

المحور الأول: مدخل للجباية

من خلال هذا المحور سنتعرف باختصار على المفاهيم الأساسية للجباية كمدخل ضروري، يسمح للطالب استيعاب المحاور اللاحقة دون لبس أو غموض، وذلك من خلال تبيان العناصر التالية:

أولاً- مفهوم الضريبة: على الرغم من تعدد التعاريف المتعلقة بالضريبة إلا أنها تتفق في جوهر معناها، ويمكن سرد أهم هذه التعاريف كما يلي:

- ✓ الضريبة هي اقتطاع نقدي تفرضه السلطات العمومية على المكلفين حسب مقدرتهم التكليفية وذلك بصفة نهائية وبدون مقابل، من أجل تحقيق الأهداف المُسطرة.
- ✓ الضريبة هي أداء نقدي تفرضه السلطات بصفة نهائية وبدون مقابل من أجل تغطية الأعباء العامة.
- ✓ فريضة نقدية، يدفعها الفرد جبراً للدولة أو إحدى هيئاتها، بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة.

ثانياً- تصنيفات الضرائب

تتميز الأنظمة الضريبية الحديثة بتعدد أنواع الضرائب المفروضة، وذلك وفقاً لمجموعة من الاعتبارات ينجم عنها وجود تصنيفات مختلفة للضرائب يمكن ذكرها كآتي:

1- التصنيف حسب وجهة الحصيلة الضريبية:

يرتكز التصنيف الإداري للضرائب على التمييز بين الجهات المستفيدة من كل نوع من الضرائب، فهناك ضرائب تذهب حصيلتها مباشرة للدولة وأخرى للجماعات المحلية أو لحسابات التخصيص الخاص.

2- التصنيف حسب الواقعة المنشئة للضريبة:

هناك أربعة أنواع من الضرائب وفق الواقعة المنشئة لها، وهي:

- (1) واقعة تحقق الدخل: تُفرض على الدخل الإجمالي الصافي
- (2) واقعة الاستهلاك: تفرض بمناسبة الاستهلاك، على غرار الرسم على القيمة المضافة
- (3) واقعة التملك أو الزيادة أو انتقال رأس المال: كضريبة التنازل عن العقارات، الرسم العقاري أو ضريبة الثروة والتركات...
- (4) واقعة الإنتاج: وتُفرض على المبيعات المتأتية من إنتاج السلع والخدمات بسعرها الخام - كالرسم على النشاط المهني-.

3-التصنيفات التقنية الأخرى: بالرغم من أن هذه التصنيفات لا تلقى الإجماع حول مفهومها إلا أنها تبقى الأكثر شيوعاً لدى المتخصصين في المالية العامة على اعتبار أن التصنيف التقني للضرائب يُعنى بالتقنيات والوسائل المنتهجة من طرف الإدارة الجبائية من أجل الإخضاع الضريبي، ويمكن إدراجها في العناصر التالية:

- ✓ الضرائب المباشرة: هي التي يكون موضوعها صنف من أصناف الدخل كالضريبة على الدخل الإجمالي كما أنها تقع مباشرة على عاتق المكلف بصفة نهائية؛
- ✓ الضرائب الغير مباشرة: هي التي ينتقل عبئها بصفة غير مباشرة إلى أشخاص آخرين كالضرائب على الاستهلاك؛
- ✓ ضرائب حقيقية وضرائب شخصية: الضريبة الحقيقية تُفرض على ممتلكات المكلف بغض النظر عن حالته الشخصية بينما الضريبة الشخصية تُفرض على الشخص أين تراعى فيها الوضعية العائلية للمكلف؛
- ✓ ضرائب نسبية وضرائب تصاعديّة: وهو تصنيف على أساس سعر الضريبة فإما أن يكون كمعدل ثابت أو معدل تصاعدي إجمالي أو بالشرائح؛
- ✓ ضرائب قيمية وضرائب خاصة: الضرائب القيمية تُفرض على أساس قيمتها، أما الخاصة فتفرض على أساس تعريفية خاصة بكمية معينة، أو الوزن أو الحجم؛
- ✓ ضرائب مفصلة وضرائب موحدة: فالضرائب الموحدة تفرض على دخل المكلف من جميع مصادره، مهما اختلفت أوعيتها، على عكس الضرائب المفصلة، أين تفرض الضرائب عن كل وعاء على حدة؛
- ✓ ضرائب توزيعية وضرائب قياسية: فالضرائب التوزيعية تقتضي المعرفة المسبقة لإجمالي الضرائب الواجب تحصيلها، ثم توزيعها على مختلف القطاعات والهيئات وهو نظام لم يعد معمول به في الوقت المعاصر-، أما الضرائب القياسية فيقصد بها تحديد سعر الضريبة مسبقاً دون تحديد الحصيلة وبعد ذلك تتعامل الدولة مع الحصيلة وفق الظروف الاقتصادية السائدة.

الرسوم شبه الجبائية: يمكن تعريف الرسوم شبه الجبائية بأنها فريضة مالية تُخصص إيراداتها لأشخاص القانون العام أو الخاص بـغية تحقيق أهداف معينة، كاشتراكات الضمان الاجتماعي أو رسم التعلّم "TAXE D'APPRENTISSAGE" الذي تذهب حصيلته لتمويل الصندوق الوطني لتطوير التمهين و التكوين المتواصل.

ثالثاً- الآلية العامة للإخضاع الضريبي:

تمر عملية الإخضاع الضريبي بثلاثة مراحل أساسية هي:

✓ تقدير المادة الخاضعة:

✓ **تحديد الواقعة للمنشأة للضريبة:** وهو ما يسمى بميلاد الدين الجبائي، وبالتالي يجب التحقق من حدوث الواقعة التي تستوجب فرض الضريبة فمثلا **الاستهلاك** يؤدي إلى فرض ضريبة الرسم على القيمة المضافة وكذلك **تحقق الدخل** يؤدي إلى فرض الضريبة على الدخل الإجمالي.

✓ **تحديد الشخص الخاضع:** هناك مكلف قانوني: يأخذ المبلغ ويسدده للخزينة العمومية (مكلف بتجميع المبلغ ودفعه) ومكلف حقيقي: هو الذي يتحمل في النهاية عبئ الضريبة يظهر الفرق بينهما عند الاقتطاع من المصدر: فمثلا رئيس مؤسسة يقتطع من راتب الموظف ويدفعه للخزينة وبالتالي رئيس المؤسسة هو مكلف قانوني، أي وسيط بين المكلف الحقيقي والإدارة الضريبة أو الخزينة العمومية.

2-تصفية الضريبة: هي عملية حساب الضريبة الواجبة الدفع، والتي تأخذ بعين الاعتبار لجميع الاستثناءات التي يمنحها القانون للمكلف كالإعفاءات والتخفيضات.

3-التحصيل: لكي تفرض ضريبة على المؤسسة يجب أن يكون هناك مستند قانوني هو المحاسب العمومي يقوم بعملية التحصيل وهي عملية مخالفة لعملية الوعاء. ويقوم المحاسب العمومي بعملية التحصيل وفق نظامين:

- **نظام الحقوق المثبتة:** مثلا الضريبة على الدخل الإجمالي IRG فالحق مثبت من طرف مصالح الضرائب ويسدد المبلغ وفق جدول معين (التسديد عن طريق الإشعار بالتبليغ). تتمثل طرق التحصيل الضريبي في: الحقوق المثبتة أو نظام الجداول (عامة، فردية، جماعية)، وطريقة الاقتطاع من المصدر.
- **نظام التسديد التلقائي:** يتمثل التسديد التلقائي أو التوريد المباشر، في أن يتقدم المكلف تلقائيا لتسديد الضريبة بواسطة تصريح شهري مثلا: الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني (تصريح شهري).

رابعا - أنظمة الإخضاع الضريبي في الجزائر: لقد ورثت الجزائر عن الاستعمار الفرنسي نظاما ضريبيا لم يكن بمقدورها استبداله أو تعديله مباشرة بعد الاستقلال، وبصفة عامة فقد تميزت الفترة ما بين سنتي 1962 و 1968 في البحث على الوسائل الكفيلة بالتوزيع الجيد للعائدات الجبائية دون اللجوء إلى إصلاح الهيكل الجبائي كعنصر مهم من عناصر السياسة الاقتصادية. لقد ظهرت أول لجنة وزارية مكلفة بالإصلاحات الجبائية سنة 1969 والتي يتركز دورها الأساسي في خدمة متطلبات المخططات لاسيما المخطط الرباعي، إلا أن كل التعديلات التي طرأت على النظام الجبائي ما بين سنتي 1969 و 1981

لم تأت أكلها خاصة بعد انهيار أسعار البترول سنة 1986، وتراجع معدلات النمو مع تزايد حجم المديونية الخارجية، الأمر الذي أدى بالمسيرين إلى التفكير في إدخال إصلاحات عميقة على الاقتصاد الوطني، فكان لزاما عليهم إصلاح النظام الجبائي لكي يتماشى مع متطلبات التوجه من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق. لقد جاء قانون المالية لسنة 1991 بعدة إصلاحات جبائية جذرية، مست بنية النظام الجبائي قصد عصرنته وجعله أكثر ملائمة مع الإصلاحات الاقتصادية التي شرعت فيها الجزائر ابتداءً من سنة 1988، فمنذ إصلاح 1992 وككل الأنظمة العصرية، أصبح النظام الجبائي يعتمد على التصريح وفق أنظمة الخضوع الضريبي التالية:

1- نظام التصريحات: عرف النظام الضريبي الجزائري مجموعة من أنظمة الإخضاع الضريبي على غرار النظام الجزافي، النظام المبسط، النظام المراقب والنظام الحقيقي. أما حاليا لم يبقى إلا نظامي الضريبة الجزافية الوحيدة والنظام الحقيقي وذلك وفق الشروط الآتية:

✓ **نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:** تفرض الضريبة على أساس رقم أعمال سنوي مقدر تقديرا جزافيا فقط، و لقد مر مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة بمرحلتين أساسيتين فالمرحلة الأولى عند استحداثها سنة 2007، حيث كانت مفروضة على الأشخاص الطبيعيين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 3 مليون دينار جزائري ثم 10 مليون دينار جزائري، تُستثنى من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بعض العمليات كعمليات البيع بالجملة، التصدير، إيجار العتاد أو السلع الاستهلاكية..... و المرحلة الثانية ابتداءً من سنة 2015 أين تم توسيع مجال التطبيق ليشمل الأشخاص المعنويين من شركات أموال و أشخاص وكل التجار الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 30 مليون دينار جزائري، بالإضافة إلى أصحاب المهن الحرة والمستثمرون الذين يمارسون أنشطة في إطار الهياكل الداعمة كالصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة. ولقد حُدِد المعدل في البداية على أساس 6% بالنسبة لأنشطة بيع السلع و معدل 12% بالنسبة لتأدية الخدمات وأيضا الحد الأدنى للخضوع و المقدر بـ 5.000 دج سنويا بالنسبة للتجار الصغار ومحدودي النشاط، ثم عُذِل المعدل الأول إلى 5% بموجب قانون المالية التكميلي سنة 2008 وهما المعدلان المعتمدان حاليا، إلا أنه تم التعديل في تحديد الأنشطة التابعة لكل معدل ليصبح بذلك معدل الضريبة الجزافية الوحيدة هو 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع و 12% بالنسبة لباقي الأنشطة مع رفع الحد الأدنى للخضوع إلى 10.000 دج سنويا.

✓ **نظام التصريح الحقيقي:** بالنسبة للذين يفوق رقم أعمالهم 30.000.000 دج ويمسكون محاسبة نظامية وفق النظام المحاسبي و المالي المعتمد من طرف الجزائر. وعليه تخضع المؤسسات

التابعة لنظام التصريح الحقيقي لمجموعة من الضرائب على الدخل وكذلك مجموعة للضرائب والرسوم على رقم الأعمال والتي سيتم تناولها بشيء من التفصيل في المحاور اللاحقة.

2- مصادر القانون الضريبي الجزائري:

تم ترتيب مصادر القانون الضريبي حسب القوة القانونية لكل تشريع كما يلي:

(1) الدستور:

يستمد القانون الضريبي الجزائري مشروعيته بالدرجة الأولى من الدستور، حيث تنص المادة 64 منه على أن كلّ المواطنين متساوون في أداء الضريبة. ويجب على كلّ واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية. لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلاّ بمقتضى القانون. ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي، أية ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أيّ حق كيفما كان نوعه.

من خلال نص الدستور، يمكن استنتاج المبادئ والأسس التي تقوم عليها الضرائب في الجزائر كالاتي:

- ✓ مبدأ المساواة: وتتمثل في العدالة الأفقية أين يكون كل الأفراد متساوون أمام القانون الضريبي.
- ✓ مبدأ العدالة: ويعبر عنه بالمقدرة الضريبية أو التكليفية، أين يدفع المكلف مقدار الضريبة التي تتماشى مع دخله وهو ما يعبر عنه كذلك بالعدالة العمودية.
- ✓ مبدأ اليقين: وقد تم التعبير عن هذا المبدأ في نص الدستور بعبارة لا يجوز فرض أي ضريبة إلا بمقتضى القانون.
- ✓ مبدأ عدم رجعية القانون الضريبي: يعتبر القانون الضريبي فرعا من القانون الإداري، فينطبق عليه بذلك مبدأ عدم رجعية القانون الإداري بصفة عامة. وعليه يتم تطبيق القانون الضريبي بعد صدوره في الجريدة الرسمية.

(2) الاتفاقيات الجبائية الدولية:

تسمو المعاهدات والاتفاقيات الدولية على القوانين الأخرى، لذلك قامت الجزائر بإبرام العديد من الاتفاقيات الجبائية الدولية والمستمدة من نموذج منظمة التنمية والتعاون الاقتصاديين. فأول اتفاقية جبائية دولية أبرمتها الجزائر كانت مع فرنسا بتاريخ 2 أكتوبر 1969 والمصادق عليها بواسطة الأمر رقم 24-70 في 12 مارس 1970، وتخص هذه الاتفاقية الضرائب المباشرة، الضريبة على الشركات، حقوق التسجيل وحقوق الطابع، وتهدف إلى:

- تفادي لأقصى حد ممكن حالات الازدواج الضريبي.
- وضع قواعد التعاون المتبادل فيما يخص الوعاء الضريبي والتحصيل.

3) القوانين الجبائية:

وضع المشرع الضريبي ستة قوانين توجيهية متعلقة بكيفية تطبيق الضرائب والرسوم على حسب تعدد واختلاف أوعيتها والحوادث المنشأة لها، بما فيها تخصيص قانون لأهم الإجراءات الجبائية كما يلي:

- ✓ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: يتضمن مجموعة من المواد القانونية المنظمة للضرائب المباشرة وبعض الرسوم التي تشبه إلى حد ما الضرائب المباشرة، ولقد تم تقسيم هذا القانون إلى أبواب مصنفة حسب الجهة المستفيدة من حصيلة الضرائب، ويمكن تلخيص ذلك كما يلي:
- الضرائب المحصلة لفائدة الدولة: وتتمثل في الضريبة على الدخل الإجمالي، وأيضا الضريبة على أرباح الشركات.
- الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية: وتتمثل في الرسم على النشاط المهني، أين تُوزع حصيلة هذا الرسم على البلدية والولاية، وكذلك صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية.
- الضرائب المحصلة لفائدة البلديات دون سواها: وتتمثل في الرسم العقاري، رسم التطهير والرسم على الذبح.
- الضرائب المحصلة لفائدة حسابات التخصيص الخاص: يتضمن هذا الباب الضرائب التي تذهب حصيلتها إلى مجموعة من الهيئات بما فيها حسابات التخصيص الخاص، كالصندوق الوطني للسكن وغرف الصناعة والحرف التقليدية. وتتمثل الضرائب المدرجة في هذا الباب في الضريبة الجزافية الوحيدة وكذا الضريبة على الأملاك.
- ✓ قانون الضرائب غير المباشرة: يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة مجموعة من الرسوم على:
 - بعض المنتجات كرسوم المرور على المواد المستودعة وكذلك التعريفات المطبقة على المشروبات بمختلف أنواعها والمواد التي تدخل في تصنيعها.
 - التعريفات المتعلقة بالتبغ من نقل وزراعة وبيع.
 - رسوم الضمان والتعبير الخاصة بالذهب الفضة والبلاتين.
 - الرسم الصحي على اللحوم.
 - رسم استعمال آلات الاستقبال الإذاعي التلفزيوني.
- ✓ قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانون التسجيل والطابع وكذلك قانون الإجراءات الجبائية.

4) التشريعات المكملة: وهي قوانين مرتبطة بالقطاعات التي لها علاقة بالاقتصاد الوطني كقانون الاستثمار، الجمارك، المؤسسات المالية.

- (5) النصوص التنظيمية: وتتمثل في الأوامر التنفيذية، القرارات، المناشير والتي تشرح وتسهل تطبيق القانون الجبائي على أحسن وجه.
- (6) الأعراف والأحكام الاجتهادية: هي بعض الأحكام التي جاءت من أجل سد بعض الثغرات القانونية على غرار القرارات الصادرة عن مجلس الدولة.
- (7) تعليمات مُفَصَّلة: وهي تعليمات تصدرها الإدارة الجبائية تشرح فيها بدقة كيفية تطبيق قانون المالية ويتم إرسالها للإدارات المعنية.

خامسا- الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية الجزائرية: تعتمد وزارة المالية على مقارنة تنظيمية وفقا لأهمية الأقاليم المحلية، وذلك بالنظر لشساعة الحيز الجغرافي للدولة الجزائرية، فتم تقسيم الإدارة الجبائية على مستويات مركزية، جهوية، ولائية ومحلية كما يلي:

- ✓ على المستوى المركزي: المديرية العامة للضرائب، وكذا مديرية كبيريات المؤسسات.
- ✓ على المستوى الجهوي: هناك تسعة مديريات جهوية على كافة التراب الوطني.
- ✓ على المستوى الولائي: تتواجد على مستوى كل ولاية مديرية تُعنى بتطبيق التشريع الجبائي داخل إقليمها.
- ✓ على المستوى المحلي: تتواجد مصلحتين قاعديتين على مستوى كل دائرة هما: مفتشية الضرائب وقباضة الضرائب على أن يتم استبدالهما لاحقا بمراكز الضرائب التي تُعنى بالملفات الجبائية للخاضعين لنظام التصريح الحقيقي والمراكز الجوارية للضرائب والتي بدورها تعنى بتسيير ملفات الخاضعين لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة.

أسئلة المحور الأول:

- س1: أذكر التعريفات المختلفة للضريبة مع تبيان خصائصها.
- س2: هناك مجموعة من التصنيفات للضرائب وفق معايير مختلفة، فما هي هذه التصنيفات؟
- س3: يُعتبر النظام الجبائي الجزائري نظاما تصريحا، اشرح ذلك.
- س4: يستمد القانون الضريبي الجزائري مشروعيته بالدرجة الأولى من الدستور من خلال نص الدستور، كما يمكن استنتاج المبادئ والأسس التي تقوم عليها الضرائب في الجزائر، اشرح ذلك.
- س5: رتب مصادر القانون الجبائي الجزائري حسب القوة القانونية لكل مصدر.