جامعة زيان عاشور الجلفة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

محاضرات في الأنظمة الجبائية / موجهة لطلبة سنة ثالثة ليسانس

من إعداد الأستاذة: علوط فتيحة

تخصص: إدارة الميزانية

مقدمة:

كان دور النظام الضريبي في القديم يقتصر على تمويل الدولة من أجل تغطية النفقات العامة المتعلقة بكل من الجيش، الأمن والقضاء في ظل ما يسمى **بالدولة الحارسة**، لكن مع التطور الذي شهده العالم وأزمة الكساد (1929) التي عرفها، هنا لم يعد دور الدولة مقتصر على الحياة الاجتماعية دون التدخل في الحياة الاقتصادية، بل أوجب المفكرين الاقتصاديين على ضرورة تدخلها من خلال أنظمتها المالية والجبائية لأجل إعادة التوازن في السوق العالمي، وهذا في ظل ما يسمى **بالدولة المتدخلة**، ومنذ ذلك الوقت والدولة أصبح لها دور فعال في كيفية تحصيل الإيرادات العامة وتوزيعها بالشكل الملائم الذي يغطي نفقاتها العامة من خلال أنظمتها الجبائية.

I. أساسيات حول الجباية

أولا: تعريف الضريبة

يختلف تعريف الضريبة باختلاف وجهات نظر الباحثين الاقتصاديين ومناهجهم، وباختلاف النواحي التي يمكن أن ننظر من خلالها للضريبة سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية أو قانونية. فيمكن أن نعرف الضريبة على أنها: "اقتطاع نقدي إجباري بدون مقابل تفرضه الدولة بواسطة هيأتها المتخصصة (الإدارة الضريبية) على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين بمقتضى التدابير التشريعية والتنظيمية"، وتعرف أيضا على أنها" مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها،حسب قدراتهم التساهمية،التي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة بشكل نهائي وبدون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومي.

ومن خلال التعاريف السابقة نستطيع أن نحدد خصائص الضريبة على النحو التالي:

- الضريبة تدفع نقدا: الضريبة فريضة نقدية تدفع نقدا، وليست عينا، حيث لم يعد مقبولا جمع ضرائب عينية؛
- الضريبة جبرية: أي إلزامية تفرض أو تحصل من الأفراد على سبيل الجبر أو الإلزام انطلاقا من فكرة السيادة التي تمارسها الدولة على رعاياها؛
- الضريبة تدفع بلا مقابل: أي تدفع للدولة دون اشتراط الحصول على مقابل، أو نفع معين مقابلها فالمكلفون يدفعونها ليس نظير منافع أو خدمات ينتظرون من الدولة تقديمها لهم؛
- الضريبة تدفع بصورة نهائية وغير مستردة: بمعنى أنها لا تسترد ولا يحق المطالبة بها ولا باستردادها؛

ثانيا: تعريف الرسم

يعرف الرسم على أنه:" مبلغ نقدي تحصله الدولة أو من يمثلها من الأفراد جبرا مقابل خدمة خاصة أو نفع خاص تقدمه لهم". من هذا التعريف يمكن لنا أن نتعرف على أهم الخصائص التي يتميز بها الرسم وهي:

- فريضة مالية؛
- فريضة إجبارية؛
- فريضة بمقابل خاص وعام؛

ثالثا: تعريف الرسم شبه الجبائي

وهو مجموع المساهمات والاقتطاعات التي تقوم بها هيئات أخرى تابعة للدولة من غير إدا رة الضرائب،هذه المساهمات منصوص عليها قانونا وتحصل لصالح هذه الهيئات والمؤسسات مثل اقتطاعات الضمان الاجتماعي...إلخ، تشترك مع الضريبة في طابعها الإلزامي والإجباري.

رابعا: تعريف الغرامة والإتاوة

الغرامة هي مبلغ من المال تقره الدولة على أي شخص يخالف القانون مثل مخالفة بناء أو مخالفة قواعد المرور، فالغرامة ضريبة لمن يخطئ، والضريبة غرامة لمن لا يخطئ. أما الإتاوة فهي المقابل الذي يدفعه صاحب العقار أو الثروة بسبب ارتفاع قيمة ملكهً المترتب عن قيام الدولة، بمشاريع عامة فتعبيد طريق أو إقامة سد يؤثر على قيمة الأراضي المجاورة، مما يقتضي أن يساهم المستفيد، بقسط ما في النفقات التي تحملتها الدولة.

خامسا: تعريف الجباية

مصطلح الجباية هو مفهوم أوسع واشمل من مفهوم الضريبة، فالجباية تشمل مجموع الاقتطاعات التي تقوم بها الدولة أو إحدى هيئاتها الإقليمية سواء في شكل ضرائب أو رسوم جبائية وشبه جبائية ، غرامات، إتاوات، والمساهمات الاجتماعية. بمعنى أن الجباية هي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة.

سادسا: أهداف الضريبة

من المؤكد أن للضريبة أغراضا وأهدافا متعددة من الناحية التاريخية، حيث كانت للضريبة إلى بداية القرن العشرين هدف واحد وهو هدف **مالي**، وبالتاي استخدمت السلطات العمومية الضريبة للحصول على الإيرادات المالية لتغطية النفقات العامة.

وكان على الإيرادات الضريبية في ذلك الوقت أن تبقى في أدنى حد لها، حتى أن المفهوم التقليدي لها يعتمد على الفكرة القائلة: " إن الضريبة شر لابد منه ". غير أن مبدأ حيادية الضريبة قد اختفى شيئا فشيئا، وحل محله مبدأ " الضريبة الوظيفية "، حيث اعترت للضريبة أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية بالإضافة إلى أهدافها القديمة المالية.

1. **الأهداف المالية**: يعتبر من الأهداف الرئيسية والهامة، فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة، أحد أهداف السلطات الحكومية، ومن هذا نشأت قاعدة وفرة حصيلة الضرائب، أي اتساع وعاء الضريبة بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية، حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا.
2. **الأهداف الاجتماعية**: أهمها:

- منع تكتل الثروات، أي عدم استحواذ وانحصار الثروة على فئة قليلة من المجتمع؛
- معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة، من خلال فرض ضرائب عالية على السلع المضرة بالصحة؛

3. **الأهداف الاقتصادية**: من أهم أهداف الضريبة الاقتصادية أنها تعتبر وسيلة تستعمل للحد من الكتلة النقدية الفائضة عن كمية السلع في حالة التضخم، قصد المحافظة على قيمة النقود، والعكس أثناء حصول انكماش اقتصادي.

أيضا من أهم الأهداف الاقتصادية هي توجيه عناصر الإنتاج نحو استثمارات معينة أو مناطق معينة، خاصة مناطق الظل.

4. **الأهداف السياسية**: من أهم الأهداف السياسية هي تنمية الروح الوطنية من خلال فرض الضرائب، أيضا نجد فرض الرسوم الجمركية على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى لأجل حماية السلع المحلية من المنافسة الدولية. كما تستخدم كوسيلة لمساعدة بعض الفئات ماديا، وهذا من خلال إعفاء دخولها من الضريبة وتخفيضها.

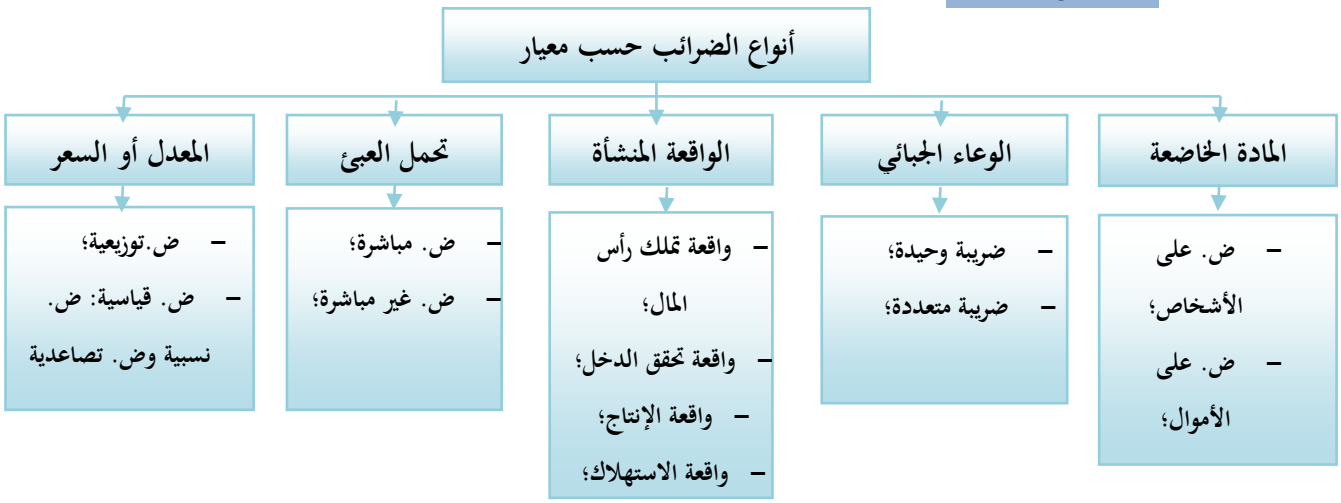
سابعا: القواعد العامة لفرض الضريبة

أول من أشار إلى القواعد (المبادئ) التي يجب أن تستند إليها الضرائب،والتي صاغها في كتابه الشهير" ثروة الأمم" سنة 1776م المفكر الاقتصادي الشهير آدم سميث، وكان يقصد من وضع هذه القواعد هو تحقيق التوازن بين مصالح الأفراد ومصالح الخزينة العامة والتوفيق بين المصلحتين وتتلخص هذه القواعد في القواعد الأربعة التالية:

1. **قاعدة العدالة**: تعني هذه القاعدة مساهمة أفراد المجتمع جميعا في أداء الضريبة بما يتناسب وقدرتهم المالية، فجميع الخاضعين للضريبة كأفراد عليهم أن يتحملوا عبئها ويخضعوا لها دون محاباة أو تفضيل، فآدم سميث يقرر أن مساهمة كل فرد من رعايا الدولة في النفقات العامة يجب أن تكون تبعا لطاقته ومقدرته، وفي نفس الوقت يرى أن خير مقياس لقدرته هو مقدار دخله، وهذا يعني أن أداء الضريبة يجب أن يتناسب مع القدرة المالية، ولذا هو يرى أن فرضية الضرائب يجب أن تنصب على الدخل لا على رأس المال، والدخل ينحصر في الريع والأرباح والأجور؛
2. **قاعدة اليقين**: وتعني هذه القاعدة ضرورة أن تكون أحكام قوانين الضريبة واضحة للمكلف، بسيطة، لا لبس فيها ولا غموض ولا إبهام، ومحددة من حيث الإجراءات الضريبية التي يخضع لها، ومن حيث معدلاتها وفئاتها وتواريخ استحقاقها وطريقة وتاريخ دفعها، والإعفاءات والاستثناءات المقررة، وعليه فإن الدقة والوضوح والشفافية تشمل مرحلة التشريع وواقعة حصول الضريبة، وكذلك يجب أن يكون هناك استقرار في قوانين وأنظمة وتعليمات الضرائب.وكما يقول سميث: (إن عدم اليقين في أي نظام ضريبي أشد خطرا من عدم العدالة في توزيع الأعباء الضريبية)؛
3. **قاعدة الملائمة في الدفع**: وتعني هذه القاعدة أن يكون ميعاد دفع الضريبة مناسبا وملائما للقدرة المالية للمكلف، والتخفيف قدر المستطاع من ثقلها ودفعها دون التعسف أو التحكم، وأن تدفع الضريبة في أكثر الأوقات ملائمة للمكلف وبالكيفية الأكثر تيسيرا له، وأن يراعى موظفو الضرائب قانون وتعليمات الضرائب وتشريعاته وعكس ذلك يؤدي إلى التهرب الضريبي وسخط دافعي الضرائب على الحكومة؛
4. **قاعدة الاقتصاد في التكاليف**: ومعنى هذه القاعدة ضرورة الاقتصاد والتوفير في تكاليف جباية الضرائب بعيدا عن الإسراف والمبالغة في نفقات التحصيل الضريبي، سواء فيما يتعلق بنفقات عمال وموظفي الضرائب

أو نفقات وسائل التحصيل كالأدوات المكتبية والأثاث ووسائل النقل وغيرها، وذلك حتى تتحقق الفوائد المرجوة من الضرائب، وخاصة المالية والنقدية منها؛

ثامنا: أنواع الضرائب يمكن تلخيصها في الشكل الموالي:



تاسعا: ربط الضريبة

وعاء الضريبة هو المادة الخاضعة لها،بالرغم من اختلاف أنواع الضرائب التي يتضمنها الهيكل الضريبي لدولة ما،ولكن الضرائب بشكل عام إما تفرض على عوائد عوامل الإنتاج وهي الأجور والفوائد والأرباح والريع،أو تفرض طبقا لتدفق الإنفاق بنوعيه الاستهلاكي والاستثماري وخاصة الاستهلاكي منه،وهذا يتطلب من الدولة اختيار الأسلوب الذي يمكنها من تنظيم الاقتطاع الضريبي وبصورة تتفق مع أهداف السياسة الضريبية المعتمدة من حيث توجهاتها التقنية.

إن اختيار المادة الخاضعة وتقديرها أو ما يسمى تقنيا بتحديد الوعاء، إضافة إلى اختيار نسبة الاقتطاع الواجبة التطبيق على الوعاء وطريقة التحصيل، تشكل أدوات الاقتطاع الضريبي، وفيما يلي نتناول المسائل المتعلقة بالتنظيم الفني للاقتطاع الضريبي.

1. **تحديد الوعاء الضريبي:** يقصد بوعاء الضريبة المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة توفر العنصر الزمني لهذا الوعاء، فقد تفرض الضريبة سنويا أو عند جني المحصول. ولتحديد الوعاء الضريبي يستلزم أولا اختيار المادة الخاضعة للضرائب، وثانيا تقدير هذه المادة، ويعني هذا الاختيار تحديد النقطة التي يمكن للإدارة الضريبية التدخل عندها لإجبار الأفراد على التنازل عن جزء من المادة التي اختيرت أساسا لفرض الضريبة، وهذا الاختيار واسع جدا ويمكن أن يمتد إلى كل شيء موجود ماديا، إلا أن الأنظمة الضريبية الحديثة تعتمد في اختيار المادة الخاضعة على المداخيل، رؤوس الأموال ، النفقات. كما يتم الاستعانة بمجموعة من الوسائل لتقدير وعاء الاقتطاع الضريبي، فهناك طريقتين لتقدير المادة الخاضعة للاقتطاع الضريبي، فإما أن يقدر هذا الوعاء بطريقة مباشرة (تصريح المكلف أو تصريح من الغير)، وإما أن يقدر بطريقة غير مباشرة (التقدير الجزافي أو حسب المظاهر الخارجية)؛
2. **حساب الضريبة:** يقصد بمبلغ الاقتطاع النسبة بين مقدار الضريبة وقيمة المادة الخاضعة لها.بمعنى آخر مبلغ الاقتطاع هو المبلغ الذي يجب أن يدفعه ، مما يسمح للمكلف بمعرفة الدين الضريبي المترتب عليه ،المكلف

بعد أن يتم تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة بموجب القانون وهناك أسلوبين لتحديد مقدار الضريبة كما رأينا سابقا وهما: الضرائب النسبية، والضرائب التصاعدية؛

3. **تحصيل الضريبة**: ويكون إما تحصيل مباشر أو اقتطاع من المصدر أو عن طريق الدمغة؛