

كلية الاقتصاد

السنة الثانية

مبادئ المالية العامة

المحاضرة التاسعة

مدرس المقرر:
أيهم محمود الحميد

المطلب الأول

مطرح (وعاء) الضريبة

Assiette de l'impôt = source of taxation

يقصد بمطرح (وعاء) الضريبة العنصر أو الموضوع الذي «تطرح» عليه الضريبة . واول عمل يقوم به المشرع عند تنظيمه للضرائب هو اختيار المطرح (الوعاء) الذي تفرض عليه هذه الضرائب . وتقتضي دراسة مطرح (وعاء) الضريبة التعرض للمواضيع التالية : هل نأخذ بنظام الضريبة الوحيدة أم بنظام الضرائب المتعددة ؛ هل نأخذ بنظام الضرائب على الأشخاص أم بنظام الضرائب على الأموال ؛ هل نأخذ بنظام الضرائب المباشرة أم بنظام الضرائب غير المباشرة ؛ الضرائب على الدخل ؛ الضرائب على رأس المال ؛ الضرائب على التداول وعلى الاتفاق ؛ الازدواج الضريبي . ونحن نتعرض فيما يلي لهذه المواضيع مخصصين لكل منها فرعاً مستقلاً .

الفروع الأول

ضريبة وحيدة ام ضرائب متعددة

تثور مشكلة أمام النظم الضريبية من حيث وحدة الضرائب المفروضة أو تعددها . ونتعرض فيما يلي لكل من هذين النظامين .

الضريبة الوحيدة Impôt unique :

بقصد بنظام الضريبة الوحيدة ان تقتصر الضرائب التي تفرضها الدولة على ضريبة واحدة رئيسية والى جوارها بعض الضرائب القليلة الأهمية ، أو على ضريبة واحدة لا تفرض سواها . وقد نادى بهذا النظام بعض كتاب المالية العامة والاقتصاد منذ القرن ١٦ . وتفسر نشأة هذه النظرية في ذلك الوقت بالتعقيد الكبير الذي كانت عليه أنظمة الضرائب السائدة في أوروبا عندئذ . ومع ذلك فان نظام الضريبة الوحيدة ما زال له انصار حتى في العصر الحديث .

وقد اختلفت الأنظمة التي اقترحت للضريبة الوحيدة . فقد أقامها «فوبان VAUBEN» على ضريبة العشور الأساسية عام ١٧٠٧ . كما أقامها «الفيزيوقراط» على فكرة فرض ضريبة وحيدة على دخل الملاك الزراعيين باعتبار ان هؤلاء الملاك — في نظرهم — هم وحدهم الذين يستطيعون خلق ناتج صاف *Produit net* . وقد نادى الكاتب الأمريكي «هنري جورج Henry GEORGE» عام ١٨٧٩ بفرض ضريبة وحيدة على الربح العقاري أي على الزيادة في قيمة الأراضي . كما طالب الكاتب الانكليزي «ن. كالدور N. KALDOR» عام ١٩٦٣ بفرض ضريبة وحيدة على الاتفاق العام أي على الاستهلاك وهو ما يعني اعفاء الادخار منها . كما نادى كتاب آخرون بفرض ضريبة وحيدة على رأس المال الثابت من اراضٍ ومناجم ومبانٍ وآلات وغيرها ، ونادى غيرهم بفرض ضريبة وحيدة على مجموع الدخل بالنسبة لكل مول (١) .

(١) للتفصيل انظر :

GIDE (Charle) et RIST (Charle), «Histoire des doctrines économiques», T.I, Paris, 1947, PP. 41 — 49.

ونخلص من هذا أن انصار الضريبة الوحيدة لم يتفقوا فيما بينهم على مطرح (وعاء) هذه الضريبة ، وهذا ناتج بطبيعة الحال من عدم اتفاقهم على تحديد ما يعتبر أكثر دلالة على النشاط الاقتصادي .

ومع ذلك فإنهم جميعاً يعتبرون الضريبة الوحيدة تتميز ببساطتها وسهولتها ، وقلة نفقات تحصيلها نظراً لأنها تتفادى تعدد المصالح الإدارية التي تقوم بالتحصيل كما هو الأمر في ظل نظام التعدد . كذلك قالوا بأن الضريبة الوحيدة تمكن الممول من المعرفة الدقيقة لما يقع عليه من عبء مالي ، وأنها أكثر عدالة لأنه يسهل تدريجها بحسب المقدرة التكليفية لكل ممول ، وأنها لا تؤدي إلى التدخل في الأوجه المختلفة للنشاط الاقتصادي كما يحصل الأمر في حالة تعدد الضرائب ، فهي ضريبة اقرب للحياة .

ولكن عيوب الضريبة الوحيدة تفوق مزاياها . ومن أهم هذه العيوب ما يلي :

١ - أن فرض ضريبة وحيدة يثير مسألة اختيار الأموال والتصرفات التي تصلح مطرحاً (وعاء) لهذه الضريبة . وهذا الاختيار ليس مسألة سهلة . وعلى هذا فإن صعوبة اختيار مطرح (وعاء) واحد للضريبة الوحيدة يعتبر مبرراً للأخذ بفكرة الضرائب المتعددة .

٢ - إذا حدث في ظل نظام الضريبة الوحيدة ابتعاد عن العدالة الواجبة بالنسبة لطبقة أو فئة من الممولين فإنه يصعب تصحيح هذا الظلم . وهو الأمر الذي يمكن تصحيحه في ظل نظام الضرائب المتعددة عن طريق الضرائب الأخرى .

٣ - أن اعتماد الدولة على ضريبة وحيدة لسد جميع نفقاتها يجعل هذه الضريبة من الجسامة وثقل العبء بحيث تزعج الممول وتحمله على التهرب منها بكافة الطرق ، وهذا يعني أن الحكومة ستجد في جباية هذه الضريبة أشد العنت .

٤ - نظراً لأن الضريبة الوحيدة لا يمكن ان تفرض الا على جزء من الثروة أو مظهر من مظاهر النشاط الاقتصادي ، فانها لا يمكن ان تكون ذات حصيلة كبيرة . فاذا تذكرنا ظاهرة تزايد النفقات العامة وما تستلزمه من تزايد الايرادات العامة ، فان ذلك يعتبر مبرراً قوياً للأخذ بنظام الضرائب المتعددة .

٥ - ان الضريبة الوحيدة لا يمكنها ان تعتبر أداة لتحقيق أغراض الدولة الاقتصادية والاجتماعية على الشكل المطلوب من السياسة المالية المعاصرة .

لهذه الأسباب كلها فضلت الدول اتباع نظام الضرائب المتعددة .

تعدد الضرائب Multiplicité des impôts :

ويقصد به ان تعتمد الدولة على انواع متعددة ومختلفة من الضرائب التي يخضع لها المكلفون . وقد ذكرنا حالا ان عيوب الضريبة الوحيدة جعلت الدول تفضل اتباع نظام الضرائب المتعددة .

ومع ذلك فان تفضيل نظام الضرائب المتعددة لا يعني الافراط في عدد الضرائب المفروضة . لأن هذا الافراط يؤدي الى تعقيد النظام الضريبي وغموض أحكامه ، والى عرقلة سير النشاط الاقتصادي ، وزيادة نفقات الجباية ... الخ . بل يجب على الدول ان تختار ضرائبها بحيث لا يزيد عددها كثيراً وبحيث تتفق مع نظامها الاقتصادي ومع بنيانها الاقتصادي .

الفرع الثاني

ضرائب على الاشخاص ام ضرائب على الاموال

تثور مشكلة اخرى امام النظم الضريبية وهي تختار مطرح (وعاء) الضريبة . فهل تفرض الضريبة على الأشخاص (وعندها يصبح مطرح

الضريبة الشخص نفسه) أم تفرض على الأموال (وعندها يصبح مطرح
الضريبة المال نفسه) .

الضرائب على الاشخاص

لا نقصد بالضرائب على الأشخاص ان الملتزم بدفع الضريبة للدولة
هم أشخاص . ذلك ان هذا أمر بديهي اذ انه لا يمكن ان نلزم الجمادات
والحيوانات بالضريبة . بل نقصد بالضرائب على الأشخاص ان يكون مطرح
(وعاء) الضريبة هو وجود الشخص نفسه وللمجرد حياته في الدولة . ومن هنا
تعرف هذه الضريبة «بضريبة الرؤوس أو بالفردة $\text{Poll-tax} = \text{Capitation}$ » .

وتتخذ هذه الضريبة عادة احدى صورتين : ضريبة الفردة البسيطة
وضريبة الفردة المدرجة .

١ - ضريبة الفردة البسيطة (أو الموحدة) : وفي هذه الحال يدفع
كل من الأفراد الخاضعين للضريبة مبالغ متساوية ، فلا يختلف ما يدفعه فرد
عن الآخر . وقد كانت هذه الضريبة منتشرة في المجتمعات القديمة نظراً
لأنه كان يصعب على الدولة تقدير ثروة أو دخل الأفراد ، فلم يكن أمامها
إلا فرض نفس المقدار على رأس كل منهم . ولكن مع تقدم المجتمعات
البداية ووضوح الاختلاف بين الأفراد أصبحت ضريبة الفردة الموحدة
غير عادلة لأنها تفرض بنفس القدر على كل شخص ، رغم اختلاف
الأشخاص في ثرواتهم ويسارهم . يضاف الى ذلك ان حصيلتها كانت
منخفضة لأن معدلها كان دائماً معتدلاً حتى يتمكن الفقراء من دفعها . ولتلافي
ذلك كله اتجهت الدول الى النوع الثاني من الفردة .

٢ - ضريبة الفردة المدرجة : وفي هذه الحال يقسم المكلفون الخاضعون
للضريبة الى طبقات اجتماعية مختلفة تبعاً للثروة أو لنوع العمل ، وتفرض

الضريبة على كل طبقة بصورة تختلف عما تفرض به على الطبقات الأخرى ، على أن تفرض هذه الضريبة على كل طبقة من هذه الطبقات بنفس القدر . وهذا ما يُظهر أن ضريبة الفردة المدرجة رغم أنها تعتبر أكثر عدالة من ضريبة الفردة الموحدة ، إلا أن عدالتها غير كاملة . ذلك أن أفراد كل طبقة يدفعون نفس المبلغ ، مع أن دخولهم وثرواتهم قد تختلف من فرد إلى آخر رغم انتمائهم لنفس الطبقة .

وأيّاً كان نوع الضريبة على الأشخاص فإنها لم تعد تتلاءم مع التقدم الاجتماعي والاقتصادي والمالي للعصر الحديث الذي أدى إلى أن تفرض الضريبة تبعاً للمقدرة التكاليفية للأفراد وليس على الرؤوس . كذلك لاحظ بعض الكتّاب أن الضريبة على الأشخاص - وهي تجعل الوجود الآدمي نفسه مطروحاً للضريبة - تتجافى مع الكرامة الإنسانية لأنها تسبغ على الإنسان صفة السلعة .

وقد كانت ضريبة الرؤوس شائعة في المجتمعات القديمة . فقد طبقها الرومان ، والعرب (١) ، كما طبقها إنكلترا وفرنسا وبروسيا القيصرية في فترات مختلفة من تاريخها المالي . وحالياً لا تطبق إلا في ولايات معينة من الولايات المتحدة الأمريكية وسويسرا بحيث يعتبر دفعها شرطاً لممارسة حق الانتخاب . وقد قصد - في الحقيقة - من دفعها في الولايات المتحدة الأمريكية وضع العقبات في سبيل تمتع الزنوج بحق الانتخاب .

الضرائب على الأموال

نخلص مما سبق أن الضرائب على الأشخاص قد زالت بصفة عامة من الدول الحديثة ، وأصبحت الأموال هي المطروح (الوعاء) الذي تفرض عليه الضرائب ، أي أن الضريبة انتهت في النظم المالية المعاصرة إلى أن تفرض على الثروة .

(١) انظر كتاب « الحراج » ، للقاضي أبي يوسف يعقوب بن إبراهيم ، طبعة المطبعة السلفية ، القاهرة ، ١٣٥٢ هـ ، ص ١٢٢ وما بعدها .

وتختلف وتتعدد الضرائب على الأموال . فمنها ما يفرض على الدخل أو على رأس المال (الضرائب المباشرة) ، ومنها ما يفرض على الانفاق أو الاستهلاك أو التداول أو على بعض الوقائع كعبور البضائع للحدود الوطنية ... الخ (الضرائب غير المباشرة). ويعتبر تقسيم الضرائب على الأموال الى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة اهم التقسيمات في هذا الخصوص . وهو ما نتعرض له هنا .

الفروع الثالث

الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

رأينا ان الضريبة انتهت في النظم المالية المعاصرة الى ان تفرض على الثروة (الدخل أو رأس المال) . ونذكر هنا ان الفن المالي الذي يستخدم لتحقيق ذلك يمكن ان يختلف ، مما يعني ان تختلف الطريقة التي تتوصل بها الضريبة لتتبع الثروة (الدخل أو رأس المال) . ويمكن ان يتم ذلك بطريق مباشر أو بطريق غير مباشر ، وهو ما يعني وجود ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة .

ويقصد بالضرائب المباشرة *Impôts directs* ان تفرض الضريبة مباشرة على ذات وجود الثروة (الدخل أو رأس المال) تحت يد الممول . فنفرض ضريبة الدخل بمناسبة تحقق هذا الدخل ، وتفرض ضريبة رأس المال بمناسبة وجود رأس المال .

كما يقصد بالضرائب غير المباشرة *Impôts indirects* ان تفرض الضريبة بصورة غير مباشرة على استعمال عناصر الثروة (الدخل أو رأس المال) وليس على ذات وجود هذه الثروة .

وفي نطاق بحثنا في تقسيم الضرائب الى مباشرة وغير مباشرة سنتعرض للمواضيع التالية : معايير التفرقة بينها ، ومقارنة بينها ، ووضعها في التشريع الضريبي المقارن ، وتقدير هذا التقسيم .

معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

حاول علماء المالية العامة ايجاد معايير للتفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة . ويمكن تجميع آرائهم ضمن ثلاثة معايير : معيار إداري (يتعلق بتنظيم الضريبة من الناحية الفنية) ، ومعيار اقتصادي (يتعلق بظاهرة نقل عبء الضريبة) ، ومعيار مالي (يتعلق بمدى ثبات واستمرار مطرح أو وعاء الضريبة) . ونحن نفصل ذلك فيما يلي :

أولاً – المعيار الإداري : يتلخص هذا المعيار في فرنسا في ان الضرائب تعتبر ضرائب مباشرة اذا كانت تجبي بمقتضى جداول اسمية *Rôles nominatifs* يبين فيها اسم المكلف ، والمال الخاضع للضريبة ، وقيمة الضريبة الواجب عليه دفعها . بينما تعتبر الضرائب ضرائب غير مباشرة اذا كانت تجبي بدون هذه الجداول الاسمية .

كما يتلخص هذا المعيار في انكلترا في ان الضرائب تعتبر ضرائب مباشرة اذا كان فرضها وتحقيقها يحصلان بناء على اتصال مباشر بين المكلف والادارة المالية (كالضريبة على الدخل العام) أو اذا قامت بجبايتها هيئة رسمية (كالضرائب السنوية على السيارات) . وفيما عدا ذلك فتعتبر ضريبة غير مباشرة .

والمعيار الإداري عموماً يتميز بالسهولة والوضوح من الناحية العملية فيما يتعلق بسلطة وطرق فرض الضرائب واختصاص وطرق الطعن فيها .

ولكن يعيب المعيار الاداري أنه لا يمكن الاعتماد عليه من الناحية العلمية للتفريق بين نوعي الضرائب وذلك للأسباب التالية :

١ - تختلف المعايير الادارية من بلد الى آخر وفي البلد الواحد من وقت الى آخر . ذلك ان المعايير الادارية - وهي تعتمد على جباية الضريبة بواسطة جداول اسمية أو غير ذلك - مسألة في يد المشرع بالنسبة لكثير من الضرائب . فهو ان شاء قرر جباية ضريبة ما بواسطة جداول اسمية فجعلها ضريبة مباشرة ، وان شاء قرر جبايتها بغير جداول اسمية فجعلها ضريبة غير مباشرة . وهذا الأمر لا يمكن قبوله من الناحية العلمية .

٢ - ان الأخذ بهذا المعيار يُدخل بعض الضرائب المباشرة في عداد الضرائب غير المباشرة . ومثال ذلك الضريبة على ارباح الاسهم وفوائد السندات فهي لا تجبي في فرنسا بناء على جداول اسمية لأن معظم هذه الأوراق لحاملها ويقوم اصحاب العمل والشركات بخضم الضريبة من الربح أو الفائدة قبل توزيعها على اصحابها وتوردها لمصلحة الضرائب . ومع ذلك فان من المسلم به حتى في فرنسا نفسها ان الضرائب على ارباح الاسهم وفوائد السندات تعتبر - مثل غيرها من ضرائب الدخل - من الضرائب المباشرة .

وينطبق هذا الانتقاد ايضاً على المعيار الاداري المطبق في انكلترا .

ونخلص من هذا كله ان المعايير الادارية انما تعتمد على مسائل شكلية دون ان تنفذ الى طبيعة وجوهر الضرائب . ومن ثم فانها لا تصلح اساساً علمياً للتقسيم .

ثانياً - معيار نقل عبء الضريبة : اتخذ بعض الكتاب من نقل عبء الضريبة معياراً للتفريق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة . ويتكون الضريبة مباشرة اذا كانت تستقر على دافعها ولا يتمكن من نقلها

الى غيره ، ومن ثم فانه لا يوجد وسيط بين الخزائنة والمكلف . اما الضريبة غير المباشرة فهي التي لا يقوم دافعها إلاّ بدور الوسيط بين الخزائنة وبين من تستقر عليه في النهاية ، أي ان دافعها سوف يستردها من غيره .

ويتميز هذا المعيار بأنه يستطيع ان يحدد بعض انواع الضرائب . فالضريبة على الدخل العام - تطبيقاً لهذا المعيار - تعتبر ضريبة مباشرة ، والضريبة الجمركية تعتبر ضريبة غير مباشرة .

ومع ذلك فانه يمكن انتقاد هذا المعيار من الوجوه التالية :

١ - ان ظاهرة نقل عبء الضريبة ظاهرة معقدة ، يتوقف تحقيقها - كما سنرى فيما بعد - على تفاعل عدة عوامل اقتصادية . مثال ذلك الضريبة على الاستهلاك يتحمل عبأها المنتج الذي دفعها أو ينقله الى المستهلك ، تبعاً لظروف العرض والطلب ، فكأن هذه الضريبة تعتبر - طبقاً لهذا المعيار - مباشرة احياناً (اذا استقرت على دافعها) وغير مباشرة احياناً اخرى (اذا انتقلت من دافعها الى غيره) .

٢ - ان المكلف بالضريبة قد يتحمل بعض الضريبة وينقل بعضها الآخر الى من يتعامل معه . فهل يعني هذا ان الضريبة تعتبر مباشرة وغير مباشرة في آن واحد .

٣ - ان تطبيق معيار نقل عبء الضريبة يوصلنا احياناً الى نتائج عكس المستقر عليه في الفكر المالي . ومثال ذلك ان ضريبة الأرباح التجارية قد يستطيع التاجر نقل عبئها الى زبائنه عن طريق رفع اسعار البيع او الى عماله عن طريق خفض اجورهم . ومن ثم وبناء على هذا المعيار ، تعتبر ضريبة الأرباح التجارية في هذه الحالة ضريبة غير مباشرة ، مع ان المسلم بها في الفكر المالي اعتبارها من الضرائب المباشرة .

ثالثاً - معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة : اقترح بعض الكتاب اتخاذ مدى ثبات المادة الخاضعة للضريبة كأساس للتقسيم الى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة . فالضرائب المباشرة هي التي تفرض على عناصر تتمتع بقدر معين من الثبات والاستمرار لدى المكلف ، ومثال ذلك تملك ثروة معينة أو ممارسة حرفة أو مهنة . أما الضرائب غير المباشرة فتفرض على افعال عرضية أو تصرفات متقطعة يقوم بها المكلف ، ومثال ذلك انفاق الدخل أو تسجيل العقود أو استيراد السلع .

ويؤدي هذا المعيار في الواقع الى اعتبار الضرائب على الدخل أو رأس المال هي الضرائب المباشرة ، وإلى اعتبار الضرائب على الانفاق أو على التداول هي الضرائب غير المباشرة .

وهذا المعيار يعتبر افضل من المعيارين السابقين . ومع ذلك فانه لا يخلو من نقد . فهو يثير صعوبة معينة بخصوص ضريبة التركات . ذلك انه - بناء على هذا المعيار - تعتبر ضريبة التركات ضريبة غير مباشرة لأنها تفرض بمناسبة واقعة عرضية هي واقعة الوفاة وانتقال الثروة . ومع ذلك يرى بعض الكتاب ان ضريبة التركات تعتبر ضريبة مباشرة اذا كانت تفرض بمعدلات مرتفعة لأنها تعتبر في هذه الحالة ضريبة مفروضة على الثروة (رأس المال) ذاتها وليس على انتقال الثروة .

وفي رأينا ، ان معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة يبقى - رغم الصعوبة السابقة - افضل من المعيارين السابقين ويمكن استخدامه كأساس للتفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ، لأنه يعود الى طبيعة المادة المفروضة عليها الضريبة .

مقارنة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

تختلف المقارنة بين هذين النوعين من الضرائب تبعاً للزاوية التي

ينظر منها لهذه المقارنة . ونعرض فيما يلي اهم أوجه المقارنة (١) :

١ - من ناحية امكانية زيادة الحصيلة : تتميز الضرائب المباشرة بإمكانية زيادة حصيلتها اذا ما احتاجت الدولة الى إيرادات اضافية كما هو الحال في أوقات الحروب والأزمات . ذلك ان هذه الضرائب تفرض على عناصر واضحة لا تجد الدولة صعوبة كبيرة في الوصول اليها ويصعب على المكلفين التهرب من دفعها .

وفي الحقيقة فان هذه الميزة توجد ايضاً في بعض انواع الضرائب غير المباشرة وهي الضرائب على السلع الضرورية أو الشائعة كالدخان والسكر اذ يمكن للدولة زيادة حصيلتها عن طريق رفع معدلها .

٢ - من ناحية تحقيق العدالة : تعتبر الضرائب المباشرة اكثر تحقيقاً للعدالة من الضرائب غير المباشرة . ذلك ان الضرائب المباشرة - وهي تفرض على الدخل أو على رأس المال - تعتبر أوضح في الدلالة على المقدرة التكليفية للممول كما انه يمكن ان تراعى فيها الاعتبارات والظروف الشخصية للممول تبعاً لمصدر دخله واعبائه العائلية وديونه . بينما نجد ان الضرائب غير المباشرة - وهي تفرض بنفس العبء على جميع من يقومون بالفعل او التصرف الخاضع لها - لا تميز بين الممولين تبعاً لظروفهم الشخصية وهذا يعني ان الضرائب غير المباشرة تكون اشد وطأة على ذوي الدخل الصغيرة اكثر منها على ذوي الدخل الكبيرة ، خاصة اذا فرضت على السلع الاستهلاكية الشائعة من اجل تحقيق ايراد كبير . ومع ذلك فان الدولة تستطيع اختيار تنظيم في للضريبة يقرب الضرائب غير المباشرة من العدالة ، وذلك بأن تعفي منها السلع الضرورية وتخففها على السلع الشائعة التي تستهلكها

(١) د. احمد جامع ، « علم المالية العامة » ، الجزء الاول : « فن المالية العامة » ،
مذكور سابقاً ، ص ١٥٠ .

الطبقات الفقيرة وبأن تفرضها بمعدلات مرتفعة على السلع الكمالية التي يستهلكها اصحاب الدخل الكبيرة .

٣ - من ناحية الاقتصاد في نفقات الحماية : تعتبر جباية الضرائب المباشرة أيسر واقل في تكاليفها من جباية الضرائب غير المباشرة . ذلك ان الضرائب المباشرة - وهي تفرض على الدخل أو على رأس المال - تعتبر انها تفرض على عناصر على درجة كبيرة من الوضوح ، ومن ثم لا يستدعي الأمر سوى تقدير هذه العناصر وتطبيق معدل الضريبة المفروض عليها . أما الضرائب غير المباشرة فانها تتطلب نفقات اكبر لحمايتها . ذلك انها تستلزم وجود موظفين يقومون بمراقبة الوقائع والتصرفات التي تفرض الضريبة على أساسها والعمل على منع التهرب منها .

وفي الواقع فان التهرب قد يحدث بالنسبة للضرائب المباشرة وللضرائب غير المباشرة . واذا ارادت الدولة احكام الرقابة على وجود المادة الخاضعة للضريبة وعلى تقدير قيمتها ، فان ذلك يعني انفاق مبالغ ضخمة كما يعني ان صعوبة الحماية قد لا تفرق بالنسبة لنوعي الضرائب .

٤ - من ناحية اشعار الأفراد بواجبهم الضريبي : تعتبر الضرائب المباشرة اكثر إشعاراً للأفراد في مساهمتهم في تحمل الأعباء الضريبية للدولة بسبب دفعها من قبل الممولين في شكل اقتطاع جزء من دخولهم سواء أكانت مفروضة على رأس المال أم على الدخل . وهذا ما يحفزهم على الاشتراك في النشاط السياسي للدولة ومراقبة الحكومة في اتجاهها للنفقات العامة . اما الضرائب غير المباشرة فيترتب عليها نتائج عكسية للنتائج التي تترتب على الضرائب المباشرة أي انها تتميز بعدم اشعار الفرد بعبئها . ذلك انها تدفع أساساً من قبل المنتجين أو المستوردين ثم يتحملها المكلفون الذين يستهلكون السلعة أو الخدمة المفروضة عليها الضرائب غير المباشرة وذلك في شكل زيادة صغيرة في سعر هذه السلعة أو الخدمة .

٥ - من ناحية مضايقة حركة الانتاج والتداول : لا تسبب الضرائب المباشرة في مضايقة حركة الانتاج والتداول كما هو الحال في الضرائب غير المباشرة . ذلك ان الضرائب غير المباشرة تتطلب وجود رقابة دقيقة على المنتجين الذين تفرض عليهم ضرائب الانتاج حتى لا يقوموا باخفاء مقدار انتاجهم الفعلي هرباً من الضريبة ، كما تستدعي وجود رقابة دقيقة ايضاً على عمليات تداول السلع المفروضة عليها الضريبة على رقم الاعمال . وكل هذا يؤدي الى عرقلة حركة انتاج وتداول هذه السلع . وهو ما لا يمكن حدوثه بنفس المقدار في الضرائب المباشرة .

٦ - من ناحية وقت ورود الحصيلة : تمتاز الضرائب غير المباشرة - ونظراً لأنها تفرض على وقائع وتصرفات متقطعة تحدث كل يوم من انفاق وتداول وتصرفات - بأنها تمدد الخزانة بالايراد بسرعة وباستمرار ومنذ بداية السنة حتى نهايتها . وعلى العكس من ذلك ، فان الضرائب المباشرة - ونظراً لأنها تفرض على أساس سنوي - يتأخر ورود حصيلتها الى الخزانة العامة عادة .

٧ - من ناحية مساهمة جميع المواطنين : تتميز الضرائب غير المباشرة بأنها تصيب جميع المكلفين حتى ذوي الدخول المنخفضة خاصة اذا ما كانت مفروضة على السلع الاستهلاكية . أما الضرائب المباشرة فلا تصيب جميع المكلفين بل يعفى منها ذوو الدخول المنخفضة .

٨ - من ناحية تحقيق اغراض اجتماعية واقتصادية : اذا كان من الممكن استعمال كل من الضرائب المباشرة وغير المباشرة لتحقيق اغراض اجتماعية واقتصادية ، كاستعمال الضرائب المباشرة لتشجيع النسل أو الحد منه أو لتقليل التفاوت بين الدخول والثروات في المجتمع أو لتشجيع بعض انواع النشاط الاقتصادي ، وكاستعمال الضرائب غير المباشرة للحد من استهلاك بعض السلع الضارة أو لحماية الصناعات الناشئة ، فانه يبقى ان

مجال استخدام الضرائب المباشرة لتحقيق الأغراض غير المالية أوسع من
مجال استخدام الضرائب غير المباشرة .

٩ - من ناحية تلاؤمها مع البنيان الاقتصادي : تلأئم الضرائب
المباشرة الى حد كبير البنيان الاقتصادي للبلاد الرأسمالية المتقدمة ، بينما
تعتبر الضرائب غير المباشرة أكثر ملاءمة للبنيان الاقتصادي في البلاد المتخلفة .