

المقدمة: تحتل الجباية أهمية كبرى ضمن الإيرادات العمومية في الاقتصاديات المعاصرة، لذلك أصبحت الدولة تعمل على زيادتها وتنويعها بحكم تطور وظائفها التي تتطلب نفقات أكبر بسبب تزايد أدوارها، لذلك فهي تعمل على تطوير أنظمتها الضريبية وتحسين أدائها بما يتماشى وتحقيق هذه الأهداف.

وبذلك تعد الضرائب أحد الموارد الهامة لتمويل الموازنة العامة للدولة ومظهر من مظاهر سيادتها، ففرض الضريبة كالحق في إصدار العملة وإقامة العدالة وحفظ النظام ومن ناحية ثانية تستعمل الدولة سلطاتها القاهرة لتحصيل تلك الضرائب، ويتم دفع الضريبة غالبا دون أن تضطر الدولة إلى استعمال هذه السلطة، لذا يقوم القانون الجبائي بدراسة موضوع الضريبة من جميع جوانبها، لذا سنحاول التطرق في هذه المحاضرة إلى دراسة ماهية القانون الجبائي وكذا إلى النظرية العامة للضريبة وإلى النظام الضريبي الجزائري، وكل ذلك من خلال ما يلي:

الفصل الأول: ماهية القانون الجبائي: يعتبر موضوع القانون الجبائي من بين المواضيع التي يعتمد عليها علم المالية العامة من الناحية النظرية والتطبيقية، حيث أصبح يشغل حيزا مستقلا لدى فقهاء العلوم القانونية، وحقلا متخصصا يبرز أهمية الموضوع في سياسات البلدان.

المبحث الأول: مفهوم القانون الجبائي: سوف نتطرق في هذا المبحث إلى تعريف القانون الجبائي ومجال دراسته في المطلب الأول، وإلى دراسة علاقته بفروع القانون الأخرى في المطلب الثاني، وإلى مصادره وتنفيذه من حيث المكان والزمان في المطلب الثالث، وذلك كما يلي:

المطلب الأول: تعريف القانون الجبائي ومجال دراسته:

الفرع الأول: تعريف القانون الجبائي ومدى استقلاليته: لقد اهتم الفقه القانوني والمالي بالجباية من مختلف جوانبها، حيث عُرف عند البعض على أنه: " فرع من فروع القانون العام يحدد أو ينظم قواعد القانون الجبائي وامتيازات هذا القانون"، بينما البعض الآخر يعرفه على أنه " دراسة الأوضاع الضريبية حين تصب في قالب تشريعي في بلد معين وفي وقت معين"، وعرفه بعض الباحثين على أنه: " مجموعة من الضرائب التي يراد اختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد وتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع".

بينما هناك تعريف شامل للقانون الجبائي، حيث يعرف على أنه: " مجموعة من القواعد القانونية التي تحدد وتنظم الاقتطاعات الضريبية في مراحلها المتتالية من وعاء وتصفية وتحصيل، يراد تطبيقها في دولة معينة ووقت معين لتحقيق أهداف عامة معينة".

وفيما يتعلق باستقلالية هذا القانون، فقد اعتبر جانب من الفقه بأن القانون الجبائي نشأ في وسط مليء بالقوانين التي كانت تنظم علاقات الأفراد بالإدارة وتنظيم الأفراد فيما بينهم، فتأثر بها واقتبس منها مفاهيم، مصطلحات، نظريات، مبادئ وقواعد جعلته على أن يكون قانوناً قائماً بحد ذاته، ما يعني أن القانون الجبائي ليس مستقلاً لأنه نشأ بفضل ما فرضته ووفرتة القوانين الأخرى.

إلا أن هناك من رد عليهم من الفقه بأن القانون الجبائي وإن كان قد اقتبس من غيره إلا أنه كان يعمد إلى تغيير ما اقتبسه ويعيد تشكيله وصياغته بما يتناسب ومصالحه وأهدافه التي أسس من أجلها، مما جعله يحافظ على خصوصية تميزه عن غيره من القوانين وتجعله يبدو مستقلاً عنها، غير أن الرأي الراجح من الفقه يعتبره حتى وإن تمتع ببعض خصوصيات الاستقلالية النظرية والعملية غير أنه لا يمكن اعتباره مستقلاً مطلقاً فهو يحتاج إلى قوانين أخرى، مثلاً في مادة التحصيل فإن إدارة الضرائب تلجأ للقانون المدني لتكملة إجراءات التحصيل، لذا فاستقلالته تبقى نسبية.

الفرع الثاني: مجال دراسة القانون الجبائي: تعتبر القوانين والتشريعات من بين الصلاحيات السيادية للدولة والتي تطورت مع الزمن، هذا التطور أدى إلى ظهور قوانين وتشريعات متخصصة تنظم ظاهرة بعينها ولها مجال محدد ومنها القانون الجبائي، الذي يتضمن القواعد القانونية المفروضة على المكلف بالضريبة والمتعلقة بالوعاء، التصفية والتحصيل ضف إلى ذلك المنازعات الجبائية بين المكلف وإدارة الضرائب، حيث يعد القانون الجبائي فرع من فروع القانون العام، هذا الأخير هو مجموعة القواعد التي تنظم العلاقة بين الهيئات العامة ببعضها البعض والهيئات العامة والأفراد.

ولقد كان القانون الجبائي أحد أهم الامتيازات المرتبطة بسيادة الدولة، فهو يهتم بدراسة القواعد القانونية الملزمة للمكلف وإدارة الضرائب والمتعلقة بتجديد وعاء الضريبة وتصفياتها وتحصيلها المتضمنة في قانون المالية.

المطلب الثاني: علاقة القانون الجبائي بفروع القانون الأخرى: يعتبر القانون الجبائي فرعاً من فروع القانون العام باعتباره ينظم علاقة الدولة بالأفراد (المكلفين بالضريبة)، وبالتالي فإن لهذا القانون صلة متينة بمختلف فروع القانون الأخرى، وهو ما نبرزه فيما يلي:

أولاً: علاقة القانون الجبائي بالقانون الدستوري: يرتبط القانون الجبائي بالقانون الدستوري ارتباطاً وثيقاً، ذلك أنه لا يجب فرض الضرائب بما يخالف ومقتضيات الدستور باعتبار هذا

الأخير التشريع الأسمى في الدولة، وبالتالي فإن القانون الجبائي يستمد مبادئه وقواعده الأساسية من الدستور، حيث يتوجب على المشرع الجزائري احترام هذه القواعد والمبادئ أثناء سن القوانين الضريبية، كما لا يجوز إنشاء ضريبة أو تعديلها أو إلغائها أو الإعفاء منها إلا بقانون.

وهو ما نصت عليه المادة 82 من الدستور الجزائري لسنة 2020، حيث تنص على ما يلي :
" لا تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون، كل المكلفين بالضريبة متساوون أمام الضريبة، ويحدد القانون حالات وشروط الإعفاء الكلي أو الجزئي منها، الضريبة من واجبات المواطنة، لا تحدث بأثر رجعي أية ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه، كل فعل يهدف إلى التحايل على مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة، يعد مساسا بمصالح المجموعة الوطنية، يعاقب القانون على التهرب والغش الضريبي".

ثانيا: علاقة القانون الجبائي بالقانون الإداري: إن العلاقة التي تربط القانون الجبائي بالقانون الإداري وثيقة جدا لدرجة أن الإدارة الضريبية جزء من التنظيم الإداري للدولة، فالقانون الضريبي هو الذي يحدد علاقة الإدارة الضريبية بالمكلفين وينظم حقوقها وامتيازاتها والتي هي تعتبر أبرز مواضيع القانون الإداري، بالإضافة إلى أن المنازعات الضريبية في مرحلتها القضائية تكون على مستوى القضاء الإداري، وهذا الأخير من اختصاص القانون الإداري.

ثالثا: علاقة القانون الجبائي بقانون العقوبات: تتمثل العلاقة التي تربط القانون الجبائي بالقانون الجزائي كون القانون الجبائي يتضمن فرض عقوبات مالية على المخالفين لأحكامه (إدلاء بتصريحات كاذبة، عدم التصريح،...)، ويتضمن كذلك عقوبة السجن (المواد 303 ، 304، 305 من قانون الضرائب المباشرة والمادة 104 من قانون الإجراءات الجبائية)، إذا كانت المخالفات تتعلق بقضايا التهرب والغش الجبائيين، حيث نجد أن القانون الجبائي استمد فكرة العقاب بالسجن من قانون العقوبات.

رابعا: علاقة القانون الجبائي بالقانون التجاري: من المعلوم أن القانون التجاري هدفه تنظيم المعاملات التجارية وتحديد طبيعتها وتنظيم الشركات التجارية وبيان أنواعها وتحديد صفة التاجر، أما القانون الجبائي فهدفه الأساسي هو تعزيز الخزينة العمومية بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العمومية، وعليه فإن القانون الجبائي يقوم بإخضاع هذه المعاملات التجارية المنظمة من طرف القانون التجاري للضريبة دون إعادة تعريفها أو تنظيمها.

المطلب الثالث: مصادر القانون الجبائي وتنفيذه من حيث المكان والزمان:

الفرع الأول: مصادر القانون الجبائي: يستمد القانون الجبائي على غرار فروع القانون الأخرى مصادره من عدة مصادر نوجزها فيما يلي:

أولاً: الدستور: يعتبر الدستور القانون الأسمى والأساسي للدولة وهو الذي أسس للقاعدة الضريبية، وذلك من خلال المادة 82 من دستور 2020 المذكورة سابقاً، والتي حددت القواعد والمبادئ التي يجب احترامها أثناء وضع التشريعات المتعلقة بالجبائية.

ثانياً: المعاهدات والاتفاقيات الدولية: إن المواثيق أو الاتفاقيات أو المعاهدات الدولية هي عبارة عن اتفاق يبرم بين دولتين أو أكثر (الاتحاد الأوروبي)، والتي يتم من خلالها تحديد القواعد الضريبية المطبقة التي تهدف إما للحد من الازدواج الضريبي أو القضاء على التهرب الضريبي.

ثالثاً: التشريع العادي: يعتبر القانون من اختصاص السلطة التشريعية، أي أن البرلمان هو صاحب الاختصاص المطلق في مجال التشريع، باعتبار أن القانون هو المعبر عن إرادة الأمة، إضافة إلى ذلك وطبقاً للقانون 17 / 84 المتعلق بقوانين المالية، فإنه لا يمكن أن يتخذ أي حكم جبائي من خارج قانون المالية إلا حالات استثنائية، حيث لا يمكن أن يحدد وضع أو تحصيل ضريبة، أو رسم أو إتاوات جبائية من خلال نص تنظيمي.

رابعاً: التشريع الفرعي (التنظيم): إضافة إلى النصوص القانونية السالفة الذكر يعتبر التشريع الفرعي (التنظيم) مصدراً للقانون الجبائي، حيث تشكل المراسيم الرئاسية والتنفيذية وكذا القرارات الوزارية والولائية الصادرة في المجال الضريبي والجبائي تنفيذاً للنصوص القانونية مصدراً آخر من مصادر القانون الجبائي.

خامساً: المصادر الأخرى الاحتياطية للقانون الجبائي: يعتبر كل من العرف والفقه والاجتهاد القضائي من المصادر الاحتياطية للقانون الجبائي، حيث يلعب كل من الفقه والاجتهاد القضائي دوراً كبيراً في شرح وتفسير القاعدة الجبائية، حيث قد يكتنف القانون الجبائي بعض الغموض والابهام في فهم جانب من أحكامه ما يجعل اللجوء إلى الفقه أو الاجتهاد القضائي أمراً محتوماً بقصد تجاوز اللبس والغموض، ما يجعلهما من المصادر الهامة للقانون الجبائي.

المطلب الثاني: تنفيذ القانون الجبائي من حيث المكان والزمان: عندما يتم إصدار قانون معين فإنه يصبح نافذاً في مواجهة كافة، ويقوم تطبيقه على مبدأ أساسي " لا يعذر بجهل القانون"، وعليه لا بد الأخذ به وإلا أصبح القانون في هذه الحالات يتسم بعدم الفعالية، ويتميز هذا المبدأ

بكونه عاما قابلا للتطبيق على كل النصوص التشريعية والتنظيمية بما في القانون الجبائي، ولتطبيق القانون يجب الأخذ بعين الاعتبار عاملين وهما المكان والزمان.

الفرع الأول: تنفيذ القانون الجبائي من حيث المكان: للبرلمان كامل السيادة في التشريع اتجاه جميع المقيمين على إقليم الوطن وكذلك على المواطنين الحاملين لجنسيته حتى وإن كانوا خارج الإقليم، وبخصوص مسألة تطبيق أو تنفيذ القانون الجبائي من حيث المكان عرفت تطورا كبيرا مع تطور التجارة الدولية وزيادة تفتح الشعوب على بعضها البعض، وكذلك تطورت معها مشكلة التنازع بين القانون الوطني والأجنبي، لذلك فإن الدول تقبل إدخال بعض الاستثناءات على مبدأ الإقليمية القوانين الجبائية.

وعموما يقصد بهذا المبدأ ارتباط القوانين الجبائية بإقليم الدولة التي أصدرتها، وسريانه في مواجهة كل الأشخاص الموجودين بداخله، دون الامتداد خارجه، وأساس ذلك هو سيادة الدولة على إقليمها وعلى كل النشاطات الناشئة ضمنه حتى ولو كانت بين الأجانب.

وبالمقارنة مع باقي القوانين فإن هذا المبدأ يطبق بامتياز عندما يتعلق الأمر بالقانون الجبائي، حيث يتم فرض الضرائب على المداخل المحققة داخل إقليم الدولة مهما كانت جنسية الشخص أو إقامته أو مصدر الدخل، غير أنه يمكن أن ترد على هذا المبدأ بعض الاستثناءات التي تعفي المخاطبين بأحكامها من الخضوع للقانون الوطني ولو كانوا يمارسون نشاطهم داخل التراب الوطني، أو تطبيق القانون الوطني على أشخاص ينشطون خارج الوطن، وفي هذا الإطار نميز بين ثلاث حالات من الإعفاءات:

- **المناطق الحرة:** توجد داخل التراب الوطني لكنها تتمتع بالإعفاء من الخضوع القانون الجبائي الوطني.

- **الامتيازات الدبلوماسية والقنصلية:** تحظى البعثات الدبلوماسية والقنصلية المعترف بها في الأعراف الدولية والمكرسة بموجب الاتفاقيات الدولية على أساس المعاملة بالمثل باستثناء على هذا المبدأ، حيث لا يطبق القانون الجبائي على موظفي تلك البعثات رغم تواجدهم في إقليم دولة أخرى، حيث يطبقون القانون الجبائي لبلدهم الأصلي.

- **الاتفاقيات الدولية:** لتجنب الازدواج الضريبي الدولي.

الفرع الأول: تنفيذ القانون الجبائي من حيث الزمان: القاعدة أن القوانين الجبائية تصبح نافذة بمجرد صدورهما ونشرهما في الجريدة الرسمية، وهذا حسب نص المادة 4 من القانون المدني وهو ما يعبر عنه بمبدأ النفاذ أو التطبيق الفوري للقانون، إلا إذا حدد هذا الأخير تاريخ بداية تطبيقه وسريانه.

كما أن القانون الجبائي محكوم بقاعدة عدم قابلية تطبيق أحكامه على الماضي، وهو ما يعبر عنه بمبدأ عدم رجعية القانون الجبائي، والمكرس بموجب المادة 78 من الدستور، وكذا المادة 2 من القانون المدني " لا يسري القانون إلا على ما يقع في المستقبل ولا يكون له أثر رجعي " .