

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي صالحى أحمد - النعامة -

معهد الحقوق قسم القانون العام



مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر - ل.م.د -

التخصص: قانون إداري

الشعبة: حقوق

تحت عنوان:

التشريع الضريبي وتطبيقاته في الجزائر

إعداد الطالبين:

-وليد شخنابة

-محمد خيدي

إشراف الأستاذ:

-د. شريف بغني

المناقشة من طرف اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الرتبة	الصفة
محمد لعلوي	أستاذ محاضر -أ-	رئيساً
شريف بغني	أستاذ محاضر -ب-	مشرفاً
أحمد عمراني	أستاذ مساعد	مناقشاً

الموسم الجامعي: 1444هـ/1445 هـ - 2023م/2024م



النعامة في: 23/ 05/ 2024

قسم القانون العام.....

إذن بالطبع خاص بملذكرة الماسرر-رحرر على دعامه CD-DVD

أنا الموقع أدناه الأستاذ: د. إحيى شريف
رخص: رخص الإدارى والهالىة العامة والشريخ الرزى
الرتبة العلمىة: أستاذ محاضر

أرخص للطالبين

1..... شخصايه وليد

2..... خيرى محمد

رخص: رخص الإدارى

رحرر المذكرة الموسومة ب الشريخ الرزى وتطبيقاته فى الجزائر

لرساب السنة الجامعىة : 2023 / 2024.....

روقع الأستاذ المشرف

د. إحيى شريف



إهداء

- الحمد لله الذي لا تطيب الدنيا إلا بذكره ولا تطيب الآخرة إلا بعفوه ولا تطيب الجنة إلا برؤيته. أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى والدي الكريمين اللذان تطلعا إلى خطواتي على طريق العلم وبذلا كل غال ونفيس في سبيل وصولي إلى الغاية المرجوة .

وإلى إخوتي وأخواتي .

وإلى كل أفراد العائلة دون استثناء.

إلى كل من شاركني بالجهد والدعاء ومدلي يد العون والمساعدة في هذا البحث، إلى كل هؤلاء جميعا أهدي هذا العمل المتواضع الذي كان بتوفيق من الله.

وليد شخنابة

إهداء

الحمد لله نهدي هذا الجهد والعمل المتواضع إلى الوالدين الكريمين أطال الله في عمرهما . وإلى الأهل والأقارب وكلّ من نعرفهم، إلى كلّ من ساعدنا في إتمام هذا البحث، إلى كل من له الفضل بعد الله سبحانه وتعالى وكل من علمني حرفاً ، إلى كل من قضيت معهم أجمل أيام الدراسة.

-إلى كلّ من غرس فينا روح العطاء والاجتهاد، نهدي هذا العمل إلى كل من نسبهم قلبي ولم ينسأهم قلبي.

محمد خيدي

شكر وتقدير

-كلمة حب وتقدير، وتحية وعرهان، ووفاء وإخلاص، تحية ملئها كل معاني الأخوة والصدائة.

-شكرا لكل من ساعدنا في إنجاز هذا البحث، من قريب أو من بعيد.

-نشكر الأستاذ المشرف على إشرافه على هذا البحث والتوجيهات التي أعطاها لنا.

قائمة المختصرات:

- ق.م: القانون
- ط: الطبعة
- IRG: الضريبة على الدخل الإجمالي
- BIC: الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية
- ص: صفحة

مقدمة

لقد شهد التشريع الضريبي في الجزائر عدة تعديلات منذ الاستقلال إلى غاية نهاية ثمانينات القرن الماضي حيث تعتمد سياسة ضريبية على تخصيص الموارد وتوزيعها بما يتلاءم مع السياسة الاقتصادية حيث كانت قائمة على تدخل الدولة في شتى الميادين ولم يكن للسياسة الضريبية أدوار واضحة إلى غاية مطلع سنة 1992. وبعد ظهور معطيات جديدة على الساحة الوطنية وذلك من خلال تغيير الاقتصاد الوطني من اقتصاد ذو صفة مركزية إلى اقتصاد حر، هدفت من خلالها إلى تحقيق مجموعة من الأهداف تتمثل أساسا في تحسين أداء السياسة والضريبية من حيث تبسيط التشريع الضريبي ورفع مردوديته المالية، إضافة إلى الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي يمكن إجمالها في تشجيع الاستثمار والاستهلاك تعبئة الادخار، رفع معدلات النمو، دعم القدرة الشرائية للمواطن لتحسين مستوى معيشته، وذلك من خلال سن قوانين خاصة بإنشاء ضرائب جديدة تمثلت في الضرائب على الدخل الإجمالي الضرائب على أرباح الشركات، والرسم على القيمة المضافة، والرسم على النشاط المهني، إضافة إلى منح الامتيازات، والاعفاءات.

فأساس الضريبة هو إبراز أصولها عن طريق التشريع وأحكام القضاء الضريبي، من خلال البحث في المصادر الشكلية والرسمية التي تقوم عليها كل ضريبة، والقانون الضريبي شأنه كغيره من فروع القانون له قواعد عامة مشتركة تشمل كل الضرائب والرسوم، وله مبادئ وقواعد يتميز بها، تتكون القواعد التي تحكم النظام الضريبي مجموعة من المبادئ الأساسية التي تهدف إلى تزويد الدولة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة عن طريق فرض الضرائب وبيان كيفية تحصيلها، والتي تسمى بقواعد تأسيس الضريبة، كما يشمل النظام الضريبي على قواعد قانونية شكلية إجرائية، تطبق لحل الخلاف القائم بين الإدارة الضريبية والممولين الذي يكون موضوعه تطبيق القواعد الموضوعية للتشريع الضريبي.

وقد حرصت الجزائر على ضمان استقلالها ومحاولة الخروج من ضائقها المالية باعتمادها على الموارد المحلية، وكان من أبرزها الضرائب بشتى أنواعها كأنسب مورد مالي.

غير أن الجزائر ورثت نظام ضريبي عن الاستعمار، باعتبار أن هذا النظام أحد المكونات الأساسية للسياسة المالية والتي هي جزء من السياسة الضريبية.

ومن هذا المنطلق يمكننا القول بأن الجزائر اعتمدت إلى انتهاج سياسة ضريبية متواصلة لمحاولة تعديل النظام الضريبي الذي تحكمه العديد من المؤشرات التي يجب مراعاتها عند تصميم وصياغة هذا النظام، بحيث يصل هذا الأخير للفعالية متى استطاع تحقيق مجموعة من الأهداف الموضوعية له والتي هي في حقيقتها أهداف السياسة الضريبية ذاتها، لأن النظام الضريبي ما هو إلا الواجهة العملية والتطبيقية للسياسة الضريبية، حيث لا يمكن أن ندرس السياسة الضريبية إلا من خلال النظام الضريبي.

تعود أسباب اختيار الموضوع إلى دوافع ذاتية وأخرى موضوعية، تتمثل الأسباب الذاتية في الفضول الذي يراودنا للبحث في القانون الضريبي نظرا لكوننا متخصصين في القانون العام، أما الأسباب الموضوعية فتتمثل في محاولتنا البحث في موضوع لم يتم التطرق إليه كثيرا ألا وهو موضوع التشريع الضريبي وتطبيقاته في الجزائر.

تتمثل الأهداف الدراسة في تبيان المبادئ العامة التي يقوم عليها التشريع الضريبي، يعني البحث في ماهية التشريع الضريبي من حيث نشأته والقواعد التي يقوم عليها والتي تميزه عن غيره من فروع القانون، وإبراز القواعد الموضوعية للتشريع الضريبي من خلال عرض أنواع الضرائب في الجزائر.

تتجلى أهمية البحث في تحديد المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام، بحيث يعتبر النظام الضريبي من المبادئ الأساسية التي تهدف إلى تزويد الدولة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة عن طريق فرض الضرائب وبيان كيفية تحصيلها.

ومن أهم الصعوبات التي واجهتنا أثناء إعداد البحث هي قلة المراجع والدراسات التي تخص التشريع الضريبي وتطبيقاته في الجزائر.

وفيم يخص الدراسات السابقة قمنا بدراستين، الاولى رسالة دكتورة الطالب زاخر عباد زاخر "لضرائب العقارية ودورها في إعادة توزيع الدخل القومي في مصر"، والثانية مذكرة دكتورة مشري حم الحبيب "السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر".

تتمحور إشكالية بحثنا حول التشريع الضريبي وتطبيقاته في الجزائر وهذا ما يدعونا إلى طرح الإشكالية التالية: ما مدى تطبيق التشريع الضريبي في الجزائر؟

تتفرع عنها تساؤلات فرعية:

- ماهي المبادئ العامة التي يقوم عليها التشريع الضريبي ؟

- ماهي القواعد الموضوعية للتشريع الضريبي ؟

سنعتمد في بحثنا هذا على المنهج الوصفي في الفصلين الأول والثاني، حيث قمنا بتقسيم هذا البحث وفق الخطة التالية:

الفصل الاول جاء معنون بعنوان "المبادئ العامة للتشريع الضريبي في الجزائر"، متكونا من مبحثين، المبحث الاول "الإطار المفاهيمي للتشريع الضريبي في الجزائر"، والمبحث الثاني "مفهوم الضريبة".

أما الفصل الثاني جاء بعنوان "قواعد التشريع الضريبي"، متكونا بدوره من مبحثين، المبحث الأول "أنواع الضرائب في الجزائر"، والمبحث الثاني "حقوق التسجيل والرسوم".

الفصل الأول

المبادئ العامة في التشريع الضريبي

الفصل الأول: المبادئ العامة في التشريع الضريبي

يعتبر من مظاهر التضامن الاجتماعي وضع جانب من أموال الأشخاص في خدمة الجماعة وفقا لقدرات كل فرد، ويتجسد ذلك من خلال عمل السلطة التشريعية الممثلة للأفراد في الموافقة على فرض الضرائب، التي تعتبر المصدر الرئيسي للإيرادات العامة بالنسبة لأغلب الدول، ولا يمكن للدولة أن تفرض الضرائب والرسوم إلا بمقتضى القانون. إن دراسة المبادئ العامة التي يقوم عليها التشريع الضريبي، يعني البحث في ماهية التشريع الضريبي من حيث نشأته والقواعد التي يقوم عليها والتي تميزه عن غيره من فروع القانون، وتمتد الدراسة في تحديد المبادئ العامة إلى بحث نشأة وتطور الضريبة في حد ذاتها.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتشريع الضريبي

يُعَدُّ التشريع الضريبي جزءًا من فروع القانون العام، حيث يهدف إلى الموازنة بين المصلحة العامة التي تسعى الدولة لتحقيقها، حتى لو استدعى ذلك استخدام السلطة والإكراه. وبين مصلحة الأشخاص المكلفين بالضريبة وحماية حقوقهم من جهة أخرى، فبموجب التشريع الضريبي ينشأ التزام على عاتق المكلف بدفع مبلغ الضريبة وحق الخزينة بجبايته متى تحققت الواقعة التي يتعين توفرها لنشوء هذا الالتزام وهي الواقعة المنشئة بالضريبة، الأصل أن الوفاء بدين الضريبة يكون طواعية، واستثناء يكون استغناؤه قسرا، فمن خلال البحث في الأسس الفلسفية للضرائب نجد العديد من النظريات لتبرير فرض الضرائب، حيث تنوعت بناءً على الغاية المقصودة منها؛ ففي البداية كانت تُعتبر حقاً للحاكم، ثم تطورت لتصبح عقداً بين المواطن والدولة.¹

سنتطرق في هذا المبحث إلى مطلبين، في المطلب الأول تحدثنا عن نشأة التشريع الضريبي، والمطلب الثاني المقصود بالتشريعي الضريبي.

المطلب الأول: نشأة التشريع الضريبي

لقد ظهرت الضريبة بظهور الجماعة و تكوين للمجتمعات والسلطة منذ ، القديم وتطورت مفاهيمها وأسسها بتطور وظائف الدولة من الدولة الحارسة التي تفرض ضرائب حيادية، إلى دولة لا تهدف إلى تحقيق غايات إقتصادية و اجتماعية بل تنحصر الهدف من فرض الضرائب إلى تغذية الخزينة العامة للدولة، أما في ظل مفهوم دور الدولة المتدخلة و فرض² أصبحت الضرائب من ضمن الوسائل التي تستعملها الدولة في تنفيذ سياستها القوانين بحيث لا ضريبة إلا بقانون، قاعدة تأخذ بها أغلب دساتير دول العالم ، فالضريبة ،لا يمكن أن تفرض إلا بقانون صادر من السلطة التشريعية باعتبارها ممثلة لإرادة الشعب

¹ محفوظ برحمان، التشريع الضريبي الجزائري، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2018، ص 12.

² محفوظ برحمان، المالية العامة في التشريع الجزائري، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2015، ص 76

ومن ثم فالضريبة التي تفرض من جانب السلطة التنفيذية وحدها في صورة قرار إداري أو لائحة تنظيمية أو غيرها، تعد غير شرعية، فالمشرع وحده له حق فرض أي ضريبة جديدة بل تعديل ضريبة قائمة أو إلغائها، وعليه فالتشريع الضريبي قبل أن يصل إلى هذه المرحلة مر بمحطات تاريخية، من جور الحاكم من فرض القواعد الضريبة بطريقة انفرادية لكونه يملك السلطات الثلاث بيده إلى مرحلة ضرورة مراحل تطور ونشأة التشريع الضريبي بصفة عامة وبالجزائر بصفة خاصة¹

سنتحدث في هذا المطلب إلى فرعين، الفرع الأول سنتطرق فيه إلى التطور التاريخي للضرائب بصورة عامة، أما الفرع الثاني فنخصصه للتحدث عن التطور الضريبي في الجزائر.

الفرع الأول: التطور التاريخي للضرائب بصورة عامة

ترتبط نشأة القانون الضريبي بنشأة أنظمة الحكم منذ القدم، فقد تطور مفهوم الضريبة مع تطور الأنظمة الاجتماعية عبر العصور، ففي الحياة القبلية القديمة لم تكن هناك مرافق مشتركة وحاجات مالية ذات صفة عامة تستوجب فرض الضريبة، بحيث كان أفراد القبيلة يدافعون عن أنفسهم أو يهاجمون غيرهم دون أن يستلزم ذلك نفقات تجبى لها أموال، وعندما ظهرت الدولة وتجمعت الحياة في المدن أصبح من الضروري على السلطة الحاكمة أن تؤمن الموارد اللازمة لسير مرافقها، والمتمثلة أساسا في الدفاع و المحافظة عن الأمن، لذلك فرضت الدولة تكاليف إلزامية ليس لها طابع تطوعي اختياري، وكانت هذه التكاليف شخصية من إصلاح الطرق والحصون وغيرها، ثم أصبحت التكاليف على الأموال خدمة عسكرية، حراسة طريق الرسوم مقابل خدمات تؤديها الدولة للأفراد مثل رسم اجتياز الطريق عن و عبور الجسور، رسم دخول الأسواق.

¹ محفوظ برحمان، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 13

أولاً - الضرائب في الحضارات القديمة

تعددت النظريات التي تبين مفهوم وتطور الضريبة وذلك لاختلافها من مرحلة إلى أخرى ومن عصر إلى آخر، ويعود هذا الاختلاف للظروف التي سادت المجتمعات عبر العصور، ففي العصور القديمة البدائية لم يكن للضريبة أي أهمية فكان يسود تلك المرحلة حياة الغزو والحرب، فقد كانت الضريبة في صورتها الأولى جزية يفرضها المنتصر على المهزوم وبمرور الزمن أخذت الجماعات البشرية بالاستقرار في أماكن معينة، فتكونت ملامح الدول بالظهور كالمجتمع اليوناني والروماني، هذا ما استوجب وجود سلطة عليا فوق الأفراد تقوم بالمهام الضرورية كالأمن والدفاع.¹

شهدت الضرائب تطوراً عبر العصور القديمة، وتفاوتت أشكالها وأنظمتها بناءً على الحكم السائد في كل فترة. سنستعرض في هذا السياق كيفية تطبيق الضرائب في الحضارات الفرعونية والفارسية والرومانية كما يلي:

أ-الضرائب في الحضارة الفرعونية:

تعرف الأراضي المصرية القديمة على أنها مجموعة من الضرائب منها ما كان يفرض على الرؤوس كالجزية، ومنها ما كان يفرض على الأموال والدخل مثل الضريبة على الثروة العقارية. قد وصل تحصيل الضرائب العقارية بنسبة خمس نتائج الأراضي التي يستغلها الأهالي في عهد ملك أيام يوسف عليه السلام وفي عهد رمسيس الثاني سنة 1330 قبل الميلاد قسمت مصر إلى ثلاثة أقسام بين الأهالي على أساس طبقي وهم الكهنة، والجند والعمال والمزارعين والصناعيين والضريبة كانت تفرض على الطبقة الثالثة فقط والتي أعطيت لها القسط الأرضية الأقل خصوبة، وكان مقدار هذه الضريبة هو عشر منتوج الأرض، كما عرف الفراعنة الضريبة

¹ لخضر عبيرات، فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة -دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص: نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، 2017-2018، ص 16

على التراكات التي تنتقل عن طريق الوفاة، فكانت عملية تسجيل انتقال الأراضي تخضع لرسم يقدر بـ 10% من قيمة الارض.¹

أ- الضرائب في الحضارة الفارسية

كان نظام في الحكم الفارسي يعتمد على عدة ضرائب، من أهمها ضريبة الجزية التي وضع أساسها كسرى "أنوشروان"، كما عرفت الضريبة العقارية والتي كانت على الدخل الذي تنتجه الارض من محاصيل الزراعية القمح والشعير والزيتون والدخيل والارز، أما عداها من محاصيل فأستثني من الضريبة، كما كان يعفي من الدخل الضريبة على غلة الاراضي المزارعون الذين اصيبت محاصيلهم بكارثة، وكان يؤخذ في الحساب عند تقدير قيمه الضريبة نظام السقي وبعد الارض عن السوق وخصوبة التربة ونوعية وجودة المحاصيل²

ب- الضرائب في الحضارة الرومانية

لجأت الدولة في ظل الإمبراطورية الرومانية إلى فرض الضرائب على المحاصيل الزراعية والسلع التجارية وأخذت الضرائب حينها بالتوسع مما أدى إلى سوء الأحوال الاقتصادية وكان فرض الضرائب في ذلك العصر يعد عملا من أعمال السيادة تقوم به السلطة لصالح الدولة، وكان يحكم هذه المجتمعات نظام الملك نظام الطبقات، ففرضت فيها الضرائب لتحقيق مصلحة الحاكم أو الطبقات الأرستقراطية، بالإضافة إلى أنها كانت تفرض على الفقراء في حين كانت تعفى منها الطبقات الأخرى.³

كان الامبراطور بصفته الحاكم المطلق المفوض من السماء لتنفيذ الإدارة الإلهية يصدر سنويا مرسوما يسمى التفويض المقدس، يقرر فيه ما يحتاجه من إيرادات واغلب ارادات الضرائب كانت من الضرائب العقارية لأنه لا سبيل لإخفائها او التهرب من دفعها، كما

¹ محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 14

² محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع نفسه، ص 14-15

³ لخضر عبيرات، المرجع السابق، ص 16-17

استحدث الرومان نظام الضريبة على التركات وفرض بصفة دائمة بداية من السنة السادسة قبل الميلاد، في عهد الامبراطور أغسطس، وطبق نفس النظام على انتقال العقارات عن طريق الوصية والهبة ولا يستثنى من دفعها إلا في حاله اذا ما كان المستفيد من العقارات أحد الأقارب او الفقراء¹

ثانيا: الضرائب في الإسلام

فرضت الضرائب في الإسلام منذ بداية عهد الدولة الإسلامية، أين عرفت، بل وطبقت نظاما ضريبيا متكاملًا يستند إلى المفاهيم الشرعية الإسلامية لتطبيق الأحكام والقواعد المالية الشرعية التي تستخدمها الدولة الإسلامية في تدبير مواردها ومصارفها وما يكفل تحقيق المصالح الفردية والعامة، وتغطية النفقات العامة وتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها بما يكفل في النهاية تحقيق الرفاهية الفعلية لرعايا المجتمع الإسلامي. ولا شك في أن النظام الضريبي الإسلامي يختلف في أساسه وأهدافه عن غيره من الأنظمة الضريبية الوضعية المعاصرة، فهو نظام رباني يستمد أحكامه وتشريعاته وقواعده من القرآن بالدرجة الأولى والسنة النبوية الشريفة التي جاءت موضحة لما جاء في القرآن على كيفية تطبيقه وكذا الاجتهاد والاجماع من أهل العلم والفقهاء². يقول تعالى " وَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَمَا تُقَدِّمُوا لِأَنفُسِكُمْ مِنْ خَيْرٍ تَجِدُوهُ عِنْدَ اللَّهِ إِنَّ اللَّهَ بِمَا تَعْمَلُونَ بَصِيرٌ " 110³

أ- الزكاة

تعتبر الزكاة فريضة تعبدية يلتزم الفرد المسلم بأداء قدر فائض عن حاجته الخاصة وذلك لتطهير الفرد وتزكيه، فهي حق الله في أموال الأغنياء وليست تبرعا أو إحسانا، فتأدية

¹ محفوظ برحماني، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 15.

² لخضر عبيرات، المرجع السابق، ص 17-18

³ سورة البقرة، الآية 110

الفرد للزكاة إنما يطلب الثواب والإيمان لتحقيق العبودية لله مساهمة منه في تحقيق الأهداف الأخرى للزكاة.

أما الهدف المالي للزكاة فيتحقق من خلال كونها فريضة تعبدية، فهي أيضا فريضة حكومية لتمويل بيت مال الدولة¹ وقد أجمع علماء الإسلام أنها تجب على المسلم البالغ العاقل الحر المالك لنصابها، لقوله تعالى " قَدْ أَفْلَحَ مَنْ زَكَّاهَا"² فرضت الزكاة في السنة الثانية من الهجرة، وقد اجمع علماء الإسلام انها تجب على المسلم البالغ العاقل الحر المالك لنصابها، والزكاة نوعان زكاة مال وزكاة نفس، والزكاة التي نعني بها هنا زكاة المال، وهي ربع العشر تفرض على الأموال وعروض التجارة.

فرضت الضرائب في الإسلام منذ بداية عهد الدولة الإسلامية، أين عرفت، بل وطبقت نظاما ضريبيا متكاملًا يستند إلى المفاهيم الشرعية الإسلامية لتطبيق الأحكام والقواعد المالية الشرعية التي تستخدمها الدولة الإسلامية في تدبير مواردها ومصارفها وما يكفل تحقيق المصالح الفردية والعامة، وتغطية النفقات العامة وتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة إلى تحقيقها بما يكفل في النهاية تحقيق الرفاهية الفعلية لرعايا المجتمع الإسلامي. ولا شك في أن النظام الضريبي الإسلامي يختلف في أساسه وأهدافه عن غيره من الأنظمة الضريبية الوضعية المعاصرة، فهو نظام رباني يستمد أحكامه وتشريعاته وقواعده من القرآن بالدرجة الأولى والسنة النبوية الشريفة التي جاءت موضحة لما جاء في القرآن على كيفية تطبيقه وكذا الاجتهاد والاجماع من أهل العلم والفقهاء.

و أهم مورد في النظام الإسلامي هو الزكاة و التي فرضها الله عز وجل في كتابه العزيز بقوله سبحانه وتعالى: فَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ"³ وهي فريضة اختصت بالمسلمين دون غيرهم، كما وضع لها ضمانات تكفل توزيع عبئها بعدالة وربطها بتنفيذ

¹ أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع عمان 2008، ص 18.

² سورة الشمس الآية 9.

³ سورة الحج، الآية 78

أحكام قواعد الشريعة الإسلامية التي تراعي التوفيق بين المصالح الفردية والمصلحة العامة، وقد حددت النصوص الشرعية الواردة في القرآن و السنة أحكامها، فحدّدت بذلك نصابها ووعائها ومقدارها، وكيفية مواقيتها وتحصيلها، فتحديد الشارع الإسلامي للنظام القانوني للزكاة تم بصورة قسرية ودون الحصول علي إذن من موافقة الخاضعين لها وجبايتها أيضا قسرية لا يجوز التهرب منها، بل ترتب عن ذلك العقوبات على كل متجاوز لها، فقد ورد عن الرسول صلى الله عليه وسلم قوله: "مَنْ أَعْطَاهَا مُؤْتَجِرًا فَلَهُ أَجْرُهَا، وَمَنْ مَنَعَهَا فَإِنَّا آخِذُوهَا وَشَطْرَ مَالِهِ عَزْمَةٌ مِنْ عَزْمَاتِ رَبِّنَا لَا يَحِلُّ لِأَلِ مُحَمَّدٍ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ مِنْهَا شَيْءٌ"¹. وللزكاة أهمية عظيمة ودور هام في حياة المجتمع، وأهميتها ودورها لا يقتصر على تحقيق أهداف المجتمع ومصالحه فقط، بل يمتد هذا الدور وهذه الأهمية في كون الزكاة تعتبر الأساس للنظام المالي والاقتصادي والاجتماعي في الإسلام.²

ب- الجزية

تعتبر الجزية ضريبة شخصية تفرض على الشخص الذمي باعتباره مقيما على ارض الدولة الإسلامية، تجبي مرة واحدة كل سنة وسواء كان الذمي من العرب او العجم، ما دام يتمتع بالأمن والاستقرار وحمايه الدولة الإسلامية له، وفرضيتها واجبها القرآن والسنة والإجماع فمن القرآن نجد قوله قال تعالى " قَاتِلُوا الَّذِينَ لَا يُؤْمِنُونَ بِاللَّهِ وَلَا بِالْيَوْمِ الْآخِرِ وَلَا يُحَرِّمُونَ مَا حَرَّمَ اللَّهُ وَرَسُولُهُ وَلَا يَدِينُونَ دِينَ الْحَقِّ مِنَ الَّذِينَ أُوتُوا الْكِتَابَ حَتَّى يُعْطُوا الْجِزْيَةَ عَنْ يَدٍ وَهُمْ صَاغِرُونَ"³ 29. ومن السنة أنّ النبي صلى الله عليه وسلم ولّى عبد الله ابن الأرقم على جزية أهل الذمة، فلما ولى من عنده ناداه فقال: (أَلَا مَنْ ظَلَمَ مَعَاهِدًا أَوْ كَلَّفَهُ فَوْقَ طَاقَتِهِ أَوْ أَخَذَ مِنْهُ شَيْئًا بَغَيْرِ طَيْبِ نَفْسٍ فَأَنَا حَجِيبُهُ يَوْمَ الْقِيَامَةِ)⁴ .

¹ أخرجه أبو داوود (1575)، والنسائي (2444).

² لخصر عبيرات، المرجع السابق، ص 18

³ سورة التوبة، الآية 29

⁴ صحيح الجامع، 2655

ومن الإجماع فقد طبق الخلفاء الراشدون الجزية على الذميين مع مراعاة ظروفهم واحوالهم المالية، وأجمع الفقهاء على تطبيق الجزية على نحو لا يضر بأهل الذمة، إلا أنهم اختلفوا في مقدارها، فذهب الحنفية إلى أن قيمة الجزية تختلف بحسب حال المكلف ووضعه، فإن كان المكلف بها غنيا فيجب عليه ان يدفع ثمانية وأربعون درهما، ان كان ذو حالة متوسطة، فنفترض عليه بمقدار أربعة وعشرين درهما، وان كان فقيرا عاملا فعليه اثنا عشر درهما، وذهب المالكية إلى أن مقدار الجزية هو أربعون درهما، وأما الفقير فعلى حسب طاقته، أما الشافعية ذهب الحنابلة إلى أن الجزية مقدرة باجتهاد الإمام من الزيادة والنقصان.¹

ج- الخراج

تفرض فريضة الخراج على الأراضي المفتوحة والتي يمتلكها غير المسلمين، فقط اخرج ابو داود ان رسول الله صلى الله عليه وسلم قال: "إنما الخراج على اليهود والنصارى، وليس على المسلمين خراج" والخراج كان موجود قبل تأسيس الدولة الإسلامية في شكل الضريبة العقارية على الأراضي الزراعية، وبعد الفتوحات الإسلامية أقرها الخليفة عمر بن الخطاب. والخراج عبارة عن اقتطاع نقدي أو عيني يحدده اخصائون هم الخليفة او من يمثله الولاة حيث تختص العائدات لصندوق الخدمات العامة وتحدد بحسب المساحة المزروعة لأنها تتبع الأرض وليس طبيعة الشخص.²

د- العشور

تعدّ العشور ضريبة غير مباشرة تفرض على غير المسلمين وهي بمثابة أو تشبه الضرائب الجمركية تفرض على البضائع المشروعة الداخلية أو العابرة بأرض الدولة الإسلامية ويعتبر الخليفة عمر بن الخطاب رضي الله عنه هو أول من اجتهد وفرضها على

¹ محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 17

² ناصر مراد، فاعلية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011، ص 11

اساس المعاملة بالمثل أسوة بما تفرضه الدول الاخرى على التجارة المسلمين، وقد عرف هذه الضرائب قديما لدى اليونان والفرس هو الفرعونية ورجال الكنيسة في اوربا¹

ثالثا: الضرائب في العصر الحديث

عرف العصر الحديث الممتد من بداية القرن السادس عشر إلى تاريخ الحاضر العديد من التطورات في أنظمة الحكم وما يتبعها من أنظمة قانونية، فبدأ ينظر إلى الضرائب نظرة مختلفة عما كانت عليه في السابق، فكان هناك التلازم بين تطور القانون الضريبي وتطور أنظمة الحكم، حيث أن كلا منها يؤثر في الآخر بل ان المؤسسات الديمقراطية في بريطانيا كانت وليدة القانون الضريبي الذي جاء نتيجة مشاكل المالية وحماية للمكلفين بالضريبة، فأصدر "تشارلز الأول" وثيقه الحقوق سنة 1628 والتي قرر فيها ضرورة موافقة النواب على القانون الضريبي، انتقلت هذه الطريقة الى فرنسا بعد الثورة سنة 1789 حيث تضمنت المادة 14 من وثيقة الاعلان حقوق الانسان والمواطن على ان المواطنين يقررون عن طريق ممثليهم ضرورة الضريبة والموافقة عليها ومراقبة تحصيلها ومن ثم اعتمدت أغلب البلدان دساتيرها على أن القانون الضريبي لا يكون الا بموافقة من السلطة التي يخولها الدستور سن القوانين²

الفرع الثاني: تطور الضرائب في الجزائر

نتناول في هذا الفرع الضرائب في عهد الحكم العثماني، ثم في عهد الأمير عبد القادر، الاحتلال الفرنسي 1830 - 1962، وفي الأخير الضرائب بعد الاستقلال.

أولا: الضرائب في عهد الحكم العثماني

وفي سنة 1518 حل محله خير الدين شقيق عروج بربروس. آخر من قُتل للتو في ريو سالادو أثناء فراره تلمسان مع عدد قليل من الجنود. ويقال إن خير الدين هو المؤسس

¹ بدوي عبد اللطيف، النظام الشمالي المقارن في الإسلام، طبعة المجلس الأعلى للشؤون الإسلامية، القاهرة، ص 220.

² محفوظ برحمان، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 18.

الحقيقي للوصاية الجزائر، قبل أن يصبح أميرال الأسطول التركي. من أجل منع أي الهجوم، ولتعزيز وضعه، فهو يعمل بمثابة تابع فيما يتعلق السلطان سليم الأول الذي أعطاه لقب باشا وسماه باي ليربي (أمير الأمراء). الجزائر تصبح محمية تركية. من الوسط في القرن السابع عشر، تم تقاسم سلطة الباشا المعين من قبل السلطان مع الأغا المنتخب من قبل ميليشيا الجزائر، ثم مع الداوي. وفي عام 1711، أصبحت سلطة الداوي هي الغالبة. بداخل البلد، يقوم البايات بإدارة وجمع الضرائب. كان هناك عدد كبير من الضرائب. ومن بين هذه، بعضها يتكون من قتلت العنصر الأساسي للموارد المالية: هذه هي العناصر تقاليد العالم الإسلامي. أما البعض الآخر، على العكس من ذلك، فقد أنشأته السلطة التركية¹

أ-الضرائب المعهودة في الاسلام والمطبقة في الجزائر خلال الحكم التركي

من أهم ما طبق الأتراك من فرائض مالية في الجزائر ما كان معهودا في الإسلام وهو فريضة " الزكاة والعشور " .

تجيب الزكاة على المحاصيل الزراعية وكان يقدرها ويجمعها موظف يسمى " قائد العشور" وكان يعتمد في تقديره لقيمتها على معيار مادي وهو "الزويجة" كوحدة قاعدية، ونقصد بالوحدة القاعدية هنا المساحة التي يمكن زراعتها سنويا بالمحراث واحد، وتؤخذ بالحسبان نوعية التربة ومساحتها التي كانت تتراوح ما بين 08 و 10 هكتارا، ومقدار زكاة الزروع هي عشر محصول الأرض، كما تجيب الزكاة وتقرض على المواشي من أغنام وأبقار وجمال.

اما العشور فكان يطبق على التجار حينما يعبرون ببضائعهم الجزائر قادمين اليها للتجارة او ما مرينا عليها للوصول الى بلد آخر، والعشور في الجزائر وقتنا الراهن عبارة عن الرسوم الجمركية المطبقة على البضائع التي تجتاز حدود الدولة²

¹ Abdelkader BOUDERBAL, la fiscalité a la portée de tous, la maison de livres, Alger

1987, p 21

² محفوظ برحمان، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 20.

ب - الضرائب التركبية المطبقة في الجزائر

نقصد بالضرائب التركبية تلك الضرائب التي وضعها الأتراك، وهي على نوعين حسب ما إذا كانت متعلقة بالعقارات أو المنقولات. فمن الضرائب العقارية التي طبقتها الأتراك في الجزائر ضريبة "الخراج"، وضريبة الحكر"، فالأصل أن الخراج ضريبة تفرض على الذمي في أرضه التي فتحها المسلمون وبقيت تحت تصرفه، وأساس فرض الخراج الاجتهاد ومن ثم إجماع الصحابة، وقسرية ضريبة الخراج سندها مساهمة الأرض الذمية في النفقات العامة تفرض على أصحابها تطبيقاً لمبدأ السيادة وضماناً لتحقيق التضامن الاجتماعي للمكلفين من الرعايا، فالخراج إذا هو المقابل الذي يدفعه المزارعون للدولة العثمانية من أجل المحافظة على وضعيتهم كمالكين لأراضيهم، فهو مطبق على الأراضي الزراعية التي تستغل من قبل مالكيها ، وهذا يوحي بمعاملة الدولة العثمانية للأهالي في شمال إفريقيا عامة والجزائر خاصة.

أما الحكر فهو ضريبة عقارية تقتطع على الأراضي التي لا يمكن أن تكون محل تملك شخصي، أي تلك الأراضي المملوكة جماعياً والتابعة إلى القبيلة "العرش" أو التابعة للبايلك فهي تقترب من أن تكون بدل إيجار أكثر منها إلى ضريبة، عكس الخراج، فكان يطبق خاصة في "بايلك الشرق" نواحي قسنطينة حالياً، أما فيما يخص طريقة دفع الخراج والحكر فكانا يدفعان نقداً.

طبق نظام الحكم العثماني الى جانب الضرائب على العقارات مجموعة من الضرائب كانت تفرض على المنقولات، أهمها ضريبة الغرامة وضريبة اللزمة، الغرامة ضريبة تفرض بصورة جبرية على بعض القبائل، أما اللزمة وهي ضريبة تفرض على القبائل الأمازيغية وتفرط ايضاً على النخيل في الجنوب، وكانت توجه لتمويل الجيش¹.

¹ محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 20.

ثانيا-الضرائب في عهد الامير عبد القادر

وأخذ الأمير عبد القادر شرعيته من القرآن الكريم عن طريق المبايعه، ولهذا نجد أنّ الضرائب التي اعتمدها هي تلك الضرائب المعهودة في الإسلام من الزكاة والعشور، تمثلت في:

أ-الزكاة

لقد اعتمد الأمير عبد القادر الزكاة على المحاصيل الزراعية من قمح وشعير وزيت الزيتون، كما فرضها على المواشي من أغنام، وماعز، وأبقار، وجمال.

ب-العشور

لقد تمّ فرض ضريبة العشور وكان أساسها التشريع الفقهي الاجتهاد ومبناه القرآن والسنة النبوية، تؤمن الدولة الإسلامية بها سيادتها وحمايتها لحدودها وتطبيقا لمبدأ المعاملة بالمثل، وطبق العشور في عهد الامير عبد القادر وفقا لمبدأ الاجتهاد في الفقه الاسلامي حيث يعشر على غير المزاولين لنشاط تجاري بقيمة عشر أموالهم، اي واحد من عشرة (10/1) من الأموال المتاجر بها.

بالإضافة إلى هذه الضرائب أضاف الأمير عبد القادر ضريبة أخرى تسمى "المعونة" وهي ضريبة استثنائية في وقت الحرب، هذه الضرائب كانت تدفع نقدا وعينا، وكانت جبايتها مخولة ل "الأغوات" وسميحه اقتطاع الضرائب للأمير عبد القادر بتأسيس خزينة الحرب تقدر بمليون ونصف المليون فرنك قديم في المقابل أكد الأمير عبد القادر سيادته بصك النقود حيث كانت الوحدة النقدية المسماة "المحمدية" تعادل 180 فرنك قديم¹.

¹ محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 22.

ثالثا- الضرائب في عهد الاحتلال الفرنسي 1830-1962

تعد هذه الفترة من الفترات التي تظهر فيها تأثيرات التشريعات المختلفة على هيكل النظام الضريبي الجزائري، حيث تم استخدامه لتحقيق أهداف تلك الحقبة. من جانب، كان النظام الضريبي أداة لدعم المقاومة، بينما من جانب آخر، استغله الاستعمار الفرنسي كوسيلة للحرب، والتهجير، وتفجير ونزع ملكية الجزائريين.

الضرائب التي كانت موجودة قبل الاستقلال هي:

_ ضريبة الأراضي، التي تم فرضها عام 1885 على العقارات المبنية

والذي امتد إلى الممتلكات غير المطورة في عام 1918.

_ الضريبة على الأرباح الزراعية.

_ الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.

_ الضريبة التي تحل محل الضريبة على المرتبات والتأمينات الاجتماعية.

_ الضريبة على أرباح المهن غير التجارية، وفوق هذه الضرائب تم فرض ضريبة إضافية

على الكل، بل من الدخل¹

رابعا: الضرائب بعد الاستقلال

يمكن تقسيم فترة ما بعد الاستقلال لمرحلتين، المرحلة الأولى من سنة 1962 إلى

1976 والمرحلة الثانية من سنة 1972 إلى يومنا هذا، وهي كما يلي:

أ- الضرائب من 1962 إلى 1976

لم يعرف التشريع الجبائي في بداية مرحلة الاستقلال تحول كبير أو كليا وإنما اتبعت الدولة الجزائرية تمديد فعالية القوانين الجبائية الفرنسية في كامل جوانبها ماعد البنود التي بسيادة الدولة هذا القرار ضروريا في وقته وذلك بعدم إمكانية وضع قوانين تحل مباشرة محل القوانين الضريبية للتشريع الفرنسي بعدم إمكانية وضع قوانين تحل مباشرة محل القوانين الضريبية للتشريع الفرنسي القديم ولكن خزينة الدولة كانت تعاني من عجز في السيولة

¹Abdelkader BOUDERBAL, Op.cit. p20.

النقدية ولهذه الأسباب عملت الدولة على تحسين وسائل وأساليب التحصيل من جهة وإدماج بعض القطاعات والأشخاص الذين لم يكونوا خاضعين للضريبة من جهة أخرى وتوسيع مجال تطبيق الضريبة وهكذا كان سلم الإصلاحات تصاعديا مع مرور السنوات ويمكن أن يلخص أهم هذه التعديلات من سنة 1962 إلى سنة 1989 كما يلي : في سنة 1963 : تم التخلي عن النظام الموقوف فيما يخص الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج واستبداله بنظام الدفع أو التسديد المجزأ حيث يتم دفع الرسم عند كل مرحلة يتم فيها تحويل للملكة ويبقى هذا النظام ساري المفعول إلى غاية 31 مارس 1992.

في سنة 1965 تم إدخال مبدأ الاقتطاع من المصدر . بالنسبة للضرائب على الأجور مع العلم أنه قبل سنة 1965 الضرائب على الأجور والضرائب على الدخل بصفة عامة خاضعة للنظام التصريحات في آخر السنة .

في سنة 1970: تم التخلي عن طريقة الإهلاك التنازلي مع العلم أنه من سنة 1970 إلى سنة 1989 الطريقة الوحيدة للإهلاك المعمول بها هي طريقة القسط الثابت.

في سنة 1976 : تمت المصادقة على الأوامر التالية المتضمنة قوانين الجباية ونذكر منها : الأمر 76/102 المؤرخ في 09-12-1976 والمتضمن قانون الرسم على رقم الأعمال.

الأمر 76/103 المؤرخ في 09-12-1976 والمتضمن قانون الطابع الأمر 76/104

المؤرخ في 02-12-1976 والمتضمن قانون الضرائب غير مباشر الأمر 76/105

المؤرخ في 29-09-1976 والمتضمن قانون التسجيل وفي نفس السنة تم إحداث ما

يسمى بلا مركزية الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية أي أن كان كل واحد اقتصادية

من وحدات الشركة تقوم في حالة وجود أرباح بدفع الضريبة المنافسة بغض النظر إذا كانت

الشركة قد نتج عن نشاطها خسارة.¹

¹ مشري حم الحبيب، السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2009-

ب - النظام الضريبي بعد 1976 إلى يومنا هذا

يتكون النظام الضريبي الجزائري من خمسة قوانين أساسية تمثل الجانب الموضوعي للتشريع الضريبي بالإضافة إلى قانون سادس وهو قانون الإجراءات الجبائية الذي يمثل الجانب الشكلي للتشريع الضريبي، وهذه القوانين هي على النحو التالي:

1 قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة الصادر بالأمر رقم 76 - 101 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 .

2 - قانون الرسم على رقم الأعمال الصادر بالأمر رقم 76 - 102 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976 ، المعدل والمتمم ومن أهم تعديلاته ما جاء بموجب المادة 65 من قانون المالية لسنة 1991، حيث عدلته كلياً وجاءت برسم جديد هو الرسم على القيمة المضافة.

3 - قانون الطابع الصادر بالأمر رقم 76 - 103 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976.

4 - قانون الضرائب غير مباشر الصادر بالأمر رقم 76 - 104 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976.

5 - قانون التسجيل الصادر بالأمر رقم 76-105 المؤرخ في 09 ديسمبر 1976.

6_ قانون الإجراءات الجبائية، المستحدث بالمادة 40 من قانون المالية لسنة 2002.

بالإضافة إلى هذه القوانين الرئيسية يجب الرجوع إلى قانون المالية وقانون المالية التكميلي اللذان يصدران كل سنة.

المطلب الثاني: المقصود بالتشريع الضريبي

للقانون الضريبي أصول علمية مشتركة بينه وبين فروع القانون، كما له مبادئ وأصول خاصة به يتميز بها، وتحديد مفهوم التشريع الضريبي التطرق تعريف إلى التشريع.

الضريبي وبيان علاقته ومركزه بين باقي فروع القانون في الفرع الأول، أما الفرع الثاني فتم فيه التطرق إلى مصادر التشريع الضريبي ومبادئه¹

الفرع الأول: تعريف التشريع الضريبي ومركزه بين فروع القانون

التشريع الضريبي وإن كان له صلة وثيقة بالقانون العام بوصفه فرعاً من فروع، إلا أن له كيان خاص ومميز، جعل له وطبيعة خاصة به وذاتية تميزه عن غيره من فروع القانون، ويكتمل مفهوم التشريع الضريبي ويتضح بتحديد المفاهيم المرتبطة به النظام الضريبي والضريبة.

أولاً : المفاهيم المرتبطة بالتشريع الضريبي

يعرف التشريع الضريبي Legislation Fiscale – Tax Law بوجه عام بأنه:

مجموعة القواعد القانونية التي تحدد ماهية النظام الضريبي في دولة معينة في وقت محدد².

أ-تعريف النظام الضريبي

يعتبر النظام الضريبي مجموعه من العناصر والعلاقات، إذ العناصر هي الأجزاء المكونة، أما العلاقات فهي التي تربط العناصر المكونة لهذا النظام. وبالنسبة للنظام الضريبي يوجد مفهومان أحدهما ضيق يتمثل في المجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن الاستقطاع الضريبي في مراحلها المختلفة انطلاقاً من تحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم حساب القيمة الضريبة وتحصيلها وهو ما يعرف بالنظام الفني الضريبي. أما المفهوم الواسع للنظام الضريبي فيتمثل في مجموع العناصر الأيديولوجية والاقتصادية التي يؤدي تركيبها إلى كيان ضريبي معين. ويرتبط النظام الضريبي في مفهومه الواسع والضيق

² محفوظ برحمان، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 23-25

بالاستراتيجية التي تستعملها الدولة من برامج وخطط تسعى الدولة من خلالها الى تحقيق اهداف محدده ووسائل فنية وتنظيمية من اجل وحدة النظام الضريبي¹

ب-تعريف التشريع الضريبي

يتكون التشريع في أية دولة من مجموعة قوانين ضريبية، تنتسب عادة الى الوعاء الذي تفرض عليه، أو الواقعة القانونية أو المادية المعتبرة في التكليف بها من عدمه، ويعتبر التشريع الضريبي او التقنين الصادر عن السلطة التشريعية مصدرا رئيسيا لقواعد القانون الضريبي، التي تتميز بانها قواعد امرة متعلقة بالنظام العام لا يجوز الاتفاق على مخالفتها فيما بين المكلفين انفسهم او بينهم وبين الإدارة الضريبية، وبناء على ذلك عرف البعض قانون الضريبي بأنه "جملة القواعد العامة المجردة تسنها السلطة التشريعية، بغية تنظيم فرض الضرائب في المجتمع"²

ج-تعريف الضريبة

قبل الدخول في تعريف الضريبة واركائها وتنظيمها الفني، لابد من تحديد الإيرادات السيادية والتي تشكل الضريبة أحد اهم هذه الإيرادات، التي تحصل عليها الدولة والهيئات العامة بما تتمتع به من سلطة أمره وقدرة على اكراه الأفراد في دفع مبلغ الضريبة وذلك بهدف تحقيق أهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والمالية³.

تتعدد التعريفات التي أوردها الكتاب للضريبة وبالرغم ذلك التعدد تبقى الخصائص العامة ملصقات من تلك التعاريف واحدة فلا تعدى ان تكون (فريضة مالية نقدي تستأديها الدولة جبرا من الأفراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الاهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية⁴.

¹ ناصر مراد، المرجع السابق، ص19

² محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 27.

³ أعاد حمود القيسي، المرجع السابق، ص 126.

⁴ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، دار الحامد عمان 2006، ص 91.

ثانيا: طبيعة القانون الضريبي

إن البحث عن طبيعة القانون الضريبي تعني البحث عن انتمائه إلى أي من فروع القانون بشكل عام، فالقانون ينقسم إلى فرعين قانون عام وقانون خاص.

أ-القانون الخاص

هو القانون الذي ينظم العلاقات بين الافراد بعضهم البعض وبين الافراد والدولة اذ كانت العلاقة على أساس التعاقد كما هو الحال بالنسبة للقانون المدني والتجاري، وليس على أساس سلطة الدولة وسيادتها، والقانون الخاص أسبق بالظهور على القانون العام بسبب اقتصار نشاط الدولة على مجرد تحقيق الأمن العام الداخلي والخارجي وتوطيد أركان العدالة في ظل سيادة مفهوم الدولة الحارسة¹.

ب-القانون العام

التشريع الضريبي هو فرع من فروع القانون العام الداخلي الى جانب نوعيه الاخرين وهما القانون الدستوري والقانون الاداري وعليه فانه كفر اخرى يتميز عن القانون الخاص من حيث الامتيازات والضمانات ولهذا تغلب على القانون الضريبي اعتبارات قانون العام في التوفيق بين المصلحة العامة واستخدام وسائل السلطة والقهر من ناحية وبين حماية الحقوق الافراد من ناحيه اخرى وعليه يعد القانون الضريبي²

ثالثا: علاقة القانون الضريبي بالقوانين الأخرى

يعتبر التشريع المالي فرع من الفروع القانون العام والقانون الضريبي جزء من التشريع المالي بحيث كان جزء من القانون الاداري، ولكنه سار يستقل عنه شيئا فشيئا اصبح له ذاتية واستقلالية إلا أن علاقته بالفروع القانون العام بقيت وثيقة.

¹ محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 29.

² عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، التشريع الضريبي، دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع عمان 2015، ص 17.

أ- القانون الضريبي والقانون الدستوري

يعد الدستور هو الدعامة الأولى للتشريع المالي أو الضريبي إذا استمد الأخير الكثير من القواعد من الدستور ومثل ذلك أن الصرف والجباية مرحلة لاحقة يجب أن يسبقها حصول الموافقة والأذن بالصرف من السلطة التشريعية كما أن قانون الموازنة هو كأى قانون آخر يجب أن يتم الاعتماد من قبل السلطة المذكورة قبل نفاذه فضلا عن وجوب رقابه تلك السلطة لكيفية التنفيذ.

ومن القواعد الدستورية المهمة أن فرض الضرائب لا يتم إلا بقانون أي لا يجوز استحداث ضريبة إلا بقانون كما لا يجوز تعديل الضريبة أو إلغائها إلا بقانون كما لا يجوز إعفاء أحد من أداء الضرائب في غير الأحوال المبينة في القانون وإذا كان مبدأ قانونية الضريبة قد أصبح مبدأ مهم معمول به في الدول كافة كما أنه وبالوقت نفسه قاعدة مهمة من قواعد التي تتضمنها الدساتير كافة فإن هناك شرط آخر يتفرعا ذلك المبدأ هو أن تحصل الضريبة والأذن بإنشاء دينها في الذمة المكلف والأذن باستقتها جبرا عند الاقتضاء يجب أن يتم بالقانون وبالتالي فلا يجوز للسلطة المالية اتخاذ أي من إجراءات السابقة قبل ذلك وعليه تقصد الدساتير حق إنشاء الضرائب أو تعديلها أو إلغائها على السلطة التشريعية مباشرة بنفسها ولا يجوز لها التفويض فيه وتطبيقا لذلك فإن أي قانون يصدر من السلطة بتفويض السلطة التنفيذية في وضع قواعد منشئة في شؤون الضرائب يعد غير دستوري أي أن كل قانون من هذا النوع بعد متعارضا مع مبدأ الدستورية القوانين¹.

ب- القانون الضريبي والقانون المالي

يرتبط القانون الضريبي بالقانون المالي ارتباطا وثيقا حيث إن القانون الضريبي جزء من القانون المالي على الرغم من أن التشريع الضريبي له خصائصه القانونية. فالموازنة

¹ عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المرجع السابق، ص 19.

تحدد بالقانون الذي يحكم ويقدر الإيرادات وكيفية التحصيل والإنفاق وضوابطه والرقابة عليه ويطلق على هذا القانون (قانون الموازنة العامة).

ج- القانون الضريبي والقانون الإداري

أن العلاقة بين القانون الضريبي والقانون الإداري علاقة وثيقة جدا لدرجة اعتبار الإدارة الضريبية جزءا من التنظيم الإداري للدولة، فالقانون الضريبي هو الذي يحدد علاقة الإدارة الضريبية بالمكلفين وينظم حقوقها وامتيازاتها، كما يتصل اتصالا وثيقا بالقانون الإداري الذي يحكم نشاط الدولة والسلطات العامة وعلاقتها بأفراد المجتمع بأكمله وتتمتع الإدارة بوصفها سلطة عامة بالحقوق والامتيازات الممنوحة للسلطات الإدارية العامة.

د - القانون الضريبي والقانون الجزائي

إن العلاقة التي تربط القانون الضريبي والقانون الجزائي في كون القانون الضريبي قد فرض عقوبات على المخالفين لأحكامه من قبل المكلفين، كما هو الحال بالنسبة للإدلاء ببيانات غير صحيحة أو استخدام طرق غير مشروعة للتهرب من دفع الضريبة، أما القانون الجزائي فهو أداة من الأدوات التي تكفل تنفيذ القانون الضريبي من خلال تطبيق العقوبات الجزائية على المكلفين الذين يخالفون قوانين الضرائب.

فالقانون الضريبي يهدف إلى تعميم فرض الضرائب على المواطنين والمقيمين في الدولة ممن تنطبق عليهم شروط أحكام القانون الضريبي أما القانون الجزائي إلى منع ارتكاب الجرائم، ويترتب على هذا الاختلاف اختلاف في تطبيق أحكامهما¹ 14-15-16

¹ محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 30-31

الفرع الثاني: مبادئ ومصادر التشريع الضريبي

أولاً: مبادئ التشريع الضريبي

يقوم التشريع الضريبي على مجموعة من المبادئ تميزه عن باقي فروع التشريع الأخرى، أهمها مبدأ الشرعية مبدأ الدستورية أو المساواة أمام الضريبة مبدأ إقليمية التشريع الضريبي، ومبدأ الأثر المباشر، ومبدأ شخصية الضريبة، نبين هذه المبادئ فيما يلي:

1- مبدأ شرعية الضريبة.

قبل أن نتطرق لمبدأ المشروعية الضريبية يجب أولاً أن نتحدث عن مفهوم مبدأ المشروعية بصفة عامة:

يقصد بمبدأ الشرعية : سيادة حكم القانون، أي خضوع الدولة تصرفاتها للقانون القائم، وأن يتمكن الأفراد بوسائل مشروعة من رقابة الدول في أدائها لوظيفتها، أيقضي هذا المبدأ أن تكون جميع تصرفات الإدارة في حدود القانون بمدلوله العام ولا يتأنى خضوع الدولة بمؤسساتها وأفرادها للقانون إن لم يكن لكل مخالفة قاض ينظرها، وطرق محددة لتصحيحها إن وقعت بحيث تستسقي هذه المشروعية من المصادر المقررة دستورياً فمبدأ مشروعية يعني احترام الإدارة للقاعدة التي تعتب عن الإدارة الجماعية، وهي التي تبرز وجود لمنازعات الإدارية، وبالتالي فإن تصرفات الدولة وهيأتها يجب أن تستند إلى قاعدة قانونية معينة و إلا كانت غير مشروعة، ويترتب بذلك على مخالفة الإدارة لمبدأ المشروعية بطلان التصرف الذي خالفت به القانون، وهذا البطلان يتفاوت في جسامته وفي آثاره وفقاً لدرجة المخالفة، يجب أن تثبت المخالفة عن طريق الرقابة الإدارية أو الرقابة القضائية.

يشير مفهوم المشروعية في القانون الجنائي إلى أنه لا جريمة ولا عقوبة ولا تدابير أمن إلا بنص فهل ينطبق هذا على القانون الضريبي؟

أي هل يعد التشريع المصدر الوحيد للمشروعية في المجال الضريبي؟

يمكن النظر للمشروعية لضريبة بصورة موسعة أو ضيقة، فيكون مفهوم المشروعية الضريبية تبعا لذلك.¹

تجد الضريبة مجالها في الجزائر في إطار الدستور طبقا للمادة 82 من الدستور 2020 الذي يؤكد مبدأ المساواة أمام الضريبة أو العدالة الضريبية التي تنص على: "لا تحدث اية ضريبة إلا بمقتضى القانون"² ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية ولا يجوز أن تحدث أي ضريبة إلا بمقتضى القانون)).

لقد أوكل الدستور للسلطة التشريعية صلاحية سن القوانين فجاء في المادة 122/13 أن: (إحداث الضرائب والجبائيات والرسوم والحقوق المختلفة وقد أسسها ونسبها لا يكون إلا بقانون)

إضافة إلى ذلك وطبقا للقانون رقم 84 - 17 المتعلق بقوانين المالية المؤرخة في 07/07/1984 فإنه ((لا يمكن أن يتخذ أي حكم ذو طابع جبائي من خارج قوانين المالية إلا في حالات استثنائية، حيث يمكن أن يتم تحديد كفيات وضع وتحصيل ضريبة رسم شبه ضريبي أو أي حق ذو طابع جبائي من خلال مرسوم تنفيذي أو قرار وزاري)). ويتم الأخذ بعين الاعتبار بهذه النصوص القانونية عند إعداد الأحكام الجبائية التي يتم دمجها في قانون المالية، هذا الأخير الذي يتم إعداده في شكل مشروع قانون، يقدم للدراسة بعد أن يصادق عليه من قبل مجلس النواب الذي بإمكانه إضافة بعض التعديلات على مشروع قانون المالية عند دراسته له، من طرف رئيس الجمهورية قبل الفاتح من جانفي من السنة المربطة بها.³

¹ وفاء شعاوي، تفسير النصوص الضريبية في إطار مبدأ المشروعية، مخبر أثر الاجتهاد القضائي على حركة التشريع، مجلة الاجتهاد القضائي، العدد الثالث، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص 137

² المادة 82 من دستور 2020

³ وفاء شعاوي، تفسير النصوص الضريبية في إطار مبدأ المشروعية، المرجع السابق، ص 138-139

2- مبدأ المساواة أمام الضريبة

تعتمد الدول على المواطنة لتبرير مشروعية فرض الضريبة على شعوبها وكل المتواجدين على إقليمها، فإنه يترتب على مبدأ المساواة أمام الضريبة مبدأ المواطنة في التشريع الضريبي، تعد رابطة قانونية بين الفرد والدولة المقيم بها، ينشأ عنها مجموعة الحقوق والواجبات، حيث تحدد قوانين الدولة طبيعة هذه العلاقة وحدودها وآثارها وفقا لاعتبارات السياسية والاقتصادية والاجتماعية. يمكن إضافة مبدأ شخصية الضريبة كونه يكمل مبدأ المساواة أمام الضريبة ويعد امتدادا له فتطور مبدأ المساواة أفرز مبدأ شخصنة الضريبة، فعلى المشرع أن يأخذ بالظروف المعيشية للمكلف بأداء الضريبة، ولا يتم تحصيلها اعتمادا على رأس مال المكلفين فقط ، مثل ما يطبق على الشخص المعنوي، ولا يأخذ هذا المبدأ ويحكم بالجانب المالي فقط وإنما يجب على المشرع أن يأخذ بالحسبان وضعية الممول الشخصية، والأعباء الاقتصادية والاجتماعية التي يتحملها.¹

3- مبدأ إقليمية التشريع الضريبي

يقصد بمبدأ إقليمية الضريبة نطاق سريان النظام الضريبي من حيث المكان، حيث يتحدد بوجه عام بحدود الدولة الإقليمية ، وعلى اعتبار أن التشريع الضريبي مظهر من مظاهر سيادة الدولة على إقليمها، ولا يمكن أن يمتد خارج إقليمها ليمس إقليم دولة أخرى. يسري التشريع الضريبي على إقليم الدولة ويؤخذ بمبدأ إقليمية الضريبة الذي يستند إلى مبدأ التبعية الاقتصادية، وهي عبارة عن العلاقة التي تنشأ بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الوطنيين والأجانب بحكم مساهمتهم في الحياة الاقتصادية والاجتماعية داخل الدولة."

4- مبدأ الأثر المباشر

إن التشريع يسري فورا من وقت نشره في الجريدة الرسمية، ولا يمتد على الوقائع التي حدثت قبل صدوره إلا في حدود ما يسمح به القانون وفقا لمبدأ عدم رجعية القانون فإن

¹ ينظر: محفوظ برحمان، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 36-38

التشريع الضريبي لا يسري على الماضي، وهذا ما أكدته المادة 82 من الدستور 2020 على أنه " لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون، ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي أي ضريبة أو جباية أو رسم"، فمن هذا النص يتضح لنا أن السلطة التشريعية مقيدة في مجال الضرائب حيث لا يمكنها أن تمد أثر القانون وترجع على وقائع سبقت صدور التشريع الضريبي¹.

تتمثل مصادر القانون، وفقا مشروعية الضريبة فان التشريع هو المصدر الوحيد للقانون الضريبي، في القانون المكتوب لا نعني به التشريع الضريبي وحده وانما كل النصوص المكتوبة التي تتصل بالقانون الضريبي كالقانون الدستوري والاداري والدولي والمدني والتجاري وقانون المرافعات كلها مصادر تسريعية للقانون الضريبي، ومما سبق يمكن تقسيم مصادر التشريع الضريبي الى قسمين الاول خارجي والثاني داخلي فالقسم الخارجي يتمثل في الاتفاقيات التي تبرمها الجزائر مع الدول الاخرى، وخاصة تلك الاتفاقيات المتعلقة بالازدواج الضريبي، وكذلك الاتفاقيات المتعلقة بالتعاون في المجال الجبائي².

ثانيا: مصادر التشريع الضريبي

أ-الدستور

يعد الدستور نظن المبادئ الكبرى في الدولة التي تحكم المجتمع من اهمها في المجال الضريبي، وتحقيق المساواة أمام الضريبة، حيث نصت المادة 82 من دستور 2020 على أن: "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة...". وتكرس هذه المادة مبدأ عدالة الضريبة، كما نصت نفس المادة على أنه: "لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون..."³

¹ محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 36-38.

² محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع نفسه، ص 39.

³ المادة 82 من دستور 2020.

ب- التشريع

يعتبر اختصاص مجلس النواب المسائل الضريبية السبب لنشأة مجالس النواب تاريخياً، وجرى العمل على استقلال السلطة التشريعية بالمسائل الضرائب فالتشريع يتمثل في مجمل القواعد الشكلية والموضوعية المتعلقة بالضرائب وهي نصوص متعددة أهمها ستة قوانين أساسية، بالإضافة إلى قوانين المالية السنوية، وكان من الأحسن أن تنظم الضرائب في قانون واحد مثل ما هو معمول به في الدول المتقدمة في مجال الضريبي.

ج- التنظيمات واللوائح

تقوم الإدارة بإصدار أعمالاً قانونية متعددة في ممارستها لمهامها الإدارية فتصح الإدارة في الشكل الذي يتطلبه القانون عن إرادتها الملزمة قصد إحداث آثار قانونية معينة، متى كان ذلك ممكناً وجائزاً قانوناً وعليه اللوائح التنظيمية تأتي في الغالب لتبين كيفية تنفيذ القوانين المتعلقة بالضريبة¹.

د- تفسير القانون الضريبي

يقصد بالتفسير القانون تفسير القاعدة القانونية ومن الطبيعي أن تكون القاعدة موجودة قبل أن تعرض مشكلة تفسيرها موجود القاعدة مرتبط بوجود سبب منشئ لها، أي بوجود مصدر لها ولذلك فإن مصادر القانون هي التي تحدد القواعد القانونية موضوع التفسير.

-التفسير التشريعي

هو التفسير الذي يقوم به المشرع نفسه باعتبار أنه أقدر على تفسير قانون ما دام هو الذي يسنه وقد يعهد المشرع إلى هيئة خاصة السلطة إصدار نصوص التشريعية².

¹ محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 39.

² سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، النفقات العامة- الإيرادات العامة- الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت-لبنان، د.ط، 2009، ص 235.

-التفسير القضائي

إن أحكام القضاء هي مجمل اجتهادات التي يتوصل اليها القضاء الاداري في مادة المنازعات الضريبية، وفق المذهب التقليدي لا يمكن تفسير القانون الضريبي الا بنص تشريعي، بمعنى أن القاضي لا يمكنه انشاء ضرائب او تعديلها، وفي هذا الصدد يتجه القضاء الفرنسي حيث يؤكد في الكثير من القضايا على وجوب الالتزام بالنصوص الضريبية غاية التزام وان لا تحمل عبارات النص الا المعنى الذي تحتوي عليه وعليها لا نعتبر القضاء مصدرا تفسيريا للقانون الضريبي ونلتزم بحرفية النص وفقا لإدارة المشرع¹

-التفسير الفقهي

يعدّ الفقه المؤلفات الشروح التي يكتبها اساتذة القانون والقضاة والمحامون وغيرهم من المشتغلين بالقانون. والفقه يهتم بتفسير القانون في مصادره المختلفة، التشريع والقضاء والعرف ولعل اهم ما يقوم به الفقه في هذا الشأن هو رد الاحكام التفصيلية إلى اصولها العامة، تنسيق المبادئ القانونية في طوائف ونظريات، بحيث يمكن في نهاية معرفه احكام قانون في سهولة ويسر. ولا يقتصر دور الفقه على مجرد التجميع والتنسيق والتحليل، بل كثيرا ما يواجه الفقه انتقادات الى التشريع أو القضاء وهي انتقادات قد تؤدي إلى تعديل في موقف المشرع أو رجوع في أحكام القضاء²

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للضريبة

الضريبة من أهم الإيرادات السيادية للدولة التي تقابل سد النفقات العامة اللازمة لتنمية حاجيات المجتمع من النواحي الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، لأنها فريضة مالية يدفعها الممول جبرا إلى الدولة، وذلك من أجل المساهمة في التكاليف والأعباء العامة بصفة نهائية، دون أن يعود عليه النفع مقابل تلك الضرائب.

¹ محفوظ بالرحماني، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 41.

² سوزي عدلي ناشد، المرجع السابق، ص 236.

سنحاول من خلال هذا المبحث التحدث عن الاطار المفاهيمي للضريبة وهذا من خلال استعراض المقصود بالضريبة في المطلب الأول، أما في المطلب الثاني فسنحدث عن القواعد الأساسية للضريبة وأهدافها.

المطلب الأول: المقصود بالضريبة

اقتصرت دور الدولة في السابق على توفير الأمن الداخلي والخارجي دون محاولة التأثير في نشاط الأفراد، فكان للضريبة مفهوماً حيادياً، لكن هذا الوضع تغير بتغير دور الدولة من حارسة إلى متدخلة، ليظهر مفهوم جديد للضريبة، وأصبح لها وظائف اجتماعية واقتصادية جديدة فوق وظائفها المالية.

سنحدث في هذا المطلب عن المقصود بالضريبة وبيان خصائصها، والمتمثل في الفرع الأول، وأما في الفرع الثاني سنتطرق لموضوع الضريبة وما يشبهها من المفاهيم.

الفرع الأول: تعريف الضريبة وبيان خصائصها

أ-تعريف الضريبة

تعرف الضريبة على أنها "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن السلطة، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"

وتعرف كذلك بأنها "اقتطاع نقدي، ذو سلطة، نهائي، دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة وجماعاتها المحلية) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية" والقانون الذي أعطى النور للضريبة مستمد من مصادر عدة على وجه الخصوص: الاتفاقيات الدولية الموقعة مع الدول الأجنبية لتفادي الازدواج الضريبي وتسهيل المساعدة الجبائية المتبادلة (لها سلطة أعلى من القانون الداخلي)، قانون الضرائب المباشرة والرسوم

المماثلة، الفقه الإداري (مجموع القرارات واللوائح الإدارية ومجموع الأحكام القضائية الإدارية الصادرة التي لها علاقة بالضرائب وتطبيقاتها).¹

ب- خصائص الضريبة

1- الضريبة فريضة مالية:

تعد الضريبة فريضة مالية استقطاع مالي من ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين. وبما أنها فريضة مالية فإن ما يتم جبايته من الأفراد يجب أن يأخذ صفة المال، سواء كان الاقتطاع في شكل نقدي أو عيني.

ففي النظم الاقتصادية القديمة، كانت الضريبة تفرض وتحصل في صور عينية، نظراً لأن الظروف الاقتصادية السائدة وقتئذ كانت تقوم على أساس التعامل بالصورة العينية ويظهر ذلك جلياً في العصور الاقطاعية حيث كان القطاع الزراعي يمثل أهم القطاعات في ذلك الوقت. وتمشياً مع تلك الظروف كانت الضرائب تحصل في صورة عينية كما أن الإنفاق العام كان يتم في صور عينية، إما عن طريق اقتطاع جزء من المحصول يلتزم الأفراد بتقديمه إلى الدولة وإما عن طريق إلزامهم بالقيام بعمل معين.

2- الضريبة تدفع جبراً:

إن صفة الإلزام في الضريبة ذات صبغة قانونية. بمعنى أن الإلزام هنا إجبار قانوني وليس معنوياً، يجد مصدره في القانون وليس في إرادة الأفراد أو الدولة. وبناء عليه يكون الفرد مجبراً على دفع الضريبة دون أخذ رغبته أو استعداده للدفع في الاعتبار.

ويكون للدولة، في حالة امتناعه عن أدائها حق اللجوء إلى التنفيذ الجبري للحصول على مقدار الضريبة. كما أنها تتمتع في سبيل اقتضائها بامتياز على أموال المدين.

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، د.ط، 2004،

3 - الضريبة تدفع بصورة نهائية:

إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة لا تلتزم برد قيمتها لهم أو بدفع أية فوائد عنها. وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن قيمة القرض.

4 - الضريبة تدفع بدون مقابل

يقوم المكلف بدفع الضريبة دون أن يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل أدائه للضريبة. ويدفع المكلف الضريبة مساهمة منه كعضو داخل المجتمع في تحمل الأعباء والتكاليف العامة. وغنى عن البيان أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة مرافقها العامة المختلفة، وأن الدولة تستخدم حصيلة الضرائب وإيراداتها الأخرى لتسيير هذه المرافق. إلا أن الفرد يتمتع بهذه الخدمات، كالدفاع والأمن والقضاء ... الخ ليس باعتباره مكلفاً بأداء الضريبة، بل لكون عضواً في الجماعة السياسية التي ينتمي إليها (المجتمع). وهذا النفع ليس حكراً عليه وحده، ولكنه يعود على جميع أعضاء المجتمع.¹

الفرع الثاني: الضريبة وما يشبهها من المفاهيم

تعد الضريبة من أهم إيرادات السيادة، إلا أنها قد يتلبس مع أنواع أخرى من الإيرادات السيادية، مثل الرسم، ثمن المنتج، الغرامة والإتاوة.

أولاً: الضريبة والرسم

تحدث الضريبة والرسم بموجب قانون وقد تتصرف في بعض الأحيان السلطة التنفيذية في تعيين مقدار الرسم إلا أن الضريبة لا بد من أن تقدر وتؤذن من طرف مجلس النواب.

¹ سوزي عدلي ناشد، المرجع السابق، ص 117-121

ويعرف الرسم على أنه: المبلغ الذي يدفع من طرف المنتفع مقابل خدمة تقدمها له الدولة، مثل الرسوم القضائية ورسوم الطوابع البريدية والرسوم الرخص... الخ

ومن اهم الفوارق الأساسية بين الرسم والضريبة نذكر:

أ- من حيث الإلزام: الضريبة لا علاقة لها بإرادة المكلف، بل يدفعها جبرا، اما الرسم فإن طابع الإلزام فيه مرتبط بإرادة المكلف ورغبته في الاستفادة من الخدمات المفروض عليها رسم.

ب- من حيث المنفعة: يدفع الرسم مقابل منفعة خاصة يحصل عليها دافعه، اما الضريبة فلا تدفع مقابل منفعة خاصة.

ج- من حيث القيمة: إن معدل الرسم يفوق قيمة الخدمة وإلا أصبح له صفة الضريبة، في حين ان قيمة الضريبة تفوق في الغالب ما قد يحصل عليه المكلف بدفعها من الدولة.

ثانيا: الضريبة وثن المنتج

نقصد بثن المنتج المقابل الذي يدفع للدولة ما تقدمه من سلع وبضائع، وهو يختلف بذلك عن الضريبة كونه يفتقد لعناصر الاكراه وعليه فلا تتوقف جبايته على اذن السلطة التشريعية.

ثالثا: الضريبة والغرامة

الغرامة تفرضها الدولة على المخالفين لقوانينها ونظامها العام وتختلف الغرامة عن الضريبة من حيث الغرض فرضها، فالغرامة تفرض بهدف معاقبة الأفراد وردعهم بسبب أفعالهم مخالفة للقانون، أي لها الصفة العقابية والزجرية، وهذا ليس من صفات الضريبة ولا أهدافها، حيث إن الغرض من فرضها هو تسديد النفقات العامة¹.

¹ محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 45 - 46.

رابعاً: الضريبة والإتاوة

تعرف الإتاوة بأنها مبلغ من المال يفرض من قبل السلطات العامة على مالك العقار مقابل تحسين قيمة العقار وزيادة قيمته بسبب عمل قامت به الدولة. كفتح طريق عام أو بناء جسر قريب من العقار وعلى هذا الأساس تختلف عن الرسوم على أنها لا خيار فيه بالنسبة للمكلف صاحب العقار والخدمة تمت قصراً عنه أما الرسم فالرغبة متوافرة لدى المستفيد من الخدمة.¹

المطلب الثاني: القواعد الأساسية وأهداف الضريبة

تعد الضريبة مورداً أساسياً من الموارد الدولة تحتل في الوقت الحاضر أهمية خاصة في الدول كافة وعلى اختلاف أوضاعها الاقتصادية. وتتفرد الدول بتطبيق نظرية التضامن الاجتماعي بفرض الضريبة وتحديد مقدارها ومواعيد سدادها ... الخ.

ونظراً لما يحصل من تعارض في مصالح بين الدول والأفراد أو بعبارة أوضح بين مصلحة الخزينة ومصلحة الممول كان لا بد من قواعد أساسية عامة يجب اتباعها عند فرض الضريبة هذه القواعد أو ما تسمى بقانون الضريبة هي التي تقاس بها سلامة الضريبة في التوفيق بين الحصيلة والعدالة وهي قاعدة العدالة واليقين والملائمة والاقتصاد.²

سنتحدث في هذا المطلب في فرعه الأول عن القواعد الأساسية للضريبة، وفي الفرع الثاني سنتطرق لأهداف الضريبة.

¹ محمد إبراهيم عبد اللاوي، المالية العامة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، الطبعة الأولى 2017م -

1438هـ، ص 90

² عادل فليح العلي، المرجع السابق، ص 95.

الفرع الأول: القواعد الأساسية للضريبة

- قاعدة العدالة

تعني هذه القاعدة مساهمة أفراد المجتمع جميعاً في أداء الضريبة بما يتناسب وقدراتهم المالية، في جميع الخاضعين للضريبة كأفراد أن يتحملوا عبئها ويخضعوا لها دون محاباة أو تفضيل ومؤدى ذلك:

أ- وجوب خضوع على الجميع أفراد وأموال للضريبة دون تمييز بين نوع الإيرادات ومصدرها، ولا حتى في المبلغ الضريبي والوقت والنسب المئوية.

ب- أن يراعى في فرائضها المقدرة المالية لكل مكلف، لتحقيق المساواة في تحمل الأعباء العامة، حيث تفرض على الجميع بنفس المقدار وبما يتناسب مع حجم الدخل الذي يحصل عليه الفرد¹.

- قاعدة ملائمة في الدفع:

ويقصد بهذه القاعدة ضرورة تنظيم أحكام الضريبة بصورة تلائم ظروف المكلفين بها، وتيسير دفعها وخاصة فيما يتعلق بميعاد التمثيل وطريقة وإجراءاته.

وتهدف هذه القاعدة، في حقيقة الأمر، إلى عدم تعيق الإدارة المالية في استعمال سلطتها فيما يتعلق بإجراءات الربط والتحويل. وتدعو اعتبارات الملائمة أن تكون القواعد المتعلقة بكل ضريبة متفقة مع طبيعتها الذاتية والأشخاص الخاضعين لها، من أجل تجنب العديد من المشاكل التي يمكن أن تثور في حالة مخالفة هذه القاعدة.

¹ أعاد حمود القيسي، المرجع السابق، ص 128.

وقد نتج عن هذه القاعدة قاعدة "الحجز عند المنبع" وذلك بصدد الضريبة على الدخل باعتبار أن الاقتراع عند المنبع أكثر ملائمة ويسر وبالنسبة للمكلف والإدارة المالية في ذات الوقت.¹

- قاعدة اليقين

يقصد هذه القاعدة أن تكون الضريبة معلومة وواضحة بالنسبة للمكلف بشكل يقيني لا غموض فيه ولا تحكم. ذلك من الأهمية بمكان أن يعرف المكلف المخاطب بقاعدة الضريبة مدى التزامه بها على وجه التحديد وبصورة واضحة يحدد موقفه ويعرف التزامه من الضرائب، سواء من حيث ماهية وسعرها وكافة الاحكام المتعلقة بها. تحديد الوعاء إلى بيان كيفية ربط وتحصيل وهذا يتطلب أمرين، أن تكون التشريعات المالية والضريبية واضحة بحيث يفهمها كافة الناس دون عناء والتباس، أن تجعل الدولة جميع القوانين والقرارات المتعلقة بالضرائب من خلال تعليمات ولوائح وإرشادات تكون في متناول المكلفين.²

- قاعدة الاقتصاد

تتخذ إجراءات التحصيل لهذه القاعدة كافة المكلفين والإدارة المالية في اقتصاد نفقات الجبائية، حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير موضعها، ويتضاءل الفرق بين ما بدفعه وما يدخل خزانة الدولة، بحيث تتحقق وفرة الضريبة.

وقاعدة الاقتصاد في النفقات متوفرة في الزكاة، حيث كان الرسول صلي الله عليه وسلم يدقق في اختيار جباة الزكاة ويشدد عليهم، وكان الجباة يجمعون الزكاة ويوزعونها في مواقعها، ويأخذون أجر يكفيهم دون إسراف ولا يكلفون الدولة في ذلك.³

¹ سوزي عدلي ناشد، المالية العامة النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة، مدرس الاقتصاد والعلوم المالية كلية الحقوق، جامعة الإسكندرية، 2006، ص 129.

² سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع عمان 2015، ص 75.

³ أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للطباعة والنشر والتوزيع الاسكندرية 2014، ص 26.

الفرع الثاني: أهداف الضريبة

تفرض الضريبة على أفراد من أجل تحقيق أغراض معينة وتحقيق أهداف معينة. يأتي في مقدمتها الهدف المالي، باعتباره مصدرا هاما واساسيا للإيرادات العامة، إلى الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية¹:

أولاً: الهدف المالي

يعد الهدف المالي من أهم الأهداف التي تسعى إليها الدول كافة من أجل زيارة إيراداتها الداخلية، وتحاول من خلال حصيلتها الضريبة أن توازن بين عدة أمور منها الحصيلة الضريبة، عدالة الضريبة ومشروعيتها من الناحية القانونية، وسرعة وسهولة جبايتها، ووضع مصاريف الجباية عند الحد الأدنى لها، ومن الواضح أن هذا الهدف سيظل هو الهدف الأساسي من وراء فرض الضريبة².

ثانياً: الهدف الاجتماعي

الهدف الاجتماعي للضريبة يكون في استعمالها لتحقيق أهداف ذات صبغة اجتماعية فيمكن استعمال الضريبة للتقليل من الفوارق الاجتماعية الموجودة بين مختلف الفئات، ويتم ذلك بفرض الضرائب على الطبقة الغنية وتخصيص مواردها لزيادة دخول الطبقة الفقيرة، وهذا ما سماه الباحثون الاقتصاديون إعادة توزيع الدخل القومي تعتبر الضريبة أداة فعالة في تحقيق العدالة الاجتماعية فهي تحاول الحد لبعض من الفوارق الاجتماعية من خلال فرض مختلف الضرائب كضريبة (IRG) ضريبة على الدخل الإجمالي وهي ضريبة مباشرة تطبق على دخل الفرد.

النظام الجزائري يأخذ بعين الاعتبار عند فرضه الضريبة حالة الممول أي مقدرته على الدفع (دخل حالة الاجتماعية (أعزب أو متزوج) وان كان له أولاد أو لا وكذلك تقرير إعفاءات

¹ محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 30.

² إكرامي بسيوني عبد الحي خطاب، القاضي الدستوري ورقابته للتشريعات الضريبية دراسة تحليلية مقارنة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2012، ص 54.

المكلف) ومختلفة عن طريق نسبة مقررة قانون يختلف من حالة اجتماعية الي أخرى، أما فيما يخص الضرائب غير المباشرة فان التكاليف الضريبي يختلف من منتج لأخر نسب منخفضة علي السلع الضرورية ومرتفعة علي السلع ذات الاستعمال الضيق أو السلع التي تزيد الدولة التخفيض من استهلاكها"¹

ثالثا: الهدف الاقتصادي

تقوم هذه الأداة على أساس استخدام الأداة الضريبية لتحقيق التخصيص الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة لتحقيق أكبر قدر من الاستقرار والنمو الاقتصادي وخدمة برامج التنمية الاقتصادية والاجتماعية. وأيضا تفرض ضرائب تصاعدية على السلع الكمالية وغير الضرورية والتي يؤدي إنتاجها إلى تبديد جزء من الموارد الاقتصادية، مما يؤدي إلى عدم إقبال المستثمرين الجدد على هذه الأنشطة.²

رابعا: الهدف السياسي

الهدف السياسي للضريبة: لا يقتصر الهدف من وراء الضريبة على الناحية المالية أو الاجتماعية أو الاقتصادية على نحو ما سبق ، بل يلعب الدور السياسي فيها دورا لا يقل أهمية عن الأدوار الأخرى ، ففي إطار السياسة الداخلية للدولة تساعد الضريبة إذا كانت عادلة على ترسيخ مفهوم المواطنة ، وشعور الفرد بإسهامه في رفع ورفي دولته ، أما في إطار السياسات الخارجية للدول فقد تكون الضريبة وسيلة من وسائل تقوية العلاقات الدولية أو على العكس فسادها ، فالدولة التي تتمتع بنظم ضريبية ثابتة ، وتستطيع جذب استثمارات خارجية كبيرة تتمتع بسياسة خارجية قوية تسمح لها بلعب أدوار مهمة خارجيا، عكس الدول الطاردة للاستثمارات أو التي تتمتع بأنظمة ضريبية هشة فلا يكون لها أي دور في الحياة السياسية الدولية ، لأن حركة الأفراد والأموال بين الدول هي لا شك أساس

¹ زرنوح مختار الخليل، حليس رابح، بحث حول الضرائب، مقياس المالية العامة، السنة الثانية علوم اقتصادية، كلية

العلوم الاقتصادية والتسيير، المركز الجامعي زيان عاشور، الجلفة، 2007-2008، ص 10

² أمينة غريسي، منال لعجال، دور الضريبة في انعاش الاقتصاد الجزائري -دراسة الحالة: الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص: مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2015-2016، ص 15

العلاقات الدولية ، فكلما زادت تلك الحركة إلى دولة ما كان ذلك مؤشرا على قوتها من الناحية السياسية والعكس صحيح.¹

¹ إكرامي بسيوني عبد الحي خطاب، المرجع السابق، ص 55-56

خلاصة الفصل:

من خلال ما تمّ التطرق إليه في الفصل الأول نستنتج أنّ:

المبادئ العامة في التشريع الضريبي تهدف إلى تحقيق العدالة الاجتماعية وتوفير التمويل الضروري للخزينة العامة، كما يُعتبر فرض الضرائب والرسوم أداة لتوزيع الأعباء المالية بشكل متساوٍ بين أفراد المجتمع، مما يعزز التضامن الاجتماعي.

لعبت الضرائب تاريخاً دوراً مهماً في تمويل الحكومات بدءاً من الحضارات القديمة مثل الفرعونية والفارسية والرومانية، وصولاً إلى العصر الإسلامي حيث كانت الزكاة أحد أشكال الضرائب الأساسية.

في الجزائر، شهد نظام الضرائب تطوراً عبر العصور المختلفة؛ خلال الحكم العثماني، ثم في عهد الأمير عبد القادر، وأثناء الاحتلال الفرنسي. بعد الاستقلال في عام 1962، تم تطبيق مجموعة من الضرائب الجديدة بين عامي 1962 و1976، بهدف تعزيز الاقتصاد الوطني وتمويل مشروعات التنمية.

بشكل عام، تسعى التشريعات الضريبية إلى تحقيق التوازن بين حاجات الدولة المالية وقدرة المواطنين على الدفع، مع مراعاة مبادئ العدالة والشفافية والكفاءة.

الفصل الثاني

القواعد الموضوعية للتشريع الضريبي

الفصل الثاني: القواعد الموضوعية للتشريع الضريبي

يتكون النظام الضريبي من مجموعة من الضرائب والرسوم التي تحدد بنصوص قانونية تشريعية واضحة لكل نوع من الضرائب، إضافة إلى نصوص تنظيمية توضح كيفية تطبيق هذه الضرائب. يتم تحصيل هذه الضرائب لصالح الدولة والجماعات المحلية. أما بالنسبة للنظام الضريبي الجزائري، فهو يشمل عدة أنواع من الضرائب والرسوم. سنسلط الضوء على أهمها بالاعتماد على انتشارها وشيوعها، مثل الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات، بالإضافة إلى الأنواع الأخرى من الضرائب.

تتم دراسة القواعد الموضوعية للتشريع الضريبي من خلال مبحثين، الأول نعرض فيه أنواع الضرائب في الجزائر، والثاني نعرض فيه حقوق التسجيل والرسوم العقارية.

المبحث الأول: تطبيقات التشريع الضريبي في الجزائر

الضرائب في الجزائر هي إجراءات مالية يتم تطبيقها على المواطنين والشركات لتمويل نفقات الحكومة، وتشمل الضرائب في الجزائر ضريبة الدخل، حيث يتم فرض نسبة محددة على الدخل الشخصي وعلى دخل الشركات، كما تتضمن ضريبة القيمة المضافة، وهي نسبة تضاف إلى قيمة المنتجات والخدمات، وتُفرض أيضًا ضرائب على الممتلكات والإرث والمبيعات.¹

سنتطرق في هذا المبحث عن الضريبة على الدخل الإجمالي والضرائب المباشرة ذات التخصص الخاص، والضرائب والرسوم غير المباشرة في المطلب الأول، أما المطلب الثاني فسنحدث عن أرباح الشركات والنشاط المهني.

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي والضرائب المباشرة وغير المباشرة

تعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي واحدة من الضرائب الرئيسية في الجزائر. تُفرض هذه الضريبة على الدخل الذي يحصل عليه الأفراد من مصادر متنوعة مثل الرواتب، والأجور، وأرباح الأعمال، والإيجارات، وغيرها من مصادر الدخل. يتم احتساب الضريبة على الدخل الإجمالي بناءً على الشرائح الضريبية التي تحددها الحكومة، حيث تختلف نسبة الضريبة المطبقة حسب مقدار الدخل. أما الضرائب المباشرة فتشمل مجموعة من الضرائب التي تُفرض مباشرة على الأفراد أو الكيانات، ويمكن تحديد هوية المكلف بدفعها بسهولة، وأما الضرائب غير المباشرة فتشمل مجموعة من الضرائب التي لا تُفرض مباشرة على الأفراد، بل على السلع والخدمات، مما يجعل المكلف الفعلي بدفع الضريبة هو المستهلك النهائي.

¹ <https://fatora-io.cdn.ampproject.org>، موقع إلكتروني، منصة التجارة الإلكترونية والدفع أون لاين، تاريخ

سنتطرق في هذا المطلب في فرعه الأول عن الدخل الإجمالي والفرع الثاني سنتحدث عن الضرائب المباشرة ذات تخصيص خاص، والفرع الثالث فسندرس فيه الضرائب والرسوم غير المباشرة

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي: (IRG)

تعد الضريبة على الدخل الإجمالي أو كما يسميها البعض بالضريبة الموحدة من الأنظمة التي اتجهت لها الكثير من دول العالم، وتعتبر من أهم أنواع الضرائب التي أدخلها المشرع الجزائري في نظامه الضريبي وذلك لما لها من مزايا عديدة، بحيث أنها بسيطة من حيث تطبيقها واقتصادية من حيث نفقات جبايتها، ويسهل على المكلف معرفتها¹.

أولاً: مفاهيم وأساسيات الضريبة على الدخل الإجمالي:

تجعل الضرائب الحديثة من الإيرادات أساساً لها، ولذلك فإن تحديد مفهوم الإيراد أو الدخل يصبح أمراً بالغ الأهمية. هذا التحديد يهدف إلى ضمان عدم تهرب بعض عناصر الدخل من الضريبة المفروضة عليها من جهة، ومن جهة أخرى، إلى تجنب فرض الضريبة على ما لا يجب أن تُفرض عليه.

1_ مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي:

لتحديد مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي ينبغي علينا أن نحدد مفهوم الدخل، ثم نحدد تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي، وخصائص على الدخل الإجمالي.

أ_ مفهوم الدخل:

في البداية نحدد تعريفاً للدخل، فالتعريف الكلاسيكي للدخل: "إنه مبلغ نقدي ناتج عن مصدر ثابت قد يكون رأس المال أو العمل أو تركيبتهما معاً، بصفة دورية منتظمة

¹ محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 70.

وبصورة متجددة. وكما يتضح من هذا التعريف أنه يتضمن العناصر التالية: الشكل النقدي، الثبات والدورية.

أما التعريف الاقتصادي للدخل فهو: الزيادة النقدية في قيمة السلع والخدمات التي يستهلكها الشخص خلال فترة زمنية معينة " والبعض الآخر عرفه بأنه: "مجموع نفقات الشخص الاستهلاكية مضافا إليه أي تغيير في صافي ثروته خلال فترة زمنية معينة.

أما التعريف الجبائي فهو يجمع بين التعريفين السابقين، حيث إن التعريف الكلاسيكي هو الأشمل، لكن وفي كل الحالات يتم الحصول على الدخل من خلال ممارسة نشاط بصفة اعتيادية من طرف المكلف بالضريبة. وأيا كان تعريف الدخل، فإن الضرائب على الدخل تحتل أهمية كبيرة في الأنظمة الضريبية الحديثة، لكونها تتضمن أوجه النشاط الاقتصادي المختلفة. ومن ثم يمكن فرضها على كافة الدخول التي تحقق من العمل أو رأس المال. فالضريبة على الدخل تعد من بين أهم الأدوات التي تمكن من تحديد المقدرة التكاليفية للشخص، وبالتالي الاقتطاع من دخله ما يناسب ظروفه الاجتماعية¹.

أصبحت الضرائب على الدخل من أهم مصادر الإيرادات الضريبية في الدول المتقدمة في مطلع القرن العشرين، ويعد السبب في انتشار الضرائب على الدخل هو الاعتقاد بأن الدخل هو أفضل مقياس يمكن من خلاله معرفة المقدرة المالية للمكلف. يعرف الدخل " بأنه كل ناتج نقدي أو قابل للتقدير النقدي يحصل عليه المكلف بصفة دورية منتظمة من مصدر قابل للبقاء خلال مدة معينة " ومن هذا التعريف يمكن تحديد أركان الضريبة الثلاثة في:

-التقدير النقدي: مثل الرواتب والأجور والإيجارات والأرباح، أو قابلية للتقدير النقدي مثل السكن المجاني أو منفعة يحصل عليها المكلف.

¹ محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 89.

-الدورية: يجب أخذ الضريبة من الدخل الذي فيه صفة الدورية والتجدد في أوقات متعاقبة، لا يتصف بالتجدد كما في الجوائز التي توزعها الدولة أو توزعها الشركات على أصحاب السندات أو الأرباح العرضية، وليس شرطاً في الدورية أن يكون مقدار الدخل في كل مرة متماثل كما في دخل العامل¹.

ب _ تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي:

إن أساس التمييز بين ما يخضع لأحكام الضريبة على الدخل الإجمالي، وما يخضع لأحكام الضريبة على أرباح الشركات الشخص الذي يحقق الدخل فإذا كان الشخص شخصاً طبيعياً فإن ما يحققه من هو طبيعياً مدا خيل صافية من مباشرة نشاطاته المختلفة وممتلكاته يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي. أما إذا كان الشخص شخصاً اعتبارياً (معنوياً) كشركات المساهمة وذات المسؤولية المحدودة فإن أرباحها تخضع للضريبة على أرباح الشركات.²

حاول المشرع الجزائري في المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة تعريف هذه الضريبة على ان "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الاجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقاً لأحكام المواد من 85 إلى 98"³. تضم المداخل المختلفة التي يحققها نفس المكلف وهو ما يعني النظر إلى عناصر دخل الممول برغم من اختلاف مصادرها، أسست الضريبة على الدخل الاجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991، فهي ضريبة مباشرة يتم اقتطاعها من دخل الفرد سواء ثروته أو أمواله أو عمله، فهي تفرض على الأشخاص الطبيعيين بصفة خاصة والزامية ونهائية حيث إنها تتناسب مع مداخل

¹ محمد إبراهيم عبد اللاوي، المرجع السابق، ص 68

² حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون،

الجزائر، ط 9، 2007، ص 11

³ المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة

الأشخاص ونشاطاتهم الاقتصادية بالإضافة إلى مراعاة الظروف والالتزامات التي تخص الممول.

ج- خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:

نستنتج من خلال التعاريف السابقة الخصائص التالية:

- _ ضريبة مباشرة: لا يمكن للمكلف بهذه الضريبة نقل عبئها إلى الغير.
- _ ضريبة سنوية: تؤسس كل سنة على الأرباح أو المداخيل التي يحققها المكلفين بالضريبة أو التي يحصلون عليها خلال سنة معينة.
- _ ضريبة وحيدة: تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة.
- _ ضريبة تصريحية: تتطلب على المكلف بتقديم تصريح سنوي بجميع مداخيله وثيقة G01 إلى مفتشية الضرائب التابعة لمكان إقامته قبل حلول شهر أفريل.
- _ ضريبة تصاعدية: تحسب على أساس نسب تصاعديه حيث ترتفع قيم الدخل الإجمالي بارتفاع معدل الضريبة.
- _ ضريبة شخصية: تحرص على الوضعية الشخصية للمكلف¹.

يتم النظر إلى المكلف بالضريبة بصورة شاملة وإلى إجمالي دخله المتحقق من أنشطته المختلفة ومصادر ملكيته المتعددة دون تمييز بينها. وبالتالي يمكن معرفة مقدراته التكاليفية وحالته المالية التي لا يمكن التعرف عليها باتباع نظام الضرائب النوعية على فئات الدخل. على هذا الأساس، فلو كان الشخص يمتلك قطعة أرض ويمارس نشاطا تجاريا ويمتلك أوراقا مالية فإن الضريبة تفرض على إجمالي الدخل الذي يحققه من تلك المصادر

¹ محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 72-73

المختلفة. تمتاز هذه الضريبة بالتساوي بين المكلفين بالضريبة في المقدرة التكاليفية، بغض النظر عما إذا كان الدخل من مصدر واحد أو من مصادر متعددة. كذلك فإنه يتميز بالبساطة وقلة النفقات نظرا لعدم تعدد عمليات التصفية والتحصيل، وإن كان يتطلب في الإدارة الضريبية قدرا كبيرا من الكفاءة التقنية والإدارية والمحاسبية فضلا عن ذلك يمكن الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة التي تستوجب النظر إلى إجمالي الدخل الذي يحققه ومن ثم مراعاة الحد الأدنى اللازم للمعيشة والإعفاء للأعباء العائلية. وأخيرا فإن هذا النظام يسمح للدولة من تطبيق نظام الضريبة التصاعدية بصورة أدق مما يساهم في إعادة توزيع الدخل الوطني لصالح الفئات محدودة الدخل¹.

-تقييم الضريبة على الدخل IRG نضع الملاحظات التالية:

- تتميز الضريبة على الدخل الإجمالي بالشفافية والبساطة، وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع مداخيل المكلف.
- تعتمد الضريبة على الدخل الإجمالي على تصريح المكلف، ومع غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين وضعف كفاءة إدارة الضرائب تواجه هذه الضريبة إشكالا حول مدى نجاعة تطبيقها مما يقلص فعاليتها.
- عدم قدرة هذه الضريبة الوصول إلى الدخول الناتجة عن بعض النشاطات الموازية كالمداخيل المحققة ومداخيل الأعمال المنزلية².

2_ أصناف المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

حددت المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أصناف المداخيل التي تشكل في مجموعها الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة وهي:

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.
- أرباح المهن الحرة غير التجارية.

¹ محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 97-98

² ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، جامعة البليدة، العدد 02، سنة 2003، ص 25-26

- أرباح فلاحية.

- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.

- عائدات رؤوس الأموال المنقولة.

- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية او غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة.

ثانياً: الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي:

يقصد بخضوع الضريبة على الدخل الإجمالي تحديد الأشخاص المكلفين بالضريبة، أي الأفراد المخاطبين بها الذين يتحملون عبأها ويكلفون قانوناً بدفعها بطريقة مباشرة، كما نعني بالخضوع للضريبة تحديد الوعاء الصافي من الإيراد الخاضع للضريبة ثم تحديد مكان فرضها.

أ_ الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي:

تتميز هذه الضريبة بإخضاع الأشخاص الطبيعة وفق قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يتم تحديد الممولين بالاعتماد على تحقيقهم للدخل في الجزائر إقامته فيها¹.

الأشخاص الطبيعيين الذين يملكون اقامة جبائية في الجزائر:

1_ يخضع لضريبة الدخل على كافة مداخلكم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر، ويخضع على عاداتهم من مصدر جزائري.

¹ محفوظ برحمانى، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 73-74 .

2_ يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:

_ الأشخاص المالكين لمسكن أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار قد اتفق عليه باتفاق وحيد أو متتالي ومتواصل مدته سنة واحدة على الأقل.

_ الأشخاص الذين لهم في الجزائر إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.

_ الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء كانوا أجراء أو لا.

3_ يعتبر موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون لضريبة شخصية في هذا البلد على مجموع دخلهم¹.

الأشخاص الطبيعيين الذين لا يملكون إقامة جبائية في الجزائر:

" يخضع لضريبة الدخل سواء كان موطن تكليفهم في الجزائر أم خارج الوطن 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"².

ب_ مكان فرض الضريبة على الدخل الإجمالي:

إذا كان للمكلف بالضريبة محل إقامة وحيد، تقرر الضريبة في مكان وجود محل الإقامة هذا. إذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة في الجزائر فإنه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيها مؤسستها الرئيسية كما يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي في المكان الذي توجد فيه على مستوى الجزائر مصالحهم الرئيسية، الأشخاص الطبيعيين

¹ المادة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

² المادة 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الذين يتوفرون على إيرادات صادرة عن ممتلكات، أو مستثمرات، أو مهن موجودة، أو ممارسة في الجزائر دون أن يوجد بها موطن تكليفهم¹.

يحقق المكلف عن نشاطه المهني المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، أو حصته من أرباحه في شركة تجارية أو شركة مدنية، عندما يكون المكلف تابع لنظام التصريح المراقب فمكان مزاوله النشاط هو المكان الذي تفرض فيه الضريبة².

ج: الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي:

1_ الأشخاص المعفيين من الضريبة: حددت المادة الخامسة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الأشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي:

الأشخاص الذين لا يتعدى دخلهم الإجمالي السنوي 120.000 دج.

الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي. السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

2 _ المداخل المعفاة من الضريبة:

أ_ الإعفاءات الدائمة:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة والهيكل التابعة لها.
- المكافأة والأجور التي تدفع في إطار برامج تشغيل الشباب وفق الشروط المحددة.
- المنح التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثال (منحة الامومة، المنح العائلية).

¹ المادة 8 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

² المادة 2 من قانون المالية لسنة 2012

- منحة البطالة والتعويضات المدفوعة من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية.

ب_ الإعفاءات المؤقتة:

- يستفيد الأشخاص الذين يمارسون نشاطات حرفية من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث سنوات.
- النشاطات المستثمرة التي تعين الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب تستفيد من الإعفاء ابتداء من تاريخ مشروع الاستغلال بمدة تتحدد ب6 سنوات.
- تستفيد من الإعفاء كل الأنشطة الناتجة عن المسيرين من طرف الصندوق الوطني للتأمين على البطالة خلال استثمارات محققة من طرف المستفيدين من نظام دعم أنشطة الإنتاج.

الفرع الثاني: ضرائب مباشرة ذات تخصيص خاص

اعتمد المشرع الجزائري من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ضريبتين، الأولى هي الضريبة على الأملاك والضريبة الجزافية الوحيدة، واصطلاح عليها عنوان الضرائب ذات تخصيص الخاص، فالضريبة على الاملاك هي ضريبة على مجمل الأملاك الصافية لأشخاص الطبيعية، أما الضريبة الجزافية الوحيدة، وهي ضريبة وحيدة تعد تطبيقاً من تطبيقات نظرية وحدة التكاليف في التشريع الجزائري.

-الضريبة على الأملاك:

تصنف الضريبة على الأملاك من أهم الضرائب المباشرة التي يكون وعافها رأس المال أو الثروة المالية التيملكها الشخص الطبيعي، والتي تتمثل في أملاكه العقارية والمنقولة المكونة في مجملها للذمة المالية للشخص المكلف بالضريبة. كما أنها ضريبة

تصل إلى عناصر ثراء وفي الغالب يتهرب أصحابها من دفع الضريبة، فمجال الضريبة على الأملاك هو ممتلكات الأشخاص الطبيعيين، ويتم حسابها حسب قيمتها الصافية¹.

أ_ مجال التطبيق الضريبة على الأملاك:

حدد لنا قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مجال التطبيق على الأملاك.

1 _ الأشخاص الخاضعين للضريبة: يخضع للضريبة على الثروة كما يلي:

- الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر.

-الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر.

- الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر ولا يحوزون أملاكاً، بحسب عناصر مستوى معيشتهم².

2 _ الأملاك الخاضعة للضريبة:

يتشكل وعاء الضريبة على الثروة من القيمة الصافية، في أول يناير من كل سنة، لمجموع الأملاك والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة التي يمتلكها الأشخاص المذكورون في المادة 274.

تخضع المرأة المتزوجة للضريبة بصفة منفردة على مجموع الأملاك والحقوق والقيم التي تتشكل منها أملاكها. بالنسبة للأشخاص الطبيعيين المشار إليهم في المادة 274-3

¹ محفوظ برحماني، التشريع الضريبي الجزائري، المرجع السابق، ص 111-112

² المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

يتشكل وعاء الضريبة على الثروة من قيمة عناصر المستوى المعيشي¹، تتكون هذه الأملاك فيما يلي:

تخضع وجوباً لإجراءات التصريح، عناصر الأملاك التالية:

- الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية.
- الحقوق العينية العقارية.
- الأموال المنقولة مثل:

_ السيارات الخاصة التي تفوق سعة أسطوانتها 2000 سم³ (بنزين) و2200 سم³ (غاز أوليل)

_ الدراجات التي تفوق سعتها 250 سم³،

_ اليخوت وسفن النزهة.

_ طائرات النزهة.

_ خيول السباق.

_ التحف واللوحات الفنية التي تفوق قيمتها 500.000 دج².

ب _ الأملاك المعفاة:

- تستثنى من الأساس الخاضع للضريبة على الثروة، الأملاك:

_ أملاك تركة موروثة في حالة تصفية، والعقارات المؤجرة.

¹ المادة 275 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² المادة 276 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

_ التي تشكل السكن الرئيسي عندما تقل قيمتها التجارية أو تساوي 450.000.000 دج¹.

تعفى أيضا من الضريبة على الأملاك:

1_ الأملاك المهنية:

_ لاتدخل الأملاك المهنية في تكوين أساس الضريبة. تعتبر كأملك مهنية:

_ الأملاك الضرورية لتأدية نشاط صناعي، أو تجاري، أو حرفي، أو فلاح، أو نشاط حر.

_ حصص وأسهم الشركات.

_ لا تعتبر كأملك مهنية حصص وأسهم الشركات التي يكون نشاطها الأساسي تسيير الأملاك المنقولة أو العقارية الخاصة بها.²

2_ الرجوع العمرية:

_ إن قيمة رسمة الرجوع العمرية، التي تكونت في إطار نشاط مهني لدى هيئات تأسيسية مقابل دفع علاوات دورية، والمقسطة بصفة منتظمة لمدة خمسة عشر سنة على الأقل والتي يشترط في بدء الإنتفاع بها إنهاء النشاط المهني الذي تم بسببه دفع العلاوات، لاتدخل في تكوين أساس الضريبة.

_ إن الرجوع أو التعويضات المحصلة تعويضا للأضرار المادية لاتدخل ضمن أملاك الأشخاص المستفيدين³.

¹ المادة 278 مكرر مدرجة بموجب المادة 27 من قانون المالية 2020 والمادة 13 قانون المالية التكميلي 2020.

² المادة 280 و281 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

³ المادة 278 و279 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الفرع الثالث: الضرائب والرسوم غير المباشرة:

إن التطور السريع للرسم على القيمة المضافة، الظاهرة الأكثر أهمية في ميدان الجباية خلال نهاية القرن العشرين، والتي مازالت تستكمل هذا المسار المتصاعد إلى يومنا هذا منذ أربعين سنة خلت، أما اليوم فقد صار العنصر الأساسي للنظام الجبائي في أكثر من 120 دولة وتولد حوالي ربع الإيرادات الجبائية العالمية.

أولاً: الضرائب على الإنفاق

وهي ضرائب غير مباشرة تتناول الدخل بمناسبة استغلاله عند الحاجة كإقتناء حاجة (استهلاك)، يدفع هنا ضريبة غير مباشرة. تعتبر الضرائب على الإنفاق من أهم الضرائب غير المباشرة التي تتخذ عدة أشكال وأنواع أما ضريبة الأنواع المختلفة على الإنفاق أو ضريبة على عموم الإنفاق (ضريبة عامة على عموم النفقات)، والنوع الثاني هو المفضل من فروع (عموم) النفقات.

_ ضريبة على أنواع النفقات:

كل نوع من الإنفاق له ضريبة بينما الضريبة العامة ليست على كل النفقات تخدم الدول المتخلفة اقتصادياً، من حيث تقيمتها هي غير عادلة ولهذا فإن مختلف الدول يفضلون ضريبة من النوع الثاني أي على عموم النفقات من بين أمثلة الضريبة على أنواع النفقات حاجات ضرورية، حاجات كمالية حاجات شائعة الجمركية.¹

أ. **الضرائب على الحاجات الضرورية:** تفرض على السلع التي لا يستطيع الفرد الاستغناء عنها وميزتها أنها توفر لخزينة الدولة أموال أي غزارة مالية، ولكنها ليست عادلة ولهذا كثير من الدول تستبعد هذا النوع من الضرائب.

¹ قاسمي مريم، تطور النظام الجبائي في الجزائر وانعكاساته على التنمية الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص قانون فرع الدولة والمؤسسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2021-2022، ص 39

ب الضرائب على الحاجات الكمالية:

ومنها السلع التي يمكن الاستغناء عنها ولا يطلبها إلا ذوي الدخل الكبير، وهذه الضرائب هي عادلة تتماشى مع دخل الفرد.

ج. **الضرائب على الحاجات الشائعة** : في أصلها ليست ضرورية وإنما متداولة بين الناس ولا تتناول السلع على الاستهلاك الضروري وإنما هي شائعة من الناحية العملية من طرف الناس كالقهوة الشاي والسجائر.

- **ضرائب على عموم الإنفاق**: ضريبة عامة على الإنفاق) (النفقات) تأخذ بها الدول النامية (التي خرجت من التخلف) متطورة اقتصاديا وسياسيا وهذه البلدان تملك وسائل المراجعة الكافية. - أنظمه التكاليف المتطورة، وإدارة ضريبية ذات كفاءة وهذه الضريبة تتخذ ثلاثة أشكال على النحو التالي :

أ. **الضرائب المتدرجة En Cassade** تأخذ الضرائب العامة على الإنفاق شكل الضريبة على رقم الأعمال المشتريات أو رقم أعمال المبيعات في كل مرحلة من المراحل التي يقوم بها عملية الإنتاج أي أنها تتناول جميع المراحل التي تجتازها البضاعة خلال انتقالها من المنتج صاحب العمل إلى البائع بالجملة، فبائع التجزئة ثم إلى المستهلك (تدرج من البداية تصنيع السلع إلى المستهلك)¹

هذا الاتساع يؤدي أن السلعة تصل إلى المستهلك حتى تكون مرتفعة نظر لاتساع الحلقة وبالتالي تكون غير عادلة تراكم الضرائب معناه أنها تتكرر عدة مرات، بالنسبة للمشرع الجزائري لا يأخذ بهذا الشكل من الضرائب.

ب. **الضريبة الوحيدة** سعرها يفوق سعر الضرائب المتدرجة، في هذا الشكل يكتفي بإخضاع مرحلة واحدة فقط حتى مراحل الإنتاج دون غيرها للضريبة سواء في بداية الحلقة الاقتصادية كالضرائب على الإنتاج أو في نهاية الحلقة كالضرائب على الاستهلاك هذا الارتفاع في

¹ قاسمي مريم، المرجع السابق، ص 40

السعر قد يجعل المكلف بالضريبة يتهرب منها أي حافز للتهرب (الضرائب المتدرجة لا يمكن للمكلف التهرب منها) لأن المكلف لا يمكنه إخفاء جميع المراحل التي يمر بها السلطة، هذا الانتقاد أو المساوي لهذا الشكل أدى إلى ظهور شكل ثالث والذي تستعمله المشرع الجزائري في إطار الضريبة العامة على الإنفاق.¹

ج_ الضريبة على القيمة المضافة:

تعرف الضريبة على القيمة المضافة بأنها ضريبة تفرض على القيمة المضافة على السلع والخدمات في كل شركة في سلسلة الإنتاج والتوزيع، وتظهر قيمة الضريبة على القيمة المضافة على مستوى السعر النهائي للمستهلك وبالتالي فإن هذه الضريبة هي ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تشبه في تأثيرها الضريبي على مبيعات التجزئة.²

ثانيا: الرسم على القيمة المضافة:

إن التطور السريع للرسم على القيمة المضافة، الظاهرة الأكثر أهمية في ميدان الجباية خلال نهاية القرن العشرين، والتي مازالت تستكمل هذا المسار المتصاعد إلى يومنا هذا منذ أربعين سنة خلت، أما اليوم فقد صار العنصر الأساسي للنظام الجبائي في أكثر من 120 دولة وتولد حوالي ربع الإيرادات الجبائية العالمية.³

أ_ مفهوم الرسم على القيمة المضافة:

إن الضريبة على القيمة المضافة حديثة النشأة تم اعتمادها في فرنسا سنة 1948، فهي ضريبة مباشرة حلت محل الضريبة على رقم الأعمال، ويطلق عليها في الجزائر بالرسم على القيمة المضافة.

¹ قاسمي مريم، المرجع نفسه، ص 41

² بلال حميد، السياسة الضريبية في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم

السياسية، تخصص القانون العام للأعمال، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014-2015، ص 30

³ محمد عباس محرز، المرجع السابق، 125

1_ تعريف الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر الرسم على رقم الأعمال والمتمثل في الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج الذي كان سائدا في سنة 1991 لا يندرج ولا ينطبق مع الإصلاحات الاقتصادية المدرجة في السنوات الأخيرة، وهذا كون أن الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج لا يظهر بصفة واضحة على المستوي الاقتصادي بالنسبة للمتعاملين وبالنسبة لتكاليف الرسوم على النفقات التي يجب أن يتحملها المستهلك النهائي. لهذا تظهر ضرورة استبدال هذا الرسم « TIGP » و « TUGPS » بضريبة حديثة تعرف بالرسم على القيمة المضافة التي تمثل رسم على الاستهلاك ويطبق هذا الرسم على العمليات التي لها طابع صناعي وتجاري، حرفي أو خاص باستثناء تجارة التجزئة والمساحات الكبرى، ويمكن للأشخاص الذين يخضعون لهذا الرسم سواء كانوا طبيعيين أو معنويين¹.

2_ مبادئ وخصائص الرسم على القيمة المضافة:**_ مبادئ الرسم على القيمة المضافة:**

يتعلق الأمر بالنسبة للرسم على القيمة المضافة في إنشاء ضريبة عامة على الاستهلاك التي تسمح بمحاولة تحقيق على هدفين رئيسيين هما: الحيادية الجبائية والتحفيز على الاستثمار الكل تحت ضمان شفافية مثلى.

فيما يخص الحيادية، يتعلق الأمر بالابتعاد عن الضرائب القديمة ذات الطابع التراكمي وهذا لتقادي معاقبة المسالك الاقتصادية والإنتاجية وخاصة تلك الطويلة منها. بالتالي فإن كل رسم مدفوع عند المنبع يجب أن يكون موضوع اقتطاع على الرسم المسدّد عند المصب. أما فيما يتعلق بالتحفيز على الاستثمار، فالعمل بالرسم على القيمة المضافة

¹ بلعطوي نبيل، حميداني رفيق، الضريبة على أرباح الشركات، مذكرة تخرج لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، تخصص إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم تسيير، جامعة الجزائر، دفعة 2003، ص 98

كذلك، بتجنب معاقبة المؤسسات عند اقتنائها لسلع استثمارية. حيث يسمح نظام هذا الرسم باقتطاع الرسم المدفوع لحظة التصريح بالعمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة¹

_ خصائص الرسم على القيمة المضافة:

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالميزات التالية:

_ يشكل ضريبة على الإنفاق (الاستهلاك) يتحملها المستهلك النهائي.

_ يعد ضريبة قيمية، لكونها تحسب بتطبيق معدل نسبي على قيمة المنتج أو الخدمة.

_ يعتبر ضريبة بسيطة، نظرا لقلة المعدلات المستعملة.

يمثل ضريبة عامة على المنتجات والخدمات، لأنها تمس كل المراحل التي تمر بها السلعة أو الخدمة إلى غاية وصولها للمستهلك النهائي.

_ يسمح بضمان عدالة ضريبية أكبر للمستهلك النهائي فيما يخص المنتجات المنجزة في الوطن (محليا) ومثيلتها المستوردة، لأن وعاءها لا يتكون في كل مرحلة من قيمة السلعة بكاملها، وإنما بالقيمة المضافة. وكيفية تطبيق الرسم على القيمة المضافة يسدد مبلغ الرسم بطريقة مجزأة في كل مرحلة، لأن الخاضعين لها، يدفعون الرسوم المطابقة بعد خصم الرسوم القابلة للحسم منها المبينة في فواتير الخدمات والمشتريات².

ب - مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

ينشأ الرسم على القيمة المضافة بالواقعة التي يتولد عنها الدين الضريبي في ذمة المكلف تجاه الخزينة العمومية، فبالنسبة لعمليات البيع، في يتمثل الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة في التسليم الفعلي أو القانوني للبضاعة، أما حالة الأشغال العقارية وعمليات المهن الحرة فيكون الحدث المنشئ هو القبض الفعلي الكلي أو الجزئي لثمن

¹ محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 126

² خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الطبعة الثانية، 2006، ص 123

الأشغال أو الخدمة، وفي حالة الاستيراد أو التصدير فإن الحدث المنشئ هو تقديم البضاعة إلى إدارة الجمارك بغرض جمركتها. ولتطبيق الرسم على القيمة المضافة يجب تحديد مجاله بتحديد العمليات الخاضعة للرسم والعمليات المعفاة منه.¹

1 _ العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

تخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التي تكتسي طابعاً صناعياً أو تجارياً أو حرفياً والتي يقوم بها الأشخاص بصفة اعتيادية أو عرضية، بحيث تنقسم العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إلى قسمين:

- العمليات الخاضعة للضريبة وجوباً.

- العمليات الخاضعة للضريبة اختيارياً. بالنسبة للعمليات الأولى الخاضعة للرسم وجوباً وتضم:

_ العمليات المتعلقة بالأموال المنقولة وتشمل على:

-العمليات الخاضعة للضريبة وجوباً يستحق الرسم على القيمة المضافة وجوباً وبصفة إلزامية على العمليات التالية:

- العمليات المتعلقة بالسلع كالمبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون والمستوردون وتجار الجملة.

- العمليات التي تقع على العقار كالأشغال العقارية وعمليات بيع المحل التجاري، وعمليات بناء العقارات من أجل بيعها في إطار بناءات الترقية العقارية أو السكنات الاجتماعية. التسليمات للذات.

- أداء الخدمات كعمليات النقل للبضائع والأشخاص العمليات المنجزة من قبل البنوك وشركات التأمين.

¹ محفوظ برحمانى، المرجع السابق، ص 129

-المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.

-أنشطة تجارة التجزئة ما عدا العمليات المحققة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الجزافي.

-نشاطات التجارة المتعددة.

_ العمليات المتعلقة بالأموال العقارية وتشمل على:

- الأشغال العقارية.

-عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها والتي يقوم بها ملاك القطع الأرضية.

-المحلات التجارية والعقارات التي يقوم بها الأشخاص ببيعها والمسجلة باسمهم.

كما يشمل الرسم على القيمة المضافة العمليات المتعلقة بتأدية الخدمات التي تتمثل في الآتي:

-عمليات كراء الأملاك المنقولة والعقارات أداء الخدمات أعمال الدراسات والبحث وكذلك كل العمليات غير عمليات البيع وأعمال العقارات.

بالنسبة للعمليات الثانية الخاضعة للرسم اختياريًا فتضم:

- التصدير

- الشركات البترولية.

- المكلفين بالرسم الآخرين.

- المؤسسات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة حسب ما حددته المادة 42 من قانون

الرسم على القيمة المضافة. يخضع المعنيون وجوبًا لنظام الربح الحقيقي.¹

2_ الأشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة:

يخضع للرسم للأشخاص الآتية صفاتهم: المنتخبون.

¹ بلال حميد، المرجع السابق، ص 31-32

- الأشخاص الطبيعيون أو الاعتباريون الذين يملكون محلات يقومون فيها بعمليات التغليف والتعليب أو إرسال وإيداع هذه المنتجات.
- تجار التجزئة الذين يخضعون لشروط البيع بالتجزئة معفون من الرسم على القيمة المضافة.¹

ج - الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة:

نص قانون الرسوم على رقم الأعمال في المواد من 08 إلى 13 على جملة من الاستثناءات والإعفاءات من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة نذكر منها على سبيل المثال: - عمليات البيع التي تخضع لرسوم غير مباشرة خاصة بها مثل اللحوم المعنية بالرسم على الذبح المجوهرات المصنوعة من الذهب، الفضة والبلاطين لأنها معنية برسم الضمان.

- عمليات البيع بالتجزئة.

- إعفاءات ذات طابع اجتماعي مثل عمليات بيع الخبز الدقيق القمح المستعمل لصناعة الدقيق، بيع الدقيق، عمليات بيع الحليب بعض المواد الصيدلانية، بيع السيارات والعربات والكراسي المتحركة الخاصة بالمعاقين، القروض البنكية للحصول على مسكن فردي²

المطلب الثاني: الضرائب والرسوم الأخرى

تعتبر الضريبة على أرباح الشركات من أهم الضرائب المباشرة التي تناولها المشرع الضريبي الجزائري في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فهي ضريبة تفرض على رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف أشخاص طبيعية أو معنوية، أنشئ بموجب قانون المالية لسنة 1996، كما أن المشرع الجزائري لم يستغني عن الرسم على النشاط المهني وذلك بإدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري والرسم على النشاط

¹ أمينة غريسي، منال لعجال، المرجع السابق، ص 59-60

² محفوظ برحمان، المرجع السابق، ص 131

غير التجاري في رسم واحد، سنوضح أكثر في مطلبنا هذا عن الضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني¹.

الفرع الأول: الضريبة على أرباح الشركات

نشأت الضريبة على أرباح الشركات في إطار النظام الضريبي كونها ضريبة مباشرة، جاءت لتعوض وتراجع نقائص الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (BIC) السابقة، وذلك من خلال أنها:

-تطبق دون استثناء على الأشخاص المعنويين، على عكس الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية التي تفرض على الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسبي، وعلى الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي.

-تطبق دون التمييز بين المؤسسات الأجنبية والجزائرية.

-تطبق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق، وأن هذا الربح يحدد على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها².

أولا: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات

أ- تعريف الضريبة على أرباح الشركات:

إن من أهم الأهداف التي سعى إليها الإصلاح الضريبي سنة 1992 في وضع المؤسسات العمومية في موضع المؤسسات الخاصة وإخضاعها لمنطق وقواعد السوق، ولتكريس هذا المسعى تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات.

¹ برحمانني محفوظ، المرجع السابق، ص 93.

² حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 71.

تأسست الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة رقم 38 من قانون المالية لسنة 1991، حيث تنص المادة رقم 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فيما يلي:

"تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة على أرباح الشركات".

ب_ خصائص الضريبة على أرباح الشركات:

أهم هذه الخصائص ما يلي:

- ضريبة وحيدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ضريبة عامة تفرض على مجمل الأرباح.
- ضريبة سنوية : أي أن وعاءها يشمل ربح سنة واحدة.
- ضريبة نسبية : الربح يخضع لمعدل واحد.
- ضريبة تصريحية تعتمد على التصريح الإلزامي للمكلف من خلال إرسال ميزانيته لمفتش الضرائب قبل الفاتح من كل سنة تلي سنة تحقيق الربح.¹

ثانيا: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات.

أ- الشركات الخاضعة للضريبة:

يخضع للضريبة على أرباح الشركات التالية:

- الضريبة على أرباح الشركات تطبق على الأرباح المحققة من طرف الأشخاص المعنويين الذين لديهم مقر اجتماعي للشركة أو العنوان الرئيسي الخاص بمقر الشركة ثابت في الجزائر.

¹ أمينة غريسي، منال لعجال، المرجع السابق، ص 54.

- الأشخاص المعنويين الذين ليس لهم شركات في الجزائر ويحققون أرباح في الجزائر يخضعون لهذه الضريبة. وتكون هذه الشركات خاضعة للضريبة على أرباح الشركات إما وجوبا وتمثل فيما يلي:

- شركات الأموال وينطوي تحتها

- شركات الأسهم.

- الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

- شركات القومية بالأسهم.

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة الأسهم.¹

ب- الأرباح الخاضعة للضريبة

حدد لنا قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الربح الصافي بعد خصم التكاليف ويتم تحديد الربح الضريبي كما يلي:

- المصاريف العامة من أي طبيعة كانت، وأجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة، ونفقات المستخدمين واليد العاملة.

- يمكن أن يقيد في المحاسبة من أجل تحديد الربح الخاضع للضريبة قيمة مواد التجهيز وقطع الغيار والمواد المستوردة بدون دفع وإعفاء من إجراءات مراقبة التجارة الخارجية والصرف من جهة، ومن جهة أخرى قيمة المنتوجات المستوردة والمخصصة للنشاطات التي يرخص مجلس النقد والقرض بمزاولتها، والتي يمارسها تجار الجملة أو الوكلاء.

¹ أمينة غريسي، منال لعجال المرجع السابق، ص 54-55.

- المؤونات المشكلة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبنية بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تقييدها في كتابات السنة المالية وتبيانها.¹

ثالثا: الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات:

الإعفاءات تمنح الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات بصفة مؤقتة، أو دائمة، وتحدد بموجب قوانين المالية، ويمكن قراءة بعض الإعفاءات حسب المادة (138) من قانون الضرائب المباشرة في الآتي:

أ- الإعفاء بصفة دائمة:

- تعفى بصفة دائمة المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدون، وكذا الهياكل التابعة لها. تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من مساعدة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب A.N.S.E.J من إعفاء كلي لمدة ثلاث 03 سنوات ابتداءً من تاريخ بداية الاستغلال ويمدد هذا الإعفاء إلى ست 06 سنوات إذا كانت هذه النشاطات.

-تعفى بصفة دائمة تعاونيات الاستهلاك للمؤسسات والمنظمات العمومية، تمارس مناطق يراد ترقيتها والمحددة من طرف التنظيم. تستفيد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المقامة والمنتجة في ولايات الجنوب والهضاب العليا والمستفيدة من الصندوق الخاص لتنمية ولايات الجنوب الكبير والصندوق الخاص بالتنمية الاقتصادية للهضاب العليا.

ب-الإعفاء بصفة مؤقتة:

-الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة " الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو "

¹ المادة 141 مكرر من قانون المباشرة والرسوم المماثلة.

الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، لمدة (3) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في استغلالها.

- المؤسسات السياحية المنشأة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء وكالات السياحة والأسفار، لمدة عشر (10) سنوات.

- وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية، لمدة ثلاث (3) سنوات، ابتداء من تاريخ بداية النشاط. يحدد الربح المعفى على أساس رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.

ترتبط الاستفادة من أحكام هذه الفقرة بتقديم الشركة إلى المصالح الجبائية المختصة، وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك موطن بالجزائر وفقا للشروط والأجال المحددة في التنظيم الساري المفعول.¹

الفرع الثاني: الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني هو أحد الضرائب التي تفرضها السلطات الضريبية في الجزائر على الأفراد والمؤسسات الذين يمارسون أنشطة مهنية. يهدف هذا الرسم إلى تحصيل إيرادات من الأنشطة الاقتصادية التي لا تكون مشمولة بأنواع أخرى من الضرائب مثل الضريبة على الدخل أو الضريبة على الشركات. يتم تحديد قيمة الرسم على النشاط المهني بناءً على مجموعة من المعايير التي قد تشمل حجم الأعمال، ونوع النشاط، والدخل المحقق من النشاط، وغيرها من العوامل.

¹ المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

أولاً: مفهوم الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني هي ضريبة تفرض شهريا أو فصليا على رقم الأعمال المحقق من النشاطات الصناعية والتجارية والخدمية خارج الرسم على القيمة المضافة.¹

يعرف الرسم على النشاط المهني على أنه رسم يفرض على رقم الأعمال الذي يحققه الأشخاص الممارسون لنشاط صناعي، أو تجاري أو غير تجاري (مهني)، بغض النظر عن نتيجة المؤسسة، وتوزع حصيلته على البلديات والولايات والصندوق المشترك للجماعات المحلية، بحسب نسب معينة تحدد في قوانين المالية السنوية.²

ثانياً: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني

الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محل مهني دائم ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية، ما عدا مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة. رقم أعمال يحققه في المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية والضريبة على أرباح الشركات. ويقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها. غير أنه تستثنى العمليات التي تتجزأ وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم المذكور في هذه المادة.

¹ حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه، منطقة قسنطينة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011-2012، ص 139.

² سوداني نادية، الرسم على النشاط المهني بين حتمية البقاء أو الزوال وأثر ذلك على حصيلة الجباية المحلية، حالة بلدية وادي الفضة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الونشريسي، تسمسيلات، الجزائر، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، العدد 1، مارس 2017، ص 75.

- بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء، يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية. يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت، باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية والجماعات المحلية.¹

ثالثاً: التخفيضات والإعفاءات

أ- التخفيضات

تستفيد من تخفيض قدره 25%:

- مبالغ الإيرادات الناتجة عن أنشطة البناء والأشغال العمومية والري. يستفيد من تخفيض قدره 30%

- مبلغ عمليات البيع بالجملة.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.

يستفيد من تخفيض قدره 50%:

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز، والعادي، والخالي من الرصاص، والغاز أوليل، ووقود غاز البترول المميع، والغاز الطبيعي المضغوط.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالأدوية مع استيفاء الشرطين الآتيين:

- أن تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية وفقاً للتشريع والتنظيم الساري المفعول، وأن يكون هامش البيع بالتجزئة يتراوح ما بين 10 و30%.

يستفيد من تخفيض قدره 75%:

¹ حنان شلغوم، المرجع السابق، ص 139.

-مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي، والخالي من الرصاص، والغاز أويل، ووقود غاز البترول المميع، والغاز الطبيعي المضغوط.

- رقم الأعمال المحقق بعنوان تركيب مجمع وقود غاز البترول المميع.¹

ب-الإعفاءات

هناك مجموعة من الإعفاءات نصت عليها المادة 120 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وهي:

-رقم الأعمال الذي لا يتجاوز مبلغ 80 ألف دج سنويا إذا تعلق الأمر بالمكلفين الذين يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع البضائع والأشياء واللوازم والسلع المتخذة للاستهلاك في عين المكان، أو الذي لا يتجاوز 50 ألف دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الآخرين الناشطين في قطاع الخدمات.

-مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الواسعة للاستهلاك المدعمة من طرف ميزانية الدولة أو المستفيدة من التعويض.

وتهدف هذه الإعفاءات مثلها مثل تلك الخاصة بالدفع الجزافي إلى جعل الضريبة تلعب دورا هاما في تنشيط القطاعات الاقتصادية وكذلك تحاول تطوير المناطق المحرومة من المشاريع الاقتصادية.²

المبحث الثاني: حقوق التسجيل والرسوم

إن من أمثلة الضرائب على التداول ضريبي التسجيل والطابع ويطلق عليهما بصورة خاطئة رسوم، وهو لفظ شائع اعتاد الناس على استخدامه بدون قصد، فهي لا تعد رسوما لأنها لا تدفع مقابل حصول الفرد على منفعة أو خدمة خاصة له، بل تفرض على واقعة

¹ المادة 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² بلال حميد، المرجع السابق، ص 33.

تداول الأموال. وليس لها صلة بالمقابل الذي تقدمه الدولة عند إثبات انتقال الملكية أو تنظيم التصرفات القانونية من الناحية الإدارية.¹ بالإضافة إلى الضرائب والرسوم التي تعتمد في النظام الضريبي الجزائري، منها الرسوم الملحقة بال عقار، وهي الرسم العقاري على العقارات المبنية والرسم على العقارات غير المبنية، وهي رسوم مباشرة عينية تفرض على المتر المربع الإيجاري.²

سنتحدث في هذا المبحث في المطلب الأول عن حقوق التسجيل والطابع، أما المطلب الثاني سنتطرق فيه عن الرسوم الملحقة بالعقار.

المطلب الأول: حقوق التسجيل والطابع

يعد حقوق التسجيل وحقوق الطابع من الرسوم المباشرة، نظم المشرع الجزائري حقوق التسجيل بموجب قانون التسجيل، أما رسوم الطابع فنظمت بموجب قانون الطابع وفي الغالب ما يكون الرسم تسجيل ورسم الطابع متلازمين، حيث إن التسجيل يكون على المحررات والعقود الرسمية او التي يرغب أطرافها في منحها الصفة الرسمية، ورسم الطابع يكون بمناسبة تحرير هذه العقود في شكل دمغات توضع النسخ.³

سنتطرق في مطلبنا هذا في الفرع الأول إلى حقوق التسجيل، أما الفرع الثاني فسنتحدث عن الطابع.

الفرع الأول: حقوق التسجيل

¹ محمد عباس محززي، المرجع السابق، ص 130.

² محفوظ برحمانني، المرجع السابق، 178.

³ محفوظ برحمانني، المرجع نفسه، ص 142.

التسجيل هو إجراء إداري وشكلي يقوم به موظف عمومي مقابل تحصيل إيراد للخرينة العمومية¹، وتكون هذه الشكلية عبارة عن العقود او التحويلات غير ناتجة عن العقد، مما يسمح بالحصول على ضريبة تسمى برسم التسجيل.

وتكون رسوم التسجيل إما ثابتة، أو نسبية، او تصاعدية وهذا تبعا لطبيعة العقود والتحويلات الخاضعة للرسم، فالرسوم الثابتة هي تلك الرسوم التي تكون فيها القيمة ثابتة بالنسبة لكل عملية تسجيل، اما الرسوم التصاعدية فهي تشبه الضريبة على راس المال بحيث ترتفع بارتفاع القيم، اما الرسوم النسبية فتكون قيمتها بنسب مئوية ثابتة للقيم المذكورة في العقود، زيادة على ذلك نظم قانون تسجيل الرسوم خاصة بالإشهار العقاري وهي كالتالي:

أولاً: القيم الخاضعة للرسوم النسبية والتصاعدية: ينظم قانون التسجيل العمليات والعقود الخاضعة لرسوم نسبية وتصاعدية في الباب الثاني منه بالإيجارات، مبادلة العقارات والقسمة، الربوع والشركات ونقل الملكي لقاء عرض ومجانا ونقل الملكية عن طريق الوفاء، والخزانات المؤجرة والظروف المختومة والعلب المقفولة المودعة²

أ - عقود الإيجار

أعطى التقنين المدني الجزائري اهتماما كبيرا لعقد الإيجار حين خصص له فصلا في الباب الثامن عرفه على النحو التالي: " الإيجار عقد يمكن المؤجر بمقتضاه المستأجر من الانتفاع بشيء لمدة محددة مقابل بدل إيجار معلوم يجوز أن يحدد بدل ايجار نقدا أو أي عمل آخر"³.

¹ بغني شريف، حقوق تسجيل العقارات في التشريع الجزائري بين النظرية والتطبيق، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، 2021، ص 82.

² محفوظ برحمان، المرجع السابق، ص 143.

³ المادة 467 من قانون المدني الجزائري.

ب-المبادلات والقسمة

-المبادلات:

إن العقارات مهما كان نوعها تقدر حسب القيمة التجارية الحقيقية عند تاريخ نقل الملكية تبعاً للتصريح التقديري للأطراف وذلك من أجل تصفية دفع الرسوم على المبادلات. غير أنه إذا كانت العقارات التي تم نقل ملكيتها (خلال السنتين اللتان سبقتا أو صاحباً عقد المبادلة) موضوع مزايدة إما من سلطة العدالة وإما طوعية مع قبول الغير، فإن الرسوم المستحقة لا يمكن أن تحسب على مبلغ يقل عن ثمن المزايدة مع إضافة جميع الأعباء النقدية ما لم يثبت بأن ما تضمنته العقارات قد طرأت عليه تغييرات خلال فترة قابلة أن تعدل القيمة.¹

-القسمة:

يصفى الرسم على مبلغ الأصول الصافية المقسمة بالنسبة لقسمة الأموال المنقولة والعقارية بين الشركاء في الملك أو الشركاء في الإرث والشركاء مع الغير.²

ثانياً: رسم الإشهار العقاري

رسم الإشهار العقاري بعد عملية التسجيل التي تقوم بها مصالح التسجيل يخضع محررو العقود جميع المحررات والعقود والتصريحات والقرارات القضائية لإجراء الإشهار بالمحافظة العقارية، بحيث تقوم هذه المصلحة بعد تنفيذ هذا الإجراء بتحصيل رسم يدعى رسم الإشهار العقاري الذي يطبق على هذه التصرفات والمحررات ما عدا تلك التي أعفاها القانون صراحة بموجب قانون التسجيل.

مجال تطبيق رسم الإشهار العقاري يتم قبض بمناسبة القيام بإجراء الإشهار في المحافظات العقارية، رسماً يدعى رسم الإشهار العقاري على العقود والقرارات القضائية، قيد

¹ المادة 19 من قانون التسجيل.

² المادة 20 من قانون التسجيل.

الرهن القانونية، وكتابات الاستبدال والشطب. ورسم الإشهار العقاري، هو رسم يقبض لصالح الدولة، بمناسبة القيام بإجراءات ثمر ونقل ملكية الأراضي لدى المحافظات العقارية حسب نسبة مقررة في قانون التسجيل، من قيمة ثمن العقار هذا ما لم يتم الإعفاء من دفع الرسم صراحة.

أ- العقود والقرارات القضائية

تخضع لرسم الإشهار العقاري جميع العقود والقرارات القضائية المتضمنة نقلا أو تكويننا أو تصرحا بحق ملكية عقارية أو غيرها من الوثائق الخاضعة للإشهار العقاري بموجب التشريع المعمول به، باستثناء ما أشير إليه في المادتين 3-5 و 353-6 من قانون التسجيل.

ب- قيد الرهن يطبق رسم الإشهار العقاري

كذلك على تقييد الرهن القانونية والاتفاقية وكذا حقوق التخصيص الرهني ما عدا تلك المستثناة والمعفاة بموجب قانون التسجيل. بالإضافة إلى عقود الاستبدال والتخفيض والشطب يتم كتابات تحصيل رسم الإشهار العقاري بمناسبة تقييد بالمحافظة العقارية جميع الاستبدال والتخفيض والشطب الكلي أو الجزئي باستثناء الكتابات المعفاة بموجب القانون.¹

ثالثا: الإعفاءات

أ- تعفى من رسم الإشهار العقاري:

- جميع إجراءات الإشهار والقيد التي تقع مصاريفها على عاتق الدولة والولاية والبلدية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والموضوعة تحت وصايتها.

- العقود المحررة والإجراءات المنجزة تطبيقا للتشريع المتعلق بأموال الأوقاف.

¹ بغني شريف، المرجع السابق، ص 145-146.

- العقود المحررة والإجراءات المنجزة في إطار التشريع المتعلق بنزع الملكية من أجل المنفعة العمومية.

- إجراءات التسجيل والاستبدال والتخفيض والشطب الخاصة بالامتيازات القانونية.

- كل الإجراءات المطلوبة من طرف ملتزم المساعدة القضائية.

لقيود والتشطيبات الخاصة بالرهون القانونية المعدة لفائدة البنوك والمؤسسات المالية، ضمانا للقروض الممنوحة للفلاحين المنتجين، لتمويل نشاطاتهم الفلاحية.

- القيود والتشطيبات الخاصة بالرهون القانونية المعدة لفائدة البنوك والمؤسسات المالية، ضمانا لقروض بناء المساكن الممنوحة للخوادم فرادى أو منظمين ضمن تعاونيات عقارية. غير أن الرسم يحصل تلقائيا في حالة التنازل عن العقار على حاله دون إنجاز هذه البناءات.

- العقود المتضمنة بيع المساكن من قبل الهيئات العمومية المختصة إلى المدخرين، والمبنية في إطار الادخار السكني.

- عقود المبادلات المتعلقة بالأراضي الفلاحية أو ذات الوجهة الفلاحية.

- عقود التنازل بين الشركاء في الشروع المتضمنة الأراضي الفلاحية أو ذات الوجهة الفلاحية.¹

ب- إعفاءات رسوم التسجيل

- يعفى من جميع رسوم التسجيل، نقل محافظ النقود والعقود والاحتياطات المنقولة أو العقارية الخاصة بهذه العقود، عندما تتم لصالح شركة أو عدة شركات عمومية للتأمين مع موافقة المدير العام للضرائب.²

¹ المادة 353، 5-6، من قانون التسجيل.

² المادة 309 من قانون التسجيل.

- إن نقل الكل أو البعض من أموال تملكها هيئة تقوم بأعمال ذات منفعة عمومية والذي يتم تحت أي شكل كان وللصالح العام أو إدارة حسنة لفائدة مؤسسة معترف بمنفعتها العمومية، لا يترتب عليه أداء أي رسم للتسجيل.¹
- تعفى من جميع رسوم التسجيل، العقود والأوراق والمحركات من كل نوع التي تخص تحديد أصحاب الحق في التعويضات الخاصة بنزع الملكية من أجل المنفعة العمومية.²
- يعفى من رسم التسجيل إيداع النسخة الثانية من السجل الذي يمسكه محافظو الرهن العقاري لدى كتابة ضبط المحكمة.³

الفرع الثاني: حقوق الطابع

إن رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على عملية تداول الأموال وانتقالها من شخص إلى آخر ويتم ذلك عن طريق تحرير وثائق معينة العقود، أو الشبكات، أو الأوراق التجارية، أو الفواتير، أو السندات وينظم القانون طريقة تحصيل هذه الضريبة، إما بلصق طوابع جبائية على تلك المحركات أو عن طريق دمج المحرر نفسه بواسطة ختم الإدارة المختصة بذلك، كما هو الحال بالنسبة للشبكات.

ومما هو جدير بالذكر أن استخدام ضريبة الطابع في الدول النامية، على وجه خاص، يتم بصورة واسعة كوسيلة لتحقيق الإيرادات المالية فالمشرع الضريبي في تلك الدول يتوسع في فرض ضرائب الدامغة، ليس فقط بالنسبة لعمليات تداول الأموال، وإنما بشأن تقديم أي مراسلات لبعض الجهات والمؤسسات الحكومية⁴

¹ المادة 310 من قانون التسجيل.

² المادة 314 من قانون التسجيل.

³ المادة 319 من قانون التسجيل.

⁴ محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 131.

أولاً: الطابع الحجمي

رسم الطابع الحجمي يفرض على الأوراق بحسب حجمها من عرض وطول، وغرض استعمالها، بحيث تختلف قيمة الرسم باختلاف حجم الورق واستعمالاته.

أ- تحديد الأوراق

يكون الورق إما عادي أو مدموغ - الورق المدموغ هو الورق الذي يحمل علامة مائية خاصة تطبع على العجينة عند صنعها تبيعها إدارة التسجيل وتحدد أحجامها كما يلي:

العرض	الإرتفاع	
0.54م	0.42م	- ورق سجل
0.42م	0.72م	- ورق عادي
0.21 م	0.27 م	- ورق عادي

- وتحمل هذه الأوراق على علامة مائية خاصة تطبع على العجينة عند صنعها، وإن نسخ العقود ونسخ الإعلانات المحررة على أوراق لها 0.27 م إرتفاعا و 0.21م أو 0.42 م عرضا لا تخضع إلى أي تحديد في عدد الأسطر والكلمات.¹

- توضع العلامة التي يجب وضعها على الأوراق التي تسلمها الإدارة المختصة في أعلى الورقة غير المفتوحة ونصف الورقة وعلى يمينها.²

- يجوز للمكلفين الذين يريدون استعمال الأوراق بأنفسهم قبل استعمالها وذلك بواسطة طوابع منفصلة محدثة لهذا الغرض. ويرخص لهم كذلك بدمغها بالطريقة العادية من قبل إدارة التسجيل التي تستعمل لذلك البصمات المتعلقة بها ويتم ذلك قبل استعمال هذه الأوراق.³

¹ المادة 52 مكرر 24 من قانون المالية 2015.

² المادة 53 مكرر 134 من قانون المالية 1985.

³ المادة 54 من قانون الطابع.

-إن الطوابع المنفصلة التي استعمالها مرخص بموجب المادة 54، تلتصق على الصفحة الأولى من كل ورقة، وتطمس في الحال بوضع توقيع المكلفين أو أحدهم وتاريخ تظميم الطابع.¹

ب-قيمة رسم الدمغة

يحدد سعر الاوراق المدموغة التي تقدمها الإدارة المختصة ورسم الطابع المترتبة على الأوراق التي يسمح للمكلفين بدمغها بأنفسهم او يعملون على دمغها، حسب حجم الورق كما يلي:

-ورق سجل.....60 دج

-ورق عادي.....40 دج

-نصف صفحة من الورق العادي.....20 دج

غير أنه تخفض التسعيرات المذكورة أعلاه بالنصف عندما يستعمل وجه واحد من الورقة في صياغة مخطوط يزيد عن صفحة واحدة شريطة أن تلغى الصفحة الثانية بوسيلة لا يمكن إزالتها يرخص بها المدير العام للضرائب بمقرر.²

إذا اختلفت أحجام الأوراق أو الورق الذي يجوز للمكلفين دمغه حسب الشروط المنصوص عليها في المادة 54 والأوراق التي يعملون على دمغها عن أحجام الأوراق المدموغة والمقدمة من قبل الإدارة المختصة، يدفع الطابع على أساس سعر الحجم الكبير وذلك فيما يخص الرسم المؤسس نظرا للحجم. وإذا تجاوزت أحجام الورق المستعمل 0.42 م x 0.54 م يصبح رسم الطابع المطبق ضعف التعريفية الخاصة بورقة من أوراق السجل،

¹ المادة 55 من قانون الطابع.

² المادة 58 من قانون الطابع.

وكل جزء متبقي يحسب كورقة، ولا يطبق هذا التدبير على التصميمات التي لا يوجد لها طابع يفوق سعر ورق السجل.¹

لا يوجد رسم طابع يقل عن 20 دج، مهما يكن حجم الورق أقل من نصف ورقة من الورق العادي.²

ج-العقود الخاضعة للطابع الحجمي

تخضع لرسم الطابع المحدد بالنسبة للحجم، جميع الأوراق التالية التي تستعمل للعقود والمحركات سواء كانت عمومية أو خاصة:

- العقود:

- العقود الرسمية والملخصات والنسخ والصور المسلمة عنها.
- العقود والنسخ التي سلمها أعوان التنفيذ التابعين لمكاتب الضبط.
- العقود ومحاضر الحراس وجميع المستخدمين أو الأعوان اللذين لهم الحق في تحرير محضر والنسخ المسلمة عنها
- عقود وأحكام المحكمة والشرطة العادية والمحاكم والمحكمين والخلاصات والنسخ والصور المسلمة عنها.
- العقود الخاصة الصادرة من قضاة المحاكم وكتاب ضبطها والعقود الصادرة عن القضاة الآخرين والمسلمة إلى كتابات الضبط أو التي يسلمها كتاب الضبط وكذا المستخرجات والنسخ والصور المسلمة عنها.
- عقود كتاب الضبط أو المدافعين لدى المحاكم والنسخ أو الصور المسلمة عنها أو المبلغة.

¹ المادة 59 من قانون الطابع.

² المادة 60 من قانون الطابع.

- استشارات ومذكرات وملاحظات وملخصات رجال القانون والمدافعين الآخرين.
- السجلات:
- سجلات السلطة القضائية حيث تدون فيها العقود الخاضعة للتسجيل على النسخ الأصلية وفهارس كتاب الضبط.
- سجلات الإدارات المركزية والبلدية التي تمسك لتدوين الأشياء الخاصة بها والتي ليست لها علاقة بالإدارة العامة وكذلك فهارس أعوانها.
- عقود ونسخ الموثقين وكتاب الضبط والمحضرين القضائيين ومحافظي البيع والموظفين العموميين ومذكراتهم.
- سجلات مكاتب السفر.
- سجلات شركات المساهمين.
- سجلات المؤسسات الخاصة والدور الخاصة للتربية.
- سجلات رجال الأعمال والمديرين والمسيرين ووكلاء الدائنين والمقاولين في الأشغال والتوريدات.
- سجلات أصحاب المصارف والتجار ومجهزي السفن والبائعين وأصحاب المصانع والوكلاء بالعمولة وأعوان الصرف، والسماسرة، والعمال، والحرفيون.
- وبصفة عامة جميع الدفاتر والسجلات والنسخ الأصلية للرسائل التي من طبيعتها تقدم إلى القضاء وكدليل حسب الحالة وكذلك المستخرجات والنسخ والصور التي تسلم من هذه الدفاتر والسجلات.¹

¹ المادة 61: معدلة بموجب المادة 132 من قانون المالية لسنة 1984، والمادة 32 من قانون المالية لسنة 2000.

د_ الإعفاءات من الطابع الحجمي: تعفي الوثائق الصادرة من الهيئات القضائية، من الخاضعة لرسم التسجيل قضائي، من دفع الطابع الحجمي¹.

ثانيا: رسم الطابع على الأوراق تثبت قيمة مالية

إن الأوراق والسندات التي تثبت قيم مالية تخضع إلى رسم طابع إما تصاعدي أو ثابت، يبقى على الأوراق المقابلة للتداول وغير المقابلة للتداول

أ_ رسم الطابع على الأوراق القابلة للتداول وغير القابلة للتداول

من الأوراق القابلة للتداول السندات لأمر أو للحامل وسفاتي الرجوع وأذونات الصرف وأوامر الدفع وجميع الأوراق والسندات الأخرى القابلة للتداول أو التجارة وحتى السفاتي المسحوبة للمرة الثانية أو الثالثة والنسخ وكذلك السفاتي المعدة في الجزائر والقابلة للتسديد خارج الجزائر، تخضع لرسم الطابع نظرا للمبالغ والقيم وذلك مع مراعات الاستثناءات²

ب_ طابع المخالصات

تخضع السندات بمختلف أنواعها سواء كانت موقعة أو غير موقعة التي تم إعدادها بصفة عرفية والمتضمنة إبراء أو إثبات التسديدات أو المبالغ المدفوعة لرسم طابع، تحدد حصته بدينار (1 دج) عن كل قسط من 100 دج أو جزء من القسط من 100 دج، دون أن يقل المبلغ المستحق عن 5 دج أو يفوق 10.000 دج.

لا يطبق هذا الحق على المبالغ التي لا تفوق 20 دج.

_ تخضع لرسم طابع مخالصة موحدة قيمته 20 دج:

- الوثائق التي هي بمثابة إيصال محض وتسديد أو مخالصة السندات أو القيم أو الأشياء، باستثناء الإيصالات المتعلقة بالصكوك المقدمة للحصول.

¹ المادة 61 مكرر محدثة بموجب المادة 28 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

² المادة 77 من قانون الطابع معدلة بموجب المادة 74 من قانون المالية لسنة 1986.

- الإيصالات التي تثبت إيداعا نقديا تم لدى مؤسسة أو لدى شخص طبيعي.¹

يستحق الرسم بالنسبة لكل عقد أو إيصال أو مخالصة أو إبراء. ولا يطبق هذا الرسم إلا بالنسبة للعقود العرفية التي لا تتضمن أحكاما أخرى غير الأحكام المحددة في المادة 100.²

ج_ الإعفاءات من الطابع:

تعفى من حق الطابع المنصوص عليه في المادة 100، إيصالات المخالصة من أي نوع كانت التي يعطيها أو يتلقاها المحاسبون العموميون، غير أن هذا التدبير لا يطبق على الأعوان المحاسبين أو المحاسبين الخاضعين للهيئات والدواوين والمؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي أو التجاري والذين يظلون خاضعين للنظام الجبائي التابع للقانون العام. وأن تسليم إيصالات المخالصة في الحالات المشار إليها في المقطع السابق، لا يكون إلزاميا. وتعفى أيضا من دفع حق الطابع حقوق الدخول إلى حدائق الحيوانات والمتاحف.³

المطلب الثاني: الرسوم الملحقة بال عقار

هناك مجموعة كبيرة من الضرائب والرسوم التي تعتمد في النظام الضريبي الجزائري، منها الرسوم الملحقة بالعقار، وهي الرسم العقاري على العقارات المبنية والرسم على العقارات غير المبنية، وهي رسوم مباشرة عينية تفرض على المتر المربع الإيجاري كما يلحق بمناسبة الإقامة بالعقار رسم سنوي يسمى رسم رفع القمامات المنزلية، يحصل سنويا لفائدة البلديات

¹ المادة 100: معدلة بموجب المواد 78 من ق.م لسنة 1986، 41 من ق.م لسنة 1993، 59 من ق.م لسنة 1994، 63 من ق.م لسنة 1996، و29 من ق.م لسنة 2000، 2 من ق.م لسنة 2000 من ق.م.ت لسنة 2000، 27 من ق.م لسنة 2002 و36 من ق.م لسنة 2003.

² المادة 101 من قانون الطابع.

³ المادة 102 مكرر بموجب المادة 16 من قانون المالية لسنة 2008.

التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات ورسم التطهير الذي تخضع له العقارات المبنية هو رسم ثابت حدد المشرع قيمته مسبقاً¹.

سنتطرق في مطلبنا هذا إلى الرسم العقاري في الفرع الأول، والرسم التطهيري في الفرع الثاني.

الفرع الأول: الرسم العقاري

يعتبر من الضرائب القديمة جداً بالنسبة للنظام الضريبي المحلي أسس بموجب الأمر 67/83 المؤرخ في 02-06-1967 المتضمن القانون المعدل والمكمل لقانون المالية لسنة 1967 والذي تم تعديله بموجب المادة 43 من القانون رقم 91-25 المؤرخ في 18-12-1967 الذي يتضمن قانون المالية لسنة 1992 وهذا القانون أسس تعويضا لمجموعة من الرسوم تخص العقار، وهو ضريبة عينية تمس العقارات المبنية وغير المبنية الموجودة على التراب الوطني، توجه حصيلته إجمالاً إلى ميزانية البلدية.²

أولاً: مجال تطبيقه

يؤسس الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية والموجودة على التراب الوطني ونخص بالذكر أراضي المباني والأراضي غير المزروعة وغير الموجهة للاستعمال التجاري أو الصناعي.³

¹ محفوظ برحمانى، المرجع السابق، ص 178.

² بن عزوز منير، طالبى بن عيسى، لا مركزية الجباية العقارية كآلية لتدعيم موارد الدولة وميزانية الجماعات المحلية "دراسة محينة بموجب قانون المالية 2017، جامعة البليدة 02، مجلة تشريعات التعمير والبناء، مجلة أكاديمية دولية فصلية تعنى بنشر الدراسات والبحوث في المجال العمراني، تصدرها جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر، العدد الثالث، سبتمبر، 2017، ص 161.

³ قاسمي مريم، المرجع السابق، ص 49.

-الأمالك الخاضعة للضريبة:

1-الضريبة على الأملاك المبنية

وباستقراء قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017 في نص المادة 248 " يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية مهما تكن وضعيتها القانونية الموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفاة صراحة". إذ أخضع المشرع الجزائري من خلال المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الملكيات المبنية الموجودة على التراب الوطني للضريبة، كما يتم سنويا فرض الرسم العقاري وقد بينت المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بعض العقارات المشمولة بالضرائب وهي:

-المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو تخزين المنتجات، المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات الصيانة . ولم يقتصر المشرع الجزائري فرض الضريبة على العقارات المبنية حقيقة ، بل توسع في مداها إلى فرضها على أموال ليست بطبيعتها من العقارات المبنية ، ولكن اعتبرها في حكم العقارات في شأن خضوعها للضريبة، وذلك ما نصّ عليه في الفقرتين الثالثة والرابعة من المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، على حالتين تأخذ حكم العقارات المبنية هما القطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا بالمباني، بحيث لا يمكن الاستغناء عنها ، فتأخذ نفس حكم المبنى في خضوعها للضريبة مثل الحديقة والمسبح المتصلين بالمبنى.

يطبق الرسم العقاري على الأساس الخاضع للضريبة، الملكيات المبنية بآتم معنى الكلمة 3% . غير أنه بالنسبة للملكيات الثانوية الشاغرة المبنية للاستعمال السكني والمملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والتي لم يتم تأجيرها، تطبق عليها زيادة في المعدل قدرها 7% بعنوان الرسم العقاري¹.

¹ المادة 261 الفقرة ب من قانون الضرائب والرسوم المماثلة.

2- الضريبة على الأملاك غير المبنية:

" يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها، باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة ».

وتستحق على الخصوص:

-الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أ القابلة للتعمير بما فيها الأراضي قيد التعمير

غير الخاضعة لحد الآن للرسم العقاري للملكيات المبنية

-المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق.

-مناجم الملح والسبخات

-الأراضي الفلاحية.¹

ثانيا: الإعفاءات

-إعفاءات دائمة:

- تعفى من الرسم العقاري المفروض على الملكيات المبنية، بشرط أن تكون مخصصة لمرفق عام أو ذي منفعة عامة وألا تدر دخلا، العقارات التابعة للدولة والولايات والبلديات وكذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاطا في ميدان التعليم والبحث العلمي والحماية الصحية والاجتماعية وفي ميدان الثقافة والرياضة.²

- تعفى كذلك من الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

- البنائات المخصصة للقيام بشعائر دينية.

- الأملاك العمومية التابعة للوقف والمتكونة من ملكيات مبنية.

¹ بن عزوز منير، طالب بن عيسى، المرجع السابق، ص 163.

² المادة 250 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- العقارات التابعة للدول الأجنبية والمخصصة للإقامة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية، وكذلك العقارات التابعة للممثلات الدولية المعتمدة بالجزائر وذلك مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل.
- تجهيزات المستثمرات الفلاحية لاسيما مثل الحظائر والمرابط والمطامر¹.

_ إعفاءات مؤقتة:

تعفى من الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

- العقارات أو أجزاء العقارات المصرح بأنها غير صحية أو التي هي على وشك الإنهيار والتي أبطل تخصيصها.
- الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لملكها، شريطة توفر الشرطين الآتيين:

- ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1.400 دج.

- ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين، مرتين الأجر الأدنى الوطني المضمون.

- البناءات الجديدة، وإعادة البناءات وإضافات البناءات، وينتهي هذا الاعفاء ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة إنجازها غير أنه في حالة الشغل الجزئي قيد الانجاز، يستحق الرسم على المساحة المنجزة، ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة شغل الأملاك.²

¹ المادة 251 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الفرع الثاني: الرسم التطهيري

إضافة للرسم العقاري وبالموازاة معه، تستفيد الجماعات المحلية على وجه الخصوص البلديات بنسبة 100% من رسم يدعي برسم التطهير. أسس رسم التطهير بموجب القانون رقم 80-12 الصادر في 31 ديسمبر 1980 المتضمن قانون المالية لسنة 1981 وذلك مكان الرسوم الفرعية القديمة (الرسم الخاص بالصب في المجاري المائية ورفع القمامات المنزلية). جاءت المادة 30 من قانون المالية لسنة 1993، بتعديلات هامة في مجال التطهير حيث تم التفارقة بين رسم رفع القمامات المنزلية و رسم تصريف المياه في المجاري المائية، لكن قانون المالية رقم 1893 لسنة 1994 ألغى في مادتيه 25 و 26 رسم تصريف المياه في المجاري المائية هذا الرسم الذي يقتطع على المكيات المبنية المجهزة بشبكة القنوات، وعوضت المادتين (25 و 26) برسم وحيد هو رسم رفع القمامات المنزلية يؤسس هذا الرسم لفائدة البلديات التي تشغل فيها مصلحة رفع القمامات و ذلك على الملكيات المبنية داخل إقليم البلدية، ومنه يعتبر هذا الرسم ملحقا بالرسم العقاري يؤسس سنويا رسم خاص برفع القمامات المنزلية باسم المالك أو المنتفع، ويتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم سنويا بصفة تضامنية.

وقد تم تحديد مبلغ رسم رفع القمامات المنزلية كما يلي: ما بين 500 د ج و 1000 د ج على كل محل على كل محل ذي استعمال سكني، ما بين 1000 د ج و 10000 د ج على كل محل ذي استعمال مهني، أو تجاري، أو حرفي، أو ما شابهه ما بين 5000 د ج و 20000 د ج على كل أرض مهياً للتخيم والمقطورات¹

أولاً: رسم التطهير على العقارات المبنية:

لقد ميز المشرع الجزائري في تحديد قيمة رسم التطهير بين نوعين من العقارات المبنية العقارات المخصصة للسكن والتي في الغالب يكون حجم النفايات الصادرة منها قليل

¹ طالب محمد، اللامركزية الجبائية ومساهماتها في التنمية المحلية، جامعة البليدة، مجلة دراسات جبائية، العدد 3، ديسمبر 2013، ص 391.

وعقارات ذات استعمال مهني، أو تجاري، أو حرفي، أو صناعي التي في الغالب تكون النفايات الصادرة عنها أكبر من العقارات المخصصة للسكن فمن العدالة إذا أن تكون قيمة رسم التطهير المطبقة على المساكن أقل من القيمة المطبقة على المحلات الصناعية والمهنية، فقد حددها المشرع على النحو التالي:

أولاً - المحلات ذات الاستعمال السكني تخضع لرسم تصاعدي على رفع القمامات المنزلية من 1.000 إلى 1.500 د.ج.

ثانياً - المحلات ذات الاستعمال المهني، أو التجاري، أو الحرفي، أو المحلات المشابهة لها تخضع لرسم تصاعدي من 3.000 د.ج إلى 12.000 د.ج.

ثالثاً - المحلات ذات الاستعمال الصناعي أو التجاري أو الحرفي عندما تكون كمية النفايات الصادرة من هذه المحلات كبيرة فإنها تخضع لرسم تطهير تصاعدي من 20.000 د.ج إلى 130.000 د.ج.

رسم التطهير على العقارات المبنية حكماً أعطى المشرع الضريبي للأراضي المهيأة للتخميم والمقطورات حكم العقار المبنى وأخضعها لرسم التطهير تحدد قيمته من 5000 د.ج. إلى 20.000 د.ج، ولعل هذا الحكم سببه النفايات التي تطرح عند نصب الخيام على هذه الأراضي أو توقيف المقطورات التي تعد بمثابة بيوت متنقلة على عجلات أو من دون عجلات.

يتم تقدير الرسم في كل بلدية بناء على قرار من رئيس البلدية بعد مداوات المجلس الشعبي البلدي، وتتولى مؤسسة الجزائرية للمياه بتحصيل هذا الرسم بحيث تدرج قيمته في فواتير استهلاك المياه التي تزود بها العقارات المبنية.¹

¹ محفوظ برحمان، المرجع السابق، ص 181-1832.

ثانيا: حساب رسم التطهير:

تحدد قيمة هذا الرسم بحسب موقع العقار والكثافة السكانية ، لذلك نجد بأن المشرع حدد الحد الأدنى والحد الأقصى لفرض هذا الرسم ، مراعيًا بذلك نوعية الخدمة المؤداة من طرف البلدية بالنظر إلى كمية ونوعية النفايات والقمامات ، ويتم تحصيل هذا الرسم من طرف المؤسسة الجزائرية للمياه.¹

قد حددت نسب رسم التطهير بموجب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 263 مكرر 2 كما يلي :

- 2000 دج على كل محل ذي استعمال سكني.

- 10.000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه.

- 18.000 دج على كل أرض مهياة للتخميم والمقطورات.

- 80.000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي، أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه، ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف. ويقدر هذا الرسم في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي وبعد استطلاع رأي السلطة الوصية . وتجدر الإشارة أن هذا الرسم يعد ذا أهمية اجتماعية بدرجة أكثر، وذلك كونه يساعد في الحفاظ على المحيط، وبذلك نلاحظ تعدد أهداف الضريبة بصفة عامة والضريبة العقارية بصفة خاصة.

_الرسم السنوي على السكن:

تم تأسيس هذا الرسم بموجب نص المادة 67 من قانون رقم 2-02-11 المؤرخ في 2002/12/24 المتضمن قانون المالية لسنة 2003 [60] ، وقد ظهر هذا الرسم لاعتبارات ظرفية لكنه سرعان ما ترسخ [42] ص 69-81. ويتم تحصيل الرسم السنوي على السكن

¹ محمد يسعد كريمة، الضريبة على العقارات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص قانون عقاري، كلية الحقوق، قسم القانون الخاص، جامعة سعد دحلب، البليدة، ماي 2012، ص 61.

سنويا لصالح البلديات من طرف مؤسسة سونلغاز عن طريق فاتورة الكهرباء والغاز ، وهو يفرض على المحلات ذات الطابع السكني أو المهني الواقعة في البلديات مقر الدائرة وكذا مجموع بلديات الولايات الكبرى كالجزائر، وعنابة، وقسنطينة، ووهران. ويحدد مبلغ هذا الرسم كما يلي:

أ-300 دج بالنسبة للمحلات ذات الطابع السكني.

ب-1200 دج بالنسبة للمحلات ذات الاستعمال المهني.¹

ثالثا: الإعفاءات

تعفى من الرسم على رفع القمامات المنزلية الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية.²

¹ محمد يسعد كريمة، المرجع السابق، ص 61 .

² المادة 265 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

خلاصة الفصل:

إنّ القواعد الموضوعية للتشريع الضريبي تشمل مجموعة من المبادئ الأساسية التي يجب أن يلتزم بها المشرع عند وضع القوانين الضريبية. تهدف هذه القواعد إلى ضمان العدالة والكفاءة والشفافية في النظام الضريبي وتجنب التعسف أو التمييز.

ونستنتج من دراسة هذا الفصل أنّ الضرائب في الجزائر تنقسم لعدة أقسام منها: ضريبة الدخل الإجمالي التي تعدّ من أهم أنواع الضرائب التي أدخلها المشرع الجزائري في نظامه، والضريبة على أرباح الشركات والتي تعدّ نوع من الضرائب المفروضة على صافي الأرباح التي تحققها الشركات. تختلف نسبة الضريبة ومعدلاتها من بلد إلى آخر، ولكن الهدف الأساسي من هذه الضريبة هو جمع الإيرادات الحكومية من الأرباح التجارية. بالإضافة إلى الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

وضريبة حقوق التسجيل والطابع، حيث تعتبر ضريبة حقوق التسجيل رسوماً مباشرة نظمها المشرع الجزائري، وهي عملية إدارية وشكلية منجزة. أما ضريبة الطابع فهي ضريبة تُفرض على جميع الأوراق المستخدمة في العقود المدنية والقضائية.

كما أنّ للرسم الملحقه بال عقار دور هام في التشريع الضريبي، فهي نوع من الضرائب التي يتم فرضها على الممتلكات العقارية. في الفصل الثاني من الوثيقة المذكورة، يتم تناول هذه الرسوم ضمن مناقشة النظام الضريبي الجزائري. تتضمن هذه الرسوم حقوق التسجيل والرسوم العقارية التي تفرض على نقل الملكية أو تسجيل العقارات.

الخاتمة

نستنتج من خلال دراستنا لموضوع التشريع الضريبي وتطبيقاته في الجزائر أن: القواعد التي تحكم النظام الضريبي في غالبها تتكون من مجموعة من المبادئ الأساسية التي تهدف إلى تزويد الدولة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة عن طريق فرض الضرائب وبيان كيفية تحصيلها، والتي

تسمى بقواعد تأسيس الضريبة، كما يشمل النظام الضريبي على قواعد قانونية شكلية إجرائية، تطبق لحل الخلاف القائم بين الإدارة الضريبية والممولين الذي يكون موضوعه تطبيق القواعد الموضوعية للتشريع الضريبي.

فالتشريع الضريبي يعد فرعاً من فروع القانون العام لكونه يوفق بين المصلحة العامة التي تسعى الدولة إلى تحقيقها ولو باستخدام السلطة والقهر من جهة، وبين مصلحة الأشخاص المكلفين بالضريبة وحماية حقوقهم من جهة أخرى، فبموجب التشريع الضريبي ينشأ التزام على عاتق المكلف بدفع مبلغ الضريبة وحق الخزينة بجبايته متى تحققت الواقعة التي يتعين توفرها لنشوء هذا الالتزام وهي الواقعة المنشئة للضريبة يتكون النظام الضريبي الجزائري من مجموعة من الضرائب والرسوم، مقررة بنصوص قانونية تشريعية محددة لكل ضريبة ومجموع نصوص تنظيمية تبين طريقة تطبيق هذه الضرائب، والتي تجبى لصالح الدولة والجماعات المحلية فلقد احتلت الضريبة موضعاً متميزاً إذ أصبحت أداة للضبط الاقتصادي والتوجيه، وأداة تحفيزية للاستثمار. ونتيجة لما سبق نضع الملاحظات التالية:

- ترتبط أهمية الضريبة بتطور دور الدولة، حيث تستخدم الدولة الضريبة كأداة لتحقيق أهدافها.

تعتبر طبيعة الضريبة انعكاساً للأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة التي تفرضها، لذا تتغير الضريبة حجماً وغرضاً بتغير تلك الأوضاع.

- أصبحت الضريبة أداة فعالة في السياسة الاقتصادية وذلك كونها أداة للتكيف مع التغيرات الدولية

- في ظل العولمة يتقلص التدخل المباشر للدولة في الحياة الاقتصادية لتزداد أهمية الضريبة كونها أداة غير مباشرة لتدخل الدولة .
- يعتبر النظام الضريبي جزء من النظام الاقتصادي، ويترتب على ذلك ضرورة انسجام وتوافق السياسة الضريبية مع السياسة الاقتصادية.
- عند صياغة أي نظام ضريبي يجب على المشرع الضريبي معرفة كاملة لأيدولوجيات المجتمع، وكافة أوضاعه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وأهداف السياسة الضريبية التي يسعى إلى تحقيقها، وعلى تفهم متعمق بالأسس العلمية لتصميم النظام الضريبي.
- تعتبر الضريبة وسيلة متميزة من بين وسائل السياسة المالية للدولة لما تتمتع به من مرونة وحساسية وقدرة على التأثير على الواقع الاقتصادي والاجتماعي.
- يتجسد دور وأهمية الضريبة في مختلف الأهداف والآثار التي تحدثها، ويتوقف ذلك على مدى فعالية النظام الضريبي.
- تعتبر فعالية النظام الضريبي إحدى المحددات الأساسية لمعرفة مدى قدرته على تحقيق أهدافه الاقتصادية والاجتماعية والمالية لذلك تشكل تلك الفعالية إحدى الاهتمامات لدى القائمين على السياسة الاقتصادية، وبعد تحليلنا إلى محددات فعالية النظام الضريبي توصلنا إلى النتائج التالية:
- يواجه تحديد مفهوم وقياس فعالية النظام الضريبي عدة صعوبات ومشاكل ترجع أساسا إلى مدلول الفعالية في حد ذاتها ولتأثر المقاييس المستخدمة بعنصر الزمن.
- تتطلب فعالية النظام الضريبي توفر عدة شروط واعتبارات ترتبط بالجانب التنظيمي والفني، والمادي، والبشري، والإداري.

يواجه النظام الضريبي عدة عوائق تحد من فعاليته وتؤثر سلبا على دور وأهمية الضريبة في المجتمع، لذلك يجب معالجة مواطن الضعف التي ينطوي عليها النظام الضريبي من خلال الإصلاح الضريبي قصد محو نقائصه وتناقضاته.

قائمة المصادر والمراجع

القرءان الكريم برواية حفص عن عاصم.

الحديث الشريف.

الذساتير:

_ الدستور 2020.

القوانين:

1. الأمر رقم 76-105، مؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق لـ 9 ديسمبر

سنة 1976، يتضمن قانون التسجيل، معدّل ومتمّم بقوانين المالية وقوانين

المالية التكميلية إلى غاية قانون المالية 2023.

2. ملحق الامر رقم 101/76، المؤرخ في 9-12-1976 المعدّل والمتمم

والملغى والمعوض بالمادة 38 من القانون 36/90 المؤرخ في

1990/12/31 المتضمن قانون المالية لسنة 1991، وذلك بموجب المادة

54 من المرسوم التشريعي 92-04 المؤرخ في 11/10/1992 والمتضمن

قانون المالية التكميلي لسنة 1992 المعدلة بموجب المادة 93 من المرسوم

التشريعي 93/18 المؤرخ في 29/12/1993 والمتضمن قانون المالية لسنة

1994، معدّل ومتمم بقوانين المالية وقوانين المالية التكميلية إلى غاية قانون

المالية 2023.

3. الأمر رقم 76-103 مؤرخ في 17 ذي الحجة عام 1396 الموافق لـ 9

ديسمبر سنة 1976 يتضمن قانون الطابع، معدّل ومتمم إلى غاية قانون

المالية التكميلي 2022.

الكتب:

1. محفوظ برحماني، التشريع الضريبي الجزائري، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية،

2018.

قائمة المصادر والمراجع

2. محفوظ برحمانى، المالية العامة في التشريع الجزائري، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2015.
3. حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع عمان 2008.
4. ناصر مراد، فاعلية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011.
5. بدوي عبد اللطيف، النظام الشمالي المقارن في الإسلام، طبعة المجلس الأعلى للشؤون الإسلامية، القاهرة.
6. سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، النفقات العامة- الارادات العامة- الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت-لبنان، د.ط، 2009.
7. محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، د.ط، 2004.
8. حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، ط 9، 2007.
9. محمد إبراهيم عبد اللاوي، المالية العامة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، الطبعة الأولى 2017م-1438هـ.
10. سوزي عدلي ناشد، المالية العامة النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة، مدرس الاقتصاد والعلوم المالية كلية الحقوق، جامعة الإسكندرية، 2006.
11. سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع عمان 2015.
12. أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للطباعة والنشر والتوزيع الاسكندرية 2014.
13. إكرامى بسيونى عبد الحى خطاب، القاضي الدستوري ورقابته للتشريعات الضريبية دراسة تحليلية مقارنة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2012.

قائمة المصادر والمراجع

14. سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، النفقات العامة- الإيرادات العامة- الميزانية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت-لبنان، د.ط، 2009.
15. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، د.ط، 2004.
16. محمد إبراهيم عبد اللاوي، المالية العامة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الأولى 2017م-1438هـ.
17. سوزي عدلي ناشد، المالية العامة النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة، مدرس الاقتصاد والعلوم المالية كلية الحقوق، جامعة الإسكندرية، 2006.
18. سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع عمان 2015.
19. أحمد فنيديس، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، المكتبة المصرية للطباعة والنشر والتوزيع الاسكندرية 2014.
20. إكرامي بسيوني عبد الحي خطاب، القاضي الدستوري ورقابته للتشريعات الضريبية دراسة تحليلية مقارنة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2012.
21. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، دار الحامد عمان 2006.
22. عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، التشريع الضريبي، دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع عمان 2015.
23. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الطبعة الثانية، 2006.
24. بغني شريف، حقوق تسجيل العقارات في التشريع الجزائري بين النظرية والتطبيق، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، 2021.

المذكرات:

25. مشري حم الحبيب، السياسة الضريبية وأثرها على الاستثمار في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2009-2010.
26. لخضر عبيرات، فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة -دراسة حالة النظام الضريبي الجزائري، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص: نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2017-2018.
27. زرنوح مختار الخليل، حليس رايح، بحث حول الضرائب، مقياس المالية العامة، السنة الثانية علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، المركز الجامعي زيان عاشور، الجلفة، 2007-2008.
28. أمينة غريسي، منال لعجال، دور الضريبة في انعاش الاقتصاد الجزائري -دراسة الحالة: الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص: مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2015-2016.
29. بن شهرة عبد الكريم، نظام الضريبة الجزافية الوحيدة في ظل التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2022-2023.
30. قاسمي مريم، تطور النظام الجبائي في الجزائر وانعكاساته على التنمية الاقتصادية، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص قانون فرع الدولة والمؤسسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2021-2022.
31. بلال حميد، السياسة الضريبية في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تخصص القانون العام للأعمال، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014-2015.

قائمة المصادر والمراجع

32. بلعطوي نبيل، حميداني رفيق، الضريبة على أرباح الشركات، مذكرة تخرج لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، تخصص إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم تسيير، جامعة الجزائر، دفعة 2003.
33. حنان شلغوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه، منطقة قسنطينة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2011-2012.
34. محمد يسعد كريمة، الضريبة على العقارات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص قانون عقاري، كلية الحقوق، قسم القانون الخاص، جامعة سعد دحلب، البليدة، ماي 2012.

قائمة المصادر والمراجع

المجلات:

35. سوداني نادية، الرسم على النشاط المهني بين حتمية البقاء أو الزوال وأثر ذلك على حصيلة الجباية المحلية، حالة بلدية وادي الفضة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الونشريسي، تسمسيلات، الجزائر، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، العدد 1، مارس 2017.
36. ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، جامعة البليدة، العدد 02، سنة 2003.
37. طالب محمد، اللامركزية الجبائية ومساهمتها في التنمية المحلية، جامعة البليدة، مجلة دراسات جبائية، العدد 3، ديسمبر 2013.
38. بن عزوز منير، طالب بن عيسى، لا مركزية الجباية العقارية كآلية لتدعيم موارد الدولة وميزانية الجماعات المحلية "دراسة محينة بموجب قانون المالية 2017، جامعة البليدة 02، مجلة تشريعات التعمير والبناء، مجلة أكاديمية دولية فصلية تعنى بنشر الدراسات والبحوث في المجال العمراني، تصدرها جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر، العدد الثالث، سبتمبر، 2017.
39. وفاء شيعاوي، تفسير النصوص الضريبية في إطار مبدأ المشروعية، مخبر أثر الاجتهاد القضائي على حركة التشريع، مجلة الاجتهاد القضائي، العدد الثالث، جامعة محمد خيضر، بسكرة.
- المراجع الأجنبية:

40. Abdelkader BOUDERBAL, la fiscalité a la portée de tous, la maison de livres, Alger 1987.

المواقع الإلكترونية:

41. <https://fatora-io.cdn.ampproject.org>، موقع إلكتروني، منصة التجارة الإلكترونية والدفع أون لاين، تاريخ الدخول: 03-06-2024.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	الشكر، الإهداءات
(أ-ت)	مقدمة
	الفصل الأول: المبادئ العامة في التشريع الضريبي
6	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتشريع الضريبي
6	المطلب الأول: نشأة التشريع الضريبي
7	الفرع الأول : التطور التاريخي للضرائب بصورة عامة
8	أولاً - الضرائب في الحضارات القديمة
10	ثانياً: الضرائب في الإسلام
14	ثالثاً: الضرائب في العصر الحديث
14	الفرع الثاني: تطور الضرائب في الجزائر
14	أولاً: الضرائب في عهد الحكم العثماني
17	ثانياً-الضرائب في عهد الامير عبد القادر
18	ثالثاً-الضرائب في عهد الاحتلال الفرنسي 1830-1962
18	رابعاً: الضرائب بعد الاستقلال
20	المطلب الثاني: المقصود بالتشريع الضريبي
21	الفرع الأول: تعريف التشريع الضريبي ومركزه بين فروع القانون
21	أولاً: المفاهيم المرتبطة بالتشريع الضريبي
23	ثانياً: طبيعة القانون الضريبي
23	ثالثاً: علاقة القانون الضريبي بالقوانين الأخرى
26	الفرع الثاني: مبادئ ومصادر التشريع الضريبي

فهرس المحتويات

26	أولاً: مبادئ التشريع الضريبي
29	ثانياً: مصادر التشريع الضريبي
31	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للضريبة
32	المطلب الأول: المقصود بالضريبة
32	الفرع الأول: تعريف الضريبة وبيان خصائصها
34	الفرع الثاني: الضريبة وما يشبهها من المفاهيم
34	أولاً: الضريبة والرسم
35	ثانياً: الضريبة وثمان المنتج
35	ثالثاً: الضريبة والغرامة
36	رابعاً: الضريبة والإتاوة
36	المطلب الثاني: القواعد الأساسية وأهداف الضريبة
37	الفرع الأول: القواعد الأساسية للضريبة
39	الفرع الثاني: أهداف الضريبة
39	أولاً: الهدف المالي
39	ثانياً: الهدف الاجتماعي
40	ثالثاً: الهدف الاقتصادي
40	رابعاً: الهدف السياسي
42	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: القواعد الموضوعية للتشريع الضريبي
45	المبحث الأول: أنواع الضرائب في الجزائر
45	المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي والضرائب المباشرة وغير المباشرة
46	الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي: (IRG)
46	أولاً: مفاهيم وأساسيات الضريبة على الدخل الإجمالي

فهرس المحتويات

51	ثانيا: الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي
54	الفرع الثاني: ضرائب مباشرة ذات تخصيص خاص
58	الفرع الثالث: الضرائب والرسوم غير المباشرة
58	أولا: الضرائب على الانفاق
60	ثانيا: الرسم على القيمة المضافة
65	المطلب الثاني: الضرائب والرسوم الأخرى
66	الفرع الأول: الضريبة على أرباح الشركات
66	أولا: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات
67	ثانيا: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات
69	ثالثا: الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات
70	الفرع الثاني: الرسم على النشاط المهني
71	أولا: مفهوم الرسم على النشاط المهني
71	ثانيا: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني
72	ثالثا: التخفيضات والإعفاءات
73	المبحث الثاني: حقوق التسجيل والرسوم
74	المطلب الأول: حقوق التسجيل والطابع
74	الفرع الأول: حقوق التسجيل
75	أولا: القيم الخاضعة للرسوم النسبية والتصاعدية
76	ثانيا: رسم الإشهار العقاري
77	ثالثا: الإعفاءات
79	الفرع الثاني: حقوق الطابع

فهرس المحتويات

80	أولاً: الطابع الحجمي
84	ثانياً: رسم الطابع على الأوراق تثبت قيمة مالية
85	المطلب الثاني: الرسوم الملحقة بالعمار
86	الفرع الأول: الرسم العقاري
86	أولاً: مجال تطبيقه
88	ثانياً: الإعفاءات
90	الفرع الثاني: الرسم التطهيري
90	أولاً: رسم التطهير على العقارات المبنية
92	ثانياً: حساب رسم التطهير
93	ثالثاً: الإعفاءات
94	خلاصة الفصل
96	الخاتمة
100	قائمة المصادر والمراجع
	فهرس المحتويات
	الملخص

ملخص الدراسة

ملخص:

المبادئ العامة في التشريع الضريبي تهدف إلى تحقيق العدالة الاجتماعية وتوفير التمويل الضروري للخزينة العامة، كما يُعتبر فرض الضرائب والرسوم أداة لتوزيع الأعباء المالية بشكل متساوٍ بين أفراد المجتمع، مما يعزز التضامن الاجتماعي.

لعبت الضرائب تاريخاً دوراً مهماً في تمويل الحكومات بدءاً من الحضارات القديمة مثل الفرعونية والفارسية والرومانية، وصولاً إلى العصر الإسلامي حيث كانت الزكاة أحد أشكال الضرائب الأساسية.

ونستنتج من دراسة هذا الفصل أنّ الضرائب في الجزائر تنقسم لعدة أقسام منها: ضريبة الدخل الإجمالي التي تعدّ من أهم أنواع الضرائب التي أدخلها المشرع الجزائري في نظامه، والضريبة على أرباح الشركات والتي تعدّ نوع من الضرائب المفروضة على صافي الأرباح التي تحققها الشركات. تختلف نسبة الضريبة ومعدلاتها من بلد إلى آخر، ولكن الهدف الأساسي من هذه الضريبة هو جمع الإيرادات الحكومية من الأرباح التجارية. بالإضافة إلى الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

وضريبة حقوق التسجيل والطابع، حيث تعتبر ضريبة حقوق التسجيل رسوماً مباشرة نظمها المشرع الجزائري، وهي عملية إدارية وشكلية منجزة. أما ضريبة الطابع فهي ضريبة تُفرض على جميع الأوراق المستخدمة في العقود المدنية والقضائية.

summary:

The general principles in the tax legislation are aimed at achieving social justice and providing the necessary financing to the public treasury, and the imposition of taxes and fees is also considered a tool for evenly distributing financial burdens among members of society, thereby strengthening social solidarity.

Taxes have historically played an important role in financing governments starting from ancient civilizations such as the Pharaonic, Persian and Roman, up to the Islamic era where Zakat was one of the basic forms of taxation.

We conclude from the study of this chapter that taxes in Algeria are divided into several sections, including: gross income tax, which is one of the most important types of taxes introduced by the Algerian legislature in its system, and the tax on corporate profits, which is a type of tax imposed on the net profits achieved by companies. The tax rate and its rates vary from country to country, but the primary purpose of this tax is to collect government revenue from business profits. In addition to drawing on professional activity and drawing on value added.

The registration and stamp rights tax, where the registration rights tax is a direct fee regulated by the Algerian legislature, is an administrative and formal process completed. As for the stamp tax, it is a tax levied on all papers used in civil and judicial contracts.