

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة جيجل
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق

محاضرات حول مدخل للقانون الجبائي

من إعداد الأستاذة : بوشرك صبرينة.

سنة أولى ماستر تخصص قانون جبائي

السنة الجامعية 2026/2025

المقدمة

القانون الجبائي هو وجه من أوجه إيرادات الدولة والمتعلق بتحصيل أموال من الأشخاص المقيمين على إقليمها في شكل اقتطاعات نقدية تأخذ أشكالاً متعددة منها الرسم والضريبة شبه الجبائية والأتاوى بغية تحقيق المصلحة العامة بمفهومها الواسع، بكل ما يشمل هذا التحصيل من مراحل، تنتهي بانتقال الأموال من هؤلاء الأشخاص الذين يصطلح عليهم بالممولين لأنهم يساهمون في تمويل خزينة الدولة، أو المكلفين لأنهم مكلفون بتحمل الأعباء العامة عن طريق دفع الضرائب، إلى الخزينة العامة.

وتزداد أهمية الجبائية كمورد لتمويل الإيرادات العامة بكونها مورد دوري يتسم بنوع من الثبات على عكس الاعتماد على إيرادات أخرى كالمحروقات والغاز التي تتأثر بتقلبات الأسعار، أو القرض العام الذي يكلف بالإضافة إلى سداد قيمته تسديد قيمة فوائده، فالجبائية بمفهومها العام إذا وجدت بيئة سياسية واقتصادية واجتماعية سليمة من شأنها أن تنعش مالية الدولة فلا تتأثر بالآزمات الاقتصادية أو على الأقل يكون تأثيرها محدوداً.

والتطور السريع الذي شهده العالم واتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية أجبر مختلف دول العالم على إيجاد وسائل وموارد جديدة لتمويل مشاريعها ونفقاتها العامة، ومن بين أهم هذه الموارد نجد الموارد الجبائية التي تلجأ اليها الدول لتغطية متطلباتها الاقتصادية، و الضريبة تعد أهم مورد يمول الخزينة العامة للدولة ووسيلة لتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، واعتباراً لهذه الأدوار الهامة التي تلعبها في تدعيم الإيرادات العامة للدولة أصبحت موضوع اهتمام رجال الفكر المالي والقانوني سعياً منهم لإيجاد حلول ايجابية وفعالة للآزمات المالية والاقتصادية من حيث المفاهيم الجبائية ومن حيث ما يثار من تنازع آراء المكلفين بالضريبة والإدراة الضريبية.

المحور الأول :النظرية العامة للجباية:

لا جدال اليوم عن أهمية المكان الذي تحتله نظرية الجباية بين نظريات الاقتصاد العام، ولا يرجع ذلك باعتبار الجباية بند من بنود الإيراد العام، إنما إلى أهمية الدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق أغراض السياسة على مراحل متعددة ابتداء من ولادة التشريع، بل ما يسبق تلك الولادة من تحضير وتجهيز للمشروع الضريبي وحتى التحصيل النهائي ودخول الاقتطاع النقدي في خزينة الدولة، إذن فالجباية لا بد أن تخضع لنظام يجمع وينظم العملية الطويلة والمعقدة ذات الأعباء المختلفة و المشكلات متعددة الآثار ذلك هو النظام الجبائي

أولا :نشأة النظام الجبائي الجزائري.

الجباية هي الأداة الأساسية المؤثرة و المحركة للنشاط الاقتصادي، لذلك كانت كافة الدول بما فيها المتقدمة و السارية في طريق النمو، تحاول دوما تكييف سياستها الجبائية و الواقع الاقتصادي المعاش.

ولكل دولة نظام جبائي خاص بها، حيث تستعمل الجباية كوسيلة أساسية من أجل تحسين وضعيتها الاقتصادية، ولهذا مر النظام الجبائي بمراحل منذ العهد الاستعماري إلى وقتنا الحالي ويمكن تلخيصه فيما يلي:

أولا - (الفترة ما بين 1918 م 1830)

في هذه المرحلة الضرائب الإسلامية بقيت، لكن كان الاهتمام بالتقنيات أكثر من المبادئ الدينية، حيث أصبحت الضريبة ليست لها صفة دينية، إذ ألغيت بعض الضرائب الإسلامية التي كانت سارية المفعول مع بقاء العشور والزكاة

-ثانيا - (الفترة ما بين 1918 -- 1948) : في هذه المرحلة وبتاريخ . 30 نوفمبر 1918 م

ألغيت العشور إلغاء مطلقا وألغيت الزكاة في الجنوب

ثالثا - (الفترة ما بين 1948- 1962): كان النظام الضريبي الجزائري يتكون من الضرائب المباشرة وغير المباشرة الضريبي الجزائري استقلالية طفيفة مقارنة بالنظام الجبائي الفرنسي

-رابعاً - (الفترة ما بعد الاستعمار1962) :

لقد ظل النظام الضريبي قائما حتى بعد الاستقلال وبفضل القانون رقم62 ديسمبر 1961 م أصدر أول إجراء ضريبي تم فيه امتداد للقوانين المعمول بها لقبض الضرائب المباشرة وال رسوم المماثلة لها القائمة قبل الاستقلال، ففي الفترة ما بين1962 1973 م طرأت بعض - لإصلاحات التي أدت إلى عملية تسهيل حساب -

المداخل الجبائية إلا أن الجزائر بقيت تطبق القانون الضريبي المخطط لها و لذلك إلى .} غاية نشر أمر بتاريخ 5 جويلية 1975 م مما أدى إلى ضرورة إنشاء قوانين جديدة{

ثانيا: تعريف القانون الجبائي:

- 1التعريف الفني:

للنظام الضريبي عدة تعاريف وهناك من يرى أن مفهوم النظام الضريبي في مجال الضريبة يتحمل مفهومها واسعا و آخر ضيقا و وفقا للمفهوم الواسع، فإن النظام الضريبي هو " مجموع العناصر الإيديولوجية و الاقتصادية و الفنية التي تتفاعل مع بعضها البعض لتؤدي إلى كيان ضريبي معين ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام و الذي تختلف صورته في المجتمع الرأسمالي عن صورته في المجتمع الاشتراكي كما تختلف صورته من مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع مختلف" و بينما يقابل مفهومه الضيق " مجموعة من القواعد القانونية و الفنية" ويقصد بالقواعد القانونية تلك التي ذكرها "أدم سميث " في كتابه ثروة الأمم و التي تتمثل في قواعد العدالة، اليقين، الملائمة في الدفع، و الاقتصاد في تحصيل الضريبة.

بينما يقصد بالقواعد الفنية مجموع الأساليب المختلف و طرق التحصيل و التقدير المتبع من طرف الإدارة الجبائية أو عن طريق إقرار الممولين أنفسهم الذين يصرحون عن مداخلهم و ثرواتهم بطريقة ذاتية و التي تمكن- القواعد الفنية و القانونية- من الاقتطاع الضريبي في مرحلة المتتالية من التشريع إلى الربط و التحصيل

كما يرى البعض أن "النظام الضريبي يمثل في هيكل ضريبي ذي ملامح و طريقة عمل محددة و ملائمة بالنهوض بدوره و تحقيق أهداف المجتمع التي تصوغها ظروفه المحلية المختلفة و التي تمثل بدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب".

و بالإضافة إلى ما سبق يرى البعض، مثل الدكتور " حامد دراز " أن النظام الضريبي هو " مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها و تطبيقها في مجتمع معين و زمن .} محدد تحقيق أهداف السياسة التي ارتضاها المجتمع

2 - التعريف القانوني:

يعتبر القانون الجبائي وجها مميزا من أوجه القانون العام، فهو ذلك القانون الذي يقوم بتحليل القواعد القانونية المفروضة على المكلف بالضريبة وعلى مؤسسات الدولة والمتعلقة بوعاء الضريبة وتصفيتهما وتحصيلها، هذه القواعد التي تصبح نافذة بعد تصويت البرلمان، ولا يوجد أثر رجعي للقوانين الجبائية فتطبيقها مرتبط بالواقعة المنشأة للضريبة، وهو يطبق على إقليم الدولة التي أنشأته وهذا على أساس المداخل المتأتية على إقليمها والأموال المتواجدة فيها .

يعرف النظام الجبائي بالمعنى الواسع على أنه مجموعة التشريعات أو السياسات والأجهزة التي تنظم و تخطط وتدبر و تنفذ عمليات تعبئة و جباية الاستقطاعات المالية التي يؤديها الأفراد الطبيعيون و المعنويون للدولة بصورة جدية ونهائية مقابل خاص و مباشر

ثالثا: تعريف المشرع الجزائري للجباية:

لم يعطي المشرع تعريفا للضريبة، لكن الفقه أعطى عدة تعريفات للضريبة منها:

- الضريبة هي مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم، عن طريق السلطة، بتحويل المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.

- وعرفها آخرون بأنها: اقتطاع نقدي، ذو سلطة نهائي، دون مقابل، منجز لفائدة

الجماعات الإقليمية الدولة وجماعاتها المحلية أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية.

- وهناك تعريف ثالث وهو: الضريبة هي فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو

إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة،

دون أن تعود عليه بنفع خاص مقابل دفع الضريبة.

إذن القانون الجبائي هو مجموعة من القواعد القانونية التي تنظم العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية.

*- من التعاريف السابقة فإننا نرى أن النظام الضريبي هو تطبيق الإدارة الضريبية للتشريعات في مجال الضريبة الموضوعة من طرف السلطات العامة و هذا بتطبيق السياسة الضريبية التي تهدف بصفة عامة إلى تحقيق أهداف السياسة الاقتصادية و بصفة خاصة إلى تحصيل مختلف الضرائب من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين بطرق معينة و محددة قانونا، و في مايلي نشرح عناصر التعريف:

1 - الهيكل الضريبي) إدارة ضريبية : (هو الجهاز الوظيفي على جميع مستوياته و الذي يعمل على تنفيذ التشريعات و القوانين الضريبية مجهز بكل المعلومات الكافية من منشورات و دوريات و التعليمات التامة من أجل تحصيل أو جباية الضرائب و مكافحة الغش و التهرب الضريبي.

2- أما التشريع الضريبي : فهو عملية تقنية فلسفة فرض الضرائب والمعاملات والتعاملات الضريبية بين الممولين والمكلفين من جهة وبين المكلفين والإدارة من جهة أخرى، في حين أن السياسة الضريبية هي الإجراءات التي تسهل عملية تنفيذ السياسة الاقتصادية من جهة وتحقيق أهداف النظام الضريبي من جهة أخرى.

رابعاً : الخصائص القانون الجبائي:

وتتمثل هذه الخصائص في:

✓ أن يمتاز النظام الجبائي بقدرته على تحقيق الهدف وبمختلف المكونات المساعدة

على بلوغ هذا الهدف، حيث يختلف هدف النظام الجبائي حسب نوع النظام

الاقتصادي (اشرافي أو رأسمالي).

✓ أن يراعى في النظام الجبائي مقدرة المكلفين على الدفع، وألا يثقل عليهم بعبء

الضريبة وبأسعارها المرتفعة، وعدم الإكثار من فرضها ومراعاة الحالات

الشخصية للأفراد المكلفين بها، وفرض ضرائب تتماشى وإمكاناتهم لتفادي الوقوع

في مشكل التهرب من دفعها، ولأن إرهاق المكلفين بفرض ضرائب كثيرة وذات

أسعار مرتفعة يؤدي إلى التأثير على رأسمال المكلف، وبالتالي نفاذه تدريجياً إلى

أن يؤثر على نشاط المكلف، وقد ينتج عن ذلك إنهاء المشروع وبالتالي عرقلة النمو

الاقتصادي.

✓ أن يتصف النظام الجبائي بالعدالة بأن يخضع جميع أفراد المجتمع للضريبة كل

حسب قدرته، أي أن يساهموا كلهم في أعباء النفقات العامة 4. والهدف من هذه

الخاصية هو القضاء على الامتيازات التي كانت سائدة في الأنظمة السياسية

القديمة، أين كانت بعض الطبقات المحظوظة معفاة من دفع الضرائب، إذ لا يوجد

مبرر لعدم إخضاع فئة دون أخرى، كما أن كل امتياز ممنوح لفئة اجتماعية معينة

سيثقل العبء الضريبي للفئات الأخرى من المجتمع 5.

✓ أن يكون النظام الجبائي مرنا وقابلاً لإخضاع نشاط جديد للضريبة أو إعفاء نشاط

آخر منها حسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة لفترة معينة، ولكن دون

أن يؤثر هذا التغيير على جوهر النظام الضريبي بحيث يبقى أساسه قائماً.

✓ توثيق الصلة بين المكلف بالضريبة والخزانة العامة ومحاولة التقليل من التوتر

والخلاف بينهما بهدف السعي إلى تحقيق المصالح العامة.

✓ أن يتسم النظام الجبائي بالوضوح من أجل استيعاب معالمة، وسهولة فهمه من

طرف الموظفين الجدد، وتخفيض نسبة التهرب الناتجة عن استغلال مختلف الثغرات فيه .

خامسا :علاقة القانون الجبائي بباقي فروع القانون

تسود في كل مجتمع من مجتمعات العالم مدونة قانونية تنظم مختلف القطاعات السياسية، الاقتصادية والاجتماعية في نطاق مكاني و نطاق زماني معينين، و القانون الجبائي هو فرع من فروع القانون العام حيث يهتم بتنظيم العلاقة القائمة بين هيئة عامة ممثلة في جهاز الإدارة الضريبية، و الممولين و الملزمين بدفع الضرائب، و بالتالي لا يمكن أن نجزم بوجود فرع من

فروع القانون المختلفة مستقلة بذاتها بصفة مطلقة، و القانون الجبائي مثله مثل باقي القوانين له علاقة بفروع القانون الخاص، و هذا ما سنتطرق إليه من خلال هذه المحاضرة بشكل موجز عن علاقة القانون الجبائي بالدستور و القانون الإداري و القانون المدني و القانون التجاري و القانون الجنائي و قانون المالية:

1. علاقته بالقانون الدستوري:

الدستور يعتبر أعلى درجة من حيث الأهمية التشريعية والقوة، وبمقتضى هذه الميزة فإنه لا يجوز مخالفة أحكامه ونصوصه بنص تشريعي أدنى، لذلك يعد الدستور مصدرا للقانون الجبائي بحيث يتضمن قواعد ومبادئ ذات علاقة بالضريبة والتي يجب على المشرع الجبائي الالتزام بها ومراعاتها أثناء سنه للقوانين والنصوص التي تنظم الضريبة من حيث حساب الضريبة وتحديد طرق التحصيل و مواعيد التسديد نفس الأمر حين يضع الأحكام التي تضبط وتنظم العلاقة القائمة بين المكلف بالضريبة والمصالح الضريبية، و للقانون الدستوري دور كبير في شرعية القانون جبائي وضبطه بما يتناسب مع الأهداف التي فرض من أجلها.

2. علاقته بالقانون الإداري:

القانون الإداري ينظم القانون الجبائي، و ذلك من خلال تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والأفراد الملزمين بأداء الضريبة و هذه العلاقة يحكمها وينظمها القانون الإداري والتي تتخذ شكل قرارات إدارية سواء كانت قرارات فردية (تصدر من الإدارة من تلقاء نفسها) أو قرارات تنظيمية و التي تسمى باللوائح التنظيمية (تصدر من البرلمان بغرفتيه أي المجلس

الشعبي الوطني و مجلس الأمة).

علاقته بالقانون التجاري:

إن الضرائب التي ينظمها ويحكمها القانون الجبائي تتجه إلى الأنشطة و الأعمال التجارية و هذا ما يؤكد العلاقة بين القانونين حيث أن القانون التجاري ينظم بعض المسائل التجارية، التي تؤثر على الجانب الضريبي كفرض القانون التجاري على المكلف ضرورة فتح سجل تجاري عند بداية ممارسة أي نشاط، و بالتالي هذا الإجراء يسهل على مصلحة الضرائب معرفة

المكلفين بالضريبة، و نفس الشيء بخصوص إجبار القانون التجاري كل شخص يمارس نشاط تجاري أن يتقيد بمسك محاسبة منتظمة مسجلة في دفتر اليومية و دفتر الجرد حسب نص المواد 9 حتى 33 من القانون التجاري و بالتالي هذا الالتزام يخول لمصلحة الضرائب الحق في الاطلاع على هذه الدفاتر و التأكد من مصداقيتها و مقارنتها بالتصريحات المقدمة من طرف المكلف.

5. علاقته بقانون المالية: هذا الأخير يتمحور أساسا حول ميزانية الدولة و بالتالي فإن ميزانية الدولة تمول من الضرائب التي يدفعها المكلفون بأدائها، كما يتضمن قانون المالية أحكاما خاصة في حالة إدخال إصلاحات على النظام الضريبي من إلغاء أو تعديل أو استحداث ضريبة جديدة و هذه التغييرات تدرج معظمها في قانون المالية السنوي أو قانون المالية التكميلي.

6. علاقته بالقانون الجنائي:

تتمثل العلاقة في حالة عدم الالتزام بالقواعد و الالتزامات الجبائية (أي دفع الضريبة أو الإخلال بقوانينها و مبادئها وقواعدها) التي يفرضها و ينص عليها القانون الجبائي مما يؤدي إلى فرض جزاء و عقوبات في حالة ارتكاب جرائم ضريبية مثل جريمة الغش الضريبي، التهرب الضريبي، الامتناع عن تسديد الضرائب) و بالتالي يتم حبس مرتكبي الجرائم الضريبية حيث لا تتراوح مدة الحبس من شهرين حتى عشر سنوات حسب حجم و درجة خطورة الجريمة و ذلك حسب نص المادة 505 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة__.

سادسا: مبادئ القانون الجبائي

تتمثل مبادئ القانون الجبائي في مجموعة الأسس والقواعد التي يتعين على المشرع المالي مراعاتها عند إعداد النظام الضريبي في الدولة، حيث كل نظام ضريبي فعال تحكمه مجموعة من المبادئ التي ترمي إلى الموازنة و التسيي بين مصلحتين متعاكستان؛ مصلحة الدولة ومصلحة المكلف بالضريبة، و هذه المبادئ تتمثل فيما يلي:

1. مبدأ العدالة:

إن المشرع الضريبي يهدف إلى تحقي العدالة الضريبية عند صياغته لأي نظام ضريبي، غير أن هناك بعض العراقيل تحول بينه وبين تحقي تلك الأهداف، نظرا لتعذر قياس أثر الضريبة بالسببية لكل مكلف وأيضا العزم النفس ي للضريبة من شخص لآخر، لذا فلا يمكن الجزم المطل على أن النظام الضريبي عادل بشكل تام، وإنما الحكم عليه يكون بمدى تحقيقه للعدالة، ويبقى مفهوم العدالة، مفهوم نسبي وتتدخل الدول المعاصرة بواسطة الضريبة للتعديل في توزيع الدخل والثروات لتحقي العدالة الاجتماعية و بذلك أصبحت العدالة الضريبية أحد أهداف النظام الضريبي إلى جانب أنها أحد مبادئه الرئيسية.

2- مبدأ الوضوح (اليقين):

يجب أن يتم تحديد الضريبة بطريقة واضحة و بدون أي غموض أو تعقيد، و لأجل تحقي مبدأ اليقين يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

الوضوح في التشريع، بمعنى أن تكون النصوص واضحة المعنى و مفهومة و سهلة الأسلوب دون تعقيد و أن لا يحمل اللفظ الواحد أكثر من معنى، وأن لا تحمل الجملة الواحدة أكثر من تفسير.

يجب أن تقوم اليلطة الموكل إليها فرض الضريبة و تحصيلها بإعداد النماذج اليهله و البييطة و التي يبتوعبها عامة- المكلفين، و أن تياعدهم على تفهم القانون عن طري مسشوراتها عبر وسائل الإعلام المختلفة.

يجب أن تكون المذكرات الإيضاحية و التفسيرية للقوانين و قواعد الضريبة و الأعمال التمهيدية لهذه القوانين مفصلة بشكل يفي بالغرض بحيث لا تحتاج للاجتهاد.

ويبقى مبدأ الوضوح (اليقين) ضروري و ذلك حتى يكون المكلف بدراية تامة بكافة التزاماته الضريبية و محاولة الدفاع عن حقوقه في حالة ما كان هناك تعيف من قبل إدارة الضرائب.

3- مبدأ الملاءمة في التحصيل:

يقتض ي هذا المبدأ ضرورة تبسيط إجراءات التحصيل و اختيار الأوقات المناسبة و الأساليب التي تتواف مع ظروف المكلف، حتى لا يتضرر من الضريبة حين دفعها، فحيب " آدم سميث * "تجنأ الضريبة في الأوقات والطرق الأكثر ملاممة للممول

4- مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل:

يقتض ي هذا المبدأ ضرورة تخفيض نفقات تحصيل الضرائب بحيث يتحق الفرق بين ما يدفعه المكلف بالضريبة وما يصل إلى خزينة الدولة يكون أقل ما يمكن، لأن أي زيادة في أعبام الضريبة سوف يقلل من مداخيل خزينة الدولة، أو بعبارة أخرى كلما قلت نفقات الجباية كلما كان إيراد الضريبة غزيرا، فحيب آدم سميث تطبي الضريبة وجبايتها بطريقة تخرج من

الممول أقل مبالغ ممكنة زيادة على ما يدخل خزانة الدولة

5- مبدأ البساطة:

يجب أن يحتوي النظام الضريبي على ضرائب بسيطة ذات معدلات قليلة وسهلة التطبي وهذا ما يسهل العمل على إدارة الضرائب ويخفض من التهرب الضريبي.

6- مبدأ التنوع:

المقصود بالتنوع هو وجود مزيج من الضرائب المباشرة وغير مباشرة وذلك من أجل مياهمة كل فرد من أفراد المجتمع في إيرادات الدولة، كما يجب أن يكون هناك تسيي وتكامل بين مختلف هذه الضرائب، و هذا لتحقي العدالة الضريبية والكفاية المالية.

7- مبدأ المرونة:

لكي يكون النظام الضريبي مرنا يجب على الدولة اختيار نظام ضريبي يتماشى مع واقعها الاقتصادي والاجتماعي واليياس ي،أي يجب أن يتصف هذا النظام بالديناميكية بحيث يبتجيب بيهولة للتغيرات الداخلية والخارجية.

8- مبدأ الاستقرار:

نقصد باستقرار النظام الضريبي وجود نوع من الثبات في طبيعة الضرائب أي عدم تعرضها للتغيير المفاجئ و الميتمر و لانقصد من استقرار النظام الضريبي جمود هذا النظام، بل يجب أن يتطور و يواكب التغيرات التي يفرضها الواقع و يجب على الإدارة أن إع لام المكلفين بأي تغيير يطرأ على نصوص وقواعد القانون حتى يتم تقبلهم له بدون أي اعتراض.

9- مبدأ التنسيق:

إن الترابط والانسجام بين مختلف أنواع الضرائب التي يتضمنها النظام الضريبي تياهم في الحفاظ على أهداف هذا النظام،ولذلك يجب مراعاة الاعتبارات التالية:

تجنب تراكم الضرائب الذي ينطوي على احتمال سريان عدة ضرائب على نفس العناصر، على وضع قد يؤدي إلى أن تتجاوز أعباؤها حدود المقدرة التكاليفية للمكلفين مما يدفعهم إلى التهرب من دفعها.

مراعاة الارتباط بين الضرائب المختلفة التي يتضمنها النظام الضريبي، بحيث يتعين العمل على زيادة حصة ضريبة معينة لتعويض النقص في حصة ضريبة أخرى تطلب الوضع الحد من حصيلتها.

تجنب إحداث أي تصدع في الهيكل الضريبي نتيجة عدم إخضاع بعض العناصر التي يجب إخضاعها للضريبة وذلك لتحقيق انسجام النظام الضريبي، لذلك يجب إخضاع جميع اليلع ذات الطبيعة الواحدة أو البديلة للضريبة.

مراعاة عدالة النظام الضريبي في مجموعه حتى لا يؤدي فرض ضريبة جديدة أو إلغام ضريبة قديمة إلى الإخلال بأبعاد هذه الضريبة التي لا يقتصر اليعي إلى تحقيقها بالسببية لكل ضريبة على حدة بل على مستوى النظام الضريبي ككل.

سابعا: التمييز الضريبية عن الجبايات المشابهة لها:

سنتعرض في هذه النقطة إلى دراسة كل من الرسم والأتاوى وشبه الضريبة و الثمن العام والغرامة والقرض ومقارنتها مع الضريبة

- 1- الرسم: لكي نلم بفحوى الرسم ومدى تشابهه أو اختلافه مع الضريبة، حددنا (تعريفه وأجملنا خصائصه ثم ميزناه عن الضريبة.

***- تعريف الرسم :**

تعد الرسوم من ابرز الموارد المالية التى تحصل عليها الدولة من المستفيدين والمنفعين بخدماتها ولهذا اعطى علماء الفكر المالي الحديث عدة تعريفات تنصب حول معنى واحد، إذ عرفه البعض على أنه" : الرسم هو مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه الفرد في كل مرة تؤدى إليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص وتنطوي في نفس الوقت على منفعة عامة غالية " هناك من عرفه بأنه "مبلغ أو أداء نقدي يقدمه المواطن . مقابل الخدمات التى تقدمها له الدوائر الرسمية وتعتبر نوعا من الضرائب"

ومن خلال التعريفين السابقين يمكننا استخلاص التعريف التالي : الرسم هو اقتطاع مالي نقدي محدد سلفا يقوم به أحد أشخاص المرفق العام أو المؤسسة جبرا وبصفة نهائية و مقابل الانتفاع بخدمة أو الاستفادة من خدمات عمومية، من اجل تمويل النفقات الخاصة.

لم تعد التسمية هي التي تفرق الرسم عن الضريبة حيث يطلق مصطلح الرسم على العديد من الضرائب كالرسم على رقم الأعمال، الرسم على القيمة المضافة، الرسوم الجمركية ... والتي هي في الواقع ضرائب.

*** - خصائص الرسم**

يمكن تحديد خصائص الرسم في النقاط التالية:

- 1-اقتطاع مالي نقدي:** أي اخذ مبلغ من المال جبرا وهذا عن طريق النقود سواء كانت ورقية أو معدنية أو كتابية (أو الشيكات (أو النقود الإلكترونية.
- 2-تفرض الدولة الرسوم بموجب قوانين.**
- 3-يقوم به المرفق العام:** أي المرفق العام هو المسؤول عن جبايته ولكن لا يمكن ان يكون وحده مسؤول عن ذلك، فإدارة مصالح الضرائب هي التي تقوم بتحديد الوعاء الضريبي (الرسم (وتحصيله. الرسم محدد مسبقا من طرف الدولة.
- 4-جبرا:** الرسم إجباري لقاء الخدمة المنتفع بها. وذلك حسب إختيار الشخص في المشاركة ولكن مجبرا على دفع مبلغ معين.
- 5-بمقابل:** الرسم مرتبط بخدمة أو منفعة خاصة. أي تعود الفائدة للفرد أو المؤسسة من خلال دفع الرسم.

***- تمييز الرسم عن الضريبة : من خلال خصائص التي ذكرناها يمكن تمييز الرسم عن الضريبة كما يلي:**

1 أوجه التشابه كل من الرسم والضريبة ذو طابع نقدي.

-كلاهما يفرضان بموجب القانون.

-كلاهما جبائيان.

-كلاهما يخصص لتغطية النفقات العامة.

1 أوجه الاختلاف

أ- من حيث العمومية : الرسم يستحق متى حصل دافعه على المنفعة بغض النظر عن مركزه المالي أو الاجتماعي، بينما الضريبة يدفعها المكلف دون حصوله على خدمة حسب مقدرته التكاليفية.

ب- من حيث عنصر الإجبارية : الشخص لا يدفع الرسم إلا بمناسبة حصوله على الخدمة الأمر الذي يجعله مخيرا بين طلب هذه الخدمة أو عدم طلبها، فالرسوم مرتبطة بخدمة معينة مسبقا، يستفيد منها دافعا بصفة مباشرة، فالرسم يمتاز عن الضريبة بأنه يكون في حالة وقوع المنفعة، أما الضريبة فلا تتعلق بها.

ج - من حيث الغزارة : الرسوم لا توفر للدولة حصيلّة كافية كالتي توفرها الضرائب خاصة الضرائب غير المباشرة، هذا من جهة ومن جهة أخرى تعد حصيلّة الرسم أقل من نفقات أداء الخدمة بينما الضريبة تحدّد وفق المقدرة التكلفة للمكلف.

2 - الأتاوى : الدولة هي التي تقوم بالخدمات ذات النفع العام، والتي قد تعود بمنفعة خاصة على مجموعة من المواطنين، عندها يمكن للدولة ان تطالب بحقوقها مقابل هذه المنفعة وللتوضيح أكثر لا بد ان نحدّد تعريف و شروط وخصائص الأتاوى.

***- تعريف الأتاوى :** تعرف الإتاوة على أنها " مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه بعض أفراد طبقة ملاك العقارات نظير عمل يقصد به المصلحة العامة فعاد عليهم علاوة . على ذلك بمنفعة خاصة تتمثل في ارتفاع القيمة الرأسمالية لعقاراتهم. "

كما يمكن تعريف الأتاوى على النحو التالي " : الأتاوى هي اقتطاع مالي نقدي، تأخذه الدولة جبرا وبصفة نهائية وبالمقابل من أجل تمويل النفقات العامة للمجتمع لتحقيق مصلحة عامة، كما لا تأخذ بعين الاعتبار المقدرة التكلفة لكل شخص، ففي حالة ارتفاع القيمة المالية لهذه العقارات كالقيام بشق طرق الكهرباء والغاز، الطريق السيار...، تلجأ الدولة لتحصيل مبالغ نقدية من أصحاب هذه العقارات مقابل ارتفاع قيمة ممتلكاتهم"، ومن ثمة يشترط لفرض الأتاوى ما يلي:

*** - شروط فرض الأتاوى**

-أن تقوم الدول بمشروع عام -أن يهدف المشروع العام الذي بسببه فرضت

الأتاوى لتحقيق نفع عام

-أن تكون المنفعة الخاصة لملاك العقارات يمكن تقديرها حتى يتم توزيع تكاليفها على المستفيدين توزيعاً عادلاً.

***- خصائص الأتاوى**

ا -**اقتطاع مالي نقدي** : أي يكون المبلغ المقتطع نقداً، أي في شكل أموال نقدية وليست عينية.

ب -**خاص بالعقارات** : أي تمس فقط العقارات، ولا تمس المنقولات تدفع مرة واحدة ليست دورية مثل الضرائب.

3-**جبرا** : أي الإتاوة الزامية وليس للفرد الخيار في دفعها وهو مجبر على دفعها. **ج -بمقابل** : أي يأخذ الشخص جزءاً يستفيد منه، أي يوجد عائد أو فائدة خاصة كما يمكن ان يكون المقابل هو المنفعة العامة.

د - **تمويل ميزانية الدولة** : الهدف من دفع الإتاوة هو الهدف أو النفع العام، والمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية ، مثل « بناء المرافق العمومية... الخ

3- شبه الضريبة : هي مجموع الحقوق، الرسوم، الاقتطاعات، الأتاوى،

المساهمات المدفوعة تهدف اقتصادي أو اجتماعي لفائدة شخصية معنوية عامة أو خاصة ما عدا الدولة والولاية والبلدية والمؤسسة العمومية الإدارية، وتحدد قائمتها في جدول ملحق بقانون المالية لذلك لا يجوز تأسيس شبه جباية إلا بقانون المالية.

*- وتتشابه شبه الجباية مع الضريبة في كونهما اقتطاع نقدي إجباري)

مرخص به بموجب قانون المالية.

*- وتختلف شبه الجباية عن الضريبة في كون تحصيل الضريبة يهدف)

لتحقيق المنفعة العامة ولا يحكمه مبدأ تخصيص الإيرادات، بينما شبه الضريبة مخصص لتحقيق منفعة عامة اقتصادية، كما أن تحصيل الضريبة يكون لفائدة الدولة والجماعات المحلية بينما تحصيل شبه الضريبة يكون لفائدة المؤسسات العمومية الاقتصادية والصناعية والتجارية.

جدول :أوجه الشبه والاختلاف بين الضريبة والرسم والإتاوة

نوع الجباية	الضريبة	الرسم	الإتاوة
طريقة الدفع	اقتطاع نقدي مالي	اقتطاع مالي نقدي	اقتطاع مالي نقدي
جهة	ادارة الضرائب	المرفق العام	ادارة الضرائب
الالتزام	جبرا	حسب الاختيار الشخصي في المشاركة	جبرا مجبر على دفع مبلغ معين
النفع	بدون مقابل	بمقابل النفع خدمة	بمقابل النفع عمل عام
المدة الزمنية	بصفة نهائية	بصفة نهائية	بصفة نهائية
طريقة الدفع	تدفع كل سنة	حسب الحالة	تدفع مرة واحدة
المقدرة التكاليفية	حسب المقدرة التكاليفية	لاتاخذ ذ بعين الاعتبار المقدرة التكاليفية	لا تاخذ بعين الاعتبار المقدرة التكاليفية

تمويل ميزانية الدولة	تمويل ميزانية الدولة	تمويل ميزانية الدولة	تمويل
-------------------------	-------------------------	----------------------------	-------

4 - الغرامة :

الغرامة مبلغ نقدي تفرضه الدولة على أي شخص يخالف القانون مثل مخالفة قواعد المرور، مخالفة قواعد البناء، وتختلف الغرامة عن الرسم في كون سبب الغرامة هو مخالفة القانون بينما سبب الرسم هو طلب الحصول على خدمة.

كما أن الغرامة تدفع جبرا عند وقوع المخالفة بينما الرسم حسب اختيار الشخص طالب الخدمة الذي يمكنه أن يتفادى الرسم بعدم طلب الخدمة لكنه متى طلب الخدمة كان مجبرا على دفع الرسم، ولا تعود الغرامة أيضا بالنفع المباشر على دافعها لأنها تشكل عقوبة، أما الرسم فيكون مقابل منفعة أو خدمة مباشرة لدافعه.

5- الثمن العام

فالثمن العام هو مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة مقابل إنتاجها منتج معين، خدميا أو سلعيا، وبيعه للقطاع الخاص تهدف إشباع بعض الحاجات الخاصة التي لا يستطيع القطاع الخاص القيام بها، وهو إيراد عام تأخذه الدولة نظير خدماتها وهو يتحدد عادة طبقا للعرض والطلب إعمالا لمبدأ المنافسة، حيث تقوم الدولة بإشباع الحاجات الخاصة بمنتجات معين خدمي أو سلعي، ومن أمثلة المنتجات الخدمية خدمات البريد، الهاتف،

الكهرباء، الغاز، الماء، أما المنتجات السلعية فمثالها إنتاج الاسمنت، الأغذية، الكراسي... الخ، ولكن عند قيام الدولة بإنتاج هذه الأعمال التجارية وبيعها للخواص - القطاع الخاص- بثمن يطلق عليه الثمن العام لتفرقة عن الثمن الخاص.

ثامنا : الأشخاص الخاضعين للضريبة

الأشخاص الخاضعة للضريبة هم المعنيون بدفع الضريبة، فقد يكون هذا الشخص طبيعيا أو معنويا؛ والذي يكون عليه واجب الالتزام بدفع الضريبة نتيجة عمله أو نتيجة الأرباح والفوائد التي يحصل عليها من رؤوس أمواله.

1- مفهوم المكلف بالضريبة.

المكلف بالضريبة هو الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يعنيه القانون بدفع الضريبة، والذي يكون عليه واجب الالتزام زام بالمساهمة في الأعباء العامة التي تتحملها الدولة .

إذا يعنى بالمكلف بالضريبة دافع الضريبة الذي يكون عليه واجب الالتزام بدفع الضريبة نتيجة قيامه بنشاط محدد أو نتيجة الأرباح أو الفوائد التي يحصل عليها من رؤوس أمواله، غير أنه يجب التأكيد على أن المكلف بالضريبة يتحدد بالقانون والضريبة أيضا تتحدد بموجبه و التي يلتزم بدفعها هذا الأخير، بمعنى أن المكلف بالضريبة ككل شخص ملزم بدفع المساهمات الضريبية من ضرائب و رسوم و التي يكون تحصيلها مصرح به وفقا للقانون.

والواقع أن لفظ المكلف لا يستند إلى تعريف محدد حيث أن هذا المصطلح (المكلف)يشتمل على معطيات اجتماعية و قانونية معقدة، و لكن من السهولة بمكان أن نفهم مدلوله بمجرد ذكره في المجال الضريبي.

وعلى ذلك فإن التشريعات الضريبية لم تحدد بدقة مفهوم لفظ المكلف بالضريبة و إنما حددت الأشخاص الذين ينطبق عليهم هذا اللفظ فبالرجوع إلى قانون الضرائب المباشرة الجزائي حدد في المواد من 03 إلى 07 الأشخاص الخاضعين إلى الضريبة على الدخل الإجمالي دون أن يعرف المكلف بالضريبة.

وعلى هذا فإن المكلف بالضريبة هو الشخص الذي يساهم في تمويل الأعباء العامة، و الذي يكون معفى من طرف المشرع الضريبي بأن تفرض عليه الضريبة؛ إذن الشخص الذي يتحمل العبء القانوني للضريبة هو المكلف بها، حيث أن هذا الأخير قد لا يتحمل دائما العبء الاقتصادي أو العبء المادي للضريبة.

2- أنواع الأشخاص المكلفين بالضريبة

كما سبق الذكر فإن الأشخاص الخاضعين للضريبة يختلفون من أشخاص طبيعة إلى أشخاص معنوية فهم على حد سواء في تحمل أعبائهم الضريبية، ويبقى الاختلاف بينهما من حيث الالتزام الرئيسي بدفع الضريبة وكذا الالتزامات الفرعية الأخرى،

*- الأشخاص الطبيعية الخاضعة للضريبة.

فالشخصية الطبيعية الأصلية في القانون الضريبي هو الإنسان المكلف بالضريبة ذو الذمة المالية المستقلة والذي يتوافر لديه كامل الأهلية، والتميز والإرادة الواعية.

غير أنه يجب التذكير على أنه من الناحية القانونية لا تكفي الولادة لوحدها ليتمتع الشخص الطبيعي بالشخصية القانونية إذ لابد من توفر عنصران أساسيان هما الحالة والأهلية.

أما المقصود بالأهلية فهي صلاحية الشخص في اكتساب الحقوق و تحمل
الالتزامات حتى يتمتع الشخص الطبيعي بالشخصية القانونية المستقلة إذا وعلى هذا فإن
الأهلية نوعين :أهلية الأداء و أهلية الوجوب،

بمجرد توفر الشخص الطبيعي على أهلية الأداء و أهلية الوجوب فيخضع
مباشرة إلى مجموعة من الضرائب المقررة قانونا و التي يمكن أن نجملها فيما يلي:

➤الضريبة على الدخل الإجمالي :وفي هذه الحالة نكون أمام الأشخاص الذين
يحققون مداخيل تتعلق بأحد الفئات التالية:

1 .أرباح المهن الصناعية والتجارية و الحرفية.

2.أرباح الأنشطة غير التجارية.

3.أرباح المستثمرات الفلاحية.

4.المداخيل المتأتية من تأجير الملكيات المبنية و غير المبنية.

5.الرواتب والأجور و المنح و الرىوع العمرية.

❖ **النشاط الرسم على المهني** إذا كان الشخص الطبيعي يمارس نشاطا

يخضع ربحه لفئة المداخيل الصناعية والتجارية أو الأرباح غير التجارية.

❖ **الرسم العقاري** :والتي تفرض على الأملاك المبنية و غير المبنية باستثناء

تلك المعفاة قانونا.

❖ **الرسم على القيمة المضافة** بالنسبة للعمليات الصناعية، التجارية، الحرفية

أو غير التجاري ة.

الضريبة على الدخل الإجمالي:

باستقراء نص المادة 01 من قانون الضرائب المباشر فإن المشرع الضريبي قد فرض ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين والتي تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي تستحق سنويا على الربح أو الدخل الذي يحققه الخاضع للضريبة . غير أنه يجب التذكير إلى أن المشرع الضريبي الجزائي حدد أيضا في مواده 03، 04 ، 07 من قانون الضرائب المباشرة الأشخاص الطبيعية

الخاضعة للضريبة وهم على التوالي:

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم الجبائي في الجزائر؛ كما حدد أن الأشخاص الذين يقع موطن تكليفهم الجبائي خارج الجزائر يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي بالنظر إلى عائداتهم الجزائرية المصدر، وحسب التشريع الجبائي الساري المفعول، ويعتبر كأن لديهم موطن تكليف جبائي في الجزائر كل من:
 - الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين أو منتفعين به أو مستأجرين له لمدة سنة على الأقل.
 - الأشخاص الذين لديهم سواء مكان إقامتهم الرئيسية أو يملكون مركز مصالحهم الأساسية بالجزائر.
 - الأشخاص الذين يمارسون في الجزائر نشاطا مهني سواء كانوا أجراء أم لا.
- ويعفى من دفع هذه الضريبة الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي والسفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

إما عن المداخل التي تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي فهي كالتالي: 2

أ - أرباح المهن الصناعية والتجارية و الحرفية:

عرفها المشرع الجزائري في قانون الضرائب المباشرة في مادته 11 ، على أنه تعتبر أرباحا صناعية و تجارية، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون أو الاعتباريون و الناجمة عن ممارسات مهنية تجارية أو صناعية أو حرفية، و كذا الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها، و يخضع لهذا النوع من الضرائب الأشخاص الطبيعية الذين يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها، و كذا الأشخاص الذين يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بتجار، و يقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى مشتري كل قسم أو جزء.

كما يخضع لها الأشخاص الطبيعيون الذين يؤجرون مؤسسات تجارية أو صناعية بكل ما فيها من أثاث لازم للاستغلال، و الأشخاص الذين يمارسون نشاطا قد رست عليه مناقصة، و كذا صاحب الامتياز و المستأجر للحقوق البلدية، و الذين يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن و الأرانب إذا اكتست هذه الأنشطة طابعا صناعيا، و كذا الأشخاص الذين يحققون إرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة، و أخيرا الأشخاص التجار الصيادين و الربان الصياد ومجهز السفن و مستغل قوارب الصيد.

ب -أرباح الأنشطة غير التجارية:

و هي تلك الأرباح الناتجة عن ممارسة نشاط غير تجاري المحققة من طرف أصحاب المهن الحرة و الوظائف و المهام التي يتمتع أصحابها بصفة التاجر ، و كذا المستثمرات التي تحقق أرباحا لأصحابها و تعتبر في ذات الوقت مصدر كسب لهم مثال ذلك، الأطباء، المحامين، المحاسبين...إلخ،

لم يقتصر مفهوم المهن غير التجارية على المهن الحرة و فقط و إنما ذهبت لتشمل كل مهنة لا يسود فيها رأس مال وحده و يشترط في المهنة الحرة عدة شروط:

❖ أن يكون العمل هو العنصر الأساسي.

❖ الاعتماد على الكفاءة العلمية أو الخبرة الفنية.

❖ الاستقلال في مزاولة المهنة.

❖ مزاولة المهنة بنية الكسب.

ج- **أرباح المستثمرات الفلاحية** وهي الإيرادات المحققة في إطار الأنشطة الفلاحية و تربية المواشي و لا تعتبر أنشطة تربية الدواجن و الأرانب إيرادات فلاحية إلا إذ كانت ممارسة من طرف مزارع داخل مزرعة، و لم تكن لتكتسي طابعا صناعيا، و إلا فأنها تخضع لمداخل الأنشطة الصناعية و التجارية

المداخل المتأتية من تأجير الملكيات المبنية و غير المبنية:

و يدخل ضمنها كل من المداخل الناتجة عن تأجير عقارات أو أجزاء عقارات مبنية و كذا تأجير المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعنادها إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنية غير تجارية، و كذا الأرباح الناتجة عن العقود العقارية

الرواتب والأجور والمنح و الريوع العمرية:

تندرج هذه الرواتب والأجور والمنح و الريوع العمرية ضمن مشتملات الدخل الإجمالي المعتمد أساسا على الدخل الإجمالي،

و من خلال هذا فإن الناتج الإجمالي للرواتب و الأجور يتكون أساسا من:

• الأجور الرئيسية (أجور، رواتب).

• الأجور الإضافية (تعويضات، علاوات المردودية).

• المزايا العينية (إطعام، مسكن، تدفئة، إنارة... إلخ) الممنوحة للأجير إما مجاناً أو مقابل اقتطاع يقل عن قيمته

الرسم على النشاط المهني:

تدخل ضمن هذا المجال كل من

• الإيرادات الإجمالية المحققة من طرف المكلفين الذين لهم مؤسسة مهنية دائمة بالجزائر الذين يمارسون نشاط مهني حر و الذي تدخل أرباحه في صنف الأرباح غير التجارية.

• رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه بالضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية و التجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

• تسوية الحقوق تستحق على مجمل أشغال البناء المنشأة مؤقتا قبل تنفيذها باستثناء الحقوق لدى الإدارات العمومية والجماعات المحلية.

الرسم العقاري: تطبيقاً لأحكام المادة 261 قانون الضرائب المباشرة، فإنه يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها باستثناء المعفية صراحة من الضريبة .

الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للعمليات الصناعية، التجارية الحرفية، أو غير التجارية عرف القيمة المضافة أنها الفرق بين الإنتاج الإجمالي والاستهلاكات الوسيطة من مواد و لوازم و خدمات . إما الرسم فهو اقتطاع مالي يطبق

على أشخاص طبيعية أو معنوية بصفة جبرية ونهائية و بدون مقابل قصد تغطية المصاريف العامة و تحقيق الهدف الذي سطرته السلطة العامة.

الأشخاص المعنوية الخاضعة للضريبة

كلما يخضع الشخص الطبيعي إلى الضرائب فإن الأشخاص المعنوية أيضا تخضع لها.

وهناك عدة أشخاص معنوية فمنها ما هو عام، و منها ما هو خاص .
فالأشخاص المعنوية العامة هي التي تتميز بخصائص السلطة العامة و يكون لها كيان و سلطات خاصة بها وتخضع لقواعد القانون العام مثل الدولة، الولاية ، ...إلخ.
إما الأشخاص المعنوية الخاصة، فهي غير تابعة للدولة، و ليست له خصائص السلطة والسيادة، و هي خاضعة لقواعد القانون الخاص و هذه الأخيرة هي المعنوية بالدراسة

أ - شركة الأموال: الشركة التي يكون فيها الاعتبار المالي هو أساس تكوينها وليس الاعتبار الشخصي و تقوم على جمع الأموال و لا تكون مسؤولية الشريك فيها إلا بقدر ما يملكه من أسهم حتى و لو توفي أو أفلس أحد الشركاء فلا يسأل عن ديون الشركة و تتمتع بشخصية معنوية مستقلة عن شخصية الشركاء و تتكون هذه الشركات من شركة المساهمة؛ شركة التوصية بالأسهم؛ شركة ذات المسؤولية المحدودة.

الشركة المساهمة: هي الشركة التي تقوم على تجزئة رأس مال الشركة إلى أسهم متساوية القيمة وقابلة للتداول ولا يسأل الشريك المساهم فيها إلا بقدر أسهمه؛ وتكون هذه الأسهم قابلة للتداول بالطرق التجارية؛ و لا تعني هذه الشركة باسم أحد الشركاء.

شركة التوصية بالأسهم: هي شركة رأس مالها من حصة أو أكثر يملكها شريك متضامن أو أكثر و أسهم متساوية القيمة و يسأل الشركاء المتضامنون عن التزامات شركة المسؤولية غير محدودة، أما الشريك المساهم فلا تكون مسؤوليته إلا في حدود قيمة الأسهم التي اكتتبت فيها.

الشركة ذات المسؤولية المحدودة: والتي يشترك فيها شركاء لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموا من الحصص و يقسم رأس مالها إلى حصص ذات قيمة اسمية متساوية أي كان نوع هذه الشركات سواء كانت وطنية أو أجنبية مقيمة بالجزائر فأنها تخضع إلى أحكام قانون الضرائب.

ويجب تمييز بين شركات أموال تملك منشأة دائمة بالجزائر، و شركة أموال لا تملك منشأة مهنية دائمة بالجزائر و تمارس أنشطة تتعلق بتأدية الخدمات.

فإذا كانت شركة أموال أجنبية تملك منشأة دائمة بالجزائر فأنها تخضع إلى الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني و الرسم العقاري و الرسم على القيمة المضافة.

و إذا كانت شركة أموال أجنبية لا تملك منشأة مهنية دائمة بالجزائر و تمارس أنشطة تتعلق بتأدية الخدمات فأنها تخضع للضريبة على أرباح الشركات.

و من هذا نجد على أن الضريبة على أرباح الشركات تطبق فقط على الشركات التي تقوم بالاستثمار داخل الجزائر؛ و كذلك تلك التي تم إخضاعها بالاتفاق إلى الجباية الجزائرية؛ و ذلك بواسطة اتفاقية دولية مع دول أخرى حتى يمكن تفادي الازدواج الضريبي.

ب - شركة الأشخاص:

و هي الشركات التي يكون فيها الاعتبار الشخصي هو الغالب و يكون شخص الشريك محل اعتبار و أهمية في تكوين الشركة و تشمل كل من:

-شركة التضامن : هي الشركة التي يكون فيها جميع الشركاء مسؤولين عن ديون الشركة و تعهداتها بصفة تضامنية مشتركة مع اكتساب كل شريك متضامن صفة التاجر؛ فهي الشركة التي يعقدها اثنان أو أكثر من الشركاء بقصد الاتجار على وجه الشركة بعنوان مخصص يكون اسما لها؛ و أن جميع شركائها متضامنون في كل تعهداتها و لو لم يحصل وضع الإمضاء عليها إلا من أحدهم؛ و إنما يشترط لذلك بأن يكون هذا الإمضاء باسم الشركة؛ على أن تكون إدارتها بعنوان، و يلزم أن يكون اسم واحد أو أكثر من الشركاء المسؤولين بالتضامن؛ و تتأسس بموجب عقد مكتوب دون التناسي عن إجراءات الشهر المقررة لذلك. و إلا كانت باطلة و متى كان غرض شركة التضامن تجاريا فإن كل شريك يكتسب قانونا صفة التاجر و لو لم تكن له الصفة قبل الدخول في الشركة .

-شركة التوصية البسيطة: هي شركة تجمع بين طائفتين من الشركاء متضامنون و آخرون موصون؛ فالطائفة الأولى تكون مسؤولة فلا تتحد مسؤولية الشريك المتضامن بقدر حصته فقط و إنما تكون مسؤوليته بدون حدود و الطائفة الثانية فلا يسألون عن ديونها إلا بقدر حصصهم التي أسهموا بها في رأس المال و ليس لهم حق إدارة الشركة.

-شركة المحاصة: هي شركة تقوم بين الشركاء في الخفاء مستترة لا تكتسب الشخصية المعنوية و لا يلزم بوجودها إلا أعضائها حيث يقدم كل شريك حصته من رأسمال الشركة إلى المدير الذي يتولى وحده إدارة الشركة و يتعامل مع الغير باسمه الخاص و يكون مسؤولا لوحده أمامهم؛ فهي شركة لا عنوان لها و لا رأسمال، تعقد بين اثنين بغرض القيام بعمل أو عدة أعمال قصد اقتسام الأرباح و الخسائر الناتجة عنه، وبهذا فإن شركة المحاصة تعتبر شخص اعتباري عن باقي الشركاء إذا لا وجود قانوني لهذه الشركة في مواجهة الغير و الأعمال التي يقوم بها المدير تكون باسمه الخاص و يكون وحده المسؤول عنها؛

هذه الشركات أيضا تخضع إلى الضريبة على الدخل الإجمالي المطبق على الأرباح الصناعية و التجارية، و كذا الرسم على النشاط المهني، و الرسم العقاري و الرسم على القيمة المضافة.

إما إذا كانت هذه الشركة أجنبية و لها منشأ دائمة بالجزائر فتخضع إلى الضريبة على الدخل الإجمالي، و يمكن للشركات الأجنبية التي ليست لها إقامة مهنية دائمة في الجزائر و الممارسة لنشاط تقديم خدمات اختيار نظام الخضوع للضريبة حسب القانون العام

تاسعا : طرق تقدير الوعاء الضريبي

وضع المشرع الجبائي الجزائري أنظمة جبائية لإخضاع المكلفين للضرائب

والرسوم المختلفة، و يتوقف اختيار النظام المطبق على المكلف من قبل الإدارة الجبائية على عدة شروط واعتبارات منها:

-رقم الأعمال السنوي المحقق من طرف المكلف؛

-طبيعة النشاط الممارس) نوع الدخل الذي يحصل عليه المكلف)؛

-الشكل القانوني للمكلف) شخص طبيعي، شخص معنوي(... .

ويقصد بالنظام الجبائي طريقة تحديد أوعية المكلف الخاضعة للضرائب

والرسوم المختلفة، وكذا طريقة وأجال التصريح والتسديد) الشهرية، الفصلية والسنوية)، والالتزامات المحاسبية للمكلف الخاضع لنظام معين، والأساس في فرض الضريبة هو الواقعة المنشأ للحدث، بعد اختيار المادة الخاضعة للضريبة وتحديد معدلها بموجب القانون، فالواقعة المنشأ في الأرباح الصناعية والتجارية تكون بتحقيق الربح في نهاية السنة المالية، وفي الأجور بحصول الفرد على الأجر، وفي الضرائب غير

المباشرة باجتياز السلعة للحدود الإقليمية تنشأ الواقعة المنشأ للحدث الضريبي، وإنتاج السلعة هو الواقعة المنشأة للضريبة على الإنتاج...

ويستعمل لتقدير المادة الخاضعة للضريبة أربعة طرق أو الأنظمة وهي: نظام التصريح والتقدير الجزافي والتقدير على أساس المظاهر والعلامات الخارجية وأخيرا طريقة التسعير التلقائي أو التقدير الإداري المباشر

أولا * نظام التصريح

تعتمد هذه الطريقة في تقدير الوعاء الضريبي لكل مكلف على ما يقدمه هو بنفسه أو ما يقدمه عنه الغير من إقرارات ومعلومات توضح ما يمتلكه، ولقد حدد المشرع عقوبات للتصريحات الكاذبة تتمثل في غرامات مالية.

1 طريقة أو نظام التصريح المراقب: التقدير بواسطة إقرار المكلف:

بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف بنفسه بتقديم كشف يصرح فيه بنتائج أعماله كما هو ثابت في دفاتره ومستنداته، تحت رقابة الإدارة التي لا تلزم بأن تعتمد على ما قدمه المكلف بشكل مطلق وعشوائي، بل عليها التأكد من صحتها منعا للتهرب من دفعها لذلك لها أن ترفضه أو تدخل عليه تعديلات بعد مناقشه المكلف في ذلك، ويتم هذا التصريح وفق نظامين أساسيين النظام الحقيقي و النظام المبسط

أ- النظام الحقيقي

يلزم المكلفون الخاضعون له بالتصريح شهريا برقم أعمالهم وذلك خلال ال 20 يوما التي تلي الشهر.

يخضع لهذا النظام بشكل إجباري:

-أصحاب الأنشطة التجارية أو الخدمية) خدمات تجارية (الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي) خ.ر.ق.م _ 8.000.000 دج؛

-تجار الجملة؛

-عمليات البيع من طرف الوكلاء؛

-موزعو محطات الخدمات؛

-المصدرون؛

-الأشخاص المعنويون؛

-الأشخاص الذين يبيعون لمؤسسات تستفيد من إعفاءات منصوص عليها في قانون المحروقات، أو مؤسسات مستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء من TVA.

يلتزم الأشخاص الخاضعون لهذا النظام ب:

-مسك دفتر اليومية، دفتر الأسناد، الدفاتر الملحقة؛

-إعداد الميزانية؛

- TVA. إعداد الفواتير مع إظهار

ويتميز هذا الأسلوب بالتعرف على الدخل الحقيقي للمكلف خاصة إذا كانت مستنداته صحيحة ويقلل من مصاريف الجبائية لأن المكلف يدلي بتصريحاته وما على إدارة الضرائب سوى مراقبة صحتها والتأكد من أن هذه البيانات التي قدمها سليمة، ومما يعاب على هذا الأسلوب أن الدوائر الضريبة عند اطلاعها على مستندات ودفاتر المكلف تتعرف على طبيعة عمله الأمر الذي قد يعتبره تدخلا مباشرا في خصوصيات عمله التي لا يرغب في أن يطلع عليها أي جهة، ومع ذلك تعد الطريقة الأكثر شيوعا في العالم.

ب- النظام المبسط

يلتزم المكلفون التابعون له بالتصريح برقم أعمالهم كل ثلاثي) وذلك خلال ال
20 يوما من الشهر الموالي للثلاثي المعين يطبق هذا النظام على الأشخاص
الغير خاضعين لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة ولا يتعدى رقم أعمالهم السنوي
80.000.000 دج (IFU) .

يلتزم التابعون لهذا النظام ب:

-إعداد ميزانية مختصرة؛

-إعداد كشف حساب مبسط للإيرادات والتكاليف؛

-إعداد جدول الاهتلاكات؛

-إعداد كشف المؤونات؛

-جدول حركة المخزون.

و رغم أن الاعتماد على تصريح المكلف في تقدير وعائهم الضريبي يعتبر
الأساس الأمثل للتقدير العادل، حيث أن المكلف هو أدرى الناس بحجم ثروته وبظروفه
الشخصية لكن نجاح هذه الطريقة يحتاج إلى درجة كبيرة من الوعي الضريبي وتوفير
رقابة شديدة وكبيرة على من تقدم معلومات خاطئة ومخالفة للواقع.

تقدر الضرائب بناء على تصريح يقدمه المكلف بالضريبة عن كامل نشاطه .
يطبق وهم (BNC) :هذا النظام على الأشخاص الذين يحققون أرباحا غير تجارية
-الأشخاص الذين يمارسون نشاطا غير تجاري بصفتهم أعضاء في شركة

أشخاص؛

-الأشخاص الذين يمارسون مهنة حرة؛

-الأشخاص الذين يتقاضون تعويضا على أساس كونهم مسيرين ذوي أغلبية
في شركة ذات مسؤولية محدودة.(SARL)

يلتزم هؤلاء المكلفون بالتصريح خلال ال 20 يوما من الشهر التالي للثلاثي
مع تسديد الضرائب والرسوم المترتبة عليهم.

(2) :التصريح المقدم من الغير أو نظام الاقتطاع من المصدر

بمقتضى هذه الطريقة تلجأ الإدارة الضريبية لشخص آخر غير المكلف ليقدم
لها تصريح يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة، والأصل في ذلك
أن يكون هذا الغير مدينا للممول بمبالغ تعتبر ضمن الدخل الخاضع للضريبة، حيث يتم
الوصول للمادة الخاضعة للضريبة لتقديرها من قبل شخص آخر غير المكلف، هذا
الأخير تربطه بالمكلف علاقة قانونية و يسمح له وضعه بمعرفة مركز المكلف وحقيقة
دخله ومثاله المستأجر الذي يصرح بقيمة الإيجار الذي يدفعه لمالك العقار، أو رب
العمل الذي يصرح بمقدار الرواتب التي يتقاضها العمال، ومن تطبيقات إقرار الغير
على سبيل المثال نص المادة 244 قانون الضرائب المباشرة المعدل التي تلزم كل
شخص طبيعي أو معنوي سنوي فيما يتعلق بالعمليات التي تتم وفق شروط البيع
بالجملة أن يقدم إلى مفتش الضرائب المباشرة كشف مفصل عن زبائنهم رفقة بيان
أسمائهم و ألقابهم و عناوينهم وأرقام تسجيلهم في السجل التجاري وكذا مبلغ العمليات
المحققة مع كل واحد منهم، بمعنى أن المكلف القانوني يقوم باقتطاع الضريبة قبل
تسديد المبلغ إلى المستفيد. يطبق هذا النظام على:

-الرواتب والأجور؛

-أرباح الشركة الموزعة؛

-المبالغ المدفوعة لأشخاص غير مقيمين في الجزائر.

تمتاز هذه الطريقة بدقتها النسبية واقتربها من الحقيقة، كما يساعد تصريح الغير على التحقق من صدق إقرارات المكلف بنفسه والمعلومات التي يقدمها ومن عيوبها صعوبة تقييم مداخل أصحاب المهن الحرة ومع ذلك يتبع هذا الأسلوب في كثير من دول العالم.

3-طريقة نظام " الضريبة الجزافية الوحيدة " أو التقدير الجزافي (1)

تبعا لهذا الأسلوب تقدر المادة الخاضعة للضريبة بشكل إجمالي وتقدير بناء على عدد من القرائن، إذ يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض القرائن والأدلة ذات الصلة بالمادة الخاضعة للضريبة والتي قد تكون قانونية أو اتفاقية إدارية.

1- القرائن القانونية: القرائن القانونية يحددها القانون ويقتصر دور إدارة)

الضرائب على تطبيق تلك القواعد، ومن ذلك تقدير الأرباح التجارية للممول بنسبة معينة من رقم الأعمال وهذا ما يسمى بالجزافي القانوني.

2- القرائن الاتفاقية: وفي هذه الحالة يتم الاتفاق بين إدارة الضرائب والممول

(على رقم معين يمثل مقدار دخله. ويمتاز هذا الأسلوب بالسهولة والبساطة وعدم التعقيد خاصة في الحالات التي يصعب فيها على المكلفين تقدير نتيجة أعمالهم، غير أنهم يعاب عليه عدم قيامه على أساس التحديد الدقيق وبعده عن الحقيقة والعدالة، وكذا الخلافات المستمرة التي قد تحدث بين المكلف وإدارة الضرائب إذ تفرض الضريبة على دخل افتراضي لا يعبر بشكل دقيق عن دخل المكلف الصحيح لهذا تحاول التشريعات الضريبية الحديثة الابتعاد عن هذه الطريقة.

ويعرف المشرع الجزائري هذه الفئة بأنها مجموع الذين يمارسون نشاطهم بصفة فردية أو في نطاق شركات اشخاص والذين يكون رقم أعمالهم السنوي:

يفوق 100000 دج ويقل عن 1200000 دج أو يساويه بالنسبة لمقدمي الخدمات.

يفوق 13000 دج ويقل أو يساوي 2500000 دج بالنسبة للمكلفين الآخرين.

و يطبق نظام "الظريبة الجزافية الوحيدة" على الأشخاص الطبيعيين الذين

يمارسون نشاط التجارة بالتجزئة أو يقدمون خدمات تصنف أرباحها ضمن فئة

الأرباح أونشاطا مختلطا) تجارة بالتجزئة + تقديم خدمات (، (BIC) التجارية

الصناعية والحرفية بشرط ألا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عتبة عشرة ملايين دينار

جزائري 10.000.000 دج(، وعليه يستثنى من تطبيق هذا النظام) :

-الأشخاص المعنويون) الشركات؛

-بائعوا الأدوية والمنتجات الصيدلانية؛

-أصحاب المهن غير التجارية) المهن الحرة(؛

-تجار الجملة؛

-الأشخاص الذين يقومون بعمليات البيع لمؤسسات مستفيدة من الإعفاء

المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات ولمؤسسات تستفيد من نظام

الشراء بالإعفاء من الرسم؛

-الوكلاء؛

-محطات الخدمات؛

-المكلفون الذين يقومون بعمليات تصدير؛

-تجار الأملاك وكذا منظمو العروض والألعاب والتسلّيات بمختلف أنواعها؛

-ورشات البناء.

يخضع المكلفون التابعون لهذا النظام للضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) (Impôt) وذلك باتباع الإجراءات التالية (forfaitaire unique):

-في السنة الأولى للنشاط، ترسل إدارة الضرائب المكلف بإخطار يتضمن تقدير عن رقم أعماله الذي سيعتمد كوعاء لحساب الضريبة الجزافية الوحيدة) وثيقة (C 08) طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام.

-إذا لم يرد المكلف عن هذه المراسلة في أجل 30 يوما فيعتبر ذلك موافقة منه على تقدير الإدارة.

-إذا رد في أجل 30 يوم مبديا قبوله لرقم الأعمال المقدر فإن إدارة الضرائب تعتمد رقم الأعمال مباشرة.

-إذا رد المكلف في أجل 30 يوما مبديا رفضه لتقدير الإدارة، ومبيناً رقم الأعمال الذي يراه مناسباً، فقد تقبل الإدارة تقديره، وقد تصر على تقديرها الأول، في هذه الحالة الثانية، يمكن للمكلف أن يقدم شكوى لدى مصلحة المنازعات.

-في النهاية، ترسل إدارة الضرائب المكلف بإخطار يتضمن التقدير النهائي لرقم الأعمال المعتمد كوعاء لحساب الضريبة الجزافية الوحيدة) نسبتها 5% أو 12% (بوثيقة C 09)

4- طريقة التقدير على أساس المظاهر والعلامات الخارجية

وفقاً لهذه الطريقة تقوم الدوائر الضريبية نفسها بتقدير المادة الخاضعة للضريبة وفقاً للطرق التالية: وذلك بالاعتماد على بعض العلامات والمظاهر الخارجية الدالة على نمط العيش ومستوى رفاهية الفرد، كالاستدلال بعدد عماله وعدد سياراته القيمة الإيجارية لمحله التجاري نوع التجارة، أجهزة العمل، عدد الآلات... الخ، فهي

تمتاز بالسهولة في التطبيق والتقليل من حالات الغش والتهرب الضريبي، لأن المظاهر الخارجية يصعب إخفائها في حالة الرقابة الفعالة التي تكون بصورة دورية وفجائية. ويعاب على هذه الطريقة أنها قد تؤدي إلى فرض ضريبة على أسس بعيدة عن

الواقع، كما أن تساوي المظاهر الخارجية لا يعني تساوي الدخل رغم أن الأغلب أن الضريبة تكون متساوية فلا تراعي بذلك ظروف المكلف ودخله كما أنها تبتعد عن العدالة، لأنها تساعد على التهرب من خلال تجنب المظاهر الخارجية كأن تنسب الأموال لأزواج أو أولاد المكلف، كما الضريبة تقدر بطريقة تقديرية إذ قد تتغير المداخل دون أن يؤدي ذلك بالضرورة إلى تغيير المظاهر الخارجية لذلك ابتعدت معظم التشريعات عن العمل بهذا الأسلوب وإن اتخذته كوسيلة لمراقبة التهرب من الضريبة لدوي الدخل المرتفعة.

5- طريقة التسعير التلقائي: التقدير الإداري المباشر

وتقدر الضريبة على مختلف المعلومات التي تتحصل عليها إدارة الضرائب خاصة إذا اخل الممول بواجباته الجبائية والمحاسبية كعدم التصريح وعدم مسك الدفاتر المحاسبية، وتمتاز هذه الطريقة بسهولة تقدير ثمن المادة الخاضعة للضريبة وبعدها ووفرة حصيلتها، وحسب هذه الطريقة تقوم إدارة الضرائب بنفسها بتقدير المادة الخاضعة للضريبة وتتمتع بحرية واسعة في تجميع القرائن والأدلة والمعلومات والبيانات لمناقشة المكلف، للوصول للمادة الخاضعة للضريبة دون أن تكون الدوائر الضريبية ملزمة بإعلام المكلف عن الطرق التي اتبعتها في عملها وتعطي للمكلف الحق في الاعتراض على المبلغ المقدر وذلك ضمن المدة التي يحددها قانون التشريع الجبائي) قانون الإجراءات الجبائية وقانون الضرائب المباشرة (وغالبا ما تستعمل هذه الطريقة كجزاء لامتناع المكلف عن تقديم إقراراه عمدا أو إهمالا، في الآجال أو في حالة عدم دقة التقارير الواردة لإدارة الضرائب أو تعارضها، ولكن يعاب على هذه الطريقة أن تكاليفها عالية وبحاجة لعدد كبير من موظفي مهرة ومختصين، كما أنها طريق لتدخل إدارة الضرائب بشؤون المكلف لمعرفة حجم عمله.

المجور الثاني : النظام الجبائي الجزائري:

يمكن التطرق للنظام الجبائي الجزائري من خلال تحديد مفهومه، أسسه، هيكلته و أهدافه.

اولا : مفهوم و أسس النظام الجبائي:

للنظام الجبائي مفهومان:

- **المفهوم الضيق:** و يعني مجموعة القواعد القانونية و الفنية التي تنظم الاقتطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل.
- **المفهوم الواسع:** يتمثل في كافة العناصر الإيديولوجية و الاقتصادية، بمعنى مجموعة الأفكار المؤسسة على تصورات فلسفية تهدف إلى تحقيق طموحات مقصودة و التي يؤدي تفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين. ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة للنظام والذي تختلف ملامحه من مجتمع متقدم اقتصاديا عنه في مجتمع متخلف
- **محاور النظم الضريبية:** إن تحديد هيكله أو مضمون أي نظام ضريبي لأي دولة كانت يكشف لنا حقيقة الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها من وراء الدور الذي تريد الضرائب أن تلعبه في فترة معينة ب الإضافة إلى القيام ذا الدور

لتحقيق الأهداف وتبعا الوسائل التي تنتهجها (فنية ، تنظيمية) لهذا يمكننا التمييز بين ثلاثة محاور يركز عليها النظام الضريبي هي:

- أولا :محور التنظيم الفني : ويضم التي يتم إعدادها واتخاذها بصدد

فرض السياسات والترتيبات والإجراءات المقررة ضريبة معينة تحقيقا للأهداف التي حددا الدولة . وبما أننا في دراسة للنظم الضريبية فإن المقصود هنا هي السياسة الضريبية لذا سنحاول إزالة الغموض عن مفهوم السيادة الضريبية

1 : السياسة الضريبية : يمكن تعريف السياسة الضريبية بأنها " مجموعة

البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة متضمنة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة ، لإحداث آثار إقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع . " وتعرف أيضا على أنها تعبر عن مجموعة من التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العامة من جهة والتأثير على الأوضاع لاقصادية والاجتماعية حسب التوجيهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية

. كما تعرف أيضا على أنها مجموعة متكاملة من البرامج وليست مجموعة متناثرة من الإجراءات وعليه فإن المفهوم الصحيح يسمح بوضع وتصميم مكونات السياسة الضريبية في ضوء علاقات التناسق والترابط بين أجزائها ، بما يساهم في تحقيق أهداف المجتمع

ومن خلال التعاريف السابقة فإن تصميم أي سياسة ضريبية لأي دولة كانت

يجب أن لا يكون بمعزل عن الجوانب المحيطة بها (سياسية ، اقتصادية، اجتماعية) وإلا فإن مصير السياسة الضريبية هو الفشل، كما يجب أن تتكامل فيها

الوسائل والبرامج والأدوات من أجل تحقيق الأهداف المرجوة ودحر الآثار غير المرغوبة

كما أن النظام الضريبي في الواقع ما هو إلا ترجمة عملية للسياسة الضريبية ،،

فهو يمثل أحد أساليب تحقيق أهدافها ، وبمعنى آخر فإن أهداف السياسة الضريبية الواحدة يمكن تنفيذها بأكثر من نظام ضريبي ومن البديهي فإن النظام الضريبي المختار سوف يتوقف على ظروف وطبيعة وخصائص المجتمع ومدى كفاءة أجهزته الإدارية والضريبية بالإضافة إلى مرحلة النمو التي يمر بها المجتمع

ثانيا :المحور التشريعي : ويضم التشريعات التي تحدد فلسفة وأهداف

ووسائل النظام الضريبي في المجتمع والتي تعكس طبيعة الدولة السياسية وخياراتها الاجتماعية و الاقتصادية

ثالثا :المحور التنفيذي : ويضم الأجهزة الفنية والإدارية التي تعمل على تنفيذ

السياسة الضريبية عن طريق قيامها بعمليات الحصر والفحص والربط والتحصيل من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين . لذا فالإدارة الضريبية (الجهاز الفني و الإداري عليها التزامات محددة في القانون الضريبي يتعين القيام بها، لضمان حقوق كل من المكلف والخزينة العمومية، كالالتزام بتوفير المعلومات والتطبيق الجيد والصحيح للقانون والالتزام بالسرية وبطبيعة الحال فإن نجاح أي نظام . ضريبي يقتضي تكامل النجاح لهذه المحاور الثلاثة مجتمعة ولا بد من وجود:

-سياسة ضريبية متجانسة ومتوازنة يراعى فيها كل القواعد الفنية الأصولية

- .تشريع ضريبي مستقر وواضح يعبر عن تلك السياسة

- .جهاز ضريبي على كفو يتولى تطبيق التشريع وتنفيذ السياسة الضريبية

ثانيا : أسس النظام الجبائي:

* - الأسس القانونية للنظام الجبائي الجزائري:

بما أن الضريبة اقتطاع يجري بالطرق الجبائية من طرف السلطة العامة، إذا هي رمز السيادة حيث تعتبر الجباية من اختصاص السلطة التشريعية، و عليه فإن القانون وحده هو أساس فرضها، و الذي يستمد أساسه من الدستور، فهو يقوم على القوانين التالية

1- **تقنيات التشريع الجبائي:** وضع المشرع الجزائري ست تقنيات و قواعد لحساب الضريبة و طرق تصنيفها و تحصيلها و هي القوانين التالية:

1. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة: صدر بموجب الأمر – 76

101 المؤرخ في. 09 / 12 / 1976

2. قانون الضرائب غير المباشرة : صدر بموجب الأمر 104 - 76 المؤرخ

في . 09 / 12 / 1976

3. قانون الرسم على الأعمال : الصادر بموجب الأمر 102 - 76 المؤرخ في

. 09 / 12 / 1976

4. قانون التسجيل: الصادر بموجب الأمر 105 - 76 المؤرخ في 09 / 12 / 1976 .

1976 .

5. قانون الطابع: الصادر بموجب الأمر 103 - 76 المؤرخ في 09 / 12 / 1976 .

1976 .

6. قانون الإجراءات الجبائية: صدر بموجب القانون 21 - 01 المؤرخ في

2001 / 12 / 22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 من خلال المادة 40

منه

أنشئ قانون الإجراءات الجبائية و تضمن المواد من 41 إلى المادة 200 ، هذا

القانون أراد من خلاله المشرع الجبائي توحيد كل الإجراءات الجبائية

الموجودة في القوانين الخمس التي سبق ذكرها.

و هي قوانين في تعديل دائم حسب المتطلبات الاقتصادية، السياسية،

الاجتماعية و ظروف المكلف و تصدر بموجب الجرائد الرسمية طوال السنة.

2 قوانين المالية: يصدر قانون المالية كل سنة و يحتوي على مختلف

الإجراءات و التقنيات المتعلقة بالجبائية، الخاصة بسنة الصدور، فتأتي بمختلف

التعديلات الهامة في مجال الضريبة، مثلا: قانون المالية لسنة. 1991

و بموجب القانون 36 - 90 المؤرخ في 1990 / 12 / 31 الذي أقر إصلاحا

جبائيا و استحدثت على وجه الخصوص:

-الضريبة على الدخل الإجمالي. (IRG)

-الضريبة على أرباح الشركات. (IBS)

-الضريبة على القيمة المضافة. (TVA)

بالإضافة إلى كل ذلك فإن القانون الجبائي استمد كثيرا من القانون الإداري من

بينها:

-مبدأ مساواة الجميع أمام الضريبة: مبدأ دستوري و قانوني عام طبقا للمادة 78 من الدستور لسنة 2016 المادة: 1 78 كلّ المواطنين متساوون في أداء الضريبة.

ويجب على كلّ واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العموميّة، حسب قدرته الضريبية. لا يجوز أن تُحدّث أيّة ضريبة إلاّ بمقتضى القانون. ولا يجوز أن تُحدّث بأثر رجعيّ، أيّة ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أيّ حقّ كيفما كان نوعه.

كل عمل يهدف إلى التحايل في المساواة بين المواطنين والأشخاص المعنويين في أداء الضريبة يعتبر مساسا بمصالح المجموعة الوطنية ويقمعه القانون.

يعاقب القانون على التهرب الجبائي وتهريب رؤوس الأموال.

-مبدأ الشرعية: لا يمكن وضع ضريبة قيد التنفيذ إلا إذا صدرت بموجب نص قانوني (قانون المالية).

أما فيما يتعلق بتطبيقه فله عدة قواعد من حيث الزمان و المكان.

-تطبيقه من حيث الزمان: يطبق القانون الجبائي بشكل مباشر فبعد صدور قانون المالية يسري مفعوله ابتداء من الفاتح جانفي من السنة المتعلقة بها و ليس لها اثر رجعي، لأن مبدأ عدم رجعية القانون مصرح به في المادة 78 من الدستور الجزائري.

-تطبيقه من حيث المكان: و هو مرتبط بمبدأ الإقليمية و سيادة الدولة فكل دولة تنفرد بتشريعها الجبائي الذي أسسته و يهم جميع الأشخاص المقيمين على ترابها،

الذين لهم مداخل على إقليمها مهما كانت أصولهم و جنسياتهم.

غير أنه يعرف بعض الاستثناءات على هذا المبدأ:

- 1 المناطق الحرة: نص عليها المرسوم التشريعي 12 - 93 المؤرخ في / 05 1993 / 10 المتضمن ترقية الاستثمار، و المرسوم 320 - 94 المؤرخ في / 10 / 17 1994 المتضمن المناطق الحرة، هذه المناطق هي جزء من إقليم الدولة، غير أن المعاملات التجارية فيها معفاة من الضرائب و الرسوم.

- 2 الحصانة الدبلوماسية: الأعراف مبنية على المعاملة بالمثل لهذا فهي معفاة من الضرائب شرط اعتراف الدولة الأخرى بنفس الامتيازات للسفارات الجزائرية المتواجدة على إقليمها.

- 3 الاستثناءات المتعلقة بتهيئة الإقليم: نجد أن كل دولة تحدد بموجب نص تنظيمي مناطق تستفيد أنشطتها من إعفاءات جبائية دائمة أو مؤقتة و هي المناطق الواجب ترقيتها، كالمناطق الجبلية أو قليلة السكان أو التي تحملت آثار الكوارث الطبيعية.

- 4 الازدواج الضريبي: و يقصد به خضوع دخل معين للضريبة في بلدين، أو خضوع دخل معين لضريبتين في نفس البلد باسم المستفيد من هذا الدخل و لتفاديه على المستوى الدولي، يجب إبرام اتفاقيات لتفادي الازدواج الضريبي و محاربة التهرب الضريبي.

*- الأسس التنظيمية للنظام الجبائي الجزائري:

تتمثل في الإدارة الجبائية بوجه عام و هي ذلك الجهاز الفني و الإداري الذي تناط به مسؤولية حساب الضريبة، تصفيتها و تحصيلها، و مختلف الإجراءات و التقنيات الخاصة بالضريبة، أي تنفيذ التشريع الجبائي، وهي هيئات منتشرة على كافة

أرجاء الوطن، كما أنها من حيث تنظيمها الإقليمي تكون موحدة، بحيث توجد مديرية للضرائب على مستوى كل ولاية، أما من الناحية التقنية فهي تنقسم إلى قسمين (1 : مصلحة الوعاء، 2 مصلحة التحصيل.

- 1مصلحة الوعاء :هي مصلحة أوكلت إليها عملية الوعاء، و الذي يتمثل في

مجموع اجراءات التحديد و المراقبة الخاضعة للضريبة، التي تستعمل كقاعدة لتطبيق تسعيرة خاصة لتحديد مبلغ الضريبة الواجب تأديتها.و يقصد بوعاء الضريبة المادة التي

تفرض عليها الضريبة أو الموضوع الذي يكون محل فرض الضريبة فقد تكون

أموالا، رأسمال، أو دخل. فمن خلال دراستنا للمادة الخاضعة للضريبة

- 2ربط الضريبة): تحديد الوعاء (ربط الضريبة يعني تحديد المبلغ الذي يتعين

على المكلف تسديده حيث يستوجب على الإدارة الجبائية التحقق من أن كافة شروط فرض الضريبة تنطبق على المكلف بالضريبة، وتتمثل هذه الشروط في تحقق الحادثة المنشئة للضريبة مع التأكد من قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وتحديد مقدارها وقيمتها

ا -يعرف بالواقعة المنشئة للضريبة (مناسبة فرض الضريبة) ، والتي تتمثل في

الحصول على الدخل في نهاية السنة بالنسبة للضريبة على الدخل أو تملك رأس المال بالنسبة للضريبة

على رأس المال، وعبور السلعة للحدود الجمركية بالنسبة للضرائب الجمركية .

وتحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف بالضريبة له أهمية كبرى من الوجهة القانونية، إذ تبدأ المواعيد القانونية في تلك اللحظة التي تتحقق في المداخل.

ب -يتضمن تحديد المادة الخاضعة للضريبة أسلوبين أولهما التحديد الكيفي، أما

الأسلوب

الثاني فيتمثل في التحديد الكمي لوعاء الضريبة.

- 3مصلحة التحصيل: و الممثلة في قابض الضرائب و الذي يقوم بتحصيل

مختلف

الضرائب كما له دور محاسب على مستوى القباضة .يعرف التحصيل الضريبي بأنه مجموعة العمليات و الإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الصدد.

ثالثا : هيكلية النظام الجبائي:

تمثل الإدارة الجبائية في هيكل يتكون من__

*- المديرية العامة للضرائب

تعد المديرية العامة للضرائب DGI إحدى الهياكل المركزية لوزارة المالية في الجزائر وهي الهيئة المسؤولة عن تسيير وتنظيم وتطبيق النظام الضريبي تعتمد الادارة الجبائية الجزائرية على مبدأ مركزيه التوجيه ولا مركزيه التنفيذ

*- الإطار التنظيمي والهيكلية

تتكون الادارة الجبائية من مصالح مركزيه ومصالح خارجيه لا مركزيه تم أعاده هيكلتها وتحديثها لتبسيط الإجراءات وتحسين الخدمة المقدمة للمكلفين بالضريبة

1* الهياكل المركزية المديرية العامة للضرائب: تتكون المديرية العامة للضرائب من عدة اقسام ومديرات متخصصة تضمن وظائف التخطيط والتشريع والرقابة العليا و عصرنة المنظومة الجبائية .

*- اقسام رئيسية

- قسم التشريع والتنظيم الجبائيين والشؤون القانونية يعنى بإعداد ويقوم بإعداد مراجعه النصوص التشريعية والتنظيمية الضريبية
- قسم التسيير والتحصيل الجبائي وعصرنة المنظومات المهنية يشرف على عمله تسيير الوعاء وتحصيل الضرائب وتطوير الانظمة المهنية
- قسم الرقابة والتحقيقات الجبائية يعنى بمكافحه الغش والتهريب الضريبي وتنفيذ برامج الرقابة
- مديريات داعمه مثل مديريه الانظمة المعلوماتيه ومديرية المستخدمين مديريه الوسائل والبنى التحتية ومديريه الاتصال
- مفتشيات عامة للمصالح الجبائية لضمان حسن سير العمل وتقييم اداء المصالح

***- الهياكل الخارجية' اللامركزية ' : تضمن هذه المصالح تنفيذ الفعلي للاجراءات**

الجبائية على المستوى المحلي وتشمل:

1- مديرية كبريات المؤسسات هي هيكل متخصص يعني حصريا بالشركات الكبرى

اهمية من الناحية الاقتصادية والجبائية

2- المديرية الجهوية للضرائب تضمن تمثيل المديريات العامة على المستوى الجهوي

وتشرف على عمل المديريات الولائية

3- المديريات الولائية للضرائب مثلا مديرية الضرائب لولاية باتنة قالمة جيجل وهي

المؤسسات التابعة لوزاره الماليه على مستوى الولاية وهي مكلفه بالتنفيذ المباشر

4- مراكز الضرائب CD تعني بملفات المكلفين التابعين لنظام الربح الحقيقي

او المبسط والمهن الحره .

4- المراكز الجوارية للضرائب: تعني بالملفات ذات الطابع المحلي والجواري

5- مفتشيات الضرائب وقباضات الضرائب

6- مفتشيات الضرائب تختص بتأسيس الوعاء الضريبي

7- قباضات الضرائب تختص بالتحصيل الفعلي للضرائب الرسوم والغرامات

لصالح الخزينة العمومية

8- مفتشيات ال التسجيل والطابع ومفتشيات الضمان: تتولى جوانب محددة مثل

التسجيا او العقود او التحقيق او الرقابة

***-المهام الاساسية لمديرية الضرائب :**

تتمحور مهام مديريات الضرائب حول أربع محاور أساسية لضمان تعبئة

الإيرادات الجبائية وتطبيق القوانين :

1- تأسيس الوعاء الضريبي: وذلك من خلال تحديد هوية المكلفين بتسجيلهم واعطائهم

رقم العريف الجبائي ومعالجة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين

بالضريبة واعداد الجداول وسندات الايرادات الضريبية و حساب وتحديد مبلغ

الضريبة تحصيلها.

2-تحصيل الضرائب :

*- التحصيل الطوعي: استلام مدفوعات الضرائب والرسوم من المكلفين حاليا عبر

القباضات او من خلال الخدمات الالكترونية " جبايه تيك"

*- تحصيل الجبري: اتخاذ الإجراءات اللازمة لجمع المستحقات الضريبية في حالة

الامتناع عن الدفع

*- المتابعة والمراقبة المحاسبية : متابعة وضعية التحصيل وتصفية الحسابات مع الخزينة .

3- الرقابة الجبائية مكافحه التهرب :

*- حمايه أموال الخزينة: التأكد من صحة و مصداقية التصريحات والاقارات المقدمة من المكلفين

*- تنفيذ برامج الرقابة: إعداد وتنفيذ برامج تدخلات والمراقبة الميدانية والمكتبية لدى الخاضعين للضريبة

*- محاربه الغش والتهرب الضريبي اكتشافات والاطفاء وتطبيق العقوبات والغرامات القانونيه

4- المنازعات الجبائية والخدمات :

*- معالجه الشكاوى والتظلمات : دراسة ومعالجه الطعون والتظلمات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ضد قرارات الاداره

*- متابعه المنازعات السهر على التكفل بالقضايا والمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب

*- تحسين العلاقة مع المكلفين تقديم خدمات الإرشاد والإعلام الجبائي وتبسيط الاجراءات لتوفير الشفافيه

*- لتحقيق وخدمه الترقيم الجبائي للتحقق من رقم التعريف الضريبي هيكله المصالح جميع العديد من المفتشيات

التوزيع الجغرافي والاداري لمديرية الضرائب الجزائر

تنتشر مديريات ومصالح الضرائب عبر التراب الوطني الجزائري لضمان القرب من المكلفين وتطبيق القوانين الجبائية بفعاليه يعتمد التوزيع على مبدا التغطيه الشامله وفق التقسيم الإداري الولاية الدائرة البلدية.

1- **المديريات الولائيه للضرائب** توجد مديريه ولائيه للضرائب في كل ولاية من ولايات الجزائر.

- الموقع مقرها الرئيس يكون عاده في عاصمه الولاية.
- الدور هي الهيكل الاداري الاعلى للاداره الجبائيه على مستوى الولاية تشرف على جميع المراكز والمفتشيات والقباضات التابعه داخل حدود الولاية

2 - مراكز الرئيسية المتخصصة : هذه الهياكل تخدم قطاعات او أنواع محدده من المكلفين المكلفين بالضريبة بغض النظر عن موقعهم الجغرافي

3- المصالح المحلية المباشرة والمؤسسة الأقرب من المواطن والمؤسسة هذه هي الهياكل التي يتعامل معها المكلفون بالضريبة بشكل مباشر واسع

1- مراكز الضرائب:

الموقع : تتوزع على مستوى مقر الدوائر الكبرى او في اقسام من عواصم الولايات المكتضة

الدور: تعنى بالملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة لنظام الربح الحقيقي التي تكتب تصريحاتها على اساس محاسبه نظاميه والمهن الحره

2- المراكز الجوارية للضرائب

الموقع: توجد في الدوائر او البلديات الأقل كثافة جبائية

الدور: تعنى بالملفات الجبائية للمكلفين على الأقل أهميه والذين يخدمون عادة لنظام الجزافي الوحيد او لنظام الربح المبسط

تعد هذه الوحدات الأساسية منتشرة بشكل واسع لضمان التغطية الإدارية على مستوى البلديات الدور الأساسي تأسيس الوعاء الجبائي حساب الضريبة ومراجعته التصريحات النمو الموقع النموذجي في كل البلدية الكبرى او مجموعته بلديات مفتشيه الضرائب قباضة الضرائب في كل بلدية كبرى او مجموعته بلديات تحصيل الضرائب استلام المدفوعات وتطبيق الإجراءات الجبرية ملاحظه مهمه في إطار سياسة العصرية أصبحت العديد من المديريات الولائيه تدمج مفتشياتها وقباضاتها في هيكل اداري واحد هو مركز الضرائب او المركز الجباري ليجد المكلف بالضريبة كل خدماته التأسيس والتحصيل في مكان واحد

4- توزيع الهياكل المتخصصة الأخرى

* مفتشيات التسجيل والطابع: توجد على مستوى المحاكم والمقرات التي تعد فيها العقود الرسميه مثل العقود العقاريه وهي تختص بتسجيل العقود وتحصيل الرسوم المتعلقة بها

*- مفتشيات الضمان المراقبه تعمل بشكل جوارى ضمان العمليات المراقبه والتحقيق الجبائي على مستوى الشركات والمحلات.

قائمة المراجع

اولا : القوانين:

- 1- الدستور .
- 2- قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2022.
- 3 -قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2022.
- 4- قانون الرسوم على رقم الأعمال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2022.
- 5 . --القانون التجاري الجزائري ، وزارة العدل، الجزائر، إصدار 2020.
- 6- قوانين المالية

ثانيا : الكتب

- 1- حسن عواضة، و عبد الرؤوف قطيش المالية العامة :الرسوم و الضرائب .بيروت :دار الخلود للطباعة و النشر.1995 .
- 2- زينب حسين عوض الله .مبادئ المالية العامة .الاسكندرية :الدار الجامعية للطباعة والنشر.1998

- 3- عبد الله عطية السيد مبادئ اقتصاديات المالية العامة .الأردن :دار النهضة العربية.2000
- 4- عبد المجيد قدي مداخل الى السياسات الاقتصادية الكلية .ديوان المطبوعات الجامعية2003
- 5- فوزي عبد المنعم) .بلا تاريخ .(المالية العامة والسياسة المالية .بيروت : دار النهضة العربية للطباعة والنشر.

ثالثا : الرسائل و الأطروحات:

- 1- بوشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2012/2011.
- 2- حسام فايز عبد الغفور،العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية و أثرها على التحصيل و الجباية، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الجبائية ،جامعة النجاح الوطنية بنابلس، غزة، فلسطين،.2012.
- 3- شريف محمّد، السياسة الجبائية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية عامة، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2212 .
- 4- طالبي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري الفترة 1999 1995، رسالة ماجستير في العلوم- - .-الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2021-2022.
- 5- محمود جمام، النظام الضريبي و آثاره على التنمية الاقتصادية دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص علوم اقتصادية، جامعة منتوري محمود ،قسنطينة، الجزائر، السنة الجامعية 2010/209.

6- ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، رسالة
مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس
سطيف، الجزائر، 2012/2011.