوّل للوزير أو الإدارة فرض الرسوم المناسبة للخدمات التي تقدّمها المرافق العامّة. فالسلطة التنفيذيّة أقدر من غيرها من سلطات الدولة على إجراء هذا التقدير. وتكفي القرارات الإدارية واللوائح لفرض الرسوم شريطة أن تستند إلى قوانين تجيز فرضها وفي حدود هذه الإجازة، وإلّا كانت هذه القرارات باطلة لعدم شرعيّتها.

الحكمة من فرض الرسوم بناءً على قانون ترجع إلى ضرورة الرقابة التشريعيّة ولضمان عدم إساءة إستعمال الحق.

وفرض الرسم، بهذه الصورة، أيسر من فرض الضريبة التي تستوجب إصدار قانون كما سنبيّن فيما بعد. بالرغم من ذلك، فقد قلّت أهميّة الرسوم كمورد مالي بالنظر إلى تغيّر مفهوم الدولة وتطوّر دورها، ممّا

أدّى إلى زيادة أهميّة الضرائب كمورد سيادي ومصدر هام للإيرادت فالرسوم تفتقد المرونة والغزارة اللازمين. وليس من السهل الحصول على إيرادات ماليّة كبيرة مصدرها الرسم إذ يصعب زيادة حصيلته كلّما إقتضى الأمر.

إستناداً إلى كافّة هذه الإعتبارات، تضاءلت أهميّة الرسوم دون أن يعني ذلك طبعاً إختفاءها.

إذ لا زالت تفرض رسوم جديدة مع القديمة خاصّة بعد ظهور العديد من المبتكرات الحديثة كالأقمار الصناعية والإنترنت... كنوعٍ من تحمّل المستهلكين جزء من تكاليفها.

نذكّر أنّ أبرز الرسوم التي تستوفيها المصلحة المالية الإقليمية في بعلبك – الهرمل هي رسم الطابع المالي، بالإضافة إلى رسوم المشروبات الروحيّة ورسوم الـ٥% على بدلات الطعام والشراب وغيرها... وهناك رسوم تدفع في المحتسبيات التابعة للمصلحة الماليّة كرسوم كتاب العدل مثلاً. ورسوم أخرى متعددة تدفع في الدائرة المختصة بها (الرسوم العقارية لدى الدوائر العقاريّة تدفع). فبحسب المرسوم الإشتراعي رقم ٦٧– صادر في ٥–٨–١٩٦٧ وتعديله بموجب القانون رقم ٦٧٦ الصادر ١٦–٣–١٩٩٨ فإنّ رسم الطابع المالي يفرض على :

- الصكوك أيّاً كان شكلها، وأية كانت جنسية الموقّعين عليها وأيّاً كان محل إقامتهم. ويترتب الرسم على الصكوك نفسها، وعلى كل ما كان موقّعاً من نسخها وصورها، وخلاصتها، والمقتطفات المأخوذة منها. ويترتّب الرسم مجدّداً ما لم ينص القانون على خلاف ذلك، عند تجديد تلك الصكوك أو تمديد مفعولها سواء تمّ التجديد أو التمديد صراحة أو ضمناً.
- لكتابات التي لا تشكل صكوكاً بحد ذاتها، ولكنها تصلح لإتخاذها حجّة ووسيلة من وسائل المداعاة أو الدفاع. لا يترتّب الرسم على هذه الكتابات إلا عندما تبرز كبيّنة خطيّة لدى سلطة إداريّة أو قضائيّة.

- الكتابات الأخرى التي ينص هذا المرسوم الإشتراعي أو الجداول الملحقة به على إخضاعها للرسم بصورة صريحة.
- الصكوك والكتابات المنشأة في الخارج أو في دور السفارات أو القنصليّات من قبل الافراد. وتكون خاضعة للرسم بمقتضى أحكام هذا المرسوم الإشتراعي والجداول الملحقة به." المقصود بالصكوك الكتابات الموقّعة التي تشكّل إسناداً لإثبات أعمال قانونيّة سواء رسميّة أو ذات توقيع خاص، دائمة أو مؤقتة (كالإتفاقات والعقود والتعهدات والكفالات، الإقرارات والتنازلات، براءات الذمّة، الإيصالات، المخالصات...).

ينشأ الحق بالرسم منذ حصول الواقعة المنشئة للحق ويكون هناك مهلة محدّدة لتأديته تحت طائلة الغرامات والعقوبات في حال التأخّر عن الدفع أو عدمه.

كما ينشأ الحق بالرسم على الأسهم وسندات الدين التي تقرّر الشركات المغفلة إصدارها منذ التاريخ الذي يصبح فيه القرار المتعلّق بها نافذاً. وهناك أنواع من الرسم المالي.

أوّلاً: أنواع الرسم المالي:

رسم الطابع المالي على نوعين: نسبيّ أو مقطوع[٤٠].

أ- الرسم النسبي: إذ يتناول الرسم النسبي جميع الصكوك والكتابات التي تتناول بصورة صريحة أو ضمنيّة مبلغ معيّن من المال ما لم تكن معفاة أو خاضعة للرسم المقطوع، وكذلك المبالغ التي تدفعها الدولة والبلديّات والمؤسسات العامة لدائنيها أيّاً كان نوع وثيقة الدفع وشكلها مع بعض الإستثناءات كالسلفات والقروض مثلاً.

ويحدّد معدّل الرسم النسبي بـ ٤ بالألف إلّا إذا نص على خلاف ذلك.

[٤٠] المادّة ١٢، قانون رسم الطابع المالي، رقم ٦٧٦، ١٩٩٨

ب- الرسم المقطوع: تخضع له الصكوك والكتابات المحدّدة في الجداول الملحقة بالمرسوم الإشتراعي التي تبيّن أيضاً مقدار وتعرّفات هذا الرسم.

ثانياً: تأدية الرسم:

تؤدّى الرسوم عادةً بطريقة إلصاق الطابع المالي المعدّ خصيصاً لهذه الغاية شرط أن لا يتجاوز قيمة ٢٠٠٠٠٠ ل.ل. إذ في حال تجاوزت قيمته ٢٠٠٠٠٠ ل.ل. يتوجّب تسديد الرسم نقداً في صناديق الماليّة بموجب أوامر قبض صادرة عن الدوائر الماليّة المختصّة في المحافظات أو عن الدوائر العقاريّة التي استمعت إلى العقد أو عن المحتسبين في الأقضية أو عن مصلحة تسجيل السيّارات والآليّات التي استمعت إلى عقد البيع.

ويمكن الإستعاضة عن إلصاق الطوابع بدفع الصكوك والكتابات الخاضعة للرسم شرط أن تحمل اسم المؤسسة وعنوانها ومركز عملها ورقماً متسلسلاً متتابعاً لكل نوع منها وتعريفاً للصك أوالكتابة، أو التاشيرة إذ يمكن لأصحاب العلاقة أن يطلبوا من الدائرة المالية المختصّة تأدية رسم الطابع المالي نقداً في صندوق الخزينة والإستعاضة عن إلصاق الطوابع على الصكوك والكتابات بتأشيرة الدائرة في حال كان أصحاب العلاقة يقتنون صكوكاً أو كتابات خاضعة للرسم ولم تلصق عليها الطوابع في حينه أو ألصقت عليها طوابع تنقص قيمتها من مقدار الرسم المتوجب، أو ما زالت برسم التوقيع ولم تأخذ الصيغة النهائية بعد، وذلك في الحالات التي يعود تقديرها لرئيس الدائرة المالية المختصة وفي مطلق الأحوال إذا تجاوزت قيمة الرسم ٢٠٠٠٠٠ ل.ل. ولا يتم وضع التاشيرة من قبل الدائرة الماليّة المختصّة إلّا بعد تأدية الرسم عنها وما قد يلحقه عند الإقتضاء.

كذلك يستعاض عن إلصاق الطوابع باستيفاء رسم الطابع المالي نقداً دونما حاجة إلى وضع الوسمة أو التأشيرة في المبالغ التي تصرفها الدولة والبلديّات والمؤسسات العامة والإيصالات التي تعطيها، وفي

الأسهم وسندات الدين التي تصدرها الشركات المقفلة، وفي الصكوك والكتابات التي تنشئها المؤسسات الخاضعة لطريقة التأدية الدورية.

إنّ رسم الطابع المالي يتوجّب على كلّ من صدرت عنه الواقعة المنشئة للحق، وفي حال صدورها عن عدّة أشخاص فيعتبر جميعهم متضامنين في تأدية هذا الرسم وملاحقته عند الإقتضاء. كما يتوجّب عن المبالغ التي تدفعها الدولة والبلديّات والمؤسّسات العامّة إلى دائنيها، عن الإتفاقات والعقود التي تجريها الدولة والبلديات والمؤسسات العامّة مع الغير على هذا الغير عن النسخ التي تعود له عن الصكوك والكتابات الأخرى الصادرة عن الدولة والبلديات والمؤسسات العامّة والخاضعة للرسم وفقاً للجداول الملحقة بهذا المرسوم الإشتراعي على الشخص الذي تصدر الصكوك والكتابات المذكورة لمصلحته، عن عقود الضمان وأقساط الضمان على المضمونين بواسطة مؤسسات الضمان، وعن الإيصالات وبراءات الذمّة على من أعطيت لهم.

إنّ التأخّر في تأدية الرسم يرتّب غرامة على من يتوجّب عليه كما يترتّب أيضاً الغرامة على المخالف حيث يتولّى رئيس الدائرة الماليّة المختصّة، بعد تدقيق محضر الضبط الذي ينظّمه مراقبو رسم الطابع المالي، فرضها وإبلاغها إلى المخالف إمّا بكتاب مضمون مع إشعار بالإستلام أو بواسطة الجابي أو ملاحق التحصيل أو أي موظف آخر يكلّف بهذه المهمّة. ويتعرّض كذلك المخالفون لعقوبات ماليّة أو إداريّة أو جزائيّة.

مع الإحتفاظ لكلّ مكلّف بحقّه في أن يعترض على الرسم والغرامة إذا وجد فيهما خطأ أو إجحاف أو مخالفة قانونية وذلك وفقاً للأصول المحدّدة قانوناً أمام الدائرة المالية المختصة (دائرة الإعتراضات).

يمكن رد رسم الطابع المالي المدفوع في صندوق الخزينة مسبقاً عن صكوك أو كتابات قبل إنشائها أو عن عمليّات قبل حصولها إذا ثبت أن تلك الصكوك والكتابات لم تنشأ أو تلك العمليّات لم تحصل وتقدّم

صاحب الحق بطلب الإسترداد مرفقاً بالمستندات قبل إنقضاء سنة واحدة على تاريخ دفع الرسم (م. ٩٢ من القانون ٦٧٦ المتعلّق برسم الطابع المالي).

ثالثاً: مرور الزمن على الرسم:

يسقط رسم الطابع المالي بمرور ٥ سنوات على تاريخ نشوء الحق أو نهاية المهلة المحددة لدفعه. ويتوقف مرور الزمن في الصكوك التي تنشئ رابطة قانونية أو علاقة دائنية طيلة مدّة وجود الرابطة أو العلاقة.

وينقطع مرور الزمن بضبط المخالفة وإثباتها في محضر أو بإبلاغ المكلّف وجوب تأدية الرسم والغرامة، أو بملاحقة تحصيل الرسم والغرامة.

وتطبّق في تحصيل رسم الطابع المالي أصول تحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها (م. ١٠٥).

هذا فيما يتعلّق بالرسوم، أمّا لجهة الضرائب فسننتقل إلى المطالب اللاحقة للحديث عنها.

المطلب الثاني: تقدير الضرائب

بخصوص الضرائب المباشرة وغير المباشرة، والتي تشكّل أهمّ أنواع الإيرادات العاديّة المحصّلة من قبل الدولة، فهي إيراد سيادي إجباري وعنصر الإجبار فيها يستند على القانون حيث أنّ الدولة تتحصّل عليها بما لها من سيادة وسلطات بالإضافة إلى أنّ للضرائب أهداف إقتصادية وإجتماعية وسياسية فليس الهدف منها تغذية خزانة الدولة فقط. وقد أحاط المشرّع الدين الضريبي ببعض الضمانات في طريقة تحصيلها بحيث جعلته ديناً متميّز، كما وضع أسس يرتكز عليها فرضها ووسائل لتقدير مطرحها.

الفقرة الأولى: ضمانات التحصيل الضريبي:

في القدم، وتحديداً أيام العثمانيين، كانت السلطنة توظّف أشخاصاً معيّنين يقومون بأنفسهم بجباية الضريبة من المكلّف لضمان حقوق الدولة، فكانوا يصوّرون في الخيال على أنّهم أشراراً يسرقون أموال الناس عنوةً وبغير وجه حقّ. إلّا أنّه، وبعد قيام لبنان وتقدّمه وتطوّر دوره في شتّى الميادين، وُجِدت ضمانات جديدة لتحصيل الضريبة من شأنها تحميل الفرد المسؤولية في القيام بواجباته تجاه دولته التي ينتمي إليها كما وتعزيز الثقة بينهما.

ومن أبرز ضمانات التحصيل الضريبي هذه:

أوّلاً: تقرير إعتبار حق الإمتياز لدين الضريبة لماله من أولويّة على غيره من الديون التي تقع في ذمّة المكلّف.

ثانياً: على المكلّف أن يحمل المبلغ المطلوب كدين ضريبي ويسدّده في محصّلة الضرائب ولا ينتظر من يأتي إليه.

ثالثاً:لا يسقط الدين الضريبي بوفاة المكلّف بدفع الضريبة إنّما يستحقّ عليه أثناء السنة الضريبيّة فيلزم الورثة بدفعها قبل توزيع التركة.

رابعاً: إذا دفع المكلّف مبالغ ضريبيّة أكثر من المتوجّب عليه نتيجة خطا في التقدير من قبل مصلحة الضرائب أو من قبله، فيجوز له استرداد المبلغ الزائد المدفوع دون فوائد مالية، إذ انّ مصلحة الضرائب لا تقوم بتوظيف الأموال أو استثمارها حتى تلزم بدفع فوائد.

خامساً: الدين الضريبي لا يقبل المقاصة: فلو كان للفرد دين على الدولة واستحقّت عليه ضريبة الخزينة فلا يستطيع المطالبة بالمقاصة وذلك حفاظاً على مصالح الخزينة العامة وعدم المماطلة في الدفع.

سادساً: لا وجود لحالة عدم المقدرة الماليّة عند ترتّب الدين الضريبي كما أنّ التاخير في السداد يرتّب غرامات نقديّة.

سابعاً: على المكلّف دفع الضريبة أوّلاً ثم بعدها المطالبة بالاسترداد إذا تبين له الحق في ذلك أو الإعتراض.

ثامناً: إعتماد الحجز على المال الضريبي من المصدر ومثل ذلك الضريبة على الدخل.

تاسعاً: إتّباع الإجراءات الإداريّة لتسهيل التحصيل الضريبي مثل إستصدار أوامر إداريّة بعدم تجديد الرخص التجارية للمتهربين من دفع الضريبة[٤١]...

ولا تكفي هذه الضمانات بدون أسس واضحة لفرض الضرائب.

الفقرة الثانية: أسس فرض الضريبة:

إلى جانب ضمانات التحصيل هناك أسس ايضاً يرتكز عليها فرض الضريبة. فالضريبة تقترن بوجود السلطة وتنحسر بإنحسارها، وهي أحد أهم رموز سيادتها حيث أنّ السيادة الضريبيّة والسيادة السياسية يرتبطان سواء في المجال الداخلي أو الخارجي[٤٢].

أوّلاً: السيادة الضريبية في المجال الداخلي:

وجود الضريبة وفرضها مرتبط بوجود دولة قويّة وقادرة على فرض القانون على جميع أراضيها لكن يجب أن يرافقهما عنصر القبول. حيث أنّ قبول الضريبة من قبل المواطن هو ضروري حتى تسري.

فالقانون هو المعبّر عن الإرادة العامّة، وهو يجسّد سيادة الشعب ضمن إطار قبول الضريبة من العامة إذ للشعوب الحق في المراقبة شخصياً أو بواسطة ممثّليهم لمعرفة ضرورة الحاجة للمساهمة في دفع النفقات وفي الموافقة عليها ومراقبة طرق استعمالها وتحديد نصابها ووعائها وطرق جبايتها ومدّتها بحسب م. ١٤ من شرعة حقوق الإنسان.

---

[٤١] منصور ميلاد يونس؛ مبادىء الماليّة العامّة، منشورات الجامعة المفتوحة، طرابلس- ليبيا، ١٩٩١، ص. ١٧٥

[٤٢] فوزت فرحات؛ التشريع الضريبي العام- دراسة مقارنة، مرجع سابق، ص. ١٤

ووسيلة إكراه كنتيجة طبيعية لهذا القبول فيبقى للقانون الكلمة الفصل في تحديد النظام الاساسي للضريبة أيضاً.

ثانياً: السيادة الضريبية في المجال الخارجي:

الدولة المستقلّة من الناحية السياسية تبقى سيّدة نفسها على أراضيها وقانونها هو الذي يجب اعتماده في أرجائها (بما فيه القانون الضرائبي)، وبالتالي فالقوانين الأجنبية الضرائبيّة لا تعرف التطبيق في أراضي هذه الدولة إلّا في حالات استثنائية تتمثّل في إتفاقيّات تهدف لمنع وقوع الإزدواج الضريبي فيتعطّل تطبيق القانون الضريبي الداخلي لمصلحة تطبيق هذه الإتفاقيات وبالنسبة لأصول التحقّق والتحصيل الخاصّة بالضرائب اللبنانية، فإن تحقق الضريبة، وتحصيلها يشكلان المرحلة التنفيذية التي تؤدي إلى جمع حصائلها من المكلفين وإيداعها صناديق الخزينة.

ولتحقيق ذلك تمّ الفصل بين الوظائف الإدارية وتلك التنفيذيّة في الدوائر الماليّة، فلا يجوز أن يتولّى جباية الضريبة شخص واحد أو إدارة واحدة، إنّما يحقّقها أو يحدّدها موظّفون مختصّون يعيّنون أسماء المكلّفين ومقدار الضريبة المفروضة على كلّ منهم، وينظّمون جداول خاصّة، تدعى جداول التكليف، يرسلونها إلى موظفين آخرين يتولّون التحصيل، متقيّدين بهذه الجداول.

بالتالي، لتأمين الحصول على الضرائب، يتوجّب تقدير المطرح الضريبي ومن بعدها تحصيل الضريبة.

الفقرة الثالثة: وسائل تقدير المطرح الضريبي:

يتطلّب تحقّق الضريبة تحديد مقدار المطرح الذي تفرض عليه الضريبة تحديداً دقيقاً وهو أمر صعب لأنّ هذا المطرح في أيدي المكلّف الذي غالباً ما يسعى، بجميع الوسائل إلى إخفاء مقداره الحقيقي. فتعدّدت من هنا وسائل تحديد مقدار مطرح الضريبة أو تحققها. إذ تتوقّف وفرة الضريبة وعدالتها على حسن إختيار الوسيلة لتقرير المطرح الخاضع للتكليف، إذ يجب من جهة، أن تكون الوسيلة المتّبعة

عاملة على اكتشاف مادّة التكليف وتعيين مقدارها بصورة كاملة، ومن جهة أخرى أن تكون مقاييس التقدير ونتائجه متماثلة بالنسبة إلى جميع المكلّفين دون خطأ أو مراعاة وإلّا فقدت العدالة الضريبيّة فيما بين المكلّفين، ما يؤدي إلى فقدان الثقة بالإدارة الضريبية وإلى محاولات الإخفاء والتهرب من الضريبة.

فتقسم الوسائل لتقدير مطرح الضريبة ثلاثة أقسام[٤٣]:

أوّلاً: التقدير من قبل الإدارة نفسها.

ثانياً: التصريح من قبل المكلّف تحت إشراف الإدارة.

ثالثاً: التصريح بواسطة الغير.

أوّلاً: التقدير من قبل الإدارة نفسها:

تتّبع الإدارة ثلاث وسائل:

أ- التقدير الإداري المباشر.

ب-التقدير بالإستناد إلى العلامات والمظاهر الخارجية.

ج- التقدير المقطوع.

أ-التقدير الإداري المباشر:

تقوم بموجبه الإدارة الماليّة نفسها بتحديد مقدار المطرح الخاضع للضريبة، فتستعين بجميع المعلومات التي تحصل عليها، بما في ذلك تصريح يقدّمه المكلّف نفسه عن موارده كلّها وطريقة معيشته...

هذا الأسلوب لا يستند إلى مقاييس محدّدة. وهو يترك للمكلف أمر الاعتراض على تقدير الإدارة ويلقي عليه عبء ذلك.

بالتالي لا يستعمل هذا الأسلوب، إلّا كعقوبة يفرضها القانون على المكلّف إذا امتنع عن تقديم التصريح أو عند الشك بحسن نيّته[٤٤]. فالمشترع اللبناني نصّ، مثلاً على اللجوء الى هذه الطريقة في حالات

[٤٣]حسين عواضة و عبد الرؤوف قطيش، الماليّة العامّة ،مرجع سابق، ص.٥٠٠

خاصة عددتها م. ٣٥ من قانون الأملاك المبيّنة ١٩٦٢ والتي قضت بأن تتولى الإدارة (في ماليّة بعلبك الهرمل تكون دائرة الضرائب النوعية) تقدير الإيرادات الصافية الخاضعة للضريبة تقديراً مباشراً عند عدم وجود عقد إيجار مسجل في الأبنية المؤجرة أو في حال صوريّة العقد المسجّل بقصد التهرب من الضريبة أو بتأثير عامل القرابة...

كما يمكن اللجوء إلى هذا الأسلوب أحياناً دون أن تكون له صفة العقوبة إذا توافرت للمكلف الضمانات الكافية، كأن يكون مطرح الضريبة ظاهراً لا يمكن إخفاؤه ويسهل التحقق من مقداره كما هي الحال بالنسبة إلى الضرائب على العقارات المبيّنة وغير المبيّنة وبالنسبة أيضاً إلى المكلّفين على أساس الربح المقدّر في ضريبة الدخل (م. ٢٤ إلى م. ٢٧)، الذي نصّ على اتباع هذه الطريقة بالنسبة للمداخيل الصغيرة التي يعفى أصحابها من مسك قيود حسابيّة، فتتولى لجنة إداريّة خاصّة تقدير الربح السنوي الخاضع للضريبة فتستعين بجميع المعلومات المستقاة عن المكلّف ولها أن تستند إلى مظاهر عيشه الخارجيّة وأن تستمع إليه إذا رأت حاجة.

ب-التقدير بالاستناد إلى العلامات والمظاهر الخارجية:

يجري التقدير وفق هذه الطريقة بصورة تقريبيّة استناداً إلى علامات ومظاهر خارجيّة تدلّ على مقدار دخل المكلّف الذي من المفترض أن يكون لديه. وقد كانت مطبّقة في فرنسا أمّا الآن ألغيت ولم تعد مستعملة.

ج-التقدير المقطوع:

تقضي هذه الطريقة في التقدير أن تختار الإدارة عناصر معيّنة تستنتج منها مقدار المطرح الخاضع للتكليف، كأن تقدّر الأرباح على أساس رقم المبيعات في الأعمال التجارية، أو القيمة التأجيرية للأرض في الأعمال الزراعية...

---

[٤٤] حسين عواضة و عبد الرؤوف قطيش؛ الماليّة العامّة ،مرجع سابق، ص. ٥٠٠

وقد لجأ المشترع اللبناني إلى طريقة التقدير المقطوع في قانون ضريبة الدخل الذي قسّم المكلّفين إلى ٣ أنواع وهم المكلفون على أساس الربح الحقيقي، المكلّفون على أساس الربح المقطوع، والمكلفون على اساس الربح المقدّر.

فالمكلف على أساس الربح المقطوع يقدّم تصريحاً عن مجموع وارداته الخاصّة خلال السنة السابقة بدون تنزيل قيمة الشراء ولا النفقات التي تقتضيها ممارسة المهنة. فتستخرج الدوائر المالية من المقبوضات أو رقم الأعمال، الربح الخاضع للضريبة بتطبيق نسبة مئوية أو معدّل معيّن.

فينصّ قانون ضريبة الدخل على أن "تتولى لجنة مركزها وزارة الماليّة تعيين المعدّلات الواجب تطبيقها على مجموع الواردات لتحديد الربح الصافي المقطوع"[٤٥].

هذه الطريقة تؤدي إلى استطلاع مادّة التكليف أو الربح الخاضع للضريبة وليس حساب الضريبة مباشرةً. والإدارة لا تلجأ إليها إلّا إذا تعذّر عليها معرفة حقيقة مادة التكليف أو عندما يصعب على المكلف التصريح. وهي بالرغم من أنها تمتاز بالسهولة والبساطة، إلّأ أنها لا تدلّ على حقيقة ومقدار المطرح الخاضع للضريبة بصورة دقيقة وصحيحة، وغالباً ما تكون في صالح المكلّف وعلى حساب الخزينة.

<u>ثانياً: التصريح من قبل المكلّف تحت إشراف الإدارة:</u>

بموجب هذه الطريقة، يقدّم المكلّف بنفسه تصريحاً بدخله. وتسعى الإدارة إلى الإستفادة من تصريح المكلّف نفسه على أن تتولّى مراقبة هذا التصريح والتثبت من صحّته إذا اقتضى الأمر، وهذه الطريقة متّبعة بالنسبة إلى أكثر المداخيل بخاصة إذا كان هناك قيود يمكن الرجوع إليها ومستندات للتحقق من صحة التصريح.

إلّا أنها تستند بصورة أساسية إلى صدق المكلّف.

[٤٥] المادّة ٢١؛ مرسوم اشتراعي رقم ١٤٤، الجريدة الرسميّة، تاريخ: ١٩٥٩/٦/١٢

أمّا إذا امتنع المكلّف عن تقديم التصريح فيكون للإدارة المالية الحق في تقدير مطرح الضريبة تقديراً مباشراً. وحتى إذا لم يمسك السجلات والمستندات المحاسبيّة القانونية أو لم يعطِ الإدارة الضريبيّة المعلومات التي يمكن من خلالها احتساب الضريبة، فتعلمه الإدارة بأنها ستعمد خلال شهر من تاريخ تبلغه الإعلام إلى تحديد المطرح الضريبي وفقاً لأحكام م. ٤٢ من قانون الإجراءات الضريبية وما يكون قد قدّم المكلّف من تصاريح ومستندات خلال الشهر.

بالتالي يتمّ التكليف استناداً إلى المعلومات المستخرجة من تصاريح وسجلّات المكلّف، المعلومات المتوفّرة من أي شخص يحصل على أموال أو خدمات من المكلّف أو يقدّم له أموالاً أو خدمات، المعلومات الناتجة عن التدقيق والكشف الميداني، وأيّة معلومات تحصل عليها الإدارة الضريبية المختصّة حسب نوع الضريبة.

تمتاز طريقة التصريح من قبل المكلّف بأنه يمكن تطبيقها على جميع المطارح الخاضعة للضرائب. فأصبحت الطريقة الاساسية المتّبعة لتحديد مقدار مطرح الضريبة. إلّا أنه في كثير من الأحيان يمكن التهرّب وإخفاء الأموال والمعلومات الصحيحة فتصبح بعيدة عن العدالة إذ تطال الضريبة المكلفين المستقيمين والذين لا يمكنهم التهرّب أكثر مما تطال المتهرّبين. إذاً نجاح هذه الطريقة يتوقف على الوعي الضريبي الذي يتمتّع به الشعب وكفاءة الجهاز الإداري ونزاهته وقيام الموظفين بواجباتهم على أكمل وجه.

ثالثاً: التصريح بواسطة الغير:

وهو التصريح الذي يقدمه شخص غير المكلف عن مادة التكليف إذا كان يؤدي المبالغ الخاضعة للضريبة. كأن يلزم ربّ العمل بالتصريح عن الأجور التي يدفعها إلى عمّاله ومستخدميه. والفائدة من اعتماد هذه الطريقة هي أنّ الأشخاص المطالبين بالتصريح ليس لهم أيّة مصلحة شخصيّة في إخفاء المطرح الحقيقي للضريبة والتهرب منها. عدا عن أنهم معرّضون للعقوبات في حال تواطئهم مع المكلّف.

فالمشرع اللبناني أخذ بهذه الطريقة قي قانون ضريبة الدخل فيما يخصّ الضريبة على الرواتب والأجور ومعاشات التقاعد (أي الباب الثاني) إذ يقدّم ربّ العمل فصليّاً تصريحاً يبيّن فيه أسماء المستخدمين لديه ونوع عملهم ومقدار الرواتب والأجور والمخصصات والجوائز والإكراميات التي تقاضاها كلّ منهم. كما أوجب على ربّ العمل أن يقتطع الضريبة من الرواتب والأجور التي يدفعها، وأن يؤدي المبالغ المقتطعة إلى الخزينة على مسؤوليته الشخصية.

ولكن الأهم من وضع أسس لفرض الضرائب وتقديرها، هو تحصيلها. وهذا ما سنتناوله في المطلب الثالث.

المطلب الثالث: تحصيل الضرائب:

يعني تحصيل الضريبة مجموع العمليّات التي تقوم بها الإدارة الماليّة في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبيّة موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة،حيث يرتبط نجاح السياسة الضريبيّة في تحقيق أهدافها ارتباطاً وثيقاً بالنظام الضريبي المطبّق داخل الدولة والذي يفترض أن يولّي اهتماماً خاصّاً للتشريع الضريبي الملائم، الإدارة الضريبيّة الفاعلة والوعي المرتفع لدى المكلّفين[٤٦]. فيقوم التحصيل على مجموعة أصول منها ما هو عام(فقرة أولى) ومنها ما هو خاص بلبنان(فقرة ثانية). بالإضافة إلى أصول محدّدة أيضاً للإعتراض على الضريبة(فقرة ثالثة) وقواعد تتعلّق بمرور الزمن(فقرة رابعة).

الفقرة الأولى: الأصول العامّة للتحصيل:

تتشابه الكثير من دول العالم في تطبيق بعض الأصول العامّة لتحصيل الضريبة وتختلف عن بعضها في أصولٍ خاصّة تنفرد بها كلّ واحدة بحسب نظامها الضريبي المعتمد وأجهزتها وقدراتها.. وما يهمّنا منها تلك المتّبعة في لبنان.

[٤٦]محمود السيّد الناغي؛ منهج المحاسبة عن الضريبة على الدخل- التحليل وإطار التطبيق والتطوير، المكتبة العصريّة للنشر والتوزيع، القاهرة ، ٢٠٠٧، ص. ٣١

لذا سوف نبدأ بأصول التحصيل العامّة ونذكر منها:

أوّلاً: نشوء الحق بالضريبة: يحدّد قانون كل ضريبة الشروط اللازمة لنشوء الحق بالضريبة في ذمّة المكلّف.

ولتحديد الواقعة المنتجة للضريبة أهميّة كبيرة من حيث سريان معدّل الضريبة ومرور الزمن الخاص بها بحيث إذا جرى تغيير في معدّل الضريبة مثلاً، فلا يسري المعدّل الجديد إذا كانت الواقعة المنشئة للضريبة توافرت قبل تغيّر المعدّل، وإن لم يكن جدول التكليف قد صدر بعد.

ثانياً: طرق التحصيل: أهم هذه الطرق هي أن يدفع المكلّف الضريبة مباشرة إلى صندوق الخزينة. وقد يلزم القانون شخصاً آخر غير المكلّف بدفع مبلغ الضريبة على أن يكون له الحق تحصيلها كتحصيل ضريبة الدخل على الرواتب والأجور من ربّ العمل (طريقة الحجز من المنبع). وقد تحصّل الدولة الضريبة بطريقة غير مباشرة عن طريق لصق الطوابع على العقود والسندات... كما رأينا في تحصيل الرسوم.

ثالثاً: ضمانات التحصيل: هناك العديد من الضمانات التي نصّ عليها القانون لمنع ضياع حقّ الخزينة واستيفائه دون مشقة. وقد ذكرناها سابقاً.

الفقرة الثانية: أصول التحصيل في لبنان:

تتولّى طرح الضرائب المباشرة الدائرة المالية المختصّة في كل محافظة. أما الضرائب غير المباشرة والرسوم، فيتولى طرحها رئيس الدائرة المالية أو الوحدة المختصة في كل محافظة بموجب أوامر قبض تصدر عنه. ويتولّى المرجع الذي طرح الضريبة أو الرسم، فرض الغرامات ما لم ينص على خلاف ذلك. أما التحصيل فلا يجوز المباشرة به ما لم تجزه السلطة التشريعيّة. وتحصّل الضرائب والرسوم بموجب جداول التكليف أو أوامر القبض التي طرحت بموجبها، إلّا إذا كانت من النوع الذي يؤدّيه المكلّف مباشرة بواسطة إلصاق الطوابع أو الأوراق المماثلة.

أما ديون الدولة وواردتها الأخرى فتراعى في تصفيتها وتحصيلها الأحكام المختصة بكلّ منها. وإذا لم تعيّن هذه الأحكام طرق تصفيتها وتحصيلها وإجراء الملاحقة بشأنها، فتصفّى بموجب أوامر تحصيل يصدرها رئيس الإدارة المختصّة وتحصّل وفقاً للأصول المتّبعة في تحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها. كما يمكن الاعتراض على أوامر التحصيل أمام المحكمة العدليّة الصالحة في محلّ إقامة المعترض او المدين، خلال شهرين من تاريخ تبليغ الأخير شخصياً. (الإعتراض لا يوقف تنفيذ أمر التحصيل).

وهناك جهاز لمراقبة الجباية محدّدة صلاحياته وكيفيّة ممارسة أعمال بموجب المرسوم ١٦٨٤٣ تاريخ ١٠ تموز ١٩٦٤.

إلى أن صدر القانون رقم ٤٤ تاريخ ٢٠٠٨/١١/١١ وبعض التعديلات اللاحقة عليه في ملحق الجريدة الرسمية العدد ٥٢ تاريخ ٢٠١٧/١١/٧ اللذان جعلا من الممكن تقسيم البحث في اصول التحصيل إلى:

أوّلاً: تحصيل الضرائب المباشرة في النصوص القانونية.

ثانياً: تحصيل الضرائب غير المباشرة في النصوص القانونية.

ثالثاً: أحكام خاصة بالتحصيل.

<u>أوّلاً: تحصيل الضرائب المباشرة</u>:

تتولى مهام التحصيل مديرية الواردات والماليات في المناطق في ما خصّ الضرائب والرسوم التي تعنى بفرضها ومديرية الضريبة على القيمة المضافة في ما خص هذه الضريبة.

وتفرض الضريبة بتكليف ضريبي يحددها ويدوّن قيمتها المتوجبة في حساب المكلّف لدى الإدارة الضريبية المختصّة، عن فترة ضريبيّة معيّنة وعن ضريبة أو نوع ضريبة معيّن. ويكون لكلّ مكلّف مسجّل لدى الإدارة الضريبية حساب ضريبي واحد مبوّب حسب نوع الضريبة.

وفي حالات خاصة كما ذكرنا سابقاً، فيكون مقتطع الضريبة هو ربّ العمل وهو مسؤول عن تسديدها عن المكلّف الأساسي أي الأجير والعامل لديه، ومسؤول شخصياً بالتكافل والتضامن مع المكلّف (العامل والأجير) عن المبالغ غير المقتطعة.

وفي حال التصفية فيكون على أصحاب المؤسسة الإستمرار في تقديم التصاريح اللازمة للوحدة الماليّة المختصّة وتسديد الضرائب والرسوم طيلة فترة التصفية[٤٧].

إذا لم يكن للشخص الطبيعي صاحب المؤسسة أو للشركاء المتضامنين في شركات الاشخاص قيد التصفية ما يكفي من أموال من أجل تسديد الضريبة فعليهم أن يسدّدوا الضريبة من أموالهم الخاصّة.

وإذا لم يكن للشخص المعنوي قيد التصفية ما يكفي من أموال ماديّة وغير ماديّة لتسديد كامل الضريبة فيقنضي تسديد الضريبة من قبل أشخاص آخرين في حال كانوا مسؤولين بالتكافل والتضامن عن تسديد ديون الشخص المعنوي.

أما في حال الإفلاس، تزوّد المحكمة الناظرة في إفلاس المكلّف وزارة المالية بجميع المستندات والمعلومات المتوفّرة لديها، فتقوم الإدارة الضريبية المختصة بدرس أعماله وإبلاغ النتيجة إلى المحكمة وإلى الجهات المعنية. وعلى وكيل التفليسة أن يسدّد الضريبة المتوجبة.

في حال تغيير الشكل القانوني للشخص المعنوي فتسدّد الضريبة المتوجبة من قبل الشخص المعنوي الجديد الذي يحلّ محل الشخص المعنوي السابق في جميع حقوقه وواجباته تجاه الإدارة الضريبية.

وإذا تحولت شركة الأشخاص إلى شركة أموال يبقى الشركاء المتضامنون مسؤولون عن تسديد الضريبة من أموالهم الخاصة.

والتغيير المحدث في تنظيم الإدارة أو الملكية لا يؤثر على موجب تسديد الضريبة المتوجبة.

[٤٧] حسين عواضة و عبد الرؤوف قطيش؛ الماليّة العامّة ، مرجع سابق، ص.٥١٦

وعند التفرّع عن المؤسسة، يعتبر البائع والشاري مسؤولين بالتضامن عن تأدية الضرائب عن أعمال السنة التي تمّ التفرع خلالها وأعمال السنوات السابقة التي لم تسقط بمرور الزمن.

أمّا في حالة الوفاة، تسدّد الضريبة على الشخص الطبيعي عن الفترة قبل تاريخ الوفاة من قيمة عناصر التركة أو من الدخل الناتج عنها قبل توزيعها على الورثة الموصى لهم.

وإذا فقد المكلف الأهليّة أو غاب أو فقد أو لم يعرف محل إقامته تسدد الضريبة من قبل ممثله القانوني من اموال الشخص الذي يمثّله. وفي حال لم تكن الأموال كافية تشطب الضريبة بقرار من وزير المالية.

وعند وجود شراكة في نشاطات تتمتّع بالشخصية المعنوية يكون كل شريك مسؤول عن حصّته إلا إذا أخذت هذه الملكية المشتركة صفة كيان مستقلّ (مثل الشركة الفعلية...) فيكون الأشخاص مسؤولين بالتكافل والتضامن في ما بينهم عن الموجبات الضريبية.

بالإضافة إلى المسؤولية الاساسيّة للأشخاص المعنويين يكون المدير العام في الشركات المحدودة المسؤولية ورئيس مجلس الإدارة والمدير العام في الشركات المغفلة مسؤولين بالتكافل والتضامن مع الشخص المعنوي وفي ما بينهم عن الضريبة الناتجة عن عدم الإلتزام عمداً بالموجبات الضريبية.

التكليف بالضريبة يمكن أن يكون من قبل الإدارة الضريبية (مكلفو الربح المقدّر بالنسبة لأرباحهم، مكلّفو ضريبة الأملاك المبنيّة الذين لا تزيد إيراداتهم عن ٢٠ مليون في السنة عن كل عقار، مكلّفو رسم الإنتقال...) بموجب جداول تكليف أو أوامر قبض.

تتولى فرض الضريبة بموجب جداول تكليف الدائرة المالية المختصة ويبرمها مدير الواردات أو من يفوّضه بذلك. أمّا فرض الضريبة التي تصدر بموجب أوامر قبض فتتولاها الدائرة المالية المختصة ويبرمها رئيس الوحدة الماليّة المختصّة أو من يفوّضه بذلك.

فتكون جداول التكليف إما أساسيّة عن ضريبة الدخل لمكلفي الربح المقدّر وضريبة الأملاك المبنيّة.

أو إضافيّة وهي جداول تتضمّن تكاليف متوجّبة لم يقم المكلّف بالتصريح عنها وتأديتها للخزينة بطريقة التكليف الذاتي التي سنشرحها، أو الناتجة عن تعديل تصاريح المكلفين نتيجة درسها من الإدارة الضريبية أو نتيجة تعديل في المطرح الضريبي بالنسبة للضرائب التي تصدر بموجب تكاليف أساسية.

إما جداول تنزيل: تنظّم لتصحيح تكاليف صادرة بموجب جداول أساسية أو إضافية أو مؤدّاة بموجب تصريح وفقاً لطريقة التكليف الذاتي بسبب وجود خطأ في التكليف أو بناءً على اعتراض أو طلب استرداد.

بالنسبة لأوامر القبض فهي تتضمّن التكاليف الناتجة عن دراسة تصاريح التكليف أو بناءً على معلومات متوفّرة لدى الإدارة الضريبيّة.

وأوامر التنزيل تنظم كما جداول التنزيل لتصحيح التكاليف الأخيرة.

ويمكن أن يكون التكليف ذاتي كما مرّ معنا فيكون المكلّف بموجبه مسؤولاً عن احتساب الضريبة والتصريح عنها وتأديتها للخزينة ضمن المهلة القانونية بموجب إشعار بالدفع المسبق ودون الحاجة إلى إصدار إعلام ضريبي أو جدول تكليف من قبل الإدارة الضريبية. وفي حال تأخر في الدفع حتّى لو كان مصرّحاً تفرض عليه غرامة مالية.

والخاضعون للتكليف الذاتي هم مكلّفو الربح الحقيقي والربح المقطوع في ما خصّ نتائج أعمالهم والضرائب التي يتمّ إقتطاعها من مستحقات الغير وتوريدها إلى الخزينة (رواتب وأجور)، ومكلّفو الربح المقدّر في ما خصّ الضرائب التي يتمّ إقتطاعها من مستحقات الغير وتوريدها إلى الخزينة، المكلفون الملزمون شخصياً بالتصريح عن أنفسهم وتأدية الضريبة (الذين يعملون لدى رب عمل غير مقيم، المستخدم الذي يعمل في عدة مؤسّسات في آنٍ واحد، والمستخدم الذي يمارس في الوقت نفسه مهنة خاضعة لضريبة الباب الأول (دخل) أو يتقاضى من جهة أخرى معاش تقاعد أو تخصيصيات لمدى الحياة)، الخاضعون للضريبة على القيمة المضافة، الخاضعون لضريبة ٥% على بدلات الإقامة والطعام

والشراب، كل شخص مقيم في لبنان أدّى تعامله مع شخص غير مقيم ليس له ممثل في لبنان إلى توجّب الضريبة على القيمة المضافة وكذلك كل شخص استعمل خدمة اكتسبها من جهة غير مقيمة، ومكلّفو ضريبة الأملاك المبنيّة الذين تزيد إيراداتهم عن ٢٠ مليون في السنة عن كل عقار والملزمون بالتصريح السنوي.

وتتولى مهام التحصيل كما سبق وذكرنا مديريّة الواردات والماليات في المناطق في ما خصّ الضرائب والرسوم التي تتولّى فرضها ومديرية الضريبة على القيمة المضافة في ما خصّ هذه الضريبة وذلك إما طوعاً أي بتأدية مباشرة من قبل المكلّف أو جبراً بتحصيل الضرائب غير المسدّدة من قبل الإدارة الضريبيّة وفقاً للقانون.

وطريقة التسديد من قبل المكلّف تكون إمّا نقداً أو بحوالة بريديّة أو تحويل مصرفي[٤٨].

ثانياً: تحصيل الضرائب غير المباشرة في النصوص القانونية:

الضرائب غير المباشرة كما رأينا سابقاً هي التي تجبى من المكلف بمناسبة عمل طارئ يقوم به أو نفقة ينفقها.

ومن الأمثلة عليها الضرائب التي تستوفى عن بعض السلع التي يستهلكها المكلف (كالمحروقات، والتبغ، والمسكرات..).

وإذا كان من السهل أن تنظم جداول تكليف إسميّة بالضرائب المباشرة لأنّ العقار الذي يملكه المكلّف مثلاً معروف، فإنه من المستحيل أن تنظّم جداول مثلها بالضرائب غير المباشرة لأن الدوائر الماليّة لا يمكنها أن تعرف مسبقاً اسم الشخص ومقدار الضريبة التي ستتوجّب عليه. فيتولّى طرح الضرائب غير المباشرة رئيس الدائرة الماليّة أو الوحدة المختصّة في كل محافظة بموجب أوامر قبض تصدر عنه.

وتختلف جباية الضرائب غير المباشرة باختلاف أنواعها.

[٤٨] حسين سلّوم؛ القانون المالي والضريبي- دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار الفكر اللبناني، بيروت، ١٩٩٠، ص.١٧٣

فتتولّى مثلاً جباية رسوم الإستهلاك دائرة الضرائب غير المباشرة في مديرية الواردات متّبعة أصولاً خاصة. والرسوم القضائية تستوفى على أساس أوامر قبض إفرادية تنظّمها أقلام المحاكم.

ثالثاً: أحكام مختلفة بالتحصيل:

فيمكن تقسيط الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لها، إذ حدّد قانون الإجراءات الضريبية أحكام التقسيط بنصّه على أن مع مراعاة الأحكام المتعلّقة بتقسيط رسم الإنتقال الواردة في المرسوم ١٤٦ تاريخ ١٩٥٩/٦/١٢ وتعديلاته، يحقّ للإدارة الضريبيّة أن تقسّط كامل الضريبة الإضافية المتوجّبة أو جزءاً منها، بناء على طلب استرحام خطّي ومبرر يقدّمه المكلّف ويبيّن فيه الأسباب التي تمنعه من الدفع، وذلك إذا كانت تأديتها في الوقت المحدّد لها تشكل عبئاً جسيماً على المكلف أو تؤدي إلى إحداث ضرر مادي فادح به (بالعودة إلى الفصل الأوّل، تتولّى في ماليّة بعلبك– الهرمل درس طلبات التقسيط دائرة متابعة التحصيل). وتعود صلاحية قبول أو رفض طلب التقسيط لمدير المالية العام أو لأي شخص مفوّض من قبله ضمن مهلة ١٠ أيام مع الأسباب المعلّلة لقرارها ولا يقبل هذا الأخير أي طريق من طرق المراجعة بما في ذلك مراجعات الإبطال لتجاوز حد السلطة. ينفّذ تقسيط الضريبة بناءً على برنامج تضعه الإدارة الضريبية ويوقّعه المكلف بالموافقة على أن لا تتعدى مهلة التقسيط ٣ سنوات. وفي حال لم ينفذ المكلّف البرنامج أو في حال أعلن إفلاسه أو تصفية أعماله تسقط إجراءات التقسيط ومهلها وعلى الإدارة الضريبيّة بالتالي تحصيل الضريبة المستحقة. تستثنى من أحكام تقسيط الضريبة جميع الضرائب التي تخضع لنظام الإقتطاع عند المنبع والضريبة على القيمة المضافة والضرائب غير المباشرة شرط أن تتجاوز قيمة المبلغ المطلوب تقسيطه ١٠٠٠٠٠٠ ل. ل. للأفراد و ٣٠٠٠٠٠٠ ل. ل. للشركات ويتوجّب على دائرة التحصيل المختصة الطلب من المديريّة العامّة للشؤون العقارية، فور إصدار بيان التقسيط وبموجب كتاب وضع إشارة تقسيط بمبلغ يعادل ضعفي المبالغ المقسّطة، على عقارات محددة يملكها المكلّف وفقاً للتراتبيّة المحدّدة من قبله في طلب التقسيط. وكذلك تطلب دائرة التحصيل المختصة

من السجل التجاري وضع إشارة تقسيط على السجل التجاري للمكلف (في حال وجوده) بمبلغ يعادل ضعفي قيمة المبالغ المقسطة.

وبعد تسديد كامل الاقساط المتوجبة، تقوم دائرة التحصيل بتوجيه كتاب رفع إشارة تقسيط إلى المديرية العامة للشؤون العقارية أو إلى أمانة السجل العقاري.

في حال عدم تسديد الضريبة عن فترة معينة ضمن المهلة القانونية أو إذا كانت الضريبة المسدّدة ناقصة، فيتوجب على المكلف دفع غرامة تأخير (تحصيل) بمعدل ١% شهرياً يتم اقتطاعها عند المنبع والضريبة على القيمة المضافة. وتسري الغرامة في الدفع إعتباراً من تاريخ انتهاء المهلة المحددة للدفع.

أما فيما يتعلق برسم الإنتقال فتسري غرامة التحصيل من تاريخ تبلّغ الورثة أوامر القبض وهي بمعدل ١% عن كل شهر تأخير.

ورغم هذه النصوص الجزائيّة المشدّدة، فقد ترك المشترع للمكلّف الحق في الإعتراض على الضريبية احتراماً لمبدأ حقّ الدفاع عن النفس.

<u>الفقرة الثالثة:</u> أصول الإعتراض على الضريبة:

يحق لكلّ صاحب علاقة أن يعترض على التكاليف بالضرائب والرسوم وعلى القرارات الضريبية المتعلّقة برفض طلب استرداد ضريبة كليّاً أو جزئياً، إذا رأى فيها خطأ أو زيادة أو إجحافاً بحقّه أو مخالفة للقانون، ضمن مهلة شهرين من تاريخ الدفع إذا لم تصدر الإدارة الضريبية المختصّة قراراً خطياً يقضي بفرض ضريبة أو رفض استرداد أو استرجاع ضريبة أو في حال قام صاحب العلاقة بدفع الضريبة أو الغرامات قبل تبلّغه القرار هذا تحت طائلة رد الإعتراض شكلاً.

(فيما يتعلق بالاسترداد: إذا زادت قيمة الضريبة المدفوعة عن قيمة الضريبة المتوجبة يحقّ للإدارة الضريبية أن تستعمل الزيادة الحاصلة لأجل استيفاء المبالغ المتوجبة على المكلف من ضرائب أخرى على أن تبلّغه.

ويتم توزيع المبالغ على الفائدة أوّلاً ثم غرامة التأخير في حال وجودها، غرامة التحقق في حال وجودها، وأخيراً على الضريبة.

ويردّ إلى المكلف الرصيد المتبقي من الزيادة ضمن مهلة ٤٥ يوم من تاريخ طلب الاسترداد. أما إذا الزيادة ناتجة عن اكتشاف خطأ من قبل الإدارة الضريبية فعليها أن تعيد الزيادة تلقائيّاً دون طلب ضمن مهلة ٣٠ يوماً من تاريخ اكتشاف الخطأ.

إذا كان مستحقاً عدة ضرائب خلال الفترة الضريبية ذاتها، تقوم الإدارة الضريبية بتوزيع المبالغ المدفوعة على الضرائب المقتطعة عند المنبع وعلى القيمة المضافة أولاً ثمّ على المبالغ الأخرى.

وفي حال كانت المبالغ المتوجّبة عائدة لأكثر من فترة ضريبيّة، يخصص الفائض للموجب الضريبي الأقدم.)

يقدّم طلب الإعتراض أمام الوحدة الضريبيّة المختصة (دائرة الإعتراض) ضمن المهلة القانونية إما مباشرة أو بالبريد بموجب استدعاء خطي يوقعه صاحب العلاقة أو من ينوب عنه قانوناً، ويتضمن الإستدعاء اسم المعترض وعنوانه ورقم تسجيله لدى وزارة المالية.

ويأخذ بعدها صاحب العلاقة إيصالاً باستلام الإعتراض الذي يحتوي أسباب الإعتراض ومطالب ومطالب المعترض ونوع الضريبة والفترات المعترض عليها.

على الدائرة الضريبيّة المختصة أن تدرس النقاط الواردة في الإعتراض ولها أن تطلب إيضاحات من المعترض وكل ما تراه ضرورياً من وثائق ومستندات. وإذا لم يتجاوب المكلّف ينظّم محضر بالواقعة

يعرض عليه للتوقيع، وإذا تمنّع عن التوقيع يذكر الموظّف ذلك في المحضر وتتّخذ الدائرة قرارها على أساس المعلومات المتوفرة لديها.

ويكون على المديرية المختصّة أن تبتّ في الإعتراض في مهلة ٦ أشهر من تاريخ تقديمه (يمكن تمديد المهلة ٣ أشهر لمرة واحدة فقط[٤٩] إذا توفرت الأسباب وإذا قبل مدير الواردات أو مدير الضريبة على القيمة المضافة كل ما فيما خصّه).

وبالتالي، الإدارة الضريبيّة إما تقبل الإعتراض جزئياً أو كلياً، كما يمكنها أن تعيد النظر بالتكليف في حال إكتشافها لوقائع أو عناصر جديدة. ثم تعلم المعترض بقرارها وفقاً لأصول التبليغ القانونية وضمن المهلة. فإذا انتهت المهلة دون إصدار قرار فيعتبر السكوت بمثابة قرار ضمني بقبول الإعتراض.

ويحق للمعترض وفقاً للمادة ٩٩ من قانون الإجراءات الضريبيّة الطعن بقرار الإدارة إذا ردّت إعتراضه كلياً أو جزئياً، أمام لجان الإعتراض ضمن مهلة شهرين من تاريخ تبلّغه القرار.

تجتمع اللجنة بدعوة من رئيسها في الدائرة المالية المختصة ولا تكون جلساته قانونية إلّا إذا حضرها الرئيس وجميع الأعضاء.

ويكون للّجنة أن تدعو المكلّف أو أي شخص آخر ترى ضرورة الإستماع إليه، كما يمكن أن تطلب خبراء على نفقة المعترض، وللمكلّف أيضاً الحق بالاستعانة بمن يشاء من محامين وخبراء وأن يطلب من اللجنة الإستماع اليه. ولا يجوز له أن ينازع في غير المطالب التي أوردها في الإعتراض لكن إذا ظهر للجنة إيرادات مكتومة غير مكلفة، تحيل ملف الإعتراض للإدارة الضريبية المختصة (دائرة الالتزام) لإجراء المقتضى بشأنها.

[٤٩] المادّة ٩٨؛ قانون الإجراءات الضريبيّة، رقم ٤٤، الجريدة الرسميّة، عدد ٤٩، بيروت، ٢٠٠٨

وعلى المقرر إبلاغ القرار الصادر عن اللجنة في مهلة ٣٠ يوما من تاريخ صدوره إلى كل من رئيس الدائرة الضريبية المختصة أو المصالح الماليّة الإقليميّة ورئيس الوحدة الضريبية في ما خصّ الضريبة على القيمة المضافة والمعترض.

ويتوجّب على رئيس الدائرة المختصة في مديرية الواردات أو المصلحة المالية الإقليميّة في المحافظات إبلاغ مدير الواردات بالتسلسل الإداري قرار لجنة الإعتراض مع اقتراح استئناف هذا القرار أو عدمه أمام مجلس شورى الدولة، وفي ما خصّ مديرية الضريبة على القيمة المضافة، تقوم دائرة التشريع والسياسات الضريبية بدراسة الملف ورفعه بالتسلسل الإداري إلى مدير الضريبة على القيمة المضافة لإتخاذ قراره النهائي والاستئناف أو عدمه.

فالاستئناف هو حق لكل من صاحب العلاقة ومدير الإدارة الضريبية المختصة خلال مهلة شهر من تاريخ تبلّغهم قرار لجنة الإعتراض بحيث لا يمكن تقديم الإعتراض والإستئناف في آن واحد (مثال القرار رقم ٢١-٦٢ الصادر بتاريخ ١٠ شباط ١٩٤٩ والذي قضى بردّ الإعتراض المقدّم من شركة أسمدة الشرق المساهمة إلى مجلس شورى الدولة على وزارة المالية لتكليفها بضريبة عقارية عن سنة ١٩٤٥، وذلك لعدم صلاحية المجلس إذ يقدّم الإعتراض إلى لجنة الإعتراض لحين صدور قرارها ومن ثمّ يستأنف القرار أمام المجلس ولا يمكن تقديم الإعتراض أمام المرجعين.[٥٠])

ولكن على المكلّف فقط إذا أراد الاستئناف أمام مجلس شورى الدولة أن يودع صندوق الخزينة مبلغ تأمين يعادل ٥% من قيمة المبالغ المعترض عليها من ضريبة وغرامات باستثناء غرامة التأخير في الدفع، ويرفق الإيصال بطلب الاستئناف. في حال ردّ الإستئناف، يصادر التأمين لمصلحة خزينة الدولة، أمّا إذا كان قرار المجلس لصالح المكلف فيعاد التأمين للأخير إذا لم يتوجّب عليه أية ضريبة. ويعاد كذلك المبلغ إذا دفعه المعترض زيادة وعلى الفائدة المتوجبة على هذا المبلغ.

[٥٠] مجلس شورى الدولة، قرار رقم ٢١-٦٢، تاريخ ١٠ شباط ١٩٤٩، شركة أسمدة الشرق المساهمةاوزارة الماليّة، النشرة القضائيّة اللبنانيّة، بيروت، ١٩٦٨، ص. ٤٥ و ٤٦ و ٤٧

إنّ سريان الغرامات يستمرّ طيلة مدّة الإعتراض على أن لا تزيد عن ١٢ شهراً من تاريخ تقديم الإعتراض أمام الإدارة الضريبيّة.

<u>الفقرة الرابعة:</u> مرور الزمن على الضرائب:

مع مراعاة أحكام المرسوم ١٤٦ تاريخ ١٩٥٩/٦/١٢ وتعديلاته المتعلقة برسم الإنتقال، يحق للإدارة الضريبيّة تدارك حقوق الخزينة ضمن مهلة ٤ سنوات بعد انتهاء السنة التي تلي سنة الأعمال، وست سنوات بالنسبة للمكلفين المكتومين متى كان ذلك إلزامياً على أن يصدر التكليف وأن يتمّ إيداعه البريد المضمون لإبلاغ المكلّف في مدة أقصاها ١٢/٣١ من سنة التكليف.

يحق للمكلف المطالبة باسترداد الضريبة الذي يجيز القانون ضمن مهلة ٤ سنوات من تاريخ انتهاء السنة التي نشأ فيها هذا الحق[٥١]. وإذا لم تتّخذ الإدارة اي قرار بشأن طلب الإسترداد فلا يسقط حق طالب الاسترداد بمرور الزمن ويستمرّ سريان الفوائد على المبالغ التي يحق له استردادها.

ويحق للإدارة الضريبية، حتّى لو انتهت مهلة تدارك حقوق الخزينة (٤ سنوات أو ٦)، استدراك أي تكليف بالضريبة على كل ربح أو إيراد ثبت بموجب حكم قضائي أو قرار تحكيمي أو تحرير تركة، لغاية نهاية السنة المدنية التي تلي السنة التي تم خلالها إبلاغ الإدارة الضريبية الحكم أو القرار أو التحرير خلال أسبوع من تاريخ صدوره.

يوقف القرار القاضي بتحصيل الضرائب جبراً سريان عامل مرور الزمن على تحصيل المبالغ دون الغرامات والفوائد تجاه المكلف.

وتبدأ إجراءات التنفيذ الجبري بعد أن يوجّه إنذار إلى المكلّف عند تخلّفه عن تأدية الضريبة يوجبه بالدفع ضمن مهلة شهر من تاريخ تبلّغه. ويتضمن الإنذار نوع الضريبة المتوجبة، الغرامات والفوائد المستحقة، الفترات الضريبية، مهل الدفع والتدابير التي يمكن اللجوء إليها في حال عدم التسديد. إذ عند عدم التسديد

[٥١] المادّة ٤٣، قانون الإجراءات الضريبيّة رقم ٤٤، الجريدة الرسميّة، عدد ٤٩، ٢٠٠٨

تعمد الإدارة بموافقة مدير المالية العام أو من يعوّضه إلى إصدار قرار خطي بتحصيل الضرائب جبراً أو يبلّغ الى المكلف الذي يمكنه أن يعترض عليه. وللإدارة الضريبية أن تطلب عند الشروع بالتحصيل من الجهات المعنية إقتطاع ما يترتب على المكلّف من ضرائب من أصل ما يستحق له على الخزينة من ديون.

كما لوزارة المالية أن تطلب من دوائر التنفيذ المختصة لدى وزارة العدل تحصيل ما يترتب لها بذمة المكلفين من ضرائب.

استناداً إلى هذه الإجراءات كلّها والمواد القانونية يمكن أن نستنتج مجموعة من الثغرات القانونية التي يجب العمل على حلّها ومعالجتها لتحسين النظام الضريبي في لبنان وبالتالي زيادة الواردات المحليّة العائدة للدولة وتحسين وإنعاش الوضع الإقتصادي العام، في حين تقوم شهرة لبنان على الدور المالي الناتج عن تدفّق أموال البلاد العربيّة، وعلى التجارة الضخمة التي تمرّ بها، كما يوفّر النفط (الذي يمرّ بها قادماً من العراق والمملكة العربيّة السعوديّة) نحو ٣٠% من دخل لبنان[٥٢].

لكن هذه الأصول والأحكام تخلّلتها العديد من الثغرات التي شكّلت منفذاً سهلاً للتهرّب الضريبي.

المطلب الرابع: الثغرات في النظام الضريبي اللبناني:

كغيره من معظم القوانين والأنظمة، أكان في لبنان أم في أي من دول العالم، لم يخلُ النظام الضريبي من الشوائب. حيث أنّ بعضاً من قوانين الضرائب اللبنانية – وبخاصة غير المباشرة – قد وضع منذ زمن طويل وفي ظلّ مفاهيم تقليديّة لا تتلاءم مع الظروف الواقعيّة المستجدّة للبلاد والتطورات الإقتصادية والاجتماعية التي وصلت إليها الدول الحديثة. كما وأنّ القوانين الجديدة وضعت دون تنسيق وإنسجام فيما بينها، ودون أن تكون متكاملة ومتوافقة مع الأهداف الإقتصادية المرجوّة والعدالة الإجتماعية. وهناك قوانين وضعت وأقرّت بسرعة تحت ضغط الظروف.

52 اقتصاد لبنان- المعرفة https:\\ www.marefa.org تاريخ ٥/ ٨/ ٢٠١٨

عدا عن أن الضرائب غير المباشرة، وبخاصة ضريبة الدخل ورسم الإنتقال (الضريبة على التركات والهبات والوصايا) لا تطال المداخيل والتركات الكبيرة إلّا بنسبة ضئيلة، مع وجود إمكانية للتهرب منها أمام أصحاب المداخيل الصغيرة أيضاً (كالعمال والمستخدمين والموظفين الذين تقتطع الضريبة من رواتبهم وأجورهم فوراً).

وبشكلٍ عام، فإنّ التشريعات الضريبيّة بمعظمها لا تحتوي عقوباتٍ رادعة تطال المتهربين من دفع الضرائب ما يشجّعهم على المضي في التقاعس عن أداء واجباتهم الماليّة تجاه الدولة.

وكثرة التعديل نظراً لكون القوانين المالية هي الأكثر قدرة على التغيير والتعديل

"Le droit fiscal est à la titre, la branche la plus mobile et la plus complexe des matières juridiques"[53].

وعدم استقرار التشريعات خلق إضطراباً لدى دافعي الضرائب وعدم استقرار في الإجراءات الضريبية التي تتّبعها الإدارات الضريبية، وفي نفس الوقت أدّى الى التهرب خاصة حين تضمنت النصوص زيادة في أسعار الضرائب السابقة أو فرض ضرائب جديدة[٥٤].

إضافة إلى أنّ التشريعات الضريبية يشوبها التعقيد وعدم الوضوح فيما يتعلّق بالإعفاءات الضريبية.

وعدم وضوح أنواع الضريبة في بعض الأحيان، يؤدي إلى ارتفاع تكلفة تحصيلها وبالتالي إنخفاض حصيلتها.

بذلك، فإن تعقّد إجراءات تقدير ومدّة التحصيل الضريبية يشعر دافع الضريبة بعدم اهتمام دائرة الضرائب بالتالي عدم اكتراثه لموجبه بإسداء ما يترتّب في ذمَته.

فلا بد إذاً من إعادة النظر في التشريعات والقوانين التنظيمية والعمل على إيجاد الحول اللازمة والمناسبة للمساهمة في انتشال بلدنا من هاوية الديون والقروض والأزمات التي وقع فيه.

---

[53] Karim Daher ; Les impots au Liban, 1ere edition, Hachtte Antoine, Beiruth, 2002, p. 256

[٥٤] صلاح الدين حمدي؛ الماليّة العامّة، مرجع سابق، ص. ١٨٠

الخاتمة:

بذلك، نكون تناولنا في هذا التقرير إنشاء، وهيكليّة، وواقع وعمل المصلحة الماليّة الإقليميّة في محافظة بعلبك– الهرمل كإحدى أجهزة وزارة الماليّة الموكل إليها أمر تنفيذ الواردات في المحافظة. واستوضحنا أكثر كافّة أنواع تلك الأعمال التي تقوم بها هذه المصلحة والمشكلات التي تعترضها أثناء أدائها لمهامها.

ومن ثمّ تعرّفنا أيضاً إلى مختلف أشكال الواردات ومصادرها المنصوص عليها في القوانين اللبنانيّة وكيفيّة تقديرها وتحصيلها والثغرات التي تشوب النظام الضريبي اللبناني، لنصل إلى مجموعة إستنتاجات.

الإستنتاجات:

نستنتج من دراستنا هذه أنّ المديريّات الماليّة والمصالح التابعة لها لا سيّما المصلحة الماليّة الإقليميّة في محافظة بعلبك– الهرمل، تعاني الكثير من المشكلات المختلفة والمتنوّعة وفق ما تبيّن لنا من الفصل الأوّل، إن لجهة مواردها البشريّة وتنظيمهم حيث نسبة الشواغر مرتفعة كثيراً ما يحتّم على الموظّفين فيها بذل جهودٍ تفوق طاقتهم ومحاولة سدّ النقص الحاصل بتولّي مهام ليست من صلب مهامهم ولا إختصاصهم للحؤول قدر الإمكان دون تأخّر إنجاز الأعمال، أو لناحية سير العمل والمعوّقات التي تعترضه خاصّةً من قبل المكلّفين الذين لا يعرفون منهم واجباتهم الضريبيّة، والبعض يتهرّب منها بعدّة أساليب، إضافة إلى الأشخاص المتأخّرين في تقديم تصاريحهم.. عدا عن الأخطاء والنقص في مستندات التصاريح أو خطأ دائرة معيّنة بإدخال المعلومات، وعدم وجود تنسيق كافٍ بين الماليّة وباقي مؤسّسات الدولة والإدارات والبلديّات..

فضلاً عن وجود ثغرات تعتري النظام الضريبي وتشوب قوانينه، وهذا ما أشرنا إليه في الفصل الثاني، إذ بعضها موجود منذ زمنٍ طويل دون تعديل (مثل قانون الضرائب غير المباشرة) على الرغم من التطوّرات التي حصلت، في حين أنّ الجديدة منها وضع دون تنسيق وانسجام فيما بينها تحت ضغط الظروف

السيئة فكانت معقّدة وغير واضحة، وحتى التعديلات وكثرتها أدّت إلى اضطرابات ليس في الإدارات الضريبيّة وحسب، إنّما لدى دافعي الضرائب على حدٍّ سواء ودون أن تحتوي النصوص أي من العقوبات الرادعة، الأمر الذي نتج عنه تهرّب ضريبي على الرغم من سعي الأجهزة الضريبيّة الدؤوب لتدارك ضياع حق الخزينة، وتمكّن المكلّف من التخلص كلياً أو جزئياً من تأدية الضريبة المتوجّبة عليه سواء بطريقة مشروعة عبر استغلال ذلك النقص أو عدم الوضوح في القانون، أم بطريقة غير مشروعة عبر ممارسة الغش والتزوير ومخالفة الأحكام القانونية، وبالتالي اتساع حجم الأزمات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية... فكان لا بدّ لنا من البحث عن بعض الإقتراحات.

الإقتراحات:

استناداً لما ظهر لنا في دراستنا للواقع العملي التطبيقي للمصلحة وذلك العلمي النظري الذي تناول النصوص الضريبيّة واجراءاتها، من مكامن ضعف وخلل ومعضلات.. بات من الضروري لا بل الملحّ السعي لإيجاد حلول عمليّة تطبيقيّة مناسبة لتدعيم المديريّة العامّة الماليّة بدءاً من كل مصلحة في كل محافظة، وحلول علميّة قانونيّة لتفعيل النصوص سيّما الضريبيّة لتكون أكثر ملاءمة مع الواقع والنظام الإقتصادي، فالتوصّل للتخفيف من وطأة الهدر في المال والفساد المستشريان وبعدها وفاء الديون المتراكمة وسدّ العجز الهائل في الميزانيّة.

من هنا، نورد بعض الحلول العمليّة التي تتمثّل ب:

- ملء الشواغر في الدوائر الماليّة بكفاءات بشرية علميّة يملكون القيم الإنسانية والشعور بالإنتماء والإخلاص للوطن والعمل، وتدريبهم المتواصل بالطرق المناسبة، ودعمهم بالحوافز المادية والمعنويّة بإستمرار لدعم معنوياتهم.
- زيادة عدد المراقبين الذي يعتبر متدنّي نسبةً إلى عدد المكلّفين.

- إنشاء إدارة متخصصة لدراسة أوضاع المكلفين على أنواعهم والسبل الآيلة لتصنيف كل منهم وتحليل وقع أوضاعهم على الإقتصاد اللبناني.
- تنسيق العمل بين الإدارات والمؤسّسات العامّة والبلديّات والدوائر، والأجهزة التابعة للمديريّة العامّة الماليّة وتفعيل التواصل المعلوماتي بينها لمنع حصول الأخطاء.
- العمل على كشف ومحاسبة المتهربين من دفع الضرائب والمتقاعسين عن القيام بواجباتهم.
- تفعيل الجهاز الضريبي وتحديثه أكثر بالبرمجيات والتقنيات الحديثة التي من خلالها يمكن إنجاز المهام والمتابعة الضريبية بأسرع ما يمكن من وقت مع تنظيم أكثر لسجلات دافعي الضريبة ايضاً (هذه الخطوة تم البدء بها من خلال العمل على اعتماد التصاريح الإلكترونية).
- رفع مستوى الوعي بأهميّة الضريبة بالنسبة لأفراد المجتمع كافة لتحقيق الوعي والرقابة المجتمعيّة وتعريفهم بأن الدولة مؤسسة لا تنام فهي تنفق الأموال ليلاً نهاراً لتقديم الخدمات وإشباع الحاجات، بإدخال موضوع الضرائب وإضافته كمادة أساسية مثلاً في التعليم الثانوي والجامعي حتى لا يكون هناك جهل للقوانين الضرائبية والرسوم التي من واجب كل مواطن أن يكون على بيّنة من تفاصيلها.

أمّا بالنسبة للنصوص القانونيّة فإنّنا نقترح ما يلي:

- تحديث القوانين البالية التي مرّ عليها الدهر بما يتناسب والمستجدّات الراهنة.
- تعديل القوانين الضريبية التي تتضمّن ثغرات تسهّل التهرّب الضريبي إنسجاماً مع النصوص القانونيّة الأخرى.
- ومن جهة أخرى التخفيف من كثرة التعديلات التي كثيراً ما يكون لا لزوم لها.
- وضع نصوص قانونيّة تتضمّن عقوباتٍ رادعة للمتهرّبين من دفع الضريبة.
- عدم اللجوء إلى الضرائب المستترة سيّما الرسوم التي لا تعادل قيمة الخدمة المقدّمة.

- زيادة مدّة مرور الزمن على سقوط حق الدولة في استيفاء الضريبة.

لعلّ هذه الحلول وغيرها إلى جانب الخطوات التي تقوم بها وزارة المالية، تمكّنها مجتمعة من تدارك الوضع المتردي والتخفيف من اللجوء إلى الاستدانة والقروض التي تشكل وسيلة غاية في الخطورة وتدفع البلاد إلى الهاوية والإنهيار حيث يصعب رد الدين خاصة إذا الوضع الإقتصادي متدهور ويشهد أزمة.

والأمر لا يتوقف على النظام الضريبي والواردات فقط حيث وكما قال إبن خلدون:" إذا كثرت الجباية أشرفت الدولة على النهاية"، بل يجب العمل أيضاً على ترشيد الإنفاق الذي يزداد أكثر وأكثر مع تطوّر التكنولوجيا وازدياد حاجات الفرد بحيث أصبح ما كان كماليّاً ضرورياً أيضاً ولا غنى عنه، وكثرة عدد السكان، وتطور دور الدولة الاقتصادي إذ قامت بالعديد من المشروعات الضخمة في مختلف القطاعات وغيرها من الأسباب الأخرى، التي أدت إلى تضخم حجم الإنفاق العام بالتالي ظهور آثار سلبية مختلفة إن على صعيد الدولة أو الأفراد بالتضييق عليهم إقتصادياً.

إذاً، يجب العمل على إصلاح الوضع المالي بأكمله والقوانين الماليّة والإجراءات التي تتّبعها الأجهزة الماليّة كافّة والوزارة لترشيد الهدر في الأموال العامة ومحاربة الفساد وعدم حرمان الدولة من المداخيل التي يمكن أن تحسّن ولو بجزءٍ بسيط منها الوضع الإقتصادي.

فما آن الأوان لننهض باقتصاد جديد خالي من المصائب والكوارث، والعيش ببحبوحة واستقلال؟

آملين أن نصل إلى الرخاء قبل فوات الأوان، دمنا بخير وسلام إلى ذلك الحين وقبل أن تصبح شرعيّة وجود وطننا في مهبِّ الريح.

قائمة المراجع:

الكتب:

أ- الكتب العربيّة:

١- السيّد ناغي، محمود؛ منهج المحاسبة عن الضريبة على الدخل- التحليل وإطار التطبيق والتطوير، المكتبة العصريّة للنشر والتوزيع، القاهرة، ٢٠٠٧.

٢- الطيّارة، عبد الرحمن؛ الماليّة العامّة في الجمهوريّة اللبنانيّة، جامعة الدول العربيّة، معهد الدراسات العربيّة العالميّة، القاهرة، ١٩٥٦.

٣- حمدي، صلاح الدين؛ الماليّة العامّة، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقيّة، بيروت، ٢٠١٥.

٤- زين الدين، صلاح؛ الإصلاح الضريبي، الطبعة الأولى، دار النهضة العربيّة، القاهرة، ٢٠٠٠.

٥- سلوم، حسين؛ القانون المالي والضريبي- دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار الفكر اللبناني، بيروت، ١٩٩٠.

٦- صالح، أمين؛ النظام الضريبي في لبنان- الضرائب والرسوم، الطبعة الأولى، المنشورات الحقوقيّة صادر، بيروت، ٢٠٠٥.

٧- عواضة،حسين وقطيش، عبد الرؤوف؛ الماليّة العامّة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقيّة، بيروت، ٢٠١٣.

٨- فرحات، فوزت؛ التشريع الضريبي العام- دراسة مقارنة، الطبعة الثانية، منشورات زين الحقوقيّة، بيروت، ٢٠١٠.

١٠-ناشد، سوزي؛ المالّة العامّة، النفقات العامّة- الإيرادات العامّة- الميزانيّة العامّة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقيّة، بيروت، ٢٠٠٦.

١١-نصرالله، عباس؛ الماليّة العامّة والموازنة العامّة، الطبعة الأولى، منشورات زين الحقوقيّة، بيروت،
٢٠١٥

١٢- يونس، منصور؛ مبادئ الماليّة العامّة، منشورات الجامعة المفتوحة، طرابلس- ليبيا، ١٩٩١.

ب-الكتب الأجنبيّة:

1- Daher, Karim; Les impots au Liban, 1ere edition, Hachette Antoine, Beiruth, 2002.

2- Trotabas, Louis ; Droit budgetaire et comtabilite publique, 5e edition, Dalloz, Paris, 1995.

المراجع الإلكترونيّة:

١- إقتصاد لبنان المعرفة، https:\\www.marefa.org، تاريخ ٥-٨-٢٠١٨.

الدوريّات:

١- البستاني، اسكندر؛ موازنة المواطنة والمواطن، سلسلة التوعية الماليّة والضريبيّة، الطبعة الأولى، معهد باسل فليحان الإقتصدي والمالي، بيروت، ٢٠١٨.

٢- المبيّض، لمياء وابو خالد، نادين وبستاني، اسكندر؛ "ليش مندفع ضريبة"، سلسلة حابب أعرف أكتر، الطبعة الرابعة، معهد باسل فليحان الإقتصادي والمالي، بيروت، ٢٠١٨.

القوانين:

١- قانون الإجراءات الضريبيّة؛ رقم ٤٤، الجريدة الرسميّة، عدد ٤٩، بيروت، ٢٠٠٨.

٢- قانون الضريبة على القيمة المضافة؛ رقم ٣٧٩، الجريدة الرسميّة، بيروت، ٢٠٠١.

٣- قانون رسم الطابع المالي؛ رقم ٦٧٦، الجريدة الرسميّة، بيروت، ١٩٩٨.

٤- قانون ضريبة الدخل؛ رقم ١٤٤، الجريدة الرسميّة، بيروت، ١٩٥٩.

المراسيم:

١- المرسوم ١٨٠٤٧؛ إعادة تنظيم المصالح الماليّة الإقليميّة في ملاك وزارة الماليّة، الجريدة الرسميّة، بيروت، ٢٠٠٦

٢- المرسوم ١٤١١٩؛ تعديل المرسوم ٢٤٨٥، الملاك العددي للوظائف الدائمة في وزارة الماليّة- مديريّة الماليّة العامّة، الجريدة الرسميّة، عدد ٧، بيروت، ٢٠٠٥

القرارات:

١- مجلس شورى الدولة؛ قرار رقم ٢١-٦٢ تاريخ ١٠-٢-١٩٤٩، أسمدة الشرق الأوسطا وزارة الماليّة، النشرة القضائيّة اللبنانيّة، بيروت، ١٩٦٨.

التقارير:

١- همدر،ابراهيم؛ التقرير السنوي للمصلحة الماليّة الإقليميّة في محافظة بعلبك- الهرمل، دورس- لبنان، ٢٠١٦.

المقالات:

١- فيفيان عقيقي؛ "ال5 الكبار، الأكثر مديونيّة في العالم"، جريدة الأخبار، إقتصاد، بيروت، تاريخ ٢٦- ٣- ٢٠١٨

المقابلات:

١- زريق، حسين؛ أمين الصندوق، دور المحتسبيّات، مقابلة مباشرة، المصلحة الماليّة الإقليميّة بعلبك – الهرمل، تاريخ ١٧-١٢-٢٠١٧.

٢- طحّان، فاطمة؛ مراقب ضريبي في دائرة التحصيل، معوّقات سير العمل في المصلحة الماليّة الإقليميّة بعلبك- الهرمل، مقابلة مباشرة، المصلحة الماليّة الإقليميّة، بعلبك- الهرمل، تاريخ ٥-١٢-٢٠١٧.

٣- محي الدين، أحمد؛ مراقب ضرائب في دائرة الإعتراضات، معوّقات سير العمل في المصلحة الماليّة الإقليميّة بعلبك- الهرمل، مقابلة مباشرة، المصلحة الماليّة الإقليميّة، بعلبك- الهرمل، تاريخ ٤-١٢-٢٠١٧.

الفهرس:

المقدّمة.....أ

الفصل الأوّل:أعمال التدريب العمليّة.....1

-**المبحث الأوّل:**وصف المصلحة الماليّة الإقليميّة في بعلبك- الهرمل وفترة التدريب.....1

***المطلب الأوّل:**إنشاء وأقسام المصلحة.....2

***المطلب الثاني:**مجريات فترة التدريب.....4

-**المبحث الثاني:**وصف الأعمال في ماليّة بعلبك- الهرمل وما تعترضها من مشكلات.....6

***المطلب الأوّل:**أعمال المصلحة الماليّة الإقليميّة في بعلبك الهرمل.....6

***المطلب الثاني:**المشكلات التي تعترض أعمال المصلحة الماليّة الإقليميّة بعلبك- الهرمل.....14

الفصل الثاني:تنفيذ الواردات قانوناً.....18

-**المبحث الأوّل:**أنواع الواردات ومصادرها.....18

***المطلب الأوّل:**موارد الدولة من أملاكها الخاصّة.....21

***المطلب الثاني:**موارد الدولة من الرسوم.....23

***المطلب الثالث:**الموارد من الضرائب.....26

***المطلب الرابع:**الإصدار النقدي والقروض.....39

-**المبحث الثاني:**تنفيذ الموارد العموميّة.....41

***المطلب الأوّل:**تقدير الرسم وفرضه.....43

***المطلب الثاني:**تقدير الضرائب.....49

***المطلب الثالث:**تحصيل الضرائب.....57

***المطلب الرابع:**الثغرات في النظام الضريبي اللبناني.....70

الخاتمة.....72

قائمة المراجع.....76