كلمة شكر

[... من لم يشكر الناس لم يشكر الله...]

حديث رواه (أحمد، أبو داوود، الترمذي)

نتقدم بشكرنا وتقديرنا العميق للأستاذ قاشي يوسف

على قبوله الإشراف على هذا البحث، وعلى ما قدمه من ملاحظات

ونقد وتوجيه علمي أسهم في اغناء وإثراء هذه المذكرة فالشكر له دائم وموصول.

كما نتقدم بالشكر إلى الأساتذة والأصدقاء

الذين لم يبخلوا عنا بآرائهم ومساعداتهم.

ولا يفوتنا أن نشكر السيد أودية حكيم

بالمديرية العامة للضرائب عن عونه لنا.

كما نتوجه بعميق الشكر إلى كل من ساعدنا

من قريب أو من بعيد في إعداد هذه المذكرة.

إهـــداء

قال الله تعالى:

«وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا»

إلى من سهرت الليالي عليا إلى من كانت مشجعتي في حياتي ودراستي

إلى أمي الحنونة حفظها الله لنا

إلى من سار معي درب دراستي في الحر والبرد

إلى أروع أب في العالم

أبي العزيز حفظه الله

إلى إخوتي: كاتية، سامية، نوال

إلى أخي الوحيد كريم مع تنياتي لهم النجاح والتوفيق

إلى جدتي حورية أطال الله في عمرها

إلى روح جدتي زهوة رحمها الله

إلى جديا أطال الله في عمرهما.

إلى عمي وعماتي وأخوالي وكل أبنائهم وبناتهم

إلى صديقاتي: نوال ، منيرة، ذهبية، عليا.

إلى كل الأحباب والأصحاب الذي رافقوني في المشوار الدراسي

إلى كل الذين عرفتهم وأحببتهم

آمـــال

إهداء

إلى التي أدين لها بعد الله بكل ما أنا عليه وفيه

ما بقي من عمري قرة عيني

أمي الغالية حفظها الله

إلى قدوتي الدائمة في الحياة، إلى نيراس العطاء المبذول ومعلمي الأول

والدي الفاضل بارك الله في عمره

إلى كل إخوتي سندي: آكلي، أحمد، بوبكر، سورية

حسيبة، نصيرة، سليمة، فاطمة، مراد

وزوجات إخوتي: ميادة، بهية، زهية

غلى ذوي الابتسامة الكبيرة الصغار:

نسيم، نبيل، مايا، كنزة، حياة، رناس، ميلية، امين، نسرين، زهرة، شهرازاد، علي.

إلى شقي الأيمن الذي لولاه ما استقام كياني ولا اتضحت معالم حياتي زوجي

الغالي سليم وعائلته .

إلى أزواج أخواتي: فريد، لطفي، حمود، بوزيد.

إلى أصدقائي الأعزاء: سهام، كنزة، بهية، نبيلة، فاطمة، سامية، ريزة، حكيمة، جمال.

إلى كل من رضيا الإسلام شريعتا ومنهج حياة.

سمراء

إهـــداء

« إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا النهار إلا بطاعتك

ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ولا الجنة إلا برؤيتك »

إلى مصدر إلهامي وضوء حياتي التي أنارت دربي ومشجعتي المتعاظمة بالحنان

أمي العزيزة

إلى من تقف الكلمات عاجزة عن شكره من جاهد

لنجاحي وتوجيهي أبي الغالي

إلى نبض الحياة في البيت ربيع قلبي إخوتي

أختي الصغيرة ياسمين وأخي العزيز مزيان

إلى عمي وبناته العزيزات: نادية، سعاد، دالية، وآمال، حنان.

إلى كل العائلة صغيرا وكبيرا

إلى الكواكب التي عشت بينها أجمل الأوقات

صديقات ورفيقات العمر سامية، بهية، كنزة، سعاد، حكيمة.

إلى كل من علمني حرفا وأسد إليا معروفا

إلى كل من لم تسعهم ذاكرتي اهدي للجميع تشكراتي.

ميرة

فهرس الموضوعات

شكر

إهداءات

فهرس الموضوعات

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

مقدمة عامـة

الفصل الأول: الإصلاحات الضريبية في الجزائر.

تمهيد..... 05

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة..... 06

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها..... 06

المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للضريبة وتقنياتها..... 08

المطلب الثالث: أنواع الضريبة..... 16

المبحث الثاني: مدخل للإصلاح الضريبي في الجزائر..... 22

المطلب الأول: سياق الإصلاح الضريبي..... 22

المطلب الثاني: مبادئ الإصلاح الضريبي..... 28

المطالب الثالث: أسباب وأهداف الإصلاح..... 28

المبحث الثالث: مضمون الإصلاح الضريبي..... 33

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) 33

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات (IBS) 42

المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة (TVA) والرسم على النشاط المهني.. 47

خلاصة الفصل الأول..... 57

الفصل الثاني: آليات التحصيل الضريبي

تمهيد..... 59

المبحث الأول: التحصيل الضريبي..... 60

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل..... 60

المطلب الثاني: أنواع التحصيل الضريبي..... 63

المبحث الثاني: الإجراءات القانونية لعملية التحصيل..... **67**
المطلب الأول: الطرق القانونية لعملية التحصيل..... **67**
المطلب الثاني: محضر البيع..... **70**
المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة وحقوقهم..... **73**
خلاصة الفصل الثاني..... **81**
الفصل الثالث: دراسة حالة قباضة الضرائب لولاية البويرة
تمهيد **83**
المبحث الأول: تقديم قباضة الضرائب..... **84**
المطلب الأول: تعريف قباضة الضرائب..... **84**
المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للقباضة **85**
المطلب الثالث: مهام مصالح القباضة..... **88**
المبحث الثاني: تحصيل الضرائب..... **92**
المطلب الأول: الدفع الفوري والورد الاسمي والجماعي **92**
المطلب الثاني : الضريبة الجزافية الوحيدة IFU **95**
المطلب الثالث: الغرامات والعقوبات الجبائية..... **96**
المبحث الثالث: دراسة حالة حول التدقيق الجبائي والمحاسبي..... **99**
خلاصة الفصل الثالث..... **104**
خاتمة عامة **105**
قائمة المصادر والمراجع..... **108**
الملاحق

قائمة الجداول:

الرقم	الجـدول	الصفحـة
01	التدابير المطبقة ضمن برامج الإصلاح الضريبي المدعم من طرف صندوق النقد الدولي.	26
02	جدول معدل الضريبة على أرباح الشركات في بعض الدول سنة 1988.	29
03	قسط الدخل الخاضع للضريبة:	37
04	توزيع حصة الرسم على النشاط المهني.	38
05	شكل الورد العام.	56
06	يبين رقم الأعمال المصرح به لمصلحة الضرائب فيما يخص الرسم على النشاط المهني	61
07	الأعباء المدمجة	100
08	حقوق وغرامات ضريبة على الدخل الإجمالي :	101
09	الحقوق والغرامات للضريبة على الدخل الإجمالي / الأجور	102
10	الرسم على المشتريات	102
11	الحقوق والغرامات للرسم على القيمة المضافة	103

قائمة الأشكال:

الرقم	الشـكل	الصفحـة
01	المخطط النموذجي لمختلف المصالح الداخلية للقباضة	85

مقدمة عامـة:

تعتبر الضرائب من أقدم مصادر الإيرادات العامة حيث شكلت العنصر الأساسي للأعمال والدراسات العلمية والمالية وتعتبر الإيرادات المبلغ الرئيسي وربما الوحيد الذي يمول الخزينة العمومية كما تعتبر الخزان الرئيسي للدولة وتلعب دورا رئيسيا في إنعاش الاقتصاد الوطني وتطويره ولكن لها دور تؤديه في سبيل تحقيق أهداف السياسة المالية وما تحدثه من إشكالات تقنية.

ويجب أن نشير أن اعتماد الدولة على الضريبة في العصر الحديث يكاد يكون شبه كلي وهذا باستثناء بعض الدول ذات الكثافة السكانية البسيطة، إن الأهمية التي تكتسبها الضريبة تدفعها إلى محاولة معالجة مختلف جوانب الضريبة حتى نتمكن من إعطاء صورة واضحة للآليات التي تسيرها والقواعد التي تحكمها.

وفي إطار التحول إلى اقتصاد السوق فإن الجزائر بحاجة ماسة إلى الجباية لتمويل المصالح العمومية وتحقيق النمو الاقتصادي والاجتماعي خصوصا بعد التوجه الجديد الذي يلزمها بالتكامل مع النظام العالمي الذي يفرض الشفافية في تسيير الجباية غير أن بعض المكلفين يرون أن الضريبة عبارة عن قيد يحد من حريتهم مما يجعلهم يفكرون في كل الوسائل وطرق التهرب من دفعها والتقليل من قيمتها قدر الإمكان مما يؤثر سلبا على خزينة الدولة.

إن تعدد أنواع الضرائب التي تعتمد عليها كل دولة وتعدد أيضا معدلات فرضها وهذا ما يؤدي إلى وضع نظام ضريبي يتلاءم مع أوضاع المجتمع وأهدافه إلى أخذ المشرع بعين الاعتبار القواعد الأساسية التي يبنى عليها النظام الضريبي ليكون سليما وفعالا، والنظام الضريبي الجزائري الحالي هو الوسيلة الوحيدة لتطبيق السياسة الضريبية داخل المجتمع ويفرض مختلف الضرائب بمختلف أشكالها على دخول المؤسسات والأفراد وتوزيع حصيلة هذه الضرائب بين الخزينة العامة والجماعات المحلية أي البلديات والولايات.

وبما أن عملية التحصيل تشكل حلقة مهمة في القباضة حيث تهدف إلى تحقيق الإيرادات الفعلية من الضرائب والإنفاق للتمكن من تحصيلها، والتحصيل يعتبر جزءا من التكاليف والجهود التي أنفقت من اجل صيانتها.

ونظرا لدور أسلوب التحصيل في تقييم درجة التقدم الاقتصادي وكفاءته وخبرة الإدارة الضريبية من درجة الوعي الضريبي للمجتمع فمن الضروري أن نقوم بدراسة المصالح الضريبية خاصة منها (قباضة الضرائب) حيث يحدث على مستواها تجميع الأموال المفروضة على المكلفين

بالضريبة من طرف الإدارة الجبائية وهي إحدى المصالح التي أنجزنا فيها بحثنا هذا كونها إحدى المصالح المكلفة بالتحصيل الضريبي، ومن خلال هذا العرض نتبلور معالم إشكالية بحثينا التي يمكن صياغتها كما يلي:

ما هي الآليات والطرق العملية المستخدمة في عملية التحصيل في ظل الإصلاحات الضريبية في الجزائر؟

ومن هذه الإشكالية الرئيسية ارتأينا طرح بعض التساؤلات وتتمثل في:

- ✍ فيما تتمثل إصلاحات النظام الجبائي في الجزائر؟
- ✍ ما هي طرق وأهمية التحصيل الضريبي؟
- ✍ ما هي الإجراءات المعول عليها في تحسين عملية التحصيل الضريبي؟
- ✍ هل تتماشى النسب المحصلة حاليا والحقيقة الاقتصادية؟

✓ إن الهدف من هذه الدراسة هو تحديد مدى نجاعة آليات وسير النظام الجبائي الجزائري ومدى مساهمة لتخفيض العبء على الموارد الأخرى الغير مستقرة والايجابية على هذه التساؤلات نقترح الفرضيات التالية:

- ✓ ضرورة الإصلاح الجبائي وفق التغيرات الاقتصادية.
- ✓ التحصيل الجبائي ذو أهمية في الإدارة الجبائية.
- ✓ الضريبة فريضة مالية إلزامية تفرضها السلطة على المكلفين.
- ✓ تلعب الإدارة الضريبية دورا هاما في تحصيل الضرائب ومنه ارتفاع أو انخفاض المردود المالي.
- ✓ كي نعالج إشكالية هذا البحث توجب علينا دراسة العناصر التالية:
- ✓ تاريخ الجباية وكذا صورة النظام الجبائي الجزائري.
- ✓ الوضعية المهنية لإدارة تسيير الجباية العادية أو القبضات.

أما الدوافع التي أدت بنا إلى دراسة هذا الموضوع هو النقص الكبير الذي شهدناه في هذا المجال من طرف الخاضعين الذين يفتقرون إلى أدنى المعلومات بالرغم من أنهم مساهمون دائمون، والسبب المهم أيضا هو عدم استقرار الموارد المالية: النفط، الجباية الجمركية، وتحديد مدى التحكم في هذا المورد الذي هو الجباية العادية.

أهداف البحث:

- التعريف بالنظام الجبائي الجزائري.
- التعرف على طرق التحصيل الضريبي وفعاليتها.
- التعريف بمهام القباضات الجبائية المتواجدة.

أسباب اختيار البحث:

هناك عدة أسباب دفعتنا إلى اختيار البحث في هذا الموضوع بالذات، وتتمثل فيما يلي:

✍ دخول هذا الموضوع في إطار تخصصنا.

✍ رغبتنا في البحث والاطلاع في مجال الضرائب خاصة آليات التحصيل الضريبي.

✍ نظرة وحساسية المجتمع الضريبي الجزائري للضريبة، هذا ما دفعنا للبحث والتساؤل عن أصل هذه الحساسية هل هي راجعة إلى ذهنية المكلفين في حد ذاتهم، أو إلى التشريع الضريبي.

منهـج البحث:

بغية الإجابة عن الإشكال المطروح واثبات مدى صحة الفرضيات، تم استخدام المنهجين الوصفي والتحليلي في الجزء النظري، ومنهج دراسة حالة الجزء المتعلق بالجانب الميداني وللوصول إلى الهدف المراد قسمنا البحث إلى ثلاثة فصول كما يلي:

يتعلق الفصل الأول بالإصلاحات الضريبية في الجزائر وكان هدفنا منه إعطاء نظرة حول الضريبة، حول الإصلاحات الضريبية، وذلك من خلال ثلاث مباحث: تطرقنا في المبحث الأول إلى مفاهيم عامة حول الضريبة، أما في المبحث الثاني فتم التحدث فيه عن مدخل إلى الإصلاح الضريبي في الجزائر، وفي المبحث الثالث حاولنا الحديث فيه عن مضمون الإصلاح الضريبي

أما الفصل الثاني فيتعلق بدراسة آليات التحصيل الضريبي وقد تم تقسيمه إلى مبحثين:

الأول خاص بالتحصيل الضريبي والثاني فكان حول الإجراءات القانونية لعملية التحصيل، أما الفصل الثالث والأخير فكان عبارة عن دراسة ميدانية على مستوى مفتشية الضرائب بالبويرة وقد قسم بدوره إلى ثلاثة مباحث، جاء ضمن المبحث الأول دراسة تعريفية للقباضة، أما المبحث الثاني فخصص لدراسة التحصيل الضريبي، وفي المبحث الثالث والأخير قمنا بدراسة حالة حول التدقيق الجبائي والمحاسبي.

الفصل الأول

الإصلاحات الضريبية في الجزائر

تمهيد:

تعد الضرائب من أهم وأقدم المصادر الإرادية المعتمدة عليها من طرف الدول لتمويل الميزانية العامة إضافة إلى الدور الذي تلعبه في التنمية الاقتصادية والاجتماعية ولأن الجزائر تعتبر من الدول التي ورثت نظامها الجبائي عن المستعمر الفرنسي والذي لم يعد يتماشى مع المبادئ والأنظمة الاقتصادية كذلك الاختلالات التي ميزت الاقتصاد الوطني من خلال تراجع أسعار البترول ابتداء من سنة 1986، وتراجع معدلات النمو وتزايد حجم المديونية الخارجية وهذا ما دفع بالمسيرين إلى التفكير للقيام بعدة إصلاحات على الاقتصاد الوطني من خلال الإصلاح الضريبي الجذري في سنة 1992 الذي كان يهدف إلى إصلاح هيكل النظام الضريبي الجزائري، قصد عصرنته وجعله أكثر بساطة وتحسين مردودية الضريبة وتشجيع مختلف العمليات الاستثمارية بعد دخول الجزائر مرحلة اقتصاد السوق، ولكي نبين الإصلاحات الضريبية للجزائر قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة.
- المبحث الثاني: مدخل للإصلاح الضريبي في الجزائر.
- المبحث الثالث: مضمون الإصلاح الضريبي.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة

تمثل الضريبة مكانة خاصة في علم المالية العامة، كما أنها تتميز بعدة خصائص كونها لا تعمل في فراغ، بل هناك مجموعة من المبادئ والقواعد التي يأخذ المشرّع بعين الاعتبار عند فرضه للضريبة وهذا حتى يصبح النظام الضريبي سليما صالحا وفي هذا المجال سنتطرق لما يلي:

- **المطلب الأول:** مفهوم الضريبة وخصائصها.
- **المطلب الثاني:** المبادئ الأساسية للضريبة وتقنياتها.
- **المطلب الثالث:** أنواع الضريبة.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها.

سنتعرض من خلال هذا المطلب إلى التعاريف المختلفة للضريبة وخصائصها.

مفهوم الضريبة:

هناك تعار يف عديدة للضرائب وقد عرفها الاقتصادي " جيز "" << هي استقطاع نقدي تقرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية النفقات العامة >>.[1]

- الضريبة هي طريقة تأخذ بواسطتها الدولة بشكل رئيسي من الطبقات المضطهدة نهائيا ودون مقابل، جزء من أصولها ومداخليها من أجل تخصصها لتغطية النفقات التكليفية.[2]
- الضريبة هي فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.[3]
- الضريبة هي اقتطاع مالي يلزم الأشخاص بأدائه للسلطات العامة بصفة نهائية دون مقابل معين لعرض تحقيق نفع عام.[4]

1- خالد شحاذة الخطيب، أحمد زهير سامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية الأردن، سنة 2005، ص 145.

2- عادل عبد المهدي،حسين المهمدوني، الموسوعة الاقتصادية،دار ابن خلدون، بيرت،سنة 1980 ، ص 311.

3- محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر الطبعة الثانية، سنة 2003، ص 176.

4- محد سعد فرهود، مبادئ المالية العمة ج1، منشورات جامعة حلب، سنة 1979، ص 151.

✍ الضريبة هي مبلغ من النقود يقوم أحد الأشخاص العامة بعرضه وتحصيله جبرا وفقا لقواعد تشريعية مقرّرة وبصفة نهائية لغرض أساسي وهي تغطية النفقات العامة إلى جانب الأهداف الاقتصادية والاجتماعية الأخرى دون أن يكون نفعها نظير مقابل.[1]

فالضريبة إذن حسب هذه التعاريف هي فريضة نقدية يدفعها الأفراد بصفة جبرية للدولة بصورة نهائية مساهمة منه التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفعها.

خصائص الضريبة:

تتميز الضريبة بالخصائص التالية:

1. الضريبة اقتطاع نقدي:

الضريبة في العصر الحديث اقتطاع نقدي أي تدفع على شكل نقود عكس ما كان عليه المال في العصور القديمة والوسطى أين كانت الضرائب تدفعها عينا.

2. الضريبة تدفع بصفة نهائية:

أي لا يمكن استرجاعها أو المطالبة بها ولكن يدفعها المكلفون بصفة نهائية، وهذا ما يقرضها عن القرض حيث يحق للمقترض بإسترداد قيمته مع وجود فوائد في نهاية المدة.[2]

3. الضريبة تفرض وتدفع جبرا:

إن جباية الضرائب وفرضها يعدان عملا من أعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة وهذا ما يترتب عليها بأن تنفرد بوضع النظامي القانوني للضريبة من ناحية تحديد السعر وكيفية تحصيلها، ولكن المقصود من الإجبار أن الدولة عند امتناع الفرد عن دفع الضريبة حتى للجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري وهذا ما يفرقها عن الإيرادات العامة.[3]

4. الضريبة تدفع بدون مقابل:

أي أن الضريبة تدفع للدولة دون اشتراط الحصول على مقابل أو نفع معين، فالفرد يدفع الضريبة باعتباره أحد أفراد المجتمع وذلك من خلال مساهمته في الأعباء العامة للدولة.

1- مراد ناصر، الاصطلاح الجبائي وأثره في المؤسسة والتحريض الاستشاري، رسالة ماجيستر، جامعة الجزائر، دفعة 1998، ص11.

2- يونس أحمد البطرق، المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ص 11.

3- محمد سعد فرهود، مرجع سبق ذكره، ص 155.

5. فرض الضريبة تحقق نفع عام:

هنا الدولة لا تلتزم كما ذكرنا بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة بل أنها تحصل على حصيلة الضرائب بالإضافة إلى غيرها من الإيرادات العامة من أجل القيام باستخدامها في أوجه الإنفاق العام الذي يترتب عليها القيام بها لتحقيق منافع عامة للمجتمع، فقد أصبحت الضريبة تستخدم في الآونة الأخيرة، حيث تزداد درجات التدخل الاقتصادي والاجتماعي للدولة في تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية لا شك في نفعها العام.[1]

المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة وتقنياتها

ويقصد بقواعد الضريبة المبادئ التي يستحسن أن يسترشد بها المشرع المالي وهو بصدد تقرير النظام الضريبي في الدولة، وتستهدف هذه القواعد تحقيق صالح الممول من جهة وصالح الخزينة العمومية من جهة أخرى.

أولا: قاعدة العدالة

يعتبر آدم سميث أول من تحدث عن هذه القاعدة حيث ذكر في كتابه " ثروة الأمم" يقول: " يجب أن يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية وفقا لمقدرتهم النسبية بقدر الإمكان، أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به كل منهم في حماية الدولة [2] " وتعبر هذه القاعدة عن وجوب تساوي توزيع العبء الضريبي على المكلفين وتكون هذه المساواة أفقية ومساواة عمودية (أي تساوي الأعباء على المكلفين من المواقع المتساوية وقدرة المكلف على الدفع متناسبة مع مستواه الاقتصادي) .

ثانيا: قاعدة اليقين

طبقا لهذه القاعدة فالضريبة يجب أن تكون معلومة واضحة لا غامضة وذلك في كل ما يتعلق بها من أحكام كالسعر وتحديد الوعاء أو كيفية الدفع، وجزاءات التخلف عنه وغير ذلك وهنا يقتضي أن يعلم المكلف التزاماته بالضبط في الإدارات المالية وبالتالي يمكنه الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف أو سوء استعماله من السلطة.[3]

1- زينب حسين عوض الّه، مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، الإسكندرية، 2003، ص 121-122.

2- أحمد جامع، علم المالية العامة، فن المالية العامة، دار النهضة العربي، الطبعة الثالثة، القاهرة مصر 1975 ص 119.

3- نوازد عبد الرحمان الهيثي، منجد عبد اللطيف الخشالي، اقتصاديات المالية العمة، دار المناهج، عمان الأردن، 2005 ص 98.

ثالثا: قاعدة الملائمة في الدفع.

تعني هذه القاعدة اختيار الوقت الملائم لتحصيل الضريبة وعادة ما يكون في نهاية السنة، فيجب أن تنظم أحكام الضريبة على نحو يلاءم المكلفين ويسهل عليهم دفعها، فميعاد التحصيل يكون في الوقت الذي يحصل فيه المكلف على الدخل وهذا يحقق أعلى حصيلة، كما أن هذا الوقت يعطي فرصة كافية للمكلف بممارسة نشاطه الاقتصادي وبالتالي زيادة قدرته على الدفع، كما يعطي شعورا بالرضا للمكلف ويقلل من ممارسة التهرب الضريبي.[1]

رابعا: قاعدة الاقتصاد.

تعني هذه القاعدة أن تختار الدولة وسائل وطرق التحصيل غير مكلفة ومختصرة والتعامل مع المكلف تكون بطريقة شفافة بعيدا عن الفظاظة التي يؤدي إلى التهرب الضريبي كما يجب أن يكون المبلغ المحصل من طرف الإدارة المالية أكبر من تكاليف تحصيل هذه الضرائب.[2]

أما فيما يخص تقنيات الضريبة فيمكن تصنيفها في النقاط التالية:

أولا: تحديد وعاء الضريبة

يقصد بوعاء الضريبة المادة الخاضعة للضريبة أو محل الضريبة نفسها.[3]

كما يعرف كذلك بأنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء حسب الأنظمة المحددة.[4]

أ- اختيار موضوع الضريبة:[5]

أ-1- الضريبة على الأموال:

تأخذ هذه الضريبة شكلين يتمثل الشكل الأول في الضريبة على رأس المال والتي تدفع من الدخل الناتج من رأس المال (ضريبة دورية)، أما الشكل الثاني فهو ضريبة على رأس المال

1- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن الطبعة الأولى سنة 2007، ص 96-97.

2- نوزاد عبد الرحمان الهيتي، مرجع سبق ذكره، ص 99.

3- ناشد سوزي عدلي، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، الإسكندرية، سنة 2003، ص 135.

4- بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات، الجزائر، الطبعة الثانية، سنة 2007، ص 30.

5- سماح بوزيد، التهرب الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسة، الجزائر 2000، ص 10.

الذي يقتطع منه. وهذه الضريبة ليست دورية، بل تلجأ إليها الدولة في حالة الحروب والأزمات، وتدخل في عدة أنواع تنجزها فيما يلي:

* **ضريبة التركات:** وتفرض عند انتقال المال الموروث إلى ورثته أو الموصي لهم.

* **الضريبة عند الزيادة في رأس المال:** تفرض عند الزيادة في قيمة رأس المال شريطة أن تكون هذه الزيادة راجعة لظروف المجتمع كالأشغال العامة، زيادة على السكن.

* **ضريبة الندرة:** عادة ما تكون بمعدلات ضعيفة تهدف إلى تقليل الفوارق الاجتماعية بين الأفراد حيث يظهر ذلك مثلا في الضريبة التصاعدية أقساط قيم الأملاك العقارية وتتميز هذه الأخيرة بـ:

✍ تطبيقها يمّكن من معرفة رؤوس الأموال التي بحوزة الممولين.

✍ تعمل على تقليل الفوارق الاجتماعية بين الطبقات.

✍ التخفيض من الميل للادخار خشبة دفع الضريبة، هذا ما يشجع الاستثمار.

* **الضريبة على الدخل:** لقد عرفت الضريبة على الدخل منذ القدم، إلا أنها لم تحضى بأهمية بالغة أما في العصر الحديث فد شهدت انتشارا واسعا حيث اتضح أن الدخل هو أفضل مقياس لقدرة الأفراد في دفع الضريبة، فهي تحقق العدالة وتوفر عوائد كثيرة لخزينة الدولة.

ينحصر مفهوم الدخل في نظريتين:

نظرية المصدر ونظرية الإثراء، ففي الأولى يعرف الدخل على أنه مصدر ثابت أو قابل للبقاء أما نظرية الإثراء فهي ترى على أن يكون الدخل عبارة عن كل زيادة في الجانب الإيجابي لخدمة الممول خلال فترة زمنية معينة أيا كان مصدر هذه الزيادة الدورية وبانتظام أو لم تتصف بذلك.[1]

إن التعريف السابق له مفهوم واسع للدخل مقارنة بالتعريف الأول كما أنه أكثر عدالة لذلك عرف تأييدا واسعا من طرف المفكرين مثل:<< هيسيموس >> الذي تطرق إلى ذلك في مقالته المشهورة سنة 1938 والتي أعيد نشرها سنة 1971 بالنسبة للدخل الخاضع للضريبة يتمثل في الدخل الصافي، حيث يعبر على المقدرة التكليفية للممول لذلك فهو يحقق قاعدة العدالة بشكل كبير، وتفرض الضرائب على الدخل حسب أسلوبين فقد تفرض بالأسلوب الأول على كل فروع الدخل وتعرف بالضريبة النوعية كما قد تفرض ضريبة وحيدة على الدخل رغم تعدد مصادره وتعرف بالضريبة على الدخل العام.

أ-2- الضريبة على الإنفاق:

1 – السيد عبد المولى، المالية العامة، جامعة القاهرة، د ط، ص 246-277.

تقرض بمناسبة إنفاق الدخل وتداوله أي تتخذ الإنفاق الشخصي للدخل كوعاء باعتباره مقياسا مناسبا للتكلفة الضريبة للمتكلف كما تشكل إيرادا هاما يساهم في زيادة الإيرادات العامة وتتعدد أشكال هذه الضرائب من حيث نظامها وأسلوب تحصيلها فهي تشمل ثلاث أنواع:

* الضرائب على رأس المال وانتقال الملكية: وهي تفرض بمناسبة انتقال رأس المال لذلك فهي سهلة التحصيل، أم الثاني فيمثل في الضرائب على الاستهلاك.

* الضريبة العامة التابعة على رقم الأعمال: وهي الضريبة التراكمية تفرض على جميع مراحل إنتاج السلع وتداولها وتفرض عند إتباع المواد الأولية، والثانية الضريبة على القيمة المضافة وهي تفرض فقط على الزيادة التي تطرأ على قيمة السلعة، أما النوع الثالث فهي المتعددة على السلع المحددة مسبقا مرة واحدة في إحدى مراحل ضعفها حتى تصل إلى المستهلك النهائي.

* أما الشكل الثالث التابع للضرائب على إنفاق الدخل فهو الضريبة على الاستيراد والتصدير أو الضرائب الجمركية وهي ضريبة تفرض على السلع التي تعبر حدود الدولة.

أ-تحديد المادة الخاضعة للضريبة:

وهي عبارة عن تحديد الجزء الذي تفرض عليه الضريبة من مادة موضوع الضريبة ويقصد بها قدرة المكلف على تحمل الضريبة *دون* الإضرار بمقدرته التكليفية، فهذه المقدرة لا يجب أن تكون مقتصرة على حجم الثروة التي يحرزها المكلف فقط، بل تتعلق أيضا بعناصر أخرى ذات الطابع الشخصي.[1]

ب-1- مصدر الثروة: يرجع هذا الأخير إلى ثلاث مصادر رئيسية أخرى تتمثل في العمل ورأس المال معا.

ب-2- التكاليف اللازمة للحصول على الثروة: يحب أن تفرض الضريبة بحيث تترك الممول القدر اللازم من الدخل لضمان المحافظة على المصدر الثروة وضمان نموها، فعلى هذا الأساس تفرض الضريبة الصافي وليس الإجمالي بالإضافة إلى أن المشرع مطالب بتحديد معدل الضريبة بشكل معتدل حتى يتمكن من تكوين المدخرات اللازمة لتحديد رأس المال.

ب-3- الحد الأدنى للمعيشة: يعمل الفن المالي على ترك للممول وأي كان مصدر دخله جزء من الدخل وذلك لمواجهة أعباءه المعيشية والعائلية، وهو ما يعرف بالحد اللازم للمعيشة، وذلك من

1- رفعت المحجوب، المالية العامة، الجزء الثاني، دار النهضة العربية، القاهرة، ص 130.

خلال الإعفاء من الضريبة ويقصد بالحد الأدنى للضريبة ذلك المبلغ النقدي الذي يغطي نفقة الإنسان أي ضمان مستوى معيشي عادي.

ج- **تقدير وعاء الضريبة:** إن عدالة النظام الضريبي وفعاليته يتوافق على تقدير الوعاء الضريبي لذلك تتخذ إدارة الضرائب طريقة التقدير التي تقترب من حقيقة الوعاء في هذا المجال يمكن إظهار طرق تقدير الوعاء الضريبي.

* **التقدير بواسطة الإدارة الضريبة:** أي أن تتولى الإدارة بنفسها تقدير المادة الخاضعة للضريبة وتتمثل في الطرق التالية:

1. **التقدير بواسطة المظاهر الخارجية:**

يتم تقدير وعاء الضريبة على أساس عدد من المظاهر الخارجية التي تعبر عن درجة يسر المكلف، فمثلا الاستدلال بالقيمة الايجارية لسكن الممول، أو محل عمله، عدد العمال، عدد السيارات التي يملكها...إلخ.

هذه الطريقة سهلة التطبيق، وتقلل من حالات الغش والتهرب من دفع الضريبة خصوصا وإذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية، يعاب عليها أنها تؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن الواقع كما أن التساوي في المظاهر الخارجية قد يؤدي إلى فرض ضريبة متساوية بالنسبة للأشخاص بالرغم من اختلاف ظروفهم ودخولهم بالإضافة إلى أنه يمكن تجنب الضريبة باللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية كأن يعمد الأشخاص إلى نسب أملاكهم وأولادهم وأزواجهم...إلخ.

2. **طريقة التقدير الجزافي:**

يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض الأدلة لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة وأن الأدلة التي تعتمد عليها هذه الطريقة قد تكون قانونية يحددها النظام الضريبي، ويقتصر دور الإدارة الضريبة على تطبيق تلك القواعد، ومن ذلك تقدير الأرباح للممول بنسبة معينة من رقم الأعمال وهذا ما يسمى بالجزاف القانوني.

أما إذا ترك تقدير الوعاء الضريبي بالاتفاق بين الممول والإدارة الضريبية على رقم معين يمثل مقدار دخله فهذا ما يسمى بالجزاف الاتفاقي وفي بعض الأحيان بالجزاف الإداري.

يعاب على هذه الطريقة عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق وبعدها عن العدالة.[1]

1- حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 31-32.

3- التقدير الإداري:

يخول القانون لإدارة الضرائب حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقرائن أو مظاهر معينة ومحددة ولذا تسمى هذه الطريقة بالتقدير الإداري، وهذا عن طريق فحص وتدقيق الدفاتر والسجلات المحاسبية للمكلف وهذا في حالة تخلف المكلف بالضريبة أو الامتناع عن تقديم التصريح الضريبي أو تصريح غير مطابق للواقع أو ينطوي على خطأ أو غش، إلا أن القانون أعطى للمكلف بالضريبة حق الطعن في صحة التقدير وفقا لقواعد قانونية محددة.

* **التقدير بواسطة الأفراد:** يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة إما عن طريق إقرار الممول بنفسه أو عن طريق إقرار يقدمه المكلف.

1)**إقرار الممول:** أي أن يقوم الممول بنفسه بتقديم إقرار إلى الإدارة الضريبية يبين فيه تفاصيل دخله ومصادره في الموعد الذي يحدده القانون.

ولضمان دقة وصحة التصريح فان الإدارة تحتفظ بحق رقابة التصريح وتعديله في حالة غش أو خطأ فقد يلجأ بعض المكلفين إلى تقليل حجم دخولهم لكي تفرض عليهم ضرائب أقل من دخولهم الحقيقة، وهنا تلجأ الإدارة الضريبية إلى طريقة المظاهر الخارجية أو التقدير الجزافي للوصول إلى الحقائق، وتفرض عقوبات جنائية ومالية في هذه الحالة.

2)**إقرار الغير:** يلتزم شخص آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب شرط أن تكون له علاقة قانونية تربطه بالمكلف بالضريبة ويسمح له وضعه بمعرفة مركز الممول وحقيقة دخله.[1]

ثانيا: تصفية الضريبة

يقصد بها تحديد قيمة الضريبة وذلك بفرض المعدل الضريبي على المادة الخاضعة للضريبة ومن ثم تحديد المبلغ الواجب دفعه لمصلحة الضرائب، في هذا المجال توجد طرق لتصفية الضريبة أهمها النسبية والتصاعدية.[2]

* **الضريبة النسبية:** وهي ضريبة تفرض بمعدل ثابت مهما تغيرت قيمته المادة الخاضعة للضريبة وإن هذا الأسلوب بسيط وسهل التطبيق سواء بالنسبة للمكلف أو الإدارة، كما أنه يحقق

1- زينب حسين عوض الله، مرجع سبق ذكره، ص 129.

2- السيد عبد المولى، مرجع سبق ذكره، ص 281.

حيث يعامل جميع الخاضعين لمعاملة واحدة دون الانحياز إلى فئة معينة إلا أن هذا الأسلوب يتعرض إلى عدة انتقادات كون حصيلة قليلة كما أنه لا يحقق العدالة الضريبية لهذا لجأت الإدارة إلى استعمال أسلوب ثاني هو:

* **الضريبة التصاعدية:** لقد توسع استعمال هذا النظام في كافة دول العالم نظرا للمزايا التي تتمتع بها حيث يحقق حصيلة وافرة بالإضافة إلى أنه يتفق مع مفهوم العدالة الضريبة ورغم الانتقادات الموجهة إلا أنه يحقق عدالة وقد دفعت مزاياها إلى أخذ مختلف الدول به.

ومن الناحية التطبيقية نميز شكلين من التصاعد أولهما التصاعد الإجمالي والثاني التصاعد بالشرائح أما الأول فيعني ما يعرف بالتصاعد بالطبقات بحيث يطبق على كل طبقة معدل واحد على كامل القيمة مع اختلاف معدل الضريبة بالنسبة للطبقات الأخرى، أما بالنسبة للأسلوب الثاني فيقسم وعاء الضريبة إلى عدة أجزاء متصاعدة مع تحديد معدلات متصاعدة مقابلة لتلك الأجزاء والفرق بين الأسلوبين يكمن أنه في الأسلوب الأول معدل الضريبة يطبق على كامل القيمة، أم الأسلوب الثاني فمعدل الضريبة المتصاعد يطبق على الجزء الإضافي فقط من الدخل.

ثالثا: تحصيل الضريبة

بعد تصفية الضريبة نواجه عمليا تحصيلها والتي تتمثل في نقل الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة وهذا التحصيل يمر عبر مراحل وهي:

- مواعيد التحصيل.
- الواقعة المنشأة للضريبة.
- طرق التحصيل.
- قواعد وضمانات التحصيل.

أ-**مواعيد التحصيل:** إن موعد التحصيل عبارة عن الوقت الذي يعبر فيه المكلف لدفع الضريبة لدى الجهة المختصة لذلك، فهي تختلف باختلاف نوع الضريبة.[1]

أما إذا كان الدخل هو مصدر الضريبة فيكون الوقت المناسب عند الحصول عليه مثل الأجر والمرتبة أو عند اتفاقية مثل شراء السلع أما عملية التحصيل فتكون شهرية أو ثلاثية أما إذا كانت المادة الخاضعة مختلطة في رأس المال والدخل مثل الضريبة على أرباح الشركات ويكون التحصيل سنوي وعبر أقساط.

1- دويدار أحمد، دراسات في الاقتصاد المالي، منشآت المعارف، مصر، ص 183.

ب- **الواقعة المنشأة للضريبة:** حيث يحدد كل قانون الواقعة المنشأة للضريبة والتي تعني المناسبة أو السلوك الموجب لحصول الدولة على الضريبة من المكلف بها، بحيث يتم تحصيل الضريبة فور تحقيق المنشأة لها، وتختار مصلحة الضرائب الوقت الملائم لكل من الإدارة والمكلف فيكون أقرب مما أمكن لوقت تحقق الواقعة حتى تقلل من إمكانيات التهرب ومن تكاليف الجباية كما يناسب هذا الوقت المكلف الذي تتوافر لديه الأموال فيتمكن من دفع الضريبة دون عناء.[1']

ج- **طرق التحصيل:** يعتبر تحصيل الضريبة أهم مرحلة ضمن مهما الإدارة الضريبة فليس المهم أن تقدر مقدار الضريبة لكن المهم تحصيلها لذا فإن الإدارة تنتج عدة أساليب لتحصيلها والتي تحقق النفقات الجبائية من جهة وتحقق الملائمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة ووضعية المكلف من جهة أخرى وفيما يلي سنعرض أهم تلك الأساليب.

1. **التوريد المباشر:** وهي قيام الممول بسداد قيمة الضريبة المستحقة مباشرة إلى الإدارة من واقع القرار الذي يقدمه من دخله أو ثروة أو بعد إتمام الربط النهائي للضريبة وصدور الربط الخاص بذلك.[2]

2. **الأقساط المقدمة:** وهنا يقوم الممول بتقدير قيمة الضريبة المستحقة عليه في نهاية السنة بطريقة تقريبية ثم يقوم بتوريد بعض المبالغ في صورة أقساط دورية مقدما تحت حساب الضريبة، ثم تتولى الإدارة الضريبية في نهاية العام اتخاذ إجراءات الربط وتحديد دين الضريبة ثم تقوم بعملية التسوية على أساس ما تم دفعه من أقساط أثناء السنة، فتطالبه بدفع ما تبقى عليه أو ترد له ما زاد عن قيمة الضريبة، أو ترحل هذا المبلغ كقسط تحت حساب الضريبة.[3]

3. **الحجز من المنبع:** ووفقا لهذا الأسلوب تلجأ الضريبة إلى شخص ثالث تربطه بالممول الحقيقي علاقة دين أن تبيعه بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها رأس الخزينة العامة، ولا يخفى ما تنطوي عليه الطريقة من مميزات لكل من الإدارة الضريبية والممولين، لما تؤدي إليه من تسيير العمل على الإدارة الضريبية وتخفيض نفقات الجباية والحد من التهرب من الضريبة هذا في الوقت الذي يعاب فيه على هذه أنها تعتمد في جباية الضريبة على شخص ثالث غير الإدارة الضريبية

1- عادل الفليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص 122.

2 – عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، دار النهضة العربية، بيروت، 1972، ص 153.

3 – حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للنشر، بيروت، 1988، ص 205.

قد لا يكون على علم تام بقوانين الضريبة التي يتبع اقتطاعها وتوريدها للخزانة، الأمر الذي يقضي إما إلى ضياع بعض حقوق الخزانة العامة أو إلى اقتطاع يزيدها عما يجب أن يتحمله الممول.[1]

د- قواعد وضمانات التحصيل: لقد وضع الشرع عدة قواعد وضمانات تهدف من جهة إلى حماية المكلف وصيانة حقوقه ومن جهة ثانية ضمان حقوق الدولة ومحاربة التهرب الضريبي وتنقسم هذه الأخيرة إلى صنفين أولهما قواعد وضمانات من أجل حماية المكلف والثانية قواعد وضمانات من أجل حماية حقوق الدولة.[2]

المطلب الثالث: أنواع الضرائب وأهدافها

في هذا المطلب سنتناول مختلف أنواع الضرائب وأهدافها.

أولا: أنواع الضرائب

تقوم التصنيفات المختلفة للضرائب على عدة أسس من بينها تحديد كافة الوضعيات والإجراءات المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها، على ضوء المبادئ القانونية والاقتصادية التي يجب مراعاتها، كذلك المشاكل التقنية المؤثرة في الإطار ابتداء من تفكير الدولة في فرض ضريبة معينة إلى غاية تسديدها من طرف المكلف بها إلى الخزينة العمومية، ويمكن تصنيف الضرائب بالاستناد إلى عدة معايير:

أ-من حيث معيار وعاء الضريبة:

أ-1- الضريبة الوحيدة:

ويقصد بالضريبة الوحيدة أن فرض ضريبة موحدة على الدخل المتولد على مختلف المصادر، بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل، وبعبارة أخرى يجمع ما يحصل عليه الشخص الواحد من الدخول المختلفة على أنها وعاء واحد وقد لقي نظام الضريبة الوحيدة في الماضي أنصارا كثيرون خاصة عند الطبيعيين الذين نادوا بفرض ضريبة واحدة على الناتج، من الأرض الزراعي، وذلك باعتقادهم أن الأرض هي المصدر الوحيد للثروة،وتمتاز هذه الطريقة بما يلي:

- سهولة تحصيلها وقلة نفقات جبايتها.
- تأخذ بعين الاعتبار كل نفقات المكلف، وكذا مختلف أعبائه.

1- عبد المنعم فوزي، مرجع سبق ذكره، ص 154.

2- دويدار أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 183.

ويأخذ عليها ما يلي:

- لا تصيب الأجزاء من الثروة أو مظهرا واحد من مظاهر النشاط الاقتصادي.
- الضريبة الوحيد ثقيلة العبء على المكلفين، حيث تؤدي التي إرهاق وعاء الضريبة وتجعل المكلفين يتهربون من دفعها.

أ-2- الضرائب المتعددة:

يعني نظام الضرائب المتعددة إخضاع الممولين لأنواع مختلفة من الضرائب فحسب هذا النظام تعتمد الدولة على أنواع متعددة من الضرائب التي يخضع لها المكلفين، ومن ثم تعدد وتختلف الأوعية الضريبية.

ولهذا النوع عدة مزايا:

✓ يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي حيث لله إذا أفلح الممول من التهرب من الضريبة الوحيدة لم يتحمل نصيبه من الأعباء العامة في ظل هذا النظام يستحيل عليه التهرب من كافة الضرائب.

✓ يقلل من العبء الضريبي على المكلفين إذ لا يؤدي إلى إرهاق الممول كما هو الشأن في الضريبة الوحيدة.

وبالرغم من هذه المزايا، يسجل على هذا النوع من الضرائب ما يلي:

✓ إن الإفراط بتعدد الضرائب يؤدي إلى تعقيد النظام وإلى عرقلة سير النشاط الاقتصادي وزيادة النفقات الجبائية.[1]

ب- من حيث تحمل العبء الضريبي:

تنقسم الضرائب من حيث تحمل العبء الضريبي إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة.

* الضرائب المباشرة والضرائب الغير المباشرة.

- الضرائب المباشرة:

هي ما يفرض على الدخل أو على رأس المال أو أن تفرض الضريبة على وجود الثروة الدخل ورأس المال تحت يد الممول.

1- حسين مصطفى حسن، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة 2001، ص 52، 53.

-الضرائب الغير المباشرة:

هي أن تفرض الضريبة بصورة غير مباشرة على عناصر الثروة، والدخل ورأس المال وليس على ذات وجود الثروة، ومنها ما يفرض على الإنفاق أو الاستهلاك أو التداول وبعض الوقائع كالاستيراد والبضائع.

* **المقارنة بين الضرائب المباشرة والضرائب الغير المباشرة:**

1. تمتاز الضرائب الغير المباشرة بأنها تمد الخزينة بالإيرادات بسرعة وباستمرار أما المباشرة فتتأخر حصيلتها عادة.
2. تمتاز الضرائب الغير المباشرة أنها تصيب جميع فئات المكلفين حتى أصحاب الدخول المنخفضة لأنها تفرض على الاستهلاك أما المباشرة فلا تصيب جميع المكلفين فيعفى منها أصحاب الدخول المنخفضة.
3. الضرائب المباشرة تلائم الدول الرأسمالية المتقدمة، أما الضرائب الغير مباشرة تلائم الوضع الاقتصادي في الدول المتخلفة.
4. تتسبب الضرائب الغير مباشرة في مضايقة حركة الإنتاج لأنها تتطلب رقابة دقيقة على المنتجين، أما الضرائب المباشرة فلا تعيق حركة الإنتاج.
5. جباية الضرائب المباشرة أيسر وأقل تكلفة من الضرائب الغير المباشرة.
6. تعتبر الضرائب المباشرة أكثر إشعارا للمكلفين في تحمل الأعباء الضريبية، أما غير المباشرة فتتميز بعدم إشعار الفرد بعبئها لأنها تدفع من قبل المستوردين والمنتجين وتنتقل إلى المستهلك.
7. تعتبر الضرائب المباشرة أكثر عدلا من الضرائب غير المباشرة لأنها تفرض على المكلفين ذات القدرة التمويلية.
8. تتميز الضرائب المباشرة والغير المباشرة بإمكانية زيادة حصيلتها في وقت تدعوا الحاجة إلى ذلك، مثل الضريبة الغير مباشرة على الدخان.

9. يمكن استعمال الضرائب المباشرة والغير المباشرة لتحقيق أغراض اجتماعية واقتصادية مثل الحد من استهلاك بعض السلع المستوردة الضريبة غير المباشرة أو التقليل من التفاوت في الدخول (مباشرة).[1]

ج- من حيث الواقعة المنشأة للضريبة:

ويقصد بالواقعة المنشأة للضريبة، أن الالتزام بالضريبة ينشأ بمجرد توفر تلك الظروف الموضوعية الشخصية التي تؤدي إلى ظهور الالتزام بالضريبة وتنقسم إلى ما يلي:

* **ضرائب على رأس المال:**

التي تنشأ عن واقعة لملك رأس المال، ويقصد بها من الناحية الضريبية مجموع الأموال المنقولة (الأسهم والسندات) والعقارية (المبنية وغير مبنية)التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة القابلة للتقدير بالنقود، سواء كانت تدر دخلا أم لا، ومن أمثلتها حقوق التسجيل المدفوعة بمناصبة تلك العقارات.

* **الضرائب على الدخل:**

التي تتولد عن واقعة تحقق الدخل ويفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيراد مقابل السلع التي تنتجها أو الخدمة التي تقدمها وبالتالي مصادر الدخل الأساسية هي:

- العمل، رأس المال، العمل ورأس المال معا، وللعمل عائد الأجر الذي تفرض عليه الضريبة على الأجور بينما عائد رأس المال للفوائد التي تفرض عليها الضريبة على الدخل ويدر العمل ورأس المال معا ربحا تفرض عليه الضريبة على الأرباح.

* **الضرائب على الاستهلاك:**

هذه الضرائب هي نتاج واقعة الاستهلاك التي مفادها الالتزام بدفع الضريبة ينشأ بمجرد شراء السلعة ويقصد بالضرائب على الاستهلاك، كالضرائب التي تفرض على الدخل عند استعماله في أوجه معينة تتمثل في الحصول على السلع الاستهلاكية وضرائب الاستهلاك قد تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع أي في صورة نوعية على الاستهلاك كالرسم الداخلي عن

1- فؤاد توفيق ياسين، المحصلة الضريبية، دار اليازوري الصلعية للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة العربية، سنة 2005، ص 13- 14.

الاستهلاك، وقد تفرض على جميع أنواع السلع في صورة ضريبة عامة على الاستهلاك كالرسم على القيمة المضافة (TVA).[1]

د- من حيث سعر أو معدل الضريبة:

يعرف معدل الضريبة بأنه مبلغ الضريبة في علاقاته لوعاء الضريبة، ويتحدد معدل الضريبة بشكل عام من طرف السلطات العامة بناءا على احتياجاتها لتغطيه أعباءها وتنقسم إلى ضريبة نسبية وتصاعدية.

* **الضريبة النسبية:** يقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت مهما كان حجم الدخل المادة الخاضع للضريبة.

* **الضريبة التصاعدية:** تعني ارتفاع المعدل مع تزايد حجم المادة الخاضعة للضريبة وتأخذ الشكلين التاليين:

1. **التصاعدية الإجمالية:** وفق هذه الحالة يتم تقسيم دخول الممولين إلى عدة طبقات وترتب هذه الطريقة تصاعديا، تم تفرض الضريبة.
2. **التصاعدية بالشرائح:** وجود نوع التصاعدية بالشرائح تجنب لعيوب التصاعدية الإجمالية حيث تتضمن التصاعدية بالشرائح إعفاء الحد الأدنى للضروري للمعيشة أي مراعاة أوضاع المكلف الشخصية، ويتم لتقسيم الدخل إلى شرائح ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى.

ثانيا: أهداف الضريبة

من المؤكد أن للضريبة أغراضا وأهدافا كثيرة، فالضريبة في البداية كان هدفها الأساسي هو الحصول على الإيرادات المالية فحسب، ولكن التطورات الاقتصادية أدت إلى تطور دورها وأصبح للضرائب أهدافا أخرى غير الهدف المالي، حيث تتمثل فيما يلي: [2]

1.الأهداف المالية:

يعد الهدف المالي من الأهداف الرئيسية والهامة للضريبة فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزانة الدولة أحد غايات السلطات الحكومية ومن هنا نشأت قاعدة وفرة حصيلة الضريبة

1- عبد الناصر، الضرائب وحساباتها، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة عمان، الطبعة الثانية 2008 ، ص 17-18.

2- سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص 130-131.

أي اتساع مطرح الضريبة بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا.

2.الأهداف الاقتصادية:

كما هو الحال بالنسبة للدول الرأسمالية، فتتمثل في تحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء فترة الانكماش لزيادة الإنفاق وزيادتها في فترة التضخم من أجل امتصاص القوة الشرائية، كما قد تستخدم لتشجيع نشاط اقتصادي معين بمنحه فترة إعفاء محدد وإعفاء المواد الأولية اللازمة لهذا النشاط باعتباره نشاطا حيويا يحقق التنمية الاقتصادية.

3.الأهداف الاجتماعية:

وتتمثل في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة، مثال ذلك أن يقرر المشرع الضريبي تخفيف الأعباء الضريبة على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة، كما تستخدم الضريبة أيضا في تطوير بعض الأنشطة الاجتماعية كإعفاء بعض الهيئات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة (دينية أو أسرية) من الضرائب، أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على الصحة العامة بفرض الضرائب منخفضة السعر على سلع الاستهلاك الضروري كالخبز، وفرض ضرائب مرتفعة السعر على بعض السلع التي ينتج عنها أضرار صحية مثل: المشروبات الكحولية والسجائر.

المبحث الثاني: مدخل للإصلاح الضريبي في الجزائر

بالإضافة إلى الإصلاحات التي قامت بها الدولة الجزائرية للنهوض بالاقتصاد الوطني والدخول في اقتصاد السوق كان من الواجب عليها أن تقوم بالإصلاح الضريبي كتكميل لكل الإصلاحات وسنتعرض لكل هذا في المطالب التالية:

المطلب الأول: سياق الإصلاح الضريبي.

المطلب الثاني: مبادئ الإصلاح الضريبي.

المطالب الثالث: أسباب وأهداف الإصلاح.

المطلب الأول: سياق الإصلاح الضريبي

أولا: السياق الدولي للإصلاح الضريبي

لقد جاء الإصلاح الضريبي في الجزائر ضمن عدة تحولات اقتصادية دولية تتمثل فيما يلي:

1- فشل النظام الاشتراكي وسيطرة النظام الرأسمالي بقيادة الولايات المتحدة الأمريكية والذي يتحكم في إدارة الاقتصاد العالمي والسياسة الدولية، وذلك بالاستعانة بالمؤسسات الدولية المالية كصندوق النقد الدولي ومؤسسات التجارة الدولية.[1]

2- تراكم المشكلات الاقتصادية في الدول النامية، وعدم شجاعة الحكومات المتعاقبة على اتخاذ إجراءات تصحيحية نتيجة عدة عوامل عديدة، وهو ما تراكم الحاجة إلى الإصلاح.[2]

3- إعادة هيكلة الاقتصاد العالمي نتيجة الثورة العلمية التكنولوجية بما أفرزته من تحولات جديدة في سياق ظاهرة العولمة.

4- أدى تفاقم حجم المديونية إلى التدهور المستمر في تنمية اقتصادية الدول النامية، مما جعلها في ضغوطات تتمثل في تعقد شروط الاقتراض المفروضة من قبل المؤسسات الدولية المالية.

5- توجه معظم الدول إلى إقامة تكتلات اقتصادية.

أما في بلدان المغرب العربي فقد بادرت إلى وضع مشروع الإصلاح الضريبي سنة 1982 وتم المصادقة عليه، ودخل حيز التطبيق سنة 1996 وكان هيكل النظام الضريبي المغربي كما يلي: [1]

1- ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر، منشورات بغدادي، بدون طبعة، الجزائر 1993، ص 60.

2- عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003 ، ص 273.

أ- **الضريبة العامة على دخل الأشخاص الطبيعيين:** جدول متصاعد تتراوح معدلاته من 0% إلى 64%.

ب-**الضريبة على الشركات:** معدلها 45%.

ت-**الرسم على القيمة المضافة:** والذي يحتوي على خمسة معدلات هي:

معدل منخفض 7%: يطبق على الطاقة والسلع واسعة الاستهلاك.

معدل منخفض 12%: يطبق على المهن الحرة، البنوك والتأمينات.

معدل منخفض 14%: يطبق على الأشكال العقارية النقل والسياح.

معدل عادي 19%: يطبق على تقديم الخدمات وباقي المنتجات الأخرى.

معدل مضاعف 30%: يطبق على السلع الكمالية.

ولإنجاح هذا الإصلاح الضريبي عملت السلطات المغربية على توفير الشروط التالية:

- إقامة نسيج ضريبي ملائم حتى يستجيب لأي تغيير.

- تحفيز الإصلاح سواء في المجال التقني أو الجانب السيكولوجي للأعوان الاقتصادية وذلك بإشراكهم في عملية الإصلاح وتوفير المجال الجيد للعمل، حيث اهتمت بتكوين وتأهيل عمال إدارة الضرائب لضمان نجاح هذا الإصلاح.

- للإشهار بالإصلاح عمدت الحكومة المغربية إلى جملة إعلامية واسعة من خلال الغرف التجارية، الخبراء، المحاسبين، مراقبي الأسعار، الوزارات والهيئات المعينة وتوفير الكتب.

والدلائل تتضمن التدابير الجديدة وفعلا فقد أعطى الإصلاح ثماره، حيث ارتفعت الحصيلة بمعدل 30% وساهم كثيرا في التأثير على الميزانية والمستوى الاقتصادي والاجتماعي.

أما في تونس فقد دخلت في إصلاحات طبقت ابتداء من سنة 1988 بهدف تبسيط نظامها الضريبي والتخفيف من معدلات الضريبة وتوسيع وعائها حتى تتضمن مردودية أحسن، وقد اعتمدت الحكومة التونسية على ما يلي: [2]

- إدخال نظام الرسم على القيمة المضافة في أول جويلية 1988 توجد ثلاث معدلات هي :

- معدل منخفض 6 % والذي يطبق على السلع واسعة الاستهلاك، المهن الحرة، النقل الفندقة المنتجات البترولية.

1- ناصر مراد، مرجع سابق، ص9.

2- نفس المرجع السابق، ص 10.

• معدل عام 17% والذي يطبق على السلع الكمالية، السيارات السياحية، التبغ، العطور والمشروبات الكحولية.

- إدخال ضريبة وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين في أول جانفي 1990. وذلك بتطبيق جدول متصاعد تتراوح معدلاته من 0% إلى 35 %.

- إدخال ضريبة على الشركات بتطبيق معدلين هما:

• 10 % يطبق على الأشغال الحرفية، الفلاحة، الصيد البحري، وتعاونية الاستهلاك أو الخدمات.

• 35 % يطبق على باقي القطاعات (الصناعة ، التجارة، النقل، السياحة ... إلخ)

- وضع قوانين متعلقة بإجراءات التفتيش والمراقبة.

أما عن تقييم الإصلاح المعتمد في تونس فقد حقق نتائج حسنة تتجلى في زيادة عدد المكلفين من 6000 سنة 1988 إلى 18860 مكلف سنة 1993 وزيادة الحصيلة الضريبية خلال الفترة 1990 إلى 1994 أما التصريح بالربح من طرف الشركات تضاعف مرتين ونصف خلال نفس الفترة .

لتقيد من مبدأ الحرية العامة للأسعار إذا توفرت بعض الشروط مثل حدوث كارثة طبيعية أو صعوبات في التموين بالنسبة لقطاع نشاط معين أو في منطقة جغرافية معينة.

ج-علاقة البنك بالمؤسسة: على خلاف المؤسسات الأخرى وفي ظل الإصلاحات الاقتصادية أصبح البنك مؤسسة مستقلة يراعي في تعاملها مع المؤسسة العمومية معايير المخاطرة والمردودية، لذا فأي صفقة لتقييم القروض يجب أن يقوم البنك بدراسة جدوى المشاريع المقدمة حتى تختار الأمثل الذي يتحصل من خلالها على مردودية.

ورغم هذا الوضع الجديد للبنك إلا أنه لم يتمكن من تحسين دوره في إنعاش الاقتصاد الوطني وذلك للأسباب التالية:

- عدم استغلال البنوك لما جاء به قانون 90 – 10 المتعلق بالنقد والقرض كترخيص الغرض الفقيم بتحويل رأسماله إلى الجزائر لتمويل أي نشاط اقتصادي، وكذا تحسين مستوى الإطارات والمستخدمين، فقد ابتعد البنك عن نشاطه البنكي ولهذا فهو لم يستطع أن يصل إلى درجة عالية لإدارة السياسة النقدية .

- إن رفض البنك للاستثمارات التي لا يراها ذات مردودية في حين أنها ذات أولوية يكون لها انعكاسات سلبية على المجتمع.

- رغم مراقبة البنك على نشاط المؤسسات، إلا أن هذه المراقبة ليست لحساب الدولة وإنما البنك حيث أن اعتبارات البنك ليست بالضرورة اعتبارات المؤسسة.

د-إصلاح التجارة الخارجية: اعتمدت الدولة برنامج هام لتحرير التجارة الخارجية حيث يتمثل في جملة من الإجراءات والتدابير الهادفة إلى تحويل نظام التجارة الخارجية تجاه الحياد بمعنى عدم تدخل الدولة التفضيلي اتجاه الواردات أو الصادرات، وهي عملية تستغرق وقتا طويلا. [1]

فحسب قانون 88-29 منح امتياز المؤسسة يكمن في تخصيص مبلغ من النقد الأجنبي والائتمان لكل مؤسسة وبالتالي ستقوم بمعاملاتها مع الخارج بكل حرية بعيدا عن المراقبة الإدارية والمالية، ويعتبر تحرير التجارة الخارجية من الشروط الأساسية للانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، لذا يجب الاهتمام بإصلاح الهيكل الاقتصادي والضريبي.

ولزيادة الاستثمار في الجزائر تشجيعا له رخص قانون 90-10 المتعلق بالنقد والقرض حرية تحويل رؤوس الأموال إلى الجزائر لغير المقيمين فتحرير التجارة له عدة مزايا مثل:

- تموين الجهاز الإنتاجي الوطني بالمدخلات الصناعية والوسيطية بما يمكنه في النهاية من التوسع وتوفير مداخيل جديدة يمكن أن تخضع للضريبة .

- تمكين خزينة الدولة من الحصول على موارد مالية في شكل رسوم جمركية على الواردات أو الصادرات.

- تصريف الفائض المحلي بتحويله إلى أسواق أخرى بما يؤدي إلى المحافظة على مستويات النشاط على حالها وبالتالي الحفاظ على الأوعية الضريبية القائمة.

لقد كانت الإصلاحات الضريبية من أهم هذه الإصلاحات والجدول التالي يبين التدابير المطبقة المدعومة من طرف FMI :

1- عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص 249.

	الجزائر	بلغاريا	تشكوسلوفاكيا	المجر	بولندا	رومانيا
إخضاع دخل المشروعات المملوكة للضرائب		+	+	+	+	+
الإصلاح الضريبي						
تبسيط الضريبة على رقم الأعمال					+	
ضريبة القيمة المضافة وضريبة الإنتاج	+	+		+	+	+
الضريبة على دخل الأشخاص	+	+	+	+	+	+
الضريبة على أرباح الشركات	+	+	+	+	+	+
اشتراطات أرباح الأسهم بالنسبة للمشروعات المملوكة للدول				+	+	
ضريبة إضافية على الواردات	+		+		+	

الجدول 01: التدابير المطبقة ضمن برامج الإصلاح الضريبي المدعو من طرف صندوق النقد الدولي

المصدر: قرين محمد، الإصلاح الضريبي وتأثيره على الاستثمار، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس، جامعة البويرة 2008-2009، ص 225.

ثانيا: السياق الوطني للإصلاح الضريبي .

لقد كانت التحولات الاقتصادية العالمية حافزا للقيام بإصلاح ضريبي، هذا الأخير يجب أن يتماشى والتصحيحات الاقتصادية الشاملة والتفكير في الإصلاح نابع كذلك من المشاكل التي يتخبط فيها الاقتصاد الوطني كتزايد المديونية وتراجع معدلات النمو ومن جهة أخرى فإن توجه الجزائر إلى اقتصاد السوق وتعرضها لضغوطات من طرف المؤسسات المالية الدولية دفعها إلى إعادة النظر في تسيير الاقتصاد الوطني عن طريق إصلاح المؤسسة العمومية بإدخال عدة قوانين كقانون 88- 1 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسة العمومية وقانون 88- 6 المتعلق بنظام البنوك والقرض وقد حددت هذه القوانين المبادئ التي تقوم عليها المؤسسات العمومية وهي مبدأ الاستقلالية، مبدأ المتاجرة ومبدأ التنظيم الديمقراطية عن طريق المشاركة العالمية ومنه فقد تجلت مظاهر الإصلاحات فيما يلي : [1]

أ-تحول علاقة الدولة بالمؤسسات الاقتصادية: في ظل الإصلاحات الاقتصادية أصبح دور الدولة توجيهي لتحديد أهداف التنمية الشاملة بتحسين مرد وديتها وفعاليتها وتستخدم في ذلك أدوات السياسة النقدية وأدوات السياسة الضريبية، لذا يجب أن يكون الإصلاح الضريبي متكيفا مع إصلاح المؤسسة العمومية فيكون بذلك أداة تشجيع لبعض الأنشطة الاقتصادية .

ب- إصلاح نظام الأسعار: ميز قانون 89-12 المتعلق بالأسعار بين نوعين هما:

-الأسعار المقننة: تخضع لإدارة الدولة عن طريق تحديد الأسعار القصوى .

-الأسعار الحرة: يعرف بنظام التصريح بالأسعار، من خلالها يصرح الأعوان الاقتصاديين بالمنتجات والأسعار المرغوبة لدى المصالح التجارية، ويتعين على الأعوان الالتزام بتلك الأسعار، أما في حالة تغيرها يجب تقديم تصريحا جديدا لدى نفس المصالح.

وفي إطار اقتصاد السوق صدر الأمر 95-6 المؤرخ في 25 جانفي 1995 الذي بمقتضاه تحدد بصفة حرة أسعار السلع والخدمات، اعتمادا على قواعد المنافسة، إلا أن الدولة تتدخل.

1- ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 16-17.

المطلب الثاني: مبادئ الإصلاح الضريبي

هناك بعض المبادئ الأساسية التي يجب الاسترشاد بها في وضع برنامج الإصلاح الضريبي وهي : [1]

1- **مبدأ الفعالية:** يشكل النظام الضريبي المبني على أسس علمية، الأساس الذي يمكن الضريبة من أن تلعب دورها المرغوب بشكل صحيح وفعال، والإصلاح الضريبي يجب أن ينسجم مع متطلبات تنمية اقتصاد السوق، ويخلف نظاما ضريبيا يمكن أن يساعد في عمل الاقتصاد بفعالية تامة كما يجب أن يرفع من كفاءة الإدارة ويخفض من تكاليفها.

2- **مبدأ العدالة:** الضريبة يجب أن تعامل الممولين بشكل متساوي، وان يكون هذا التساوي وفقا لمفهوم العدالة الأفقية والرأسية، فالعدالة الأفقية تتطلب أن يدفع الممولين الذين على نفس المقدرة الاقتصادية نفس الضريبة، أما العدالة الرأسية تعني أن يؤخذ النظام الضريبي في الاعتبار اختلاف الطاقات الضريبية للأفراد واختلاف ظروفهم.

3- **مبدأ الاستقرار الاقتصادي:** الضريبة أداة فعالة في تنظيم الاقتصاد للمحافظة على التوظيف التام، واستقرار الأسعار النسبية، والقضاء على التضخم.

4- **مبدأ الحيادية:** يعتبر الربح هو المحرك والمرشد للاستثمار في ظل نظام السوق، وآلية السوق تلعب دورا أساسيا في تخفيض الموارد، لذلك يجب أن تكون الضريبة حيادية بمعنى أن لا تشوه أو تدخل في آلية السوق وتؤثر على كفاءة أدائها في تخفيض الموارد.

المطلب الثالث: أسباب وأهداف الإصلاح

تعاني الدول النامية أشكالا مختلفة من القصور في الإيرادات الضريبية وتعود أسبابها إلى الضعف في الهيكل الضريبي نفسه، لهذا يرمى الإصلاح إلى تحقيق مجموعة من الأهداف تمكن إنعاش الاقتصاد الوطني.

أولا: أسباب الإصلاح الضريبي

في سنة 1989 أصبح النظام الجزائري لا يستجيب لمتطلبات التنمية الاقتصادية، بسبب عدم ملائمة للمعطيات الاقتصادية الجديدة خاصة بعد توجه الاقتصاد الوطني من اقتصاد موجه إلى اقتصاد السوق الحر، لذلك فإن دوافع الإصلاح الضريبي تكمن في نقائص وعيوب النظام الضريبي القديم وهذه النقائص هي :

1- قاسي نايف علون، ضريبة القيمة المضافة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2008، ص 108.

1- **ثقل العبء الضريبي** : يعتبر العبء الضريبي جد ثقيل على المؤسسة، بسبب تعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، سنجد معدل الضريبة على أرباح الشركات يقدر بـ 55 % ثم انخفض إلى 50 % مع بداية 1989 ويعد معدل مرتفع بالمقارنة مع المعدلات الضريبية المطبقة في بعض الدول، في سنة 1988 أجرى صندوق النقد الدولي دراسة حول مختلف المعدلات الضريبية المفروضة على أرباح الشركات لبعض الدول، وتبين أن العبء الضريبي مرتفع جدا على الشركات الجزائرية ويتضح ذلك من خلال الجدول التالي.[1]

الجدول رقم 2: جدول معدل الضريبة على أرباح الشركات في بعض الدول سنة 1988.

البلدان	معدل الضريبة	مقارنة بالمعدل المطبق في الجزائر
الجزائر	% 55	
المغرب	%49.5	%5.5-
تونس	%38	%17-
مصر	%40	%15-
الولايات المتحدة الأمريكية	%34	%21-
بريطانيا	%35	%20-
تركيا	%46	%9-

المصدر: مراد ناصر، الإصلاح الضريبي في الجزائر، ص 28.

2- تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي: لقد واجهت المؤسسة نظاما ضريبيا معقدا نتيجة تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها بالإضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها، إن هذه العوامل جعلت النظام الضريبي صعب التطبيق والتحكم فيه، مما صعب مهمة إدارة الضرائب والمؤسسة معا بالإضافة إلى ذلك فإن النظام الضريبي تميز بكثرة التغيرات، هذه الأخيرة أدت إلى عدم استقرار ذلك النظام إن تغيير النظام الضريبي تجسد في تطور المعدلات الضريبية بالإضافة إلى إلغاء بعض الضرائب وإنشاء ضرائب أخرى جيدة.

3- نظام ضريبي غير ملائم لمعطيات المرحلة الراهنة: لقد أصبح النظام الضريبي القديم غير ملائم ولا يتكيف مع المؤسسة، خاصة بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدها الوطن وأمام المعطيات الجديدة لاقتصاد السوق.

1- دراج رشيد، إصلاح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية ، فرع نقود مالية وبنوك، المركز الجامعي آكلي محند أولحاج، البويرة، 2009، ص 35-36.

4- عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار: حيث تعتبر الحوافز الضريبية تقنية يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم مؤسسات، فهي تعرف بالتضحية الضريبية بحيث تضحي خزينة الدولة بمقدر معين من الاقتطاع الضريبي من اجل تحفيز المؤسسة على الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج وذلك لتحقيق الأهداف العامة للسياسة الاقتصادية، لكن الحوافز الموجودة في النظام الضريبي السابق لم تحقق تلك الأهداف.

5- انتشار الغش والتهرب الضريبي: وهذا ناشئ عن كثرة اللوائح والقوانين التشريعية التي لا تخلوا في الغالب من الثغرات أو التعارض فيما بينها مما يسمح للمكلفين بدفع الضريبة لاستغلال هذه النقائص كما يستندون عليها عادة للتخلص من دفع الضريبة، وكذلك نجد التفرقة في نسب الضريبة وكثرتها حطمت الرغبة والإحساس بالمشاركة في التضامن لدفع الضريبة.

6- ضعف العدالة الضريبية: يتميز النظام الضريبي الجزائري بابتعاده عن العدالة الضريبية ويتضح ذلك فيما يلي:

- إن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي علما أن المعدل النسبي لا يراعي حجم الدخل فهو يفرض بنفس النسبة على جميع مستويات الدخل، ويترتب ذلك إجحاف في حق الدخول الضعيفة.

- اختلاف المعاملات الضريبية بحيث نجد أن المؤسسات العمومية تستفيد من مزايا هامة عكس المؤسسات الخاصة .[1]

7- **ضعف الإدارة الضريبية:** إن الإدارة الضريبية الفعالة تساهم في إنجاح النظام الضريبي بحيث أن تلك الإدارة تشكل همزة وصل بين المكلفين بالضريبة والنظام الضريبي ، بالمقابل فإن من بين الأسباب التي أدت إلى فشل النظام الضريبي السابق يرجع إلى الضعف الذي تعاني منه الإدارة الضريبية وذلك لوجود عدة أسباب تتمثل فيما يلي :

- تدني المستوى التعليمي لموظفي الضرائب، أدى إلى صعوبة تأدية مهام إدارة الضرائب على الوجه الكامل.

- إن النظام الضريبي المعقد صعب من مهمة موظفي إدارة الضرائب وقد ساهموا في ذلك تعدد أنواع الضرائب وغموض النصوص التشريعية الضريبية.

1- ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 22-36.

- افتقار إدارة الضرائب إلى التقنيات المتطورة مثل : نظام الإعلام الآلي أدى إلى صعوبة أداء المهمة الموكلة لها.

- سوء التنظيم الإداري ووجود البيروقراطية وانتشار الرشوة في جهاز إدارة الضرائب أدى غلى ضعف تلك الإدارة.[1]

ثانيا: أهداف الإصلاح الضريبي

يتضمن الإصلاح الضريبي في أية دولة قضايا واسعة في السياسة الاقتصادية، ولكن غالبا ما يستهدف معالجة مشاكل محددة تتعلق بتصميم هيكل الضريبة وإدارتها، وتوجد عدة مستهدفات أساسية يجب تبنيها في برنامج الإصلاح الضريبي نذكر منها ما يلي:

1- **تبسيط النظام الضريبي:** وهذا يتجسد في تعويض عدة ضرائب معقدة بضرائب بسيطة حيث تم القيام بجمع مجموعة من الضرائب في ضريبة وحيدة مثل : الأرباح الصناعية والتجارية BIC والأرباح الغير التجارية BNC وعائدات المزارع CVA، ضرائب أخرى، وجمعت تحت اسم ضريبة الدخل الإجمالي IRG، كما تم تعويض ضرائب أخرى مثل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP والرسم الوحيد الإجمال على تأدية الخدمات TUGP/S ومعدلاتها المتعددة بالرسم على القيمة المضافة TVA ، ومنه أصبح القوانين الضريبية أكثر وضوحا وشفافية، وهذا انعكس ايجابيا على إدارة الضرائب وكذا المؤسسات.[2]

2- **تحقيق العدالة الضريبية:** تتمثل العدالة الضريبية من أبرز اهتمامات المشرع الضريبي من خلالها يكتسب النظام الضريبي نجاحه ومصداقيته لدى المكلفين، ويسعى النظام الضريبي الجديد إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي ويتضح ذلك من خلال الإجراءات التالية:

- التمييز بين الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين وإخضاع كل طرف منها لمعاملة ضريبية خاصة.

- التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية على حساب الضريبة النسبية.

1- قرين محمد، الإصلاح الضريبي وتأثيره على الاستثمار، مذكرة لنيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية وتسيير المؤسسة، المركز الجامعي آكلي محند أولحاج، البويرة، ص 48.

2- راقب كريمة، الإصلاح الضريبي في الجزائر بين النظرية والتطبيق، مذكرة لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع تقنيات بنكية ونقدية ، جامعة التكوين المتواصل، سنة 2006، ص 49.

- مراعاة المقدرة للمكلفين عن طريق الأخذ بعين الاعتبار ظروفه الشخصية وكذلك إعفاء الحد الأدنى للمعيشة.

3- **محاربة الغش والتهرب الضريبي:** يعتبر الغش والتهرب الضريبي احد المشاكل التي يواجهها النظام الضريبي حيث تؤدي إلى إضعاف مردود ذلك النظام ونقص في الحصيلة الضريبية، وللتخفيف من هذه الظاهرة قام المشرع الجزائري بإصلاحات ضريبية ذات بعد إداري وتشريعي نذكر منها :

- تبسيط الضرائب لتسهيل عملية المتابعة.

- إجبار المكلفين بمسك دفاتر منتظمة يمكن مقاربتها في كل وقت، لتمكين الجباية من تحقق من الأوعية الضريبية مما يزيد من إمكانية التمويل وفعالية النظام.

4- توجيه النشاط الاقتصادي: يسعى المشرع الضريبي إلى استعمال الضريبة كأداة لتحقيق الأغراض التالية:

- حماية الإنتاج الوطني عن طريق الرسوم الجمركية ومراقبة تطبيقها.

- توجيه الاستثمار نحو نشاطات المراد ترقيتها، وذلك وفق السياسة الاقتصادية المنتهجة.

- تشجيع الأعوان الاقتصادية بما فيهم المؤسسات على مبادرة الاستثمار وذلك بفضل التسهيلات والتحفيزات الضريبية.[1]

5- **تخفيف عبء الضريبي:** من أهم مساوئ النظام الضريبي السابق ثقل عبئه على المؤسسات فقد كان مجحفا في حقها وعادة ما تسبب في اختلاف توازنه المالي، ويؤدي هذا بالمؤسسة إلى المواجهة عدة صعوبات تحد من برامجها التوسعية، لهذا السبب أصبح من الضروري تخفيف العبء الضريبي وذلك عن طريق تخفيض المعدلات حيث تحفز المؤسسة بتوسع نشاطها كما أنه يشجع تكوين مؤسسات جديدة، ومن أجل ذلك اتخذت أول إجراءات تسمح بتخفيض ومرونة العبء الضريبي لصالح المؤسسة والتي تجسدت في قانون رقم 88 / 33 الصادر في الجريدة الرسمية رقم 54 المتضمن قانون المالية 1989 ويمثل في:

- تخفيض معدل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية للشركات من 55% إلى 50% ما إدخال معدل مخفض للأرباح المعاد استثمارها ويقدر بـ 30%.

1- ناصر مراد ، مرجع سبق ذكره، ص 41-43.

- تطبيق نظام الامتلاك المتناقض والمتصاعد بجانب الامتلاك الخطي، وقد تم إعادة هيكلة النظام الضريبي في سنة 1992 م حيث جمعت بعض الضرائب في ضريبة واحدة، وألغيت ضرائب أخرى وترتب على ذلك تقليص العبء الضريبي على المؤسسة.[1]

1- قرين محمد، مرجع سبق ذكره، ص 53.

المبحث الثالث: مضمون الإصلاح الضريبي:

نظرا للعيوب التي يتضمنها النظام القديم، كان من الضروري التفكير في إصلاح الهيكل الضريبي الجزائري والذي يمس عدة جوانب.

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

لقد جاءت هذه الضريبة لتعوض نظام الضرائب ذو المعدلات المتعددة الذي كان مفروضا في السابق على المداخيل.

أولا: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي وخصائصها

يمكن تعريفها وفق [المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة] كما يلي:

<< تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة >>[1] ومن خلال التعريف يتبين لنا الخصائص التالية:[2]

1- تطبيق الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين.

2- تعد ضريبة سنوية فهي مستحقة على الأرباح والمداخيل التي يحققها المكلفون بالضريبة أو التي يتوفر عليها خلال سنة مدنية.

3- تعد ضريبة إجمالية تقع على الدخل الإجمالي الصافي وهي ناتجة عن الفرق من الدخل الإجمالي الكلي والأعباء المحددة من طرف الدولة .

4- إنها ضريبة وحيدة بمعنى أنها تضم كل أصناف المداخيل.

5- تعد ضريبة متزايدة، بمعنى أنها تطبق من خلال معدلات متزايدة وبصورة متصاعدة.

6- تعد ضريبة التصريح حيث يجب التصريح بها بعد تأسيسها وتغطيتها.

ثانيا: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي:

1- الأشخاص الخاضعون للضريبة: يخضع لها كل من:

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر وعائداتهم من مصدر جزائري.
- يعتبر أن مواطن موجود في الجزائر بالنسبة إلى:

1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المادة 1 منه.

2- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، الطبعة الأولى 2005، ص 69.

*الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين أو منتفعين به، أو مستأجرين له عندما يكون الإيجار في هذه الأخيرة قد اتفق عليه وعلى أنه لا يقل عن سنة.

*الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم.

*الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا سواء كانوا أجراء أم لا.

4- الأشخاص التابعين للدولة أعوان لها والذين يمارسون وظائفهم ويكلفون بمهامهم في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.[1]

5- الأشخاص الغير المقيمين بالجزائر والذين يحصلون على مداخيل من مصدر جزائري والأشخاص من جنسيات جزائرية أو أجنبية والذين يحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل فإنهم تفرض عليهم الضريبة في الجزائر وذلك مقتضى اتفاقية دولية خاصة بعدم ازدواجية فرض الضريبة.[2]

2- الأشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الإجمالي:

1- الأشخاص الذين لا يزيد دخلهم الصافي الإجمالي السنوي عن 120,000 دج.

2- السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقناصلة من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان الذين يمثلون نفس الامتيازات لأعوان، ودبلوماسيين وقناصل جزائريين.[3]

ثالثا: المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي، المداخيل الصافية للفئات التالية:

1- الأرباح التجارية والصناعية أو الحرفية.

2- أرباح المهن الغير تجارية.

3- عائدات المزارع.

4- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية والغير المبنية.

5- مداخيل ريوع رؤوس الأموال المنقولة.

6- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

7- فوائض القيمة الناتج عن التنازل بمقال عن العقارات المبنية.

1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،المادة 3 منه.

2- نفس المرجع،المادة 4 منه.

3- نفس المرجع،المادة 5 منه.

رابعا: المداخيل المعفاة من الضريبة على الدخل الإجمالي

1- بالنسبة للأرباح الصناعية والتجارية:

- المؤسسات لتابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة من طرف الدولة وكذلك الهياكل التابعة لها.
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- يستفيد من إعفاء الضريبة على الدخل الإجمالي ولمدة 10 سنوات كل من الحرفيين التقليديين وكذلك الممارسين نشاطا حرفيا فنيا.
- تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب المستفيد من إعانة الصندوق الوطني للتدعيم وتشغيل الشباب من إعفاء كامل لمدة 3 سنوات على الدخل الإجمالي من تاريخ بداية الإنتاج أو الاستغلال.
- كما تحدد الإعفاءات بـ 6 سنوات ابتداء من دخول المشروع في الإنتاج والاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة ممارسة في مناطق يجب ترقيتها.[1]
- تستفيد من الإعفاء الكلي من الضريبة على النقل الإجمالي لمدة 5 سنوات بالنسبة للمستثمرين في النشاطات أو المشاريع المؤهلة للاستفادة من إغاثة الدولة لدعم القرض المصغر.[2]

2 - بالنسبة للإرادات الفلاحية:

- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي كليا زراعة الحبوب البقول الجافة، والتمور.
- كما تعفى من الضريبة لمدة 10 سنوات كل من:

- الإرادات الناجمة عن الأنشطة الفلاحية وتربية الحيوانات الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا.
- إيرادات ناجمة عن الأنشطة الفلاحية في المناطق الجبلية.[3]

3- بالنسبة للأجور والمرتبات:

يعفى من الضريبة كل من:

1- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،المادة 13 منه.

2- قانون المالية،المادة 4 منه.

3- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المادة 63 منه.

1- الأشخاص من الجنسية الأجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة دون مقابل منصوص عليها في اتفاقية دولية.

2- الأشخاص من الجنسية الأجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين الذي أنشأ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك.

3- الأجور والمكلفات التي تمنح في إطار برنامج تشغيل الشباب.

4- العمال المعوقين حركيا أو بصريا أو سمعيا أو ذهنيا الذين يقل أجرهم أو معاشهم تحت 20,000 دج شهريا.

5- التعويضات المخصصة لمصاريف التنقل أو مصاريف المهمات خارج الشركات.

6- تعويضات على المنطقة الجغرافية.

7- المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل: الأجر الوحيد، المنح العائلية، منحة الأمومة، والتعويضات المؤقتة، المنح والريوع المدفوعة لضحايا حوادث العمل والذوي حقوقهم.

8- منح البطالة والتعويضات المؤقتة الممنوحة على أي شكل من طرف الدولة أو الجماعات المحلية أو المؤسسات العمومية وذلك طبقا للقوانين المعمول بها.

9- معاشات المجاهدين وأرامل الشهداء من جراء وقائع حرب التحرير الوطني.

10- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على اثر حكم قضائي.

11- الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات الضرر بمقتضى حكم قضائي وذلك من أجل التعويض لضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بأعماله اليومية.[1]

خامسا: التعديلات التي مست الضريبة على الدخل الإجمالي

في سنة 1992: تطبق الضريبة على الدخل الإجمالي حسب جدول تصاعدي يحتوى على ستة شرائح قيمة الحد الأدنى المعفى من الضريبة 25200دج وأعل معدل للضريبة يساوي 70% للدخل يتجاوز 718200دج.

1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 68 منه.

في سنة 1994: تطبق الضريبة على الدخل الإجمالي حسب جدول تصاعدي يحتوى على ستة شرائح تبلغ قيمة الحد الأدنى المعفى من الضريبة 30000دج بينما أعلى معدل الضريبة يساوي 50% للدخل الذي يتجاوز 1920,001دج

في سنة 1997: يرفع التخفيض إلى 80 % على أن لا يتجاوز أقصا 120,000دج إذا تعلق الأمر بالكراء لغرض سكني.

في سنة 1998: تحسب الضرائب على الدخل الإجمالي حسب سلم الضريبة وتستفيد من تخفيض نسبي كما يلي:

- للعزاب 10% ولا يمكن للتخفيض أن يقل عن 1200دج في السنة أو يزيد عن 6000دج في السنة

- للمتزوجين 30% غير أن التخفيض لا يقل عن 6300 دج في السنة أو يزيد عن 15600دج في السنة.

- يعفى من الضريبة كذلك العمال المعوقين حركيا أو عقليا الذين يقل دخلهم عن 12000دج.

- تحسب الضريبة عل المبلغ المدفوع كمكفآت عن مختلف الخدمات المقدمة في الجزائر عن نسبة 18%.

في سنة 1999: تعديل الجدول التصاعدي للضريبة وفق ستة شرائع حيث لا يجاوز الحد الأدنى للدخل المعفى من الضريبة 60000دج، بينما أعلى معدل للضريبة يساوي 40% الموافق للدخل الذي يزيد عن 1,92،0,000دج.

في سنة 2002: يخضع الدخل الناتج عن إيجار العقارات للاستخدام السكني 10%، و تخفيض معدل الدفع الجزافي إلى 4%.

في سنة 2003: تخفيض معدل الضريبة على الدخل الجزافي من 4% إلى 3%.[1]

تعديل شرائع السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي:

جدول رقم 03: قسط الدخل الخاضع للضريبة:

قسط الدخل الخاضع (دج)	النسبة (%)
لا يتجاوز 60000دج	%0
60001-180000دج	%10

1- خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص 102.

180001- 36000 دج	%20
360001- دج 1080000	%30
108000-13240000 دج	%35
أكثر من 3240000دج	%40

المصدر: قانون المالية 2003 .

في سنة 2007: تخفيض نسبة الضريبة من 10% إلى 5% بالنسبة للتنازل عن العقارات العينية ومن 15% إلى 10% للعقارات غير المبنية.

- تستفيد من التخفيض المؤسسات التي تنشئ مناصب عمل جديدة، يحدد هذا التخفيض بنسبة 50% من مبلغ الأجور المدفوعة بعنوان مناصب الشغل المنشأة وفي حدود 5% من الربح الخاضع للضريبة دون أن يفوق هذا التخفيض مبلغ 1000000دج بالنسبة المالية الجبائية ويطبق هذا التخفيض لمدة 4 سنوات ابتداء من 01 جانفي 2007.

- **في سنة 2008:** تحسب الضريبة حسب الجدول التصاعدي التالي:

جدول رقم 04 : قسط الدخل الخاضع للضريبة:

قسط الدخل الخاضع	النسبة %
لا يتجاوز 120,000دج	%0
من 120,001- 360,000دج	%20
360,000- 1,440,000دج	%30
أكثر من 1440000دج	%35

المصدر: قانون المالية 2008.

في سنة 2009: تعفى من الضريبة نواتج القيمة عن عمليات التنازل عن الأسهم والسندات لمدة 5 سنوات إبتداءا من 1 جانفي 2009، وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن العقارات.

في سنة 2010: تعفى من الضريبة فوائض القيمة الناتجة عن الأسهم والسندات الصحيحة في إطار البورصة.

تخضع للضريبة المبالغ المدفوعة على شكل أتعاب وحقوق التأليف للفنانين الذين لديهم موطن خارج الجزائر العاصمة بمعدل 15%.

سادسا: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي: [1]

***حساب الدخل الإجمالي:** والذي يتكون من إجمالي الإيرادات الفئوية الآتية:

- الأرباح الصناعية أو التجارية والحرفية.
- الأرباح الغير التجارية.
- إيرادات الاستغلالات الفلاحية.
- الإيرادات العقارية الناتجة عن الإيجار الأملاك المبنية والغير المبنية.
- ريوع رؤوس الأموال المنقولة.
- الأجور والمرتبات والمعاشات والريوع العمرية.

***حساب الدخل الصافي الإجمالي:**

نحصل عليه عن طريق خصم الأعباء والنفقات والتكاليف المحددة قانونيا وذلك من الدخل الخام الإجمالي والتي تحتسب كخصم من الدخل الخام الإجمالي. وبالتالي نحصل على المعادلة التالية:

الدخل الصافي الإجمالي= مجموع الإيرادات – مجموع النفقات.

***حساب الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة:**

نحصل عليه عن طريق خصم التخفيضات والإعفاءات الممنوحة قانونيا.

***حساب مبلغ الضريبة الإجمالي:**

ونحصل عليه إما عن طريق تطبيق جدول الضريبة على الدخل الإجمالي عن الدخل الصافي للضريبة أو عن طريق الاقتطاع من المصدر وذلك طبقا لمعدلات المنصوص عليها قانونيا.

***الضريبة الصافية:**

ونحصل عليها عن طريق خصم من الضربة الإجمالية كل من:

- القرض الضريبي المتعلق بمداخيل الأموال المنقولة.
- القرض الضريبي المتعلق بالرواتب والأجور.

1– بن أعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي (IRG) دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر 2010 ص 149– 150.

ونحصل على الدخل الإجمالي الصافي بخصم الأعباء المحصلة قانونيا، والمأخوذة كتخفيضات على الدخل الإجمالي وتتضمن:

- الخسائر
- فوائد القروض المبرمة بطريقة عملية عندما لا يوجد مجال للتخفيض على الإيرادات الفلاحية وأيضا القروض المبرمة لشراء أو بناء المساكن.
- المنح الغذائية.
- اشتراكات تأمينات الشيخوخة والتأمينات المدفوعة من قبل المكلفين بالضريبة بشكل شخصي.

سابعا: طرق الدفــع

أ- بالنسبة لأرباح الصناعية والتجارية:

1- النظام الحقيقي: يعتقد على التصريح الذي يقدمه المكلف لإدارة الضرائب، وتقوم هذه الأخيرة من التحقيق من صحة هذه التصريحات، وتكون الأرباح الخاضعة للضريبة، هي تلك الناتجة عن مسك محاسبة حقيقة في إطار ممارسة النشاط وهي تساوي الفرق بين الإيرادات المقبوضة والأعباء المتحصلة في إطار ممارسة النشاط وعندما يفوق مبلغ الضربة عن 1500دج يتعين على المكلف دفع التسبيقات ضمن الآجال التالية:

2- التسبيق الأول: 15 فيفري إلى 15 مارس.

3- التسبيق الثاني: من 15 ماي إلى 15 جوان.

4- ومبلغ كل تسبيق 30% من مبلغ الضريبة.

2- **النظام الجزافي:** يطبق هذا النظام على المكلفين بالضريبة الذين يزيد رقم أعمالهم السنوي عن 50,000,000 دج وتتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع السلع والأشياء واللوازم والمواد الغذائية وتسدد الضريبة لدى قابض الضرائب محل ممارسة.[1]

النشاط قبل آخر يوم من الثلاثي على 4 أقساط:

قسط الأول: قبل 31 مارس من السنة.

قسط الثاني: قبل 30 جوان.

قسط الثالث: قبل 30 ديسمبر.

قسط الرابع: 31 ديسمبر.

---

1 – قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المادة 99 منه.

ب – **بالنسبة لأرباح المهن الغير تجارية:**

1– نظام التصريح المراقب: يكون هذا النظام إجباريا إذا كان الشخص يمارس:

نشاط غير تجاري كعضو في شركة أشخاص أو نشاط حرا ومن واجبات المكلفين بالضريبة التابعين لهذا النظام تقديم تصريحين هما عام وخاص.[1]

التصريح العام: هم المكلفين التابعين لمهن غير تجارية وعليه كتابة التصريح قبل 01 ماي كل سنة لمفتشية الضرائب.

التصريح الخاص: يجب على كل مكلف اكتساب تصريح خاص قبل كل 1 ماي من كل سنة لمفتشية الضرائب.

2– **الاقتطاع من المصدر:** تخضع لها بعض المداخيل حسب معدلات خاصة وتتمثل هذه المداخيل في تلك التي يدفعها المدينون المقيمون في الجزائر لصالح مستفدين غير مقيمين في الجزائر معدل الاقتطاع من المصدر: 24% يطبق على المداخيل المدفوعة كمكفئات عن مختلف الخدمات المقدمة في الجزائر.

20% يطبق على المداخيل التي يدفعها المدنيون المقيمون في الجزائر إلى مستخدمين خارج الجزائر.

ج– المرتبات والأجور والمنح:

هناك حالتين للدفع:

- **الدفع الشهري:** يجب إعادة الدفع خلال 20 يوما الموالية لشهر الاقتطاع إلى الخزينة قابض الضرائب التابعة لها.

الدفع الثلاثي: يقوم المكلفون بدفع الاقتطاعات كل ثلاثي وذلك في 20 يوما الموالية لفصل الاقتطاع منها لا يتعدى المبلغ المدفوع 1000 دج في الثلاثي.[2]

الاقتطاع من المصدر: يخضع هذا النظام أصحاب المعاشات والريوع العمومية.

د– ريوع رؤوس الأموال المنقولة :

- تخضع جميع الإيرادات للديون والودائع والكفالات المحصلة من طرف كل شخص طبيعي أو معنوي للاقتطاع من المصدر كما يلي: [1]

---

1 – نفس المرجع السابق، المادة 22 منه.

2– قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 125 منه.

40 % لحواصل السندات للخزينة .

15% للأرباح الموزعة بين الأشخاص الطبعيين والمعنويين غير المقيمين.

10 % إيرادات الديون للودائع والكفالات ، قسط الدخل الذي يتجاوز 200000 دج

1% قسط الفوائد التي تساوي أو تقل عن 200000 دج .

وتدفع هذه الاقتطاعات خلال كل 20 يوما الأولى التي تلي الشهر أو الثلاثي.

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

جاءت الضريبة على أرباح الشركات لتعوض وتراجع نقائص الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.

أولا: تعريف الضريبة على أرباح الشركات وخصائصها

ضريبة سنوية تفرض على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات أو غيرها من الأشخاص المعنويين ومن هذا التعريف يتبين لنا خصائص منها: [2]

ضريبة وحيدة: أي أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.

ضريبة عامة: تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.

ضريبة سنوية: تفرض كل سنة على الأرباح المحققة.

ضريبة نسبية : يخضع فيها الربح لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.

ضريبة تصريحية : تعتمد على التصريح الذي يقدمه المكلف لمفتشية الضرائب.

ومن مزاياها: الشفافية من خلال نظرتها الشاملة لمجمل الأرباح، البساطة والاقتراب من العدالة وذلك بإلغاء التمييز بين الشركات العمومية والخاصة.

ثانيا: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

1- **الشركات الخاضعة إجباريا:** تخضع لها كل الشركات مهما كان شكلها وغرضها وهي:

- شركات الأسهم.
- شركات ذات المسؤولية المحدودة.
- شركات التوصية بالأسهم.
- المؤسسات الاقتصادية العمومية.

1- نفس المرجع السابق، المادة 121 منه.

2- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 135 منه.

- المؤسسات الدواوين ، المواقف العامة ذات الطابع الصناعي ، التجاري والمالي.
- الشركات المدنية المكونة كل شكل شركات الأسهم.[1]

2- الشركات الخاضعة اختياريا:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة إلا إذا اختارت الخضوع للضريبة.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركات الأسهم.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعقدة حسب شروط التشريع.
- الشركات التعاونية وشركات التضامن والتوصية.
- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب.[2]

ثالثا: الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات

- تخضع هياكل الأرباح الحقيقية خلال السنة المنصرمة أو أثناء مدة 12 شهرا .
- الأرباح التي أنجزتها المؤسسات، الوحدات أو الاستغلاليات لنفس المؤسسات خاصة التي تخص التنازل عن الأصول في بداية أو نهاية سنة الاستغلال.
- أرباح الحرفيون التقليديون.
- أرباح الشركات السياحية التي وضعت من طرف المؤسسات الجزائرية.
- فوائض القيمة التي تحققها المؤسسات عند التنازل عن العقارات بعد طرح الاهتلاك.
- فوائض القيمة الناجمة عن التنازل عن الأملاك التي هي جزء من الأصول الثابتة.[3]

رابعا: الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات

- **الإعفاءات الدائمة:**

- المؤسسات التابعة للتعاونيات الاستهلاكية.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة.
- الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.
- صناديق التعاضدية الفلاحية ، فيما يتعلق بالعمليات المصرفية والتأمين.
- التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء المستفيدة من المنحة المؤهلة التابعة للوزارة.

1- نفس المرجع السابق، المادة 136 منه.

2- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 151 منه.

3- نفس المرج السابق، أحكام المادتين 172و173 منه.

- الشركات التعاونية للإنتاج، التحويل، التصبير وبيع المواد الفلاحية.
- الفوائد التي تدفع بسندات الدولة .

- **الإعفاءات المؤقتة:**

- إعفاءات لمدة عشر سنوات: تستفيد منه كل من:

- المؤسسات السياحية المحدثة من قبل المقاولين باستثناء وكالات السياحة والسفر وكذا شركات الاقتصاد المختلطة العاملة في القطاع السياحي.
- الشركات المساهمة في انجاز السكنات الاجتماعية الترقوية والريفية.

- **إعفاءات لمدة خمس سنوات:**

- عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير، باستثناء النقل البري والبحري والجوي.
- حواصل وفوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن السندات والأوراق المسعرة في البورصة والتي تم تداولها في سوق منظمة، نفس الشيء بالنسبة للأسهم.
- مداخيل الشركات الناشطة في إليزي، تندوف، أدرار وتمنراست، تستقر فيها بصفة دائمة ونسبة التخفيض 50% من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات.
- أرباح المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المنتجة في ولايات الجنوب، وتبلغ نسبة التخفيض 20 % من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات، وتستفيد منه كذلك المؤسسات الناشطة في الهضاب العليا وتبلغ نسبة التخفيض 15 % .

- **إعفاءات لمدة ثلاث سنوات:**

- الأنشطة الممارسة من قبل الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب وإذا تمت هذه الأنشطة في المناطق وجب ترقيتها يتم تمديد الفترة إلى ستة سنوات من تاريخ انطلاق الاستغلال.
- وكالات السياحة والسفر والمؤسسات المتبعة حسب حصة رقم أعمالها المحقق.[1]

خامسا: التعديلات التي مست الضريبة على أرباح الشركات

- في سنة 1992 : تطبق الضريبة وفق معدل 42% وتخصم الأرباح المعاد استثمارها لمعدل منخفض يقدر بـ 5 % .

1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 138 منه.

- في سنة 1994 : تخفيض معدل الضريبة إلى 38 % بدلا من 42 % ومراجعة معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها الذي حدد بـ 30 % بدلا 5 %.
- تدفع الضريبة على أرباح الشركات بتسبيقات مؤقتة كما يلي:
- التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 15 مارس .
- التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 15 جوان.
- التسبيق الثالث: من 20 أوت إلى 15 سبتمبر .
- التسبيق الرابع : من 20 نوفمبر إلى 15 ديسمبر .

ويحدد مبلغ كل التسبيق بالخمس من مبلغ الضريبة المحسوبة كل ربع السنة المالية، أما الباقي فيدفع كدفعة خامسة قبل 5 أفريل من السنة الموالية.

- في سنة 1997 : تستفيد النشاطات التي يمارسها الشباب المستثمر من إعفاء كل من الضريبة لمدة ثلاث سنوات بدءا من تاريخ بداية الاستغلال وترفع إلى ثلاث سنوات في المناطق الواجب ترقيتها.

- **في سنة 1999:**

- تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات إلى 30 % بدلا من 38 % .
- تخفيض معدل الضريبة على أرباح الشركات، للأرباح المعاد استثمارها إلى 15 % بدلا من 30 % .
- **في سنة 2000:** تفرض الضريبة على أرباح الشركات تلقائيا للمؤسسات التي لم تقدم التصريح السنوي، ويضاعف المبلغ المفروض عليها بنسبة 40% .
- **في سنة 2003:** الإلغاء الازدواج الضريبي، أي لا تحسب المداخيل الناتجة عن توزيع الأرباح التي خضعت من قبل الضريبة على أرباح الشركات.[1]
- **في سنة 2007:** تستفيد المؤسسة التي تنشئ مناصب عمل جديدة من تخفيض في الضريبة، يحدد التخفيض بنسبة 50 % من مبلغ الأجور المدفوعة لمناصب الشغل المنشأة، وفي حدود 5 % من الربح الخاضع للضريبة دون أن يفوق هذا التخفيض مبلغ مليون دينار بالنسبة للسنة المالية الجبائية ولمدة أربع سنوات ابتداء من 1 جانفي 2007.

1- بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2010، ص 50-51.

- **في سنة 2009:** إعفاء فوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم والسندات المسجلة في تسعيرة البورصة، وكذا نواتج وفوائض القيمة لحصص هيئات التوظيف الجماعية في القيم المنقولة لمدة خمس سنوات.

- **في سنة 2010:** تعفى من الضريبة على أرباح الشركات الأنشطة المتعلقة بوسائل الكبرى والمنشآت الدفاعية وتحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عند الحاجة.

- تعفى كذلك الحواصل والفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم والأوراق المماثلة المحققة في إطار عملية الدخول للبوصة.

سادسا: حساب الضريبة على أرباح الشركات

يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة من خلال تحديد الربح الصافي والذي يتحدد على أساس العمليات التي تقوم بها المؤسسات.[1]

- الربح الصافي هو الفرق في قيم الأصول الصافية في نهاية وبداية الفترة، ويتم حساب الضريبة على أساس الربح الجبائي وليس الربح المحاسب.

- يحدد الربح المحاسبي بالفرق بين الايردات والتكاليف.

- يحدد الربح الجبائي كما يلي:

الربح الجبـــــائي = الربح المحاسبي + الاستـــــردادات – التخفيضـــــات

ويقصد بالاستردادات التكاليف التي أدخلت في حساب الربح المحاسبي، ويمكن للإدارة رفضها لأنها قد لا تعتبر مصاريف استغلال، أو أنها قد تجاوزت الحد المحدود من قبل إدارة الضرائب.

- أما التخفيضات فهي تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي وتعتبر كتكاليف تطرح من ايرادات المؤسسة.

وتفرض الضريبة على أرباح الشركات على أساس نسب معينة وهي كما يلي:

- تحدد الضريبة على أرباح الشركات على أساس بنسبة 25 % ، 19% .

- تخضع الأرباح المعاد استثمارها بنسبة قدرها 12.5% .

تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

- 50% من العائدات الناتجة عن سندات الصناديق المغلقة الاسم وتكتسي طابعا تحريريا.

1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 152 منه.

- 20 % من المبالغ التي تتقاضاها المؤسسات في إطار عقد التسيير والتي يتم فرض ضريبتها عن الاقتطاع من المصدر .
- 18 % كما يلي:
- المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.
- الحاصلات المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج إما بموجب رخصة استغلال براءتهم أو بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبها أو صيغتها.

ونقوم بحساب قيمة الضريبة من خلال تطبيق العلاقة التالية:

الضريبة على أرباح الشركات = الربح الجبائي x معدل الضريبة

سابعا: طـرق الـدفع

تدفع الضريبة على أرباح الشركات في ثلاث تسبيقات مؤقتة ورصيد التصفية، تكون كما يلي :

- التسبيق الأول: تحسب قيمته كما يلي:

ضريبة السنة (ن – 1) x 30 % ويكون أخر أجل لدفع التسبيق هو مارس لسنة (ن +1).

- التسبيق الثاني: تحسب قيمته كما يلي :

ضريبة السنة (ن–1) * وأخر أجل لدفع التسبيق هو جوان لسنة (ن + 1).

- التسبيق الثالث: تحسب قيمته كما يلي:

ضريبة السنة (ن – 1) * وأخر اجل لدفع التسبيق هو نوفمبر لسنة (ن+1).[1]

وفي الأخير نقوم بدفع رصيد التصفية وفق العلاقة التالية:

رصيد التصفية = ربع السنة ن x 30 % - مجموع التسبيقات الثلاثة المدفوعة

التسبيق	قيمة التسبيـق	أخر أجل لدفع التسبيق
الأول	ضريبة سنة (ن–1)x 30 %	20 مارس سنة (ن+1)
الثاني	ضريبة سنة (ن–1)x 30 %	20 جوان سنة (ن+1)
الثالث	ضريبة سنة (ن–1)x 30 %	20 نوفمبر سنة (ن+1)

1– ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 81.

3- نظام الاقتطاع من المصدر:

المداخيل الخاضعة لهذا النظام هي:

- المداخيل المحققة من طرف الشركات الأجنبية.
- مداخيل الأموال المنقولة.
- إيرادات تأجير قاعات الحفلات والسرك.[1]

المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة (TVA) والرسم على النشاط المهني

إن الإصلاح الضريبي فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال يترجم من خلال قانون المالية لسنة 1991 الذي يدخل الرسم على القيمة المضافة.

أولا: الرسم على القيمة المضافة

أ- تعريف الرسم على القيمة المضافة وخصائصها:

هي ضريبة غير مباشرة تفرض على الاستهلاك، يتحملها المستهلك النهائي، إذ ينتقل منه عبئها من المكلف بالضريبة القانوني إلى الممول الحقيقي لأن الضريبة تدخل ضمن سعر السلع أو الخدمات، تم تأسيسها من خلال قانون المالية لسنة 1991 خلفا للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP)، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGP/S).

ومن خصائص هذه الضريبة ما يلي[2]

- ضريبة تفرض على الاستهلاك ويتحملها المستهلك النهائي.
- ضريبة قيمية لكونها تحسب بتطبيق معدل نسبي على قيمة المنتج أو الخدمة.
- ضريبة بسيطة لقلة المعدلات المستعملة (7% ، 17 %).
- ضريبة عامة على المنتجات والخدمات ، إذ تمس جميع المراحل وصولا إلى المستهلك النهائي .
- تسدد بطريقة مجزأة في كل مرحلة .
- تسمح بتحقيق عدالة ضريبية فيما يخص المنتجات الوطنية والمستوردة لأن وعائها لا يتكون في كل مرحلة وإنما بالقيمة المضافة أي مدى مساهمة المشروع في العملية الإنتاجية.

ب- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادتين 158-159 منه.

2- حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره ، ص 86.

الأشخاص الخاضعون للضريبة:

- المنتجون.
- تجار الجملة .
- الشركات الفرعية .
- الأشخاص الوسطاء.
- العمليات الخاصة بتأدية الخدمات.

ج-العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

وجوبا: يخضع لها كل من [1]

- عمليات البيع والأشغال العقارية وكذا تقديم الخدمات ذات الطابع الصناعي والتجاري أو الحرفي . التي تتم في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.
- عمليات الاستيراد .

- **العمليات المتعلقة بالأملاك المنقولة:**

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتج.
- العمليات المنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.
- أنشطة تجار التجزئة.
- المتاجرة في الأشياء المستعملة غير الأدوات المكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية، وكذا التحف الفنية الأصلية، والأدوات العتيقة.
- عمليات البيع المتعلقة بالكحول أو الخمور والمشروبات الأخرى المشابهة لرسم التداول.
- عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى وكذا نشاطات التجارة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.
- نشاطات التجارة المتعددة.

- **العمليات المتعلقة بالأملاك المنقولة والمنجزة بين محلات أو وحدات تابعة للمؤسسة لنفسها:**

- عمليات البيع الخاصة بالكحول والخمور والمشروبات الأخرى والمشابهة لرسم التداول.

1- قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 2 منه.

اختيــاريا:

- العمليات الخاصة بالتصدير.
- عمليات التسليم لـ:
  - الشركات البترولية.
  - المكلفين الآخرين بالرسم.
- مؤسسات تتمتع بالنظام المشتريات بالإعفاء.[1]

د- **الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة:**

1- العمليات التي تتم في الداخل :

- **عمليات البيع المتعلقة:**

- المنتجات التي تخضع للرسم على الذبح.
- مسالخ الحيوانات الخاضعة للرسم على الذبح، ولكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح.
- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن 100000 دج أو يساويه بالنسبة لمؤدي الخدمات وعن مبلغ 130000 دج بالنسبة لباقي الخاضعين.

- **عمليات البيع الخاصة بـ:**

- الخبز والدقيق المستعمل في صنعه وكذا العمليات الخاصة بالسميد.
- الحليب وزبدة الحليب غير المركزين وغير الممزوجين بالسكر.
- عمليات البيع الخاصة بمنتوجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية.
- العمليات المحققة في إطار الخدمات هدفها تنظيم المطاعم ووجبات مجانية أو بأسعار معتدلة مخصصة للمحتاجين وللطلبة.
- العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكارية لشهداء ثورة التحرير.
- الموارد والخدمات المقتناة في إطار صفقة مبرمة مع مؤسسة أجنبية.
- التجهيزات والخدمات الداخلة مباشرة في انجاز الاستثمار.[2]

2- **العمليات التي تتم عن الاستيراد**

1- قانون الرسم على رقم الأعمال، المادة 3 منه.

2- قانون الرسم على رقم الأعمال، المادة 52 منه.

- البضائع المستوردة في إطار المقايضة.
- الذهب للاستعمال النقدي والنقود الذهبية.
- البضائع الموضوعة تحت احد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية:
- الاستيداع . القبول المؤقت. العبور والإيداع.
- الأشياء الموجهة للمكتبات والمتاحف.
- البضائع المستوردة من طرف الشخصيات الدبلوماسية.
- سفن الملاحة والحربية وكذا آليات الصيد البحري والطائرات التابعة للخطوط الجوية الجزائرية.
- محركات ومعدات وقطع الغيار والعتاد والوقود المعدة لترميمات السفن والطائرات الجزائرية.[1]

3- العمليات المعفاة التي تتم عند التصدير

- جميع البضائع المصدرة وكل عمليات البيع والصنع تعفي من الرسم على القيمة المضافة باستثناء:

التحف الفنية، الكتب العتيقة، الأثاث الأثرية، اللوحات الفنية، والمنحوتات الأصلية والصور النقشية والرشملية الصادرة عن الفنانين لمدة أقل من عشرين سنة.

- كذلك عمليات البيع المتعلقة بالأحجار الكريمة والدرر الصافية والمعادن النفسية والحلي والمصوغات .

ويتوفر الشروط التالية:

- وضع العلامات للبضائع المصدرة لمعرفة اتجاهها وقيمتها مع بيان تاريخ الطرود .
- التقييد المحاسبي للصادرات.
- تقييد علامات البضائع في وثيقة الإثبات (تذكرة النقل، ورقة البيع).
- يجب أن لا يكون مخالفا للقوانين والتنظيمات.[2]

خامسا: التعديلات التي مست الرسم على القيمة المضافة

في سنة 1992: تطبق الرسم على القيمة المضافة وفق أربع معدلات وهي:

7 %، 13% ، 21% و40%.

في سنة 1995: إلغاء الفصل المضاعف 40% للرسم على القيمة المضافة.

1- قانون الجمارك، المادة 178 منه.

2- قانون الرسم على رقم الأعمال، المادة 72 منه.

- إلغاء إعفاء الرسم على القيمة المضافة لعدة منتوجات.

في سنة 1997: إضافة إلى إخضاع الرسم على القيمة المضافة للعمليات ذات الطابع الطبي والشبه الطبي والبيطري.

- يحدد المعدل المنخفض على القيمة المضافة بنسبة 14% بدلا من 13%.

في سنة 1998: تعفى من الرسم على القيمة المضافة السياحية والنفعية الجديدة أو المستعملة التي لا يتجاوز عمرها 3 سنوات.

- تعفى الأشغال العقارية والخدمات المتعلقة بالمياه والكهرباء والغاز.

في سنة 2001: تقليص المعدلات غالى معدلين هما 17% ،7 % بدلا من ثلاث 21% ،14% 17% توسيع مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة بحيث:

- إخضاع التجارة المتعددة، أنشطة التجار بالتجزئة.
- إخضاع العمليات المنجزة بين الوحدات الإنتاجية في نفس المؤسسة.

في سنة 2003: إدخال المئونات على شرط تسديد الرسم على القيمة المضافة.

في سنة 2004 : إعفاء الخدمات الداخلية المباشرة في الاستثمارات.

في سنة 2006: الحدث المنشئ للقيمة المضافة بالنسبة لعمليات البيع والشراء ما عدى عمليات البيع التي تتم في إطار الصفقات العمومية.

- الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للعمليات المترتبة عن شراء المواد والخدمات القابلة للخصم في الشهر إلي تتم فيه عملية الشراء.[1]

- الرسم على القيمة المضافة يوزع كما يلي:

80 % لميزانية الدولة.

10% للصندوق المشترك.

10% للبلديات.

في سنة 2010: تعفى من الرسم الأسمدة الفوسفاتية والبوتاسية والمركبة إلى غاية 13 ديسمبر 2014.

- تعفى من الرسم الأنشطة الكبرى والمنشات الدفاعية.

و- حساب الرسم على القيمة المضافة:

1- بن اعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2010، ص 42.

لحساب هدا الرسم يجب إتباع ما يلي:

- جداء رقم الأعمال المحقق خارج الرسم مع معدل رسم(7% 17%) نحصل من خلاله على الرسم على المبيعات .

- استخراج الرسم القابل للخصم لمختلف المشتريات.

- الفرق بين الرسم على المبيعات والرسم القابل للخصم هو الرسم على القيمة المضافة الذي سوف يدفع لإدارة الضرائب.

ن- طرق دفع الرسم على القيمة المضافة:

1- النظام العام:

كل شهر أو ثلاثي يتم تقديم كشف من طرف المكلف بالضريبة والخاص بـ (G50) و(A 50G) حسب رقم الأعمال الذي يتوجب أن يكون أقل من 100.000 دج. حيث يتم التقديم قبل 20 من الشهر إلى قابض الضرائب لدفع الحقوق. وتقدير الكشف يتكون من نسختين يحتفظ قابض الضرائب بواحد وبعد المعاينة يتم إرساله إلى المفتشية التابعة لها للمكلف بالضريبة.

وبعدما تقوم المفتشية فور وصول الكشف بإعادة مراجعتها من حيث المبالغ والمعلومات والتأكد من صحتها يتم تسجيلها في بطاقة خاصة.[1]

2- نظام الضريبة الجزافية:

يطبق النظام الجزافي على الأشخاص الدين يمارسون نشاطهم بصفة فردية، أو في نطاق شركات أشخاص يقومون بعمليات مع الغير الخاضعين للضريبة ورقم أعمالهم لا يتعدى 5.000.000 دج بالنسبة لعمليات الشراء وإعادة البيع وكذلك نشاطات تقديم الخدمات.

3- نظام الاقتطاع من المصدر:

يطبق نظام الاقتطاع من المصدر على العمليات المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين لا يملكون إقامة في الجزائر، ويتوجب على الأشخاص والشركات التي تدفع المبالغ أن:

- يقوموا بعملية الاقتطاع لمقدار المبالغ المدفوعة.

- دفع مبالغ الاقتطاع إلى صندوق قابض الضرائب التابع لمقر سكنهم خلال 20 يوم.

4- نظام التصريح المراقب:

1- بن أعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، ص 130.

يتعلق هدا النظام بالمهن الحرة، يكون التصريح فيه كل ثلاثة أشهر لرقم الأعمال الثلاثي من خلال وثيقة(G50) أما التصريح السنوي من خلال وثيقة (G13) وتضم محاسبة مبسطة حول الإيرادات والتكاليف، إذا كانت هده التكاليف غير مقبولة جبائيا تخفض الأرباح هنا بنسبة 10% وتفرض عليهم ضريبة 25% .

5- نظام الأقساط الوقتية:

يطبق هذا النظام على المدنيين بالرسم الذين يملكون إقامة دائمة ويمارسون نشاطاتهم منه ستة أشهر على الأقل.[1]

ثانيا: الرسم على النشاط المهني:

ا- تعريف الرسم على النشاط المهني:

يفرض الرسم على النشاط المهني على رقم الأعمال المحقق في الجزائر من قبل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاط صناعي، تجاري، غير تجاري أنشئ هذا الرسم في أول جانفي 1996. ليعوض كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري(TAIC)، والرسم على النشاط الغير تجاري(TANC).

ب- مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني:

يطابق الرسم على النشاط المهني على كل:

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الدين لديهم في الجزائر محلا تجاريا دائما ويمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح غير التجارية. ما عدى مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم.[2]

- رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي.في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

ج- التخفيضات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني:

* الاستفادة من تخفيض قدره 30%.

- مبلغ عمليات البيع بالجملة.

1- بن أعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، ص 130-137.

2- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 217 منه.

– مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد 50% من الحقوق الغير مباشرة.

– عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين والتجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا.[1]

* الاستفادة من تخفيض قدره 50%:

– مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق الغير مباشرة.

– مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية بشرط أن:

1– تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 90–31 المؤرخ في 15 يناير 1996.

2– أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و30% .

* يستفيد من تخفيض قدره 45%.

– مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والغازوال.

* الاستفادة من تخفيض قدره 30 %.

– تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء.

د– الإعفاء من الرسم على النشاط المهني:

تتمثل فيما يلي: [2]

– رقم أعمال لا يتجاوز 80000 دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، و500000 دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات.

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

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

1– نفس المرجع السابق، المادة 219 منه.

2– قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 220 منه.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بالمواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	حصة الصندوق المشترك	المجموع
المعدل العام	%0,59	%1,30	%0,11	%2

التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996 المتضمن كيفيات تحديد أسعار بعض المواد والخدمات الإستراتجية، عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10%.

- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الايجاري المالي.

- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف الأسفار.[1]

هـ-التعديلات التي مست الرسم على النشاط المهني:

في سنة 2003: تخفيض معدل الرسم على النشاط المهني من 2,55% إلى 2 %.

في سنة 2010: تعفى من الرسم على النشاط المهني الأنشطة المتعلقة بالمنشات الدفاعية.

و- حساب الرسم على النشاط المهني:

يتم تأسيس الرسم على النشاط المهني على المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية الخام الخارجة عن (TVA) أو رقم الأعمال المحقق خلال سنة الخارج كذلك عن TVA.

- وقد تم تأسيس معدل الرسم على النشاط المهني بـ 2% على رقم الأعمال وقد يرفع المعدل إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

الجدول رقم 05: توزيع حصة الرسم على النشاط المهني.

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

1- نفس المرجع السابق، المادة 222 منه.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال العرض السابق تبدو الألفية الثالثة مليئة بالتغيرات الجديدة التي يمكن أن تؤدي إلى قلب معطيات الواقع الاقتصادي وتغير من آليات سيره بالنظر إلى التحولات التي تفرزها العولمة من يوم إلى آخر.

والاقتصاد الجزائري لا يمكنه أن يكون بعيدا عن هذه التحولات مما يدفعه إلى التكيف معها بتكييف آليات تسييره، وتكييف سلوك الأعوان الاقتصاديين، وهنا يلعب النظام الجبائي دورا محوريا في تحقيق الأهداف الاقتصادية وتوجيه التحول بشكل يقلل من الأعباء ويضمن استمرارية المرفق العمومي بضمان تحقيق الإيرادات الضريبية ولهذا فقد عرف عدة تغيرات أهمها الإصلاحات الجبائية ما بعد سنة 1992.

الفصل الثاني

آليات التحصيل الضريبي

تمهيد:

يعد التحصيل الجبائي مجموعة من القوانين الإدارية تقع على مجموعة العمليات التي بموجب النصوص القانونية والتشريعية والتنظيمية المطبقة على العمليات الهادفة التي تقل مبالغ الضريبة من المكلفين إلى خزينة الدولة باعتبارها الركيزة الأساسية لأي دولة ثانية لإنجاز المشاريع التنموية للنهوض من الركود الاقتصادي.

سوف نتطرق في هذا الفصل الثاني إلى مرحلة يمر بها النظام الجبائي وهي مرحلة التحصيل الضريبي وسنبرز أهم الجوانب الفعالة حيث سنتطرق إلى مفهوم التحصيل وأهم سنداته وضماناته وأهم الهيئات المكلفة لعملية التحصيل واتخاذ الإجراءات اللازمة لمتابعة عملية التحصيل في حالة حدوث خلل، منتهيين بواجبات المكلفين بالضريبة وحقوقهم في ظل الإصلاح.

المبحث الأول: التحصيل الضريبي.

المبحث الثاني: الإجراءات القانونية لعملية التحصيل.

المبحث الأول: التحصيل الضريبي.

إن الحدث المنشأ للضريبة أو نشوء الدين في ذمة المكلف من القواعد الهامة في التحصيل إما إجراءات إصدار جداول التكليف، أو أوامر القبض، فيقتصر دورها على تحديد المبلغ الواجب دفعه من المكلف ولتحديد الحدث المنشأ للضريبة، أهميته من حيث سريان معدل الضريبة ومرور الزمن الخاص بتحصيلها.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل

يعتبر تحصيل الضرائب الهدف الذي تطمح إليه الإدارة الضريبية من خلال إتباع طرق مختلفة لتحصيل قيمة الضريبة حيث تعتبر هذه العملية هي الأخيرة بعد تحديد قيمة الضرائب وبالتالي يتم نقل الضريبة من ذمة المكلف إلى خزينة الدولة.[1]

– يقصد بتحصيل الضرائب جميع العمليات التي ترمي إلى نقل الضريبة من ذمة المكلف إلى خزينة الدولة وأنه مجموعة القواعد والقوانين التنظيمية الإدارية المطبقة على مجموعة العمليات الهادفة إلى نقل المبالغ الضريبية من وجوب المكلفين إلى صناديق الدولة وهناك بعض علماء المالية من أعطوا تعريف للتحصيل الضريبي بأنه:" حصول الخزينة العمومية على مبالغ الضرائب المفروضة بمقتضى التشريع الضريبي المطبق في الدولة".[2]

أولا: ضمانات التحصيل

لضمان حصول الدولة على مستحقاتها من الضرائب، فقد كفل القانون للخزانة العامة العديد من الضمانات، أهم هذه الضمانات:[3]

1– تقرير أدق امتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى حيث يستوفي دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى، ويكون للخزينة العامة حق التتبع للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل.

2– تقرير حق إصدار الأمر بالحجز الإداري على الأموال لدى المكلفين اللذين يتأخرون عن سداد دين الضريبة، ويعتبر الحجز هنا حجزا تخفيضا ولا يجوز التصرف في هذه الأموال إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من المدير العام لمصلحة الضرائب.

1– علي محمد خليل سليمان اللوزي، المالية العامة، الطبعة الثانية، 1987، ص176.

2– أحمد جامع، مرجع سبق ذكره، ص243.

3– سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص204–205.

3- منح المشرع الموظفين المختصين لمصلحة الضرائب حق الإطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف أو الغير، من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة، بل ويجوز للنيابة العامة أن تطلعهم على ملفات أي دعوى مدنية أو جنائية ساعده في تحديد مبلغ الدين وقد وضع المشرع جزاءات على من يعرقل استخدام هذا الحق سواء بالامتناع أو الإتلاف قبل انقضاء مدة التقادم التي يسقط بعدها حق الحكومة.

4- تقرير قاعدة " الدفع ثم الاسترداد" وهي قاعدة مقررة للتشريع الضريبي، حيث يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة ثم يستطيع أن يطعن في فرضها أساسا أو في مقدارها أو حتى استردادها، والغرض من ذلك استقرار المعاملات الضريبية، ومراعاة مصلحة الخزانة العامة، ولكي لا يستغل المكلفون حقهم في الطعن ويتأخرون في دفع دين الضريبة.

5- تعد كافة وسائل مكافحة التهرب الداخلي في نفس الوقت ضمانات لتحصيل الضريبة.

ثانيا: سندات التحصيل

إن طبيعة سندات التحصيل لمختلف الإدارات الجبائية والتي يكون القابض مسؤولا عن تحصيلها، تخضع للأحكام كمواد المحاسبة العمومية التي تنص على أنه أي تحصيل للأموال العمومية لا ينفذ إلا عن طريق سند قانوني وتتمثل سندات التحصيل للمداخيل الجبائية فيما يلي:

أ-الورد العام Le role general : هو سجل إسمي يتضمن قوائم الأسماء المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للأشخاص الطبيعيين أو الضريبة على أرباح الشركات بالنسبة للأشخاص المعنويين وتحتوي على البيانات المبينة في الشكل التالي:

الجدول رقم 06: شكل الورد العام.

رقم الإخضاع الجبائي	الاسم: ..... اللقب: ..... النشاط: ..... العنوان:		
IRG	IBS	الغرامات والعقوبات	مجموع الاشتراكات
.....	.....	.....	.....
الديون الجبائية	الشبكات المدفوعة	غرامات التأخير	الرصيد الواجب دفعه
		.....	.....

		الربح الجبائي	.....

المصدر: سجل الورد العام/ المديرية العامة للضرائب.

تستلم قباضة الضرائب الورد العام من مفتشية الضرائب مصحوبا بسندات الإشعار بالدفع والتي تحتوي على البيانات المبنية ثم ترسل هذه الإشعارات إلى المعنيين، وتعتبر هذه الإشعارات واجبة الاستحقاق ابتداءا من اليوم الأول من الشهر الثالث الذي يلي تاريخ بداية التحصيل.
تعطى مدة15 يوم لدفعها ابتداء من تاريخ إرسالها.[1]

ب – الورد الفردي Le role individual : على عكس الورد العام فإن هذه الأخيرة تصدر بصفة فردية وفي حالة خاصة كحالة الإخضاع الإضافي عند اكتشاف الغش الضريبي في التصريح أو تسوية وضعية بسبب خطأ في الخضوع.

فهذه الأوراد ليست خاصة بضريبة معينة وإنما من الممكن أن تشمل جميع الضرائب، تتضمن الأوراد الفردية ورقتين متشابهتين واحدة بيضاء والأخرى حمراء، ترسل من مفتشية الضرائب إلى مديرية الضرائب للمصادقة عليها وإعطائها الصيغة التنفيذية ثم ترسل بعد ذلك إلى القباضة التي بدورها ترسل الورقة البيضاء إلى المكلف وتحتفظ بالورقة الحمراء كوثيقة معاينة.[2]

التصريح الوحيد(G50-G51): على إثر الإجراءات الجبائية التي تم إدخالها على قانون المالية لسنة1995، سندات التصريح الوحيد G50-G51 الذي عوض جداول الإشعار بالدفع الخاصة بمختلف الرسوم TVA.TPA.IRG هذا التصريح الوحيد الذي يعد بمثابة جدول إشعار خاص بالدفع يشمل كل الضرائب والرسوم المدفوعة فوريا وعن طريق الاقتطاع من المصدر الواجبة الأداء من طرف المكلفين بالضريبة حسب نظام الربح الحقيقي والنظام العام المتعلق بالرسم على القيمة المضافة وأصحاب المهن الحرة ولابد أن يودع من طرف المكلفين بالضريبة لدى قباضة الضرائب خلال الأيام الأولى من الشهر الذي تصبح فيه الحقوق الجبائية مستحقة .[3]

إن إيداع التصريح الوحيد G50 أو G51 بعد فوات الأوان يستوجب عقوبة جبائية تقدر بـ:
10٪ من الحقوق المستحقة وتزيد 3٪ من كل شهر تأخر على أن لا يتعدى حدها الأقصى 20 ٪.

1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 351 منه.

2- نفس المرجع السابق، المادة 402 منه.

3- قانون الضرائب على رقم الأعمال، المادة 117 منه.

ج – الضريبة الجزافية الوحيدة:IFU

تحتل الضريبة الجزافية الوحيدة محل النظام الجزافي وتعويض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.[1]

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة كل من:

1- الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل تجاربهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي300000 دج بما في ذلك الحرفيون التقليديون الممارسون نشاط حرفي فنّي.

2- الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون الأنشطة الأخرى(لتأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي3000000دج.

3- لا يخضع الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون في آن واحد للفئتين المذكورتين في الفقرتين(1)و(2) للضريبة الجزافية الوحيدة.

- إلا إن لم يتم تجاوز سقف3000000دج.

4- لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة من الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة عن5000دج بالنسبة للسنة المالية مهما كان رقم الأعمال المحقق.[2]

تحدد الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

*6٪ على رقم الأعمال السنوي بالنسبة لنشاطات البيع بالتجزئة والحرفيون والتقليديون الممارسون لنشاط حرفي فني عندما لا يتجاوز رقم الأعمال300000دج.

*12٪ على رقم الأعمال السنوي بالنسبة لنشاطات الخدمات والإنتاج (خدمات ذات أرباح صناعية وتجارية) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي(3000000دج).

المطلب الثاني: أنواع التحصيل الضريبي

يوجد نوعان رئيسيان من التحصيل الضريبي هما:

أولا:التحصيل الطوعي.

1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 282 مكرّر-8 -280 منه.

2- نفس المرجع السابق، المادة 365 مكرر منه.

يتمثل هذا التحصيل في استجابة المكلف لمواعيد التحصيل وحضوره طوعيا إلى القباضة لإبراء ذمته المالية فهو يخدم مصلحة الطرفين في آن واحد كما أنها تجنبه دفع غرامات التي تثقل كاهله خاصة إذا كان المبلغ كبير، وتمتد مهلته من تاريخ الإخراج للتحصيل ويكون عادة اليوم الذي وصلت فيه مهلة التحصيل الطوعي ليبدأ التحصيل الجبري.[1]

1-مراحل التحصيل الطوعي:يمر التحصيل الطوعي بعدة مراحل أهمها[2]

أ-التكفل بالسندات بعد وصولها إلى القباضة: تتسلم القباضة سندات التحصيل من المديرية الولائية للضرائب بعد أن تمر إلى السجل، تأشر بقسم المديرية بإنشاء الأوراد الفردية التي تتضمن ورقتين متشابهتين طبق الأصل وكذا الأوراد العامة التي تتم التأكد فيها من مطابقة المبالغ المتضمنة في الصفوف مع الإشعار بالدفع سواء كانت الضريبة على الدخل الإجماليIRG، أو الضريبة على أرباح الشركاتIBS، فإن كل سندات التحصيل الأخرى يجب أن تسجل إسمها، وحسب طبيعة الإيراد في السجل، الإثبات العام لمراقبة سير التحصيل والمتابعات في حالة الدفع.

ب-إشعار وحضور الدفع: الإشعار بالدفع فهو الوثيقة التي يستلمها الملف من الإدارة الجبائية تعلمه فيها بوجود دين على عاتقه وعليه الحضور، قد يكون هذا الإشعار خاص بالقيود العامة IBS،IRG، كما يأخذ شكل سندات التحصيل التي ترسل من قبل مفتشية الضرائب لبلدية إقامته بعد التقدير الجزافي لرقم أعماله وكذا للأوراد الفردية التي ترسل النسخة الأصلية(الورقة البيضاء) إلى الممول وتبقى الأخرى لدى القابضة (الورقة الحمراء)، ومن خلال الوثيقة "G50" التي يملأها المكلف بنفسه ويصرح فيها برقم أعماله بصفة تلقائية شهريا، كما يتلقى المكلف الأشعار بالدفع الذي يبرز تاريخ الخروج للتحصيل وهو التاريخ الذي تبدأ منه الإدارة في حساب مهلة التحصيل، حيث أن هذه الأخيرة هي الفترة المتراوحة من تاريخ الخروج للتحصيل إلى تاريخ الأداء الذي يختلف باختلاف أنواع الضريبة ويعتبر بداية التحصيل الجبري على الكلف، في حالة تأخر على المكلف أن يتجه إلى قباضة الضرائب ويقوم بتقديم الأشعار لأمين الصندوق الموجود في مصلحة الدفع، يتم دفع مبلغ الضريبة إما نقدا أو عن طريق صك بنكي أو بريدي.

1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 354 منه.

2- وثائق مسلمة من طرف قباضة الضرائب لولاية البويرة..

ج – التسجيل المحاسبي وتحويل الحوالات:

1- التسجيل المحاسبي: توكل مهمة التسجيل المحاسبي إلى مصلحة المحاسبة التي تأخذ بعين الاعتبار تجميع الإرادات والنفقات اليومية للقباضة بتبويب تلخيص وترصيد كل العمليات المالية وفقا لقواعد المحاسبة وقانونية في يوميات مساعدة وأخرى رئيسية وتمر عملية التسجيل بثلاث مراحل:[1]

1-1/- العمليات تسجل حسب حدوثها ورقم الحساب في يوميات مساعدة وهي كالتالي:

H1،H2،H3 تسجل فيها عمليات الدفع، وكذلك H4 التي تسجل فيها العمليات المختلفة،H5 للمصاريف النقدية،H6 للمصاريف عن طريق الصكوك البريدية وكذلك H7 الذي يمثل سجل الصندوق.

1-2/- تحويل هذه الدفاتر كيوميات مساعدة للتسجيل: على الدفتر الرئيسي لمصلحة المحاسبةH8، أو اليومية العامة(journal General) التي تحتوي على العناصر التأسيسية لميزان المدخلات وكذا التسجيلات المجموعة بصفة إجمالية هي اليوميات المساعدة حيث تفضل الإيرادات أو النفقات النقدية عن الإيرادات والنفقات البنكية، وتمر هذه المبالغ في السجلات الخاصة بها.

1-3/ تعمل تسجيلات اليومية العامة إلى الدفتر الكبير:H9 أوH10 الذي يمثل دفتر التسجيلات حسب رقم الحساب، ويجب أن تفتح الحسابات باحترام، ترتبها اليومية العامة والفترة الكبير، تجمع وتقفل كل ما تكون هناك ضرورة لإصدار أو مراقبة وضعية التسجيلات وكذلك في نهاية الشهر لإعداد الميزانية الشهرية والجداول الإحصائية ولكنها تقفل بصفة نهائية في 12/31 من كل سنة لإعداد الميزانية السنوية.

2- تحويل الإيرادات: بعد أن تحصل القباضة المداخيل الجبائية يجب أن تكون هناك تحويلها إلى مقرها وهو الخزينة الولائية(TRESOR) هذا فيما يخص الإرادات النقدية أما الدفع بالصكوك البنكية فيتم تحويل هذه الصكوك إلى مقرها أي البنوك التابعة لها لتحويل المبالغ من حسابات المكلفين إلى الحساب الجاري للقابض وتقديم الميزانية الشهرية أو السنوية إلى المديرية الولائية للضرائب.

1- وثائق مسلمة من طرف قباضة الضرائب لولاية البويرة.

ثانيا: التحصيل الجبري

يكون فيه المكلف مضطرا إلى دفع مستحقاته الجبائية في أقرب وقت ممكن كلما باعد المدة كلما إرتفعت غرامات التأخير المفروضة عليه وإذا لم يستجب إلى مراسلات القباضة التي تشمل على التنبيهاتLes commandement (أول إجراء متابعة) حيث تمر بمراحل وإجراءات تحصيل قصري بغرض حجز ممتلكاته في المزاد العلني.

1- الإجراءات الإدارية للتحصيل الجبري: في حالة تهرب أو عدم دفع المكلف لديونه الجبائية سواءا تماطلا أولا مبالاة تتدخل مصلحة المتابعة على المستوى القباضة لإتخاذ إجراءات قانونية اتجاه المكلف قصد تحصيل المبالغ المستحقة في الوقت المناسب ولضمان قبض المستحقات الضريبية للدولة زود المشرع الإدارة الجبائية بالإضافة إلى مختلف الحجوز الواردة في قانون الإجراءات المدنية بوسيلة أخرى تتميز بالبساطة وهي:

الإشعار الغير الحائزATD المنصوص عليه في قانون المالية لسنة1992، إلا أنه قبل الشروع في تطبيق إجراءات قانونية للتحصيل الجبري يجب التأكد من توفير مجموعة من الشروط:

1-1/وجوب الدين: وذلك عن طريق سندات قانونية، فالقابض لا يستطيع فرض أي مبلغ على الممول إلا إذا كان عن طريق سند تحصيل، تكون الجهة القانونية قد أعطته الصفة التنفيذية (المدير الولائي للضرائب)، وهذه السندات لا تحول الإيرادات إلى إيرادات قانونية بل تعطيها العنصر الجبري للدفع.[1]

1-2/ وجوب أداء الضريبة: حيث أن المتابعات لا يمكن أن تباشر اتجاه المكلف إذا كان الدين واجب أي أنه تجاوز الفترة الممنوحة الأداء، هذا بالإضافة إلى بعض الشروط الشكلية مثل أن تكون بيانات متابعة، وخاصة الحجز والبيع بتنبيه شخصي وتتمثل إجراءات المتابعة فيما يلي:

* التنبيه بالدفع.
* الحجز.
* البيع.

1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 154/ 2 منه.

المبحث الثاني: الإجراءات القانونية لعملية التحصيل.

في حالة تقييم إقرار المكلف بالضريبة أو عدم الإقرار تبدأ المرحلة الجديدة وهي مرحلة جباية الضريبة وهي المحصلة النهائية لديه الضريبة ونظرا لأهمية هذه المرحلة قام المشرع بتخصيص مجموعة من الإجراءات والعمليات الجبائية موضع التنفيذ من أجل تحصيل الضريبة.

المطلب الأول: الطرق القانونية لعملية التحصيل

لاتخاذ الإجراءات المتابعة يجب توفر ثلاثة شروط هي كالتالي:

أولا: التنبيه بالدفع

يمثل أول إشعار متابعة وهو العقد الضروري الذي يسبق الحجز ويمثل العقد الأول أو الدرجة الأولى للملاحظة، وهذا التنبيه يسقط أو يقطع بالتقادم يتم تبليغه للمعني بالأمر إلى مقر سكناه ويمكن أيضا تبليغه عن طريق البريد في ظرف موصى عليه إذا دعت الضرورة مدّة هذا التبليغ ثلاثة أيام، ويكون ممضي من طرف القابض وأعوان المتابعة ويعتبر وثيقة رسمية لإبلاغ الغارم بديونه وقد يكون هذا التنبيه مسبوق بوثيقة الاستدعاء للمكلف بالدفع يحرر بالعربية ولا يكون فيها أي نقشات وتبطل عملية المتابعة أساسا إذا لم يتم تحريره وتسليمه وإرساله للمدين، وهو بحد ذلك يخضع لشروط قانونية يستوجب احترامها لكي لا تبطل أثار المتابعة من بينها[1]

- اسم ولقب وعنوان المدين(اسم الشركة).
- رقم المادة ومبلغ وطبيعة الإخضاع.
- تاريخ تحرير التنبيه وإمضاء القابض واسم ولقب عون المتابعة.
- اسم الطرف الذي يسلم له التنبيه، وكذلك يشترط أن يكون به شطب، ويستوجب أن يكتب باللغة العربية.

– الشروط الخاصة لشكل التنبيه:

للتنبيه شروط يجب أن تحتوي عليها، نذكر منها بعض البيانات:

- الاسم، اللقب، اسم الشركة، عنوان المدين.
- قيد أو بند الدخول.
- مبلغ ونوع قرض الضريبة.

1– قانون الإجراءات الجبائية، المادة144 منه.

- تاريخ التبليغ.
- إمضاء القابض.
- اسم الشخص الذي سلم له التبليغ.
- صفة المبلغ له.

في هذا التنبيه يشترط أن يكتب التاريخ بالأحرف لأن الأرقام غير مقبولة وأيضا الفراغ الغير مستعمل يجب المصادقة عليه مثل الكلمات المشطبة الزائدة أو المصححة، وكل الشروط يجب إدراجها على الأصل والنسخة.

– تبليغ التنبيه بالدفع.

عموما يؤجل إلى تطبيق الحجز ثلاثة أيام بعد تبليغ التنبيه ماعدا في الحالات المستعجلة أو الاستحقاق الفوري، يطبق الحجز يوم واحد بعد التبليغ وذلك طبقا للمادة 393 لقانون الضرائب المباشرة.

ثانيا: الحجز La saisie

يمثل الحجز الثاني درجة من المتابعة بعد التنبيه، والحجز يمثل إجراء لقوة التنفيذ والدرجة الثانية من الملاحقات بعد التنبيه بالدفع، والحجز سيشمل الممتلكات القابلة للحجز طبقا للقانون وملك المدين، على القابض أن يتأكد قبل الإقدام على الحجز من إمكانية تحقيقه في أحسن الظروف لبيع الأملاك المحجوزة أخذا بعين الاعتبار خصوصية بعض المواد، والحجز هو عملية قانونية يقوم بها أعوان المتابعة للاستيلاء على أملاك المدين بصدد بيعها واقتطاع الأموال لصالح القابض من عملية البيع على أن يتعدى المبلغ المقتطع والحجز عدة أنواع.[1]

6– أنواع الحجز: يوجد عدة أنواع للحجز نذكر منها من جهة عدة أنماط للحجز على المنقول من جهة أخرى الحجز على العقار.

1– الحجز على المنقول: وهو الذي يعد بمثابة وضع اليد على ممتلكات المدين المراد بيعها لتسديد الديون المستحقة عليه.

ونميز عدة أشكال للحجز على المنقول كالتالي:

- الحجز التنفيذي.

1– قانون الإجراءات الجبائية، المادة 146 منه.

- الحجز على المحاصيل الزراعية.
- الحجز المنتقل.
- الحجز الموقوف(الإيقاف)

الحجز التنفيذي: هو تلك العملية التي تسمح من خلالها وضع تحت يد العدالة المنقولات المادية للمكلف بالضريبة التي توجد بحوزته أو ملكه من أجل بيعها لتصفية الدين الجبائي المدان به والحجز التنفيذي هو عقد قضائي، والأموال والقيم المنقولة قابلة للحجز أيضا يتم الحجز يوم كامل من تاريخ تبليغ التنبيه، ويطبق هذا الحجز على الأشياء المنقولة المعرفة بموجب المادة 528 من القانون المدني والأشياء المنقولة التي تتحرك بنفسها أو لقوة خارجية.[1]

7-الأشياء التي لا يمكن حجزها: [2]

لا يجوز الحجز على ما يلي:

- الأشياء التي يعتبرها القانون عقار بالتخصيص: هي المنقولات بطبيعتها ولكنها أخذت شكل العقارات لأنها تشكل تابع أو ملحق على شكل عقار بحكم الطبيعة أو مثبت بالتخصيص الاقتصادي لخدمة العقار هذا التثبيت يكون مبني من طرف المالك.
- كذلك تعتبر عقار بالتخصيص إذا وضعت من طرف المالك لخدمة استثمار رأس المال (كالحيوانات الملحقة بالزراعة، الجرارات، الحبوب، الأسمدة، أدوات الحفر،....إلخ)
- عتاد العسكريين حسب نظامهم ورتبهم.
- الدقيق والحبوب اللازمة للقوت المحجوزة عليه، وعائلته لمدة شهر.

إذا حصل في الحجز التنفيذي خطأ في حجز الأشياء القابلة للحجز وغير القابلة للحجز يمكن استبعاد الأشياء المحجوزة بغير حق، ولكنه في حالة البيع المقصود للأشياء الغير قابلة للحجز على القابض استعمال الحجز الموقوف على الأسعار الموجودة تحت يد المشتري.

- الحجز الفوري: إذا علم القابض بتحويل المنقولات خفية أو في سرية قد تشكل ضمان الدين فلا بد من القابض أن:

1- قانون الإجراءات الجبائية،المادة 154 منه.

2- القانون المدني، المادة 378 منه.

• إذا كان تمديد الدفع مبلغا فعلية القيام بالحجز التنفيذي في مدة قدرها يوم واحد طبقا لقانون الإجراءات المدنية.[1]

المطلب الثاني: محضر البيع

المحضر هو الصيغة الحقيقية للبيع، ويجب إعداده من طرف العون المكلف بعملية البيع وهي عملية تأتي بعد الحجز لمدة 10 أيام على الأقل، وهو يشمل ما يلي[2]

1- نسخة من التصريح بالبيع.

2- تاريخ البيع.

3- تسجيل السند.

4- تسجيل محضر الحجز، تاريخه، وكذلك العون الذي قام بعملية الحجز.

5- تاريخ محضر إلصاق الإعلان واسم العون الذي قام بذلك.

6- تاريخ الترخيص بالبيع.

7- تاريخ محضر الجرد.

8- الإشارة غلى حضور أو غياب المحجوز عليه في عملية البيع.

9- نسخة من محضر إلصاق الإعلان، كتابة مبلغ البيع بالأحرف كما يختم المحضر بذكر الوقت الذي استغرقته العملية، وشهود عملية البيع.

وفي الأخير فإن الوثائق الآتية يجب أن ترفق مع المحضر وحفظها في مكتب *القباضة*

10- شهادة الترخيص بالبيع وكذا عقد الحجز.

11- محضر إلصاق الإعلان ونسخة من الإعلانات.

12- محضر تأجيل البيع وكذا تحديد يوم البيع إذا كان هناك.

والتي يحملها إجراءات شكلية يمكن توضيحها كما يلي:

أولا: الترخيص بالبيع

يخضع تنفيذ المتابعات عن طريق البيع لرخصة تعطى للقابض بعد أخذ مدير الضرائب بالولاية من طرف الوالي أو أي سلطة تقوم مقامه، وفي حالة عدم الحصول على الترخيص من

1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 354 منه.

2- قانون الإجراءات الجبائية، المادة 151 منه.

طرف الوالي في أجل 30 يوم من تاريخ الإرسال أو السلطة التي تقوم مقامه، يمكن لمدير الضرائب بالولاية أن يرخص قانونيا لقابض الضرائب المباشرة لمتابعة الشروع في البيع.

غير أنه إذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة قابلة للتلف أي سلعة أخرى قابلة للتحلل وتشكل خطرا على المحيط، فيمكن الشروع في البيع المستعجل بناءا على ترخيص من طرف مدير الضرائب بالولاية.

- تقويم الأشياء المحجوزة: تنشأ بكل القباضات لجنة التقويمات ويعين أعضائها من طرف المدير الولائي، تتكلف بعملية تقويم المحجوزات والمشاركة في عملية البيع، كما يتم تقويم المحجوزات من طرف المصالح الأخرى المختصة(إدارة التسجيل).[1]

ثانيا: الإشهار بالبيع

بعد الحصول على الترخيص من قبل الوالي أو المدير الولائي للضرائب تباشر عملية إشهار البيع من خلال إلصاق الإعلانات، ويجرى البيع بعد 10 أيام من إلصاقها حيث تتضمن هذه الإعلانات بيان لقب كل من صاحب المحل التجاري والقابض المباشر للمتابعة وإسميهما وموطنيهما، والرخصة التي يتصرف بها القابض بموجبها، ومختلف العناصر المكونة للفعل التجاري وطبيعة عملياته ووضعيته وتقدير ثمنها المطابق للتقدير الصادر عن إدارة التسجيل ومكان ويوم و ساعة فتح المزاد، ولقب القابض الذي يباشر البيع، وعنوان مكتب القباضة.

وتلصق هذه الإعلانات وجوبا بسعي القابض المباشر للمتابعة وذلك على الباب الرئيسي للعمارة ومقر المجلس الشعبي البلدي حيث يوجد المحل التجاري وفي المحكمة التي يوجد المحل التجاري في إقليم اختصاصها ومكتب القابض المكلف بالبيع.

ويدرج الإعلان قبل 10 أيام من البيع في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية للدائرة أو الولاية حيث يوجد المحل التجاري.

- ويتم الإثبات القيام بالإشهار بالإشارة إليه في محضر البيع.

وإذا لم تراعى شكليات الإشهار، لا يجوز إجراء البيع.

ويمكن وضع دفتر شروط، ويجوز للأشخاص المعنيين الإطلاع في مقر القابض المكلف بالبيع على نسخة من عقد إيجار المحل التجاري المحجوز.[1]

1- قانون الإجراءات الجبائية، المادة 146 منه.

ثالثا: مكان البيع

يتم البيع في مكان تابع للناحية التي تمت فيها عملية الحجز، يمكن أن تتم عملية البيع في سوق مجاور أو مكان آخر متفق عليه، له مميزات خاصة، ذلك بعد تقديم ترخيص المقدم من طرف المدير الولائي للضرائب للبيع خارج الناحية التي تمت فيها عملية الحجز، وفي هذه الحالة يجب إحضار المحجوز عليه من أجل حضوره في المكان المخصص للبيع والأعوان المكلفون بالبيع العمومي، يقوم به أعوان الملاحقة أو أعوان المحافظين بالبيع والمحضرين القضائيين، وتاريخ البيع تكون مدته ثلاثة أيام على الأقل من تاريخ الحجز ويتم في حالات خاصة وعن طريق محضر وفتح المزايدة يكون من قبل العون بإعلان الثمن الأساسي وهي قيمة محددة في المحضر.[2]

رابعا: شكل عملية البيع

على القابض أن يحضر إلى عملية البيع أو يكلف عون ينوب عنه بعد نقل وجرد الأشياء المحجوزة إلى مكان البيع وتحديد ساعة البيع يقوم العون بفتح المزاد بإعطاء القيمة المبدئية طبقا للقيمة المحددة على محضر التسعيرة.

- يرسى المزاد على الأعلى بثمن يساوي أو يفوق السعر الإفتتاحي، غير أنه وفي حالة قصور المزادات، يباع الأشياء المحجوزة بالتراضي ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 152. ويعد محضر البيع من قبل القابض وتسلم نسخة منه إلى المشتري أو لصاحب العقار حيث يشغل المحل التجاري.

- يدفع الثمن فورا مع إضافة جميع مصاريف البيع، ويتم تحرير عقد تحويل الملكية على يد مفتش رئيس القسم، شؤون الأملاك والعقارات بالولاية بالإطلاع على محضر البيع ودفتر الشروط، عند الاقتضاء، ويخضع لإجراءات التسجيل التي تكون على نفقة المشتري.

1- قانون الجبائية، المادة 151/ 02 منه.

2- قاسم شهرزاد، مذكرة تخرج لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع قانون الأعمال، جامعة التكوين المتواصل البويرة، 2008-2009، ص40.

- وفي حالة عدم دفع الثمن أو الفرق الناتج عن البيع الحاصل بعد مزاد لآخر راغب فيه تمارس المتابعات من قبل القابض المختص كما هو الحال في مجال الضرائب المباشرة، وذلك بموجب محضر البيع أو سند التحصيل يدرجه في التنفيذ مدير المؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية كل حسب مجال اختصاصه.[1]

المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة وحقوقهم.

يخضع المكلف بالضريبة لالتزامات جبائية عدة والتي يجب أن تكون على دراية وإلتزام بها ومن جهة أخرى ونظرا لما تتمتع به الإدارة الجبائية من حقوق تحول له القيام بمهمة التحقيق فإن المشرع الجزائري منح المكلف بالضريبة ضمانات تحميه من تعسف هذه الأخيرة عند إستخدامها لتلك الحقوق وهذا بهدف خلق نوع من التوازن مع تلك الالتزامات المفروضة عليه.

أولا: التزامات المكلف بالضريبة:

لتفادي العقوبات يجب على المكلفين بالضريبة الالتزام بواجباتهم الجبائية سواء ذات طابع محاسبي أو جبائي.

1- إلتزامات ذات طابع محاسبي: هذه الالتزامات محددة في القانون التجاري ويمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- دفتر الجرد.
- دفتر اليومية..
- حفظ الدفاتر المحاسبية وسندات المراسلة.

• **دفتر اليومية:** إن مسك دفتر اليومية محدد في القانون التجاري إن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوما بيوم العمليات المقامة، شرط أن يحفظ هذا الدفتر وكل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوما بيوم.[2]

فدفتر اليومية دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي التجاري لدى المحكمة يخص الأشخاص الذين يقومون بأرباح تجارية وصناعية، أما فيما يخص الأشخاص الذين يقومون بأرباح غير تجارية فدفتر يومياتهم موقع من طرف رئيس مصلحة الضرائب الموجودة في مقر نشاطهم.

1- قانون الإجراءات الجبائية، المادة 151/ 3 منه.

2 - حسين مبروك، الكامل في القانون التجاري، منشورات دحلب 2000، ص10.

ويكون هذا الدفتر مبنيا على تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة بتواريخ متتابعة يوما بعد يوم، مع إجمال نتائج العمليات شهريا على الأقل، ويفرز قيد كل عملية مهما كان نوعها ومهما كانت قيمتها بمستند أو عدة مستندات تثبت وتفصل العملية.

ويجب أن يقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية كما أن غياب هذا الدفتر يشكل سببا كافيا لإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة.

• **دفتر الجرد:** إلزامية مسك دفتر الجرد محددة في القانون التجاري الذي ينص إلى إجراء الجرد على جميع عناصر الأصول والخصوم سنويا وبصفة مدققة.

والجرد يسمح بجرد جميع الحسابات من اجل إنجاز الميزانية الختامية وكذا حساب النتيجة(ربح أو خسارة).

إن هذين الدفترين السابقين ذكرهما يجب أن يكونا مؤشرين من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية، ويجب أن يخلو كل فراغ أو بياض، ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب أو التزوير ولابد على المكلف الاحتفاظ بالدفاتر لمدة 10 سنوات تبدأ من تاريخ إقفال السنة المالية.

• **حفظ دفاتر المحاسبة وسندات المراسلة:** طبقا للمادة 12 من القانون التجاري فإنه يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية وسندات المراسلة والصور المطابقة للرسائل لمدة 10 سنوات.

2-التزامات ذات طابع جبائي: إن مجمل الالتزامات الجبائية التي شرعتها القوانين تهدف إلى تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وتتجلى هذه الالتزامات في[1]

• **تقديم تصريحات:** في إطار تنظيم العلاقة السابقة الذكر فإن المشرع الجبائي يلزم المكلفين بالضريبة بملأ عدد من التصريحات والمتمثلة في:

• **التصريح بالوجود:** يجب على المكلفين الخاضعين للضريبة وعلى الشركات أن يقدموا إلى مفتش الضرائب التابعين له 30 يوما من بداية نشاطهم تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه وهذا التصريح يجب أن يحتوي على:

الاسم واللقب، النشاط الاجتماعي، العنوان في الجزائر أو خارج الجزائر بالنسبة لذوي الجنسية الأجنبية، طبيعة النشاط، رقم التعريف الإحصائي، وهذا التصريح له أهمية كبيرة لأنه يعطي

1- نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر"1999 -2003 "، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص53، 54.

للإدارة الجبائية المعلومات عن ميلاد ضريبة جديدة(ممول جديد)، حيث تعرف الإدارة مكان مزاولة النشاط وبدايته وسيتسنى لها مراسلة وحساب الضرائب وتحصيلها.

- **التصريح الدوري:** كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وجب عليه اكتساب تصريح بمداخيله وذلك كل سنة، من خلال نموذج موضوع تحت تصرفه من المصالح الجبائية، وأمثلة ذلك:

– الأشخاص المعنويين أي الخاضعين للضريبة على أرباح الشركاتIBS ، ملزمون بملأ وإيداع تصريحات قبل 01 أفريل من كل سنة مالية، وتحتوي هذه التصريحات على:

- قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع(الوعاء الضريبي).
- وثائق الإثبات الجبائي المتعلقة بعمليات النشاط للسنة الفارطة.

– الأشخاص الطبيعيين أي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي IRG، ملزمون أيضا بملأ تصريح قبل 01 أفريل من كل سنة مالية، ونموذج التصريح مقدم من قبل الإدارة الجبائية، ويتضمن التصريح:

إجمالي الأرباح والمداخيل المحصلة خلال السنة المالية وكذلك يجب أن يرفق بمختلف الوثائق التي تثبت ممتلكات المكلف.

هذا التصريح يسمح لأعوان الإدارة بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف بالضريبة، وحتى في حالة عدم ممارسة نشاطه كوجود فترة فراغ بالنسبة له، فإن الإدارة لا تعفيه من هذا الالتزام.

– **التصريح الشهري للرسم على القيمة المضافة:**

على كل خاضع للضريبة المقدمة شهريا قبل 20 يوما الأولى من كل شهر لقابض الضرائب المختلفة المختصة إقليميا، كشفا يبين فيه من جهة مبلغ العمليات المنجزة خلال السابق، ومن جهة أخرى تفصيلا بالعمليات الخاصة بالرسم، وتسديد الرسم على القيمة المضافة ويكون في نفس الوقت مع دفع أو تقديم هذا الكشف، وفي حالة التوقف عن النشاط نهائيا أو مؤقتا فإن الشركة ملزمة بأن تقدم تصريحا في 10 أيام التي تلي التوقف لمكتب المفتش الذي يتلقى التصريح.

– **التصريح بالتنازل أو توقف المؤسسة:**

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمؤسسة الخاضعة للضريبة المفروضة على الربح الحقيقي لنشاطها التجاري، أو الغير تجاري وجب عليها وفي أجل شهر على الأكثر تصريح بذلك، تعلم فيه مفتش الضرائب بتاريخ تنازلها أو توقفها، وكذا أسماء، ألقاب، وعناوين المتنازلين.

- وضع رقم التعريف الإحصائـي:

قصد دعم إجراءات محاربة الغش والتهرب الجبائي المقننة، نص قانون المالية لسنة2002 على مجموعة من التدابير التي ترمي إلى جعل هذه الإجراءات أكثر انسجاما ومنها وضع" رقم التعريف الإحصائي" حيث تم استبدال العبارتان رقم التعريف الجبائي ورقم بطاقة التعريف الجبائي بعبارة رقم التعريف الإحصائي وهو إجراء جبري بالنسبة للمكلفين بالضريبة لذا يجب على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمزاولين نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرا أو تقليديا، أن يشيروا إلى رقم التعريف الإحصائي أو التصريح بمعلومات خاطئة يؤدي إلى تعليق[1]

- تسليم مختلف شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.
- تسليم مستخرجات من جدول الضرائب.
- التخفيضات المنصوص عليها في المادتين 219-1 و 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- منح تأجيلات قانونية من دفع الحقوق والرسوم.
- اكتساب استحقاقات للدفع.

ثانيا: الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة

لقد منح المشرع الجبائي مجموعة من الضمانات والحقوق للمكلفين بالضريبة، وهذا مقابل الحقوق لأعوان الإدارة الجبائية لممارسة مهنتهم الرقابية، بهدف خلق جو من التفاهم والتراضي بين المكلف بالضريبة والمراقب الجبائي.

لذا فالحقوق الممنوحة للمكلف منها ما هو مرتبط بسير التحقيق، ومنها ما هو متعلق بإجراءات التقويم.

1- الضمانات المتعلقة بسير التحقيق:

1 - قانون الإجراءات الجبائية، المادة 35 من القانون 21/01، منه.

يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق، حيث يجب على الأعوان المحققين إحترامها والإخلال بهذه الضمانات يؤدي إلى بطلان إجراءات التحقيق.

أ-الإعلام المسبق:

قبل الشروع في عملية التحقق من الضروري على الأعوان المراقبين إعلام المكلف المعني بعملية المراقبة وهذا عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق، بحيث أنه لا يمكن أن تجري عملية الرقابة دون أن يكون المكلف على دراية وعلم مسبق، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول[1] وهذا الإشعار عموما يجب أن يوضح:

- **بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:**

- اسم ولقب المكلف.
- أسماء ورتب المحققين.
- تاريخ وساعة تدخل المراقبين.
- إمكانية الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف.
- الأجل الأدنى للتحضير مدته 15 يوما إبتداءا من تاريخ استلام هذا الإشعار.

- **بالنسبة للتحقيق المحاسبي:**

- اسم ولقب المكلف.
- ألقاب وأسماء ورتب المحققين.
- تاريخ وساعة أول تدخل في المؤسسة.
- الضرائب، الحقوق والرسوم الخاضعة للرقابة.
- السنوات التي تجرى عليها عملية التحقيق، وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها.
- الأجل الأدنى للتحضير مدته 10 أيام إبتداءا من تاريخ استلام هذا الإشعار.

ومنه نستخلص أن المراقب الجبائي لا يمكنه الخوض في عملية التحقيق إلا بعد إرسال الإشعار بالتحقيق وانتهاء مدة التحضير الممنوحة للمكلف، ولكن يمكن أن تلغى هذه المدة في حالة الرقابة المفاجأة Le controle inapinee التي ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة، أو التثبيت من وجود الوثائق المحاسبية، وفي هذه الحالة يسلم

1- نفس المرجع السابق، المادة 60 / 4 منه.

الإشعار بالتحقيق مع بداية عملية المراقبة ولا يمكن البدء في الفحص العميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاذ أجل التحضير.[1]

ب – ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية:

قبل الخوض في عمليات التحقيق يجب إجبارا على المراقب إرسال أو منح المكلف ميثاق المكلفين المراقبين، وهي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة وواضحة للقواعد الأساسية للرقابة الجبائية، وكذا حقوق وواجبات المكلفين[2] حيث يقوم المراقب بمنح هذه الوثيقة بالإشعار بالتحقيق إلى المكلف المراقب في أول يوم لتدخله.

ب–الاستعانـة بمستشار:

لقد منح المشرع الجبائي للمكلف إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره، سواء كان محاسبا أو مستشارا جبائيا، محاميا...، وهذا قصد متابعة سير عمليات المراقبة، ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها الإدارة الجبائية، وهذا ما نصت عليه المادة61 من قانون الإجراءات الجبائية:" لكل مكلف بالضريبة أن يستعين أثناء التحقيق في محاسبته بمستشار من اختياره".

ج – تحديد مدة الرقابة:

إن مدة التحقيق الجبائي محددة قانونا حيث أنه :

– في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تتجاوز هذه المدة سنة واحدة إبتداءا من تاريخ استلام وتسليم الإشعار بالتحقيق.

– أما في مجال التحقيق المحاسبي فإنه لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبة بعين المكان أكثر من أربعة أشهر فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتعدى1.000.000دج لكل سنة مالية يحقق فيها .
- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها لا يتعدى 2.000.000 دج عن كل سنة مالية يحقق فيها.

1– ميثاق المكلفين بالضريبة، الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، ط 2000، ص09.

2– نوي نجاة، مرجع سبق ذكره، ص56.

ويمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000دج و 10.000.000دج عن كل سنة مالية يحقق فيها.

ويجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الإحالات الأخرى سنة واحدة.[1]

إلا أنه الإدارة الجبائية غير ممتدة بمدة الرقابة بعين المكان المذكورة أعلاه في حالة:

- استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا.
- تقديم المكلف بالضريبة معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق.
- عدم الرد أو الرد المتأخر على طلبات التوضيحات والتبريرات.

هـ – عدم تجديد التحقيق:

عند إتمام عملية التحقيق فإنه لا يمكن للمراقب الجبائي إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة ونفس الضرائب سواء بالنسبة للتحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، إلا أن في حالة اكتشاف المراقب بعد عملية التحقيق لبعض العناصر الجديدة التي تظهر أن التصريحات المقدمة غير دقيقة وغير كاملة، أو أن المكلف قد استعمل طرقا تدليسية أثناء التحقيق.[2]

2- الضمانات المتعلقة بإجراءات التقويم:

زيادة على الضمانات المتعلقة بسير التحقيق، فإن المكلف بالضريبة يستفيد من ضمانات أخرى متعلقة بالتقويمات تتمثل في:

- **الإشعار بالتقويم:** يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهاءها من عملية التحقيق، سواء كان هذا التحقيق محاسبي، أو في مجمل الوضعية الجبائية إبلاغ المكلف بالنتائج، وذلك حتى في غياب التقويمات، وهذا بإرسال إشعار بالتقويم عن طريق رسالة موصي عليها مع إشعار بالاستلام ويجب أن يكون مفصلا ومعللا بصفة كافية تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة، ويبين فيه أسباب وطرق التقويم المتبعة، والسماح للمكلف بإبداء ملاحظاته وذلك في أجل 40 يوما وقبل انقضاء أجل الرد على المحقق أن يعطى كل الشروحات الشفهية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون الإشعار إذا طلب هذا الأخير منه ذلك.[3]

1- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، طبعة2004، ص79-80.

2- نوي نجاة، مرجع سبق ذكره، ص58.

3- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة مرجع سبق ذكره، ص81.

– **حق الطعن:** لم يهمل المشرع هذا الجانب الذي يعد حقا من حقوق المكلف بالضريبة، لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الضريبة والمكلف حول نتائج التحقيق، لذا منح المشرع لهذا الأخير إمكانية الطعن، وتلك النتائج يطلب من خلاله التخفيض الجزئي أو الكلي أو التعديل أو إعادة الحساب للنسب المطبقة وذلك بتقديم شيكات لدى الجهات المعنية تتمثل في:[1]

– **الطعن الولائي:** يمكن للمكلف أن يقدم طعنا للمدير الولائي للضرائب المختصة إقليميا مع إرفاق هذا الطعن بنسخة من الجدول الذي يحدد الضرائب والرسوم المتنازع حولها وكذا جميع الوثائق التبريرية لذلك، وتقدم هذه الشكوى في مدة لا تزيد عن اليوم 31 من شهر ديسمبر من السنة التي تلي سنة تحصيل الكشف.

– **الطعن أمام الغرفة الإدارية للمحكمة العليا:** يمكن المكلف بالضريبة أن يدفع طعنا أمام الغرفة الإدارية للمحكمة العليا في حالة عدم اقتناعه بقرار الغرفة الإدارية للمحكمة.

– إن كل الوسائل السابقة الذكر عبارة عن طرق أمام المكلف بالضريبة للتعبير عن رفضه كل التجاوزات والأخطاء الممارسة من قبل الإدارة الجباية ضده، وذلك بتقديمه كل التبريرات الضرورية.

إن المدير الولائي له حق الفصل في الشكاوى بعد أربعة أشهر من تاريخ تقديمها بالنسبة للتي يقل مبلغ الحقوق والغرامات فيها عن (10.000.000 دج) أما بالنسبة للتي تفوق هذا المبلغ فإن المدير الولائي للضرائب يأخذ رأي الإدارة المركزية عند الفصل فيها ويمدد هذا الأجل عندها بشهرين.

– **لجان الطعون:** هي لجان على مستوى الدوائر والولايات ولجنة مركزية على المستوى الوطني، مؤهلة لتصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء الضريبي وفي حساب الضريبة وقرارات هذه اللجان تكون مبررة وينفذها المدير الولائي للضرائب.

إن لجنة الطعون للدائرة تقوم بمهامها عندما لا يتعدى المبلغ المتنازع فيه قيمة 200.000 دج أو يساويها.

1– ونادي رشيد، دور الوقاية الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية فرع التخطيط، جامعة الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية والتسيير، 2002، ص 29–30.

ولجنة الطعون على المستوى الولائي تقوم بمهامها عندما يزيد المبلغ المتنازع فيه عن قيمة 200.000 دج ولا يتعدى 400.000 دج .

أما اللجنة المركزية للطعون تقوم بمهامها إذا تتعدى مبلغ المتنازع فيه 400.000 دج.

ملاحظة: هذه اللجان لا تقبل الفصل في الطعون إذ لجأت إلى الفرق الإدارية للمحكمة.

- **الطعن أمام الفرق الإدارية للمحكمة:** يسمح القانون الجبائي للمكلف بالتوجيه إلى الفرق الإدارية للمحكمة إذا لم يقتنع بالقرارات التي أصدرتها كل من مصلحة المنازعات لمديرية الضرائب (الطعن الولائي، لجنة الطعون، في أجل محدد بأربعة أشهر من تاريخ تقديم الطعن).

خلاصة الفصل الثاني:

إن عملية التحصيل الضريبي تعد أهم مرحلة فيما يتعلق بالضريبة حيث تعد أصعب الطرق وذلك لوجود عدة عراقيل منها التهرب والغش الضريبي واللذان سخرت لهم الدولة مجموعة من الإجراءات للحد منها، ومن بين هذه الإجراءات نجد الرقابة الجبائية والتي تعد من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة وكذا التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية، إذ تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة، بهدف تصحيحها وتقويمها هذا من جهة ومن جهة أخرى، قام بسن جملة من القوانين التي تعد معلما موحدا في نفس الوقت بالنسبة لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية بهدف تنظيم العلاقة الرابطة بينهما لذا عمل على منح جملة من الصلاحيات للأعوان المراقبين تسييرا لأداء عملهم، وفي نفس الوقت فرض على المكلف بالضريبة عدّة التزامات، ولكن بالموازاة مع هذا وتفاديا لتعسف الإدارة الجبائية، عمل المشرع الجبائي على حماية المكلف بمنحة جملة من الضمانات، سواء تلك المتعلقة بسير التحقيق، أو بإجراءات التقويم.

الفصل الثالث

دراسة حالة قباضة الضرائب لولاية البويرة

تمهيد:

بما أن للخزينة العمومية إدخالات وإخراجات فإن مع نهاية كل دورة وهي سنة عادة تسطر ميزانية عامة لذلك، وقبل الوصول إلى هذه الميزانية يجب أن تكون هناك محاسبة خاصة بهذا الميدان، فلو نتطرق إلى الميدان الجبائي فبدراسة أهم المراحل التي تقام فيها هذه المحاسبة فمن الضروري أن نقوم أولا بدراسة المصالح الضريبة خاصة منها مصلحة قباضة الضرائب لأن هذه الأخيرة تجمع الأموال التي تفرض من طرف الإدارة الجبائية على المكلفين بالدفع لكن، نظرا لتعدد مهام قابضي الضرائب تم الفصل بين قباضات التحصيل وقباضات التسير المالي للبلديات والقطاعات الصحية، وهذا ما أدى إلى ارتفاع قباضات التحصيل كما أضيفت مصلحة أخرى وهي مصلحة المتابعات بقرار صدر بتاريخ 1995/05/29 ، و لكي نبين آليات التحصيل قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: تقديم قباضة الضرائب.
- المبحث الثاني: تحصيل الضرائب.
- المبحث الثالث: دراسة حالة حول التدقيق الجبائي والمبحاسبي.

المبحث الأول : تقديم قباضة الضرائب

لقد أعطت الدولة الجزائرية مكانة هامة وبالغة للقباضة لأنها تحضى بمكانة عالية وأهمية كبيرة كونها تسعى إلى تحقيق الهدف المالي من خلال فرض الضرائب حيث تقوم بتحصيل مبالغ من أجل تمويل الخزينة العمومية والقباضة لها هيكل أساسي وقاعدي للهياكل التنظيمية التابعة للمصلحة المالية وهي هيئة إدارية لها طابع إقليمي يتكلف أساسا بمتابعة ومباشرة التحصيل لمختلف الضرائب ورسوم .

المطلب الأول: تعريف قباضة الضرائب :

إن القباضة هي المصلحة الخارجية [1] على المستوى المحلي، التابعة للإدارة الجبائية المكلفة بتحصيل كافة الضرائب، الرسوم، الحقوق، الإتاوات، وعموما كافة الاخضاعات والتسديدات المالية التي يقع عاتق تحصيلها على الإدارة الجبائية بموجب قوانين المالية والتشريعات المختلفة ومن هنا يمكن تعريفها على أنها:

هيكل قاعدي للهياكل الإدارية التابعة للمصالح المالية في الدولة ذات طابع إقليمي، كما أنها النواة الفعالة التي تعمل على دعم الخزينة العمومية من خلال مهمتها الأساسية المتمثلة في تحصيل الضرائب، وبالتالي هي جهاز إداري وسيط بين المكلف بالضريبة وخزينة الدولة، فنجد أن لكل مديرية ولائية للضرائب تتبع لها عدة مفتشيات حسب الدوائر الإدارية وكل مفتشية تحتوي كل عدة قباضات .

وبهذه الأهمية التي تكتسبها القباضة فإنها تقوم بأدوار هامة نذكر من بينها :

– التحصيل المباشر والذي يعتبر المهمة الأساسية للقباضة أين تصبح العلاقة مباشرة بين الإدارة الضريبية والشخص المكلف، وهو ما يصفن توجيهيه والإجابة عن استفساراته ولإعلامه بكل ما هو جديد من القوانين والتشريعات .

– تحصيل مختلف الإيرادات الجبائية المتمثلة في الضرائب والرسوم، حقوق التسجيل الطابع الغرامات .

1– أنظر المرسوم التنفيذي رقم 06 – 327 المؤرخ في 2006/09/18 جريدة لرسمية رقم 59 ليوم 2006/09/24 المتضمن تنظيم اختصاصات المصالح الجبائية.

– القيام بتسجيل وتبويب، تلخيص وترصيد كل العمليات المالية اليومية وفقا لأحكام المحاسبة العمومية في دفاتر محاسبية رئيسية ومساعدة إضافة إلى التكفل بجميع الوثائق التابعة لمحاسبة القابض.

– إعداد برنامج تدخل لدى المتهربين والمتأخرين عن سداد الضريبية لردعهم وإجبارهم لدفع ديونهم الجبائية وذلك بالطرق التي يسمح بها القانون .

– تزويد مديرية الضرائب الولائية بالأرقام والإحصائيات المتعلقة بنشاطها وذلك بصفة دورية.

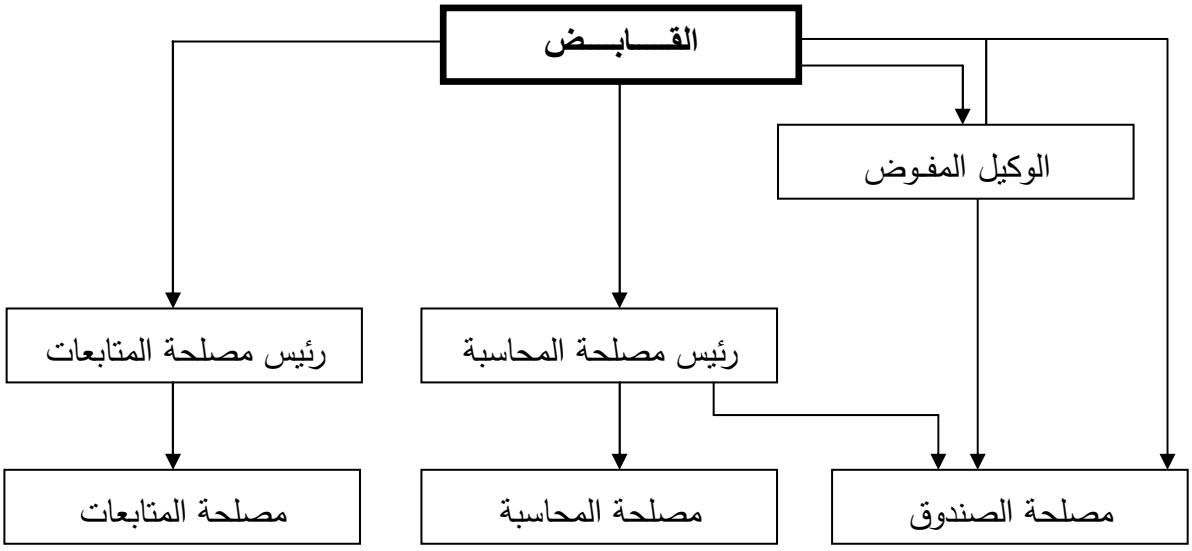
– تزويد الإرادات المحققة لكل من خزينة الدولة، الولاية، البلدية حسب النسب المحددة قانونيا.

– تقديم خدمات للمواطن مثلا كشهادة عدم الخضوع للضرائب.

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للقباضة :

لضمان السير الحسن للأعمال داخل القباضة وكذا الوصول إلى تحقيق الفعالية في التحصيل بمختلف مراحله تم تقسيم العمل وتحديده في الهيكل التنظيمي كالأتي :

الشكل رقم 01: المخطط النموذجي لمختلف المصالح الداخلية للقباضة:



المصدر: قباضة الضرائب

أولا : هيئة إدارة القباضة:

يسير القباضة قابض ويساعده في أداء مهامه بالإضافة إلى أعوان، وكيل مفوض ورؤساء المصالح الداخلية.

1– القابض : يعد القابض المسؤول الأول عن القباضة ويصنفه التنظيم المعمول به على كونه يخضع للوصايا الإدارية للمدرية الولائية للضرائب التي يتبع إليها، كما يخضع للوصايا المحاسبية

لأمين الخزينة الولائية التي يتبعها ، نظرا للدور الكبير الذي يلعبه في تحقيق إرادات لميزانية الدولة أو الجماعات المحلية وللعمليات الأخرى التي يمكن أن يقوم بها نيابة عن الخزينة العمومية .

– يعين القابض من بين الموظفين المترشحين للمنصب والذين يتوفرون على كافة الشروط القانونية والتنظيمية السارية [1] المفعول بمقرر من وزير المالية أو مفوضه القانوني بعد تحقيق ملائمة من طرف مصالح الأمن وتأهيله من طرف مصالح للمفتشية الجهوية للمصالح الجبائية واقتراح موافقة من المدير الولائي للضرائب.

2– الوكيل المفوض : يعد الوكيل المفوض المسؤول الثاني في القباضة حيث يصنفه التنظيم المعمول به على أنه يخضع لوصاية المديرية الولائية للضرائب كما يخضع للسلطة السلمية للقابض .

– يعين الوكيل المفوض من بين المترشحين للمنصب والذين يتوفرون على كافة الشروط القانونية والتنظيمية السارية المفعول [2] بمقرر من وزير المالية أو مفوضه القانوني بعد تحقيق ملائمة من طرف مصالح الأمن وتأهيله من طرف مصالح المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية واقتراح موافقة من المدير الولائي للضرائب.

3– رؤساء المصالح الداخلية : يتمتع رؤساء المصالح الداخلية في القباضة بكونهم موظفون في مناصب لدى القباضة التي ينتمون إليها ويخضعون للوصايا الإدارية للقابض ووكيله المفوض .

– يعين رؤساء المصالح الداخلية من بين الموظفين المرشحين والذين يتوفرون على كافة الشروط القانونية والتنظيمية السارية المفعول بمقررات فردية من وزير المالية أو مفوضه القانوني بعد تحقيق ملائمة من طرف مصالح المديرية الولائية وتأهيل من طرف مصالح المفتشية العامة للمصالح الجبائية واقتراح موافقة من المدير الولائي للضرائب.

ثانيا: الإطار الداخلي للقباضة : تنظم القباضة إلى ثلاثة مصالح داخلية وهي كالتالي :

1– مصلحة الصندوق : عادة ما يطلق عليها أيضا مصلحة الشباك وهي المصلحة الأولى المكلفة باستقبال الدفوعات المختلفة التي ترد إلى القباضة حسب مختلف أشكال الدفع المألوفة

---

1 – أنظر المرسوم التنفيذي رقم 334/90 المؤرخ في 1990/10/27، والمتضمن القانون الأساسي الخاص بعمال التابعين الأصناف الخاصة بإدارة المالية، وكذا المرسوم التنفيذي رقم 120/92 المؤرخ في 1992/03/14 المعدل والمتمم والمتضمن تحديد المناصب العليا بالإدارة الجبائية.

2– أنظر المرسوم التنفيذي رقم 334/90 وكذا المرسوم التنفيذي رقم 120/92 المؤرخ في 1992/03/14 المعدل والمتمم والمتضمن تحديد المناصب العليا بالإدارة الجبائية

وحسب الضرائب، الرسومات، والحقوق التي يتم دفعها وتتكون المصلحة في أغلب القباضات من ثلاثة شبابيك تخصص كما يلي : شباك الدفع النقدي، شباك الدفع بالصكوك وشباك ثالث مخصص للإيداع واستخراج ملخصات الجداول الخاصة بالمكلفين بالضريبة وشهادات عدم الإخضاع للمواطنين العاديين وكذلك الاستعلامات ويتولى تسيير كل شباك أمين للصندوق على أن يأخذ أحد منه صفة أمين الصندوق الرئيسي يحول محل رئيس مصلحة الصندوق في القباضات الكبرى والهامة، ويخضع أمناء الصناديق للمراقبة النقدية المباشرة من قبل القابض أو وكيله المفوض على أن يباشروا أعمالهم وفق التوجيهات المحاسبية التي يأمر بها رئيس مصلحة المحاسبة الذي يتولى مراقبة أعمالهم وفق التدرج السلمي الذين يخضعون له.

1- بالنسبة للشباك النقدي : وهو يشمل جميع المكلفين الذين يسددون ضرائبهم نقدا وبالتالي يجب على أمين الصندوق أن يكون ذو كفاءة عالية، خاصة فيما يتعلق بمراقبة جميع الأموال التي تدخل الصندوق إي بعض أخر تفادي تحصيل أموال مشكوك فيها، كما يقوم بتحديد كل ضريبة والرقم الخاص بها.

2- بالنسبة للشباك البنكي : فهو الشباك الخاص بالمكلفين الذين يسددون ضرائبهم عن طريق شيك بنكي أو بريدي ويتمثل دوره في نفس دور الشباك النقدي إلا أنه لا يتعامل بالأموال الملموسة بل بالشيكات البنكية البريدية حيث عند غلق الصندوق البنكي يقوم بمراقبة جميع الشيكات مع الوصولات حيث يجب أن يكون مجموع الشيكات يتساوى مع الوصولات وهو يتعامل أيضا مع الوكيل المفوض.

3- بالنسبة للحوالة البريدية : هي مخصصة للمكلفين بالضريبة وذلك لعدم تواجدهم في الإقليم الذي يطبق عليهم الضريبة فيه، وذلك دون اللجوء إلى صندوق القباضة، بل اللجوء إلى المراكز البريدية لتسديد ضرائبهم عن طريق حوالة بريدية غلى الرقم الخاص بقباضة الضرائب.

2- مصلحة المحاسبة : هي المصلحة الثانية في القباضة وهي مكلفة خصوصا بإعداد محاسبة التسيير في القباضة لمبالغ الدفوعات، تقييد الأوراد والإلغاءات المختلفة التي ترد إلى القباضة.

يتولى التسيير والسهر على سيرورة عمل المصلحة رئيس المصلحة معين حسب ما هو مبين في رؤساء المصالح الداخلية، إن مصلحة المحاسبة هي المصلحة التي يتم فيها تحويل ايرادات القباضة إلى الخزينة الولائية.

3- مصلحة المتابعات: هي المصلحة الأخيرة في القباضة وهي مكلفة خصوصا بالسهر على مباشرة تحصيل المبالغ المقيدة في سجلات القباضة ويتولى تسيير والسهر على سيرورة عمل المصلحة رئيس قسم المتابعات، وتبدأ مهام هذه المصلحة مع مدة إنتهاء التحصيل الطوعي حيث أنها ملزمة بمتابعة الخاضعين المخالفين في إطار المهام الرسمية المتعارف عليها لدى الإدارة الجبائية.

المطلب الثالث: مهام مصالح القباضة :

باستثناء الموارد الجبائية وأملاك الدولة التي تخضع إلى قواعد تحكمها هناك بعض التحصيل لها ميزة خاصة يتكفل بها هيئة إدارة القباضة

أولا : مهام هيئة إدارة القباضة

1- مهام القابض [1]

- مباشرة تحصيل الضرائب، الرسوم والحقوق التي ترد على الأوراد والجداول المسجلة في حساب القباضة بما في ذلك اللجوء إلى الوسائل الإجبارية وعقوبات التحصيل وعموما كافة أعمال التحصيل الإجباري ضد المتخلفين أو الممتنعين عن الدفع من الخاضعين للضريبة في دائرة اختصاص القباضة.

- إعداد برامج وحملات التحصيل الإجباري (الحجز بالبيع) عن طريق مسك أجندة المتابعات لكل عون من أعوان مصلحة المتابعات والحصول على تقرير أسبوعي للعمليات المسجلة فيه المنجزة والتي هي قيد التنفيذ.

- مسك ومتابعة دفتر لحركة الدفوعات الموجهة للخزانة العامة للقباضة وتفصيلها حسب كل صنف من الأوراق والقطع النقدية المتداولة وكذلك مسك دفتر خاص لمتابعة القيم غير الفاعلة للقباضة.

- إعداد مراجعة ومتابعة أوامر ووصلات التحويلات النقدية التي تتم لفائدة الخزينة الولائية أو خزائن البلديات ما بين البلديات وكذا إمضاء جداول إرسال الصكوك للاستوفاء ومراقبة ملخصات الحساب الجاري و وصلات الدفع والتحويلات لفائدة القباضة التي تتم على مستوى الخزينة.

- الحرص على مباشرة أعمال إعداد المحاسبة المختصة بالقباضة (اليومية، الشهرية، السنوية) ومراجعة مسودة الصندوق من هوامش الصندوق النقدي وحركة أرصدة الحسابات المالية.

1 - وثائق مستلمة من المديرية الولائية للضرائب .

– دراسة وتحليل عرائض المنازعات العفوية، التي ترد من المديرية، خاصة طلبات الاسترداد فيما يخضع حقوق الطابع والتسجيل وعقوبات التحصيل وغرامات الوعاء وإبداء الرأي حول الوضعية الجبائية للخاضعين للضريبة في حالة المنازعات الجبائية العادية وكذلك المشاركة في اجتماعات اللجان التي يعين فيها (لجان فرض الضريبة، لجان المنازعات العفوية).

- استقبال المواطنين العاديين والخاضعين للضريبة في دائرة اختصاص القباضة وإبداء الشروحات اللازمة لهم والبت في الشكاوي التي يتقدمون بها ودراسة ومنح تسهيلات الدفع.
- تمثيل القباضة لدى كافة إدارات وهياكل الدولة والجماعات المحلية.
- إعداد حساب التسيير وإيداعها لدى مصالح أمانة الضبط بمجلس المحاسبة .
- مسك سجل خاص بجرد ممتلكات القباضة .
- ممارسة السلطة السلمية على موظفين القباضة وتقييم عملهم، وسلوكاتهم (نقاط المسار، العلاوات والتعويضات الممنوحة لهم من قبل التشريع) وكذلك مباشرة إجراءات التأديب للمتسببين.

2- مهام الوكيل المفوض :

- يسهر على القيام بالمهام الأساسية التالية:
- النيابة عن القابض في حالات المرض، إشكالات الحضور، شغور المنصب والعطلة السنوية وكذلك الإمضاء على كافة أو بعض مستندات ووثائق القباضة في حضور القابض، بتفويض منه أو بدونه.
- مراجعة ومراقبة كل السجلات المحاسبية والقيام بكل العمليات التصحيحية والتقويم اللازمين لاستنتاج أرصدة حقيقية للحسابات والممسوكة في المصلحة والضرورية لإعداد حساب التسيير الصافي.
- مراجعة المبالغ المالية والقيم (الطوابع الجبائية وقسيمات السيارات) المحتفظ بها في خزان القباضة ومقارنتها بالبيانات المحاسبية.
- مسك واستغلال سجل خاص بشهادات الإلغاء للإخضاعات والرسوم المسجلة في حساب القباضة وتوضحيها على الأوراد.
- مسك ومتابعة دفتر خاص بحسابات الودائع، التسبيقات خاصة تلك المتعلقة بالصكوك بدون رصيد، المبالغ المجهولة المصدرة، فوائض الدفع التي يمكن أن تحدث في شباك القباضة أو أن

تنتج عن إلغاء أوراد مدفوعة وكذلك إعداد وإرسال ملخصات شهادات الإخضاع المنتجة لفوائض في حالة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

- إعداد وصلات التعويض نقدا لدى شباك ومراجعتها .
- تمثيل القباضة أو القابض بطلب منه أو عند الضرورة لدى كافة إدارات وهياكل الدولة والجماعات المحلية أو الإجتماعات التي يستعصي حضوره.

3- مهام رؤساء المصالح الداخلية :

- علاوة من الأعمال العادية أو المهامات الخاصة التي يمكن أن يكلف بها، يتولى رؤساء المصالح تنفيذ المهام التالية :
- تسيير وتنسيق أعمال المصلحة، تحت إشرافهم من حيث توزيع المهام على الأعوان وإمدادهم بكافة الوسائل والشروحات اللازمة لأداء جيدة .
- مراقبة ومراجعة السجلات الممسوكة على مستوى مصالحهم والقيام بكل العمليات التصحيحية والتقويم اللازم.
- تمثيل القباضة أو القابض بطلب منه أو عند الضرورة لدى كافة الإدارات وهياكل الدولة والجماعات المحلية أو الإجتماعات التي يستعصي حضورها .

ثانيا : مهام المصالح الداخلية للقباضة :

1- مهام مصلحة الصندوق :

- ✓ القيام بالمخلصة النقدية أو بالصكوك للضرائب أو الرسوم والحقوق التي يكلف بها قابض الضرائب بتحصيلها ومنح وصل .
- ✓ القيام بالتصفية على الأوراد وسندات التحصيل للمبالغ المحصلة .
- ✓ القيام بالدفع النقدي للحولات والسندات الدفع الملحقة بالصندوق قابض الضرائب.
- ✓ ضبط المحاسبة اليومية للصندوق.

2- مصلحة المحاسبة :

- ✓ مسك وإستغلال كل الوثائق المحاسبة المتعلقة بمحاسبة قابض الضرائب .
- ✓ الضبط الشهري للكتابات المحاسبية وإعداد الوثائق الإحصائية الموجهة لأمة الخزينة المختصة ومديرية الضرائب.

- ✓ تقييد وتسجيل الأوراد لسندات التحصيل والمستندات الأخرى للإيرادات الضرائب، الرسوم، والحقوق التي تقع على عاتق إدارة الضرائب الواجب تحصيلها.
- ✓ إعداد الوضعيات السنوية للبواقي.
- ✓ إعداد حساب التسيير القابض الضرائب للعمليات الخاصة بالخزينة.

3- مصلحة المتابعات:

- ✓ مباشرة كافة أعمال التحصيل الإجباري من خلال إرسال : التنبيهات، الغلق المؤقت، الحجز التنفيذي العجز التوقفي، الإشهار للغير الحائز على الأموال البيع.
- ✓ القيام بالتحريات المتعلقة بالتعرف على الخاضعين للضريبة وإحترازيا إعداد محاضر التحري بدون جدوى.

المبحث الثاني: تحصيل الضرائب

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى دراسة مختلف طرق الدفع الضريبي.

المطلب الأول: الدفع الفوري والورد الاسمي والجماعي

أولا : الدفع الفوري

يبدأ أمين الصندوق مهامه المتمثلة في تحصيل الإيرادات الجبائية ودفع التعويضات بمجرد حضور المكلفين بالضريبة لدى مصلحته من خلال شباك التحصيل لإبراء ذممهم المالية أو الحصول على التعويضات، فأما عملية التحصيل فإنها تتم على النحو التالي: يقوم أمين الصندوق باستلام سند التصريح الوحيد، بعدما يتحقق من قيام المكلف بالضريبة من ملء البيانات الإلزامية، أما ما يتعلق بصحة البيانات المسجلة من عدم صحتها فإن ذلك ليس من مهام أمين الصندوق، وإنما من مهام مفتشية الضرائب ثم من بعدها يقوم بإعادة إجراء عمليات الحسابية للتحقيق من صحة حساب الضريبة المصرح بها من قبل الممول مع تطبيق لغرامة تأخير في حالة عدم تقديم تصريح بعد انقضاء الأجل المحدد لإيداع التصريح .

وبعدها يقوم بملأ الإطار الخاص بالقباضة وذلك بالإمضاء والختم على تسجيل تاريخ حدوث العملية ثم يقوم بقبض قيمة الضرائب نقدا أو بشيك بنكي وفي الأخير يحرر وصل مخالصة ويسلمه لدفع الضريبة كدليل إثبات على براءة ذمته.

في حالة إبراء الممول لذمته المالية بصك بريدي لا يتلقى وصل مخالصة إلا بعد إرسال مصلحة الصكوك البريدية إشعار إلى مصلحة قباضة الضرائب تعلمها بتحصيل رصيد الشيك عندئذ يتسلم الممول وصله.

ثانيا: الورد الاسمي

حيث قبل إصدار أي ورد اسمي يراقب مفتش الضرائب التصريحات فإن كان هناك نقص أو غش في التصريح بإرسال المكلف بالضريبة التصريح الملزم القيام به على أن يبين له بكل وضوح الأسباب التي دعت لذلك وحيث يجب على المكلف تقديم تبريراته على الأقل في 30 يوم فإن كانت تبريراته غير مرضية يقوم مفتش الضرائب بتحرير ورد اسمي يحتوي على إعادة التقويم للضرائب أو الرسوم المشكوك فيها.

أي أن الورد الاسمي هو إعادة تقويم المكلفين فيما يخص التصريحات الناقصة أو المغشوشة ويمكن تبسيط عملية تحرير الورد الاسمي في الحالات التالية:

1- في حالة نقص في التصريحات أو الغش.

2- في حالة السهو أو النسيان من طرف الإدارة الجبائية.

3- في حالة غياب المكلف.

4- في حالة المراقبة والتدقيق في العمليات المحاسبية للمكلف.

5- في حالة تغيير النشاط التجاري.

6- في حالة الشطب من السجل التجاري.

7- العقود العقارية (شراء أو بيع، أو هبة لمختلف العقارات).

حيث عند تحرير الورد الاسمي من طرف مفتشية الضرائب يحتوى على الوعاء الضريبي المشكوك فيه يتم تحويله إلى مدير الضرائب وإمضاءه وإمضاء السند القانوني (D41) الخاص به وذلك يتم تحويله إلى قباضة الضرائب لتحصيله.

حالات خاصة :

- إن القيد الاسمي يمكن أن يحتوي على مجموعة من الضرائب والرسوم غير المصرحة والمغشوش فيها لمجموعة من السنوات لا تزيد عن "4 سنوات" فيما يخص المكلفين الذين تم التدقيق في محاسبتهم.

- إن معظم الورود الاسمية التي تم تحريرها من طرف مفتش الضرائب تحتوي على غرامات جبائية خاصة بالمفتشية .

- إن القيد الاسمي الذي تم تحريره في حالة السهو أو النسيان من طرف الإدارة الجبائية يصدر من دون غرامات تأخير جبائية (حالة خاصة) باعتباره خطأ إداري وليس من طرف المكلف.

يحتوي القيد الاسمي على المعلومات التالية :

1- اسم ولقب المكلف والمعلومات الشخصية الخاصة به.

2- النشاط الممارس وعنوان المحل.

3- رقم المادة ورقم التعريف الإحصائي.

4- مختلف الضرائب والرسوم المعاد تقديمها والفترة الزمنية الخاصة بهذه الضرائب والرسوم وتاريخ التحصيل وكيفية التحصيل.

- تحصيل الورد الاسمي في قباضة الضرائب يتم تحويله للقابض مرفوق بإبلاغ ويتم مراقبة الورد الاسمي والسند القانوني وبالتالي عند المراقبة يتم التأكد من أن مجموع الوعاء الضريبي للورد

يتساوى مع السند القانوني، يتم إرسال البلاغ للمكلف في ظرف مغلق ومختوم حيث يجب على المكلف تسديد مجموع المبلغ به في أقل من 30 يوم، وفي حالة عدم التسديد تطبق عليه غرامات التأخير من 10٪ إلى غاية 25 ٪ كحد أقصى، وهذه الغرامات تتزايد بـ3٪ عن كل شهر تأخير.

مثال: ورد إضافي بدون غرامات الوعاء، تاريخ بداية التحصيل 2005/11/15 مدة التحصيل الودي 30 يوم من تاريخ بداية التحصيل مما يستوجب أن يكون تاريخ التحصيل الإجباري 2005/12/16 وتاريخ بداية حساب غرامات التأخر: 2006/01/02 كون 2006/01/01 يوم عطلة.

2- ورد إضافي مع غرامات الوعاء 25٪ تاريخ بداية التحصيل 2005/11/15 مدة التحصيل الودي: 0 يوم مما يستوجب أن يكون تاريخ التحصيل الإجباري 2005/11/15 وتاريخ بداية حساب التأخر 2005/12/01.

وبالتالي في حالة التماطل من قبل المكلف يجب على القابض تحرير عقود المتابعة في آجال لا تقل عن 4 سنوات لتفادي التقادم، وعند التسديد الضريبي في الآجال المحددة (نقدي، أو بنكي) يقوم أمين الصندوق بتسليم وصل مقطوع من السجل القانوني ذي أرومة وفضلا عن ذلك يجب على القابض أن يقيد الأداءات في جداولهم تواليا مع حصولها حيث يسلم مجانا تصريح بالدفع للمكلف.

ثالثا: القيد الجماعي

هو عبارة عن قائمة اسمية لمجموعة من المكلفين الذين يخضعون رقم أعمالهم إلى الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.

- يحتوي الورد الجماعي على نفس المعلومات التي نجدها في الورد الاسمي إلا أنه يختلف عن الورد الاسمي فيما يخص الضريبة والفترة، حيث في الورد الجماعي تحدد ضريبة وحيدة وهي إما الضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالأشخاص الطبيعيين أو الضريبة على أرباح الشركات والفترة تكون محددة بنسبة واحدة كما نجد في الورد الجماعي الشيكات التي دفعها المكلفين.

أما فيما يخص التحصيل فهو يختلف عن الورد الاسمي حيث أنه يتم تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات في اليوم الأول للشهر الثالث لتاريخ التحصيل.

مثال: شخص أشهر بدفع الضريبة على الدخل الإجمالي تقدر بـ 1000000دج وبالتاريخ المحدد للقباضة هو2012/02/28.

وبالتالي أمام المكلف 3 أشهر لتسديد قيمة الضرائب أي 2012/05/16 وإذا لم تدفع قبل هذا التاريخ فهو مهدد بدفع غرامات جبائية كما هو محدد في الورد الاسمي أي 10٪ إلى 25٪ .

المطلب الثاني : الضريبة الجزافية الوحيدة IFU

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة مع النظام الجزافي ابتداءا من 2007 حيث أن النظام الجزافي قبل 2007 كان يخص عمليات الشراء والبيع على الرسم للقيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي، أما بالنسبة لعمليات الإنتاج والخدمات فتحتوي على الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني بالإضافة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي وفي عام 2007 تم تحويل النظام الجزافي إلى الضريبة الجزافية الوحيدة حيث تشمل كل من الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة بالإضافة إلى الضريبة على الدخل الجمالي.

حيث يتم تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة بإرسال مفتشية الضرائب تبليغا إلى المكلف الخاضع للضريبة بموجب رسالة موصى عليها مع إشعار باستلام تبين فيه لكل سنة من فترة السنتين للعناصر المعتمدة لتحديد رقم الأعمال.

ويتوفر للمعني مدة 30 يوم اعتبارا من تاريخ استلام التبليغ لإبداء إما الموافقة أو تقديم ملاحظة مع تبيان رقم الأعمال التي يمكن قبولها.

في حالة قبول رقم الأعمال المقترح من طرف مفتشية الضرائب يلزم على المكلف تسديد قيمة الضريبة على أربعة فصول في تلك السنة.

تحصيل الضريبة الجزافية الوحيدة: عند قبول رقم الأعمال المقترح من طرف مفتشية الضرائب يتم إرسال الإشعار للمكلف للسنتين مثلا (2011، 2012) يدعى هذا الإشعار بـ (C9) حيث ترسل الورقة البيضاء اللون إلى المكلف والخضراء إلى قباضة الضرائب وهو سند قانوني ممضى من طرف مدير الضرائب "D40" حيث يشعل C9 على المعلومات التالية:

- اسم ولقب المكلف بالضريبة، النشاط، العنوان.
- رقم المادة.
- الفترة ورقم الأعمال الخاضع للضريبة، معدل الضريبة.
- مبلغ الضريبة للتسديد ومبلغ الآجال الثلاثي.

ملاحظة: يمكن لرقم الأعمال الخاضع للضريبة أن يتغير من سنة إلى أخرى بتغير الأوضاع الاقتصادية.

– حيث يسدد المكلفون الضريبة لدى قابض الضرائب وذلك الذي ينبع عنه مكان ممارسة أنشطته الخاصة بالضريبة حيث تدفع الضريبة الجزافية الوحيدة بالربع (4/1) أي (4/1) الحصة تستحق قبل 31 مارس.

4/2 الحصة تستحق قبل 30 جوان.

4/3 الحصة تستحق قبل 30 سبتمبر.

4/4 الحصة تستحق قبل 31 ديسمبر.

وبالتالي تدفع قبل آخر يوم من كل فصل مدني وإذا انقضى الفصل في يوم عطلة يؤجل الدفع الأول لأول يوم عمل يليه دون دفع غرامات التأخير.

وينتج عن دفع كل ضريبة تسليم وصل مقطوع من سجل قانوني ذي أرومة وفضل عن ذلك يجب على القابض أن يقيد الأداءات في جداوله حيث يسلم مجانا تصريح بالدفع للمكلف بالضريبة.

وفي حالة عدم تسديد المكلف بالضريبة في الآجال المحددة تفرض عليه غرامات التأخير من 10٪ إلى 25 ٪ وفي حالة عدم التسديد فتطبق عليه غرامة تهديدية قدرها 3 ٪ عن كل شهر تأخير أو جزء منه دون أن تتجاوز الحد الأقصى المتمثل في 25 ٪ .

كما يجب على قابض الضرائب في حالة عدم التسديد أن يتم تحرير عقود المتابعة في آجال لا تتعدى 4 سنوات لتفادي التقادم.

المطلب الثالث: الغرامات العقوبات الجبائية.

إلى جانب العقوبات الجبائية وضع المشرع الجبائي عقوبات جنائية لردع ومكافحة الغش والتهرب الجبائي وتنحصر العقوبات الجبائية في الغرامات المالية والحبس.

1– غرامة عدم التصريح بالوجود:

تطبق عقوبة جبائية قدرها 30000دج على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم تصريحا بالوجود خلال 30 يوما الأولى من بداية النشاط.[1]

1 – قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 194/ 1 منه.

2- غرامة عدم التصريح السنوي:

تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25 ٪ . [1]

3- غرامة التأخر في تقديم التصريح :

يؤدي التأخر إلى زيادة في نسبة الضرائب وهذا باختلاف مدة التأخر

✍ إذا كانت المدة لا تتعدى شهر واحد 10٪ .

✍ إذا لم تتعدى الشهري 20 ٪ .

4- غرامة الإنقاص في التصريح:

وفي هذه الحالة يكون التهرب بتقليص الوعاء الضريبي سواء كان ربحا أو دخلا ناقصا أو غير صحيح فإن مبلغ الحقوق الذي يتملص منها بنسبة:

- إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50000 دج 10 ٪ .
- إذا كان مبلغ يفوق 50000 دج ويقل عن مبلغ 200000 دج 15٪ .
- إذا كان المبلغ المتملص منه كبيرا أي ما يعادل 500000 دج فتكون النسبة 100% إلى 200% إذا كانت الحقوق المنقوصة تتجاوز 5000000 دج .

وفي حالة إيداع التصريح بعلامة لاشيء في اليوم العشرين من الشهر المعني حتى آخر يوم منه تفرض عقوبة قدرها 100 دج عندما تتجاوز آخر يوم من هذا الشهر تطبق عقوبة قدرها 500 دج .

يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باستعمال طرق تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، وتصفيته كليا أو جزئيا بما يأتي:

* غرامة مالية من 50000 دج إلى 100000 دج عندما لا يفوق المبلغ المتملص منه 100000 دج
* السجن من سنة إلى 5 سنوات .[2]

وأوضح المشرع الصور التي يمكن اعتبارها صور تدليسية كما يلي:

1- نفس المرجع السابق، المادة 1/192 منه.

2- المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

* إخفاء أو محاولة إخفاء الحصول على مبلغ الرسم الذي يطبق عليه.
* تقديم وسائل خاطئة أو غير صحيحة للاستفادة من المزايا المنصوص عليها لبعض الفئات من المدني الضريبي.
* الإغفال عن قصد لنقل الحسابات الغير الصحيحة أو الوهمية في دفتر الجرد.

العقوبات الإضافيـة:

– غلق مؤقت للمحلات المهنية:

يتم غلق مقر نشاط المكلف بالضريبة الذي لم يلتزم بالواجبات الجبائية دون نزع حيازته.

– سحب الاستيطان المصرفي:

إن دافعي الضرائب الذين لا يعرفون له مكان أو قدموا عناوين خاطئة وهم محل طلب من الإدارة الجبائية يقضي بتغليق التوطين المصرفي من قبل البنوك.

– تقديم الإدارة الجبائية شكاوي:

تقدم شكاوى ضد المكلفين المتورطين في تهمة الغش الجبائي لتسلط عليهم عقوبات جنائية.

– حرمان الخاضعين الذين صدرت ضدهم أحكام التهرب الضريبي من الدخول المزاد العلني والصفقات العمومية.

المبحث الثالث: دراسة حالة حول التحقيق الجبائي والمحاسبي.

عملية تحقيق جبائي ومحاسبي لمؤسسة خاصة تمارس نشاط نقل للمسافرين.

* تبعا للتحقيق المحاسبي والجبائي لنشاطهم المتمثل في نقل المسافرين والمتواجد بقرية الحمام بلدية الأخضرية، والذي تم العمل فيه وفقا للإشعار المؤرخ في 2009/03/28 تحت رقم 69800.

هذا التحقيق الذي يخص الفترة الممتدة من 2005/01/01 إلى غاية 2008/03/31.

* بعد عملية الفحص الدقيق لكل الدفاتر والوثائق المحاسبية التي كانت بحوزة المحصلة، يتضح ما يلي:

1- الدفاتر المحاسبية الإجبارية اليومية المركزية، دفتر الجرد ودفتر الأجور الخاص بالعمال مؤشر عليها بتاريخ 2009/04/06 وهذا لا يتماشى مع قواعد المحاسبة.

2- عدم التطابق بين الرسم على القيمة المضافة التي تم خصمها عن طريق تصريحات G50 الشهرية مقارنة بالرسوم TVA المقيدة على فواتير الشراء لسنة 2008 الرسم على القيمة المضافة.

* الرسم على القيمة المضافة G50 = 3996023 دج .

* الرسوم المقيدة على فواتير الشراء = 3615375 دج .

الفـرق من الرسم الواجب إدماجـه = 380648 دج

3- عدم التطابق بين الأعباء الخاصة بالصيانة والتصليح المقيدة في المحاسبة مقارنة بالأعباء التي نلاحظها على الفواتير لسنة 2008 .

- أعباء الصيانة والتصليح مثبتة في المحاسبة = 17918733 دج .

- أعباء الصيانة والتصليح على الفواتير = 17556705 دج .

الفرق من الأعباء الواجب إدماجه للربح الصافي = 362068 دج

4- فواتير غير مطابقة لإحكام المرسوم 468/05.

الذي يحدد صيغ وشروط تحرير الفاتورة لسنوات 2008/2007 .

5- التصريح لمصلحة الضرائب بسائق واحد دون سبعة في مادة الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور للسنوات 2008/2007، في حين تتألف حظيرة السيارات من 07 حافلات نقل للمسافرين من نوع طيوطا.

نظرا لما يسق ذكره فإن حالتكم الجبائية قد تم إعادة تشكيلها عن طريق إدماجات الأعباء الغير المرخص بها إلى الأرباح الصافية والتي سوف تشكل فيما بعد القاعدة الخاضعة للضريبة.

الرسم على النشاط المهني 2٪ المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة إن رقم الأعمال المصرح به لمصلحة الضرائب فيما يخص الرسم على النشاط قد تم الاحتفاظ به خلال كل السنوات التي هي محل التحقيق الجبائي والمحاسبي 2008/2007/2006/2005 .

الجدول رقم07 : يبين رقم الأعمال المصرح به لمصلحة الضرائب فيما يخص الرسم على النشاط المهني

التعييـــن	2005	2006	2007	2008
رقم الأعمال المصرح به	12862176	15472440	28600000	31007217
الرقم المعترف به	12862176	15472440	28600000	31007217
الفرق	0	0	0	0

المصدر: وثائق مستلمة من المديرية الولائية للضرائب

*** الضريبة على الدخل الإجمالي / المداخيل :**

لقد تم تحديد الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق إدماج كل الأعباء التي تم خصمها سابقا بطريقة غير قانونية من وجهة النظر الجبائية إلى الفوائد الصافية المصرح بها خلال السنوات 2008/2007/2006/2005.

جـدول رقم 08: الأعباء المدمجة

التعييـــن	2005	2006	2007	2008
– فواتير غير مطابقة	–	–	1288670	452100
– فواتير لا تحمل اسم المورد	–	–	932400	–
– فواتير لا تحتوي على المعلومات الكاملة	–	–	–	1000878
– تكاليف الإطعام	–	–	–	450000
– مصاريف الصيانة والتصليح/ فواتير منعدمة	–	–	–	362068
مجموع الأعباء الواجب إدماجها للأرباح	/	/	2221070	2265046

المصدر: وثائق مستلمة من المديرية الولائية للضرائب

" **جدول رقم09 : حقوق وغرامات ضريبية على الدخل الإجمالي :**

تعيين	2005	2006	2007	2008

الربح المصرح به	3215540	3868110	8961190	4832630
الإدماجات	/	/	2221070	2265046
الربح المعترف به	3215540	3868110	11182260	7097670
الفرق	/	/	2221070	2265046
الحقوق	/	/	777375	792766
معدل الغرامة	/	/	٪25	٪25
مبلغ الغرامة	/	/	194343	198191
الإجمالي الواجب دفعه	**0**	**0**	**971718**	**990957**

المصدر: وثائق مستلمة من المديرية الولائية للضرائب

* **الضريبة على الدخل الإجمالي / الأجور:** نظرا للعدد الهام من الحافلات التي بحوزتكم وهي 7 فإنكم قد صرحتم بسائق واحد فقط مما لا يتطابق تماما مع الواقع وبالتالي فإنكم بصدد تصحيح ضريبي في مادة الضريبة على الدخل الإجمالي / الأجور وهذا طبقا للمواد 130 و134 الفقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة.

* تحديد القواعد الضريبية للسنوات 2007 و2008 .

باعتبار أجر كل سائق شهريا 20000دج x 12 شهريا = 1680000 دج

ملاحظة : بالنسبة للسنوات 2005 و2006 فإن القواعد الضريبية المصرح تم الاحتفاظ بها ولا تسترعي أي تصحيح.

*** جدول رقم10: الحقوق والغرامات للضريبة على الدخل الإجمالي / الأجور**

التعييـــن	2005	2006	2007	2008
القاعدة المعترف بها	1286210	1547240	1680000	1680000
القاعدة المصرح بها	1286210	1547240	240240	240240
المعدل	% 20	% 20	%20	%20
الارتفاع (الفرق)	0	0	1439760	1439760
الحقوق الصافية	0	0	287952	287952
معدل الغرامة	0	0	% 25	% 25
مبلغ الغرامة	0	0	71988	71988
الإجمالي الواجب دفعه	**0**	**0**	**359940**	**359940**

المصدر: وثائق مستلمة من المديرية الولائية للضرائب

*** الرسم على القيمة المضافة :**

إن رقم الأعمال المصرح به خلال السنوات محل التحقيق 2005/ 2006/2007/2008 تم الاحتفاظ به.

غير أن بالنسبة لسنة 2008 فإن الوضعية الجبائية فيما يخص الرسم على القيمة المضافة حسب الفواتير الخاصة بعمليات الشراء غير مطابقة لشروط تحرير الفاتورة حسب الرسوم 468/05 والتي تم خصمها بطريقة غير قانونية سوف يتم إعادة إدماجها.

إن عملية الفرز لفواتير الشراء التي تم إحضارها أثناء عملية التحقيق أعطتنا ما يلي:

الجدول رقم11 : الرسم على المشتريات

التعييـن	2005	2006	2007	2008
TVA مخصومة G50	781784	1507860	1040542	**3996116**
TVA مقيدة على فواتير الشراء (المعترف بها)	781784	1507860	1040542	**3615375**
TVA المعاد إدماجها	/	/	/	**380648**

المصدر: وثائق مستلمة من المديرية الولائية للضرائب

جدول رقم 12: الحقوق والغرامات للرسم على القيمة المضافة

التعيين	2005	2006	2007	2008
رقم الأعمال المعترف بها	12862176	15472440	28600000	**31007217**
رقم الأعمال المصرح به	12862176	15472440	28600000	**31007217**
الفرق	// محتفظ به	/	/	/
معدل الرسم	٪17	٪17	٪17	**٪17**
الحقوق الصافية				/
الرسوم المدمجة				**380648**
رسوم الفواتير غير المطابقة				**170147**
الإدماجات (الرسوم)				**550795**
الحقوق الصافية				**550795**
معدل الغرامة				**٪ 25**
مبلغ الغرامات				**137698**
الإجمالي الواجب دفعه				**688493**

المصدر: وثائق مستلمة من المديرية الولائية للضرائب

خلاصة الفصل الثالث :

في ختام هذا الفصل نستطيع أن نقول بأن قباضة الضرائب تسعى دائما لبعث حوار متواصل وتوطيد العلاقة بينها وبين المكلفين، والملاحظ هو أن القباضة تتخذ إجراءات تسهليه لتحقيق هدف المرجو منها وهو التحصيل الضريبي، وهذا باتخاذ آليات وإجراءات بغية تحصيل أكبر عدد ممكن من النسب الضريبة مع مراعاة حالة المكلف الذي يبقى ساهم وفي التزاماته، وهذه الإجراءات بمثابة إعطاء فرص للمكلفين للقيام بتسديد مستحقاتهم قصد اتخاذ الإجراءات الردعية التي غالبا ما تمثل عائق تسيير عملية التحصيل وما يترتب عنها من إضاعة الوقت حيث هناك حالات أين تجد القباضة نفسها أمام واقع صعب للتسيير كالحجز أين يتعذر للقباضة التحكم في مواردها حيث يقوم بعض المساهمين بالتهرب الجبائي، ولكن تبقى هذه الإجراءات متخذة لتصفية المبالغ بمختلف الطرق وهذا هو الهدف المرجو من هذه الغدارة فبالتالي أضحت المنظومة الجبائية القلب النابض للاقتصاد الوطني ومورد جد هام للخزينة العمومية.

في مجمل ما تقوم به القباضة هو تسيير وتحصيل الضرائب والرسوم وفق الآجال المحددة قانونا، وضع مراقبة للضرائب وخبراء يحرصون على أمانة العمليات الجبائية نظرا لأهميتها وتكمن مهمتهم في :

- ضبط القواعد المحاسبية العامة
- مراقبة واستعمال قواعد وتقنيات خاصة بها.
- اتخاذ مختلف الإجراءات لتحقيق الهدف الذي هو التحصيل الضريبي.

خاتمة عامة:

تعتبر الجباية العادية موردا هاما لتمويل نفقات الدولة خاصة في الفترات الأخيرة بعد انخفاض الإيرادات البترولية، وبدخول الجزائر في اقتصاد السوق أصبح من الضروري أن يتفاعل النظام الضريبي مع متطلبات السوق الحر والعولمة الاقتصادية خاصة بعد أن اتضح أن الموارد النفطية والجمركية تتسم بعدم الاستقرار فلا بد من التحكم الأمثل في الجباية العادية، حيث تعتبر الأساس الذي ترتكز عليه البلدان المصنعة في تحقيق وتوجيه برامجها الإنمائية إذ يمكن اعتبار هذا النوع من الجباية الأداة الناجعة في يد الدولة لاحتواء بعض الظواهر الاقتصادية، تشجيع بعض النشاطات أو الحد من البعض الأخر، فالدولة الجزائرية تفكر جليا في البحث عن الموارد المالية، الضرورية لتغطية النفقات العامة وذلك خارج مجال المحروقات ولتحقيق ذلك لا بد عليها أن تفكر في النهوض بالقطاعات الأخرى وجلب الاستثمارات سواء كانت محلية أو دولية بهدف تحقيق إيرادات ضريبية معتبرة حتى توفير مناصب الشغل يوفر لها مداخيل جبائية هامة واتخاذ آليات فعالة لتحصيلها وللتوفيق في تحقيق هذه المبالغ تعتمد الدولة على نظام جبائي فعال ويتضاعف نجاح هذه العملية كلما كانت درجة الوعي لدى المكلفين عالية من جهة ومدى فعالية النظام الجبائي من قوانين وإمكانيات من جهة أخرى وما يكمن النقص الكبير بالرغم من إصلاحات فلا يوجد تغيير محسوس يذكر وهنا يكمن الأشكال وجوهر نجاح العمليات التحصيلية.

ومن خلال البحث الذي قمنا به والتربص داخل القباضة ومشاركتنا فيها تطرقنا إلى معرفة العلاقة العملية والتنسيقية بين مختلف المصالح والأفراد وبالطبع وصلنا إلى بعض النتائج:

– إدراج حوصلة شاملة حول الضريبة وأهم أهدافها ومهامها وما يرتبط بها من خصائص ومبادئ.

– التعرف على طبيعة العلاقة التي تنشأ اثر فرض الضريبة بين الشخص المكلف والقباضة باعتبارها ممثلة الدولة أمام الفرد.

– التعرف على القباضة كهيئة أساسية ورئيسية مكلفة بالتحصيل وهياكلها التنظيمية ومسؤولياتها الأساسية .

– قيام المشرع بتغيير جذري للقوانين الضريبية.

– عدم استفادة الخاضعين للضريبة من هذه التغيرات والإصلاحات، لأنهم يجيدون أنفسهم غير قادرين على تسديد مستحقاتهم، والسبب لذلك هو عدم اهتمام وتحديد هذه النسب ميدانيا بنفس الطرق الماضية التي تبقى غير ثابتة.

– افتقار الإدارة الضريبية إلى الوسائل الحديثة، والإمكانيات القليلة المتاحة للموظفين.

– إن السياسة الضريبية المتبعة من طرف بلد ما، يجب أن تأخذ بعين الاعتبار درجة تطور البلد اقتصاديا.

– وضع النظام الضريبي يجب أن يراعي المرحلة التي يمر بها الاقتصاد الوطني وتكيفها كي يؤهله لمسايرة الوكب العالمي، خاصة مع المتغيرات التي يعرفها العالم في يومنا هذا من خلال تحرير التجارة والانفتاح على اقتصاد السوق في ظل المنظمة العالمية للتجارة.

اقتراحات وتوصيات:

لتحقيق النجاعة والفعالية في تحصيل الإيرادات الجبائية عامة والرسوم المباشرة خاصة وجب على الدولة الأخذ بعين الاعتبار بعض النقاط التي تبدو برأينا هامة وأساسية لإصلاح النظام الضريبي الجزائري:

– تخصيص مكتب للاستعلامات على مستوى كل قباضة لتنمية درجة الوعي لدى المكلفين بإعطاء إرشادات وتوضيحات.

– صياغة قوانين وتشريعات واضحة وصريحة لأن صياغة القوانين تحدد نجاح أو فشل نسب التحصيل الضريبي.

– تحسين أوضاع العاملين في الإدارة الجبائية بتحسين أجورهم وتقديمهم الوسائل الحديثة والتي تكون بمثابة حاجز أمام الإغراءات المالية التي تقدم لهم.

– تبسيط الإجراءات التسيرية لتحقيق مزيد من التصفية.

– استعمال الخبرات والوسائل المتطورة.

– تزويد الإدارة باليد العاملة المؤهلة والإطارات الخبيرة القادرة على تسيير أمور الإدارة والمواطن.

– تحديث أجهزة التحصيل بإدخال التكنولوجيا ما يساعد على تبسيط وتسهيل أهم المهام التي يقوم بها.

– تكثيف وتوسيع الرقابة الجبائية مما يساهم في تحسين عملية التحصيل وتقليص حالات التهرب والغش الضريبي.

– ضرورة التنسيق الكامل بين مصلحة التحصيل الجبائي وباقي الجبايات والمؤسسات والهيئات الاقتصادية والاجتماعية بهدف جمع المعلومات الضرورية التي تساعد على تحديد حالات التهرب والغش الضريبي.

آفاق البحث:

لا نرى بعد إتمام هذا الموضوع، قد أحطنا بكل جوانبه سواء الجانب المعلوماتي أو المنهجي، كما لا يخلو البحث من الكثير من النقائص.

ولقد تناولت دراسة الإصلاح الضريبي في الجزائر وعلاقته بالانفتاح على اقتصاد السوق.

ونظرا لاتساع الموضوع فلقد ركزت الدراسة على جانب الإصلاح فقط، لذا نرى أن الموضوع يمكن أن يشمل بحوث أخرى، وأن يكون نقطة انطلاق لبحوث قادمة.

- ✓ محاولة تقسيم آثار الإصلاحات الضريبية على المستوى الجزئي، أي على مستوى المؤسسات الاقتصادية الوطنية.
- ✓ دراسة مقارنة بين هيكل النظام الضريبي في الجزائر وهياكل النظام في البلدان الأخرى واستخلاص النتائج.

قائمة المراجـع:

I– الكتـب:

1– أحمد جامع، علم المالية العامة، فن المالية العامة، دار النهضة العربي، الطبعة الثالثة القاهرة مصر 1975

2– بن اعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة للطباعة والنشر الجزائر 2010

3– بن أعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي (IRG) دار هومة للطباعة والنشر الجزائر 2010 .

4– بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة للطباعة والنشر الجزائر 2010.

5– بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات، الجزائر، الطبعة الثانية، سنة 2007.

6– حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية للنشر، بيروت 1988

7– حسين مبروك، الكامل في القانون التجاري، منشورات دحلب 2000.

8– حسين مصطفى حسن، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة 2001

9– خالد شحاذة الخطيب، أحمد زهير سامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع الطبعة الثانية الأردن، سنة 2005.

10– خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر الطبعة الأولى 2005.

11– دويدار أحمد، دراسات في الاقتصاد المالي، منشآت المعارف، مصر.

12– رفعت المحجوب، المالية العامة، الجزء الثاني، دار النهضة العربية، القاهرة.

13– زينب حسين عوض الّه، مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، الإسكندرية 2003

14– السيد عبد المولى، المالية العامة، جامعة القاهرة، د ط.

15– عادل عبد المهدي،حسين المهمدوني، الموسوعة الاقتصادية،دار ابن خلدون بيرت،سنة 1980 .

16– عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع عمان، الأردن الطبعة الأولى سنة 2007

17– عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2003

18– عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، دار النهضة العربية، بيروت 1972

19- عبد الناصر، الضرائب وحساباتها، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة عمان الطبعة الثانية 2008

20- علي محمد خليل سليمان اللوزي، المالية العامة، الطبعة الثانية، 1987.

21- فؤاد توفيق ياسين، المحصلة الضريبية، دار اليازوري الصلعية للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة العربية، سنة 2005.

22- قاسي نايف علون، ضريبة القيمة المضافة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان ط1 2008

23- محمد سعد فرهود، مبادئ المالية العمة ج1، منشورات جامعة حلب، سنة 1979.

24- محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر الطبعة الثانية، سنة 2003.

25- ناشد سوزي عدلي، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، الإسكندرية، سنة 2003.

26- ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر، منشورات بغدادي، بدون طبعة الجزائر 1993

27- نوازد عبد الرحمان الهيثي، منجد عبد اللطيف الخشالي، اقتصاديات المالية العمة دار المناهج، عمان الأردن، 2005

28- يونس أحمد البطرق، المالية العامة، الدار الجامعية، الإسكندرية.

II – الرسائل والمذكرات:

29- دراج رشيد، إصلاح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات الاقتصادية مذكرة لنيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية ، فرع نقود مالية وبنوك، المركز الجامعي آكلي محند أولحاج، البويرة، 2009.

30- راقب كريمة، الإصلاح الضريبي في الجزائر بين النظرية والتطبيق، مذكرة لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع تقنيات بنكية ونقدية ، جامعة التكوين المتواصل سنة 2006.

31- سماح بوزيد، التهرب الضريبي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسة، الجزائر 2000.

32- قاسم شهرزاد، مذكرة تخرج لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع قانون الأعمال، جامعة التكوين المتواصل البويرة، 2008-2009.

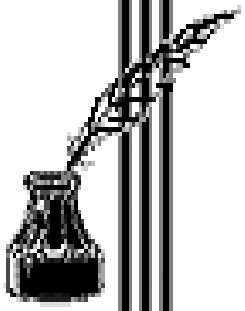
33- قرين محمد، الإصلاح الضريبي وتأثيره على الاستثمار، مذكرة لنيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية وتسيير المؤسسة، المركز الجامعي آكلي محند أولحاج البويرة

34- مراد ناصر، الاصطلاح الجبائي وأثره في المؤسسة والتحريض الاستشاري رسالة ماجيستر، جامعة الجزائر، دفعة 1998.
35- نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر"1999 -2003 "، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر 2003-2004.
36- ونادي رشيد، دور الوقاية الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية فرع التخطيط، جامعة الجزائر، معهد العلوم الاقتصادية والتسيير 2002

III – القوانين والمراسم:

37- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .
38- قانون المالية.
39- قانون الرسوم على رقم الأعمال.
40- قانون الجمارك.
41- قانون الإجراءات الجبائية.
42- القانون المدني.
43- ميثاق المكلفين بالضريبة، الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، ط 2000.
44- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، طبعة2004.
45- المرسوم التنفيذي رقم 06 – 327 المؤرخ في 2006/09/18 جريدة لرسمية رقم 59 ليوم 2006/09/24 المتضمن تنظيم اختصاصات المصالح الجبائية.

الملاحـق



الملحق رقم 01

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n° 8

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA
.....

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية
.....

INSPECTION DES IMPOTS DE
.....

مفتشية الضرائب
.....

COMMUNE DE
.....

بلدية
.....

نظام الضريبة الجزافية الوحيدة
REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE

رقم التعريف الجبائي
Numéro d'Identification Fiscale (NIF)

رقم المادة :
N° d'Article

إخطار بالتقييم لرقم الأعمال
AVIS D'EVALUATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES

N°..... رقم

موصى عليه مع وصل استلام
Envoi recommandé avec A.R

رمز النشاط
Code d'activité (NAA)

Période d'évaluation ..... : فترة التقييم
M ..... : السيد(ة)
Activité ..... : النشاط
Adresse ..... : العنوان

يشرفني أن أحيطكم علما بأنه في إطار الإجراءات المنصوص عليها في المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 2 من قانون الإجراءات الجبائية ، و بخصوص الضريبة الجزافية الوحيدة ، أقترح اعتماد الأسس الضريبية المحددة كما يلي :

J'ai l'honneur de vous informer que dans le cadre de la procédure contradictoire prévue par l'article 282 quater du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et l'article 2 du Code des Procédures Fiscales , je me propose de retenir pour l'Impôt Forfaitaire Unique et pour la période citée ci-dessus, les bases d'imposition déterminées comme suit :

Votre chiffre d'affaires a été évalué sur la base :

- des éléments contenus dans votre déclaration
- des éléments détenus par le service
- des conditions d'exercice de votre activité
- des constatations effectuées sur place

تم تقييم رقم أعمالكم على أساس :

- العناصر الواردة في تصريحكم
- العناصر التي هي في حوزة المصلحة
- ظروف ممارسة نشاطكم
- المعاينات التي تمت في عين المكان

تحديد رقم الأعمال الخاضع للضريبة

DETERMINATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES IMPOSABLE

مبلغ الأجل الثلاثي Montant de l'échéance trimestrielle	مبلغ الضريبة Montant de l'impôt	معدل الضريبة Taux I F U	رقم الأعمال المقترح Chiffre d'Affaires proposé	رقم الأعمال المصرح به Chiffre d'Affaires déclaré	ة P
		6 %			
		12 %			
		6 %			2
		12 %			

Observations du Service : حظات المصلحة :

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

منح لكم أجل ثلاثين (30) يوما، ابتداءا من تاريخ استلام هذا الإخطار، لإفادتي بقبولكم أو ملاحظاتكم المحتملة .

Un délai de trente (30) jours vous est accordé, à compter de la date de réception du présent avis pour me faire connaître votre acceptation ou vos observations éventuelles.

يعتبر عدم الرد خلال الأجل المذكور أعلاه ، قبولا ضمنيا للأسس الضريبية المقترحة.

L'absence de réponse de votre part dans le délai indiqué ci-dessus sera considérée comme une acceptation tacite des base d'imposition qui vous sont proposées.

Le, ... A في ..... حرر بـ

رئيس المفتشية

Le chef d'inspection

الإمضـــاء

Signature

إطار خاص بالمكلف بالضريبة

CADRE RESERVE AU CONTRIBUABLE

ACCEPTATION OU OBSERVATIONS EVENTUELLES : **قبول أو ملاحظات**

الملحق رقم 02

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n° 8

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA
.....
INSPECTION DES IMPOTS DE
.....
COMMUNE DE
.....

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية
.....
مفتشية الضرائب
.....
بلدية
.....

نظام الضريبة الجزافية الوحيدة
REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE

رقم التعريف الجبائي
Numéro d'Identification Fiscale (NIF)

رقم المادة :
N° d'Article

إخطار بالتقييم لرقم الأعمال
AVIS D'EVALUATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES

N°..... رقم

موصى عليه مع وصل استلام
Envoi recommandé avec A.R

رمز النشاط
Code d'activité (NAA)

Période d'évaluation ..... فترة التقييم :
M ..... السيد(ة) :
Activité ..... النشاط :
Adresse ..... العنوان :

يشرفني أن أحيطكم علما بأنه في إطار الإجراءات المنصوص عليها في المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 2 من قانون الإجراءات الجبائية ، و بخصوص الضريبة الجزافية الوحيدة ، أقترح اعتماد الأسس الضريبية المحددة كما يلي :

J'ai l'honneur de vous informer que dans le cadre de la procédure contradictoire prévue par l'article 282 quater du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et l'article 2 du Code des Procédures Fiscales, je me propose de retenir pour l'Impôt Forfaitaire Unique et pour la période citée ci-dessus, les bases d'imposition déterminées comme suit :

Votre chiffre d'affaires a été évalué sur la base :

- des éléments contenus dans votre déclaration
- des éléments détenus par le service
- des conditions d'exercice de votre activité
- des constatations effectuées sur place

تم تقييم رقم أعمالكم على أساس :

- العناصر الواردة في تصريحكم
- العناصر التي هي في حوزة المصلحة
- ظروف ممارسة نشاطكم
- المعاينات التي تمت في عين المكان

تحديد رقم الأعمال الخاضع للضريبة

DETERMINATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES IMPOSABLE

مبلغ الآجل الثلاثي Montant de l'échéance trimestrielle	مبلغ الضريبة Montant de l'impôt	معدل الضريبة Taux I F U	رقم الأعمال المقترح Chiffre d'Affaires proposé	رقم الأعمال المصرح به Chiffre d'Affaires déclaré	الفترة Période
		6 %			20....
		12 %			
		6 %			20....
		12 %			

Observations du Service : ملاحظات المصلحة :

- يمنح لكم أجل ثلاثين (30) يوما، ابتداءا من تاريخ استلام هذا الإخطار، لإفادتي بقبولكم أو ملاحظاتكم المحتملة .

Un délai de trente (30) jours vous est accordé, à compter de la date de réception du présent avis pour me faire connaître votre acceptation ou vos observations éventuelles.

- يعتبر عدم الرد خلال الأجل المذكور أعلاه ، قبولا ضمنيا للأسس الضريبية المقترحة.

L'absence de réponse de votre part dans le délai indiqué ci-dessus sera considérée comme une acceptation tacite des bases d'imposition qui vous sont proposées.

حرر بـ ..... A في ..... Le,

رئيس المفتشية

Le chef d'inspection

إطار خاص بالمكلف بالضريبة

CADRE RESERVE AU CONTRIBUABLE

ACCEPTATION OU OBSERVATIONS EVENTUELLES : **قبول أو ملاحظات**

الإمضـــاء

Signature

Mode de paiement de l'Impôt

يستحسن على كل مكلف بالضريبة تسديد ضرائبه بواسطة الصك البنكي، إذْ يسمح له ذلك بأداء إلتزاماته الجبائية من دون التنقل، بحيث يُسلم إلى قابض الضرائب المختص إقليميا، هذا التصريح مرفوقا بالصك.

كما يستطيع أن يقوم بالتزاماته بالدفع عن طريق البريد، بحيث يُسلم لِقابض الضرائب التصريح بالضريبة مصحوباً بصك الدفع البريدي.

إذا لم يكن لديه حساب بنكي او بريدي، يستطيع التخلص من دينه الجبائي بواسطة حوالة خزينة باسم عنوان قابض الضرائب المختص لدى أي مكتب بريدي - وفي هذه الحالة يسلم التصريح بالضريبة إلى قابض الضرائب المختص مرفوقاً بوثيقة إثبات الدفع المُسلّمة من طرف مكتب البريد.

إذا لم يُمكن التسديد بهذه الكيفيات يبقى دائماً لِلْمُكلف بالضريبة إمكانية الدفع نقدا لدى قابض الضرائب المختص إقليميا، عند تقديم التصريح بالضريبة.

Rappel des obligations des Contribuables

1/ les contribuables relevant du régime du bénifice réel et du régime général de la TVA, et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du Receveur des Impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dûs, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanement les montants correspondants.
Articles : 110 - 119 - 121 - 123 - 124 - 129/1° - 159/1° - 212/1° - 245 - 358/2° - 359/1° et 367/1° du code des Impôts Directs.
Articles : 28 - 76 - 78 - 83 - 88 et 178 du Code des Taxes sur le chiffre d'affaires.

1/ يجب على المكلفين بالضريبة حسب نظام الربح الحقيقي والنظام العام للرسم على القيمة المضافة وأصحاب المهن الحرة المعنيين بدفع الضرائب والرسوم فورياً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر، أن يقوموا بإيداع هذا التصريح الذي يُعدُّ بمثابة جدول الإشعار الخاص بالدفع، لدى قباضة الضرائب المُختصة في العشرين يوماً الأولى التي تلي الشهر الذي تصبح فيه الحقوق الجبائية مُستحقة، أو الذي تمت فيه حسم الاقتطاعات من المصدر، ودفع في نفس الوقت المبالغ المُقابلة.
المواد : 110، 119، 121، 123، 124، 129/1، 159/1، 212/1، 245، 358/2، 359/1 و 367/1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
المواد : 28 - 76 - 78 - 83 - 88 و 178 - من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

2/ إذا لَمْ يتجاوز المبلغ الذي تَمَّ تسديده خلال السنة 50 000,00 دج، بإمكان المُكلف بالضريبة أن يقدم تصريحه في السنة المالية كلّ ثلاثة (3) أشهر وأن يقوم بالتسديد في العشرين 20 يوما الأولى التي تلي الفصل المدني.

2/ les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA, et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du Receveur des Impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dûs, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanement les montants correspondants.
Articles : 110 - 119 - 121 - 123 - 124 - 129/1° - 159/1° - 212/1° - 245 - 358/2° - 359/1° et 367/1° du code des Impôts Directs.
Articles : 28 - 76 - 78 - 83 - 88 et 178 du Code des Taxes sur le chiffre d'affaires.

3/ إن إيداع التصريح بالضريبة بعد فوات الميعاد يستوجب دفع عقوبة جبائية مساوية لِـ 10٪ من الحقوق المستحقة.

ترفع هذه العقوبة إلى 25 ٪ بعد إخطار المعني بِتسوية وضعيته في أجلٍ مُحدد بِشهر.

إن الإمتناع عن التصريح بالضريبة بعد إنقضاء هذا الأجل، يستوجب الفرض التلقائي للضريبة بتطبيق العقوبة الجبائية المذكورة أعلاه (25 ٪) مع وضع الجداول مُباشرةً والقيام بِتحصيلها حالا.

4/ إن تسديد هذه الحقوق والرسوم بعد الآجال المحددة يستوجب دفع عقوبة جبائية قدرها 10٪.

وفيما يخص الرسوم على رقم الأعمال هناك إلزام بدفع نسبة 3 ٪ عن كل شهر أو جزء من الشهر، دون أن يتعدى هذا الإلزام، المجموع مع العقوبة الجبائية، المنصوص عليها أعلاه، نسبة 25٪.

3/ Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus.

Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'Administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois.

Le défaut de déclaration, à l'issue de ce délai d'un mois, entraine la taxation d'office avec application de la pénalité de 25 % citée ci dessus et l'émission d'un rôle immediatement exigible.

4/ Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10 %.

En matière de Taxes sur le

Comment servir la déclaration

on, tenant lieu de borde-
, est prévue pour l'en-
ixes payables au comp-
nue à la source dûs par
jettis relevant du régime
gime général de la T.V.A.
s professions libérales.
r du 1er janviers 1995 :
e versement de la TAP

s de versement des
) ;
de versement du VF et

de versement des diffé-
source au titre de l'IRG

versement du droit spéci-
ts et les produits pharma-

e à la taxe intérieure de

إن الأربع (4) تسبيقات، تدرج المودعة في شهر جانفي، أفريل، ج يوماً الأولى التي تلي كل شهر من هذه

إن مُتبقي التصفية يُدرج ضمن شهر مارس من السنة المالية وفي أفريل.

خانة رقم 5 هذه الخانة تَخُصُّ ا تسديد رسم الدمغة على الكشوف.

أمثلة

- المهن الحرة: خانة 1، 3و4
- التجار بالتجزئة: خانة 1، 3و4
- التجار بالجملة: خانة 1، ، المُضافة)
- المنتجون: خانة 1، 3و4 و 0 وعند الإقتضاء خانة 6 (الرسم (الرسم النوعي الإضافي).

عندما تكون الأنشطة التجارية تُمارسة من طرف شركات المساهمة ست

ملاحظة هامة : إن الإدارات ال النظام الجُزافي، يستعملون نموذج (Serie G - n° 50 A).

Cadre N° 2 acomptes provisionnels – IBS :

Les quatre (4) acomptes seront compris respectivement dans les déclarations des mois de janvier, avril, juillet et octobre, à déposer dans les vingt (20) premiers jours du mois suivant.

Le solde de liquidation sera compris dans la déclaration du mois de mars de l'année suivante à déposer dans les vingt (20) premiers jours du mois d'avril.

Cadre N° 5 ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'aquitter du droit de Timbre sur Etat.

Exemples :

Professions libérales : **cadres** 1.3 et 4
Commerçants détaillants : **cadres** 1.3 et 4
Commerçants grossistes : **cadres** 1.3.4 et 10 (TVA)
Producteurs : **cadres** 1.3.4 et 10 (TVA) et eventuellement 6 (T.I.C) et 7 (T.S.A).

Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des

المادة : 378 من قانون الضرائب المباشرة.

المادة : 78 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

إن هذا التصريح الذي يعد بمثابه جدول الإشعار الخاص بالدفع، يشمل كل الضرائب والرسوم المدفوعة فوريا، أو عن طريق الإقتطاع من المصدر، الواجبة الأداء من طرف المكلفين بالضريبة حسب نظام الربح الحقيقي والنظام العام بالنسبة للرسم على القيمة المُضافة وأصحاب المِهَن الحرة.

هذا التصريح يُعوض ابتداءاً من أول جانفي 1995 :

- جدول الإشعار الخاص بدفع الرسم على النشاط المهني. (لون أصفر).

- جدول الإشعار الخاص بدفع التسبيقات على الحساب المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات (لون أبيض).
- جداول الإشعار الخاصة بكل الإقتطاعات من المصدر المُتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.
- جدول الإشعار الخاص بِدفع الحق النوعي على البنزين والمواد الصيدلانية.
- التصريح بالضريبة، الخاص بالرسم الداخلي على الإستهلاك.
- التصريح بالضريبة، الخاص بالرسم النوعي الإضافي.
- التصريح بالضريبة، المتعلق برسم الدمغة على الكشوف.
- التصريح بالضريبة المتعلق بالرسم على القيمة المضافة

خانة رقم 2 : التسبيقات على الحساب الضريبة على أرباح الشركات

الملحق رقم03

INSPECTION DES IMPOTS

DE : .....

قباضة الضرائب لـ

RECETTE DES IMPOTS

DE : .....

COMMUNE DE : ..... بلدية

ARTICLE D'IMPOSITION

للتذكير إجباريا

A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

N. I. S.

F. J.

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M ..... السيد (ة)

(Nom et Prénom - raison sociale)

Activité/Profession ..... النشاط أو المهنة

Adresse ..... العنوان

La présente déclaration doit être déposée à la recette des Impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

رمز النشاط

CODE ACTIVITE

طبيعة الضرائب Nature des Impôts	الرمز Code	العمليات الخاضعة الضريبة Opérations imposables	رقم الأعمال Chiffre d'affaires brut	Chiffre d'affaires imposable Recettes professionnelles imposables	المعدل Taux	المبلغ المدفوع بـ(د. ج) Montant à payer (en D.A.)	
الرسم على النشاط المهني **T.A.P.**	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de (..... %)			2 %		
	C 1 A 13	Affaires sans réfaction			"		
	C 1 A 14	Affaires exonérées					
	C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			"		
1		**Préciser le taux de réfaction le cas échéant** **TOTAL**					1

		Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)	
الدفع الجزافي **VF**	C 1 C 10	Traitements, salaires, émoluments, primes, indemnités, rémunérations diverses		5 %		
3		**TOTAL**				3

		Catégories de revenus soumis à une retenue à la source I.R.G. ou I.B/.S.	Revenus imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)	
الاقتطاعات من المصدر **IRG/Salaires**	E 1 L 20	IRG/Traitemens salaires, pensions et rentes viagères		Barême		
ضريبة على الدخل الإجمالي / الأجور **Autres Retenues à la source I.R.G.**	E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source				
الاقتطاعات من المصدر للضريبة على أرباح الشركات **Retenues à la source I.B.S.**	E 1 M 20	IBS/Revenus des Entreprises Etrangères non Installées en Algérie (Prest. de services) (1)		24%		
4		**(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la Source par Entreprise.** **TOTAL**				4

RECAPITULATION (EN DA)		تلخيص بـ(د. ج)
1 – TAP	C/500026/A	.....
3 – VF	C/500026/C	.....
4/1 – IRG/Salaires	C/201001/100	.....
4/2 – IRG/Autres Ret. Source	C/201001/101/A/B	.....
4/3 – IBS/Retenues à la source	C/201001/102/B	.....
MONTANT TOTAL A PAYER		.....

إطار خاص للمكلف بالضريبة
Cadre réservé au contribuable

يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح وتطابقه مع الوثائق الحسابية

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.

A ..... le .....

CACHET, SIGNATURE

إطار خاص بقباضة الضرائب
Cadre réservé à la recette des impôts

Reçu – ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro : .....

Payée – par chèque bancaire N° ..... du : ..... 200 ..... tiré sur l'Agence : .....

– par Chèque Postal N° ..... du .....

– en numéraire : .....

Prise en recette par quittance N° ..... de ce jour.

A ..... le .....

CACHET, Le Receveur des Impôts, SIGNATURE

إطار خاص بمفتشية الضرائب
Cadre réservé à l'Inspection des impôts

Déclaration enregistrée le : ..... : تصريح مسجل يوم

Observations éventuelles : ..... : ملاحظات

الملحق رقم 04:

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE.....

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série C n° 4

NOTIFICATION DE REDRESSEMENTS

Franchise Postale
Ord. N°68/103
Du 06 mai 1968

INSPECTION

DE.....

RUE.....

N°.....

N° D'ARTICLE
|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

Accusé de réception.
N°.....

M..... ....
....
.....
.....

N.I.S : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

Référence :

Le ..... . 20. .. ... .

J'ai l'honneur de vous faire connaître ci-après les redressements que l'administration envisage d'apporter aux éléments servant de base pour le calcul des catégories d'impôts marqués d'une croix ci-dessous :

□-**Impôt sur le revenu global**	Exercice ....
□-Bénéfices indust. comm et artisanaux	Année .....
□-Bénéfices des professions non commerciales	Année .....
□-Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties	Année .....
□-Revenus des capitaux mobiliers	Période du ..... .au.....
□-Traitements salaires pensions et rentes viagères	Année .....
□-Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâties ou non bâtis et des droits y afférents	Année .....
□-Revenus agricols	Année.....
□-**Impôts sur les bénéfices des sociétés**	Exercice .....
	Année.....
□-Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers	Période du ..... au.....
□-Retenu à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation professionnelle en Algérie	Période du ..... au.....
	Exercice.....
□-**Taxe sur l'activité professionnelle**	Année.....
□-**Taxe sur la valeur ajoutée**	Année.....
□-**Autres impôts et Taxes** (à préciser)	Année.....
.....	
.....	

Vous disposez de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations. A cet effet, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix.

Veuillez agréer l'expression de ma considération distinguée.

Le chef d'inspection

Article 19 CPF- L'Inspecteur peut rectifier les déclarations mais il doit, au préalable, adresser au contribuable la rectification qu'il envisage en lui indiquant, pour chaque point de redressement, de manière explicite, et les motifs et les articles du code des impôts directs et taxes assimilées correspondants. Il invite, en même temps, l'interessé à faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délai de trente (30) jours. A défaut de réponse dans un délai, l'inspecteur fixe la base de l'imposition, sous réserve du droit de réclamation de l'intéressé l'établissement du rôle.

Redressements envisagés
(Nature, motifs et montant)

Le Chef d'Inspection

REPONSE à retourner dans les 30 jours

A ....., le .....

(Signature)

Droit de timbre sur état حـــق الـطـابـــع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00	.....			
	.....			
	.....			
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الـرسـوم الـغـيـر واردة أعـــلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
	.....			
	.....			
	.....			
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تـلـخـيـص بـ (دج)		
1 - TAP.	C/500 026/A	
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/A/B/C	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	
- TIC.	C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	
5 - Autres .	C/	
6 - TVA .	C/500 020/A	
MONTANT TOTAL A PAYER		.....

Cadre réservé au contribuable
إطار خاص بالمكلف بالضريبة

يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية.

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables .

A ..... le .....

Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts
إطار خاص بقباضة الضرئب

Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistré 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,

Cadre réservé au service d'assiett
إطار خاص بمصلحة الـوعـاء

Déclaration enregistrée le : .....

.....

Observation éventuelles :

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

الملحق رقم 05:

Droit de timbre sur état حـــق الطـابـــع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00	.....	.....	.....	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
	.....	.....	.....	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
	.....	.....	.....	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الـرسـوم الـغـيـر واردة أعـــلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
	.....	.....	.....	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
	.....	.....	.....	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
	.....	.....	.....	|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تـلـخـيـص بـ (دج)

1 - TAP.	C/500 026/A	.....
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/A/B/C	.....
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	.....
- TIC.	C/201 003/303/A/B	.....
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201	.....
5 - Autres .	C/	.....
6 - TVA .	C/500 020/A	.....
MONTANT TOTAL A PAYER		.....

Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة

يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية.

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables .

A ..... le .....

Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب

Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistré 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,

Cadre réservé au service d'assiett إطار خاص بمصلحة الوعاء

Déclaration enregistrée le : .....

.....

Observation éventuelles :

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

كيفية تسديد الضريبة

يستحسن على كل مكلف بالضريبة، تسديد ضرائبه بواسطة صك بنكي، مما يسمح له بأداء التزاماته الجبائية دون التنقل إلى قباضة الضرائب عن طريق إرسال هذا التصريح إلى قابض الضرائب المختص إقليميا مرفوقا بالصك.

كما يستطيع أن يقوم بالتزاماته بالدفع عن طريق البريد بحيث يرسل هذا التصريح لقابض الضرائب مصحوبا بصك الدفع البريدي.

إذا لم يكن للمكلف بالضريبة حسابا بنكيا أو بريديا، فإنه يمكنه أداء الضريبة باستعمال حوالة خزينة بعنوان قابض الضرائب المختص لدى أي مكتب بريدي. يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قابض الضرائب مرفوقا بوثيقة إثبات الدفع المسلمة من طرف مكتب البريد.

إذا لم يمكن التسديد بالكيفيات المذكورة أعلاه، تبقى دائما أمام المكلف بالضريبة إمكانية الدفع نقدا لدى قابض الضرائب المختص عند إيداع التصريح.

تذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة

1 - يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي وللنظام العام للرسم على القيمة المضافة وكذا أصحاب المهن الحرة المعنيين بدفع الضرائب و الرسوم فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر ، إيداع هذا التصريح لدى قباضة الضرائب المختصة و دفع المبالغ المقابلة خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي استحقت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه حسم الإقتطاعات من المصدر.

(المواد 110، 121، 129 - 1، 159 - 1، 358 - 2 و359 - 1 من قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة و المواد 28، 76 و88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

2 - إذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار(50.000 دج) فإنه يرخص للمكلف بالضريبة في السنة الموالية أن يصرح و يدفع هذه الحقوق في العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي للفصل المدني.

(المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المادة 78 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

3 - تطبيق عقوبة 10% من الحقوق المستحقة في حالة الإيداع المتأخر لهذا التصريح.

ترفع هذه العقوبة الى 25% بعد إخطار المعني بتسوية وضعيته خلا شهر واحد.

إن الإمتناع عن التصريح بالضريبة بعد إنقضاء هذا الأجل يستوجب الفرض التلقائي للضريبة بتطبيق العقوبة الجبائية المذكورة أعلاه (25%).

4 - يترتب عن التسديد المتأخر للحقوق و الرسوم تحصيل عقوبة جبائية قدرها 10%

و فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، تطبق غرامة إلزامية نسبتها 3 % عن كل شهر تأخير أو جزء من شهر دون أن يتعدى هذا الإلزام المجموع مع عقوبة 10% المنصوص عليها أعلاه نسبة 25%.

كيفية ملء التصريح بالضريبة

إن هذا التصريح الذي يعد بمثابة جدول إشعار خاص بالدفع، يشمل كل الضرائب و الرسوم المدفوعة فوريا الإقتطاع من المصدر الواجبة الأداء من طرف المكلفين بالضريبة حسب نظام الربح الحقيقي و النظام العام القيمة المضافة و أصحاب المهن الحرة يعوض هذا التصريح ابتداءا من أول جانفي 1995 كل من :

– جدول الإشعار الخاص بدفع الرسم على النشاط المهني (لون أصفر).
– جدول الإشعار الخاص بدفع التسبيقات على الحساب المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات (لون أبيض
– جدول الإشعار الخاص بالدفع الجزافي و ص. د. إ. على الأجور (لون أزرق).
– جدول الإشعار الخاص بدفع الحق النوعي على البنزين و المواد الصيدلانية.
– التصريح الخاص بالرسم الداخلي على الإستهلاك.
– التصريح الخاص بالرسم النوعي الإضافي.
– التصريح الخاص برسم الدمغة على الكشوف.
– التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة.

خانة رقم 2: تصرح و تسدد ثلاثة (03) تسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات في العشرين الأولى من آشهر مارس، جوان و نوفمبر (المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003)

خانة رقم 4 : هذه الخانة تخص المكلفين بالضريبة الذين يطلبون تسديد رسم الدمغة على الكشوف.

أمثلة : – المهن الحرة : الخانة 1 و 3.
– تجار التجزئة : الخانة 1 و 3.
– تجار الجملة : الخانة 1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة).
– المنتجون 1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة) و عند الإقتضاء ، الخانة 5 (الرسم الداخلي على الإستهـ
عندما تمارس أنشطة التجارة بالتجزئة أو بالجملة أو الأنشطة الإنتاجية من طرف شركات رأس المال ، فإن
تندرج ضمن الخانة رقم 2.

ملاحظة : تستعمل الإدارات و المكلفين بالضريبة حسب النظام الجزافي نموذجا مبسطا من التصريح المذكور
(Série G n° 50 A)

Mode de paiement de l'Impôt

Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par **chèque bancaire** qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque.

Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par **virement postal** en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.

Au cas ou il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par **Mandat carte Trésor,** libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts , appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.

Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas ou les modes de paiement cités ci -dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territorialement compétent, lors de dépôt de la déclaration.

Rappel des obligations des Contribuables

1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxe payables au comptant ou par voie de retenue à la source,sont tenus de déposer, auprès de receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement,dans les **vingt (20) premiers jours du mois** qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer sumultanément les montants correspondants.
(Articles : 110, 121, 129 -1, 159 -1, 358-2 et 359 -1 du Code des Impôts Directs et taxes Assimilées.)
(Articles : 28, 76, et 88 du Code des taxes sur le Chiffre d'Affaires.)

2/ Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars **(50.000 DA),** le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à s'aquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil.
(Articles : 371 du Code des Impôts Directs et taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires).

3/ Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus.

Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois.

Le défaut de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25% citée ci-dessus et l'émission d'un rôle, immédiatement exigible.

4/ Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10% .

En matière de taxes sur le chiff re d'Affaires, une astreinte de 3 % par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10% citée ci-dessus avec un maximum de 25 %.

Comment servir la déclaration

présente déclaration, tenant
rdereau avis de versement,
rue pour l'ensemble des
taxes payables au comptant
oie de retenue à la source
s contribuables et assujettis
lu régime du bénéfice réel et
e général de la TVA et par les
des professions libérales.
nplace a compter du 1 er
1995 :
reau avis de versement de
Jaune) ;
reau avis de versement des
IBS (blanc) ;
reau avis de versement du
G salaires (bleu) ;
dereau avis de versement
rentes retenues à la source
de l'IRG et de l'IBS ;
reau avis de versement du
cifique sur les carburants et
uits pharmaceutiques.
aration relative à la taxe
de consommation;
aration relative à la taxe
e additionnelle ;
aration relative au droit de
ur état.
aration de la TVA.

Cadre N° 2 : Les trois (03) acomptes provisionnels de l'impôts sur le bénéfice des sociétés sont déclarés et payés respectivement dans les vingt (20) premier jours des mois de mars, juin et novembre. (article 60 de la loi de finances pour 2003)

Cadre N° 4 : Ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'aquitter du droit de timbre sur état.

Exemple :

Professions libérales : Cadre 1 et 3.
Commerçants détaillants : Cadre 1et 3.
Commerçants grossistes : Cadre 1,3 et 6 (TVA).
Producteurs : Cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...).

Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2

N. B / Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G - n° 50 A).

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 AJOUTEE

تسجل أرقام الأعمال و المداخيل بالدينار و العدد الأخير يراجع إلى الصفر
(مثال : 325.626 = 325.620 دج)

A / Chiffres d'affaires imposables أ – رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع بـ (دج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA				7%	
E 3 B 12	Préstations de services visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E 3 B 13	Opérations immobilièrs visées par l'article 23 du C.TCA				"	
E 3 B 14	Actes médicaux				"	
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers				"	
E 3 B 16	Fourniture d'énergie				"	
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				"	
E 3 B 24	Professions libérales				"	
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances				"	
E 3 B 26	Préstations de téléphones et de télex				"	
E 3 B 28	Autres préstations de services				"	
E 3 B 31	Débits de boissons				"	
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 34	Tabacs et allumettes				"	
E 3 B 35	Spéctacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA				"	
E 3 B 36	Autres préstations de services visées à l'article 21 du C.TCA				"	
E 3 B 37	Consommations sur place				"	
	المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES					

B / Déductions à opérer ب – الحسومات المجراة :

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C.TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA).	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA).	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc ....)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.	
	مجموع الحسومات المجراة **Total des déductions à opérer (B)**	B

C / TVA à payer ت – ر. ق. م. الواجب دفعه

C	- Total des droits dus.	
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B) (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	6
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	

الملحق رقم 06:

Série C n° 9

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA

.....

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية

.....

مفتشية : INSPECTION .....

.....

قباضة : RECETTE .....

بلدية : COMMUNE .....

نظام الضريبة الجزافية الوحيدة
REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE

المادة 2 من قانون المالية 2007 والمادة 282 مكرر من ق. ض. م و الرسوم المماثلة
Article 2 de la LF 2007 et article 282 bis du CIDTA

تقديرجزافي رقم : Avis d'évaluation N° .....

رقم التعريف الجبائي :
Numéro d'Identification Fiscale (NIF)

رقم المادة : N° d'Article

رمز المهنة : Code activité

إشعار بالتبليغ النهائي
AVIS DE NOTIFICATION DEFINITIVE

رقم N°.....

(موصى عليه مع وصل استلام)
Envoi recommandé avec A.R

الفترة Période .....

السيد (ة) : M .....

النشاط : Activité .....

العنوان : Adresse .....

تبعا للإخطار بالتقييم المرسل إليكم بتاريخ ..... و بعد (1)

Au vu de l'avis d'évaluation qui vous a été envoyé en date du ..... et après (1) :

1. Examen des observations formulées par vos soins.
2. Réception de la réponse après expiration du délai.
3. Défaut de réponse

1. دراسة الملاحظات التي أبديتموها .
2. وصول الرد خارج الأجل .
3. عدم الرد .

يشرفني أن أرسل إليكم الأسس الضريبية التي تم اعتمادها نهائيا والمتعلقة بالضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة على النشاط المذكور أعلاه و الخاصة بالفترة من ..... إلى .....

J'ai l'honneur de vous communiquer les bases d'imposition arrêtées et relatives à l'impôt forfaitaire unique dû au titre de l'activité sus mentionnée pour la période allant du ..... au .....

مبلغ الأجل الثلاثي Montant de l'échéance trimestrielle	مبلغ الضريبة للتسديد Montant de l'impôt à payer (2)	معدل الضريبة Taux IFU	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'Affaires imposable	الفترة Période
		5 %		20....
		12 %		
		5 %		20....
		12 %		
		Minimun d'imposition dû (2) مبلغ الحد الأدنى المستحق (2) Année 20.... السنة Année 20.... السنة		

Le ..... في

رئيس المفتشية
Le chef d'inspection

نسخة موجهة للمكلف بالضريبة
Exemplaire destiné au contribuable

1) Rayer les mentions inutiles.
1) ـ اشطب العبارات غير اللائقة

2) Le montant de l'impôt dû par les personnes physiques soumises au régime de l'impôt forfaitaire unique ne peut être inférieur pour chaque exercice et quelque soit le chiffre d'affaires réalisé, à 5000 DA (article 365 bis du Code des impôts Directs et Taxes Assimilées).
2) ـ لايمكن ان يقل مبلغ الضريبة المستحقة من الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة عن 5000 دج بالنسبة للسنة المالية مهما كان رقم الأعمال المحقق. (المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)

ENAG - ULC - Algéria (2010)