



جامعة زيان عاشور – الجلفة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق



المعالجة الجبائية للمهن الحرة في القانون الجزائري

مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في القانون الخاص

تخصص : قانون أعمال

إشراف الأستاذ:

د. بهناس رضا

إعداد الطالبتين :

- جرمونة سامية

- مندان مريم

لجنة المناقشة

أ/د. بن داود براهيم رئيسا

أ/د. بهناس رضا مشرفا ومقررا

أ/د. رابحي بن علية ممتحنا

السنة الجامعية: 2021 / 2022

شكر

الحمد لله على فضله

والصلاة والسلام على اشرف المرسلين

أما بعد نتقدم بخاص تشكراتنا للدكتور الفاضل بهناس رضا و الذي كان لنا الشرف الكبير أن قبل الإشراف على هذه المذكرة فله منا كل الاحترام و

التقدير

كما نتقدم بشكرنا للجنة المناقشة و لكل طاقم كلية الحقوق

اهداء

الى روح والدي الغالي رحمه الله

الى الأم الكريمة حفظهما الله ورعاها

الى كل أفراد عائلتي الصغيرة زوجي وأبنائي الأعزاء

مقدمة

يعد موضوع الجباية موضوعا متشعبا لارتباط الجباية بجد ذاتها بعدة متغيرات وفواعل ، وتداخلها ، دون أن ننسى ارتباط مداخل الجزائر بالحروقات التي لا تعرف أسعارها الاستقرار مطلقا ، هذا الأمر الذي جعل من المشرع الجزائري يلجأ في العديد من المرات الى تحيين وتعديل التشريعات الجبائية ، وفي هذا السياق فلقد قامت الجزائر بإصلاحات عميقة على منظومتها الجبائية في عقد التسعينيات من القرن الماضي كنتيجة للأزمة الصعبة التي عرفتھا سنة 1986 نتيجة للتراجع الحاد في أسعار النفط في الأسواق العالمية، تلاھا جيل ثان من الإصلاحات الجبائية سواء في إطار هيكلها الجبائي باستحداثها لهياكل جبائية جديدة، أو في إطار تشريعاتها الجبائية بالعمل على تبسيط نظامها الجبائي، هادفة من وراء ذلك إلى تفعيل نظامها الجبائي بغية تحقيق الأهداف المنشودة.

إلا أنها تمر في الآونة الأخيرة بظرف جد صعب تميز باختيار أسعار البترول في الأسواق العالمية خاصة إذا علمنا أن الجباية البترولية كانت تساهم بنسب معتبرة في الموازنة العامة للدولة هذا من جهة، ومن جهة أخرى نفاذ كل احتياطات صندوق ضبط الإيرادات الذي كانت تلجأ إليه الجزائر من قبل التمويل عجز الموازنة العامة، إضافة إلى تآكل احتياطي الصرف من العملات الأجنبية الذي انخفض إلى مستويات متدنية حتى وصل إلى ما يقارب 50 مليار دولار بنهاية عام 2020، و 42 مليار دولار بنهاية 2021 علاوة على توقيف العمل برخصة التمويل غير التقليدي الذي شرعت الجزائر في العمل به منذ سنة 2018، يضاف إلى ذلك تداعيات جائحة كورونا وما صحبها من ركود اقتصادي أثر على مختلف أوجه النشاط الاقتصادي.

ولأن أصحاب المهن الحرة يعد أفرادها ممن يحققون المداخل رغم انتمائهم للأنشطة التجارية إلا أنهم يدخلون في سياق الأنشطة غير التجارية الخاضعة للضريبة على الدخل وعليه حاولنا من خلال هذه الدراسة مناقشة النظام الجبائي للمهن الحرة في الجزائر من خلال الإشكالية التالية : ماهي الأطر العامة التي جاء بها النظام الجبائي المبسط للمهن الحرة في الجزائر؟

الأسئلة الفرعية :

ما المقصود بالمهن الحرة ؟

ما هي مكونات النظام الجبائي؟

ما موقف أصحاب المهن الحرة من إصلاحات النظام الجبائي؟

وتكمن أهمية هذه الدراسة بالنظر للدور الذي يلعبه النظام الجبائي في تحقيق أهداف النظام الجبائي خاصة فيما يتعلق بتعبئة الموارد اللازمة لتمويل التنمية في ظل التحديات التي يواجهها الاقتصاد الجزائري وخاصة اعتماده بالدرجة الأولى على الموارد النفطية المعرضة للزوال، الأمر الذي يجعلنا نسعى لدراسة هذه الإصلاحات الجبائية التي مست المهن الحرة بغية الخروج بتوصيات تسمح بتفعيل النظام الجبائي الجزائري للمهن الحرة .

كما سعت هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- محاولة الإجابة على التساؤل الرئيسي

- التعريف بالنظام الجبائي الجزائري للمهن الحرة سواء من حيث أنظمة الإخضاع الجبائي أو من

حيث الضرائب المشكّلة له.

- التعرف على طرق وأساليب الاقتطاع الجبائي.

- التعرف على محتويات النظام الجبائي المبسط للمهن الحرة

منهج الدراسة :

اقتضت منا طبيعة الموضوع اتباع المنهج الوصفي بعرض المفاهيم المرتبطة بموضوع الدراسة وكذلك المنهج

التحليلي من خلال تحليل النصوص القانونية التي تصب في موضوع الدراسة

خطة الدراسة :

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا الدراسة الى:

مقدمة تضمنت تمهيدا عاما لموضوع الدراسة و إشكالية إضافة الى الأهداف و الأهمية و المنهج المتبع ..

تلاها فصلين كالاتي :

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للمهن الحرة

المبحث الأول : ماهية المهن الحرة

المبحث الثاني : التفرقة بين أعمال المهن الحرة و الأعمال التجارية

الفصل الثاني: المعالجة الجبائية للمهن الحرة

مقدمة

المبحث الأول : النظام الجبائي للمهن الحرة

المبحث الثاني : النظام الجبائي للمهن الحرة وفقا لقانون المالية 2022

و أخيرا خاتمة تضمنت حوصلة عامة لما توصلنا اليه .

الفصل الأول :

الإطار المفاهيمي للمهن الحرة

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للمهن الحرة

اقتضت الضرورة أن يفتح المشرع المجال أمام ذوي المؤهلات العملية و الخبرات ، لتقديم بعض الخدمات،
كتوثيق العقود مثلا ، و الدفاع عن الأفراد أمام القضاء و المحاسب و محافظ الحسابات، المحاماة، الطبيب ، وغيرها ،
وحدد إطارها القانوني العام أي شروط الدخول في هذا المجال ، أما الأمور التنظيمية فتركها للمنظمات المهنية كل
حسب اختصاصها .

وتعرف الأعمال التي يقوم بها هؤلاء بالمهن الحرة مناطقها العام هو القيام بخدمة للغير بمقابل ، ومن خلال
هذا الفصل سنبين ماهية المهن الحرة في مبحث أول ، و التفرقة بين المهن الحرة و الأعمال التجارية في مبحث ثان

المبحث الأول : ماهية المهن الحرة

من خلال هذا المبحث سنبين أو مفهوم المهن الحرة ضمن مطلب أول ، و الأجهزة المنظمة للمهن

الحرة ضمن مطلب ثان

المطلب الأول : مفهوم المهن الحرة

لم يعرف المشرع المهنة الحرة وإنما نجد بعض النصوص التي وصفت بعض المهن بأنها حرة ، ويقصد بالنشاط المهني بأنه قيام فرد بأداء خدمة للغير بمقابل معتمدا على تأهيله العلمي والعملية والتراخيص والاعتماد الذي يحصل عليه من الجهات المختصة بكل مهنة، يرتبط أصحاب المهن الحرة مع الغير بعقد يلتزم به صاحب المهنة بتقديم خدمة مقابل حصوله على أتعاب، ومن المهن الشائعة عندنا: مهنة المحاسب ومحافظ الحسابات، الحمامة، الطبيب، الموثق ومهنة الاستشارات والخبرات، أين يعتمد أصحاب كل هذه المهن على الملكات الفكرية الذهنية.¹

المهن الحرة هي المهن التي تنظمها قوانين ولوائح خاصة، ويكون مصدرها العمل، وقوامها العنصر الذهني، مع انتفاء رابطة التبعية والخضوع لإشراف الغير، أي يمارسها الشخص مع استقلاله قانونيا واقتصاديا عن الغير .

كما يمكن تعريف المهن الحرة بأنها المهن التي يباشرها المكلفون بصفة مستقلة، والتي يكون العنصر الأساسي فيها العمل، وتقوم على الممارسة الشخصية لبعض العلوم والفنون، ولا يمنع من اعتبارها كذلك أن يكون الريح فيها نتيجة استثمار رأس المال والعمل، متى كان العمل هو المصدر الأول والغالب.²

وتعرف المهن الحرة كذلك بأنها عمل يمارسه صاحبه لحسابه الخاص ويهدف من ذلك إلى تقديم خدمة عامة، وتعتمد أساسا على الملكات الذهنية والتخصص والإعداد والمران الطويل، ومن أمثلتها مهنة الطبيب، المهندس، المحاسب القانوني....الخ.³

1 - لخضر رينوبة، مصطفى نعامة، نحو إدراج قيمة زكاة المهن الحرة ضمن تكاليف الدورة "دراسة تحليلية لعينة من أصحاب المهن الحرة، مركز البحث في العلوم الإسلامية والحضارة، الأغواط، الجزائر، د.ت، ص 63

2 - عرفان فوزي محمد، الضريبة على إيرادات المهن الحرة - الأحكام المشكلات-مقترحات التطوير-، ط1، بدون دار نشر، القاهرة، 2014، ص 07.

3 - أيمن راشد صادق حماد، الضرائب على أرباح المهن الحرة في فلسطين، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004، ص 88.

و قد أقرّح الفقه الإداري الصادر عن إدارة الجباية التونسية التعريف الآتي: «يقصد بالمهن الحرة تلك التي يلعب فيها النشاط الذهني دورا رئيسيا وتمثل في الممارسة الشخصية لعلم أو فن يباشره صاحبه مستقلة»¹.

وفي القانون المقارن برز تعريف حديث بصفة اقترحته لجنة التشريع الأوربية نص على أن: «المهن الحرة تشمل أشخاصا يمارسون بصفة اعتيادية ومستقلة وتحت مسؤوليتهم نشاطا ذو طبيعة عادة مدنية الهدف منها آسداء خدمات ذهنية أو تقنية أو طبية أساسا لمصلحة حريف أو العموم وذلك استنادا إلى مواصفات مهنية مطلوبة و في إطار احترام المبادئ و القيم المهنية...»²

إن اهتمام المشرع الجزائري في مجمل النصوص القانونية المتعلقة بتنظيم المهن الحرة، كان مقتصرًا على تعريف المهن بحد ذاتها وتحديد كفاءات ممارستها هذه الأخيرة، ولم يهتم بتعريف تلك المنظمات التي تتكفل بتأطير وتنظيم مختلف هذه المهن، وعلى سبيل الاستدلال ما نصت عليه المادة الثانية من القانون رقم 13-07 المتعلق بتنظيم مهنة المحاماة على أنه: « المحاماة مهنة حرة ومستقلة تعمل على حماية وحفظ حقوق الدفاع وتساهم في تحقيق العدالة واحترام مبدأ سيادة القانون».

من خلال نص هذه المادة، نجد أن المشرع اكتفى بتعريف مهنة المحاماة، وذلك برسم المعالم الكبرى لهذه المهنة وما تهدف إلى تحقيقه. كذلك في وضعية مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، فالمواد 18 و 22 و 41 من القانون 10-01، اكتفت بتعريف هذه المهن فقط ولم تتطرق إلى تعريف تنظيمها.

من خلال التعاريف السابقة نلاحظ أن المهن الحرة تستند على ثلاث ركائز أساسية هي:

- **الاستقلالية:** فالمهني يمارس نشاطه بصفة مستقلة، مع خضوعه لرقابة جهة عمومية أو هيئة رقابية، وكذا التزامه بالنصوص القانونية المنظمة للمهنة، والتي على أساس احترامها تحصل على الاعتماد لممارسة المهنة.

- **الكفاءة الشخصية والعلمية والملكات الذهنية:** فنشاط المهني يتركز على قدراته ومؤهلاته الشخصية التي تكون مدعمة بالشهادات العملية المطلوبة.

¹ نادر الزغل ، دراسات في القانون التجاري، جمعية المحققين بصفافس ، منشورات مجمع الأطرش للكتاب المختص ،تونس 2015 ص 293

² نادر الزغل ، مرجع سابق، ص 293

- الهدف الربح: فالمهن الحرة مصنفة ضمن المهن غير التجارية، إلا أنها تهدف لتحقيق الربح، على اعتبار أن الربح يعتبر عنصر أساسية في استمرار ونماء النشاط.¹

المطلب الثاني : الأجهزة المنظمة للمهن الحرة

لم يترك المشرع الجزائري المهن الحرة بدون تنظيم أو رقابة بل أوكل المهمة للمنظمات المهنية و التي يراد من وجودها م القيام بالدور المراد منها بأحسن وجه وبالفعالية المرغوب فيها، ومن أجل أن تكون هذه المنظمات تمثل فعلا النشاطات المهنية الحرة أحسن تمثيل، ولا يمكن أن يتحقق ذلك إلا بالحفاظ على أخلاقيات الممارسة المهنية،² والتي بدورها لا يمكن أن تتجسد إلا بالممارسة النزينة والشريفة للنشاطات المهنية الحرة.

إن ضرورة الحفاظ على أخلاقيات النشاطات المهنية الحرة، يهدف أساسا إلى ضمان النوعية والصرامة في الممارسة، ولا يمكن أن يتحقق إلا عن طريق تجسيد مبدأ الانضمام الإجباري إلى المنظمات المهنية، من طرف جميع الأشخاص - الطبيعية أو المعنوية الراغبين في ممارسة المهنة، لهذا يعتبر شرط الانضمام الإجباري إلى المنظمة المهنية مبدأ أساسي يرتكز عليه وجود واستمرارية وجود هذه المنظمات المهنية، وكذلك يمكن اعتباره العنصر الأساسي للفرقة بين هذه الأخيرة والنقابات المهنية

أدت كيفية ظهور فكرة المنظمات المهنية إلى إثارة عدة إشكالات، هذا سواء فيما يتعلق بالدور الذي يجب أن تقوم به هذه المنظمات، وكذلك في إمكانية اعتبارها تتمتع بالاستقلالية. هذا الذي أدى إلى استحالة التخيل منطقيا، أو حتى التفكير في إمكانية كون الأعضاء التي تشكل منها هذه المنظمات المهنية يتم تعيينهم من طرف الدولة، لكن هذا دون الوصول إلى حد عدم تدخل الدولة لتحديد المبادئ العامة التي تحكم وتنظم هذه المنظمات

¹ - شعيب حمزة، النظام المحاسبي والجباثي للمهن الحرة في الجزائر- الموثق أنموذجا، مجلة الدراسات القانونية، صنف ج، مجلة علمية دولية سداسية محكمة صادرة عن مخبر السيادة والعمولة، العدد 02، مجلد 07، جامعة بجي فارس، المدينة-الجزائر، 2021، ص 827

² - الأمر الذي كرسه المادة الثانية من قانون رقم 07-13، يتضمن تنظيم مهنة المحاماة، إذ تنص على أنه: « المحاماة مهنة حرة ومستقلة تعمل على حماية وحفظ حقوق الدفاع وتساهم في تحقيق العدالة واحترام مبدأ سيادة القانون »

الفرع الأول: مبدأ الانضمام الإلزامي إلى المنظمة المهنية

يعد الانضمام إلى قائمة المنظمة العنصر الأساسي الذي يفرق بين المنظمات المهنية وما يعرف بالتنظيمات النقابية،¹ وبالانضمام إلى جدول المنظمة يسمح لكل الراغبين في ممارسة المهنة التجمع في ظل مهنة منظمة واحدة.

إذ لا يمكن أن تتخيل إمكانية ممارسة المهنة دون التسجيل في جدول المنظمة، لأن إجبارية الانضمام هو الذي يسمح للمنظمة ممارسة دورها في الرقابة على مختلف كفاءات الممارسة المهنية من طرف المهنيين، كما يعتبر كذلك من بين المبررات التي أدت إلى إنشاء هذه المنظمات المهنية أصلاً.

تسمح إجبارية الانضمام إلى الجدول للمنظمات المهنية في منع بعض الأشخاص المتطفلين على المهنة من الممارسة، سواء برفض طلبهم في التسجيل في القائمة أو شطبهم منها في حالة الإخلال بقواعد المهنة. إذن بتوفر الشروط السابقة الذكر يمكن الانضمام إلى جدول المنظمة المهنية من أجل ممارسة المهنة، لكن السؤال المطروح هل يكون الانضمام إجبارية على كل الأشخاص المتحصلين على المؤهلات العلمية المهنية معينة؟ وكذلك هل هذا الانضمام له اختصاص إقليمي معين؟ (أولاً).

لكن، إذا كان الانضمام إلى المهنة هو الشرط الأساسي لإمكانية الحصول على الحق في ممارسة المهنة وهي القاعدة العامة. إلا أنه نجد أن هناك عدة استثناءات على هذا المبدأ (ثانياً).²

أولاً: مضمون مبدأ الانضمام الإلزامي

الانضمام إلى المنظمة المهنية ليس تلقائياً، وإنما يجب أن تكون هناك الرغبة في ممارسة المهنة، إذن المهنيون غير الراغبين في ممارسة المهنة ليسوا ملزمين بالانضمام إلى المهنة (التسجيل في جدول المنظمة)، لكن بالمقابل لا يمكن لهم ممارسة أي عمل متعلق بالمهنة،³ وإلا سوف يكونون في حالة ممارسة المهنة بطريقة غير شرعية والمعاقب عليها في قانون العقوبات.⁴

1 - محمد إبراهيم خيرى الوكيل، دور القضاء الإداري والدستوري في إرساء مؤسسات المجتمع المدني، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2007، ص 551 و552.

2 - بوده محمد واعمر، المركز القانوني للمنظمات المهنية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص: القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2018، ص34.

3 - المادة 17 من المرسوم التشريعي رقم 94-07، يتعلق بشروط الإنتاج المعماري وممارسة مهنة المهندس المعماري، المرجع السابق.

4 - المادة 243 من الأمر رقم 66-156، مؤرخ في 08 جوان 1966، يتضمن قانون العقوبات، جبر، عدد 49 الصادر في 11 جوان 1966، المعدل والمتمم.

تنفرد من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، في شأن الممارسة غير الشرعية للمهنة، حيث كما سبقت الإشارة إلى أنه في حالة عدم تسجيل الشخص في جدول المنظمة لا يمكنه الممارسة الفعلية، وفي حالة الممارسة تعد غير شرعية وفي بعض النشاطات تعتبر انتحال صفة والتي يعاقب عليها قانون العقوبات، لكن في وضعية هذه المهن نصت المادة 73 من القانون رقم 10-01، على أنه: « يعاقب كل من مارس مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، بطريقة غير شرعية بغرامة من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج. وفي حالة العود، يعاقب مرتكب هذه المخالفة بالحبس تتراوح مدته من ستة أشهر (6) إلى سنة واحدة، وبضعف الغرامة».

أما عن المهنيين المسجلين في قائمة المنظمة والراغبين في التوقف المؤقت أو النهائي عن ممارسة المهنة فيقع عليهم إجبارية تبليغ المنظمة. هذا حسب ما نصت عليه المادة 102 من المرسوم التنفيذي رقم 92-276 المتعلق بأخلاقيات مهنة الطب.

الانضمام إلى جدول المنظمة إجباري من أجل ممارسة المهنة في الإقليم الوطني، لكن من أجل السماح للشخص بالتسجيل في الجدول يجب أن يتمتع بالجنسية الجزائرية، بالإضافة إلى عدة شروط أخرى، منها ما يتعلق بالسن القانوني لممارسة المهنة، وكذلك توفر المؤهلات العلمية لممارستها.¹

لقد ثار جدل فقهي كبير حول مدى أحقية شرط الانضمام الإجمالي إلى جدول المنظمة من أجل ممارسة المهنة، حيث نجد هناك من عارض هذه الفكرة مستندا إلى ضرورة الحفاظ على الحرية الفردية، ويعد الانضمام الإجمالي إلى المنظمة بمثابة مساس صارخ بالحرية الفردية، واعتباره عودة إلى عهد الطوائف (corporations) المعروف في النظام القديم.

وهناك من الفقه من ساند فكرة الانضمام الإجمالي إلى المنظمة المهنية، وذلك على أساس مبدأ التنظيم، بحيث أن عملية الانضمام لاتحد ولا تقيد من الحرية الفردية وإنما تقوم بتنظيمها، وذلك باعتبارها الوسيلة الفعالة لجمع كل الممارسين وجردهم وسهولة الدفاع عن المصلحة الجماعية.

فيما يتعلق بوضعية مهنة المحاماة، نجد أن المشرع الجزائري نظم كيفية التسجيل في جدول المنظمة في ثمانية مواد، حيث يتم إيداع طلبات التسجيل في جدول المحامين لدى مجلس كل منظمة، مع إرفاق هذا

¹ - المادة 34 من قانون رقم 13-07، يتضمن تنظيم مهنة المحاماة، المرجع السابق، والمادة 6 من قانون رقم 06-02، يتضمن تنظيم مهنة الموثق، الجريدة الرسمية، عدد 14، الصادر في 08 مارس 2006.

الطلب بكل الوثائق الإدارية المطلوبة من أجل أن يكون هذا التسجيل صحيحا. الأمر الذي أكدته المادة 04 من النظام الداخلي لمهنة المحاماة.¹

لكن فيما يخص مهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، نصت المادة 07 من القانون رقم 10-01 على عدم إمكانية التسجيل في جدول المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، ولا في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات، ولا في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين إلا بعد اعتماد مسبق من وزير المالية، وأحالت المادة المذكورة أعلاه إلى التنظيم فيما يخص كيفية الحصول على هذا الاعتماد.

وبالرجوع إلى المادة الثانية والمادة الثالثة من المرسوم التنفيذي رقم 11-30، نجدها تلزم سواء الأشخاص الطبيعية أو المعنوية من أجل ممارسة مهن الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد، إرسال طلب الاعتماد إلى المجلس الوطني للمحاسبة مرفقة بعدة وثائق إدارية.²

إن الحديث عن الانضمام إلى الجدول أو الانضمام إلى قائمة المنظمة المهنية، يستدعي الإشارة في المقام الأول إلى المقصود بالجدول؟

بالرجوع إلى مختلف النصوص القانونية المنظمة للنشاطات المهنية الحرة التي تتمتع بتنظيم عن طريق منظمات مهنية، نجد أنه في بعض الحالات، المشرع الجزائري يجعل من الانضمام إلى جدول المنظمة الشرط الأساسي والوحيد لممارسة المهنة،³ لكن هناك مهن أخرى لا يكفي بالانضمام إلى جدول المنظمة من أجل السماح لممارسة المهنة، وإنما يجب قبل ذلك التسجيل في جدول آخر غير جدول المنظمة أو الحصول على اعتماد مسبق. وعلى سبيل الاستدلال وضعية مهنة المهندس المعماري، حيث نص المرسوم التشريعي رقم 94-07 في المادة 15 الفقرة الأولى على إلزامية الأشخاص الراغبين في ممارسة هذه المهنة التسجيل في

¹ - قرار مؤرخ في 19 ديسمبر 2015، يتضمن الموافقة على النظام الداخلي لمهنة المحاماة، ج، ر، عدد 28، الصادر في 8 ماي 2016.

² - المادة 02 والمادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 11-30، مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد شروط وكيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، جبر، عدد 07، الصادر في 02 فيفري 2011.

³ - الأمر الذي تم تكريسه من طرف المشرع الجزائري في الفقرة الأولى من المادة 32 من القانون رقم 13-07 يتضمن تنظيم مهنة المحاماة التي تنص على أنه: «لا يمكن أي شخص أن يتخذ صفة محام، ما لم يكن مسجلا في جدول المحامين، تحت طائلة العقوبات المقررة لجريمة انتحال لصفة المنصوص عليها في قانون العقوبات».

الجدول الوطني للمهندسين المعماريين كشرط أولي،¹ لإمكانية التسجيل والانضمام بعد ذلك إلى النقابة الوطنية للمهندسين المعماريين المشار إليها في المادة 25 من المرسوم التشريعي المذكور أعلاه.

إذن من خلال ما سبق ذكره، يمكن الجزم أن الأشخاص الذين تتوفر لديهم الشهادات التي تثبت مؤهلاتهم الفكرية في ممارسة إحدى النشاطات المهنية الحرة التي تشترط ذلك، والراغبين في الممارسة الفعلية لهذه المهنة، يجب عليهم التسجيل في جدول المنظمة، وبالتالي لديهم الخيار في الممارسة فرديا، أو على شكل مكاتب مجمعة أو على شكل شركات، كما يمكن كذلك في بعض أنواع المهن أن تكون الممارسة على شكل تعاون أو كأجراء سواء عند أشخاص يمارسون المهنة فرديا أو عند شركات.

إن الجزم بعدم إمكانية ممارسة المهنة بدون التسجيل في الجدول، يطرح عدة تساؤلات ولاسيما في حالة ممارسة المهنة بصفة عرضية. على سبيل الاستدلال ما نصت عليه المادة 204 من المرسوم التنفيذي 92-276 المتعلق بأخلاقيات مهنة الطب التي تنص على أنه: «لا يجوز لأحد غير مسجل في قائمة الاعتماد أن يمارس في الجزائر مهنة طبيب أو جراح أسنان أو صيدلي، تحت طائلة التعرض للعقوبات، المنصوص عليها في القانون».²

ومن خلال نص هذه المادة نستخلص أن الطبيب غير المسجل في جدول المنظمة لا يمكن له الممارسة الفعلية لمهنة الطب. لكن التساؤل المطروح عندما يجد نفسه هذا المتحصل على شهادة في الطب ملزمة على تقديم علاج سواء لأفراد العائلة أو تقديم المساعدات الأولية لشخص آخر كان في حالة خطر، مع العلم أن عدم تقديم مساعدة الشخص في حالة خطر يشكل جنحة معاقب عليها في قانون العقوبات.³ هذا ما دفع بجانب من الفقه المعارض لعملية الانضمام الإجمالي إلى المنظمة من أجل ممارسة مهنة، إلى القول أن إقرار مبدأ الانضمام الإجمالي إلى المنظمة يعتبر مساسا صارخا بحرية الفرد في مزاولته المهنة التي يرغب فيها.

1 - المادة 1/15 من المرسوم التشريعي رقم 94-07، يتعلق بشروط الإنتاج المعماري وممارسة مهنة المهندس المعماري التي تنص على أنه: «لا يجوز لأي كان أن ينتفع بصفة المهندس المعماري المعتمد أو يمارس هذه المهنة إذا لم يكن مسجلا في الجدول الوطني للمهندسين المعماريين».

2 - بوده محمد واعمر، المركز القانوني للمنظمات المهنية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص: القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2018، ص 39.

3 - المادة 182 من الأمر رقم 66-156، مؤرخ في 08 يونيو 1966، يتضمن قانون العقوبات، المعدل والمتمم.

وكذلك، إن عملية الانضمام إلى جدول المنظمة المهنية ليست بالعملية البسيطة، وإنما تكون وفقاً لشروط يجب استيفاؤها مسبقاً، هذا الذي يرجعنا إلى الوضعية التي كانت عليها فرنسا في عهد الطوائف «les corporations» في النظام القديم.

ثانياً: في إطار الممارسة الفردية للمهنة

يتمتع الأفراد في الأصل بحرية مزاوله المهنة التي يرغبون فيها، باعتبارها مظهر من مظاهر حرية العمل، لكن في مجال النشاطات المهنية الحرة التي تم تنظيمها عن طريق المنظمات المهنية، الانضمام إلى هذه الأخيرة إجباري وبقوة القانون،¹ وتشكل جريمة جنائية يعاقب عليها القانون.² هذا الذي يميز هذه المنظمات المهنية عن باقي التنظيمات المهنية الأخرى، سيما التنظيمات النقابية التي لا يعتبر الانضمام إليها شرطاً لمزاولة المهنة. بالتالي يمكن القول على أن المعادلة التي بنيت عليها فلسفة ظهور المنظمات المهنية هي تغليب المصلحة الجماعية للمهنة على الحرية الفردية، على عكس النقابات التي غلبت الحرية الفردية على المصلحة النقابية.

الانضمام إلى المنظمة المهنية شرط أساسي لمزاولة المهنة الحرة، هذا بغض النظر عن الكيفية التي يراد مزاولتها. في غالب الأحيان يلجأ المهنيون إلى إنشاء مكاتب خاصة بالممارسة مهنتهم بصفة انفرادية. هذه الإمكانية أو بمعنى آخر كيفية الممارسة، والتي نصت عليها مجمل النصوص القانونية المنظمة لهذه النشاطات المهنية الحرة، التي وضعت شروط مسبقاً سواء في كيفية إنشائها والشروط التي يجب أن تتوفر في المكتب، وهذا حفاظاً على المظهر الخارجي للمهنة.³ بالإضافة إلى الشروط المتعلقة بالمكتب اللائق، يجب توفر المؤهلات الفكرية والعلمية اللازمة والتي سبقت الإشارة إليها، وكذلك إثبات توفر اللياقة البدنية عن طريق شهادة طبية تصرح بعدم إصابة الشخص بمرض جسدي خطير ولا بمرض عقلي.⁴

بغياح التسجيل في جدول المنظمة، يعرض الشخص الذي يريد مزاوله مهنة حرة نفسه لجنحة ممارسة مهنة منظمة بطريقة غير شرعية. هذا ما يدفع بنا إلى القول أن المنع من ممارسة المهنة بدون التسجيل في قائمة المنظمة جاء بصفة مطلقة، لهذا نتساءل هل لا يمكن أن يكون هناك استثناءات على إجبارية التسجيل في

جدول المنظمة من أجل ممارسة المهنة؟

1 - المادة 32 من قانون رقم 13-07، يتضمن تنظيم مهنة المحاماة، المرجع السابق.

2 - المادة 243 من الأمر رقم 66-156، يتضمن قانون العقوبات، المرجع السابق.

3 - المادة 51، من النظام الداخلي لمهنة المحاماة، المرجع السابق.

4 - المادة 04، المرجع نفسه.

الإجابة على هذه الإشكالية، بالرغم من أن هذه الأخيرة لا تطرح في جميع النشاطات المهنية الحرة، لكن في وضعية مهنة الطب تطرح خاصة في جانب الممارسة العرضية للمهنة، باعتبار أن صفة الطبيب يكتسبها الشخص بحصوله على الشهادة الجامعية في ميدان الطب، وشكلية التسجيل في منظمة الأطباء تضيضي فقط الشرعية على الممارسة.

لهذا يمكن للطبيب القيام بالأعمال الطبية سواء في الإطار العائلي أو في إطار التعاون الدولي من أجل الصد للكوارث الطبيعية أو الحروب (ما يسمى بالأطباء بلا حدود)، أو في حالة تدخل الطبيب لمساعدة شخص في خطر، مع العلم أن عدم تدخل الطبيب يشكل جريمة. لم تتطرق النصوص القانونية المتعلقة بالنشاطات المهنية الحرة لممارسة المهنة بصفة عارضة، لهذا نجد أن الفقه اعترف بإمكانية الممارسة العرضية للمهنة، على أن لا تكون على سبيل الاعتياد، بالإضافة إلى ذلك لا يمكن للمنظمة المهنية الرقابة على هذا النوع من الممارسة. في موضوع المسؤولية الناتجة عن هذه الممارسة في هي مسؤولية شخصية وليست مسؤولية مهنية.¹

ثالثا: في إطار ممارسة المهنة على شكل مكاتب مجمعة أو على شكل شركات

إذا كان من المفترض أن المهن الحرة تمتاز بنوع من الاستقلالية، إذن يمكن أن تمارس هذه المهن بأية طريقة يرغب فيها المهنيون، سواء كان على شكل شركات أو على شكل مكاتب متجمعة. لكن هذه الاستقلالية ليست مطلقة، إذ نجد أن ممارسة هذه المهن على شكل شركات أو مكاتب متجمعة تخضع لتنظيم سواء من طرف النصوص المنشئة للمنظمة المهنية أو النصوص المتعلقة بأخلاقيات المهنة، من أجل تبيان كيفية ممارسة هذا الحق.

لكن الإشكالية المطروحة في ممارسة المهنة على شكل شركة أو مكتب متجمع، هي هل فقط الشركة باعتبارها شخص معنوي هي التي تسجل في جدول المنظمة؟ الأمر الذي ينطبق أيضا على المكتب المتجمع. أو يجب على كل الشركاء والأشخاص المكونة للمكاتب المتجمعة التسجيل في جدول المنظمة.²

باستقراء مختلف النصوص المتعلقة بتنظيم المهن الحرة، ليست الشركة باعتبارها شخصا معنوية هي المعنية بالتسجيل في جدول المنظمة، وإنما على كل المهنيين أن يسجلوا في الجدول، إذ نجد أن التسجيل في الجدول

¹ - بوده محمد واعمر، مرجع سابق، ص 42.

² - بوده محمد واعمر، مرجع سابق، ص 43.

يتعلق بالأشخاص الطبيعية، وهذا ما نصت عليه المادة 16 من المرسوم التشريعي 94-07 المتعلق بشروط الإنتاج المعماري وممارسة مهنة المهندس المعماري. وهذا ما أكدته المادة 52 من القانون 13-07، المتعلق بتنظيم مهنة المحاماة التي تنص على أنه: « يمكن المحامين المسجلين في الجدول وفقا لأحكام هذا القانون أن يمارسوا مهامهم جماعيا في شكل شركة محامين أو مكاتب متجمعة أو تعاون أو كذلك نظام المحاماة بأجر». من خلال نص المادة المذكورة أعلاه تجدر الإشارة إلى أن المشرع أضاف شكل آخر للممارسة مهنة المحاماة وهو الممارسة على شكل تعاون، وهذه الممارسة لا نجد لها في المهن الأخرى، لاسيما مهنة الموثق،¹ ومهنة المحضر القضائي،² إلى غير ذلك من النشاطات المهنية الحرة

لقد نصت المادة 72 من القانون 13-07 المنظم لمهنة المحاماة على التعاون كنمط لممارسة مهنة المحاماة، الذي بموجبه يتكفل محامي بجانب من نشاط محامي آخر.

أما فيما يخص وضعية مهنة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، فتختلف عن باقي المهن الحرة الأخرى. إذ يمكن لهؤلاء ممارسة مهنتهم على شكل شركات أو مكاتب متجمعة.³ لكن المشرع في المادة 46 من القانون 10-01 المتعلق بتنظيم من الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، نص صراحة على الأشكال التي يمكن أن تكون عليها هذه الشركات، إذ يمكن أن تكون على شكل شركات أسهم أو على شكل شركات ذات المسؤولية المحدودة أو شركات مدنية.⁴ وبالنظر إلى طبيعة هذه

1 - المادة 09 من القانون رقم 06-02، يتضمن تنظيم مهنة الموثق، المرجع السابق.

2 - المادة 05 من القانون رقم 06-03، يتضمن تنظيم مهنة المحضر القضائي، ج.ر عدد 14، الصادر في 08 مارس 2006.

3 - تنص المادة 12 من قانون رقم 10-01، مؤرخ في 29 يونيو 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر، عدد 42، الصادر في 11 يوليو 2010، على أنه: « يسند لكل خبير محاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، مكتب واحد يتولى تسييره لحسابه الخاص وتحت مسؤوليته ويمكن أن يسير على شكل شركة أو تجمع».

4 - إن المعيار الأساسي لتحديد ماهية الشركة هو العمل الإداري المنشئ للشركة، ولقد تبني المشرع الجزائري هذا المعيار، في نص المادة 416 من القانون المدني حيث أنه: « الشركة عقد بمقتضاه يلتزم شخصان طبيعيان أو اعتباريان أو أكثر على المساهمة في نشاط مشترك بتقديم حصة من عمل أو مال أو نقد بهدف اقتسام الربح الذي قد ينتج أو تحقيق اقتصاد أو بلوغ هدف اقتصادي ذو منفعة مشتركة.

كما يتحملون الخسائر التي قد تنجر عن ذلك »

ومن هذه المادة نستخلص أن الشركة تكون مكونة من شخصين على الأقل في مشروع مالي واتفاق ينصب في مشروع مالي فالشركة المدنية لا تقود إلى ربح عكس الشركة التجارية وتوزيع الأرباح يكون بين الأشخاص المؤسسين لها وفرضية الربح والخسارة محسوبة من الجهتين، والشركة في ذمتها المالية تكون مختلفة عن الذمم المالية لمشكلتها هذا في حالة الإفلاس، إلى جانب الذمة المالية هناك كائن قانوني جديد وهو الشخصية المعنوية للشركة واسمها وموطنها، الذي يسمح لها بالتمثيل أمام القضاء مدعية أو مدعى عليها، إذن فالمشرع الجزائري عرف الشركة في المواد من 416 إلى 449 من القانون المدني الجزائري حيث تناول فيها الأركان العامة وأركان الشركة وإدارتها وآثارها وانقضائها.

الشركات ولاسيما شركة المساهمة وشركة ذات المسؤولية المحدودة، نجد إمكانية وجود شركاء ليسوا خبراء في المحاسبة ولا محاسبين معتمدين وكذلك ليسوا محافظي حسابات.

لكن المشرع الجزائري في المادة 47 من القانون 10-01 اشترط أن يكون 3/2 من الشركاء مسجلين في المصف الوطني بالنسبة للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية بالنسبة لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية بالنسبة للمحاسبين المعتمدين. كما يجب أيضا أن يكون 3/2 من رأس مال هذه الشركات ملكا للشركاء المسجلين، ولم يكتف المشرع بهذا بل أضاف إجبارية تسيير هذه الشركة من طرف أحد الشركاء المسجلين فقط.

لكن تجدر الإشارة إلى أن ممارسة مهنة الصيدلة، لا يمكن امتداد تطبيق أحكام الشركات المدنية، وهذا راجع إلى اقتراب مهنة الصيدلة إلى النشاط التجاري. أما فيما يتعلق بالصيدلة الصناعية يمكن أن تمارس عن طريق جميع أشكال الشركات.

الفرع الثاني: مبدأ التمثيل الانتخابي

يرتكز مجمل التنظيم الهيكلي للمنظمات المهنية على مبدأ أساسي، الذي يتجسد في مبدأ التمثيل الانتخابي. هذا الذي يضمن على هذا التنظيم الداخلي لهذه المنظمات المهنية شكل التنظيم الديمقراطي. وإن كان في أول ظهور المنظمات المهنية، هناك من عارض نظام الانتخاب لاكتساب العضوية في أجهزة المنظمات المهنية، ذلك نظر لما يمكن أن يحدث من نزاعات بين الممارسين للمهنة جراء السعي لاكتساب العضوية.

إن الأهمية التي يحظى بها مبدأ التمثيل الانتخابي في مجال التنظيم المهني عامة، والتنظيم في مجال المنظمات المهنية خاصة، تتمثل في إرادة ورغبة الدولة السماح والاعتراف لهذه المنظمات بإمكانية التسيير الذاتي لهذه النشاطات المهنية الحرة التي تحظى بتنظيم على شكل منظمات مهنية. وذلك بانتخاب الأعضاء الذين يمثلون المنظمة المهنية، من بين المهنيين المنضمين عن طريق التسجيل في جدول المنظمة. هذا الذي يضمن بعض الخصوصيات على هذه المنظمات المهنية (أولا)، ومن خلال استقراء مجمل النصوص القانونية المتعلقة بتنظيم النشاطات المهنية الحرة المؤطرة عن طريق المنظمات المهنية، التمسنا نوعا من الخصوصية في تنظيم العملية الانتخابية لدى هذه الأخيرة (ثانيا).

أولا: خصوصية مبدأ التمثيل الانتخابي في مجال المنظمات المهنية

باعتبار أن المنظمات المهنية هي على عكس الهيئات الإدارية التقليدية المعروفة في القانون الإداري التي تقوم على مبدأ التعيين، بمعنى تعيين الأعضاء المكونة للهيئات الإدارية من طرف السلطات العامة، وبالتالي

الاعتماد على مبدأ الانتخاب يبرز رغبة الدولة في منح أكبر قدر ممكن من الاستقلال الإداري لهذه المنظمات المهنية. كما يمكن كذلك اعتبار أن الاعتراف بالتمثيل الانتخابي كطريقة لاختيار أعضاء المنظمة المهنية، كان مركزة على صفة المنظمة المهنية التي تعتبر هيئة تمثيلية وجدت من أجل تمثيل المهنة والمهنيين الممارسين للنشاط المهني الحر، كما تعتبر كذلك هي التي تسهر على تنظيم وتوجيه وحسن سير النشاط المهني. إضافة إلى ما سبق القول، نجد أنه من المنطقي أن تركز عملية اختيار أعضاء المنظمة المهنية على أساس الانتخاب، وهذا إذا أخذنا بعين الاعتبار أن وجود هذه الأخيرة كان كأصل عام من أجل رعاية مصالح أشخاص معينين تجمعهم مهنة واحدة، وبالتالي هم الأقدر على اختيار من يقوم بتسيير شؤونهم وإدارة مصالحهم.¹

يضيفي مبدأ التمثيل الانتخابي الشرعية على أعمال المنظمات المهنية، باعتباره الدعامة الأساسية التي يرتكز عليها تنظيم السلطة المؤسساتية «le pouvoir institutionnel»: مبدأ الفصل بين السلطات والنظام التمثيلي «le régime représentatif». فالأول يتم بموجبه تحقيق ضرورة الفصل وتحديد الاختصاصات، والثاني يتم بمقتضاه ضمان أن السلطة التي تتمتع بها المؤسسة تقوم بممارستها باسم المجموعة أو الطائفة «au nom du corps».² وانطلاقاً من هذا المعنى، نستخلص أن مبدأ التمثيل الانتخابي يرتكز على فكرة الغاية التي تهدف إلى تحقيقها المنظمة المهنية، لأنه من المفترض أن تكون هي الغاية نفسها التي يصبو إلى تحقيقها الأشخاص الممارسون للمهنة والمنخرطون في المنظمة (المجموعة). وهذا ما عبر عنه العميد هوريو كالأتي:

« Toute la technique de l'organisation représentative consistera à assurer dans les faits la réalité de cette vision commune, d'une façon continue si c'est possible, tout du moins d'une façon périodique ».³

كما يعتبر كذلك مبدأ التمثيل الانتخابي، المبدأ الوحيد الذي يمكن له ضمان وجود التفاهم وحسن العلاقات بين أعضاء المنظمة المهنية والمهنيين الممارسين الذين يشكلون المجموعة. وأبعد من ذلك، فمبدأ التمثيل

¹ - بوده محمد واعمري، مرجع سابق، ص 46.

² - HAURIOU M., Aux sources du droit, le pouvoir, l'ordre et la liberté, cahiers de la nouvelle journée, édition Bloud & gay, 1933, p. 102 et S.

³ - Ibid, p. 103.

الانتخابي هو الذي ينشئ نوعا من الدينامكية المؤسساتية «la dynamique institutionnelle»، التي من شأنها أن تضيف الشرعية على العضوية في المنظمة المهنية، التي بدورها سوف تحد من حجم المعارضة على أعمال المنظمة. وتوفر الشرعية، لقد تم تحقيق الدعامة الرئيسية للنظام الديمقراطي. هذا ما أيده الفقيه " شوفاليي " بقوله:

« Dès l'instant où ils sont élus, les dirigeants peuvent se prévaloir du . consentement et l'adhésion explicite des membres»¹

كرس المشرع الجزائري على غرار المشرع الفرنسي مبدأ التمثيل الانتخابي لاختيار الأعضاء الذين يقومون بتسيير المنظمات المهنية، بالرغم من توفر ثلاثة إمكانيات أو أساليب أخرى يمكن الاعتماد عليها لاختيار أعضاء المنظمة المهنية.

فكان بإمكان المشرع الجزائري أو الفرنسي منح صلاحية اختيار أعضاء المنظمة للسلطات العامة «autorites étatiques» عن طريق سلطة التعيين، كما كان بإمكانه القيام بعملية الموازنة بين طريقة التعيين وطريقة الانتخاب، بمعنى أن تكون هناك نسبة من عدد الأعضاء يتم تعيينهم من طرف السلطة العامة ونسبة أخرى يتم انتخابها من طرف المهنيين الممارسين للمهنة الحرة، وفي الأخير اتخاذ طريقة الانتخاب لاختيار الأعضاء المسيرين للمنظمة المهنية. وهذا الأسلوب الأخير هو الذي تبناه المشرع، وذلك رغبة منه في تكريس مبدأ التسيير الديمقراطي للتنظيمات المهنية، وكون أجهزة هذه الأخيرة ليست ذات طابع تنفيذي إداري فقط بل لها أجهزة ذات طابع قضائي (اللجان التأديبية).

وبالرجوع إلى استقراء بعض النصوص القانونية المتعلقة بتنظيم المهن الحرة نجد المشرع الجزائري أفصح صراحة على اعتماده على مبدأ التمثيل الانتخابي كطريقة لاختيار أعضاء المنظمات المهنية، وعلى سبيل الاستدلال ما نصت عليه المادة 90 من القانون 07-13، المتعلق بتنظيم مهنة المحاماة على أنه: « يتشكل مجلس منظمة المحامين من أعضاء منتخبين يسهرون على الدفاع عن المصالح المعنوية والمادية للمهنة». وهذا ما ينطبق على وضعية مهنة المهندس المعماري² ومهنة الأطباء وجراحي الأسنان والصيدالة.³

¹ – Jacques CHEVALLIER, L'analyse institutionnelle, P.U.F., Paris 1981, p.03.

² – المادة 32 من المرسوم التشريعي رقم 07-94، يتعلق بشروط الإنتاج المعماري وممارسة مهنة المهندس المعماري، المرجع السابق.

³ – المواد 172، 173، 174، 175، 193 و 200 من المرسوم التنفيذي رقم 92-276، يتضمن مدونة أخلاقيات الطب، جر، عدد 52، الصادر في 08 جويلية 1992".

لكن تجدر الإشارة، إلى أن الاعتماد على مبدأ التمثيل الانتخابي لاختيار أعضاء المنظمات المهنية لم يأخذ بصفة مطلقة، باعتبار أن في بعض المنظمات المهنية، نجد من بين أعضائها أشخاصه ليسوا منتخبين، وإنما معينين من طرف السلطات العامة. وهذه هي وضعية بعض المهن الحرة، مثل مهنة الوكيل المتصرف القضائي¹، ومهنة الخبير المحاسب ومحافظي الحسابات والمحاسب المعتمد.² ومهنة الموثق ومهنة المحضر القضائي. وغالبا ما تكون صفة هؤلاء الأعضاء المعينين من طرف السلطة العامة كممثلين لدعم المنظمة المهنية ببعض الكفاءات في المجال التقني (مثل القضاة في مجلس المحاسبة).

ثانيا: خصوصية التنظيم الانتخابي لدى المنظمات المهنية

تضمنت النصوص القانونية والأنظمة الداخلية المتعلقة بالمنظمات المهنية، كيفية تنظيم العملية الانتخابية التي بموجبها يتم اختيار الأعضاء الذين يكونون المنظمات المهنية. وبالتالي يمكن ملاحظة نوع من التوحيد في طريقة تنظيم العملية الانتخابية داخل كل منظمة بالرغم من جل الخصوصيات التي نجدها في مختلف النشاطات المهنية الحرة.

فتمتاز المبادئ الأساسية لعملية الانتخاب لدى المنظمات المهنية، بصعوبة الحصول على إمكانية التمتع بحق الترشح للمشاركة في الانتخابات لاكتساب العضوية في أجهزة المنظمة المهنية، من الحصول على حق الانتخاب. بمعنى آخر هناك مفارقة كبيرة بين الشروط التي يجب توافرها للانضمام إلى الهيئة الناخبة وبالتالي الحصول على حق الانتخاب والشروط التي يجب توافرها للتمتع بحق الترشح، إذ بالإضافة إلى شرط أن يكون الشخص لديه حق الانتخاب من أجل إمكانية الترشح.

هناك شروط أخرى يجب استيفائها من طالب الترشح،³ مثل عامل السن، أو الأقدمية، وعلى سبيل المثال وضعية تنظيم العملية الانتخابية في مهنة المحاماة حيث نصت الفقرة الثانية من المادة 94 من القانون رقم

¹ - المادة 09 من الأمر رقم 96-23، يتعلق بالوكيل المتصرف القضائي، المرجع السابق.

² - المادة 03 من مرسوم تنفيذي رقم 11-26، مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني المصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحياته وقواعد سيره، ج.ر، عدد 07، الصادر في 02 فيفري 2011، والمادة 03 من مرسوم تنفيذي رقم 11-26، مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، ج.ر، عدد 07، الصادر في 02 فيفري 2011، والمادة 03 من مرسوم تنفيذي رقم 11-27، مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره، ج.ر، عدد 07، الصادر في 02 فيفري 2011.

³ - ما نصت عليه المادة 111 من النظام الداخلي لمهنة المحاماة، المرجع السابق.

13-07 على أنه «لا يمكن أن يترشح إلا المحامون الذين لهم سبع (7) سنوات من الممارسة الفعلية على الأقل»، وتحسب الممارسة الفعلية من تاريخ فتح مكتب المحاماة وتستثنى منها مدة الإغفال أو التوقيف.¹ وفي بعض الحالات أن يكون قد مارس عهدة انتخابية في جهاز سفلي للمنظمة المهنية من أجل إمكانية الترشح للعضوية في المجلس الوطني للمنظمة.

كما أنه في بعض المنظمات المهنية، من بين الشروط الإضافية لإمكانية الترشح للعضوية في أجهزة المنظمة، أن يكون المني لم تصدر في حقه عقوبة تأديبية، ففي وضعية مهنة المحاماة اشترطت في المحامي الذي يرغب في الترشح أن لم يكن سبق وأن صدرت ضده عقوبة المنع المؤقت عن ممارسة المهنة في غضون الثلاث سنوات السابقة التاريخ الترشح وتحسب من تاريخ استنفاد العقوبة،² أما في وضعية مهنة المهندس الخبير العقاري، لقد تم بتشديد في شروط الترشح، حيث نصت المادة 5/26 و 6، على أنه: «المهندسون الخبراء العقاريين الذين خضعوا لعقوبات تأديبية من الدرجة الأولى والثانية ليس لهم الحق في الترشح في انتخابات المجلس الجهوي إلا بعد ثلاث (3) سنوات من تاريخ انتهاء العقوبة.

المهندس الذي خضع لعقوبات تأديبية من الدرجة الثالثة لا يمكن له الترشح في انتخابات المجلس الجهوي إلا بعد خمس (5) سنوات من تاريخ انتهاء العقوبة». يتجلى من خلال هذا النص أنه في حالة إقرار عقوبة التوقيف عن الممارسة في وضعية مهنة المهندس الخبير العقاري، على هذا الأخير الانتظار خمس سنوات من تاريخ انتهاء العقوبة من أجل إمكانية الترشح.³

بالإضافة إلى هذه الشروط، تخضع إمكانية الترشح لاكتساب العضوية في أجهزة المنظمة المهنية إلى حالات التنافي، وذلك من أجل تحقيق قدر كبير من الاستقلالية للعضو، وتفادي ازدواجية أو الجمع بين عهدتين متعارضتين التي بدورها تؤدي إلى تعارض المصالح المراد تحقيقها. لهذا الغرض فالنصوص القانونية المتعلقة بالمنظمات المهنية نصت على عدة حالات التنافي.⁴

¹ - المادة 112، المرجع نفسه.

² - المادة 93، من القانون رقم 13-07، يتضمن تنظيم مهنة المحاماة، المرجع السابق.

³ - في تحديد الأخطاء التأديبية والعقوبات المقررة لها، انظر في ذلك: المادة 7/6/5/4/23، من القانون الداخلي الهيئة المهندسين الخبراء العقاريين، الذي تم اعتماده من طرف الجمعية العامة العادية، بتاريخ 03 أكتوبر 2011، منشور في الموقع الإلكتروني، «www.ogef-dz.com».

⁴ - تجدر الإشارة إلى أن مجمل النصوص القانونية المتعلقة بتنظيم النشاطات المهنية الحرة بما في ذلك المنظمات المهنية نصت على حالات التنافي، لكن من باب ممارسة المهنة وليس من باب الشروط الواجب توافرها لإمكانية الترشح لاكتساب العضوية في أجهزة المنظمة المهنية. لكن نظرا أن من بين شروط

مبدأ التمثيل الانتخابي، وإن كان في الأصل موجودة من أجل دعم وتحقيق نوع من التوفيق بين وجهات النظر بين المهنيين والأعضاء المسيرين لأجهزة المنظمات المهنية وإضفاء الشرعية على أعمالهم، لكن يظهر لنا أن عملية التمثيل في أجهزة المنظمات المهنية تبقى ناقصة، وبالتالي لا يعكس أو ليس بإمكانه إظهار الصورة الحقيقية للآراء وتوجهات المهنيين المسجلين في المنظمة المهنية. باعتبار أن العضوية في أجهزة المنظمة المهنية هي العامل الأساسي لتحديد وقياس مدى إمكانية المنظمة المهنية باعتبارها تنظيمية جماعية «organisation collective» في تمثيل المصالح المادية وخاصة المصالح المعنوية للمهنة الحرة في مواجهة السلطات العامة. وهذه هي الفكرة التي أيدتها أحد الكتاب «HASSENTEUFEL» بقوله:

« La portée de l'expression publique de l'organisation et son degré de reconnaissance comme interlocuteur par les acteurs investis du pouvoir décisionnel ».¹

من بين العوامل التي تنقص من قوة أو فعالية التمثيل الانتخابي لدى المنظمات المهنية، هو كونه لا يختلف عن مبدأ التمثيل الانتخابي الموجود في الحياة السياسية، سواء تعلق الأمر بالانتخابات الرئاسية أو التشريعية أو المحلية. أين نلمس رغبة البقاء والتجديد المستمر للعهدات الانتخابية من طرف نفس الأشخاص، وكذلك ظاهرة العزوف عن العملية الانتخابية، الذي يؤدي إلى هشاشة مبدأ التمثيل الانتخابي «L'anemie du processus electoral»، أين نجد أن المنظمات المهنية ليست بمنأى عن ذلك.

تمتاز العملية الانتخابية لدى بعض المنظمات المهنية بغياب الحملة الانتخابية، التي بموجبها يتم توضيح برامج المترشحين وتوجهاتهم ونظرتهم إلى مستقبل المهنة التي يمثلونها، وبالتالي يؤدي إلى غياب النقاش والحوار في إطار هذه العملية الانتخابية، الأمر الذي يشجع مقاييس أخرى لعملية الاختيار التي يمكنها أن تتركز على المحاباة والمصالح الخاصة، هذا الذي سوف يؤدي إلى إنقاص الشرعية على الأعضاء المنتخبين في أجهزة المنظمة.

الترشح يجب أن يكون الشخص مسجلا في جدول المنظمة ويقوم بمزاولة النشاط فعليا من أجل اعتباره ضمن الهيئة الناخبة، لهذا يمكن القول أن هناك علاقة متعدية ومنطقية، انظر في ذلك المادة 27 من القانون رقم 07-13، يتضمن تنظيم مهنة المحاماة، المرجع السابق.

¹ - Voir, Patrick HASSENTEUFEL, La profession médicale face à l'Etat : une comparaison France/Allemagne : institutionnalisation de la représentation et politique de santé, Thèse de Doctorat, Université Paris I Sorbonne, 1994, p. 104.

في وضعية مهنة المحاماة، القانون رقم 07-13، الذي يتضمن تنظيم مهنة المحاماة كرس إمكانية القيام بالحملة الانتخابية على خلاف القانون القديم لسنة 1991،¹ لكن ما تجدر الإشارة إليه في هذا المقام، هو التعارض البين بين إمكانية القيام بالحملة الانتخابية، مع العلم أن هذه الأخيرة كما هو متعارف عليه تكون من أجل الدفاع وشرح البرنامج الذي تتبناه قائمة مترشحين، وضرورة الحفاظ على نظام الاقتراع الاسمي.²

في صحة العملية الانتخابية أو إن صح التعبير في مشروعيتها، نصت المادة 29، من المرسوم التنفيذي رقم 95-96،³ في وضعية مهنة الخبير المهندس المعماري على أنه: «لا يصح انتخاب المجلس الجهوي للهيئة إلا إذا شارك ثلثا 3/2 منتخبي المنطقة على الأقل.

إذا لم تتحقق نسبة المشاركة المحددة في الفقرة السابقة، ينظم اقتراع ثان خلال الخمسة عشر يوما الموالية وتصح الانتخابات حينئذ مهما يكن عدد الناخبين».

يتجلى من خلال نص المادة المذكورة أعلاه، حرص المشرع على المبدأ التمثيلي لاكتساب العضوية في المجلس الجهوي لهيئة المهندسين الخبراء العقاريين، كما حرص على منح الفرصة لمشاركة عدد كبير من الخبراء العقاريين في عملية الاقتراع، هذا دون ترك الفراغ في حالة عدم اكتمال نصاب 3/2 من عدد المنتخبين في عدم إمكانية تنصيب المجلس الجهوي.

1 - المواد 113 الفقرة 03، من النظام الداخلي لمهنة المحاماة، المرجع السابق.

2 - هذا ما نصت عليه المادة 114 الفقرة 04 من القانون رقم 07-13، يتضمن تنظيم مهنة المحاماة على أنه: «يمكن أن يعقد أي اجتماع ذي طابع انتخابي في أحد مقرات منظمة المحامين أو قاعات الجلسات في دائرة اختصاص أي مجلس قضائي أو محكمة، ولكل محام الحق في الحضور إلى ذلك المكان المفتوح للجميع وفي حدود المشاركة في الحملة الانتخابية والدعاية لمرشح أو أكثر ضمن قائمة مترشحين وبرنامج انتخابي موحد يمكن توزيعه على المحامين في إطار الحملة الانتخابية دون الإخلال بنظام الاقتراع الاسمي لقائمة الترشيحات الرسمية المعدة طبقا للمادة 92 من قانون تنظيم المهنة»: انظر في ذلك: ساعي أحمد، "المحاماة خدمة عامة ومستقلة"، نشرة المحامي، منظمة المحامين الناحية سطيف، عدد 03، 2006، ص، 07.

3 - مرسوم تنفيذي رقم 95-96، مؤرخ في 06 مارس 1996، يحدد كفايات تنظيم هيكل مهنة المهندس الخبير العقاري وسيرها ويضبط طرق ممارسة المهنة، ج. ر، عدد 17، الصادر في 13 مارس 1996.

المبحث الثاني : التفرقة بين أعمال المهن الحرة و الأعمال التجارية

تستدعي دراسة وتمييز النشاطات المهنية الحرة عن الأعمال التجارية ، الاستعانة بمجمل النصوص القانونية المتعلقة بالنشاطات المهنية الحرة، لكن في وضعية دراستنا سوف يتم الاستعانة فقط بالنصوص القانونية التي لها علاقة مباشرة بموضوعنا، وهذا نظرا لكثرة وتشعب النصوص القانونية التي تطرقت إلى المهن الحرة بصفة عامة، منها القانون التجاري فيما يتعلق بالمهن الحرة الخاضعة للتسجيل في السجل التجاري، وقانون العقوبات فيما يخص اكتساب الصفة القانونية لممارسة مهنة معينة والصفة التي تنجر عن ذلك، وقانون الوظيفة العامة في حالة ممارسة المهنة لدى الأشخاص التابعين للدولة.

المطلب الأول : التفرقة من حيث الطبيعة القانونية

هناك عدة تعاريف فقهية حاولت إيضاح مفهوم المهن الحرة بشكل دقيق ومختصر نذكر منها: " هو كل شخص طبيعي أو معنوي يقوم بممارسة نشاط على سبيل الاعتياد والانتظام كالإنتاج والتوزيع وتقديم الخدمات".¹ ما يعاب على هذا التعريف هو عدم تفسير كلمة النشاط، حيث أن الفقه² اعتبر أن النشاط تجاري لأن المهني يهدف إلى تحقيق ربح، وبالتالي فمفهوم المهنة له دلالة تجارية بخلاف ما جاء في تعريف سلام عبد الزهرة الفتلاوي الذي اعتبر أن مفهوم المهن الحرة يشمل أي نشاط يقوم به صاحبه على الدوام أو حرفة، كالأطباء والمحامين، ولا يقتصر ذلك على النشاط التجاري، وعليه فمصطلح النشاط واسع يشمل التعاملات المدنية والتجارية³.

كما أن أحمد المنصوري يعرف المهني على أنه " الشخص الذي يمتلك المعلومات والبيانات أو المعرفة التي تسمح له بالتعاقد على بيئة ودراية تامة"⁴، غير أن هذا التعريف يركز على المعيار المعرفي كأحد أهم المعايير التي تفرق بين المحترف والمستهلك أي الطرف الضعيف، ولا يقتصر مفهوم المهني على هذا العنصر فقط بل يشمل غيره. ويعتبر معيار الاحتراف من أهم المعايير التي اعتمدها الفقه في تحديد مفهوم المهن الحرة ، حيث أن الاحتراف هو توجيه النشاط بصفة معتادة للقيام بعمل معين لتحقيق غرض معين، إذ يعد الشخص مهنيًا إذا ما احترف القيام بأعمال معينة بصفة مستمرة، ومتكررة بحيث يمكن اعتبارها مهنته الرئيسية التي يرتزق منها.⁵

¹ معتز نزيه محمد الصادق المهدي، التعاقد المحترف، دار النهضة العربية للنشر و التوزيع، القاهرة مصر، 2009، ص12.

² أكرم محمد حسين التميمي، التنظيم القانوني للمهني. دراسة ومقارنة في نطاق الأعمال التجارية. منشورات الحلبي الحقوقية. الطبعة الأولى بيروت لبنان 2010، ص 32.

³ سه نكه علي رسول، حماية المستهلك وأحكامه دار الفكر الجامعي. الإسكندرية 2016، ص 56.

⁴ أكرم محمد حسين التميمي، مرجع سابق، ص 33.

⁵ أميد صباح عثمان، النظام القانوني للاعتراف المدني. منشورات الحلبي الحقوقية بيروت 2012، ص 37

ومصطلح المهني يضم تحته طائفة كبيرة من الذين يزاولون المهن المختلفة أي كل نشاط منظم هدفه الإنتاج أو التوزيع أو تقديم الخدمات، وإلى جانب هؤلاء كل من المنتجين والموزعين وأصحاب المهن الحرة يعتبرون مهنيين. ويتم اللجوء إلى استعمال مصطلح النشاطات المهنية الحرة أو ببساطة المهن الحرة، بصفة مبالغة، ونقصد بذلك كل النشاطات التي تمارس بدون راتب، التي هي مختلفة عن المهن الحرة هذا من جهة، ومن جهة أخرى غالبا ما يكون الخلط بين هذه المهن الحرة والنشاطات المقننة. ومن أجل إزالة اللبس بين هذه المفاهيم نعتمد على معيار طبيعة الخدمة المقدمة لتبيان التفرقة من حيث الطبيعة القانونية .

وهذا ما يجعلنا نستعمل بتحديد مفهوم النشاطات المهنية الحرة بالتعريف الذي تبناه المشرع الفرنسي حين أراد تحديد هذه النشاطات، حيث اعتبره ذلك النشاط الذي يقوم به مجموعة من الأشخاص، بصفة مستمرة ومستقلة وتحت مسؤوليتهم، وينطوي هذا النشاط تحت الطبيعة المدنية بهدف توفير خدمات تركز على القدرات الفكرية أو التقنية التي هي من مؤهلاتهم، وتمارس في إطار احترام الأخلاقيات المهنية.¹ ومن خلال هذا التعريف تظهر بعض الخصائص والمميزات الأساسية، التي يمكن من خلالها إمكانية تحديد المهن الحرة وتفرقتها عن باقي النشاطات المهنية الأخرى المشابهة لها، سواء كانت تجارية أو تقليدية أو حرفية، فالنشاطات المهنية الحرة تعتمد على معيار أساسي وهو توفر المؤهلات العلمية، من أجل إمكانية ممارستها، حيث يبذل الجهد الفكري في الغالب في ممارستها، إلا أن هذا لا يعني إنكار الجهد البدني الذي يبذل في ممارستها أيضا.

تعد مهنة المحاماة من أقدم وأنبأ النشاطات المهنية الحرة، التي تطرق المشرع الجزائري إلى تعريفها في المادة 02 من القانون رقم 13-07، يتضمن تنظيم مهنة المحاماة حيث نصت: « المحاماة مهنة حرة مستقلة تعمل على حماية وحفظ حقوق الدفاع وتساهم في تحقيق العدالة واحترام مبدأ سيادة القانون ».

¹ - Voir, L'article 29-1 de la Loi n°2012-387 du 22 mars 2012 relative à la simplification du droit et à l'allègement des démarches administratives, «www.legifrance.gouv.fr», dispose que: « groupent les personnes exerçant à titre habituel, de manière indépendante et sous leur responsabilité, une activité de nature généralement civile ayant pour objet d'assurer, dans l'intérêt du client ou du public, des prestations principalement intellectuelles, techniques ou de soins mises en quvre au moyen de qualifications professionnelles appropriées et dans le respect de principes éthiques et d'une déontologie professionnelle, sans préjudice des dispositions législatives applicables aux autres formes de travail indépendant ».

يتجلى من خلال نص هذه المادة المذكورة أعلاه، أن الشخص الذي يمارس هذه المهنة التي صنفتم بأنها حرة ومستقلة والتي يتمحور دورها حول مساعدة السلطة القضائية من أجل الوصول إلى تحقيق العدالة في المجتمع. لكن من أجل الوصول إلى مساعدة البيئات القضائية، لا بد أن يكون الشخص الذي يمارس هذه المهنة، حاصلًا على مستوى متميز من العلم والمعرفة والتخصص في معظم فروع القانون، خاصة الجانب الإجرائي، لأن دور المحامي لا يتوقف في مساعدة العدالة فقط ولكن يعتبر كذلك هيئة دفاع، إذ هو المدافع على حقوق وحرريات المواطنين.¹

وعليه، فإن للمحامي دورًا لا يمكن الاستهانة به في مجال تحقيق العدالة، فيقال بأن العدالة هي النتيجة الطبيعية لحوار بين قاضي مستقل ونزيه وبين محامي حر وأمين، ومنه فالمحامي ليس مجرد عون للعدالة وإنما هو نصف العدالة".²

لهذا يظهر الفارق بين المقصود بالزامية المؤهلات العلمية والفكرية في الشخص الراغب في ممارسة إحدى النشاطات المهنية الحرة، وتلك المطلوب توفرها في بعض الأحيان لممارسة بعض الحرف التقليدية واليدوية،³ خاصة بالنظر إلى الاختلاف الموجود في طبيعة العلاقة بين الشخص الممارس لمهنة حرة والمتعامل معه، وطبيعة العلاقة التي تربط ممارس إحدى الحرف التقليدية أو اليدوية وزبونه، فترتكز مثلا العلاقة بين المحامي وموكله على الثقة أو في بعض الحالات يضطر هذا الأخير لوضع الثقة في المحامي باعتباره الخبير في فن مهنته، نظرا للمؤهلات العلمية والفكرية التي تتطلبها ممارسة مهنة المحاماة، التي في غالب الحالات لا تتوفر في الأشخاص المتقاضين، فهي إذن علاقة من يعلم بمن لا يعلم.⁴

1 - شرفي علي، « مشروع القانون المنظم لمهنة المحاماة في ظل العولمة»، مجلة دراسات قانونية، دار القبة للنشر والتوزيع، عدد 04، 2002، ص 107؛ عزاوي عبد الرحمن، الرخص الإدارية في التشريع الجزائري، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون العام، كلية الحقوق جامعة الجزائر، 2007، ص. 396.

2 - عزاوي عبد الرحمن، مرجع سابق، ص 467.

3 - المادة 10 من الأمر رقم 96-01، مؤرخ في 10 جانفي 1996، يحدد القواعد التي تحكم الصناعة التقليدية والحرف، ج. ر، عدد 03، الصادر في 14 جانفي 1996، التي تنص على أنه: «حسب مفهوم هذا الأمر تمنح صفة:

- حرفي، كل شخص طبيعي مسجل في سجل الصناعة التقليدية والحرف، يمارس نشاطا تقليديا كما هو محدد في المادة 05 من هذا الأمر، يثبت تأهिला ويتولى بنفسه ومباشرة تنفيذ العمل، وإدارة نشاطه وتسييره وتحمل مسؤوليته.

- حرفي معلم في حرفته، كل حرفي مسجل في سجل الصناعة التقليدية والحرف، يتمتع بمهارة تقنية خاصة، وتأهيل عال في حرفته، وثقافة مهنية...".

4 - جابر محبوب علي محبوب، قواعد أخلاقيات المهنة: مفهومها، أساس إلزامها ونطاقه (دراسة مقارنة)، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، القاهرة، 2001، ص 34.

لنبن أكثر الفرق الموجود في مسألة توفر المؤهلات العلمية والفكرية، نتعرض إلى الاستدلال بوضعية مهنة المهندس الخبير العقاري، نظرا لأهميتها من الناحية الاجتماعية والاقتصادية والقضائية، خاصة بتشعب الميادين والمجالات الحساسة التي يتدخل فيها المهندس الخبير العقاري.

نظرا لمقتضيات حرية التجارة والصناعة في الجزائر خاصة في التسعينيات، افترض التعامل بشكل كبير مع العقار الصناعي والفلاحي، وحتى بالبنائيات المعدة للسكن الخاص الذي تأثر بعمليات الإيجار والبيع وعدة تصرفات أخرى سواء تعلقت بنقل الملكية أو الحقوق العينية الناتجة عن العقارات، ومختلف الكيفيات اللازمة للتعامل مع الملكية العقارية المشاعة سواء كانت مفرزة أم غير مفرزة، أو تعلق الأمر بالملكية المشتركة.

كما أنه لمهنة المهندس الخبير العقاري دور لا يستهان به فيما يتعلق بضبط وإحصاء الأملاك العقارية الخاصة والعمومية التابعة للدولة، وخاصة القيام بالمحافظة عليها عن طريق مسحها وترقيمها وتبيان حدودها، عن طريق إعداد بطاقة عقارية فنية تبين كل مواصفات العقار.¹

تكمن أهمية المهندس الخبير العقاري في عمليات التدخل التي يقوم بها لتسوية هذه الوضعيات من الناحية التقنية، وتظهر كذلك في نوعية المؤهلات الفكرية والعلمية التي يجب أن تتوفر في الشخص من أجل ممارسة هذه المهنة.

المطلب الثاني : التفرقة من حيث الالتزامات

انطلاقا من نص المادة 05 من الأمر رقم 96-01، الذي يحدد القواعد التي تحكم الصناعة التقليدية والحرف، التي أعطت تعريف للنشاطات الحرفية، حيث حصرت هذه النشاطات في تلك التي تتعلق بعملية إنتاج أو إبداع أو تحويل أو ترميم فني أو صيانة أو تصليح أو أداء خدمة يطغى عليها الأداء اليدوي.

في وضعية المهن الحرة التي هي قيد الدراسة، بالرغم من عدم تطرق المشرع الجزائري إلى تعريفها وتحديد الغاية منها، لكن تظهر الفروق الموجودة بين هذه النشاطات المهنية الحرة والنشاطات الحرفية، حيث طغى على هذه الأخيرة الطابع اليدوي، أما المهن الحرة طغى عليها الطابع الفكري، كما أنها لا تتعلق بأي من العمليات المذكورة في نص المادة 05 من الأمر المذكور أعلاه.

¹ - المادة 02 من أمر رقم 95-08، مؤرخ في 01 فيفري 1995، يتعلق مهنة المهندس الخبير العقاري، ج ر، عدد 20، الصادر في 16 أبريل 1995.

لكن الإشكالية التي تتبادر إلى أذهاننا، تكمن في الاحتكاك أو الغموض الموجود في تحديد النشاطات ذات الطابع الاقتصادي والنشاطات المهنية المقننة والمهن الحرة، خاصة من حيث إخضاع ممارستها إلى شروط خاصة، وحتى من الجانب التاريخي، فبعد الحرب العالمية الثانية ومن أجل مواجهة الأزمات التي أعقبتها، قامت الحكومة الفرنسية آنذاك بإنشاء تنظيمات إدارية من أجل التحكم وحسن توجيه الاقتصاد الوطني، وذلك في سائر الفروع الاقتصادية، وتزامن مع ظهور هذه التنظيمات الإدارية، إنشاء نوع آخر من التنظيمات تهدف إلى تنظيم المهن الحرة. والغاية من إنشاء كل هذه التنظيمات مشتركة، وتتمحور حول مواجهة المشاكل الاقتصادية، ومساعدة الدولة في تجنب الفوضى.

بالإضافة إلى ما سبق قوله، يظهر الاحتكاك أو الغموض بين مصطلح النشاطات المقننة والمهن الحرة، فالمشروع الجزائري في قانون الخدمة المدنية لسنة 1984،¹ في المواد 02، و04، و13، و14، قام بتبيان الهدف من إنشاء الخدمة المدنية، وذلك لاعتبارات المشاركة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية والثقافية، كما يمكن استخلاص ما هو المقصود بهذه النشاطات المعنية بهذه الخدمة، ومن هم الأشخاص المستهدفين، وهذا ما يظهر جليا في الفقرة الثانية من المادة 14 التي تنص على أنه: " ويقصد بالأنشطة المنظمة قانونا للحساب الخاص، في مفهوم هذا القانون، تلك التي تقتضي ممارستها التأهيل بالحيازة على شهادة أو دبلوم أو مؤهلات تمنحها المؤسسات التكوينية المتخصصة".

فما هي هذه النشاطات المقننة التي يقصدها المشروع الجزائري في هذا القانون؟ حيث يرى أحد الكتاب أنه نظرا لعدم صدور النص التنظيمي في الجريدة الرسمية الذي يحدد على سبيل الحصر النشاطات المهنية المعنية بالخدمة المدنية، يمكن لنا فهم أن المشروع يقصد من خلال نص المادة المذكورة أعلاه، كل من مهنة المهندس المعماري، ومهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ومهنة المحاماة، ومهنة الطب بالمفهوم الواسع".²

¹ - قانون رقم 84-10، مؤرخ في 11 فيفري 1984، يتعلق بالخدمة المدنية، ج ر، عدد 07، الصادر في 14 فيفري 1984، معدل ومتمم، بالأمر رقم 06-06، مؤرخ في 15 جويلية 2006، المتعلق بالخدمة المدنية، ج ر، عدد 47 الصادر في 19 جويلية 2006.

² - Voir, Cherif BENNADJI, «La notion d'activités réglementées», IDARA, Vol. 10, No 02, 2000, p. 27.

لكن تجدر الإشارة، أن المشرع الجزائري في النصوص القانونية المتعلقة بالمجال التجاري،¹ قام بالإشارة إلى المقصود بالنشاطات المهنية المقننة، لاسيما المادة 02 من المرسوم التنفيذي 97-40،² التي نصت على أنه: « يعتبر في مفهوم هذا المرسوم، كمنشأط أو مهنة مقننة، كل نشاط أو مهنة يخضعان للقيود في السجل التجاري، ويستوجبان بطبيعتهما، وبمحتواهما وبمضمونهما، بالوسائل الموضوعية حيز التنفيذ، توفر شروط خاصة للسماح بممارسة كل منهما».

ولهذا، بالرغم من وجود نصوص أخرى حاولت إعطاء تعريف النشاطات المقننة،³ إلا أنهما نكتفي بما تم ذكره سابقا لاستبعاد المهن الحرة من دائرة هذه النشاطات المقننة التي تمت الإشارة إليها آنفا، وهذا انطلاقا من فكرة أن الغاية النهائية للمهن الحرة ليس تحقيق الربح ولا يمكن إدراجها ضمن الأعمال التجارية.

من باب التفرقة دائما بين المهن الحرة والأعمال التجارية، فعلى سبيل المثال الطبيب يعد مرتكبا خطأ مهني إذا رفض فحص شخص مريض لعدم إمكانية الدفع، ولكن لا يمكن اعتبار التاجر مخطئا إذا رفض منح سلعة معينة لشخص لا يمكنه الدفع. كما نجد ما نصت عليه المادة 20 من المرسوم التنفيذي 92-276، الذي يتضمن مدونة أخلاقيات الطب، على أنه: « يجب أن لا تمارس مهنة الطب وجراحة الأسنان ممارسة تجارية، وعليه يمنع كل طبيب أو جراح أسنان من القيام بجميع أساليب الإشهار المباشرة وغير المباشرة ». هذا ما كرسه المشرع الفرنسي في مدونة أخلاقيات مهنة الطب لسنة 1947، حيث منع منعاً باتاً استغلال مهنة الطب كمهنة تجارية.⁴

وقد جاء قانون حماية المستهلك الجزائري بالتزامات مشددة تجاه فئة المهنيين، وفرض عليهم التزامات وواجبات ضمانا لحقوق المستهلكين، كما جاء المشرع الجزائري بتعريف صاحب المهنة الحرة الذي وسع من مجالات نشاطه، حيث اعتبر المهني هو أي منتج موزع، مستورد، بائع، صانع، أي كل من يتدخل في سلسلة جلب وطرح المنتج للتداول،

1 - المادة 05 من قانون رقم 90-22، مؤرخ في 18 أوت 1990، يتعلق بالسجل التجاري، ج. ر، عدد 36، الصادر في 22 أوت 1990.

2 - مرسوم تنفيذي رقم 97-40، مؤرخ في 18 جانفي 1997، يتعلق بمعايير تحديد النشاطات والمهن المقننة الخاضعة للقيود في السجل التجاري وتأطيرها، ج. ر، عدد 05، الصادر في 19 جانفي 1997.

3 - مرسوم تشريعي رقم 93-12، مؤرخ في 05 أكتوبر 1993، يتعلق بترقية الاستثمار، ج. ر، عدد 64، الصادر في 10 أكتوبر 1993، معدل ومتمم.

4 L'article 10 du code de déontologie médicale français du 27 juin 1947, « L'exercice de la médecine est un ministère. Celle-ci ne doit en aucun cas ni d'aucune façon être pratiquée comme un commerce », <http://www.legifrance.gouv.fr/jopdf/common/jo.pdf>.

فاعتبر صاحب المهنة الحرة كل مهني يستورد وي طرح المنتج للتداول أو الخدمة بمعنى كل الحرفيين والتجار والذين يمارسون مهنة جلب سلع وخدمات لفائدة المستهلك، وقد يكون المهني تاجرا أو حرفيا، وقد يكون هذا الأخير شخصا معنويا أو طبيعيا، فالمهني المتدخل إذن هو كل شخص يتعاقد أثناء مباشرة مهنة معتادة سواء كانت هذه المهنة تجارية أو حرفية أو صناعية أو زراعية أو حرة، أي يتصرف داخل إطار نشاطه المهني سواء كان هذا النشاط عاما أو خاصا¹.

واستعمل المشرع الجزائري عدة مصطلحات، فبعد أن كان يستعمل مصطلح المهني في قانون 02/89 ومصطلح المحترف في المرسوم التنفيذي 90-266 المتعلق بضمان المنتوجات والخدمات ومصطلح العون الاقتصادي في قانون 04-02 المحدد القواعد للقواعد المطبقة على الممارسات التجارية، إلا أنه استقر على مصطلح المتدخل في القانون الحالي 09-03، حيث أنه كما سبق القول فالمتدخل يشمل جميع المهنيين في عملية جلب وتداول المنتج وتقديم الخدمة وبيع السلع والمنتجات للمستهلك².

ونجد أن المشرع الفرنسي لم يحدد تعريفا للمهني في قانون حماية المستهلك، نظرا لحساسية الموضوع حيث قد يؤدي ذلك لنشوء مصاعب يكون حلها بطرق تتجاوز أحيانا نطاق القانون، وتختلف بحسب ما إذا كان المتعاقد صاحب الشأن هو المهني أو المتعاقد الآخر غير المهني أو المستهلك أثناء تطبيق أحكام قانون الاستهلاك، حيث نص القانون الفرنسي لعام 1978 على العقود التي تبرم بين المهني وغير المهني أو المستهلك دون تحديد لمعاني هذه الكلمات.

حيث يرى بعض الفقه أن المهني هو الذي يتمتع بثلاث عناصر المقدرة الفنية، المقدرة الاقتصادية والمقدرة القانونية، بحيث تسمح له هذه العناصر والقدرات والمعلومات بفرض إرادته وقانونه على المستهلك، فالمهني هو ذلك الذي يتعاقد في مباشرته لمهنته، وهذا ما دفع البعض إلى وضع تعريف للمهني يعتمد على بيان مفهوم فني أو قانوني للمهني يقوم على معايير الاحتراف وأهمية النشاط أو الربح ويعرفه البعض الآخر بأنه من يباشر نشاطا تجاريا أو مدنيا على وجه الاعتياد أي الاحتراف، حيث يعرف البعض الحرفة بأنها ممارسة نشاط يحقق لمن يقوم به سبل العيش، وإشباع الحاجات.

وتعني في رأي آخر تكريس الشخص لنشاطه على نحو رئيسي، ومعتاد للقيام بعمل معين بقصد الحصول على الربح سواء كانت الحرفة تجارية أو مهنية أو فنية أو صناعية أو حرة، ويقصد بالاحتراف توجيه النشاط بصفة معتادة للقيام بعمل معين لتحقيق غرض معين إذ يعد الشخص مهنيا إذا ما احترف القيام بأعمال معينة بصفة مستمرة ومتكررة، بحيث يمكن عددها مهنته الرئيسية التي يرتزق منها،³ فالاحتراف يشمل الاعتياد مع ملاحظة أن العبرة دائما بالنشاط الرئيسي

1 سه نكه رعلي رسول، مرجع سابق، ص 56

2 وفاء شعراوي، محاضرات في مادة قانون حماية المستهلك، كلية الحقوق سعيد حميدن، جامعة الجزائر 1، 2016/2017، ص 14

3 أكرم محمد حسين التميمي، مرجع سابق، ص 37

للشخص فقد يباشر نشاطا مدنيا، وآخر تجاريا مستقلا عنه يكسبه صفة التاجر مثال الطبيب الذي يشتري كمية من الحبوب لبيعها بعد تحسن أسعارها، بخلاف طبيب الأسنان الذي يقوم بعمل تجاري من وقت إلى آخر، مثل شراء التركيبات الصناعية لبيعها لمرضاه فإنه يضل مهنيا.¹

يلاحظ من خلال هذه التعاريف أن تمييز المهني عن المهنة يصبح ضروريا، لأنه ليس كل من يمارس مهنة (حرفة) يعتبر مهنيا، فالمعلم والباحث والفنان يمارسون كلهم حرفة دون أن يكونوا مهنيين.

¹ أحمد محمد محمود خلف، الحماية الجنائية للمستهلك في القوانين الخاصة، المكتبة العصرية، مصر 2008، ص 66

الفصل الثاني:

المعالجة الجبائية للمهن الحرة

الفصل الثاني: المعالجة الجبائية للمهن الحرة

لقد قامت الجزائر بإصلاحات عميقة على منظومتها الجبائية في عقد التسعينيات من القرن الماضي كنتيجة للأزمة الصعبة التي عرفتتها سنة 1986 نتيجة للتراجع الحاد في أسعار النفط في الأسواق العالمية، تلاها جيل ثان من الإصلاحات الجبائية سواء في إطار هيكلها الجبائي باستحداثها لياكل جبائية جديدة، أو في إطار تشريعاتها الجبائية بالعمل على تبسيط نظامها الجبائي، هادفة من وراء ذلك إلى تفعيل نظامها الجبائي بغية تحقيق الأهداف المنشودة.

إلا أنها تمر في الآونة الأخيرة بظرف جد صعب تميز بانخفاض أسعار البترول في الأسواق العالمية خاصة إذا علمنا أن الجباية البترولية كانت تساهم بنسب معتبرة في الموازنة العامة للدولة هذا من جهة، ومن جهة أخرى نفاذ كل احتياطات صندوق ضبط الإيرادات الذي كانت تلجأ إليه الجزائر من قبل التمويل عجز الموازنة العامة، إضافة إلى تآكل احتياطي الصرف من العملات الأجنبية الذي انخفض إلى مستويات متدنية حتى وصل إلى ما يقارب 50 مليار دولار بنهاية عام 2020، علاوة على توقيف العمل برخصة التمويل غير التقليدي الذي شرعت الجزائر في العمل به منذ سنة 2018، يضاف إلى ذلك تداعيات جائحة كورونا وما صاحبها من ركود اقتصادي أثر على مختلف أوجه النشاط الاقتصادي. ومن خلال هذا الفصل سنبين النظام الجبائي للمهن الحرة في مبحث أول، و النظام الجبائي للمهن الحرة وفقا لقانون 2022 في مبحث

ثان

المبحث الأول : النظام الجبائي للمهن الحرة

تخضع المهن الحرة كغيرها من الأنشطة للجباية ولقد نظم المشرع الجزائري معالجة جباية المهن الحرة من خلال قوانين المالية المتعاقبة وقوانين الجباية و الرسوم وعليه سنتناول في مطلب أول تعريف النظام الجبائي الجزائري في مطلب أول ومن ثم نعرض المعالجة الجبائية للمهن الحرة في مطلب ثان

المطلب الأول : تعريف النظام الجبائي

يتميز النظام الجبائي الجزائري بأنه نظام تصريحي يقوم على مبدأ قيام المكلفين بالضريبة باكتتاب التصريجات الجبائية وإيداعها لدى الإدارة الجبائية بصفة طوعية ضمن آجال معينة

أولاً: أنظمة الإخضاع الجبائي

حيث عادة ما تعتمد الإدارة الجبائية الجزائرية مبدئياً لتقدير المادة الخاضعة للضريبة للمكلفين بالضريبة على نظامين للإخضاع الجبائي (Regimes d'Impositions)، وذلك حسب مستوى المادة الخاضعة للضريبة المحققة من طرف المكلفين بالضريبة، وذلك كما يلي:

1- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

هو نظام تم استحداثه بموجب قانون المالية لسنة 2007، حيث يخضع له صغار المكلفين بالضريبة سواء الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين بما فيهم أصحاب المهن الحرة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مبلغ 15.000.000 دج،¹ حيث يتميز هذا النظام بوجود ضريبة واحدة تسمى الضريبة الجزافية الوحيدة جاء ليحل محل النظام الجزافي² المعمول به من قبل، ضف إلى ذلك أن المكلفين بالضريبة التابعين له (النشاطات التجارية الصغيرة) غير ملزمين بمسك محاسبة منتظمة وإنما سجل للمبيعات والمشتريات يكون مؤشر عليه من طرف إدارة الضرائب، كما أنهم غير ملزمين بإيداع تصريجات جبائية شهرية (نموذج G50) ما عدا بالنسبة للتصريح بالوجود عند بداية ممارسة النشاط وكذا التصريجات السنوية برقم الأعمال التي يودع لدى مصلحة الوعاء التابع لها مكان ممارسة النشاط.³

1 - المادة 13 من قانون المالية السنوي 2015 المعدلة للمادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2 - النظام الجزافي هو نظام يعتمد على التقدير الجزافي للمادة الخاضعة للضريبة تم استحداثه في إطار الإصلاح الجبائي لسنة 1992 إلى غاية 2007 أين تم استبداله بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، ويشتهر بوجود عدة ضرائب أهمها الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

3 - المادة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، تحديث 2021.

تجدر الإشارة إلى أن المكلفين التابعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة بإمكانهم طلب من الإدارة الجبائية الخضوع للنظام الحقيقي في حالة مسكهم لمحاسبة منتظمة بدون إمكانية الرجوع مرة أخرى لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة.¹

2- النظام الحقيقي:

يخضع لهذا النظام كبار المكلفين بالضريبة النشاط الإنتاجي، البيع بالجملة، نشاط التصدير والاستيراد، الأشغال العمومية، البنوك والتأمينات...) من الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين الذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مبلغ 15.000.000 دج،² حيث يركز هذا النظام على مبدأ التصريح الجبائي من خلال قيام المكلفين بالضريبة بإيداع تصريحات جبائية بالمادة الخاضعة للضريبة لدى إدارة الضرائب في آجال معينة، مع احتفاظ هذه الأخيرة بحقها في الرقابة فيما بعد من أجل التأكد من صحة تلك التصريحات المكتتبه من طرف هؤلاء المكلفين وتعديله إذا بني على غش أو خطأ،³ حيث يتميز هذا النظام بأنه مخصص لكبار المكلفين بالضريبة الذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي سقف ثلاثين مليون دج، كما أنّ المكلفين بالضريبة التابعين له ملزمون بمسك محاسبة منتظمة طبقاً لأحكام النظام المحاسبي المالي،⁴ وهم بذلك مطالبون بمسك ثلاثة دفاتر محاسبية على الأقل دفتر اليومية، ودفتر الأستاذ وكذا دفتر الجرد، بالإضافة إلى الوثائق الثبوتية الأخرى (فواتير الشراء والبيع وغيرها)، ضف إلى ذلك أن المكلفين بالضريبة التابعين له يخضعون للرقابة الدورية الإدارة الضرائب من أجل التأكد من صحة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرفهم علاوة على تعرضهم لعقوبات جبائية وجزائية في حالة عدم مصداقيتها.

ثانياً: الضرائب على النشاط المشكلة للنظام الجبائي الجزائري

يتميز النظام الجبائي الجزائري بوجود عدة ضرائب مشكلة له مقروضة على المؤسسات التي تمارس نشاط مهني حسب أنظمة الإخضاع الجبائي التي تتبع لها.

1- الضريبة الجزائرية الوحيدة:

1 - المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية، تحديث 2021.

2 - المادتين 17 و148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2021.

3 - محمد عباس محرز، اقتصاديات الحماية والضرائب، ط4، دار هومة، الجزائر، 2018، ص147.

4 - المادة 141 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية، تحديث 2021.

يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة المؤسسات الصغيرة التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 15.000.000 دج،¹ حيث يتم تقدير رقم الأعمال الخاضع للضريبة الجزافية الوحيدة من طرف المكلفين بالضريبة والتصريح به لدى إدارة الضرائب مع دفع المبالغ الناتجة عن ذلك بصفة طوعية، وذلك بتطبيق المعدلين التاليين على رقم الأعمال الخاضع هما: معدل 05% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع ومعدل 12% بالنسبة لأنشطة الأخرى (تقديم الخدمات)،² مع إعطاء إمكانية للإدارة الجبائية بتصحيح الأسس المصرح عن طريق جدول فردي في حالة امتلاكها لعناصر تكشف عن نقص في التصريح المقدم من طرف المكلف بالضريبة.³

وتجدر الإشارة إلى أن المبلغ السنوي للضريبة الجزافية الوحيدة يجب أن لا يقل عن 10.000 دج،⁴ حيث يتم دفع مبلغ الضريبة كاملة لدى قباضة الضرائب المتواجدة في مكان ممارسة النشاط عند إيداع التصريح الجبائي قبل 30 جوان من كل سنة،⁵ كما يمكن للمكلفين بالضريبة اختيار الدفع الجزئي للضريبة، وفي هذه الحالة يجب عليهم تسديد 50% من مبلغ الضريبة عند إيداع التصريح السنوي (أي قبل 30 جوان) والباقي يتم تسديده على دفعتين متساويتين الأولى بين 01 و 15 سبتمبر والثانية بين 01 و 15 أكتوبر وعندما ينتقضي يوم الدفع بعطلة قانونية فإنه يتم تمديد عملية الدفع إلى اليوم الموالي مباشرة.⁶

2- الضرائب على الدخل:

وهي تشمل بصفة عامة تلك الضرائب التي تصيب مداخل الأشخاص المعنوية (الشركات) وكذا مداخل الأشخاص الطبيعية (الأفراد) الخاضعون للنظام الحقيقي والتي تتمثل في الضريبة على أرباح الشركات (IBS) وكذا الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).

¹ - المادة 3 من قانون المالية السنوي لسنة 2015 المعدلة للمادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة.

² - المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2021.

³ - المديرية العامة للضرائب، الضريبة الجزافية الوحيدة تبسيط معتبر للإجراءات، رسالة المديرية العامة للضرائب، عدد 84، 2017، ص 07.

⁴ - المادة 16 من قانون المالية السنوي 2015 المعدلة للمادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

⁵ - المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2019.

⁶ - المادة 14 من قانون المالية السنوي لسنة 2017 المعدلة للمادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

1.2- الضريبة على أرباح الشركات:

يخضع للضريبة على أرباح الشركات بصفة إجبارية الأشخاص المعنويون التي يسيرها القانون التجاري، وذلك عن طريق ضرب المعدلات الضريبية الموضحة في الجدول التالي في الربح الجبائي المحدد عن طريق مسك محاسبة منتظمة طبقا لقواعد ومبادئ النظام المحاسبي المالي.¹

جدول رقم 1:

معدلات الضريبة على أرباح الشركات

المعدل المطبق	نوع النشاط الممارس.
معدل 19%	بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
معدل 23%	بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات.
معدل 26%	بالنسبة لباقي الأنشطة (التجارة والخدمات).

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المادة 2 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

2.2- الضريبة على الدخل الإجمالي

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص الطبيعيون الذين يحققون أرباح مهنية تشمل الأرباح الناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو خدماتية بالإضافة إلى الأرباح غير التجارية الناجمة عن ممارسة مهنة حرة.²

ويتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية بتطبيق الجدول التصاعدي السنوي التالي على الربح الخاضع للضريبة الذي يتحدد بمسك محاسبة منتظمة عن طريق إجراء الفرق بين الإيرادات الخاضعة والأعباء القابلة للتخفيض.

جدول رقم 2:

الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي

مبلغ التراكم	مبلغ الحقوق	المعدل الضريبي	شرائح الدخل
0	0	0%	أقل من 120.000 دج

¹ - خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث حماية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، ج1، ط3، دار هومة، الجزائر، 2012، ص 32.

² - المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2021.

الفصل الثاني:

المعالجة الجبائية للمهن الحرة

48.500	48.000	%20	من 120,001 إلى 360,000
372.000	324.000	%30	من 360.001 إلى 1.440.000
/	/	%35	أكثر من 1.440.000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2019

3- الضرائب على رقم الأعمال:

وهي تشمل بصفة عامة تلك الضرائب المفروضة على النشاط الاقتصادي والتي يتم حسابها انطلاقا من رقم الأعمال المحقق من طرف الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمتمثلة أساسية في الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

1.3- الرسم على النشاط المهني.

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة من الضرائب المباشرة الذي أستحدث بموجب الإصلاح الجبائي لسنة 1992، وذلك بعملية إدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري والرسم على النشاط غير التجاري، وهو حصل على عكس الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي (اللدان يحصلان لقائدة ميزانية الدولة) لفائدة ميزانية الجماعات المحلية.

حيث يستحق الرسم على النشاط المهني على رقم الأعمال المحقق من طرف المكلفين بالضريبة الذين لديهم منشأة مهنية دائمة في الجزائر ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية¹، وذلك بتطبيق المعدلات التالية على رقم الأعمال الخاضع يعد منح التخفيضات الجبائية المنصوص عليها قانونا:

جدول رقم 3: معدلات الرسم على النشاط المهني

نوع النشاط الممارس	المعدل المطبق
بالنسبة لنشاط الإنتاج بدون الاستفادة من التخفيضات.	معدل 01%
بالنسبة لباقي الأنشطة (التجارة والخدمات).	معدل 02%
بالنسبة لنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.	معدل 03%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2019.

¹ - المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2021.

حيث أنه يتم دفع الرسم على النشاط المهني والتصريح به من طرف الأشخاص الخاضعين له لدى قبضة الضرائب الموجودة في محيطها البلدية التي تم فيها ممارسة النشاط أو تنفيذ الأشغال وذلك باستعمال التصريح الشهري (نموذج G50) خلال العشرين يوم الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تحقق خلاله رقم الأعمال أو المداخيل المهنية،¹ غير أنه بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات فإنه يتم دفع الرسم على النشاط المهني على مستوى قبضة الضرائب التابعة لهذه المديرية مهما كان مكان ممارسة النشاط وهذا منذ 01 أوت 2008.²

2.3- الرسم على القيمة المضافة:

إن الرسم على القيمة المضافة هو عبارة عن ضريبة غير مباشرة أدخلت في إطار الإصلاح الجبائي الذي قامت به الجزائر في سنة 1992، حيث يطبق هذا الرسم على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين الذين حققوا عمليات تقع في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، ويقصد بالشخص الخاضع للرسم ذلك المكلف القانوني الذي يعتبر وسيطا يقوم بجمع الرسم الذي يتحمله المستهلك النهائي (المكلف الحقيقي)، وله القدرة على استرجاع الرسوم التي دفعها أثناء مراحل الإنتاج أو التوزيع.³

إن الوعاء الضريبي للرسم على القيمة المضافة يتشكل من رقم الأعمال الذي يشمل ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما فيه كل المصاريف والرسوم باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاتها،⁴ وذلك بتطبيق معدلين هما: المعدل المخفض بنسبة 09% الذي يطبق على السلع والخدمات التي تمثل فائدة خاصة على المستوى الاقتصادي، الاجتماعي والثقافي وكذا معدل عادي بنسبة 19%،⁵ الذي يطبق على باقي السلع والخدمات.⁶

ويتم دفع الرسم على القيمة المضافة والتصريح به من طرف المكلف الخاضع له لدى قبضة الضرائب التي يوجد مقره في دائرة اختصاصها وذلك باستعمال التصريح الشهري (نموذج G50) خلال العشرين يوم

1 - المادة 359 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2021.

2 - المادة 23 من قانون المالية لسنة 2008 المعدلة للمادة 166 من قانون الإجراءات الجبائية، تحديث 2021.

3 - خلاصي رضا، مرجع سابق، ص 126-127.

4 - المادة 15 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، تحديث 2021.

5 - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ط 3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 112.

6 - حيث تحدد المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال والعمليات والسلع والخدمات الخاضعة للمعدل المخفض بنسبة 9

% وما سواها يخضع للمعدل العادي .

الأولى من كل شهر وهذا بعد خصم الرسوم على المشتريات التي دفعها لمورده بصورة تجعله لا يدفع إلى الخزينة سوى الفارق الموجب بين الرسم المحصل من الزبائن والرسم المدفوع إلى الموردين، أما إذا كانت قيمة الرسم المدفوع أثناء الشراء تفوق قيمة الرسم المفوتر أثناء البيع يكون المكلف في حالة قرض ضريبي (Precompte de TVA) يمكن استرجاعه خلال الفترات اللاحقة من الرسوم المحصلة عند البيع.¹

المطلب الثاني: النظام الجبائي المطبق على المهن الحرة

يخضع أصحاب المهن الحرة مثلهم مثل المؤسسات إلى أحكام القانون التجاري، وهم ملزمون بضرورة مسك محاسبة موثوق منها تبرر في نهاية دورة الاستغلال في قوائم مالية تلخص كل العمليات التي قاموا بها في أثناء السنة المالية تخصص نشاطهم.²

الفرع الأول : القوائم المالية للمهن الحرة:

ألزم المشرع الجزائري أصحاب المهن الحرة باعتبارها كيانات صغيرة بضرورة مسك محاسبة مالية، حسب نص المادة الخامسة من القانون 11/07 المتضمن إنشاء النظام المحاسبي المالي (SCF): " يمكن الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة"، كما حدد قانون المالية لأصحاب المهن نظام للتصريح الضريبي سمي بالنظام المبسط حيث ألزم أصحاب هذه المهن بكشوف مالية تعد سنويا تتمثل في:

- الميزانية المختصرة.
- كشف حساب مبسط للإيرادات والتكاليف (G13).
- جدول الاهتلاكات.
- التصريح بالدخل الإجمالي (G 1).
- كشف الرواتب والأجور (G29).³

أهم هذه الكشوف هو G13، في شكل جدول يحتوي على جزئين، جزء علوي يشمل كل الإيرادات المحصلة خلال الدورة (السنة) التي تخص المهن الحرة المعبر عنها في مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي

¹ - المديرية العامة للضرائب، دليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، منشورات الساحل، 2015، ص 07.

² - لخضر رينوبة، مصطفى نعامة، مرجع سابق، ص 65.

³ - لخضر رينوبة، مصطفى نعامة، مرجع سابق، ص 65.

بالحساب 705 المبيعات من الدراسات وحساب 706 أداء خدمات أخرى، وجزء يشمل كل الأعباء التي تحملها المهني المتعلقة مباشرة بنشاطه والمعترف بها من قبل مصلحة الضرائب.

وتتشكل مدونة حسابات النظام المحاسبي والمالي على سبعة أصناف، خصص الصنف السادس الحسابات الأعباء يضم عشر حسابات رئيسية هي:

ح60 المشتريات المستهلكة،

ح61 الخدمات الخارجية،

ح62 الخدمات الخارجية الأخرى،

ح63 أعباء المستخدمين،

ح64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة،

ح65 الأعباء العملية الأخرى،

ح66 الأعباء المالية،

ح67 العناصر غير العادية،

ح68 المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة،

ح69 الضرائب على النتائج وما يماثلها.

1- انخفاض سعر النفط و أزمة كوفيد كدوافع تعديل النظام الجبائي للمهن الحرة

يعتبر الهدف المالي في أغلب الأنظمة المالية هو الهدف الرئيسي من فرض الضرائب من أجل تمويل النفقات العامة للموازنة، وعلى ذلك على الأنظمة الجبائية أن تكون فعالة في تحقيق هذا الهدف، حيث أن تحقيق هذا الهدف لا يتم إلا بإدارة جبائية فعالة تكون قادرة على التحكم في مجمل النصوص التشريعية وتطبيقها على أرض الواقع، حيث نسعى في هذا العنصر إلى محاولة عرض الأسباب الكامنة وراء التعديل الذي مس النظام الجبائي للمهن الحرة بالاعتماد على ثلاث مؤشرات كمية للحكم على أداء النظام الجبائي الجزائري في ظل تراجع أسعار البترول وتداعيات جائحة كورونا خلال الفترة الممتدة من سنة 2016 إلى سنة 2020، وذلك كما يلي:

أولاً: انخفاض معدل تنفيذ الإيرادات الجبائية

يعتبر مؤشر تنفيذ الإيرادات الجبائية من أهم المؤشرات والمعدلات لقياس مردودية النظام الجبائي من الناحية التنفيذية،¹ حيث يكمن هذا المؤشر في مقارنة الحصيلة الضريبية الفعلية مع الحصيلة الضريبية المقدرة، وذلك كما يلي:

$$\text{معدل التنفيذ} = \frac{\text{الحصيلة الضريبية الفعلية}}{100 \times \text{الحصيلة الضريبية المقدرة}}$$

الحصيلة الضريبية المقدرة

حيث يعبر هذا المؤشر عن الفعالية المالية للنظام الجبائي، بحيث أنه كلما اقتربت الحصيلة الضريبية الفعلية من الحصيلة الضريبية المقدرة كلما دل ذلك على صحة وجدارة النظام الجبائي من الناحية المالية، وفي هذه الحالة يكون معدل تنفيذ الإيرادات الجبائية مساويا للمائة، أما إذا تجاوزت الحصيلة الضريبية الفعلية الحصيلة الضريبية المقدرة (معدل التنفيذ أكبر من 100)، فهذا يفسر من الناحية الإيجابية بكفاءة الإدارة الضريبية وحسن تعاملها مع الأوعية الضريبية، أما من الناحية السلبية فيدل على عدم التقدير الجيد للحصيلة الضريبية المتوقعة. أما إذا كانت الحصيلة الضريبية الفعلية أقل من الحصيلة الضريبية المتوقعة (معدل التنفيذ أصغر من 100)، فهذا يدل على عدم فعالية النظام الجبائي وعدم قدرته على التحصيل إما نتيجة ضعف الإدارة الضريبية أو قصور في النظام الجبائي، أو نتيجة التهرب الضريبي.²

إن مقارنة التحصيل الضريبي الفعلي للإيرادات العادية للجزائر بالإيرادات الضريبية المقدرة يعد مؤشرا مهما للحكم على فعالية النظام الجبائي، لذلك نستعرض تطور هذه النسبة خلال الفترة الممتدة من 2016 إلى 2020، وذلك كما يلي:

¹ - بومدين حسين، بن شعيب نصر الدين، بومدين محمد، تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مجلة الابتكار والتسويق، جامعة الجليلي لبايس ميدي بلعباس، حجم 2، العدد 1، ص 163.

² - عزوز علي، آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي في (الواقع والتحديات)، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة حسبية بن بوعلبي الشلف، 2014، ص 31.

جدول رقم 4:

تطور تنفيذ إيرادات الجباية العادية في الجزائر خلال الفترة 2016 – 2020

لوحة: مليار دينار جزائري

السنوات	2016	2017	2018	2019	2020
الإيرادات الجبائية الفعلية	2482.21	2630.00	2711.76	2836.41	2531.96
الجباية البترولية المقدرة	2722.68	2845.37	3933.03	3041.42	3046.86
معدل التنفيذ %	91.17	92.43	89.41	93.26	83.10

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على - بيانات وزارة المالية-، المديرية العامة للتقدير والسياسات على موقع الواب:

www.dgpp-mf.gov.dz، تاريخ الإطلاع: 2022/03/27

- بيانات وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العمليات الجبائية والتحصيل.

- قوانين المالية السنوية من الفترة 2016 إلى 2020.

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن نسبة تنفيذ الإيرادات الجبائية العادية كانت أقل من 100% خلال سنوات الدراسة، مما يدل على سوء تقدير وتنفيذ الإدارة الجبائية للجباية العادية، كما يدل هذا على ضعف تحكمها في عملية التحصيل الجبائي، وقد شكلت أسوأ نسبة في سنة 2020 أين وصل معدل تنفيذ الجباية العادية إلى حدود 83%، ويعود ذلك إلى عدم علم السلطات المالية في الجزائر بتداعيات جائحة كورونا على الاقتصاد الوطني وعدم أخذها بعين الاعتبار عند تقدير الإيرادات الجبائية العادية، والتي لم تكن قد ظهرت آنذاك أصلا عند إعداد الموازنة العامة للدولة.

من جهة أخرى عرف معدل تنفيذ الجباية البترولية الفعلية مقارنة بالجباية البترولية المقدرة تذبذبات كبيرة متباعدة بذلك عن الواحد الصحيح، وهو ما يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم 5:

تطور تنفيذ الجباية البترولية في الجزائر خلال الفترة 2016 – 2020

الوحدة. مليار دينار جزائري

السنوات	2016	2017	2018	2019	2020
الجباية البترولية الفعلية	1682.55	2126.99	2349.69	2518.49	1394.71
الجباية البترولية المقدرة	1682.55	2200.12	2776.22	2714.47	2200.32
معدل التنفيذ %	100	96.67	84.63	92.78	63.38

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على - بيانات وزارة المالية، المديرية العامة للتقدير والسياسات على موقع الواب:

www.dgpp-mf.gov.dz، تاريخ الإطلاع: 2022/03/27

- بيانات وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العمليات الجبائية والتحصيل.

- قوانين المالية السنوية من الفترة 2016 إلى 2020.

حيث يتضح من الجدول أعلاه أن معدل تنفيذ الحماية البترولية كان مساويا للواحد الصحيح (100%) خلال سنة 2016، ثم سرعان ما بدأ هذا المعدل في الانخفاض مبتعدا عن الواحد الصحيح حتى وصل إلى أسوأ نسبة له سنة 2020، أين قدر معدل التنفيذ بحوالي 63%، وهذا راجع إلى قيام السلطات المالية في الجزائر بتقدير إيرادات الحماية البترولية بأكثر من قيمتها الفعلية سعيا منها لتقليص العجز الكبير المسجل في الموازنة العامة من خلال اعتماد سعر مرجعي¹ لبيع برميل النفط عند إعداد الموازنة بسعر 45 دولار للبرميل بغض النظر عن أسعاره الحقيقية المتعامل بها في الأسواق العالمية والتي تعرف هي الأخرى تقلبات كبيرة صعودا ونزولا في هذه الأسواق.

وبالتالي ما يمكن قوله من خلال مؤشر معدل التنفيذ سواء بالنسبة للجباية العادية أو الجباية البترولية أن النظام الجبائي لم يحقق الفعالية المطلوبة خاصة في سنة 2020 نظرا لكون أن السلطات الجبائية الجزائرية لم تتمكن

¹ - حيث تم اعتماد عدة أسعار لبيع برميل النفط عند إعداد الموازنة العامة (19 دولار، 37 دولار، 45 دولار، و 50 دولار).

من التقدير الجيد للإيرادات المقدرة، ضف إلى ذلك ضعف تحصيل الإيرادات الفعلية من الجباية العادية دون أن تنسى تداعيات جائحة كورونا على الاقتصاد العالمي عامة والاقتصاد الجزائري خاصة.

ثانيا: من حيث معدل تغطية النفقات العامة

حيث يعبر معدل تغطية النفقات العامة عن الإمكانات المالية المتاحة أمام الحكومة لتمويل الاتفاق العام، ويتم حساب هذا المعدل من خلال العلاقة الرياضية التالية:

$$\text{معدل تغطية النفقات العامة} = \frac{\text{الحصيلة الضريبية}}{100 \times \text{الناتج المحلي الخام}}$$

الناتج المحلي الخام

إن الإمكانات المتاحة أمام الدولة لتمويل الإنفاق العام تنحصر في ثلاث طرق أو موارد أساسية وهي: موارد سيادية (الضرائب والرسوم وغيرها)، موارد ائتمانية (الاقتراض) وموارد اقتصادية (امتلاك الدولة لمشاريع اقتصادية عامة)، ولكن تبقى الضرائب والرسوم أفضل وأكبر هذه الطرق في تمويل الاتفاق العام، وعليه فإنه كلما اقترب معدل تغطية الإنفاق العام من الواحد يكون ذلك دليلا على فعالية النظام الجبائي المطبق في دولة ما،¹ والعكس بالعكس، وعليه ومن خلال التطبيق على حالة الجزائر فإن نتائج حساب معدل تغطية النفقات العامة في الجزائر خلال الفترة 2016 - 2021 تظهر في الجدول التالي:

جدول رقم 6:

معدل تغطية الإيرادات العامة للنفقات العامة في الجزائر الفترة 2016-2021

البيان	2016	2017	2018	2019	2020	2021
الإيرادات العامة	5011.58	6047.88	6389.46	6586.50	4991.20	5328.18
النفقات العامة	7297.49	7282.63	7732.07	7725.47	7372.71	8113.08
معدل التغطية	68.67	%83.05	%82.63	%85.25	%67.70	%65.67

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: - بيانات وزارة المالية، المديرية العامة للتقدير والسياسات على موقع

الويب: www.dgpp-mf.gov.dz، تاريخ الإطلاع: 2022/03/27

¹ - عزوز علي، مرجع سابق، ص 31.

حيث يلاحظ من الجدول أعلاه أن معدل تغطية النفقات العامة بالإيرادات العامة كان أقل من 100%، وهذا يعني أن الإيرادات العامة بما فيها الإيرادات الجبائية التي تشكل نسبة مهمة منها لا تكفي لتغطية النفقات العامة، حيث اتخذ هذا المعدل مستوى هبوطي في السنوات الأخيرة، حيث انخفض إلى حدود 67% خلال سنة 2020 و 65% حسب توقعات قانون المالية لسنة 2021، مما أدى إلى وجود عجز مزمن في الموازنة العامة قدر بأكثر من 12.5 مليار دولار في ميزانية 2020 وحوالي 22 مليار دولار عجز متوقع في موازنة 2021، الأمر الذي شكل تحديا أمام السلطات المالية في إيجاد بدائل تمويلية لتغطية هذا العجز في ظل تراجع حاد في إيرادات الحماية العادية وكذا إيرادات الحماية البترولية الناجمة عن تداعيات جائحة كورونا وما صاحبها من ركود اقتصادي وانخفاض لأسعار البترول في الأسواق العالمية.

وإذا كانت الحصيلة الجبائية بما فيها الحماية البترولية لا تكفي لتغطية مجموع النفقات العامة للدولة من نفقات تسيير و نفقات تجهيز، فهل الحماية العادية قادرة لوحدها على تمويل نفقات التسيير فقط للميزانية العامة للدولة على فرضية أن الحماية البترولية تبقى مخصصة لتغطية نفقات التجهيز للميزانية، وهو ما سنحاول الإجابة عليه من خلال حساب معدل تغطية الحماية العادية للنفقات التسيير للميزانية العامة من خلال الجدول التالي:

جدول رقم 7:

معدل تغطية الإيرادات الجبائية العادية لنفقات التسيير في الجزائر الفترة 2016-2021

البيان	2016	2017	2018	2019	2020	2021
الإيرادات الجبائية العادية	2482.21	2630.00	2711.76	2836.41	2531.96	2651.70
النفقات العامة للتسيير	4585.56	4677.18	4813.68	4879.13	4742.44	5314.51
معدل التغطية	%54.13	%56.23	%56.33	%58.13	%53.89	% 49.89

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: - بيانات وزارة المالية، المديرية العامة للتقدير والسياسات على موقع الواب:

www.dgpp-mf.gov.dz، تاريخ الإطلاع: 2022/03/27

من خلال ملاحظة نتائج حساب معدل تغطية الجباية العادية لنفقات التسيير نجده على العموم أعلى من النصف بقليل، وهو مؤشر لا يبشر بخير باعتبار أن الجباية العادية بالكاد تكفي لتغطية نصف نفقات التسيير، ليبقى النصف الآخر دون تغطية، وبالتالي ضرورة اللجوء إلى الجباية البترولية التي تبقى حصيلتها عرضة لتقلبات أسعار البترول في الأسواق العالمية.

وبالتالي ما يمكن قوله من خلال معدل التغطية أن النظام الجبائي الجزائري مازال عاجزا عن تغطية النفقات العامة للدولة، ولم يتمكن من احترام القاعدة الذهبية للميزانية القائلة بضرورة تمويل النفقات العادية (التسيير) موارد عادية وذلك نظرا لنمو نفقات التسيير بمعدلات أكبر من معدل نمو الإيرادات العادية وهو ما قاد إلى استمرار العجز الأولي للموازنة،¹ وفرض في النهاية على السلطات الجزائرية ضرورة إيجاد بدائل أخرى لمواجهة أزمة شح الموارد وعجز الموازنة مرة باللجوء إلى حواصل صندوق ضبط الإيرادات،² ومرة أخرى باللجوء إلى سياسة الاقتراض من الجمهور،³ ومرة ثالثة باللجوء إلى طبع النقود (الإصدار النقدي الجديد)،⁴ ومرة رابعة باللجوء إلى التخفيض التدريجي لقيمة العملة الوطنية.⁵

ثالثا: انخفاض معدل الضغط الجبائي

يعد معدل الضغط الجبائي من أهم المؤشرات الكمية المستخدمة لتقييم فعالية الأنظمة الجبائية وإجراء المقارنات بينها،⁶ إذ يبحث عن الإمكانيات المتاحة لزيادة الاقتطاعات الضريبية للوصول إلى أكبر حصيلة ممكنة دون إحداث ضرر في الاقتصاد الوطني،⁷ من خلال تبين ما إذا كانت هناك إمكانية لزيادة اقتطاع الضرائب من

1 - قدي عبد المجيد، السياسة الضريبية في الجزائر محاولة للتقييم، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الأول حول السياسات الاقتصادية في الجزائر محاولة للتقييم، جامعة الجزائر، 13 ماي 2013، ص 136.

2 - هو صندوق تم إنشاؤه في سنة 2000 بمقتضى المادة 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2000، وهو يصنف ضمن الحسابات الخاصة للخزينة الذي يقيد فيه في باب الإيرادات فوائض القيمة الجبائية الناتجة عن مستوى أعلى الأسعار المحروقات عن تلك المتوقعة في قانون المالية.

3 - وهو ما قامت به الجزائر في شهر أفريل 2016 بإصدارها للقرض الوطني لدعم الاستثمار.

4 - حفيظ صواليلي، الحكومة تتجاوز السقف المعلن في مجال طباعة النقود، مقال على يومية الخبر على موقع الواب: WWW.elkhabar.com، تاريخ الاطلاع: 18-04-2022

5 - صابر بلدي، الجزائر تلجأ إلى خفض قيمة العملة لتقليص عجز الميزانية، مقال هلى موقع العرب: WWW.alarab.com، تاريخ الإطلاع: 2022/04/02.

6 - رغم أن ذلك ليس دائما سهلا نظرا لكون أن قياس الناتج المحلي الخام لا يتم دائما بنفس الكيفية في كل الدول صف إلى ذلك أن هناك بعض الجهات التي تدخل اقتطاعات الضمان الاجتماعي في حسابه، دون أن ننسى اختلاف القوى الشرائية للعملة مما يصعب إجراء المقارنات.

7 - ناصر مراد، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، الحجم 2، العدد الثاني، جامعة لونيبي علي البلدية2، ص399.

المكلفين أم لا، باعتبار أنه يعبر عن مقدار الثقل الذي يتحمله الأفراد أو الاقتصاد ككل من جراء الاقتطاعات الضريبية، ويتم حسابه عادة عن طريق نسبة الاقتطاعات الضريبية إلى مقدار الثروة المنتجة المعبر عنها بالنتائج المحلي الخام،¹ لأنه أكثر المجتمعات الاقتصادية استعمالا وذلك وفق العلاقة الرياضية التالية:

$$\text{معدل الضغط الجبائي} = \frac{\text{الحصيلة الضريبية}}{10X}$$

النتائج المحلي الخام

وعليه وبالتطبيق على حالة الجزائر فإن قيم الضغط الجبائي الإجمالي للفترة 2016 - 2020 أعطت النتائج التالية:

جدول رقم 8: تطور معدل الضغط الجبائي الإجمالي في الجزائر الفترة 2016-2020

الوحدة: مليار دينار جزائري

البيان	2016	2017	2018	2019	2020
الإيرادات الجبائية الكلية	5011.58	6047.88	6389.46	6586.50	4991.20
النتائج الداخلي الخام	17514.6	18876.2	20452.3	20428.3	18856.0
معدل الضغط الجبائي الإجمالي	28.61%	32.04%	31.24%	32.24%	26.47%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: - بيانات وزارة المالية، المديرية العامة للتقدير والسياسات على موقع الواب:

www.dgpp-mf.gov.dz، تاريخ الاطلاع: 2022/03/27

نلاحظ من خلال معطيات الجدول أعلاه أن معدل الضغط الجبائي عرف انخفاضا حادا خلال سنة 2020 أين وصل إلى حدود 26%، بعدما كان من قبل يسجل نسب أعلى من ذلك، وهذا راجع إلى انخفاض المداخل الجبائية من جهة وكذا تراجع قيمة الناتج الداخلي الخام بسبب تداعيات جائحة كورونا على المالية العامة والاقتصاد الجزائري ككل، من جهة أخرى بحد أن معدلات الضغط الجبائي الإجمالي في الجزائر تقترب أو تفوق في بعض الأحيان معدلات الضغط الجبائي السائدة في دول منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية كما يوضحه الجدول التالي:

¹ - ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد2، 2009، ص 191.

جدول رقم 09

تطور معدل الضغط الجبائي خارج المحروقات في الجزائر خلال الفترة 2016 – 2020

الوحدة: مليار دولار

البيان	2016	2017	2018	2019	2020
إيرادات الجباية العادية	2482.21	2630.00	2711.76	2836.41	2531.96
الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات	14189.0	15176.5	15903.6	16438.0	15274.2
معدل الضغط الجبائي خارج المحروقات	%17.49	%17.33	%17.05	%17.25	%16.57

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على: - بيانات وزارة المالية، المديرية العامة للتقدير والسياسات على موقع

الواب: www.dgpp-mf.gov.dz، تاريخ التحميل: 2022/03/28

يتضح من خلال حساب معدلات الضغط الجبائي خارج المحروقات في الجزائر أنه سجل نسبة مستقرة في حدود 17% خلال كل سنوات الدراسة مع تراجع بنقطة واحدة في سنة 2020، ويعود ذلك التراجع بسبب الظروف الاستثنائية التي عرفتتها سنة 2020 الناجمة عن تداعيات فيروس كورونا وما صاحبها من ركود اقتصادي، علما أن مثل هذه المعدلات تعتبر أقل مما هو سائد في كثير من الدول، وهو بعيد عن المستوى النموذجي الذي حدده كولن كلارك في حدود 25%، وهو ما يؤثر على ضعف الإدارة الجبائية سواء على مستوى إيجاد الأوعية الضريبية الملائمة ذات المردودية العالية أو الضعف المسجل على مستوى آليات التحصيل الضريبي للديون الجبائية المتراكمة لدى المكلفين بها، إضافة إلى العامل الآخر المتمثل في تواضع مساهمة القطاعات خارج المحروقات في الناتج الداخلي الخام، الأمر الذي انعكس سلبا على مردودية الجباية العادية.¹

¹ - مصباح حراق، ربيع قرين، تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري، دراسة تحليلية للفترة 2000-2018، مجلة الاقتصاد والإحصاء التطبيقي، المدرسة الوطنية العليا للإحصاء والاقتصاد التطبيقي، الحجم 16، العدد 2، ديسمبر 2019، ص 158.

المبحث الثاني : النظام الجبائي للمهن الحرة وفقا لقانون المالية 2022

في سياق التعديلات التي مست التشريعات الجبائية الجزائرية ، والتي تعد المهن الحرة خاضعة لها كذلك حيث نجد أن التعديلات كانت على مرحلتين تعديلات سنة 2020 والتي لاقت رفضا كبيرا من أصحاب المهن الحرة وتم تجميد العمل بها ، ليتدارك المشرع الجزائري الوضع من خلال إقراره لنظام عرف بالنظام المبسط للمهن الحرة و عليه سنتناول من خلال مطلب أول إعادة هيكلة الأنظمة الجبائية للمهن الحرة ، ومن خلال مطلب ثان نستعرض

تقييم النظام الجبائي للمهن الحرة وفقا لقانون المالية 2020 و 2022

المطلب الأول : إعادة هيكلة الأنظمة الجبائية للمهن الحرة

شهد النظام الجبائي المطبق على المهن الحرة على وجه الخصوص تغيرات عديدة نذكر منها:

- قانون المالية لسنة 2015:

بموجب المادة 13 من قانون المالية لسنة 2015 تم تعديل المواد 282 مكرر إلى غاية 282 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث تم إخضاع المهن الحرة لنظام الضريبة الجرافية، وذلك بشرط عدم تجاوز رقم الأعمال السنوي 30.000.000 دج، مع إمكانية اختيار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.¹

- قانون المالية لسنة 2020:

تم بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2020 إنشاء مواد متعلقة بأرباح المهن غير التجارية، ونصت على وجه الخصوص على إعادة إخضاع المهن الحرة لنظام التصريح المراقب. بعدما كانت خاضعة لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة.²

حيث نصت المادة 08 على تعديل المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والذي تضمن إلغاء إخضاع المهن الحرة للضريبة الجرافية الوحيدة.³

¹ - المادة 13 من قانون المالية لسنة 2015.

² - المادة 02 من قانون المالية لسنة 2020.

³ - المادة 08 من قانون المالية لسنة 2020

– قانون المالية التكميلي لسنة 2020:

بموجب المادة 14 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 تم تعديل وإتمام أحكام المواد من 282 مكرر 1 إلى 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث تم إخضاع المهن الحرة النظام ضريبة الجزافية الوحيدة، وذلك إذا كان رقم الأعمال السنوي أو الإيرادات السنوية لا يتجاوز 15.000.000 دج، ما عدا الذين اختاروا الخضوع لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.¹

يتبين لنا من خلال ما سبق أن هناك مكاتب توثيق تخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، في حين هناك مكاتب أخرى تخضع لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي إذا تجاوزت المستوى من رقم الأعمال المحدد، وكذا إذا اختار الموثق بنفسه الخضوع للنظام الحقيقي في ذات السياق وتعليقا على التعديلات التي تم إحداثها بموجب قانون المالية لسنة 2020 صرح المدير العام للضرائب خلال جلسة استماع أمام لجنة المالية والميزانية للمجلس الشعبي الوطني لمناقشة مشروع قانون المالية بأن الهدف من هذه الإجراءات هو تكريس مبدأ العدالة أمام الضريبة، وتبسيط أكبر للنظام الضريبي للمهن الحرة وتحسين مردودية الضريبة الجزافية الموحدة وتصحيح بعض مظاهر عدم العدالة بين المواطنين أمام الضريبة من خلال حصر الضريبة الجزافية على صغار التجار،² إلا أن هذه الإجراءات تم التراجع عنها مباشرة في قانون المالية التكميلي لسنة 2020، وهو ما يثير إشكالا رئيسيا يتمثل في غياب الرؤية والنظرة الإستشرافية عند إصدار النصوص الجبائية، مما ينتج عنه جو من عدم الاستقرار لدى المكلف بالضريبة والمتعاملين الاقتصاديين على العموم.

4-1- الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

ينص قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه " تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني"³، وتستفيد ميزانية البلديات من الجزء الأكبر من هذه الضريبة، وذلك كما يأتي:⁴

– ميزانية الدولة 49%.

¹ – المادة 14 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

² – إعادة هيكلة الأنظمة الجبائية لتحقيق العدالة الضريبية، موقع المديرية العامة للضرائب (تاريخ الإطلاع: 2022/03/28).

<https://www.mfdgi.gov.dz/archive-nov-2019/index.php/ar/22-2014-05-14-1016-29/2012-05-14-10-18-341697-2019-10-23-14-29-43>.

³ – المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

⁴ – المادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- غرف التجارة والصناعة 0.5 %.
 - الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية 0.01 %.
 - غرف الصناعة التقليدية والمهن 0.24 %.
 - البلديات 40.25 %.
 - الولاية 5 %.
 - الصندوق المشترك للجماعات المحلية 5 %.
- في حين يخصص ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة المقتطع على شكل اقتطاع من المصدر لفائدة ميزانية الدولة.
- وقد حدد القانون الضريبي معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يأتي:¹
- 5 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.
 - 12 % بالنسبة لأنشطة الأخرى.
- بناء على ذلك فإن مكاتب التوثيق تخضع للضريبة الجزافية الوحيدة بمعدل 12 % إذا كانت إيراداتها المهنية السنوية لا تتجاوز خمسة عشر مليون دينار جزائري (15.000.000 دج)، ما عدا إذا اختارت بنفسها نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.
- وتنص المادة 03 من قانون الإجراءات الجبائية في هذا الإطار على أنه يمكن للموثقين اختيار الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي، حيث يبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل 02/01 من السنة الأولى التي يرغبون فيها بتطبيق نظام الربح الحقيقي، ويعد هذا الاختيار لا رجعة فيه.
- أما بالنسبة أصحاب المهن الحرة الجدد فتنص المادة 03 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يتعين عليهم اكتتاب التصريح النهائي المنصوص في المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتسديد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة تلقائيا، ويجب اكتتاب هذا التصريح، في أجل أقصاه 01/20 من السنة الموالية لبداية النشاط، كما يمكن لهم كذلك أي أصحاب المهن الحرة الجدد اختيار الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي، حين اكتتاب التصريح بالوجود.
- ويتعين على الموثق الخاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة القيام على وجه الخصوص بما يلي:

¹ - المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

* التصريح بالوجود:

فيجب أن يقدم صاحب المهن الحرة في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطه، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابع لها، تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة.¹

* التصريح الفصلي (سلسلة رقم 50 أ):

حيث يتم اكتتاب وإبداع لدى قبضة الضرائب التي يتبع لها مقر مكتب التوثيق تصريح سلسلة (ج 50 أ- لون بني) خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الذي يلي الفصل المدني، بصدد مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المقتطع على الأجور المدفوعة للعمال.²

* التصريح التقديري:

يتعين على صاحب المهن الحرة اكتتاب تصريح تقديري "ج رقم 12" وإرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، ويجب أن يتم اكتتاب هذا التصريح قبل 06/30 من كل سنة،³ وذلك وفق مقتضيات المادة 01 من قانون الإجراءات الجبائية.

* دفع الضريبة الجزافية الوحيدة بناء على التصريح التقديري:

عند إيداع التصريح التقديري، يقوم صاحب المهن الحرة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصريح به. ويمكن اللجوء للدفع الجزئي للضريبة كما يلي:⁴

- تسديد 50 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة عند إيداع التصريح التقديري.
- تسديد 25 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة من 01 إلى 15 سبتمبر.
- تسديد 25 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة من 01 إلى 15 ديسمبر.

ويتم ذلك وفق مقتضيات المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

¹ - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² - جباية المهن الحرة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2021 (تاريخ الإطلاع: 2022/03/28)

https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/brochures_ar/Fiscalite_des_professions_iberales_2021_Ar.pdf

³ - الضريبة الجزافية الوحيدة، دفع الضريبة الجزافية الوحيدة والتزامات المكلفين بالضريبة، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، نشرة 2021، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2021.

⁴ - الضريبة الجزافية الوحيدة، دفع الضريبة الجزافية الوحيدة والتزامات المكلفين بالضريبة، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، نشرة 2021، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2021.

* التصريح النهائي بالضريبة الجزافية الوحيدة:

يتعين على المهني المعنى أن يكتب بحلول 20 جانفي على الأكثر من السنة ن+1، تصريحاً نهائياً يتضمن رقم الأعمال المحقق فعلياً، وفي حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق رقم الأعمال المصرح به بعنوان التصريح المؤقت، فإن على المهني تسديد الضريبة التكميلية الموافقة.¹

ويجب الإشارة إلى أنه حسب المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لا يجوز أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة، عن كل سنة مالية وبغض النظر عن رقم الأعمال الذي تم تحقيقه عن 10.000 دج.

* الالتزامات المحاسبية:

إضافة إلى ما ذكر سابقاً يتعين على صاحب المهن الحرة مسك سجل مرقم وموقع يحتوي على تفاصيل الإيرادات المهنية، ويتم تقديم هذا السجل بناء على طلب من إدارة الضرائب،² وذلك وفق المادة 01 من قانون الإجراءات الجبائية.

4-2- الخضوع لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي:

في حالة خضوع صاحب المهن الحرة للنظام الحقيقي فإنه سيكون خاضعاً للضريبة على الدخل الإجمالي، بالإضافة إلى خضوعه للرسم على القيمة والرسم على النشاط المهني، ويؤكد قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لاسيما المواد من 17 إلى 20 منه على ما يلي:

- يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الربح الحقيقي وجوباً.

- يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي، أن يكتتبوا، بعنوان السنة أو السنة المالية السابقة، التصريح الخاص بمبلغ ربحهم الصافي وكذا كشفاً تلخيصياً سنوياً يحتوي على المعلومات التي يجب أن تستخرج من التصريح المذكور أعلاه والكشوف المرفقة.

- يجب أن يحتوي التصريح الخاص على كل الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في النصوص الجبائية.

¹ - الضريبة الجزافية الوحيدة، دفع الضريبة الجزافية الوحيدة والتزامات المكلفين بالضريبة، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، نشرة 2021، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2021.

² - الضريبة الجزافية الوحيدة، دفع الضريبة الجزافية الوحيدة والتزامات المكلفين بالضريبة، المرجع السابق.

- يتعين على أصحاب المهن الحرة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي أن يمسكوا محاسبة نظامية، وعليهم أن يقدموها عند الاقتضاء عند كل طلب لأعوان الإدارة الجبائية.

المطلب الثاني : تقييم النظام الجبائي للمهن الحرة وفقا لقانون

المالية 2020 و 2022

الفرع الأول : جباية المهن الحرة في قانون المالية 2020

في سياق التعديلات التي أقرها المشرع الجزائري على النظام الجبائي خصوصا في ظل ما ترتب عن الأزمة الوبائية العالمية كوفيد 19 و التي كان لها الأثر البالغ السلبية على مداخيل الخزينة العمومية ، و للتقليل من هذه الآثار أجرى المشرع تعديلات من خلال قانون المالية لسنة 2020 على الضرائب على مداخيل المهن الحرة لكن هذه الضرائب كان

نصت المادة 02 من قانون المالية لسنة 2022¹ على يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل

الصافية للأصناف الآتية :

- أرباح صناعية وتجارية

- أرباح المهن غير التجارية،

- أرباح فلاحية،

- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية،

-عائدات (بدون تغيير) ،

-المرتبات والأجور (بدون تغيير)

- فوائض القيمة (بدون تغيير)

ومنه فالمشرع الجزائري صنف أرباح المهن غير التجارية و التي يقصد بها أرباح المهن الحرة ضمن الأرباح ،

كما أضافت الفقرة 1 من المادة 22 من قانون المالية لسنة 2022 "تعتبر كمداخيل متأتية من ممارسة

¹ قانون رقم 21-16 مؤرخ في 25 جمادى الأولى عام 1443 الموافق ل 30 ديسمبر سنة 2021 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2022 الجريدة

الرسمية العدد 100 ، الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2021

مهنة غير تجارية، أرباح المهن الحرة، والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، وكذا كل المهن والمستثمرات المدرة للأرباح، والتي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح والمداخيل. وهذا ما يعد إشارة صريحة إلى المداخيل الخاضعة للضريبة المتعلقة بالمهن الحرة ولكن الملاحظ أن المشرع الجزائري أحيانا يستعمل المهن غير التجارية و ذلك ما يتبين من خلال تحديده للنظام الجبائي للمهن الحرة

النظام المبسط للمهن غير التجارية”

“المادة 31 مكرر من قانون الضرائب والرسوم المباشرة لسنة 2022: يخضع المكلفون بالضريبة الذين يحققون مداخيل تابعة لفئة أرباح المهن غير التجارية المذكورة في المادة 22 أعلاه، للنظام المبسط للمهن غير التجارية.

ويجب على هؤلاء المكلفين أن يدونوا على تصريح خاص مبلغ الإيرادات المقبوضة والنفقات المدفوعة والنتيجة المحققة بعنوان السنة المعنية.

كما يجب عليهم اکتتاب وتقديم هذا التصريح لمصلحة الضرائب لمكان تواجد النشاط، في أجل أقصاه 30 أبريل من كل سنة.

عندما ينقضي أجل إيداع التصريح في يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى أول يوم عمل مؤالٍ.”

المادة 31 مكرر 1 :

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط للمهن غير التجارية، مسك دفتر يومي، مؤشر وممضى من طرف المصلحة المسيرة، ومتابع يوما بيوم بدون فراغ أو شطب، يظهر بالتفصيل مداخيلهم ونفقاتهم المهنية. ويجب عليهم كذلك مسك سجل مؤشر وممضى من طرف المصلحة المسيرة، مدعما بسندات الإثبات الموافقة، يتضمن:

– تاريخ الاقتناء أو الإنشاء وسعر تكلفة المعدات المخصصة لممارسة مهنتهم،

– مبلغ الاهتلاك المطبق على هذه المعدات،

– سعر وتاريخ التنازل عنها.

ويجب عليهم الاحتفاظ بالسجلات إضافة إلى كل سندات الإثبات، إلى غاية انتهاء السنة العاشرة الموالية لتلك التي تم فيها تسجيل الإيرادات والنفقات.

يجب تقديم هذه السجلات عند كل طلب من إدارة الضرائب.

يترتب على عدم مسك هذه السجلات، تطبيق غرامة قدرها خمسون ألف دينار (50000.00 دج)”.
ثانيا- الإخضاع الضريبي للمداخيل الصافية، حسب أصنافها:

الجدول 10 يبين الإخضاع الضريبي للدخل الإجمالي

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0%	أقل من 240.000 دج
23%	من 240,001 إلى 480,000
27%	من 480,001 إلى 960,000
30%	من 960.001 إلى 1.920.000
33%	من 1.920.001 إلى 3.840.000
35%	أكثر من 3.840.000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2022

1. الأرباح الصناعية والتجارية وأرباح المهن غير التجارية والمداخيل الفلاحية:

تخضع المداخيل المشار إليها في المواد 11 و 22 و 35 من هذا القانون، تبعا للجدول المبين أعلاه، في مكان ممارسة النشاط.

يشكل هذا الإخضاع الضريبي دينا ضريبيا يخضم من ضريبة الدخل الإجمالي، الذي تعده المصالح

الجبائية التابع لها موطن تكليف الخاضع للضريب

الفرع الثاني : موقف أصحاب المهن الحرة من القانون الصادر سنة 2020

سبق و أن تم تعديل قانون الضرائب للمهن الحرة خلال قانون المالية لسنة 2020 ولكن أمام الرفض الذي تلقاه القانون قررت وزارة المالية إرجاء العمل بالضريبة الجديدة الخاصة بالمهن الحرة، والتي كان المحامون أكثر المتضررين منها، خصوصا وأنها كانت ستلتهم نصف مداخيلهم ما دفعهم لشن إضراب وطني قبل أسبوعين، حيث سيستمر العمل بالقانون السابق إلى حين سن قانون مالية تكميلي يتضمن الشكل الجديد للضريبة.

حيث كان البيان المحرر خلال مداولة حول الضرائب المححفة المفروضة على المحامين والتي عقدها مجلس الاتحاد المنعقد بمقره الكائن بالمحكمة العليا يوم 10-01-2020 بعد الاطلاع على قانون المالية لسنة

2020. و بعد المداولة بين السادة النقباء, يصدر بالإجماع المداولة التالية

إن قانون الضرائب لسنة 2020 فرض على فئة المهن الحرة ضرائب و رسوم جد مححفة و غير

منصفة تتمثل فيما يلي:

1- إن قانون المالية لسنة 2020

نص بأنه اذا كان رقم الأعمال لا يتجاوز 15 مليون دينار فان النظام الجزائي هو المطبق لكنه

استثنى من ذلك فئة المهن الحرة و أخضعها للنظام المراقب الأمر الذي يعتبر تمييزا واضحا و خرقا

لقواعد الدستور التي تنص بأن الجميع متساوون أمام الضرائب.

2 - إن الرسوم و الضرائب الجديدة تثقل كاهل المحامين إذ أنها تضمنت:

رسم القيمة المضافة 19% TVA .

بصفة تصاعدية ضريبة على الأرباح 26% IRG.

الرسم المهني 02% TAP.

بالإضافة الى لفائدة صندوق الضمان الاجتماعي CASNOS 15%.

و بالتالي فإن مجمل هذه الرسوم و الضرائب تتجاوز 50% من دخل المحامي.

و هذا زيادة على المراجعات المستمرة و المبالغ فيها التي يتعرض لها المحامي.

3 - إن مجلس الاتحاد سبق له و أن اقترح على وزارة المالية و على اللجنة المالية للمجلس

الشعبي الوطني نظام ضريبي فعال يتمثل في الضريبة في المنبع المعمول به في عدة دول و هو نظام يكفل العدل

الضريبي، لكن كل المقترحات المقدمة لم يتم الالتفات لها رغم الوعود التي تحصلنا عليها في اجتماع لجنة الشؤون

المالية بالبرلمان التي أكدت لنا بأن المحامين يخضعون للنظام الجزائي مادام أن رقم الأعمال لا يتجاوز 15 مليون

دينار جزائري.

و بناء عليه فان مجلس الاتحاد يقرر:

1 - كخطوة أولى مقاطعة الجهات القضائية و تنظيم وقفات احتجاجية أمام المجالس القضائية يوم

الأربعاء 15-01-2020، احتجاجا و تنديدا بهذه الإجراءات الضريبية المفروضة على المحامي.

2- يطالب مجلس الاتحاد بمراجعة النصوص الجديدة المفروضة على المحامي في قانون المالية المزمع مراجعته وذلك باعتماد نظام الضريبة في المنبع طبقا لبرنامجها متفق عليها مع الاتحاد أو الرجوع الى النظام السابق.

3- تبليغ هذه المداولة للسيد رئيس الجمهورية و السيد وزير العدل حافظ الأختام و السيد وزير المالية.

3- يبقى مجلس الاتحاد في اجتماع مفتوح لاتخاذ ما يراه مناسبا من خطوات أخرى¹.

وهذا ما أجبر وزارة المالية على إرجاء العمل به ، حيث أعلنت وزارة المالية عن إرجاء العمل بالنظام الضريبي الجديد الخاص بالمهن الحرة الذي تم إقراره في قانون المالية 2020 إلى وقت لاحق، من خلال تجسيد العمل بنظام الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

وأوضحت الوزارة أن آجال تقديم إقرارات الضريبة الجزافية الوحيدة والخاصة بكشف الإيرادات

الخاصة بالرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة بالنسبة للمهن الحرة قد تم إرجاؤها لتاريخ

لاحق، وأضافت “نحيط علما دافعي الضرائب المعنيين بالضريبة الجزافية الوحيدة أن أجل تقرير الإقرارات

الخاصة المحدد في الأصل يوم 1 فبراير 2020 طبقا لأحكام المادة 50 من قانون المالية 2020 المعدل

والمتمم للمادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية قد تم إرجاؤه إلى تاريخ لاحق.”

وأفادت الوزارة أن هذا الإجراء يخص دافعي الضرائب الممارسين لنشاط غير تجاري، أي مهنة حرة

والمحددة وفقا للمادة 2 من قانون المالية لسنة 2020، وأنه تبعا لذلك يتعين عليهم تقديم الإقرار الشهري

لسلسلة “ج” رقم 50 فقط فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي، أما فيما يخص كشف الإيرادات

المهنية لحساب ضريبة الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني فقد تم تأجيله لتاريخ لاحق.

ويأتي قرار وزارة المالية بعد الضجة التي أحدثتها الضرائب الجديدة المفروضة على أصحاب المهن

الحرة، وخاصة المحامين والذين رفضوا ذلك واحتجوا يوم 15 جانفي الفارط مطالبين بتعويض هذا النظام

بضريبة الاقتطاع من المنبع.

¹ الاتحاد الوطني لمنظمات المحامين ، مداولة حول الضرائب المحففة المفروضة على المحامين، حرر بالجزائر يوم 10-01-2020، الموقع الإلكتروني للاتحاد

تاريخ الاطلاع: 20-04-2022 <https://www.unoa.dz/v/172>

وفي السياق، قال عضو نقابة العاصمة أحمد دهيم أن القراءة أنه تم تجسيد العمل بالنظام الضريبي الخاص بالمهن الحرة والإبقاء على النظام السابق المعمول به إلى غاية صدور قانون مالية تكميلي يعدل أو يلغي هذه المواد، وأكد المحامي على أن وزارة المالية بإقدامها على هذه الخطوة تكون قد استجابت لمطالب 50 ألف محام.

من جهتها كشف رئيس الإتحاد الوطني لمنظمات المحامين أحمد ساعي بأن وزارة المالية جمدت كل الإجراءات الضريبية المفروضة على المحامي في قانون المالية 2020.

وأوضح ساعي بأن قرار التجسيد سيظل معمولا به إلى غاية سن قانون مالية تكميلي يُعالج الاختلالات الموجودة في القانون الحالي.

ومن جانبه، كشف المحامي عبد الرحمن صالح في تصريح خاص لـ "الجزائر" أنه "لغاية اليوم لم يطبق التجسيد على أرض الواقع وطلبات المحامي واضحة وسيتم تنظيم وقفات احتجاجية في حالة عدم الاستجابة".

هذا وكان رئيس الجمهورية عبد المجيد قد أعلن يوم 22 جانفي الماضي، على ضرورة مراجعة الضرائب التي جاء بها قانون المالية 2020 عن طريق سن قانون مالية تكميلي¹.

الفرع الثالث: تعديل 2022 المتعلق بالمهن الحرة

شهدت جباية المهن الحرة مطلع السنة الجارية تعديلات جديدة كشفت من خلاله المديرية العامة للضرائب، عن الواجبات الضريبية المطبقة على أصحاب المهن الحرة، في إطار النظام الجديد الذي سيخضعون له اعتبارا من الأول جانفي 2022 في إطار أحكام قانون المالية لسنة 2022. وحسب المديرية العامة للضرائب، سيخضع أصحاب الأرباح الناتجة عن ممارسة مهنة غير تجارية، من الآن فصاعدا للنظام المبسط للمهن غير التجارية..

وذلك بغض النظر عن مقدار دخلهم المهني، مع استثناء هذه الفئة من نظام الضريبة الجرافية الوحيدة. وعليه، يتوجب على أصحاب المهن غير التجارية القيام باكتتاب شهري عن طريق جدول إشعار بالدفع في أجل أقصاه 20 من الشهر الذي يلي الشهر الذي تحققت خلاله الإيرادات المهنية، مع توضيح مبلغ الإيرادات المحققة وتسديد مبلغ الحقوق الموافقة لها بعنوان الرسم على القيمة المضافة.

¹ من بواده انفراج إضراب المحامين: وزارة المالية تجمد نظام الضريبة الجديد الخاص بالمهن الحرة، مقال بجريدة الجزائر بتاريخ 02 فبراير 2020

ويجب أن يتضمن هذا التصريح، قيمة المبلغ الإجمالي للأجور المدفوعة ومبلغ الاقتطاعات بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأجور والقيام باكتتاب التصريح الخاص في أجل أقصاه 30 أبريل من كل سنة، متضمن المبلغ المضبوط لأرباحهم الصافية والتي يتم تحديدها وفق النظام المبسط لأرباح المهن غير التجارية مع إرفاق هذا التصريح بكل الوثائق التبريرية الضرورية.

ويؤسس الربح الصافي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي ضمن فئة الأرباح غير التجارية، من حاصل فائض القيمة بين الإيرادات الإجمالية والنفقات الضرورية لممارسة هذه المهن. وسيتم نشر نموذج التصريح الخاص بهذا النظام "في الوقت المناسب"، على الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب، يضيف البيان، مبرزا أن أول تصريح يقوم به المكلفون المعنيون بالضريبة والمتعلق بأرباح المهن غير التجارية المحققة بعنوان الفترة الممتدة من 1 جانفي إلى 31 ديسمبر لسنة 2022، يجب أن يتم اكتتابه في أجل أقصاه 30 أبريل من عام 2023. كما تخضع المهن غير التجارية للامتنال للواجبات المحاسبية والالتزام بمسك الوثائق على وجه الخصوص دفتر يومي، مؤشر وممضي من طرف المصلحة المسيرة، يظهر تفاصيل مداخيلهم ونفقاتهم المهنية وسجل مؤشر وممضي من طرف المصلحة المسيرة مدعما بسندات الإثبات الموافقة، يتضمن تاريخ الاقتناء أو الإنشاء وسعر تكلفة المعدات المخصصة لممارسة مهنتهم ومبلغ الامتلاك المطبق على هذه المعدات، وسعر وتاريخ التنازل عن هذه المعدات. أما فيما يتعلق بتسيير الملفات الجبائية للمهن غير تجارية، فسيتم الإشراف عليها اعتبارا من 1 يناير الجاري من طرف مراكز الضرائب الملحقين لها أو، إذا تعذر ذلك، من طرف مفتشية الضرائب المختصة إقليميا. وذكرت المديرية العامة للضرائب، أن أصحاب الأرباح الناتجة عن ممارسة مهنة غير تجارية يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح غير التجارية، والتي يتم حسابها وفقا للجدول التصاعدي المنصوص عليه في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث يتم التصريح بهذه الضريبة وتسديدها لدى مصلحة الضرائب لمكان تواجد النشاط.

وتخضع هذه المهن أيضا للرسم على القيمة المضافة، بمعدل 9 بالمائة أو 19 بالمائة وذلك حسب طبيعة العملية المنجزة، وفقا لذات البيان.¹

¹ خالد.ب، أصحاب المهن غير التجارية ملزمون بدفع الضرائب، جريدة الشروق اليومي، العدد 21/01/2022 موقع الشروق اليومي

الخاتمة

الخاتمة

من خلال دراستنا هذه الموسومة بالمعالجة الجبائية للمهن الحرة ، والتي بينا من خلالها المفاهيم المرتبطة بالمهن الحرة التي خصها المشرع الجزائري بنظام قانوني خاص بها وخول تسييرها وتنظيمها لهيئات خاصة و نقصد هنا المنضّمات التي تشرف على تنظيم هذه المهن ، كما أن هذه المهن ورغم أنه لا يمكن اعتبارها أنشطة تجارية إلا أنها عبارة عن أنشطة حرة ولها نظامها القانوني ، كما أن هذه المهن تعتمد بالأساس على شروط أساسية من بينها ضرورة التأهيل في المجال الممارس فيه النشاط فالمحامي مثلا لا بد أن يكون حاصلا على شهادة الكفاءة المهنية في المحاماة و مسجلا في أحد المنظمات الجهوية للمحامين و نفس الامر بالنسبة لباقي المهن

وبما أن هذه المهن تدر مداخيل مالية فلقد اخضعها المشرع الجزائري للضريبة من خلال سن قوانين جبائية تحدد الجباية المفروضة عليها وكما رأينا لقد مر النظام الجبائي الجزائري بإصلاحات عديدة آخرها تلك التي شهدها النظام الجبائي مطلع 2022 من خلال تعديل قانون الضرائب و الرسوم المباشرة أين خص المشرع الجبائي الجزائري أصحاب المهن الحرة بنظام عرف بالنظام المبسط للمهن الحرة ، وكان هذا النظام قد جاء بتعديلات جديدة بعد أن تم تجميد العمل بالقانون الذي صدر سنة 2020 والذي شهد رفضا ومقاطعة كبيرة من أصحاب المهن الحرة

ومن بين اهم النتائج التي توصلنا اليها من خلال دراستنا هذه نذكر ما يلي :

- تعتمد المهن الحرة على المؤهل العلمي بالدرجة الأولى و الخبرات الفنية في المجال
- تتطلب ممارسة المهن الحرة التسجيل المسبق و الموافق من طرف المنظمات المهنية
- شهد النظام الجبائي الجزائري إصلاحات عديدة حاول من خلال المشرع الجزائري مساندة ظروف كل مرحلة
- تعد الجباية من أهم مصادر تمويل الخزينة العمومية لذلك كانت دوما تخضع للتعديل بما يتوافق والظروف الاقتصادية للبلاد

- تعد المهن الحرة أنشطة ذات مداخيل لذلك أخضعها المشرع الجزائري للجباية
- يعد النظام الجبائي المبسط للمهن الحرة كأخر تعديل شهدته الضرائب على المهن الحرة

وفي الأخير نخرج بمجموعة من التوصيات كالاتي :

- على ممارسي المهن الحرة التقيد بما جاء به قانون الضرائب والرسوم المباشرة لسنة 2022 و الذي يعد مكسبا جديدا لهم بعد أن تصدوا للقانون الذي سبقه

الخاتمة

- على أصحاب المهن الحرة ادراك أهمية الجباية بالنسبة للاقتصاد الوطني و المساهمة في بناء وطن ذا اقتصاد مزدهر
- إن التلاعب في التصريجات الجبائية و إن كان يساهم في زيادة ارباحهم ورؤوس أموالهم إلا أنه يضر باقتصاد دولة ككل

قائمة المراجع

- أحمد محمد محمود خلف، الحماية الجنائية للمستهلك في القوانين الخاصة ، المكتبة العصرية ، مصر 2008،
- أكرم محمد حسين التميمي، التنظيم القانوني للمهني. دراسة ومقارنة في نطاق الأعمال التجارية. منشورات الحلبي الحقوقية. الطبعة الأولى بيروت لبنان 2010
- أميد صباح عثمان، النظام القانوني للاعتراف المدني. منشورات الحلبي الحقوقية بيروت 2012
- جابر محجوب علي محجوب، قواعد أخلاقيات المهنة: مفهومها، أساس إلزامها ونطاقه (دراسة مقارنة)، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، القاهرة، 2001،
- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ط 3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010،
- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث حماية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، ج1، ط 3، دار هومة، الجزائر، 2012،
- سه نكه علي رسول، حماية المستهلك وأحكامه دار الفكر الجامعي. الإسكندرية 2016،.
- عرفان فوزي محمد، الضريبة على إيرادات المهن الحرة - الأحكام المشكلات-مقترحات التطوير-، ط1، بدون دار نشر، القاهرة، 2014،
- محمد إبراهيم خيرى الوكيل، دور القضاء الإداري والدستوري في إرساء مؤسسات المجتمع المدني ، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2007،
- محمد عباس محرزى، اقتصاديات الحماية والضرائب، ط4، دار هومة، الجزائر، 2018،
- معتز نزيه محمد الصادق المهدي، المتعاقد المحترف، دار النهضة العربية للنشر و التوزيع، القاهرة مصر، 2009،.
- نادر الزغل ، دراسات في القانون التجاري، جمعية الحقوقيين بصفاقس ، منشورات مجمع الأطرش للكتاب المختص ،تونس 2015

2- رسائل و مذكرات التخرج

- أيمن راشد صادق حماد، الضرائب على أرباح المهن الحرة في فلسطين، رسالة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004،
- بوده محند واعمر، المركز القانوني للمنظمات المهنية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص: القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2018،

قائمة المراجع

- بوده ومحمد واعمر، المركز القانوني للمنظمات المهنية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم، تخصص: القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2018،
- شرفي علي، « مشروع القانون المنظم لمهنة المحاماة في ظل العولمة»، مجلة دراسات قانونية، دار القبة للنشر والتوزيع، عدد 04، 2002، ص 107؛ عزاوي عبد الرحمن، الرخص الإدارية في التشريع الجزائري، رسالة لنيل درجة دكتوراه دولة في القانون العام، كلية الحقوق جامعة الجزائر، 2007،
- عزوز علي، آليات ومتطلبات تفعيل التنسيق الضريبي العربي في (الواقع والتحديات)، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، 2014

3-المجلات و المداخلات العلمية

- بومدين حسين، بن شعيب نصر الدين، بومدين محمد، تقييم فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مجلة الابتكار والتسويق، جامعة الجيلالي ليايس ميدي بلعباس، حجم 2، العدد 1،
- شعيب حمزة، النظام المحاسبي والجبايي للمهن الحرة في الجزائر- الموثق أنموذجا، مجلة الدراسات القانونية، صنف ج، مجلة علمية دولية سداسية محكمة صادرة عن مخبر السيادة والعولمة، العدد 02، مجلد 07، جامعة يحي فارس، المدية-الجزائر، 2021، ص 827
- قدي عبد المجيد، السياسة الضريبية في الجزائر محاولة للتقييم، مداخله مقدمة ضمن الملتقى الأول حول السياسات الاقتصادية في الجزائر محاولة للتقييم، جامعة الجزائر، 13 ماي 2013،
- لخضر رينوبة، مصطفى نعامة، نحو إدراج قيمة زكاة المهن الحرة ضمن تكاليف الدورة "دراسة تحليلية لعينة من أصحاب المهن الحرة، مركز البحث في العلوم الإسلامية والحضارة، الأغواط، الجزائر، د.ت،
- مصباح حراق، ربيع قرين، تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري، دراسة تحليلية للفترة 2000-2018، مجلة الاقتصاد والإحصاء التطبيقي، المدرسة الوطنية العليا للإحصاء والاقتصاد التطبيقي، الحجم 16، العدد 2، ديسمبر 2019،
- ناصر مراد، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، الحجم 2، العدد الثاني، جامعة لونيبي علي البليدة2،
- ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد2، 2009،

4-المحاضرات

قائمة المراجع

- وفاء شيعاوي، محاضرات في مادة قانون حماية المستهلك، كلية الحقوق سعيد حميدن، جامعة الجزائر 1، 2016/2017

5-مقالات الصحف

- خالد ب، أصحاب المهن غير التجارية ملزمون بدفع الضرائب، جريدة الشروق اليومي ، العدد 21/01/2022 موقع الشروق اليومي
- من بواده انفراج إضراب المحامين : وزارة المالية تجمد نظام الضريبة الجديد الخاص بالمهن الحرة، مقال بجريدة الجزائر بتاريخ 02 فبراير 2020

6-القوانين :

- قانون رقم 06-02، يتضمن تنظيم مهنة الموثق، الجريدة الرسمية، عدد 14، الصادر في 08 مارس 2006
- قانون رقم 06-03، يتضمن تنظيم مهنة المحضر القضائي، ج.ر عدد 14، الصادر في 08 مارس 2006.
- قانون رقم 10-01، مؤرخ في 29 يونيو 2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، ج ر، عدد 42، الصادر في 11 يوليو 2010
- قانون رقم 21-16 مؤرخ في 25 جمادى الأولى عام 1443 الموافق ل 30 ديسمبر سنة 2021 ، يتضمن قانون المالية لسنة 2022 الجريدة الرسمية العدد 100 ، الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2021
- القانون رقم 84-10، مؤرخ في 11 فيفري 1984، يتعلق بالخدمة المدنية، ج ر، عدد 07، الصادر في 14 فيفري 1984، معدل ومتمم، بالأمر رقم 06-06، مؤرخ في 15 جويلية 2006، المتعلق بالخدمة المدنية، ج ر، عدد 47 الصادر في 19 جويلية 2006.
- القانون رقم 90-22، مؤرخ في 18 أوت 1990، يتعلق بالسجل التجاري، ج. ر، عدد 36، الصادر في 22 أوت 1990.
- قانون الإجراءات الجبائية، تحديث 2021.
- قانون الرسوم على رقم الأعمال، تحديث 2021.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2019.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تحديث 2021.

قائمة المراجع

- قانون المالية السنوي لسنة 2015
- قانون المالية السنوي لسنة 2017.
- قانون المالية لسنة 2008 ،
- 7-القرارات والأوامر و المراسيم**
- الأمر رقم 66-156، مؤرخ في 08 جوان 1966، يتضمن قانون العقوبات، جبر، عدد 49 الصادر في 11 جوان 1966، المعدل والمتمم.
- الأمر رقم 95-08، مؤرخ في 01 فيفري 1995، يتعلق مهنة المهندس الخبير العقاري، ج ر، عدد 20، الصادر في 16 أفريل 1995.
- الأمر رقم 96-01، مؤرخ في 10 جانفي 1996، يحدد القواعد التي تحكم الصناعة التقليدية والحرف، ج. ر، عدد 03، الصادر في 14 جانفي 1996،
- قرار مؤرخ في 19 ديسمبر 2015، يتضمن الموافقة على النظام الداخلي لمهنة المحاماة، ج، ر، عدد 28، الصادر في 8 ماي 2016.
- المرسوم التشريعي رقم 93-12، مؤرخ في 05 أكتوبر 1993، يتعلق بترقية الاستثمار، ج. ر، عدد 64، الصادر في 10 أكتوبر 1993، معدل ومتمم.
- المرسوم تنفيذي رقم 11-26، مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، ج. ر، عدد 07، الصادر في 02 فيفري 2011،
- المرسوم تنفيذي رقم 11-27، مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وصلاحياته وقواعد سيره، جبر، عدد 07، الصادر في 02 فيفري 2011.
- مرسوم تنفيذي رقم 96-95، مؤرخ في 06 مارس 1996، يحدد كفاءات تنظيم هيكل مهنة المهندس الخبير العقاري وسيرها ويضبط طرق ممارسة المهنة، ج. ر، عدد 17، الصادر في 13 مارس 1996.
- المرسوم تنفيذي رقم 97-40، مؤرخ في 18 جانفي 1997، يتعلق بمعايير تحديد النشاطات والمهن المقننة الخاضعة للقيود في السجل التجاري وتأطيرها، ج ر، عدد 05، الصادر في 19 جانفي 1997.
- المرسوم التشريعي رقم 94-07، يتعلق بشروط الإنتاج المعماري وممارسة مهنة المهندس المعماري، المرجع السابق .

قائمة المراجع

- المرسوم التنفيذي رقم 11-30، مؤرخ في 27 جانفي 2011، يحدد شروط وكيفيات الاعتماد لممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، جبر، عدد 07، الصادر في 02 فيفري 2011.
- المرسوم التنفيذي رقم 92-276، يتضمن مدونة أخلاقيات الطب، جبر، عدد 52، الصادر في 08 جويلية 1992.

8-المنشورات

- المديرية العامة للضرائب، الضريبة الجزائرية الوحيدة تبسيط معتبر للإجراءات، رسالة المديرية العامة للضرائب، عدد 84، 2017،
- المديرية العامة للضرائب، دليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، منشورات الساحل، 2015،
- الضريبة الجزائرية الوحيدة، دفع الضريبة الجزائرية الوحيدة والتزامات المكلفين بالضريبة، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، نشرة 2021، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2021.
- جباية المهن الحرة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2021

9-المراجع باللغة الأجنبية

- ,Cherif BENNADJI, «La notion d'activités réglementées», IDARA, Vol. 10, No 02, 2000 ,
- Patrick HASSENTEUFEL, La profession médicale face à l'Etat : une comparaison France/Allemagne : institutionnalisation de la représentation et politique de santé, Thèse de Doctorat, Université Paris I Sorbonne, 1994
- HAURIOU M., Aux sources du droit, le pouvoir, l'ordre et la liberté, cahiers de la nouvelle journée, édition Bloud & gay, 1933
- Jacques CHEVALLIER, L'analyse institutionnelle, P.U.F., Paris 1981,

10-المواقع الالكترونية

- [:WWW.elkhabar.com](http://WWW.elkhabar.com)
- WWW.elarab.com
- <https://www.mfdgi.gov.dz/archive-nov-2019/index.php/>
- [https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/brochures_ar/Fiscalite des professions !](https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/brochures_ar/Fiscalite_des_professions!)
- <https://www.unoa.dz/v/172>
- [http://www.legifrance.gouv.fr/jopdf/common/jo.pdf.](http://www.legifrance.gouv.fr/jopdf/common/jo.pdf)

فهرس المحتويات

شكر

إهداء

1	مقدمة
5	الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للمهن الحرة
6	الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للمهن الحرة
7	المبحث الأول : ماهية المهن الحرة
7	المطلب الأول : مفهوم المهن الحرة
9	المطلب الثاني : الأجهزة المنظمة للمهن الحرة
10	الفرع الأول: مبدأ الانضمام الإجباري إلى المنظمة المهنية
10	أولاً: مضمون مبدأ الانضمام الإجباري
17	الفرع الثاني: مبدأ التمثيل الانتخابي
24	المبحث الثاني : التفرقة بين أعمال المهن الحرة و الأعمال التجارية
24	المطلب الأول : التفرقة من حيث الطبيعة القانونية
27	المطلب الثاني : التفرقة من حيث الالتزامات
32	الفصل الثاني: المعالجة الجبائية للمهن الحرة
33	الفصل الثاني: المعالجة الجبائية للمهن الحرة
34	المبحث الأول : النظام الجبائي للمهن الحرة
34	المطلب الأول : تعريف النظام الجبائي
40	المطلب الثاني :النظام الجبائي المطبق على المهن الحرة
40	الفرع الأول : القوائم المالية للمهن الحرة:
50	المبحث الثاني : النظام الجبائي للمهن الحرة وفقا لقانون المالية 2022
50	المطلب الأول : إعادة هيكلة الأنظمة الجبائية للمهن الحرة
55	المطلب الثاني : تقييم النظام الجبائي للمهن الحرة وفقا لقانون المالية 2020 و 2022

فهرس المحتويات

55	الفرع الأول : جباية المهن الحرة في قانون المالية 2020
57	الفرع الثاني : موقف أصحاب المهن الحرة من القانون الصادر سنة 2020.....
60	الفرع الثالث: تعديل 2022 المتعلق بالمهن الحرة
62	الخاتمة
65	قائمة المراجع
71	فهرس المحتويات.....