

جامعة محمد بوضياف المسيلة

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

عنوان الدرس:

مفهوم القانون الجبائي الجزائري

أستاذ الدرس: الدكتور عطوي خالد أستاذ محاضر قسم "أ"

الفئة المستهدفة: طلبة السنة ماستر، قانون أعمال

الحجم الساعي: 01 ساعة و 30 دقيقة في الأسبوع

أهداف الدرس: تتمثل أهداف الدرس فيما يلي:

- 1- تعريف الطلبة على مفهوم وخصائص القانون الجبائي
- 2- تعريف الطلبة على المصادر الشكلية للقانون الجبائي
- 3- تعريف الطلبة على خصوصية المصادر من حيث ترتيبها وأهميتها وتطورها
- 4- تعريف الطلبة على دور قوانين المالية في تكوين القانون الجبائي

ملخص الدرس:

يستقي القانون الجبائي الجزائري قواعده من ثلاثة مصادر مختلفة من حيث الشكل: الأول منها يتمثل في الاتفاقيات الدولية ونصوص الدستور المختلفة التي خضعت للعديد من التعديلات (الفرع الأول)، الشكل الثاني يتمثل في قوانين المالية وغيرها من القوانين الجبائية التي نسميها بالتشريعات العادية الصادرة عن البرلمان أو التشريعات التفويضية الصادرة عن رئيس الجمهورية في شكل أوامر (الفرع الثاني)، أما الشكل الثالث والأخير فيتمثل في التشريعات الفرعية التي تصدر في شكل مراسيم وتعليمات و منشور (الفرع الثالث).

السنة الجامعية: 2021-2022.

تمهيد:

إن العلاقة بين الجباية والقانون وثيقة، ويتبلور مضمون هذه العلاقة من خلال معرفة أن القانون هو الأداة أو الوسيلة التنظيمية التي يلجأ إليها المشرع من أجل وضع القواعد القانونية التي تنظم الجبايات، في شكل مواد دستورية، أو تشريعية، أو تنظيمية، أو غيرها من الأشكال الأخرى، لهذا يقتضي الأمر من دارسي القانون وغيره من العلوم ذات الصلة بالجباية، الإلمام بقواعد القانون الجبائي لفهم طبيعة هذا القانون وخصائصه وعوامل تطوره، لأن القواعد القانونية التي بيّنت كيفية حصول الدولة الجزائرية على مواردها وإيراداتها المختلفة، قد عرفت عدة تطورات قانونية منذ الاستقلال إلى يومنا هذا، وهذا ما أدى إلى تمييز القانون الجبائي الجزائري من حيث تعريفه وخصائصه ومصادره القانونية (المبحث الأول)، كما تميز هذا القانون بتطور النظام القانوني الخاص بالإيرادات النهائية لميزانية الدولة (المبحث الثاني).

المبحث الأول: خصوصية القانون الجبائي

تتجلى خصوصية القانون الجبائي الجزائري في غضون المبحث الأول من هذا الفصل في ثلاثة مسارات مختلفة، الأول منها يتعلق بتعريف وخصائص القانون الجبائي، المسار الثاني يتعلق باستقلالية القانون الجبائي في إطار علاقته بغيره من فروع القانون الأخرى (المطلب الأول)، أما المسار الثالث والأخير فيتعلق بالمصادر القانونية التي يستمد منها هذا القانون شرعيته (المطلب الثاني).

المطلب الأول: مفهوم القانون الجبائي

يعتبر القانون الجبائي الجزائري وليد تطور ومسار تاريخي طويل، تضافرت فيه مجموعة من العوامل المختلفة مما جعله يتميز بعدم الاستقرار والثبات. ويزكي هذا التوجه كثرة التعديلات التي المتعاقبة عليه منذ الاستقلال، وهذا ما أدى به إلى التمييز من حيث تعريفه وخصائصه من جهة أولى (الفرع الأول)، واختلاف الباحثين حول استقلاليتها من جهة ثانية (الفرع الثاني).

الفرع الأول: التعريف بالقانون الجبائي

للتعريف بالقانون الجبائي الجزائري ينبغي التطرق إلى محورين الأول منهما يتعلق بتعريف القانون الجبائي (أولاً)، والمحور الثاني يتعلق بخصائص القانون الجبائي الجزائري (ثانياً).

أولاً: تعريف القانون الجبائي

توجد هناك العديد من التعاريف الخاصة بالقانون الجبائي نذكر بعضها على الشكل التالي:

التعريف الأول: القانون الجبائي وجه من أوجه القانون العام، وهو يتضمن مجموعة النصوص والقواعد الخاصة بالضريبة والجباية¹.

التعريف الثاني: هو قانون يقوم بتحليل القواعد المفروضة على المكلف بالضريبة وعلى مؤسسات الدولة، أي أنه يبحث في الأساليب المطبقة عملياً في الدولة ويتولى توضيحها وكيفية تنفيذها والطرق المتبعة لتأسيسها وجبايتها².

التعريف الثالث: مجموعة القواعد القانونية التي تبين مصادر دخل الدولة، وكيفية الرقابة عليها وتنفيذها وحل النزاعات المتعلقة بها³.

التعريف الرابع: مجموعة القواعد القانونية المفروضة على المكلف بالضريبة والمتعلقة بالوعاء والتصفية والتحصيل والمنازعات الجبائية⁴.

التعريف الخامس: مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تنظم الاقتطاع الضريبي في مراحلها المختلفة من التشريع إلى التحصيل⁵.

¹ حاكم الطاهر، طرق الطعن في قرارات الإدارة الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2015، ص 03.

² مبروك حجار، المرجع السابق، ص 03.

³ أحمد محمد الرفاعي، المدخل للعلوم القانونية (نظرية القانون)، كلية الحقوق، جامعة بها، 2008، ص 81.

⁴ يوسف قاشي، المرجع السابق، ص 28.

⁵ حاكم الطاهر، المرجع السابق، ص 02.

التعريف السادس: هو مجموعة القواعد التي تنظم العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية¹. من خلال التعاريف السابقة يمكننا أن نعرف القانون الجبائي على أنه: "مجموعة القواعد القانونية التي تبين كيفية جبي الإدارات الجبائية للإيرادات المالية المختلفة في جميع المراحل المتعلقة بالتشريع الضريبي وتحديد الوعاء الضريبي وتصفية الضريبة وتحصيلها وكيفية حل النزاعات المتعلقة بها".

ثانيا: خصائص القانون الجبائي الجزائري

تتمثل خصائص القانون الجبائي الجزائري في كونه قانون سيادي (1)، غير مقنن (2)، أحكامه موضوعية وإجرائية (3)، مرتبطة بمبدأ الإقليمية (4) وتطبق بصفة فورية (5). رغم أنها مستقل عن بقية القوانين بصفة نسبية (6).

1: القانون الجبائي الجزائري قانون سيادي

تتجلى مظاهر سيادة القانون الجبائي في تبني الجزائر غداة الاستقلال مباشرة مبدأ استمرارية العمل بالتشريع الفرنسي، إلا في الجوانب المنافية للسيادة الوطنية، لأن القانون 62-157 الموافق ل 31 ديسمبر 1962 قد قضى بسرمان التشريعات الفرنسية التي كانت سائدة قبل الاستقلال، إلا ما يتنافى منها مع السيادة الوطنية. كما تجلت سيادة هذا القانون في الوقت الراهن في اعتبار الجبايات المختلفة من ضرائب ورسوم وغيرها من الإيرادات، اختصاص أصيل للسلطة التشريعية، وعليه فأن القانون وحده هو أساس فرضها، كما نص على ذلك التعديل الدستوري بقوله: "لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون"²، وأن يشرع البرلمان بموجب قانون في مجال الضرائب والجبايات والرسوم والحقوق المختلفة³. فالخاصية الشرعية للقانون الجبائي تتمثل في كون قواعده تفرض من قبل السلطات المختصة الممثلة للشعب، لكونها وحدها هي صاحبة الحق في فرض الضرائب، وبالتالي فأن المكلفين بدفعها ليس لهم الحق في رفض دفعها أو مناقشة طريقة أو وقت دفعها أو تغطيتها، لأن التشريعات الضريبية تعتبر من بين الصلاحيات السيادية للدولة⁴.

2: القانون الجبائي قانون غير مقنن

رغم أن فكرة التقنين ترجع في تاريخها إلى عصر الإمبراطور الروماني جوستنيان⁵، إلا أنها ما زالت منتشرة حتى وقتنا الحالي، فالقانون الجبائي الجزائري رغم النشرات المتعددة التي أصدرتها المديرية العامة للضرائب محاولة منها في إدخال التعديلات الكثيرة التي طرأت على فروع المختلفة، إلا أن هذا القانون لم يقن بعد، لكون قواعده ومبادئه وأحكامه القانونية لم توضع في مدونة قانونية واحدة خاصة به، لأنه من خصائص المدونات codex أنها تجمع فرعاً واحداً من فروع القانون في مدونة واحدة تتضمن الأحكام والقواعد والمبادئ القانونية المتناغمة في شكلها والمتجانسة في مضمونها وموضوعها.

3: القانون الجبائي قانون موضوعي وإجرائي

القانون الجبائي قانون موضوعي تتعلق قواعده بالحقوق والواجبات المخاطبة للمكلفين بالجباية من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى. كما يعتبر قانون إجرائي لكون قواعده تتعلق ببيان الإجراءات والأشكال والمواعيد والجهات المختصة التي يتعين على الأشخاص إتباعها أو اللجوء إليها لحماية حقوقهم.

4: القانون الجبائي قانون مرتبط بمبدأ الإقليمية

إن تطبيق القانون الجبائي من حيث المكان مرتبط بمبدأ الإقليمية، فهو تشريع خاضع للرقعة الجغرافية وحدودها، ولذلك فهو يطبق على كل المؤسسات والأشخاص الموجودة في حدود الدولة التي أسسته⁶، فالقانون يهتم جميع الأشخاص المقيمين الذين لهم مداخيل على إقليم الدولة بغض النظر عن أصولهم وجنسياتهم⁷، فقد نصت المادة 82 من التعديل الدستوري

¹ الأطار القانوني للتشريع الجبائي، 2019، الرابط: <https://universitylifestyle.net/>، تاريخ المشاهدة: 2019/12/29.

² المادة 78 من تعديل سنة 2016، المادة 82 من تعديل سنة 2020.

³ المادة 140 من تعديل سنة 2016، المادة 139 من تعديل سنة 2020.

⁴ الأطار القانوني للتشريع الجبائي، المرجع السابق، قاشي يوسف، المرجع السابق، ص 28.

⁵ عكاشة محمد عبد العال، طارق المجذوب، تاريخ النظم القانونية والاجتماعية، الدار الجامعية للطباعة والنشر، القاهرة، 1998، ص 350-353.

⁶ رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص 302.

⁷ حاكم الطاهر، المرجع السابق، ص 03.

لعام 2020 على أن كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة¹. كما نص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، على أن الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل، هم كل الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر، وكل الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية يحصلون على أرباح ومداخيل في الجزائر بمقتضى اتفاقية دولية تم عقدها مع بلدان أخرى². كما نص ذات القانون على إعفاء الأشخاص الذي يساوي دخلهم الإجمالي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة، من الخضوع للضريبة على الدخل شأنهم في ذلك شأن السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح بلدانهم التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين³.

6- القانون الجبائي قانون فوري

يطبق القانون الجبائي بأثر مباشر، وليس له أثر رجعي، فقد نصت المادة 64 من التعديل الدستوري لعام 2008، و المادة 78 من التعديل الدستوري لعام 2016 والمادة 82 من تعديل سنة 2020 على مبدأ عدم الرجعية بقولهما: "ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي، أية ضريبة أو جباية، أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه"⁴. مما يجعل القانون الجبائي الجزائري قانون فوري، لأن العبرة فيه تكون بتاريخ التصريح بالنشاط موضوع الفرض الضريبي، وليس بتاريخ القيام به، أي أن الفعل القانوني هو أساس هذا القانون، وليس الفعل المادي المنشئ للضريبة أو الجباية⁵.

7: القانون الجبائي قانون مستقل بصفة نسبية

القانون الجبائي رغم أنه قانون مستقل إلا أنه يعتبر وجه من أوجه القانون العام، حيث أنه استمد الكثير من ملامحه من القانون الإداري⁶، كما أنه أستمد ومازال يستمد قوته ومبادئه من الدستور، ضف إلى ذلك أنه تربطه علاقة بمختلف فروع القانون الخاص، وهذا هو الأمر الذي يوضح أن استقلاليته هي استقلالية نسبية، لأن القاعدة تقضي بأنه لا يوجد قانون مستقل بصفة مطلقة عن باقي القوانين الأخرى.

الفرع الثاني استقلالية القانون الجبائي الجزائري

لقد اختلف الدارسين حول استقلالية القانون الجبائي عموما والقانون الجبائي الجزائري خصوصا في اتجاهين مختلفين، الاتجاه الأول منهما ذهب أنصاره إلى القول بأن القانون الجبائي قانون مستقل (أولا)، بينما ذهب أنصار الاتجاه الثاني إلى القول بأن القانون الجبائي هو قانون غير مستقل: لارتباطه بغيره من فروع القانون الأخرى (ثانيا).

أولا: القانون الجبائي قانون مستقل

يبرر الاتجاه القائل باستقلالية القانون الجبائي الجزائري موقفه بجمله من المبررات هي:

- تقنين الضريبة وغيرها من الإيرادات الأخرى كالرسوم في قوانين خاصة بها⁷، فالضرائب المباشرة قد تم تقنينها بموجب الأمر الأمر 76-101⁸، والرسم على قيمة الأعمال بموجب الأمر 76-102⁹، والطابع بموجب الأمر 76-103¹⁰، والضرائب غير المباشرة قد تم تقنينها بموجب الأمر 76-104¹¹، وقانون التسجيل قد تم تقنينه بموجب الأمر 76-105¹².

¹ المادة 82 من التعديل الدستوري لسنة 2020.

² المادة 03، المادة 04، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نشرة 2019، ص 10.

³ المادة 05، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المرجع السابق، ص 10.

⁴ المادة 78 من تعديل سنة 2016، المادة 82 من تعديل سنة 2020.

⁵ حاكم الطاهر، المرجع السابق، ص 03.

⁶ حاكم الطاهر، المرجع نفسه، ص 03.

⁷ مبروكة حجار، المرجع السابق، ص 09.

⁸ الأمر 76-101 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق 09 ديسمبر 1976 يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج.ج.د.ش.، العدد 102، 22 ديسمبر 1976.

⁹ الأمر 76-102، المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق 09 ديسمبر 1976 يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، ج.ج.د.ش.، العدد 103، 26 ديسمبر 1976.

¹⁰ الأمر 76-103 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق 09 ديسمبر 1976 يتضمن قانون الطابع، ج.ج.د.ش.، العدد 39، 17 ماي 1977.

¹¹ الأمر 76-104 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق 09 ديسمبر 1976 يتضمن قانون الضرائب غير المباشرة، ج.ج.د.ش.، العدد 70، 02 أكتوبر 1977.

¹² الأمر 76-105 المؤرخ في 17 ذي الحجة 1396 الموافق 09 ديسمبر 1976 يتضمن قانون التسجيل، ج.ج.د.ش.، العدد 81، 18 ديسمبر 1977.

- تعريف المكلف في القانون الجبائي ليس هو نفسه تعريف المواطن في القوانين الأخرى، فحينما ننظر للمكلف من وجهة نظر القانون الجبائي فأنا ننظر له على أنه شخص ملزم بدفع الضريبة، أي أن عليه واجبا هو دفع الضريبة، أما في باقي الفروع الأخرى فيتم النظر للمواطن على أساس تبعيته للدولة وحقوقه وواجباته تجاهها، وهذا يعني اختلاف مركز الفرد كمكلف عن مركزه كمواطن¹.

- اختلاف التطور الذي أصاب القانون الضريبي عن التطور الذي أصاب غيره من الفروع الأخرى².

ثانيا: القانون الجبائي غير مستقل

يرى أنصار الاتجاه القائل بعدم استقلالية القانون الجبائي، أنه في كل مجتمع من المجتمعات توجد منظومة قانونية تنظم مختلف المجالات السياسية، الاقتصادية والاجتماعية، في كل مكان وزمان، وبالتالي لا يمكن الجزم بوجود فرع مستقل من فروع القانون، فالقانون الجبائي رغم أنه احد فروع القانون العام التي تنظم العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية (1) إلا أن هذا القانون تربطه علاقة بفروع القانون الخاص³ (2).

1: علاقة القانون الجبائي بفروع القانون العام

يرتبط القانون الجبائي بالقانون المالي ارتباطا وثيقا حيث أن القانون الجبائي جزءا من القانون المالي، لأن قانون المالية للسنة هو الذي يحكم ويقدر الإيرادات وكيفية التحصيل والإنفاق وضوابطه، والرقابة عليه. فالقانون المالي يحدد الموارد المالية اللازمة لتمويل النفقات الواردة في الميزانية، كما يرخص للإدارة الضريبية جباية مختلف الضرائب المقررة أو المنصوص عليها في الميزانية ومن هذا المنطلق يكون القانون المالي محتضنا للقانون الجبائي. كما يرتبط القانون الجبائي بالقانون الدستوري لأنه لا يجوز فرض الضرائب بما يخالف الدستور، لأن هذا الأخير هو الذي يقنن المبادئ والقواعد الخاصة بالضريبة وغيرها من الإيرادات الأخرى⁴.

يرتبط القانون الجبائي بالقانون الإداري لكون الإدارة الضريبية جزءا من التنظيم الإداري للدولة، فالقانون الجبائي شأنه شأن القانون الإداري كونه ينظم نشاط الدولة ومؤسساتها العامة وعلاقتها بكل أفراد المجتمع، ضف إلى ذلك أن القانون الجبائي يحدد العقوبات المقررة لمخالفه أو للمتهربين من الضريبة. وهذا ما يجعل القانون الجنائي الأداة اللازمة التي تكفل القانون الجبائي من خلال تطبيق العقوبات الجزائية على الأشخاص المخالفين لقوانين الضرائب بمختلف أشكالها⁵.

2: علاقة القانون الجبائي بفروع القانون الخاص

تتجلى علاقة القانون الجبائي بالقانون المدني الجزائري، المعدل والمتمم⁶؛ في كون أحكام هذا الأخير هي الشريعة العامة التي توضح للقانون الجبائي الأحكام الخاصة بموطن المكلفين وجنسياتهم، والأحكام الخاصة بالعقود والصفقات التي تبرمها الأشخاص الطبيعية أو المعنوية "المقاولات" المكلفة قانونا بدفع الضريبة. أما علاقة القانون الجبائي بالقانون التجاري⁷ فتتجلى في تعريف القانون التجاري للأحكام الخاصة بتأسيس وحل الشركات التجارية التي تلزم بدفع الضريبة على أرباح الشركات كما نص على ذلك المواد من 135-167 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁸.

من خلال ما سبق نخلص إلى ملاحظة مفادها أن القانون الجبائي يعتبر قانونا مستقلا بصفة نسبية، فرغم خصوصية هذا القانون من حيث مصادره وخصائصه، إلا أنه مزال يرتبط بالكثير من فروع القانون العام والخاص.

¹ مبروكة حجار، المرجع السابق، ص 10.

² مبروكة حجار، المرجع نفسه، ص 09

³ علاقة القانون الجبائي بمختلف فروع القانون، 2019، الرابط: <https://universitylifestyle.net>، تاريخ المشاهدة: 01 جانفي 2020.

⁴ علاقة القانون الجبائي بمختلف فروع القانون، المرجع السابق.

⁵ مبروكة حجار، المرجع السابق، ص 06.

⁶ الأمر 75-58 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم، الرابط: <https://www.joradp.dz/trv/acivil>، تاريخ المشاهدة: 02 جانفي 2020.

⁷ الأمر 75-58 المؤرخ في 20 رمضان 1395 الموافق 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني المعدل والمتمم، الرابط: <https://www.joradp.dz/TRV/ACom>، تاريخ المشاهدة: 02 جانفي 2020.

⁸ علاقة القانون الجبائي بمختلف فروع القانون، المرجع السابق.

المطلب الثاني: مصادر القانون الجبائي الجزائري

يستقي القانون الجبائي الجزائري قواعده من ثلاثة مصادر مختلفة من حيث الشكل: الأول منها يتمثل في الاتفاقيات الدولية ونصوص الدستور المختلفة التي خضعت للعديد من التعديلات (الفرع الأول)، الشكل الثاني يتمثل في قوانين المالية وغيرها من القوانين الجبائية التي نسميها بالتشريعات العادية الصادرة عن البرلمان أو التشريعات التفويضية الصادرة عن رئيس الجمهورية في شكل أوامر (الفرع الثاني)، أما الشكل الثالث والأخير فيتمثل في التشريعات الفرعية التي تصدر في شكل مراسيم وتعليمات و مناشير (الفرع الثالث).

الفرع الأول: الاتفاقيات الدولية والدستور

تعتبر الاتفاقيات الدولية من أهم مصادر القانون الجبائي، لأن الدستور الجزائري نص على أن الاتفاقيات الدولية التي يصادق عليها رئيس الجمهورية حسب الشروط المنصوص عليها في الدستور تسمو على القانون¹ (أولا)، كما يعتبر الدستور الجزائري من أهم مصادر هذا القانون لكونه أسس القوانين في الدولة² (ثانيا).

أولا: الاتفاقيات الدولية

تعتبر اتفاقيات الجزائر الجبائية مصدرا مهما من مصادر القانون الجبائي في الجزائر، وهي اتفاق مكتوب بين دولتين أو أكثر يخضع للقانون الدولي سواء تم في وثيقة واحدة أو أكثر، وأيضا كانت التسمية التي تطلق عليه، وقد تميزت بجملة من الخصائص هي:

1: اقتصر مضامينها على معالجة موضوعات التهرب والازدواج والغش الضريبي، ومسائل التعاون بين الدول، وهذا ما جعل هدفها الأساسي يتمثل في تفادي مشاكل الازدواج والتهرب والغش الضريبيين ودعم مسائل التعاون، لكون الاتفاقيات الدولية التي أبرمتها الجزائر مع كل من كندا³، رومانيا⁴، روسيا⁵، تركيا⁶، بلغاريا⁷، موريتانيا⁸، البحرين⁹، قد عالجت موضوع تجنب تجنب الازدواج الضريبي، كما عالجت الاتفاقيات الدولية التي أبرمتها الجزائر مع كل من إيطاليا¹⁰ و أوكرانيا¹¹ موضوع تجنب

¹ المادة 150، القانون 16-01، المرجع السابق.

² الفقرة 12 من ديباجة الدستور، القانون 16-01، المرجع السابق.

³ مرسوم رئاسي 2000-364 مؤرخ في 20 شعبان 1421 الموافق 16/11/2000، المتضمن المصادقة على الاتفاقية بين حكومة الجمهورية الجزائرية وحكومة كندا قصد تجنب الازدواج الضريبي وتفادي التهرب الجبائي في ميدان الضريبة على الدخل والثروة، ج.ر.ج.د.ش، العدد 68، 19 نوفمبر 2000.

⁴ مرسوم رئاسي 95-186 مؤرخ في 17 صفر 1416 الموافق 15 يوليو 1995، المتضمن المصادقة على الاتفاقية بين حكومة الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة ورومانيا قصد تجنب الازدواج الضريبي وتفادي التهرب الجبائي في ميدان الضريبة على الدخل والثروة وعلى البروتوكول الإضافي الموقعين في الجزائر في 28 يونيو 1994، ج.ر.ج.د.ش، العدد 37، 16 يوليو 1995.

⁵ مرسوم رئاسي رقم 106-127 مؤرخ في 04 ربيع الأول عام 1427 الموافق 03 أبريل 2006 يتضمن التصديق على الاتفاقية بين الحكومة الجزائرية وحكومة فدرالية روسيا من أجل تجنب الازدواج الضريبي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل والثروة، الموقعة بالجزائر في 10 مارس 2006، ج.ر.ج.د.ش، العدد 21، 05 أبريل 2006.

⁶ مرسوم رئاسي 94-305 مؤرخ في 26 ربيع الثاني 1415 موافق 02 أكتوبر 1994 المتضمن المصادقة على الاتفاقية المبرمة بين الحكومة الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة الجمهورية التركية قصد تجنب الازدواج الضريبي في ميدان الضريبة على الدخل والثروة وعلى البروتوكول الملحق الموقعين في أنقرة في 02 غشت 1994، ج.ر.ج.د.ش، عدد 65، 12 أكتوبر 1994،

⁷ مرسوم رئاسي رقم 04-435 مؤرخ في 17 ذي القعدة 1425 الموافق 29 ديسمبر 2004 يتضمن التصديق على الاتفاقية بين الجمهورية الجزائرية والجمهورية البلغارية من أجل تجنب الازدواج الضريبي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل والثروة، الموقعة في الجزائر في 25 أكتوبر 1998، ج.ر.ج.د.ش، العدد 01، 02 جانفي 2005.

⁸ مرسوم رئاسي رقم 15-336 مؤرخ في 15 ربيع الأول عام 1437 الموافق 27/12/2015 يتضمن التصديق على الاتفاقية بين الجمهورية الجزائرية والجمهورية الإسلامية الموريتانية الموريتانية من أجل تفادي الازدواج الضريبي وتجنب التهرب والغش الضريبي فيما يتعلق بالضرائب على الدخل والثروة الموقعة بالجزائر بتاريخ 11 ديسمبر سنة 2011، ج.ر.ج.د.ش، العدد 70، 29 ديسمبر 2015.

⁹ المرسوم الرئاسي 03-276 المؤرخ في 15 جمادى الثانية 1424 الموافق 14 غشت 2003 المتضمن التصديق على الاتفاقية بين حكومة الجزائر وحكومة البحرين بشأن تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب من الضرائب بالنسبة للضريبة على الدخل، الموقعة 11 يونيو 2000، ج.ر.ج.د.ش، عدد 50، 20 غشت 2003.

¹⁰ المرسوم الرئاسي 91-234 المؤرخ في 08 محرم 1421 هـ الموافق 20 يوليو 1991، يتضمن المصادقة على الاتفاقية بين الحكومة الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة الجمهورية الإيطالية قد تجنب الازدواج الضريبي على الدخل والثروة وتفادي التهرب والغش الجبائي والبروتوكول الإضافي الموقعين في الجزائر 03 فيفري 1991، ج.ر.ج.د.ش، العدد 35، 24 يوليو 1991،

¹¹ مرسوم رئاسي 04-131 المؤرخ في 29 صفر 1425 الموافق 19/04/2004 المتضمن التصديق على الاتفاقية بين الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وديوان وزراء أوكرانيا قصد تجنب الازدواج الضريبي وتفادي التهرب والغش الجبائي في ميدان الضريبة على الدخل والثروة الموقعة في الجزائر 14 ديسمبر 2002، ج.ر.ج.د.ش، العدد 27، 28 أبريل 2004.

الأزدواج الضريبي ومنع الغش والتهرب الضريبيين، أما الاتفاقيات الدولية التي أبرمتها الجزائر مع كل من فرنسا وبلجيكا فقد عالجت موضوعات تفادي الأزدواج الضريبي وإرساء قواعد التعاون الدولي¹. كما تميزت اتفاقيتها مع النمسا بكونها اتفاقية خاصة بالضرائب على الدخل والثروة، وهذا ما جعلها اتفاقية تطبق على الأشخاص المقيمين في كل دولة منهما أو هما معا في مجال الضرائب على الدخل والثروة².

علاوة على ما سبق عالجت اتفاقيات الجزائر الجبائية موضوع القروض العامة من صندوق النقد الدولي، كالاتفاق المبدئي الذي اقترضت فيه الجزائر في ماي 1989 مبلغ 560 مليار دولار، والاتفاق الذي اقترضت بموجبه في شهر جوان 1991 مبلغ 400 مليار دولار، والاتفاق الذي اقترضت به في ماي 1994 مبلغ مليار دولار.

2: تميز اتفاقيات الجزائر الجبائية بكونها اتفاقيات دولية ثنائية، بعضها مبرم مع الدول، والبعض الآخر مع المنظمات الدولية، وهي في مجملها ملزمة لجميع الأطراف، لأن اتفاقية فينا لقانون المعاهدات لعامي 1969 و1986 قد ألزمت الدول الأطراف بتنفيذ التزاماتها بحسن نية تطبيقا لمبدأ العقد شريعة المتعاقدين.

3: تميز اتفاقيات الجزائر الجبائية من ناحية نشرها في الجريدة الرسمية، في كون بعضها قد نشر مع مرسوم نشرها في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الأمر الذي جعل نصوصها ملزمة لجميع الجهات في الدولة، لكون مضامينها قد نشرت في الجريدة الرسمية، أما البعض الآخر من هذه الاتفاقيات فقد اقتصر النشر فيها على مرسوم النشر فقط، وهذا الأمر يفضي إلى جعلها ملزمة للجزائر في مواجهة غيرها من الدول، لكنها لا تعتبر ملزمة للقضاة والأفراد على المستوى الوطني، لكون أحكامها لم تنشر في الجريدة الرسمية، لأن النشر هو القرينة الوحيدة التي تجعل المواطنين والقضاة ملزمين باحترام أو تطبيق أحكام هذه الاتفاقيات على التوالي. ولك في ظل التعديل الدستوري لسنة 2020 اتضح لنا بأنه لا يجوز الاحتجاج بالمعاهدات إلا بعد نشرها بالطرق الرسمية، كما نصت على ذلك المادة 78، خصوصا وأن المادة 171 قد ألزمت القضاة في ممارسة وظيفتهم بتطبيق المعاهدات المصادق عليها.

ثانيا: الدستور

يعتبر الدستور القانون الأساسي والأساسي للدولة الجزائرية³، حيث أنه يبين حقوق وواجبات المواطنين والأشخاص عموما عموما (1) كما يحدد اختصاصات وواجبات السلطات العامة التشريعية والتنفيذية والقضائية في المجال الجبائي، لأن المصدر الدستوري للقانون الجبائي يتجلى في النصوص القانونية التي توجد في دستور الدولة، وتتضمن معلومات حول مكونات الجبائية بمختلف مصادرها (2).

1: تحديد الدستور لحقوق وواجبات الأشخاص في المجال الجبائي

يعد الدستور الركيزة الأساسية لمختلف مصادر التشريع في الدولة⁴، ولهذا نصت المادة 64 من التعديل الدستوري لعام 1996 على حقوق وواجبات الأشخاص في المجال الجبائي في بقولها: "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة"⁵، "ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية"⁶، "ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي، أية ضريبة، أو

¹ المرسوم الرئاسي 121-02 المؤرخ في 24 محرم 1423 الموافق 07/04/2002 المتضمن المصادقة على الاتفاقية بين الحكومة الجزائرية الديمقراطية الشعبية وحكومة الجمهورية الفرنسية قصد تجنب الأزدواج الضريبي وتفادي الغش والتهرب الجبائي ووضع قواعد المساعدة المتبادلة في ميدان الضريبة على الدخل والثروة والتركات الموقعة بالجزائر في 17 أكتوبر 1999، ج.ر.ج.د.ش، العدد 25، 10 أبريل سنة 2002، المرسوم الرئاسي 432-02 المؤرخ في 05 شوال 1423 الموافق 09 ديسمبر 2002 المتضمن المصادقة على الاتفاقية بين الجمهورية الجزائرية ومملكة بلجيكا قصد تفادي الأزدواج الضريبي وإرساء قواعد التعاون المتبادل في ميدان الضرائب على الدخل والثروة، الموقعة بالجزائر 15 ديسمبر 1991، ج.ر.ج.د.ش، العدد 82، 11 ديسمبر 2002.

² المادة 01 من الاتفاقية، المرسوم الرئاسي 05-194 المؤرخ في 29 ربيع الثاني 1426 الموافق 28/05/2005، المتضمن التصديق على الاتفاقية بين الحكومة الجزائرية وحكومة جمهورية النمسا في مجال الضرائب على الدخل وعلى الثروة، الموقعة ببينينا في 17 يونيو 2003، ج.ر.ج.د.ش، العدد 38، 01 يونيو 2005.

³ الفقرة 12 من ديباجة التعديل الدستوري لسنة 2016، الفقرة 14 من ديباجة تعديل سنة 2020.

⁴ يوسف قاشي، المرجع السابق، ص 27.

⁵ الفقرة 01، المادة 64 من دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الصادر بالاستفتاء الشعبي في 28 نوفمبر 1996، المرسوم الرئاسي 96-438، المؤرخ في 07 ديسمبر 1996، ج.ر.ج.د.ش، العدد 76، 08 ديسمبر 1996.

⁶ الفقرة 02، المادة 64، المرسوم الرئاسي 96-438، المرجع نفسه

أو جباية، أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه"¹. كما نصت التعديل الدستوري لعام 2016 على حقوق وواجبات الأشخاص في المجال الجبائي بقولها: "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة"². "ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية"³ على أن: "يعاقب القانون على التهرب الجبائي وتهريب رؤوس الأموال"⁴. أما التعديل الدستوري لسنة 2020 فقد نص في المادة 82 منه على المكلفون بالضريبة متساوون أمام الضريبة، التي تعتبر واجبا من واجبات المواطنة، يعد كل فعل يهدف إلى التحايل على مبدأ المساواة بين المكلفين بها، مساسا بمصالح المجموعة الوطنية، ولذلك نصت ذات المادة على أن يعاقب القانون على التهرب والغش الضريبي.

2: تحديد الدستور لاختصاص وواجبات السلطات العامة في المجال الجبائي

ظهرت اختصاصات وواجبات السلطات العامة الجزائرية في المجال الجبائي في التعديل الدستوري الجزائري لعام 2016 في جملة من المواد منها المادة 78 التي نصت على أنه: "لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون"⁵، و"كل عمل يهدف إلى التحايل في المساواة بين المواطنين والأشخاص المعنويين في أداء الضريبة يعتبر مساسا بمصالح المجموعة الوطنية ويقمعه القانون"⁶، الذي يعاقب على التهرب الجبائي وتهريب رؤوس الأموال"⁷. كما تجلت هذه الاختصاصات في المادة 140 التي نصت على أن يشرع البرلمان في مجال النظام الجمركي⁸، ونظام إصدار النقود ونظام البنوك والقرض⁹، وفي مجال إحداث الضرائب و الجبايات والرسوم والحقوق المختلفة، وتحديد أساسها ونسبها"¹⁰.

كما تجلت اختصاصات السلطات العامة في المجال الجبائي في التعديل الدستوري لعام 2016 في المادة 180 التي أعطت لكل غرفة من البرلمان إمكانية إنشاء لجان تحقيق في أي وقت في قضايا ذات مصلحة عامة"¹¹، وكذا المادتين 151 و 152 اللتان خولتا أعضاء البرلمان إمكانية استجواب الحكومة في إحدى قضايا الساعة"¹²، أو توجيه سؤال شفهي أو كتابي لأي عضو من أعضاء الحكومة"¹³.

الفرع الثاني: التشريع الجبائي

التشريع الجبائي هو ما صدر عن البرلمان الجزائري في شكل قوانين عضوية أو قوانين عادية، أو ما صدر عن رئيس الجمهورية في شكل أوامر أو تشريعات تفويضي كما عبر عنها البعض عن ذلك، وفي هذا الإطار حددت المادة 13 من قانون المالية رقم 84-17 بعض مجالات هذا التشريع بطريقة صريحة بقولها: "فضلا عن القوانين المتخذة في المجال الجبائي أو في مجال الأملاك الوطنية والمجال البترولي، يمكن لقوانين المالية دون سواها، النص على الأحكام المتعلقة بوعاء ونسب و كفيات تحصيل مختلف أنواع الضرائب، وكذا بالإعفاء الجبائي"¹⁴، كما نصت المادة 15 من ذات القانون على أنه: "لا يمكن تأسيس أي رسم شبه جبائي وتحصيله إلا بموجب حكم من أحكام قانون المالية"¹⁵. كما نص التعديل الدستوري الجزائري لسنة 2020 على بعض مجالات هذا التشريع بقوله: أن يشرع البرلمان في مجال النظام الجمركي، ونظام إصدار النقود ونظام

¹ الفقرة 04، المادة 64، المرسوم الرئاسي 96-438، المرجع نفسه.

² الفقرة 01، المادة 78، القانون 16-01، المرجع السابق.

³ الفقرة 02، المادة 78، القانون 16-01، المرجع نفسه.

⁴ الفقرة 05، المادة 78، القانون 16-01، المرجع نفسه.

⁵ الفقرة 03 المادة 78، القانون 16-01، المرجع السابق.

⁶ الفقرة 04 المادة 78، القانون 16-01، المرجع نفسه.

⁷ الفقرة 05 المادة 78، القانون 16-01، المرجع نفسه.

⁸ الفقرة 13، المادة 140، القانون 16-01، المرجع نفسه.

⁹ الفقرة 14، المادة 140 القانون 16-01، المرجع نفسه.

¹⁰ الفقرة 12 المادة 140، القانون 16-01، المرجع نفسه.

¹¹ الفقرة 01، المادة 180، القانون 16-01، المرجع نفسه.

¹² الفقرة 01، المادة 151، القانون 16-01، المرجع نفسه.

¹³ الفقرة 01 من المادة 152 القانون 16-01، المرجع نفسه.

¹⁴ المادة 13، القانون 84-17، المرجع السابق.

¹⁵ الفقرة 02، المادة 15، القانون 84-17، المرجع نفسه.

القرض، وفي مجال إحداث الضرائب و الجبايات والرسوم والحقوق المختلفة¹، الأمر الذي جعل التشريع الجبائي في الجزائر يتكون من جملة من القوانين هي: قوانين المالية (أولا)، القوانين الجبائية codes-fiscaux (ثانيا)، قوانين الأملاك الوطنية والمجال البترولي (ثالثا).

أولا: قوانين المالية

لقد كشفت النصوص الدستورية و القانونية في الجزائر، أن الإطار القانوني الخاص بقوانين المالية قد مر بجملة من المراحل المختلفة (1)، كما كشفت النصوص التشريعية من جهة أخرى أن دور قوانين المالية للدولة قد اختلف باختلاف القوانين المنظمة لها (2).

1: تطور الإطار القانوني لقوانين المالية

لقد مر الإطار القانوني الخاص بقوانين المالية في الجزائر بثلاثة مراحل متتالية، المرحلة الأولى منها امتدت من 1962 إلى 1976 (أ)، أما المرحلة الثانية فامتدت من 1976 إلى 1984 (ب)، في حين امتدت المرحلة الثالثة من تاريخ نشر القانون 84-17 إلى غاية نشر القانون العضوي 18-15 (ج).

أ: الإطار القانوني لقوانين المالية في الجزائر قبل دستور 1976

تجلى الإطار القانوني لقوانين المالية في الجزائر قبل صدور دستور 1976 في جملة من النصوص القانونية، أولها تمثل في الأمر 62-157 الذي سمح للجزائر العمل بالتشريعات الفرنسية، إلا في جوانها المتعارضة مع السيادة الوطنية، أما الأطار الثاني فتجلى في دستور 1963 الذي لم يول أهمية كبيرة لميدان المالية، إلا ما تعلق منها برقابة المجلس الوطني على أعمال الحكومة عن طريق الاستماع للوزراء بواسطة آلية الأسئلة الشفوية والشعورية المنصوص عليها في المادتين 28 و 38².

لم ينفذ دستور 1963 إلا بصفة مؤقتة بسبب الأحداث السياسية التي عرفت الجزائر عام 1965 والتي نتج عنها صدور القوانين المتعلقة بالمالية عن طريق أوامر، وهكذا صدر الأمر 65-320 في 31 ديسمبر 1965 المتضمن لقانون المالية لعام 1965 من أجل تنظيم أحكام الميزانية في الفترة الممتدة بين 01 جانفي 1966 و 01 جانفي 1967، وهكذا استمرت قوانين المالية في الجزائر تصدر وفقا للنصوص السابقة، إلى أن ألغى الأمر 73-29 أحكام القانون 62-157، الأمر الذي جعل الجزائر تتبنى خيار القطيعة مع النصوص الفرنسية بصفة نهائية، وهذا ما أدى إلى وجود غياب في النصوص المتعلقة بالنظام المالي والمحاسبي خلال الفترة الممتدة بعد صدور الأمر رقم 73-29³.

ب: الإطار القانوني لقوانين المالية في الجزائر خلال الفترة 1976-1984

بعد صدور دستور 22 نوفمبر 1976 بموجب الأمر 76-96، نصت الفقرة 16 من المادة 151 على أن يشرع المجلس الشعبي الوطني بقانون في مجال التصويت على ميزانية الدولة. كما نصت المادة 184 على أن تتحرى أجهزة الدولة في الظروف التي يتم فيها استخدام وتسيير الوسائل البشرية و المادية من طرف الأجهزة الإدارية و الإقتصادية للدولة، وكذا تدارك النقص و التقصير و الانحراف، كما نصت المادة 187 على أن: "تقدم الحكومة في نهاية كل سنة مالية، إلى المجلس الشعبي الوطني عرضا حول استعمال الاعتمادات المالية التي أقرها بالنسبة للسنة المالية المعنية"⁴.

ج: الإطار القانوني لقوانين المالية بعد صدور القانون 84-17

بعد صدور القانون 84-17 المتعلق بقوانين المالية تجلى الإطار القانوني لقوانين المالية في الممارسة التشريعية التي ظهرت في القانون 84-17 الذي لم يتم النص عليه في الدستور 1976⁵، والمادة 115 من دستور 1989 التي نصت على التي المجالات المجالات التي يشرع فيها المجلس الشعبي الوطني بقانون بما فيها التصويت على الميزانية. وفي تعديل 1996 نصت المادتين 120

¹ المادة 139 من تعديل دستوري لسنة 2020.

² هاني رشيد، عبد الكريم طارق، مصادر قانون المالية في الجزائر، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة زيان عاشور، 2017، ص 42.

³ هاني رشيد، عبد الكريم طارق، المرجع نفسه، ص 41.

⁴ المادة 187، الأمر 76-97 المؤرخ في 30 ذي القعدة عام 1396 الموافق 22 نوفمبر 1976 المتضمن إصدار دستور الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 94، 24

24 نوفمبر 1976،

⁵ حمزة برطال، قانون المالية التكميلي، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2009، ص 70.

و122 على اختصاص البرلمان في المصادقة على قانون المالية، واختصاصه بالتصويت على الميزانية، أما في تعديل 2016 فقد نصت المادة 141 على أن يشرع البرلمان بقانون عضوي في مجال القانون المتعلق بقوانين المالية، ولهذا صدر القانون العضوي 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2019 الذي تأجل العمل به لغاية صدور قانون المالية وقانون تسوية الميزانية لسنة 2023¹. كما نص تعديل سنة 2020 على أن يشرع البرلمان بقانون عضوي في القانون المتعلق بقوانين المالية.

2: دور قوانين المالية في الجزائر

رغم تطور قوانين المالية في الجزائر، إلا أن هذه التطورات قد كشفت عن ملاحظتين، الملاحظة الأولى منهما تتمثل في استمرارية قوانين المالية في أداء نفس الوظائف المنوطة بها (أ)، الملاحظة الثانية تتعلق باختلاف قوانين المالية في تحديد العمليات و الموضوعات التي تندرج في صياغ مضامين هذه القوانين (ب).

أ: استمرارية قوانين المالية في تحديد نفس الوظائف

تشكل قوانين المالية في الجزائر من ثلاثة قوانين مختلفة، فقد نص القانون 84-17 على أن قانون المالية في الدولة يتشكل من قانون المالية وقوانين المالية التكميلية والمعدلة، وقانون ضبط الميزانية²، وأن الميزانية العامة للدولة تتشكل من الإيرادات والنفقات النهائية للدولة المحددة سنويا بموجب قانون المالية³. كما نص القانون العضوي رقم 18-15 على أن قانون المالية للسنة، قوانين المالية التصحيحية، قانون تسوية الميزانية تكتسي طابع قانون المالية⁴. وفي هذا الإطار نشير إلى أنه رغم اختلاف التسميات الخاصة بقوانين المالية من القانون رقم 84-17 إلى القانون العضوي رقم 18-15، إلا أن دورها لم يختلف، فقد نص القانونين المذكورين على أن يقر ويخص قانون المالية للسنة على مجموع أو مجمل موارد الدولة وأعبائها المختلفة لكل سنة مدنية⁵، كما نص القانونين على أنه يمكن لقوانين المالية التكميلية والمعدلة أو التصحيحية إتمام أو تعديل أحكام قانون المالية للسنة الجارية⁶. وأن يشكل قانون ضبط أو تسوية الميزانية الوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قوانين المالية للسنة والقوانين المعدلة أو المكملة أو المصححة لها⁷.

ب: تغيير مضامين وموضوعات قوانين المالية

يقصد بمضمون قوانين المالية، المجالات التي تدخل في موضوع هذه القوانين والعمليات الجبائية التي ترخص أو تسمح بها هذه القوانين، وفي هذا الأطار نصت المادة 13 من قانون المالية رقم 84-17 على هذه المجالات بقولها: "فضلا عن القوانين المتخذة في المجال الجبائي أو في مجال الأملاك الوطنية والمجال البترولي، يمكن لقوانين المالية دون سواها، النص على الأحكام المتعلقة بوعاء ونسب و كفيات تحصيل مختلف أنواع الضرائب، وكذا بالإعفاء الجبائي"⁸، كما نصت المادة 15 من ذات القانون على أنه: "لا يمكن تأسيس أي رسم شبه جبائي وتحصيله إلا بموجب حكم من أحكام قانون المالية"⁹. الأمر الذي أدى بنا إلى الخلوص إلى ملاحظتين، الأولى تفيد بخروج جبايات الأملاك الوطنية و الجباية البترولية من مجالات قوانين المالية في الجزائر، الأمر الذي يدل على أن هذه الجبايات تأسس بمقتضى القوانين المتخذة في مجال الأملاك الوطنية والمجال البترولي، الملاحظة الثانية مفادها استثناء قوانين المالية دون سواها، بالنص على الأحكام المتعلقة بوعاء ونسب و كفيات تحصيل مختلف أنواع الضرائب، بما فيها الضرائب المتعلقة بالجباية البترولية أو الجباية المتعلقة بأملاك الدولة.

¹ المادة 89، القانون العضوي 18-15 المؤرخ في 22 ذي الحجة 1439 الموافق 2018/09/02 المتعلق بقوانين المالية، ج.ر.ج.د.ش، العدد 53، 2018/09/02

² المادة 02- القانون 84-17، المرجع السابق.

³ المادة 06، القانون 84-17، المرجع السابق.

⁴ المادة 04 . . القانون العضوي 18-15، المرجع السابق.

⁵ المادة 03، القانون 84-17، المرجع السابق، المادة 06، القانون العضوي 18-15، المرجع السابق.

⁶ المادة 04، القانون 84-17، المرجع السابق، المادة 07، القانون العضوي 18-15، المرجع نفسه.

⁷ المادة 05، القانون 84-17، المرجع السابق، المادة 08، القانون العضوي 18-15، المرجع نفسه.

⁸ المادة 13، القانون 84-17، المرجع السابق.

⁹ الفقرة 02، المادة 15، القانون 84-17، المرجع نفسه.

لقد تطورت مجالات قوانين المالية في الجزائر نتيجة التعديلات الكثيرة التي طرأت عليها، ولهذا السبب نص القانون العضوي 18-15، على أن قوانين المالية لا يمكن أن تتضمن أية حكم ما لم يتعلق الأمر بموضوع هذه القوانين¹، كما نص ذات القانون العضوي على أن تتضمن قوانين المالية الترخيص للدولة بالاقتراض ومنح الضمانات للطرف المتعاقد معه²، و منح الترخيص لتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم ومختلف أنواع المساهمات والمداخيل والحواصل الأخرى³، وتقييم حاصل هذه الجبايات وتعديله وتصحيحه⁴، وكذا تحديد وعاء ونسب وكيفيات تحصيل مختلف الاخضاعات مهما كانت طبيعتها⁵، و الترخيص بدفع مقابل الخدمات المقدمة من طرف الدولة⁶، وتأسيس وتحصيل الرسوم شبه الجبائية المحصلة لصالح الأشخاص المعنوية من غير الدولة والولايات والبلديات⁷.

ثانيا: القوانين الجبائية codes-fiscaux

القوانين الجبائية هي تلك القوانين التي قننت القواعد والمبادئ الخاصة بمختلف إيرادات الدولة من حيث تأسيسها وتحديد وعائها ونسبها وكيفية تحصيلها، أو حل النزاعات المتعلقة بها، ومن هذه القوانين نذكر:

1: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

تم تقنين هذا القانون بموجب الأمر 76-101 الصادر في 09 ديسمبر 1976، غير أن أحكامه قد خضعت للكثير من التطورات القانونية التي أدت إلى إلغاء بعض نصوصها، وتعديل البعض الآخر بموجب قوانين المالية لسنة وقوانين المالية التكميلية الصادرة منذ 1992 إلى 2019⁸.

2 : قانون الرسم على قيمة الأعمال

تم تقنين هذا القانون بموجب الأمر 76-102 في 09 ديسمبر 1976، غير أن أحكامه قد خضعت للكثير من التطورات القانونية التي أدت إلى إلغاء بعض نصوصه، وتعديل البعض الآخر بموجب قوانين المالية لسنة وقوانين المالية التكميلية الصادرة منذ عام 1991 إلى عام 2019⁹.

3 قانون الطابع

تم تقنين هذا القانون بموجب الأمر 76-103، الصادر في 09 ديسمبر 1976، غير أن أحكامه قد عدلت وألغيت في الكثير من نصوصها بموجب قوانين المالية لسنة وقوانين المالية التكميلية الصادرة خلال الفترة الممتدة من 1995 إلى 2019¹⁰.

4 قانون الضرائب غير المباشرة: تم تقنين هذا القانون بموجب الأمر 76-104 الصادر في 09 ديسمبر 1976، غير أن أحكامه قد عدلت وألغيت في الكثير من نصوصها بموجب قوانين المالية لسنة وقوانين المالية التكميلية¹¹.

5: قانون التسجيل : تم تقنين هذا القانون بموجب الأمر 76-105 الصادر في 09 ديسمبر 1976، غير أن أحكامه قد عدلت وألغيت في الكثير من نصوصها بموجب قوانين المالية الصادرة منذ 2002 إلى 2019¹².

¹ المادة 09، القانون العضوي 18-15، المرجع السابق.

² المادة 21، القانون العضوي 18-15، المرجع نفسه.

³ المادة 16، القانون العضوي 18-15، المرجع نفسه.

⁴ المادة 17، القانون العضوي 18-15، المرجع السابق.

⁵ المادة 18، القانون العضوي 18-15، المرجع نفسه.

⁶ المادة 19، القانون العضوي 18-15، المرجع نفسه.

⁷ المادة 21، القانون العضوي 18-15، المرجع نفسه.

⁸ المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نشرة 2019، ص 83-84.

⁹ المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، قانون الرسم على قيمة الأعمال، نشرة 2019، ص 35-36.

¹⁰ راجع قوانين المالية وقوانين المالية التكميلية الصادرة حسب كل تعديل منذ: 1995، 1996، 2000، 2004، 2005، 2006، 2007، 2008، 2009، 2010، 2015، 2017.

¹¹ 2019 .. أنظر: المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، قانون الطابع، نشرة 2019، ص 41.

¹² راجع قوانين المالية الصادرة منذ عام 1978، 1980، 1981، 1983، 1984، 1985، 1987، 1988، 1989، 1990، 1991، 1992، 1994، 1996، 2001، 2002، 2003، 2005، 2006، 2007، 2008، 2009، 2010، 2011، 2012، 2014، 2015، 2016، 2017، 2018، 2019 .. أنظر: المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، قانون

الضرائب غير المباشرة، نشرة 2019، ص 02-70.

¹² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، نشرة 2019.

6: قانون الإجراءات الجبائية

تأسس هذا القانون بموجب المادة 40 من قانون المالية رقم 01-21 المؤرخ في 22-12-2001، غير أن أحكامه قد عدلت، و أُلغيت في بعض أحكامها بموجب قوانين المالية لسنة 2010، 2011، 2015، 2016، 2017، و 2020¹.

7: قانون النقد والقرض

صدر هذا القانون بموجب القانون 90-10 المؤرخ في 14 أفريل 1990، وقد خضع لجملة من التعديلات آخرها القانون 17-10، المعدل والمتمم للأمر 03-11 المؤرخ في 26 أوت 2003.

8: قانون الجمارك

صدر هذا القانون بموجب القانون 79-07 المؤرخ في 21-07-1979 الذي حدد كميّيات فرض الرسوم الجمركية عند دخول أو خروج السلع والبضائع للحدود الجمركية عن طريق البر أو الجو أو البحر².

ثالثا: قوانين الأملاك الوطنية والمجال البترولي

تعتبر قوانين الأملاك الوطنية والمجال البترولي مصدرا من مصادر القانون الجبائي في الجزائر، فقد نصت المادة 11 من القانون 84-17 على أن: تتضمن موارد الميزانية العامة للدولة ما يلي:.... 2- مداخيل الأملاك التابعة للدولة". كما نصت المادة 13 من ذات القانون على أنه: "فضلا عن القوانين المتخذة في المجال الجبائي أو في مجال الأملاك الوطنية والمجال البترولي، يمكن لقوانين المالية دون سواها، النص على الأحكام المتعلقة بوعاء ونسب وكمييات تحصيل مختلف أنواع الضرائب، وكذا بالإعفاء الجبائي"³.

1: قوانين الأملاك الوطنية: كقانون الأملاك الوطنية رقم 90-30 المؤرخ في 01 ديسمبر 1990.

2: قوانين المجال البترولي: كالقانون 99-09 المؤرخ في 28-07-1999 المتعلق بالتحكم في الطاقة، والقانون 02-01 المؤرخ في 05-02-2002 المتعلق بالكهرباء وتوزيع الغاز بواسطة القنوات، والقانون 05-07 المؤرخ في 28 أفريل 2005 المتعلق بالمحروقات، المعدل والمتمم بمقتضى القانون 19-13 المؤرخ في 11-12-2019⁴.

الفرع الثالث: التشريع الفرعي

لا يقتصر القانون الجبائي بمفهومه الواسع على جملة القوانين التي يصدرها البرلمان باعتباره صاحب الاختصاص الأصيل في التشريع، بل يتجاوز ذلك ليلاصق التشريع الفرعي الذي تصدر السلطة التنفيذية التي يحق لها أن تمارس اختصاصاتها في المجال الجبائي من خلال النصوص التنظيمية التي تصدرها في شكل مراسيم أو قرارات وزارية مشتركة أو قرارات وزارية أو مقررات (أولا)، أو غيرها من التعليمات والمناشير أو اللوائح التنفيذية التي تصدرها الإدارات العامة الضريبية من أجل تفسير وتبيين القوانين الجبائية أو توجيه التعليمات إلى أعوانها من أجل تبيان تفاصيل القانون الجبائي (ثانيا).

أولا: التشريع التنظيمي

الأصل أن القانون الجبائي من اختصاص أصيل للسلطة التشريعية، أما اختصاص السلطة التنفيذية فينحصر في تحديد أساليب تطبيق القواعد الرئيسية، فقد نصت المادة 91 من التعديل الدستوري لسنة 2020 على أن يتولى رئيس الجمهورية السلطة التنظيمية ويوقع المراسيم الرئاسية، ونصت المادة 112 من ذات التعديل على أن يقوم الوزير الأول بتطبيق القوانين والتنظيمات، كما نصت المادة 141 على أن يمارس رئيس الجمهورية سلطته التنظيمية في المسائل غير المخصصة للقانون من خلال المراسيم الرئاسية (1). كما نصت ذات المادة: على أن: "تطبيق القوانين يندرج في المجال التنظيمي الذي يعود للوزير الأول" (2).

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية، نشرة 2019، المواد من 50-63 من القانون 19-14، المرجع السابق.

² القانون 79-07 المؤرخ في 21 جويلية 1979 المتضمن الموافقة على قانون الجمارك، ج.رج.ج.د.ش.، العدد 30، 24 جويلية 1979.

³ المادة 13، القانون 84-17، المرجع السابق.

⁴ القانون 19-13 المؤرخ في 14 ربيع الثاني 1441 الموافق 11 ديسمبر 2019 المتضمن نشاطات المحروقات، ج.رج.ج.د.ش.، العدد 79، 22 ديسمبر 2019.

1: المراسيم الرئاسية يمارس رئيس الجمهورية سلطته التنظيمية عن طريق المراسيم الرئاسية، حيث تعتبر هذه المراسيم التي تصدر في المسائل غير المخصصة للقانون بمثابة المراسيم التنظيمية الرئاسية، وهي قرارات إدارية تنظيمية عامة تصدر عن رئيس السلطة التنفيذية، وهي تحتوي على قواعد عامة، مجردة وموضوعية¹.

2: المراسيم التنفيذية

إن اختصاص الوزير الأول في المجال التنظيمي مرتبط بالقوانين التي يصدرها البرلمان، كما نصت على ذلك المادة 141، وبذلك يتوجب على الوزير الأول تنفيذ هذه القوانين لكون الحكومة هي الجهة القادرة بحكم موقعها التنفيذي على تحقيق ما يحتاجه القانون، خصوصا وأن المادة 112 قد نصت على أن يقوم الوزير الأول بتطبيق القوانين والتنظيمات.

ثانيا: التعليمات والمناشير

تتكون التعليمات والمناشير أو ما يعبر عنه في الفقه باللوائح التنفيذية، من تعليقات الإدارة الضريبية أو المذكرات التفسيرية التي تصدر عنها، وكذلك التوجيهات التي توجهها إلى أعوانها وموظفيها على المستوى المركزي أو اللامركزي. وهي تكتسي أهمية بالغة في تطبيق القانون الجبائي خصوصا وأن هذا الأخير يتسم ببعض التعقيدات نظرا لطابعه المعقد. كما تظهر أهميتها في كونها تساهم في تبيان تفاصيل القانون الجبائي، وتبيان الحالات الجديدة التي قد تستجد في إطار تطبيقه²، فصدورها مرتبط بقوانين عادية غير واضحة ولا تبين الأوجه المختلفة لتطبيق القانون العادي أو التفويضي، وهذا هو الأمر الذي جعلها لا تصدر اعتبارا بل تصدر لتطبيق وتفسير هذا القانون³.

¹ خنيش وحيد، ناصر جودي، السلطة التنظيمية لرئيس الجمهورية، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عبد الرحمن ميرة، بجاية، 2017، ص 34.

² مصادر القانون الجبائي، المرجع السابق.

³ يوسف قاشي، المرجع السابق ص 31. من تعديل سنة 2016، المادة 82 من تعديل سنة 2020.