جامعة الشاذلي بن جديد–الطارف–

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

محاضرة في مقياس:

جباية المؤسسة

لطلبة السنة الثانية ماستر

تخصص اقتصاد نقدي وبنكي السداسي الخامس

إعداد الأستاذة: بوزبدة نعيمة

أستاذة محاضرة صنف–ب– بقسم العلوم الاقتصادية

السنة الجامعية: 2022/2021

البرنامج الوزاري:

1- **ماهية الضريبة، قواعدها وأهدافها**
2- **الضريبة والاقتطاعات الأخرى**
3- **تصنيف الضريبة**
4- **انطمة فرض الضريبة**
5- **التزامات الجبائية في إطار أنظمة فرض ضريبة**

مقدمة عامة في المقياس

تلعب الجباية دور مهم في تعبئة الموارد الذاتية للدولة، إذ أصبحت الوسيلة التي تشكل منبعا ماليا أساسيا لا يمكنه أن يختفي ما دام أن هناك اقتصاد يشمل نشاطات صناعية وتجارية خاضعة للاقتطاع الضريبة، ولا يمكن تحقيق هذا إلا بتطبيق سياسة ضريبية فعالة ترتكز على الضريبة ذات المردودية المالية العالية، والمقبولة سياسيا واجتماعيا بغية تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية.

-وبالإضافة إلى كونها موردا أساسيا لتغطية النفقات العمومية فان السياسة الضريبة أداة هامة من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية لما لها من قدرة على الثاتير على مختلف القطاعات الاقتصادية، وكذا توجيه الاقتصاد وتصحيح انحرافات الساسة الاقتصادية.

ماهية الضريبة، قواعدها وأهدافها

تمثل الضريبة في العصر الحالي أهم أنواع الإيرادات العامة التي تعتمد عليها الدولة لتغطية نفقاتها العامة ، فالدولة تلزم الأفراد بالمساهمة في أعباءها العامة عن طريق فرض الضرائب عليهم طبقا لنظام فني معين، يقوم على مجموعة من الأسس القانونية والقواعد والمبادئ التي تحكم سلوك الدولة والتزام الأفراد بأداء الضريبة، وتسعى من خلاله إلى تحقيق أهداف الضريبة المختلفة.

أولا تعريف وخصائص الضريبة:

في ظل غياب تعريف تشرعي للضريبة فانه سيتم عرض بعض المفاهيم الخاصة بالضريبة، والتي تضم في مجملها خصائص الضريبة، ونذكر منها:

"الضريبة اقتطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل قصد تغطية الأعباء العامة".

"الضريبة فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة".

"الضريبة مبلغ نقدي تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية، والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية".

-وبصفة عامة تعرف الضريبة بأنها اقتطاع مالي نقدي إجباري تفرضه الدولة على المكلفين حسب قدراتهم التساهمية بدون مقابل وبشكل نهائي من اجل تغطية النفقات العامة، وتحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة.

ثانيا: خصائص الضريبة وهي:

1-اقتطاع نقدي: الضريبة التزام يفرض أساسا في صورة نقدية خلافا للأنظمة الاقتصادية القديمة أين كانت الضريبة تفرض وتحصل في صور عينية، كما ان النفقات العامة بدورها كانت تتم في صورة عينية إما عن طريق الاقتطاع جزء من المحصول يلتزم الأفراد بتقديمه إلى الدولة، وإما عن طريق إلزامهم بالقيام بعمل معين.

2-الضريبة فريضة إجبارية: أي ليس للمكلف الحرية في دفع الضريبة او عدم دفعها، ولا في اختيار مقدارها ولا في كيفية وموعد دفعها، فالسلطات العامة تقوم بوضع نظام قانوني للضريبة تحدد على أثره المادة الخاضعة لها (وعائه)، وسعرها والمكلف بأدائها، كيفية تحصيلها وموعدها دون الاتفاق المسبق مع المكلف، فهذا الأخير ملزم بدفع الضريبة سواء قبل ذلك او لم يقبل أي دون أخذ رغبته او استعداده للدفع في الاعتبار، وبالتالي فصفة الإجبار تظهر واضحة عند امتناع المكلف عن دفع الضريبة أو عند

محاولة التهرب منها، وفي هذه الحالات تلجأ الدولة إلى وسائل التنفيذ الإجباري للحصول على ما تستحقه من الضرائب من خلال العقوبات المنصوص عليها في القانون.

3- الضريبة تدفع بصورة نهائية: إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى إن الدولة لا تلتزم بردها لهم أو تعويضهم إياهم، وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع الفوائد المترتبة عن مبلغه.

4-الضريبة تفرض بلا مقابل لتحقيق منفعة عامة: تدفع الضريبة دون مقابل أو منفعة خاصة، فالمكلف يقوم بأدائها مساهمة منه كعضو داخل المجتمع في الأعباء العامة وليس باعتباره ممولا للضرائب، وعليه إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة مقابل نفع خاص لدافعها، فان الدولة تلتزم باستخدام حصيلتها لتحقيق المنفعة العامة.

5-الضريبة تدفع وفقا لمقدرة المكلفين: إن الضريبة تفرض على المكلفين تبعا لمقدرته المالية، فالضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفقا لمقدرتهم التكلفية، والدولة هي التي تحدد هذه المقدرة بناء على معطيات اقتصادية، اجتماعية وسياسية.

6-الضريبة تفرض من قبل الدولة: ان انفراد السلطات العامة بوضع النظام القانوني للضريبة هي من أشكال إبراز سيادة الدولة، حيث لا يمكن فرض أو تعديل أو إلغاء ضريبة إلا بقانون، والإدارة الضريبة نكتفي بالجباية والتحصيل، وتحدد الدولة إجراءات المتابعات والمنازعات.

الأساس القانوني للضريبة وقواعدها

لا يمكن أن تتجلى طبيعة الضريبة إلا بعد التعرف على أساسها القانوني، وكذا أهم المبادئ والقواعد التي ترتكز عليها.

الأساس القانوني لفرض الضريبة : يقصد بالأساس القانوني للضريبة هو البحث في مصدر إنشاء وتأسيس الضريبة ومدى وجود سلطة قانونية تلزم الفرد بتأدية واجباته الضريبية، وفي إطار هذا البحث ظهرت نظريتان أساسيتان هما: **نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي ونظرية التضامن الاجتماعي**.

أ-نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي: في هذه النظرية يعتبرون إن الفرد يدفع الضريبة مقابل المنفعة التي تعود عليه من خدمات المرافق العامة المختلفة، وترجع فكرة المنفعة إلى ارتباط الفرد بعقد ضمني أو معنوي بينه وبين الدولة يسمى **بالعقد الاجتماعي**، ومضمون هذا العقد هوان الإفراد سيتنازلون عن جزء من حرياتهم لحماية باقي أفراد المجتمع، كما أنهم بموجب عقد مالي يلتزمون بدفع الضرائب مقابل المنافع التي تعود عليهم، واختلف أصحاب هذه النظرية في تكييف طبيعة ذا العقد فاعتبره:

عقد بيع الخدمات: فالدولة تبيع خدماتها للأفراد مقابل التزامهم بدفع ثمن هذه الخدمات في صورة الضرائب، لكن في الواقع يصعب تقدير المنفعة التي تعود على دافع الضريبة كون بعض خدمات الدولة غير قابلة للتجزئة كالأمن والدفاع والتمثيل السياسي، أضف إلى ذلك لو كان هذا التكييف صحيحا لألزمت الدولة الفئات محدودة الدخل بدفع الضرائب تفوق مقدرتها كثمن الخدمات العامة باعتبارها أكثر الطبقات استفادة من تلك الخدمات، وفي ذلك مخالفة لاعتبارات العدالة.

عقد الشركة: أصحاب هذا التكييف اعتبروا أن الدولة شركة إنتاج كبيرة، الشركاء فيها هم أفراد المجتمع حيث يقوم كل منهم بأداء عمل معين ويتحمل في سبيل ذلك نفقات خاصة إلى جانب نفقات عامة يوم بها مجلس إدارة هذه الشركة، ويعاب على هذا التكييف إن الدولة لا تقدم الخدمات المادية للمواطنين بل كذلك مجموعة من الخدمات المعنوية التي يصعب تقديرها، إضافة إلى إن هذا التكييف يستوجب استفادة الفئات ذات الدخول المرتفعة بجزء من الخدمات العامة يفوق ما تتمتع به الفئات محدودة الدخل، وهذا مخالف للواقع.

عقد تأمين: تعتبر الضريبة حسب أصحاب هذا الطرح قسط التأمين الذي يدفعه الأفراد مقابل حماية الدولة للجزء الباقي من أموالهم و أرواحهم والانتفاع بها على أحسن صورة. ومن عيوب هذا التكييف ان عقد التأمين يلزم المؤمن "الدولة" بتعويض المؤمن عليه "المكلف" عن الأضرار التي تلحق بأمواله وهذا لم يحدث لا في الماضي ولا في الوقت الحالي، أضف إلى ذلك ان هذه المقاربة تحصر وظيفة الدولة في مجرد حفظ الأمن، وهو ما يتماشى مع فكرة الدولة الحارسة ولا يتوافق تماما مع فكرة الدولة المتحفظة والمنتجة.

-ان نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي لا توافق العصر الحديث بكل تطوراته وتغيراته ولا تتماشى وخصائص ومبادئ الضريبة لذلك ظهرت نظرية التضامن الاجتماعي.

ب-نظرية التضامن الاجتماعي: ترتكز هذه النظرية على فكرة أساسية مفادها ان المواطن يسلم بضرورة وجود الدولة لأسباب سياسية واجتماعية،تعمل على مصالحه وإشباع رغباته وحاجاته، ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن اجتماعي بموجبه يلتزم كل من واحد منهم بأداء الضريبة المفروضة عليه، كل حسب مقدرته التكلفية "المالي" كي تتمكن الدولة من توفير الخدمات العمومية لكافة الأفراد بلا استثناء، وأكثر من ذلك فمن الممكن استفادة بعض الأفراد بالخدمات العمومية رغم عدم دفعهم الضرائب أو دفع مبالغ زهيدة كذوي الدخول المحدودة، وعدم انتفاع البعض الأخر بهذه الخدمات رغم دفعهم ضرائب كالمواطنين المقيمين في الخارج، أضف إلى ذلك فان هذه النظرية مرتبطة بفكرة السيادة ومن ثم إلزام المكلف على أداء الضريبة .

-من خلال ما سبق يتضح إن النظرية التضامن الاجتماعي تمثل السند القانوني الذي ترتكز عليه الدولة لبسط سلطتها على المقيمين على إقليمها من مواطنين وأجانب.

المبادئ (القواعد) العامة للضريبة

يقصد بها مجموعة القواعد والأسس الواجب مراعاتها عند وضع النظام الضريبي، وهي تحقق مصلحة المكلفة بالضريبة ومصلحة الخزينة العمومية، وفي إطار سعي الاقتصادي الانجليزي "**ادم سميت**" للبحث عن الشروط العامة لنظام ضريبي فعال، قام بوضع أربعة قواعد وصاغها في كتابه"**ثروة الأمم**" الصادر سنة 1776، وتتلخص فيما يلي:

1**–قاعدة العدالة:** يقصد بالعدالة إن العبء الملي على أفراد المجتمع كل حسب مقدرته أي مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بين الأفراد.

–يقصد بها **ادم سميت** بأن يساهم كل أفراد المجتمع في تحمل نفقات الدولة حسب مقدرتهم النسبية، أي تكون مساهمتهم متناسبة مع دخولهم، غير انه حديثا اخدت فكرة العدالة منحنى آخر في سن القوانين الضريبية، ذات أبعاد سياسية، اقتصادية واجتماعية وعليه فلتحقيق عدالة اكبر في توزيع العبء الضريبي بين الأفراد ولاعتبارات يراها المشرع ضرورية يلجأ لعملية الاختلاف في المعاملة الضريبية عند التنظيم الفني للضريبة، ولا شك أن الضريبة التصاعدية تحقق إعادة توزيع الدخل بين الأفراد بصورة فعالة من اجل تخفيف حدة التفاوت بين دخول الفئات الاجتماعية المختلفة.

–وفي إطار العدالة بين المكلفين لابد من الحديث عن مبدأين هامين هما: **مبدأ الشمولية الشخصية، مبدأ المادية للضريبة.**

–مبدأ الشمولية الشخصية للضريبة: حسب هذا المبدأ فان الضريبة تفرض على كافة المواطنين الخاضعين لسيادة الدولة أو التابعين لها سياسيا أو اقتصاديا، وعليه فالضريبة تشمل المواطنين المقيمين بالخارج ولهم أملاك داخل إقليم الدولة وفقا لمبدأ التبعية السياسية "**الجنسية**"، وكذا المقيمين في إقليم الدولة من الأجانب استنادا إلى مبدأ التبعية الاقتصادية، غير انه تستثني من هذا المبدأ الإعفاءات المقررة لبعض أعضاء السلك الدبلوماسي على أساس المعاملة بالمثل، أو لصالح بعض الأشخاص تحقيقا لأغراض اقتصادية أو اجتماعية.

–مبدأ الشمولية المادية للضريبة: ويقصد ب هان تفرض الضريبة على كافة الأموال والعناصر المادية من دخول ثروات، باستثناء المنصوص عليها في القانون الضريبي صراحة كالأراضي البور والمناطق الحرة، من اجل تحقيق أغراض اقتصادية معينة.

–ومن اجل تدعيم مبدأ العدالة الضريبية فقد اخدت العديد من الضريبة بنظام الضرائب الشخصية، والذي بمقتضاه تأخذ التشريعات المالية في الاعتبار شخص المكلف وظروفه ومركزه المالي وحالته الاجتماعية عند فرض الضريبة وليس بالنظر في المادة الخاضعة للضريبة فقط.

ب–قاعدة اليقين: في هذه القاعدة يتم تحديد الضريبة بصورة قاطعة دون أي غموض أو إبهام أو تحيز، وتتم ذلك من خلال وضع قانون يوضح وعائها وسعرها، الحدث المنشئ لها، المصاريف الواجب خصمها، موعد سدادها، كيفية تحصيلها والإعفاءات الخاصة بها، ويجب أن تكون هذه القواعد واضحة لدى المكلفين لكي يسهل تعاملهم مع أحكام القانون وتنفيذه بطريقة سليمة.

ت–قاعدة الملائمة في الدفع: أي تنظيم قواعد الضريبة بصورة تلائم ظروف المكلفين وتسهل دفعها خاصة فيما يتعلق بموعد التحصيل وإجراءاته، وهذا يعني أن يتلائم موعد دفع الضريبة مع موعد تحقيق الوعاء الضريبي، أي لا يجب أن تدفع الضريبة قبل تحقيق وعائها فمثلا: الموظف آو التاجر يدفع الضريبة بعد حصوله على الراتب او الدخل، وبذلك يتم مراعاة الظروف المادية للمكلفين، وبالتالي يتحقق هدف هذه القاعدة بالتسيير على المكلفين وتجنب تعسف الإدارة الضريبية في استعمال سلطتها فيما يتعلق لإجراءات التصفية والتحصيل.

ث–قاعدة الاقتصاد في النفقات: أي أن تكون نفقات تحصيل الضريبة ضئيلة مقارنة بحصيلتها قدر الإمكان وبذلك تتحقق مصلحة المكلف والدولة، فهذه الأخيرة تحصل على اكبر قدر من الحصيلة في الوقت نفسه تقتطع اقل قدر من ممكن من أموال المكلف. وبذلك تضمن الدولة فعالية الضريبة كمورد مالي دون ضياع جزء كبير منه للحصول عليها، ولذلك تسعى إدارة الضرائب لاختيار أسلوب الجباية والتحصيل المناسب لطبيعة الضريبة، وفي الوقت الحاضر يتم استعمال التكنولوجيا الحديثة من اجل التقليل من نفقات الجباية قدر من الإمكان.

أهداف الضريبة: مع تطور دور الدولة وزيادة أنشطتها وتدخلها في الحياة الاقتصادية بصورة فعالة تطورت أهداف الضريبة وأصبحت أداة أساسية في يد الدولة لتحقيق اهدافها الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية.

–الهدف المالي للضريبة: لقد اقتصر هدف الضريبة في الفكر التقليدي على تغطية الأعباء العامة من خلال توفير الموارد المالية الضرورية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماته اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى استثمارات الادرة الحكومية مثل: مصاريف تسيير الهيئات العامة وتجهيزها، بناء السدود والمستشفيات والجامعات وشق الطرق.....الخ

الأهداف الاقتصادية للضريبة:

_محاولة الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي، ففي حالة التضخم يرفع معدل الضريبة ويوسع مجال فرضها بغرض امتصاص الكتلة النقدية الزائدة، وفي حالة الانكماش يخفض معدل الضريبة ويزيد من الإعفاءات بغرض زيادة الادخار وبالتالي توسيع الاستثمار.

–تستعمل الدولة الضريبة كأداة لتحقيق التوازن القطاعي للاستثمار عن طريق التمييز في المعاملة الضريبية في تشكل امتياز وتسهيلات ضريبية مثل: إعفاءات مؤقتة ودائمة ، تخفيضات ضريبية لقطاعات دون أخرى، آو بفرض ضريبة على أنشطة وقطاعات غير مرغوب فيها تكون اقل من المفروضة على أنشطة وقطاعات أخرى قصد تشجيع في القطاعات غير المرغوب فيها.

–حماية الصناعات الوطنية وذلك بفرض ضرائب جمروكية مرتفعة على السلع المستوردة المنافسة للسلع الوطنية، وبإعفاء الصادرات كليا أو جزئيا من الضرائب قصد تشجيعها.

-تستعمل الضريبة للتحكم في بعض المؤشرات الاقتصادية الكلية، مثل فلتخفيض معدل البطالة تعمل على رفع الإنفاق الكلي إلى مستوى يعادل قيمة الإنتاج، ويتم ذلك برفع الدخل المتاح للأفراد من خلال تخفيض الضرائب المستحقة عليهم.

الأهداف الاجتماعية للضريبة:

-تقليل حدة التفاوت بين الدخول والتروات، وذلك بان تعمل الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخول والثروات، وذلك بان تعمل الدولة على زيادة الدخول المنخفضة ومراعاة الظروف الشخصية لمكلف، وفي هذا تستعمل الضريبة التصاعدية على الدخل.

-تستخدم الضرائب لتشجيع استهلاك بعض السلع المرغوب فيها اجتماعيا من خلال تطبيق معدلات ضريبية منخفضة، وتقليل استهلاك سلع أخرى غير مرغوب فيها اجتماعيا كالتدخين والكحول بتطبيق معدلات ضريبية مرتفعة.

-معالجة أزمة السكن بإعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترة محددة، أو السماح بالاستهلاك السريع للأدوات والتجهيزات المستخدمة في هذا القطاع.

-الهدف السياسي للضريبة: يمكن استخدام الضرائب لتحقيق أهداف سياسية معينة من خلال التمييز في المعاملة الضريبة بين الدول وكذا تسهيل التجارة الخارجية مع بعض الدول أو الحد منها، ففي حالة وجود علاقات طيبة مع دولة معينة تعمل الدولة على خفض او إعفاء الضرائب الجمركية، إما في حالة العكس فتعمل على زيادة تلك الضرائب.