



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة مصطفى اسطمبولي - معسكر -



كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

محاضرات في مقياس القانون الجبائي

مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر

تخصص: مالية المؤسسة

إعداد الأستاذة:

د. خلافي ربيعة

السنة الجامعية 2019 - 2020

مقدمة: (أهمية الدراسة)

كانت الضريبة و لا تزال من بين أهم مصادر الحصول على الموارد المالية للدول من أجل تمويل الإنفاق العام¹، بل ازدادت أهمية الضرائب في وقتنا الحالي، بحيث أصبحت من جهة تستخدم للتأثير على النشاط الاقتصادي ولو بصورة غير مباشرة. ومن جهة أخرى تعبر عن إرادة حقيقية للسلطات العمومية من أجل تقليص الفوارق الاجتماعية بين أفراد الشعب.

غير أن فرض الضريبة وتنظيمها لم يعد يتسم بالبساطة التي كانت موجودة في الماضي، بل إن هذا الأمر بلغ درجة كبيرة من التعقيد، نظرا لتعدد وتشابك الأنشطة المولدة للدخل والأرباح التي تفرض عليها الضريبة. لذلك أصبحت الدول تتفنن في صياغة التشريع الذي يحقق لها أكبر المنافع من الضريبة، ناهيك عن محاولتها إيجاد التنظيم الإداري السليم الذي يعظم لها منافعها.

وفي هذا الإطار شهدت الجزائر تغييرات عديدة في سياستها الاقتصادية، وذلك من أجل تحسين مستوى النمو وتمويل الخزينة العمومية للوصول بركب الدول المتقدمة، ولعل السبب الرئيسي فيها كان الدخول إلى اقتصاد السوق، الذي يفرض عليها إعادة النظر في إصلاحاتها الاقتصادية وفق المعايير الدولية².

وبالتالي كان التنوع في مصادر تمويل النشاط الاقتصادي أمرا ضروريا يخلق موارد مالية جديدة بعيدة عن العائدات البترولية التي تبقى دائما عرضة للأزمات الدولية التي تتعرض لها أسعار النفط، وذلك من خلال الاستفادة من العائدات الجبائية، باعتبارها أهم مورد يتميز بنوع من الثبات والاستقرار.

فما كان للدولة الجزائرية إلا تعزيز الاهتمام بفعالية الجبائية كمورد رئيسي لتغطية الارتفاع الكبير الذي تشهده النفقات العمومية في الآونة الأخيرة، وذلك باتخاذ إجراءات أكثر دقة لتحصيل المبالغ الضريبية لدى المكلفين بها، لتفادي انخفاض نسبتها والتحكم فيها، بغية إنشاء نظام جبائي محكم يتماشى مع المتغيرات الاقتصادية الجديدة بوضع قواعد تحدد مساره.

¹ - عبد الرزاق عباس، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي من خلال عملية الرقابة الجبائية على ضوء التشريع الجبائي والمقارن، دار الهدى، عين مليلية الجزائر، الطبعة الأولى، السنة 2012، ص 13.

² - عبد الحميد غفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص الاقتصاد الدولي والتنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف 1 - السنة الجامعية 2013-2014، غير منشورة، ص 10.

من هنا جاءت هذه المادة التعليمية لتسهل على طلبة السنة الأولى ماستر تخصص مالية المؤسسة فهم قواعد التشريع الجبائي الجزائري وتقنياته المعقدة. فلا يخفى علينا في نفس السياق أنه رغم الامتيازات العديدة التي أعطاها التشريع الجبائي للمؤسسة تسعى من خلالها لأجل الاستفادة والتأقلم مع خيار اقتصاد السوق وتشجيع الاستثمار، إلا أنها تخضع لالتزامات جبائية يجب الالتزام بها وفقا لنصوص هذا القانون. مما جعل نجاح المؤسسة مرتبط بمدى قدرتها على التحكم في معطيات التسيير الجبائي.

على هذا الأساس تبرز أهمية هذا المقياس، و ذلك من خلال تحقيق الأهداف التالية:

- إبراز مختلف المفاهيم الأساسية حول التشريع الجبائي.
- التعرف على ملامح النظام الجبائي الجزائري بعرض الظروف التي أحاطت بإنشائه وأهميته بنيته، و ذلك بغية الوقوف على أهم مواطن الضعف و القصور فيه.
- إيضاح أنواع الاقتطاعات المفروضة على الشخص المكلف بالضريبة و ممتلكاته.
- معرفة الإجراءات المتعلقة بالضرائب والرسوم التي تلتزم بها المؤسسة لتنظيم علاقتها بالإدارة الجبائية.

- إبراز مختلف آليات الدفع و التسديد الضريبي.

وفي سبيل إيضاح كل ما تقدم قسمت هذه المطبوعة إلى خمسة محاور أساسية هي:

المحور الأول: الإطار العام للقانون الضريبي أو الجبائي

المحور الثاني: مكونات النظام الجبائي الجزائري

المحور الثالث: المفاهيم العامة المرتبطة بالضريبة

المحور الرابع: تقسيمات الضريبة

المحور الخامس: تقنيات وضع الضريبة

المحور الأول: الإطار العام للقانون الضريبي (الجبائي)

من دون شك يعد القانون الجبائي أحد الأوجه المميزة للقانون العام، وذلك منذ ظهور القانون الإداري¹، لكن مع تطور وظيفة الدولة التي أخذت في التدخل أكثر فأكثر في تسيير النفقات العمومية أصبح القانون الجبائي من بين أولى الصلاحيات السيادية للدولة. ولعل في الاستحواذ على هذه المكانة هو معالجته لموضوع الضريبة، باعتبارها كوسيلة هامة لتمويل الخزينة العمومية للدولة. من هنا تبرز أهمية دراسة هذا المحور، لذلك عمدنا إلى تقسيمه إلى النقاط الثلاثة التالية:

أولاً: تطور مفهوم القانون الجبائي

لا يخفى علينا أن ظهور الضرائب كان مع ظهور الحضارات القديمة، دون الاستناد في ذلك إلى قانون، حيث كانت تحصل في صورة عينية في بداية الأمر بعد تحديد مقدارها من قبل الملك أو الإمبراطور دون الرجوع في ذلك إلى قواعد محددة تضبط الأوعية وتوضح آليات التسديد أو التحصيل، و هذا لغياب السلطة التشريعية التي تعتبر الممثل للشعب و المدافع عن مصالحه². ولقد ارتبط ظهور القانون الجبائي بظهور النظام البرلماني الذي نشأ في بريطانيا في القرن السابع عشر الميلادي، و منها انتشر إلى باقي دول العالم. وفي سنة 1789 أقرت الجمعية التأسيسية في فرنسا أنه: "لا ضريبة إلا أقرتها الجمعية إقراراً صريحاً بملء حريتها." ومن ثم امتد هذا الاختصاص إلى المجالس النيابية الدنيا باعتبارها تمثل الشعب³. وتجدر الإشارة إلى أن غياب التعريف التشريعي للقانون الجبائي جعل الفقه القانوني يختلف في تحديد مفهومه. إذ يقصد بهذا القانون بمعناه الواسع: "مجموع العناصر الإيديولوجية والاقتصادية و الفنية التي يؤدي اجتماعها إلى كيان ضريبي في زمن محدد⁴. حيث تختلف صورته تبعاً لدرجة تطور الدول الاقتصادية والاجتماعي، باعتباره أحد أوجه النظام الاقتصادي القائم.

¹ - ناصر لباد، الأساس في القانون الإداري، الطبعة الأولى، دار المجدد للنشر والتوزيع، سطيف الجزائر، السنة 2011، ص 06
² - محمد أبو نصار، محفوظ المشاعلة، فراس الشهبان، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، المكتبة، الأردن، السنة 2003، ص 03.
³ - صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 1988، ص 105، 106.
⁴ - نصيرة بوغن يجياوي، الضرائب الوطنية والدولية، دون ذكر عدد الطبعة، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، السنة 2010، ص 57، الجليلي عجة، مدخل للعلوم القانونية (نظرية القانون بين التقليد والحداثة)، دون ذكر عدد الطبعة، دار الخلدونية، الجزائر، دون ذكر سنة النشر، ص 313.

أما **بمعناه الضيق** فهو ذلك القانون الذي يقوم بتحديد القواعد القانونية والفنية المفروضة على المكلف بالضريبة وعلى الإدارة الجبائية والمتعلقة بعملية الاقتطاع الضريبي في مختلف مراحلها المتتالية من تقدير وعاء الضريبة ثم تصفيتها إلى غاية تحصيلها¹.

ثانيا: مبادئ القانون الجبائي

لمعرفة المبادئ التي تحكم القانون الجبائي، لابد من معرفة انتمائه إلى أي فرع من فروع القانون بشكل عام بسبب تأثير ذلك في تكوين قواعده. إذ يشكل القانون الجبائي أحد فروع القانون العام، وذلك باعتبار أن الضريبة هي علاقة بين الممول و الدولة². فلا يزال هذا القانون يستمد ملامحا عديدة عن القانون الإداري العام بسبب المبادئ المسيرة لنشاط الدولة³، لكن مع زيادة حجم القواعد النافذة للقانون العام أخذ القانون الجبائي في التميز أكثر فأكثر وأصبح قانونا مستقلا بذاته. غير أن استقلالية القانون الجبائي لا تنفي استمداد الكثير من مبادئه من القانون العام والتي نجدها إلزامية فيما يخص الضريبة. ولعل من أهم القواعد التي تحكم هذا القانون ما يلي:

أ- مبدأ قانونية الضريبة أو ما يسمى ب"سيادة الضريبة":

إذ لا يمكن أن توضع الضريبة قيد التنفيذ أو تحصيلها إذا لم يتم الترخيص لها من طرف القانون، لهذا الغرض نجد كل سنة أن المادة الأولى من قانون المالية تتماشى مع أحكام هذا القانون. كما أقرت بذلك المادة 78 من التعديل الدستوري الجزائري لسنة 2016⁴ في فقرتها الثالثة: "... لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون..." و في نفس السياق جاءت المادة 79 من القانون العضوي لقوانين المالية⁵ التي تمنع منعا باتا تحصيل جميع الضرائب المباشرة وغير المباشرة غير المرخص بها بموجب القوانين والأوامر و المراسيم المعمول بها وإلا تعرض المستخدمون للملاحقات المقررة ضد المختلسين.

¹ - يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، بدون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، مصر، السنة 2005، ص 19.

² - فالقانون العام يبدأ حين تتعامل الدولة مع الأفراد باستعمال امتيازات السلطة العامة، فيلتزم هؤلاء بالخضوع إليها ويسلموا لها بالمرتبة العليا بما تعود عليهم هذه الرتبة من التزامات وتكاليف، فهي علاقة لا يحكمها مبدأ المساواة بين أطرافها عكس ما هو الحال في القانون الخاص، سمير عبد السيد تناغو، النظرية العامة للقانون، دون ذكر عدد الطبعة، منشأة توزيع المعارف، الإسكندرية مصر، السنة 1986، ص 564.

³ - ناصر لباد، المرجع السابق، ص 07.

⁴ - القانون رقم 16-10، المؤرخ في 2016/03/06، المتضمن التعديل الدستوري، الجريدة الرسمية العدد 14، الصادرة في 2016/03/07.

⁵ - القانون رقم 84-17، المؤرخ في 1984/07/07، المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية العدد 28، الصادرة بتاريخ 1984/07/10.

ب- مبدأ المساواة:

ويقصد بهذا المبدأ خضوع جميع الأفراد للضريبة، كل حسب استطاعته ومقدرتهم التكليفية، وهذه القاعدة مستوحاة من الفقرة الأولى والثانية من المادة 78 من الدستور 2016¹. بل أكثر من ذلك فقد اعتبرت الفقرة الخامسة من نفس المادة استفادة أي صنف من الممولين بخطوة ضريبية تعفيه من الدفع النهائي والكامل للضريبة مساسا بمصالح المجموعة الوطنية مما يعاقب عليها القانون².

ت- مبدأ تحقيق المصلحة العامة:

ينفرد القانون الجبائي بتوفره على خصوصيات مميزة مقارنة بفروع القانون الأخرى. حيث يكتسي مرتبة أعلى ضمن المنظومة القانونية، ما دام أن الضريبة تقوم بتمويل جميع نشاطات الدولة الرامية إلى تحقيق المصلحة العامة، لكون أن النفقات العامة تهم جميع شرائح المجتمع³.

ث- مبدأ فورية التنفيذ:

وهو مبدأ دستوري أكدت عليه المادة 78 في فقرتها الرابعة التي تقضي بأنه: "... لا يجوز أن تحدث بأثر رجعي ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه...". و بالتالي فإنه عند صدور أي قانون ضريبي فإنه يفترض تطبيقه بأثر فوري و لا يمكن سريانه بأثر رجعي، إلا في حالة واحدة فقط وهي إصدار الحكومة قرارا تطبيقا لنص القانون أو تفسيراً لنص القانون الضريبي الذي صدر بأثر رجعي، ويجب أن ينص القانون نفسه على تطبيق أحكامه بشكل سابق على صدوره.

ج- مبدأ الإقليمية:

ويقصد بهذا المبدأ أن يتم تطبيق القانون الجبائي في كامل التراب الوطني وسيادة الدولة وهذا ما يلزم المقيمين بالإقليم الخضوع له⁴، ويتم تطبيقه على كل الممتلكات المنقولة وغير المنقولة الموجودة في الإقليم. وبالتالي فكل دولة تنفرد بتشريعتها الجبائي، بحيث تتباين مواقف الدول في إخضاع مداخل الأشخاص المقيمين على ترابها.

¹ - والتي نصت على أنه: "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة،

ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية...."

² - وقد جاء مضمونها كالاتي: "كل عمل يهدف إلى التحايل في المساواة بين المواطنين والأشخاص المعنويين في أداء الضريبة يعتبر مساسا بالمصالح المجموعة الوطنية و يقمعه القانون...."

³ - علي زغدود، المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 2011، ص 21.

⁴ - الجليلي عجة، مدخل للعلوم القانونية، المرجع السابق، ص 601.

غير أن هذا المبدأ ترد عليه استثناءات خاصة تتعلق من جهة بفكرة المناطق الحرة¹، التي لا تخضع فيها الأنشطة للقانون الجبائي، على الرغم من أنها تتم على الإقليم التي يطبق عليها هذا القانون. ومن جهة أخرى فإن جميع المداخل التي يحققها ممثلي الدول الأجنبية من دبلوماسيين وقنصلين لا تخضع لضريبة الدخل بل هي معفاة من دفع الضرائب ببعض الأشخاص، نظرا لتمتعهم بالحصانة الدبلوماسية².

كما أن هناك استثناءات متعلقة بتهيئة الإقليم، باعتبار أن كل دولة تحدد بموجب نص تنظيمي مناطق تستفيد أنشطتها من إعفاءات جبائية دائمة أو مؤقتة، وهي المناطق الواجب ترقيتها كالمناطق الجبلية، أو القليلة السكان أو التي تحملت آثار الكوارث الطبيعية.

ح- مبدأ عدم الأخذ بنية الخاضع للقانون الجبائي:

ومضمون هذا المبدأ يتجلى أساسا في عدم اعتداد الإدارة الجبائية بحسن نية المكلف بالضريبة في مخالفة القواعد الجبائية، بسبب ما يفترضه القانون الجبائي من علم ودراية على الأشخاص المخاطبين به دون استثناء لأي صنف لتمويل الخزينة العمومية للدولة³.

ثالثا: علاقة القانون الجبائي بغيره من فروع القانون

لاشك أن ذاتية القانون الضريبي واستقلاله لا يعني بأي حال من الأحوال عدم وجود علاقة بينه و بين عدد من فروع القانون المتنوعة، بل يرتبط هذا القانون بعلاقة وطيدة وذات طابع خاص يتم إنجازها فيما يلي:

أ- علاقة القانون الجبائي بفروع القانون العام:

تنبع هذه العلاقة من وجود دور تمويلي للخزينة العامة من طرف أفراد المجتمع، إذ تتكون القواعد التي تحكم القانون الضريبي من مجموعة المبادئ الأساسية التي تهدف إلى مد الدولة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة عن طريق فرض الضرائب وبيان كيفية تحصيلها.

¹ - طبقا لنص المادة 25 من المرسوم التشريعي رقم 93-12، المؤرخ في 05/10/1993، المتضمن ترقية الاستثمار و المرسوم التنفيذي رقم 320-94، الصادر في 17/10/1994 المتضمن المناطق الحرة، فهذه المناطق جزء من إقليم الدولة السياسي، غير أن الاستثمارات و المبادلات التجارية فيها معفاة من الضرائب و الرسوم، ولمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى الجليلي عجة، الكامل في قانون الاستثمار، دون ذكر عدد الطبعة، دار الخلدونية، الجزائر، السنة 2006، ص 452.

² - إذ تقوم الأعراف الدولية على أساس المعاملة بالمثل، لهذا فهي معفاة من الضرائب شرط اعتراف الدولة المعنية بنفس الحقوق للسفارات الجزائرية، علي زغدود، المرجع السابق، ص 184.

³ - يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة سنة أولى ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محمد أولحاج البويرة، السنة الجامعية 2014-2015، ص 10، 11.

وتبرز الصلة الوثيقة بين فروع القانون العام كما يلي:

1- القانون الجبائي وقانون المالية: يقصد بقانون المالية أو قانون الموازنة العامة بأنه ذلك العمل القانوني السيادي الذي يحدد في إطار التوازنات العامة المسطرة في مخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية المتعددة السنوات والسنوية طبيعة الموارد والأعباء المالية للدولة وطريقة تخصيصها¹. ومن ثم فهو يقوم بتحليل القواعد المنظمة لإعداد و تنفيذ الميزانية العامة من نفقات وإيرادات عامة و لواحقتها، بينما تنظم التشريعات الجبائية جميع المسائل المتعلقة بالضريبة سواء عند تقديرها، تصفيتها أو عند تحصيلها.

وبالتالي تظهر العلاقة بين القانونين في كون قانون الموازنة العامة، هو الذي يتولى تحديد فرض الضرائب أو تعديلها أو تغيير معدلاتها أو يقرر الإعفاء منها أو زيادتها. من جهة أخرى أن حصيلة هذه الضرائب وغيرها تتكون الإيرادات العامة التي تمول النفقات العامة للدولة، ومن ثم تشكل الإيرادات العامة و النفقات العامة الموازنة العامة للدولة.

كما أن قانون المالية يتضمن أحكاما خاصة في حالات الإصلاح الضريبي وتدرج معظم التغييرات الضريبية في السنة. على هذا الأساس فقد شكّلت كل هذه القواعد في مجموعها القانون المالي، مما يجعله يرتبطان ارتباطا وثيقا.

2- علاقة القانون الجبائي بالقانون الإداري: تعتبر إدارة الضرائب جزءا من التنظيم الإداري للدولة، لذلك تتمتع بوصفها سلطة عامة لها من الصلاحيات والامتيازات الممنوحة للسلطة العامة الإدارية، منها القوة التنفيذية للقرارات التي يوقف نفاذها تظلم إداري أو دعوى قضائية التي

¹ - إذ تنقسم قوانين المالية في الجزائر إلى: أ- قانون المالية السنوي: وهو قانون يتم الترخيص به لكل سنة مالية يتضمن مجمل موارد الدولة وأعباءها وكذا الوسائل المالية الأخرى المخصصة لتسيير المرافق العمومية والمصاريف المخصصة للتجهيزات العمومية وكذا النفقات بالرأسمال. ويتكون من جزأين هما: الأول: يتعلق بالأحكام الخاصة بتحصيل الموارد العمومية و الوسائل التي تضمن سير المصالح العمومية والمحافظة على التوازنات العمومية المالية الداخلية و الخارجية التي أقرها المخطط السنوي للتنمية. الثاني: يتضمن المبلغ الإجمالي للاعتمادات المطبقة بصدد الموازنة العامة للدولة والموزعة حسب طبيعة النفقة (تسيير- تجهيز) و المبلغ الإجمالي للنفقات بالرأسمال.

ب- قانون المالية التكميلي: و هو قانون يصدر لغرض تغيير تقديرات الإيرادات أو خلق إيرادات جديدة أو الترخيص بنفقات جديدة.
ت- قانون المالية المعدل: وهو تصريح بالمطابقة أي التنفيذ الحقيقي للموازنة حسب المصادفة الأولية والتي تم تعديلها في إطار الحالات الطارئة.
ث- قانون ضبط الميزانية: والوثيقة التي يثبت بمقتضاها تنفيذ قانون المالية وعند الاقتضاء قوانين المالية التكميلية أو المعدلة الخاصة بكل سنة مالية، و الهدف منه ضبط النتائج المالية لكل سنة (فائض أو عجز) ويعتبر أداة أساسية في تقديرات الميزانيات المستقبلية، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى علي زغودو، المرجع السابق، ص 69، 74.

يمتد تطبيقها للقرارات الإدارية الجبائية. كما تشدد هذه العلاقة من خلال تنظيم القانون الإداري للمصالح المالية للدولة و تولي القضاء الإداري النظر في المنازعات الضريبية¹.

3- القانون الضريبي والقانون الجنائي: رغم الاختلاف الجوهرى بين القانون الجنائى والقانون الضريبي²، إلا أن هناك علاقة قد تربط بينهما، وذلك على أساس أن القانون الجنائى يعد بمثابة أداة لضمان تنفيذ قواعد القانون الضريبي من خلال توقيع العقوبات الجزائية على المخالفين لأحكام قوانين الضرائب من المكلفين، كما هو الحال بالنسبة للإدلاء ببيانات غير صحيحة أو استخدام طرائق غير مشروعة للتهرب الضريبي.

ب- علاقة القانون الجبائى بفروع القانون الخاص:

رغم الاستقلالية التى يتميز بها القانون الجبائى إلا أنه قد تجمع روابط مع فروع القانون الخاص تتجلى أساسا كالتالى:

1- القانون الضريبي والقانون المدني: يعد القانون المدني المرجع فى الأحكام التى لا يتضمنها القانون الضريبي، إلا فيما يخص الأحكام العامة لأداء الدين. ولعل السبب فى ذلك يرجع إلى أن العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة لا تشكل فى أصلها عقد وإنما هناك سلطة و إكراه تمارس من قبل الإدارة الجبائية تجاه المكلف باعتبار أن المبالغ الضريبية تعد من ديون الخزينة العمومية للدولة³.

2- علاقة القانون الجبائى بالقانون التجارى: يهدف القانون الضريبي إلى تغذية خزينة الدولة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة، عن طريق فرض الضرائب على الإيرادات الناتجة عن الأرباح المحققة وعن أوجه النشاط الاقتصادى عموما. بينما يهدف القانون التجارى لتنظيم المعاملات التجارية خاصة العمليات المتعلقة بالثروات وتداولها و دعم الائتمان.

¹ - عمار بوضياف، الوجيز فى القانون الإدارى، الطبعة الثانية، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، السنة 2007، ص 64، 65.

² - إذ يهدف القانون الضريبي إلى تعميم فرض الضريبة على الأشخاص المواطنين والمقيمين فى الدولة ممن تنطبق عليهم شروط تطبيق أحكام القانون الضريبي، أما القانون الجنائى فيهدف إلى إما اللوفاية من شتى الاعتداءات باتخاذ تدابير أمن وفقا لنص المادة 04 فى فقرتها الأولى من قانون العقوبات الجزائرى، وفى أغلب الأحيان له طابع قمعى يمنع ارتكاب الجرائم التى تقع على الشخص أو ماله أو ما يشكل اعتداء على الجماعة ومساسا بأمنها ويقرر عقوبات على ذلك أو باعتبار أن هذا الأخير يراعى مصالح الأفراد ومصصلحة المجتمع، ابراهيم الشباسي، الوجيز فى شرح قانون العقوبات الجزائرى، دون ذكر عدد الطبعة، الشركة العالمية للكتاب، بيروت لبنان، دون ذكر سنة النشر، ص 09.

³ - لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى المحور الخامس، ص 120 من هذه المطبوعة.

وبالتالي فإن العلاقة تظهر بينهما في كون القانون التجاري ينظم بعض المسائل التجارية التي تؤثر على المجال الضريبي كفرض القانون التجاري على التاجر القيد في السجل التجاري¹، فيكون بذلك هذا الأخير معروفا لدى إدارة الضرائب.

كذلك الشأن بالنسبة لفرض القانون التجاري على التاجر الالتزام بمسك الدفاتر التجارية بطريقة منتظمة²، هذا الالتزام يقابله ممارسة حق إدارة الضرائب في الإطلاع هذه الدفاتر كما أنه قد حدد مدة تقادمها و بذلك يتقادم حق إدارة الضرائب في الإطلاع عليها³.

على هذا الأساس اكتسب القانون الضريبي في علاقته بفروع القانون العام أو فروع القانون الخاص نوعا من الاستقلالية تسمح له بإرساء أحكامه المتميزة، وهو بذلك يعتبر سيدا في منزله بسبب قواعده ذات الطبيعة الخاصة وما يستوجب من جهة قضائية خاصة أيضا لحل المنازعة المثارة بشأنه⁴.

فقد ظهر التيار المدافع عن استقلاليته على يد الفقيه Trobatats الذي دافع على مبدأ ذاتية القانون الضريبي في مقابل القانون المدني⁵. غير أن مبدأ استقلالية القانون الضريبي يخضع لنسبية في حدود معينة، نظرا لعدم تناول هذا القانون لجميع الأحكام الخاصة به، مما يجعل تبعيته بالاستناد على قواعد تخص فروعاً قانونية متنوعة سواء كانت من القانون العام أو القانون الخاص.

¹ - وهو ما أكدته المادة 19 و20 من القانون التجاري الجزائري، حيث نصت المادة 19 على أنه: "يلزم بالتسجيل في السجل التجاري:

1- كل شخص طبيعي له صفة التاجر في نظر القانون الجزائري، ويمارس أعماله التجارية داخل القطر الجزائري.

2- كل شخص معنوي تاجر بالشكل أو يكون موضوعه تجاريا، ومقره في الجزائر أو كان له مكتب أو فرع أو أي مؤسسة كانت." أما المادة 20 فقد جاء نصها كما يلي: " يطبق هذا الإلزام خاصة على: 1- كل تاجر، شخصا طبيعيا كان أو معنويا،

2- كل مقاول تجاري، يكون مقرها في الخارج وتفتح في الجزائر وكالة أو فرعا أو أي مؤسسة أخرى،

3- كل ممثلة تجارية أجنبية تمارس نشاطا تجاريا على التراب الوطني."

² - وقد تناول القانون التجاري الجزائري الدفاتر التجارية كالتزام أساسي يقع على عاتق التاجر في المواد 09 إلى 11.

³ - وقد قضت بذلك المادة 12 في نفس القانون بقولها: "يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات، المشار إليه في المادتين 09 و10 لمدة عشر سنوات.

كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة."

⁴ - حمود أعاد القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دون ذكر عدد الطبعة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، السنة 2008، ص 75، 76.

⁵ - Michel Bouvier, introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt, L.G.D.J, Paris France, 1998, p 25 .

المحور الثاني: أساسيات حول النظام الجبائي

إن اعتماد الدولة لنظام جبائي محكم تتقاطع فيه عدة اعتبارات مالية، اقتصادية، اجتماعية و سياسية¹، جعل دراسة النظم الضريبية تكتسي أهمية بالغة لدى مختلف الأطراف سواء تعلق الأمر بالسلطات العمومية أو قطاع الأعمال، باعتبارها تعكس رغبة كل دولة وأهداف سلطاتها العمومية في مجال الأعمال.

وتجدر الإشارة إلى أن النظام الجبائي الجزائري يختلف عن باقي الأنظمة المقارنة من حيث العوامل التي ساهمت في نشوئه، مروراً بالإصلاحات الجبائية نتيجة تغير الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية. فقد عملت الحكومة على إدخال عدة تعديلات من سنة لأخرى. على هذا الأساس سنحاول في هذا المحور أن نلقي الضوء في بداية الأمر إلى المفاهيم التي تربط بالنظام الجبائي، لننتقل إلى دراسة أهم جوانب النظام الجبائي الجزائري من خلال إيضاح الدعائم والأسس التي يرتكز عليها، وصولاً إلى إبراز أهم الإصلاحات الجبائية في الجزائر، وذلك وفق النقاط الثلاث الآتية:

أولاً: ماهية النظام الضريبي

للنظام الضريبي عدة مفاهيم، منها ما يرتبط بالضريبة ومنها ما يرتبط بالهيكل التنظيمي القائم عليها. مما يعكس لنا أن هناك أركان أساسية يقوم عليها، و هو ما سنتطرق إليه كما يلي:

أ- مفهوم النظام الضريبي:

في الحقيقة تعددت تعاريف النظام الضريبي في معظم الكتب العربية والأجنبية، وبصفة عامة يمكن أن نعرفه بأنه "مجموعة التدابير الضريبية الملزمة للحصول من قبل الدولة من أجل أن تمارس صلاحياتها وسلطاتها، حيث يساهم أفراد المجتمع بمبلغها بشكل إجباري حتى تعود الفائدة على الجميع (الدولة والأفراد)، لذلك منحت الدولة دور ولاية إدارة الضرائب بمعنى إدارة المصالح العامة². كما يحتمل تعبير النظام في مجال الضريبة مفهومين: مفهوم واسع وآخر ضيق³، فهو يقابل في مفهومه الواسع مضمون التعبير الفرنسي (Institution)، حيث يرى الدكتور حامد

¹ - المرسي السيد حجازي، النظم الضريبية، دون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، السنة 1998، ص 07.

² - La fiscalité, une richesse collective, un outil pour le bien commun, le MEPACQ, France, Mai 2007, p 04.

³ - سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العثماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة)، دون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، السنة 2007، ص 323، مُجد علي، النظم الضريبية للمجتمعات الفردية والجماعية، دون ذكر عدد الطبعة، مكتبة القاهرة، مصر، السنة 1975، ص 22.

عبد المجيد دراز أن النظام الضريبي هو " مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع."¹

بينما يقابل في مفهومه الضيق المصطلح الفرنسي (System) الذي يعني أنه ذلك الهيكل المتفرد بملاحمه و طريقة عمله لتحقيق أهداف المجتمع التي تصوغها ظروفه المختلفة، والتي تمثل بدورها الإطار الذي تعمل بداخله مجموعة الضرائب التي يتم تحديدها في ضوء اعتبارات سياسية، اقتصادية، اجتماعية وإدارية².

وبناء على التعاريف السابقة يمكننا القول بأن النظام الضريبي هو تنفيذ الإدارة الضريبية للتشريعات في مجال الضريبة الموضوعة من طرف السلطات العامة وهذا بتطبيق السياسة الضريبية³، التي تعبر عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي من جهة أخرى.

ب- أركان النظام الضريبي:

استنادا على التعريف السابق، يتكون هذا النظام في مفهومه الواسع على ركنين أساسيين هما:

1- الهدف: يسعى كل نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف محددة تصوغها ظروف المجتمع، وهي أهداف السياسة الضريبية التي تحددها الدولة. إذ تتشكل أهداف النظام الضريبي وفقا لواقعها السياسي، الاقتصادي والاجتماعي، مما يجعلها تختلف من دولة إلى دولة أخرى تبعا لدرجة تطورها⁴.

حيث يكمن هدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة في اعتباره أداة تمويلية، ووسيلة فعالة تمكن من التأثير في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، إضافة إلى توجيه النشاط الاقتصادي⁵. في حين

1 - حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، دون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، بيروت لبنان، السنة 1994، ص 22.

2 - يونس أحمد البطريق، سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية- مدخل تحليلي مقارنة-، دون ذكر الطبعة، الدار الجامعية، مصر، السنة 2000، ص 19.

3 - إذ يعتبر النظام الضريبي صياغة فنية للسياسة الضريبية للمجتمع، لكونه يصمم من أجل تحقيق أهدافها، عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دون ذكر عدد الطبعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 2003، ص 119.

4 - فتحقيق أهداف سياسة ضريبية معينة في مجتمع معين، قد لا يصلح لتحقيق أهداف السياسة الضريبية في مجتمع آخر، مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي (دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، السنة الجامعية 2001-2002، غير منشورة، ص 37، 38.

5 - إذ يتخذ التدخل الضريبي صورا عديدة، منها ما يقوم على أساس التمييز في المعاملة الضريبية بين مختلف النشاطات الاقتصادية لتشجيع بعضها دون الآخر أو من خلال إعادة توزيع الدخل سواء عن طريق الخدمات العامة، أو تقرير إعانات مالية لفائدة الدخل المحدودة، صلاح زين الدين، الإصلاح الضريبي، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة مصر، السنة 2000، ص 46.

يستهدف النظام الضريبي المتعلق بالدول النامية تشجيع الادخار والاستثمار، من خلال فرض الضرائب التي تحد من الإنفاق الاستهلاكي لتعمل على تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها لأغراض التنمية، فالضريبة تعد أحد أدوات الادخار الإجباري لتمويل مشروعات التنمية¹.

2- الوسيلة: تتوقف تركيبة النظام الضريبي على طريقة عمله التي تحكمها مجموعة من الوسائل الضرورية لتحقيق أهدافه، حيث تتجلى أساسا في عنصرين أحدهما فني والآخر تنظيمي، وهو ما يشكّلان ما يعرف بالنظام الضريبي بمفهومه الضيق.

2-1- العنصر الفني: وهو مجموعة من الضرائب التي تفرض الدولة اقتطاعها من المكلفين خلال زمن معين يتم تحديدها في إطار التشريعات الضريبية²، ومن ثم عدت الضريبة الوحدة الأساسية المشكّلة لبناء النظام الضريبي.

2-2- العنصر التنظيمي: يكتسي هذا العنصر أهمية بالغة، ضمن الهيكل الضريبي الذي يقتضي وجود تنظيم إداري يتكفل بعملية التقدير الضريبي ثم الربط والتحصيل. إذ تبرز أهمية العنصر التنظيمي عند فرض ضريبة جديدة أو عند تحديد عناصر وعائها الذي يستوجب مراعاة التنسيق مع جميع الضرائب الموجودة قبلها، و ذلك حفاظا على وحدة الهدف للنظام الضريبي³.

ثانيا: أسس النظام الجبائي الجزائري

تعتمد بنية النظام الجبائي الجزائري على مجموعة من الدعائم الأساسية لقيامه تتمثل في التشريع الجبائي الذي يعطي الصبغة القانونية الإلزامية لدفع الضريبة، كما أن هذا التشريع بقواعده القانونية العامة والمجردة يخاطب الأشخاص المكونين في مجملهم المجتمع الضريبي الذين تتوفر فيهم شروط الفرض الضريبي. أما همزة الوصل و أداة التطبيق لهذا التشريع الضريبي فهي الإدارة الضريبية التي تطبق مضامين التشريع الضريبي على الأشخاص المجتمع الضريبي. وهو ما سنقوم بدراسته في النقاط الثلاثة الموالية أدناه:

أ- التشريع الجبائي:

وهو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين، وهذا من أجل تحقيق أهدافها. لذلك يجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف، كما يجب أن تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف والظروف الاقتصادية للدولة.

¹ - علي عباس عياد، النظم الضريبية المقارنة، دون ذكر عدد الطبعة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية مصر، السنة 1978، ص 52.

² - حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، المرجع السابق، ص 23.

³ - مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دون ذكر عدد الطبعة، دار هومه، الجزائر، السنة 2003، ص 159.

ولا يخفى علينا أن القوانين والتشريعات الضريبية تعد من بين الصلاحيات السيادية للدولة يتحدد تطبيقها بمكان وزمان معينين¹، ولعل السبب في ذلك يرجع من جهة إلى تنظيمه للعلاقة بين مصلحة الضرائب (جهة إدارية عمومية) و المكلفين بالضريبة (أشخاص عاديين: طبيعي أو معنوي). ومن جهة أخرى لتضمنه التقنيات المتعلقة بتقدير الضريبة وتصنيفتها، بوصفها أحد المداخل الرئيسية لتمويل الخزينة العمومية للدولة.

هذا ويستمد التشريع الضريبي الجزائري أحكامه من مصادر داخلية وأخرى خارجية، هي:

1- المصادر الداخلية (الوطنية):

تشمل هذه المصادر ما يلي:

1-1- التشريع الأساسي أو الدستور: يعد الدستور الركيزة الأساسية والمرجع لمختلف

التشريعات الوضعية التي تدنوه مرتبة، حيث تستمد كل القوانين شرعيتها من مدى مطابقتها للدستور². لهذا نجد الدستور في كل دول العالم يضع البنود الأساسية للضريبة التي يجب على الدولة أخذها بعين الاعتبار في مجال فرض الضريبة.

ولقد تضمن التعديل الدستوري الجزائري³ مجموعة من المبادئ الضريبية على أكثر من مادة،

فجاءت المادة 78 بستة مبادئ واجبة الاحترام بقولها: " كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة

- يجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية.
- لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون.
- لا يجوز أن تحدث بأثر رجعي أية ضريبة، أو جباية، أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه.
- كل عمل يهدف إلى التحايل في المساواة بين المواطنين والأشخاص المعنويين في أداء الضريبة يعتبر مساسا بمصالح المجموعة الوطنية ويقمعه القانون.
- يعاقب القانون على التهرب الجبائي وتهريب رؤوس الأموال.

¹ - سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهريب الضريبي الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية، دون ذكر عدد الطبعة، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية مصر، السنة 1999، ص 41.

² - عمار بوضياف، المدخل إلى العلوم القانونية (النظرية العامة للقانون وتطبيقها في التشريع الجزائري)، الطبعة الثالثة منقحة، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، السنة 2007، ص 134.

³ - الصادر بتاريخ 2016/03/06 المشار إليه سابقا، الذي جاء ليعدل الدستور الجزائري لسنة 1996، الجريدة الرسمية العدد 76، المؤرخة في 1996/12/08.

وفي نفس السياق تنص المادة 140 الفقرة 04 على اختصاص السلطة التشريعية بإحداث الضرائب والجبائيات والرسوم والحقوق المختلفة وتحديد أساسها ونسبها¹. أما المادة 5/141 فقد أكدت على اختصاص البرلمان بالتشريع بموجب قوانين عضوية في مجال القوانين المتعلقة بالمالية²، هذه الأخيرة التي كثيرا ما تتضمن تعديلات على القوانين الجبائية.

1-2- التشريع العادي (القانون أو التقنين): إذ يأتي في المرتبة الثالثة بعد الدستور والقوانين العضوية³ من حيث التدرج التشريعي، باعتباره صادر من الهيئة التشريعية المعبرة عن الإرادة العامة وهي صاحبة الاختصاص الأصيل في تنظيم العلاقات بين الأفراد فيما بينهم من جهة، وبين الهيئات العامة التابعة للدولة من جهة أخرى⁴.

ولقد أقرت المادة 78 والمادة 140 من الدستور الجزائري لسنة 2016 أن التشريع الضريبي من اختصاص البرلمان، فلا ضريبة إلا بنص القانون. و بالتالي لا تؤسس أو تصفى أو تحصل الضريبة خارج القواعد القانونية المرصودة لها من قبل المشرع وبذلك يشبه القانون الجبائي القانون الجنائي⁵. إضافة إلى ذلك وطبقا للقانون رقم 84-17 المؤرخ في 1984/07/07 و المتعلق بقوانين المالية، لا يمكن أن يتخذ أي حكم ذو طابع جبائي من خارج قانون المالية إلا في حالات استثنائية.

¹ - إذ جاء نصها كما يلي: " يشرع البرلمان في الميادين التي يخصصها له الدستور، وكذلك في المجالات الآتية:

•
•
• إحداث الضرائب والجبائيات والرسوم والحقوق المختلفة، وتحديد أساسها ونسبها،....."
² - حيث قضت بأنه: " إضافة إلى المجالات المتخصصة للقوانين العضوية بموجب الدستور، يشرع البرلمان بقوانين عضوية في المجالات الآتية:

• القانون المتعلق بقانون المالية.

تمت المصادقة على القانون العضوي بالأغلبية المطلقة للنواب و لأعضاء مجلس الأمة.

يخضع القانون العضوي لمراقبة النص مع الدستور من طرف المجلس الدستوري قبل صدوره."

³ - حيث تعتبر مكملة للدستور لكون النص الدستوري يكون عاما ولا يتضمن التفصيلات، ولهذا تأتي القوانين العضوية لتفصيل بعض الجوانب الهامة التي أشار إليها الدستور في مواد خاصة ويكون مجال هذه القوانين أضيق من مجال القوانين العادية وفق ما أقرته المادة 141 من التعديل الدستوري الجزائري لسنة 2016، المشار إليه سابقا.

⁴ - عمار بوضياف، المدخل للعلوم القانونية، المرجع السابق، ص 139.

⁵ - وهو ما أكدته المادة الأولى من قانون العقوبات الجزائري: "لا جريمة ولا عقوبة أو تدابير أمن بغير قانون."

لذلك يتم الأخذ بعين الاعتبار هذه النصوص القانونية عند إعداد الأحكام الجبائية التي يتم دمجها في قانون المالية الذي يصدر كل سنة¹.

والجدير بالذكر في هذا الصدد أن القانون الضريبي يتم صياغته إما في قانون واحد، كما قد يتوزع إلى العديد من القوانين كما الحال بالنسبة للجزائر، حيث نجد أن المشرع الجزائري اعتمد سبع قوانين جبائية حسب طبيعة الضرائب المختلفة المفروضة على المكلف المكونة لنسيج النظام الجبائي الجزائري²، هي كالاتي:

● قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة³: وينظم هذا القانون كل ما يتعلق بالضرائب التالية: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، الرسم على النشاط المهني (TAP)، الرسم العقاري على الملكيات المبنية و غير المبنية، رسم التطهير، الضريبة على الأملاك، الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU).

● قانون الضرائب غير المباشرة: وهو يضم الأحكام المتعلقة بالضرائب غير المباشرة كالرسوم على المشروبات، رسوم الضمان والتعبير، الرسوم على اللحوم، الرسم على التبغ، رسوم استقبال واستعمال آلات البث الإذاعي و التلفزيوني⁴.

● قانون الرسوم على رقم الأعمال: يتضمن الأحكام ذات الصلة بالرسم على القيمة المضافة⁵.
المضافة⁵.

● قانون التسجيل: يشمل الأحكام التي تنظم الحقوق الجبائية الواجب أدائها عند نقل الملكية ومختلف الحقوق العينية ومعدلات ونسب تطبيقها¹.

¹ - إذ يتم إعداده في شكل مشروع قانون، يقدم للدراسة بعد المصادقة عليه من طرف مجلس الوزراء إلى البرلمان الذي يمكن أن يضيف بعض التعديلات على مشروع قانون المالية عند دراسته له، ليتم التصويت عليه في جلسة علنية خلال شهر نوفمبر ليصبح ساري المفعول بعد التوقيع عليه من طرف رئيس الجمهورية قبل الفاتح من جانفي من السنة المرتبطة به، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى علي زغدود، المرجع السابق، ص 147، 155.

² - رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث (جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين)، الطبعة الثانية، دار هوم، الجزائر، السنة 2006، ص 25.

³ - يحتوي هذا القانون الجوانب ذات الصلة بالضرائب المذكورة أعلاه، من مجال التطبيق، الوقائع المنشئة بها، الإعتمادات والتخفيضات، نسب ومعدلات كل ضريبة أو رسم، تواريخ التصريح بها و دفعها، العقوبات المفروضة على التأخر بها و يصل عدد المواد إلى 408 مادة (الأمر رقم 101-76، المؤرخ في 1976/12/09، الجريدة الرسمية العدد 102، الصادرة بتاريخ 1976/12/22، المعدل والمتمم).

⁴ - ينظم هذا القانون الأمر 104-76، المؤرخ في 1976/12/09، الجريدة الرسمية العدد 104، الصادرة بتاريخ 1976/12/29، المعدل والمتمم، حيث يضم 571 مادة.

⁵ - حيث يبين مجال تطبيقها ومعدلاتها وكذا كل عمليات الحسم الخاصة بها، وكيفية التصريح والدفع ومختلف العقوبات المرتبطة بها وذلك في 178 مادة (الأمر 102-76 المؤرخ في 1976/12/09، الجريدة الرسمية العدد 103، الصادرة بتاريخ 1976/12/26، المعدل والمتمم).

● قانون الطابع: ينظم هذا القانون من حيث المبالغ وآليات وطرق استحقاق الحقوق الخاصة بالوثائق الإدارية (جواز سفر، أحكام قضائية، وثائق قنصلية، بطاقة رمادية)، حقوق الدمغة (الاتفاقيات و العقود)، قسيمة السيارات².

● قانون الإجراءات الجبائية³: حيث تناول هذا القانون إجراءات وطرق تحديد الأساس الخاضع للضريبة، المراقبة الجبائية وإجراءاتها، الإجراءات الخاصة بالمنازعات الجبائية وإجراءات التحصيل الضريبي وذلك في 179 مادة.

● أحكام و تدابير قوانين المالية السنوية: يصدر هذا القانون كل سنة، ويحتوي على مختلف الإجراءات والتقنيات المتعلقة بالجبائية، فتأتي بمختلف التعديلات الهامة في مجال الضريبة⁴.
1-3- التشريع الفرعي⁵: يمثل التشريع الفرعي مصدرا للقانون الضريبي، لما يتضمنه من تحديد لإجراءات تنفيذ التشريعات من خلال التعليق على النصوص القانونية وتفسيرها، حيث تقوم السلطة التنفيذية والإدارة الضريبية بتنزيل مقتضيات القانون الضريبي عبر المراسيم التنفيذية، القرارات الوزارية، المقررات، المنشورات، التعليمات أو غيرها من اللوائح.

2- المصادر الخارجية:

يتمثل هذا المصدر في الاتفاقيات الجبائية⁶ ولقد ازدادت أهميتها ودورها نتيجة تطور العلاقات الاقتصادية الدولية وتعقدتها من جهة، وزيادة الارتباط والتبادل بين الدول في إطار توسيع

¹ - فهو يحتوي على 373 مادة (الأمر رقم 76-105، المؤرخ في 19/12/1976، الجريدة الرسمية العدد 105، الصادرة بتاريخ 30/12/1976، المعدل والمتمم).

² - هذا القانون يضم 309 مادة (الأمر رقم 76-103 المؤرخ في 09-12-1976، الجريدة الرسمية العدد 104، الصادرة بتاريخ 29/12/1976، المعدل والمتمم).

³ - فقد نجم عن إخضاع المنازعات الجبائية إلى القواعد العامة لقانون الإجراءات المدنية وبعض الأحكام الخاصة المدرجة في قوانين المالية إلى تعقد وغموض الإطار القانوني للإجراءات الجبائية أدى إلى تضخم عدد هذه المنازعات وصعوبة الفصل فيها سواء من طرف إدارة الضرائب أو من طرف الهيئات القضائية الإدارية، مما دفع بالمشروع إلى إصدار القانون 01-21، المؤرخ في 22/12/2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002 والمتضمن قانون الإجراءات الجبائية، الجريدة الرسمية العدد 79، الصادرة بتاريخ 23/12/2001، المعدل والمتمم.

⁴ - مثلا قانون المالية لسنة 1991 الصادر بموجب القانون رقم 90-36، المؤرخ في 31-12-1990 أقر إصلاحا جبائيا واستحدث أنواع ضريبية جديدة مغايرة لما كانت سائدة في السابق، وغيرها من الإصلاحات الجبائية، التي تم التطرق إليها في هذه المطبوعة ص 27، 28.

⁵ - يسمى التشريع الفرعي أو اللائحي ويقصد به مجموعة القواعد القانونية التي تصدر من السلطة التنفيذية بمختلف مستوياتها (رئيس الجمهورية، الوزير الأول، الوزراء وغيرهم) وقد يتخذ إحدى الشكلين إما أن يكون عبارة عن لوائح تنظيمية أو أن يكون عبارة عن لوائح تنفيذية، عمار بوضياف، المدخل للعلوم القانونية، المرجع السابق، ص 158.

⁶ - ويقصد بها معاهدات دولية تبرم بين دولتين أو أكثر تتعلق بتحديد قواعد ضريبية فهي تهدف إلى: * تجنب الازدواج الضريبي * تجنب عرقلة التجارة والاستثمار ونقل التكنولوجيا على المستوى العالمي * مكافحة الغش والحد من التهرب الضريبي * تبادل المعلومات الضريبية و تبييض الأموال، كما قد يكون موضوع هذه الاتفاقية مجال الضرائب المباشرة (الضرائب على الدخل)، ج. بريان، أرنود، لحة تمهيدية عن المعاهدات الضريبية، جنيف، الأمم المتحدة، المجلس الاقتصادي والاجتماعي، 2014، ص 123، 124.

التجارة الخارجية الدولية. هذه الاتفاقيات تختلف درجة ترتيبها من دولة إلى أخرى، ففي الجزائر ترتب الاتفاقيات المبرمة والمصادق عليها من طرف رئيس الجمهورية في مرتبة أسمى من القانون¹، سواء كانت في شكل ثنائي أو متعددة الأطراف².

ولعل المرجع الأساسي الذي تعتمد عليه الدول الصناعية عند إبرام لاتفاقيات ضريبية هي "الاتفاقية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية OCDE"، حيث توضح كيفية الاختصاص الضريبي بالنسبة لمختلف أنواع الدخل وكذلك بالنسبة لرأس المال، كما تعتمد آليات لتفادي الازدواج الضريبي بالإضافة إلى إجراءات مكافحة التهرب الضريبي³.

3- المصادر التفسيرية:

وتتمثل هذه المصادر في:

3-1- الاجتهاد القضائي: تشكل الأحكام أو القرارات القضائية مصدرا مهما في صناعة قواعد القانون الجبائي، فقد تأخذ الإدارة الضريبية بالاعتبار في معظم الأحيان التفسيرات التي يقدمها القضاء بمناسبة تسوية المنازعات الجبائية في القضايا ذات الصلة بالعدالة الضريبية⁴.

3-2- آراء الفقه: يعتبر دور الفقه تأثيري على المشرع والقضاء، حيث يشمل كل الآراء والتعليقات أو اتخاذ مواقف فردية من قبل المؤلفين والمعلقين حول القوانين واللوائح والسوابق القضائية، مما يجعله مصدرا للقانون الضريبي لكونه يؤثر على توجه السلطة التشريعية أو تفسير الإدارة الضريبية والقاضي. كما يخول القانون لرجال الإدارة الضريبية سلطة التفسير الإداري للتشريع الجبائي⁵، غير أن هذا التفسير يعتبر ملزما للإدارة التي تطبقه على المكلفين بالضريبة دون القاضي.

¹ - وذلك حسب ما نصت عليه المادة 150 من التعديل الدستوري الجزائري لسنة 2016، المشار إليه سابقا.

² - وقد وقعت الجزائر قرابة 30 اتفاقية جبائية من هذا النوع في إطار توسيع التجارة الخارجية سواء مع بلدان الأوربية، الإفريقية، المغرب العربي وحتى مع بعض الدول الآسيوية، لمزيد من الإطلاع يمكن الرجوع إلى موقع المديرية العامة للضرائب التي درجت في موقعها مختلف الاتفاقيات التي تم إبرامها مع الدول الأجنبية.

www.mfdgi.gov.dz

³ - بينما تخضع الدول النامية للنموذج المقترح من طرف هيئة الأمم المتحدة (ONU)، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى الاتفاقيات الضريبية الدولية، اتفاقية منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (نموذجا)، حكومة دبي، دائرة المالية، ص 176.

⁴ - ويسمى بالتفسير القضائي للواقعة المطروحة، حيث يكون محتوى هذا الحكم واجب التطبيق على عاتق من خسر الدعوى، سواء تعلق الأمر بالإدارة أو المكلف بالضريبة.

⁵ - إذ يشمل التفسير الإداري: المنشور، المذكرات والمقررات وقد أسمىها المديرية العامة للضرائب حاليا على موقعها بالوثائق الجبائية حتى يسهل على المكلفين بالضريبة الإطلاع على كل ما يتعلق بالمستجدات في المجال الضريبي سواء فيما يخص الحقوق والالتزامات الضريبية، لمزيد من التفصيل أو تحميلها يمكن الرجوع إلى موقع المديرية التالي: www.mfdgi.gov.dz

ب- الإدارة الجبائية:

إذ يقصد بها بوجه عام الجهاز الفني والإداري الذي يناط به مسؤولية القيام بمختلف الإجراءات والتقنيات الخاصة بالضريبة، وذلك عن طريق متابعة فرض الضريبة على المكلفين وكذا عملية تحصيلها أي تنفيذ التشريع الجبائي إجمالاً¹.

هذا وتشكل الإدارة الضريبة إحدى العوامل التي تساهم في نجاح أي سياسة ضريبية، خصوصاً إذا تضمنت هذه الإدارة أعوان يتصفون بعنصري الكفاءة والخبرة المدنية إلى جانب المرونة في العمل².

ولعل الدولة الجزائرية لم تكن بمنء عن الشعب في الهيئات المختصة بالمسائل الجبائية وتسييرها، فهناك الكثير من النقائص التي كانت تشوب الهياكل الجبائية السابقة عن الإصلاحات التي مست الإدارة الجبائية ابتداء من سنة 1990³، مما أدى إلى انعدام فعالية السياسة الضريبية في تلك الفترة.

وعلى إثر ذلك عمد المشرع الجزائري من خلال الإصلاحات إلى إعادة التنظيم الإداري وهيكلتها مصالحتها سواء المحلية أو المركزية، بما يحقق تسيير أفضل ورقابة فعالة للجبائية، وذلك في إطار انتقال الاقتصاد الوطني من نمط التسيير الاشتراكي إلى النمط الليبرالي.

وبالتالي فإن هياكل الإدارة الجبائية في الجزائر تتكون من مصالح مركزية ومصالح خارجية هي:

1- المصالح المركزية للإدارة الضريبية:

يعد وزير المالية أعلى هرم هذه الهيئات، لما يتمتع به من صلاحيات يكفلها له القانون في المجال الضريبي⁴، لتأتي المديرية العامة للضرائب كثاني جهة مركزية منظمة للإدارة الجبائية التي تم تكليفها بالإشراف على النشاط الجبائي لتوحيد الهيئات المركزية في المجال الضريبي. حيث تقوم

¹ - مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، المرجع السابق، ص 159.

² - لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب، التابعة لوزارة المالية، الجزائر، دون ذكر تاريخ النشر، ص 10، 16.

³ - تتمثل أساساً في: سوء تنظيم المصالح الإدارية و نقص في تأهيل المستخدمين، ندرة الإطارات الجامعية و انعدام الوسائل الحديثة، مشار إليه من طرف: حاج مختار بوداعة، تأثير برنامج الإصلاح الاقتصادي على القانون الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير في الحقوق، تخصص القانون العام، معهد العلوم القانونية والإدارية، المركز الجامعي، مصطفى اسطمبولي معسكر، السنة الجامعية 2007-2008، غير منشورة، ص 15، 16.

⁴ - و ذلك ما نصت عليه المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 95-54، المؤرخ في 15-02-1995، المتضمن صلاحيات وزير المالية، الجريدة الرسمية العدد 09، الصادرة بتاريخ 1995/02/22.

بإجراءات البحث، التخطيط، الترقية وإصدار التعليمات وكذا متابعة أداء العملية في إدارة الضرائب والسهر على حسن سيرها¹.

ومن أجل أداء هذه المديرية مهامها في المجال الضريبي على أحسن وجه، فإنها تتفرع إلى العديد من المديريات تتفرع بدورها إلى عدة مديريات فرعية والتي تتمثل فيما يلي:

- مديرية التشريع والتنظيم الجبائي²
- مديرية المنازعات³
- مديرية العمليات الجبائية للتحصيل⁴
- مديرية الأبحاث و التدقيق⁵
- مديرية الإعلام والوثائق الجبائية⁶
- مديرية الإعلام الآلي و التنظيم
- مديرية العلاقات العامة
- مديرية إدارة الوسائل

وفيما يلي الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب: المستوى المركزي، وذلك حسب المرسوم التنفيذي 07-364 المذكور سابقا.

¹ - لأكثر تفصيل يمكن الرجوع إلى المرسوم التنفيذي رقم 07-364، المؤرخ في 24-11-2007، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية حسب ما قضت به المادة الخامسة منه، الجريدة الرسمية العدد 75، الصادرة بتاريخ 2007/12/02.

² - تتفرع هذه المديرية إلى أربع مديريات فرعية و هي: المديرية الفرعية للتشريع والتنظيم والإجراءات الجبائية، المديرية الفرعية للدراسات الجبائية، المديرية الفرعية للعلاقات الجبائية الدولية، المديرية الفرعية للحوافر الجبائية والأنظمة الجبائية.

³ - تتفرع بدورها إلى 04 مديريات فرعية هي: المديرية الفرعية لمنازعات ضريبة الدخل، المديرية الفرعية لمنازعة الرسم على القيمة المضافة، المديرية الفرعية للجان الطعن، المديرية الفرعية للمنازعات الإدارية و القضائية.

⁴ - تتكون من المديرية الفرعية للتحصيل، المديرية الفرعية للتقييمات الجبائية، المديرية الفرعية للإحصائيات، المديرية الفرعية للضمان والأنظمة الجبائية الخاصة.

⁵ - تتفرع إلى: المديرية الفرعية للأبحاث والتدقيقات الجبائية، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، المديرية الفرعية لمحاربة الغش، المديرية الفرعية للبرمجة.

⁶ - تشمل المديرية الفرعية للبحث عن المعلومات، المديرية الفرعية لمعالجة وتحليل المعلومة، المديرية الفرعية لتنظيم دائرة المعلومات.

الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب



(المصدر: من إعداد الأستاذة)

2- المصالح الخارجية:

حيث تتكون من الهياكل الآتية:

2-1- المديرية الجهوية: يصل عدد المديريات الجهوية للضرائب إلى تسعة تغطي مجمل

القطر الوطني¹، وهي: المديرية الجهوية للشلف، بشار، البليدة، مديرية الجزائر الكبرى، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة، وهران.

و قد أسندت لهذه المديريات العديد من المهام² نذكر منها ما يلي:

- ضمان تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي،
- السهر على تنفيذ و تطبيق البرامج و التعليمات و القرارات الصادرة عن الإدارة المركزية،
- ضمان العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية و المديريات الولائية للضرائب،
- تولى تنشيط عمال المديريات الولائية التابعة لاختصاص الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه ومراقبته،
- تقديم اقتراحات إلى المديرية العامة تهدف إلى تكييف التشريع الجبائي،
- المشاركة في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتحديد معلوماتهم،
- الموافقة على استفادة الخاضعين للضريبة من نظام المشتريات المعفاة من الرسوم،
- التدخل في الجانب الخاص بالمنازعات عبر تنظيم لجان الطعون الجهوية الخاصة بتخفيض الغرامات الجبائية سواء غرامات الوعاء أو التحصيل والحقوق الخاصة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

¹ - إذ تضم كل مديرية جهوية أربعة مديريات فرعية حددها المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 18-09-2006، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها في المادة الثانية منه، والتي تتمثل في: -المديرية الفرعية للتكوين-المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل-المديرية الفرعية للعمليات الجبائية- المديرية الفرعية للرقابة، الجريدة الرسمية العدد 59، الصادرة بتاريخ 2006/09/24.

² - و هذا وفقا للمادة السابعة من نفس المرسوم.

المديريات الجهوية للضرائب



(المصدر: من إعداد الأستاذة)

2-2- مديرية كبريات المؤسسات: نصت على إنشاءها أحكام المادة 03 من المرسوم

التنفيذي رقم 06-327 وتتكفل مديرية كبريات المؤسسات بالملكفين بالضريبة الذين تبلغ مساهمتهم أكثر من 70% من مجموع الإيرادات الجبائية¹، وهذا مهما يكن شكلهم القانوني ومحل مؤسستهم الرئيسي، و لقد حددت المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية² طبيعة المؤسسات الكبرى التي تتمثل في:

¹ - D.G.I, lettre de la D.G.I, D.L.F, Mars 2006, n° 23, p 02.

² - بموجب المرسوم التنفيذي رقم 03-2002، المؤرخ في 2002/09/28، المشار إليه سابقا، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 05-494، المؤرخ في 2005/12/26، الجريدة الرسمية العدد 84، الصادرة بتاريخ 2005/12/29.

● الأشخاص المعنوية أو تجمعات الأشخاص المعنوية المشكلة بقوة القانون والعاملة في ميدان المحروقات و الشركات التابعة لها¹.

● شركات الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات الأموال والمتمثل في نظام الضريبة على أرباح الشركات² والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية 100 مليون دينار جزائري.

● تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا والتي يساوي أو يفوق رقم أعمال أحد أعضائها 100 مليون دينار جزائري.

● الشركات المقيمة في الجزائر العضوة في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليس لها إقامة مهنية دائمة في الجزائر³.

فهذه المؤسسات الكبرى تخضع من حيث مسك ملفها الجبائي ومتابعته، وكذا عند عملية تأسيس الضرائب والرسوم و إصدار الجداول وتحصيلها وعملية المراقبة والتحقيق الجبائين والنزاعات المترتبة عنها إلى مديرية كبيرات المؤسسات، في إطار نظام الشباك الواحد، وهذا لأجل تسهيل عمليات فرض الضرائب والرسوم وتصفيتهما وتحصيلها وتبسيط الإجراءات الجبائية⁴.

ومن ثم كان الهدف في إنشاء هذه المديرية هو التحكم في تسيير الملفات الجبائية المكلفين بالضريبة الكبار ومراقبة العمليات الجبائية الخاصة بهم والتحقق لمدى التزامهم بواجباتهم الجبائية، بحكم تأثير ذلك على الحصيلة الجبائية وبالتالي على الخزينة العامة. فلا يخفى علينا في نفس السياق أن متابعة ملفات المؤسسات الكبرى تستدعي قدرا عاليا من الكفاءة المهنية والعلمية لدى أعوان الإدارة الجبائية⁵.

2-3- مصالـح البحث والمراجعات⁶: يهـتم هـذا الجـهاز بـتنفـيـذ بـرامـج التـحـقـيـق والمـراجـعـات

وكذا مراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعة المتواجدة على المستوى

¹ - وفق أحكام القانون رقم 86-14، المؤرخ في 19/08/1986، والمتعلق بأعمال التفتيش والمحروقات واستغلالها ونقلها بالأنايب وكذا النشاطات الملحقمة بها، الجريدة الرسمية العدد 35، الصادرة بتاريخ 27/09/1986، المعدل والمتمم.

² - والمنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2020، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، ص 31.

³ - وذلك حسب نص المادة 156 في فقرتها الأولى من نفس القانون، ص 39.

⁴ - يوسف قاشي، المرجع السابق، ص 35.

⁵ - حاج مختار بوداعة، المرجع السابق، ص 136.

⁶ - أنشأت هذه الهيئة من خلال المرسوم التنفيذي رقم 98-288، المؤرخ في 13/07/1998، المعدل والمتمم للمرسوم رقم 95-55، المؤرخ في 15/02/1995، المتضمن تنظيم إدارة وزارة المالية، الجريدة الرسمية العدد 91، الصادرة بتاريخ 06/12/1998.

المركزي. كما تعد الإحصائيات المتعلقة بها وتضمن تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي، فضلا عن تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتعمل على التقييم الدوري لها. ناهيك عن تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية والمدير العام للضرائب وكافة السلطات المختصة بالاتصال بالمؤسسات والمصالح المعنية، كما تقوم في إطار صلاحياتها بتطبيق حق الإطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديرتين ولائيتين للضرائب أو أكثر¹.

2-4- **المديريات الولائية للضرائب:** تطلع المديرية الولائية للضرائب بمسؤوليات ومهام متعددة، تمتد من تأسيس الوعاء الجبائي إلى تحصيله مروراً بعملية الرقابة والمنازعات الناتجة عن فرض الضرائب والرسوم. حيث تتكون بدورها من مصالح داخلية تعرف بـ المديريات الفرعية: إذ تضم خمس مديريات فرعية² هي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية (SDOF)³.
- المديرية الفرعية للتحصيل (SDR)⁴.
- المديرية الفرعية للمنازعات (SDCX)⁵.
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية (SDCF)⁶.
- المديرية الفرعية للوسائل (SDM)⁷.

و الجدير بالذكر أن الإصلاح المكثف للنظام الجبائي، بالاعتماد على مركزية المصالح للوصول لأكثر فعالية والتحكم في المصالح الخارجية وتبعاً لمخطط عصرنة الإدارة الجبائية الذي انتهجته المديرية العامة للضرائب، تم دمج القباضات والمفتشيات في مراكز الضرائب ومراكز جوارية. وفيما يلي هيكل تنظيمي يبين تكوين المديرية الولائية للضرائب:

¹ - وذلك حسب ما قضت به المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 2006/09/18، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المذكور سابقاً. وتضم المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات ثلاثة أقسام وهي كالتالي: -قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم -قسم المساعدة على الرقابة- قسم الوسائل. وقد نظمتهما المواد من 26 إلى 45 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 2009/02/21 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى عبد الرزاق عباس، المرجع السابق، ص 28، 29.

² - وقد أكدت على ذلك المواد 60 إلى 84 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 2009/02/21، المذكور سابقاً.

³ - إذ تتكون من أربعة مكاتب هي: مكتب الجداول، مكتب الإحصائيات، مكتب التنظيم والعلاقات العامة، مكتب التنشيط والمساعدة.

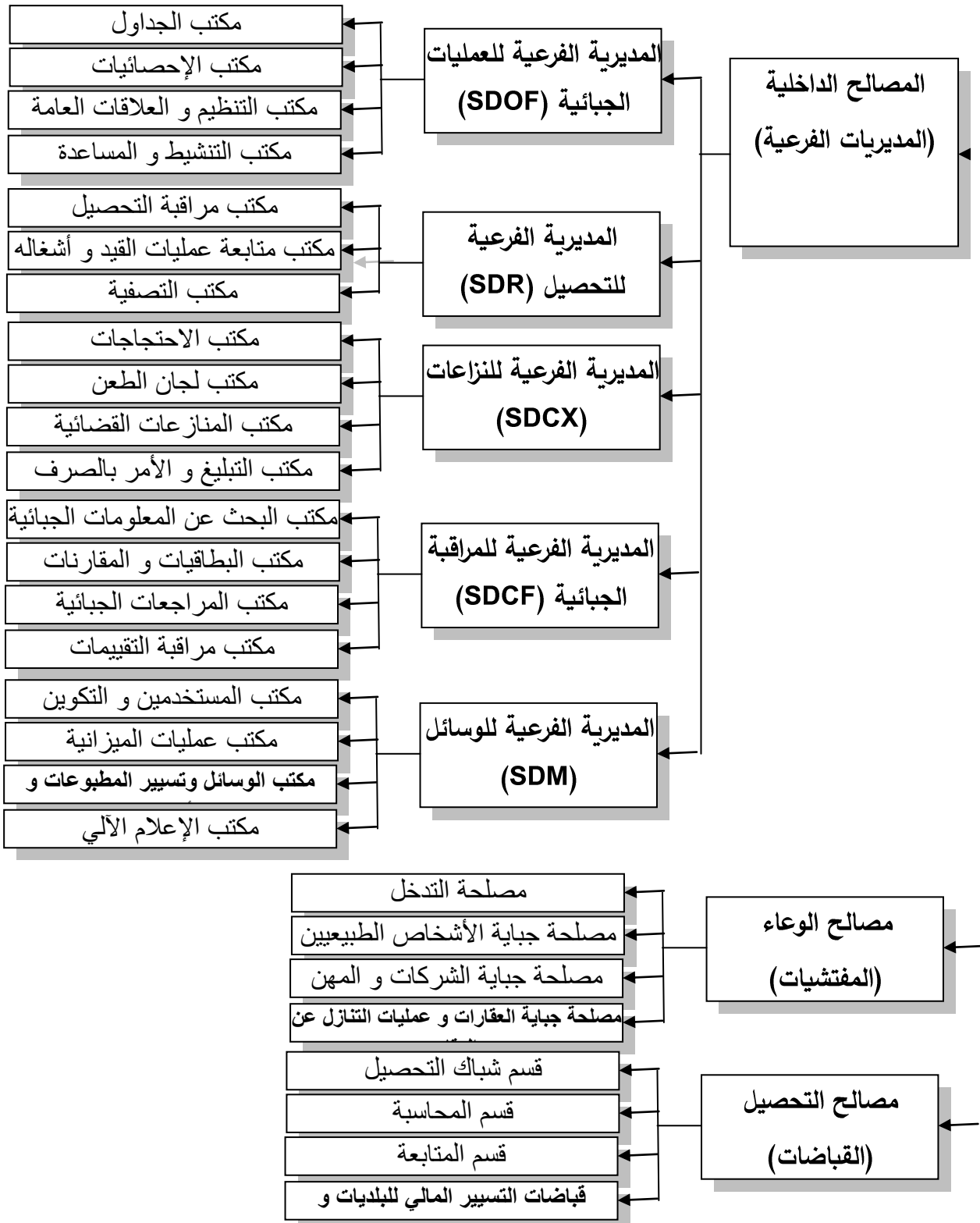
⁴ - تشمل هذه المديرية ثلاث مكاتب (03) هي: مكتب مراقبة التحصيل، مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، مكتب التصفية.

⁵ - تضم أربع مكاتب: مكتب الاحتجاجات، مكتب لجان الطعن، مكتب المنازعات القضائية ومكتب التبليغ والأمر بالصرف (الأمر بالتنقيض). بالتنقيض).

⁶ - حيث تتكون هذه المديرية من أربعة مكاتب (04) تتمثل في: مكتب البحث عن المعلومة الجبائية الذي يعمل على شكل فرق، مكتب البطاقات والمقارنات، مكتب المراجعات الجبائية والذي يعمل في شكل فرق، ومكتب مراقبة التقييمات والذي يعمل هو الآخر على شكل فرق.

⁷ - تشمل هذه المديرية أربعة مكاتب (04) كالتالي: مكتب المستخدمين والتكوين، مكتب عمليات الميزانية، مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف ومكتب الإعلام الآلي.

الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



(المصدر: من إعداد الأستاذة)

2-5-مراكز الضرائب: وفقا لنص المادة 20 من المرسوم التنفيذي 06-327 فإن مراكز الضرائب تتكفل بتسيير الملفات الجبائية للنظام الحقيقي في فرض الضريبة وغير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات¹، بالإضافة إلى الإشراف على المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاط المهنة الحرة.

إذ يمتد هذا الاختصاص عبر جميع مراحل العملية الجبائية، أي من مرحلة تأسيس الوعاء إلى مرحلة النزاع الجبائي مروراً بعملية الرقابة والتحصيل. فهذه المراكز تشكل الشباك الوحيد الخاص بالمؤسسات المتوسطة والصغيرة وهذا من خلال دمج مفتشيات وقباضات الضرائب، ومن ثم أصبحت عملية تأسيس الضرائب وتحصيلها تتم في المراكز الضريبية التي أصبحت تقوم بمهام الوعاء والتحصيل في الوقت نفسه².

2-6- المراكز الجوية للضرائب: تتكفل هذه المراكز بتسيير الملفات الجبائية الخاصة بالأشخاص الخاضعين لنظام الضريبة الوحيدة الجزافية في فرض الضريبة، وهم الأشخاص الذين لم يتجاوز رقم أعمالهم سنويا 30 مليون دج والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي والمستثمرات الفلاحية وكذا الرسوم المفروضة على الممتلكات العقارية المبنية وغير المبنية³. إضافة إلى الإشراف على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر وهذا في مجال الضرائب على الأجور والرواتب المدفوعة. كما تضطلع بالإشراف هذه المراكز على المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب، وهذا في مجال الرسوم والضرائب غير المتكفل بها من قبل هاتين الهيئتين⁴.

ت- المجتمع الضريبي:

يقصد بالمجتمع الضريبي في المجال الضريبي كل ما يتخذ كأساس لتحديد قيمة الضريبة، أي مجموع المداخل المحققة من طرف الأشخاص سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو أشخاص معنويين محققون لأرباح ومداخل توجب فرض ضريبة.

¹ - وهي المؤسسات التي لا يقل رقم أعمالها عن ثلاثين مليون (30) د.ج و لا يتجاوز مائة مليون (100) مليون د.ج، دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب، مديرية العلاقات العمومية والإعلام، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب، السنة 2019، ص 08.

² - مركز الضرائب، مجال الصلاحيات، الأشخاص والضرائب المعنويين، مديرية العلاقات العامة والاتصال، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب، السنة 2014، ص 03.

³ - وهو ما قضت به المادة 26 من المرسوم التنفيذي 06-327، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها المذكور سابقا.

⁴ - إذ تضم المراكز الجوية نفس تنظيم مراكز الضرائب الثلاثة مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين، مجال صلاحيات المركز الجوي للضرائب -الأشخاص والضرائب المعنوية-، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، نشرة 2019، المعدة من قبل المديرية العامة للضرائب، ص 01.

وتحديد الشخص المكلف بالضرائب المختلفة له أهمية بالغة، لكونه هو من يقوم بعملية التصريح بالوجود (إذا كان شخصا طبيعيا يكون هو المكلف بالتصريح، و إذا كان شخصا معنويا فيجب القيام بالتصريح من طرف المدير أو ممثل هذا الكيان القانوني). كما أن هذا الشخص تقوم مسؤوليته أمام الجهات الضريبية في مجال الالتزامات وكذا دفع قيمة الضرائب المفروضة عليه¹.

وكخلاصة لما سبق يمكن القول بأن النجاح في اختيار النظام الضريبي الأمثل يكون بناء على معرفة كاملة بإيديولوجيات المجتمع وكافة الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فضلا عن الفهم العميق للأسس العلمية لتصميم النظام الضريبي، باعتباره الترجمة العلمية للسياسة الضريبية التي تسعى الدولة لتحقيقها.

ثالثا: الإصلاحات الجبائية في الجزائر

تعتبر الجزائر من بين الدول النامية التي عرفت فيها النفقات العمومية ارتفاعا مذهلا خصوصا بعد الاستقلال، ويعود ذلك إلى إنشاء الهياكل القاعدية والأساسية للدولة. فلجأت بذلك إلى اعتماد نظام جبائي لسد النفقات مع إدخال عدة تعديلات عليه من سنة إلى أخرى حتى أصبح على ما هو عليه حاليا.

ففي سنة 1986 عرف الاقتصاد الوطني صعوبات هيكلية بسبب الانخفاض المتوالي لأسعار البترول والتي انجر عنه أزمة اقتصادية²، لجأت على أثرها إلى فرض سلسلة من الإصلاحات الاقتصادية الجذرية³، شكّل إصلاح النظام الضريبي أحد أهم محاورها، بما يمكن من تحقيق مجموعة من الأهداف تتمثل أساسا في تحسين أداء السياسة الضريبية من حيث تبسيط النظام الضريبي ورفع مردوديته المالية.

و هكذا كان قانون 90-36⁴ المتضمن قانون المالية لسنة 1991، قد وضع حدا لنظام الضريبة النوعية والتكميلية والتخفيضات المفرطة التي تحرم خزينة الدولة من مواد مالية جد هامة.

¹ - حاج مختار بوداعة، المرجع السابق، ص 137.

² - من خلال فقدان مبالغ ضخمة أوقع ميزانية الدولة في عجز كامل فيما يخص تسديد ديونها الخارجية، عبد الحميد عفيف، المرجع السابق، ص 10، 11.

³ - وذلك بعد اللجوء إلى صندوق النقد الدولي والمؤسسات النقدية العلمية من أجل إعادة جدولة ديونها، حاج مختار بوداعة، المرجع السابق، ص 25، 27.

⁴ - وفقا لأحكام المادة 38 من القانون 90-36، المؤرخ في 31/12/1990، المتضمن قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية العدد 57، الصادرة بتاريخ 31/12/1990.

فكان إصلاح سنة 1992 يهدف إلى تحقيق أهداف الضريبة المعاصرة من جهة، وتحسين نظام الضرائب المباشرة وغير المباشرة من جهة أخرى.

حيث تم إنشاء ضريبتين جديدتين على الدخل ذات طابع مباشر، الأولى تعلقت بالأشخاص الطبيعيين وتمثلت في الضريبة على الدخل الإجمالي IRG و هي ضريبة أحادية أدمجت فيها عدد كبير من الضرائب المطبقة على المداخيل المختلفة للشخص الطبيعي. في حين يفرض النوع الثاني على الأشخاص المعنويين والمتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات IBS، و ذلك تحت مدلول تطبيق ضريبة مستقلة على خلاف ما كان عليه في السابق حسب النظام النوعي¹.

أما فيما يتعلق بالضرائب غير المباشرة كان العنصر المهم في الإصلاح هو إدخال الرسم القيمة المضافة TVA، باعتبارها أكثر بساطة من نظام الضرائب السابقة، بحيث سمحت بتوسيع القاعدة الضريبية وإحداث تخفيضات كبيرة في المعدلات الأعلى.

بالإضافة إلى ذلك أفرزت الإصلاحات الجبائية وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 06-327 إعادة تنظيم الإدارة الجبائية من خلال تبني مبادئ اللامركزية والاستقلالية في التسيير، وذلك بهدف تطوير العلاقات وتحسينها بين إدارة الضرائب والمكلفين لتسهيل عملية تحصيل الضريبة وما ينجم عنها عنصر المردودية المالية.

بحيث تم إنشاء مديرية مكلفة بالمؤسسات الكبرى ومراكز ضريبية مكلفة بالمؤسسات المتوسطة والأشخاص المعنوية الخاضعة للنظام الحقيقي، إلى جانب إنشاء ومراكز جوارية ضريبية خاصة بالمكلفين بالضريبة الصغار، وهم الأشخاص الخاضعين للنظام الضريبة الوحيدة الجزافية في فرض الضريبة، مع الاعتماد والعمل بنظام الشباك الواحد في هذه الهيئات الجديدة من خلال دمج المصالح المكلفة بالوعاء الجبائي والتحصيل والرقابة في مصلحة واحدة².

و هكذا يمكننا أن نستخلص أن الهدف من النظام الضريبي الجديد (بعد الإصلاحات) هو تبسيط النظام الضريبي وتخفيف العبء الضريبي، حيث أن هذا الأخير يحفز المؤسسة على مزاوله نشاطها والتوسع فيه. كما أنه قد يشجع في تكوين مؤسسات جديدة، مما يؤدي إلى استرجاع وتيرة النمو الاقتصادي خصوصا مع منح المستثمرين تخفيضات وإعفاءات تحسن درجة الشفافية في تصريحات المكلفين حسب طبيعة المناطق سواء الشمالية أو الجنوبية. دون أن ننسى أن نشير أيضا أن من شروط نجاح أي نظام ضريبي وجود إدارة ضريبية فعالة تسهر على تطبيقه ومتابعته.

¹ - لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى المحور الرابع، ص 47 وما بعدها من هذه المطبوعة.

² - حاج مختار بوداعة، المرجع السابق، ص 134، 135.

المحور الثالث: المفاهيم العامة المرتبطة بالضريبة

تعد الجباية من أقدم وأهم الإيرادات العامة لدى الدول، حيث شكلت محورا للدراسات المالية وذلك لما تعد من وسيلة أساسية للتعبير عن علاقة الدولة بالأفراد، ومالها من أهمية في تحقيق أهداف السياسة المالية. لذلك ارتبط وجودها بظهور الدولة، بل تطور مفهومها بتطور وظيفة هذه الأخيرة¹.

على الأساس سنستعرض في هذا المحور مفهوم الضريبة وخصائصها إلى جانب بيان المرتكزات النظرية التي تعطي الحق للدولة في فرضها، مع إبراز المبادئ التي تحكمها، وكذا مختلف أهدافها، لنختم هذه الدراسة بمقارنة الضريبة مع بعض القطاعات الأخرى وذلك وفق ما يلي:

أولاً: تطور مفهوم الضريبة وخصائصها

إن الضريبة ليست وليدة الحاضر، بل عرفت مراحل لتستقر على ما هو عليه، حيث تغيرت مفاهيمها وخصائصها مع التطور الذي صاحب مفهوم الدولة ومدى تدخلها في النشاط الاقتصادي. فقد شمل هذا التطور نواحي عديدة منها ما يخص طبيعة الضريبة (نوعها)، ومنها ما هو متعلق بالجهة التي تقوم بفرضها وتحصيلها، ناهيك عن شمولية الإخضاع و طريقة سدادها².

¹ - فقد كان مفهوم الدولة في بداية الأمر يقتصر على الدور الحيادي الحارس من خلال المهام المخول لها في الدفاع والأمن وتحقيق العدالة ثم تحول دور الدولة إلى تدخل في الحياة الاقتصادية، الاجتماعية لتأمين التوازن الاقتصادي والاجتماعي فضلا عن معالجة الأزمات الاقتصادية، حميد بوزيدة، جباية المؤسسات -دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية- الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 2007، ص 05، 07.

² - ففي العصور القديمة، كانت الضريبة تفرض من قبل ملك أو زعيم القبيلة، حيث يتم تحصيلها في شكل عيني على غرار القيام بخدمات أو تقديم منتجات من طرف أفراد القبيلة إلى زعيمهم، كل هذا من أجل حماية وحسن سير القبيلة، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى محمد أبو نصار، محفوظ المشاعلة، فارس الشهبان، المرجع السابق، ص 03، بينما في العصر الإسلامي فإن فرض الضرائب كان ينحصر على فرض الضريبة على الرؤوس (نظام الجزية) بالإضافة إلى رسوم المرور. أما في العصر الوسيط تعززت بوادير ظهور النظام الإقطاعي، مما جعل فرض الضريبة والالتزام بها يقع على عامة الشعب دون باقي الطبقات الأخرى، حيث اعتبرت الضريبة بمثابة هبة للملوك دون مراعاة مبدأ العدالة في فرضها، رضا خلاصي، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، دراسة حالة الجزائر الفترة 1993-2002، رسالة دكتوراه، تخصص علوم مالية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، السنة 2006-2007، غير منشورة، ص 05، غير أنه سرعان ما تم التخلي عن هذا المبدأ بفضل ما أفرزته الثورة الفرنسية من مبادئ تستند على الحرية والمساواة بين جميع شرائح طبقات المجتمع. هذه التغيرات استمرت في التبلور، فبعد أن كانت الضريبة مجرد إسهام اختياري أصبحت تكتسب الطابع الإلزامي على جميع الأشخاص دون استثناء، يتم تأديتها من قبلهم مقابل ما تقدمه الدولة من خدمات أو نظير تأمينهم، مما قد يواجهونه من مخاطر، فهذه المسؤوليات الجديدة للدولة في ظل نظام الاقتصاد الحر استوجب الحصول على الأموال اللازمة لتغطية تلك النفقات، صالح الرويلي، المرجع السابق، ص 110.

فقد استمرت هذه التغيرات في التبلور إلى أن صار فرض الضرائب يخضع إلى تشريع نواب الشعب، وعليه أصبح من حق الشعب الموافقة المسبقة من خلال نوابه على فرض الضرائب وذلك على اعتبار أنه يعد من المبادئ الأساسية في النظم القانونية للدول المتقدمة¹.

والجدير بالذكر في هذا الصدد أن مفهوم الجباية أوسع من مفهوم الضريبة، لكونها عبارة عن اقتطاعات نقدية تقوم بها الدولة على الأفراد لتغطية نفقاتها المتنوعة، حيث قد تأخذ أشكالاً متعددة منها الرسوم، الضرائب والأتاوى.

كما لا يخفى علينا أن غياب تعريف تشريعي للضريبة، جعل مفهومها يختلف لتعدد مناهج الباحثين ووجهات نظرهم سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية. فإذا رجعنا إلى النظريات القديمة فإنها عرفت الضريبة على أنها: "ثمن خدمة مقدمة من طرف الدولة أو علاوة التأمين المقدمة من طرف الأشخاص من أجل ممارسة حقوقهم."²

بينما نجد تعاريف أخرى تعكس تطور الأهداف التي أصبحت تسعى إلى تحقيقها، فمنهم من عرفها بأنها "فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل، تمكينا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع"³. أما جاستن جيز (Gaston Jèse) فقد اعتبر الضريبة بأنها: "أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة."⁴

كما يقصد بها: "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية، والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد من طرف السلطة العمومية."⁵ وقد ذهب آخرون إلى تعريفها على أنها: "اقتطاع نقدي ذو سلطة، نهائي، دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الدولة وجماعاتها المحلية) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية."⁶

بالإضافة إلى ذلك أورد بعض المؤلفين المعاصرين تعريفا للضريبة بأنها: "فريضة نقدية يدفعها الفرد بصورة إجبارية ونهائية إلى الدولة أو إحدى هيئاتها العامة مساهمة منه في تحمل الأعباء العامة والتعبير عن التضامن الاجتماعي والمواطنة، دون أن يتوقع الحصول على منفعة خاصة به"⁷.

1 - سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، السنة 2006، ص 112.

2 - عبد الكريم بركات، النظم الضريبية، دون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، بيروت لبنان، السنة 1986، ص 126.

3 - حامد عبد المجيد دراز وآخرون، مبادئ المالية العامة، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، السنة 2003، ص 15.

4 - فارس السبة، المنازعات الضريبية في التشريع و القضاء الجزائري الجزائري، دار هومه، السنة 2008، ص 23، عبد الرزاق عباس، المرجع السابق، ص 13.

5 - Pierre Beltrame, la fiscalité en France, Hachette Livre, 06^{ème} édition, 1998, p 12.

6 - Raymond Muzellec, finance publiques, Dalloz, France, 08^{ème} édition, 1993, p 42.

7 - نوزاد عبد الرحمن الهبي، منجد عبد اللطيف الحشالي، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المناهج، الأردن، السنة 2006، ص 92.

على هذا الأساس يمكننا القول مما سبق بأن الضريبة هي عبارة مساهمة نقدية يدفعها الأفراد بصفة جبرية إلى الدولة ودون مقابل مباشر، بهدف تغطية الأعباء العامة¹.

غير أنه رغم تعدد التعاريف الفقهية التي تعرضت للضريبة، إلا أنها تتفق على مجموعة من الخصائص التي يتميز بها مفهومها في الوقت الحاضر يمكن إجمالها فيما يلي:

أ- **الصيغة النقدية للضريبة:** وهذا يعكس من جهة التطور الحاصل في شكل الضريبة التي ظهرت في النظم الجبائية القديمة في صورة عينية سواء بتقديم كمية من السلع أو بتأدية الأفراد بعض الخدمات لفترة مؤقتة، ومن جهة أخرى يبرز سيادة الاقتصاد النقدي للمجتمعات المعاصرة، لما يحققه من مزايا².

وتجدر الإشارة إلى أن الطابع النقدي للضريبة يمس ثلاث جوانب أساسية، أولاها يتعلق بالوعاء، الذي يتكون غالبا من عناصر نقدية أو قابلة للتقدير النقدي، ثانيها التصفية التي تتطلب تحديد معدل حسابي يطبق على الوعاء المقدر نقديا. أما ثالثها فهو مرحلة التحصيل، حيث يظهر فيها الطابع النقدي للضريبة واضحا، سواء باستخدام النقود، الصكوك أو التحويل إلى حساب مصرفي أو بريدي.

ب- **الطابع الإجباري:** وهذا يعني أن الدولة تنفرد بوضع النظام القانوني للضريبة دون اتفاق مع الممول، إذ يكون الإلزام بدفع الضريبة واقعا على جميع أفراد المجتمع المكلفين بأدائها متى توافرت فيهم الشروط التي حددها قانون الضريبة، لأن مصدر إلزامية الضريبة هو القانون ذاته³. ومن ثم فإن الامتناع عن دفعها يعد جريمة تستوجب العقاب، دون أن ننسى استخدام الدولة للطرق التنفيذية الجبرية في تحصيل حقها دون الإخلال بحقوق الممول.

ت- **الصفة النهائية:** أي أنها غير قابلة للاسترداد، فهي ليست قرض أو وديعة⁴، بل يدخل إلى ملكية الدولة وخزینتها بصفة نهائية.

¹ - Xavier Vandendriessche, finances publiques, édition Facompo, France, 2008, p 58.

² - لعل أهمها: - تحقيق العدالة للأشخاص، من حيث إمكانية احتساب أعباء المكلف التي تتناسب مع قدرته التكليفية وليس مع مقدرة ما يجنيه من فائدة من النفقة العامة لصعوبة تقديرها.

- سهولة التحصيل، من حيث التكلفة الأقل من نظيره العيني.

- تسهيل عملية المراقبة، من حيث منع أي تلاعب بالحصيلة الضريبية، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى: محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الميسرة، الأردن، السنة 2007، ص 55.

³ - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هوم، الجزائر، السنة 2003، ص 16.

⁴ - علي زغدود، المرجع السابق، ص 177.

ث- غياب المقابل المباشر: ومعنى ذلك أن الممول أو المكلف لا يستفيد من منفعة خاصة لما دفعه من ضريبة ولا يتلقى أي خدمة مقابل ذلك، فالضريبة ليست مقابلاً للحصول على الخدمات التي توفرها السلطات العمومية¹، لأن المواطنين لهم كامل الحق في الاستفادة منها سواء دفعوا أم لا. ومن ثم فإن مساهمة المكلفين على اعتبارهم أعضاء في المجتمع²، ولعل الدليل على ذلك أن تحديد مقدار الضريبة لا يتم على أساس حجم استفادة الشخص من الخدمات العامة، بل يتوقف على المقدرة التكلفة للممول.

ج- تمويل الأعباء العمومية: إن حصيلة الضرائب موجهة لإشباع حاجات عامة للجمهور وليست مخصصة للإنفاق على مجال محدد بذاته. ويختلف معنى النفع العام لدى المالمين التقليديين عنه لدى المحدثين، ففي المالية العامة التقليدية يقتصر هذا الهدف على تغطية النفقات العامة التقليدية، أما المالية العامة الحديثة فتفسر هذا النفع العام بقدرة الضريبة على التأثير في البنيان الاقتصادي والاجتماعي، أي أنها تستخدم لأغراض غير مالية³.

ثانياً: أساس فرض الضريبة

عملت نظرية المالية العامة على إيجاد المرتكزات التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب وإلزام المواطنين بأدائها، وقد اختلفت نظريات فرض الضريبة باختلاف نظرة المفكرين الاقتصاديين للضريبة أبرزها هي:

أ- نظرية العقد الاجتماعي: (المنفعة المتبادلة)

سادت هذه النظرية خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، حيث يرى أنصارها أن الأساس الذي تستند إليه السلطة في فرضها للضرائب هو وجود عقد اجتماعي ضمني بين السلطة العامة والأفراد، تقدم بموجبه الدولة مختلف الخدمات والمرافق اللازمة لاستمرار معيشتهم ورفاهيتهم مقابل تنازل الأفراد عن جزء من دخولهم و ثرواتهم لها في شكل ضرائب⁴.

¹ - عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، دار زهران، الأردن، السنة 2009، ص 238.

² - يسرى أبو العلاء، ماجدة شليبي، أحمد مصطفى معبد، عصام حسني، المالية العامة والتشريع الضريبي، جامعة بنها، كلية الحقوق، مركز التعليم المفتوح منقول من الموقع: www.pdf.factory.com، ص 13.

³ - حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 12، 13. كما سنوضح ذلك لاحقاً في أهداف الضريبة، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى ص 37، 38 من هذه المطبوعة.

⁴ - وقد ظهرت هذه النظرية على يد الفقيه الفيلسوف الفرنسي جون جاك روسو، مُجدّ عباس محرز، المرجع السابق، ص 20.

وقد اختلف العلماء على تحديد التكليف القانوني لطبيعة العقد، فمنهم من يرى أنه عقد بيع خدمات ومنهم من كيفه على أنه عقد تأمين، وآخرون يرون أنه عقد شركة¹.

1- عقد بيع خدمات أو إيجار أعمال: ومن أنصار هذا التكليف الاقتصادي "ميرانو" و"آدم سميث" وهم يقررون أن العقد هو بيع خدمات تقوم الدولة بموجبه ببيع خدماتها للأفراد مقابل حصولها على ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب².

2- عقد التأمين: كيفه الفقيه "مونيسكيو" و"جيرار"، حيث يعتبران أن الضريبة هي قسط التأمين الذي يدفعه الممول للدولة، مقابل ضمان أمواله من كل الأخطار التي تحول الانتفاع بها في ظل ظروف هادئة³.

3- عقد الشركة: وقد ذهب إلى هذا الرأي كل من الفقيهين: "بروجلي" و"تية"⁴، إذ اعتبر أنصار هذا الرأي أن الدولة هي شركة إنتاج كبرى وأن الضرائب المفروضة من قبلها على الأفراد، بمثابة حصة الشركاء الذين يساهمون بها مقابل نفقات عامة يؤديها مجلس إدارة الشركة وهي "السلطة التنفيذية" تهدف إلى المنفعة العامة لجميع الشركاء المساهمين. غير أن هذه النظرية تعرضت إلى انتقادات عديدة من أهمها:

● عدم وجود دليل على قيام مثل هذا التعاقد بين السلطة والأفراد لا في النطاق الدستوري ولا في النطاق المالي.

● استحالة التناسب والتساوي بين المنافع التي يحصل عليها الأفراد والضرائب التي يتم دفعها.

● عدم حصر مهام الدولة الحديثة في المحافظة على أموال الأفراد وممتلكاتهم⁵، كما يقتضيه عقد التأمين.

● من الخطأ تمثيل السلطة العامة بشركة إنتاجية لأن هذه الأخيرة تقوم بتقديم خدمات أخرى تتطلبها المصلحة العامة ككل.

الأمر الذي دفع إلى البحث عن نظرية أخرى تتناسب مع تطورات العصر الحديث يستند إليها علماء المالية في تبرير السلطة في فرض الضرائب وعلى رغم من هذه الانتقادات، إلا أن ثمة

¹ - غازي عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي و الإسلامي (دراسة مقارنة)، دون ذكر عدد الطبعة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، السنة 2003، ص 69، 70.

² - خالد الخطيب، أحمد شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان الأردن، السنة 2005، ص 156.

³ - عبد المطلب عبد المجيد، اقتصاديات المالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، السنة 2004، ص 240.

⁴ - محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 22.

⁵ - وذلك في إطار الدفاع والحماية والأمن، مشار إليه من قبل: عبد المطلب عبد المجيد، المرجع السابق، ص 242.

فكرة جوهرية جاءت بها هذه النظرية تتمثل في أنه يجب على الدولة استخدام حصيلة الضرائب في توفير الخدمات التي تحقق النفع العام للأفراد.

ب- نظرية التضامن الاجتماعي أو سيادة الدولة:

ترتكز هذه النظرية على فكرة أساسية مفادها أن المواطنين يسلمون بضرورة وجود دولة، لأسباب سياسية واجتماعية، حيث تعمل على تحقيق مصالحهم وإشباع احتياجاتهم¹. ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن اجتماعي، يلتزم بموجبه كل واحد منهم بأداء الضريبة المفروضة عليه كل حسب مقدرته التكليفية، كي تتمكن الدولة من القيام بوظائفها المتعددة وتوفير الخدمات العمومية لكافة المواطنين دون استثناء، وبغض النظر عن مدى إسهامهم في تحمل الأعباء العمومية.

بالإضافة إلى ذلك فإن هذه النظرية مرتبطة بفكرة السيادة التي تمارسها الدولة على الأفراد المقيمين في إقليمها سواء كانوا من مواطنيها أو أجانب، ومن ثم إلزامهم وإجبارهم على أداء الضريبة². على هذا الأساس نجد أن هذه النظرية هي الأقرب إلى الحقيقة في محاولة إيجاد سند قانوني ترتكز عليه الدولة لبطس سلطتها فيما يخص الضرائب على المقيمين في إقليمها من مواطنين أو أجانب.

ثالثاً: المبادئ الأساسية للضريبة

هنالك العديد من القواعد والمبادئ التي يتعين على الدولة أخذها بعين الاعتبار عند وضع أسس النظام الضريبي. وقد وضع آدم سميث أربعة مبادئ³، مازالت محل اعتبار في علم المالية، إضافة إلى ظهور مبادئ أخرى حديثة يجب مراعاتها إلى جانب تلك المبادئ التقليدية، و التي سنوضح جميعها في النقطتين الآتيتين:

أ- القواعد التقليدية لفرض الضريبة: وتشمل ما يلي:

1- قاعدة العدالة: وتعني إسهام جميع المواطنين دون تمييز في تحمل الأعباء العمومية، وفق مقدرة كل منهم على الدفع (القدرة التكليفية)⁴ بحيث ينبغي أن تتناسب الضريبة مع دخل الممول.

¹ - صالح الرويلي، المرجع السابق، ص 110.

² - محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 23.

³ - وذلك في كتابه "بحث في طبيعة وأسباب ثروة الأمم" الصادرة سنة 1776، فليح حسن خلف، المالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، عالم الكتاب الحديث، عمان، الأردن، السنة 2008، ص 178.

⁴ - إذ يقصد بالقدرة التكليفية أنها: " قدرة الممول على المساهمة الضريبية في تمويل الإنفاق العام مع المحافظة على وجوده" و تسمى أيضاً: "الطاقة الضريبية"، مشار إليه من قبل: عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دون ذكر عدد الطبعة، دار جرير للطباعة والنشر، عمان الأردن، السنة 2011، ص 35.

وسعى من الدول إلى إقرار العدالة عملت على جعل فرض الضريبة من اختصاص السلطة التشريعية، بينما يبقى اختصاص السلطة التنفيذية في تحصيلها¹.

ورغم كون العدالة هدف ومسعى عام لدى مختلف المذاهب الفكرية، إلا أن العدالة الضريبية من أكثر القضايا إشكالا، إذ تتجاوز مجرد تقسيم الأعباء الضريبية تبعا لمستويات الدخل إلى مستوى الخدمات المقدمة من الدولة، وهذا ما جعل العدالة الضريبية تأخذ شكلين:

➤ العدالة أمام الضريبة وهذا ما بتحقيق المساواة ونفس المعاملة بين الأفراد في دفع الضريبة.
➤ العدالة عن طريق الضريبة وتعني تحقيق العدالة (أي التقليل من الفوارق بين الأفراد) بواسطة فرض الضريبة.

2- قاعدة اليقين: يقصد بذلك أن تحدد الضرائب بدقة ووضوح من حيث أسس حساب الوعاء الضريبي بعد التعريف بحجمه أو ميعاد التحصيل. إذ يؤدي احترام هذه القاعدة إلى وضوح التزامات الممول تجاه الخزينة العمومية من جهة، و قيام الجهة الإدارية المختصة بالتقيد بالقانون وحماية المكلف من التعسف في استعمال السلطة من جهة أخرى.

وتجدر الإشارة في نفس السياق أن مبدأ اليقين قد لا يتحقق من الناحية التطبيقية في جل التشريعات على غرار التشريع الجزائري، بسبب قيام قرينة العلم المفترض للأشخاص المكلفين بجميع القوانين ومختلف التشريعات المنظمة للضريبة السارية المفعول بمجرد نشرها في الجريدة الرسمية، الأمر الذي يصعب معه الاحتجاج بجهلهم للقانون، إذا لم يكونوا قد اطلعوا عليه فعليا².

3- قاعدة الملائمة: وتعني هذه القاعدة أن يراعي المشرع عند فرض الضريبة اعتبارات الملائمة، سواء لدى تحديد وعائها وطريقة دفعها أو حتى مواعيد وأوقات تحصيلها، بحيث تتناسب مع ظروف الممول³. وذلك حتى لا تؤدي إلى إرهاقه أو الإضرار به، وكذا لضمان مصلحة الخزينة عند التحصيل الضريبي.

وبالتالي فإن الضريبة على الدخل مثلا تكون ملائمة عند ما يتم فرضها وتحصيلها في وقت تحقق واقعة الدخل، بمفهومه الواسع سواء تعلق الأمر بالضرائب على الأجور التي تكون وقت

¹ - وهو ما أكدته المشرع الجزائري بموجب المادة 78 من التعديل الدستوري الجزائري لسنة 2016 التي أقرت ذلك صراحة.

² - وهو ما تم التطرق إلى في مبادئ القانون الجبائي "مبدأ عدم الأخذ بنية الخاضع للقانون الجبائي" في المحور الأول، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى ص 06 من هذه المطبوعة.

³ - يقصد بملائمة الضريبة: اغتنام جميع فرص الاستفادة من الضريبة من حيث الحادثة المنشئة لها أو مواعيد تحصيلها، صالح الرويلي، المرجع السابق، ص 107.

الحصول على الأجر أو الضريبة على التركات التي تكون حين تملك التركة، أو الضريبة على أرباح الشركات التي تكون عند تحقق الربح بالنسبة للشركة... إلخ.

4- قاعدة الاقتصاد في النفقة: ويراد بهذه القاعدة عند آدم سميث الاقتصاد في تكلفة جباية الضريبة، أي أن ما يصرف من نفقات و تكاليف من أجل تحصيل الضريبة يجب أن تكون ضئيلة ومتدنية إلى أقصى حد ممكن¹، إذ لا خير في ضريبة تكلف جزءا كبيرا حصيلتها وإلا أصبح تحصيلها عديم الفائدة، ولعل تحقيق هذه القاعدة يتوقف على مدى كفاءة الجهاز البشري القائم بالتحصيل الضريبي.

ب- المبادئ الحديثة لفرض الضريبة: أضاف علماء المالية المحدثين مجموعة من المبادئ التكميلية يجب مراعاتها إلى جانب المبادئ التقليدية، إذ تتخلص في:

1- مبدأ الثبات: ويقصد بهذا المبدأ عدم التغير المستمر في مجموع الضرائب المكونة للهيكل الضريبي وهذا ما يتطلب استقرار التشريع الضريبي بالتبعية، لأن كثرة التعديلات تؤدي إلى صعوبة فهم الضريبة وكل ما يرتبط بها من طرف أعوان إدارة الضرائب بخصوص عمليات التصفية والتحصيل و نفس الأمر بالنسبة للمكلف الذي يكون عاجزا عن تتبع هذه التعديلات والتكيف معها. كما يجنبه التذمر أو اللجوء إلى طرق التهرب أو الغش الضريبيين.

2- مبدأ التنوع: و يعني هذا المبدأ وجود مزيج متنوع من الضرائب ضمن الهيكل الضريبي، وذلك لغرض الوصول إلى أكبر عدد من المكلفين لأداء هذه الضرائب²، فمن لم يمسه مجال إخضاع الضرائب المباشرة سوف يكون ضمن مجال إخضاع الضرائب غير المباشرة. وحتى في ظل النوع الواحد يجب أن يحتوي على العديد من الأنواع الفرعية³.

3- مبدأ المرونة: ويراد بها المبدأ ازدياد حصيلة الضريبة نتيجة ازدياد معدلاتها مع عدم انكماش وعائها عند انخفاض حصيلتها⁴. إذ يقتضي هذا المبدأ التنسيق والانسجام مع مختلف الضرائب المكونة للهيكل الضريبي، وذلك من خلال إلغاء البعض منها أو استحداث أخرى جديدة إذا لم تتماشى مع التغيرات السائدة داخل الدولة أو على المستوى الدولي وذلك بقصد المحافظة على وحدة الأهداف التي تسعى إليها السياسة الضريبية.

¹ - فليح حسن خلف، المرجع السابق، ص 180.

² - مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، المرجع السابق، ص 94، 95.

³ - وهو ما سيتم التطرق إليه في المحور الرابع المتعلق بتصنيفات الضريبة، للتفصيل يمكن الرجوع إلى ص 47 وما بعدها من هذه المطبوعة.

⁴ - كما يقصد بالمرونة ملاءمة الضريبة للبيئة الضريبية، بحيث لا يجب أن تكون جامدة غير قابلة للتأقلم ولا متغيرة باستمرار، حميدة بوزيدة، المرجع السابق، ص 11.

رابعاً: أهداف الضريبة

لقد تطورت أهداف الضريبة خاصة بعدما ازداد النشاط المالي للدولة وزاد معه تدخلها في جميع المجالات، فمن مجرد دور حيادي لتمويل الإنفاق العام إلى أداة تساهم في معالجة الأزمات الاجتماعية والسياسية وكذا التأثير على الأوضاع الاقتصادية، من خلال الإعفاءات والتخفيضات الضريبية التي تقدمها الدولة للأنشطة الاقتصادية. لذلك أصبح للضريبة وظائف حديثة متباينة تتمثل فيما يلي:

أ- الهدف المالي: ويقصد به توفير الموارد العمومية، لكون الضريبة أداة لتغطية الأعباء العامة للدولة، حيث تسمح هذه الأخيرة بتوفير الإيرادات المالية بصورة تضمن للدولة الوفاء بالتزاماتها اتجاه الخدمات العامة والاستثمارية (كبناء السدود والمستشفيات والجامعات وشق الطرق... إلخ¹). لذلك عدّ الهدف المالي الهدف الأصلي والثابت للضريبة، نظراً للأهمية التي تكتسبها هذه الأخيرة في تمويل الخزينة العمومية نتيجة المشكلات المرتبطة بأشكال التمويل الحكومي الأخرى من قروض وإصدار نقدي، حيث تحتل في الجزائر المرتبة الثانية بعد الجباية البترولية التي تحتل الصدارة بالرغم من اهتمام الدولة بالضريبة.

ب- الأهداف الاقتصادية: تتنوع الأهداف الاقتصادية الممكن تحقيقها عن طريق الضريبة، فلم تعد الضرائب تستخدم فقط لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طرق تخفيض الضرائب أثناء الانكماش الاقتصادي وامتصاص القوة الشرائية لدى الأفراد في حالة التضخم²، بل أصبحت أداة من أدوات السياسة الاقتصادية، وذلك من خلال ما يلي³:

1- حماية المنتج الوطني من المنافسة الخارجية، وذلك عن طريق فرض ضرائب على المنتجات المستوردة أو رفع نسبتها، الأمر الذي يجعل أسعارها، مما يمكن من تعزيز حماية الاقتصاد الوطني بالتبعية لذلك.

2- تشجيع النشاط الاقتصادي في الاتجاه والقطاعات المرغوب تنميتها، وذلك من خلال منح إعفاءات وتخفيضات ضريبية للأنشطة الممارسة في هذه القطاعات، إضافة إلى استخدام سياسة التحفيز الضريبي من أجل توجيه المشاريع الاستثمارية نحو المناطق المراد ترقيتها.

¹ - حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 12.

² - صالح الرويلي، المرجع السابق، ص 108.

³ - محمد طالبي، السياسة الجبائية كأداة لاندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي، رسالة دكتوراه، علوم مالية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، السنة الجامعية 2011-2012، غير منشورة، ص 15، 20.

3- زيادة تنافسية مؤسسات قطاع الأعمال من خلال تقديم لها الإعفاءات والتخفيضات، مما يؤدي إلى زيادة تنافسية منتجات مؤسساتها في الأسواق الخارجية.

4- ترقية الصادرات وذلك من خلال إعفاء المنتجات المحلية الموجهة للتصدير هذا من جهة، ومن جهة أخرى إعفاء مختلف السلع المستوردة و المقتناة محليا والتي تدخل في صناعة المنتجات المصدرة.

5- القدرة على استحداث مناصب الشغل للحد من البطالة، من خلال توسيع سوق عرض فرص العمل عن طريق فسخ المجال للاستثمار المحلي أو الأجنبي واستقطابه.

ت- الأهداف الاجتماعية: تستعمل الضريبة كأداة للتوازن الاجتماعي بين أفراد المجتمع¹، وذلك عن طرق تحقيق أهداف عديدة منها:

1- إعادة توزيع الدخل، وذلك بزيادة العبء عن ذوي الدخل المرتفعة وتخفيضه إلى أقصى حد ممكن من ذوي الدخل المنخفضة عن طرق الضرائب التصاعدية أو الإعفاء الكلي من الضرائب للذين لا يتجاوز دخلهم السقف المعين من الضريبة وهو ما يعادل الأجر المضمون². ولعل القصد من ذلك تقليل الفوارق بين مختلف الشرائح والفئات المكونة للمجتمع، أين تقوم الضريبة بدور المصحح للاختلالات في الدخل الملاحظة في التوزيع الأولي.

2- تحقيق الرفاهية العامة من خلال إمكانية إنشاء بعض السلع ذات الاستهلاك الواسع.

3- الحد من استهلاك بعض السلع التي قد تكون مضرّة بالصحة، وذلك بفرض ضرائب مرتفعة عليها من أجل التقليل من استهلاكها، نظرا لأنها سلع ذات طابع كمالى أو لأنها سلع مضرّة بالصحة، كالمشروبات الكحولية.

4- حل بعض المشكلات الاجتماعية وعن طريق استخدام الضريبة على غرار حل مشكلة السكن من خلال إعفاء الأنشطة المرتبطة بهذا المجال.

5- توجيه سياسة السكان في الدول، وذلك من خلال استخدام الضرائب على الدخل على زيادة الإنجاب أو التقليل منه. فالدول الراغبة في زيادة الإنجاب تعمل على تخفيض الضرائب على الدخل كلما زاد عدد الأبناء³.

¹ - مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، المرجع السابق، ص 45.

² - حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 13.

³ - علي زغدود، المرجع السابق، ص 179.

ث- الأهداف السياسية: تستخدم الضريبة باعتبارها أداة من أدوات السياسة الخارجية، كما في حالة استعمال الرسوم الجمركية لتسهيل التجارة مع بعض الدول كآلية التعاون و شراكة¹ أو للحد منها كآلية ضغط خاصة في حالات الحروب التجارية، وذلك تحقيقاً لأغراض سياسية.

خامساً: التمييز بين الضريبة و الاقتطاعات الجبائية الأخرى

تختلف الضريبة عن بعض الاقتطاعات الجبائية الأخرى، رغم اعتبارها من الموارد المالية التي تدخل خزينة الدولة، و ثم تقوم السلطات العامة باستعمالها لتحقيق المنافع العامة، لعل أهمها ما يلي:

أ- الرسوم: يعرف الرسم بأنه مبلغ نقدي محدد سلفاً يدفعه الشخص، للاستفادة من خدمات عمومية². ومثال ذلك الرسوم القضائية التي يدفعها المتقاضى عند رفعه لدعوى قضائية أو امتيازات خاصة تمنح لفرد معين كمنح جواز سفر أو تسهيلات من الدولة لمباشرة أحد الأفراد لعمل معين، كرسوم الأرصفة التي تفرض على مرسى السفن أو السماح له باستعمال مرفق عام استعمالاً غير عادي يكلف الدولة نفقات إضافية³. دون أن ننسى رسوم التسجيل في الجامعة بالنسبة للطلبة وكذلك الرسوم النفعية للسيارات لمن يطلب من الدولة الانتفاع بتسيير سيارته في الطرق العامة...إلخ.

ب- الثمن العام: ويقصد به مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة نظير خدماتها، و هو يتحدد عادة طبقاً للعرض و الطلب إعمالاً لمبدأ المنافسة⁴. فقد تقوم الدولة بإشباع الحاجات الخاصة مقابل الخدمة المعينة و تتمثل الحاجة في منتج معين خدمي أو سلمي، ومن أمثلة المنتجات الخدمية: خدمات البريد، الهاتف، الكهرباء، الغاز، الماء، أما المنتجات السلعية فمثالها إنتاج الإسمنت، الأغذية، الكراسي...إلخ. وعند قيام الدولة ببيعها لهذه المنتجات للقطاع الخاص بثمن يطلق عليه الثمن العام لتفرقه عن الثمن الخاص (السعر)⁵.

¹ - محمد طالي، المرجع السابق، ص 23.

² - حسين مصطفى حسني، المالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 1995، ص 39.

³ - عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دون ذكر عدد الطبعة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن ، السنة 2005، ص 95.

⁴ - زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، الفتح للطباعة والنشر، الإسكندرية مصر، السنة 2003، ص 100.

⁵ - علي زغدود، المرجع السابق، ص 228.

ت- الغرامة: يراد بها مبلغ من المال تفرضه الدولة على أي شخص نتيجة مخالفته للنصوص والقوانين المعمول بها، مثل: مخالفة قواعد المرور، مخالفة قواعد البناء، وذلك من أجل تحقيق الزجر وفرض احترام القوانين¹.

ث- الأتاوى: وتعني مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى هيئاتها جبرا على مالكي العقارات بصورة غير متجددة، نتيجة استفادتهم من عمل قامت به نتج عنه إضافة ميزة تحسينية لهذا العقار²، كإقامة الحدائق، رصف الطرق وإعادة تخطيط المدن، الطريق السيار. وبسبب ذلك يحدث أن يحصل بعض الأفراد على منافع تزيد من ثرائهم، مثال شق طريق معين، مما يجعل العقارات على جانب الطريق ذات قيمة أعلى عما كانت عليه من قبل.

¹ - حبيب إبراهيم الخليلي، المدخل للعلوم القانونية، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 1992، ص 24.

² - و هناك من يطلق عليها اسم "مقابل التحسين" نظرا لأن فرضها يرتبط بالتحسينات المدخلة على العقار، نتيجة قيام الدولة ببعض الأعمال، محمد أبو نصار، محفوظ المشاعلة، فراس الشهوان، المرجع السابق، ص 09، حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 15.

المحور الرابع: أصناف وتقسيمات الضريبة

لاشك أن تنوع مصادر الحصول على الدخل، نتج عنه تعدد أنواع الضرائب واختلاف صورها الفنية باختلاف المكان والزمان. فقد أصبحت النظم الضريبية لا تقتصر على نوع واحد من هذه الأنواع، بل تحاول المزج فيما بينها للتوصل إلى نظام متلائم مع تحقيق أهداف السياسة الضريبية والاقتصادية معا.

لذلك سنحاول من خلال هذا المحور أن نتطرق إلى التقسيمات العملية للضرائب دون التقسيمات العلمية والنظرية¹ - والتي يمكن الإشارة إليها في ثنايا هذا البحث-، دون أن ننسى التفصيل في دراسة أهم أنواع الضرائب التي فرضها التشريع الجبائي الجزائري.

أولاً: التصنيف الاقتصادي للضريبة

كما يطلق عليه معيار الواقعة المنشئة للضريبة أو معيار موضوع الضريبة، فالهدف من هذا التصنيف هو الأخذ بعين الاعتبار الطابع الاقتصادي للضريبة، دون الخلط بين هذا الطابع والدور الاقتصادي للضريبة و هنا يمكننا التمييز بين:

¹ - والتي تتجلى أساساً فيما يلي: 1- الضريبة الوحيدة و الضريبة المتعددة حيث يقصد ب: الأولى بأنها تجميع كل الأنشطة مهما كان نوعها (تجارية، صناعية أو زراعية أو مالية...) وإخضاعها إلى ضريبة واحدة، فقد كان هذا الشكل سائداً في الأنظمة البدائية، أين كان يتم الاقتصار على ضريبة على الرؤوس، فيلزم الأفراد بدفع قيمة معينة للدولة في فترات مختلفة، وبعد ذلك تم فرض ضريبة وحيدة على الناتج الصافي باعتبار أن الأرض هي المصدر الأساسي للثروة وفق تصورهم، علي زغدود، المرجع السابق، ص 187، 189. أما الضريبة المتعددة أو النوعية فهي تعتمد على تخصيص ضريبة لكل نشاط ونتيجة لهذا النوع تعددت أنواع الضرائب بتعدد واختلاف الأوعية الضريبية، وذلك لاختلاف مصادر الثروة وتكاليف تحقق الدخل، فتفرض ضريبة على دخول العقارات وأخرى على الأرباح التجارية وكذا المهنة الحرة... إلخ. لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى: عادل أحد حشيش، أساسيات المالية العامة مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، القاهرة مصر، السنة 1992، ص 178. و يعتبر هذا النوع من الضريبة سائداً في أغلب النظم الضريبية المعتمدة حالياً لمختلف الدول لما فيها من التقليل من التهرب الضريبي وعدم إرهاق المكلف بالضريبة.

2- الضريبة الحقيقية و الضريبة الشخصية: ففيما يتعلق بالضريبة الحقيقية (موضوعية) فهي تستهدف قيمة أو كمية المادة الخاضعة للضريبة (السلع، القيم، المداديل) مثل: الرسم على رقم الأعمال، حقوق الجمارك، الضرائب العقارية، الضرائب على الاستهلاك أما الضريبة الشخصية (الذاتية) فإنها تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بالضريبة وأعباؤه العائلية كالضريبة على الرواتب والأجور، مشار إليه من قبل: محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 219، 222.

3- الضريبة النسبية و الضريبة التصاعدية ويتم التفرقة بينهما حسب معيار معدل أو سعر الضريبة، إذ تمثل الضريبة النسبية ذلك الاقتطاع الذي يفرض نسبة ثابتة تطبق على قيمة الوعاء الضريبي مهما كان حجمه، كما هو الشأن بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات التي تفرض بمعدل 25% مهما كان مستوى الربح المحقق مثلاً. بينما نجد أن الضريبة التصاعدية تفرض بنسب تتزايد مع تغير قيمة الوعاء الضريبي، حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 25، 29. وهي حالياً السائدة في النظم الجبائية الحديثة، لما فيها من حد للتفاوت بين المداديل والثروات كما هو الحال بالنسبة للضريبة على دخول الأشخاص الطبيعيين في الجزائر التي تراعى فيها مبادئ العدالة من خلال رفع المستوى المعيشي للفئات المحرومة.

أ- الضريبة على الدخل:

يعتبر الدخل التعبير الأساسي على المقدرة التكليفية للممول، نظرا لصفة التجدد والتكرار الملازمة له، حيث يعرفه البعض (بمعناه الضيق) في نطاق الضرائب "بكل ما يحصل عليه الممول بصفة دورية ومنتظمة من أموال وخدمات يمكن تقويمها بالنقود"¹، وعلى ذلك فإن ما يحصل عليه الممول بصفة عرضية لا يعتبر دخلا وكذلك ما لا يمكن تقويمه بالنقود.

غير أن البعض الآخر اتجه إلى تعريف الدخل بطريق أوسع فعرفوه بأنه "كل زيادة في القيمة الايجابية للممول (أي كل زيادة في ذمته المالية)"²، وذلك بصرف النظر عما إذا كانت هذه الزيادة من طبيعة دورية ومنتظمة أو من طبيعة عرضية غير منتظمة كجوائز السندات والمكافآت والرواتب التي يحصل عليها العاملون بالدولة بصفة غير منتظمة. لذلك يلاحظ أن النظم المالية تختار في هذين التعريفين تبعا لمدى حاجتها إلى الإيرادات العامة.

و لا يخفى علينا في نفس السياق أن مصادر الدخل تشمل إما العمل أو رأس المال أو العمل ورأس المال معا، فعائد العمل هو الأجر الذي تفرض عليه الضريبة على الأجر، بينما عائد رأس المال هو الفوائد التي تفرض عليها الضريبة على الدخل، في حين يدر العمل و رأس المال معا ربحا تفرض عليه ضريبة الأرباح³.

بالإضافة إلى ذلك يتعين علينا النظر في هذا النطاق إلى الدخل صافيا (Net) أي بعد خصم التكاليف التي أنفقت في سبيل الحصول عليه⁴، كما تستوجب الظروف الاجتماعية عادة اعتبار كمية معينة من الدخل نفقات معفاة من الضريبة كحد أدنى ضروري للمعيشة ولا استمرار مصدر الدخل.

ب- الضريبة على رأس المال أو الثروة:

ويقصد برأس المال أو المال "Capital" مجموع الأموال المادية والمعنوية القابلة للتقدير النقدي والتي يملكها الشخص المكلف، بغض النظر عن طبيعتها من عقارات منقولات، سلع مادية،

¹ - طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الصفاء، الجزائر، السنة 1999، ص 59، عادل فليح العلي، المرجع السابق ص 130، 131.

² - أحمد العناني حميد، اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق، دراسة في اتجاهات الإصلاح المالي و الاقتصادي، الطبعة الأولى، الدار المصرية اللبنانية، مصر، السنة 1996، ص 244.

³ - حميدة بوزيدة، المرجع السابق، ص 20.

⁴ - لكونه أكثر دلالة على المقدرة التكليفية للممول وأكثر عدالة، وذلك على عكس الدخل الإجمالي الذي يقصد به كل ما يحصل عليه الممول من إيرادات دون خصم التكاليف اللازمة للحصول على الدخل (Global)، فمثلا بالنسبة للموظف ودخله الإجمالي يتحدد بحسب عقد العمل ثم يختصم منه اقتطاعات إجبارية سواء خاصة بالتأمين الصحي، التقاعد وكذلك الضرائب، وبذلك يتحدد المبلغ الذي سيبقى تحت تصرف المكلف لإنفاقه كليا أو جزئيا، صالح الرويلي، المرجع السابق، ص 119.

أدوات إنتاج، أسهم، سندات، سواء كانت مدرة لدخل نقدي أو عيني أو لا¹. ولتحديد رأس المال من الناحية الضريبية يجب حصر وجرد وتقييم أصول وخصوم المكلف بالضريبة، وعليه فرأس مال المكلف هو عبارة عن الزيادة في قيمة الأصول على قيمة الخصوم.

وفي هذا الإطار تتخذ الضريبة على رأس المال الصور التالية:

1- الضريبة على واقعة تملك رأس المال: وهي الضريبة العادية التي تفرض على قيمة ثروة المكلف بها كلها أو على بعض عناصرها، كما يتعلق الأمر بتملك الشخص لعقار أو منقول بمقابل².

2- الضريبة على زيادة قيمة رأس المال: ويشترط لفرض الضريبة في هذه الحالة ألا تكون زيادة قيمة رأس المال راجعة لفعل صاحبه، بل لظروف المجتمع كالأشغال العامة وزيادة السكان والمضاربة على العقارات³.

3- ضريبة التركات: وهي تلك التي تفرض على انتقال رأس المال من المورث إلى ورثته أو إلى الموصى لهم، وقد تتنوع هذه الضريبة أيضا إلى ضريبة على مجموع التركة⁴ أو الضريبة على نصيب الوارث أو الموصى له⁵.

ت- الضريبة على الإنفاق:

ويقصد بها تلك الضريبة التي تفرض بطريقة غير مباشرة لكونها تمس المساهم وقت استعماله للدخل أو الثروة من أجل تدبير مواد أو الحصول على خدمات⁶.

إذ تتعدد صور هذا النوع من الضريبة، حيث تشمل ما يلي:

1- الضريبة على الاستهلاك: وهي من أهم الضرائب، حيث تفرض على الدخل عند استخدام الدخل في الحصول على سلع معينة أو خدمات. وقد تفرض على نوع معين السلع وتسمى الضرائب النوعية على الاستهلاك أو تفرض على جميع السلع مثل: الرسم على القيمة T.V.A⁷.

7.

1 - محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 250.

2 - علي زغدود، المرجع السابق، ص 202.

3 - يسرى أبو العلا، ماجدة شليبي، أحمد مصطفى معبد، عصام حسني، المرجع السابق، ص 45.

4 - وهي تفرض على المجموع الصافي للتركة بعد خصم ديونها، فلا تركة إلا بعد سداد الديون، ولهذا تكون أوفر حصيلة من النوع الثاني، عادل فليح العلي، المرجع السابق، ص 134.

5 - حيث تفرض على نصيب كل واحد من الورثة أو الموصى لهم، يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، المرجع السابق، ص 141.

6 - عبد الرزاق غازي النقاش، المالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، دار وائل للنشر، عمان الأردن، السنة 1997، ص 160.

7 - حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 21.

2- الضريبة على التداول: وهي تتعلق بالتصرفات القانونية التي يقوم بها الأفراد والتي من شأنها تداول وانتقال الأموال فيما بينهم¹، إذ يأخذ هذا النوع من الضرائب صورتين أساسيتين هما:

- الضريبة على التداول ذات الطابع القانوني، كما هو الحال في المعاملات القانونية، مثل ضريبة الطابع²، الضريبة على التسجيل³ ويطلق عليها بصورة خاطئة رسوم.

- الضريبة على التداول ذات الطابع المادي، والتي يمكن تصورها في نقل السلع والأشخاص من مكان لآخر مثل: ضريبة النقل بالسكك الحديدية، بواسطة السفن أو السيارات... إلخ.

3- الضريبة الجمركية: وهي تفرض على السلع عند عبورها الحدود الإقليمية للدولة، سواء كانت صادرات أو واردات وهي ما تسمى برسوم الاستيراد أو التصدير⁴. فهذا النوع من الرسوم يعكس الأوضاع الاقتصادية للدولة، حيث عادة ما تستعمل لحماية الإنتاج الوطني بالنسبة للبلدان النامية بعكس الحال في الدول المتقدمة.

ثانيا: التصنيف التقني

ويسمى أيضا معيار تحمل العبء الضريبي، حيث تصنف الضرائب وفق هذا المعيار إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة⁵، كما يلي:

أ- الضرائب المباشرة:

وهي التي تستقر لدى المكلف بها، حيث لا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر بأي حال، لأنها تصيب بشكل مباشر المال أو الدخل وتقتطع منه بلا مواربة⁶. ومن ثم فيكون المكلف القانوني هو نفسه المكلف الفعلي، فلا وسيط بين المكلف وإدارة الضرائب، ومن أمثلتها: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) أو الضريبة على أرباح الشركات (IBS) وكذلك الضريبة على المبيعات العقارية.. وغيرها.

ولعل أهم ما يميز هذا النوع من الضرائب ما يلي:

1 - محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 288.

2 - وهي تفرض عندما يتم تحرير مستندات رسمية كالعقود، الشيكات أو الفواتير أو السندات، وتكون إما بلمصق طوابع جبائية على تلك المحررات أو عن طريق دمج المحرر نفسه بواسطة ختم الإدارة المختصة، كما هو الحال بالنسبة للشيكات.

3 - وهي تستحق عند إثبات واقعة انتقال الملكية من شخص إلى آخر أو عند توثيق عقد الملكية كعمليات البيع والهبة... إلخ.

4 - ويتم تقديرها بصورتين: أحدهما في شكل قيمي وتسمى الرسوم القيمة وذلك بفرض نسبة معينة من ثمن السلعة أو قيمتها أما الصورة الثانية فتدعى الرسوم النوعية باعتبار أن تحديد المبلغ النقدي الثابت على السلعة يكون تبعا لنوعها، علي زغدود، المرجع السابق، ص 204.

5 - رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، المرجع السابق، ص 18.

6 - رفعت المحجوبي، المالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، دار النهضة للطبع والنشر والتوزيع، السنة 1990، ص 233.

1- استقرار حصيلتها وانتظامها، لأن أوعيتها -المتمثلة في الدخل والثروات- ليست عرضة للتقلبات الاقتصادية، إلا في حدود ضيقة¹.

2- تسجيب بشكل أفضل للمبادئ الضريبية مثل مبدأ العدالة، الملائمة في التحصيل وكذلك مبدأ اليقين.

3- تمكن الأفراد من الشعور بواجبهم الضريبي، ومن ثم يمكنهم مراقبة مدى سلامة التصرفات المالية للسلطات العمومية، وذلك على أساس المكلف بالضريبة لدى الإدارة الجبائية.

ب- الضرائب غير المباشرة:

وهي الضريبة التي يمكن فيها للشخص نقل عبئها إلى الغير، بمعنى أنه يمكن أن يكون المكلف الفعلي شخصا آخر غير المكلف القانوني²، لأنها تفرض عند استعمال أو تداول الثروة (الدخل المالي)، ومثالها: الضريبة على الاستهلاك، الرسم على القيمة المضافة، الرسوم والحقوق الجمركية على الواردات... إلخ.

وبالتالي فإن هذا النوع من الضرائب يتميز ب:³

1- سهولة دفع الممول لها، لأنها تختفي في سعر السلعة أو الخدمة، فهو يدفعها دون أن يشعر بها.

2- وفرة الحصيلة، لكونها تفرض على موضوعات متعددة سواء تعلق بالسلع المختلفة والخدمات الكثيرة المتنوعة.

3- مرونة الحصيلة وازدياد قيمتها بطريقة تلقائية، تبعا لزيادة النشاط الاقتصادي سواء كان إنتاجي أو استهلاكي، بحيث يمكنها أن تعكس الانتعاش الاقتصادي.

4- عدم ثبات حصيلتها، لأنها تفرض على تصرفات عرضية أو متقطعة.

5- سرعة تحصيلها دون تعقيد القوانين، أو نشوب خلافات بين ممولها ومصلحة الضرائب.

وتجدر الإشارة إلى أن الفقه المالي يفرق بين هذين النوعين من الضرائب بمعايير ثلاثة، هي

كالآتي:

¹ - فهي أكثر مقاومة لانخفاض مستوى النشاط أثناء فترات الانكماش، مُجد عباس محرز، المرجع السابق، ص 55، صالح الرويلي، المرجع السابق، ص 147.

² - رفعت المحجوبي، المرجع السابق، ص 234.

³ - علي زغدود، المرجع السابق، ص 199.

1- المعيار الإداري¹: إذ يستند هذا المعيار على الجهة القائمة بالتحصيل وطريقة التحصيل لتحديد ما إذا كانت إحدى الضرائب تعتبر مباشرة أو غير مباشرة، فإذا تم ربط تحصيل الضريبة بشكل دوري منتظم من المكلف والإدارة الضريبية بناء على كشوف وجداول اسمية تضعها هذه الأخيرة، يعتبر هذا النوع من الضرائب مباشرة، أما إذا لم يكن هناك اتصال مباشر بين الإدارة والشخص الذي يقوم بدفعها فهي ضرائب غير مباشرة². يؤخذ على هذه الطريقة أنها ليست من طبيعة علمية وإنما هي تحديد تحكمي يختلف من تشريع لآخر.

2- معيار رجعية الضريبة³: يقصد بـرجعية الضريبة تحديد الشخص الذي يتحمل عبء الضريبة بصفة نهائية، فإذا اتحدت الصفتين في الشخص الممول وهما: الالتزام القانوني والتسديد الفعلي تكون الضريبة مباشرة، أما إذا توافرت إحداها دون الأخرى كانت الضريبة غير مباشرة، لإمكانية نقل عبئها من شخص إلى آخر.

غير أنه يعاب على هذا المعيار اتسامه بالتعقيد، لأن ظاهرة الرجعية تحكمها اعتبارات متباينة وغير ثابتة لدى المشرع⁴، كما أنه يؤدي إلى الخروج عن التقسيمات المستقرة في الفكر المالي.

3- معيار مدى ثبات واستقرار المادة الخاضعة للضريبة: فتكون الضريبة مباشرة حسب هذا المعيار إذا انصبت على موضوع أو مادة تتميز بالثبات والاستقرار مثل: ملكية عقار، ممارسة مهنة أو نشاط تجاري أو صناعي... إلخ. أما إذا تعلقت بوقائع خاصة أو تصرفات متقطعة أو عارضة كالاستيراد أو استهلاك بعض السلع فهي ضريبة غير مباشرة⁵.

ويحظى هذا الرأي بتقدير كبير في الفقه المالي لبساطته، وبالتالي يمكن الاعتماد عليه كمعيار للتمييز بين الضريبة المباشرة التي تفرض مباشرة على ذات الدخل أو رأس المال أما الضريبة غير المباشرة فهي تفرض على إنفاق الدخل أو على انتقال رأس المال.

ثالثاً: أنواع الضرائب المفروضة في التشريع الجزائري

أقر التشريع الجزائري عدة أشكال من الضريبة قصد التوصل إلى تتبع الثروة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، وذلك بسبب تشعب وتداخل الأنشطة الاقتصادية. لذلك سنحاول التطرق

1 - ويسمى أيضا المعيار القانوني أو معيار التحصيل، محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 178.

2 - صالح الرويلي، المرجع السابق، ص 145، 146.

3 - ويطلق عليه أيضا المعيار الاقتصادي، عبد المجيد قدي، المدخل للسياسات الاقتصادية الكلية، المرجع السابق، ص 141.

4 - فمثلا الضريبة على الأرباح هي ضريبة مباشرة يمكن نقلها للمشتري برفع ثمن السلع.

5 - محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المرجع السابق، ص 63.

إلى الأنواع التي تنقسم إليها كل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة في إطار الإصلاحات الجبائية التي تعرفها الجزائر لتحسين السياسة الضريبية، وذلك وفق ما يأتي:

أ- أنواع الضرائب المباشرة: Impôts Directs

تشمل الضريبة المباشرة الأنواع التالية:

1- الضريبة على الدخل الإجمالي: (IRG)

Impôt sur le Revenu Global

تصنف الضريبة على الدخل الإجمالي ضمن الضرائب المباشرة التي يقوم بتسديدها إلى الخزينة من يكون مكلف بها بطريقة قانونية، وستتطرق فيما يلي إلى كل جوانبها الجزئية:

1-1- تعريفها:

تأسست الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991¹، وقد عرف المشرع الجزائري هذه الضريبة صراحة بقوله: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" تطبق هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي المكلف المحدد وفقا لأحكام المواد 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"².

وبالتالي فإن هذه الضريبة تتميز بالخصائص التالية³:

* أنها ضريبة يكون المكلف بها هو الشخص الطبيعي: إذ يتم تطبيقها على دخل الأشخاص الطبيعيين، وهذا ما يميزها على الضريبة على أرباح الشركات.

* ضريبة مباشرة: ويقصد بذلك أن المكلف القانوني بها يتحمل عبئها الفعلي، بحيث لا يمكنه نقل عبئها إلى شخص آخر غيره.

* ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة على الدخل المحقق في السنة.

* ضريبة شخصية: بمعنى أنها تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الخاصة للمكلف (كالهالة العائلية، الاجتماعية، منطقة ممارسة النشاط وظروفه... إلخ).

* ضريبة تصريحية: بحيث يقوم المكلف بالضريبة على الدخل بتقديم تصريح سنوي بجميع مداخيله لدى مصالح الضرائب وفق نماذج إدارية محددة.

¹ - القانون رقم 90-36، المؤرخ في 1990/12/31، المتضمن قانون المالية لسنة 1991، المشار إليه سابقا.

² - وذلك بمقتضى المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 09.

³ - منصور بن أعمارة، الضرائب على الدخل الإجمالي L'IRG، الطبعة الثانية، دار هوم، الجزائر، السنة 2011، ص 55.

* ضريبة تصاعديّة: حيث يتم حساب هذه الضريبة باعتماد سلم تصاعدي حسب شرائح الدخل، ومن ثمّ يسمح بتطبيق معدل تصاعدي كلما ارتفعت الشرائح¹.

* ضريبة وحيدة: بمعنى تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة، وبالتالي فهي تعوض جميع الضرائب النوعية السابقة قبل 1991².

1-2- مجال التطبيق:

ويتحدد من زاويتين: زاوية الأشخاص وزاوية المداخل.

1-2-1- الأشخاص الخاضعين للضريبة: يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي مجموعة من الأشخاص حددها المواد من 03 إلى 07 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على النحو التالي:

- الأشخاص الطبيعيون الذين يقع موطن تكليفهم الضريبي بالجزائر³.
- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم الضريبي خارج الجزائر (بمعنى لا يملكون إقامة جبائية في الجزائر) ولهم عوائد من مصدر جزائري.
- الأشخاص (مهما كانت جنسيتهم أو موطنهم الضريبي) الذي يحصلون على أرباح أو مداخيل يخول فرض الضريبة عليهم إلى الجزائر بموجب اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى⁴.
- الشركاء في شركات الأشخاص، الشركات المدنية المهنية المشكّلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها⁵.

1 - تنص المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على تقسيم صافي دخل المكلف إلى شرائح تعفى الشريحة الأولى منها من الضريبة.
2 - والتي تتمثل في الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، الضريبة على الأرباح غير التجارية، الضريبة على مداخيل الديون والودائع والكفالات، الضريبة على الرواتب والأجور، المساهمة الوحيدة الفلاحية، الضريبة التكميلية على الدخل.
3 - يعتبر موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهن مالكين له أو منتفعين أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.
- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.
- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا في الجزائر سواء كانوا أجراء أم لا.
- أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم (المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 09).

4 - المادة 04 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 09.

5 - حسب ما أقرته المادة 07 من نفس القانون، لمزيد من تفصيل يمكن الرجوع إلى: منصور بن أعمارة، قانون الضرائب على الدخل الإجمالي L'IRG، المرجع السابق، ص 56.

كما يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص الآتي ذكرهم¹:

1- الأشخاص الذين يساوي دخلهم السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الضريبي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.

2- السفراء والأعوان الدبلوماسيون والأعوان القنصليون ذوي الجنسية الأجنبية عندما تمنح الدول التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

1-2-2- أصناف المداخل الخاضعة للضريبة: وقد حددتها المواد من 11 حتى 76 من

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث تشكل في مجموعها مما يلي:

• الأرباح المهنية².

- المداخل الفلاحية RA³.

¹ - المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 09.

² - وقد عرفت المادة 11 من نفس القانون والمعدلة بموجب المادة 16 من قانون المالية 2017، الأرباح المهنية كما يلي: "تعتبر أرباحا مهنية، لتطبيق ضريبة الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها.

وبالتالي فإن الأرباح التي تكتسي الطابع المهني تشمل ما يلي: (1) هي تلك الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين:

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها
- يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو بالتقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم.
- الذي يؤجرون: *مؤسسة تجارية أو صناعية مما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان الإنجاز يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا.
- * القاعات المخصصة لإحياء الحفلات أو لتنظيم اللقاءات والملتقيات والتجمعات.
- يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية.
- يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا...
- يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو المالح
- كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية، المداخل المحققة من قبل التجار، الصيادين، الربان الصادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.
- يحققون مكاسب صافية بالرأسمال بمناسبة عملية تنازل لقاء عوض عن القيم المنقولة والحقوق الاجتماعية. (المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 10.

(2) أرباح المهن غير التجارية BNC وقد عرفت المادة 22 من نفس القانون كما يلي: "تعتبر صادرة عن ممارسة غير تجارية وكمداخل مماثلة للأرباح غير التجارية، أرباح المهن الحرة أو الوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، والمستثمرات المدرة للأرباح، والتي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح والمداخل.

وتحتوي هذه الأرباح أيضا على ما يأتي: " - ربوع عائدات المؤلف التي يتقاضاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون وورثتهم الموصى لهم بحقوقهم.

- الربوع التي يحققها المخترعون من منح رخصة استغلال شهادتهم أو بيع علامات صنع أو طرق أو صيغ أو تنازل عنها." (معاد إحداثها بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2020).

³ - حسب المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، تعتبر الإيرادات الفلاحية الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي وتشكل كذلك إيرادات فلاحية، الأرباح الناتجة عن أنشطة تربية الدواجن والنحل والحار وبلح البحر والأرانب واستغلال الفطريات في

- المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية RL¹.
- ريع وعائدات رؤوس الأموال المنقولة RCM².
- الرواتب، الأجور، المعاشات TS³.
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات⁴.

1-3- الإعفاءات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي:

هناك مجموعة من المداخيل معفاة من الضريبة على الدخل الإجمالي وذلك حسب طبيعة الدخل، كما سنبينه فيما يلي:

- فيما يتعلق بالأرباح الصناعية التجارية: يختلف الأمر فيما إذا كان:

=السرايب داخل باطن الأرض، ولا تعتبر أنشطة تربية الدواجن والأرانب إيرادات فلاحية، إلا إذا كانت ممارسة من طرف مزارع في مزرعته أولاً تكنسي طابعا صناعيا. وفي حالة عدم استيفاء هذين الشرطين، تخضع مداخيل أنشطة تربية الدواجن والأرانب لأحكام المادة 5-12، المرجع السابق، ص 13.

¹ - ويطلق عليها اسم الربوع العقارية، حيث تدرج المداخيل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، وكذا إيجار المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعنادها، وتدرج كذلك صنف الربوع العقارية الإيرادات الناتجة عن إيجار أملاك غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية، وقد قضت بذلك المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 14.

² - يقصد بمداخيل رؤوس الأموال المنقولة تلك المداخيل أو الفوائد أو الإيرادات التي يتحصل عليها المكلف بالضريبة من خلال أرباح رؤوس الأموال المنقولة، والتي تتكون من فئتين أساسيتين هما حسب المادة 45 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 14. *ربوع الأسهم وحصص الشركات والإيرادات المماثلة التي توزعها كل من شركات الأسهم - الشركات ذات المسؤولية المحدودة، الشركة المدنية المتخذة في شكل أسهم - شركات الأشخاص وشركات للمساهمة التي اختارت نظاما جبايا لشركات رؤوس الأموال وهو ما أكدته المادة 45 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع نفسه، ص 14.

* إيرادات الديون والودائع والكفالات والفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة الحواصل الأخرى، حيث تشمل: -الديون الرهنية الممتازة منها والعادية وكذا الديون الممثلة بالأسهم والسندات العامة وسندات القرض -الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد - الكفالات نقدا - الحسابات الجارية - سندات الصندوق. وهو ما نصت عليه المادة 55 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع نفسه، ص 15، ولمزيد من التفصيل أكثر يمكن الرجوع إلى: منصور بن أعمارة، قانون الضرائب على الدخل الإجمالي L'IRG، المرجع السابق، ص 117، 118.

³ - وقد تناولت المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ما يكون الدخل الإجمالي، حيث تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والربوع العمرية. كما يعتبر أجورا لتأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي: - المداخيل المدفوعة للشركاء والمسيرين لشركات ذات المسؤولية المحدودة والشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة - المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية ولحساب الغير وهذا مقابل عملهم. - التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء مصاريفهم - علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين - المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي كإجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو أساتذة مساعدين بصفة مؤقتة وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري (المادة 67)، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 17.

⁴ - وتمثل فوائد القيم الناتجة من التنازل بمقابل عن عقارات مبنية أو غير مبنية في فوائض القيمة المحققة فعلا من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج النشاط المهني عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية، وهو ما أكدته المواد 77، 78، 70، 80 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، ملغاة بموجب المادة 08 من قانون المالية لسنة 2009 والمحدثة بموجب المادة 03 من قانون المالية لسنة 2017، المرجع نفسه، ص 19.

- الإعفاء الكلي أو الدائم للضريبة، إذ يستفيد منه¹:

* المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.

* الفرق الممارسة لنشاط مسرحي فيما يتعلق بمبالغ الإيرادات المحققة.

* المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

- الإعفاء المؤقت: إما:

* لمدة عشر (10) سنوات، التي يستفيد منها الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني².

* تستفيد من إعفاء خلال مدة ثلاث (03) سنوات اعتبارا من تاريخ الانطلاق والشروع في الاستغلال الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"³.

* إذا كانت هذه الأنشطة ممارسة في مناطق يجب ترقيتها تحدد مدة الإعفاء إلى ست (06) سنوات، وتمدد هذه الفترة بستين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث عمال (03) على الأقل لمدة غير محددة⁴.

* أما عندما تكون الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، منشأة في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب" فإن فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي يتم تمديدها إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال⁵.

● فيما يتعلق بالمداخل الفلاحية: فإنها تستفيد إما بين⁶:

¹ - وقد أقرت ذلك صراحة المادة 13 في فقرتها الثالثة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، كما أشار إلى ذلك منصور بن

أعمارة، أعمال موجهة على تقنيات الجبائية، دون ذكر عدد الطبعة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، دون ذكر سنة النشر، ص 61.

² - أكدت على ذلك الفقرة الثانية من المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 11.

³ - وقد قضت بذلك المادة 13 في فقرتها الأولى المعدلة بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2014 والمادة 04 من قانون المالية لسنة 2015، لمزيد من الإطلاع يمكن الرجوع إلى الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، لسنة 2019، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الجزائر، ص 11.

⁴ - ويترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة يتم سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

⁵ - الفقرة الأولى من المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 11.

⁶ - المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المعدلة بموجب المادة 06 من قانون المالية لسنة 2011، المرجع نفسه، ص 13، 14.

* إعفاء كلي وبصفة دائمة للمداخيل المحققة الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور وكذا الإيرادات الناتجة عن النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حاله.

* إعفاء لمدة عشر (10) سنوات للمداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية الحيوانات الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا وفي المناطق الجبلية التي سيتم تحديدها عن طريق التنظيم وذلك ابتداء من تاريخ بداية النشاط.

● فيما يتعلق بالرواتب والأجور والمعاشات: يستفيد من إعفاء دائم كما يلي:¹

● الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في اتفاق دولي،

* الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم،

* العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو صم أو البكم الذي تقل أجورهم أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار جزائري (20.000 دج) شهريا وكذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام عن هذا المبلغ،

* التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة،

* التعويضات عن المنطقة الجغرافية،

* المنح ذات الطابع العائلي المنصوص عليها في التشريع الاجتماعي، وهي على وجه الخصوص الأجرة الوحيدة والمنح العائلية ومنح الأمومة،

* التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم.

* منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة تحت أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية و المؤسسات العمومية، تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين.

* الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى الاستعانة بالغير قصد ممارسة الأفعال العادية للحياة.

* معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.

* المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية نتيجة حكم قضائي.

¹ - وقد قضت بذلك المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 17.

* التعويضات الممنوحة للعمال المسرحين.

2- الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

Impôts sur les Bénéfices des Sociétés

على إثر الإصلاحات التي عرفها النظام الضريبي الجزائري في سنة 1991¹، تم استحداث الضريبة على أرباح الشركات (IBS) والتي فصلت خضوع الأشخاص المعنويين إلى نظام خاص، يختلف عن النظام المطبق على الأشخاص الطبيعيين للاختلاف القانوني بينهما. ومن ثم أصبحت الضريبة على أرباح الشركات تفرض، سواء كانت هذه الشركات أجنبية أو وطنية، خاصة أو عامة، لها من الأهمية في مختلف الدول حتى تعكس مرونة وصلاحيات نظامها الجبائي². الأمر الذي يدفعنا للتطرق إلى دراسة المسائل المرتبطة بهذا النوع من الضرائب، وذلك وفق ما يأتي:

1-2- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات:

عرفت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة³ الضريبة على أرباح الشركات بأنها "ضريبة سنوية تؤسس على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات".

والجدير بالذكر أن هذه الضريبة تتميز بعدة خصائص⁴ يمكن إيجازها فيما يلي:

* ضريبة مباشرة: حيث يكون المكلف بها قانونا هو المكلف بها فعليا، إذ تفرض وفق جداول اسمية وتدفع بشكل دوري منتظم.

¹ - بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، المشار إليه سابقا، والتي عوضت الضريبة على الأرباح التجارية والضريبة على الأرباح غير التجارية، لأن هذه الأخيرة أصبحت لا تتلاءم مع الواقع الاقتصادي الحديث. كما أنها لا تفرق بين الأشخاص المعنويين والطبيعيين، بالإضافة إلى ثقل عبئها على المكلف، حيث كان معدلها يتراوح 55%، مراد ناصر، الإصلاح الضريبي في الجزائر لفترة 1992-2003، منشورات بغدادية، الجزائر، السنة 2004، ص 62.

² - فلا يخفى علينا أن إنشاء هذا النوع من الضريبة يعمل على تحقيق أهداف عديدة منها، التنظيم المتضمن فرض ضريبة خاصة على الأشخاص المعنويين كشركات الأموال وكذا لتخفيف العبء الضريبي المترتب على الشركات، مما يساعد على التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي، فضلا عن المساهمة في النمو الاقتصادي من خلال دورها الفعال كأداة لتشجيع الاستثمارات بسبب انخفاض معدلها، وهذا ما يجعل الوعاء الضريبي يتوسع مما يعود بالفائدة المالية لخزينة الدولة. حيث وصلت مساهمة الضريبة على أرباح الشركات في النشاط الاقتصادي الجزائري سنة 2009 إلى 20% من إيرادات الجباية العادية التي تمول بها الميزانية العامة، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى منصور بن أعمارة، الضريبة على أرباح الشركات L'IBS، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، السنة 2011، ص 15.

³ - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 29.

⁴ - مراد ناصر، الإصلاح الضريبي في الجزائر لفترة 1992-2003، المرجع السابق، ص 70.

* ضريبة وحيدة: وذلك لتعلقها بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين دون الطبيعيين.

* ضريبة عامة: لأنها تفرض على محمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.

* ضريبة سنوية: حيث تكون الأرباح المشكلة للوعاء الضريبي هي الأرباح التي تحققت خلال سنة الأعمال والمحددة بسنة مدنية تبدأ من أول جانفي إلى 31 ديسمبر، كما يتم تسديدها على أساس سنوي.

* ضريبة نسبية: حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي مثل IRG، وذلك باعتبار أن المعدل النسبي أكثر بساطة بما يساعد على وضوح الضريبة وسهولة حسابها وتحصيلها.

* ضريبة تصريحية: بحيث تقوم المؤسسة المعنية بالضريبة على أرباح الشركات بتقديم تصريح سنوي يتم فيه تحديد الإيرادات المحصلة خلال السنة الضريبية موضوع الإخضاع وكذا النفقات والأعباء القابلة للحسم، بما يسمح بتحديد الربح الصافي الذي تطبق عليه معدلات الاقتطاع.

2-2- الأشخاص الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات:

تطبق الضريبة على أرباح الشركات على جميع المؤسسات والأشخاص المعنويين، باستثناء شركات الأشخاص وكذا الشركات المدنية غير المشكلة على شكل أسهم إلا إذا اختارت الخضوع لهذه الضريبة، فضلا عن هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل¹.

على هذا الأساس يمكننا التمييز بين نوعين من الشركات وفقا لمعيار درجة الإلزام للخضوع لهذه الضريبة هما:

● الشركات الخاضعة وجوبا (إجباريا) للضريبة على أرباح الشركات: تفرض الضريبة على أرباح

الشركات على الأشخاص الآتية دون سواها:

- جميع شركات رؤوس الأموال مهما شكلها وغرضها²،

¹ - وهو ما أشارت إليه المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 30.

² - والتي تشمل: - شركات ذات الأسهم

- شركات ذات المسؤولية المحدودة

- شركات التوصية بالأسهم

- شركات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة EURL

=لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى: فتيحة يوسف المولودة عماري، أحكام الشركات التجارية وفقا للنصوص التشريعية والمراسيم التنفيذية الحديثة، الطبعة الثانية، دار الغرب للنشر والتوزيع، السنة 2008، ص 134، 283، نادية فوضيل، شركات الأموال في القانون الجزائري، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 2007، ص 15، 198.

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري¹.
- الشركات المنجزة للعمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة².
- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها وكل المنظمات العامة التي تهدف إلى الربح³.
- الشركات الخاضعة اختياريًا للضريبة على أرباح الشركات: تخضع هذه الشركات في الأصل إلى الضريبة على الدخل الإجمالي، لكن بإمكانها أن تطلب الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، على أن يكون الاختيار بصفة دائمة طيلة حياة الشركة⁴ وهذه الشركات تتمثل في:
 - شركات الأشخاص⁵،
 - الشركات المدنية غير المنشأة على شكل شركة بالأسم،

2-3- الأساس الخاضع للضريبة: Base imposable

يتم تحديد أساس فرض الضريبة انطلاقًا من الأرباح الصافية المحددة بعد النتيجة المحققة من العمليات وكل النشاطات التي تقوم بها المؤسسة، بما في ذلك - على وجه الخصوص - التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته⁶.

وتجدر الإشارة إلى أن الربح الصافي الضريبي (أي الخاضع للضريبة) يختلف عن الربح المحاسبي⁷، لكون القانون الضريبي لا يعترف ببعض المصاريف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي أو يسقف البعض الآخر، ويعني بعض النواتج أو جزء منها من الخضوع للضريبة.

¹ - ويقصد بها الهيئة التي تتمكن من تمويل أعبائها الاستغلالية جزئيًا أو كليًا عن طريق عائد بيع إنتاج تجاري، ينجز طبقًا لتعريفه معدة مسبقًا وتحول هذه الهيئة إلى مؤسسة اقتصادية، إذا أمكن أن يتبع عندئذ هدفها وسير عملها آليات السوق ومخطط التنمية، وقد نظمها الأمر رقم 01-04 المؤرخ في 20/08/2001، المتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية وتسييرها وخصوصتها، الجريدة الرسمية العدد 47، المؤرخ في 22/08/2001، المعدل والمتمم بالأمر رقم 08-01، المؤرخ في 28/02/2008، الجريدة الرسمية العدد 11، الصادرة بتاريخ 02/03/2008.

² - وتتمثل أساسًا في الدواجن والأرانب.

³ - باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وهي الخاضعة للضريبة الوحيدة الجزافية، صناديق التعاون الفلاحي.

⁴ - حيث يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 30.

⁵ - منها شركة التضامن، شركات التوصية البسيطة، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى: نادية فوضيل، أحكام الشركة في القانون التجاري الجزائري، الطبعة الثامنة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 2009، ص 101، 148، عمار عمورة، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري (الأعمال التجارية-التاجر-الشركات التجارية)، دون ذكر عدد الطبعة، دار المعرفة، الجزائر، السنة 2000، ص 219، 254.

⁶ - المادة 1-140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 32.

⁷ - يتم تحديد الربح المحاسبي بالفرق بين النواتج المحققة من المؤسسة (مبيعات، نواتج مختلفة) والأعباء والتكاليف (المصاريف المختلفة، الاهتلاكات، المؤونات، الضرائب والرسوم المختلفة، المصاريف المالية) على عاتق المؤسسة خلال فترة النشاط.

إذ يخضع حساب الربح الضريبي إلى العلاقة التالية:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإدماجات (الإستردادات أو التكاليف) - التخفيضات (الطروحات)¹.

2-4-الإعفاءات من مجال الضريبة على أرباح الشركات:

تستفيد بعض الأنشطة من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات بصفة مؤقتة أو دائمة²، وذلك على النحو الآتي:

2-4-1- الإعفاءات الدائمة: إذ تستفيد منه المؤسسات والأنشطة التالية³:

أ- ذات الطابع الفلاحي: وتمثل في:

- * صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات المصرفية والتأمين المحققة فقط مع مشتركها.
- * التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من اعتماد منحته المصالح المؤهلة التابعة للوزارة المكلفة بالفلاحة، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.
- * الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل، حفظ، وبيع المنتجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة⁴.
- * المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

ب- ذات الطابع الاجتماعي: وتشمل ما يلي:

- * المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين وكذا الهياكل التابعة لها.
- * التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.

ت- المتعلقة بالقطاع الثقافي: وهي كالاتي:

- * مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.

الربح المحاسبي = الإيرادات - التكاليف المسجلة خلال السنة المالية.

مشار إليه من قبل: يونس أحمد البطريق، سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية- مدخل تحليلي مقارن-، المرجع السابق، ص 28.

¹ - لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى منصور بن أعمارة، الضريبة على أرباح الشركات L'IBS ، المرجع السابق، ص 45، 47.

² - وهو ما قضت به المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 30.

³ - الدليل التطبيقي المكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 35، 36.

⁴ - باستثناء بعض العمليات المبينة أدناه: * عمليات البيع المنجزة في محل بيع التجزئة المستقل عن المؤسسة الرئيسية.

* عمليات التحويل التي تتعلق بالمنتجات أو شبه المنتجات غير تلك المخصصة لتغذية الإنسان والحيوانات أو تلك المستعملة كمادة أولية في الفلاحة أو الصناعة.

* العمليات المنجزة من طرف تعاونيات الحبوب واتحادياتها مع الديوان الجزائري للحبوب والمتعلقة بشراء أو بيع أو تحويل أو نقل الحبوب.

* كما تستفيد أيضا من الإعفاء العمليات المنجزة من قبل تعاونيات الحبوب في إطار البرامج المعدة من طرف الديوان أو بترخيص منه.

ث- العمليات المدرة للعملة الصعبة:

* ولاسيما عمليات البيع السلع والخدمات للتصدير، إذ يمنح الإعفاء حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة¹.

ج- شركات المجمعات:

* تعفى من الضريبة على أرباح الشركات، أرباح الأسهم التي تقبضها الشركات بمناسبة مشاركتها في رأس المال والشركات الأخرى من نفس التجمع.

2-4-2- الإعفاءات المؤقتة: إذ تستفيد بعض المؤسسات والأنشطة من إعفاءات لمدة محددة نذكر منها ما يلي²:

* النشاطات الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب "ENSEJ" أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر "ANGEM" أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة "CNAC" تستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (03) سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال، ويمكن أن تمتد هذه المدة إلى ست (06) سنوات إذا كان النشاط يمارس في المناطق التي يراد ترقيتها وإلى عشر (10) سنوات إذا كان النشاط يمارس في منطقة تستفيد من إعانة الصندوق الخاص بتطوير مناطق الجنوب.

* تستفيد مؤسسات السياحة المنشأة من قبل المستثمرين الوطنيين أو الأجانب باستثناء وكالات السياحة والأسفار وكذا الشركات المختلطة الناشطة في قطاع السياحة من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات.

* تعفى وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية، حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة الأعمال.

* تستفيد شركات رأسمال المخاطرة من الإعفاء على أرباح الشركات لمدة خمس (05) سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط.

¹ - إذ تتوقف الاستفادة من هذا الإعفاء على تقديم المعنى إلى المصالح الجبائية المختصة وثيقة تثبت دفع الإيرادات لدى بنك متوطن بالجزائر. باستثناء النقل البري والبحري والجوي وإعادة التأمين والخدمات المصرفية، كذا بالنسبة لمعاملتي الهاتف النقال وحاملي تراخيص وإقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الانترنت والمؤسسات الناشطة قبل وبعد الإنتاج في القطاع المنجمي فيما يخص عمليات تصدير المواد المنجمية على حالها الخام أو بعد تحويلها وهو ما أشارت إليه الفقرة الثانية من المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 31.

² - وهو قضت به الفقرة الأولى من المادة 138 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 30.

2-5- تخفيض الضريبة على أرباح الشركات:

تستفيد بعض المداخل والمؤسسات من تخفيضات في مجال الضريبة على أرباح الشركات على النحو التالي:

* المداخل المتأية من الأنشطة الممارسة من قبل شركات في ولايات إيزي، تندوف، أدرار وتمنراست والتي لديها مواطن جبائي في هذه الولايات ويقومون فيها بصفة دائمة من تخفيض قدره خمسين (50%) من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات وذلك بصفة انتقالية ولمدة (05) سنوات ابتداء من أول جانفي 2010¹.

* تستفيد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المقامة والمنتجة في ولايات الجنوب والمستفيدة من الصندوق الخاص لتنمية ولايات الجنوب من تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتها بقدر 20% لمدة (05) خمس سنوات اعتبارا من أول جانفي 2004².

* المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الناشئة والمنتجة بولايات الهضاب العليا والمستفيدة من الصندوق الخاص بالتنمية الاقتصادية للهضاب العليا، تمنح لها تخفيضات بنسبة 15% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتها لمدة (05) خمس سنوات اعتبارا من أول جانفي 2004.

3- الرسم على النشاط المهني: T.A.P

Taxe sur l'Activité Professionnelle

بعد الإصلاحات الجبائية المطبقة في الجزائر في مرحلة التسعينات تم استحداث الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996³ وذلك بإدماج "الرسم على النشاط الصناعي والتجاري" والرسم على النشاط غير التجاري في آن واحد⁴. وهو ما سنحاول دراسته بالتفصيل فيما يلي:

¹ - ولا يمس هذا التخفيض مداخل الشركات العاملة في قطاع المحروقات وقطاع المناجم باستثناء نشاطات توزيع وتسويق المنتجات البترولية الغازية وتسويقها، مشار إليه من قبل الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 60، 61.

² - تستثنى من الاستفادة من هذه المزايا المؤسسات العاملة في مجال المحروقات، المرجع نفسه، ص 62.

³ - وقد خصص له الباب الثالث: "الرسم على النشاط المهني"، وهو ما قضت به المادة 21 من الأمر رقم 95-27، المؤرخ في 1995/12/30، المتضمن قانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية العدد 82، الصادرة بتاريخ 1995/12/31.

⁴ - لطفي شعباني، جباية المؤسسة، دون ذكر عدد الطبعة، دار النشر للتعليم، الجزائر، السنة 2017، ص 201.

3-1- مفهوم الرسم على النشاط المهني:

هو رسم يفرض على رقم الأعمال المحقق في الجزائر من قبل الأشخاص الممارسون لنشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات. غير أنه تستثنى من مجال التطبيق مداخيل الأشخاص الطبيعية الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع للرسم¹.

حيث لا تراعى في هذا الرسم حالة الشخص ولا النتيجة التي حققها، باعتبار أن المكلف مطالب بدفع هذه الضريبة، سواء حققا ربحا أم خسارة. ومن ثم فإن أساس فرض الرسم على النشاط المهني يتشكل من المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال المحقق².

كما أن هذه الضريبة تعد تكلفتها نهائية على عاتق المكلف، حيث لا يتم نقلها إلى شخص آخر من الغير، بل يضاف عبؤها إلى الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي. ولعل السبب في يرجع إلى الحدث المنشئ بالنسبة للرسم على النشاط المهني يشمل القبض الكلي أو الجزئي للثمن بالنسبة للأشغال العمومية وتأدية الخدمات أو التسليم القانوني أو المادي للبضاعة بالنسبة للبيوع³.

3-2- العناصر المستثناة من رقم أعمال المؤسسات:

لا يدرج ضمن رقم الأعمال المعتمد كأساس لحساب الرسم على النشاط المهني ما يلي⁴:
* رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانون ألف دينار جزائري (80.000 دج)، إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم الرئيسية ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخوذة

¹ - وقد نصت على ذلك الفقرة الأولى من المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 90.

² - يقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة من جميع عمليات البيع أو تقديم الخدمات أو غيرها من العمليات الأخرى التي تدخل في إطار النشاط الممارس، غير أنه تستثنى من مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني العمليات التي تنجزها وحدات تنتمي لنفس المؤسسة فيما بينها، كما يتشكل رقم الأعمال بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء من المبالغ المقبوضة خلال السنة المالية، حيث يجب القيام بتسوية الحقوق المستحقة على مجمل الأشغال كأقصى حد، عند تاريخ الاستلام المؤقت، باستثناء الديون المترتبة على الإدارات والجماعات المحلية. أما فيما يخص المهن الحرة الخاضعة لنظام الضريبة على الدخل الإجمالي فيكون رقم الأعمال عبارة عن إيرادات مهنية حقيقية (أتعاب)، الفقرة الثانية من المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المرجع نفسه، ص 90.

³ - غير أنه فيما يخص بيع الماء الشروب من طرف الهيئات الموزعة، فإن الحدث المنشئ يتكون من التحصيل الجزئي أو الكلي للثمن، وقد أشارت إلى ذلك المادة 221 مكرر من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 51.

⁴ - وقد أشارت إلى ذلك المادة 220 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 51.

أو المستهلكة في عين المكان أو خمسون ألف دينار جزائري (50.000 دج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الآخرين الناشطين في مجال تأدية الخدمات¹.

* مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض.

* مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.

* مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بالمواد الاستراتيجية عندما لا يفوق هامش الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10%.

* المبالغ المحققة بالعملة الصعبة من النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار.

* العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس التجمع².

* الأنشطة المتعلقة بالوسائل الكبرى والمنشآت الدفاعية.

3-3- رقم الأعمال المعفى:

* يعفى من الرسم على النشاط المهني لمدة 3 سنوات، مبلغ رقم الأعمال المحقق في إطار الأنشطة الممارسة من طرف:

- الشباب المستثمر المستفيد من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب".

- الأشخاص المستفيدين من نظام دعم إحداه أنشطة إنتاجية، الذي يسيره الصندوق الوطني للتأمين على البطالة.

- المستثمرين في النشاطات أو المشاريع المؤهلة للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر".

وتمدد مدة الإعفاء إلى ستة سنوات (06) إذا تمت ممارسة النشاط في منطقة يجب ترقيةها.

أما إذا تواجدت هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب" تمدد مدة الإعفاء من الرسم على النشاط المهني إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال³.

¹ - وللاستفادة من هذا الامتياز ينبغي على الأشخاص الطبيعيين أن يمارسوا بأنفسهم دون مساعدة أي شخص آخر، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 51.

² - مثلما هو محدد في المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 31.

³ - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 42، 43.

3-4- التخفيضات المطبقة:

يستفيد الخاضعون للرسم على النشاط المهني من تخفيضات وهي كالاتي¹:

- تخفيض قدرة 30%: بالنسبة للنشاطات التالية:

* عمليات البيع بالجملة.

* عمليات البيع بالتجزئة والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد 50% من الحقوق غير المباشرة.

* عمليات البيع المحققة من طرف تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو في جيش التحرير الوطني أو في المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني وكذا أرامل الشهداء وذلك في السنتين الأوليتين من مباشرة النشاط، شرط أن يكون المكلفون بالضريبة خاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

- تخفيض قدرة 50%: بالنسبة ل:

* رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالجملة لمنتجات يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على أزيد من 50% من الحقوق غير المباشرة.

* رقم الأعمال المحقق من عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية بشرط أن:

1) أن تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية المحددة قانونا كما ينص عليها المرسوم

التنفيذي رقم 96-31، المؤرخ في 15/01/1996.

2) وأن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و 30%.

- تخفيض قدرة 75%: بالنسبة ل:

* مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين العادي والممتاز الغازوال².

4- الرسم العقاري: (T.F) Taxe foncière

يقصد بهذا الرسم بأنه ضريبة مباشرة سنوية يؤسس على الملكيات العقارية المبنية وغير المبنية الموجودة فوق التراب الوطني، يتم دفعه لصالح البلديات والولايات، باستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة³. وسنبين فيما يأتي مختلف المسائل التي يخضع لها هذا النوع من الضريبة:

¹ - المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 50، 51.

² - ولا تمنح هذه التخفيضات المشار إليها في المادة 219 إلى لرقم الأعمال غير المحقق نقدا وهو ما أكدته المادة 219 مكرر من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 51.

³ - وقد عرفته كل من المادتين 248 و 261-د من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 54، وكذا 56.

4-1- مجال تطبيق الرسم العقاري:

يمكن التمييز بين الملكيات المبنية و الملكيات غير المبنية، كما يلي:

4-1-1- الملكيات المبنية الخاضعة للرسم: وهي تشمل¹:

- * المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو تخزين المنتجات.
- * المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات، بما فيها ملحقاتها المتكونة من المستودعات و ورشات الصيانة.
- * أراضي البنايات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها.

* الأراضي غير المزروعة والمستخدمه للاستعمال التجاري أو الصناعي، كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع، سواء كان يشغلها المالك أم يستغلها آخرون مجانا أو بمقابل.

4-1-2- الملكيات غير المبنية: يستحق الرسم العقاري على²:

- * الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير، بما فيها الأراضي قيد التعمير غير الخاضعة لحد الآن للرسم العقاري للملكيات المبنية.
- * المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق.
- * مناجم الملح والسبخات.
- * الأراضي الفلاحية.

4-2- أساس فرض الضريبة على الملكيات المبنية و الملكيات غير المبنية:

تختلف كيفية فرض الرسم العقاري حسب طبيعة الملكية:

4-2-2- بالنسبة للملكيات المبنية: ينتج الأساس الخاضع للضريبة من حاصل ضرب القيمة

الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية في المساحة الخاضعة للضريبة مع تطبيق تخفيض بنسبة 2% سنويا، لكن دون أن يتجاوز هذا التخفيض 25%.³

وقد تم تحديد القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع بعد تحديد تصنيف البلديات حسب المناطق والمناطق الفرعية عن طريق التنظيم على النحو التالي:

¹ - وهو ما أشارت إليه المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 54.

² - المادة 261 - د من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 55، 56.

³ - المادة 254 من من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 55.

• بالنسبة للعقارات أو أجزاء العقارات ذات الاستعمال السكني¹:

المنطقة الفرعية 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أ- 890 دج	أ- 816 دج	أ- 742 دج	أ- 668 دج
ب- 816 دج	ب- 742 دج	ب- 668 دج	ب- 594 دج
ج- 742 دج	ج- 668 دج	ج- 594 دج	ج- 520 دج

• أما بالنسبة للمحلات التجارية والصناعية²:

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أ- 1782 دج	أ- 1632 دج	أ- 1484 دج	أ- 1338 دج
ب- 1632 دج	ب- 1484 دج	ب- 1338 دج	ب- 1188 دج
ج- 1484 دج	ج- 1338 دج	ج- 1188 دج	ج- 1038 دج

• الأراضي الملحقة بالملكيات المبنية:

تحدد القيمة الإيجارية للأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية حسب موقعها³:

(1) إذا كانت ملحقات الملكيات المبنية موجودة في قطاعات عمرانية:

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
44 دج	36 دج	26 دج	14 دج

(2) أو ملحقات موجودة في قطاعات قابلة للتعمير:

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
32 دج	26 دج	20 دج	12 دج

ومن أجل الأخذ في الحسبان قدم الملكيات، يطبق تخفيض على الأساس الخاضع للضريبة بنسبة 2%، عن كل سنة أقدمية، من دون أن يتجاوز هذا التخفيض نسبة 40% بالنسبة للمصانع، تحدد نسبة التخفيض ب 50% بصفة موحدة⁴.

¹ - طبقا للمادة 257 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 55.

² - قضت بذلك المادة 259 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 56.

³ - المادة 261 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 56.

⁴ - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 46.

4-2-3- بالنسبة للملكيات غير المبنية:

يتم الحصول على الأساس الخاضع للرسم العقاري طبق على الملكيات غير المبنية من خلال تطبيق قيمة إيجارية جبائية محددة حسب المنطقة على مساحة الملكية الخاضعة للضريبة والمعبر عنها بالهكتار بالنسبة للأراضي الفلاحية أو المتر المربع بالنسبة للأراضي الأخرى حسب الحالة، حيث يتم تحديد تصنيف القيمة الإيجارية الجبائية كما يأتي:¹

• الأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية:

المنطقة الفرعية	المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أراضي معدة للبناء	300	240	180	100
أراضي أخرى مستعملة كأراض للنزهة وحدائق للترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية	54	44	32	18

• الأراضي المتواجدة في قطاعات قابلة للتعمير:

المنطقة الفرعية	المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أراضي معدة للبناء	110	88	66	34
أراضي أخرى مستعملة كأراض للنزهة وحدائق للترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية	44	34	26	14

• المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح والسبخات:

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
110	88	66	34

• الأراضي الفلاحية:

المنطقة	المسقية	اليابسة
أ	15.000	2.500
ب	11.250	1.874
ج	5.962	994
د	750	

¹ - المادة 261-و من قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 57.

4-4- الإغفاءات:

تتنوع الإغفاءات بين ما إذا كانت دائمة أو مؤقتة كما يلي:

4-4-1- الإغفاءات الدائمة للرسم العقاري: تختلف حسب ما إذا كانت الملكيات مبنية أو غير مبنية:

- فالبنسبة للملكيات المبنية: تعفى من الرسم العقاري المطبق على الملكيات المبنية الآتية¹:
- العقارات التابعة للدولة والولايات والبلديات وكذا تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاطا في الميدان التعليمي والبحث العلمي والحماية الصحية والاجتماعية أو في مجال الثقافة والرياضة.
- كما تستفيد من هذا الإغفاء جميع الملكيات المبنية بشرط أن يكون العقار مخصصا لمرفق عام أو ذي منفعة عامة ودون أن يدر أي دخل.
- البنايات المخصصة للقيام بالشعائر الدينية (المساجد، الكنائس).
- أملاك الوقف العمومية المتكونة من ملكيات مبنية.
- العقارات التابعة للدول الأجنبية والمخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية وكذلك العقارات التابعة للممثلات الدولية المعتمدة بالجزائر، وذلك مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل.

- تجهيزات منشآت المستثمرات الفلاحية، لاسيما منها الحظائر والمرابط والمطامر².

● الملكيات غير المبنية: تعفى من الرسم العقاري المطبق على³:

- الملكيات التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية، العلمية أو التعليمية أو الإسعافية عندما تكون مخصصة لنشاط ذي منفعة عامة وغير مدرة لأرباح⁴.
- الأراضي التي تشغلها السكن الحديدي.
- الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من ملكيات غير مبنية.
- الأراضي والعقارات والقطع الأرضية الخاضعة للرسم على الملكيات المبنية.

4-4-2- الإغفاءات المؤقتة: تعفى من الرسم العقاري على الملكيات المبنية الآتية⁵:

¹ - المادة 250 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 54.

² - المادة 251 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 54.

³ - المادة 261-هـ من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 57.

⁴ - لا يطبق هذا الإغفاء على الملكيات التابعة لهيئات الدولة والولايات والبلديات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا.

⁵ - المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 54، 55.

- العقارات أو أجزاء العقارات المصرح بأنها غير صحية أو التي هي وشك الانهيار والتي أبطل تخصيصها.

- الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها شريطة توفر الشرطين الآتيين:

* ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1.400 دج،

* ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين مرتين الأجر الأدنى الوطني المضمون.

- البنايات الجديدة وإعادة البنايات وإضافة البنايات لمدة سبع (07) سنوات اعتباراً من أول جانفي من السنة الموالية لسنة إنجازها أو شغلها¹.

- البنايات وإضافة البنايات المستعملة في الأنشطة الممارسة من قبل:

* الشباب المستثمر المستفيد من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب"

* المستثمرين في النشاطات أو المشاريع المؤهلة للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"

* الأشخاص المستفيدين من نظام دعم إحداث أنشطة إنتاجية، الذي يسيره "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"

وهذا لمدة ثلاث (03) سنوات اعتباراً من تاريخ انتهاء أشغال إنجازها، ويمكن أن ترفع مدة الإعفاء إلى ست (06) سنوات عندما تكون البنايات وإضافة البنايات مقامة في مناطق يجب ترقيتها.

كما يمكن أن تمتد هذه المدة إلى عشر (10) سنوات، عندما تكون البنايات وإضافات البنايات المستعملة في إطار الأنشطة الممارسة من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلين للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، مقامة في مناطق تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب".

وتتدد أيضاً مدة الإعفاء إلى ست (06) سنوات، عندما تكون هذه البنايات وإضافات البنايات المستعملة في إطار الأنشطة الممارسة من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلين للاستفادة

¹ - إذا لم يتمكن المالك من إثبات مدة الإنجاز أو الشغل البنايات منجزة في أجل أقصاه ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ منح رخصة البناء الأولى، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 44.

من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، مقامة في مناطق تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير الهضاب العليا".

- السكن العمومي الإيجاري التابع للقطاع العام¹.

5- رسم التطهير: (T.A) Taxe d'Assainissement

وهو ضريبة سنوية تفرض لصالح البلديات على أصحاب الملكية المبنية مقابل الخدمات تضمنها هذه الأخيرة، مثل خدمات رفع القمامة المنزلية، استعمال شبكة تصريف المياه غير الصالحة للشرب (L'enlèvement des ordures ménagères)².

وبعض النظر ما إذا كانت هذه الملكيات المبنية والمسكونة من طرف المالك نفسه أو أي شخص آخر منتفع كالمستأجر، الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع هذا المالك بصفة تضامنية³. كما تعفى الملكيات غير المستفيدة من خدمات رفع القمامات المنزلية من دفع رسم التطهير⁴.

6- الضريبة على الثروة⁵: Taxe de propriété

تفرض الضريبة على الثروة سنويا على الأشخاص الطبيعيين، سواء المتواجدين مقرهم الجبائي بالجزائر، الذين يحوزون أملاكاً موجودة بالجزائر أو خارجها أو عناصر المستوى المعيشي وكذلك الذين لا يملكون مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر⁶. وتشكل الأملاك الخاضعة للضريبة من عناصر تشمل⁷:

● الأملاك العقارية المبنية (المقر الرئيسي أو الثانوي...) وغير المبنية (الأراضي، الحدائق... إلخ)

¹ - بشرط أن يستوفي المؤجر أو صاحب هذا المسكن الشرطين التي حددتها النقطة 2 من المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، وهما كآلي: * ألا يتجاوز المبلغ السنوي 1.400 دج، * ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة للمعنيين، مرتين الأجر الوطني الأدنى المضمون، المرجع السابق، ص 54، 55.

² - وهو ما أقرته المادة 263 من نفس القانون المرجع نفسه، ص 60

³ - وهو ما أورده المادة 263 مكرر من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 60.

⁴ - طبقاً لنص المادة 265 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 60.

⁵ - وقد استحدثت هذه التسمية بموجب القانون رقم 07-20، المؤرخ في 04/06/2020، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، الجريدة الرسمية العدد 33، الصادرة بتاريخ 04/06/2020، ص 04، بعد أن كانت كان يصطلح عليها ب: "الضريبة على الأملاك" المنشأة بموجب المادة 31 من قانون المالية لسنة 1993.

⁶ - أكدت على ذلك المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تم تعديلها بمقتضى المادة 13 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020، المشار إليه سابقاً.

⁷ - وقضت بذلك المادة 276 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 62.

● الحقوق العينية العقارية

● الأموال المنقولة¹.

كما أضاف قانون المالية التكميلي لسنة 2020 بمقتضى المادة 276 مكرر أن عناصر المستوى المعيشي الخاضعة للضريبة على الثروة تتكون من النفقات التي تكتسي طابعا مبالغا فيه وتوافق مداخيل لم يتم التصريح بها فيما يخض الضريبة على الدخل الإجمالي².

وتجدر الإشارة إلى أن هناك بعض الأملاك معفاة من الضريبة على الثروة تتمثل في³:

● قيمة رسملة الربوع العمرية، التي تشكلت في إطار نشاط مهني لدى هيئات تأسيسية مقابل

دفع علاوات دورية، والمقسطة بصفة منتظمة لمدة خمسة عشر (15) سنة على الأقل والتي

يشترط في بدء الانتفاع بها إنهاء النشاط المهني التي تم بسببه دفع العلاوات.

● الربوع والتعويضات المحصلة تعويضا للأضرار المادية.

● الأملاك المهنية الضرورية لتأدية نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي أو نشاط حر

والمستعملة في إطار هذه النشاطات.

● الأملاك المهنية⁴.

كما تستثنى من الأساس الخاضع للضريبة على الثروة، الأملاك الآتية⁵:

● أملاك التركة الموروثة في حالة تصفيتها.

● الأملاك التي تشكل السكن الرئيسي عندما تقل قيمتها التجارية أو تساوي

450.000.000 دج.

● العقارات المؤجرة.

¹ - والتي تتكون من: * السيارات الخاصة التي تفوق سعة أسطوانتها 2000 سم³ (بنزين) و 2200 سم³ (غاز أويل) * الدراجات النارية التي تفوق سعتها 250 سم³ * اليخوت وسفن النزهة * طائرات النزهة * خيول السباق * التحف واللوحات الفنية التي تفوق 500.000 دج، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى: مشار إليه من قبل: النظام الجبائي الجزائري لسنة 2019، سلسلة الدليل الجبائي، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب، الجزائر، ص 36.

² - حيث يتم تقييم عناصر المستوى المعيشي طبقا للمادة 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 22. والتي تم تعديلها بمقتضى قانون المالية التكميلي لسنة 2020، المشار إليه سابقا.

³ - وهو ما أقرته المادتين 278، 279 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 62، 63.

⁴ - حيث تعتبر كأموال مهنية: * حصص وأسهم الشركات، باستثناء التي يكون نشاطها الأساسي تسيير الأملاك المقولة أو العقارات الخاصة (المادة 281 من نفس القانون). * الأملاك الضرورية لتأدية نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو نشاط حر (المادة 280 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020)، المرجع نفسه، ص 62، 63.

⁵ - وقد نصت على ذلك المادة 278 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المستحدثة بموجب المادة 27 من قانون المالية لسنة 2020، المعدل والمتمم بالقانون المالية التكميلي لسنة 2020، المشار إليه سابقا في المادة 13 منه.

ب- أنواع الضرائب غير المباشرة:

أصدر قانون الضرائب غير المباشرة بموجب الأمر رقم 76-104 المؤرخ في 1976/12/09 المعدل والمتمم أنواعا من الضرائب تأخذ طابعا غير مباشر، هي كالاتي:

1- الضرائب النوعية على الاستهلاك:

نشأ هذا النوع من الضرائب بموجب قانون المالية لسنة 1991، ويشمل مجال تطبيقه أساسا بعض السلع والمنتجات وذلك إما للحصول على أموال كثيرة أو لأغراض اجتماعية، باعتبارها مضرّة بالصحة لتجنب استهلاكها وهي تشمل ما يلي:

1-1- الرسم الداخلي على الاستهلاك:

يطبق هذا الرسم على الجعة والسيجار، التبغ للنشق والمضغ، السجائر والكبريت، إذ يتم حساب الرسم على الأساس المعبر عنه بالحجم (هيكولتر) بالنسبة للجعة، وبالوزن (الكيلوغرام) بالنسبة للمنتوجات التبغية. أما بالنسبة للكبريت يتم حسابه على أساس 100 غلبة تحتوي كل واحدة منها على 40 غودا¹.

1-2- الرسم على المنتوجات البترولية:

أنشئ هذا الرسم في سنة 1996²، بحيث يؤسس لصالح ميزانية الدولة على المنتوجات البترولية والمماثلة لها مستوردة أو محصل عليها من الجزائر، يطبق هذا الرسم أساسا على البنزين العادي، الممتاز والخالي من الرصاص غاز أويل وغاز البترول المميع (الوقود).

1-3- رسم المرور:

يخص تطبيق رسم المرور على المنتوجات المتضمنة في الكحول والخمور الموجهة للاستهلاك³، إذ تفرض على تجار بالجملة أو بالتجزئة لهذه المشروبات⁴.

1-4- رسم الضمان والتعبير:

تخضع منتوجات الذهب والفضة والبلاطين لرسم الضمان، حيث يتم تحديده بالمهكتوغرام عن الكمية المباعة.

¹ - النظام الجبائي الجزائري لسنة 2019، المرجع السابق، ص 42.

² - المادة 82 من قانون المالية لسنة 1996، المشار إليه سابقا.

³ - المادة 47 وكذا المادة 176 من قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2020، المعد من قبل المديرية العامة للضرائب، ص 12، وكذا ص 28.

⁴ - المواد 190، 191، 192 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 30.

أما بالنسبة لرسم التعيير فتخضع له أيضا مصوغات الذهب، الفضة، والبلاتين، حيث يتم تطبيقه على الكميات المعبر عنها بالوزن (الهيكتوغرام)¹.

2- حقوق التسجيل:

يمكن تعريف التسجيل على أنه شكلية منجزة من طرف موظف عمومي مكلف بالتسجيل حسب كفاءات متعددة يحددها القانون. حيث يمكن أن تطبق الشكالية إما على العقود أو على التحويلات غير الناتجة عن العقد، مما يسمح بالحصول على ضريبة تسمى برسم التسجيل. كما أن رفع الدعاوى أمام القضاء يستلزم دفع رسوم قضائية للتسجيل². ولا يخفى علينا رسوم التسجيل تأخذ طابعا ثابتا نسبية كانت أو تصاعديّة³، وهذا تبعا لطبيعة العقود والتحويلات الخاضعة لها، وذلك حسب ما وضحته المادة الثانية (02) من قانون التسجيل⁴.

وقد نص قانون التسجيل على إخضاع مجموعة من العقود إلى رسوم محددة كما يلي:

- التحويلات لكامل الملكية (بيع عقار أو منقول)⁵
- التنازل عن أجزاء حق الملكية (الانتفاع وملكية الرقبة)⁶.
- نقل الانتفاع للأموال العقارية: إيجارات لمدة محددة⁷.
- نقل الانتفاع للأموال العقارية: إيجارات لمدة غير محدودة⁸.
- نقل الملكية عن طريق الوفاء (المواريث)⁹.
- الهبات تدخل ضمن نقل الملكية مجانا¹⁰.

¹ - النظام الجبائي الجزائري لسنة 2019، المرجع السابق، ص 47.

² - لمزيد من التفصيل الرجوع إلى: لطفي شعباني، المرجع السابق، ص 227.

³ - إذ يقصد بالرسوم الثابتة، تلك التي تكون فيها الكمية ثابتة بالنسبة لكل العقود والتي لا تتضمن أحكام من شأنها وحسب طبيعتها منح رسم نسبي أو تصاعدي، ففيما يخص الرسم التصاعدي، فله خاصية الضريبة على رأس المال، بحيث يرتفع بارتفاع القيم، بالمقابل فإن الرسوم النسبية تعبر عنها بنسبة ثابتة للقيم المذكورة في العقود، الدليل الجبائي للتسجيل، المعد من طرف مديرية العلاقات العمومية والاتصال، التابعة للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، السنة 2019، ص 08.

⁴ - قانون التسجيل لسنة 2020، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب، الجزائر، ص 05.

⁵ - راجع المواد من 19 إلى 35 من قانون التسجيل، ويعفى من ذلك المستخدمون الذين يقل أجرهم عن ضعف الأجر الأدنى المضمون بموجب ما قضت به المادة 213 من قانون التسجيل لسنة 2020، المرجع السابق، ص 29

⁶ - المادة 53 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 10 .

⁷ - المادة 17 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 06 .

⁸ - المادة 18 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 07.

⁹ - المادة 36 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 08، 09.

¹⁰ - المادتين 25 و 231 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 07.

- القسمة¹.

- عقود الشركات² (الحصص العادية، الحصص بعوض).

- العقود المتضمنة التنازل عن الأسهم وحصص الشركة³.

وتجدر الإشارة إلى أن الدولة تعفى من جميع حقوق التسجيل، فيما يخص العقود المتعلقة بالمبادلات وعمليات الشراء والتنازل عن الأموال من كل نوع وكذلك المتعلقة باقتسام هذه الأموال مع الخواص⁴.

3- حقوق الطابع⁵

يقصد برسم الطابع الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية والمحركات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل، وبصفة عامة لجميع العقود القائمة بين الدولة والمواطنين يتحمل عاتقها المواطنين⁶.

بالإضافة إلى ذلك يؤسس هذا الرسم لكل الوثائق الثبوتية للشخصية كبطاقة التعريف الوطنية، رخصة السياقة وجواز السفر، وبطاقة الإقامة بالنسبة للأجانب... إلخ⁷. والجدير بالذكر أن لكل طابع نوع من الورق خاص به، حيث يحمل كل طابع بصفة متميزة وشعاره يتمثل في الكلمات التالية: "الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية"⁸.

1 - طبقا للمادة 20 من قانون التسجيل لسنة 2020، المرجع السابق، ص 07.

2 - المادة 24 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 07.

3 - المادة 218، 219 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 31، 32.

4 - المادة 16 من القانون رقم 09-09، المؤرخ في 2009/12/30، المتضمن قانون المالية لسنة 2010، الجريدة الرسمية العدد 78، الصادرة بتاريخ 2009/12/31، لمزيد من الإطلاع يمكن الرجوع إلى النظام الجبائي الجزائري لسنة 2019، المرجع السابق، ص 53.

5 - تحمل كلمة الطابع معنيين معنى عام ومعنى خاص، فالمعنى العام يقصد به البصمة أو العلاقة أو الطابع المميز الذي يثبت تحديد رسم من الرسوم، الرسوم، أما المعنى الخاص فيقصد به الرسم ذاته الذي يتم تسديده، لطفي شعباني، جباية المؤسسة، المرجع السابق، ص 230.

6 - وهو ما قضت به المادة 01 والمادة 06 من قانون الطابع لسنة 2020، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب، ص 06.

7 - عمر قليمي، الدليل العلمي في التسجيل والطابع، المعهد الاقتصادي الجمركي والجبائي الجزائري والتونسي، دون ذكر عدد الطبعة، دون ذكر مكان النشر، السنة 1999، ص 83.

8 - وقد نصت على ذلك المادة 03 من قانون الطابع لسنة 2020، المرجع السابق، ص 06.

4- الرسم على القيمة المضافة: T.V.A

Taxe sur la valeur ajoutée

أدى الإصلاح الضريبي في الجزائر إلى استحداث ضريبة جديدة مباشرة هي الرسم على القيمة المضافة¹ لتعويض النظام السائد من قبل والمتضمن الرسم الوحيد الإجمالي عند الإنتاج (TUGP) والرسم الوحيد الإجمالي عند تأدية الخدمات (TUGPS) ابتداء من 1992/04/01 لعدم تماثيه مع المستجدات الاقتصادية الحالية وتعقد وتعدد معدلاته².
وستتناول فيما يلي مختلف المسائل المرتبطة بهذا الرسم:

1-4- مفهوم الرسم على القيمة المضافة:

ويقصد بالرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق أو الاستهلاك الإجمالي، حيث تخضع له كل العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو ذات الطابع الحر (خدمات المهن الحرة). وعليه تقصى من المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة العمليات ذات الطابع الفلاحي أو ما يتعلق بطابع الخدمة العمومية غير التجارية³.
إذ يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية:⁴

* أنه ضريبة حقيقية: تخص استعمال المداخيل أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات

* أنه ضريبة غير مباشرة: حيث لا تدفع لإدارة الضرائب بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي الذي يتحمل عبئها فعليا باعتباره المدين الحقيقي بها، ولكن تدفع من قبل المؤسسة التي هي المدين القانوني بها بما تضمنه من إنتاج وتوزيع السلع والخدمات.

* أنه ضريبة نسبية القيمة: لأنها تحسب على أساس قيمة المنتجات الخاضعة للتبادل وليس بالاستناد إلى النوعية المادية للمنتج (الحجم، الكمية).

* ضريبة حيادية: إذ لا تؤثر الضريبة على نتيجة المكلفين القانونيين، كون أن المستهلك النهائي هو الذي يتحملها فعليا.

¹ - وذلك بموجب المادة 65 من القانون رقم 90-36، المؤرخ في 1990/12/31، المتعلق بقانون المالية لسنة 1991 وقد دخل حيز التطبيق بعد استكمال فصوله المرتبطة بتحديد النسب ونظام الإعفاءات بموجب القانون رقم 91-25، المؤرخ في 1991/12/18 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1992، الجريدة الرسمية العدد 65، الصادرة بتاريخ 1991/12/18، ص 2440.

² - رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، المرجع السابق، ص 124.

³ - عاشور كتوش، مبادئ المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، دون ذكر عدد الطبعة، دار النشر والتوزيع، عمان الأردن، السنة 1990، ص 57.

⁴ - رجاء محمود شريف، أثر الضريبة على القيمة المضافة، الطبعة الأولى، مكتبة زين الحقوقية، لبنان، السنة 2013، ص 38.

* **ضريبة ذات دفع مجزأ:** حيث تدفع مجزأة عند كل مرحلة من مراحل الدورة الاقتصادية التي تمر بها السلعة أو الخدمة بحسب القيمة المضافة الممنوحة إلى غاية نهاية الحلقة التي تتبعها هذا المنتج. ومن ثم فإن التكلفة الجبائية تطابق الرسم المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك.

* **ضريبة عامة:** تفرض على استهلاك جميع السلع أو الخدمات ضمن التراب الإقليمي للدولة المعنية بتطبيقها سواء كانت منتجة محليا أو مستوردة.

* **ضريبة ذات مردودية مالية مرتفعة:** نظرا لاتساع مجال تطبيقها، لكونها تمس كل العمليات بمقابل والمتعلقة بأي نشاط اقتصادي.

* **ضريبة بسيطة:** نظرا لقلّة معدلاتها المستعملة.

2-4- مجالات الإخضاع للرسم على القيمة المضافة:

يشمل تطبيق الرسم على القيمة المضافة ناحيتين أساسيتين هما:

4-2-1- العمليات الخاضعة للرسم: يطبق الرسم على القيمة المضافة على¹:

- عمليات البيع والأشغال العقارية والخدمات التي لا تخضع لرسم خاصة، والتي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا والتي يتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية².

- عمليات الاستيراد.

وقد صنف قانون الرسوم على رقم الأعمال العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إلى قسمين هما:

● عمليات خاضعة وجوبا للرسم على القيمة المضافة: وتتمثل في³:

(1) المبيعات والتسليمات التي يقدمها المنتجون.

(2) الأشغال العقارية.

(3) المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي من المنتجات الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة حسب شروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.

(4) المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.

(5) التسليمات لأنفسهم⁴.

1 - المادة 01 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، نشرة 2020، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب، ص 04

2 - إذ تعتبر العمليات منجزة في الجزائر إذا تمت وفق شروط تسليم البضاعة في الجزائر، عندما تتعلق بالبيع، وبالنسبة للخدمات عندما يتم استغلالها أو استخدامها أو الاستفادة منها في الجزائر، رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، المرجع السابق، ص 124.

3 - حددتها المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المرجع السابق، ص 04.

4 - وتشمل: أ- عمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم.

- 6) عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث.
- 7) العمليات الخاصة بالعقارات أو المحلات التجارية سواء ما تعلق منها بالبناء أو الشراء أو البيع أو تجزئة القطع الأرضية.
- 8) المتاجرة في الأشياء المستعملة¹.
- 9) العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات، باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي وشبه الطبي والبيطري.
- 10) الحفلات الفنية والألعاب التسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص ولو تحت تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل.
- 11) الخدمات المتعلقة بالهاتف والتيلكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.
- 12) عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة² وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزائي.
- 13) العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين
- 14) عمليات البيع المنجزة إلكترونياً³.

● العمليات الخاضعة اختياريًا للرسم على القيمة المضافة:

- يمكن للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، اختيار الخضوع له بخصوص تزويدهم بسلع أو خدمات ل:
- التصدير.
- الشركات البترولية.

= ب- الأملاك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، لأنفسهم، لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجيات مستثمراتهم المختلفة على ألا تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على قيمة المضافة أو تكون معفاة، النظام الجبائي الجزائري لسنة 2019، المرجع السابق، ص 56.

¹ - من غير الأدوات المكونة كلياً أو جزئياً من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية أو الأشياء المقلدة، وكذا التحف الفنية الأصلية والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات المقيدة تحت الرقمين 06-99 و 07-99 من التعريفات الجمركية، لمزيد من الاطلاع يمكن الرجوع إلى: قانون الرسوم على رقم الأعمال، المرجع السابق، ص 05.

² - يقصد بالتجارة المتعددة: عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر على الشروط الآتية:

- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.
- يجب أن يكون المحل مهيناً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية، مشار إليه الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، سنة 2019، المعد من قبل المديرية العامة للضرائب، الجزائر، ص 03.

³ - المادة 2-14، محدثة بموجب المادة 39 من القانون رقم 19-14، المؤرخ في 11/12/2019، المتضمن قانون المالية لسنة 2020، الجريدة الرسمية العدد 81، الصادرة بتاريخ 30/12/2019، ص 03.

- للمكلفين بالرسوم الأخرى من غير الرسم على القيمة المضافة.
- للمؤسسات المستفيدة من نظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 142¹.
- 4-2-2- الأشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة:

يخضع للرسم على القيمة المضافة كل شخص على النحو التالي:²

● المنتجون: ويقصد بلفظ المنتج ما يلي:

* الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتجات والتركيب أو التحويل بصفتهم صناعيين أو مقاولين في التصنيع قصد إعطائها شكلها النهائي أو التجاري الذي تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها، سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل استخدام مواد أخرى أو لا³.

* الأشخاص أو الشركات التي تحل فعلا محل الصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توزيعها التجاري النهائي مثل: التعليب أو إرسالها أو إيداع هذه المنتجات، وذلك سواء تحت علامة أو باسم من يقومون بهذه العمليات أولا⁴.

* الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير، القيام بعمليات الإنتاج المشار إليها سابقا كنشاطات الاستخراج، التصنيع، التأهيل والتحويل سواء باستخدام مواد أخرى أم لا.

● التجار ويتعلق الأمر ب:

* تجار الجملة وهم الأشخاص الذين يقومون بالعمليات التالية:

- تسليم أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها.

- تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة سواء أنجزت بالجملة أو بالتجزئة.

- تسليم منتجات موجهة لإعادة بيعها مهما كان حجم الكمية المسلمة⁵.

* تجار بالتجزئة: وهم الذين يقومون بعمليات البيع في شروط التجزئة⁶.

¹ - وهو ما نصت عليه المادة 03 في فقرتها الأولى من قانون الرسوم على رقم الأعمال، كما أكدت الفقرة الثانية أنه بإمكان الشخص طلب الاختيار للخضوع للرسم على القيمة المضافة في أي وقت من السنة، حيث تمارس حسب تصريح بسيط من المعني يعلم من خلاله مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التابع لها إقليميا، ويصبح نافذا اعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتب فيه الاختيار، قانون الرسوم على رقم الأعمال، المرجع السابق، ص 05.

² - قضت بذلك المواد من 4 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المرجع نفسه، ص 05.

³ - ويطلق على هؤلاء بالمنتجين المباشرين.

⁴ - ويسمى هؤلاء بالمنتجين بالإحلال.

⁵ - المادة 05 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المرجع السابق، ص 05.

⁶ - الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المرجع السابق، ص 11.

● الشركات الفرعية: وتعد شركة فرعية كل شركة تكون في تبعية لشركة أخرى أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة¹.

3-4- الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة:

نص قانون الرسوم على رقم الأعمال على جملة من الاستثناءات والإعفاءات من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة منها ما تستجيب لاعتبارات اقتصادية واجتماعية أو ثقافية ومنها ما نص عليها القانون صراحة على النحو التالي²:

1-3-4- عمليات البيع التي تخضع لرسم غير مباشرة نوعية: والتي تتعلق ب:

* المنتجات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم باستثناء اللحوم الحمراء المجمدة.
* أسلاخ الحيوانات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم ولكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح فقط.

* مصوغات الذهب والفضة والبلاطين الخاضعة لرسم الضمان.

2-3-4- العمليات المنجزة بين الشركات التابعة لنفس المجموعة: وذلك في إطار

تجمعات الشركات ككيان اقتصادي يتكون من شركتين أو أكثر ذات أسهم مستقلة تدعى الواحدة منها "الشركة الأم" تحكم الأعضاء الأخرى المسماة "الأعضاء"³.

3-3-4- إعفاءات ذات طابع اجتماعي: وتتعلق ب:

- عمليات البيع الخاصة بالخبز ودقيق الاختبار المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في هذا الدقيق، وكذا العمليات الخاصة بالسמיד.
- عمليات البيع التي تخص الحليب أو قشدة الحليب المركزين أو غير المركزين والمزوجين أو غير المزوجين بالسكر أو المحليين أو غير المحليين بمواد أخرى.
- عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة للأدوية.
- العمليات المحققة في إطار خدمات هدفها مطاعم لتقديم وجبات بالجمان أو بأسعار مخصصة للمحتاجين والطلبة، بشرط ألا يحقق استغلال هذه المطاعم أي ربح.
- عمليات بيع الشعير والذرى وكذا المواد والمنتجات الموجهة لأغذية المواشي.
- الإبل

¹ - وهو ما نصت عليه المادة 06 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المرجع السابق، ص 05.

² - المادة 08 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 06.

³ - مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 31.

- المقاعد المتحركة والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين، بما في تلك المجهزة بمحرك أو آليات أخرى للدفع والدراجات النارية وكذا ذات محرك إضافي المهيأة خصيصا للعاجزين.
- السلع المرسله على سبيل التبرعات للهِلال الأحمر الجزائري والجمعيات أو مصالح الخدمات ذات الطابع الإنساني¹.
- عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل اقتناء أو بناء مساكن فردية.
- الحصادات الدراسة المصنوعة في الجزائر.
- الجزء المتعلق بتسديد القروض في إطار عقود القروض العقارية على المدى المتوسط والطويل بما فيها تلك المرتبطة بالقرض الإيجاري العقاري.
- عمليات الاقتناء المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات القرض الإيجاري.

4-3-4- إعفاءات تتعلق بالمجال الثقافي: وتشمل:

- العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكارية لشهداء ثورة التحرير الوطني أو لشرف جيش التحرير الوطني المبرمة مع جماعة عمومية أو مجموعة مؤسسة بصفة قانونية.
- التظاهرات الرياضية أو الثقافية أو الفنية وبصفة عامة كل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون.
- مع مبدأ المعاملة بالمثل، عمليات الأشغال العقارية والخدمات المتعلقة بالاتصالات السلكية واللاسلكية وبالمياه والغاز والكهرباء وتأجير المحلات المؤثثة أو غير المؤثثة وكذلك المواد المقتناة محليا لحساب البعثات الدبلوماسية أو القنصلية المعتمدة بالجزائر أو لصالح أعوانها الدبلوماسيين أو القنصليين وكذا مصاريف الاستقبال والحفلات المدفوعة من قبل البعثات بمناسبة الاحتفال بأعيادها الوطنية.
- الورق الموجه بصورة حصرية لعمليات إنتاج وطبع الكتب طبقا للمواصفات المحددة في القرار المشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالثقافة.
- عملية الإبداع والإنتاج والنشر الوطني للمؤلفات والأعمال على الحامل الرقمي.

¹ - إذا كانت موجهة للتوزيع مجانا على المنكوبين أو المحتاجين أو لفئة أخرى من الأشخاص الذين يستحقون المساعدة أو المستعملة لغايات إنسانية وكذا التبرعات الموجهة على أي شكل للمؤسسات العمومية، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المرجع السابق، ص 25.

4-3-5- إعفاءات ذات طابع اقتصادي: وتخص ما يأتي:

- السيارات السياحية الجديدة أو ذات أقدمية ثلاث (03) سنوات على الأكثر¹.
- تسليم المواد المخصصة لتموين السفن الوطنية والأجنبية المجهزة للملاحة ما بين الموانئ الدولية وطائرات شركات الملاحة الجوية التي تقوم برحلات على متن الخطوط الدولية.
- عقود تأمين الأشخاص والمتعلقة بأخطار الكوارث الطبيعية وكذا وعمليات إعادة التأمين كما حددها التشريع المتعلق بالتأمينات.
- الفوائد التأخيرية الناجمة عن تنفيذ صفقات عمومية مرهونة لصالح صندوق الصفقات العمومية.
- المواد والخدمات وكذا الأشغال المحددة بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث أو الاستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات وتجميع الغاز وعزل غازات البترول المميع والموجهة لتحويلها وكذا المواد والخدمات الموجهة لبناء منشآت التكرير التي تقتنيها أو تنجزها سوناطراك أو لحسابها وكذا الشركات البترولية المشتركة ومقاولوها من الباطن الذين يعملون في هذا القطاع.
- العمليات المحققة من طرف بنك الجزائر والمرتبطة مباشرة بمهمته في إصدار النقود وكذا المهام التي يختص بها.
- تعفى أيضا من الرسم على القيمة المضافة العمليات التي تتم عند الاستيراد والمتعلقة ب²:
 - * البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية³.
 - * الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية.
 - * المواد والمنتجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في صناعة وإعداد وتجهيز وإصلاح أو التحويلات التي أدخلت على السفن ومدارس الطيران ومراكز التدريب المعتمدة.
 - * ترميمات السفن والطائرات الجزائرية وإصلاحها والتحويلات التي أدخلت عليها.
 - * الذهب للاستعمال النقدي والنقود الذهبية

¹ - سواء التي تفوق سعة أسطوانتها 2000 سم³ (بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شرارة (بنزين) أو 2500 سم بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد بمكبس (الديزل) وكذا السيارات النفعية الجديدة أو ذات أقدمية ثلاث (03) سنوات على الأكثر التي يقل وزن حمولتها عن 3500 كلف أو يساويها، المقتناة كل خمس (05) سنوات من طرف معطوي حرب التحرير أو المجاهدين الذين تفوق نسبة عطيمهم 60% في ولايات الجنوب الكبير، وكذلك المقتناة من طرف أشخاص مدنيين مصابين بالشلل أو بترت أطرافهم السفلى وكذا المعوقين حركيا الحائزين على رخصة سياقة من صنف "و" ومهما كان الطرف أو الأطراف المعوقة، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى: النظام الجبائي الجزائري لسنة 2019، المرجع السابق، ص 60، 62.

² - المادة 11 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المرجع السابق، ص 08.

³ - وهي الاستيداع، والقبول المؤقت والعبور والمناقلة والإيداع وفق ما نص عليها قانون الجمارك في مادته 178 منه.

* البضائع المستوردة في إطار المقايضة

* السفن الموجهة لشركات الملاحة البحرية

● العمليات التي تتم عند التصدير ويتعلق الأمر ب¹:

* عمليات البيع والصنع التي تخص البضائع المصدرة

* عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني والمسلمة إلى المحلات

التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية المؤسسة قانوناً.

¹ - المادة 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المرجع السابق، ص 08، 09.

المحور الخامس: تقنيات وضع الضريبة

لا شك أن فرض الضريبة لم يعد يتسم بالسهولة والبساطة التي كانت تتميز بها قديماً، نظراً لتشعب الأنشطة الاقتصادية وتعدد مصادر الحصول على الدخل الموجب لهذه الضريبة¹. لهذا أصبحت أغلب الدول تتفنن في اختيار الأنظمة المثلى لوضع الضريبة وكذا فرض مختلف الالتزامات التي يتوجب على المكلف القيام بها.

ولعل الهدف من ذلك هو الوصول إلى التقدير الدقيق لوعاء الضريبة وفق ما يتناسب مع الوضعية المالية الحقيقية للمكلف، حتى يتم في مرحلة لاحقة تحصيل المبالغ المقدرة ونقل قيمتها إلى خزينة الدولة عن طريق إتباع آليات وإجراءات معينة يكفلها القانون الضريبي.

لهذا خصصنا هذا المحور لدراسة كيفية وضع الضريبة بدء من مرحلة تقدير الوعاء الجبائي (أولاً)، مروراً إلى كيفية تصفية الضريبة بالنظر إلى معدلاتها (ثانياً)، وصولاً إلى التعرض لآلية عملية التحصيل الجبائي (ثالثاً)، كما يلي:

أولاً: تحديد الوعاء الجبائي وتقديره

لما كان الوعاء الضريبي² هو العنصر الاقتصادي الذي تستند عليه الضريبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، فإن عملية تقديره تعتبر من أهم وأصعب المهام التي تختص بها الإدارة الضريبية، لأنها تتطلب قدرة للإحاطة بالمادة الخاضعة للضريبة وتحديد سعرها للوصول للمبلغ الضريبي حسب القوانين المعمول بها.

إذ تركز كيفية تحديد وعاء الضريبة وتقديره بالشكل الدقيق على عناصر أساسية سنحاول تناولها في النقاط الموالية:

أ- التحقق من مناسبة فرض الضريبة أو الواقعة المنشئة للضريبة:

يتولى القانون الذي يقرر فرض ضريبة معينة تحديد القواعد العامة لها، من خلال الشروط العامة اللازمة لتطبيق الضريبة، ومن ثم فإن دين الضريبة لا يتحقق بذمة شخص لمجرد صدور قانون

¹ - سوزي عادل ناشد، المالية العامة، المرجع السابق، ص 134.

² - يقصد بالوعاء الجبائي الموضوع أو المادة التي تفرض عليها الضريبة، كما يؤخذ كأساس لحساب الدين الضريبي، صالح الرويلي، المرجع السابق، ص 115، ويعني أيضاً المجال الخاضع للضريبة سواء كان نشاطاً أو مالا أو سلعة... إلخ، إذ يتأثر الوعاء الجبائي بدرجة التطور والنمو الاقتصادي، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى: مُجد طاقة، اقتصاديات المالية العادية، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن، السنة 2007، ص 108.

الضريبة، وإنما يتطلب الأمر أن تتحقق بالنسبة له الشروط التي حددها قانون الضريبة وهو ما يعرف بالواقفة المنشئة للضريبة (مناسبة فرض الضريبة)¹.

وقد تكون إما تصرفاً قانونياً أو وضعية اقتصادية مثل الحصول على الدخل في نهاية السنة بالنسبة للضريبة على الدخل، أو تملك رأس المال بالنسبة للضريبة على رأس المال وعبور السلعة الحدود الجمركية بالنسبة للضرائب الجمركية، كما قد يكون تسليم البضاعة بالنسبة للرسم على القيمة المضافة².

إذ يكتسي تحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف أهمية كبيرة من الوجهة القانونية³، باعتبار أن اللحظة التي تتحقق فيها الواقعة المنشئة هي بداية المواعيد القانونية التي يمكن فيها للسلطات العمومية إلزام الأفراد على التنازل على جزء من المادة التي تم اختيارها أساساً لفرض الضريبة، وفقاً لمبدأ الملاءمة في التحصيل.

ب- التحديد الكمي للمادة الخاضعة للضريبة:

ويكون ذلك من خلال التعرف على حدود هذه المادة باستبعاد ما يسمح القانون باستبعاده حتى لا يخضع للضريبة، سواء أكانت تدخل في إطار أي إعفاء مهما كانت طبيعته دائم أم مؤقت أو تخفيض بناء على ما يقرره القانون الجبائي.

كما يعني تحديد المادة الخاضعة للضريبة من جهة أخرى تقدير الوعاء كميًا تمهيداً لحساب مبلغ الضريبة، لذلك ينبغي اختيار الأسلوب الأمثل للوصول إلى تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة، نظراً لارتباط هذا الأخير بمدى فعالية النظام الضريبي⁴.

وقد اعتمد علماء المالية على طريقتين رئيسيتين لتقدير الوعاء الضريبي، هما كالآتي:

1- التقدير بواسطة الإدارة الضريبية⁵:

إذ يمكن أن يتم هذا التقدير وفق مجموعة من الأساليب هي:

1-1- أسلوب المظاهر الخارجية: وفق هذا الأسلوب تقوم الإدارة الضريبية باستنتاج مقدار قيمة المادة الخاضعة للضريبة (الوعاء الضريبي) على أساس مجموعة من المظاهر الخارجية التي لها علاقة

1 - علي زعدود، المرجع السابق، ص 231.

2 - حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 30.

3 - عادل فليح العلي، المرجع السابق، ص 119.

4 - فلا يجب أن يكون هذا التقدير أقل من الواجب فتقل معه حصيلة الضرائب، ومن ثم التقليل من فعالية النظام، ولا يجب أن يغالى فيه فيكون التقدير أكبر من الحقيقة وهذا بالطبع محل بالعدالة الضريبية المفروضة.

5 - ويسمى أيضاً التقدير غير المباشر للوعاء الجبائي، يسرى أبو العلا، ماجدة شلي، أحمد مصطفى معبد، عصام حسني، المرجع السابق، ص 75.

بالمكلف التي تعتبر دالة على ثروة هذا الشخص أو دخله¹. حيث يمكن الاستدلال مثلا بعدد المساكن والسيارات التي يملكها المكلف، فكلما زاد هذا العدد دل على ارتفاع دخل الشخص الممول وثرائه، القيمة الإيجارية لمحله التجاري، نمط المعيشة ومستوى الرفاهية... إلخ. وعلى الرغم من تميز هذا الأسلوب بالسهولة في التطبيق، وبساطته ووضوحه، إلا أنه يطرح مشكلات عديدة كإنخفاض درجة الدقة في التقدير. فلا يخفى علينا أن هذه المظاهر الخارجية كثيرا ما تتناقض مع الحقيقة²، كما أنها تبتعد عن العدالة لأنه ليس هناك بالضرورة ارتباط بين المظاهر الخارجية³.

ومن ثم فإن هناك بعض أنواع الدخل ليست لها مظاهر خارجية (كدخل القيم المنقولة، فوائد الديون، تعويضات التأمين...)، مما يجعل المؤشرات والمعلومات المتوفرة عن المكلف معضلة. لهذا تم التخلي عن هذا الأسلوب، وأصبح لا يعتمد عليه لا في حدود استعماله للمراقبة والاستئناس.

1-2- أسلوب التقدير الجزائي: تبعا لهذا الأسلوب يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة بشكل إجمالي بالاعتماد على مجموعة من القرائن القانونية الدالة على مقدرا الثروة أو الدخل⁴. ويمكن وجه الاختلاف بين هذا الأسلوب وسابقه في كون أن التقدير الجزائي يركز على العناصر ذات العلاقة المباشرة بالثروة أو الدخل الخاضع للضريبة، كأن يتم تقدير الدخل الناتج عن الاستغلال الزراعي على أساس متوسط إنتاج المهكتار أو اعتبار دخل المزارع مساو للقيمة الإيجارية للأراضي الزراعية التي يستغلها⁵.

ونتيجة لعدم لدقة التقدير الناجم عن الجراف نجد المشرع قد حصر هذا الأسلوب في نطاق محدود، كحالة التجار الذين لا يتوفرون على دفاتر محاسبية.

1-3- أسلوب التقدير الإداري⁶: في هذا الأسلوب تقوم الإدارة الضريبية بمعرفة قيمة المادة الخاضعة الخاضعة للضريبة بشكل مباشر دون التقييد بقرائن أو مظاهر معينة ومحددة، وذلك سواء بمعاينتها أو بالتحري عنها بمعلومات موثوقة. ومن ثم يكون للإدارة حرية واسعة في اللجوء إلى كافة الأدلة

1 - محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 250.

2 - فهناك الشخص الذي يجب الظهور وحياء الترف والشخص المقتر البخيل والشخص المتواضع، كل أولئك لا تتناسب مظاهرهم الخارجية مع إيراداتهم، حامد عبد الحميد دراز وآخرون، مبادئ المالية العامة، المرجع السابق، ص 91.

3 - حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 31، 32.

4 - علي زغدود، المرجع السابق، ص 186.

5 - حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 32.

6 - ويسمى هذا الأسلوب بالتفتيش الإداري أيضا.

للوصول إلى تحديد سليم لوعاء الضريبة، ومن هذه الأدلة مناقشة للمكلف بالضريبة أو فحص دفاتره وسجلاته المحاسبية.

وعادة ما تلجأ إدارة الضرائب إلى هذا الأسلوب في حالة تخلف المكلف بالضريبة أو امتناعه عن تقديم تصريح عن وضعية الجبائية أو إذا كان التصريح غير مطابق للواقع أو ينطوي على خطأ أو غش لعدم دقته أو تعارضه¹. وخوفاً من وقوع التعسف منح القانون للممولين حق الطعن في تقدير الإدارة، باعتبار أن هذا الأسلوب يجعل الإدارة الضريبية تتدخل في الشؤون الخاصة والشخصية للممولين.

2- التقدير المباشر للوعاء الضريبي²:

تعتمد هذه الطريقة لتقدير الوعاء الضريبي لكل مكلف على أسلوبين هما:

2-1- إقرار المكلف أو الممول بنفسه³: يقوم هذا الأسلوب - وهو السائد في معظم الأنظمة الضريبية- على تقديم الممول أو المكلف لتصريح وفق نماذج إدارية تكشف وضعيته المالية الخاضعة للضريبة، مدعماً ذلك بالوثائق والمستندات، مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة، باعتباره أقدر شخص على معرفة مقدار ما يملكه بدقة، خاصة في مجال الضرائب على الدخل، على رقم الأعمال، حقوق التسجيل، حقوق الجمارك، لتحتفظ الإدارة الجبائية بالحق في مراقبة هذه التصريحات سواء عن طريق التحقيقات والتحريرات أو عن طريق الحوار مع الممولين⁴.

ورغم كون هذا الأسلوب يسمح بمعرفة دقيقة للمادة الخاضعة للضريبة بوجود هذه النماذج للتصريح، إلا أن ذلك لا يعني بالضرورة مصداقيتها ما لم تملك الإدارة الضريبية الكفاءة والقدرة على المراقبة، وهذا ما يولد حالة من عدم العدالة بين الممولين، تبعاً لمدى صرامة أو سهولة أساليب المراقبة المتبعة معهم.

2-2- الإبلاغ من الغير: (التصريح المقدم من الغير) بمقتضى هذا الأسلوب يقوم شخص آخر غير المكلف بتقديم تصريح يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة، حيث يشترط في هذا الغير أن تكون له علاقة قانونية تربطه والممول، كحال أرباب العمل مع الأجراء عند اقتطاع

¹ - محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 148، 149.

² - وتدعى هذه الطريقة أيضاً بـ "طريقة الإقرار المباشر"، يسرى أبو العلا، ماجدة شليبي أحمد مصطفى معبد، عصام حسني، المرجع السابق، ص 78.

³ - علي زغدود، المرجع السابق، ص 185.

⁴ - محمد طاقة، المرجع السابق، ص 108.

الضريبة على الدخل من المنبع، أو تجار الجملة عند تبليغهم الإدارة الضريبية بمبيعاتهم لتجار التجزئة¹ وكذلك إقرار المستأجر عن قيمة الإيجار التي يدفعها للمالك.

إذ يستعمل هذا الأسلوب سواء للتحقق من صدق تصريحات الممولين أو لتدقيق التقديرات²، لكون أن الغير ليست له مصلحة في إخفاء جزء من المادة الخاضعة للضريبة أو تقديم معلومات مغلوبة، مما يزيد من مصداقية هذا الأسلوب.

ت- اختيار نظام جبائي محدد يخضع له المكلف:

وضع المشرع الجبائي الجزائري أنظمة جبائية لإخضاع المكلفين بالضرائب والرسوم المختلفة، إذ يتوقف اختيار طريقة تحديد النظام المطبق على المكلف من قبل الإدارة الجبائية على عدة شروط واعتبارات، منها ما يتعلق برقم الأعمال السنوي المحقق من طرف المكلف أو بالشكل القانوني للمكلف أو بطبيعة النشاط الممارس³.

ولا يخفى علينا أنظمة فرض الضريبة تتنوع بين نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، النظام الحقيقي وهو ما سنحاول تناوُلها في النقطتين الموالتين:

1- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة: (I.F.U)

تم استحداث هذا النظام بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007⁴، لتحل محل مجموعة من الضرائب (الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني، والرسم على القيمة المضافة) التي كانت تفرض على بعض المكلفين التابعين للنظام الجزافي القديم⁵.

¹ - وهو ما قضت به المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، التي تلزم كل شخص طبيعي أو معنوي سنويا فيما يتعلق بالعمليات التي تتم وفق شروط البيع بالجملة أن يقدم إلى مفتش الضرائب كشف مفصل عن زياتهم رفقة بيان أسمائهم وألقابهم وعناوينهم وأرقام تسجيلاتهم في السجل التجاري وكذا مبلغ العمليات المحققة مع كل واحد منهم، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 52.

² - محمد عباس محرز، المرجع السابق، ص 254، 255.

³ - منصور بن أعمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دون ذكر عدد الطبعة، دار هومو للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، السنة 2011، ص 32.

⁴ - القانون رقم 06-24، المؤرخ في 26 ديسمبر 2006، المتضمن قانون المالية لسنة 2007، الجريدة الرسمية العدد 85، الصادرة بتاريخ 2006/12/27.

⁵ - حيث نصت هذه المادة على استحداث باب ثان ضمن الجزء الثاني من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عنوانه "الضريبة الجزافية الوحيدة"، يتضمن المواد من 282 مكرر إلى 282 مكرر 06 حيث عرفتها المادة 282 مكرر بقولها: "تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة وكذا الرسم على النشاط المهني". هذه المادة تم استحداثها بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007 ومعدلة بموجب المادتين 13 من قانون المالية لسنة 2015 و08 من قانون المالية لسنة 2020.

وقد أدخل قانون المالية التكميلي لسنة 2020 عدة تعديلات على نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مقارنة مع ما تضمنه قانون المالية السنوي لسنة 2020، حيث منح لجميع الأشخاص الطبيعيين الذين يقل رقم أعمالهم السنوي أو إيراداتهم المهنية السنوية عن خمسة عشرة مليون 15.000.000 دج¹ بدل من 30.000.000 دج - كما كان سابقا- إمكانية التصريح برقم أعمالهم مع حساب ودفع الضريبة الجزافية الوحيدة المترتبة في آجالها المحددة وذلك من خلال إلغاء الصيغة التعاقدية للنظام الجزافي (contrat de forfait C8 et C9) التي جاء بها قانون المالية السنوي لسنة 2020 ومن ثم عودة الإجراءات التي كان معمول بها قبل الفتح من جانفي 2020.²

غير أنه يعفى من تطبيق هذا النظام بعض الأشخاص إما:³

● بشكل دائم:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين المعتمدة والمصالح الملحقة بها.
- الإيرادات التي تحققها الفرق المسرحية.
- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط وفق التشريع الساري المفعول.⁴

¹ - ويتمثل هؤلاء الأشخاص المكلفين بالضريبة في: * الأشخاص الطبيعيين والشركات المدنية ذات الطابع المهني التي تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا وحرفيا وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية.

* المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع، والمؤهلين للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة".

² - وقد بينت ذلك الفقرة الأولى من المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، كما استنتجت الفقرة الثانية من نظام الإخضاع الضريبي الحالي الأنشطة التالية: * أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي.

* أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها.

* أنشطة شراء - إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 224 من هذا القانون.

* الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء

* الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة وكذا مخابر التحاليل الطبية.

* أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة.

* القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين.

* الأشغال العمومية والري والبناء،

لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 64.

³ - وهو ما تناولته المادة 282 مكرر 6 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 65، 66.

⁴ - غير أن هؤلاء يتقنون مكلفين بدفع الحد الأدنى من الضريبة المنصوص عليها في المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بمبلغ خمسة آلاف دينار (5000 دج) بالنسبة لكل سنة مالية، مهما كان رقم الأعمال المحقق.

● بشكل مؤقت:

- الأشخاص الذين يمارسون المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة المؤهلة للاستفادة من دعم مؤسسات دعم التشغيل (الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر، الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة) وذلك لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال، ويمكن تمديدتها إلى ست (06) سنوات عندما تكون هذه الأنشطة في مناطق يراد ترقيتها، وتمدد بسنتين عندما يلتزمون بتوظيف ثلاثة مستخدمين على الأقل لمدة غير محدودة.

2- النظام الحقيقي:

يعتبر نظام الربح الحقيقي من أهم أنظمة فرض الضريبة انطلاقا من الاعتماد على البيانات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الجبائي وفق أحكام القانون الجبائي¹. إذ يخضع لهذا النظام في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي متى تجاوز رقم الأعمال المحقق ثلاثين مليون دينار جزائري (30.000.000 دج) بالنسبة لصنف الأرباح الصناعية والتجارية².
لكن بموجب قانون المالية لسنة 2015 يخضع لهذا النظام متى تجاوز رقم الأعمال المحقق 30 مليون دج حتى بالنسبة للمهن الحرة، كما يخضع لهذا النظام وجوبا مهما كان قيمة رقم الأعمال بخصوص تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات³.
إضافة إلى ذلك يمكن للمكلفين بالضريبة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي. ويبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة تطبيق نظام الربح الحقيقي. ويبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة والسنتين الموالتين، حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه⁴.

¹ - بوعلام وطي، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة - حالة الجزائر - رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، السنة 2011-2012، غير منشورة، ص 80.

² - حيث يتحدد رقم الأعمال الواجب اعتماده لفرض هذا النظام من رقم الأعمال من دون الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للخاضعين لهذا الرسم أو رقم الأعمال مع حساب الرسم على القيمة المضافة بالنسبة لغير الخاضعين له، مشار إليه من قبل: منصور بن أعمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، المرجع السابق، ص 33.

³ - المادة 148 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 35.

⁴ - غير أنه يمكن للمكلفين بالضريبة الراغبين في التخلي عن هذا الاختيار تبليغ الإدارة الجبائية بذلك قبل أول فبراير من السنة الموالية للفترة التي تمت فيها ممارسة هذا الاختيار أو تم فيها التمديد ضمنا، وقد نصت على ذلك المادة 03 من قانون الإجراءات الجبائية، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب، الجزائر، السنة 2020، ص 06.

وما نود الإشارة إليه أن مختلف المهن الحرة، التي تعتمد على الطابع الفكري والقدرات الذهنية والمعارف العلمية الشخصية¹ كانت تخضع إلى نظام خاص يسمى نظام التصريح المراقب، كما استحدث التشريع الجبائي نظام جديد يدعى بالنظام المبسط بموجب قانون المالية لسنة 2011²، وذلك تماشياً مع بدايات تطبيق المخطط المحاسبي المالي (SCF) وكذا معايير المحاسبة المالية الدولية³. غير أن قانون المالية لسنة 2015⁴ قد ألغى هذين النظامين المتعلقين بفرض الضريبة.

وقد أعاد التشريع الجبائي تطبيق نظام التصريح المراقب مرة ثانية في قانون المالية لسنة 2020، لكن سرعان ما جاء قانون المالية التكميلي لسنة 2020 ليوقف العمل بنظام التصريح المراقب وإلغاءه نهائياً بالنسبة لأصحاب المهن الحرة⁵. وبالتالي العودة إلى النظام الموجود قبل جانفي 2020، وهو ما يعني أن أصحاب المهن الحرة سيخضعون من جديد لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

ث- فرض التزامات جبائية على المكلف بالضريبة:

لقد وضع القانون الجبائي العديد من الالتزامات فرضها على المكلف بالضريبة اتجاه الإدارة الجبائية، وذلك من أجل تسهيل عملية تقدير الوعاء الضريبي⁶، سنحاول التطرق إليها فيما يلي:

1 - إذ تصنف المهن الحرة إلى أربعة أصناف هي كالاتي: * صنف المهن الطبية: هذا الصنف يتركز النشاط فيه على تقديم العلاجات الطبية ويشمل الجراحون، الأطباء والقابلات، أطباء الأسنان، البيطرة، بشرط أن يكونوا يمارسون هذه المهن لحسابهم الخاص وليس لحساب مؤسسات استشفائية.

* صنف المهن القضائية: يضم هذا الصنف مختلف المهن المرتبطة بالجهاز القضائي على غرار المحامين، المترجمين.

* صنف الوظائف والدواوين: ويضم هذا الصنف الوظائف التي تتعلق أنشطتها وخدماتها بتحرير العقود الرسمية وتنفيذ أحكام وقرارات القضاء مثل: المحضرين القضائيين، الموتقين ومحافظي البيع بالمزايدة.

* صنف التقنيين: يشمل هذا الصنف الأشخاص الممارسين لمهن ذات طابع تقني مثل المحاسبين المعتمدين وخبراء المحاسبة، المهندسين المعماريين، الأعوان التجاريين، وكلاء التأمين، المستشارين القانونيين والجنائيين... إلخ، مشار إليه من قبل: جباية المهن الحرة، السنة 2018، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، ص 06، 07.

2 - القانون 11-11 المؤرخ في 2011/07/18، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2011، المادة الثانية منه المعدلة لأحكام المادة 20 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية العدد 40، الصادرة بتاريخ 2011/07/20.

3 - حيث يخضع لهذا النظام الأشخاص المحققون لمداخيل صناعية أو تجارية وغير التابعين للضريبة الجزافية الوحيدة الذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار جزائري (10.000.000) ويقل عن ثلاثين مليون دينار جزائري (30.000.000 دج) .

4 - وذلك بموجب المادة السادسة (06) من القانون رقم 14-10، المؤرخ في 2014/12/30، المتضمن قانون المالية لسنة 2015، الجريدة الرسمية العدد 78، الصادرة بتاريخ 2014/12/31.

5 - المادة 14 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 التي عدلت أحكام المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي نصت على ذلك صراحة بقولها: "يخضع لنظام الضريبة الوحيدة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين والشركات المدنية ذات الطابع المهني...."

6 - عبد الرزاق عباس، المرجع السابق، ص 40.

1- التصريح بالوجود:

ونعني به استمارة يملؤها المكلف بالضريبة لدى الإدارة الجبائية تتضمن عدة معلومات متعلقة به وبالنشاط الذي يمارسه (اسمه، ولقبه، عنوانه، وإذا تعلق الأمر بشركة عنوانها ومقرها، رقم التعريف الإحصائي للمؤسسة، عنوانه التجاري)، وعليه أن يدعم هذا التصريح بالوثائق المطلوبة¹.

هذا وقد ألزم التشريع الجبائي جميع المكلفين الجدد الخاضعين للضريبة سواء على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات أو للضريبة الوحيدة الجزافية تقديم التصريح بالوجود للإدارة الضريبية المختصة إقليميا خلال الثلاثين (30) يوما الأولى من بداية النشاط الموجب لفرض الضريبة وفق النموذج المقدم من طرف الإدارة الضريبية².

وتجدر الملاحظة هنا إلى أن المؤسسات التي ليس لها مقر مهني في الجزائر والتي تقوم انطلاقا من الخارج، بعمليات خاضعة للضريبة في الجزائر وفقا لنظام الاقترع من المصدر وكذا المؤسسات التي تخضع لنفس النظام والمرتبط بتواجد خبرائها في الجزائر لمدة تتجاوز 183 يوما خلال فترة 12 أشهر لا تخضع لالتزامات التصريح بالوجود والتصريح السنوي بالمداخيل³.

كما لا يخفى علينا أن التصريح بالوجود يعتبر كتاريخ لبداية الالتزامات الضريبية على عاتق المكلف، وفي حالة عدم اكتتابه في الآجال القانونية يترتب في حقه عقوبات مخالفة التشريع وذلك بدفع غرامة جبائية محددة ب 30.000 دج⁴.

2- التصريح الدوري:

وقد تتنوع بين التصريحات الشهرية أو السنوية حسب طبيعة أو نوع الضريبة التي يخضع لها، كما يلي:

¹ - حسب ما قضت به الفقرة الثانية من المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي تتمثل أساسا في: نسخة مطابقة قانونا لشهادة الميلاد المستخرجة من المصالح المدنية للبلدية التي ولد فيها المكلفون بالضريبة ذوي الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني خاصة على الأسماء والألقاب والعنوان التجاري والعنوان بالجزائر وخارج الجزائر، إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين يحملون جنسية أجنبية. كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد، أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر.

عندما يكون الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيسي وحدة أو عدة وحدات، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة. ويجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المذكورة أعلاه عن مكونات المؤسسة، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 43.

² - وهو ما قرره الفقرة الأولى من المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، التي تم تعديلها بموجب 14 من قانون المالية لسنة 2007، المرجع نفسه، ص 43.

³ - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 64.

⁴ - وقد نصت على ذلك المادة 194 في فقرتها الأولى من نفس القانون، المرجع السابق، ص 45.

2-1- التصريح الشهري: وهو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقداً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر، إذ يتوجب على المكلفين بالضريبة اكتتاب التصريح في العشرين (20) يوماً الأولى من الشهر¹، ليتم إيداعه لدى الإدارة الضريبية التي يتبع لها مقر النشاط أو المؤسسة.

إذ ينحصر تطبيقه على الرسم على النشاط المهني، التسبيقات على الحساب بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي (بما فيها الأجور، مداخيل الأموال المنقولة، الأرباح غير التجارية) وكذا الرسم الداخلي على الاستهلاك والرسم على القيمة المضافة.

2-2- التصريح السنوي بالمداخيل: يجب على المكلفين بالضريبة تقديم التصريح السنوي، ومن ثم فإن غيابه يفرض عليهم الضريبة تلقائياً كما يضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%. أما إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال ثلاثين (30) يوماً اعتباراً من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام والقاضي بوجوب تقديم التصريح في هذا الأجل، تطبق زيادة بنسبة 35%². ويشمل التصريح السنوي الأنواع الضريبية التالية:

2-2-1- الضريبة على الدخل الإجمالي: يجب اكتتاب التصريح الإجمالي بالمداخيل (سلسلة G01) على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة إلى الإدارة الضريبية التابع لها الموطن الجبائي للمكلف³، وعندما ينتهي إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يمدد أجل الاستحقاق إلى اليوم المفتوح الموالي⁴. إذ يجب أن يتضمن التصريح كل المعلومات الضرورية المتعلقة بالحالة الجبائية وكذا الأعباء العائلية، كما يتضمن ذكر العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، وذلك وفق نموذج مطبوع معد من قبل إدارة الضرائب⁵.

¹ - فقد يكون التصريح (سلسلة G50 - لون أزرق) من طرف المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى الملحق رقم 01، ص 124 من هذه المطبوعة.

² - وقد نصت على ذلك المادة 192 في فقرتها الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 44.

³ - ويتم اكتتاب هذا التصريح من طرف: - الأشخاص الطبيعيين التابعين للنظام الحقيقي الممارسون لنشاط صناعي أو تجاري أو غير تجاري أو فلاح.

- الأشخاص الطبيعيين المحققون لمداخيل من تأجير العقارات المبنية وغير المبنية بما فيها الأراضي الفلاحية.

- الأشخاص المحققون لمداخيل من رؤوس الأموال المنقولة.

- الأجراء الذين يتحصلون على مداخيل أجرية أو غير أجرية زيادة على أجرهم الرئيسية، باستثناء الممارسون

لنشاط ثانوي في إطار التعليم أو في مجال البحث بصفة مؤقتة أو كأستاذ مشارك في مؤسسة تعليمية.

لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 65.

⁴ - المادة 99-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 23.

⁵ - راجع الملحق رقم 02، ص 126 من هذه المطبوعة.

2-2-2- الضريبة الجزافية الوحيدة: ويكون التصريح حسب الحالة إما في شكل:

• **التصريح التقديري:** يلتزم المكلفون الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة باكتتاب التصريح الخاص في نموذج محدد من طرف الإدارة (استمارة G12) ويرسل إلى المركز الجوارى التابع له مكان تواجد ممارسة النشاط¹. إذ يجب أن يتم اكتتاب هذا التصريح في الفترة الممتدة ما بين الأول والثلاثين من جوان من كل سنة.

• **التصريح التكميلي:** يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين باكتتاب تصريح تكميلي في الفترة الممتدة من 20 جانفي إلى 15 فبراير من السنة ن+ 1 ودفع الضريبة المتعلقة بها، في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به بعنوان السنة ن².

2-2-3- **التصريح بالضريبة على أرباح الشركات:** يجب على المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات اكتتاب تصريح يتضمن مبلغ أرباح المؤسسة الخاضعة للضريبة والمتعلقة بالنسبة المالية السابقة³. حيث يتم إيداع هذا التصريح لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد مقر الشركة أو مقر المؤسسة الرئيسية في أجل أقصاه 30 أبريل من كل سنة⁴، وإذا انتهى هذا التاريخ بيوم عطلة يمدد الأجل إلى أول يوم عمل فعلي.

وغير بعيد عن هذا السياق تلزم المؤسسات الأجنبية باكتتاب تصريح وفق النموذج الذي تقدمه الإدارة، وإرساله إلى المفتش الضرائب المباشرة لمكان فرض الضريبة على الأكثر يوم 30 أبريل

¹ - يمكن الاطلاع إلى نموذج التصريح بالاكتتاب في الملحق رقم 03، ص 128 من هذه المطبوعة.

² - راجع النموذج رقم 04، ص 129 من هذه المطبوعة. وفي حالة إذا ما تجاوز رقم الأعمال المحقق سقف ثلاثين مليون (30.000.000 دج)، فيخضع الفرق بين رقم الأعمال المحقق وذلك المصرح به إلى الضريبة الجزافية الوحيدة وفقا للمعدل الموافق له. أما المكلفين بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف فرض الضريبة الجزافية الوحيدة، فيتم صبههم في نظام الربح الحقيقي، النظام الجبائي الجزائري لسنة 2019، المرجع السابق، ص 15.

³ - إذ يتم إرفاق هذا التصريح بالميزانية الجبائية والتي تتضمن: * كشف خاص بالمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني، * كشف مفصل عن التسبيقات المدفوعة بعنوان الضريبة على أرباح الشركات.

* وثائق تسمح بتبرير سياسة أسعار التحويل المعمول بها في إطار المعاملات المختلفة المحققة مع الشركات المتصلة بها (بمفهوم المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بالنسبة للشركات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات عندما تكون متحالفة، بحيث يترتب على عدم تقديم أو الإيداع غير الكامل للوثائق المبررة لأسعار التحويل المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية خلال أجل قدره ثلاثون يوما ابتداء من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع الإشعار بالاستلام، تطبيق غرامة بمبلغ 500.000 دج إذا لم تحترم المؤسسة إلزامية التصريح وتعرضت للمراقبة وزيادة على ذلك فرض غرامة إضافية تساوي 25% من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة بمفهوم المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 33، 34.

⁴ - راجع الملحق رقم 05، ص 130 من هذه المطبوعة.

من كل سنة¹. وعندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يمدد أجل الاستحقاق إلى يوم مفتوح يليه.

كما يتم اكتتاب التزامات التصريح إلكترونياً في الآجال والشروط، التي يحددها التشريع الجبائي المعمول به بالنسبة للمؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات. حيث تحدد كيفية التصريح بموجب قرار صادر عن وزير المالية عند الحاجة².

2-2-4- التصريح بالرسم العقاري: ينبغي على الشخص الخاضع للرسم العقاري اكتتاب التصريح في أجل شهرين (02) من الإنجاز النهائي للبناءات الجديدة وكذا التغييرات أو التحويلات التي أدخلت على شكل أو تخصيص الملكية المبنية أو غير المبنية. حيث يتم إيداع هذا التصريح لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد الملكية³.

جدول خاص بالتصريحات المتعلقة بالضرائب والرسوم المهنية الأخرى

مكان إيداع التصريح	أقصى أجل لإيداع التصريح	نوع الضرائب والرسوم
مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة	على الأكثر يوم 30 أفريل	<ul style="list-style-type: none"> ● الضريبة على الدخل الإجمالي ● الأرباح المهنية ● الضريبة على أرباح الشركات ● الرسم على النشاط المهني
المركز الجوارى التابع له مكان تواجد ممارسة النشاط	في الفترة الممتدة ما بين الأول والثلاثين من جوان	الضريبة الجزافية الوحيدة
مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد الملكية	في أجل شهرين من الإنجاز الكلي للبناءات الجديدة أو التغييرات التي أضيفت على شكل الملكية المبنية أو غير المبنية.	الرسم العقاري

¹ - إذ يتعين أن يرفق هذا التصريح بكشف مفصل للمبالغ التي دفعتها المؤسسة للغير، لقاء أشغال المقاوله من الباطن وأشغال الدراسات وتأجير العتاد أو المستخدمين ومختلف أجور الكراء والمساعدة التقنية، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 70.

² - وقد أكدت على ذلك المادة 169 مكرر 2 من قانون الإجراءات الجبائية، التي تم استحداثها بموجب المادة 58 من قانون المالية لسنة 2018، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020، المرجع السابق، ص 47.

³ - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 70.

3- التصريح في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:

عند التوقف الكلي أو الجزئي عن ممارسة نشاط صناعي أو تجاري أو مهني أو حرفي وكذا التنازل عن ممارسة المهنة الحرة أو استغلال المستثمرات الفلاحية، يجب على المكلف اكتتاب التصريح الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي في أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ التوقف أو التنازل عن النشاط¹.

أما بالنسبة للمكلفين بالضريبة الخاضعين على أرباح الشركات إيداع تصريح خاص بالتنازل أو توقف نشاط المؤسسة لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مقر الشركة أو المؤسسة الرئيسية وهذا في أجل لا يتجاوز عشرة (10) أيام.

نفس الأمر ينطبق على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة إيداع التصريح بالتوقف لدى المركز الجوارى الذي يتبعونه وهذا في أجل عشرة (10) أيام. كما يتعين عليهم ذكر رقم تعريفهم الجبائي في كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم (التصريحات الجبائية، الوثائق المحاسبية... إلخ)².

4- التصريح في حالة الوفاة:

عند وفاة المكلف بالضريبة يقدم ورثته وذوي الحقوق تصريحاً إجمالياً بمدخيل المتوفى وتصريح خاص بكل صنف من الأصناف المشكل للدخل الإجمالي لهذا الأخير، حيث يتم إيداع هذه التصريحات في أجل أقصاه ستة أشهر (06) اعتباراً من تاريخ الوفاة³، والذي يثبت بتسجيل المتوفى في سجلات الحالة المدنية وذلك لتأسيس الضريبة المستحقة لذلك.

وما نود الإشارة إليه أن الهدف من إلزام المشرع الجزائري المكلفين بإيداع التصريحات في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو حتى في حالة الوفاة، هو الإعلام بالوضعية الجبائية لهؤلاء المكلفين، فإذا امتنع عن التصريح الخاص بالتوقف أو الوفاة، فإن ذلك يبقى الالتزام الضريبي على عاتقه، حتى وإن كان متوقف عن ممارسة النشاط أو تخلى عن ممارسة مهنته، لأن الإدارة الضريبية لا علم لها بهذا التوقف أو الوفاة.

¹ - إذ يتضمن هذا التصريح: * تصريح إجمالي بالمدخيل التي لم تفرض عليها الضريبة.

* تصريح خاص بالمدخيل القنوية حسب صنف من أصناف الدخل الإجمالي، وذلك حسب نص المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 46.

² - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 73، 74.

³ - وقد أكدت على ذلك المادة 196 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 47.

5- الالتزامات المحاسبية:

يجب على المكلف الخاضع للنظام الحقيقي تقديم المصروح بالضريبة كل الوثائق المحاسبية ودفاتر الجرد ونسخا من الأوراق والوثائق الخاصة بالإيرادات والنفقات التي تثبت صحة النتائج المبينة في التصريح¹.

لذلك أوجب القانون الجبائي على الخاضعين لهذا النظام مسك محاسبة مطابقة للقوانين والأنظمة المعمول بها، ولاسيما للنظام المحاسبي المالي تشتمل على دفاتر اليومية²، دفتر الجرد³. دون أن ننسى مسك الدفاتر المحاسبية المساعدة الأخرى، كإعداد الميزانية، دفتر الأجور، فواتير الشراء الأصلية وكذا نسختين من كل فاتورة بيع، مع ذكر معدل ومبلغ الرسم على القيمة المضافة. والجدير بالذكر أن المشرع الجزائري قد منح للمكلف مدة قانونية للاحتفاظ بالسجلات التجارية وكل الوثائق التبريرية للمشتريات والمبيعات والمتعلقة بالنشاط تقدر بـ 10 سنوات، نظرا لأهمية هذه الوثائق في عملية التحقيق الجبائي التي تباشره الإدارة الضريبية ومساهمتها في التأكد من مدى صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف وتطابقها⁴، وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية.

1 - وإذا ما كان مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية، فلا بد من تقديم ترجمة لها، مصادق عليها مترجم معتمد، وذلك كلما طلبتها أعوان الإدارة الضريبية، طبقا للمادة 06 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 مع إلزام المؤسسات باحترام التعريفات الواردة في نظام المحاسبة المالي، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى: عبد الرزاق عباس، المرجع السابق، ص 38.

2 - وذلك حسب المادة 09 من القانون التجاري الجزائري، التي تقضي بأن: "كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر، ملزم بمسك دفتر اليومية ليقيد فيه يوميا عمليات المقابلة...".

3 - طبقا للمادة 10 من نفس القانون، حيث جاءت نصها كما يلي: "على كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر، القيام في السنة بعملية الجرد ويتم تسجيلها في دفتر يسمى دفتر الجرد".

4 - وهو ما أكدته المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية بقولها: "يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو القانون التجاري والوثائق المحاسبية، وكذا الوثائق الثبوتية، لا سيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق الرقابة والاطلاع والتحقيق، لأجل مدته عشر (10) سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري، وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر، وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية". كما تنص المادة 12 من القانون التجاري على أنه: "يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين 09 و10 لمدة 10 سنوات، كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة".

ثانياً: كيفية تصفية الضريبة أو حسابها

بعد تحديد المادة الخاضعة للضريبة تأتي المرحلة التالية وهي تصفية الضريبة والتي يقصد بها حساب مبلغ أو مقدار الدين الضريبي المستحق الذي يتعين على المكلف دفعه من خلال تطبيق سعر أو معدل الضريبة المحدد من قبل التشريع الجبائي على المادة الخاضعة للضريبة¹. ومن المعروف أن حساب الضريبة ليس مجرد القيام بعملية حسابية يطبق فيها المعدل على الوعاء الجبائي، بل يجب التعرف على مختلف عناصر التشخيص، كالإعفاءات والأعباء المختلفة، إضافة إلى التفاوت في معدل الضريبة وتغيرها². وقد حدد التشريع الجبائي نوعين من معدلات الضرائب هما كالآتي³:

1- المعدل القيمي للضريبة:

وهو المعدل الذي يطبق على المادة الخاضعة للضريبة عندما يتم تقييمها نقدياً، وتميز بين نوعين من المعدلات القيمية كالآتي:

1-1- المعدل التصاعدي للضريبة: وهو ذلك المعدل الذي يرتفع كلما زادت قيمة الوعاء الضريبي، إذ يتغير هذا المعدل عند الانتقال من شريحة إلى شريحة أعلى، كما هو مطبق سواء في الضريبة على الرواتب والأجور وكذلك في الضريبة على الثروة كما يلي:

• **في مجال الرواتب والأجور:** تخضع الرواتب والأجور المدفوعة من قبل المستخدمين إلى السلم أو الجدول التصاعدي السنوي حسب الشرائح، وذلك على النحو التالي⁴:

¹ - عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، دون ذكر سنة النشر، ص 144، إذ يتحدد معدل الضريبة بشكل عام من قبل السلطات العامة بناء على احتياجاتها من أجل تغطية أعبائها.

² - محمد عباس بدوي، أسس قياس وعاء الضريبة الموحدة، الجزء الأول، دون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، مصر، السنة 1998، ص 12.

³ - صالح الرويلي، المرجع السابق، ص 122، 123.

⁴ - حسينا قضت به الفقرة الأولى من المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 24. فقد تغيرت هذه المعدلات بعد أن كان الجدول التصاعدي سابقاً - قبل قانون المالية لسنة 2008 - كما يلي:

الدخل الخاضع للضريبة دج	معدل الضريبة %
لا يتجاوز 60.000 دج	0%
60.001 إلى 180.000 دج	10%
180.001 إلى 360.000 دج	20%
360.001 إلى 1.080.000 دج	30%
1.080.001 إلى 3.240.000 دج	35%
أكثر 3.240.000 دج	40%

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)
0%	لا يتجاوز 120.000 دج
20%	من 120.001 إلى 360.000 دج
30%	360.001 إلى 1.440.000 دج
35%	أكثر من 1.440.001 دج

وقد قام المشرع الضريبي الجزائري بمقتضى المادة التاسعة (09) من قانون المالية التكميلي لسنة 2020¹ في إطار دعم العائلات والأسر ذات الدخل المحدود، باتخاذ تدابير تهدف إلى تحسين القدرة الشرائية للطبقات المهشة²، وذلك من خلال تطبيق الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للأجور التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دج شهريا.

كما تستفيد المداخيل التي تفوق مبلغ 30.000 دج وتقل عن 35.000 دج من تخفيض إضافي تصاعدي، أين يتم حساب الضريبة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل وفق الصيغة الرياضية الآتية:

$$\text{الضريبة على الأجور} = \text{الضريبة على الأجور وفق التخفيض الأول} \times \frac{8}{3} - \frac{2.0003}{3}$$

من جهة أخرى نص قانون المالية التكميلي على منح تخفيض إضافي لأجور المعوقين (حركيا أو عقليا أو المكفوفون أو الصم البكم) ومعاشات المتقاعدين الذي تتراوح بين 30.000 و40.000، حيث يتم حساب الضريبة وفق الصيغة التالية:

$$\text{الضريبة على الأجور} = \text{الضريبة على الأجور وفق التخفيض الأول} \times \frac{5}{3} - \frac{1.500}{3}$$

بالإضافة إلى ذلك تخضع مبالغ الضريبة المستحقة في بعض الحالات إلى تخفيضات في إطار السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة ويمكن الإشارة إلى هذه التخفيضات على النحو التالي:

* تستفيد المرتبات والأجور من تخفيض نسبي يساوي 04% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي³، إلا أنه لا يمكن لهذا التخفيض أن يقل عن 12.000 دج سنويا ويمكنه أن يزيد عن 18.000 دج سنويا، أي التخفيض يتراوح ما بين [1000 دج - 1500 دج] شهريا.

* تستفيد المرتبات المدفوعة مقابل عقود الخبرة والتكوين من تخفيض على الضريبة بنسبة 20%.

¹ - القانون رقم 07-20، المؤرخ في 2020/06/04، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، المشار إليه سابقا.

² - وتدخل هذه التدابير حيز التنفيذ ابتداء من أول جوان سنة 2020.

³ - المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 24.

- في مجال الضريبة على الثروة: تحدد نسبة الضريبة على الثروة حسب السلم التصاعدي الآتي¹:

النسبة (%)	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة بالدينار
0%	يقبل عن 100.000.000 دج
0,15%	من 100.000.000 دج إلى 150.000.000 دج
0,25%	من 150.000.000 دج إلى 250.000.000 دج
0,35%	من 250.000.001 دج إلى 350.000.000 دج
0,5%	من 350.000.001 دج إلى 450.000.000 دج
1%	ما يفوق 450.000.000 دج

1-2- المعدل النسبي للضريبة: يعتبر المعدل نسبيا عندما يمثل نسبة مئوية ثابتة ومحددة يتم تطبيقها على المادة الخاضعة للضريبة مهما تغيرت قيمتها²، وتتجلى في عدة أنواع ضريبية كالاتي:

1-2-1- في مجال الضريبة الجزافية الوحيدة: يتم تطبيق معدل الضريبة الجزافية الوحيدة على رقم الأعمال المحقق من قبل المكلف بالاعتماد على نسبتين هما³:

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع أو شراء السلع.
- 12% بالنسبة لباقي الأنشطة الأخرى.

أما فيما يتعلق بمعدل الضريبة الجزافية الوحيدة المطبق على النشاط المختلط فإنه يتم تحديده حسب حصة رقم الأعمال المتعلقة بكل نشاط.

1-2-2- في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي: ويتعلق الأمر بالحالات التالية:

- **Bénéfices non commerciaux** أرباح المهن غير التجارية:
- 20% يتم تطبيقها على المبالغ المدفوعة مقابل تأدية خدمات.

¹ - وقد أقرت ذلك المادة 281 مكرر 8 المعدلة بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2020، المشار إليه سابقا.

² - صالح الرويلي، المرجع السابق، ص 124.

³ - المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المعدلة بموجب المواد 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008، والمادة 12 من قانون المالية لسنة 2012 والمادة 13 من قانون المالية لسنة 2015، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 65.

- 24% (محررة من الضريبة) يتم تطبيقها على المداخل المدفوعة من قبل مدينين بالضريبة مقيمين بالجزائر لمستفيدين لهم مقرا جبائيا خارج الجزائر¹.

● مداخل الأموال المنقولة: Revues des capitaux mobiliers²

- تخضع المداخل الموزعة على الأشخاص الطبيعيين لاقتطاع من المنبع محرر من الضريبة بمعدل 10%.

- تخضع إيرادات سندات الصندوق غير الاسمية لاقتطاع من المصدر بمعدل 50% يكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا.

- تخضع إيرادات الديون والودائع والكفالات لاقتطاع من المصدر بنسبة 10%.

- تخضع الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار التي يملكها الخواص لاقتطاع من المصدر بنسبة:

* 1% محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي تطبق على قسط الفوائد التي تساوي أو تقل عن 50.000 دج.

* 10% بالنسبة لقسط الفوائد الذي يتجاوز 50.000 دج (قرض ضريبي).

- تخضع الأرباح الموزعة بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين بالجزائر لاقتطاع من المصدر بنسبة 15% محررة من الضريبة.

* 15% محررة من الضريبة، تخضع لها فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين المقيمين، حيث يتم اقتطاعها من المنبع³.

¹ - وذلك فيما يخص: - المبالغ المدفوعة كمكافآت عن نشاط منجز في الجزائر عند ممارسة المهن الحرة والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، والمستثمرات المدرة للأرباح، والتي تعتبر مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح أو المداخل، - ريع عائدات المؤلف التي يتقاضاه الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون وورثتهم أو الموصى لهم بحقوقهم. - الربوع التي يتقاضاها المخترعون من منح رخصة استغلال شهادتهم أو بيع علامات الصنع أو طرق أو صيغ الإنتاج أو التنازل عنها، والمقبوضة من قبل مخترعين أو بعنوان حقوق التأليف وكذا كل الحواصل المستمدة من الملكية الصناعية أو التجارية والحقوق المماثلة لها، - المبالغ المدفوعة كمكافآت عن مختلف أنواع الخدمات المقدمة أو المستعملة في الجزائر... وهو ما قضت به المادة 33 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 13.

² - وقضت بذلك الفقرة الرابعة (04) من المادة 104 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 24.

³ - غير أنه تعفى فوائض هذه القيم من الضريبة عندما يعاد استثمار مبالغها، حيث يقصد بإعادة الاستثمار: اكتتاب المبالغ المعادلة لفوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية في رأسمال مؤسسة أو عدة مؤسسات والذي يتحقق عن طريق شراء الأسهم أو الحصص الاجتماعية، الفقرة 07 من المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى: لطفي شعباني، المرجع السابق، ص 106.

- الأجور والتعويضات: تخضع الأجور والتعويضات والمكافآت والمنح وكذا الاستدراكات الخاصة بما للاقتطاع من المصدر حسب المعدلات التالية¹:
 - * 10% دون تطبيق تخفيض على علاوات المردودية والمكافآت أو المنح الأخرى المدفوعة من طرف المستخدمين خلال فترات غير شهرية².
 - * 10% دون تطبيق تخفيض بالنسبة للمبالغ المسددة لأشخاص يمارسون علاوة على نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاط التدريس والبحث العلمي أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة³.
 - * 15% بدون تطبيق تخفيض بالنسبة لجميع الأجور الناجمة عن كل النشاطات المناسبة (الظرفية) ذات الطابع الفكري.
- المدائيل الإيجارية: تخضع المدائيل المتأتية من الإيجار المدني لأملك عقارية ذات استعمال سكني للضريبة على الدخل الإجمالي وفق النسب التالية⁴:
 - * 7% محررة من الضريبة، تطبق على مبلغ الإيجار الإجمالي، بالنسبة للمدائيل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الجماعي⁵.
 - * نسبة 10% محررة من الضريبة تحسب من مبلغ الإيجار الإجمالي، بالنسبة للمدائيل الناتجة عن إيجار السكنات ذات الاستعمال الفردي.
 - * نسبة 15% محررة من الضريبة على المدائيل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني، كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع شركات.
 - * تخضع إيرادات كراء قاعات الحفلات وحفلات الأسواق والسيرك إلى دفع تلقائي بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15% محررة من الضريبة⁶.

¹ - وفق ما هو منصوص عليه في الفقرة 06 من المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 24.

² - والتي أكدت عليها المادة 67-4 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 17.

³ - المنصوص عليها في المادة 67-5، من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 17.

⁴ - وهو ما جاءت به المادة 42 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 14.

⁵ - لكن تعفى المدائيل المتأتية عن التأجير لفائدة الطلبة ابتداء من 01 جانفي 2005 وكذلك تعفى المدائيل المتأتية من تأجير السكنات الجماعية التي تتجاوز مساحتها 80 م² من الضريبة على الدخل الإجمالي.

⁶ - إذ يسدد مبلغ الدفع التلقائي من طرف المستفيدين من الإيرادات لدى قابض الضرائب المختص إقليميا قبل العشرين (20) يوما من الشهر الموالي للشهر الذي تم أثناءه تحصيل المبالغ، الفقرة الثالثة من المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 14.

● فوائض القيم الناتجة من التنازل بمقابل عن العقارات: يتم حساب الضريبة على فوائض القيم الناتجة من التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية المشار إليها في المادة 77، بمعدل ثابت يقدر بنسبة 5% من فائض القيمة المحقق على أن تكون الضريبة المسددة محررة من الضريبة¹.

1-2-3- في مجال الضريبة على أرباح الشركات: (Taux d'imposition)

يتم تحديد الضريبة على أرباح الشركات بإخضاع الربح الضريبي (النتيجة المحققة) إلى معدل نسبي كما يأتي²:

* 19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع³،

* 23 % بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار،

* 26 % بالنسبة لباقي الأنشطة الأخرى.

وعند ممارسة المؤسسة الواحدة لعدة أنشطة في نفس الوقت يخضع كل واحد منها لمعدل الاقتطاع المبين سابقا، ومن ثم لا يمكن الاختيار أو الترجيح بين أحد هذه الأنشطة، بل تطبق هذه المعدلات على الربح المتأتي من كل نشاط⁴.

ولا يخفى علينا أن هناك بعض الأنشطة والعمليات تخضع مداخيلها ونواتجها للاقتطاع من المنبع بعنوان الضريبة على أرباح الشركات، حيث تتباين هذه المعدلات حسب نوعية النشاط ويمكن حصرها في (5) خمس معدلات على النحو التالي⁵:

معدل الاقتطاع %	طبيعة المداخيل أو النواتج
10 %	مداخيل الديون والودائع والكفالات (بمعنى قرض ضريبي).
	مداخيل المؤسسات الأجنبية العاملة في النقل البحري، إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على المؤسسات الجزائرية للنقل البحري. غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.

¹ - وقد قضت بذلك الفقرة الأخيرة من المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 25.

² - وقد حددتها المادة 150 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 35، 36.

³ - ويقصد بهذه الأخيرة تلك المتمثلة في استخراج أو صنع أو تحويل المواد باستثناء الأنشطة المنجمية والحرقوات، الفقرة الأولى من نفس المادة.

⁴ - وفي هذا الصدد يتم الرجوع إلى السجل التجاري للوقوف على الأنشطة المرخص للمؤسسة ممارستها، وعلى هذه المؤسسات محاسبة خاصة بكل نشاط من هذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة الواجب تطبيقه، وفي حالة عدم مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%.

⁵ - وهو ما أقرته الفقرة الثانية من المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 36.

الإيرادات المتأتية من سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها (يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا).	40 %
للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير (إدارة أعمال). ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.	20 %
فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية، المحققة من قبل الأشخاص المعنويين غير المقيمين (محررة من الضريبة).	
للمبالغ التي تقبضها المؤسسات التي ليس لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر والمحققة في إطار صفقات متعلقة بتقديم خدمات.	30 % ¹
المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من أي نوع كانت مقدمة ومستعملة في الجزائر.	
الحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامات الصنع أو أسلوبه أو صيغته أو منح امتياز ذلك.	
الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركتها الفرعية المقيمة في الجزائر أو كل منشأة مهنية أخرى بالمفهوم الجبائي ² .	15 %

1-2-4- في مجال الرسم على النشاط المهني:

* يحدد معدل الرسم على النشاط المهني³ ب: 2%

* كما يمكن أن يخفض معدل الرسم إلى 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة الإنتاج.

* أما فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري، تحدد نسبة الرسم ب 2% مع تخفيض بنسبة 25%.

* غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات عن طريق الأنابيب⁴.

¹ - وهو ما نص عليه قانون المالية التكميلي لسنة 2020 المذكور سابقا في مادته 10 التي عدلت أحكام الفقرة الثانية من المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، بدلا من معدل 24% والمعمول بما سابقا.

² - وهذه المداخيل المذكورة في المادة 147 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 35.

³ - وقد نصت على ذلك المادة 222 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 51.

⁴ - ويحسب مبلغ الرسم كالاتي: مبلغ الرسم على النشاط المهني = رقم الأعمال × معدل الرسم.

1-2-5- في مجال الرسم العقاري:

يحسب الرسم العقاري بنسب مئوية على الأساس الخاضع للضريبة تبعا لطبيعة الأملاك وفق ما يلي:

• الملكيات المبنية: يحسب الرسم بتطبيق المعدلات المبنية أدناه كما يلي:¹

- الملكييات المبنية فعلا: 03%،

- الملكييات المبنية ذات الاستعمال السكني التي يملكها أشخاص طبيعيون ومتواجدة داخل مناطق محددة عن طريق التنظيم وغير مسكونة، سواء بصفة شخصية أو عائلية أو على شكل تأجير ب: 10%.

- الأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية:

* 5% إذا كانت مساحتها تساوي أو تقل عن 500م².

* 7% إذا كانت مساحتها تتجاوز 500م² وتساوي أو تقل عن 1000م².

* 10% إذا كانت مساحتها تزيد 1000م².

• الملكيات غير المبنية: يحسب الرسم العقاري بتطبيق المعدلات تبعا للجدول الآتي الموضح لذلك:²

النسبة	البيان
5%	الملكييات غير المبنية الموجودة في المناطق غير العمرانية
5%	أقل من 500م ²
7%	عندما تزيد مساحتها 500م ² أو تقل أو تساوي 1000م ²
10%	عندما تفوق مساحتها 1000م ²
3%	الأراضي الفلاحية

1-2-6- في مجال رسم التطهير:

يحدد مبلغ الرسم على النحو التالي:³

- ما بين 1500 دج و 2000 دج على كل محل ذي استعمال سكني،

¹ - المادة 261-ب من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 56، وقد تم تفصيله أيضا من طرف: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 230.

² - المادة 261-ز من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 58.

³ - وقد بينت ذلك المادة 263 مكرر2 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 60.

- ما بين 4000 دج و 14.000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه.

- ما بين 10.000 دج و 25.000 دج على كل أرض مهيأة للتخيم والمقطورات.

- ما بين 22.000 دج و 132.000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه، ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة سابقاً¹.

1-2-7- حقوق التسجيل: تختلف النسب الخاصة بحقوق التسجيل سواء تعلق الأمر ب:

• العقود والتصرفات القانونية الواردة سواء على المنقولات أو العقارات: و تشمل كل ما هو

مبين في الجدول الآتي:

النسبة المقررة	الأساس الخاضع للضريبة
10%	الثمن الوارد في العقود التي تتضمن نقل ملكية اليخوت أو سفن النزهة الشراعية وغير الشرعية بمحرك مساعد أو بدون محرك ²
5%	الثمن الوارد في العقد أو القيمة التجارية للملك، وهذا بالنسبة للتحويلات كامل الملكية (بيع عقار أو منقول) ³ .
	سعر البيع وشهرة المحل التجاري بالنسبة لنقل ملكية المحلات التجارية والزبائن لقاء عوض ⁴ .
	قيمة المال الموهوب بالنسبة للهبات بين الأحياء ⁵ .
5% مطبقة لمدة غير محدودة	الرأسمال المشكل من 20% مرة قيمة الثمن المعبر عنه والأعباء السنوية بالنسبة للإيجارات العمرية أو ذات المدة غير المحدودة وكذا التنازل عن حق في الإيجار بكل أو بجزء من العقار ⁶ .

¹ - تحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي وعد استطلاع رأي السلطة الوصية.

² - المادة 263 في فقرتها الثانية من قانون التسجيل، المرجع السابق، ص 38

³ - المادة 252 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 35.

⁴ - المادة 228 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 33.

⁵ - غير أن الهبات بين الأصول من الدرجة الأولى وبين الأزواج تستفيد من الإعفاء من رسم التسجيل. وهذا طبقاً للمادة 231 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 33.

⁶ - المادة 221 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 32.

<p>الحصص الصافية العائدة لكل ذي حق بالنسبة لنقل الملكية عن طريق الوفاة (المواريث)¹.</p>	<p>- 5% كل حصة صافية عائدة لكل ذي حق. - 3% بين الأصول والفروع والزوج الباقي على قيد الحياة. - 3% بالنسبة للأصول الثابتة لمؤسسة، عندما يتعهد الورثة لمواصلة استغلالها.</p>
<p>قيمة حصة واحدة عندما تكون الحصص المتبادلة متساوية القيمة وأيضا الحق الخاص على التحويلات بمقابل عن الفارق أو الفائض بين حصة وأخرى إذا كانت قيمة الحصص غير متساوية، بالنسبة لمبادلة الأموال العقارية².</p>	<p>2.5%</p>
<p>قيمة حصص الشركات فيما يتعلق بالعقود المتضمنة للتنازل عن الأسهم وحصص الشركة³.</p>	
<p>المزايدات والبيوع وإعادة البيوع والصفقات وجميع العقود سواء كانت مدنية أو قضائية الناقلة للملكية بمقابل لمنقولات وحتى البيوع من هذا النوع التي تقوم به الدولة⁴.</p>	
<p>التمن الكلي للإيجار مضاف إليه الأعباء والتكاليف، بالنسبة لنقل الانتفاع للأموال العقارية (إيجارات لمدة محددة)⁵.</p>	<p>2% مطبقة لمدة محدودة</p>
<p>التمن الوارد من بيع الطائرات والبواخر أو السفن التي تستعمل في الملاحة البحرية غير اليخوت وسفن النزهة⁶.</p>	<p>2%</p>
<p>مبلغ الأصول الصافية المقسمة، بالنسبة لقسمة الأموال المنقولة والعقارية بين الشركاء أو مع الغير⁷.</p>	<p>1.5%</p>

¹ - طبقا للمادة 236 من قانون التسجيل، المرجع السابق، ص 33.

² - المادة 226 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 33.

³ - المادة 218 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 31.

⁴ - المادة 262 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 38.

⁵ - المادة 222 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 32.

⁶ - الفقرة الأولى من المادة 263 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 38.

⁷ - المادة 244 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 33.

● أما بالنسبة لرسم التسجيل القضائي: فتخضع الأحكام والقرارات الصادرة مدنيا وتجاريا وإداريا وكذا الدعاوى الجنائية لرسم التسجيل القضائي على النحو التالي²:

- أمام المحاكم:

- * دعاوى الأحوال الشخصية 300 دج.
- * دعاوى القضايا المدنية..... 500 دج.
- * دعاوى القضايا العقارية 1.000 دج.
- * دعاوى القضايا التجارية والبحرية 2.500 دج.
- * دعاوى القضايا الاستعجالية 1.000 دج.
- * القضايا الاجتماعية التي ترفعها الهيئات المستخدمة 1.000 دج.
- * القضايا الاجتماعية التي يرفعها المستخدمون 400 دج.

- أمام المجالس القضائية:

- * استئناف في مواد الأحوال الشخصية 500 دج.
- * استئناف في المواد المدنية 700 دج.
- * استئناف في المواد العقارية 1.500 دج.
- * الاستئنافات التجارية والبحرية 3.000 دج.
- * الاستئناف في المواد الاستعجالية 2.000 دج.
- * الاستئناف في المواد الاجتماعية التي ترفعها الهيئات المستخدمة 1.500 دج.
- * الاستئناف في المواد الاجتماعية التي ترفعها المستخدمون..... 500 دج.

- القضايا الإدارية:

- * القضايا المتعلقة بالصفقات العمومية..... 5.000 دج.
- * باقي القضايا الإدارية 1.000 دج.

¹ - المادة 225 من قانون التسجيل، المرجع السابق، ص 32.

² - وقد حددته الفقرة الأولى من المادة 213 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 29.

– أمام المحكمة العليا ومحكمة التنازع ومجلس الدولة:

- * الطعون الشخصية والمدنية والعقارية 2.000 دج.
- * الطعون التجارية والبحرية 5.000 دج.

– الاستئناف والطعون الإدارية:

- * قضايا الصفقات العمومية 5.000 دج.
- * باقي القضايا 1.500 دج.

– الدعاوى الجنائية¹:

● أمام المحاكم:

- * في الدعاوى المتعلقة بالمخالفات 500 دج.
- * في الدعاوى المتعلقة بالجنح 800 دج.

● أمام المجالس القضائية:

- * في الدعاوى المتعلقة بالمخالفات 700 دج.
- * في الدعاوى المتعلقة بالجنح 1.000 دج.
- * في الدعاوى المتعلقة الجنايا 1.500 دج.

بالإضافة إلى ذلك تخضع بعض العقود التي يجرها كتاب الضبط إلى الرسم القضائي للتسجيل كما يلي²:

- * الأمر بالدفع 350 دج.
- * وضع الأختام (التشميع) 350 دج.
- * محضر النقل 350 دج.
- * عقد ترشيد 500 دج.
- * عقد الكفالة القضائية 500 دج.
- * تأشيرة بتقييم صفحات الدفاتر التجارية 2.000 دج.
- * التسوية القضائية 2.000 دج.
- * إيداع عقد الشركات 5.000 دج.

¹ – المادة 265 مكرر من قانون التسجيل، المرجع السابق، ص 39.

² – الفقرة الرابعة والخامسة من المادة 213 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 30.

1-2-8- بالنسبة لحقوق الطابع: وتصنف كالاتي:¹

المعدلات	تصنيف حقوق الطابع
40 دج 60 دج 20 دج	<u>أ) الطابع الحجمي:</u> وهو متعلق بحجم الورقة التي يتم دمجها ونوعها: ² * ورق عادي * ورق سجل * نصف ورقة عادية
- دينار (1 دج) عن كل قسط من 100 دج أو جزء من القسط من 100 دج دون أن يقل المبلغ المستحق عن 5 دج أو يفوق 2500 دج - طابع مخالصة موحد: 20 دج	<u>ب) طابع المخالصات:</u> وهو طابع خاص يقيم: * السندات بمختلف أنواعها موقعة أو غير موقعة * الوثائق التي هي بمثابة إيصال أو تسديد أو مخالصة السندات * الإيصالات التي تثبت إيداعا نقديا لدى المؤسسة أو شخص طبيعي. ³
6000 دج ⁴ 500 دج ⁵ 1000 دج ⁶ 500 دج 100 دج ⁷	<u>ج- استخراج الوثائق:</u> * جواز السفر * رخصة الصيد * تجديد بطاقة التعريف في حالة ضياعها أو إتلافها أو سرقتها * بطاقة التعريف المهنية للممثل * بطاقة التعريف المغاربية

¹ - النظام الجبائي الجزائري لسنة 2019، المرجع السابق، ص 33، 36.

² - المادة 58 من قانون الطابع لسنة 2020، المرجع السابق، ص 10، 11.

³ - المادة 100 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 15.

⁴ - كما يحدد الرسم بئني عشرة ألف (12.000 دج) بالنسبة لجواز السفر المتضمن 50 صفحة وهو ما تناولته المادة 136 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 19.

⁵ - المادة 138 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 20.

⁶ - المادة 140 مكرر من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 21.

⁷ - المادة 140 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 21.

<p>6000 دج 30.000 دج 3000 دج 6000 دج¹ 30.000 دج 15.000 دج²</p>	<p>* بطاقة إقامة الأجانب التي تسلم لمدة سنتين * بطاقة إقامة الأجانب التي تسلم لمدة 10 سنوات * نسخة مماثلة لبطاقة إقامة الأجانب التي تسلم لمدة سنتين * نسخة مماثلة لبطاقة إقامة الأجانب التي تسلم لمدة 10 سنوات * البطاقة الخاصة المسلمة للأجانب الذين يمارسون نشاطا مهنيا (تجاريا أو صناعيا أو حرفيا) أثناء تسليمها أو تجديدها نسخة مماثلة للبطاقة الخاصة المسلمة للأجانب الذين يمارسون نشاطا مهنيا في حالة ضياعها أو إتلافها.</p>
<p>0.5 دج عن كل 100 دج أو جزء من 100 دج 4000 دج</p>	<p>د- طابع الأوراق التجارية: وهو ختم خاص بالسفتجة (الكمبيالة)، السندات غير القابلة للتداول، السند لأمر أو للحامل³، وغيرها من السندات والأوراق القابلة للتجارة أو التداول. * طابع السجل التجاري</p>
<p>تحدد التعريف حسب نوع السيارة وسنة وضعها للسير⁵ تحدد التعريف حسب نوع السيارة⁶</p>	<p>هـ- قسيمة السيارات⁴: * السيارات المرقمة بالجزائر بالنسبة للسيارات الجديدة المستوردة أو المقتناة محليا</p>

¹ - المادة 141 من قانون الطابع لسنة 2020، المرجع السابق، ص 21.

² - المادة 142 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 21.

³ - المادة 83 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 14.

⁴ - تعفى من القسيمة: - السيارات ذات رقم التسجيل الخاص التابعة للدولة والجماعات المحلية.

- السيارات التي يتمتع أصحابها بامتيازات دبلوماسية أو قنصلية.

- سيارات الإسعاف.

- السيارات المجهزة بعتاد صحي.

- السيارات المجهزة بعتاد مضاد للحرائق.

- السيارات المجهزة والمخصصة للمعوقين.

- السيارات المجهزة بوقود غاز البترول.

⁵ - المادة 147 مكرر6 من قانون الطابع لسنة 2020، المرجع السابق، ص 24.

⁶ - وقد عدلت المادة 19 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 المادة 147 مكرر6 من قانون الطابع لسنة 2020 التي حددت تعريف الرسم

بالنسبة للسيارات الجديدة المستوردة أو المقتناة محليا، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى هذه المادة من قانون المالية التكميلي لسنة 2020، المشار

إليه سابقا، ص 10.

1-2-9- معدل الرسم على القيمة المضافة: تخضع قيمة الرسم على القيمة المضافة لمعدل نسبي، حيث اعتمدت معظم دول العالم على نسبة وحيدة لهذه الضريبة، على خلاف ما اتجهت إليه بعض الدول الأخرى في استخدام عدة معدلات للتمييز بين أهمية السلع والخدمات وطبيعتها¹، كما هو الحال في التشريع الجبائي الجزائري.

غير أن سرعان ما شهدت تعديلات عبر قوانين المالية لسنة 1992، 1995، 1997 و2001²، بحيث أصبحت مع قانون المالية لسنة 2001 في شكل معدلين هما: المعدل المنخفض 7% المعدل العادي 17% ليتم رفع المعدلين بموجب قانون المالية لسنة 2017³ ويصبح المعدل المنخفض للرسم على القيمة المضافة 9%⁴ والمعدل العادي 19%⁵.

ولا يخفى علينا أن قانون الرسوم على رقم الأعمال حصر عمليات البيع الخاضعة للنسبة المخفضة 0.9% التي يتم تطبيقها على بعض المنتجات أو مشتقاتها⁶، بالإضافة إلى مختلف المواد والأشغال والخدمات التي تمثل منفعة خاصة⁷.

¹ - حيث يتم إعفاء أو إخضاع السلع والخدمات واسعة الاستهلاك لمعدلات منخفضة، في حين يتم تطبيق معدل مرتفع على السلع والخدمات الكمالية.

² - كما سنبينه في الجدول التالي:

قانون المالية لسنة 2017	قانون المالية لسنة 2001	قانون المالية لسنة 1997	قانون المالية لسنة 1995	قانون المالية لسنة 1992	
09%	07%	07%	07%	07%	المعدل المنخفض جدا
ملغى	ملغى	14%	13%	13%	المعدل المنخفض
19%	17%	21%	21%	21%	المعدل العادي
ملغى	ملغى	ملغى	ملغى	40	المعدل المضاعف

³ - القانون رقم 14-16، المؤرخ في 2016/12/28، يتضمن قانون المالية لسنة 2017، الجريدة الرسمية العدد رقم 77، الصادرة بتاريخ 2016/12/28.

⁴ - الفقرة الأولى من المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المرجع السابق، ص 11.

⁵ - المادة 21 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 11.

⁶ - لمزيد من الإطلاع يمكن الرجوع إلى الجدول الوارد في الفقرة الثانية من المادة 23 التي حددت ذلك من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 11، 12، 13.

⁷ - وقد تناولت ذلك الفقرة الثالثة من نفس المادة ونفس القانون، حيث تشمل ما يلي: *عمليات البيع المتعلقة بتوزيع الكهرباء والغاز الطبيعي *العمليات المنجزة من طرف ورشات بناء السفن والطائرات *أعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الصحفية أو التي تنجز لصالحها، وكذا عمليات البيع المتعلقة بالجرائد والنشريات والدوريات ونفايات الطباعة *عمليات البناء والتهيئة أو بيع السكنات *المنتجات المتعلقة بأنشطة الحرف التقليدية *إيجار المساكن الاجتماعية المقبوض من طرف الهيئات المكلفة بتسييرها *المهن الطبية *عمليات ترميم الآثار والأماكن الخاصة بالتراث الثقافي *مجمعات المركبات المفصلة (CKD) و(SKD) المخصصة للصناعات التركيبية للسيارات *بائعو الأملاك وما شابهها *المستفيدون من الصفقات *الوكلاء بالعمولة والسماسة *مستغلو سيارات الأجرة *العروض المسرحية والبالى والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب والعروض المسلية بمختلف أنواعها *المازوت/غاز أويل الثقيل والبوتان والبروبان وخليطهما المستهلك على شكل غاز البترول المميع، لاسيما كوقود (غاز البترول المميع/وقود) *خدمات التعليم والتربية المقدمة من طرف المؤسسات المعتمدة من طرف الدولة، بما فيها مؤسسات التكوين والتعليم التحضيري

3- المعدل النوعي:

يعبر عن مبلغ الضريبة المفروض على أساس آخر من غير قيمة المادة الخاضعة للضريبة، كالكمية، الحجم، وتطبق في الأنواع الضريبية الآتية:

1-3- في مجال الرسم الداخلي على الاستهلاك: يحتوي الرسم على حصة ثابتة ومعدل نسبي وذلك على النحو التالي¹:

التعريف		بيان المنتجات
3971 دج / هتلمر		I- الجمعة
المعدل النسبي (على قيمة المنتج)	الحصة الثابتة (دج/كغ)	II- المنتجات التبغية والكبريت
		1- السجائر:
10%	1.640	أ- التبغ الأسود
10%	2.250	ب- التبغ الأشقر
10%	2.600	2- السيجار
10%	682	3- تبغ التدخين (بما فيها الشيشة)
10%	781	4- تبغ للشق والمضغ
20%		5- الكبريت والقداحات

كما تخضع أيضا للرسم الداخلي على الاستهلاك المنتجات والسلع المبينة أدناه:²

=*عمليات نقل المسافرين بالسكة الحديدية* أدوات وأجهزة الجبارة، بما فيها الأحزمة والضمادات الطبية الجراحية العكاز وأصناف وأجهزة أخرى خاصة بالكسور وأصناف وأجهزة الجراحة الترقيعية وأجهزة مخصصة لتسهيل السمع والصم والأجهزة المقبوضة باليد والمحمولة على الجسم أو المزروعة فيه من أجل تعويض نقص أو عاهة* الخدمات العلاجية المقدمة في المخطات الاستشفائية المعدنية ومحطات العلاج بمياه البحر* عمليات القرض بضمان الممنوح للعائلات* مكيفات الهواء التي تشتغل عن طريق امتصاص الغاز الطبيعي وغاز البروبان* الأكياس البلاستيكية المنتجة في الجزائر والمخصصة لتوضيب الحليب* الكتب المطبوعة والمنشورة في صيغة رقمية* دجاج التسمين وبيض الاستهلاك المنتجة محليا* الغلاف البلاستيكي الموجه للقطاع الفلاحي* عمليات البيع المنجزة إلكترونيا، قانون الرسوم على رقم الأعمال، المرجع السابق، ص 13، 14.

1- وهذا طبقا للفقرة الأولى للمادة 25 من نفس القانون، حيث تستند الحصة الثابتة إلى الوزن الصافي للتبغ المحتوي في المنتج النهائي، بينما يستند المعدل النسبي إلى سعر البيع بدون احتساب الرسوم، أما بخصوص المواد المشككة جزئيا من التبغ، فيطبق الرسم الداخلي للاستهلاك على المنتج بأكمله، وبالنسبة للسجائر والمواد المعدة للتدخين الحالية من التبغ، يطبق المعدل النسبي فقط على سعر البيع بدون احتساب الرسوم. أما بالنسبة للكبريت والقداحات يؤسس الرسم الداخلي على الاستهلاك المستحق على الثمن عند خروجها من المصنع، أما عند الاستيراد، فيطبق هذا الرسم على القيمة المحددة لدى الجمارك، (الفقرة الثانية من نفس المادة) المرجع نفسه، ص 15.

2- الفقرة الثالثة من المادة 25 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 15، 16، 17، 18.

النسبة %	بيان المنتوجات	رقم التعريف الجمركية
30%	سلمون	مستخلص الفصل الثالث
30%	موز طازج	0803.90.10.00
30%	أناناس طازج	0804.30.10.00
30%	كيوي	0810.50.00.00
10%	غير منزوع منه الكافيين	0901.11
10%	منزوع منه الكافيين	0901.12.00.00
10%	غيرها	0901.90
30%	كفيار وأبداله	16.04.30.00
30%	مثلجات الاستهلاك بما فيها التي تحتوي الكاوكاو	2105.00.10.00
30%	مثلجات الاستهلاك التي لا تحتوي الكاوكاو	2105.00.20.00
30%	ألبسة مستعملة وأصناف أخرى مستعملة	63.09
30%	جوز دون قشرة	0801.32.00.00
30%	لوز مر دون قشرة	0802.12.10.00
30%	لوز حلو دون قشرة	0802.12.20.00
30%	عنب	0806.20.10.00
30%	الخوخ المجفف	0813.20.00.00
30%	الفلفل الأسود غير المهروس وغير مسحوق	0904.11.00.00
30%	حلوى	1704.90.10.00
30%	أقرص للحلق وحلوى ضد السعال	1704.90.20.00
30%	كراميل	1704.90.30.00
30%	حلوى لوز	1704.90.40.00
30%	الشوكولاتة البيضاء	1704.90.50.00
30%	مستخلص عرق سوس بكل أشكاله	1704.90.60.00
30%	لوز ملبس ومصنوعات سكرية مشابهة وملبسة	1704.90.70.00
30%	حلوى تركية	1704.90.80.00

1704.90.91.00	عجينة سكرية محضرة بالسكروز	%30
1704.90.92.00	عجينة النوجا	%30
1704.90.93.00	عجينة اللوز	%30
8517.62.91.00	معدلات الصوت ومحولات (أجهزة الموديم)	%30
8517.62.93.00	أجهزة إرسال متعددة رقمية	%30
8531.10.11.00	كاشف دخان ذو بطارية	%30
8531.10.12.00	كاشف دخان أخرى	%30
8531.10.19.00	أجهزة أخرى للتنبيه من الحريق	%30
8531.10.20.00	أجهزة تنبيه كهربائية، للحماية من السرقة	%30
8471.49.20.00	غيرها، مع طابعة أو كاشف ضوئي	%30

3-2- الرسم على المنتجات البترولية: يطبق هذا الرسم على المنتجات المذكورة في الجدول الآتي وفقاً للمعدلات الآتية¹:

رقم التعريفية الجمركية	تعيين المواد	الرسم (الدينار/هكتلتر)
م.10-27	البنزين الممتاز	1600,00
م.10-27	البنزين العادي	1700,00
م.10-27	البنزين الخالي من الرصاص	1700,00
م.10-27	غاز أويل	900,00
م.11-27	غاز البترول المميع / الوقود	1,00

¹ - وهذا طبقاً لأحكام المادة 14 من القانون التكميلي لسنة 2020، التي عدلت المادة 28 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال، المشار إليه سابقاً، ص 11، وذلك بعد أن كانت المعدلات سابقاً كما يلي:

رقم التعريفية الجمركية	تعيين المواد	الرسم (دج/هكتلتر)
م.10-27	البنزين الممتاز	1400,00
م.10-27	البنزين العادي	1300,00
م.10-27	البنزين الخالي من الرصاص	1400,00
م.10-27	غاز أويل	400,00
م.11-27	غاز البترول المميع / الوقود	1,00

3-3 - رسم المرور: ي تم تحديد تعريفه رسم المرور على الكحول كما يأتي:

بيان المنتجات	تعريفه رسم المرور عن كل هيكتولتر من الكحول الصافي
1- منتجات ذات طابع طبي بحت مشتقة من الكحول يمكن استهلاكها عن طريق الفم من دون شربها والواردة في قائمة معدة بطريقة نظامية.....	50 دج
2- منتجات العطور والزينة	1000 دج
3- كحول مستعملة لتحضير الخمور الفوارة والخمور الحلوة بطبيعتها	1760 دج
4- المشهيات التي أساسها الخمور والفيرموث والخمور الكحولية وبماثلها والخمور الحلوة بطبيعتها الخاضعة للنظام الجبائي للكحول والخمور والكحولية الأجنبية ذات التسمية الأصلية أو المراقبة أو العيرة وكريم دوكاسي.....	77.000 دج
5- الوسكي والمشهيات التي أساسها الكحول مثل البيتر Bitters، أمرس Amers، غودرون Goudrons، أنيس Anis.....	110.000 دج / هكتلتر
6- الروم Rhums وغيره من المنتجات المشار إليها في الأرقام من 1 إلى 5 أعلاه.....	77.000 دج ¹
7- الخمور.....	8800 دج ²

ينشأ رسم إضافي يحدد بنسبة 5 % من رسم المرور على الكحول والخمور، يطبق على المنتجات المذكورة في 3، 4، 5 و6 من الجدول أعلاه.

3-4 - رسم الضمان: حسب ما هو مبين في الجدول الآتي:³

البيان	المبلغ دج / عن الهكتوغرام
المصوغات من الذهب	8.000 دج
المصوغات من البلاتين	20.000 دج
المصوغات من الفضة	150 دج

¹ - طبقا لنص المادة 47 من قانون الضرائب غير المباشرة، المرجع السابق، ص 12.

² - المادة 176 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 28.

³ - وذلك بناء على نص المادة 340 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 45.

3-5- رسم التعبير: يكون التعبير موضوع تحصيل رسم ثابت حسب ثلاثة أنواع كما يلي:¹

● التعبير بنجمة العيار: Essai au toucheau

المبلغ	البيان
12 دج / ديكاغرام أو جزء من الديكاغرام	البلاتين
6 دج / ديكاغرام أو جزء من الديكاغرام	الذهب
إلى غاية 400 غرام: 4 دج عن هكتوغرام	الفضة
فما زاد عن 400 غرام: 16 دج عن 2 كغ أو جزء من الكيلوغرام	

● التعبير بالبوثة: Essai à la coupelle

المبلغ	البيان
150 دج عن كل عملية	البلاتين
100 دج عن كل عملية	الذهب

● التعبير عن طريق التبليل: Essai par la voie humide

المبلغ	البيان
20 دج عن كل عملية	الفضة
بالنسبة للمصوغات المقدمة في شكل حصص من نفس الصهر، فإنه يمكن إجراء تعبير عن طريق البوثة لكل 120 غرام من البلاتين أو الذهب وتعبير عن طريق البوثة أو عن طريق التبليل لكل 2 كغ أو جزء من 2 كغ من الفضة.	

وبعد القيام بعملية تحديد الوعاء الضريبي من خلال المفاضلة بين الأنظمة المتعلقة بتحديدته وبعد ربط الضريبة وتحديد سعرها، تصبح الضريبة واجبة الدفع بعد أن يتم إبلاغ المكلف بالضريبة بالمبلغ المطلوب عليه دفعه ويجب على الإدارة الضريبية مراعاة الأوقات الأكثر ملاءمة للقيام بالمرحلة الأخيرة وهي تحصيل قيمة الضريبة.

¹ - وحددت ذلك المادة 342 من قانون الضرائب غير المباشرة، المرجع السابق، ص 46.

ثالثاً: تحصيل قيمة الضريبة

ويقصد بالتحصيل الضريبي مجموع العمليات والإجراءات التي يتم من خلالها نقل قيمة الضريبة من جيوب (الذمة) المكلفين بها إلى الخزينة العامة للدولة¹، كما يعرف أيضاً على أنه جملة من الإجراءات الإدارية أو التقنية والتي يتم بموجبها انتقال دين الضريبة من المكلف إلى الخزينة العمومية، وذلك وفقاً للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار².

إذ تكتسي هذه المرحلة أهمية بالغة ففيها فقط تصبح العلاقة مباشرة بين الإدارة الضريبية وشخص المكلف بالضريبة³، كما يتم فيها جمع الحصيلة التي تم تقديرها، فإن لم يتم التحصيل تكون جميع المراحل السابق ذكرها جهداً ضائعاً.

والجدير بالذكر أن المشرع الضريبي تدخل بوضع أساليب متعددة لتحصيل دين الضريبة، كما حدد ضمانات من أجل تفادي حدوث أي عقبات تمنع الدولة من حصول على حقها سواء من جانب الإدارة الضريبية المختصة أو من جانب المكلف نفسه، وهو ما سنحاول التطرق إليه في النقطتين الموالتين:

أ- طرق تحصيل الضرائب:

تتم عملية التحصيل الضريبي وفق عدة تقنيات كما يلي:

1- دفع الضريبة من قبل الممول (الوفاء المباشر):

ويكون ذلك سواء بطريقة منتظمة يتلقى بموجبها المكلف إشعاراً بالإخضاع الضريبي متضمناً مبلغ الضريبة وآجال الدفع أو طواعية بطريقة عفوية⁴، يتم بموجبها الانتقال إلى الإدارة الضريبية قصد الوفاء بالضريبة، انطلاقاً من معرفته بالآجال القانونية للتصريح والدفع⁵. وتعتبر هذه التقنية من أكثر الطرق شيوعاً في الوقت الحاضر، نظراً لما تمتاز به من سهولة وبساطة في التطبيق.

وقد يتم الوفاء بمبلغ الضريبة وفق الكيفيتين التاليتين:

¹ - حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 35.

² - Pierre Beltrame, op. cit, p 45.

³ - محمد عباس محمزي، المرجع السابق، ص 123.

⁴ - علي زغدود، المرجع السابق، ص 232.

⁵ - يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، المرجع السابق، ص 79، 80.

1-1- الدفع الكلي لمبلغ الضريبة: ويتحقق هذا الأمر عن طريق شراء أوراق مدموغة أو طوابع

الدمغة التي تلصق على المحررات والوثائق التي يطلبها المكلف من الإدارات الحكومية المختلفة كالشهادات الإدارية أو طلبات استخراج وثائق السفر أو وثائق نقل الملكية.

كما أنه يتوجب على المكلف بالضريبة التسديد الإجمالي السنوي للضريبة الجزافية الوحيدة حسب اختياره¹، ويكون ذلك عند إيداع التصريح التقديري بالضريبة يعني بين الأول (01) والثلاثون (30) جوان، إذ يقوم المكلفون بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به، وعندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية، فإنه يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه².

أما بالنسبة لدفع الرسم على النشاط المهني المستحقة فيكون عند القيام بعملية الاكتتاب الشهري لدى محصل مركز الضرائب خلال العشرين (20) يوم من الشهر الموالي الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال أو الإيرادات³.

ولا يخفى علينا أيضا أن الدفع يتم إلكترونيا في الآجال والشروط التي يحددها التشريع الجبائي المعمول به بالنسبة للمؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات، إذ تحدد كفاءات تطبيق هذه المادة، عند الحاجة، بموجب قرار صادر عن وزير المالية⁴.

وفي نفس السياق يكون تسديد الرسم العقاري من قبل صاحب حق الملكية المبنية أو غير المبنية يتم في البلدية التي توجد بها الأملاك الخاضعة للضريبة لسنة كاملة على المساحة الخاضعة له حسب القائمة عند تاريخ 01 جانفي من السنة، وذلك ابتداء من اليوم الأخير من الشهر الثاني الذي يلي تاريخ إدراج الجدول للتحصيل⁵.

بالإضافة إلى ذلك فقد كلفت المجالس الشعبية البلدية في أجل أقصاه ثلاث (3) سنوات بتصفية وتحصيل رسم رفع القمامات المنزلية وكل المنازعات المتعلقة به⁶. وبالنسبة للبلديات التي تمارس عملية الفرز، يتم تعويض كل منزل يقوم بتسليم قمامات التسميد و/أو القابلة للاسترجاع

¹ - النظام الجبائي الجزائري لسنة 2019، المرجع السابق، ص 21.

² - وفي كل الحالات لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة عن المبلغ الأدنى المحدد بـ 10.000 دج، ويمكن تخفيض هذا المبلغ إلى 5000 دج المكلفين المؤهلين للاستفادة من أنظمة المساعدة على التشغيل، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 75.

³ - المرجع نفسه، ص 82.

⁴ - المرجع نفسه، ص 83.

⁵ - أما بالنسبة للسكنات العمومية الإيجارية التابعة للقطاع العام يسدد المبلغ الثابت للرسم العقاري المنصوص عليه في المادة 252 من هذا القانون، وقد نصت على ذلك المادة 261 - ط من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 58.

⁶ - المادة 263 مكرر 3 من نفس القانون، المرجع نفسه، ص 60.

لمنشأة المعالجة في حدود 15% من مبلغ الرسم المطبق على رفع القمامات المنزلية المنصوص عليها في المادة 263 مكرر² من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹.

1-2- نظام الأقساط الزمنية (الوقتية) المقدمة: قد تلجأ السلطات الضريبية في سبيل تخفيف العبء الضريبي على المكلفين بالضريبة إلى وضع تقنية الأقساط، حيث تتيح أمام المكلف دفع قيمة الضريبة التي سوف تستحق في شكل أقساط قد تكون شهرية أو ثلاثية أو سداسية. حيث يلتزم بموجب المكلف بدفع هذه الأقساط في الآجال المحددة من طرف الإدارة الضريبية، وفي نهاية السنة تجري عملية المقاصة بين قيمة الأقساط المدفوعة وقيمة الضريبة المستحقة من خلال قسط التسوية². وما تجدر الإشارة إليه في نفس السياق أن هذا الأسلوب يمتاز، بكونه يخفف من وقع الضريبة على المكلف ويجعل أداؤها أمرا سهلا وميسورا، كما أنه يضمن للخزينة موارد مالية مستمرة على مدار السنة³.

لذلك نجد أن المشرع الجزائري قد أخذ بهذه التقنية في العديد من الضرائب المفروضة على غرار الأنواع الآتية:

● **الضريبة على الدخل الإجمالي:** عندما يفوق مبلغ الضريبة المستحقة بعنوان السنة الماضية 1500 دج، يتعين على المكلف دفع تسبيقات على الحساب في صورة تسبيقين ضمن الآجال التالية:

- التسبيق الأول: يدفع ما بين 20 فيفري - 20 مارس.

- التسبيق الثاني: يدفع ما بين 20 ماي - 20 جوان.

ويساوي كل تسبيق 30% من المساهمات الواقعة على عاتق المكلف والواردة في الجداول المتعلقة بالنسبة الأخيرة التي تم فيها فرض الضريبة عليه، حيث تتم التسوية في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي لشهر إدراج الجدول في التحصيل⁴.

● **الضريبة الوحيدة الجزافية:** يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اللجوء للدفع الجزئي للمبلغ، وفي هذه الحالة يجب عليهم عند إيداع التصريح التقديري (بين الأول والثلاثون جوان)، تسديد 50% من المبلغ السنوي المستحق. أما 50% الباقية فيتم

¹ - المادة 263 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 60.

² - منصور بن أعمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، المرجع السابق، ص 34.

³ - حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 37.

⁴ - غير أنه إذا كانت المدخيل السنوية غير كافية للإخضاع بالضريبة على الدخل الإجمالي أو كانت الضريبة المترتبة عنها أقل من 1500 دج، فإنه يتم الإعفاء من دفع التسبيقات، لمزيد من الإطلاع يمكن الرجوع إلى الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 76.

تسديدها على دفعتين متساويتين الأولى (25%) ما بين 01-15 سبتمبر، والثانية (25%) ما بين 01-15 ديسمبر¹.

● **الضريبة على أرباح الشركات:** تتشكل كيفية دفع الضريبة على أرباح الشركات بصفة رئيسية من نظام التسديدات التلقائية، حيث يجب أن تحسب هذه الضريبة وأن تدفع تلقائيا إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة أو لصندوق محصل الضرائب لدى مركز الضرائب بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لهذه المراكز، دون إصدار مسبق لجدول الضريبة من طرف مصلحة الضرائب.

ويتضمن نظام التسديدات التلقائية، دفع ثلاث (03) تسبيقات من جهة يساوي كل تسبيق 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المعني (المرجعي) وفق آجال محددة على النحو التالي:

- التسبيق على الحساب الأول: يدفع ما بين 20 فيفري - 20 مارس.

- التسبيق على الحساب الثاني: يدفع ما بين 20 ماي - 20 جوان.

- التسبيق على الحساب الثالث: يدفع ما بين 20 أكتوبر - 20 نوفمبر.

من جهة أخرى تتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف المكلفين بالضريبة الذين يقومون بأنفسهم بدفع المبلغ المتعلق به أيضا دون إخطار مسبق بعد خصم الأقساط التي سبق دفعها بواسطة دول إشعار بالدفع في أجل أقصاه 20 من الشهر الذي يلي يوم إيداع التصريح السنوي للسنة المالية المقبلة².

● **الرسم على النشاط المهني:** يجوز للمؤسسات التي تمارس منذ سنة على الأقل وبطلب منهم أداء الرسم على النشاط المهني وفقا لنظام التسبيقات على الحساب، حيث يجب أن يقدم الطلب إلى رئيس المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات بمركز الضرائب قبل أول أفريل من السنة المعنية ويكون اختيار هذا النظام صالح لجمل السنة المالية إلا إذا حصل تنازل أو توقف فيمدد بالتجديد الضمني³.

ويكون كل دفع فصلي مساويا، حسب الحالة الجزء من اثني عشر ($\frac{1}{12}$) أو ($\frac{1}{4}$) لمبلغ الرسم الخاضع للضريبة في السنة المقبلة. إذ يتم الدفع عن طريق جدول إشعاري يحمل عبارة "اختيار نظام التسبيقات على الحساب". وبعد ذلك يقوم المكلف بالضريبة بتصفية الرسم ودفع الحقوق

¹ - المادة 14 من القانون رقم 16-14، المؤرخ في 28/12/2016، المتضمن قانون المالية لسنة 2017، المشار إليه سابقا، النظام الجبائي الجزائري لسنة 2019، المرجع السابق، ص 22.

² - وقد قضت بذلك المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 76.

³ - رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، المرجع السابق، ص 174، 175.

المطابقة له، بعد خصم التسبيقات المسددة وذلك من دون سابق إنذار وفي أجل أقصاه 20 من شهر فبراير¹.

2- دفع الضريبة من قبل الغير: (الوفاء غير المباشر)

حيث يتم بموجب هذه الطريقة دفع الضريبة من قبل غير المكلف بها وهو بصفة عامة المدين، كما هو الحال في تقنية الاقتطاع من المنبع (المصدر)² على الأجر وبعض أصناف الدخل، سواء في صورة طابع تحريري أو في صورة قرض بنكي.

وتعتبر تقنية الاقتطاع من المنبع أسلوبا يسهل على الإدارة الضريبية العمل، لانخفاض نفقات الجباية والتحصيل. كما أنه يقلل من إمكانية التهرب الضريبي³، طالما أنه لا مصلحة للممول في التهرب من دفعها.

وقد أخضع التشريع الجبائي الجزائري بعض الأصناف الضريبية لنظام الاقتطاع من المصدر على النحو التالي:

● **الضريبة على الدخل الإجمالي:** تشمل المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق الاقتطاع من المصدر الفئات التالية⁴:

- الرواتب والأجور: التي يتم دفعها من قبل المستخدمين.

- الأرباح غير التجارية: حيث تشمل:

* المداخيل المدفوعة من طرف المدينين بالراتب المقيمين بالجزائر لمستفيدين يوجد موطنهم الجبائي خارج الجزائر.

* المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية فردية ليست لها إقامة مهنية بالجزائر، مقابل تأدية خدمات.

- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة: والتي تتمثل في:

* مداخيل القيم المنقولة

* مداخيل الديون والإيداعات والكفالات

* حواصل سندات الصندوق مجهولة الاسم.

* حواصل أسهم صندوق دعم الاستثمار من أجل التشغيل.

¹ - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 83.

² - "La retenue à la source"، محمد عباس محرزي، المرجع السابق، ص 75.

³ - حميد بوزيدة، المرجع السابق، ص 37.

⁴ - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 77.

- المداخليل المتأتية من تأجير الأملاك العقارية: وخاصة ذات الاستعمال السكني.

• فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات: تخضع المداخليل الخاضعة للضريبة على أرباح

الشركات للاقتطاع من المصدر ويتعلق الأمر ب:

- المداخليل المحققة من طرف الشركات الأجنبية¹.

- مداخليل الأموال المنقولة².

ب- ضمانات تحصيل الضريبة:

خول القانون الجبائي العديد من الصلاحيات تكفل للممول عدم التعسف في فرض الضريبة، فلا تفرض عليه ضرائب ترهقه وتغرق الحجم المقرر له قانونا، كما تضمن لإدارة الضرائب الحصول على دين الضريبة وفق ما هو محدد قانونا وفي آجال استحقاقه، وذلك بغرض إقامة التوازن بين مصلحة الدولة ومصلحة الأفراد، وتشمل هذه الضمانات ما يلي:

1- ضمانات المكلف وحقوقه:

تتمثل ضمانات المكلف عند تحصيل الضرائب في مدى توافر المبادئ الأساسية للضريبة منها: قاعدة الوضوح، قاعدة اليقين والملاءمة في التحصيل³.

كما تعد من ضمانات المكلف تبلغيه بقيمة مبلغ الضريبة واطلاعه عليها من حيث تحديد وعائنها ومقدارها وكيفية تقديرها وميعاد تحصيلها⁴ وفي الأخير السماح له بالاستعانة بمحام أو خبير يساعده في التأكد من أن المبلغ المقرر دفعه لإدارة الضرائب هو المبلغ الصحيح عند قيام الإدارة الجبائية بعملية التحقيق الجبائي⁵.

¹ - إذ يجب على المدينين الذين يقومون بتوزيع مداخليل القيم المنقولة، بإجراء اقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة على أرباح الشركات، يطبق على كل دفع تم القيام به وتسديده لصندوق محصل الضرائب المختلفة الذي يتبعونه، وذلك خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الموالي لشهر الدفع. وفي حالة تحويل الأموال لصالح المستفيدين من إيرادات القيم المنقولة والتي يتواجد مقرهم الاجتماعي خارج الجزائر، فإنه يتعين على المؤسسات المصرفية التأكد من أن الالتزامات الجبائية المفروضة على المدين قد تمت الاستجابة لها، كما يتعين عليهم على وجه الخصوص إرفاق ملفات التحويل بشهادة يسلمها محصل الضرائب المختلفة المختص إقليميا والتي تثبت الاقتطاع من المصدر، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المرجع السابق، ص 81.

² - يتعين على البنوك وشركات القرض وكذا المدينين الآخرين الذي يقومون بدفع فوائد إجراء اقتطاع من المصدر، بعنوان الضريبة على أرباح الشركات، يتم تطبيقه على القيمة الإجمالية للمبالغ المدفوعة خلال شهر وتسديده خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الموالي لدى قبضة الضرائب المختلفة التي يتبع لها مقر الشركة، المرجع نفسه، ص 82.

³ - وهو ما تم التفصيل فيه في المحور الثالث، لمزيد من التفصيل يمكن الرجوع إلى ص 34، 35 من هذه المطبوعة.

⁴ - علي زغدود، المرجع السابق، ص 233.

⁵ - منصور بن أعمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، المرجع السابق، ص 25.

2- ضمانات إدارة الضرائب:

لما كانت مرحلة التحصيل من أهم مراحل تقنيات الضريبة ، فإن القانون الجبائي منح الإدارة المختصة سلطات واسعة، حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها بسرعة وبدون مشقة تتمثل فيما يلي:

● المنازعة في مقدار الضريبة أو صحتها لا يوقف دفعها: حيث يلتزم المكلف المعترض على الضريبة بدفع قيمتها في ميعاد استحقاقها أولاً، ثم المنازعة والمعارضة فيها لاحقاً، وذلك تطبيقاً لقاعدة "ادفع ثم استرد"¹. إذ لا يترتب على تقديم الشكوى أو التظلم في تقدير قيمة الضريبة وقف دفعها ولا يؤثر ذلك على التزامه بالدفع.

ولعل السبب في ذلك يرجع إلى استقرار المعاملات الضريبية ومراعاة مصلحة الخزينة العمومية، وحتى لا يستغل المكلفون حقهم في الطعن ويتأخرون عن دفع دين الضريبة.

● امتياز ديون الإدارة الضريبية: إن امتياز دين الضريبة يكفل للإدارة الضريبية حق تتبع المال في أي يد كان والتنفيذ عليه²، حيث يمكن للإدارة الضريبية أن تستوفي دين ضريبة الشخص من تركته سواء وزعت بين الورثة أم لم توزع، كما يترتب على امتياز ديون الضريبة أنه لا يمكن التمسك بالمقاصة بين ديون الضريبة ما يستحقه المكلف من ديون لدى الخزينة العامة.

● الاعتراف لإدارة الضرائب بحق الاطلاع: يمكن لأعوان إدارة الضرائب المؤهلين لغرض التحقيق الجبائي حق الاطلاع على الوثائق والأوراق التجارية الخاصة بالمكلف، لتمكينهم من تحديد قيمة مبالغ الضريبة، سواء تم الاطلاع على هذه الوثائق من المكلف مباشرة أو من الغير³، كالبنو ك الضمان الاجتماعي، المؤسسات العمومية والخاصة والهيئات القضائية⁴.

إذ تركز أغلب التشريعات الجبائية جزاءات جبائية جديدة على عرقلة استخدام هذا الحق أو إتلاف هذه الوثائق حماية لحق الخزينة وعدم ضياعه⁵.

¹ - علي زغدود، المرجع السابق، ص 234.

² - وهذا طبقاً للمادة 991 من القانون المدني والمادة 380 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، المرجع السابق، ص 80.

³ - حيث تخول المادتين 309 و304 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لأعوان الإدارة الضريبية برتبة مراقب على الأقل حق الاطلاع على محاسبة المكلفين وطلب الكشوف المفصلة لدى الإدارات العمومية والخاصة عن المكلفين الذين هم محل رقابة، وكذلك أكدت المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية التي أجازت لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المواد 46، 46 مكرر، 47، 48، 49، 50، حتى المادة 58 من قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق، ص 22، 23.

⁴ - عبد الرزاق عباس، المرجع السابق، ص 31، 33.

⁵ - وقد تناولت ذلك المادة 62 قانون الإجراءات الجبائية، التي نصت على أنه: "يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50.000 دج كل شخص أو شركة ترفض حق الإطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 61 أعلاه، والتي يتعين عليها تقديمها وفقاً للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها، إضافة إلى ذلك جاءت المادة 63 لترتب على هذه المخالفة

خاتمة:

وكخلاصة لكل ما تناولناه في هذه المطبوعة يمكننا أن نستنتج مجموعة من النتائج لهذه الدراسة تتجلى أساسا في:

- تحول دور الضريبة من مجرد تمويل للأعباء العمومية للدولة إلى المحافظة على الاستقرار السياسي والاجتماعي والاقتصادي، باعتبار ما أصبحت عليه كونها أهم أدوات تدخل الدولة في الاقتصاد من أجل تحقيق الأهداف المسطرة في إطار السياسة الاقتصادية.
- إن التشابك القائم بين التشريع الضريبي والإدارة الضريبية أصبح يتسم بالتعقيد، الأمر الذي نتج عنه ظهور بعض أوجه القصور حين التطبيق والتعامل مع مختلف المكلفين، والذين تبقى نظرتهم العدائية تجاه الضريبة قائمة طالما أنها تفرض وتحصل جبرا على أموالهم.
- إن المكلف يحاول جاهدا إخفاء الوضعية المالية الحقيقية له، طالما أن النظام الجبائي الجزائري يعتمد على النظام التصريحي. غير أن التشريع الجبائي الجزائري يتيح في مقابل ذلك للإدارة الضريبية الاحتفاظ لنفسها بحق الرقابة على تصريحات المكلفين ووضعياتهم الجبائية.
- لا يخفى علينا أن الكثير من التصريحات المقدمة من طرف المكلف غير مطابقة للواقع، هذا الأمر يؤدي بالإدارة الضريبية إلى إعادة تقويم الأوعية الضريبية أو تأسيس الضرائب التي لم يصرح بها المكلف أصلا بعد القيام بعملية التحقيق الجبائي.
- فضلا عن ذلك عادة ما يحاول المكلف تجاهل دفع التزاماته الضريبية تجاه الخزينة العمومية، وفي هذه الحالة قد تضطر الإدارة الجبائية إلى إتباع الأسلوب الجبري للتحصيل الضريبي، وذلك من خلال آليات وإجراءات معينة يكفلها القانون الضريبي.
- يجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف، كما يجب أن تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف والظروف الاقتصادية للدولة، لأن النجاح في اختيار النظام الضريبي الأمثل يكون بناء على معرفة كاملة بإيديولوجيات المجتمع وكافة الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، فضلا عن الفهم العميق للأسس العلمية لتصميم النظام الضريبي، باعتباره الترجمة العلمية للسياسة الضريبية التي تسعى الدولة لتحقيقها.

- على الأساس يبقى تبني سياسة فعالة وناجحة للإصلاح الجبائي ضرورة ملحة لما لها من دور في تكريس شراكة استراتيجية بين الإدارة الضريبية وبين المكلفين. ومن ثم العمل على تطوير خطاب يهدف إلى ترسيخ التصور الإيجابي في تأسيس الضريبة وتحسيس المكلفين بحقوقهم في مجال الضريبة.
- إن نجاح الاستثمارات الخاصة للأفراد والشركات وبالتالي تحقيق مختلف أبعاد التنمية المستدامة داخل الدولة يعتمد أساسا على الاستفادة من الامتيازات الجبائية.

الملاحق للاطلاع عليها:

الملحق رقم 1: نموذج خاص بالتصريح الشهري

العمودية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية
DIRECTION
مفتشية الضرائب ل
INSPECTION DES IMPOTS DE
قيادة الضرائب ل
RECETTE DES IMPOTS DE
COMMUNE DE
بلدية

العدد
200
الفصل
200
Mois de
200
Trimestre 200

للتذكير إجباريا
A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT

NIS :
NIF :
Article d'imposition :

الضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE
RETÈNE À LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

M :
(nom et prénom - raison sociale)
السيّد (ة)
المنشأة أو المهنة :
Adresse :
العنوان :

IMPORTANT !
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قيادة
الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من
الشهر
La présente déclaration doit
être déposée à la recette des
impôts dans les VINGT
PREMIERS JOURS DU MOIS.

رمز النشاط
CODE ACTIVITE

Série G. n° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%				
Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaire imposable	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%			
C 1 A 13	Affaires sans réfaction			
C 1 A 14	Affaires exonérées			
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant	TOTAL		

Acomptes IBS		
Code	Acomptes IBS	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel	
2	TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS				
Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	
E 1 L 30	IRG/Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10%	
E 1 L 40	IRG/Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15%	
E 1 L 60	IRG/Revenus des bons de caisse anonymes		50%	
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24%	
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.	TOTAL		

Droit de timbre sur état				
Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus				
Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA)		Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقيادة الضرائب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بحصيلة الريعاء
1 - TAP	C/500 026/A	يشهد بصحة ومدق محتوى هذا التصريح وتطابق مع الوثائق المحاسبية. Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables. A le Cachet, signature.	Reçu - ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro : Payée - par chèque bancaire N° : du : tiré sur l'Agence : - par chèque postal N° : - en numéraire : prise en recette par quittance N° : de ce jour. A le Le receveur des impôts Cachet, signature.	Déclaration enregistrée le : Observation éventuelles :
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1			
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100			
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/AB/C			
3. 3 - IBS/ Ret à la source.	C/201 001/M2 et 3			
- TIC.	C/201 003/303/AB			
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201			
5 - Autres.	C/			
6 - TVA.	C/500 020/A			
MONTANT TOTAL A PAYER				

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro. Exemple: 325.626 DA = 325.620 DA.

الرسم على القيمة المضافة TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

تسجل زكاة الأعمال والامتياز والمداخيل والميراث والعدد الأخير بواجب إلى الصفر (مثال: 325.620 = 325.620 دج)

A / Chiffres d'affaires imposables لضريبة

Table with columns: رمز Code, عمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة, مجموع رقم الأعمال, رقم الأعمال المعفى, رقم الأعمال الخاضعة للضريبة, and معدل المدفوع (دج) / Montant des droits (en DA).

TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES

Table with columns: B / Déductions à opérer, C / TVA à payer, and T - رقم الواجب دفعه. Includes sub-sections for nature of deductions, amounts, and VAT payments.

Large table with three main sections: كيفية تسديد الضريبة, تذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة, and كيفية أداء التصريح بالضريبة. Contains detailed instructions and rules.

الملحق رقم 2: نموذج خاص بالتصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المصلحة

نموذج ج رقم 1 (2016)

رقم التعريف الجبائي :
رقم المادة :

التصريح يودع في
مصلحة مقر نشاطكم
قبل 1 ماي

الختم وتاريخ
المصلحة

الضريبة على الدخل الإجمالي
سنة 20.....

I - تعريف المكلف بالضريبة :

اللقب (1) :
الأسماء :
(من الاسم الشائع)
تاريخ و مكان الأزيداد :
الجنسية :
المهنة :
رقم بطاقة الإقامة (بالنسبة للأجانب) :
عنوان الإقامة المعتادة :
إلى 1 جانفي 20..... :
إلى 1 جانفي 20..... :
(في حالة تغيير العنوان خلال السنة)

(1) بالنسبة للنساء المتزوجات ينكر لقب الأسرة

II - الحالة العائلية (إلى 1 جانفي من سنة فرض الضريبة)

أعزب (عزباء) متزوج (ة) أرمل (ة) مطلق (ة) (ضع علامة X في الخانة الملائمة لالتك)

اللقب العائلي والاسم المعتاد للزوج :
بالنسبة للزوجة أذكر لقب الأسرة :
تاريخ و مكان ميلاد الزوج :
رقم التعريف الجبائي للزوج :
تاريخ و مكان الطلاق :
عدد الأطفال الأحياء :
عدد الأطفال المكفولين :

III - طلب فرض الضريبة المشتركة بين الزوج و الزوجة :

أنا الممضئ أسفله :
و كذا زوجتي المولودة :
نطلب فرض الضريبة المشتركة من أجل حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 20.....
في
بمضاء الزوجين

تمتوعة : فرض الضريبة المشتركة بقول المقي في تخفيض 10 ٪ من الدخل الإجمالي للضريبة (المادة 6، 3، 5، 6، 7، 8، 9، 10، 11، 12، 13، 14، 15، 16، 17، 18، 19، 20، 21، 22، 23، 24، 25، 26، 27، 28، 29، 30، 31، 32، 33، 34، 35، 36، 37، 38، 39، 40، 41، 42، 43، 44، 45، 46، 47، 48، 49، 50، 51، 52، 53، 54، 55، 56، 57، 58، 59، 60، 61، 62، 63، 64، 65، 66، 67، 68، 69، 70، 71، 72، 73، 74، 75، 76، 77، 78، 79، 80، 81، 82، 83، 84، 85، 86، 87، 88، 89، 90، 91، 92، 93، 94، 95، 96، 97، 98، 99، 100، 101، 102، 103، 104، 105، 106، 107، 108، 109، 110، 111، 112، 113، 114، 115، 116، 117، 118، 119، 120، 121، 122، 123، 124، 125، 126، 127، 128، 129، 130، 131، 132، 133، 134، 135، 136، 137، 138، 139، 140، 141، 142، 143، 144، 145، 146، 147، 148، 149، 150، 151، 152، 153، 154، 155، 156، 157، 158، 159، 160، 161، 162، 163، 164، 165، 166، 167، 168، 169، 170، 171، 172، 173، 174، 175، 176، 177، 178، 179، 180، 181، 182، 183، 184، 185، 186، 187، 188، 189، 190، 191، 192، 193، 194، 195، 196، 197، 198، 199، 200، 201، 202، 203، 204، 205، 206، 207، 208، 209، 210، 211، 212، 213، 214، 215، 216، 217، 218، 219، 220، 221، 222، 223، 224، 225، 226، 227، 228، 229، 230، 231، 232، 233، 234، 235، 236، 237، 238، 239، 240، 241، 242، 243، 244، 245، 246، 247، 248، 249، 250، 251، 252، 253، 254، 255، 256، 257، 258، 259، 260، 261، 262، 263، 264، 265، 266، 267، 268، 269، 270، 271، 272، 273، 274، 275، 276، 277، 278، 279، 280، 281، 282، 283، 284، 285، 286، 287، 288، 289، 290، 291، 292، 293، 294، 295، 296، 297، 298، 299، 300، 301، 302، 303، 304، 305، 306، 307، 308، 309، 310، 311، 312، 313، 314، 315، 316، 317، 318، 319، 320، 321، 322، 323، 324، 325، 326، 327، 328، 329، 330، 331، 332، 333، 334، 335، 336، 337، 338، 339، 340، 341، 342، 343، 344، 345، 346، 347، 348، 349، 350، 351، 352، 353، 354، 355، 356، 357، 358، 359، 360، 361، 362، 363، 364، 365، 366، 367، 368، 369، 370، 371، 372، 373، 374، 375، 376، 377، 378، 379، 380، 381، 382، 383، 384، 385، 386، 387، 388، 389، 390، 391، 392، 393، 394، 395، 396، 397، 398، 399، 400، 401، 402، 403، 404، 405، 406، 407، 408، 409، 410، 411، 412، 413، 414، 415، 416، 417، 418، 419، 420، 421، 422، 423، 424، 425، 426، 427، 428، 429، 430، 431، 432، 433، 434، 435، 436، 437، 438، 439، 440، 441، 442، 443، 444، 445، 446، 447، 448، 449، 450، 451، 452، 453، 454، 455، 456، 457، 458، 459، 460، 461، 462، 463، 464، 465، 466، 467، 468، 469، 470، 471، 472، 473، 474، 475، 476، 477، 478، 479، 480، 481، 482، 483، 484، 485، 486، 487، 488، 489، 490، 491، 492، 493، 494، 495، 496، 497، 498، 499، 500، 501، 502، 503، 504، 505، 506، 507، 508، 509، 510، 511، 512، 513، 514، 515، 516، 517، 518، 519، 520، 521، 522، 523، 524، 525، 526، 527، 528، 529، 530، 531، 532، 533، 534، 535، 536، 537، 538، 539، 540، 541، 542، 543، 544، 545، 546، 547، 548، 549، 550، 551، 552، 553، 554، 555، 556، 557، 558، 559، 560، 561، 562، 563، 564، 565، 566، 567، 568، 569، 570، 571، 572، 573، 574، 575، 576، 577، 578، 579، 580، 581، 582، 583، 584، 585، 586، 587، 588، 589، 590، 591، 592، 593، 594، 595، 596، 597، 598، 599، 600، 601، 602، 603، 604، 605، 606، 607، 608، 609، 610، 611، 612، 613، 614، 615، 616، 617، 618، 619، 620، 621، 622، 623، 624، 625، 626، 627، 628، 629، 630، 631، 632، 633، 634، 635، 636، 637، 638، 639، 640، 641، 642، 643، 644، 645، 646، 647، 648، 649، 650، 651، 652، 653، 654، 655، 656، 657، 658، 659، 660، 661، 662، 663، 664، 665، 666، 667، 668، 669، 670، 671، 672، 673، 674، 675، 676، 677، 678، 679، 680، 681، 682، 683، 684، 685، 686، 687، 688، 689، 690، 691، 692، 693، 694، 695، 696، 697، 698، 699، 700، 701، 702، 703، 704، 705، 706، 707، 708، 709، 710، 711، 712، 713، 714، 715، 716، 717، 718، 719، 720، 721، 722، 723، 724، 725، 726، 727، 728، 729، 730، 731، 732، 733، 734، 735، 736، 737، 738، 739، 740، 741، 742، 743، 744، 745، 746، 747، 748، 749، 750، 751، 752، 753، 754، 755، 756، 757، 758، 759، 760، 761، 762، 763، 764، 765، 766، 767، 768، 769، 770، 771، 772، 773، 774، 775، 776، 777، 778، 779، 780، 781، 782، 783، 784، 785، 786، 787، 788، 789، 790، 791، 792، 793، 794، 795، 796، 797، 798، 799، 800، 801، 802، 803، 804، 805، 806، 807، 808، 809، 810، 811، 812، 813، 814، 815، 816، 817، 818، 819، 820، 821، 822، 823، 824، 825، 826، 827، 828، 829، 830، 831، 832، 833، 834، 835، 836، 837، 838، 839، 840، 841، 842، 843، 844، 845، 846، 847، 848، 849، 850، 851، 852، 853، 854، 855، 856، 857، 858، 859، 860، 861، 862، 863، 864، 865، 866، 867، 868، 869، 870، 871، 872، 873، 874، 875، 876، 877، 878، 879، 880، 881، 882، 883، 884، 885، 886، 887، 888، 889، 890، 891، 892، 893، 894، 895، 896، 897، 898، 899، 900، 901، 902، 903، 904، 905، 906، 907، 908، 909، 910، 911، 912، 913، 914، 915، 916، 917، 918، 919، 920، 921، 922، 923، 924، 925، 926، 927، 928، 929، 930، 931، 932، 933، 934، 935، 936، 937، 938، 939، 940، 941، 942، 943، 944، 945، 946، 947، 948، 949، 950، 951، 952، 953، 954، 955، 956، 957، 958، 959، 960، 961، 962، 963، 964، 965، 966، 967، 968، 969، 970، 971، 972، 973، 974، 975، 976، 977، 978، 979، 980، 981، 982، 983، 984، 985، 986، 987، 988، 989، 990، 991، 992، 993، 994، 995، 996، 997، 998، 999، 1000

IV - تفصيل أصناف المداخل الخاضعة للضريبة :

1- مداخل مقبوضة بالجزائر :
(1) مداخل عقارية متأتية من إيجارات الملكيات المبنية و الغير المبنية :
(إيجارات المساكن المؤقتة ينطبق التصريح بها في الفقرة 3 أدناه)
عناوين الملكيات :

مجموع	المبلغ الخام للإيجارات (*)
-------	----------------------------

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت العتبة

(2) المداخل الفلاحية المستخلصة من الاستثمار المباشر :
عناوين الاستثمارات :

لمستثمراتكم	لمستثمرات زوجتكم (*)	لمستثمرات أطفالكم المكفولين
.....
المجموع الواجب تسجيله في الترخيص		

الدخل الجزائي لسنة المدنية :

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة

(3) أرباح مهنية :
المهنة الممارسة :
انتم :
الزوجة (*) :
الأطفال المكفولين :

انتم	الزوجة (*)	الأطفال المكفولين
.....
المجموع الواجب تسجيله في الترخيص		

ربح السنة :
عجز السنة :

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت العتبة

عمود مخصص للمصحة	4 مداخل رؤس الأموال المنقولة : 1) القيم المنقولة :										
	المبلغ الخام (*) دج	<p>أ) فوائد القيم المنقولة، أسهم، حصص الشركاء، السندات، ربح</p> <p>ب) النسب المتوية و أتعاب مجالس إدارة الشركة (باستثناء التي لها مخرج أجور من رجة التفر الخريسي) :</p> <p>ج) حصص الشركات ذات المسؤولية المحدودة :</p> <p>د) حصص الفوائد في شركات الأشخاص التي اختارت الخضوع للضريبة على الشركات :</p> <p>2) مداخل الديون، الودائع، الكفالات و توظيف أموال أخرى :</p> <p>أ) المبلغ الخام :</p> <p>ب) قسط الفوائد الذي يزيد عن 50 000 دج يمثل الحق في رصيد ضريبي :</p> <p>(المادة 104 من قس م ر م)</p> <p>المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص :</p> <p>(*) في حالة عرض الضريبة تشترط، بين المداخل المقرضة من طرف الزوجة و الأشغال تحت الفعالة.</p>									
	5) المرتبات و الأجور و العلاوات و المدخيل و المكافآت المختلفة : المهنة المعمارية : التم : <p>الزوجة (*) :</p> <p>الأطفال المكفولين :</p> <p>أسماء و عناوين المستخدمين :</p> <table border="1"> <tr> <td>التم</td> <td>الزوجة (*)</td> <td>الأطفال المكفولين</td> </tr> <tr> <td>دج</td> <td>دج</td> <td>دج</td> </tr> <tr> <td colspan="3">المجموع الواجب تسجيله في التلخيص</td> </tr> </table> <p>المبالغ المقرضة نقدا :</p> <p>الامتيازات العينية (قبل حسم اقتطاعات حن د ! من المصدر) :</p> <p>(*) في حالة عرض الضريبة المشتركة.</p> <p>ب) مداخل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو بصفة غير مباشرة (*) :</p> <p>(الحق كشافا يبين مبلغ المداخل حسب الفقة متبعاً ترتيب الفقرات السابقة)</p> <p>دج</p> <p>المجموع الواجب تسجيله في التلخيص :</p> <p>(*) في حالة عرض الضريبة المشتركة، بين المداخل المقرضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الفعالة.</p>		التم	الزوجة (*)	الأطفال المكفولين	دج	دج	دج	المجموع الواجب تسجيله في التلخيص		
التم	الزوجة (*)	الأطفال المكفولين									
دج	دج	دج									
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص											
	V - تكاليف تحسم من الدخل الإجمالي (المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة) : 1) فوائد القروض و الديون المقرضة لأغراض مهنية (*) و كذا تلك المقرضة للإقتناء أو بناء المساكن :										
	الهيئات أو الأشخاص المستفيدة	تاريخ وطبيعة العقود									
	الفوائد المدفوعة باستثناء عمليات التسديدات السنوية										
	المجموع الذي يحسم : <p>(*) باستثناء تلك التي أتت إلى الحسم على مستوى إحدى فئات المداخل المشروص عليها في الإشارات 11 إلى 5).</p>										

عمود مخصص للمصحة	2) حسومات أخرى مرخص بها قانونياً : (باستثناء التكاليف المحسومة من المداخل الفئوية)	
	دج	<ul style="list-style-type: none"> نفقات الإطعام : إشهار التأمينات المقرضة من طرف الملك المأجر : اشتراكات تأمينات الشيفوخة و التأمينات المسددة بصفة شخصية : <p>المجموع :</p>
	VI - تلخيص المداخل : 1) مداخل غير مجمعة :	
	دج	<ul style="list-style-type: none"> مداخل عقارية :
	دج	<p>2) مداخل مجمعة :</p> <ul style="list-style-type: none"> مداخل فلاحية : أرباح مهنية : مداخل رؤس الأموال المنقولة : المرتبات والأجور : مداخل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو غير مباشرة : <p>مجموع المداخل المجمعة :</p>
	تكاليف تحسم :	
	دج	<p>1- فوائد القروض و الديون :</p> <p>2- حسومات مرخص بها :</p> <p>مجموع التكاليف :</p>
	الفرق أو الدخل الصافي الإجمالي : (مجموع المداخل المجمعة - مجموع التكاليف)	
	المبلغ دج	<p>الإقتطاعات من المصدر المبررة التي تخول الحق في الإعتماد الضريبي المحسوم من الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي</p> <ul style="list-style-type: none"> المرتبات والأجور : مداخل رؤس الأموال المنقولة : الأتعاب المدفوعة من طرف الدولة و الجماعات المحلية و الهيئات العمومية و المؤسسات لفائدة الأشخاص التي تمارس نشاطاً تابعاً للمهن الحرة : <p>مجموع الإقتطاعات التي تخصم :</p>
	ب- في الإمضاء	

الملحق رقم 03: نموذج خاص بالتصريح التقديري للضريبة الجزائرية الوحيدة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G12 bis

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA
DE :

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية

INSPECTION DE :

مفتشية :

RECETTE DE :

قبضات :

COMMUNE DE :

بلدية :

CPI DE :

مركز الضرائب الجوارى :

التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزائرية الوحيدة لسنة :
DECLARATION PREVISIONNELLE DE L'IFU AU TITRE DE L'ANNEE :

الفترة من: إلى:

Période du au

(تصريح برقع آخر أجل 30 ديسمبر لسنة بداية النشاط)
(Déclaration à souscrire au plus tard le 30 décembre de l'année du début de l'activité)
(المكلفون الجدد بالضريبة)
(NOUVEAUX CONTRIBUABLES)

I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE
-I- معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة

- Nom, Prénom :	الاسم و اللقب :
- Raison sociale :	اسم الشركة :
- Activité exercée :	طبيعة النشاط :
- Autres activités :	نشاطات أخرى :
- Activité exonérée (ANSEJ - CNAC - ANGEM) :	نشاط معفى :
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :	عنوان النشاط :
- Adresse du domicile de l'exploitant :	عنوان إقامة المكلف بالضريبة:
- Numéro NIF :	رقم التعريف الجبائي :
- Numéro du RC :	رقم السجل التجاري :
- Code d'activité :	رمز النشاط :
- Numéro de la carte d'artisan :	رقم بطاقة الحرفي :
- Numéro d'article d'imposition :	رقم المادة :
- Numéro de téléphone :	رقم الهاتف :
- E-mail :	البريد الإلكتروني :
- Numéro CB / CCP :	رقم الحساب البنكي \ الحساب البريد الجاري :

II - SALAIRES
II- الأجر

- Nombre de personnes employées * :	عدد الأشخاص الموظفين * :
- Montant des salaires versés * :	مبلغ الأجر المدفوعة * :
- Montant des charges sociales versées * :	مبلغ الأعباء الاجتماعية لمدفوعة * :

* Ces informations doivent concerner l'année d'activité N
* هذه المعلومات يجب أن تتعلق بالسنة N

1

III - CHIFFRES D'AFFAIRES PREVISIONNELS
III- رقم الأعمال التقديري

طبيعة النشاط Nature Activité	رقم الأعمال التقديري CA prévisionnel	المعدل Taux	مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة Montant IFU
عملية الإنتاج و بيع السلع Activité de production et vente de biens		5%	0
نشاطات أخرى Autres activités		12%	0
Total	0		0

في
A le

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة
Cachet et signature du contribuable

الدفوع الكلي لمبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة (الحد الأدنى للضريبة) (5.000 دج \ 10.000 دج)
VERSEMENT INTÉGRAL DE L'IFU (/ MINIMUM D'IMPOSITION (10.000 DA / 5.000 DA)

Quittance numéro : في
Date : التاريخ :

ختم و إمضاء القابض :
Cachet et signature du RECEVEUR :

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة
Cachet et signature du Contribuable

2

الملحق رقم 04: نموذج خاص بالتصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G12 ter

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA
DE :

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية

INSPECTION DE :

RECETTE DE :

COMMUNE DE :

CPI DE :

التصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة لسنة :
DECLARATION COMPLEMENTAIRE DE L'IFU AU TITRE DE L'ANNEE :

الفترة من: الى:
Période du au
(تصريح يودع في الفترة ما بين 20 جانفي و 15 فيفري للسنة N+1)
(Déclaration à souscrire entre le 20 janvier et le 15 février de l'année N+1)

I - معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة
I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE

- Nom, Prénom : الاسم و اللقب :

- Raison sociale : اسم الشركة :

- Activité exercée : طبيعة النشاط :

- Autres activités : نشاطات أخرى :

- Activité exonérée (ANSEJ - CNAC - ANGEM) : نشاط معفي :

- Adresse du lieu d'exercice de l'activité : عنوان النشاط :

- Adresse du domicile de l'exploitant : عنوان إقامة المكلف بالضريبة :

- Numéro NIF : رقم التعريف الجبائي :

- Numéro du RC : رقم السجل التجاري :

- Code d'activité : رمز النشاط :

- Numéro de la carte d'artisan : رقم بطاقة الحرفي :

- Numéro d'article d'imposition : رقم المادة :

- Numéro de téléphone : رقم الهاتف :

- E-mail : البريد الإلكتروني :

- Numéro CB / CCP : رقم الحساب البنكي \ الحساب البريد الجاري :

II - رقم الأعمال التكميلي
II - CHIFFRES D'AFFAIRES COMPLEMENTAIRES

طبيعة النشاط Nature Activité	رقم الأعمال المحقق CA Réalisé	رقم الأعمال التقديري CA Prévisionnel	الفارق Écart	المعدل Taux	مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة Montant IFU
عملية الإنتاج و بيع السلع Activité de production et vente de biens			0	5%	0
نشاطات أخرى Autres activités			0	12%	0
المجموع Total	0	0	0		0

1

في
A le

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة
Cachet et signature du contribuable

الدفع الكلي لمبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة التكميلي
VERSEMENT INTEGRAL DE L'IFU COMPLEMENTAIRE

<p>Quittance numéro :</p> <p>Date :</p> <p>Cachet et signature du RECEVEUR :</p>	<p>في A le</p> <p>ختم و إمضاء المكلف بالضريبة Cachet et signature du Contribuable</p>
----------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------

2

الملحق رقم 05: نموذج خاص بالتصريح بالضريبة على أرباح الشركات

نموذج ج رقم 04 (2016)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المصلحة

رقم التعريف الجبائي :
رقم المادة :

**التصريح بالضريبة على أرباح الشركات
(الرسم على النشاط المهني)**

تصريح يودع في
مصلحة مقر نشاطكم
قبل 1 ماي

سنة فرض الضريبة :
التصريح المتعلق بالسنة المختصة :
او المدة من إلى

ختم و تاريخ
المصلحة

أ التعريف بالمؤسسة :

1) تعيين المؤسسة (الإسم الاجتماعي، الشكل، الجنسية) :
2) النشاط الممارس (مع توضيح النشاط الرئيسي) :
رمز النشاط : رقم السجل التجاري :
رقم الحسابات البنكية أو البريدية :
3) العنوان بالجزائر :
- للمقر الاجتماعي أو الرئيسي للمؤسسة :
في 1 جانفي 20.....
الهاتف : الفاكس :
الموقع الإلكتروني :
في 1 جانفي 20 (في حالة تغيير العنوان خلال السنة)
الهاتف : الفاكس :
الموقع الإلكتروني :
4) عنوان المؤسسات الثانوية : (في حالة عدم كفاية الإطار إرفاق جدول مماثل)

تعيين المؤسسة	العنوان	رقم المادة	البلدية	الولاية

5) لقب و إسم و عنوان الممثل القانوني في الجزائر للمؤسسات الغير المقامة :
الهاتف : الفاكس :
الموقع الإلكتروني :

مسلك المحاسبة

مستخدم أجبر بالمؤسسة
مكتب المحاسبة :
العنوان :
رقم التعريف الجبائي :
رقم التعريف الجبائي

مكتب المصادقة على الحسابات :
العنوان :
رقم التعريف الجبائي :

ب

ملخص العناصر الخاضعة :
1- الضريبة على أرباح الشركات :
أ- النتيجة المحاسبية (1) : ربح :
ب- النتيجة الجبائية (2) : ربح :
متها :
الربح الخاضع لمعدل %
الربح الخاضع لمعدل %
الربح الخاضع لمعدل %
الربح الموحد (تجمعات الشركات) %
الربح المعفى (نسبة الإعفاء) %
- المبالغ المعاد استثمارها خلال السنة (1) :
- الشركة الخاضعة للنظام الجبائي الخاص بتجمعات
الشركة الأم العضو
2- الرسم على النشاط المهني :
طبيعة العمليات
العمليات الخاضعة
مبلغ عمليات البيع بالجملة للمواد التي يتضمن سعر بيعها أكثر
من الحقوق غير المباشرة
مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للمواد التي يتضمن سعر بيعها
من الحقوق غير المباشرة
عمليات البيع بالجملة
عمليات أخرى تستفيد من التخفيض
مبيعات وعمليات لا تستفيد من التخفيض
المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال الخاضع (1) :
عمليات معفاة
المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المعفى (2) :
المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المحقق (1) + (2) :

(1) - مجموع السلع المباعة إليه في هذا التصريح إلى الضيفاء الأخرى إذا لم يسل إلى ضرة
(2) و (3) - أكثر على شهادة الضريبة في حالة ربح أو خسارة
(4) - نتائج مستفيدة من إعانات أو تحفيظات (كافة أو جزئية) - فيما كان نوعها
(5) - إعادة الاستثمار المحقق طبقا لأحكام المادة 142 من ق.م.م و المادة 57 من قانون

جـ عمليات المقابلة من البطن (المقيمين أو غير المقيمين) (إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج)				
المبلغ	مراجع العقد	العنوان	رقم المادة	رت ج (N I F) التعيين (الاسم واللقب أو اسم الشركة)

د حواصل و فوائد القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم و الأوراق المماثلة لها المسعرة في البورصة (إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج) (طبيعة)		
المبلغ	العدد	

هـ الخصم :	
- قرض ضريبي :	
(ض أ ش) - إقتطاع من المصدر بعنوان رؤوس الأموال المنقولة المقبوضة :	
.....	- القيم المنقولة
.....	- عائدات الديون و الودائع و الكفالات
.....	- خصم قروض أخرى
.....	- مجموع الخصم بعنوان القرض الضريبي (2)

و توزيع عائدات الأسهم و الحصص الاجتماعية و كذا العائدات المماثلة الموزعة :	
1 (المبلغ الإجمالي الخام الناتج عن توزيع أرباح - مداخيل و حصص إجتماعية (1)) : مصددة من طرف الشركة نفسها (أ) مصددة من طرف مؤسسة مكلفة بمصلحة السندات (ب)	
2 (كشف تفصيلي للإقراضات أو التسيقات الموضوعية تحت تصرف الشركاء إما مباشرة و إما بواسطة شخص أو شرك : (إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج)	

اسم ولقب، صفة (شريك، شريك مسير، مجلس إدارة الشركة) و العنوان الكامل لإقامة كل مستفيد هذا التوزيع	طبيعة التسديد	سنة التسديد	المبالغ المصددة (جـ)
رت ج
رت ج
رت ج
المجموع (جـ)			

3 (كشف إسمي تفصيلي لتوزيعات أخرى بخلاف تلك المبينة في السطرين (1) و (2) أعلاه (إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج)			
التعيين	طبيعة التسديد	سنة التسديد	المبالغ المصددة (جـ)
رت ج
رت ج
رت ج
المجموع (د)			

4 (مجموع مبلغ المداخيل (مجموع + ا + ب + ج + د)) : (1) يقصد بها فوائد - أرباح و عائدات أخرى من الأسهم و الحصص الاجتماعية و التي تسديدها يتطلب تحرير كشف وصولات . (2) توزيعات أخرى كالتالي ذكرت في السطرين (01) و (02) : - اكتسب المالية المالية و كعاب مجلس إدارة الشركة غير القابلة للتقسيم من أجل حساب الربح . - التوزيعات التي لا تصدقها تصريحت قانونية من الأعضاء الموقنين للشركة .	
..... (هـ)

ز مكافآت مدفوعة لأعضاء بعض الشركات :						
هذا الإطار يخص الشركات ذات المسؤولية المحدودة، الشركات المساهمة، الشركات المدنية المنشأة في شكل شركات ذات أسهم و شركات الأشخاص التي اختارت نظام فرض الضريبة على الشركات ذات الأسهم (إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج) مبلغ مصددة خلال كل سنة تقاعداً للمساهمين على أرباح الشركة، لكل توزيع للقرض المسور أو صافي شريك (المدة 1) في شكل أرباح أو كعاب، التوزيعات، التوزيعات، مزاجية استثمارية أو مكافآت هي أو ذات أخرى من الشركة						
اسم و لقب، عنوان، صفة و رقم التعريف الضريبي ل : - كل الشركاء في الشركات ذات المسؤولية المحدودة . - كل الشركاء في شركات المساهمة . - كل الأعضاء في الشركات المدنية المنشأة في شركات ذات أسهم . - كل الشركاء في شركات الأشخاص التي اختارت نظام فرض الضريبة على شركات الأموال .	1	2	3	4	5	6
رت ج
رت ج
رت ج

حـ إطار مخصص للإدارة :	
.....	
.....	
.....	

ب في
ختم و إمضاء

قائمة المصادر والمراجع:

أ- باللغة العربية:

أولاً: الكتب والمؤلفات

- 1- ابراهيم الشباسي، الوجيز في شرح قانون العقوبات الجزائري، دون ذكر عدد الطبعة، الشركة العالمية للكتاب، بيروت لبنان، دون ذكر سنة النشر.
- 2- أحمد العناني حميد ، اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق، دراسة في اتجاهات الإصلاح المالي و الاقتصادي، الطبعة الأولى، الدار المصرية اللبنانية، مصر، السنة 1996.
- 3- ج. بريان، أرنود، لمحة تمهيدية عن المعاهدات الضريبية، جنيف، الأمم المتحدة، المجلس الاقتصادي والاجتماعي، 2014.
- 4- الجيلالي عجة:
 - الجيلالي عجة، الكامل في قانون الاستثمار، دون ذكر عدد الطبعة، دار الخلدونية، الجزائر، السنة 2006.
 - الجيلالي عجة، مدخل للعلوم القانونية (نظرية القانون بين التقليد والحداثة)، دون ذكر عدد الطبعة، دار الخلدونية، الجزائر، دون ذكر سنة النشر.
- 5- حامد عبد المجيد دراز:
 - حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، دون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، بيروت لبنان، السنة 1994.
 - حامد عبد المجيد دراز وآخرون، مبادئ المالية العامة، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، السنة 2003.
- 6- حبيب إبراهيم الخليلي، المدخل للعلوم القانونية، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 1992.
- 7- حسين مصطفى حسني، المالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 1995.
- 8- حمود أعاد القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دون ذكر عدد الطبعة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، السنة 2008.

- 9- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات -دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية- الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 2007.
- 10- خالد الخطيب، أحمد شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان الأردن، السنة 2005.
- 11- رجاء محمود شريف، أثر الضريبة على القيمة المضافة، الطبعة الأولى، مكتبة زين الحقوقية، لبنان، السنة 2013.
- 12- رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث (جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين)، الطبعة الثانية، دار هومه، الجزائر، السنة 2006.
- 13- زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، الفتح للطباعة والنشر، الإسكندرية مصر، السنة 2003.
- 14- سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة)، دون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، السنة 2007.
- 15- سمير عبد السيد تناغو، النظرية العامة للقانون، دون ذكر عدد الطبعة، منشأة توزيع المعارف، الإسكندرية مصر، السنة 1986.
- 16- سوزي عدلي ناشد:
- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، السنة 2006.
 - سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهريب الضريبي الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية، دون ذكر عدد الطبعة، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية مصر، السنة 1999.
- 17- صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 1988.
- 18- صلاح زين الدين، الإصلاح الضريبي، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، القاهرة مصر، السنة 2000.
- 19- طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الصفاء، الجزائر، السنة 1999.
- 20- عادل أحد حشيش، أساسيات المالية العامة مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، القاهرة مصر، السنة 1992.

- 21- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دون ذكر عدد الطبعة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن ، السنة 2005.
- 22- عاشور كتوش، مبادئ المحاسبة العامة وفق المخطط المحاسبي الوطني، دون ذكر عدد الطبعة، دار النشر والتوزيع، عمان الأردن، السنة 1990.
- 23- عبد الرزاق عباس، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي من خلال عملية الرقابة الجبائية على ضوء التشريع الجبائي والمقارن، دار الهدى، عين مليلية الجزائر، الطبعة الأولى، السنة 2012.
- 24- عبد الرزاق غازي النقاش، المالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، دار وائل للنشر، عمان الأردن، السنة 1997.
- 25- عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، دار زهران، الأردن، السنة 2009.
- 26- عبد الكريم بركات، النظم الضريبية، دون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، بيروت لبنان، السنة 1986.
- 27- عبد المجيد قدي:
- عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دون ذكر عدد الطبعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 2003.
 - عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دون ذكر عدد الطبعة، دار جرير للطباعة والنشر، عمان الأردن، السنة 2011.
- 28- عبد المطلب عبد المجيد، اقتصاديات المالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، السنة 2004.
- 29- عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، دون ذكر سنة النشر.
- 30- علي زغدود، المالية العامة، الطبعة 04، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 2011.
- 31- علي عباس عياد، النظم الضريبية المقارنة، دون ذكر عدد الطبعة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية مصر، السنة 1978.
- 32- عمار بوضياف:
- عمار بوضياف، المدخل إلى العلوم القانونية (النظرية العامة للقانون وتطبيقاتها في التشريع الجزائري)، الطبعة الثالثة منقحة، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، السنة 2007.

- عمار بوضياف، الوجيز في القانون الإداري، الطبعة الثانية، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، السنة 2007.
- 33- عمار عمورة، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري (الأعمال التجارية- التاجر- الشركات التجارية)، دون ذكر عدد الطبعة، دار المعرفة، الجزائر، السنة 2000.
- 34- عمر قليمي، الدليل العلمي في التسجيل والطابع، المعهد الاقتصادي الجمركي والجبائي الجزائري والتونسي، دون ذكر عدد الطبعة، دون ذكر مكان النشر، السنة 1999.
- 35- غازي عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي و الإسلامي (دراسة مقارنة)، دون ذكر عدد الطبعة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، السنة 2003.
- 36- فارس السبة، المنازعات الضريبية في التشريع و القضاء الجزائري، الدار هومه، السنة 2008.
- 37- فتيحة يوسف المولودة عماري، أحكام الشركات التجارية وفقا للنصوص التشريعية والمراسيم التنفيذية الحديثة، الطبعة الثانية، دار الغرب للنشر والتوزيع، السنة 2008.
- 38- فليح حسن خلف، المالية العامة، دون ذكر عدد الطبعة، عالم الكتاب الحديث، عمان، الأردن، السنة 2008.
- 39- لطفي شعباني، جباية المؤسسة، دون ذكر عدد الطبعة، دار النشر للتعليم، الجزائر، السنة 2017.
- 40- مُجَّد أبو نصار، محفوظ المشاعلة، فراس الشهوان، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، المكتبة، الأردن، السنة 2003.
- 41- مُجَّد طاقة، اقتصاديات المالية العادية، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن، السنة 2007.
- 42- مُجَّد عباس بدوي، أسس قياس وعاء الضريبة الموحدة، الجزء الأول، دون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، مصر، السنة 1998.
- 43- مُجَّد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هومه، الجزائر، السنة 2003.
- 44- مُجَّد علي، النظم الضريبية للمجتمعات الفردية والجماعية، دون ذكر عدد الطبعة، مكتبة القاهرة، مصر، السنة 1975.

45- محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الميسرة، الأردن، السنة 2007.

46- مراد ناصر:

• مراد ناصر، الإصلاح الضريبي في الجزائر لفترة 1992-2003، منشورات بغدادية، الجزائر، السنة 2004.

• مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دون ذكر عدد الطبعة، دار هومه، الجزائر، السنة 2003.

47- المرسي السيد حجازي، النظم الضريبية، دون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، السنة 1998.

48- منصور بن أعمارة:

• منصور بن أعمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دون ذكر عدد الطبعة، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، السنة 2011.

• منصور بن أعمارة، أعمال موجهة على تقنيات الجبائية، دون ذكر عدد الطبعة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، دون ذكر سنة النشر.

• منصور بن أعمارة، الضرائب على الدخل الإجمالي L'IRG، الطبعة الثانية، دار هومه، الجزائر، السنة 2011.

• منصور بن أعمارة، الضريبة على أرباح الشركات L'IBS، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، السنة 2011.

49- نادية فوزيل:

• نادية فوزيل، أحكام الشركة في القانون التجاري الجزائري، الطبعة الثامنة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 2009.

• نادية فوزيل، شركات الأموال في القانون الجزائري، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، السنة 2007.

50- ناصر لباد، الأساسي في القانون الإداري، الطبعة الأولى، دار المجدد للنشر والتوزيع، سطيف الجزائر، السنة 2011.

51- نصيرة بو عن يحيايوي، الضرائب الوطنية والدولية، دون ذكر عدد الطبعة، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، السنة 2010.

52- نوزاد عبد الرحمن الهيتي، منجد عبد اللطيف الخشالي، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المناهج، الأردن، السنة 2006.

53- يونس أحمد البطريق:

• يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، بدون ذكر عدد الطبعة، الدار الجامعية، مصر، السنة 2005.

• يونس أحمد البطريق، سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية- مدخل تحليلي مقارنة، دون ذكر الطبعة، الدار الجامعية، مصر، السنة 2000.

ثانيا: المذكرات و الرسائل العلمية

1- بوعلام ولهي، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة - حالة الجزائر - رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، السنة 2011-2012، غير منشورة.

2- رضا خلاصي، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، دراسة حالة الجزائر الفترة 1993-2002، رسالة دكتوراه، تخصص علوم مالية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، السنة 2006-2007، غير منشورة

3- مُحمد طالبي، السياسة الجبائية كأداة لاندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي، رسالة دكتوراه، علوم مالية، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، السنة الجامعية 2011-2012، غير منشورة.

4- مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي (دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، السنة الجامعية 2001-2002، غير منشورة.

5- حاج مختار بوداعة، تأثير برنامج الإصلاح الاقتصادي على القانون الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير في الحقوق، تخصص القانون العام، معهد العلوم القانونية والإدارية، المركز الجامعي، مصطفى اسطمبولي معسكر، السنة الجامعية 2007-2008، غير منشورة.

6- عبد الحميد عفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص الاقتصاد

الدولي والتنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس
- سطيّف 1- السنة الجامعية 2013-2014، غير منشورة.

ثالثا: المطبوعات والمحاضرات

1- يوسف قاشي، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، مطبوعة مقدمة لطلبة سنة أولى ماستر،
تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج
البويرة، السنة الجامعية 2014-2015.

رابعا: الكتيبات الإدارية

- 1- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2020، المديرية العامة للضرائب، الجزائر.
- 2- قانون الضرائب غير المباشرة لسنة 2020، المعد من قبل المديرية العامة للضرائب، الجزائر.
- 3- قانون التسجيل لسنة 2020، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب، الجزائر.
- 4- قانون الطابع لسنة 2020، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب.
- 5- قانون الرسوم على رقم الأعمال، نشرة 2020، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب،
الجزائر.
- 6- قانون الإجراءات الجبائية، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب، الجزائر، السنة 2020.
- 7- دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المعد من طرف المديرية العامة
للضرائب، التابعة لوزارة المالية، الجزائر، دون ذكر تاريخ النشر.
- 8- مركز الضرائب، مجال الصلاحيات، الأشخاص والضرائب المعنيين، مديرية العلاقات العامة
والاتصال، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب، السنة 2014.
- 9- الدليل التطبيقي للمهن الحرة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2014.
- 10- مجال صلاحيات المركز الجوّاري للضرائب -الأشخاص والضرائب المعنية-، مديرية العلاقات
العمومية والاتصال، نشرة 2019، المعدة من قبل المديرية العامة للضرائب.
- 11- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، لسنة 2019، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب،
مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الجزائر.
- 12- النظام الجبائي الجزائري لسنة 2019، سلسلة الدليل الجبائي، المعد من طرف المديرية العامة
للضرائب، الجزائر.

13- الدليل الجبائي للتسجيل، المعد من طرف مديرية العلاقات العمومية والاتصال، التابعة للمديرية العامة للضرائب، الجزائر، السنة 2019.

14- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، سنة 2019، المعد من قبل المديرية العامة للضرائب، الجزائر.

15- دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب، مديرية العلاقات العمومية والإعلام، المعد من طرف المديرية العامة للضرائب، السنة 2019.

خامسا: النصوص القانونية

1- القانون رقم 16-10، المؤرخ في 06/03/2016، المتضمن التعديل الدستوري، الجريدة الرسمية العدد 14، الصادرة في 07/03/2016.

2- القانون رقم 84-17، المؤرخ في 07/07/1984، المتعلق بقوانين المالية، الجريدة الرسمية العدد 28، الصادرة بتاريخ 10/07/1984.

3- القانون 90-36، المؤرخ في 31/12/1990، المتضمن قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية العدد 57، الصادرة بتاريخ 31/12/1990.

4- القانون رقم 91-25، المؤرخ في 18/12/1991 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1992، الجريدة الرسمية العدد 65، الصادرة بتاريخ 18/12/1991.

5- الأمر رقم 95-27، المؤرخ في 30/12/1995، المتضمن قانون المالية لسنة 1996، الجريدة الرسمية العدد 82، الصادرة بتاريخ 31/12/1995.

6- القانون رقم 01-21، المؤرخ في 22/12/2001، المتضمن قانون المالية لسنة 2002 والمتضمن قانون الإجراءات الجبائية، الجريدة الرسمية العدد 79، الصادرة بتاريخ 23/12/2001، المعدل والمتمم.

7- القانون رقم 06-24، المؤرخ في 26 ديسمبر 2006، المتضمن قانون المالية لسنة 2007، الجريدة الرسمية العدد 28، لسنة 2006.

8- القانون رقم 09-09، المؤرخ في 30/12/2009، المتضمن قانون المالية لسنة 2010، الجريدة الرسمية العدد 78، الصادرة بتاريخ 31/12/2009.

9- القانون 11-11 المؤرخ في 18/07/2011، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2011، الجريدة الرسمية العدد 40، الصادرة بتاريخ 20/07/2011.

- 10- القانون رقم 14-10، المؤرخ في 2014/12/30، المتضمن قانون المالية لسنة 2015،
الجريدة الرسمية العدد 78، الصادرة بتاريخ 2014/12/31.
- 11- القانون رقم 16-14، المؤرخ في 2016/12/28، يتضمن قانون المالية لسنة 2017،
الجريدة الرسمية العدد 77، الصادرة بتاريخ 2016/12/28.
- 12- القانون رقم 19-14، المؤرخ في 2019/12/11، المتضمن قانون المالية لسنة 2020،
الجريدة الرسمية العدد 81، الصادرة بتاريخ 2019/12/30.
- 13- القانون رقم 19-14، المؤرخ في 2019/12/11، المتضمن قانون المالية لسنة 2020،
الجريدة الرسمية العدد 81، الصادرة بتاريخ 2019/12/30.
- 14- القانون رقم 20-07، المؤرخ في 2020/06/04، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة
2020، الجريدة الرسمية العدد 33، الصادرة بتاريخ 2020/06/04.
- 15- القانون رقم 86-14، المؤرخ في 1986/08/19، والمتعلق بأعمال التنقيب والمحروقات
واستغلالها ونقلها بالأنابيب وكذا النشاطات الملحقة بها، الجريدة الرسمية العدد 35، الصادرة بتاريخ
1986/09/27، المعدل والمتمم.
- 16- الأمر رقم 76-101، المؤرخ في 1976/12/09، المتضمن قانون الضرائب المباشرة
والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية العدد 102، الصادرة بتاريخ 1976/12/22، المعدل والمتمم.
- 17- الأمر رقم 76-104، المؤرخ في 1976/12/09، المتضمن قانون الضرائب غير المباشرة،
الجريدة الرسمية العدد 104، الصادرة بتاريخ 1976/12/29، المعدل والمتمم.
- 18- الأمر رقم 76-102، المؤرخ في 1976/12/09، المتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال،
الجريدة الرسمية العدد 103، الصادرة بتاريخ 1976/12/26، المعدل والمتمم.
- 19- الأمر رقم 76-105، المؤرخ في 1976/12/19، المتضمن قانون التسجيل، الجريدة
الرسمية العدد 105، الصادرة بتاريخ 1976/12/30، المعدل والمتمم.
- 20- الأمر رقم 76-103، المؤرخ في 1976-12-09، المتضمن قانون الطابع، الجريدة الرسمية
العدد 104، الصادرة بتاريخ 1976/12/29، المعدل والمتمم.
- 21- الأمر رقم 01-04، المؤرخ في 2001/08/20، المتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية
الاقتصادية وتسييرها وخصوصتها، الجريدة الرسمية العدد 47، المؤرخ في 2001/08/22، المعدل
والمتمم بالأمر رقم 08-01، المؤرخ في 2008/02/28، الجريدة الرسمية العدد 11، الصادرة
بتاريخ 2008/03/02.

- 22- المرسوم التنفيذي رقم 95-54، المؤرخ في 15-02-1995، المتضمن صلاحيات وزير المالية، الجريدة الرسمية العدد 09، الصادرة بتاريخ 1995/02/22.
- 23- المرسوم التنفيذي رقم 98-288، المؤرخ في 13/07/1998، المعدل والمتمم للمرسوم رقم 95-55، المؤرخ في 15/02/1995، المتضمن تنظيم إدارة وزارة المالية، الجريدة الرسمية العدد 91، الصادرة بتاريخ 1998/12/06.
- 24- المرسوم التنفيذي رقم 2002-03، المؤرخ في 28/09/2002، المشار إليه سابقا، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 05-494، المؤرخ في 26/12/2005، الجريدة الرسمية العدد 84، الصادرة بتاريخ 2005/12/29.
- 25- المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 18-09-2006، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد 59، الصادرة بتاريخ 2006/09/24.
- 26- المرسوم التنفيذي رقم 07-364، المؤرخ في 24-11-2007، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية حسب ما قضت به المادة الخامسة منه، الجريدة الرسمية العدد 75، الصادرة بتاريخ 2007/12/02.

خامسا: المواقع الإلكترونية

1- موقع المديرية العامة للضرائب:

www.mfdgi.gov.dz

ب- باللغة الفرنسية:

- 1- Michel Bouvier, introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt, L.G.D.J, Paris France, 1998.
- 2- Pierre Beltrame, la fiscalité en France, Hachette Livre, 06^{ème} édition, 1998.
- 3- Raymond Muzellec, finance publiques, Dalloz, France, 08^{ème} édition, 1993.
- 4- Xavier Vandendriessche, finances publiques, édition Facompo, France, 2008.
- 5-

فهرس المحتويات:

01	مقدمة: (أهمية الدراسة)
03	المحور الأول: الإطار العام للقانون الضريبي (الجبائي)
03	أولاً: تطور مفهوم القانون الجبائي
04	ثانياً: مبادئ القانون الجبائي
04	د- مبدأ قانونية الضريبة أو ما يسمى بـ "سيادة الضريبة"
05	هـ- مبدأ المساواة
05	ت- مبدأ تحقيق المصلحة العامة
05	ث- مبدأ فوروية التنفيذ
05	و- مبدأ الإقليمية
06	ح- مبدأ عدم الأخذ بنية الخاضع للقانون الجبائي
06	ثالثاً: علاقة القانون الجبائي بغيره من فروع القانون
06	ح- علاقة القانون الجبائي بفروع القانون العام:
07	1- القانون الجبائي وقانون المالية
07	2- علاقة القانون الجبائي بالقانون الإداري
08	3- القانون الضريبي والقانون الجنائي
08	خ- علاقة القانون الجبائي بفروع القانون الخاص
08	1- القانون الضريبي والقانون المدني
08	2- علاقة القانون الجبائي بالقانون التجاري
10	المحور الثاني: أساسيات حول النظام الجبائي
10	أولاً: ماهية النظام الضريبي
10	أ- مفهوم النظام الضريبي

11	ب- أركان النظام الضريبي
11	1- الهدف
12	2- الوسيلة
12	2-1- العنصر الفني
12	2-2- العنصر التنظيمي
12	ثانيا: أسس النظام الجبائي الجزائري
12	ب- التشريع الجبائي
13	2- المصادر الداخلية (الوطنية)
13	1-1- التشريع الأساسي أو الدستور
14	1-2- التشريع العادي (القانون أو التقنين)
16	1-3- التشريع الفرعي
16	<u>2- المصادر الخارجية</u>
17	<u>3- المصادر التفسيرية</u>
17	3-1- الاجتهاد القضائي
17	3-2- آراء الفقه
17	ب- الإدارة الجبائية
18	1- المصالح المركزية للإدارة الضريبية
21	2- المصالح الخارجية
21	2-1- المديرية الجهوية
22	2-2- مديرية كبريات المؤسسات
23	2-3- مصالح البحث والمراجعات
24	2-4- المديرية الولائية للضرائب
26	2-5- مراكز الضرائب

26	2-6- المراكز الجوارية للضرائب
26	ت- المجتمع الضريبي
27	ثالثا: الإصلاحات الجبائية في الجزائر
28	المحور الثالث: المفاهيم العامة المرتبطة بالضريبة
28	أولا: تطور مفهوم الضريبة و خصائصها
31	أ- الصيغة النقدية للضريبة
31	ب- الطابع الإجباري
31	ت- الصفة النهائية
32	ث- غياب المقابل المباشر
32	ج- تمويل الأعباء العمومية
32	ثانيا: أساس فرض الضريبة
32	ج- نظرية العقد الاجتماعي (المنفعة المتبادلة)
33	1- عقد بيع خدمات أو إيجار أعمال
33	2- عقد التأمين
33	3- عقد الشركة
34	ت- نظرية التضامن الاجتماعي أو سيادة الدولة
34	ثالثا: المبادئ الأساسية للضريبة
34	أ- القواعد التقليدية لفرض الضريبة
34	1- قاعدة العدالة
35	2- قاعدة اليقين
35	3- قاعدة الملائمة
36	4- قاعدة الاقتصاد في النفقة
36	ب- المبادئ الحديثة لفرض الضريبة

36	1- مبدأ الثبات
36	2- مبدأ التنوع
36	3- مبدأ المرونة
37	رابعاً: أهداف ووظائف الضريبة
37	أ- الهدف المالي
37	ب- الأهداف الاقتصادية
38	ت- الأهداف الاجتماعية
39	ث- الأهداف السياسية
39	خامساً: التمييز بين الضريبة و الاقتطاعات الجبائية الأخرى
39	أ- الرسوم
39	ب- الثمن العام
40	ت- الغرامة
40	ث- الأتاوى
41	المحور الرابع: أصناف وتقسيمات الضريبة
41	أولاً: التصنيف الاقتصادي للضريبة
42	أ- الضريبة على الدخل
42	ب- الضريبة على رأس المال أو الثروة
43	1- الضريبة على واقعة تملك رأس المال
43	2- الضريبة على زيادة قيمة رأس المال
43	3- ضريبة التركات
43	ت- الضريبة على الإنفاق
43	الضريبة على الاستهلاك
44	الضريبة على التداول

44	الضريبة الجمكية
44	ثانيا: التصنيف التقني
44	أ- الضرائب المباشرة
45	ب- الضرائب غير المباشرة
46	1- المعيار الإداري
46	2- معيار رجعية الضريبة
46	3- معيار مدى ثبات واستقرار المادة الخاضعة للضريبة
46	ثالثا: أنواع الضرائب المفروضة في التشريع الجزائري
47	1- الضريبة على الدخل الإجمالي
47	1-1- تعريفها
48	1-2-1- مجال التطبيق
48	1-2-1- الأشخاص الخاضعين للضريبة
49	1-2-2-1- أصناف المداخل الخاضعة للضريبة
50	1-3- الإعفاءات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي
53	2- الضريبة على أرباح الشركات
53	1-2- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات
54	2-2- الأشخاص الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات
55	2-3- الأساس الخاضع للضريبة
56	2-4- الإعفاءات من مجال الضريبة على أرباح الشركات
56	2-4-1- الإعفاءات الدائمة
56	أ- ذات الطابع الفلاحي
56	ب- ذات الطابع الاجتماعي
56	ت- المتعلقة بالقطاع الثقافي

- 57 ث- العمليات المدرة للعملة الصعبة
- 57 ج- شركات المجمعات
- 57 2-4-2- الإعفاءات المؤقتة
- 58 2-5- تخفيض الضريبة على أرباح الشركات
- 58 3- الرسم على النشاط المهني
- 59 3-1- مفهوم الرسم على النشاط المهني
- 59 3-2- العناصر المستثناة من رقم أعمال المؤسسات
- 60 3-3- رقم الأعمال المعفى
- 61 3-4- التخفيضات المطبقة
- 61 4- الرسم العقاري
- 62 4-1- مجال تطبيق الرسم العقاري
- 62 4-1-1- الملكيات المبنية الخاضعة للرسم
- 62 4-1-2- الملكيات غير المبنية
- 62 4-2- أساس فرض الضريبة على الملكيات المبنية و الملكيات غير المبنية
- 62 4-2-2- بالنسبة للملكيات المبنية
- 64 4-2-3- بالنسبة للملكيات غير المبنية
- 65 4-4- الإعفاءات
- 65 4-4-1- الإعفاءات الدائمة للرسم العقاري
- 65 4-4-2- الإعفاءات المؤقتة
- 67 5- رسم التطهير
- 67 6- الضريبة على الثروة
- 69 ب- أنواع الضرائب غير المباشرة
- 69 1- الضرائب النوعية على الاستهلاك

- 69 1-1- الرسم الداخلي على الاستهلاك:
- 69 2-1- الرسم على المنتوجات البترولية
- 69 3-1- رسم المرور:
- 69 4-1- رسم الضمان والتعير
- 70 2- حقوق التسجيل
- 71 3- حقوق الطابع
- 72 4- الرسم على القيمة المضافة
- 72 1-4- مفهوم الرسم على القيمة المضافة
- 73 2-4- مجالات الإخضاع للرسم على القيمة المضافة
- 73 1-2-4- العمليات الخاضعة للرسم
- 75 2-2-4- الأشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة
- 76 3-4- الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة
- 76 1-3-4- عمليات البيع التي تخضع لرسم غير مباشرة نوعية
- 76 2-3-4- العمليات المنجزة بين الشركات التابعة لنفس المجموعة
- 76 3-3-4- إعفاءات ذات طابع اجتماعي
- 77 4-3-4- إعفاءات تتعلق بالمجال الثقافي
- 78 5-3-4- إعفاءات ذات طابع اقتصادي
- 80 **المحور الخامس: تقنيات وضع الضريبة**
- 80 **أولاً: تحديد الوعاء الجبائي وتقديره**
- 80 أ- التحقق من مناسبة فرض الضريبة أو الواقعة المنشئة للضريبة
- 81 ب- التحديد الكمي للمادة الخاضعة للضريبة
- 81 1- التقدير بواسطة الإدارة الضريبية
- 81 1-1- أسلوب المظاهر الخارجية

- 82 1-2- أسلوب التقدير الجزافي
- 82 1-3- أسلوب التقدير الإداري
- 83 2- التقدير المباشر للوعاء الضريبي
- 83 1-2- إقرار المكلف أو الممول بنفسه
- 83 2-2- الإبلاغ من الغير
- 84 ت- اختيار نظام جبائي محدد يخضع له المكلف
- 84 1- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة
- 86 2- النظام الحقيقي
- 87 ث- فرض التزامات جبائية على المكلف بالضريبة
- 88 1- التصريح بالوجود
- 88 2- التصريح الدوري
- 89 1-2- التصريح الشهري
- 89 2-2- التصريح السنوي بالمداخيل
- 89 1-2-2- الضريبة على الدخل الإجمالي
- 90 2-2-2- الضريبة الجزافية الوحيدة
- 90 2-2-3- التصريح بالضريبة على أرباح الشركات
- 91 2-2-4- التصريح بالرسم العقاري
- 92 3- التصريح في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة
- 92 4- التصريح في حالة الوفاة
- 93 5- الالتزامات المحاسبية
- 94 **ثانيا: كيفية تصفية الضريبة أو حسابها**
- 94 1- المعدل القيمي للضريبة
- 94 1-1- المعدل التصاعدي للضريبة

96	2-1- المعدل النسبي للضريبة
96	1-2-1- في مجال الضريبة الجزافية الوحيدة
96	2-2-1- في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي
99	3-2-1- في مجال الضريبة على أرباح الشركات
100	4-2-1- في مجال الرسم على النشاط المهني
101	5-2-1- في مجال الرسم العقاري
101	6-2-1- في مجال رسم التطهير
102	7-2-1- حقوق التسجيل
106	8-2-1- بالنسبة لحقوق الطابع
108	9-2-1- معدل الرسم على القيمة المضافة
109	3- المعدل النوعي
109	1-3- في مجال الرسم الداخلي على الاستهلاك
111	2-3- الرسم على المنتوجات البترولية
112	3-3- رسم المرور
112	4-3- رسم الضمان
113	5-3- رسم التعبير
114	ثالثا: تحصيل قيمة الضريبة
114	أ- طرق تحصيل الضرائب
114	1- دفع الضريبة من قبل الممول (الوفاء المباشر)
115	1-1- الدفع الكلي لمبلغ الضريبة
116	2-1- نظام الأقساط الزمنية (الوقتية) المقدمة
118	2- دفع الضريبة من قبل الغير (الوفاء غير المباشر)
119	ب- ضمانات تحصيل الضريبة

119	1- ضمانات المكلف وحقوقه
120	2- ضمانات إدارة الضرائب
122	خاتمة
124	الملحق رقم 01: نموذج خاص بالتصريح الشهري
126	الملحق رقم 02: نموذج خاص بالتصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي
128	الملحق رقم 03: نموذج خاص بالتصريح التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة
129	الملحق رقم 04: نموذج خاص بالتصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة
130	الملحق رقم 05: نموذج خاص بالتصريح بالضريبة على أرباح الشركات
132	قائمة المصادر والمراجع
142	فهرس المحتويات