

مدخل الى ضريبة القيمة المضافة

أولاً: موجز حول تاريخ ضريبة القيمة المضافة

كانت البرازيل الدولة الأولى التي تفرض ضريبة القيمة المضافة بمفهومها الشامل . فقد قامت المقاطعات البرازيلية في عام 1967 بالقضاء على الضرائب المختلفة على أرقام المبيعات (الضرائب المتسلسلة taxes turnover/ cascade) والتي بقيت تجيها لمدة ثلاثين عاما . وقد صممت هذه الخطوة الإصلاحية للتغلب على المساوئ التي تنشأ عن فرض الضريبة على أرقام المبيعات وضمان درجات أعلى من التنسيق الضريبي بين مقاطعات الاتحاد . وهذا ما تفكر به حاليا جمهورية مصر العربية، وكذلك الدولة الأردنية بالتحول من ضريبة المبيعات المفروضة منذ سنة 1994 إلى الضريبة الشاملة على القيم المضافة لاصلاح الهيكل الضريبي القائم حاليا ، حسب ما فعلت الدولة اللبنانية حديثا منذ عام 2002 .

وفي وقت لاحق من عام 1967 أصبحت الدنمرك أول دولة تتبنى ضريبة القيمة المضافة على المستوى الوطني . وتبعتها في ذلك فرنسا وألمانيا عام 1968 . وقد حلت هذه الضرائب محل عدة أنواع من ضريبة المبيعات . أما الأعضاء الآخرون في المجموعة الاقتصادية الأوروبية EEC ، فقد فرضوا ضرائب القيمة المضافة بعد ذلك بوقت قليل لتحل هذه الضرائب مكان الضرائب على أرقام المبيعات لديهم . أما اليوم واستجابة لتعليمات لجنة المجموعات الأوروبية E.C ، والتي تتبع بوجه عام توجيهات اللجنة الضريبية والمالية للمجموعة الاقتصادية الأوروبية (لجنة نيومارك 1963)، فان على جميع دول المجموعات الأوروبية والدول التي ستتنضم بتحالفات اقتصادية مع المجموعات الأوروبية أن تقوم بتطبيق نظام ضريبة القيمة المضافة ضمن هيكلها الضريبي ، وهذا ما فعلته إسرائيل ودولة فلسطين .

تناولت المادة 42 من اللائحة الملحقه باتفاقية لاهاي الرابعة لسنة 1907 حقوق المحتل في إجراء تعديلات الأوضاع والقوانين والأنظمة السارية في الإقليم المحتل ، وحرمت اتفاقية لاهاي على سلطات الاحتلال القيام بإجراء أي تغيير في الأوضاع والقوانين

والأنظمة في الأراضي المحتلة ما لم يكن ذلك متعذرا وضروريا لما تقتضيه سلامة جيش الاحتلال وأفراده وإدارة الاحتلال ، ودون أن يؤدي مثل هذا الإجراء بالإساءة إلى السكان أو الاغتناء على حسابهم وإفقارهم . ويرتكز هذا النص القانوني على فكرة أن السيادة القانونية في الإقليم للدولة الأصل ،

وان سلطات الاحتلال لا تتمتع بأكثر من السيطرة الفعلية ، ولما كان التشريع عملا من أعمال السيادة القانونية في الإقليم ، فقد عمدت السلطات العسكرية الإسرائيلية في الضفة الغربية المحتلة إلى تعديل أحد القوانين الأردنية التي كانت سارية المفعول قبل الاحتلال وهو القانون رقم 16 لسنة 1963 والخاص بالرسوم على المنتجات المحلية وذلك بموجب الأمر العسكري رقم 658 والصادر بتاريخ 1976/6/2 تحت اسم نظام بشأن الرسوم على المنتجات المحلية، وفرضته على الضفة الغربية بتاريخ 1979/7/1 متضمنا فرض مكوس مضافة على الأموال والخدمات .

أصل القانون الأردني رقم 16 لسنة 1963

" تنص المادة الثانية من القانون رقم 16 لسنة 1963 على تطبيق هذا القانون على كافة البضائع والمواد المعدة للاستهلاك أو الاستعمال في أي صناعة، أو أي غرض آخر، والتي يتم إنتاجها أو صنعها كليا أو جزئيا في المملكة الأردنية الهاشمية من عناصر محلية أو مستوردة ، سواء بخلط تلك العناصر أو مزجها أو تجميعها أو تركيبها، أو بأية وسيلة أو صورة أخرى تجعل أية بضاعة أو مادة مهياة ومعدة للاستهلاك أو الاستعمال ولو لم تكن مخلوطة أو ممزوجة أو مجمعة أو مركبة . ويشترط القانون الأردني في ذلك كله أن لا تكون أية بضاعة أو مادة ينطبق عليها هذا القانون خاضعة لرسم مماثل بموجب قانون أو نظام آخر معمول به ."

وتنص المادة الثالثة من القانون الأردني رقم 16 لسنة 1963 على ما يلي :

"على أنه تخضع البضائع والمواد التي ينطبق عليها هذا القانون لرسوم المنتجات المحلية وفقا للفئات والنسب التي تقدر بمقتضى هذا القانون . "

وتنص المادة الرابعة من القانون الأردني رقم 16 لسنة 1963 على ما يلي :

تعيين فئات ونسب ورسوم المنتجات المحلية على البضائع والمواد المشمولة بأحكام هذا القانون بموجب أنظمة يصدرها مجلس الوزراء وبموافقة جلاله الملك وتنشر في الجريدة الرسمية ، وتعديل الفئات والنسب بالطريقة ذاتها كلما اقتضت الحاجة ذلك .

لمجلس الوزراء وبموافقة جلاله الملك أن يصدر أية أنظمة أخرى يراها لازمة لتنفيذ أي حكم آخر من أحكام هذا القانون . وبالرجوع إلى الأمر العسكري رقم 658 والنظر في نصوصه ، نجد التغييرات التالية في نصوص القانون الأردني رقم 16 لسنة 1963 :

* أن الرسوم أصبحت تفرض على مجموع الصفقات المعقودة وليس على افراديات البضائع والمواد كما ورد في القانون الأردني ، وبالنسبة التي يحددها المسؤول في النظام .

* أن الأمر الإسرائيلي، أجاز للمسؤول تحديد مقدار الرسوم بنسبة مئوية من ثمن الأموال أو الخدمات، أو بمبلغ مقطوع أو بنسبة مئوية ومبلغ مقطوع أيضا خلافا للقانون الأردني الذي نص صراحة في المادة الثالثة من قانون المنتجات المحلية على فرض الرسوم وفقا للفئات والنسب المقدرة، وبشرط عدم خضوع تلك البضاعة أو المواد لرسم سابق أو نظام آخر معمول به في المملكة .

* أن الأمر العسكري رقم 658 قد استبدل عبارة البضائع والمواد الواردة في القانون الأردني بعبارة الأموال والخدمات في الأمر العسكري .

* أن الأمر العسكري أضاف بمقتضى الفقرة (أ) من النظام أنه لا يجوز لأي شخص سجل كمشغل مرخص أن يعود ويسجل نفسه معفى من الخضوع للضريبة إلا بعد مرور سنتين على تاريخ تسجيله بمقتضى الفقرة (أ) أو إذا توقف عن ممارسة أشغاله .

* أن الأمر العسكري أضاف مجموعة من التعليمات بشأن واجب تنظيم سجلات حسابية لجميع المكلفين بالرسوم، أو لقسم منهم، كما ورد تفصيلا بالأمر الخاص بتنظيم الدفاتر الحسابية .

وخلاصة ما سبق نصل إلى نتيجة أن السلطات الإسرائيلية حينما قررت تعديل القانون الأردني رقم 16 لسنة 1963، كان ليس هدفها استخدام حقها فقط في فرض القوانين التي تراها مناسبة ، وإنما بقصد رفع الحواجز الجمركية بين الضفة وإسرائيل ، بالإضافة إلى دمج الاقتصاد المحلي للضفة بإسرائيل، وامتصاص كل فائض الأموال الموجودة بين أيدي المواطنين لتغذية اقتصادها، دون أن يعود عليهم بأية منافع أو مردود بالخدمات ، أو تحسين البيئة التحتية لاقتصاد الأراضي المحتلة . لان المتعارف عليه بين رجال الاقتصاد وخبراء المالية العامة ، أن اللجوء إلى استحداث ضريبة معينة يكون بقدر حاجة الدولة إلى تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية . ولما كانت الضفة الغربية وقطاع غزة تابعة لدول لا يوجد فيها مثل هذا النوع من الضرائب ، فهي لم تمر بالتسلسل المنطقي لفرض الضرائب وخاصة غير المباشرة منها، مثل ضريبة القيمة المضافة التي تعتبر نهاية التدرج المنطقي في فرض الضرائب غير المباشرة . بل إن الأردن التي كانت الضفة الغربية خاضعة لها لم تفرض قانون الضريبة على المبيعات إلا حديثا ، وبالتالي فان تطبيق قانون ضريبة القيمة المضافة لم يتحقق لان الضفة الغربية وقطاع غزة متقدمة اقتصاديا، ومرت بسلسلة الإصلاحات الضريبية كما تقتضيها الظروف الاقتصادية ، بل لان المحتل أراد أن لا يتأثر اقتصاده المتقدم بتدخلات اقتصادية نتيجة احتلاله للضفة وقطاع غزة .

وهكذا تم تطبيق القانون الإسرائيلي على أراضي السلطة الفلسطينية تحت شعار أنه تعديل لبعض القوانين الأردنية السائدة قبل الاحتلال ، وسمي هذا القانون بقانون الرسوم على المنتجات المحلية رقم 16 لسنة 1963 ، أو نظام بشأن المكوس على المنتجات المحلية .

ثانيا: واقع الضريبة في التشريع الفلسطيني

من المعروف ان قانون ضريبة الدخل رقم 13 لسنة 1947 هو الذي كان سائدا ايام حكم الانتداب البريطاني لفلسطين والذي جاء بديلا لقانون 1941. اما في شرق الاردن فقد كان القانون رقم 12 لسنة 1954 هو الذي كان سائدا في ذلك الوقت. وبعد توحيد الضفتين صدر القانون رقم 25 لسنة 1964. ومنذ عام 1967 وبعد هزيمة حزيران، واحتلال كامل الاراضي الفلسطينية من قبل قوات الاحتلال الاسرائيلي ، فقد بقي القانون المعمول به في اراضي الضفة الغربية هو القانون رقم 25 لسنة 1964. وقد ادخل الاحتلال الاسرائيلي كثيرا من التعديلات على القانون المذكور بحيث يخدم اهداف

الاحتلال الاقتصادي والاجتماعي والسياسية. وبعد دخول السلطه الفلسطينيه أراضي الوطن اثر الاتفاقيات بين منظمة التحرير الفلسطينيه وبين دولة اسرائيل ، فقد تسلمت السلطه الفلسطينيه الماليه والضرائب بناء على اتفاقية باريس الاقتصاديه في سنة 1994 ، وظل ايضا القانون رقم 25 لسنة 1964 بتعديلاته التعسفيه سائدا باستثناء بعض التعديلات التي قامت بها السلطه الفلسطينيه المتعلقه بتوسيع نسب الشرائح وبعض الامور القضائيه المتعلقه بمحكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل.

وقد قام الاحتلال الاسرائيلي ايضا بالاضافة الى التعديلات التعسفيه والجوهريه على قانون رقم 25 لسنة 1964 ، بفرض قانون ضريبة القيمه المضافه رقم 16 لسنة 1963 ليزيد من اعباء الشعب الفلسطينيه ، وليحقق كامل اهدافه الاقتصاديه عن طريق هذا القانون. وبقي مع الاسف هذا القانون ساريا حتى بعد دخول السلطه الفلسطينيه دون تعديل باستثناء ما جاء باتفاقية باريس الاقتصاديه الخاصه بالضرائب.

ثالثا: : اثر التعديلات العسكريه على قانون رقم 25 لسنة 1964 وفرض قانون ضريبة القيمه المضافه رقم 16 لسنة 1963

كان للتعديلات العسكريه التي فرضها الاحتلال الاسرائيلي على القانون رقم 25 لسنة 1964 أثارا سيئه ليست على القانون فقط ، وانما على نفسيه المواطن الفلسطينيه الرازح تحت الاحتلال. فمن المعروف ان القانون المذكور له من السلبيات الكثيره نذكر منها على سبيل المثال ما يلي (1):

1- اهتمامه بتحقيق الدخل بغض النظر عن مصدره.

2- عدم اهتمامه بتشجيع الاستثمار.

3- غموض نصوصه وصعوبة تطبيقها على ارض الواقع.

4- اخضاعه لمصادر كان من المفروض اعفائها ، واعفائه لمصادر كان من المفروض اخضاعها.

5- ارتفاع الشرائح الضريبيه مما جعل العبئ الضريبي غير محتمل في ظل الواقع الاقتصادي.

6- غموض وتعقيد وصعوبة اجراءات التقاضي في القانون المذكور.

لما سبق ورغبة من الاحتلال في فرض الامر الواقع واعتبار السوق الفلسطينية ارضا خصبه للاقتصاد الاسرائيلي ، فقد ذهب الاحتلال الى زيادة تعقيد المواد في ذلك القانون ، والغى المحاكم المتعلقة به ، وشكل لجان اعتراض على هواه ، بل وزاد الامر سوءا حين فرض قانون الجمارك والمكوس رقم 16 لسنة 1963، مما جعل المواطن الفلسطيني المنتج أو المستثمر يفكر بحذر قبل الاقدام على الاستثمار فى مناطق الاراضي الفلسطينية ، وبالتالي تحول الاقتصاد الفلسطيني تابعا بالكامل للاقتصاد الاسرائيلي. ومن ناحية اخرى استعمل هذا القانون كأداة من الادوات السياسييه في الضغط على المواطن في حالة تأخره عن الدفع لاي سبب من الاسباب. والخلاصه ان عدم صلاحية القانون نفسه والتعديلات التعسفيه والجوهريه عليه والمستعمله كأداة من ادوات الضغط السياسي، وفرض قانون الجمارك والمكوس المشار اليه، كل هذه الاسباب خلقت شعورا عدائيا لدى المكلف الفلسطيني تمثلت فيما يلي:

1- انتشار ظاهرة التهرب الضريبي، ليس لعدم القدره على الدفع فقط، بل وللرغبه الجامحه لمقارعة الاحتلال ، بل واعتبار هذه الظاهرة ظاهره وطنيه.

2- انتشار ظاهرة التهرب من مسك الدفاتر للسبب اعلاه.

3- ظهور فئة الوسطاء تحت اسماء كثيره، ليكونوا حلقة الوسط بين المكلف وبين سلطات الاحتلال مما قضى نهائيا على مبدأ الانتماء الضريبي او المحاسبي.

4- عدم التلاحم والانسجام بين المؤسسات المهنيه والمكلف الفلسطيني مما اضعف دورها المباشر في تقدم المهن المختلفه ، مثل جمعية المحاسبين القانونيين و نقابة المحامين.

رابعا : الآثار المترتبة على دخول السلطة الفلسطينية

كان من اهم الاتفاقيات المنعقدة بين سلطات الاحتلال ومنظمة التحرير الفلسطينية اتفاقية باريس الاقتصادية والتي تم بموجبها نقل صلاحيات الضرائب الى السلطة الفلسطينية في سنة 1994 **والسؤال المطروح ؟ هل تغيرت نفسية المكلف الفلسطيني من ناحية الضرائب ؟**

ان الاجابة على التساؤل المطروح تأتي من خلال الممارسة والمشاهدة العمليه لتصرفات المحاسبين او المكلفين ، ناهيك عن المناقشات العلمية بين الباحث والمتخصصين في مثل هذه المواضيع. وبالتالي فان الاجابة لا تقل اهمية عن أي استبيان بهذا الخصوص. وأقسم اجابتي الى شقين:

الشق الاول: نفسية المكلف الفلسطيني تجاه الضرائب المطبقة حاليا !

الشق الثاني: نفسية الممارسين لمهنة المحاسبة والتدقيق خلال الفترتين !

فبالنسبة للشق الاول: فهي وبلا شك نفسية مقهورة(1) وتتعامل مع الضرائب بلغة الاكراه لاسباب كثيرة تتراوح بين الارتفاع والانخفاض حسب الظروف السياسي والاقتصادي.

اما بالنسبة للشق الثاني والخاص بالممارسين للمهنة (1). فهذه أيضا متذبذبة ، حيث ارتفعت مع دخول السلطه ، باعتبار ان الولاء اختلف ، فقد اصبح ينظر الى الضريبه بانها فريضة وضروره وتعود حصائلها الى الدوله الفلسطينيه. ولكن من الواضح أن الامور عادت بالتدهور وبدأت تقل نسبة الالتزام من قبل هذه الفئة حتى في ظل وجود السلطه الفلسطينيه للاسباب التاليه:

1- شعور هذه الفئة ان التغير في التعامل بنسبة 180 درجه بدأ في التراجع الى سابق عهده ايام الاحتلال.

2- طلب الضرائب المستحقه على المواطنين والتي كانت قائمه ايام الاحتلال والتي يعتبرها المواطنون بانها تعسفيه ووهميه.

3- الانحراف الوظيفي وسوء الاداره الذي بدأ بالظهور في دوائر السلطه الرسميه (الادارة الضريبية) .

4- النظرة السياسية بشكل عام وتدهور الوضع الاقتصادي.

5- عدم وجود قضاء عادل لمتابعة المنازعات الضريبيه.

6- عدم وجود هيئات مهنيه منظمه وفاعله تشارك السلطه في وضع التشريعات ، او تحاسب اعضائها على الانحرافات المسلكيه.

7- ظهور مراكز قوى مهنيه وشعور المكلف ان الحل بالدوائر الضريبيه ليس بتنظيم الحسابات، وانما بقوة نفوذ الاشخاص سواء كانوا مهنيين اوغيرهم.

وخلاصة الاجابه ان نفسية المكلف او الممارس للمهنة لم تتغير لصالح الانتماء الضريبي وانما العكس هو الصحيح.

والسؤال الان ؟ ماهو المطلوب لتحقيق اهداف السياسه الضريبيه الفلسطينيه وتحقيق الالتزام الطوعي من جميع المهتمين ؟

وقد اجاب على هذا التساؤل د. عاطف علاونه وكيل وزارة الماليه الفلسطينيه سواء

بكتبه اومقالاته حول هذا الموضوع (1). وقد لخص د. علاونه الاليات اللازمه لتحقيق الاهداف السياسيه للضريه الفلسطينيه ولخصها بما يلي:

- 1- اجراءات لازمه على المستوى المكاني.
- 2- اجراءات لازمه على المستوى الوظيفي وتأهيل الموظفين.
- 3- اجراءات لازمه على مستوى التوعيه الضريبيه.
- 4- اجراءات لازمه على مستوى الممارسات الضريبيه.
- 5- اجراءات لازمه على مستوى التغييرات والتعديلات.
- 6- اجراءات لازمه لتوفير المستلزمات الماديه للمكاتب الضريبيه ونقاط العبور.

ويرى الباحث ان نجاح الادارة الضريبيه في ممارسات اعمالها لا يتوقف فقط على توفير اللوجيستيات logistics الفنيه والمكتبية , ولا على توفير الشرطة والمخافر الحدودية ، وانما بتوفير طاقم بشري نزيه ، وامين ، ومؤهل ضريبيا ، وموالي لدولته وابناء شعبه، ويتقي الله في أعماله وحمله للأمانة والمسؤولية الملقة على عاتقه ، ويحيطه جهاز رقابي وادارة فاعلة هدفهما تحقيق الشرعيه والعداله. ويقال في أدبيات التدقيق الضريبي ان وجود إدارة ضريبية نزيهة وفاعلة ، سوف يقود حتما الى نجاح الادارة الضريبية، وإلى تطبيق عادل للقانون الضريبي .