

المركز الجامعي مرسلي عبد الله - تيبازة -
معهد الحقوق والعلوم السياسية



دروس في مقياس القانون الجبائي

قائمة المختصرات:

ق ض م ر م : قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

ر ع ق م: الرسم على القيمة المضافة

ق ض غ م: قانون الضرائب غير مباشرة

ق إ ج: قانون الإجراءات الجبائية

ق إ ن إ: قانون الإجراءات المدنية والإدارية

ج.ر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

ص: الصفحة

ف: الفقرة

م: المادة.

الخ: إلى آخره

تمهيد:

القانون الضريبي هو فرع من فروع القانون العام، يضم مجموعة القواعد القانونية التي تنظم العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة، في إطار ممارسة هذه الإدارة صلاحيتها كسلطة عامة. فهو ينظم الاقتطاع في جميع مراحلها، بداية من التأسيس إلى غاية التحصيل. تجدر الإشارة إلى الفرق بين النظام الضريبي والقانون الضريبي، كون الأول هو مجموعة القواعد القانونية والفنية (التقنية) التي تنظم الاقتطاع في جميع مراحلها، من التشريع إلى التحصيل. وعليه، فالقانون الضريبي جزء من النظام الضريبي، كون القواعد التقنية تتمثل في الأداة التي تسهر على تنفيذ هذا النظام والمتمثلة في الإدارة الضريبية. مما سبق، سوف نعالج في هذه المحاضرات، ونلم بجميع النقاط التي تخص الضريبة وفق المحاور الآتية:

• المحور الأول: ماهية القانون الضريبي

• المحور الثاني: ماهية الضريبة

- المحور الثالث: أنواع الضرائب في التشريع الجزائري (النظام الضريبي الجزائري)
- المحور الرابع: الأنظمة الضريبية المطبقة في الجزائر
- المحور الخامس: إجراءات تأسيس وتحصيل الضريبة ومنازعاتها في النظام الجبائي الجزائري

المحور الأول: ماهية القانون الضريبي

المبحث الأول: مميزات قواعد القانون الضريبي

يعتبر القانون الضريبي ضمان التوازن بين حقوق المكلفين بالضريبة من جهة، وبين حقوق الخزينة العمومية من جهة أخرى، بهدف تحقيق مبتغى واحد وهو تحقيق المصلحة العامة. تكتسي قواعد القانون الضريبي ميزات خاصة، والتي تجعل منه قانون منفرد بطبيعته، وهي هذه المميزات تتمثل فيما يلي:

المطلب الأول: قواعد القانون الضريبي مصدرها التشريع فقط

فقواعد القانون الضريبي مصدرها الوحيد هو قانون المالية، فلا نجد قاعدة قانونية تنص على تعديل أو تأسيس ضريبة جديدة ضمن القانون التجاري، أو القانون المدني مثلا، ولا نجد قواعد ضريبية مصدرها العرف أو الاجتهادات القضائية وهذا تطبيقا لنص المادة 82 من الدستور:

" لا تحدث أي ضريبة إلا بنص القانون، وإن هذا الأخير هو الذي يحدد حالات وشروط الإعفاء الكلي أو الجزئي منها."

كما نصت المادة 199 (دستور 2020) من نفس الدستور على صلاحيات البرلمان، والتي من بينها مجال إحداث الضرائب، الجبايات الرسوم، والحقوق المختلفة، وتحديد أساسها، إلا أنه في الواقع السلطة التنفيذية والمتمثلة في وزارة المالية هي المسؤولة عن سن قواعد القانون الضريبي، لكن لا يمكن إقرارها والعمل بها إلا بعد مصادقة السلطة التشريعية، تطبيقا لمبدأ قانونية/شرعية الضريبة، فلا وجود لضريبة دون تمثيل فلا بد من وجود رخصة

وعليه فقواعد القانون الضريبي قواعد مدسترة، كون الضريبة تمس الذمة المالية للفرد، لهذا خصها المشرع بإجراءات خاصة من بداية تأسيسها لغاية تحصيلها.

المطلب الثاني: قواعد القانون الضريبي قواعد مزدوجة الطبيعة

تنقسم قواعد القانون الضريبي إلى نوعين، فهي قواعد تقنية تتعلق بكيفية تأسيس الضريبة، تحديد وعائها، نسبها شروط تطبيقها من حيث الزمان والمكان، المكلفون بالضريبة المعنيين بدفعها، والقواعد المتعلقة

بإجراءات تحصيلها، بالإضافة إلى قواعد حل المنازعات الضريبية، سواء على مستوى الإدارة الضريبية، أو على مستوى لجان الطعن، أو أمام القضاء المختص.

المبحث الثاني: علاقة القانون الضريبي ببقية فروع القانون الأخرى

يطرح خصوصية القانون الضريبي تساؤل في غاية الأهمية من حيث استقلاليته أو تشابكه بفروع أخرى من القانون.

فيرى بعض الفقهاء أن القانون الضريبي قانون مستقل بذاته، فتجميع قواعده في تقنيات منفردة لدليل على استقلاليته (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الضرائب غير المباشرة، قانون التسجيل، قانون الرسم على الأعمال، قانون الطابع وقانون الإجراءات الجبائية) لدليل كاف على استقلاليته.

ليرى البعض الآخر، أنه رغم استقلالية القانون الضريبي وتميز قواعده عن قواعد القانون الأخرى، إلا أنه توجد علاقة متينة بفروع القانون الأخرى، ولا يمكن الفصل بينهما نظرا لتداخلها واستحالة الفصل بينه.

ومن بين فروع القانون التي تتداخل مع القانون الضريبي، القانون الدستوري، القانون الإداري والقانون التجاري، والتي سوف ندرس علاقتهم بالقانون الضريبي على سبيل المثال لا على الحصر.

المطلب الأول: علاقة القانون الضريبي بالقانون الدستوري

باعتبار الضريبة اقتطاع مالي يمس الذمة المالية للمكلف بالضريبة، وباعتبار الذمة المالية حق من حقوق المواطن أقرها الدستور بحماية خاصة، فإن الإدارة الضريبية لا يمكن لها الاقتطاع إلا بنص دستوري، فلا يجوز فرض أي ضريبة بما يخالف ومقتضيات الوثيقة الدستورية باعتبار هذه الأخيرة التشريع الأسمى في الدولة (تطبيقا لنص المادة 82 من الدستور).

كما لا يجوز إنشاء الضرائب أو تعديلها أو إلغاؤها أو الإعفاء منها إلا بقانون (المادة 132 من نفس الدستور).

وعليه، فإن القانون الجبائي يستمد مبادئه وقواعده الأساسية من الدستور، فالقانون الدستوري هو الذي يقنن القواعد والمبادئ الأساسية التي تقرر الضريبة، إذ أن المشرع الضريبي ملزم باحترام هذه المبادئ أثناء سن القوانين الضريبية.

المطلب الثاني: علاقة القانون الضريبي بالقانون الإداري

للقانون الجبائي علاقة وطيدة بالقانون الإداري، إذ لوقت طويل كانوا يعتبرون القانون الجبائي جزء من القانون الإداري، وهذا قبل أن يستقل القانون الجبائي بحد ذاته، نظرا لتمييزه بخصائص عن باقي فروع القانون العام الأخرى.

فالقانون الجبائي ينظم علاقات الإدارة الضريبية بالأشخاص المكلفين بها، من حيث الحقوق والالتزامات، والعلاقة تشبه علاقة الدولة والسلطات العامة التابعة لها مع المواطنين.

وكذلك الإدارة الضريبية تتمتع بكافة الامتيازات المخولة للسلطات العامة الإدارية، فمثلا مبدأ التظلم قبل اللجوء للقضاء مصدرها القانون الإداري.

ومن بين أهم مظاهر تواصل القانون الجبائي بالقانون الإداري، خضوع منازعات الضريبة للقضاء الإداري وليس القضاء العادي.

المطلب الثالث: علاقة القانون الضريبي بالقانون المالي

يعتبر القانون المالي محدد السياسة الاقتصادية والاجتماعية المرتقب تنفيذها خلال السنة المالية الموالية للدولة، فهو الذي يحدد إيراداتها المالية اللازمة لتغطية نفقاتها، وذلك في وثيقة وحيدة تسمى " الميزانية"، وحيث أن الضريبة هي المورد الأول للخزينة للدولة، فإن القانون المالي يحتضن القانون الضريبي ويؤطره. كما أن القانون المالي هو القانون الوحيد الذي يرخص مختلف أنواع الضرائب، وبدونه لا تكتس الضريبة الصفة الشرعية.

ومن هنا تظهر العلاقة بين القانون الضريبي بالقانون المالي، في كون هذا الأخير هو المؤطر للسياسة الضريبية للدولة.

المطلب الرابع: علاقة القانون الضريبي بالقانون المدني

ينظم القانون المدني الشؤون والعلاقات المالية للأفراد، فهو الشريعة العامة والأصل الذي ترجع إليه فروع القانون الخاص في حالة وجود ثغور قانونية.

فالقانون المدني يرتب للفرد ما عليه من التزامات وما له من حقوق، حيث حدد مصادر التزامات الفرد (الإرادية وغير الإرادية) التي تقع على عاتق الشخص، فقد نصت المادة 53 من القانون المدني، على الالتزامات بأداءات مالية محددة إذ أن الضريبة تعتبر أهم هذه الالتزامات المالية.

وعليه، فالقانون المدني يتعامل مع الضرائب باعتبارها التزاما ماليا مفروضا بمقتضى القانون، تبقى ذمة الشخص مشغولة به ولا تبرأ منه إلا بالوفاء أو بالنقادم المسقط.

ومنه تظهر العلاقة بين القانون الضريبي والقانون المدني، في كون هكذا الأخير يحدد الالتزامات المالية للأشخاص، هذه الالتزامات المالية يقع عليها التزاما ماليا والمتمثل في الضريبة.

يمكن التنويه إلى نقطة مهمة، وهي أن القانون الضريبي خول للإدارة الضريبية في إطار أداء مهامها تجاوز العديد من قواعد القانون المدني، في حالة احترام هذه الأخيرة يمس بالمصلحة العامة، ومثال ذلك مبدأ حرية التعاقد مثال ذلك:

اتفاق طرفي العقد على ثمن بيع منخفض يخالف سعر السوق، هنا القانون الضريبي يخول للإدارة الضريبية معرفة السعر الحقيقي لثمن البيع عن طريق اليات منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية، حيث تطبق على السعر الحقيقي للبيع مع دفع غرامة مالية نظير عدم التصريح بالثمن الحقيقي للبيع من طرف المتعاقدين، وهذا يعد تجاوز صارخ للقانون الجبائي لمبادئ القانون المدني.

المطلب الخامس: علاقة القانون الجبائي بالقانون التجاري

ينظم القانون التجاري معاملات أشخاص محددين وهم فئة التجار، في إطار أعمالهم الخاصة، والمتمثلة في الأعمال التجارية وباعتبار ما يقوم به التجار من أعمال تجارية تشكل مصدرا للثروة، تساهم في تطور الحياة الاقتصادية للدولة.

بل أصبح التجار يسمون مؤخرا بالمتعاملين الاقتصاديين، لأنهم أصبحوا جزءا من الحياة الاقتصادية للدولة هذا ما جعل المشرع الضريبي المشرع الضريبي يهتم بها غاية الاهتمام من حيث إخضاعها لنظام جبائي يسمح بضمان مساهمة التجار الفعالة في تمويل الخزينة العمومية وبالتالي الإسهام في تحقيق النمو والتطور المرجوين للمجتمع؛ الأمر الذي بلا شك سيعود بالإيجاب على التجار، وما يمارسونه من نشاطات تجارية؛ لأنه سيمكن من توسعها ورواجها وتميبتها، ما يحقق لهم أرباحا أكبر وعوائد أضخم.

فالعلاقة هنا بين القانون الضريبي والقانون التجاري تظهر في كون المعاملات التجارية التي ينظمها القانون التجاري تعتبر أوعية ضريبية، تخضع لمجموعة من الضرائب والرسوم، تعتبر إيرادات عامة تمول الخزينة العمومية للدولة من أجل تغطية نفقاتها لسد الاحتياجات العامة للمجتمع.

المبحث الثالث: نطاق تطبيق القانون الضريبي champ d 'application

يطبق القانون الضريبي على أشخاص محددين بزمان ومكان معينين وفق معايير محددة، حيث:

المطلب الأول: نطاق تطبيق القانون الجبائي من حيث الأشخاص

لمعرفة الأشخاص الذين يشملهم القانون الجبائي للدولة، فقد نادى الفقه الجبائي بعدة معايير لذلك، هي:

الفرع الأول: معيار التبعية السياسية (جنسية)

وبموجبه يطبق القانون الجبائي بصفة شخصية على كل مواطني الدولة (أي جميع من يحمل جنسيتها)، أي كان مكان تواجدهم في الدولة أو خارجها.

وتاريخيا يرجع ظهور معيار التبعية السياسية إلى الفترة التي سادت فيها الضرائب على الأشخاص أو ما يعرف بالضريبة على الرؤوس، حيث كان للوجود المادي للأشخاص مقابل يتم دفعه في صورة ضريبة لصالح الدولة التي ينتمون إليها سياسيا.

الفرع الثاني: معيار التبعية الاجتماعية

ويقصد بهذا المعيار أن القانون الجبائي يطبق فقط على الأشخاص الذين تربطهم بالدولة عاقبة اجتماعية، وذلك بأن يكونوا مقيمين فيها أو لهم موطن بها، وذلك بغض النظر عن الجنسية التي يحملونها، وبغضه أيضا عن مكان تحقق الواقعة المنشئة للضريبة. وتجدر الإشارة إلى أنه يقصد بالإقامة وجود مقر داخل إقليم الدولة يأوي إليه الشخص ويقوم به لفترة متصلة من الزمن، بينما الموطن فهو يتكون من ركنين ركن مادي وهو الإقامة يضاف له ركن معنوي وهو نية الاستقرار والبقاء بصفة دائمة بمحل الإقامة حتى ولو اضطر أو احتاج إلى الانتقال إلى غيره سواء داخل البلد أو خارجها لفترة من الزمن.

الفرع الثالث: معيار التبعية الاقتصادية

بمقتضى هذا المعيار يحق للدولة التي يعيش بها الشخص ويمارس نشاطه الاقتصادي على أراضيها ويستثمر أمواله في داخلها أن تطبق قانونها الجبائي على ما يحصل عليه من مداخيل وعلى ما يحققه من أرباح، وهذا بصرف النظر عن الجنسية التي يحملها، وعمّا إذا كان مقيما بها أو له موطن فيها أم ال. فالعبرة في هذا المعيار أن قانون الدولة يطبق على كل ما يقع ويحدث داخل إقليمها من وقائع وتصرفات يعتبرها - أو يعاملها - القانون الجبائي بمثابة حدث منشئ للضريبة.

أما بالنسبة للمشرع الجزائري فقد بين موقفه من خلال المادتين 03 و04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث نصت المادة 03 على:

" 1) يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخيلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليف في الجزائر ويخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

(2) يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:

-الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل .

-الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالح الأساسية .

-الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء أكانوا أجراء أم لا.

3) يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم."

ونصت المادة 04 من نفس القانون على: "يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى".
وعليه، فالمشروع الجزائري ومن خلال هذين النصين يكون قد ساير التشريعات الضريبية المقارنة التي اتجهت معظمها إلى الأخذ بصفة أساسية بمعيار التبعية الاجتماعية لتحديد نطاق سيادتها الجبائية على الأشخاص، بينما لم تأخذ بمعيار التبعية الاقتصادية إلا في حالة كان إقليمها مصدر لدخل الأشخاص غير المقيمين أو المتوطنين بها. ومنه فالقانون الجبائي الجزائري يسري فقط على كل من:

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر فيما يخص كافة مداخيلهم .
- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر فيما يخص فقط عائداتهم من مصدر جزائري.

- الأشخاص الذين يتحصلون على مداخيل أو أرباح في الجزائر أيا كانا موطن تكليفهم
- وجنسيتهن إذا كانت فيه اتفاقية جبائية تنص على ذلك.

المطلب الثاني: نطاق تطبيق القانون الجبائي من حيث الزمان

نظرا لأهمية تطبيق القانون الضريبي من حيث الزمان، وما لهذه النقطة من خطورة على حقوق المكلفين بالضريبة خصها المؤسس الدستوري بنص المادة 182 (دستور 2020) في فقرتها الثانية، التي نصت على ما يلي: "...ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي، أية ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه."

من نص هذه المادة يتضح جليا أن القانون الجبائي يطبق بأثر فوري ومباشر، إلا استثناءا فقط في حالة الجرائم الضريبية.

المطلب الثالث: نطاق تطبيق القانون الجبائي من حيث المكان

باعتبار القانون الضريبي جزء لا يتجزأ من المنظومة المالية العمومية للدولة، فقواعده لا تسر إلا في حدود إقليم الدولة وبمقابل ذلك لا يجوز تطبيق أي قانون ضريبي أجنبي، لأن هذا يعتبر مساسا بسيادة الدولة.

وعليه فلا تطبيق لقاعدة قواعد تنازع القوانين من حيث المكان على أحكام القانون الضريبي ولو كان أحد أطراف النزاع الضريبي أجنبيا، ولتفادي بعض المشاكل، مثل مشكلة الأزواج الضريبي، تم أبرام اتفاقية ضريبية بين الدول، سواءا كانت ثنائية أو متعددة الأطراف، اتفاقية جزائر-هولندا، واتفاقية جزائر-قطر.

المحور الثاني: ماهية الضريبة

المبحث الأول: تعريف الضريبة وخصائصها ومبادئها وأسسها

تعتبر الضريبة وسيلة التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية لتحقيق التوازن الاقتصادي، وتوفير الشروط الضرورية لتحقيق التشغيل الكامل للموارد، ولا تزال الضريبة أداة من أدوات السياسة المالية للدولة¹.

المطلب الأول: تعريف الضريبة

يوجد الكثير من التعاريف التي حظيت بها الضريبة، من طرف الفقه المالي، إلى أننا سنكتفي بذكر البعض منها فقط وهي:

-الضريبة هي اقتطاع نقدي تفرضه السلطات العمومية على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وفقا لقدراتهم التساهمية بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية نفقات الدولة.

-الضريبة هي فريضة مالية تقتطعها الدولة أو من ينوب عنها من الأشخاص العامة أو من الأفراد جبرا وبصفة نهائية دون أن يقابلها نفع معين، وتفرضها طبقا للمقدرة التكليفية للشخص وتستخدمها لتغطية النفقات العامة والوفاء بمقتضيات السياسة المالية العامة للدولة.

¹ - لتفادي اللبس بين بعض المصطلحات المتعلقة بالموضوع ينبغي تمييزها كالتالي:

أ- المالية العامة: هي علم يدرس النفقات والإيرادات العامة وتوجيهها من خلال برنامج معين يوضع لفترة محددة، بهدف تحقيق أغراض الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية فيما يهتم علم المالية العامة بمعالجة الجانب المالي لنشاط الدولة بمختلف مؤسساتها العامة.

ب- السياسة المالية: مجموع القرارات التي يترتب عليها تحديد طريقة ونمط استخدام مختلف العناصر المالية وتوجيهها والتنسيق بينها لتحقيق السياسة الاقتصادية.

ج- السياسة الضريبية: مجموع البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة إحداث آثار اقتصادية واجتماعية مرغوبة وتجنب الآثار غير المرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع.

د- السياسة الجبائية: هي من أهم أدوات التدخل غير المباشر للدولة في توجيه الاقتصاد، وتعد جزا متكاملا من السياسة المالية، وهذه الأخيرة من السياسة الاقتصادية واجتماعية مرغوبة وتجنب الآثار غير المرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع.

الأولى ماستر تدقيق ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، ص06 وما بعدها.

-الضريبة هي اقتطاع مالي تأخذه الدولة جبرا من الأفراد دون مقابل بهدف تحقيق مصلحة عامة.
-الضريبة هي أداء مالي واجب على أفراد معينين، ويتم ذلك عن طريق القوة، وبشكل نهائي و دون مقابل وذلك بهدف تغطية الأعباء العامة

ما يلاحظ على هذه التعاريف وغيرها بأنها قد أهملت بشكل كامل الجانب القانوني للضريبة، ولذا فإننا نعرف الضريبة بأنها: "عمل قانوني سيادي صادر بالإرادة المنفردة للدولة، يكون بموجبه ذوي المقدرة التكلفة الخاضعين لها ملزمين بأداء مبلغ محدد من النقود بصفة نهائية ودون مقابل للخرينة العمومية من أجل تمويل التكاليف العمومية".

المطلب الثاني: خصائص الضريبة

من التعاريف السابقة يتضح تميز الضريبة بخصائص معينة، تتمثل فيما يلي:

- الضريبة عمل قانوني: ذلك لأنه يمكن أن تنشأ أو تحدث إلا بقانون من جهة، ولأنه متجهة أخرى يتولد عنها العديد من الآثار و الالتزامات القانونية التي يتعين على المكلفين باحترامها والقيام بها في الأجال وبالكيفيات التي يحددها المشرع، وأهمها الالتزام بأداء الضريبة الذي يبقى هو الالتزام الرئيسي الذي تتمحور حوله باقي الالتزامات الضريبية، بل والقانون الضريبي ككل.
- الضريبة عمل سيادي: ذلك لأن الدولة تفرضها بموجب ما لها من سيادة على إقليمها من جهة، ومن جهة أخرى لأن اعتبار الضريبة عملا قانونيا يجعلها تتصف بما يتصف به هذا الأخير دستوريا، وهو أنه عمل سيادي فلا يحق إذن لأي كان الاعتراض على فرض الضريبة أو تحصيلها تحت طائلة العقاب.
- الضريبة عمل انفرادي: ذلك لأنها نتاج الإرادة المنفردة للدولة وليست وليدة الاتفاق؛ ولذا فالدولة لا تسام أو تفاوض المكلفين عليها.
- الضريبة إجبارية: كما ذكرنا سابقا بأن الضريبة شكل من أشكال سيادة الدولة، وأن الفرد لا يملك الحرية في دفعها، وعليه فإن الضريبة واجبة الأداء طوعا أو كرها بموجب القانون، وعلى الإدارة الضريبية العمل والسهر على إجبار المكلفين بالضريبة بدفعها.
- الضريبة أداء نقدي: يعتبر الشكل النقدي للضريبة من أهم خصائص الضريبة، فهي تدفع نقدا وليس عينا حيث يتم اقتطاعها في شكل مبلغ مالي من الذمة المالية للمكلف بالضريبة، وذلك من باب أن النفقات العمومية تتم في شكل نقدي فلا بد للإيرادات أن تتم كذلك في شكل نقدي.
- الضريبة أداء بدون مقابل: بمعنى أن الالتزام بأدائها لا يقابله وجوب استعادة المكلفين بها من منفعة أو خدمة على وجه التحديد، وذلك لأن الضريبة باعتبارها واجبا لا يقابلها مبدئيا من

الناحية القانونية سوى حق واحد هو حق الخزينة العمومية في استيفائها، لا يشترط أن يعود دفع الضريبة على المكلف بالنفع، إنما قد ينتفع المكلف بها بصورة غير مباشرة، وكفرد من أفراد المجتمع فالنفع عام من خلال تحقيق المصلحة العامة.

• الضريبة أداء نهائي: بمعنى الأفراد يدفعون الضريبة بصفة نهائية، فالدولة غير ملزمة برد قيمتها للمكلف بالضريبة

إذ أن الضريبة ليست ديناً، إلا في حالة حدوث خطأ في حساب وعائها أو نسبتها.

• الضريبة تغطي الأعباء العامة: تعتبر الضريبة أداة لتمويل الخزينة العمومية، فهي بذلك تغطي نفقات الدولة وتلعب دوراً هاماً في إعادة وتوزيع الدخل وتشجيع الاستثمارات.

المطلب الثالث: مبادئ الضريبة

وهي تلك القواعد التي تأخذها الدولة بعين الاعتبار عند فرض الضريبة، وقد نادى بها آدم سميث في كتابه "ثروة الأمم" سنة 1776 والتي لا تزال هذه المبادئ لغاية اليوم تمثل دستوراً للضرائب بشكل عام. إذ توجد مبادئ تقليدية أهمها مبدأ العدالة الذي يعني مساهمة الأشخاص في الدولة في تحمل الأعباء العامة، ومبدأ اليقين أي أن الضريبة تكون محددة وواضحة بوضوح التشريعات، ويكون المكلف على علم بها، ومبدأ الملائمة بحيث تنظم أحكام التكليف والتحصيل بما يتلاءم مع ظروف المكلف، ومبدأ الاقتصاد في النفقة بحيث يتم تحصيل الضريبة بأقل إنفاق حتى لا يستهلك ما حصل من الضريبة فالإنفاق على تحصيلها.

أما المبادئ الحديثة فهي مبدأ الاستقرار ويعني وجود حد أدنى من الثبات والاستقرار في فرض الضريبة وتحصيلها فكثرة تغيير النصوص القانونية يعقد فهم الضريبة والتجاوب معها.

ومبدأ البساطة أي بساطة الإجراءات، والتنوع أي أن تتشكل الضرائب من مزيج من الضرائب لضمان توفير أكبر عدد ممكن من المكلفين المساهمين في تمويل الإنفاق العام بالإضافة إلى مرونة الضريبة باستجابتها للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

ومبدأ الاقتصاد في التحصيل ومفاده أن تكون نفقات التحصيل ضئيلة مقارنة بما يتم تحصيله،

فلا فائدة من ضريبة تكلف إجراءات تحصيلها أكثر من قيمتها.

المطلب الرابع: أسس الضريبة:

تعني نطاق تطبيق أو مجال فرض الضريبة والقواعد المطبقة ضمن هذا المجال، ومن أهم هذه الأسس:

- الأساس القانوني: ومصدره الدستور، حيث حددت المادة 87¹ منه المبادئ العامة للضريبة، وفي التشريع الذي وضع مجموعة قوانين تنظم مجال الضريبة، وأهمها خمسة قوانين تم ذكرها، وفي اللوائح أو المراسيم التي تحدد إجراءات تنفيذ التشريعات، والقضاء الذي يفسر قانون الضرائب وتأخذ الإدارة غالباً تفسيراته بعين الاعتبار كما تأخذ الإدارة بالاجتهادات القضائية مما يجعلها مصدراً لقانون الضرائب.
- أما الأساس الاقتصادي للضريبة يظهر في أن الدولة تستند في فرض الضريبة على أساس أنها أداة لتعبئة الموارد والدولة تسعى من خلال فرض الضريبة إلى الحصول على الموارد لتغطية النفقات وسد العجز في الميزانية.
- ومن الأسس الفلسفية التي تفسر نشأة الضريبة نظريتان شهيرتان هما نظرية "التضامن الاجتماعي" ونظرية "العقد الاجتماعي وتبادل المنفعة"، فالأشخاص يسلمون بضرورة وجود شبايح حاجاتهم، فنشأ بين أفراد المجتمع تضامن اجتماعي في قالب دفع الضريبة لتقوم الدولة بوظائفها، أما النظرية الثانية ففحواها أن الضريبة نشأت على أساس عقدي بين الحاكم والمحكوم، وأن المنفعة بالأساس تعود على دافع الضريبة.

المبحث الثاني: تمييز الضريبة عن مختلف المفاهيم المشابهة لها

- يطرح كثيرا الطلبة تساؤلات حول المصطلحين الضريبة Impôt والجباية Fiscalité من ناحية وجود فرق بينهما، أو في كونهما ذا معنى واحد.
- في حقيقة الأمر وإن شاع استعمالهما للدلالة على نفس المعنى من طرف الكثير، إلا أنهما مختلفين، فالضريبة تعتبر جزء من الجباية، إذ أن الجباية هي مجموع اقتطاعات نقدية تقوم بها الدولة على الأفراد لتغطية نفقاتها وتكون على شكل ضريبة أو رسم، أو أتاوة.
- هذا التنوع في الاقتطاعات سببه أن الدولة ولحاجاتها الماسة لتمويل خزنتها العمومية، من أجل تغطية نفقاتها العامة وظفت موارد أخرى من غير الضريبة بهدف الوصول إلى ملاءة الخزينة العمومية.

¹ - تنص المادة 87 من الدستور على أن " كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة. ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية. لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون. وال يجوز أنتحدث بأثر رجعي أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه. كل عمل يهدف إلى التحايل في المساواة بين المواطنين والأشخاص المعنويين في أداء الضريبة يعتبر مساساً بمصالح المجموعة الوطنية ويقمعه القانون. يعاقب القانون على التهريب الجبائي وتهريب رؤوس الأموال."

ومن بين هذه الاقتطاعات هناك الرسم، الإتاوة، شبه الجباية، سوف نعرض الفرق بينها وبين الضريبة، كما نتطرق إلى أوجه الشبه كما يلي:

المطلب الأول: الضريبة والرسم

يمكن تعريف الرسم بأنه: " مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبرا إلى الدولة، أو إحدى مؤسساتها العمومية مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل، ومن أمثلة الرسوم: رسم استخراج رخصة القيادة، جوازات السفر ورسوم الشهر العقاري،،،، الخ.

من التعريف السابق، تظهر أوجه التشابه والفرق بين الضريبة والرسم كما يلي:

• أوجه الشبه: كل من الضريبة والرسم اقتطاعان نقديين لصالح الخزينة العمومية، وذلك لتحقيق المنفعة العامة.

• أوجه الاختلاف: يظهر من خلال:

- بالنسبة للرسم يدفعه المكلف به بإرادته المفردة في حالة احتياجه لخدمة معينة (اختياري) في حين الضريبة تدفع جبرا من طرف المكلف بالضريبة، ودون انتظار بالمقابل نفعا خاصا، قد يستفيد أكثر مما يدفع، كما يمكن ألا يستفيد من هذا الإنفاق أصلا.

- يختلف الرسم عن الضريبة في كونه لا يقبل مبدئيا المنازعة فيه لأنه ينشأ ويحدد بموجب القانون، بينما الضريبة وإن كانت تنشأ وتحدد بموجب القانون كذلك، إلا أن إسناد عملية ربطها وتحصيلها إدارة الضرائب يقتضي في المقابل الإقرار للمكلفين بحق المنازعة فيها، وذلك لأن سلطة إدارة الضرائب ليست مطلقة؛ وإنما هي مقيدة بوجود ممارستها في إطار القانون حتى تكون مشروعة ومنتجة لآثارها.

المطلب الثاني: الضريبة والإتاوة (مقابل التحسين)

الإتاوة: هي مبلغ من المال تلزم الدولة بعض ملاك العقارات بدفعهم قابل منفعة خاصة تحققت لهم نتيجة قيام الدولة بأشغال عمومية كان الهدف منها أصلا هو تحقيق نفع عام كشق طريق أو تعبيده، أو بناء جسر، أو إنجاز مرافق في تلك المنطقة... الخ.

فنجد هنا أنه إلى جانب النفع العام أن صاحب العقار يحصل على نفع خاص نتيجة ارتفاع قيمة عقاره الأمر الذي قد يدفع الدولة إلى فرض وتحصيل إتاوة كمقابل لهذا التحسين.

من التعريف السابق، تظهر أوجه التشابه والفرق بين الضريبة والإتاوة كما يلي:

• أوجه الشبه: كل من الضريبة والإتاوة اقتطاعات نقدية لصالح الخزينة العمومية، وذلك لتحقيق المنفعة العامة.

• أوجه الاختلاف: تفرض الضريبة على العقار والمنقول، في حين الإتاوة تفرض فقط على العقار.

كذلك يظهر الاختلاف في كون الضريبة تدفع بصفة دورية ومتجددة في حين الأتاوة تفرض مرة واحدة. تدفع الضريبة دون الحصول على منفعة خاصة، في حين الإتاوة تدفع نظير الحصول على منفعة خاصة والمتمثلة في التحسينات الواقعة على العقار ولو لمرة واحدة.

المبحث الثالث: تصنيف الضرائب

اعتمد الفقه الجبائي على عدة تصنيفات للضريبة، وذلك لاختلاف المعيار المعتمد عليه سوف نتطرق إلى مختلف أنواع التصنيفات:

-التصنيف على أساس المادة الخاضعة للضريبة

- التصنيف على أساس مجال التطبيق

- التصنيف على أساس كيفية تحديد معدل الضريبة

-التصنيف على أساس طبيعة الضريبة وتحمل عبئها

المطلب الأول: التصنيف على أساس المادة الخاضعة للضريبة

وفق هذا التصنيف تقسم الضرائب إلى: ضرائب على الأشخاص وضرائب على الأموال.

فالضريبة على الأشخاص هي التي تتخذ من الإنسان وعاء لها، بحيث كانت تفرض على الوجود المادي الأشخاص داخل حدود إقليم الدولة بغض النظر عن قدراتهم المالية، ولذا كانت تسمى بالضريبة على الرؤوس.

غير أنه ونظرا لعدم عدالتها ومساسها بكرامة الإنسان، فإن النظم الجبائية الحديثة اتجهت للأخذ بدلا عنها بالضريبة على الأموال التي تجعل من المال المملوك للأشخاص وعاء لها، والتي بدورها تنقسم - التصنيف الاقتصادي - إلى:

الفرع الأول: الضريبة على الدخل

ويقصد بالدخل كل تدفق نقدي يحصل عليه الشخص بصفة معتادة ودورية خلال كل فترة زمنية محددة من مصدر ثابت بصرف النظر عن السبب. وعليه فإن الدخل يشترط فيه ثلاث صفات:

- أن يتمثل في قيمة نقدية أو قابلة للتقدير بالنقود، كالأجر والراتب والربح والفائدة.

- أن يكون دوريا، أي يتجدد في فترات منتظمة ومتعاقبة.

- أن يكون مصدره ثابتا ودائما.

وللإشارة، فإن العدالة الضريبية تفرض أن تقدر الضريبة وتحسب على أساس الدخل الصافي، أي بعد خصم تكاليف ونفقات الحصول على الدخل الإجمالي لأن الصافي هو من يعبر عن المقدرة التكليفية الحقيقية للمكلف.

الفرع الثاني: الضريبة على رأس المال (الثروة/ التملك)

وهي الضريبة التي تنشأ عن واقعة تملك الشخص لرأس المال، كما هو الحال مثال بالنسبة لضريبة على التركات، ويقصد برأس المال مجموع ما يملكه الشخص من أموال منقولة وعقارية في فترة زمنية معينة، أي أن تقدير رأس المال يحسب عن مدة محددة. وتنقسم رؤوس أموال إلى رؤوس أموال عقارية ورؤوس أموال منقولة، وإلى رؤوس أموال منتجة (العقارات المبنية، الأراضي الفلاحية...) ورؤوس أموال غير منتجة (التحف، المجوهرات والأراضي المعدة للبناء).

وللإشارة فإن فرض الضريبة على رأس المال لا يشترط أن يتم على كل رأس المال لتعتبر كذلك، بل يكفي أن تفرض على الزيادة في قيمة رأس المال.

الفرع الثالث: الضريبة على الإنفاق

وهي الضريبة التي تفرض بمناسبة قيام الشخص بالإنفاق لتلبية مختلف حاجاته من السلع والخدمات. وتنقسم هذه الضريبة إلى نوعين:

أولاً: ضرائب على الاستهلاك

وهي الضرائب التي تفرض بمناسبة واقعة الاستهلاك، بحيث تنشأ في ذمة المكلف عند الإنفاق للحصول على سلعة أو خدمة. وضرائب الاستهلاك قد تفرض على اقتناء أنواع معينة من السلع بذاتها (الضرائب النوعية على الاستهلاك)، وقد تفرض على جميع أنواع السلع في صورة ضريبة عامة على الاستهلاك، هذا وتجدر الإشارة إلى أن الضريبة على الاستهلاك يمكن أن تفرض أثناء مرحلة الإنتاج (ضريبة الإنتاج)، كالضرائب على السجائر مثال التي يتحملها المزارع المنتج للتبغ، كما يمكن أن تفرض أثناء حركة تنقل السلع دخولا وخروجاً من وإلى إقليم الدولة؛ فتسمى عندئذ بالضرائب الجمركية التي تنقسم إلى ضرائب على التصدير وضرائب على الاستيراد.

ثانياً: الضرائب على التداول

وهي الضرائب التي يفرضها المشرع على عمليات نقل ملكية الأموال - العقارية والمنقولة - بين الأشخاص، أي هي الضرائب التي تتخذ من حركة الأموال وتداولها أساساً لها. ومن أبرز أمثلة هذه الضرائب ضريبة الدمغة (الطابع) والضريبة على التسجيل.

المطلب الثاني: التصنيف على أساس مجال التطبيق

حسب هذا المعيار يتم تصنيف الضريبة إلى عدة أنواع، وهي كما يلي:

الفرع الأول: الضرائب الحقيقية (العينية) والضرائب الشخصية:

أولاً: الضريبة العينية

تلك الضريبة التي تعتمد في تحديدها للقدرة المالية للمكلف على حجم الثروة وحده بغض النظر عن ظروفها الشخصية أو قدرته على الدفع، كما أنها لا تهتم بمصدر الدخل سواء أكان عمال أو رأس المال، ومثالها الضريبة الجمركية التي تفرض على السلعة المستوردة بغض النظر عن المستفيد أو المستهلك لهذه السلعة، فالذي يستورد سيارة يدفع عنها ضريبة جمركية مساوية لتلك الضريبة التي يدفعها شخص آخر استورد سيارة من نفس النوع والحجم رغم ما قد يكون بين الشخصين من اختلاف في ظروفهما الشخصية أو مقدار دخلهما، فقد يكون الأول غنيا وعازبا ويكون الثاني فقيرا متزوجا ويعول أولادا.

ثانياً: الضريبة الشخصية

فهي التي تراعى عند فرضها مختلف الظروف الشخصية للمكلف، بمعنى أنها تراعى قدرة المكلف المالية وحالته الشخصية.

الفرع الثاني: الضرائب العامة والضرائب الخاصة:

تكون الضريبة خاصة إذا انصبت على فئة أو شريحة واحدة من الدخل فقط. حيث تعتبر الضريبة الخاصة ضريبة تحليلية ما دام أنها تستهدف كل عنصر على حدا، على عكس الضريبة العامة التي هي ضريبة تركيبية طالما أنها تقع على الدخل الإجمالي للمكلف من خلال تركيب كل الدخول مهما كان مصدرها.

أولاً: الضرائب الوحيدة (الموحدة)

يقصد بنظام الضريبة الوحيدة ذلك النظام لجبائي الذي تعتمد فيه الدولة على ضريبة واحدة للحصول على كل ما تحتاجه من المكلفين، أو على ضريبة واحدة مع وجود بعض الضرائب الأخرى قليلة الأهمية.

ثانياً: الضرائب المتعددة

يقوم هذا النظام على أساس فرض الدولة لعدد من الضرائب، والتي يكمل بعضها بعضا كفرض ضرائب على الدخل وأخرى على تملك الأموال مع فرض أخرى على الاستهلاك والتداول. وفي الواقع تأخذ معظم دول العالم اليوم بنظام تعدد الضرائب بدل الاعتماد على ضريبة واحدة فقط.

المطلب الثالث: التصنيف على أساس كيفية تحديد معدل الضريبة

وفق هذا المعيار تصنف الضريبة إلى ما يلي:

الفرع الأول: الضرائب التوزيعية والضرائب القياسية:

أولاً: الضرائب التوزيعية

هي تلك الضرائب التي يحدد المشرع معدلها مسبقا ولكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية ثم يقوم بتوزيعها على المكلفين بها كل بحسب ما يملكه من المادة الخاضعة للضريبة وحينئذ فقط يمكن معرفة معدل الضريبة.

ثانيا: الضرائب القياسية (التحديدية)

فهي التي يحدد المشرع الجبائي معدلها سلفا بسعر يتناسب عادة وقيمة المادة الخاضعة للضريبة، وفيما يخص الحصيلة الإجمالية للضريبة فإن تحديدها تتحكم فيها الظروف الاقتصادية والعديد المعطيات الواقعية، أي لا يتدخل المشرع في تحديده بصورة قطعية.

الفرع الثاني: الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية:

أولا تكون الضريبة نسبية إذا كان معدلها عبارة عن نسبة مئوية ثابتة لا تتغير مهما اختلفت قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وتكون الضريبة تصاعدية إذا كان قد فرضت بمعدلات متصاعدة تبعا لزيادة قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وذلك عادة وفق سلم يتكون من شرائح يقابل كل شريحة منه معدل خاص بها محدد سلفا من قبل المشرع.

المطلب الرابع: التصنيف على أساس طبيعة الضريبة وتحمل عبئها

يعتبر هذا التقسيم من أقدم التصنيفات وأهمها، حيث قسمت الضريبة وفق هذا التصنيف إلى ضرائب مباشرة غير مباشرة.

الفرع الأول: الضريبة المباشرة

تعرف على أنها اقتطاع قائم مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات، والذي يتم تحصيله بواسطة قوائم إسمية، والتي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية، فهي التي لا يمكن انتقال عبئها بصفة كلية، وأن المكلف بها هو الذي يتحملها نهائيا ويمكن تصنيفها إلى:

أولا: الضريبة على الدخل

تعتبر من أهم الضرائب في النظم الضريبية الحالية نظرا لتعدد أنواع مصادر الدخل الذي قد يكون عملا تجاريا أو مهنة حرة، أو قد يكون مصدر الدخل عبارة عن رأس مال بحيث أنه كل نوع من هذه المصادر تنتج دخلا يطلق عليه الدخل النوعي ومجموع المداخل التي يحصل عليها الفرد من المصادر المختلفة تعرف بالدخل الإجمالي.

تتميز هذه الضريبة بالبساطة والسهولة في تحديد معدل الضريبة، بالإضافة إلى قلة تكاليف تحصيلها من قبل الإدارة الضريبية، وذلك لسهولة الحصول على المعلومات عن المكلف بالضريبة.

ثانيا: الضريبة على رأس المال

قصد برأس المال مجموع المنقولات والعقارات، المادية والمعنوية والتي يمكن تقديرها بالنقود المملوكة للشخص في لحظة معينة.

ثانيا: الضريبة غير المباشرة

وهي الضريبة التي يخضع لها المكلف بالضريبة مؤقتا، ويستطيع نقل عبئها لشخص آخر، فهي تقع في معظم الأحيان على عناصر الاستهلاك أو الخدمات المؤدية، وبالتالي يتم تسديدها بطريقة غير مباشرة من طرف الشخص الذي يود استهلاك هذه الأشياء أو استعمال الخدمات الخاضعة للضريبة ونستطيع تقسيم هذه الضرائب إلى ضرائب على الاستهلاك وضرائب التداول.

1- ضرائب على الاستهلاك: أو تسمى بالنفقات الجارية وهو بديل الدخل كقاعدة للضريبة، وتفرض

ضرائب الاستهلاك أو الإنفاق.

وتنقسم ضرائب الاستهلاك إلى ضريبة خاصة و التي تفرض على سلعة معينة (ضريبة البنزين، السجائر،،،)، و إلى ضرائب عامة على المبيعات (تفرض على جميع السلع في حالة بيعها أو تداولها).

2- ضرائب على التداول: تفرض هذه الضرائب على انتقال الثروة والعقارات من شخص لأخر،

ومنازلتها: الضريبة على الطابع والتسجيل.

والجدول التالي يبين مزايا ومساوي الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة:

أنواع الضرائب	المزايا	المساوي
الضرائب المباشرة	-سهولة التخصيل -ثابتة المردودية نسبيا -مرئية ومعرفة القيمة من طرف المكلف بالضريبة. -سهولة المراقبة نسبيا.	-طول مدة التخصيل -مرونة اقتصادية ضعيفة -مقبولة بشكل سيء من طرف المكلف بالضريبة
الضرائب غير المباشرة	-مدفوعة بشكل سهل من طرف المكلف بالضريبة -جد منتجة -مرونة اقتصادية قوية سريعة التخصيل	-صعبة المراقبة -غير مستقرة المردودية -تخصيل ناقص (غش ضريبي)

المحور الثالث: أنواع الضرائب في التشريع الجزائري (النظام الضريبي الجزائري)

يتكون النظام الضريبي الجزائري من تشكيلة متنوعة من الضرائب، منها الضرائب المباشرة، وهي الضرائب التي تقتطع مباشرة من المكلف بالضريبة وتصب إلى الخزينة العمومية، فالمكلف بالضريبة هو من يتحملها، مثل الضريبة على الدخل أو الضريبة على رأس المال.

أو ضرائب غير مباشرة، وهي قيمة مالية تدفع مؤقتا ويمكن نقل عبئها إلى شخص آخر، وتفرض على الخدمات أو الاستهلاك (الضريبة على الهاتف، أجور، النقل المبيعات التداول، حقوق الطابع والتسجيل). سوف نتطرق إلى أشهر الأعباء الضريبية المكونة للنظام الضريبي الجزائري، والمتمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة.

المبحث الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تم تعريفها وفق المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، على أنها :

"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين التي تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة".

المطلب الأول: أنواع المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

حددت المادة 02 من ق م ر م ر م المداخل التي تفرض عليها الضريبة IRG أو هي محددة بالأصناف التالية:

✓ الأرباح المهنية

✓ عائدات المستثمرات الفلاحية

✓ الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية كما حددتها المادة 42 من نفس القانون.

✓ عائدات رؤوس الأموال المنقولة

✓ المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية

✓ فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية حسب المادة 77 من نفس القانون.

المطلب الثاني: مميزات الضريبة على الدخل الإجمالي

من التعريف أعلاه يتضح أن الضريبة على الدخل الإجمالي تتصف بمميزات معينة، والمتمثلة فيما يلي:

✓ هي ضريبة سنوية إلا ما تعلق منها بالضريبة على الأجور والرواتب، والتي تقتطع شهريا.

- ✓ هي ضريبة وحيدة تفرض على مجموع مداخيل المكلف بالضريبة
- ✓ هي ضريبة تفرض فقط على الأشخاص الطبيعيين فقط.
- ✓ هي ضريبة تصاعدية، حيث تحسب وفق جدول تصاعدي.
- ✓ هي ضريبة شخصية بمعنى أنها تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بالضريبة.
- ✓ هي ضريبة تصريحية وذلك وفق الشروط التي نصت عليها أحكام المادة 152 من ق ض م ر م.

المطلب الثالث: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي

نصت المادة 03 من ق ض م ر م على الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، وهم:

- ✓ الأشخاص الطبيعيين والذي يوجد موطن تكاليفهم في الجزائر.
- ✓ الأشخاص الطبيعيين الذين يوجد موطن تكاليفهم خارج الجزائر إذ تطبق الضريبة على الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري.
- ويشمل موطن التكاليف في الجزائر مايلي:
 - الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له أو منتفعين به، أو مستأجرين له في الجزائر.
 - الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم في الجزائر.
 - الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء أكانوا أجراء أو لا.
- ✓ أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون فيه لضريبة شخصية لمجموع دخلهم.
- ✓ كما نصت المادة 04 من نفس القانون على الأشخاص الخاضعين لضريبة الدخل الأشخاص من جنسية جزائرية أم أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل خاضعة للضريبة في الجزائر وفق اتفاقية جبائية تم عقدها بين البلدين.
- كما نصت على الأشخاص المعفيون من الضريبة على الدخل:
 - نصت المادة 05 من ق ض م ر م على الأشخاص الذين يشملهم الإعفاء من الضريبة على الدخل:
 - ✓ بصفة دائمة: وهم الأشخاص الذين يساوي دخلهم السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الضريبي وكذلك السفراء والديبلوماسيون.
 - كما يعفى بصفة دائمة وكلية المؤسسات التابعة لجمعيات المعوقين، وإيرادات الفرق المسرحية، والأعمال الفنية والأدبية وحقوق التأليف والاختراع.

✓ بصفة مؤقتة: وذلك بين 03 سنوات ل 06 سنوات الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية والمؤهلون للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لتشغيل الشباب.
ويعفى لمدة 10 سنوات شباب منطقة الجنوب، أو الشباب الحرفيون التقليديون.
✓ بصفة نسبية: يعفى من الضريبة بنسبة تتراوح بين 25% و30% نشاط المخابز، الأعضاء السابقين غي جيش التحرير وأرامل المجاهدين.
كما يستفيد من التخفيضات في شكل إعانات مباشرة لترقية قطاعات النشاطات والخدمات (تحدد هذه النشاطات قوانين المالية).

المبحث الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS

نصت عليها المادة 135 من ق ض م ر م وتؤسس سنويا على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين.

المطلب الأول: المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات (م 136)

تطبق هذه الضريبة على مجموع الأرباح والمداخل التي تحققها الشركات والأشخاص المعنوية مهما كان شكلها، كشركات الأموال وشركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة، وشركات التوصيات بالأسهم، والمؤسسات العمومية الاقتصادية والمؤسسات ذات الطابع الصناعي والتجاري، والشركات المدنية على شكل شركات أسهم، وتفرض على الأرباح وفقا للنظام الحقيقي مهما كان رقم أعمالها.
تفرض هذه الضريبة على الشركات التي تؤسس بالجزائر سواءا كانت للجزائريين أو الأجانب.

الفرع الأول: معدلات الضريبة على أرباح الشركات

نصت المادة 150 من ق ض م ر م على معدلات هذه الضريبة، والتي تتمثل كالآتي:

✓ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

✓ 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.

✓ 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

تجدر الإشارة إلى أنه توجد معدلات منخفضة في حدود 12.5% خاص بالأرباح المعاد استثمارها، ومعدلات خاصة تفرض على عائدات رؤوس الأموال المنقولة وعلى إيرادات المؤسسات الأجنبية التي ليس لها عمل دائم بالجزائر في حدود 10% إلى 20% للأشغال العقارية.

يجب التنويه إلى أن هذه المعدلات تخضع لتعديل مستمر وفق ما تقتضيه السياسة المالية الدولة، وحيث في إطار قوانين المالية لكل سنة.

الفرع الثاني: الشركات المعفية من الضريبة على الأرباح على الشركات

نصت المادة 138 من ق م ر م ر م على حالات الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات، والمتمثلة فيما يلي:

✓ إعفاء بصفة دائمة: تعفى شركات جمعيات المعوقين.

✓ إعفاء بصفة مؤقتة: لمدة 03 سنوات من تاريخ الاستغلال للشركات ذات الأولوية في المخطط التنموي.

✓ إعفاء لمدة 10 سنوات شركات الحرفيين التقليديين.

المبحث الثالث: الرسم على القيمة المضافة

ظهرت الضريبة على القيمة المضافة لأول مرة سنة 1954 في فرنسا بفضل الأستاذ (موريس لورييه) الذي وضع قواعدها الرئيسية سنة 1953. وفي الجزائر ظهرت هذه الضريبة تحت مسمى الرسم على القيمة المضافة، وهي من الضرائب غير المباشرة التي تفرض على رقم الأعمال، وذلك بموجب المادة 65 من القانون 36/90 المؤرخ في 1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 الذي يوضح القواعد العامة المتعلقة بهذا الرسم المذكور إلا أن المواد من 72 إلى 99 من القانون رقم 25/91 المؤرخ في 1991/12/18 المتضمن قانون المالية لسنة 1992 فصلت وحددت كليات تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

هو ضريبة غير مباشرة تفرض بنسب متفاوتة على إنتاج سلع ومواد وتقديم خدمات منبثقة من نشاط صناعي أو تجاري ويقع عبئها على المستهلك النهائي، وتفرض على السلع المحلية والمستوردة. فالقيمة المضافة هي الفرق بين قيمة السلعة المنتجة وقيمة المواد التي دخلت في إنتاجها فهي تعبر في الواقع عن الثروة التي يضيفها الفرد والمؤسسة إلى سلعة أو خدمة جراء مزاولته نشاط اقتصادي معين بحيث تصبح قيمة السلعة أو الخدمة الجديدة مختلفة عن سابقتها.

المطلب الأول: خصائص الرسم على القيمة المضافة:

هناك خصائص معينة يمتاز بها هذا الرسم

-ضريبة من ضرائب الاستهلاك أو الإنفاق، أي تفرض على مختلف أنواع نفقات الاستهلاك.

-ضريبة غير مباشرة يتحملها المستهلك عن طريق سعر شراء السلع أو الاستفادة من الخدمات.

-ضريبة شاملة وعامة تفرض على جميع أنواع السلع المستوردة والمحلية وتمس مختلف المراحل التي تمر بها السلعة منذ إنتاجها إلى غاية وصولها إلى المستهلك.

-ضريبة حقيقية تخص استعمال المداخل، أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.

-ضريبة متعلقة بالقيمة تحسب على أساس قيمة المنتج بغض النظر عن طبيعة المنتج وكميته ونوعيته.

-ضريبة حيادية ذلك لأن هذا الرسم لا يؤثر على تكاليف الإنتاج باعتبار أن المستهلك النهائي هو الذي يتحمله.

تجدر الإشارة إلى أن الرسم على القيمة المضافة يحقق عدة فوائد لحزينة الدولة، حيث يعد مصدرا مهما من مصادر الإيرادات العامة فهو يؤمن إيرادا ضريبيا وفيرا ومنتظما، فحصيلته تكون كبيرة جدا، لا سيما في حالة الانتعاش الاقتصادي وضعف نسبة البطالة، وإقبال المواطنين على الاستهلاك بشكل واسع دون شعورهم بعبء هذا الرسم لأنه يكون متضمنا في سعر السلعة أو الخدمة.

كما تميزه بالسهولة في الحساب والتحصيل، لا يرهق أعوان الإدارة الضريبية.

المطلب الثاني: نطاق تطبيق الرسم على القيمة المضافة

الفرع الأول: من حيث الأشخاص

ويقصد بهم به المكلفون القانونيون بالرسم، وهم جميع الأشخاص الذي يمارس أو يقومون بالعمليات الخاضعة للرسم على القيمة التي حددها المشرع بموجب قانون الرسوم على رقم الأعمال.

الفرع الثاني: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

النشاط المهني الصناعي أو التجاري أو الحرفي

-عليات البنوك والتأمين

-النشاط الحر

-مبيعات الكحول

-الأشغال العقارية

-تجارة المساحات الكبرى

-الإيجار وأداء الخدمات

-عمليات الاستيراد

ومن أهم العمليات الخاضعة وجوبا لهذا الرسم تسليمات المنتجين، الأشغال العقارية، بيع العقارات أو المحلات التجارية عمليات البنوك وشركات التأمين.

أما العمليات الخاضعة اختياريا للرسم على القيمة المضافة: فهي يمكن للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، أن يختاروا الخضوع الإرادي للرسم على القيمة المضافة عندما: -يحققون عمليات تصدير.

-يقومون بعمليات التسليم إلى شركات بترولية.

-مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

القرع الثالث: العمليات المعفاة من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

تعفى من مجال تطبيق الرسم عمليات البيع المتعلقة بمصوغات الذهب عدا المجوهرات الفاخرة، المنتوجات الخاضعة للرسم الصحي كاللحوم، ومن يقل رقم أعمالهم عن 30 مليون دينار، عمليات بيع الخبز والدقيق والحليب، والسيارات الجديدة أو عمرها أقل من ثلاث سنوات سعتها 2000 سم مكعب.

المحور الرابع: الأنظمة الضريبية المطبقة في الجزائر

تخضع الضريبة في الجزائر إلى نظام تصريحي ونظام جزافي، وهو ما سنتناوله كآلاتي:

المبحث الأول: النظام التصريحي

إن الطبيعة التصريحية للنظام الجبائي تعني قيام المكلفين بإبلاغ إدارة الضرائب بمحتوى أوعيتهم أي تصريحهم بحجم مداخيلهم ومعاملاتهم التي تخضع للضريبة، وتنشأ هذه العلاقة بالتصريح بالوجود وتنتهي بدفع الضريبة، وهذا من منطلق احترامهم للقانون والشعور بالمسؤولية، ويتم ذلك طبقا للنصوص القانونية ذات الصلة، ولسلطة الضرائب الحق في مراجعة هذا التصريح، وكل خطأ متعمد أو غير متعمد في التصريح تترتب عليه عقوبة بفرض الغرامة على المكلف وفقا لحجم الخطأ.

والتصريح في اللغة يعني الإقرار أو الاعتراف الخطي، وفي الاصطلاح هو البيانات التي يدرجها المكلف في الوثيقة التي يستلمها من إدارة الضرائب، والتي تتضمن التصريح برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه، لتكون دليلا تستعين به هذه الإدارة في تحديد مبلغ الضريبة، والتصريح هو من الالتزامات التي فرضها المشرع على المكلف 19 المناسب للمكلف بالضريبة لتنظيم العالقة بينه وبين الإدارة الضريبية، ومن أهم أنواع الالتزام بالتصريح:

المطلب الأول: التصريح بالوجود

ويعني إعلام المكلف ببداية نشاطه التجاري والدخول تحت طائلة الإخضاع الضريبي وهذا وفقا لنص المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمادة 51 من قانون الرسوم على الأعمال ويهدف التصريح إلى تمكين الإدارة الضريبية من تقدير حجم الوعاء الضريبي وتحصيل الضريبة في موعدها وإلا اعتبر المكلف في حالة تهرب ضريبي، فتفرض عليه عقوبات مالية.

المطلب الثاني: التصريح الشهري

إن المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريح شهري باعتماد نظام الربح الحقيقي، وذلك في غضون 20 يوما التي تلي نهاية الشهر لتسديد الرسوم المحصلة بشكل فوري، وهناك نوعان من التصريحات الأول يدعى G50 وهو خاص بالإدارة، والثاني يدعى G50A وهو خاص بالمكلف.

المطلب الثالث: التصريح السنوي بالمداهيل والأرباح

يجب على المكلف أن يقدم تصريحا سنويا بحجم ورقم أعماله وفقا للنموذج المقدم من الإدارة¹ والمكلفون المعنيون بحسب نوعية الضريبة هم:

الفرع الأول: المعنيون بالضريبة الجزافية الوحيدة² (الأشخاص الطبيعيون والمعنويون والتعاونيات الذين يمارسون نشاطا تجاريا أو صناعيا أو حرفيا أو أصحاب المهن الحرة، والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 31 مليون دينار جزائري).

- الأنشطة الاستثمارية والمشاريع المستفيدة من الدعم والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30 مليون دينار جزائري.

وقد يكون التصريح تقديريا أو تكمليا فالأول يقدم وفقا للنموذج G12 ، والتصريح التكميلي وهذا في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به.

الفرع الثاني: التصريح بالنسبة للمعنيين بالضريبة على الدخل الإجمالي IRG: ويقدم من طرف الأشخاص الطبيعيين الخاضعين لنظام الربح الحقيقي الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو فلاحيا ،

¹ رقم الأعمال هو المبيعات المحققة للمؤسسة خلال السنة حسب نشاطها، أما رأس المال فهو ممتلكات المؤسسة من أراض ومبان وسيولة وحتى القروض المحصل عليها فرقم الأعمال يساوي مجموع مبيعات المؤسسة من المنتجات والخدمات خارج الرسوم خلال فترة محددة ويحتسب = حجم المنتجات والخدمات المباعة في ثمن الوحدة خارج الرسم.

² - الضريبة الجزافية الوحيدة تفرض على مادة معينة للذين ال يزيد رقم أعمالهم 30 مليون دينار جزائري ، تفرض على مكلف مرة واحدة في السنة ، بطريقة جزافية وعلى كافة إيراداته ، تمتاز بوحدة الجهة ووحدة الإجراءات والأساليب التي يخضع لها المكلف ، معدل هذه الضريبة هو 1 بالمئة بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع ، وبالنسبة لأنشطة الأخرى 12 بالمئة ، ويوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كالتالي : 50 بالمئة لميزانية الدولة ، 40 بالمئة للبلديات ، وللولاية 5 بالمئة ، و 5 بالمئة للصندوق المشترك للجماعات المحلية .

والأشخاص الطبيعيون الذين يحققون مداخيل من إيجارات عقارية ، والمستفيدون من مداخيل رؤوس الأموال المنقولة والأجراء الذين يتحصلون على مداخيل زيادة على أجرتهم الرئيسية عدا النشاط العلمي، ويقدم التصريحي 31 أبريل في مطبوعة سلسلة N G 1 ، والأشخاص الطبيعيون الخاضعون للضريبة وفقا للنظام الحقيقي يصرحون بأرباحهم وفقا للوثيقة GN 11. تجدر الإشارة إلى أن نظام الربح الحقيقي يخضع له المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف فرض الضريبة الجزافية الوحيدة .

الفرع الثالث: التصريح الخاص بالضرائب على أرباح الشركات: يجب على الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو التي اختارت الخضوع لهذه الضريبة وفقا للمادة 136 من قانون الضرائب المباشرة اكتتاب تصريح بمبلغ الربح خلال السنة المالية الماضية في أجل لا يتجاوز 30 أبريل من السنة الموالية، وفقا للنموذج GN4 رقم 1،2،3، و إذا لم تلتزم هذه الشركات تفرض عليها غرامة بمقدار 50 ألف دينار جزائري طبقا للمادة 169 من

قانون الإجراءات الجبائية، وإذا لم تلتزم فرضن عليها غرامة تساوي 25 بالمئة من الأرباح طبقا للمادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الفرع الرابع: التصريح الخاص بالضرائب والرسوم المهنية الأخرى: ويلزم بهذا التصريح المكلفون الذين يحققون أرباحا مهنية (حسب النظام الحقيقي)، أو الذين يحققون أرباحا خاضعة لضريبة أرباح الشركات، والتصريح بالممتلكات المبنية وغير المبنية (المادة 274 من قضا م)، والتصريح بالأموال للذين لهم مقر جبائي في الجزائر ولهم ممتلكات بالجزائر أو خارجها، وهذا كل أربع سنوات.

الفرع الخامس: تصريح في حالة التوقف عن النشاط أو التنازل عنه أو الوفاة: طبقا للمادة 132 من قضا م يجب التصريح بالتوقف عن النشاط أو التنازل أو الوفاة خلال 10 أيام من تاريخ التوقف، ليتم فرض الضريبة المستحقة على الأرباح التي لم تفرض عليها الضريبة، ويتكفل بمهمة التصريح بالمداخيل المحصلة بالنسبة للمتوفي وورثته أو ذو حقوقه.

المبحث الثاني: النظام الجزافي

تم العمل بهذا النظام الضريبي لأول مرة بموجب قانون المالية لسنة 2007، وقد تم إنشاء هذا النظام لتعويض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة وعلى النشاط المهني ،

المطلب الأول: أهم الأشخاص الخاضعين لهذا النظام

يخضع الأشخاص الطبيعيون الممارسون لنشاط بيع البضائع والأشياء ، بما فيهم الحرفيين والمهنيون، ولا يتجاوز رقم أعمالهم 30 مليون دينار .

الأشخاص الممارسون الأنشطة تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية.

ويستثنى من هذا النظام مهما كان رقم أعمال العمليات التالية:

- ✓ عمليات البيع بالجملة، وعمليات الوكلاء المعتمدين،
- ✓ وعمليات إيجار العتاد والسلع الاستهلاكية،
- ✓ وبيع الأدوية ومداخل محطات الوقود وعمليات التصدير،
- ✓ وتجار الأملاك ومنظمو الحفلات والعروض وورشات البناء،
- ✓ والذين يقومون بالبيع لمؤسسات مستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

ويتم تحديد الأساس الخاضع للضريبة الجزافية بعد القيام بالتصريح برقم الأعمال المحقق فالسنة قبل 01 فيفري من كل سنة ولإدارة الحق في عدم الأخذ بالتصريح الذي قدمه المكلف، وتقدم للمكلف اقتراحا برقم الأعمال كأساس للضريبة وفقا للنموذج CN08 ، وتمنح لمهلة 30 يوما بعد إشعاره إبداء موافقته أو ملاحظاته وذكر رقم الأعمال المقبول منه، أي أن نكون هنا أمام حالتين إما الامتناع عن الإجابة فتعتمد الإدارة مقترحها كأساس للضريبة وإما يرفض المكلف الاقتراح ويقترح رقم أعمال آخر فتراجع الإدارة الاقتراح، وتأخذ به إذا كان مؤسسا ومسببا، وإلا تعتمد اقتراحها. تقدر نسبة الإخضاع الضريبي ب05 بالمئة لأنشطة الشراء أو بيع السلع، و12 بالمئة بالنسبة لأنشطة تأدية الخدمات والحد الأدنى الذي يجب دفعه هو 10 آلاف دينار جزائري لكل مكلف كل سنة مهما كان رقم أعماله.

المطلب الثاني: الإعفاءات من هذه الضريبة

الفرع الأول: الإعفاء الدائم

يستفيد من الإعفاء الدائم كل من:

- الحرفيون التقليديون والأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة والهياكل التابعة له.
- مبالغ الإيرادات من الفرق المسرحية.

إلا أن هؤلاء المعنيين يبقون ملزمين بدفع مبلغ أدنى قدره 10 آلاف دينار.

الفرع الثاني: الإعفاءات المؤقتة

يستفيد من الإعفاء الدائم كل من:

-عفاء لمدة 3 سنوات من تاريخ الاستغلال لفائدة الشباب الممارسين ذوي المشاريع الاستثمارية، أو المستفيدين من دعم الدولة، وتمدد المدة 3 سنوات عند تواجد النشاط في مناطق محددة قانونا والتي يراد ترقيتها كالجنوب مثال.

-الأنشطة التجارية الصغيرة المنشأة حديثا.

-أنشطة جمع الورق والنفايات وذلك لدعم وتشجيع مثل هذه الأنشطة نظرا لأهميتها الاقتصادية والاجتماعية.

بالإضافة إلى نظام التصريح والنظام الجزافي هناك أنظمة ضريبية أخرى أهمها:

أ- **النظام الحقيقي** ويخضع لنظام 20 الربح الحقيقي في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي المكلفون حسب رقم أعمالهم المحقق متى تجاوز 31 مليون دينار، وهذا بالنسبة لصنف الأرباح التجارية والصناعية، ويتحدد رقم الأعمال دون الرسم على القيمة المضافة، وبالنسبة للمهن الحرة، وعلى أرباح الشركات، وينبغي التصريح بذلك في الثالثين من أفريل من كل سنة.

ب- **النظام المبسط**: ويخضع له المكلفون المحققون لمداخل صناعية أو تجارية، وغير التابعين للضريبة الجزافية الوحيدة، والذين يتجاوز رقم أعمالهم مائتين دينار ويقل عن 31 مليون دينار، وتخضع هذه المداخل لمعدل 61 بالمئة.

ج- **نظام التصريح المراقب**: ويخضع له ذوو المهن الحرة التي تعتمد على الطابع الفكري والقدرات الذهنية، وتطبق عليهم نسبة اقتطاع تساوي 61 بالمئة

المحور الخامس: إجراءات تأسيس وتحصيل الضريبة

المطلب الأول: تأسيس الضريبة (سعر الضريبة) و تحصيلها

الفرع الأول: تأسيس الضريبة (سعر الضريبة)

يسمى كذلك قيمة الضريبة، ويقصد به كذاك سعر الضريبة taux d'impôt ، فهو مقدار الضريبة، أو كما عرف كذلك بأنه: " مجموع القواعد المحددة للعمليات الواجب القيام بها على المادة الخاضعة للضريبة من أجل الحصول على مبلغ الضريبة".

أو هو النسبة بين مبلغ الضريبة والمادة الخاضعة لها، حيث نسعى الدولة دائما إلى تطبيق معدل أمثل وعادل لكي يسهل تقبله من قبل المكلف بالضريبة، حيث أن ارتفاع معدل الضريبة لا يؤدي بالضرورة

لارتفاع حصيلتها، إذ يؤدي إلى غش المكلف بالضريبة وتهربه من دفعها، ما يؤدي لانخفاض قيمة إيرادات الحزينة العمومية.

ولتحديد سعر الضريبة يوجد طريقتين هما:

✓ التحديد النسبي: هو السعر الذي يبقى ثابتا لا يتغير بتغير الوعاء الضريبي، مثل نسبة الضريبة على أرباح الشركات 12 بالمئة.

✓ التحديد التصاعدي: والسعر الذي يزداد بازدياد المادة الخاضعة للضريبة، وينخفض بانخفاضها، مثل نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي.

وتعتبر مفتشية الضرائب الإدارة المسؤولة عن تأسيس الضريبة وتحديد الوعاء الضريبي ونسبة الضريبة المطبقة يكون المكلف بالضريبة قابل للدفع وعلى استعداد، إذ يجب عليه التصريح بقيامه بنشاط تجاري يجعله خاضع للضريبة، وعليه الامتثال للنظام القانوني للضرائب الساري المفعول حينها وقد خول المشرع الضريبي صلاحيات هذه المرحلة إلى هذه إذ تعتبر هذه الأخيرة الاتصال الأول بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة.

يقوم بها المكلف بالضريبة على مستوى مفتشية الضرائب، بإيداع ملف، يسمى الملف الجبائي وذلك حسب طبيعته القانونية:

✓ بالنسبة للأشخاص الطبيعيين: يتكون ملفهم من:

-شهادة الميلاد الأصلية.

-شهادة الإقامة

--نسخة من عقد الكراء أو الملكية.

-طلب خطي للوضعية الجبائية.

-تقرير المحضر القضائي.

✓ بالنسبة للأشخاص المعنويين (المؤسسات): يتكون ملفهم من:

-شهادة الميلاد الأصلية للمسير وشركاؤه.

-هيكل المؤسسة.

-عقد الكراء أو الملكية.

-شهادة الإقامة للمسير وشركاؤه.

-طلب خطي للوضعية الجبائية.

-تقرير المحضر القضائي

وفي حالة ممارسة المكلف بالضريبة نشاطا تجاريا دون تصريح بالوجود لمدة شهر، فتمتلك مفتشية الضرائب الحرية المطلقة في تحديد مبلغ الغرامة المالية حتى تحديد سنوات النشاط.

الفرع الثاني: تحصيل الضريبة

تقوم قباضة الضرائب بعملية التحصيل الضريبي وهو مجموعة من القوانين الإدارية تقع على مجموع العمليات التي تظهر بموجب النصوص القانونية والتشريعية والتنظيمية المطبقة على العمليات الهادفة إلى نقل مبالغ الضريبة من ذمة المكلفين بالضريبة إلى صناديق خزينة الدولة.

تختلف أساليب تحصيل الضريبة باختلاف طبيعة كل ضريبة، حيث توجد عدة عوامل تحدد اختيار أسلوب التحصيل، تتمثل هذه العوامل في:

-درجة الوعي الضريبي

-درجة التقدم الاقتصادي

-درجة كفاءة الإدارة الضريبية

-درجة التقدم الحضاري

يوجد نوعين من أساليب التحصيل، وهما:

أولاً: الدفع المباشر

يلتزم المكلف بالضريبة إلى الإدارة الضريبية من تلقاء نفسه، دون مطالبة الإدارة له بأدائها. من بين مزايا طريقة الدفع المباشر كونها تسمح للممول بدفع الضريبة في شكل أقساط دورية خلال السنة، وهذا ما يخفف العبء الضريبي، عليه إلا أن هذه الطريقة تفتح المجال للتهرب الضريبي، لهذا السبب تلجأ الإدارة الضريبية إلى الاقتطاع مبلغ الضريبة من دخل المكلف بها.

ثانياً: الدفع غير المباشر

تقون الإدارة الضريبية بتحصيل الضريبة وفق هذا الأسلوب عن طريق تحصيل الضريبة عند نشوء الدخل وليس عند استلامه.

بمعنى أن صاحب العمل يقوم باقتطاع الضريبة من دخل المكلف بها قبل توزيعه. وعليه، يعتبر هذا الأسلوب أسلوباً ناجحاً في الحد من التهرب الضريبي، ومنه تزويد الخزينة العمومية بمبلغ الضرائب بصفة مستمرة ومضمونة.