

المحور الأول: مدخل للجباية

تمهيد

في هذا المحور نقدم مجموعة من المفاهيم الأساسية المتعلقة بالجباية مركزين على أهم مكوناتها وهي الضريبة حيث سنتطرق إلى تعريف الضريبة، وإلى نقاط التشابه والاختلاف مع الرسم، إضافة إلى خصائص الضريبة، مبادئها، وأهم تصنيفاتها، وكذا تنظيمها الفني.

أولاً: ماهية الجباية

تعد الجباية من أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدول في تمويل نفقاتها. كما تعد أداة لتوجيه سلوكيات المجتمع والنشاطات الاقتصادية وضمان الاستقرار السياسي.

1- تعريف الجباية

الجباية هي ذلك النشاط التشريعي الموضوع حيز التطبيق لضمان تغطية نفقات الدولة بصفة مباشرة، إذ تحتل مكانة بارزة نظراً لثباتها وإلزاميتها، وتتمثل أساساً في الجباية العادية والجباية البترولية.

2- تعريف الضريبة

- عرف مصطلح الضريبة عدة تعاريف اختلفت باختلاف وجهة نظر الباحثين في هذا الميدان، حيث تم تعريفها على أنها:
- فريضة مالية نقدية تستأديها الدولة جبراً من الأفراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من فلسفتها السياسية.
 - اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة.

وعليه يمكن القول أن الضريبة هي مبلغ مالي تفرضه الدولة بصفة الزامية ونهائية وبدون مقابل وحسب القدرة التكليفية للمكلفين بها من أجل تغطية النفقات العامة.

3- الفرق بين الضريبة والرسم

يعتبر الرسم من الإيرادات العامة للدولة التي تستخدم حصيلتها في تمويل الاتفاق العام، وتحصل عليها الدولة من الأفراد حينما يلجؤون إلى طلب خدمة خاصة من بعض مرافقها الخاصة.

يتشابه مفهوم الضريبة مع الرسم في بعض الخصائص ويختلفان في خصائص أخرى الامر الذي قد يؤدي إلى الخلط بينهما، حيث يمكن التمييز بينهما من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (1): مقارنة بين الضريبة والرسم

الضريبة	الرسم
-تسدد نقداً -تسدد بدون مقابل -تسدد بصفة إلزامية ونهائية -توجه لتمويل خزينة الدولة -تجبي حسب القوة التكاليفية للمكلف -تستهدف أغراضاً مالية، واجتماعية، واقتصادية، وذات منفعة عامة	-يسدد نقداً -يسدد لقاء مقابل (خدمة). -يسدد بصفة إلزامية ونهائية -يوجه لتمويل خزينة الدولة -لا تؤخذ بعين الاعتبار القدرة التكاليفية للمكلف -تهدف الدولة من خلاله إلى تعزيز الخزينة العمومية بالموارد المالية، وتنظيم الانتفاع بخدمات بعض الهيئات والادارات العامة.

ثانياً: خصائص الضريبة

استناداً إلى التعاريف السابقة الذكر، يمكن استنتاج أهم خصائص الضريبة:

- الضريبة مبلغ مالي: بمعنى أنها تدفع نقداً ولا يمكن أن تدفع بشكل عيني.
- الضريبة إلزامية: بمعنى أن المكلفين بها ليسوا أحراراً في دفعها من عدمه، وفي حالة امتثالهم للدفع يتعرضون للمتابعة.
- الضريبة تدفع بدون مقابل: بمعنى أن المكلفين بالضريبة لا ينتظرون مقابل مباشر جراء دفعهم للضريبة، وإنما سيحصلون على المقابل بصفة غير مباشرة من خلال توفير الخدمات الاجتماعية (الصحة، الأمن، التعليم..).
- الضريبة تدفع بصفة نهائية: بمعنى أن المكلفين بالضريبة لا يحق لهم طلب استرداد المبالغ المدفوعة للخزينة العمومية ولا المطالبة بفوائد عنها.

ثالثاً: مبادئ الضريبة

تعتبر مبادئ الضريبة عن تلك القواعد التي يجب على المشرع أن يأخذها بعين الاعتبار عند فرضه للضريبة، وهذا حتى يكون هناك توافق بين مصلحة الخزينة العمومية من جهة ومصلحة المكلف من جهة أخرى، لعل أبرز صياغة للمبادئ الضريبية هي تلك التي صاغها آدم سميث في كتابه "ثروة الأمم"، حتى وإن حاول بعد بعض المفكرين تطوير هذه المبادئ وتكييفه مع المستجدات الاقتصادية والاجتماعية.

يمكن إيجاز مبادئ الضريبة حسب ما جاء به ادم سميث إلى ما يلي:

1 - **مبدأ العدالة:** يشير هذا المبدأ إلى أن رعايا الدولة يشتركون في نفقات الدولة كل حسب قدرته التكليفية. ورغم كون العدالة هدفا ومسعى عاما لدى مختلف المذاهب الفكرية، إلا أن العدالة الضريبية من أكثر القضايا إشكالا، إذ تتجاوز مجرد تقسيم الأعباء الضريبية تبعا لمستويات الدخل، إلى مستوى الخدمات المقدمة من الدولة، وهذا ما جعل العدالة الضريبية تأخذ شكلين:

- العدالة أمام الضريبة: وهذا بتحقيق المساواة ونفس المعاملة بين الأفراد في دفع الضريبة.
- العدالة عن طريق الضريبة: وتعني تحقيق العدالة (أي التقليل من الفوارق بين الأفراد) عن طريق الضريبة.

2- **مبدأ اليقين:** ويعني هذا المبدأ أن تكون الضريبة محددة على سبيل اليقين دون غموض ، بحيث يكون موعد التسديد، طريقته، المبلغ الواجب دفعه واضحا ومعلوما للمكلف، والهدف من ذلك هو حمايته من التعسف وإعلامه بالتزاماته، ويتطلب هذا استقرار التشريع الضريبي وإبعاده عن التعديلات المستمرة التي تجعل المكلف عاجزا عن مواكبة هذه التعديلات.

3- **مبدأ الملاءمة في التحصيل:** والذي يعني أن تجبى الضرائب في الأوقات وبحسب الطرق الأكثر ملاءمة للمكلف، وهذا بتسهيل الإجراءات المتعلقة بتحصيل الضريبة واختيار الأوقات الملائمة، تسهيل إجراءات التصريح والأساليب التي لا يتضرر منها المكلف عند الدفع.

4- **مبدأ الاقتصاد في النفقة:** ويكون ذلك بتطبيق الضريبة وتحصيلها بطريقة تخرج من عند المكلف بأقل مبالغ ممكنة زيادة على ما يدخل الخزينة العمومية، وهذا بتفضيل الضرائب التي لا تتطلب أعباء كبيرة، لأن أي زيادة في أعباء الضريبة سوف يتحملها المكلف و/أو تقلل من دخول الخزينة العمومية.

رابعاً: أهداف الضريبة

تصبو الضريبة في أي مجتمع إلى تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن تحديدها في الآتي:

1 - الأهداف المالية

ويقصد بها تغطية الأعباء العامة، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الانفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع، أي تمويل الانفاق على الخدمات العامة وعلى استثمارات الإدارة الحكومية.

2- الأهداف الاقتصادية

ويقصد بها أن الضريبة تُستخدم بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي غير المشوب بالتضخم أو الانكماش، ففي حالة التضخم يُرفع معدل الضريبة ويوسع مجال فرضها بغرض امتصاص الكتلة النقدية الزائدة، أما في حالة الانكماش، يخفض معدل الضريبة ويُزاد من الإعفاءات بغرض زيادة الادخار وبالتالي توسيع الاستثمار، ويمكن إيجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي:

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة، فتعفى من الضرائب كلياً أو جزئياً؛
- حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات، ويتم ذلك عن طريق فرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج وإعفاء الصادرات من الضرائب كلياً أو جزئياً؛

- استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب المداخل المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك، وبالتالي يعمل على زيادة الطلب الكلي وهذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل؛
- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار.

3- الأهداف الاجتماعية

يكن الهدف الاجتماعي لفرض مختلف الاقتطاعات الضريبية في التقليل من الفوارق الاجتماعية بين مختلف طبقات المجتمع، فهي تعمل على إعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات محدودة الدخل . وقد تساهم الضريبة في المحافظة على إمكانية اقتناء بعض السلع ذات الاستهلاك الواسع بفرض ضرائب منخفضة المعدل كالخبز أو الحليب، أو بغرض الحفاظ على الصحة العمومية بفرض ضرائب مرتفعة المعدل على بعض السلع التي ينتج عنها أضرارا صحية كالمشروبات الكحولية أو التبغ.

4- الأهداف السياسية

إن أي ضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة، بفرض ضرائب ورسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات دول أخرى يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية، كما هو الحال في الحروب التجارية بين البلدان المتقدمة.

خامسا: تصنيفات الضرائب

نتيجة تعدد الضرائب واختلاف أساليبها واليات تحصيلها، كان من المفيد تصنيفها في مجموعات متجانسة باستخدام معايير معينة.

1- معيار وعاء الضريبة: حسب هذا المعيار نجد:

أ - **الضريبة الوحيدة:** يقصد بها فرض ضريبة موحدة على الدخل المتولد على مختلف المصادر بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل كالضريبة على الدخل الاجمالي مثلا.

وتمتاز الضريبة الوحيدة بمايلي:

- تمتاز بالوضوح؛
- تأخذ بعين الاعتبار كل امكانيات المكلف، وكذا مختلف أعبائه؛

ويؤخذ عليها التالي:

- لا تصيب إلا جزءا من الثروة أو مظهرا واحدا من مظاهر النشاط الاقتصادي؛
- الضريبة الوحيدة ثقيلة العبء على المكلفين، حيث تؤدي إلى إرهاق وعاء الضريبة وتجعل المكلفين يتهربون من دفعها.

ب - **الضرائب المتعددة:** يعني نظام الضرائب المتعددة، إخضاع الممولين لأنواع مختلفة من الضرائب، ويبرر اللجوء إلى هذا النظام، اختلاف مصادر الثروة وتكاليف تحقيق الدخل.

ويتميز هذا النوع بـ:

- يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي؛
- يقلل من العبء الضريبي على المكلفين؛

ويؤخذ على هذا النوع:

- أنه قد يؤدي إلى تعقيد النظام الضريبي؛
- عرقلة سير النشاط الاقتصادي؛
- زيادة نفقات الجباية.

2- من حيث الواقعة المنشأة للضريبة

- أ - الضرائب على رأس المال: بمعنى انتقال رأس المال من شخص لآخر يترتب عنه تكليف ضريبي، فمثلا انتقال المال من المالك إلى الوارث يجعل هذا الأخير خاضع للضريبة على رأس المال.
- ب - الضرائب على الدخل: بمجرد تحقيق دخل معين بالنسبة للشخص الطبيعي أو المعنوي يصبح مكلفا ضريبيا.
- ت - الضرائب على الاستهلاك: هذه الضرائب هي نتاج واقعة الاستهلاك التي مفادها أن الالتزام بدفع الضرائب ينشأ بمجرد شراء السلعة ومثالها الرسم على القيمة المضافة.

3- من حيث معيار تحمل العبء الضريبي

حيث يعتبر معيار تحمل العبء الضريبي من أهم المعايير المستخدمة، حيث تقسم الضرائب حسب هذا المعيار إلى نوعين:

- أ- الضرائب المباشرة: وهي تلك الضرائب التي تفرض على ما قيمة ما يحققه المكلف أو ما يملكه من عناصر رأس المال، ويتحملها المكلف نفسه دون إمكانية نقل عبئها إلى شخص آخر. بعبارة أخرى هي تلك الضرائب التي يكون فيها المكلف القانوني هو نفسه المكلف الحقيقي، فلا وسيط بين المكلف والإدارة الضريبية.
- ب- الضرائب غير المباشرة: هي تلك الضرائب التي تفرض على السلع والخدمات عند إنتاجها، أو بيعها أو تداولها، أو استهلاكها، أو عند استردادها وتصديرها. وتتعرض قيمة هذه الضريبة على الأسعار مباشرة.

سادسا: التنظيم الفني للضريبة

يقصد بالتنظيم الفني للضريبة مختلف المراحل التي تعتمدها الدولة في استقطاع الضريبة، بدءا من تحديد الوعاء الضريبي مروراً بحساب الضريبة وأخيرا تحصيلها.

1 - تحديد الوعاء الضريبي

تحديد الوعاء الضريبي يعني تحديد المادة الخاضعة للضريبة والتي يتم من خلالها حساب قيمة الضريبة (الربح الجبائي، رقم الاعمال، مداخل..)، من أجل تحديد الوعاء الضريبي يتم اللجوء إلى عدة طرق حسب نوع الضريبة وكذا حسب طبيعة المادة المفروضة عليها الضريبة، ومن بين تلك الطرق نجد:

- أ - طريقة التقدير الجزافي: في هذه الطريقة يتم تقدير الوعاء الضريبي جزافيا استنادا إلى بعض القرائن والمؤشرات التي لها صلة بالمادة الخاضعة للضريبة (موقع المحل، مساحة المحل، مبلغ الإيجار...) ، عادة ما تلجأ الإدارة الضريبية إلى هذه الطريقة في حالة النشاطات التجارية الصغيرة التي لا تتوفر على دفاتر محاسبية منتظمة.
- ب - طريقة التقدير المباشر: في هذه الطريقة يقوم المكلف من تلقاء نفسه بالتصريح بالمادة الخاضعة للضريبة ضمن اجال محددة قانونا، لكن بالمقابل يبقى لإدارة الضرائب الحق في مراقبة هذه التصريحات، تتميز هذه الطريقة كونها أكثر عدالة كونها تعمل على تقدير المادة الخاضعة تقديرا حقيقيا وصحيحا.
- ت - طريقة التقدير عم طريق الإدارة الضريبية: في هذه الطريقة تلجأ الإدارة الجبائية على مختلف الطرق القانونية التي تمكنها من تقدير الوعاء الضريبي من خلال المعاينة وجمع المعلومات الصحيحة.

2 - تصفية الضريبة

يقصد بتصفية الضريبة حساب قيمة الضريبة المستحقة على المكلف، وهذا من خلال ضرب الوعاء الضريبي الخاضع في المعدل الضريبي المناسب (معدل نسبي أو تصاعدي).

- أ - **المعدل النسبي**: حيث تسمى الضريبة في هذه الحالة ضريبة نسبية أو قيمة، حيث تفرض الضريبة في هذه الحالة بنسبة محددة وثابتة مهما تغيرت قيمة الوعاء الضريبي، بمعنى أن نسبة الضريبة المستحقة إلى قيمة الوعاء الضريبي تبقى ثابتة مهما تغيرت قيمة المادة الخاضعة للضريبة.
- ب - **المعدل المتصاعد**: وتسمى الضريبة في هذه الحالة ضريبة تصاعدية، حيث أن المعدل التصاعدي هو ذلك المعدل الذي يتصاعد بتصاعد الوعاء الضريبي الخاضع، حيث يرتفع بارتفاع المادة الخاضعة والعكس صحيح.

ت - **المعدل الخاص**: الذي يأخذ صورة مبلغ نقدي معين على كل وحدة من الوعاء الضريبي، حيث قد تكون هذه الوحدة حجماً أو وزناً أو مساحة....

3- تحصيل الضريبة:

في هذه المرحلة يتم نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بها إلى الخزينة العمومية وفقاً لقواعد وطرق قانونية محددة والتي نذكر منها:

- أ - طريقة الدفع المباشر: من خلال هذه الطريقة يقوم المكلف من تلقاء نفسه بدفع الضريبة المستحقة عليه في آجالها القانونية بدون مطالبة الإدارة له بذلك.
- ب - طريقة الحجز من المنبع: في هذه الطريقة يقوم طرف آخر وبقوة القانون عاى اقتطاع مبلغ الضريبة من الأشخاص الذين لهم عليه حقوق وتوريدها إلى الإدارة الضريبية خلال آجال معينة.

المراجع

1. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر، الجزائر، 2005.
2. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد، عمان، 2007.
3. حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
4. محمود ابراهيم الوالي، علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، بدون سنة نشر.
5. قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
6. عبد الناصر عبد النور، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2002.
7. محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
8. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ط3، ديوان المطبوعات الجبائية، الجزائر، 2010.
9. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، ط4، دار هومة، الجزائر، 2008.
10. حامد عبد المجيد دراز، المالية العامة، بدون دار نشر، الاسكندرية، 2004.
11. ماشد علي سوزي، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2006.
12. عادل فليح العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
13. عادل فليح العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي.