

مقدمة :

يعني القانون الجبائي بدراسة وجهه من أوجه إيرادات الدولة والمتعلقة بتحصيل أموال من الأشخاص المقيمين على إقليمها في شكل اقتطاعات نقدية تأخذ أشكالاً متعددة منها الرسم والضريبة شبه الجبائية والأتاوى لفائدة الدولة بغية تحقيق المصلحة العامة بمفهومها الواسع، بكل ما يشمل هذا التحصيل من مراحل تنتهي بانتقال الأموال من هؤلاء الأشخاص الذين يصطلح عليهم بالمولين لانهم يساهمون في تمويل خزينة الدولة ، أو المكلفين لأنهم مكلفون بتحميل الأعباء العامة عن طريق دفع الضرائب ، الى الخزينة العامة ، وتزداد أهمية الجبائية كمورد لتمويل الإيرادات العامة كونها مورد دوري يتسم بنوع من الثبات على عكس الاعتماد على إيرادات أخرى كالمحروقات والغاز التي تتأثر بتقلبات الأسعار، أو القرض العام الذي يكلف بالإضافة الى سداد قيمته تسديد قيمة فوائده، فالجبائية بمفهومها العام إذا وجدت بيئة سياسية واقتصادية واجتماعية سليمة من شأنها أن تنعش مالية الدول فلا تتأثر بالأزمات الاقتصادية أو على الأقل يكون تأثيرها محدوداً.

المبحث الأول: مفهوم القانون الجبائي

يعتبر القانون الجبائي فرع من فروع القانون العام يحدد وينظم قواعد القانون الجبائي وامتيازات تطبيق هذا القانون.

التعريف الأول: هو مجموعة من الرسوم والضرائب التي تفرضها الدولة على أراضيها ورعاياها وفق مجموعة من القواعد والتنظيم الفني في سبيل الحصول على الأموال اللازمة لتنفيذ أهداف عامة محددة.

التعريف الثاني: هو مجموعة من القواعد القانونية التي تحدد وتنظم الاقتطاعات الضريبية في مراحلها المتتالية من وعاء وتصفية وتحصيل يراد توظيفها في دولة معينة ووقت معين لتحقيق أهداف عامة معينة.

المطلب الأول: علاقة القانون الجبائي بمختلف فروع القانون

للنانون الجبائي علاقة بمختلف فروع القانون العام بحسب ما سيأتي بيانه بنوع من التفصيل.

الفرع الأول : علاقة القانون الضريبي بفروع القانون العام

المبدأ: القانون الضريبي فرع من فروع القانون العام.

الاستثناء: القانون الضريبي يطبق على نشاط الشركات والأفراد (الجريمة الضريبية، جبائية العقود،

اختصاص المحاكم التجارية، قواعد التحصيل بما فيها الإكراه البدني) العلاقة بالقانون الخاص.

القانون الضريبي فرع من فروع القانون العام لأنه ينظم العلاقة بين الدولة (الإدارة الضريبية) والأفراد

(ذاتيين أو طبيعيين)

أولاً: القانون الدستوري

يعتبر الدستور أعلى درجة من حيث الأهمية التشريعية والقوة، وبمقتضى هذه الميزة فإنه لا يجوز مخالفة أحكامه ونصوصه بنص تشريعي أدنى، لذلك يعد الدستور مصدراً 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 و تحديد 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.

ويعد الدستور أسمى قانون في الدولة بتنظيمه العلاقات بين السلطات الممارسة للحكم في الدولة (المؤسسات السياسية)، ووضع جميع القواعد التي تسمى جميع القوانين الأخرى.

وينص الدستور على عدة مبادئ وقواعد دستورية على المشرع احترامها خلال القوانين الضريبية واعتماد قوانين المالية ومن بين هذه المبادئ نذكر: من بينها: لا ضريبة إلا بنص قانوني -المساواة أمام الضريبة. -ضرورة الضريبة لتغطية النفقات العمومية ودورها الاقتصادي والاجتماعي -القدرة الشرائية للملتزمين كل حسب استطاعته بالمساهمة في التكاليف العمومية.

ثانياً: القانون 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). وينظم القانون الضريبي العلاقة بين الإدارة الضريبية والخاضع للضريبة، وبالتالي يلتقي بالقانون الإداري الذي ينظم الإدارة (المركزية - اللامركزية) ونشاط الأفراد (خاصة القرارات الإدارية).

-نشأ القانون الضريبي في أحضان القانون الإداري ثم انفصل عنه.

-تتمتع الإدارة الضريبية بكافة الحقوق والامتيازات المقررة للإدارة والسلطات العامة في القانون الإداري

-الأفراد يمكنهم الطعن في قرارات الإدارة الضريبية أمام المحاكم الابتدائية

-يلتقي القانون الإداري مع القانون الجبائي فيما يتعلق بالتنظيم الإداري على مستوى المركزية وعدم الت

كيز الإداري للمصالح المركزية (المديرية العامة للضرائب والخزينة العامة) والمصالح اللامركزية كالمديريات

الجهوية والإقليمية (المديريات الجهوية للضرائب).

لكن يختلفان من حيث أهمية الاجتهاد القضائي فالقانون الإداري في أصله قانون قضائي ويلعب الاجتهاد

القضائي دورا رئيسيا عكس القانون الجبائي.
القانون الإداري غير مدون في حين أن القانون الجبائي قانون مدون.

ثالثا: القانون المالي

يتمحور هذا الأخير أساسا حول ميزانية الدولة وبالتالي 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 وهذه التغييرات تدرج معظمها في قانون المالية السنوي أو قانون المالية التكميلي.

و يحدد القانون المالي السياسة الاقتصادية والمالية للدولة.

-ينظم القانون المالي ويضبط الموارد المالية اللازمة لتغطية النفقات المقررة في الميزانية.

-ينظم القانون المالي للإدارة تحصيل مختلف الضرائب المقررة في الميزانية.

-القانون المالي هو المتضمن للتعديلات الضريبة ومنه فالقانون الجبائي قانون متطور ومتغير.

الفرع الثاني: علاقة القانون الضريبي بفروع القانون الخاص

للقانون الجبائي علاقة مع مختلف فروع القانون الخاص كالقانون المدني، القانون التجاري، القانون الجنائي.

أولا: القانون المدني

يلتقي القانون المدني مع القانون الضريبي على اعتبار القانون المدني هو الشريعة العامة.

كما هو معروف فالقانون المدني يعد الشريعة العامة فيما يتعلق بتنظيم الشؤون والعلاقات المالية الخاصة؛ بحيث يمثل الأصل الذي يرجع إليه في حال خلت فروع القانون الخاص من نصوص خاصة بها .
والذي يربط القانون الجبائي بالقانون المدني هو أن هذا الأخير قد أقر بتمتع كل شخص (طبيعيًا كان أو معنويًا) بالشخصية القانونية تمتعه بالذمة مالية (واحدة فقط) ، وهذه الأخيرة تعتبر بمثابة وعاء يشتمل على شقين، شق إيجابي يتمثل فيما للشخص من حقوق مالية، و شق سلبي يتجسد فيما على الشخص من التزامات و ديون لصالح الغير .

وبالرجوع إلى قواعد القانون المدني نجد بأنها قد عنت بتحديد ما هي مصادر الالتزامات (الإرادية وغير الإرادية) التي يتحملها الشخص، و من بين تلك المصادر غير الإرادية نجد القانون (ضمن المادة 53 من القانون المدني) الذي يفرض على الأشخاص الالتزام بادعاءات مالية محددة، و التي تعد الضرائب و الجباية عموما أهمها و أبرزها على الإطلاق . وعليه فالقانون المدني يتعامل مع الضرائب باعتبارها التزاما ماليا مفروضا بمقتضى القانون تبقى ذمة الشخص مشغولة به و لا تبرأ منه إلا بالوفاء أو بانقضائه دون

وفاء كما هو الحال بالنسبة للتقادم المسقط (المادة 311 من القانون المدني). وتجدر الإشارة إلى أن العديد من قواعد القانون المدني يمكن لإدارة الضرائب تجاوزها في إطار أداء مهامها إذا كان من شأن احترامها المساس بالمصلحة العامة، على غرار مثال مبدأ حرية التعاقد كأن يتم الاتفاق مثال على ثمن بيع منخفض بشكل كبير لا يواكب سعر السوق.

ثانيا: القانون التجاري

يحيل القانون الضريبي على القانون التجاري باستثناء الحالات التي يتضمن فيها القانون الضريبي. إن الضرائب التي ينظمها ويحكمها القانون الجبائي تتجه إلى الأنشطة والأعمال التجارية وهذا 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، ونفس 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.

ثالثا: القانون الجنائي

يضمن القانون الجنائي تطبيق القوانين الضريبية من خلال العقوبات الجنائية لغير الملمزين الذين يخالفون قواعد القانون الضريبي.

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 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.

المطلب الثاني: المبادئ العامة للقانون الجبائي

يطبق القانون الجبائي على جغرافي معين وكذا خلال فترة زمنية محددة.

الفرع الأول: تطبيق القانون الجبائي

يخضع القانون الجبائي بمناسبة تطبيق أحكامه الى عدة مبادئ تتمثل فيمايلي :

أولا: تطبيق القانون الجبائي من حيث المكان

نقصد به إقليمية القوانين أو ما يعبر عنه بمبدأ سيادة الضريبة، بمعنى أن الضريبة تطبق وتفرض على جميع المواطنين القاطنين بالدولة.

وتخضع الضريبة في تطبيقها إلى عدة معايير وتبعيات:

- 01-التبعية السياسية: تمتع الشخص بالجنسية يؤدي به إلى أداء الضريبة شريطة أن يقطن داخل البلد.
 - 02- التبعية الاجتماعية: يطبق على الأشخاص المقيمين غير المجنسين تفرض عليهم الضريبة في حالة توفرهم على شروط الإقامة ويستثنى الإقامة الجبرية من هذا المبدأ.
 - 03- التبعية الاقتصادية: بحيث يطبق القانون الجبائي على أشخاص يقومون بأعمال اقتصادية الاستثمارات وتفرض عليهم الضريبة بناء على الأرباح المحصلة حتى لو كانوا غير مقيمين بالدولة المعنية.
- ثانياً: تطبيق القانون الجبائي من حيث الزمان
- هل يمكن تطبيق القانون الجبائي بأثر فوري أم بأثر رجعي.
- يطبق القانون الجبائي بأثر فوري بمجرد خروج القانون من البرلمان و المصادقة عليه، ويتم نشره في الجريدة الرسمية، يتم العمل به
- ويجب أن يكون التطبيق بنص صريح.
- الفرع الثاني: أسس القانون الجبائي
- يقوم القانون الجبائي على بعض المبادئ يمكن إجمالها فيما يلي:
- 01- مبدأ قانونية الضريبة : أو ما يسمى بسيادة الضريبة، أي أنه لا يمكن فرض أي ضريبة إلا بقانون "لا ضريبة إلا برضا المكلف بها" وهذا المبدأ يخول جميع المواطنين الخضوع للنظام الضريبي للدولة.
 - 02- مبدأ المساواة : جميع المواطنين يؤدون الضرائب كل حسب استطاعته.
 - 03- مبدأ الملاءمة : يجب على الدولة أن تأخذ بعين الاعتبار الظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلف بأداء الضريبة، هذا المبدأ له نطاق واسع.
 - 04- مبدأ شخصية الضريبة : على المشرع أن يأخذ بالظروف المعيشية للمكلف بأداء الضريبة، ويتم تحصيلها اعتماداً على رأس المال المكلفين، مثلاً الشركات. هذا المبدأ يحكم الجانب المالي فقط.
- ويقوم هذا القانون أيضاً على المبادئ التالية:
- 01 - مبدأ التصفية السنوية: أن يتم تصفية الحسابات الضريبية سنوياً لضمان تحديث البيانات وتدقيقها.
 - 02- مبدأ الشفافية: أن يتم إعلان كل أمر يتعلق بالضرائب بشكل شفاف ومفتوح.
 - 03- مبدأ تحديد القيمة العادلة للضرائب: أن يتم تحديد القيمة العادلة للضرائب والجباية بشكل نزيه وواضح.
 - 04- مبدأ الحفاظ على السرية: أن يتم حفظ بيانات الضرائب والمعلومات المتعلقة بها بسرية تامة.
 - 05- مبدأ المساواة: أن يتم تطبيق الضرائب على الجميع بنفس الطريقة وبنفس النسبة.
 - 06- مبدأ تقليل التكاليف: أن يتم تحديد طرق فعالة لتحصيل الضرائب بأقل تكلفة ممكنة.

07- مبدأ التواصل والتعاون: أن يتم التواصل مع المكلفين وتقديم الدعم اللازم لهم فيما يتعلق بالضرائب والتعاون والمشاركة في تحديد القواعد واللوائح الضريبية.

الفرع الثالث: خصائص القانون الجبائي

إن العلاقة بين الضريبة والقانون وثيقة، ويتجلى ذلك من خلال معرفة أن القانون هو الأداة أو الوسيلة التي يلجأ إليها المشرع من أجل وضع القواعد القانونية التي تنظم الضرائب في شكل مواد دستورية أو تشريعية أو تنظيمية أو غيرها من الأشكال الأخرى.

لهذا يقتضي الأمر من دارسي القانون وغيره من العلوم الأخرى ذات الصلة الإلمام بقواعد القانون الجبائي لفهم طبيعة هذا القانون وخصائصه وعوامل تطوره، وهو ما أدى إلى تمييز القانون الجبائي عموماً والجزائري خصوصاً بمجموعة من الخصائص نبينها فيما يلي:

أولاً: القانون الجبائي الجزائري قانون سيادي

تجلت سيادة هذا القانون في الوقت الراهن في اعتبار التشريع في مجال الضرائب اختصاص أصيل للسلطة التشريعية، وعليه فإن القانون وحده أساس فرضها كما نص على ذلك التعديل الدستوري بقوله: "لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون".

وأن يشرع البرلمان بموجب قانون في مجال الضرائب والجبائيات والرسوم والحقوق المختلفة. فالخاصية الشرعية للقانون الجبائي تتمثل في كون قاعده تفرض من قبل السلطات المختصة الممثلة للشعب، لكونها هي وحدها صاحبة الحق في فرض الضرائب وبالتالي فإن المكلفين بدفعها ليس لهم الحق رفض دفعها أو مناقشة طريقة أو وقت دفعها أو تغطيتها، لأن التشريعات الضريبة تعتبر من بين الصلاحيات السيادية للدول، كما يترتب على هذا الاختصاص الحصري للبرلمان في مجال الضرائب عدم الجواز التفويض فيها لأن سلطة البرلمان المطلقة وغير مقيدة في تقرير الضريبة. كما لا يجوز فيها للقاضي أن يعدل أو يلغي أو ينشأ الضريبة ولو بالقياس كما يحدث في القانون الإداري.

ثانياً: القانون الجبائي قانون غير مقنن

إن القانون الجبائي الجزائري قانون غير مقنن لكون قواعده وأحكامه القانوني لم توضع في مدونة قانونية واحدة.

ويرجع ذلك لارتباط قواعده بقوانين المالية السنوية وقوانين المالية التكميلية الأمر الذي يجعل هذا القانون عرضة للتعديل أو التتميم من سنة إلى أخرى، ضف إلى ذلك أن هذا القانون هو قانون هو قانون يتطلب المرونة الكافية التي تتماشى الظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلف من جهة والدولة من جهة

أخرى، فتبني الدولة للطابع الاجتماعي منذ أمد طويل قد جعلها تدرج الكثير من الإعفاءات الضريبية حفاضاً على القدرة الشرائية للمواطن.

ثالثاً: القانون الجبائي قانون موضوعي وإجرائي

يعتبر القانون الجبائي قانون موضوعي كون قواعده تتعلق بالحقوق والواجبات المخاطبة للمكلفين بالضريبة من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى، كما يعتبر قانون إجرائي لكون قواعده تتعلق ببيان الإجراءات والأشكال والمواعيد والجهات المختصة التي يتعين على الأشخاص إتباعها أو اللجوء إليها لحمايتهم.

رابعاً: القانون الجبائي قانون فوري

يطبق القانون الجبائي بأثر مباشر وليس رجعي، نصت المادة 82 من التعديل الدستوري لسنة 2020 على مبدأ عدم رجعية القانون الضريبي بقولها: "ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي أي ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه" مما يجعل القانون الضريبي قانون فوري.

خامساً: القانون الجبائي قانون مرتبط بمبدأ الإقليمية

إن تطبيق القانون الضريبي من حيث المكان مرتبط بمبدأ الإقليمية، فهو تشريع خاضع للرقعة الجغرافية وحدودها ولذلك فهو يطبق على كل المؤسسات والأشخاص الموجودة في حدود الدولة التي أسست.

القانون يهم جميع الأشخاص المقيمين الذين لهم مداخيل على إقليم الدولة بغض النظر عن أصولهم وجنسياتهم.

فقد نصت المادة 82 من تعديل الدستوري لسنة 2020 على أن كل المواطنين متساوين في أداء الضريبة.

سادساً: القانون الجبائي قانون مستقل

القانون الجبائي قانون مستقل إلا أنه يعتبر وجه من أوجه القانون العام، حيث أنه استمد الكثير من ملامحه من القانون الإداري.

كما أنه استمد ومازال يستمد قوته ومبادئه من الدستور، ضف الى ذلك أنه تربطه علاقة بمختلف فروع القانون الخاص، وهذا هو الامر الذي يوضح استقلالته النسبية لان القاعدة تقتضي أنه لا يوجد قانون مستقل بصفة مطلقة عن باقي القوانين الأخرى.

كون القانون الضريبي في الحقيقة له خصائص مستقلة تميزه عن فروع القوانين الأخرى وهذه الخصائص لا تعني عدم وجود ارتباط بين القانون الجبائي وفروع القانون العام والخاص.

لذا يطرح التساؤل التالي: إلى أي قسمي القانون ترجع القواعد القانونية للقانون الضريبي _ سيما

الضرائب المباشرة _ ؟ يبدو أن من الأمور المتفق عليها في الفقه القانوني عموماً والفقه المالي على وجه

الخصوص بأن القانون الضريبي ينتهي إلى حقل القانون العام، حيث تظهر فيه الدولة طرفاً متميزاً يمارس

سلطة الأمر والنهي، ولكن يبدو أن محل الخلاف هو الطبيعة القانونية لقواعد القانون الضريبي، فهل هي

قواعد أصلية أم استثنائية أم لها ذاتية خاصة؟

الاتجاه الأول: يرى أن قواعد القانون الضريبي استثناءً من الأصل العام المتمثل بالقانون المدني، لذا يجب

الرجوع إليه وتطبيق أحكامه بكل ما لم يرد فيه نص في القانون الضريبي.

الاتجاه الثاني: لا يرى في قواعد القانون الضريبي استثناءً من أي قانون سيما القانون المدني، كون طبيعة

تلك القواعد وما ترمي إليه من أغراض لا تتفق مع طبيعة قواعد القانون الخاص وأغراضه.

الاتجاه الثالث: يعتقد باستقلال القانون الضريبي كونه لا يشكل استثناءً على القانون الخاص، إلا أنه في

الوقت نفسه لا يرى مانعاً من الرجوع إلى قواعد القانون الخاص واستقاء أحكامه منها دون أن يشكل ذلك

تعارضاً بين النصوص.

الاتجاه الرابع: يؤكد ذاتية القانون الضريبي واستقلاله بالرغم من كونه فرعاً مستقلاً من فروع القانون العام

بالنظر لما يتمتع به من قدرة على تنظيم المراكز القانونية على وفق قواعده ومبادئه فإذا كان استقلاله من

القانون العام على هذا النحو، فإن استقلاله عن القانون الخاص يصبح أمراً مؤكداً.

وقبل تبني أي من وجهات النظر السالف ذكرها يحق لنا السؤال عن ماهية القانون الاستثنائي، وكيفية

معرفة القانون الاستثنائي من عدمه؟ يعطي الفقه القانوني طريقة مثلى للتحديد تتجسد بوضع كل قاعدة

قانونية من النظام القانوني بأجمعه، فإذا كانت القاعدة القانونية تخالف ذلك النظام القانوني فهي قاعدة

استثنائية، أما إذا كانت متفقة وغير متعارضة معه فهي قاعدة أصلية. تأسيساً على ما تقدم فأنا نؤيد

الاتجاه القائل بذاتية القانون الضريبي واستقلاله عن فروع القانون العام والخاص ولو أن هذه الذاتية لم

تتكامل بل أنها في طور البناء والاكتمال، فقد بدأ القانون الضريبي مندمجاً مع القانون الإداري، إلا أنه

أخذ بالاستقلال حتى بات متميزاً ومنفصلاً عنه، أما بشأن تطبيق بعض الأحكام التي تتضمنها التشريعات

الأخرى على بعض العلاقات الضريبية سيما أحكام القوانين المدني والمرافعات والتجاري عند وجود نقص

تشريعي في القانون الضريبي فإن ذلك لا يعد إقراراً بأن هذه القوانين تمثل الأصل العام أو الشرع العام الذي

يجب الرجوع إليه عند وجود نقص تشريعي في القانون الضريبي، الذي يعد استثناءً على الأصل العام.. بل

نرى أن تطبيق أحكام هذه القوانين عند وجود نقص تشريعي في القانون الضريبي يعود إلى كونها تمثل

الشرعية العامة لمسألة لم يستقل بتنظيمها القانون الضريبي بعد، كونه أخذ باستكمال أحكامه وبناء ذاتيته

واستقلاله. فالأمر- في نظري - لا يعدو أن يكون أن هذه القوانين قد سبقت القانون الضريبي بتنظيم هذه

المسألة أو تلك.

خلاصة: يطبق القانون الضريبي على وضعيات مختلفة وأنظمة قانونية خاصة لا يعني استقلال

القانون الضريبي الانفصال التام عن باقي فروع القانون الأخرى بل العكس من ذلك؛ فالقانون الضريبي

يعتمد كثيرا على باقي الفروع القانونية الأخرى (القانون الدستوري، القانون الإداري، القانون المدني،

القانون التجاري، قانون الشركات، قانون العمل، قانون الضمان الاجتماعي، قواعد المحاسبة العامة)

كما يقوم النظام الضريبي على الخصائص التالية:

01- العدالة الضريبية: يجب أن يكون النظام الضريبي عادلاً ومنصفاً، بحيث يتم توزيع الأعباء الضريبية بشكل عادل على المواطنين والشركات بناءً على قدرتهم الاقتصادية.

02- الوضوح والبساطة: يجب أن يكون النظام الضريبي واضحاً وبسيطاً، بحيث يكون من السهل على المكلفين فهم القواعد الضريبية وتطبيقها بشكل صحيح.

03- التحفيز الاقتصادي: يجب أن يكون النظام الضريبي حافزاً للنمو الاقتصادي والاستثمار، من خلال توفير حوافز ضريبية للشركات والأفراد لتعزيز النشاط الاقتصادي وخلق فرص عمل جديدة.

04- التوازن بين الإيرادات والنفقات: يجب أن يكون النظام الضريبي قادراً على جمع الإيرادات الضريبية اللازمة لتمويل النفقات العامة للدولة، مع الحفاظ على التوازن المالي وتجنب فجوات الميزانية.

05- الكفاءة الاقتصادية: يجب أن يكون النظام الضريبي فعالاً من الناحية الاقتصادية، بحيث يقلل من التشوّهات الاقتصادية ويعزز كفاءة تخصيص الموارد وتحفيز النشاط الاقتصادي بشكل عام.

06- الاستدامة البيئية: يجب أن يأخذ النظام الضريبي في الاعتبار الأثر البيئي للأنشطة الاقتصادية، ويوفر حوافز ضريبية للشركات والأفراد لتبني ممارسات أكثر استدامة من الناحية البيئية.

الفرع الخامس: مصادر القانون الجبائي

تعد مصادر القانون بمفهوم الواسع والعام مصدراً للقانون الجبائي باعتباره فرعاً من فروع

القانون، والتي يمكن تقسيمها إلى مصادر مقياس القانون الجبائي، وللقانون الجبائي مصادر مكتوبة

ومصادر غير مكتوبة ومصادر أساسية ومصادر احتياطية ومصادر داخلية ومصادر خارجية.

وعلى العموم فإن هذه المصادر هي مصادر لقانون الجبائية وليست مصادر للجباية التي تنشأ دائماً

بنص القانون الذي يعد مصدرها الوحيد.

يمكن إجمال مصادر القانون الجبائي في الجزائر فيما يلي:

أولاً: الدستور

يعتبر الدستور الركيزة الأساسية لمختلف مصادر التشريع في الدولة وهو أعلى مرتبة لذلك يسميه

البعض بالتشريع الأساسي لذا فهو الذي يفرض الواجب الضريبي على كل أفراد المجتمع كما يقرر المساواة

بين المواطنين في تحمل العبء الضريبي، لهذا نص التعديل الدستوري في المادة 82 بأنه: "لا تحدث أي

ضريبة إلا بمقتضى القانون.

كل المكلفون بالضريبة متساوون أمام الضريبة، ويحدد القانون حالات وشروط الإعفاء الكلي أو الجزئي منها.

-الضريبة من واجبات المواطنة.

- لا تحدث بأثر رجعي أي ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه.

- كل فعل يهدف الى التحايل على مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة يعد مساسا بمصالح المجموعة الوطنية.

يعاقب القانون على التهرب والغش الضريبي."

ثانيا: الاتفاقيات الدولية الجبائية

تعتبر اتفاقيات الجزائر الدولية مصدرا مهما من مصادر القانون الضريبي في الجزائر وهي اتفاق

مكتوب بين دولتين أو أكثر يخضع للقانون الدولي، ويتمحور مضمون الاتفاقيات الدولية على معالجة موضوعات التهرب والازدواج والغش الضريبي ومسائل التعاون بين الدول.

وهذا ما جعل هدفها الأساسي يتمثل في تفادي مشاكل الازدواج والتهرب والغش الضريبيين ودعم مسائل التعاون بين الدول في المجال الضريبي.

ويوجد نوعان من الاتفاقيات الجبائية هما اتفاقيات جبائية ثنائية وأخرى متعددة الأطراف.

حيث يمثل النوع الأول في تلك المعاهدات الضريبية التي تبرم بين دولتين فقط وهو الشكل الأكثر شيوعا. ومن بين الاتفاقيات الثنائية الضريبية التي أبرمتها الجزائر نذكر:

- الاتفاقية المبرمة بين الجزائر وجنوب إفريقيا الموقعة بالجزائر في 26 أبريل 1998 المتعلقة بتجنب الازدواج

الضريبي ومنع التهرب الضريبي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل والثروة صادقت عليها الجزائر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 2000-91 المؤرخ في 04 ماي 2000 ج ر العدد 26 الصادرة بتاريخ 04 ماي 2000.

-الاتفاقية المبرمة بين الجزائر والصين الموقعة ببكين في 06 نوفمبر 2006 المتعلقة بتجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب المفروضة على الدخل والثروة صادقت عليها الجزائر بموجب المرسوم الرئاسي

رقم 07-174 المؤرخ في 06 يوليو 2007 ج ر العدد 40 الصادرة بتاريخ 17 يونيو 2007.

-الاتفاقية المبرمة بين الجزائر وقطر في شأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب الضريبي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل صادقت عليها الجزائر بموجب المرسوم الرئاسي رقم 06-171 المؤرخ في 22 مايو

2006.

أما بالنسبة للاتفاقيات الجبائية المتعددة الأطراف فتبرم بين أكثر من دولتين و نادرا ما يتم اللجوء الى عقد مثل هذه المعاهدات ، لأن الوصول الى حلول المشاكل الضريبية بين مجموعتين من الدول يعتبر عملة صعبة ومعقدة وتتطلب جهودا كبيرة للتنسيق من أجل إرضاء جميع الأطراف ، خاصة في ظل اختلاف الأنظمة الضريبية لكل منها و لعل أهم الاتفاقيات الدولية المتعددة الأطراف في هذا الصدد الاتفاقية المبرمة

بين اتحاد المغرب العربي الموقعة في الجزائر بتاريخ 23 جويلية 1990 لتفادي الازدواج الضريبي و إرساء قواعد التعاون المتبادل في ميدان الضرائب على الدخل بين دول الاتحاد .

ثالثا: التشريع

ويصدر عن السلطة التشريعية (البرلمان) ويشعر البرلمان في المجال الضريبي بموجب نص المادة 139 فقرة 13 من التعديل الدستوري لسنة 2020 التي جاء فيها ماييلي: " يشعر البرلمان في الميادين التي يخصصها له الدستور وكذلك في المجالات الآتية...إحداث الضرائب والجبائيات والرسوم والحقوق المختلفة وتحديد أسسها ونسبها وتحصيلها".

كما يمكن لرئيس الجمهورية ان يشعر بموجب أوامر حسب المادة 142 من دستور 2020 في مسائل عاجلة في حالة شعور المجلس الشعبي الوطني أو خلال العطلة البرلمانية بعد رأي مجلس الدولة . ويعرض رئيس الجمهورية النصوص التي اتخذها على كل غرفة من البرلمان في بداية الدورة القادمة له لتوافق عليها وتعد لا غية كل الأوامر التي لا يوافق عليها البرلمان لرئيس الجمهورية أن يشعر في الحالات الاستثنائية المذكورة في المادة 98 من التعديل الدستوري لسنة 2020: " يشعر رئيس الجمهورية بموجب أوامر في الحالات الاستثنائية لمدة أقصاها 60 يوما لا يمكن تمديدها الا بعد موافقة اغلبية أعضاء غرفتي البرلمان المجتمعين معا " .

وقد تم تنظم الضرائب في الجزائر بموجبه نصوص الآتية:

-الأمر رقم 76-101 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ج ر العدد 102 ديسمبر 1976 (المعدل و المتمم).

-الأمر رقم 76-102 المؤرخ في 09/12/1976 المتضمن لقانون الرسم على رقم الأعمال، ج ر العدد 103 الصادر في 26 ديسمبر سنة 1976 (المعدل و المتمم).

-الامر رقم 76-104 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المتضمن قانون الضرائب غير مباشرة، ج ر العدد 70 الصادر في 02 أكتوبر 1977 (المعدل و المتمم).

-الامر رقم 76-105 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 المتضمن قانون التسجيل، ج ر العدد 81 الصادر في 18 ديسمبر 1977 (المعدل و المتمم).

-قانون الإجراءات الجبائية الذي سن بموجب المادة 40 من قانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001 يتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج ر العدد 79 الصادر في 23 ديسمبر 2001.

رابعا: التشريع الفرعي

يقصد به مجموعة القواعد القانونية التي تصدر عن السلطة التنفيذية بمناسبة تطبيق القوانين والتشريع الفرعي في المجال الضريبي يتخذ شكلين إما يكون عبارة عن تشريع تنظيمي أو لوائح تنفيذية.

01-التشريع التنظيمي

هذا الحق ممنوح للسلطة التنفيذية ممثلة في رئيس الجمهورية استناده لنص المادة 141 فقرة 01 من التعديل الدستوري لسنة 2020 " يمارس رئيس الجمهورية السلطة التنظيمية في المسائل الغير المخصصة للقانون يصدر رئيس الجمهورية بموجب المرسوم الرئاسي " .

02- اللوائح التنفيذية

تتمثل في المرسوم التنفيذية التي تصدر عن السلطة التنفيذية ممثلة في الوزير الأول أو رؤس الحكومة حسب الحالة من أجل تنظيم وتنفيذ وتفسير القوانين فصدورها مرتبط بقوانين عندما لا تبين تفصيلا لأوجه تطبيقه، وهذا استنادا لنص المادة 141 فقرة 02 من تعديل الدستوري لسنة 2020.

المبحث الثاني: الضرائب والرسوم

لقد احتلت الضرائب والرسوم بشكل عام، مركزا مميزا في الدراسات المالية فالضريبة كانت ولا تزال الوسيلة الرئيسية والمهمة التي تحقق أهداف الدولة، ليس فقط على اعتبارها إحدى المصادر الرئيسية للتمويل، وانما أيضا وسيلة فاعلة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية. ونظرا لأهمية الضرائب سعت الدول الى تطويرها بما يتلاءم مع التطورات الاقتصادية العالمية لتصبح أكثر مواكبة واندماجا مع النظام الاقتصادي العالمي.

وستتناول في دراستنا هذه الضرائب والرسوم باعتبارها تشكل المورد الأساسي الأكبر من موارد الدولة وأحد أدوات سياستها الاقتصادية.

المطلب الأول: الضرائب

تعد الضرائب من أهم الإيرادات العامة للدول؛ إذ تتميز بدورها المهم في المساهمة في تحقيق التوجهات العامة للدولة والأهداف الخاصة بالسياسة المالية، لذلك ظهرت العديد من المفاهيم والتعريفات المرتبطة بالضرائب، فتعرّف بأنها فروض إلزامية تُحدّد من خلال الدول، ويلتزم الأفراد بدفع قيمتها دون مقابل؛ من أجل مساعدتها على تحقيق الأهداف المجتمعية.

وسندرس هذا الموضوع في النقاط التالية:

الفرع الأول: تعريف الضريبة

في غياب تعريف تشريعي، يمكن أن تعرف الضريبة على اتها مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجب به من المكلفين بصورة جبرية، ونهائية ودون مقابل في سبيل تغطية النفقات العامة أو في سبيل تدخل الدولة فقط.

وتعرف كذلك بأنها: "فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا الى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية مساهمة منه في تغطية النفقات العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة". لكن التساؤل الذي نطرحه لماذا يعطى للدولة الحق في فرض الضرائب وإلزام المواطنين بأدائها. يمكن إرجاع هذا الحق أي الأساس القانوني للضريبة إلى فكرتين هما "فكرة العقد الاجتماعي" و"فكرة التضامن الاجتماعي".

لقد حاول الفقه المالي إيجاد البحث عن الأساس الذي يخول للدولة حق فرض الضريبة وإلزام الأفراد بدفعها من خلال التساؤل التالي:

على أي أساس تجبر الدولة الأفراد لإدلاء الضريبة.

للإجابة على التساؤل وضعت عدة نظريات فقهية لتفسير الأساس الذي تستند اليه السلطة في فرضها للضرائب وهذه النظريات هي:

أولاً: نظرية العقد الاجتماعي

ظهرت هذه النظرية في القرن الثامن عشر ونادى بها الفيلسوف الفرنسي جان جاك روسو وتنطلق هذه النظرية من فكرة العقد الاجتماعي وفسر انصاره هذه النظرية الاساس الذي تستند اليه السلطة في فرضها للضرائب بوجود عقد اجتماعي يبرم بين السلطة العامة والافراد وبموجبه يتم تنازل الافراد عن جزء من حرياتهم مقابل حماية الجزء المتبقي كذلك تنازلهم عن جزء من املاكهم مقابل حماية الجزء المتبقي لديهم. وبتعبير ادق يقول أنصار هذه النظرية انه تم بين الافراد والسلطة عقد مالي يلتزم الافراد بموجبه ان يدفعوا الضريبة للدولة في مقابل المنافع التي يحصلون عليها من وجود الهيئات العامة.

وعلى الرغم من اتفاق أنصار هذه النظرية على فكرة العقد الاجتماعي كأساس لفرض الضريبة فانهم اختلفوا في بيان طبيعة هذا العقد.

فقال " آدم سميث " بانه عقد بيع خدمات، فالدولة تباع خدماتها للأفراد وتحصل على مقابل يتمثل بثمن هذه الخدمات وقد شبه بصورة ضرائب.

وقال " تيبه " بأنه عقد شركة فشبه الدولة بانها شركة انتاج كبرى، والشركاء فيها هم الافراد الذين يؤدون عمل محدد ويتحملون في سبيله نفقات خاصة.

وإلى جانب هذه النفقات هناك نفقات عامة يؤديها مجلس ادارة الشركة " السلطة التنفيذية " تهدف من خلال تحقيق المنفعة العامة لجميع الشركاء.

وهذا يتطلب من الشركاء المساهمة في تمويلها وهذه هي الضرائب المفروضة عليهم.

وأخيرا فان الفقيه " جيرار " قال في تكييفه لهذا العقد بانه عقد تأمين تؤمن الدولة بموجبه على المواطنين من الاخطار مقابل حصولها على قسط التأمين الذي يكون في صورة ضريبة. غير أن هذه النظرية لم تسلم من الانتقاد ومن اهم الانتقادات التي وجهت لها هي).

- لا يوجد دليل على قيام مثل هذا التعاقد بين السلطة العامة والافراد لا في النطاق الدستوري ولا في النطاق المالي.

- عدم وجود تناسب بين المنافع التي يحصل عليها الافراد والضرائب التي يدفعونها كذلك فانه من الخطأ ان تمثل السلطة العامة بشركة انتاجية لأن السلطة العامة تقوم بتقديم خدمات أخرى تتطلبها المصلحة العامة ككل.

- اما عن عقد التأمين فان الدولة لا تقتصر خدماتها فقط على المحافظة على اموال الافراد بالإضافة الى ان الدولة تعوض الافراد عن الخسائر والاضرار التي تصيب املاكهم كما هو الحال عليه في عقد التأمين. وعلى الرغم من هذه الانتقادات التي وجهت لنظرية العقد الاجتماعي الا انه لا يمكن ان نغفل ما جاءت به هذه النظرية من ضرورة تتمثل في انه يجب على الدولة ان تستخدم حصيلة الضرائب في توفير الخدمات التي تحقق النفع العام للأفراد والا فأنها لا يحق لها ان تمارس السيادة على الافراد الموجودين على اقليمها لأنها اخلت بواجباتها تجاههم.

ثانيا: نظرية التضامن الاجتماعي

ترى هذه النظرية ان الدولة هي ضرورة تاريخية واجتماعية وواجب الدولة في المجتمعات الحديثة هو القيام بإشباع الحاجات العامة للأفراد والمحافظة على الأمن.

والدولة تتكبد نفقات باهضة من أجل القيام بالأعباء العامة الملقاة على عاتقها والنتيجة من جراء تدخل الدولة في مختلف الأنشطة الاجتماعية منها والاقتصادية. ولما كانت هذه الأعباء تحقق الصالح العام للأفراد وتعود عليهم بالنفع العام كان لابد من أن تتضافر الجهود في تحمل نفقات هذه الاعباء على اساس التضامن الاجتماعي بين الافراد.

ولأيهم فيما إذا حصل المكلف بدفع الضريبة على منفعة أم لا فالمكلف يلتزم بدفع الضريبة على أساس مقدرته التكليفية لا على أساس المنفعة التي تعود عليه من جراء القيام بهذه الخدمات العامة.

وخلاصة القول فان الدولة تفرض الضرائب على الأفراد بما لها من حق السيادة عليهم والأفراد يلتزمون بدفع الضرائب انطلاقا من مبدأ التضامن الاجتماعي.

ثالثا: نظرية المنفعة العامة

• يتم ربط حجم الضريبة بالمنفعة العامة وليست بالمنفعة الخاصة التي يصعب تطبيقها بسبب:

• خدمات الحكومة هي خدمات عامة أو شبه عامة فلا يمكن تحديد المنفعة لكل فرد.

• أن كل فرد سيربط دفعه للضريبة بمقابل شخصي من الخدمات العامة.

- صعوبة تحديد هيكل ضريبي واحد لكل الأفراد بسبب اختلاف احتياجات الأفراد.
- الفقراء أكثر الفئات استفادة من الخدمات العامة ومن المحال بمقتضى هذه النظرية بأن يدفعوا الضريبة.

رابعاً: نظرية القدرة على الدفع

تتحقق العدالة عند تحديد الضريبة على أساس المقدرة على الدفع فقد وضعت عدة مقاييس لمعرفة من أهمها الدخل والثروة والإنفاق الاستهلاكي ويعتبر الدخل من أكثر المقاييس استخداماً تتماشى هذه النظرية مع المفهوم الحديث للضرائب فهي مساهمة من أفراد المجتمع دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة ولكنها تخضع لمقياس موضوعي وهي حسب القدرة المالية والقدرة على الدفع.

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

تعريف الضريبة يبرز لنا الخصائص الأساسية التالية:

أولاً: الضريبة اقتطاع نقدي

أي عبارة عن مبلغ من النقود وليس شيئاً عيباً أو عملاً يقوم به المكلف كما كان سائداً في النظم الاقتصادية القديمة.

ثانياً: الضريبة تفرض بشكل إجباري

تتميز الضريبة بالصفة الإلزامية بمعنى أن المكلف ملزم بتأديتها وليس له أي خيار في دفعها أو عدم دفعها ولا حتى في كيفية الدفع وموعده، وفي حالة امتناعه عن دفعها تجبى منه قسراً وكرهاً.

ثالثاً: الضريبة تدفع بصفة نهائية وبدون مقابل مباشر

أي لا يمكن للمكلف بالضريبة استرداد المال الذي دفعه ولا يحصل في مقابله على شيء وإنما ينفع بالخدمات التي تضعها الدولة لصالح فئات الشعب عن طريق مرافقها العامة المختلفة.

أما الاتاوة هي مبالغ مالية تفرضها الدولة باعتبارها صاحبة السيادة على أراضيها ومياهها داخل حدودها الإقليمية مقابل حصول دافع الاتاوة على منافع خاصة حصل عليها أو استغلاله لأراضي ومباني الدولة مثل حقوق الامتياز الممنوحة لشركات البترول للبحث والتنقيب أو لاستغلال المنافع أو المحاجر، كما أن هذه الاتاوة تفرض على اشخاص طبيعية مثل الاتاوات التي قد تفرضها الدولة على ملاك العقارات بنسبة مقدار المنافع الخاصة التي حصلوا عليها نتيجة للقيام ببعض الأشغال العامة.

تشابه الاتاوة مع الضريبة من حيث الاجبار، فكل منها تجبر على سداد هذه القيمة نقداً الى الدولة،

ولكن تختلف الاتاوة عن الضريبة فيما يلي:

- تفرض الاتاوة نتيجة لحصول الشخص (طبيعي، اعتباري) على منافع خاصة في حين ان الضريبة لا يحصل الممول على منافع خاصة به.
- تقدر الاتاوة ببقية المنافع التي تحصل عليها الشخص في حين أن الضريبة تقدر بالقدرة التكلفة للممول.

رابعاً: قاعدة العدالة في فرض الضريبة

تتعلق بالطريقة التي توزع فيها الضريبة على المكلفين بدفعها إذ يوجد عدة نظريات حول هذا المفهوم منها نظرية العدالة المطلقة بمعنى أن يوزع عبئ الضريبة بالتساوي على كافة أفراد المجتمع ولكنها في حد ذاتها لا تحقق العدالة. وفقاً لهذه القاعدة يوجد مفهومين للعدالة:

01- العدالة الأفقية: حيث تقتضي بأن يعامل الأفراد الذين لديهم مقدرة متساوية على الدفع معاملة ضريبية متساوية (الصورة العملية لها هي فرض معدل الضريبة نفسه على هذه المقدرة).

02- العدالة الرأسية: حيث تقتضي بتحقيق العدالة عند معاملة الأفراد بمراعاة المكلفين الذين لديهم القدرة غير المتساوية (الصورة العملية لها هي فرض ضرائب تصاعديّة على هذه المقدرة).

المطلب الثاني: الرسوم

سننتقل الى تعريفها وبعض خصائصها التي تميزها عن الضريبة.

الفرع الأول: تعريف الرسوم

يتمثل الرسم في مبلغ من المال تفرضه الدولة مقابل خدمة تؤديها للمواطنين، وهذه الخدمة تنفرد الدولة بتأديتها.

الفرع الثاني: خصائص الرسوم

من خلال التعريف السابق للرسم نستخلص الخصائص التالية:

أولاً: الرسم مبلغ من النقود

لا يمكن الرسم أن يكون مالا عينيا أو عملا يقدمه أو يؤديه المواطن الذي تحصل على الخدمة بل يجب أن يكون مبلغا من النقود.

ثانياً: الرسم يدفع بصفة إجبارية

لا يدفع المواطن الرسوم الا عند حصوله على خدمة معينة فهو حر في أن يطلب الخدمة أو لا يطلبها فإذا اختار طلب الخدمة أصبح مجبرا على دفع الرسم.

ثالثا: الرسم بدفع مقابل خدمة

الرسم يدفع مقابل خدمة أو منفعة تؤديها الدولة بمفردها مثل رسم الحصول على جواز سفر أو رخصة سياقة أو سجل تجاري.

المطلب الثالث: قواعد الضريبة

على السلطات المختصة أن تراعي عدة مبادئ أو قواعد عند فرض الضريبة، والهدف منها هو التوفيق بين مصلحة الخزينة العمومية من جهة ومصلحة المكلف بالضريبة من جهة أخرى. وتعتبر هذه القواعد بمثابة دستور عام ضمني تخضع له الأصول القانونية للضريبة ولا بد على الدولة أن تحترم هذه القواعد عند فرض الضريبة ولا يحق لها الخروج عن إطارها وإلا اعتبر ذلك تعسفا من جانب الدولة في استعمال حقها في فرض الضرائب، وتمثل هذه القواعد فيما يلي:

الفرع الأول: قاعدة العدالة في فرض الضريبة

يقصد بذلك أن تكون الضرائب محققة للمساوات بين الناس في القدرة على أداء الضريبة، أي يتم توزيع العبء المالي على أفراد المجتمع كل حسب قدرته واستطاعته.

الفرع الثاني: اليقين (الوضوح)

يعني ذلك أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة دون أي غموض أو إبهام، ويكون ذلك بقانون يوضح بدقة الضريبة وكيفية حسابها ودفعها ومواعيد تحصيلها الخ. أي يجب أن تكون الضريبة أو جزء منها الذي يلزم كل فرد بدفعها، أن تكون يقينية وليست عشوائية. فالفترة، النمط، حجم الدفع كل هذا يجب أن تكون واضحة ودقيقة سواء للمكلف بالضريبة أو بالنسبة لكل دفع آخر.

الفرع الثالث: قاعدة الملائمة في الدفع

يجب أن تحصل كل ضريبة في الفترة و حسب النمط الذي يمكن تراه الإدارة الضريبية الأكثر ملائمة للمكلف بالضريبة " و ذلك عند حصوله على دخله. "

أي يجب أن يتلاءم وقت دفع الضريبة مع وقت تحقق الإيراد الفعلي، حتى يتسنى للمكلف بالضريبة دفعها في حالة يسر ولا يشعر بها.

الفرع الرابع: الاقتصاد في النفقات

أي الاقتصاد في نفقات تحصيل الضرائب، فالموارد المالية التي تجنيها الدولة من الضريبة، يجب أن يكون أكبر من تلك التي استعملت في تحصيلها من جهة وتجبب إخراج نقود أكثر من اللازم من جيوب

المكلفين بالضريبة، فمن المعروف أن تحصل الضرائب يحتاج إلى جهاز إداري ضخم، وتوسيع هذا الجهاز يؤثر على حصيللة الضريبة وتفقد أهميتها، فقد تصبح تكاليف ونفقات الجباية أكثر من غلتها. بعبارة أخرى يجب أن تحصل كل الضريبة بطريقة تجعل، أقل حجم ممكن من النقود يخرج من أيادي الشعب مقارنة بما يجب أن يرد إلى الخزينة العمومية. وهذه هي القواعد الأربعة الأولى تتعلق بتوزيع الضريبة، فلهي قاعدة نظرية تم انتقادها في الكثير من الأحيان.

أما القواعد الثلاث الأخرى: فهي قواعد تطبيقية، مستمدة من طرف الحس الجيد و تطبيقها لا يتضمن الكثير من الصعوبات.

باختصار فإن هذه القواعد تسمح بمايلي:

–المساواة أمام الضريبة (قاعدة العدالة).

–أن الضريبة تكون يقينية و ليست غامضة أو غير معقولة (قاعدة اليقين).

–أن يتم تحصيل الضريبة في الفترة حسب النمط الذي يلائم جميع المواطنين (قاعدة الملائمة)

–أن تكون الموارد المالية التي تجنيها الدولة من الضريبة أكبر من تلك التي استعملت في تحصيلها.

الفرع الخامس: قاعدة مرونة الضريبة

المرونة في الضرائب تعني أن تكون هناك درجة عالية من الاستجابة للضرائب عند تغيرات اقتصادية أو امور طارئة و تتضمن مفهومين:

•الاستجابة التلقائية دون أن تضطر الدولة إلى تغيير هيكل النظام الضريبي

•القدرة السريعة للدولة في مراجعة هيكل الضرائب القائم لتحقيق الاهداف السياسية والمالية الجديدة أو المتغيرة.

المطلب الرابع: أهداف الضريبة

تستخدم الدولة الضريبة لتحقيق عدة اهداف منها ما هو مالي ومنها ما هو اقتصادي ومنها ما هو

اجتماعي وأحيانا لتحقيق هدف سياسي.

الفرع الأول: الهدف المالي

وهو تأمين موارد مالية للدولة لتغطية نفقاتها العامة، وهو الهدف التقليدي للضريبة ويجب أن تعطي

لهذا الهدف الأولوية في حال تعارضه مع الأهداف الأخرى.

الفرع الثاني: هدف اقتصادي

تعتبر الضرائب من بين الوسائل التي تستخدمها الحكومة لتوجيه الاقتصاد ومكافحة التضخم أو

الانكماش للوصول الى الاستقرار الاقتصادي فقد ترغب الدولة في إنعاش قطاع اقتصادي فتلجأ الى منح

مزايا ضريبية (إعفاء ضريبي مثلا) لتشجيع الاستثمار في ذلك القطاع أو العكس.

الفرع الثالث: هدف اجتماعي

عند فرض ضرائب مرتفعة على المداخيل المرتفعة وتخصيصها لزيارة مداخيل الطبقات الفقيرة فإن ذلك يعتبر إعادة توزيع الدخل لتحقيق العدالة الاجتماعية، كما أن فرض رسوم عالية على إنتاج أو استهلاك بعض السلع الضارة بالصحة (مثل التبغ والكحول) يؤدي الى التقليل من هذا النوع من السلع.

الفرع الرابع: هدف سياسي

قد تستعمل الضرائب لتحقيق هدف سياسي من أجل الضغط على دولة ما كي تفتح سوقها الداخلي بشكل أوسع أو تضيق الاستيراد منها بطريقة غير معلنة فتفرض رسوم جمركية عالية على منتجات تلك الدولة فيعتبر هذا استعمالاً للضريبة لأهداف سياسية.

المطلب الخامس: أنواع الضرائب

توجد عدة أنواع وصور للضريبة يمكن إجمالها فيما يلي:

01- الضريبة النسبية: هي نسبة محددة تقطع من قيمة الوعاء فالمعدل الضريبي ثابت ولكن قيمة الضريبة تتغير بتغير الوعاء.

02- الضريبة التصاعدية: يتزايد معدلها مع زيادة الوعاء الضريبي مع وجود حد أقصى حتى لا تسبب في مشاكل اجتماعية و لا يندم الحافز لدى الأفراد لتحقيق الأرباح.

03- الضريبة التنازلية: هي تلك التي يتناقص معدلها مع زيادة قيمة الوعاء وعادة تستخدم لتوجيه الموارد الاقتصادية لقطاع معين.

04- الضريبة الثابتة: مبلغ ثابت يتم اقتطاعه من الوعاء الضريبي مهما كان مقداره وتطبق عادة على النشاطات التجارية الصغيرة.

كما تقسم الضرائب من حيث تحمل عبئها الى نوعين: ضرائب مباشرة وأخرى غير مباشرة.

الفرع الأول: التمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة

إن التمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة يعتمد على مدى تحمل المكلف للعبء الضريبي فإذا تمكن من نقله إلى شخص آخر تكون ضريبة غير مباشرة أما إذا لم يتمكن المكلف من نقل هذا العبء إلى شخص آخر فتكون ضريبة مباشرة.

أولاً: معيار الوعاء الضريبي:

طبيعة الوعاء: إذا فرضت الضريبة على الوعاء من حيث ملكيته فهي ضريبة مباشرة أما إذا قام باستعمال الوعاء الضريبي أو انفاقه وفرضت الضريبة على ذلك الاستعمال فهي غير مباشرة.

مدى ثبات الوعاء الضريبي: إذا فرضت على وعاء يتميز بالثبات والاستمرار من حيث وقوعها كانت ضرائب مباشرة أما إذا فرضت الضرائب على وقائع غير منتظمة الحدوث بالنسبة للمكلف فهي غير مباشرة.

ثانياً: المعيار الإداري: يتعلق بكيفية التنظيم للضرائب فإذا كان تحصيل الضريبة يتم عن طريق كشوفات وأسماء مدونة للمكلفين تكون مباشرة أما إذا كانت الضريبة لا تحصل عن طريق كشوفات وأسماء مدونة فهي ضريبة غير مباشرة.

الفرع الثاني: تعريف الضرائب المباشرة

يقصد بالضريبة المباشرة تلك الضريبة التي تعرض على عناصر تتمتع نسبياً بالاستقرار و الدوام (الملكية، المهن، الدخل). كما عرفها البعض بأنها كل اقتطاع قائم مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات، والذي يتم تحصيله بواسطة قوائم اسمية، والتي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية.

أولاً: مزايا وعيوب الضرائب المباشرة

ويمكن إجمال هذه النقاط فيما يلي:

01- المزايا

- الثبات النسبي للحصيلة انتظامها وعدم تأثرها كثيراً بالتغيرات الاقتصادية فهي أكثر ملائمة للاعتماد عليها كمصدر أساسي للإيرادات العامة.
- هناك علاقة مباشرة بين الدولة وبين دافعي الضرائب المباشرة، فهي مطلعة على ظروفهم و مواعيد الدفع الملائمة لهم.
- هي أقرب إلى العدالة لما تتمتع به من مسايرة لظروف المكلفين، ففيها تنقرر الإعفاءات الاجتماعية المناسبة و اعفاء غير القادرين عليها .
- سهولة زيادة حصيلتها عن طريق رفع معدل الضريبة، وهذا ما تلجأ إليه الدول في أغلب الأحيان.

02- العيوب

- الضرائب المباشرة ليس لها صفة العمومية بالنسبة لجميع الافراد، بمعنى أنها تفرض على أفراد معينين يشعرون بالارتباط الاجتماعي عن طريق المساهمة بالمال، مما يدفع هذه الفئة إلى مراقبة نفقات الدولة دون بقية أفراد الفئات الأخرى.
- قد يؤدي إحساس المكلف بالضريبة بتحملة عبئاً مالياً يدفعه مرة واحدة في وقت معين إلى التهرب من دفع الضريبة.
- تحصيل هذه الضريبة يتطلب جهازاً إدارياً ضخماً قد يؤدي إلى زيادة نفقات تحصيلها، كما أنها لا تعد مصدر مستمر للخزينة العمومية لأنها تدفع في فترات محددة.

ثانيا: أنواع الضرائب المباشرة

وتتمثل هذه الأخيرة فيمايلي:

01- الضرائب على الأشخاص

هذا النوع من الضرائب التي كان موجودا قديما وكانت تفرض على الرؤوس بغض النظر عن طبيعة نشاطاتهم الاقتصادية أو امتلاكهم للثروة.

02- الضرائب على الدخل

تعتبر هذه الضرائب من أهم أنواع الضرائب لأن الدخل هو أحسن معيار لتحديد القدرة على تحمل عبئ الضريبة، ويقتضي مبدأ العموم بضرورة فرض الضريبة على جميع أنواع الدخل، وهذه الأنواع يمكن ترتيبها على النحو التالي:

- المداخيل الناتجة عن العمل: وتشمل فئتين، فئة العمل المأجور و هي الرواتب و الأجور وفئة العمل المستقل وهي أرباح المهن الحرة مثل المحامون و الأطباء.
- المداخيل الناتجة عن استغلال رأس المال: وتنقسم إلى:
- المداخيل الناتجة عن استغلال العقارات كإيجار الأراضي والمباني.
- المداخيل الناتجة عن استغلال المنقولات كعائدات الأسهم والسندات.
- المداخيل الناتجة عن استغلال المشروعات: أي العمل ورأس المال معا مثل أرباح الشركات.

03-الضرائب على رأس المال

نادرا ما تفرض الضريبة على رأس المال لأنه لا يتسم بالتجديد الذاتي، غير أن هناك بعض الأمثلة: الضريبة على تداول رأس المال: تفرض على سبيل المثال عند انتقال الأوراق المالية من شخص لآخر عن طريق البيع أو الهبة و كذلك مثل الضريبة على التركات.

الفرع الثالث: الضرائب غير مباشرة

وسنتناول هذا الموضوع على النحو التالي:

أولا: تعريف الضرائب غير المباشرة

هي الضريبة التي يستطيع من يقوم بدفعها نقل عبئها الى غيره فيكون بمثابة الوسيط فهذا النوع من الضرائب تتضمنه أسعار المنتجات ولا يحس بها المكلف و يمكن أن ينقل عبئها الى الاخرين، أي ان المستهلك النهائي هو الذي يتحملها.

01- مزايا وعيوب الضرائب غير المباشرة**أ- المزايا**

- لا يشعر المكلف بدفعها لأنها تدخل ضمن ثمن شراء السلعة.

- سرعة تحصيلها دون تعقيد للقوانين أو نشوب خلاف بين دافعها ومصالحة الضرائب.
- مورد مستمر للخزينة العمومية على مدار السنة.

ب- العيوب

- الضرائب غير مباشرة تتميز بطابع العمومية أي لا يعفى منها أحد، ولا تراعي الظروف المالية لدافعها، مما يجعلها غير عادلة .
- السلع الضرورية هي أكثر السلع عرضة لهذا النوع من الضرائب وأكثر ملائمة لزيادة حصيلتها فقد تلجأ الدولة الى زيادة معدلاتها لتمويل الخزينة العمومية، مما يكون له أسوء الأثر في انخفاض القدرة الشرائية للمواطن البسيط.

الفرع الرابع: أنواع الضرائب غير المباشرة

وتتمثل فيمايلي:

أولاً: الضرائب على الاستهلاك

تفرض الضريبة هنا على أساس واقعة الاستهلاك أو إنفاق الفرد لدخله وهي ضريبة متنوعة و متعددة تشمل جميع الضرائب التي تفرض على بيع السلع و الخدمات بمعدل يتناسب مع قيمتها مثل الرسوم الجمركية و الرسوم على القيمة المضافة.

ثانياً: الضرائب على التداول

متى قام الفرد باستثمار جزء من دخله في شكل شراء أصول عقارية أو منقولة او يقوم بالتصرف بالبيع في الأموال الموجودة لديه الى شخص اخر ففي كلتا الحالتين فإن المشروع الضريبي يفرض ضريبة على تداول وانتقال الأموال بين الافراد ومن أمثله الضرائب على التداول ضريبة الدمعة (ضريبة الطابع) ورسوم التسجيل والتوثيق.

المطلب السادس: التنظيم الفني للضريبة.

تتولى الإدارة الضريبية تحديد الضريبة وتدخل الإدارة بشكل مباشر في تحديدها معتمدة على عدة معايير إما على الدخل أو الأنشطة التي يقوم بها الفرد أو عن طريق إقرار الغير، أي أن يصرح شخص آخر بال معلومات لتحديد الضريبة ويتم الاعتماد على قيمة الضريبة، بمعنى أنه كلما ازداد دخل الفرد ازدادت قيمة الضريبة و العكس صحيح.

الفرع الأول: وعاء الضريبة

يقصد به المادة الخاضعة للضريبة، و يتم تحديد وعاء الضريبة الأسلوبين التحديد الكيفي لوعاء

الضريبة، التحديد الكمي لوعاء الضريبة.

إن تحديد المادة الخاضعة للضريبة يكون عبر اسلوبين أساسيين هما: التحديد الكيفي لوعاء الضريبة والتحديد الكمي لوعاء الضريبة:

أولاً: التحديد الكيفي لوعاء الضريبة: عند تحديد وعاء الضريبة يتم أخذ يعين الاعتبار الظروف الشخصية للفرد و التي تتمثل فيمايلي:

01- مركزه العائلي والاجتماعي: فيستبعد من الضريبة الجزء من الدخل المتعلق بإشباع الحاجات الضرورية للفرد و عائلته.

02- مصدر الدخل: تفرض الضريبة و تختلف حسب مصدر الدخل إذا كان عملاً أو رأسمال.

03- المركز المالي: تميز الضريبة في المعاملة بين المركز المالي لكل مكلف بها من حيث حجم دخله.

ثانياً: التحديد الكمي لوعاء الضريبة: تستخدم عدة طرق لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة
01- طريقة المظاهر الخارجية: تعتمد إدارة الضرائب عند تحديد وعاء الضريبة على بعض المظاهر الخارجية التي تتعلق بالمكلف بها كأن تقدر دخله على أساس القيمة الإيجارية لمنزله.

02- طريقة التقرير الجزافي: تقوم هذه الضريبة على أساس تحديد دخل المكلف بالضريبة تحديد جزافياً استناداً إلى بعض المؤشرات مثل رقم الأعمال الذي يعد دليلاً على ربح التاجر و عدد عمل ساعات الطبيب يعد دليلاً على دخله.

03- طريقة التقدير المباشر

يتم تحديد وعاء المادة الخاضعة للضريبة بطريقتين:

إما بالتصريح أو عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة بالنسبة للتصريح يتم من طرف المكلف بالضريبة، و تحتفظ الإدارة بحقها في رقابة هذا التصريح و تعديله في حالة وجود غش أو خطأ و قد يصدر التصريح الذي يقدم للإدارة عن شخص آخر غير المكلف بالضريبة شريطة أن تكون هناك رابطة قانونية بينهما كعلاقة دائن و مدين.

ثالثاً: التقدير بواسطة إدارة الضرائب

يخول القانون للإدارة تقدير وعاء المال أو المادة الخاضعة للضرائب بصفة مباشرة و تسمى هذه الطريقة بالتفتيش الإداري مثل مناقشة المكلف بالضريبة أو فحص دفاتره و سجلاته المحاسبية و قد أعطى القانون للمكلف بالضريبة حق الطعن في صحة تقدير الإدارة وفقاً لقواعد و إجراءات محدد.

ثانياً: سعر الضريبة

يقصد بسعر الضريبة العلاقة او النسبة بين مبلغ الضريبة و المادة الخاضعة للضريبة، فسعر الضريبة هو المعدل الذي يتم به تحديد مبلغ الضريبة أي تصفية الضريبة بفضل استخدام معدلات معلومة على الوعاء الضريبي يتم بواسطتها تحديد مبلغ الدين المالي الواجب على المكلف دفعه الى مصلحة الضرائب (تحديد مبلغ الضريبة) وبالنظر الى معدل الضريبة نجد نوعين من الضرائب.

01- الضريبة النسبية

يكون فيها معدل الضريبة نسبة مئوية ثابتة تؤخذ من الوعاء الضريبي ولا تتغير بتغير هذا الأخير مثل الضرائب على الأرباح.

02- الضريبة التصاعدية

يكون فيها معدل الضريبة متغير حجم الوعاء الضريبي أي انه كلما ازداد الوعاء الضريبي - عادة - يزيد معه معدل الضريبة مثل الضرائب على الأجور.

الفرع الثاني: تحصيل الضريبة

يقصد بتحصيل الضريبة مختلف الإجراءات والعمليات التي تؤدي الى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بها الى الخزينة العمومية فقد تدخل المشروع الضريبي بوضع قواعد تضمن تحصيل دين الضريبة دون حدوث أي عقبات تمنع الدولة من الحصول على حقها. ويمكن تلخيص قواعد تحصيل الضريبة فيما يلي:

أولاً: الواقعة المنشئة للضريبة

وتعني المناسبة او السلوك الموجب لحصول الدولة على الضريبة وبطبيعة الحال فإن القانون هو الذي يحدد الواقعة المنشئة للضريبة وبين شروطها ومعدلها.

فمثلا الضريبة على الأجور والمرتبات الواقعة المنشئة لها هي حصول الفرد على المرتب أو الأجر.

ثانياً: طرق تحصيل الضريبة

يتم تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها مايلي :

01-التوريد المباشر

أي يلتزم المكلف بالضريبة بدفعها الى إدارة الضرائب من تلقاء نفسه وتعد هذه الطريقة أكثر الطرق شيوعاً.

02-الاقتطاع عند المنبع

تسري هذه الطريقة بصورة عامة في الضرائب غير المباشرة وفحواها أن يكلف المشرع شخصا يدعي " المكلف القانوني او الوسيط الضريبي " عوض المكلف الفعلي بدفع مبلغ الضريبة الى الخزينة العمومية على ان يقوم بخصمها فيما بعد من المكلف بالضريبة الفعلي.

ويلجأ المشرع الى هذه الطريقة بالنسبة للضرائب على الدخل ومعناها أن يقوم رب العمل (المكلف

القانوني) الذي يدفع الدخل الى المكلف بالضريبة بخصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه بحيث يسلم المكلف بالضريبة دخلاً صافياً من الضريبة.

وتجدر الإشارة إلى أن القانون يحدد مواعيد لتحصيل كل ضريبة مراعيًا في ذلك مصلحة الخزينة العمومية من جهة ومصلحة المكلفين بالضريبة من جهة أخرى فعلى سبيل المثال الضرائب على المرتبات والأجور تدفع شهريًا والضرائب على الأرباح تدفع سنويًا مرة واحدة خلال الثلاثة أشهر الموالية لآنها السنة المالية.

يتعلق بالضرائب المحصلة بموجب جداول مثل الضريبة على الرواتب والأجور، وأحيانًا يتم حساب الضريبة المستحقة على المكلف من قبل المكلف تقسّمه، و يتم دفع الضريبة على أقساط بعد التدقيق من قبل الدوائر المالية.

03- تحصيل الضريبة (جباية الضريبة):

يدخل العائد الضريبي إلى خزنة الدولة وفقا للأصول و القواعد المقررة قانونيا حيث يترك للدوائر المالية، أمر اتخاذ التدابير و الإجراءات القانونية لجمع إيرادات الضرائب، فالتشريع الضريبي يحدد عادة بالإضافة إلى مطرح الضريبة و معدلها المدة التي يجب إن تدفع خلالها هذه الضريبة و المؤيدات و الامتيازات التي تتمتع بها الدولة تأمينًا لجباية الأموال العامة، و هناك أكثر من شكل لجباية الضرائب منها:

أ- التحصيل المنظم : و به يتم العمل بموجب جداول مهياًة من قبل الإدارة المالية، التي تقوم بإعداد جداول تحقق، و هي عبارة عن قائمة تبين أسماء المكلفين، و مكان الضريبة و مبلغ الضريبة و نوعها و المستندات التي تقرر بموجبه الضريبة.

ب- التحصيل الطوعي : يتم التحصيل الضريبي وفق هذه الطريقة دون الحاجة إلى صدور جداول تحقق، فالمكلف يقوم بنفسه بتوريد الضرائب المستحقة عليه للدوائر المالية مثل الضريبة على القيمة المضافة بفرنسا حيث يتم توريد الضريبة للخزنة العامة كل ثلاثة أشهر و كذلك الضريبة على المبيعات في الأردن.

ج- التحصيل بالعودة إلى المنبع : و بها يقوم الغير بدفع الضريبة إلى الإدارة المالية نيابة عن المكلف، وأكثر الضرائب حجزًا في المنبع هي ضريبة الرواتب و الجور، حيث يقوم صاحب العمل سواء كان شخصًا خاصًا بتوريد الضريبة إلى الدوائر المالية وفق القوانين و القواعد الناظمة لذلك.

د- الجباية بطريقة لصق الطابع : حيث تستوفي الضريبة عن طريق استعمال ورقة مدفوعة من فئات مختلفة أو إصاق طوابع خاصة منفصلة.

ثالثًا: ضمانات تحصيل الضريبة

أعطى القانون للخزينة العمومية العديد من الضمانات حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب وأهمها:

- اعتبار دين الضريبة دينًا ممتازًا أي يستوفي قبل غيره من الديون الأخرى.

- يحق لإدارة الضرائب إصدار أمر بالحجز الإداري على أموال المكلفين الذين يتأخرون أو يمتنعون عن سداد دين الضريبة، ويعتبر الحجز هنا حجزاً تحفظياً ولا يجوز التصرف في الأموال المحجوزة إلا إذا رفع الحجز بحكم قضائي أو بقرار من المدير العام للضرائب.
- يتمتع الموظفون المختصين على مستوى المصالح الضريبية بحق الاطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف بالضريبة من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة.
- يقرر التشريع الضريبي قاعدة أساسية وهي قاعدة "الدفع ثم الاسترداد" أي أن المكلف بالضريبة يدفع مبلغ الضريبة إلى إدارة الضرائب أو لا ثم يستطيع ان يطعن في فرضها أساساً أو في مقدارها أو حتى استردادها ثانياً. والغرض من ذلك مراعاة مصلحة الخزينة العمومية حتى لا يستعمل المكلفون حقهم في الطعن ويتأخرون في دفع الضريبة.
- بالإضافة إلى الضمانات السابقة فقد فرض المشرع عقوبات مالية وخزائنه على المكلفين الذين يمارسون الغش الضريبي.

المبحث الثالث: المنازعة الضريبية

تعرف المنازعة الضريبية على أنها مجموع النزاعات المتولدة عن طريق قانون الضريبة، وهي منازعة إدارية لأن إدارة الضرائب طرفاً فيها إلا أن المشروع أفرد لها تنظيمًا خاصاً بها. فالمنازعة الضريبية هي مجموع الإجراءات التي تهدف إلى الغاء أو تخفيض الجباية أو المتابعة الناتجة عن عدم الدفع أو استعمال طرق تدليسية للتملص من دفع الضرائب وهي على نوعين:

أ- منازعات الوعاء الضريبي: هي تلك المنازعات التي تنشأ بين المكلف والإدارة الضريبية حول قيمة الوعاء الضريبي تكون على مرحلتين المرحلة الأولى هي المرحلة الإدارية الطعن التنازعي أو الشكوى – التظلم الإداري – أما المرحلة الثانية فهي المرحلة القضائية أي الدعوة الإدارية.

ب- منازعات التحصيل: هي كل ما يرتبط بطرق التحصيل الضريبي وهي متعلقة أساساً بالتحصيل الجبري أي في حالة امتناع المكلف عن سداد ديونه تجاه الخزينة تتمثل إجراءات التحصيل الجبري في الغلق المؤقت للمحل، الحجز، البيع، اشعار الغير الحائز وأخيراً امتياز الخزينة العمومية.

وتتميز المنازعة الجبائية بالخصائص التالية:

01 - تعدد المراحل وتعقيدها وتشعبها.

02- صعوبة استيعاب المكلف للنصوص التي تحكمها نتيجة كثرة التعديلات الواردة عليها، استجابة للحركية الاقتصادية والاجتماعية واستثمارية التي تعرفها الدولة، وهو ما قد يتنافى مع مبدأ الأمن القانوني إن لم يتم مراعاة بعض الجوانب الإجرائية المرتبطة بالضمانات.

- 03- رفض العديد من القضايا لعدم التأسيس أو لعدم استيفاء الشروط القانونية، نتيجة جهل بعض المكلفين بالإجراءات أو عدم احترامهم للمواعيد، أو بسبب الخصوصية الفنية للمنازعة.
- 04- زيارة عدد المنازعات وكثرتها بسبب التوسع والانفتاح على اقتصاد السوق، وهم ما أفرز نظام جبائي متعدد المصادر.
- 05- تميزها بالمرور بمرحلتين أساسيتين لحلها الأول إدارية (وفيها شطرين اجباري وهو اللجوء أمام الهيئات الإدارية وآخر اختياري فيما يخص اللجوء للجان الطعن المختلفة) والأخرى قضائية.
- 06- خضوع المنازعة الضريبية لقانون الإجراءات الجبائية الذي تسيير وفقا لمقتضياته.
- 07- وجود نوعين هامين من المنازعات الجبائية، الأول يتعلق بالوعاء والثاني يتعلق بالتحصيل.
- 08- المنازعة الضريبة منازعة إدارية : فتحديد النزاع الإداري يعتمد على قاعدة السلطة العامة و إن اختصاص القاضي الإداري لا يقوم إلا إذا ثبت و أن الإدارة استعملت أثناء تصرفها تقنيات استثنائية خارجة عن القواعد العامة ، وأنها استفادت من إجراءات السلطة العامة ، في حين أستعمل الشرع الجزائي معيارا بسيطا في تحديد النزاع الإداري ألا وهو المعيار العصري فكلما كانت الإدارة طرفا في النزاع بمفهوم المادة 800 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية يعتبر النزاع إداريا ، أما عن النزاع الجبائي فهو نزاع إداري بطبيعته، فالإدارة الجبائية إدارة ينطبق عليها المعيار العضوي ، وفي تحديدها لأساس الضريبة و تحصيلها لها تعتمد على امتيازات السلطة العامة ، وهذا ما سنبينه في هذا المبحث في شكل مطلبين الأول حول الإدارة الجبائية بمختلف هياكلها و مصالحها ، والثاني حول علاقة الإدارة الجبائية بالجباية من خلال إعطاء مفهوم الجباية وطرق فرضها ، تحصيلها ، ومراقبتها .
- 09- المنازعة الجبائية تتضمن جانب قمعي: ففي أغلب المنازعات الضريبية تكون المنازعة الجبائية منازعة إدارية تقوم بين المكلف بالجباية و الإدارة ، ولكن في بعض المنازعات تتخذ الإدارة الجبائية مركزا مخالفا ، وذلك إثر معاينة جريمة جبائية أو تحريك دعوى عمومية على أساسها ، وهذا النوع من النزاعات يعرف بالمنازعات الجبائية القمعية ، وقد نصت عليها المادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية بقولها " يتعرض كل شخص استعمل طرقا تدليسية قصد التقلص من واجباته الجبائية ، للعقوبات المنصوص عليها في الاحكام المطبقة في مجال المنازعات القمعية " . وما دام مضمون هذه المطبوعة لا يعالج هذا النوع من المنازعة ذات الطابع القمعي لا بأس بأن نعطي لمحة وجيزة عن الجانب الجزائي للمنازعات التي تثور بين المكلف وإدارة الضرائب على النحو التالي:
- المطلب الأول: الغش الجبائي:** هو استعمال طرق احتيالية للتملص أو محاولة التملص من مجموع أو جزء من وعاء الضريبة أو من تصفية أو دفع الضرائب أو الرسوم المفروضة جريمة الغش الضريبي تحتوي على ركن شرعي وركن مادي وركن معنوي الركن الشرعي يتمثل في النصوص التي تحدده وتعاقب عليه.
- الفرع الأول: الركن المادي:** يتكون من ثلاثة عناصر و هي:

أولاً: استعمال طرق احتيالية: جاءت أساليب الاحتيال النصوص عليها في قوانين الضرائب على سبيل المثال، فقد أوردت القوانين الجبائية عدت أعمال تعد طرقاً احتيالية كل حسب القانون المنظم لها مع الإشارة أن كل النصوص أجمعت على استعمال صيغة لا سيما (Notamment).

قبل بيان الأعمال التي تعتبرها طرقاً احتيالية وذلك حرصاً منها على توضيح أن الطرق التي وردت لم تذكر على سبيل حصر وإنما على سبيل المثال ونذكر منها:

-الاعمال عمدا عن تسجيل أو الأمر بتسجيل حسابات غير صحيحة أو صورية في سجل اليومي، وفي سجل الجرد المنصوص عليهما في المادتين 09 و10 من القانون التجاري أو الوثائق التي تحل محلها عندما تتعلق الأخطاء بالسنوات المالية التي أقفلت حساباتها.

-إخفاء أو محاولة إخفاء مبالغ أو منتجات تطبق عليها الضرائب أو الرسوم المفروضة.

-تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة تدعيها لطلبات ترمي إلى الحصول إما على تخفيف الضرائب أو الرسوم أو تخفيضها أو الإعفاء منها أو استرجاعها، وإما على الاستفادة من المزايا الجبائية المقررة لصالح بعض الفئات من المكلفين بالضريبة.

-الاعمال أو التقليل عن قصد في التصريح عن رقم الأعمال.

-القيام عن قصد بتسجيل مصاريف تتحملها مؤسسة ما تحت عنوان غير صحيح، قصد إخفاء الأرباح أو الإيرادات الخاضعة للضريبة باسم المؤسسة نفسها أو الغير

وعلى العموم الإخلال بواجب الصدق الذي فرضه القانون على الملتزم الضريبي في الإقرارات والأوراق التي يقدمها إلى الإدارة الضريبية.

ثانياً: التملص من الضريبة

وقد يكون هذا التملص من كل أو بعض (جزء) من وعاء الضريبة أو من تصفيتها أو من أداء الضريبة كلها أو بعضها ولا يشترط القانون لقيام الجريمة الضريبة أن تؤدي إلى نتيجة معينة وهي التملص من الضريبة فالمحاولة تكفي لقيامه.

ثالثاً: العلاقة السببية بين التملص من الضريبة والطرق الاحتيالية

لقيام الجريمة يجب التملص من الضريبة بناء على الطرق الاحتيالية التي استعملها الجاني، وبالتالي اذا تخلص الممول من الضريبة نتيجة لخطأ ارتكبه الإدارة الضريبية في فرض الضريبة أو في تقرير الإعفاء، فإن الجريمة تنعدم، غير أنه في حالة خطأ ارتكبه الإدارة الضريبية في فرض الضريبة أو في تقرير الإعفاء، فإن الجريمة تنعدم، غير أنه في حالة خطأ الإدارة كعدم الاطلاع على الوثائق المزورة التي أخفى فيها الجاني بعض المبالغ التي تسري عليها الضريبة، فإن العلاقة السببية متواجدة في هذه الحالة.

الفرع الثاني: الركن المعنوي

تعتبر الجريمة الضريبية من الجرائم العمدية، وتتطلب توفر قصد جنائي عام، يتمثل في علم الجاني بأنه يرتكب فعلا الاحتيال، من شأنه أن يؤدي الى التخلص من الضريبة كاهأ أو بعضها، بالإضافة الى القصد العام يجب توفر قصد خاص، يمثل في اتجاه إرادة الجاني الى التخلص من الضريبة كلها أو بعضها. ونظرا لخطورة جرمي الغش والتهرب الضريبيين فإن القانون أعطى للإدارة الضريبية عدة وسائل قصد مكافحتها، ومن بين هذه الإجراءات:

أولاً: الإجراءات الإدارية

تتخذ إدارة الضرائب عدة إجراءات للكشف عن محاولة الغش الجنائي التي قد ترتكب من طرف المكلفين بالضريبة، إذ يتولى مفتش إدارة الضرائب القيام بالتحقيقات في التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكنه أن يطلب الاطلاع على الوثائق المحاسبية المتعلقة بها، وفي هذا المجال منح قانون الضرائب المباشرة الحق لأعوان إدارة الضرائب للاطلاع على جميع الوثائق والمعلومات التي بحوزة إدارات الدولة، فليس لهذه الأخيرة الدفع بالسر المهني أمام أعوان إدارة الضرائب، وكل رفض لتقديم الوثائق التي بحوزتهم، يترتب عليه تطبيق جزاءات.

ويحق المكلف بالضريبة تقديم شروحات شفوية أو كتابية، كما يمكن للمفتش أن يصحح هذه التصريحات، بعد إعلام المكلف وإعطائه مدة للرد، وخاصة إذا قدم المعني بالأمر محاسبة دقيقة من حيث الشكل وكفيلة بتبرير النتيجة المصرح بها.

زيادة عن حق الاطلاع لأعوان الضرائب سلطة تفتيش المنازل، وهذا لا يتم إلا بناء على أمر من موظف سام يقدم عرضا مسببا الى مدير الضرائب للولاية المختص وذلك بعد حصول على ترخيص من سلطة القضائية، وبحضور ضابط الشرطة القضائية طبقا للمادتين 499، 501 من قانون الضرائب غير المباشرة، زد على ذلك منحهم سلطة اتخاذ تدابير تحفظية، حجز الأشياء محل الغش والوسائل المستعملة في الغش مع تحرير محضر بذلك طبقا للمواد 511 الى 517 من نفس القانون.

ثانياً: الإجراءات القضائية

تهدف الدعوى العمومية التي تترتب عن قيام المكلف بفعل من الأفعال الغش أو التهرب الضريبيين الى تطبيق العقوبات الجزائية، وهي الحبس والغرامة، أما الدعوى الجنائية فيسعى من ورائها الى تحصيل الحقوق الجنائية، وهي الضريبة المفروضة، الغرامة الجنائية (التأخيرية) والمصادرة، فإذا كانت النيابة العامة تستقل بالدعوى العمومية وتباشرها طبقا لأحكام قانون الإجراءات الجزائية، فالجرائم الجنائية تتميز بوحدة الدعويين العمومية والجنائية من حيث التحريك، إذ خولت القوانين الضريبية صلاحية تحريكها لإدارة الضرائب.

على أن تتم المتابعة بإيداع شكوى من المدير الولائي للضرائب ممثلا في رئيس مكتب المنازعات، بدون إنذار سابق للمعنى للتسوية وضعيته اتجاه التنظيم الجنائي، ويشترط أن تقدم الشكوى مكتوبة وموقعة

من طرف الأشخاص الذين خول لهم القانون ذلك، وفي حالة رفع الدعوى أمام القضاء قبل صدور الشكوى من الجهة المخولة لها ذلك، يكون الإجراء باطلا، لأنه من النظام العام، فإذا كانت الدعوى أمام قاضي التحقيق يستوجب عليه إصدار أمر بانتفاء وجه الدعوى لبطلان إجراءات المتابعة من تلقاء نفسه. وتجدر الإشارة الى أن مدة تقادم الدعوى العمومية هي ثلاث سنوات أما الدعوى الجبائية هي أربع سنوات طبقا للمواد 3/305 من قانون الضرائب المباشرة، والمادة 2/564 من قانون الضرائب الغير مباشرة والمادة 153 قانون الرسم على رقم الأعمال والمادة 27 من قانون الطابع إلا أنهما يتحدان من حيث بدء سريان التقادم وأسباب انقطاعه.

خلافًا للتشريع الجمركي الذي جعل من إدارة الجمارك طرفًا مدنيًا أمام المحكمة فإن التشريع الضريبي لم يضيف على إدارة الضرائب هذه الصفة وإن كانت المادة 307 من قانون الضرائب المباشرة قد أشارت إلى إمكانية تأسيسها طرفًا مدنيًا في حالة فتح تحقيق قضائي بناء على شكوى إدارة الضرائب. لكن يثور التساؤل حول جدوى تأسيس إدارة الضرائب نفسها طرفًا مدنيًا طالما كل النصوص الضريبية تلتزم المحاكم في حالة الإدانة بالحكم على المتهم بدفع الرسوم التي ترتبت على ذمته وقام بالتملص من دفعها.

فيما يتعلق بدراسة الدعوى والفصل فيها، فإن القاعدة العامة في الاختصاص المحلي، أن يحدد بمحل الجريمة، أو محل إقامة أحد المتهمين أو شركائهم أو محل القبض عليهم، الإد أنه طبقًا للقوانين الجبائية، فقد استثنى الجرائم الجبائية من هذه القاعدة، وخولت سلطة الاختيار لإدارة الضرائب، فيكون للمحكمة التي يقع بدائرة اختصاصها مكان فرض الغرامة أو الحجز أو مقر المؤسسة. ويجب أن يحتوي الملف المطروح أمام القضاء على محضر من طرف عون محلف برتبة مراقب على الأقل، بالإضافة إلى تقرير مختصر تذكر فيه الأركان المادية والمعنوية المكونة للجريمة الجبائية، والتي تدل على وجود طرق احتيالية، على أن إدارة الضرائب الحق في الاطلاع على كل المعلومات، ومتابعة الملف طبقًا لنص المادة 87 من قانون الإجراءات الجبائية.

و يعد الفاعل أول من يخضع للمسألة الجزائية سواء كان شخصًا طبيعيًا أو معنويًا، كما تنص على ذلك المادة 303 فقرة 09 من قانون الضرائب المباشرة، أما الشريك فقد عرفته المادة 2/303 من قانون الضرائب المباشرة والمادة 2/305 من قانون الطابع والمادة 1/120 قانون التسجيل على أنه " يدخل في حكم الشريك كل من قام بالتدخل بصفة غير قانونية للإتجار في القيم المنقولة أو تحصيل قسائم في الخارج، أو قبض قسائم يملكها الغير بأسماء هؤلاء المالكين.

وفيما يتعلق بمسؤولية الشخص المعنوي فقد كرسست النصوص الضريبية كلها المسؤولية الجزائية للشخص المعنوي.

ونصت عليها المواد 117 من قانون الرسم على رقم الأعمال والمادة 119 من قانون التسجيل والمدة 303 من قانون الضرائب الغير المباشرة وقد تضمنت هذه المواد عقوبات ذات طبيعة جنحية تشمل الحبس والغرامة كما تضمنت المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة على عقوبات جنائية تصل عقوبتها الى السجن المؤقت من عشر سنوات الى عشرين فضلا عن الغرامة التي تتناسب ومقدار المبلغ المتملص منه. وأجمعت النصوص الضريبية على أن تضاعف العقوبات في حالة العود الى الجريمة، مع تحديد مدة العود بخمس سنوات وكذا منع المتهم الحق في استفادة من الظروف المخففة طبقا للمادة 53 من قانون العقوبات، وفضلا عن ذلك أجازت المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة أن تأمر المحكمة بنشر الحكم وفيما يخص العقوبات الجنائية فنجد أنها تختلف من نص لآخر مضمونا ومقدارا.

المطلب الثاني: جنحة الإعفاء والتخفيض الغير القانوني في الضريبة أو الرسم

يقصد بهذه الجنحة الاخلال بالتزام النزاهة الواجب على كل موظف أو صاحب سلطة عمومية، مكلف بتحصيل ضرائب مباشرة أو غير مباشرة أو يضيع جداولها، كما نص قانون مكافحة الفساد على تطبيق العقوبات المنصوص عليها في قانون العقوبات على صاحب سلطة عمومية بأمر بتحصيل ضرائب مباشرة أو غير مباشرة غير تلك التي حددها القانون، وكذلك كل موظف يضع جداولها أو يقوم بتحصيلها، وتطبيق ذات العقوبات على أصحاب السلطة العمومية أو الموظفين الذين يمنحون على أية صورة كانت ولأي سبب كان وبغير تصريح من القانون إعفاءات من التكاليف أو الضرائب أو الرسوم العمومية، أو يتجاوزون عن شيء منها أو يسلمون منتجات مؤسسات الدولة مجانا، ويعاقب المستفيد باعتباره شريكا. يعد مرتكب هذه الأفعال مرتكبا لخطأ مهني جسيم من الدرجة الثالثة، وهذا يدل على أن الجاني يتعرض لمتابعة تأديبية وجزائية في نفس الوقت، وبثبوت الفعل المرتكب من طرف الجاني وتوفير أركان الجريمة، يخضع لعقوبات تأديبية وجزائية.

الفرع الأول: صفة الجاني

يشترط المشرع في هذه الجريمة أن يكون الفاعل صاحب سلطة عمومية، أي يجب أن يتمتع بسلطة إصدار القرار في مجال المالية العمومية للدولة، وكذلك الموظفين المكلفين بوضع جداول الضرائب أو بتحصيلها، وهذا خلافا للجريمة المذكورة سابقا الغش الجنائي التي يكون مرتكبها الشخص المكلف بالضريبة.

الفرع الثاني: الركن المادي

يأخذ الركن المادي لهذه الجريمة صورتين وهما:

أولا: تحصيل ما هو غير مستحق للدولة: يتمثل الركن المادي أو غير مباشرة غير منصوص عليها قانونا، والتي يكون أساس فرضها القانون المستمد من الدستور، ونفس الحكم يطبق على الموظف الذي يعد جداول لتحصيل الضرائب، وكذا الموظف الذي يقوم بالتحصيل.

ثانياً: الإعفاء من أداء ما هو مستحق للدولة: الركن المادي لهذه الصورة يتجسد في منح إعفاء من أداء كل الضرائب أو الرسوم أو الغرامات بدون وجه حق أو التنازل عن جزء منها، تسليم مجاناً منتجات مما تنتجها مؤسسات الدولة، ويتعلق الأمر هنا بتبديد أموال الدولة والمقصود بمؤسسات الدولة المؤسسات التي تخضع للقانون العام، أي الهيئات العمومية ذات الطابع الاقتصادي والتجاري.

الفرع الثالث: الركن المعنوي

تتطلب هذه الجريمة توفر قصد جنائي عام، يتمثل في علم الموظف بأنه سعى إلى تحصيل الضرائب غير مستحقة للدولة، أو بأنه يتنازل عن مال مستحق للدولة ولا تقوم الجريمة إذا تصرف الفاعل عن جهل إما خطأً في فهم قانون المالية مثلاً أو أساء تحديد وعاء الضريبة. يترتب عن كل خطأ مهني يرتكبه الموظف تسليط العقوبات التأديبية المنصوص عليها في القانون بعد إتباع الإجراءات المنصوص عليها في قانون الأساسي النموذجي لعمال المؤسسات و الإدارات العمومية من خلال إجراء تحقيق أولي قصد التأكد من صحة الوقائع وتحديد درجات المسؤولية في هذه الحالة يجب الاستماع على التوالي إلى الأعوان المعنيين من طرف موظفين أعلى رتبة منهم في الإدارة وإذا ثبت بعد التحقيق، أن الموظف قد ارتكب خطأً تأديبياً، يتم الشروع في اتخاذ إجراءات ضده ويحق للموظف المحال على لجنة التأديب الاطلاع على ملفه التأديبي فور الشروع في إجراءات القضية التأديبية، ويتضمن الملف كل الإجراءات المتخذة، حتى يقدم أمام لجنة التأديب أو أمام لجنة الطعن توضيحات كتابية أو شفوية أو إحضار شهود، كما يمكنه الاستعانة بمدافع يختاره للدفاع عنه.

زيادة يترتب عن الفعل الذي قام به الموظف متابعة جزائية، بعد تقديم شكوى من طرف إدارة الضرائب أمام وكيل الجمهورية ضد مرتكب الجريمة والذي يأمر بفتح تحقيق ابتدائي. وتجدر الإشارة إلى أن انقضاء الدعوى العمومية لا أثر لها على المتابعة التأديبية فرغم عدم ثبوت الخطأ الجزائي في حق الموظف إلا أن الخطأ المهني يبقى قائماً. وفيما يخص الجزاءات المطبقة فإذا ثبت في حق الموظف (المتهم) قيامه بتلك الأفعال المجرمة يتعرض لعقوبات تأديبية باعتباره مرتكباً لخطأ مهني جسيم من الدرجة الثالثة، كما يخضع لعقوبات جزائية بتوافر أركان الجريمة السالفة الذكر يتعين تطبيق الجزاء المقرر قانوناً طبقاً للمادة 30 و 31 من قانون الوقاية من الفساد ومكافحته.

المبحث الرابع: النظام الضريبي

تحتل الجباية مكانة هامة في الدولة لأنها تعد أحد الأدوات الأساسية للدولة لتغطية النفقات، فالجباية تعد أهم أوجه مصادر إيرادات الخزينة العمومية.

المطلب الأول: تعريف النظام الجبائي

للنظام الجبائي مفهومان :

أولاً: المفهوم الضيق : وهو بعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تنظم الاقتطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل بهدف تحقيق السياسة الجبائية. وهو مجموعة القواعد القانونية والفنية التي يمكن من الاقتطاع الضريبي، وهو أداة السياسة الضريبية والمعيار الأساسي لتقدير مدى نجاحها من عدمه.

ثانياً: المفهوم الواسع: يتمثل في كافة العناصر الأيديولوجية والاقتصادية، بمعنى مجموعة الأفكار المؤسسة على تصورات فلسفية تهدف إلى تحقيق طموحات مقصود والتي يؤديها تفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين ، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة للنظام والذي تختلف ملامحه من مجتمع متقدم اقتصادياً عنه في مجتمع متخلف.

أما السياسة الضريبية: فهي مجموعة التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم الضريبة من فرضها إلى غاية تحصيلها بغرض تغطية النفقات العامة.

المطلب الأول: أهداف النظام الضريبي

تتضمن أهداف قانون الجبائي ما يلي:

أولاً: هدفه الأساسي استمرارية الدولة في إدارة مرفقها: عن طريق تغطية النفقات العامة، يتم جمع الضرائب من قبل الحكومة لتمويل النفقات العامة مثل الصحة، والتعليم، والأمن، والبنية التحتية، والخدمات العامة الأخرى.

ثانياً: اعتبار الضريبة من الإيرادات الأساسية من أجل تحقيق متطلبات المواطنين لتحقيق العدالة الاجتماعية: يستخدم قانون الضرائب لتحقيق التوازن بين الأفراد والشركات الأعلى دخلاً وأولئك الذين لديهم دخلاً أقل. فمن المعتاد أن تكون نسبة الضرائب أعلى على الأشخاص ذوي الدخل العالية.

ثالثاً: تحقيق التنمية الاقتصادية وتشجيع النشاط الاقتصادي: يمكن استخدام قانون الضرائب لتوجيه الاستثمار وتشجيع لنشاط الاقتصادي في قطاعات معينة من خلال تقديم حوافز ضريبية للشركات والأفراد.

رابعاً: التحكم في التضخم: يمكن استخدام قانون الضرائب للتحكم في التضخم من خلال تنظيم الإنفاق العام وتحفيز الادخار.

خامساً: تعزيز الاستقرار الاقتصادي: يمكن لقانون الضرائب أن يساهم في تحقيق الاستقرار الاقتصادي من خلال تنظيم السياسات الضريبية وتشجيع الاستثمار وخلق فرص العمل.

سادساً: التوجيه الاجتماعي: يمكن استخدام قانون الضرائب لتحقيق أهداف اجتماعية معينة مثل تشجيع الحفاظ على البيئة وتعزيز العدالة الاجتماعية من خلال تقديم حوافز ضريبية لأصحاب الأعمال الاجتماعية والمشاريع البيئية.

المطلب الثالث: مشكلات النظام الضريبي

تواجه نظام الضرائب الحالي العديد من التحديات، ومنها:

أولاً: التعقيد: يعتبر نظام الضرائب الحالي معقداً وصعب الفهم بسبب تشعباته واختلاف النسب والضوابط الخاصة بالضرائب المختلفة، مما يؤدي إلى صعوبة على المواطنين والمنشآت في التعامل معه.

ثانياً: الغش والتهرب الضريبي: يعاني نظام الضرائب من مشكلة التهرب الضريبي والغش، حيث يقوم بعض المواطنين والشركات بتلاعب بالبيانات والتصريحات الضريبية لتقليل فاتورتهم الضريبية.

ثالثاً: عدم العدالة: يواجه نظام الضرائب الحالي انتقادات بسبب عدم العدالة في تطبيقه، حيث أن النسب الضريبية تختلف بحسب دخل المواطنين والشركات، مما يؤدي إلى تفاوت في تحمل الأعباء الضريبية.

رابعاً: الحد من الاستثمارات: يمكن أن يؤدي نظام الضرائب العالي إلى تخفيض قدرة الشركات على الاستثمار والنمو، مما يؤدي إلى تباطؤ الاقتصاد وتضرر المواطنين.

خامساً: التغيير التكنولوجي: يواجه نظام الضرائب التحدي التكنولوجي في الفترة الحالية، حيث سيكون من الصعب تطبيق الأنظمة التقليدية في تحديد الضرائب بشكل دقيق، مما يؤدي إلى احتياج الحكومات إلى تحديث التقنيات المستخدمة في تحديد الضرائب وإدارتها.

وقد شرعت إدارة الضرائب في الجزائر في رقمة الضريبة باستحداث تطبيق جبايتي من أجل القضاء على كافة أساليب التهرب الضريبي.

المطلب الثالث: الثغرات الضريبية

تعرف الثغرة الضريبية بأنها نقاط ضعف في النظام الضريبي يمكن استغلالها للحصول على امتيازات ضريبية أو تجنب دفع الضرائب بشكل كامل.

ومن بين الثغرات الضريبية الشائعة: نذكر ما يلي:

أولاً: تحويل الأموال إلى حسابات في الخارج أو تحويل الأموال بين الشركات التابعة لمنع دفع الضرائب المستحقة.

ثانياً: تصفية الممتلكات لتجنب دفع الضرائب، وخاصة عندما تكون هذه الأصول مرتفعة القيمة.

ثالثاً: التلاعب في الإعفاءات الضريبية، والتي قد تسمح بإعفاء المردودات المالية من الضرائب.

رابعاً: إعادة تسجيل الدخل بطريقة غير ملائمة لتجنب دفع الضرائب أو الحصول على استحقاقات ضريبية غير مستحقة.

خامساً: الاستفادة من الثغرات الموجودة في تسجيل الدخل حيث يمكن استغلال الفروق في التسجيل والتقارير لتقليل المدفوعات الضريبية المستحقة.

المطلب الرابع: الحلول المقترحة

توجد عدة حلول مقترحة لحل مشكلات النظام الضريبي الحالي، ومن بينها :

- أولاً: تبسيط النظام الضريبي: يمكن تبسيط النظام الضريبي عن طريق إزالة الاستثناءات والاستثناءات والتسهيلات الضريبية الزائدة. هذا سيسهم في تقليل التعقيد وتسهيل عملية الامتثال الضريبي.
- ثانياً: تحقيق العدالة الضريبية: يجب توزيع الأعباء الضريبية بشكل عادل على جميع المواطنين والشركات. يمكن ذلك من خلال تطبيق أنظمة ضريبية تفضل الدخل العالي على النفقات الضريبية.
- ثالثاً: تشجيع الابتكار والاستثمار: يمكن تحقيق ذلك من خلال تقديم تسهيلات ضريبية وتخفيضات للشركات التي تستثمر في البحث والتطوير والابتكار وتوفر فرص عمل جديدة.
- رابعاً: مكافحة التهرب الضريبي: يجب تكثيف جهود مكافحة التهرب الضريبي من خلال تحسين إجراءات التدقيق وتعزيز التعاون بين البلدان في تبادل المعلومات الضريبية.
- خامساً: تحفيز النمو الاقتصادي: يمكن تحقيق ذلك من خلال تخفيض الضرائب على الشركات وتشجيع الاستثمارات وخلق فرص عمل جديدة، مما يساهم في زيادة النمو الاقتصادي وتحسين الوضع المالي للحكومة.

خاتمة

تعد الضريبة أداة مهمة من أدوات السياسة المالية، حيث لم يعد يقتصر دورها على الهدف المالي، بل اتسعت أهدافها لتشمل أهدافاً اقتصادية واجتماعية وسياسية في ظل تطور مفهوم ووظيفة الدولة الحديثة، و يأتي في مقدمة هذه الأهداف تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، وتعجيل عملية التنمية، وإعادة توزيع الدخل، ومعالجة الدورات الاقتصادية، وتشجيع فروع الإنتاج، وتحفيز الادخار والاستثمار وفق أولويات التنمية ولكي تؤدي الضريبة أهدافها لا بد من توافر شرطين أساسيين: أولهما: توافر تشريع ضريبي سليم وشفاف وعادل تتوافر فيه قواعد الضريبة الجيدة. ثانيهما: تقبلُ المكلفين لهذا التشريع وعدم اللجوء إلى التهرب والغش الضريبي بطريقة أو بأخرى، لما ينتج عن هذا التهرب و الغش من آثار سيئة في مالية الدولة، و من زعزعة عدالة النظام الضريبي، و المساس بحصيلة الضريبة، و ما ينتج عن ذلك من آثار اقتصادية تؤثر في أوضاع المنتجين و شروط المنافسة فيما بينهم. صيغت هذه المطبوعة البيداغوجية التي تعالج المواضيع الهامة للطالب الجامعي و حسب قدراته الاستيعابية، كون أن مجال القانون الجبائي يتميز بالصعوبة وتداخل عدة عناصر منه بباقي فروع القوانين الأخرى، كما يتميز بنوع من التعقيد في أسلوب صياغة النصوص، وبالتالي قمنا بقدر الإمكان تبسيط أهم ما تناوله القانون الجبائي الجزائري بخصوص الضريبة و آليات فرضها، و توضيح معالم النظام الجبائي الجزائري ، وتناولنا دور التشريع الجبائي في مكافحة أخطر ظاهرة تهدد كيان النظام الضريبي متمثلة في التهرب و الغش الضريبي من خلال أسلوب الرقابة الجبائية بشتى أنواعها.