



المركز الجامعي بلحاج بوشعيب عين تموشنت
معهد العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير



قسم علوم التسيير

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، تحت عنوان:

إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت خلال الفترة (2015-2019)

تحت إشراف الأستاذة:

من إعداد الطالبين:

د. قديد ياقوت

• بوشياط حبيب يوسف.

• بن عمارة نذير عبد الرحيم.

أعضاء لجنة المناقشة

رئيساً

المركز الجامعي عين تموشنت

أ. جعفر عمر

ممتحناً

المركز الجامعي عين تموشنت

أ. مبسوط هوارية

مشرفاً

المركز الجامعي عين تموشنت

أ. قديد ياقوت

السنة الجامعية 2019-2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

نشكر الله عزّ وجلّ الذي وفقنا ورزقنا القوة والصبر والإرادة لمزاولة الدراسة.

من باب العرفان والفضل، نتقدم بجزيل الشكر والإمتنان للأستاذة الدكتورة المحترمة "قديد ياقوت" لتفضلها بالإشراف على

هذه الدراسة، وعلى ما قدمته من نصح وتوجيه لإثرائها.

كما نوجه كل عبارات الشكر والاحترام إلى:

الأستاذة "حياة عبد الباقي" على مساهمتها القيمة لنا لإنجاز هذه الدراسة، جزاها الله كل الخير وأدامها خير مرشدة

وناصحة.

أعوان مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت، ونخص بالذكر السيد "سعيد صابري".

إلى كلّ من ساعدنا من قريب أو من بعيد ولو بكلمة طيبة.

إهداء

إلى من تقف الكلمات عاجزة عن شكرهما: والدي العزيزين حفظهما الله،
إلى من أخذوا بيدي ورسموا الأمل على كل خطوة مشيتها، إخوتي وأخواتي.

إلى من معهم سعدت، وبرفقتهم في دروب الحياة الحلوة والحزينة سررت، إلى من معي في طريق النجاح والخير،
أصدقائي.

إلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل.

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل.

إهداء

بسم الله والصلاة والسلام على رسول الله، والحمد لله فائق الحب والنوى حمداً كثيراً طيباً مباركاً فيه،

اللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك وبعد.

في أسعد لحظة النجاح أحب أن أبتدىء إهدائي هذا إلى من هي أعلى ما في الوجود، عزيزتي، حبيبتي، قرّة

عيني "أمي الغالية" حفظها الله في الدنيا وفي الآخرة،

والى والدي رحمه الله وإلى جميع الزملاء والزميلات والأصدقاء في الدراسة ومسار العمل.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات	
	شكر وتقدير إهداء فهرس المحتويات فهرس الجداول فهرس الأشكال
أ	المقدمة العامة
الفصل الأول: عموميات حول الضريبة والنظام الضريبي	
7	تمهيد
8	المبحث الأول: التنظيم الفني للضرائب
8	المطلب الأول: مفهوم الضريبة وتصنيفاتها
13	المطلب الثاني: الأسس النظرية لفرض الضريبة
16	المطلب الثالث: القواعد الأساسية لفرض الضريبة
20	المبحث الثاني: ماهية النظام الضريبي
20	المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي وأركانه
25	المطلب الثاني: إصلاح وهيكلية المنظومة الجبائية الجزائرية من 1992 إلى يومنا هذا
35	المطلب الثالث: أهداف الإصلاح الضريبي
37	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر	
39	تمهيد
40	المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي، طرق، ضمانات وأساليب التحصيل
40	المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي وقواعده
44	المطلب الثاني: طرق و ضمانات التحصيل الضريبي
49	المطلب الثالث: أساليب التحصيل المعتمد من الإدارة الجبائية الجزائرية
51	المبحث الثاني: مصادر التحصيل الضريبي
51	المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات IBS
57	المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة TVA
65	المطلب الثالث: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
73	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت	
75	تمهيد
76	المبحث الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

76	المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب
78	المطلب الثاني: مهام مديرية الضرائب
80	المطلب الثالث: أنواع الأسلاك والرتب المنتمة للموظفين وأنواع المناصب والوظائف بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت
85	المبحث الثاني: دراسة الحصيلة الضريبية لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت خلال الفترة الممتدة من 2015 إلى 2019
85	المطلب الأول: دراسة الحصيلة الضريبية لأهم أنواع الضريبة
92	المطلب الثاني: دراسة تنبؤات الحصيلة الضريبية والحصيلة المحققة على مستوى مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت لسنة 2019.
96	المطلب الثالث: مشاكل تحصيل الضريبي
97	خاتمة الفصل
102	قائمة المراجع

فهرس الجداول		
رقم الجدول	العنوان	الصفحة
1-1	تطور الضريبة على الدخل الإجمالي	27
2-1	نسب الإقتطاعات بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات	29
3-1	توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني	32
4-1	معدلات ضريبة الرسم على النشاط المهني بالنسبة لقطاع المحروقات	32
1-2	معدلات الاقتراع من مصدر للضريبة على أرباح الشركات والأنشطة الخاضعة لها	54
2-2	تواريخ تسديد التسبيقات للضريبة على أرباح الشركات	56
3-2	كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي	68
1-3	يبين مختلف الرتب للأسلاك التقنية المنتمية لمديرية الضرائب	81
2-3	يبين مختلف الرتب الأسلاك المشتركة المنتمية لمديرية الضرائب	82
3-3	يبين مختلف الرتب فئة العمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب المنتمية لمديرية الضرائب	83
4-3	يبين مختلف الرتب فئة العمال المتعاقدين المنتميين لمديرية الضرائب	84
5-3	يبين تطور حصيلة الضريبة على الدخل الاجمالي للأجور والمرتبات IRG/S للفترة الممتدة من 2015 إلى 2019.	85
6-3	يبين نسبة التطور الحصيلة الضريبية على الدخل الإجمالي IRG	87
7-3	يبين نسب تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة لضريبة على أرباح الشركات IBS لولاية عين تموشنت خلال فترة 2015-2019	88
8-3	يبين نسبة تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة IFU لولاية عين تموشنت للفترة الممتدة من 2015-2019	89
9-3	يبين نسبة تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للرسم على النشاط المهني لولاية عين تموشنت للفترة الممتدة من 2015-2019	90
10-3	يبين نسبة تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للرسم على القيمة المضافة TVA لولاية عين تموشنت للفترة الممتدة من 2015-2019	91
11-3	يبين التنبؤات الضريبية والحصيلة المحققة لبلديات عين تموشنت لسنة 2019	93
12-3	يبين التنبؤات الضريبية والحصيلة المحققة على مستوى ولاية عين تموشنت لسنة 2019	94
13-3	يبين الهدف العام من التحصيل الضريبي المحقق لسنة 2019	95

فهرس الأشكال		
الصفحة	العنوان	رقم الشكل
77	الهيكال التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت	1-3
80	الهيكال التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائي	2-3
86	يبين تطور الضريبة على الدخل الاجمالي للأجور والمرتبات IRG/S للفترة الممتدة من 2015 إلى 2019	3-3
87	يبين نسبة التطور الحصيلية الضريبية على الدخل الإجمالي IRG	4-3
88	يبين نسب تطور حصيلية الضريبة بالنسبة لضريبة على أرباح الشركات IBS لولاية عين تموشنت خلال فترة 2015-2019	5-3
89	يبين نسبة تطور الحصيلية الضريبية بالنسبة للضريبة الجزائرية الوحيدة IFU لولاية عين تموشنت للفترة الممتدة من 2015-2019	6-3
91	يبين نسبة تطور الحصيلية الضريبية بالنسبة للضريبة الجزائرية الوحيدة IFU لولاية عين تموشنت للفترة الممتدة من 2015-2019	7-3
92	يبين نسبة تطور الحصيلية الضريبية بالنسبة للرسم على القيمة المضافة TVA لولاية عين تموشنت للفترة الممتدة من 2015-2019	8-3
93	يبين التنبؤات الضريبية والحصيلية المحققة لبلديات عين تموشنت لسنة 2019	9-3
94	يبين التنبؤات الضريبية والحصيلية المحققة على مستوى ولاية عين تموشنت لسنة 2019	10-3
95	يبين الهدف العام من التحصيل الضريبي المحقق لسنة 2019	11-3

المقدمة العامة

المقدمة العامة

تمثل الضرائب في العصر الحديث أهم أنواع إيرادات المالية العامة التي تعتمد عليها الدولة لتغطية نفقاتها العامة، وهي أداة مالية يتم بموجبها تحويل الموارد من الاستخدام الخاص إلى الاستخدام العام، فهي تقطع جزءاً من دخول ثروات الآخرين وتقوم بتحويله إلى الدولة لتحقيق أغراضها وإشباع الحاجات العامة، كما تعمل على تحقيق الاستقرار الإقتصادي.¹

إن التطورات التي طرأت على مفهوم الضريبة والتي أصبحت بمقتضاها فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكيناً للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع²، ولا شك أن الضريبة لا تستطيع أن تقوم بهذا الدور المنوط بها إلا إذا قامت على أساس من العدل.

يقوم النظام الجبائي الجزائري على أساس التصريحات المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، حيث يلتزم المكلف بالضريبة بإيداع تصريحه السنوي، الذي يتضمن كل المعلومات الخاصة بنشاطه ومداخيله، وأنه على أساس ذلك التصريح تقوم الإدارة الجبائية بتحديد أسس ضريبية، كما تقوم بتحديد المبلغ الذي يلتزم المكلف بالضريبة بدفعه ضمن آجال الإستحقاق المقررة، ويضمن التشريع الجبائي جملة من الإجراءات والقواعد المنظمة لعملية التحصيل الضريبي، ومخالفتها تؤدي إلى ظهور نزاعات.

ولتحصيل الضرائب قصد تمويل النفقات العامة، يتعين على الدولة أن تختار من القواعد الفنية ما يمكنها من تنظيم إقتطاع ضريبي ووضع موضع التنفيذ بصورة تتفق وأهداف السياسة الضريبية، ويتمثل الجانب الفني للإقتطاع الضريبي في مجموعة عمليات معقدة، وذلك تبعاً لطبيعة الضريبة والتي تمكن من إنشاء الضريبة وتحصيلها.

تختار إدارة الضرائب لكل ضريبة طريقة تحصيل مناسبة، التي تحقق إقتصاد في نفقات التحصيل، وملائمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة دون تعسف أو تعقّد في إجراءاتها الإدارية، وقد تشوب إجراءات التحصيل عيوب، خاصة إجراءات التحصيل الجبري، مما يؤدي إلى اعتراض المكلفين بالضريبة عليها، عن طريق شكوى لإدارة الضرائب ثم الطعن في القضاء الإداري المختص، لا سيما أن التشريعات الضريبية تمنح الإدارة الجبائية إمتيازات

1- عيساوي عبد القادر وبلعربي سيدي محمد، الإمتيازات الجبائية لتحفيز الإستثمار الخاص في الجزائر، أدراسة حالة -ANSJ، أطروحة دكتوراه، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2016، ص14.

2- حامد عبد المجيد دراز: النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية 2003/2002 ص12.

السلطة العامة لضمان إستيفاء الديون الضريبية وفق طرق التحصيل المعتمدة، حيث يسعى المشرع الجبائي إلى خلق نوع من التوازن بين المراكز القانونية لطرفي العلاقة الضريبية.

ولتسليط الضوء على هذا الموضوع إرتأينا أن نقوم بدراسة مشاكل التحصيل الضريبي ومدى توفيق مديريات الضرائب لضمان السيولة لتمويل الخزينة العمومية للدولة، ومن خلال دراستنا لحالة (مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت) التي تسعى إلى تطبيق نظام جبائي بآليات وتقنيات مستنبطة من نصوص قانونية ورسمية. ومن خلال ما سبق تتبين لنا ملامح إشكالية بحثنا والتي يمكن صياغتها في السؤال التالي:

ماهي العوائق التي تعترض عملية التحصيل الضريبي على مستوى ولاية عين تموشنت؟

وحتى نتمكن من الإحاطة بكل جوانب موضوع بحثنا، تم دعم هذه الإشكالية بجملة من التساؤلات التي جاءت على النحو التالي:

- هل التصريحات التي يدلي بها المكلف بالضريبة تؤثر على نسبة التحصيل؟
- كيف يمكن أن تساهم القوانين في ضبط التحصيل الضريبي؟
- هل لأعوان إدارة الضرائب دور في التأثير على عملية التحصيل الضريبي؟
- ماهي الإجراءات والطرق والوسائل التي تكفل نجاح عملية التحصيل الضريبي؟
- **فرضيات البحث:** كإجابة مبدئية للتساؤلات السابقة، يمكن صياغة الفرضيات التالية:
 - تصريحات المكلف بالضريبة هي من تلعب الدور الأساسي في نسبة التحصيل بالإيجاب أو بالسلب.
 - أعوان إدارة الضرائب هم المؤثرون في رفع أو خفض نسبة التحصيل الضريبي.
 - تلعب القوانين والتنظيمات السارية الدور الفعال في تفعيل عملية التحصيل.
- **أهداف الدراسة:** تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف تتمثل في:
 - التعريف بماهية الضريبة وأهم إصلاحات النظام الجبائي الجزائري.
 - التعرف على ماهية التحصيل وقواعده وأهدافه ومعيقاته.
 - الوقوف على مختلف المشاكل والعراقيل التي تشوب عملية التحصيل الضريبي.
 - وضع مجموعة من المقترحات والتي من شأنها تحسين طرق التحصيل الضريبي في الجزائر.

- **أهمية الدراسة:** تتمثل أهمية هذه الدراسة في كونها تتناول موضوعاً هاماً يعد مطلباً من متطلبات الحياة الاقتصادية والاجتماعية للدولة الجزائرية، وتمويل خزينتها العمومية، وكذا الدور الذي تلعبه المنظومة الجبائية في مساعي ترقية التحصيل الضريبي وإزالة كل الشوائب التي من شأنها إعاقة هذه العملية.
- **دوافع إختيار الموضوع:** تعود أسباب إختيارنا لهذا الموضوع لـ:
 - الرغبة في زيادة التحصيل المعري في هذا المجال.
 - كون موضوع البحث يندرج ضمن تخصصنا (المحاسبة والجبائية).
 - أهمية الموضوع، خصوصاً في الوقت الراهن، نظراً للتحديات التي أخذتها الحكومة الجديدة على عاتقها لتطوير ورقمنة قطاع الضرائب والإعتماد عليها كبديل للطاقة والمحروقات لتمويل خزينتها العمومية وتغطية نفقاتها المختلفة.
- **صعوبات البحث:** لاقينا صعوبات عديدة لإنجاز وإتمام هذا البحث نذكر منها:
 - صعوبة الحصول على المراجع ذات صلة بالموضوع وقلتها على مستوى المكتبات الجامعية وخاصة مكتبة مركزنا الجامعي.
 - عدم إتمام مدة التربص في مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت بسبب جائحة كورونا.
 - صعوبة الحصول على المعلومات والإحصائيات اللازمة لدعم البحث من قبل موظفي مديرية الضرائب وتعدد حجج الرفض والتي من ضمنها المحافظة على السر المهني.
- **المنهج المتبع في البحث:** للإجابة على إشكالية الدراسة واختبار صحة الفرضيات تم الإعتماد على المنهج الوصفي وذلك باستعراض المفاهيم الأساسية للضريبة والتحصيل الضريبي، وكذا تم الإعتماد على المنهج التحليلي وذلك بالقيام بتحليل عناصر الموضوع من خلال الأرقام والإحصائيات في الجانب التطبيقي والمتمثل في دراسة حالة على مستوى مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.
- **أدوات الدراسة:**
 - كتب، رسائل وأطروحات جامعية، مجلات علمية.
 - القوانين ومختلف التشريعات (القوانين الجبائية والجرائد الرسمية للجمهورية الجزائرية).
 - المديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت.

• **محددات الدراسة:** تتحدد نتائج هذه الدراسة بمحدودها الزمانية والمكانية والموضوعية، وجاء تقسيمها كما يلي:

بالنسبة للحدود الموضوعية في بحثنا، فتقتصر على التحصيل الضريبي ومشاكله وكيفية تحصيل الضرائب المختلفة، فتطرقنا بدايةً بمفاهيم الضريبة باعتبار دفع الضريبة التي جاءت بها الإصلاحات الجبائية وهي الضريبة على الدخل الإجمالي **IRG** والضريبة على أرباح الشركات **IBS** والرسم على القيمة المضافة **TVA**، لذلك كانت دراستنا منصبة على هذه الضرائب الجديدة ومدى مساهمتها في الحصيلة الضريبية لتغطية النفقات العامة.

أما بالنسبة للحدود الزمانية فقد امتدت الدراسة التطبيقية حول الإحصائيات للفترة الممتدة من سنة 2015 إلى غاية 2019 وهي فترة عرفت تحولات إقتصادية عديدة في الجزائر.

بالنسبة للحدود المكانية فقد كانت دراستنا على مستوى المديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت.

• **الدراسات السابقة:** سنتطرق لمجموعة من الدراسات لباحثين أكاديميين ذات الصلة بموضوع بحثنا، وهي كالتالي:

✓ حسام فايز أحمد عبد الغفور، **العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية - 2008** أطروحة ماجستير غير منشورة في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية بنابلس، فلسطين، تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على طبيعة العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وذلك من خلال التعرف على طبيعة العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وذلك من خلال التعرف على حقوق والتزامات كل منهما، ومن ثم أثر ذلك على مستوى التحصيل والجبائية، وتوصل الباحث إلى أن عدم توافر الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وانعدام التوعية الضريبية لدى كل منهما وعدم انصاف المكلف، وعدم مراعاة أوضاعه المالية والاقتصادية والاجتماعية، إلى جانب عدم شعوره إلى أن الضرائب المحصلة لا تنفق على الوجه الصحيح مما يؤثر على التحصيل والجبائية.

✓ محمد العلاوي، **دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب في الجزائر-2015**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الإقتصادية، جامعة خيضر محمد، بسكرة، تهدف هذه الدراسة إلى تحليل قواعد تأسيس وتحصيل الضرائب في الجزائر من خلال اعتماد مؤشرات الأداء للتسيير من أجل الحكم

على نجاعة النظام الجبائي الجزائري، وكذا تحليل مؤشرات الأداء لمجمل خصائص تحصيل الضرائب من تأسيس تحصيل الرقابة والمنازعات.

√ بوزيد سفيان، **عوائد التحصيل الجبائي ومساهمتها في الميزانية العامة للدولة-2016**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص علوم مالية، جامعة تلمسان، تهدف هذه الدراسة للسعي للإهتمام بالطرق والآليات الحديثة للتحصيل الضريبي التي تؤدي إلى رفع مستوى التحصيل الضريبي للوصول إلى الأسس والقواعد التي يتميز بها النظام الضريبي الجيد والفعال. حصول على

√ بلعوجة حسينة، **العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الجزائر-2017**، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مختلف العوامل المؤثرة على سلوك المكلف اتجاه الإدارة الضريبية والضريبة في حد ذاتها، وهي عوامل متعلقة بأنظمة الدولة، بحيث يمكن أن يكون سلوكه إيجابيا معبرا عن قبوله لها، فيلتزم هذا المكلف أمام الإدارة الضريبية بأداء واجبه بدفعها، أو سلوكا سلبيا معبرا عن رفضه أو معارضته لها من خلال التهرب من أدائها.

● **هيكل البحث:** لتحقيق هدف هذه الدراسة، وفي ظل الحدود الموضوعة لها، قمنا بتقسيمها إلى فصلين نظريين وفصل تطبيقي:

الفصل الأول والذي كان بعنوان عموميات حول الضريبة والنظام الضريبي، حيث قمنا بتقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تضمن المفاهيم العامة للضريبة، أما المبحث الثاني فتضمن ماهية النظام الضريبي وأهم الإصلاحات التي طرأت عليه.

الفصل الثاني جاء بعنوان التحصيل الضريبي في الجزائر والذي قُسم بدوره إلى مبحثين، المبحث الأول حُصصَ لماهية التحصيل الضريبي، طرق، ضمانات وأساليب التحصيل، أما المبحث الثاني فتضمن مصادر التحصيل الضريبي.

الفصل الثالث، والذي كان عبارة عن دراسة تطبيقية لمديرية الضرائب بولاية عين تموشنت، قمنا بتقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول كان عبارة عن تقديمًا عامًا لمديرية الضرائب بولاية عين تموشنت، أما المبحث الثاني فحُصصَ لدراسة الحصيلة الضريبية لمديرية الضرائب بولاية عين تموشنت، خلال الفترة الممتدة من 2015 إلى 2019.

الفصل الأول

تمهيد

تعد الضرائب من أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة فهي التي تقوم بتوفير الموارد الضرورية التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها أعبائها خاصة مع التطور السريع الذي يشهده العالم والتغيير المستمر الذي يشهده القانون الضريبي، وما يترتب عن ذلك من صعوبة في التفسير والتطبيق، وبالتالي جهل الملتزمين في كثير من الأحيان بما لذلك تسعى الإدارة الضريبية لتوعية المكلف ومحاولة تبسيط القوانين الضريبية، وذلك لضرور مشاركته في أعباء الدولة، من خلال دفعه للضرائب المفروضة عليه في الوقت والكيفية المحددة قانوناً.

من هذا المنطلق ارتأينا أن نقوم بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

- المبحث الأول: التنظيم الفني للضرائب.
- المبحث الثاني: ماهية النظام الضريبي.

المبحث الأول: التنظيم الفني للضرائب

تشكل الضرائب في العصور الحديثة أهم مصادر الإيرادات في الميزانية العامة للدول، والتي غالباً ما تخصص لتغطية أوجه الإنفاق المتزايدة، والوفاء بمقتضيات السياسة المالية الحكومية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية، وبما أن الضريبة تمثل أحد أهم أدوات السياسة المالية بالإضافة إلى فائدتها الاقتصادية كمورد من موارد الدولة، فهي تعبر عن أحد المعالم المستترة لسيادة الدولة، وسنحاول فيما يلي إبراز المفاهيم المتعلقة بالضريبة وتصنيفاتها وأسس فرضها.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وتصنيفاتها

الفرع الأول: مفهوم الضريبة

تعد الضرائب من أهم الإيرادات السيادية لخزينة الدولة، لهذا تغير مفهومها بتغير طبيعة الدولة في المجتمع، حيث كان دور الدولة في السابق مقتصرًا على توفير الأمن الداخلي والخارجي دون أن تحاول التأثير في نشاط الأفراد، فكان للضريبة مفهومًا حياديًا، لكن هذا الوضع تغير بتغير الدولة من حارسة إلى متدخلة، ليظهر المفهوم الجديد للضريبة وأصبح لها وظيفة اجتماعية واقتصادية جديدة فوق وظيفتها المالية.¹

أولاً: تعريف الضريبة:

لغةً: "الضريبة صفة على وزن فعيلة، من الاسم ضريبة، المشتق من الفعل ضرب، الذي يعني الفرض أو الإيجاب"²

إصطلاحاً: لقد تعددت تعاريف الضرائب، وذلك نظراً لاختلاف وجهات نظر الباحثين فيها:

وتعرف الضريبة على أنها: "فريضة مالية يدفعها الفرد جبراً 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

¹-محفوظ برحمان، التشريع الضريبي الجزائري، دار الجامعة الجديدة- الزاوية- الإسكندرية، 2018، ص 43.

²- الإمام محمد بن أبي بكر ابن عبد القادر الرازي، مختار الصحاح، الجزء الأول، بيروت، 1415 ص 368.

³- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات حلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2008، ص 117.

كما تعرف بأنها "مبلغ من المال تفرضه الدولة على المكلفين مساهمة منهم في تغطية نفقاتها العامة بصفة نهائية ودون أن يعود عليهم نفع خاص، مقابل دفع الضريبة باعتبارهم أعضاء متضامنين في منظمة سياسية مشتركة تهدف للخدمات العامة"¹.

كما عرفها الفقيه الفرنسي **Jese** على أنها: "إستقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة"².

من خلال التعريفات السابقة يتضح أن للضريبة مميزات أهمها:

1- إقتطاع مالي:

ويعني ذلك أن قيمتها تنتقل انتقالاً نهائياً من المكلف بها الدولة.

وقد كانت قديماً تجنى عينياً، إما في شكل سخرة أو تسليم اشياء أو جزءاً من محصول، ثم حلت محلها الضرائب النقدية حين عرفت النقود، حيث أصبح نظام الضرائب العينية لا يتلائم والاحتياجات الاقتصادية الضخمة للدولة الحديثة.

2- الضريبة تفرض جبراً:

تتولى السلطة العامة وضع النظام القانوني للضريبة من حيث فرضها وجبايتها فهي التي تضع طرق تحصيلها وميعادها دون اتفاق مع الممول.

ولا يخل هذا بعنصر الديمقراطية حيث يتولى ممثلي الشعب (البرلمان) مهمة مناقشة مسألة فرض الضرائب ويجب الحصول على موافقتهم.

ومن مظاهر السلطة العامة قيام الدولة بتحصيل الضريبة بالطرق الجبرية في حالة امتناع الممول عن تسديد الضريبة وإلا تعرض لعقوبات.

¹- جهاد سعيد حسانة، المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العملية وفقاً للتشريع الأردني، الطبعة الأولى، الأردن، 2000، ص 98.
²- لايد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الإقتصاد الرسمي في الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2012، ص 2.

3- دون مقابل:

تدفع الضريبة بدون مقابل، أو منفعة خاصة، فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع، وباعتباره عضواً في الجماعة وليس باعتباره ممولاً للضرائب، وعلى هذا فإنه يبدو منطقياً أن يساهم في تغطية أعباء الدولة التي تحمي الجماعة وتشرف عليهم.

4- تحقيق النفع العام:

إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة - كما رأينا - مقابل نفع خاص لدفعها، فإن الدولة تلتزم باستخدام حصيلتها لتحقيق منفعة عامة.

ومما سبق، نستخلص أن الضريبة عبارة عن إلتزام مالي للمواطنين تجاه الدولة، ويلزم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين بأدائه لهذه الأخيرة، بصفة نهائية وبدون مقابل خاص ومباشر، وذلك تمكيناً لها من القيام بوظائفها الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية بهدف تحقيق المنفعة العامة.

الفرع الثاني: التصنيفات المختلفة لضريبة

نتيجة لتعدد الضرائب واختلاف آليات جبايتها وتحصيلها، من المفيد تصنيفها في مجموعات متجانسة اعتماداً على مجموعة من الأسس والمعايير المتعلقة بفرضها وتحصيلها، إضافةً إلى مجموعة من المبادئ القانونية والاقتصادية من أهم هذه التصنيفات نجد:

أولاً: التصنيف الإداري لضرائب:

يعتمد هذا التصنيف في المحاسبة الوطنية وينطلق من زاويتين:¹

1- الزاوية الأولى: وهي الجهة الإدارية التي تعود إليها حصيلة الضرائب، وفقاً لذلك يتم التمييز بين:

1-1 الضرائب العائدة للحكومة المركزية.

2-1 الضرائب العائدة لحكومات الإقليمية أو الجماعات المحلية.

3-1 الضرائب العائدة للهيئات والإدارات الاجتماعية.

¹- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير، عمان، 2011، ص30.

4-1 الضرائب العائدة لسلطات فوق الوطنية (كما هو جار في إطار الاتحاد الأوروبي).

2-الزاوية الثانية: الجهة الإدارية القائمة على التحصيل الضريبي، فيتم التمييز بين:

1-2 الإدارة الضريبية التي تقوم بجباية الضرائب وفق قوائم إسمية في مواعيد دورية محددة على اساس

وضعيات تتميز بالديمومة، وتسمى إدارة الضرائب غير المباشرة.

ثانيا: التصنيف الإقتصادي:

إن الهدف من هذا التصنيف هو الأخذ بعين الاعتبار الطابع الإقتصادي للضريبة، دون الخلط بين هذا

الطابع والدور الإقتصادي للضريبة، وهنا يمكننا التمييز بين:¹

1-الضرائب على الدخل: وتتمثل في تلك الضرائب التي تتخذ من الدخل وعاءاً لها. أي المادة الخاضعة للضريبة

هي الدخل الذي يتولد لدى الشخص الطبيعي أو المعنوي. يجدر بنا أن نحدد ماهية الدخل أيضاً، فالدخل هو

مبلغ من النقود يأتي من مصدر ثابت وبصفة دورية ومنظمة، وكما يتضح من هذا التعريف أنه يشمل ثلاثة

عناصر أساسية وهي: النقدية، الثبات، الدورية.

للضرائب على الدخل أهمية كبيرة في الأنظمة الضريبية الحديثة، لكونها تستوعب أوجه النشاط

الإقتصادي المختلفة، حيث تفرض على كافة الدخول التي تتحقق من العمل ورأس المال، كما يمكننا من تحديد

المقدرة التكليفية للفرد، وبالتالي فلو كان الشخص يمتلك قطعة من الأرض ويمارس نشاط تجارياً ويمتلك أوراق مالية

فإن الضريبة تفرض على إجمالي الدخل الذي يحققه من تلك المصادر المختلفة.²

2-الضرائب على رأس المال: وهي تلك الضرائب التي تتخذ من رأس المال وعاءاً لها، ويقصد برأس المال أو الثروة

ما بحوزة المكلف في لحظة زمنية معينة، سواء اتخذت هذه القيم شكل سلع المادية كالموجودات الثابتة أو حقوق

مالية كالأسهم والسندات أو على شكل نقود، وتتخذ الضرائب على رأس المال أنواعاً عديدة مثل الضريبة العادية

على رأسمال التي تفرض على قيمة ثروة المكلف بها كلها أو على بعض عناصرها أو الضريبة على التركات وهي التي

تفرض على ما يملكه الفرد في لحظة زمنية معينة هي لحظة الوفاة.

1- نبيل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الاردن-عمان، 2005، ص130-135.

2- سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديد للنشر، الإسكندرية، 2000، ص16.

3- الضرائب على الإنفاق: وهي تلك التي تفرض على استعمالات الدخل بمناسبة إنفاقه، بمعنى آخر هي الضرائب التي تفرض على المكلف عند قيامه باستهلاك السلع والخدمات وتتعدد صور هذه الضرائب ومن أهمها الرسم على القيمة المضافة.¹

4- الضرائب على التداول والمصرفات: لا تفرض هذه الضرائب على الدخل عند تحقيقه أو إنفاقه وإنما تطبق على الدخل والثروة عند تداوله أو التصرف فيه، وبذلك نلاحظ أن عددا من التشريعات الحديثة بفرض الضرائب على تداول الأموال أو انتقالها، وكذلك على المصرفات القانونية، وتعد الضريبة التسجيل والطابع أمثلة حية لهذه الضرائب وإن كانت معظم التشريعات المالية تطلق عليها تسمية رسوم، إلا أنها في الحقيقة ضرائب بالمعنى الفني لهذه الفريضة.²

ثالثا: التصنيف التقني:

يمكن أن يستخدم هذا التصنيف باعتماد أكثر من معيار أهمها:³

1- من حيث نقل العبء الضريبي: وفق هذا المعيار يمكن التمييز بين:

1-1- ضرائب مباشرة: هي ضرائب تورده إلى الخزينة العمومية من قبل المكلف بها، بمعنى أن العبء الضريبي يستقر على المكلف بها ولا يستطيع تحميل عبئها على الطرف الآخر.

1-2- ضرائب غير مباشرة: هي عكس الضرائب المباشرة كون العبء الضريبي ينتقل من المكلف إلى آخر مستهلك كما يلعب المكلف القانوني دور الوسيط بين المستهلك والخزينة.

2- من حيث المادة الخاضعة: وفق هذا المعيار تصنف الضرائب إلى:

2-1- الضرائب على الأموال: أساس هذه الضرائب هو ما يملكه الشخص وليس الشخص في حد ذاته، هذا الأخير قد يملك دخلاً، رأسمالاً أو كلاهما وبالتالي فإن أساس فرض هذا النوع من الضرائب هو الدخل أو رأسمال.

¹ - BEATRICE ETRCIS GRANDGVILLOT-LAFISCALITE FRANCAISE 2017- GUALINO éditeur, 2017, p25.

² لكصاسي ابراهيم، فعالية المراجعة الجبائية في احسين مستوى الحصيلة الضريبية في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراة في علوم التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2017، ص77.

³ خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث (جبائية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين)، الطبعة الثانية دار الهدمة، الجزائر، 2006، ص18 ص20.

2-2- الضرائب على الأشخاص: إنّ هذا النوع من الضرائب هو من أقدم الأنواع حيث تفرض الضرائب على الأشخاص المقيمين في إقليم معين، كما تدفع حسب الإلتواء الاجتماعي لهؤلاء الأشخاص، وتعرف هذه الضريبة في النظام الإسلامي بزكاة الفطر.

3- من حيث المصدر: حسب هذا المعيار يتم التمييز بين:

3-1- نظام الضرائب المتعددة: هذا النظام يعتمد على تخصيص ضريبة لكل نشاط ونتيجة هذا النوع نجد أنواع مختلفة ومتعددة باختلاف وتعدد الأنشطة.

3-2- نظام الضريبة الوحيدة: وفق هذا النظام يتم تجميع كل الأنشطة مهما كان نوعها، تجارية أو صناعية أو زراعية أو مالية وإخضاعها إلى ضريبة وحيدة.

4- من حيث واقعة السعر: يتم التفريق وفق هذا المعيار بين:

4-1- الضرائب النسبية: تمثل ذلك الاقتطاع الذي يفرض بنسبة واحدة على قيمة الوعاء الضريبي.

4-2- الضرائب التصاعدية: نجد في هذا النوع علاقة الطردية بين الدخل والمعدل. وتفرض هذه الضرائب نسب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي، وهذا الأسلوب واسع الإنتشار، وهناك أشكال مختلفة لتصاعدية منها التصاعدية بالطبقات التي ترتب طبقات المكلفين تصاعدياً بالنسبة لثروة والدخل ثم تفرض الضريبة بنسبة متزايدة كلما انتقلنا إلى طبقة أكثر أو التصاعدية بالشرائح حيث يتم تقسيم دخل المكلف إلى عدة شرائح تم فرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما إنتقلنا من شريحة إلى أخرى وتعتبر هذه الطريقة أكثر عدالة من الأولى كونها تراعي الشرائح السابقة لشريحة التي يقع فيها الدخل.

المطلب الثاني: الأسس النظرية لفرض الضريبة

عملت نظرية المالية العامة على إيجاد المرتكزات التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب وإلزام المواطنين بأدائها، وقد اختلفت نظريات فرض الضريبة باختلاف نظرة المفكرين الاقتصاديين للضريبة، ففي حين اعتبر الاقتصاديون في القرن الثامن عشر والتاسع عشر أن الأساس في فرض الضرائب هو العقد الضمني بين الأفراد والدولة، إتجه التشريع المالي الحديث إلى اعتبار فرض الضريبة عملاً من أعمال السيادة وواجباً عملية فكرة التضامن الاجتماعي بين الأفراد في تغطية نفقات الدولة.

الفرع الأول: نظرية المنفعة أو العقد الاجتماعي

بناءً على هذه النظرية يرى علماء المالية أن دفع الضريبة يبنى على أساس العلاقة بين الدولة والأفراد وهؤلاء يدفعون الضريبة مقابل منافع تقدمها الدولة لهم، فعلماء المالية يفترضون وجود عقد ضمني بين الدولة والأفراد تقدم الدولة بموجبه مختلف الخدمات والمرافق اللازمة لإستمرار معيشتهم ورفاهيتهم، مقابل تنازل الأفراد عن جزء من مدخلهم وثرواتهم لها في شكل ضرائب، وقد اختلف العلماء على تحديد التكييف القانوني لطبيعة العدد فمنهم من يرى انه عقد التأمين، وآخرون يرون أنه عقد شركة.¹

1- عقد بيع خدمات أو عقد إيجار أعمال: ومن أنصار هذا التكييف الإقتصادي "ميراند" والإقتصادي "آدم سميث" وهم يقررون أن العقد هو عقد بيع خدمات أو إيجار أعمال من الدولة، تمنه ما يدفعه الافراد من الضرائب، ومعنى هذا التكييف:

- إن الضريبة مساوية للمنفعة التي يحصل عليها الممول.
 - حق الدولة في التوسع في سلطتها لفرض الضرائب على أكثر المنتفعين من الخدمات والمنافع المقدمة.
- إلا أنه يرد على هذا التكييف إستحالة التناسب والتساوي بين الضريبة والمنفعة والصعوبة الكبرى في تحديد المنفعة، وتفوقها على قيمة الضريبة المحصلة أحياناً، كمرافق الشرطة والدفاع والصحة والتعليم.

2- عقد التأمين: كيفه المفكر الفرنسي "هونتسكيو" في كتابه "روح القوانين" ويرى أن الضريبة هي قيمة التأمين الذي يدفعه الممول للدولة، مقابل الإنتفاع من خدماتها ومعنى هذا التكييف:

- تناسب الضريبة مع قيمة الأموال التي يجوزته والمؤمن عليها.
 - فرض الضريبة على رأس المال أو الدخل.
 - فرض الضريبة تبعاً لدرجة ثراء الممول.
- إلا أنه على هذا التكييف بعدم ضمان التناسب بين قيم الضريبة وقيم أموال الممول، وعدم ضمان أو إلزام الدولة بتعويض خسائر الممول في حالة فقدانه لأمواله، فضلاً عن عدم جواز حصر الوظيفة الدولة في الحماية والأمن والدفاع.

¹- غازي عنابة، النظام الضريبي في الفكر المالي والاسلامي (دراسة مقارنة)، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2003، ص 69 ص 70.

3- عقد الشركة: كيف المفكر "بروجلي" الضريبة على أنها حصة الشريك في الشركة المساهمة وأعضاؤها هم أفراد الجمهور، ومجلس إدارتها الحكومة ويجب على كل شريك في هذه الشركة أن يساهم في نفقات مجلس الإدارة وبعبارة أخرى فإن الضريبة هي نفقة الإنتاج التي يدفعها الفرد المنتج المساهم في شركة إنتاجية في مجلس إدارتها وهي الدولة لتغطية النفقات الإنتاجية التي تتحملها ومقابل الخدمات التي تقدمها ومعنى هذا التكييف:

- ضرورة تناسب الضريبة مع درجة ثراء الفرد الشريك.
- فرض الضريبة على رأس المال وليس على الدخل.
- إن الدولة والأفراد يكتفون علاقتهم على أساس المصلحة والمنافع المادية.

يمكن القول أن بطلان نظرية التعاقد يبنى على بطلان نظرية العقد الاجتماعي التي نادى بها فلاسفة أوروبا، فنشأة الدولة لم تكن على أساس هذه النظرية، ومن ثم لا وجود لعقد ضمني بين الأفراد والدولة، كما أنّ بطلان هذه النظرية يبنى أيضاً على عدم إمكانية اعتبار الضريبة ثمناً للخدمة المقدمة من الدولة لأنه لو صح هذا الافتراض لوجب أن يكون الثمن واحد بالنسبة للجميع، ولكن الحاصل أن مقدار الضريبة يتوقف على المقدرة التكلفة لتمويله في أغلب الأحيان.

إن تطور مفهوم الضريبة واتساعها ليشمل سيطرة الدول على الاقتصاد القومي وتحقيق الأهداف والمنافع العامة، وبالتالي ضمان تنفيذ السياسات المالية للدولة، إلى جانب ما وُجّه لنظرية التعاقد من نقد، دفع إلى البحث عن نظرية أخرى يستند إليها علماء المالية العامة في تبرير سلطة الدولة في فرض الضرائب.

الفرع الثاني: نظرية التضامن الاجتماعي أو سيادة الدولة:

ترتكز هذه النظرية على فكرة أساسية مفادها أنّ المواطنين يسلمون بضرورة وجود الدولة، لأسباب سياسية واجتماعية، حيث تعمل على تحقيق مصالحهم وإشباع إحتياجاتهم، ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن اجتماعي يلتزم بموجبه كل واحد منهم بأداء الضريبة المفروضة عليه، كل حسب مقدرته التكلفة كي تتمكن الدولة من القيام بوظائفها المتعددة وتوفير الخدمات العمومية رغم قيامهم بدفع الضرائب أو بدفع مبالغ زهيدة كذوي الدخل المحدودة، وعدم إنتفاع البعض الآخر من هذه الخدمات رغم قيامهم بدفع الضرائب كالمواطنين المقيمين في الخارج، وبالإضافة إلى ما ذكر فإن نظرية التضامن الاجتماعي مرتبطة بفكرة السيادة التي تمارسها الدولة على مواطنيها، ومن ثم إلزامهم وإجبارهم على أداء الضريبة وهذا ما يفسر إلزام المواطنين الأجانب المقيمين

في الدولة بالمساهمة في الأعباء والتكاليف العامة ودفع الضريبة المفروضة عليهم، ومن خلال مجمل الأفكار المذكورة سابقاً يتضح أن نظرية التضامن الإجتماعي تمثل السند القانوني الذي تركز عليه الدولة ببسط سلطتها فيما يخص فرض الضريبة على المقيمين في إقليمها من المواطنين أو أجنبان.¹

المطلب الثالث: القواعد الأساسية لفرض الضريبة وأهدافها

لكي يكون أي نظام ضريبي ناجح وممتاز، لا بد من أن يكون حسب "آدم سميت" عادلاً، بسيطاً، ملائماً وأقل تكلفة. ظلت مرحلة طويلة من الزمن قواعد مقدسة للضريبة عند الغرب، إلا أن للمسلمين عدة قواعد قبل الغرب، حيث تبين الشريعة الإسلامية مبادئ العدالة، الملائمة، اليقين وعدم الإسراف في أي اقتصاد وفي نفقات التحصيل الضريبي.

الفرع الأول: القواعد الأساسية لفرض الضريبة

تقوم الضريبة على أربعة قواعد أساسية، تجعل من النظام الضريبي نظاماً متماسكاً في الدولة، في ظل التوفيق بين مصلحتين متعارضتين، مصلحة الممول ومصلحة الدولة، فالضريبة إيراد سيادي بالنسبة للدولة، وتضحية مادية لجانب الأفراد بانتزاع جزء من أموالهم ومن تم يجب أن تخضع العدالة والمساواة في فرض الضريبة، قاعدة الملائمة، قاعدة الوضوح واليقين وقاعدة الاقتصاد.²

أولاً: قاعدة العدالة (المساواة) – La règle de justice:

ومعناها أن يساهم ويشارك جميع أفراد المجتمع في أداء الضريبة.

تستند القاعدة في الفكر المالي التقليدي على تحمل الممول عبء الضريبة تبعاً لمقدرته النسبية (الضريبة النسبية). أما الفكر المالي الحديث فيقدمها على أساس المقدرة التكلفة (ضريبة تصاعدية).

ثانياً: قاعدة اليقين – La règle de altitude:

يقصد بهذه القاعدة أن تكون الضريبة واضحة المعالم من مختلف الجوانب:

¹- عفيفي عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، رسالة ماجستير في علوم التسيير، 2017، ص5.

²- محفوظ برحمان، التشريع الضريبي الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص46 ص47.

القيمة، الوعاء، معاد الدفع، الجهة الإدارية، المختصة بالتحصيل وطرق الطعن الإداري والقضائي.

يؤدي إحترام هذه القاعدة وضوح إلتزامات الممول اتجاه الخزينة العامة من جهة وقيام الجهة الإدارية المختصة بالتقيد بالقانون وعدم التعسف في استعمال السلطة.

ثالثاً: قاعدة الملائمة في الدفع – La règle de commodité:

تهدف هذه القاعدة إلى إقامة نظام جبائي: تحديد سند إلى إقامة علاقة تناظرية بين الدولة ودافع الضريبة، وذلك من خلال:

تحديد ميعاد الدفع بما يتلاءم ويتناسب مع القدرة المالية للمكلف بأن تكون مباشرة مع جني المحصول أو عند المصدر بالنسبة لضريبة على الدخل أو اعتماد نظام التقسيط في الدفع إلخ

رابعاً: قاعدة الاقتصاد – La règle d'économie:

يراد بهذه القاعدة أن ما يصرف من نفقات وتكاليف من أجل تحصيل الضريبة يجب أن تكون ضئيلة ومتدنية إلى أقصى حد ممكن.

وهكذا، فإن إقامة أجهزة إدارية ضخمة وتوظيف عدد كبير من الموظفين الجبأة مخالف لقاعدة الإقتصاد، إذ لا خير في ضريبة تكلف جزءاً كبيراً من حصيلتها.¹

الفرع الثاني: أهداف الضريبة

من المعروف أن لنظم الضريبة أهدافاً متنوعة ومتعددة، إذ يتم فرض الضرائب لتحقيقها.

في بداية القرن العشرين إعتد الاقتصاديون التقليديون أن الادخار والاستثمار يميلان إلى التعادل عن طريق تغيرات سعر الفائدة، وعند مستوى تشغيل الكامل دائماً، وبالتالي فإن الاستثمار الكامل والتوظيف الأمثل لموارد المجتمع يتحققان إذا لم تتدخل السلطات العامة بالنشاط الاقتصادي، وترتب على ذلك وجود السياسة المالية بشكل عام والسياسة الضريبية بشكل خاص، وظهرت فكرة (الضريبة شرّاً لا بد منه).²

¹- محمد الصغير بعلي والأخرون، المالية العامة، دار العلوم للنشر، عنابة، الجزائر، 2002، ص 64 ص 65.

²- خالد الخطيب، الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى – دار الحامد، عمان، 1998، ص 22.

في ضوء ما تقدم يمكن إبراز أهم أهداف الضريبة فيما يلي:

أولاً: الهدف المالي

وهو الهدف الأصلي والثابت للضريبة، إذ رغم وجود عدة إمكانيات لتمويل الإنفاق العام، فإنّ اللجوء إلى الضريبة يتميز بكونه إجراء غير تضخمي، خاصة إذا ما تم اعتماد أنماط معينة في الضرائب كالضريبة على الدخل لتقليص حجم المداخيل المتاحة للإنفاق الخاص أو الضريبة على الاستهلاك التي تعمل على كبح الطلب (الطلب مصدر من مصادر التضخم)، ومن بين المزايا التي يوفرها التمويل الضريبي قدرة الدولة على الإخضاع الضريبي غير المحدودة بخلاف الإصدار النقدي أو اللجوء إلى الانتداب العام.¹

ثانياً: الهدف الاقتصادي

يمكن للضريبة أن تحدث أثراً اقتصادياً عاماً، أو أثراً انتقالياً حسب القطاعات الاقتصادية، فيما يخص الأثر الاقتصادي العام، يمكن أن توجه امتصاص الفائض من القدرة الشرائية وإلى محاربة التضخم، فمثلا في حالة التضخم والتي تمثل ارتفاعاً في أسعار السلع والخدمات، والتي قد تكون أحد أسبابها ارتفاع السيولة المتوفرة لدى المواطنين. تلجأ الدولة في هذه الحالة إلى زيادة نسبة الضريبة المفروضة على مواطنيها، وهذا بدوره يؤدي إلى امتصاص جزء من تلك السيولة. كما تقوم الضريبة في بعض الأحيان بعمل إنتقائي، كما تميل الدولة إلى تشجيع قطاع اقتصادي معين مثل السكن، فنقوم عندها بسن اجراءات ضريبية تخفيفية لصالح هذا القطاع، حتى يتمكن من التغلب على التكاليف الباهظة للبناء، ويمكن القول أنّ الهدف من الضريبة قد يكون العكس، الحد من النمو السريع غير مرغوب فيه لقطاع من القطاعات الإنتاجية. ترى فيها السلطات العمومية زيادة انتاجها يولد آثارا مضرّة بصحة الاقتصاد الوطني.

ثالثاً: الهدف الاجتماعي

يتمثل في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني، فالمبدأ العام في فرض الضرائب هو أن الجزء الأكبر منها تقع على عاتق أصحاب الدخل العالية، وبالمقابل ما يحصل من الضريبة، يصرف لتغطية نفقات الدولة على خدمات التعليم والصحة، ومن المعروف أن أصحاب الدخل المتدنية، هم أكثر استفادة من الخدمات

¹طالبي محمد، السياسة الجبائية كأداة لاندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي، أطروحة دكتوراة غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2012، ص13.

التي تقدمها الدولة، كما قد تساهم الضريبة في المحافظة على اقتناء بعض السلع الإستهلاكية كالخبز والحليب، والحفاظ على الحصة العمومية بفرض ضرائب عالية على بعض السلع التي تلحق أضرارا صحية كالمسكرات والتبغ، فقد سمحت هذه الإجراءات الضريبية بشكل فعال من تحقيق نوع من العدالة الاجتماعية وذلك بزيادة القدرة الشرائية للفئات محدودة الدخل، والحد من تلك التي تتمتع بها الفئات مرتفعة الدخل.

رابعاً: الهدف السياسي

بتعاطف الدولة، أصبحت الضريبة تؤدي أهدافاً سياسية يمكن تحديدها على مستويين: داخلي وخارجي، فعلى المستوى الداخلي تتمثل الضريبة كأداة في أيدي القوى الاجتماعية المسيطرة سياسياً في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى وهي بذلك تحقق مصلحة القوى المسيطرة على حساب فئات الشعب، أما خارجياً فهي أداة من أدوات السياسة الخارجية وذلك عن طريق فرض ضرائب ورسوم جمركية عالية، على منتجات بعض الدول وتخفيضها أو إعفاءها على منتجات دول أخرى، مثلما هو الحال في الحروب التجارية.

بالرغم من أهمية سائر الأهداف المذكورة أعلاه، إلا أنه يبقى الهدف المالي هو الأهم، لكون الأهداف الأخرى مرتبطة بفترة معينة ومقتصرة على القطاع أو مجموعة معينة.¹

¹- بلوجة حسينية، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، جامعة تلمسان 2017 ص 53-54

المبحث الثاني: ماهية النظام الضريبي

إنّ تدخل الدولة في النشاط الإقتصادي بصورة مباشرة أو غير مباشرة يعدّ من الأمور المهمة والضرورية في أي مجتمع من أجل تحقيق العديد من الأهداف الإقتصادية والإجتماعية والسياسية ومن وسائل تحقيق ذلك إختبار النظام الضريبي المناسب والملائم، حيث تنعكس عليه خصائص وملامح النظام الإقتصادي لتحقيق أهداف المجتمع ويتطلب إختيار النظام الضريبي معرفة كاملة بإديولوجية المجتمع وكذا أهداف السياسة الضريبية التي تسعى إلى تحقيقها.

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي وأركانه

الفرع الأول: تعريف النظام الضريبي

تعددت تعاريف النظام الضريبي في العديد من الكتب ويعرف بصفة عامة على أنه مجموعة من التدابير الضريبية ملزمة التحصيل من قبل الدولة يساهم فيها أفراد المجتمع بشكل ضروري، لممارسة الدولة صلاحيتها وسلطانها. وفقاً لمفهوم "نعيش معا في المجتمع واحد"، ممّا يعني أن وضعنا بعض المواد المشتركة (المال على سبيل المثال) لتوفير خدمة من شأنها أن تعود بالفائدة على الجميع من الدولة وأفراد المجتمع. وهو المقصود من تجميع الضرائب، تعطي الدولة ولاية للإدارة الضرائب بمعنى الأولوية ومبادئ المشتركة التوجيهية أو بعبارة أخرى إدارة المصالح العامة.¹

ويرى بعض المفكرين من مفكري المالية العامة وجود مفهومين للنظام الضريبي، المفهوم الواسع والمفهوم الضيق وستتعرف على كل منهما من خلال ما يأتي:

أولاً: النظام الضريبي وفقاً لمفهومه الواسع

يعرف النظام الضريبي وفقاً لمفهومه الواسع على النحو التالي:

¹ -La fiscalité une richesse collective, un outil pour le bien commun ! le MEPCQ, Mai, 2007, p4.

"هو مجموعة عناصر الإيديولوجية والإقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكمها وتفاعلها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسنة للنظام والتي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم إقتصادياً عن صورته في مجتمع متخلف".¹

ثانياً: النظام الضريبي بالمفهوم الضيق

يعرف النظام الضريبي بمفهومه الضيق على النحو التالي:

"هو مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن الإستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من التشريع الربط إلى التحصيل".²

كما يرى بعض المفكرين أن النظام الضريبي يتمثل في هيكل ضريبي ذي ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع التي تصوغها مثله وظروفه المختلفة والتي تمثل بدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب، وبالتالي فإنّ النظام الضريبي يتكون من أربعة أركان هي:³

- أهداف محددة تصوغها ظروف المجتمع.
- دور محدد تحدده الأهداف التي يرغب المجتمع في تحقيقها وظروف المجتمع الذي يعمل داخله.
- هيكل ضريبي يتوقف تركيبه على الدور الذي يتعين أن ينهض به.
- طريقة عمل محددة تحكمها الأحكام التحصيلية للتشريعات الضريبية.

ومن خلال التعريفين السابقين لنظام الضريبي، بالمفهوم الواسع والضيق يمكن أن نلخص ما يلي:

التعريف الأول والمتمثل في التعريف الواسع للنظام الضريبي، يوضح أن النظام الضريبي عبارة عن مزج لعناصره المختلفة تتمثل في العناصر الإقتصادية والإجتماعية والسياسية ينتج عن التفاعل فيما بينهما النظام الضريبي ويعتبر غير موحد من طرف جميع الدول بل يختلف من دولة إلى أخرى، وحسب درجة التقدم والتخلف للدول.

1- سعيد عبد العزيز عثمان، **النظم الضريبية**، مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية للنشر والطبع والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2002، ص11.

2- المرسي السيد حجازي، **النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، دون سنة نشر، ص7-8.

3- علي عباس، **النظم الضريبية المقارنة**، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر، 1983، ص4.

أما التعريف الثاني والمتمثل في المفهوم الضيق للنظام الضريبي، فهو يقتصر على مفهوم الضريبة باعتبارها إستقطاع مبلغ نقدي بموجب القانون، كما يبين مراحل هذا الإستقطاع والمتمثلة في:

- مرحلة التشريع: وفيها يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة ومعدلها والمكلفين بها وغير ذلك من المهام المحددة قانونياً.
- مرحلة الربط: ويتم ربط المكلف بمعدل الضريبة المفروضة أي تحديد قيمة الضريبة والآجال المحددة لذلك.
- مرحلة التحصيل: أو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة وتبين طريقة التحصيل أو دفع الضريبة سواء كان ذلك بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

الفرع الثاني: أركان النظام الضريبي

من الطبيعي أن يكون هناك اختلاف بين الأنظمة الضريبية من دولة إلى أخرى ومن عصر لآخر وداخل الدولة نفسها من فترة لأخرى، ومن البديهي أيضاً أن النظم الضريبية تنشأ من محددات سياسية، اقتصادية واجتماعية متباينة، وحتى يكون النظام الضريبي فعالاً لا بد وأن ينمو ويتطور مواكباً لما يحدث لهذه المحددات من تغير، لكن ما هو مسلم به وهو أي نظام ضريبي يقوم على ركنين أساسيين هما الهدف والوسيلة.

أولاً: الهدف

إنّ أي نظام ضريبي يهدف إلى تحقيق جملة من الأهداف المحددة (السياسية، الاجتماعية والاقتصادية) والتي تعتبر في حد ذاتها أهدافاً لسياسة الضريبة التي تحددها الحكومة في سياستها المالية والمحددة أيضاً في سياستها الاقتصادية، لذا فإن أهداف النظام الضريبي تختلف من نظام ضريبي لآخر ومن دولة لأخرى، حيث أن هدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة يختلف عن النظام الضريبي في الدول النامية، وكذلك هدفه في الدول الرأسمالية يختلف عنه في الدول الاشتراكية.

1-هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية المتقدمة:

لقد اتّسم موقف الدول الرأسمالية إتجاه التدخل في النشاط الاقتصادي بالحياد فهذه الدول لم يكن يعينها التدخل في النشاط الإقتصادي للحد من بعض مظاهر لعدم المساواة في الظروف الاقتصادية والاجتماعية

بين أصحاب عوامل الإنتاج حيث إعتبرت الضريبة كمصدر تمويلي لتغطية النفقات العامة لإشباع الحاجات العامة.

غير أن فكرة إعتبار الضريبة مجرد أداة مالية تغيرت لدى الدول الرأسمالية المتقدمة، خاصة في ظل عجز النظام الرأسمالي في مواجهة الأزمة الإقتصادية لسنة 1929، وهذا ما أدى بهذه الدول إلى ضرورة التركيز على سياسة التدخل في النشاط الإقتصادي، وأدى أيضاً إلى منح الضريبة وظائف جديدة إستجابةً لتطور النظام الرأسمالي، حيث أصبحت وسيلة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الإقتصادية والإجتماعية وحتى السياسية.¹

2- هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية النامية:

يتجلى هدف النظام الضريبي في الدول الرأسمالية النامية في تشجيع الإستثمار والإدخار وذلك بفرض ضرائب تحد من الإنفاق الإستهلاكي الزائد.²

بالإضافة إلى العمل على خلق مناخ ملائم لتنمية ما يسمح بتحقيق الزيادة في معدلات النمو الاقتصادي وهو ما يؤدي إلى زيادة متوسط الدخل الفردي.

3- هدف النظام الضريبي في الدول الإشتراكية:

إن وعاء الضريبة في الدول الإشتراكية يختلف عن الوعاء الضريبي في الدول الرأسمالية، كما أن المال الخاضع للضريبة في الدول الإشتراكية هو مال عام (جماعي) بينما المال الخاضع للضريبة في الدول الرأسمالية هو المال خاص (فردى). وهو ما يؤدي إلى تباين في مفهوم الضريبة، فمفهومها في الدول الرأسمالية يختلف في الدول الإشتراكية، وهو ما جعلها لا تحضى بإهتمام كبير في الفكر الإشتراكي باعتبارها تعد إعتراضاً ضمناً بشرعية الدخول الخاصة وعدم تدخل الدولة في النشاط الإقتصادي.

وعليه فإن النظم الإشتراكية تعتبر الضريبة أداة مرنة من أدوات التوجيه الإقتصادي من جهة وأداة من أدوات الرقابة على الإنتاج لكفائته من جهة أخرى.

¹ - يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، ص 20-21
² - ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2011، ص 20.

ثانيا: الأداة (الوسيلة)

بعد تحديد الأهداف المراد الوصول إليها من طرف الدولة وبغض النظر عن طبيعة النظام الإقتصادي السائد سواءً كان (رأسماليًا/إشترائيًا) متقدم أو متخلف، وجب تحديد الوسائل أو الأدوات اللازمة للوصول إلى الأهداف المسطرة مسبقاً، وتقوم هذه الوسائل على عنصرين أساسيين هما: العنصر الفني والعنصر التنظيمي وهو ما يشكل النظام الضريبي بمفهومه الضيق.

1-العنصر الفني:

وهو ضرورة إختيار الصور (الوسائل) الفنية أو القواعد العلمية المنظمة والمناسبة للإستقطاع الضريبي (الربط، التحصيل) بما يتلاءم مع ظروف وخصائص المجتمع الذي تعمل في نطاقه، بما يسمح لها من تحقيق أهداف هذا النظام الضريبي من وفرة في الحصيلة الضريبية. كما يجب أيضا ضرورة التنسيق بين مختلف الصور الفنية للضرائب، وعليه فإن هذه الوسائل تختلف من نظام ضريبي لآخر ومن دولة لأخرى وبالتالي فالوسائل الفنية في الدول الرأسمالية تختلف عنها في الدول الإشتراكية.

2-العنصر التنظيمي:

العنصر التنظيمي هي مجموعة من القوانين واللوائح التنفيذية والمذكرات التفسيرية والتشريعات الضريبية التي تمكن من الإستقطاع الضريبي والتي تمثل في مجملها طريقة معينة ومحددة يعمل من خلالها النظام الضريبي وأجهزته المختلفة.¹

وحتى يتحقق هذا العنصر لابد من مراعاة جملة من الإعتبرات هي:

1-2عدالة النظام الضريبي: بمعنى أنه يتم الإبقاء على عدالة النظام الضريبي في مجموعة بغض النظر عن الضرائب المكونة له² ودليل ذلك نجد أن الضرائب التصاعدية بالشرائح تحقق العدالة فهي بهذا تفرض عدالة الضرائب على الإستهلاك.

1 - سعيد عبد العزيز، عثمان شكري رجب العثماوي، **النظم الضريبية**، مدخل تحليلي تطبيقي، مطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، مصر، ص13.
2 - ولهي بوعلام، **النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة**، حالة الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2012، ص16.

2-2 المرونة: المقصود بها أن يكون النظام الضريبي يحتوي من الضرائب مباشرة وغير المباشرة قابلاً للتغيير بما تقتضيه التطورات الحاصلة في البيئة ينشط فيها هذا النظام. ومعنى آخر المرونة هي القدرة على مراعاة التغيير في حصيلة الضريبة بما يتناسب والتغيير في الدخل الوطني وبالإنجاء نفسه.¹

المطلب الثاني: إصلاح وهيكلية المنظومة الجبائية الجزائرية من 1992 إلى يومنا هذا

إنّ النظام الجبائي وباعتباره أحد عناصر النظام الاقتصادي العام، وأداة مالية هامة تنقد بها السياسة الاقتصادية. فكان عرضه للإصلاحات الجذرية حتى يتلاءم والسياسة العامة للدولة، وكان ذلك بداية التسعينات أين عرفت المنظومة الجبائية تغييراً جذرياً من حيث الجانب التقني بإدخال هيكل ضريبي جديد، والتنظيمي بإعادة هيكلية القواعد الإدارية للإدارة الضرائب وستتطرق لهذه الإصلاحات فيما يلي:

الفرع الأول: إصلاح الضرائب على الدخل

تضمن إصلاح الضريبة على الدخل إلغاء الضرائب المتعددة على المداخيل حسب طبيعتها ومصدر الحصول عليها، وإستبدالها بضرية وحيدة وهي الضريبة على الدخل الأجمالي IRG، التي عوضت تلك الضرائب التي أهمها الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية IBIC الضريبة على الأرباح غير التجارية IBNC، الضريبة على الأجور IIS، المساهمة الفلاحية الوحيدة CUA، الضريبة الوحيدة على الدخل ICR، والتي عرفت عدة إنتقادات على أساس زيادة إثقال عبء المكلفين.

جاء الإصلاح الجبائي بتأسيس ضريبة وحيدة سنوية على الدخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل الصافي للمكلف بالضريبة² وتهدف هذه الضريبة إلى تخفيض العبء الجبائي على مداخيل الأشخاص، الأجراء والمؤسسات الفردية الصغيرة من خلال إلغاء الضريبة المتعددة وتخفيض معدلات الإخضاع وتبسيط الإجراءات المختلفة في فرضها، وتمت هذه السياسة منذ إنشاء الضريبة لأول مرة 1992 مع محاولات التعديل والتحسين من خلال القوانين المالية السنوية، رغم أن تطبيقها لأول مرة عرف عدة صعوبات خاصة تصميم الضريبة من الناحية التقنية وإشكالية الضريبة الوحيدة وجمع كل المداخيل الممكنة ضمن الدخل الإجمالي الخاضع.

1 - حسين جواد كاظم، فعالية ضريبة الدخل في العراق في ظل الظروف الاقتصادية والاجتماعية 1980-1995، رسالة ماجستير في الاقتصاد، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العراق، 2000، ص9.

2 - المادة الأولى من القانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة لسنة 1992.

إن تطبيق الضريبة على الدخل الذي يخضع إلى قواعدها، ومن المعروف أن تحديدها مفهوم الدخل إشكالية تطرح في كل التشريعات المالية ولدى جل الخبراء والباحثين، ولم يتم تحديد تعريف دقيق للدخل وتم الإكتفاء بتحديد أنواع المداخل الممكنة¹ لذلك فالمداخل الخاضعة للضريبة في التشريع الجبائي الجزائري في الاصلاحات عام 1992 والمحقة من قبل الأشخاص الطبيعيين:²

-الذين مقرهم الدائم بالجزائر.

-أعوان الدولة بالخارج إذا كان مصدر الدخل بالجزائر.

-بموجب إتفاقية دولية تخضع مداخلهم للضريبة بالجزائر.

-الذين يحصلون على أرباح بحكم مساهمتهم في شركات ذات الإسم الجماعي SNC، شركات التوصية البسيطة SCS والشركات المدنية غير منظمة في شكل شركات أموال.

هذه المداخل التي حددها المشرع الجزائري تكمن في³:

-الأرباح التجارية والصناعية BIC ناتجة عن الممارسة التجارية والصناعية.

-الأرباح الغير تجارية BNC الناتجة عن ممارسة المهن الحرة بصورة عامة.

-المداخل الفلاحية المتعلقة بالزراعة وتربية المواشي ويتم تحديد الدخل على أساس تعريفات تأخذ في الحسبان المناطق والمردود الفلاحي وتصدر من خلال مرسوم وزاري.

-المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الممتلكات المبنية والغير المبنية، لأغراض تجارية أو أغراض الأسكان.

-مداخل القيم المنقولة مثل الأسهم، السندات، الإيداعات وغيرها.

-الرواتب والأجور والمعاشات والمنح.

-فائض القيمة الناتج عن العقارات المبنية أو غير المبنية بمقابل.

¹ -Voir : « fiscalite directe »-acte de Séminaire orgnisépar la DGIencollaboration avec FMI-IEDF-Alger-1994-p-179.

² - المواد 3-4-7 من قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة.

³ - المواد 11- إلى 20 من قانون الضريبة المباشرة والرسوم المماثلة.

ومثلها مثل بقية الضرائب الأخرى، فإن الضريبة على إجمالي أدرجت ضمن السياسة الجبائية للدولة وفي ظل الإصلاحات والتحولات الإقتصادية، فأوكلت بها سياسة إقتصادية وإجتماعية بالغة الأهمية، حيث توزيع الثروة وتحقيق العدالة الجبائية وحماية الطبقات إضافة إلى تعبئة الإدخار وتحفيز النشاطات الإستثمارية زيادة على إعفاء الطبقات المحرومة وذوي الحقوق، وتحدت هذه السياسة من خلال إعداد الضريبة التصاعدية في شكل طبقات مع إعادة المراجعة بتخفيض الأعباء الضريبة على الدخل من خلال معدلات الإخضاع.

جدول رقم (1-1) يبين تطور الضريبة على الدخل الإجمالي.

قانون المالية 2008		قانون المالية 2003		قانون المالية 1999		قانون المالية 1994		قانون المالية 1992	
%	الطبقات دج	%	الطبقات دج	%	الطبقات دج	%	الطبقات دج	%	الطبقات دج
									أقل من 25200
									37800-25201
									63000-37801
									100800-63001
		0	أقل من 60000	0	أقل من 60000	0	أقل من 30000		151200-100801
0	أقل من 120000	10	180000-60001	10	180000-60001	15	120000-30001	23	214200-151201
20	360000-120001	20	360000-180001	20	360000-180001	20	240000-120001	29	289800-214201
30	1440000-360001	30	1080000-360001	30	720000-360001	30	720000-240001	35	378000-289801
35	أكثر من 1440000	35	3240000-1080001	35	1920000-720001	40	1920000-720001	42	478800-378001
		40	أكثر من 3240000	40	أكثر من 1920000	50	أكثر من 1920000	49	592200-478801
								56	718200-592201
								63	718200-592201
								70	أكثر من 718200

المصدر: حداد فريد، آفاق السياسة الجبائية في دعم التنمية الإقتصادية في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر 3،

2012 ص 133.

إعتبار أن الدخل له إجتماعية مرتبطة بالقدرة الشرائية والمحيط الاقتصادي العام للأفراد داخل المجتمع، وله البعد الإقتصادي من خلال السبل نحو الإستهلاك والإدخار وما تقرره من إنعكاسات على الاقتصاد الوطني، فإن السلطات الجبائية عن طريق الإصلاح المستمر للنظام الجبائي عملت تقليص تدريجي لعدد الطبقات، رفع الحد الأدنى للدخل مع الأخذ بعين الإعتبار تراجع القدرة الشرائية وإرتفاع معدل التضخم، زيادة على تخفيض المعدلات والمعدل الأقصى فنلاحظ من خلال الجدول معالم هذه السياسة الجبائية عبر الضريبة على الدخل الإجمالي من حيث الطبقات والمعدلات من 12 طبقة إلى 6 طبقات سنة 1994 وبعد صدور قانون المالية 2008 تم تقليص عدد الطبقات من 6 إلى أربع طبقات فقط ورفع الحد الأدنى المعفى إلى 120000 دج سنويا مع تخفيض المعدل من 40% إلى 35% وهي إجراءات تصحيحية لتحقيق سياسة جبائية تلاءم الوضع الاقتصادي الراهن.

الفرع الثاني: إصلاح الضرائب على أرباح الشركات

الهدف من إصلاح الضريبة على الأرباح هو إعداد نظام جبائي خاص بالمؤسسات الإقتصادية والشركات يختلف عن النظام الإخضاع الخاص بالأشخاص الطبيعيين، ومن ثم يتم تطبيق سياسة جبائية خاصة تساعد على تحقيق أهداف التنمية الإقتصادية، وذلك لدعم المؤسسة الانتاجية بتخفيض العبء عليها ومساعدتها على رفع القدرة على التمويل الإستثمارات، وحتى الشركات الوطنية التي تساعد على تخفيض حدة العجز الذي تعاني منه، زيادة على جذب الاستثمارات الخاصة والأجنبية.

تخضع للضريبة على أرباح الشركات:

1-الشركات مهما كان شكلها وغرضها بإستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي إختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- هيئات التوظيف الجماعي لتقييم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري العمل بهما.
- الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

2-المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

3-الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات.

4-الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها¹.

¹-المادة 136 من قانون الضريبة المباشرة والرسوم المماثلة 2017.

يخضع الأشخاص المعنويون المشار إليهم أعلاه وجوبا لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق، ويحدد الربح الحقيقي على أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها.

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

-19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

-23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.

-26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

كما يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة تسمح بتحديد حصة الأرباح في كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه¹.

تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة لضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

جدول رقم (1-2): نسب الاقتطاعات بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات.

المعدل	طبيعة الأرباح
10%	- عوائد الديون والودائع والكفالات
40%	- المداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الإسمية أو لحاملها
20%	- المبالغ المتحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع
24%	- مبالغ الشركات التي ليست لها منشآت مهنية تابعة في الجزائر والمبالغ المدفوعة مقابل خدمات والحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج.
10%	- المبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.

المصدر: من إعداد الباحث إستناداً إلى قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة لسنة 2019 المادة 150-02

-المادة 150-01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. 2017¹

ويلاحظ من خلال الجدول، تبسيط الاخضاع من خلال المعدل نسبي ومعدلات محددة على بعض الأرباح في شكل إقتطاع من المصدر، في إطار سياسة جبائية تهدف إلى تبسيط شفافية النظام الضريبي، دعم المؤسسات وجذب الاستثمار وخلق جو ملائم للاستثمار في الجزائر والقدرة على منافسة الدول الأخرى في هذا المجال.

الفرع الثالث: إصلاح الرسم على رقم الأعمال

لقد عملت السلطات الجبائية على إصلاح الرسم على رقم الأعمال بإدخال بدل كل الرسوم الموجودة آنذاك، الرسم على القيمة المضافة كرسوم وحيد ضمن قانون الرسم على الرقم الأعمال **une Taxe sur la Valeur Ajoutée**¹، صممت لتحمل الخصائص المرغوبة، وتعمل على المساهمة في إرساء سياسة ضريبية شاملة تسيير وفقاً للأهداف الاقتصادية الجديدة، ومن بين هذه الأهداف المرجوة آنذاك من وراء الرسم الوحيد على الرقم الأعمال الممثل بالرسم على القيمة المضافة، الحيادية الاقتصادية، بمعنى حيادية عند مراحل الإنتاج بفعل تعميم مبدأ الخصم بساطة الإجراءات الإدارية من خلال وساطة المؤسسة بين الإدارة والمستهلك المعني به وذلك بنظام التصريح الوحيد، ضمن هذا السياق تخضع للرسم على القيمة المضافة:

1-عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعاً صناعياً أو تجارياً أو حرفياً، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة أو عرضية.

ويطبق هذا الرسم أيّاً كان:

-الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.

-شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

2-عمليات الاستراد.²

¹-إدخال الرسم على القيمة المضافة بموجب قانون المالية لسنة 1992.

²-انظر إلى قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 8 إلى 13.

كما أن نظام الرسم على القيمة المضافة، والأغراض السياسة الإقتصادية والإجتماعية للدولة يعرف عدة أنواع من الاعفاءات: فالتى تأخذ بالسياسة الاجتماعية للدولة نجد السلع ذات الإستهلاك الواسع مثل الدقيق والحليب وبعض المواد الصيدلانية والأجهزة الخاصة بالمعوقين وعقود التأمينات والقروض الممنوحة للعائلات من أجل إقتناء أو بناء مساكن فردية.

أما اقتصادياً فالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة يمس نشاط البحث والتنقيب على المحروقات وكذا بعض الإعفاءات موجهة لتصدير، إمتناء تجهيزات موجهة للاستثمار وغيرها، من زاوية أخرى فإن النظام الرسم على القيمة المضافة يدخل ضمن سياق التجاني الأول في الأنظمة الضريبة، فهو ضريبة تمس مختلف النشاطات الإقتصادية ومن ثم فإن التفتح الإقتصادي العالمي يفرض على غالبية الدول عوامة أنظمتها الجبائي، بما في ذلك دول العالم الثالث.

الفرع الرابع: إصلاح الضرائب والرسوم الأخرى

لم تقتصر الإصلاحات الجبائية في الجزائر فقط على الضريبة على الدخل والأرباح وكذا الرسم على رقم الأعمال، بل أنه وخلال الفترة الإنتقالية لمنظومة الجبائية من 1992 إلى يومنا هذا والتعديلات مستمرة لإرساء النظام جبائي واضح ولتحقيق الغرض الإقتصادي والاجتماعي المرغوب لذلك عرفت مجمل الضرائب الأخرى سواء كانت الضرائب المباشرة أو الضرائب غير المباشرة إصلاحات عديدة، منها إلغاء ضرائب وإنشاء ضرائب أخرى أو تخفيض في المعدلات أو تغيير في المواد الخاضعة.

الهيكل الضريبي الجديد بعد عملية الإصلاح والمعدل دورياً عبر قوانين المالية السنوية يضم الضرائب والرسوم التي نذكرها فيما يلي:

أولاً: الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني هو رسم أنشأ بموجب قانون المالية لسنة 1996 أين تم إدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري TAIC والرسم على النشاط غير التجاري TNC ضمنه.

يتمثل مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني في:

- الإيرادات الاجمالية: التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محل مهني دائم ويمارسون نشاط تخضع ارباحه للضريبة على الدخل الاجمالي في صنف الأرباح غير التجارية باستثناء مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استقلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع للرسم بموجب هذه المادة.

تحدد معدلات الرسم على النشاط المهني بـ 2% حسب قانون المالية لسنة 2001، وتوزع حصيلة كما يلي:¹

جدول رقم (1-3): توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني.

الرسم على النشاط المهني	حصصة الولاية	حصصة البلدية	حصصة ص.ب.ج.م.	المجموع
المعدل العام	0.59	1.30	0.11	02

المصدر: حميد بوزيدة: جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية الطبعة الثالثة، بن عكنون الجزائر، 2007، ص133.

أما بالنسبة للرسم على النشاط المهني بالنسبة للمحروقات فيقدر بـ 3% توزع كالتالي:

جدول رقم (1-4): معدلات ضريبة الرسم على النشاط المهني بالنسبة لقطاع المحروقات.

الرسم على النشاط المهني	حصصة الولاية	حصصة البلدية	حصصة ص.م.ب.ج.م.	المجموع
المعدل العام	0.88	1.96	0.16	03

المصدر: بوعون مجاوي نصيرة: جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات، الجزائر، 2011، ص105.

ويصرح بالرسم على النشاط المهني في وثيقة تسمى (G50).

ثانياً: الضريبة الجزائرية الوحيدة

أنشئت هذه الضريبة بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007 لتدخل محل النظام الجزائي للضريبة على الدخل، وتم النص على هذه الضريبة في قانون الضرائب المباشرة من خلال 07 من المادة 282 مكرر إلى 282 مكرر 06.

تخضع لنظام الضريبة الجزائرية كل من:

¹-حميدة بوزيدة- جباية المؤسسات ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، بن عكنون، الجزائر، 2007، ص133.

- الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون الأنشطة الأخرى عندما لا يتجاوز رقم الأعمال السنوي 05 مليون دج (تأدية الخدمات التابعة لصنف الأرباح الصناعية والتجارية).
- لا يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون في آن واحد أنشطة تنتمي للفئتين المذكورتين أعلاه إذا لم يتجاوز سقفها 05 مليون دج¹.
- تحدد معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة ب:
- 5% بالنسبة للأنشطة المذكورة في الفقرة الأولى من المادة 282 مكرر 01 من قانون الضرائب المباشرة.
- 12% بالنسبة للأنشطة المذكورة في الفقرة 02 من المادة 282 مكرر 01.
- وتدفع الضريبة الجزافية الوحيدة بالربع كل 03 أشهر قبل آخر من كل فصل لدى قابض الضرائب الذي يتبع له مكان ممارسة أنشطتهم الخاضعة للضريبة، ويوزع ناتج هذه الضريبة كالتالي:
- 48.5% لميزانية الدولة.
- 01% لغرض التجارة والصناعة.
- 0.02% لغرض الوطنية الصناعية.
- 0.48% لغرض الصناعة التقليدية والمهن.
- 40% للبلدية.
- 05% للولاية.
- 05% للصندوق المشترك للجماعات المحلية².

¹ -المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة لسنة 2011.

² -مولود ديدان، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس، ديوان المطبوعات، الجزائر، 2010، ص 118-119.

ثالثاً: الرسم العقاري

يؤسس الرسم العقاري السنوي على الملكية الجنسية الموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة.

يخضع للرسم العقاري كلى الأملاك الجنسية كمنشآت الايواء وتخزين المنتجات والمنشآت التجارية ال... بالمطارات والموانئ والمحطات السكك الحديدية وما تكفلها من ورشات ومستودعات وجميع أراضي البيانات والأراضي غير المزروعة والمستخدمة لاستعمال تجاري أو صناعي كما يخضع على الملكيات غير المبنية كالمحاجر والأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية ومناجم الملح والسبخات والأراضي الفلاحية¹.

تحدد معدلات الرسم العقاري على الأملاك المبنية على أساس فرض من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية في الساحة الخاضعة للضريبة، ويحدد أساس فرض الضريبة بعد تطبيق معدل تخفيض يساوي 2 سنويا، مراعاتاً لقدم الملكية المبنية، غير ألا يمكن أن يتجاوز هذا التخفيض حداً أقصى قدره 40%.

يحدد بالنسبة للمصانع معدل التخفيض بـ 50% وهذا أعلى نمط واحد.

كما تحدد معدلات الرسم العقاري على الملكيات غير الجنسية بالأساس الضريبي من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات غير الجنسية معبر عنها بالمتر المربع أو الهكتار الواحد.

رابعاً: رسم التطهير

رسم التطهيري هو رسم ملحق بالرسم العقاري فهو مرتبط باستفادة أصحاب الملكيات الجنسية من رقع القمامات يوميا ولهذا السبب تم تأسيس ما يعرف برسم التطهير.

يحدد مبلغ الرسم:

- ما بين 500 إلى 1000 دج على كل محل ذي استعمال سكني.

- ما بين 1000 إلى 10.000 دج كل ذي محل استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه.

¹-حنان سلفوم، أثر الإصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014، ص143-144.

- ما بين 5000 إلى 20.000 دج على كل أرض مهيئة للتخميم والمقطورات.
- 10.000 إلى 100.000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شبهه، ينتج كمية من النفايات تفوق الصنف المذكور أعلاه.
- يتم تعويض البلديات التي تمارس عملية الفرز في حدود 15% من مبلغ الرسم المطبق على رفع القمامات المنزلية المنصوص عليه في المادة 263 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، بالنسبة لكل منزل يقوم بتسليم قمامات القابلة للإسترجاع.

تعفى من الرسم على القمامات المنزلية الملكيات المبنية التي تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية¹.

المطلب الثالث: أهداف الإصلاح الضريبي

- سعى الإصلاح الضريبي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن إجمالها فيما يلي:
- تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار وتوجيهه نحو الاستثمار الإنتاجي، مع تحقيق الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات، الناجم عن تعدد الضرائب من جهة وارتفاع معه من جهة أخرى.
- خلق الشروط الملائمة لتحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات لتكون هذه الأخيرة مهيمنة عليها بالمنتجات البترولية في ظل أوضاع أصبحت في السوق النفطية تتمتع بعدم الاستقرار.
- إعادة توزيع المداخل بشكل عادل والعمل على حماية القوة الشرائية للعملة بدفع الضريبة لكن تكون عاملا من عوامل التحكم في التضخم بالنظر إلى معدلات التضخم العالية التي كان يعرفها الاقتصاد الوطني آنذاك.
- المساهمة في تحقيق أهداف جهود اللامركزية السياسية والاقتصادية للبلاد، إدراكا من السلطات بأن هناك حالة من عدم التوازن الجهوي، وتباين الاستفادة من جهود التنمية بين مناطق وجهات البلاد.
- تحسين شفافية النظام الضريبي الجزائري بتبسيط إجراءاته، ومكوناته بشكل يسهل التحكم فيه بالنظر إلى تواضع مستوى تأهيل الإدارة الضريبية.

وبشكل عام يمكن القول بأن الأهداف المسطرة قبل الشروع في الإصلاح الضريبي تمحورت حول:

¹- حنان شلغوم . مرجع سابق ص 147- 148.

- توفير الإيرادات الضريبية وكنتيجة للتوسع المنتظر في الأوعية الضريبية وذلك بغرض النهوض بالجباية العادية من أجل ضمان تمويل نشاطات الدولة، ولتفادي صدمات الجباية البترولية.
- العمل على تحقيق توازن النظام الضريبي بالعمل على زيادة أهمية الضرائب المباشرة.
- تبسيط النظام الضريبي وجعله متناسقا ومنسجما مع أنظمة الدول الأخرى مواكبة للتحويلات الدولية وعالمية الاقتصادية.

يتميز هيكل النظام الضريبي قبل الإصلاح بتعقده نتيجة لجمعه بين الضرائب النوعية ونظام الضرائب العامة وعدم مرونة، ولهذا وجب إدخال إصلاحات مثل توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضريبة وتحسين الإدارة الضريبية وهذا من أجل أن تلعب الضريبة دورا جديدا لمواكبة النظام الاقتصادي الجديد¹.

1 - عبدالمجيد قدي، النظام الجبائي وتحديات الألفية الثالثة، ملتقى حول الإقتصاد الجزائري، جامعة سعد دحلب، البليلة، الجزائر، 21-22 ماي 2002 ، ص56.

خلاصة الفصل:

إن النظام الضريبي والذي يعتبر وسيلة وأداة حديثة تؤثر في الحياة الإقتصادية والإجتماعية، كما يصبوا إلى تحقيق أهداف باستخدام مختلف أنواع الضرائب المناسبة لكل مشكلة إقتصادية وإجتماعية.

تستخدم الضريبة من أجل تحقيق أهداف إقتصادية واجتماعية في الدول النامية، كاستخدام حصيلتها في عملية التنمية، نظرا لقلّة الموارد المالية اللازمة للتنمية. وعدم توافق النظام الجبائي وما تصبوا الدولة إلى تحقيقه، أدى إلى إجراء تعديلات ضريبية واستحداث قوانين تمهيدا لوضع نظام ضريبي حديث يتماشى وطموحات المجتمع الجزائري.

الفصل الثاني

تمهيد

إنّ تحصيل الضريبة هو مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ، وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة، وتجدد الإشارة إلى أن الدولة في الماضي كانت تلجأ إلى تحصيل عدد كبير من الضرائب عن طريق الإلتزام وبمقتضى هذا النظام كان يتعهد فرد أو هيئة يسمى الملتزم بدفع مقدار الضريبة للدولة ثم يتولى الملتزم بعدئذ عملية التحصيل لحسابه الخاص، ومن جهة أخرى فإن الدولة تعطي الملتزم سلطات واسعة وكثيرا ما كان يسيئ استعمالها مما أدى بكثير من الدول في العصر الحديث بالعدول عن هذا الأسلوب ومباشرة هذا الإختصاص الذي يعد من أبرز إختصاصاتها، ويتولى تحصيل الضرائب في الجزائر عدد من الإدارات الحكومية تختص كل واحدة منها بأنواع معينة من الضرائب.

وعلى ضوء ما تقدم سنتطرق في هذا الفصل الذي ينقسم إلى مبحثين:

- المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي، طرق وأساليب التحصيل الضريبي.
- المبحث الثاني: مصادر التحصيل الضريبي.

المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي، طرق، ضمانات وأساليب التحصيل

تعتبر عملية التحصيل الضريبي مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى نقل الضريبة من ذمة المكلف إلى مصلحة قباضات الضرائب التابعة لمديرية الضرائب والتي تنقلها بدورها إلى الخزينة العمومية، وذلك طبقاً للقواعد القانونية المطبقة في هذا الإطار وتتم العملية إما بصورة نقدية أو عينية أو بعض التشريعات التي نجدتها تسمح باستعمال بعض من السندات الحكومية للوفاء ببعض الضرائب.

المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي وقواعده

الفرع الأول: مفهوم التحصيل الضريبي

هو قيام مصلحة الضرائب بتقدير الضريبة وحسابها بناءً على التصريح المقدم من قبل المكلف وتحديد مواعيد تسديدها. إن أي تأخير في عملية الدفع في الآجال المحددة تعرض المكلفين لعقوبات صارمة من طرف إدارة الضرائب. مما سبق يمكن أن نستخلص بعض التعاريف للتحصيل الضريبي وهي كالتالي:

التعريف الأول: "التحصيل الضريبي هو مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية، التي يتم بواسطتها تحويل الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى ملكية الخزينة العمومية".¹

التعريف الثاني: "التحصيل الضريبي هو مجموعة من العمليات التي تستهدف نقل قيمتها من ذمة المكلف، إلى الخزينة العمومية من أجل استيفاء حقها، ويرتبط تحصيل الضريبة بالواقعة المنشئة لها، والسلطة المتخصصة بتحصيلها، وطرق التحصيل ومواعيده وضمائنه، ويتم الدفع نقداً، أو عن طريق البنك، أو حوالة بريدية".²

التعريف الثالث: التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ، وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة".³

التعريف الرابع: "هو مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة المطبقة في ذمة المكلف إلى الخزينة العامة وفقاً للقواعد القانونية، والضريبة المطبقة في هذا الصدد".¹

¹ Pierre BELTRAME, *LA fiscalité en France*, Hachette supérieur, 5eme édition, année 1997, page45.

² - علي زغود، *المالية العامة*، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص230.

³ - عبد الحميد محمد قاضي، *دراسة الاقتصاد العام*، دار الجامعة المصرية، 1984، ص123.

تحصيل الضريبة كان في بعض الأحيان مؤجراً (affermé)، وفي بعض الأحيان الأخرى كان مخلوفاً لمندوبي (délégués) المكلفين بدفع الضريبة، قبل أن يتحول في يومنا الحالي ويصبح من صلاحيات الإدارات المالية للدولة (مصالح الإدارة الجبائية على الخصوص).

الفرع الثاني: قواعد التحصيل الضريبي

نعني بقواعد التحصيل الضريبي تلك القواعد القانونية التي حددها المشرع الجبائي لتحصيل وجباية الضريبة، والتي يمكن تلخيصها في الفعل المولد للضريبة، الملاءمة في التحصيل، والإقتصاد في النفقات التحصيل.

أولاً: الفعل المولد للضريبة (fait générateur):

الفعل المولد للضريبة تحدده نصوص التشريع الجبائي، ويعني المناسبة أو السلوك الموجب والمؤدي إلى التحصيل حق الضريبة من طرف مصالح الإدارة الجبائية على حساب المكلف بالضريبة، ويحدد التشريع الجبائي مجموعة من القواعد التي تخص كل حالة، على كل مكلف إذا ما توفرت فيه شروط خضوعه للضريبة، وإذن هذا الفعل المولد للضريبة يختلف باختلاف نوع طبيعة الضريبة.

فيما يخص الضرائب المباشرة، نجد أن الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب دخول القيم المنقولة، مثلاً الفعل المولد لهذه الضريبة يتمثل في توزيع إيرادات القيم الخاضعة للضريبة أي وضعه تحت تصرف مستحقه، أما فيما يخص الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية، فهو يتمثل في تحقيق الربح في نهاية السنة المالية للمؤسسة أو الشركة، أما الأجور والمرتبات فإن الفعل المولد للضريبة يتمثل في حصول الأجير على مرتبه أو أجرته، أما أرباح المهن الحرة فيعتبر إنتهاء السنة الميلادية بتحقيق الأرباح هو الفعل المولد للضريبة.

وفيما يتعلق بالضريبة غير المباشرة، فيعتبر مرور السلعة للحدود الإقليمية للدولة هو الفعل المولد للضريبة بالنسبة للإستيراد أو التصدير، كما يعتبر إنتاج السلعة هو الفعل المولد للإنتاج وانتقال السلعة من مرحلة إلى أخرى من مراحل إنتاجها وتداولها هو الفعل المولد للضريبة فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال.

يعتبر توثيق العقد الناقل للتصرف القانوني بنقل الملكية هو الفعل المولد للضريبة على انتقال الملكية فيما يخص رسوم التوثيق والتسجيل، وبالنسبة إلى الضريبة الطابع فإن كتابة الوثائق أو المحررات المفروضة عليها الضريبة

¹ - سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات حلبي الحقوقية، لبنان، 2003، ص199.

هو الفعل المولد لهذه الضريبة إن عملية تحديد الفعل المولد للضريبة، لها أهمية قصوى لتحديد الشخصية القانونية للمكلف بالضريبة وبالتالي تحديد قيمة "أ"، دين الضريبة التي في ذمته. كما يعلب دوراً أساسياً في تحديد معدل الضريبة، وما إذا كان قد طرأ عليه أي تغيير سواء كان زيادة أو نقصاناً بعد تحقق الفعل المولد للضريبة، إذا أن المكلف بالضريبة يلتزم بدفع الضريبة حسب معدلها وفقاً لما هو قائم وقت تحقق الفعل المولد للضريبة بغض النظر عن صدور أي قانون جديد يقضي برفع المعدل أو بتخفيضه.

ويجب إتباع هذه القاعدة حتى في حالة إلغاء الضريبة كلياً أو جزئياً، فيجب الإستمرار في تحصيل الضريبة بالنسبة للحالات التي تم فيها الفعل المولد لها قبل الإلغاء، إلا إذا نص القانون الجديد صراحة بإلغاء الضريبة بأثر رجعي.

ثانياً: الملائمة في التحصيل الضريبي

حتى يكون التحصيل الضريبي فعالاً وناجحاً، لا بد أن تتميز إجراءاته بالبساطة، ومواعيده وأساليبه تتلاءم مع الظروف التي يعيشها المكلف بدفع الضريبة، حيث لا يتضرر هذا الأخير عند دفع الضريبة "أدم سميث" في هذا الميدان يؤكد على ضرورة هذا المبدأ، فعلى الضريبة أن تكون محصلة في الأوقات والظروف بالطرق الأكثر ملاءمة للمكلف بدفعها.

إذن ففي هذا السياق يجب أن يكون التحصيل الضريبي في وقت مناسب يخدم كلا من الطرفين، فلا يضر بالمكلف بالضريبة ولا يترتب عنه إضرار بالخزينة العمومية. ولتحقيق ذلك يستدعي توفر بعض الشروط نذكر منها ما يلي:

- يجب أن يتصف النظام الجبائي بالشفافية، مما يسمح للمكلف بالضريبة بالتعرف على الضريبة التي هو مطالب بدفعها وتحديد قيمتها إذا لم يكن حسابها مقعداً بالطبع.
- بالنسبة للضريبة غير المباشرة تتميز باندماجها في سعر السلعة، لهذا يعتبر وقت الشراء أحسن الأوقات ملاءمة للمكلف بالضريبة، بحيث يكون قادراً على الدفع لأنه سيختار وقت الشراء الذي يناسبه.
- أما بالنسبة للضريبة المباشرة لا بد من إتباع طريقة الدفع بالتقسيط على فترات تتلاءم مع فترات السيولة النقدية التي يتوفر عليها المكلف بالضريبة.

- يجب أن تنظر مصالح الإدارة الجبائية إلى الكلفين بالضريبة وخاصة منهم الذين يعانون من مشاكل مالية أو تمويلية باهتمام، ومحاولة تسوية وضعيتهم في الآجال الممكنة دون الإضرار بنشاطهم العادي.

فيما يخص النظام الضريبي الجزائري وعلى مستوى الإدارة الجبائية الجزائرية، فنلاحظ أن هذا المبدأ في الملاءمة في التحصيل الضريبي يبقى محترما نسبيا، فإذا نظرنا إلى الضرائب على المرتبات والأجور فإنها تقتطع من المنبع أي من الأجر وقت دفع المرتب، أي عند نهاية كل شهر، فهو أفضل وقت بالنسبة للموظفين والأجراء، و "الإقتطاع من المنبع" يعفيهم من إجراءات الدفع حيث تتكفل بذلك المؤسسة التي توظفهم.

أما إذا نظرنا إلى الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) أو الضريبة على أرباح الشركات (IBS)، فإن تلك الضريبة تدفع بالتقسيط كل ثلاثي مما يخفف من وقعها على خزينة المؤسسة أو الشركة.

ثالثاً: الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي

تخفيض نفقات التحصيل الضريبي يبقى ضرورة ملحة ولازمة على الإدارة الجبائية، بحيث يكون الفرق ما بين ما يدفعه المكلف بالضريبة وما تحصله الإدارة الجبائية أقل ما يمكن، لأن أي زيادة في نفقات الضريبة سيؤثر سلباً آخر كلما قلت نفقات التحصيل الضريبي كلما كانت المردودية الجبائية أحسن وأهم.

وعلى هذا الأساس يهدف مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي إلى زيادة ووفرة حصيلة الضرائب، إلا أنّ هذا المبدأ يبقى تطبيقه نسبياً وهذا راجع إلى أن التنظيم التقني للضريبة يتطلب عدة عمليات جد مقعدة في بعض الأحيان، إذا يشتمل على تحديد وعاء الضريبة تم تصفية الضريبة لتتبعها بعد ذلك عملية التحصيل، بالإضافة إلى عملية المراقبة الجبائية للتأكيد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى مصالح الإدارة الجبائية المختلفة.

كل هذا يتطلب وجود جهاز إداري معتبر، وتوسع الجهاز الإداري سيؤدي وبدون شك إلى ارتفاع نفقات الإدارة الجبائية، نفقات التسيير ونفقات التجهيز على حد سواء. إذن هذا التوسع وارتفاع النفقات يؤثر سلباً على المردودية الجبائية وبالتالي على التحصيل الضريبي.

ولتجنب هذا الوضع يجب مراعاة الإعتبارات الآتية:

- تعيين الموظفين في المصالح الجبائية يكون حسب الحاجة وليس لإعتبارات أخرى، لأن أجور الموظفين تمثل تدفع من خزينة الدولة، كما يجب إختيار الموظفين الذين لهم كفاءة ومستوى علمي عالي.
- إستعمال التقنيات المتطورة مثل أجهزة الإعلام الآلي من أجل ربح الوقت وإتقان العمل.
- تطبيق الضرائب التي لا تتطلب نفقات كبيرة في فرضها وتحصيلها، وتجنب فرض الضرائب على مجموع الدخل أحسن من الضرائب النوعية.
- حسن إستعمال الوثائق الجبائية بإعتبارها تقدماً مجاناً، فإن تكلفتها تتحملها الإدارة الجبائية أي خزينة الدولة. بالنسبة للجزائر نلاحظ إستعمال غير منضبط وغير عقلائي للوثائق المطبوعات من قبل مستخدمي الإدارة الجبائية، وعلى سبيل المثال فإن عملية إصدار وثائق جديدة مثل G50 (وهي عبارة عن وثيقة جبائية للتصريحات الضريبة صدرت سنة 1995) التي عوضت وثائق قديمة، قد كلفت خزينة الدولة تكاليف باهظة، ضف إلى ذلك وجود مخزون هام من الوثائق القديمة التي لم يعد لها أي إستعمال.

المطلب الثاني: طرق وضمانات التحصيل الضريبي

إن دفع الضريبة يمكن أن يكون فعلاً يقوم به سواء المكلف بدفع الضريبة بنفسه أو بواسطة جهة أخرى. فلما يكون الدفع من طرف المكلف بالضريبة بنفسه، يمكن أن يكون منظماً أو عفويًا. في الحالة الأولى المكلف بدفع الضريبة يستلم إشعار بالدفع الذي يحدد له قيمة الدفع والمدة الزمنية اللازمة لهذا بالدفع، خاصة إذا كانت الضريبة الواجب دفعها محددة في كشوفات الإخضاع (Rôle) كالضريبة على الدخل الإجمالي وغيرها، كما يمكن أن يكون هناك إشعار بالدفع لما يتناسى المكلف بالضريبة دفع ما عليه من ضرائب. أما الحالة الثانية أي يتم دفعها عفويًا أي دون تذكير أو إشعار من طرف مصالح الإدارة الجبائية، كالضريبة على أرباح الشركات والرسوم على رقم الأعمال.

أما فيما يخص الضرائب على الإنتاج والاستهلاك، فالضريبة تحصل من المنتج أو التاجر أو المستورد الذي يقوم بتحصيلها بدوره من المستهلك عن طريق إدماج قيمة الضريبة في سعر السلعة الذي سيبيع به. وأما بالنسبة لضرائب الطابع، فيتم المكلف بالضريبة بنفسه بهذه العملية، وذلك كم خلال دفع قيمة هذه الطوابع ويقوم بائعها بتوريد حصيلتها إلى مصالح الضرائب. أما فيما يرتبط بمواعيد التحصيل الضريبي، فإن التشريع الجبائي يحدد

مواعدا معينة معروفا لكل ضريبة، مراعيًا في ذلك مصلحة الخزينة العمومية من جهة ومصالح المكلفين بالضريبة من جهة أخرى من حيث الملاءمة وإمكانية تقسيط قيمة الضريبة.

"التحصيل الضريبي هو إقتطاع ضريبي، يعني في مجال واسع تأمين إستقباله الحقيقي أو الفعلي، الإشكال الأساسي والهام في هذا المجال يتمثل في الرابط التي تجمع كل من الفعل المولد للضريبة، أي الحادثة أو النشاط الذي نتج عنه الدين الضريبي اتجاه الإدارة الجبائية أو بمعنى آخر منشأ الضريبة، وبين الدف¹ع المادي لهذا الإقتطاع". وفي هذا المسار أو المعنى جعله في إطار التنفيذ ثلاث طرق، طريقة التحصيل الفوري، طريقة التحصيل الزمني أو الممدد وطريقة التحصيل الجبري أو الإلزامي.

الفرع الأول: طريقة التحصيل الزمني أو الممدد

في أغلب الحالات التحصيل الضريبي يأخذ مدة زمنية معينة بعد الفعل المولد للضريبة حتى يشرع في تنفيذه، النقطة الحساسة التي يتميز بها هذا النوع من التحصيل تلك المدة الزمنية الفاصلة ما بين الفعل المولد للضريبة والتحويل النقدي لهذه الضريبة، فيما يخص طولها أو قصرها، ويبقى التحصيل والإقتطاع من المنبع أو من المصدر يؤمن للخزينة العمومية أموالا معتبرة دون أن يحدث إنزلاقات أو اختلالات في مدة التحصيل.

الضرائب على الإستهلاك تضمن لخزينة الدولة استقرارا وانتظاما في الإيرادات، فالدفع والتحويل الضريبي لهذا النوع من الضرائب يأخذ مدة زمنية قصيرة جدا من الفعل المولد لها ومثال على ذلك الرسوم المطبقة أي تدخل في تكوينه، كما أن الفترة الزمنية المحددة لتحويل الرسم على القيمة المضافة (TVA) تبقى قصيرة ومقبولة جدًا كذلك.

الفرع الثاني: طريقة التحصيل الفوري

التحويل الضريبي على هذا الأساس يتم لما يكون دفع الضريبة في وقت محدد من الفعل المولد للضريبة، ويلاحظ هذا جليا فيما يخص حقوق التسجيل التي يتم دفع قيمتها بمجرد إنعقاد أو تسجيل العقد الذي يخص العملية وملاحظة الرهان المقبوضة.

¹ Bernard Brachet , **Le système fiscal français**, 7eme édition LGDJ,199, page 102.

كما يمكننا ملاحظة هذا النوع من التحصيل في حالة حقوق الطوابع (الطوابع على جوازات السفر، رخص السياقة... الخ) الذي على المكلف بالضريبة تسديده من أجل الحصول على بطاقة أو عقد قضائي، ضف إلى ذلك قسيمة الضريبة على السيارات (Vignette)

الفرع الثالث: طريقة التحصيل الإلزامي

إن تحسين المردودية الجبائية ومواجهة كل التلاعبات في تأدية الحقوق الجبائية من طرف المكلفين بالضريبة، لا يقاس بعدد الأعوان المحققون أو بعدد العمليات المبرمجة، ولا التعديلات المثبتة أو بمعدلات إنجازها وتطورها، بقدر ما يقاس بمبلغ التعديلات المحصلة وبمعدل إنجاز أهداف التحصيل وتطوره، كما أن عمليات التحقيق و المراقبة التي سنتعرض إليها بالتفصيل لاحقان سوف لن تحدث الأثر المنتظر أن تحدثه في نفوس المتقاعسين عن تأدية حقوقهم الجبائية إتجاه الإدارة الجبائية، مما يدفع بها إلى إستعمال هذا النوع من التحصيل الضريبي لإسترجاع حقوق ولو إستدعى استعمال القوة و السلطة.

فالهدف ليس فقط تحديد الحقوق المخفية وإنما بإرغام واجبار المكلفين بتأديتها لصالح الخزينة العمومية، ولهذا فقد إعتمدت الإدارة الجبائية لتحقيق هذا الهدف مجموعة من التدابير الردعية نذكر منها ما يلي:

أولاً: الإجراءات الجزية (القهرية)

من المهم جدا التأكد على اللجوء إلى هذا النوع من الإجراءات ليس غاية في حد ذاته وإنما وسيلة فعالة لإجبار المتهاونين في تأدية حقوقهم على دفع ما عليهم من مبالغ وإسترجاع أموال الدولة أي تحصيلها، وهذا بعدما لم تنجح الإجراءات العادية والودية لتحصيل هذه الحقوق.

ومن بين الأساليب المتبعة في هذه الإجراءات الحجز التنفيذي (La Saisie) وتخص الحجز على الممتلكات التي تخص المكلف بالضريبة من بضائع ومعدات نقل وغيرها من الممتلكات، فإذا لم يتم إسترجاع الحقوق الجبائية تلجأ مصالح الإدارة الجبائية إلى بيع المحجوزات من ممتلكات المكلف بالضريبة حتى تستوفي الإدارة كل حقوقها الواجب الدفع من طرف هذا المكلف بالضريبة.

ثانياً: الغلق المؤقت للمحلات المهنية

هذا الإجراء يدخل أيضا ضمن الإجراءات الردعية لتفعيل وإنعاش التحصيل الضريبي، فاعتباراً من قانون المالية لسنة 1997 أصبح من صلاحية المدير الولائي للضريبة اللجوء إلى الغلق المؤقت (المدة لا تتجاوز ستة أشهر) للمحلات المهنية.

ثالثاً: سحب التوطين البنكي وإشتراط الوضعية الجبائية

لقد إنصبت تدخلات العديد من مدراء الضرائب للولايات في كثير من المرات خلال إجتماعاتهم الدورية بالإدارة المركزية حول جانب هام ومعقد من التلاعبات الجبائية، مثل ظهور المؤسسات الوهمية وسيطرتها الشبه الكامل على عمليات الإستيراد وتنظيمها المحكم لشبكات توزيع خفية، التعامل بينها يكون بدون فواتير مما يصعب من مراقبتها، ولمواجهتها تم اعتماد نوعين من الأساليب، سحب التوطين البنكي للمستوردين الذين ليس لديهم محل مهني مصرح به، أما بالنسبة لغير المستوردين فيتم إشتراط على كل مكلف جديد إرفاق بطلب القيد في السجل التجاري شهادة الوضعية الجبائية، التي يشترط للحصول عليها تقديم عقد ملكية أو عقد إيجار وذلك لإثبات الوجود الفعلي للمحل المهني.

رابعاً: إشتراط جدول الضرائب مصرفى عند كل تشطيط أو تعديل في السجل التجاري

من أجل تحسين التحصيل الضريبي، أصبح من ضروري إرفاق مستخرج من جدول الضرائب مصرفى عند كل طلب شطب أو تعديل في السجل التجاري.

الفرع الرابع: ضمانات التحصيل الضريبي

كما هو معلوم أن التحصيل الضريبي يعني جباية المحصول الضريبي وإدخال الإيرادات الجبائية الدولة، هذه الأخيرة لديها إلتزامات تتمثل في تغطية نفقاتها العامة، وحتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب، ومن أهمها نذكر ما يلي:

- النص على حق الإمتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى، حيث يستوفي دين الضريبة قبل غيره من الديون، ويكون للإدارة الجبائية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل الضريبي.

- تقرير حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الممتلكات ضد المكلفين بالضريبة الذين يتأخرون ويرفضون دفع دين الضريبة، ويعتبر هنا الحجز حجراً تحفظياً ولا يجوز التصرف في هذه الممتلكات إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من المدير العام للضرائب.
- منح المشرع للموظفين المختصين على مستوى المصالح الجبائية حق الإطلاع على الوثائق والأوراق والدفتر المحاسبية التي يتعامل بها المكلف بالضريبة، من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة، بل يجوز للنيابة العامة أن تطلعهم على ملفات أي دعوى مدنية أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الدين وقد وضع المشرع سلسلة من العقوبات على من يعرقل استخدام هذا الحق سواءً بالإمتناع أو الإلتفاف قبل إنقضاء مدة التقادم التي يسقط بعد حق الإدارة الجبائية.
- تفرض قاعدة "الدفع ثم الإسترداد"، وهي قاعدة مقررة في التشريع الجبائي حيث يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة تم يستطيع أن يطعن في فرضها أساساً أو في مقدارها أو حتى إستردادها والغرض من ذلك إستقرار المعاملات الجبائية ومراعات مصلحة خزينة الدولة، وحتى لا يستغل المكلفون حقهم في الطعن ويتأخرون بذلك عن دفع دين الضريبة.

الفرع الخامس: مشاكل التحصيل الضريبي

توجد عدة عوامل تعيق فعالية التحصيل الضريبي كما ينعكس سلباً على دور وأهمية الضريبة في المجتمع لذلك يجب معالجتها وتجنبها قدر الإمكان، وتتمحور هذه العوامل فيما يلي:¹

أولاً: الجمود الضريبي

يصعب إحداث أي تغيير في النظام سواء يفرض ضرائب جديدة أو إلغاء أو تعديل ضرائب قائمة لذلك بشكل الجمود الضريبي كعائق كبير أي إصلاح ضريبي، ويعتبر الجمود الضريبي نتيجة لظاهرة الإعتيادية التي تفسر بطء الإجراءات الضريبية.

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مطبعة دار الهومة، 2003، ص 130-133.

ثانيا: الإزدواج الضريبي

يحدث الإزدواج الضريبي إذا ما تعرض نفس الشخص لدفع الضريبة أكثر من مرة على النحو الذي تتوفر به أركان الظاهرة، فلا بد إذن من أن يكون الشخص ذاته الذي يخضع للإزدواج عن نفس الوعاء أو المادة الخاضعة لها، فإذا كانت هذه المادة مشتركة على سبيل المثال بين شخصين وقام كل منهما بدفع الضريبة عن الجزء الذي يخصه، فإننا لا نكون بصدد ازدواج ضريبي.

المطلب الثالث: أساليب التحصيل المعتمد من الإدارة الجبائية الجزائرية

الفرع الأول: التحصيل عن طريق الدفع الجزائي

تدفع قيمة الضريبة المستحقة على المكلف بالضريبة الخاضع لهذا النظام، كل ثلاثة أشهر وفي اليوم الأخير من كل ثلاثي تطبق غرامة التحصيل بعد ستة عشر يوما من هذا التاريخ، الأشخاص الخاضعين لهذا النظام هم الأشخاص الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 1500000 دج¹، ويحدد مبلغ كل دفعة بتطبيق النسب المعمول بها، وعلى الخاضعين من طرف الإدارة الجبائية يسمح بإقرار رقم الأعمال المحقق².

بالنسبة للمكلفين الجدد يعطي التقدير الجزائي للفترة الممتدة من بداية الإستغلال إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية الموالية للسنة التي إنطلق فيها الاستغلال. ترسل الإدارة الجبائية إلى المستعمل الخاضع لنظام التقدير الجزائي تبليغا تبين فيه كل سنة، من فترة الستين الربح الخاضع للضريبة من جهة والعناصر المعتمدة لتحديد رقم الأعمال من جهة أخرى، والمكلف بالضريبة مدة 30 يوما من تاريخ إستلام التبليغ الإدلاء بمواقفته.

الفرع الثاني: التحصيل عن طريق الأقساط الوقتية الشهرية

يطبق هذا النظام على المكلفين بالضريبة الذين يتوفرون على مؤسسة دائمة ويمارسون نشاطهم منذ سنة على الأقل وبناء على طلب منهم تدفع الضريبة حسب الأقساط الوقتية.

¹ المادة رقم 365 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019.

² المادة رقم 94 من قانون الرسم على القيمة المضافة، 2019.

يتم دفع الرسم على النشاط المهني TAP شهرياً أو فصلياً، يكون الرسم الواجب دفعه بنسبة 2%¹، أما الدفع فيكون في الفاتح من شهر أفريل، وتحصيل الرسم على القيمة المضافة يبقى كذلك شهرياً.²

الفرع الثالث: التحصيل عن طريق الإقتطاع من المصدر

يقتطع من المصدر لحساب الخزينة العمومية الضرائب والرسوم القابلة للإستحقاق على العمليات التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين لا يتوفرون على محلات في الجزائر من قبل الأشخاص أو الشركات أو الهيئات أو الجمعيات.

الفرع الرابع: التحصيل عن طريق التسيقات على الحساب

يطبق هذا النظام على المكلفين بالضريبة غير الأجراء، حيث يتم تحصيل الضريبة على ثلاثة تسيقات على التوالي³:

- 02/20.
- 05/20.
- 11/20.

أما بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات فتدفع طوعياً ضمن ثلاث تسيقات، قبل 03/20، قبل 06/20، قبل 11/20.

الفرع الخامس: التحصيل عن طريق الجداول

تصبح الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المصدر عن طريق الجداول واجب التحصيل في اليوم الأول من الشهر، ثالث للشهر الذي يدرج فيه الجدول في التحصيل، وزيادة عن ذلك عندما تنطبق جداول أولية للضريبة الواحدة عن سنتين متتاليتين لا يجوز إصدار الواحد منها قبل ستة أشهر بعد الآخر...⁴

¹ لمزيد من المعلومات إرجع إلى المادة 357 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019.

² المادة رقم 103 من قانون الرسم على القيمة المضافة، 2019.

³ لمزيد من التفصيل ارجع إلى المادة 355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمادة 9-10 من قانون المالية 2000.

⁴ المادة رقم 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019.

المبحث الثاني: مصادر التحصيل الضريبي

مع تطور النظام الضريبي تعددت مصادر التحصيل الضريبي والتي تلعب دورا هاما في تمويل الخزينة العامة للدولة، وفيما يلي سنتطرق إلى شرح مفصل لأهم هذه المصادر وكيفية تحديد وعائها الخاضع للضريبة وحسابها وتحصيلها.

المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات IBS

لجأت السلطات الجزائرية في السنوات الأخيرة إلى إصلاح النظام الجبائي إصلاحا يواكب التحركات الجديدة وكان ذلك سنة 1991، حيث مست العديد من الضرائب لغرض التكيف مع الديناميكية الجديدة من بينها الضرائب على أرباح الشركات، هذه الأخيرة دخلت حيز التطبيق بموجب المادة 136 من قانون المالية لسنة 1991 في إطار الإصلاحات المتبعة، وتدعيما لمبدأ التفرقة القانونية بين مداخيل الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين.

من هنا يظهر لنا دور دراسة الفصل الرابع - الضريبة على أرباح الشركات - وبما أن المشروع الجبائي الجزائري قام بالتفريق بين مداخيل الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين، فيما يخص مداخيل الأشخاص الطبيعيين، فقد تمت دراسة الضريبة التي يخضعون لها بالتفصيل من خلال الفصل الثالث - الضريبة على الدخل الأجمالي.

الفرع الأول: التعريف بالضريبة على أرباح الشركات وخصائصها

تنص المادة 135 من قانون الضريبة المباشرة والرسوم المماثلة على أنه " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات".

من خلال التعريف السابق تستخلص مجموعة من الخصائص للضريبة على أرباح الشركات، والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

- ضريبة سنوية، حيث تفرض مرة واحدة خلال السنة المالية على أرباح المحققة خلال تلك السنة.

- ضريبة حقيقية، لأنها تتناسى كلياً الحالة الشخصية للخاضع لها، ودون الأخذ بعين الاعتبار حالته المادية، وهي تهتم بالمادة الخاضعة للضريبة، والمتمثلة في "الربح".

- ضريبة عامة، كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز طبيعتها.

يمكن إضافة خاصيتين مستنبطتين مما يأتي لاحقاً، وهما:

- ضريبة نسبية، وذلك بتطبيق معدل ثابت على الأرباح المسجلة من المؤسسة.

- ضريبة تصريحية، بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشة الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسة.

الفرع الثاني: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات وأساس فرضها

أولاً: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

تفرض الضريبة على أرباح المحققة بالجزائر سواء أكانت تلك الأرباح خاصة بالشركات الوطنية أم الشركات الأجنبية الموجودة بالجزائر وذلك حسب مبدأ إقليمية الضريب، ويترتب على ذلك إلغاء التمييز السابق بين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية، وكذلك بين الشركات العمومية والشركات الخاصة.

ثانياً: أساس فرض الضريبة على أرباح الشركات

تخضع كل الأرباح المحققة بالجزائر لهذه الضريبة:¹

- الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة عن الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة وجود إقامة ثابتة.

- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليس لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.

أرباح المؤسسات التي وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة نشاطاً يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.

¹ المادة 137 من قانون الضريب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

إذا كانت مؤسسة تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، إلا في حالة إثبات العكس، من خلال مسك محاسبتين متباينتين.

ثالثاً: معدلات الضريبة على أرباح الشركات

تفرض على الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات المعدلات التالية:

1- المعدل العادي:

طرأت على هذا المعدل العادي عدة تغييرات منذ سنة 1991 إلى يومنا هذا، وذلك إثر الإصلاحات الجبائية المتبعة من قبل السلطات الجزائرية، فكان هذا المعدل 42% في سنة 1992، ثم خفض إلى 38% سنة 1994¹، وبعدها عرف تخفيضاً آخر في سنة 1999 ليصبح 30%²، وعرف النصف الثاني لسنة 2006 تخفيضاً كذلك ليصل المعدل نسبة 25% من خلال قانون المالية، وكان في حدود معدلين هما: 25% و 19% ابتداءً من النصف الثاني لسنة 2008، بحث تم تطبيق هذان المعدلان كما يلي:

- المعدل 19% بالنسبة لإنتاج السلع، وبالنسبة لأنشطة إنتاج مواد البناء، والأشغال العمومية، والأنشطة السياحية بما في ذلك الوكالات السياحية.

- المعدل 25% بالنسبة لأنشطة التجارة والخدمات، ما عدا النشاطات المنجمية والمحروقات.

أما ابتداءً من بداية سنة 2016، أصبح يطبق ثلاثة معدلات كما يلي³:

- المعدل 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع ما عدا المنجمية منها والمحروقات.

- المعدل 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري (المسجلة بهذه الصفة في السجل التجاري)، والأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار.

- المعدل 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

1- المادة 16 من قانون المالية لسنة 1994.

2- المادة 14 من قانون المالية لسنة 1994.

3- المادة 1-150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017..

2- المعدل المنخفض:

وضع المشرع الجزائري المعدل المنخفض بغرض تحفيز الشركات على إعادة استثمار أرباحها، وعليه تخضع له الأرباح المعاد استثمارها أرباحها، وعليه تخضع له الأرباح المعاد استثمارها، فقد كانت نسبة 15% من سنة 1999 إلى غاية 2006، ثم خفض إلى 12,5% ابتداء من سنة 2007، وألغى من خلال قانون المالية التكميلي لسنة 2008، ويجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذا الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه، وتؤدي حالة عدم احترام مسك محاسبة منفصلة لكل إلى تطبيق معدل 26% بصفة تلقائية.

3- المعدلات الخاصة:

تستخدم طريقة الاقتطاع من المصدر لتحصيل الضريبة على أرباح الشركات، وتمثل هذه المعدلات والأنشطة الخاضعة لها فيما يلي:

الجدول رقم (1-2): معدلات الاقتطاع من مصدر للضريبة على أرباح الشركات والأنشطة الخاضعة لها.

معدل الخضوع (%)	الأنشطة الخاضعة
10	-مداخيل الديون والودائع والكفالات. -المبالغ المقبوضة من الشركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على المؤسسات جزائرية للنقل البحري، غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.
20	-الإيرادات المحصلة في إطار عقد تسيير، يكتسي هذا التسديد طابعا تجريبيا.
24	-المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات. -المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر. -الحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة أو صيغة منح امتياز ذلك.
40	-المداخيل الناتجة من سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها.

المصدر: أنظر المادة 150-1 من القانون السابق، 2017.

رابعاً: الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات

يتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن فرق بين الإيرادات المحققة من المؤسسة والأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط.

يطبق المعدل على الربح الجبائي، والذي يساوي الربح المحاسبي المصرح به من المؤسسة مضافاً إليه التكاليف المرفوضة من الإدارة الجبائية وتخصم منه الإعفاءات أو التخفيضات إن وجدت، أي

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاستردادات} + \text{التخفيضات}$$

يتمثل الربح المحاسبي في الفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، أما الاستردادات فتتمثل تلك التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي، إلا أن إدارة الضرائب قد تفرضها بصفة نهائية أو مؤقتة، لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية، أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من إدارة الضرائب، أما التخفيضات فهي عبارة عن تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي، وتعتبرها إدارة الضرائب تكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة.

يحدد الربح الخاضع للضريبة بعد خصم كل التكاليف، إضافة إلى الأخذ بعين الاعتبار العناصر الآتية¹:

- المصاريف العامة من أي طبيعة كانت، ومبالغ إيجار العقارات التي تستأجرها المؤسسة، ونفقات المستخدمين واليد العاملة، وذلك مع مراعاة أحكام المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- الضرائب المدفوعة من المؤسسة خلال السنة المالية، باستثناء الضريبة على أرباح الشركات.
- المؤونات المشككة على حسابات المخزون وحسابات الغير، لمقابلة الأعباء والخسائر المبنية بوضوح، والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تسجيلها الفعلي في حسابات السنة المالية، وتبينها في جدول مؤونات المؤسسة.

¹ -أنظر المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

خامساً: آلية دفع الضريبة على أرباح الشركات

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات بطريقتين، وهما: ¹

1- نظام الدفع التلقائي (التسيقات المؤقتة)

تعتبر هذه الطريقة من أهم الطرق لتسديد الضريبة، حيث يتم حساب الضريبة حسب هذا النظام من المكلف نفسه، وتسدد تلقائياً لحزينة الضرائب دون إنذار مسبق من إدارة الضرائب.

2- نظام الاقتطاع من المصدر

يشمل هذا النظام بعض المداخل المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، مثلما تم التعرض له سابقاً في المعدلات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

يتكون نظام الدفع التلقائي من ثلاثة تسيقات مؤقتة، تسدد خلال السنة المالية نفسها، ورصيد تسوية يسدد بعد قفل السنة المالية.

الجدول الآتي يوضح تواريخ تسديد التسيقات المؤقتة.

الجدول رقم (2-2): تواريخ تسديد التسيقات للضريبة على أرباح الشركات

التسيقات	تاريخ التسديد
التسيق الأول	من 20 فبراير إلى 20 مارس
التسيق الثاني	من 20 ماي إلى 20 جوان
التسيق الثالث	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر
رصيد التسوية	30 أبريل من السنة التالية كآخر أجل

المصدر: Impot sur les dénéfices des sociétés ,Op.cit,P1: Système Fiscal Algérien

يتم حساب قيمة التسيقات على أساس 30% من الربح الجبائي المصرح به في السنة المالية الماضية، مع العلم أن التسيق الأول يحسب على أساس السنة المالية قبل الماضية في حالة عدم تحديد الربح الجبائي للسنة المالية الماضية، ويتم تعديله عند التسيق الثاني.¹

¹- Système Fiscal Algérien : Impot sur les dénéfices des sociétés ,Op.cit,P10

من خلال ما سبق يمكن ملاحظة ثلاث حالات، وهي:

- الحالة الأولى: مجموعة التسيقات المؤقتة تساوي مبلغ الضريبة، وهي حالة نادرة، في هذه الحالة لا يوجد رصيد التسوية.
- الحالة الثانية: مجموعة التسيقات المؤقتة أصغر من مبلغ الضريبة المستحقة، في هذه الحالة رصيد التسوية موجب، أي يتوجب على المكلف تسديد الفرق بين قيمة الضريبة وما تم تسديده في التسيقات
- الحالة الثالثة: مجموع التسيقات أكبر من مبلغ الضريبة، وعليه فان رصيد التسوية يكون سالبا، وبذلك يسترجع ذلك الرصيد من تسبيق السنة المقبلة أو رصيد التسوية للسنة المقبلة.

أما في حالة الشركات حديثة النشأة، فيتم حساب التسيقات على أساس 30% من ضريبة محسوبة من ربح جبائي مقيم بنسبة 5% من رأس المال الاجتماعي المطلوب.

سادساً: التصريح بالضريبة على أرباح الشركات

يتعين على المؤسسات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات اكتابة التصريح المتمثل في السلسلة رقم 04 (G04) لمفتشيه الضرائب التي يتبع له مكان مقرها الرئيس، ويكون التصريح بمبلغ الربح الخاضع للضريبة المتعلق بالنسبة المالية السابقة، وذلك قبل 30 أبريل من السنة التي تلي سنة تحقيق الربح الخاضع.

المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة TVA

أنشئ الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب القانون رقم 36-90 المؤرخ في 31/12/1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991، في مادته (65)، وذلك لتعويض كل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات.

لم يدخل الرسم على القيمة المضافة حيز التطبيق إلا ابتداء من 01/04/1992، وذلك لتأخر المصادقة عليه من جهة، وإعطاء فرصة استيعاب أحكامها لأعوان الإدارة الجبائية وكذا الخاضعين له من جهة أخرى.

¹ -IBID, P:11 .

الفرع الأول: تعريف الرسم على القيمة المضافة وخصائصها

سنعرض فيما يلي لتعريف الرسم على القيمة المضافة، وأهم الخصائص التي يمتاز بها.

أولاً: تعريف الرسم على القيمة المضافة

قبل تعريف الرسم على القيمة المضافة لابد من تحديد مفهوم القيمة المضافة، والتي تمكن في "الفرق بين القيمة الإنتاج الكلي للوحدة الإنتاجية وقيمة مستلزمات الإنتاج الوسيطة التي حصلت عليها، واستخدامها في عملياتها الإنتاجية خلال فترة محددة من الزمن"¹.

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة على الاستهلاك، ويعتبر من الضرائب غير المباشرة، تكون المؤسسة مطالبة بتسديدها بمجرد توليد الحدث المنشئ، الذي يختلف حسب نوع العمليات المحققة، سواء تمت في الداخل، عند الاستيراد، أو عند التصدير.

ثانياً: خصائص الرسم على القيمة المضافة

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص الآتية:²

- ضريبة حقيقية، حيث تخص استعمال المداخل، أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.
- ضريبة غير مباشرة، أي تدفع للخزينة ليس بصفة مباشرة من المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي، ولكن من المؤسسة التي هي المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج وتوزيع السلع والخدمات.
- ضريبة نسبية القيمة، حيث تحصل بنسبة قيمة المنتجات، وليس بالاستناد إلى النوعية المادية للمنتج.

¹ -حسام داود، مبادئ الاقتصاد الكلي، دار المسيرة، عمان، الطبعة الثالثة، 2005، ص55.

² رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دار هوم، الجزائر، 2005، ص123.

- ضريبة تسدد حسب آلية الدفعات المجزأة، حيث يخص الرسم على القيمة المضافة القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج فقط، حيث إن في نهاية الحلقة التي إتبعها المنتوج تكون التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق الرسم المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك.
- ضريبة تتوقف على آلية الخصوم، أي تطبق بقيام المدين بحساب الرسم المستحق في المبيعات أو في تقديم الخدمات، ويخصم منها الرسم المتضمن للعناصر المشكلة لسعر التكلفة، ومن ثم يقوم بدفع الفارق بين الرسم المحصل والرسم المخصوم.
- ضريبة محايدة، وذلك بالنسبة للمدينين الشرعيين، بما أنه متحمل من المستهلك النهائي.

الفرع الثاني: الأشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة

تنشأ صفة الخاضع من تحقيق العمليات المتعلقة بالنشاط الصناعي والتجاري والحرفي أو الحر، أي يعتبر خاضعا للضريبة كل شخص يقوم بعمليات موجودة في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، سواء أجزت هذه العمليات التسديد بصفة فعلية أم كانت معفية.

يكتسي مفهوم الخاضع للضريبة أهمية خاصة في نظام الرسم على القيمة المضافة، بما أن الخاضع للضريبة هو الذي يحمل الرسم المحسوب لزبائنه بعد حسابه |، أي يضيفه إلى سعر البيع، وبهذا فإنه يضمن تحصيل الضريبة.

يخضع للرسم على القيمة المضافة كل من المنتجين، وتجار الجملة، وتجار التجزئة، والشركات الفرعية.

الفرع الثالث: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

فيما يلي العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

أولاً: العمليات الخاضعة للضريبة وجوباً:

يطبق الرسم على القيمة المضافة على المؤسسات مهما تكن شخصيتها القانونية، أو وضعيتها إزاء جميع الضرائب الأخرى، ومهما يكن شكل أو طبيعة القانونية لتدخل المؤسسة، ومهما يكن نوع النشاط، اعتيادياً كان أم غير ذلك، وإن تم عن طريق الاستيراد.

تتمثل العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا فيما يلي:¹

1- العمليات الخاصة بالمنقولات:²

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- العمليات المنجزة وفق شروط البيع بالجملة التي يقوم بها المستوردون.
- العمليات التي يقوم بها تجار الجملة.
- بيع الأشياء المستعملة من غير الأدوات، والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو ذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية، وكذا التحف الفنية الأصلية، والأدوات العتيقة، والأشياء المشمولة في المجموعات.
- عمليات البيع بالتجزئة.
- عمليات البيع التي تمارس في المساحات الكبرى، وكذا نشاطات التجارة المتعددة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.
- عمليات التجارة المتعددة، وتتمثل في عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة.
- عمليات البيع الخاصة بالكحول والخمور والمشروبات الأخرى المشابهة لرسم المرور المنصوص عليها في المادة 02 من قانون الضرائب غير مباشر.

2- العمليات الخاصة بالعقارات:

- الأشغال العقارية.
- عمليات تجزئة الأراضي من قبل ملاك القطع الأرضية لأجل البناء وبيعها.
- بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك بإسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو غير اعتيادية، قصد إعادة بيعها.
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع أملاك العقارات أو المحلات التجارية.
- عمليات بناء وبيع العمارات المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، وكذا عمليات بناء السكنات الاجتماعية.

¹ الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، وزارة المالية، سنة 2016، ص 06،07،08.

² المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019.

3- التسليمات لأنفسهم:

تتعلق بعمليات تثبت قيم منقولة بحوزة المؤسسة، كقيام مؤسسة تجارية تختص في شراء وبيع الحواسيب بتحويل عدد منها لاستخدامها في الإدارة، هذه الحواسيب كانت في الأصل بضاعة وأصبحت تثبيثات بالنسبة للمؤسسة، وعليه فالمؤسسة مطالبة بتسديد الرسم على القيمة المضافة المسترجع إثر عملية الشراء.

إضافة إلى الأملاك غير تلك المثبتة، على أن تستعمل لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أو تكون معفاة.

4- تأدية الخدمات:

تخص العمليات غير تلك الخاصة بتسليم الأملاك المنقولة والمادية مثل:

- عمليات نقل الأشخاص أو السلع.
- مبيعات المواد الغذائية والمشروبات التي تستهلك في عين المكان (المطاعم، قاعات الشاي).
- عمليات الإيجار، وأداء الخدمات، وأشغال الدراسة والبحث، وجميع العمليات غير المبيعات، والأشغال العقارية، والحفلات الفنية، والألعاب والتسلية.
- العمليات المتعلقة بالهاتف والتلكس التي تؤديها إدارة والمواصلات.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة من قبل الأشخاص الطبيعيين والشركات.
- العمليات المنجزة ما بين الوحدات والمحلات من نفس المؤسسة.

ثانياً: العمليات الخاضعة اختياريًا

يمنح الاختيار للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين، الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، اعتباراً لقيامهم بتسليمات وجهة للتصدير، للشركات البترولية، للمكلفين بالرسم الآخرين وللمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.¹

¹ - المادة 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019.

يمكن للمكلف بالضريبة طلب الاختيار في أي وقت من السنة، ويمارس حسب تصريح بسيط يرسل عن طريق رسالة موصى عليها لدى المفتشية التابعة لمكان فرض الضريبة، ويصبح الإختيار نافذاً ابتداءً من اليوم الذي يلي الشهر الذي يكتب فيه الاختيار، كما يمارس في كل فترات السنة، وينقضي بصفة إجبارية في 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة بدأ فيها سريان الاختيار، كما يعتبر تجديد الاختيار تلقائياً من قبل المؤسسة، وهذا في حالة ما لم يتم إلغاؤه صراحة عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، يتم تقديمه في أجل ثلاثة أشهر قبل انقضاء كل فترة، وعلى إثر هذا الاختيار يتوجب على المكلف مسك محاسبة منتظمة، والقيام بكل واجبات الخضوع للنظام الحقيقي¹.

الفرع الرابع: معدلات الرسم على القيمة المضافة

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة بالاعتماد على المعدلات ثابتة خضعت عدة مرات للتغيير، منذ دخول الإصلاح الجبائي إلى يومنا هذا، واستقرت على معادلين من السداسي الثاني لسنة 2001 حتى نهاية سنة 2016، وهما: المعدل العادي والمعدل المنخفض بنسبة 17% و 7%.

أما ابتداء من بداية سنة 2017 أصبح يطبق المعدل العادي، والمعدل المنخفض بنسبة 19% و 9% على التوالي، والمواد 21 و 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال تذكر الأنشطة الخاضعة لكل معدل².

الفرع الخامس: آلية حساب الرسم على القيمة المضافة المستحق (واجب التسديد)

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة بإتباع الخطوات الآتية:

الخطوة الأولى: يحسب الرسم المستحق على المبيعات بضرب المعدل المناسب برقم الأعمال خارج الرسم.

الخطوة الثانية: يستخرج الرسم القابل للخصم لمختلف المشتريات المحققة مع احترام المواعيد الزمنية.

الخطوة الثالثة: حساب الرسم الواجب تسديده، وذلك بحساب الفرق بين الرسم المستحق على المبيعات، والرسم القابل للخصم على المشتريات.

¹ -الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مرجع سبق ذكره، 2016 ص08.

² -المادتين 21 و 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019.

وعليه، يمكن التمييز بين ثلاث حالات لهذه الفرق تتمثل في:

الحالة الأولى: قيمة الرسم المستحق أكبر من قيمة الرسم القابل للخصم، في هذه الحالة يجب على المؤسسة أن تدفع الرسم الواجب دفعه في أجل أقصاه العشرون (20) من الشهر التالي.

الحالة الثانية: قيمة الرسم المستحق تساوي قيمة الرسم القابل للخصم، وفي هذه الحالة لا تدفع المؤسسة أي مبلغ.

الحالة الثالثة: قيمة الرسم المستحق أصغر من قيمة الرسم القابل للخصم، في هذه الحالة للمؤسسة حق اتجاه إدارة الضرائب، لذلك فهي لا تدفع أي مبلغ، وتتم تسوية ذلك الحق عن طريق المتابعة للرسم المستحق على المبيعات للأشهر القادمة.

عدم تسديد الرسم على القيمة المضافة من قبل المؤسسة حسب الحالتين الثانية والثالثة، لا يمنعها من إيداع التصريح الجبائي في الآجال المحددة قانوناً.

يتمثل التصريح الجبائي المستخدم للتصريح بالرسم على القيمة المضافة في السلسلة رقم 50 (G50)، ويتم إيداع التصريح على مستوى الإدارة الجبائية التي يتبع لها مقر المؤسسة، وذلك خلال العشرين يوماً الأولى التي تلي نهاية عمليات الشهر المعني بالتصريح، وعلى سبيل المثال: يتم إيداع التصريح لعمليات شهر جانفي يوم العشرين من فبراير كآخر أجل، وتصريح عمليات شهر فبراير يوم العشرين من مارس كآخر أجل... الخ.

الفرع السادس: التزامات المدينون بالرسم على القيمة المضافة

تتمثل التزامات الأشخاص المدينين بالرسم على القيمة المضافة فيما يلي:

أولاً: التصريح المتعلق بالنشاط المهني (التصريح بالوجود) وإظهار رقم التعريف الإحصائي

يعتبر التصريح بالوجود من التصريحات الواجب على المكلف بالضريبة، وذلك في أجل لا يتعدى الثلاثين (30) يوماً ابتداءً من بداية النشاط، كما تم التعرض له سابقاً في الأحكام المشتركة بين الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

يترب عن هذا التصريح حيازة المكلف على رقم التعريف الجبائي الواجب ظهوره على كل الوثائق المتعلقة بالنشاط المهني، كالفواتير.

كما يجب على كل شخص خاضع للضريبة أن يبعث في أجل مدة عشرة (10) أيام إلى المفتشية التي يتبع لها استمارة خاصة لهذا الغرض، والمتضمنة لكل التغييرات الواقعة أو التوقف عن ممارسة النشاط.

كما يتوجب على كل خاضع للضريبة أن يبين رقم التعريف الجبائي لمؤسسته، ويترتب عن عدم تقديم رقم التعريف الجبائي، أو التصريح بمعلومات خاطئة عدم:

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

ثانياً: إصدار الفواتير وتسجيلها في كتاب الإيرادات

يتعين على كل المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، الذين يسلمون بضائع أو/ ومنتجات أو/ ويقدمون خدمات إلى مدينين آخرين، أن يسلموا لهم فاتورة أو وثيقة تحل محلها، ويجب إظهار، في الفواتير أو الوثائق المحررة من الخاضعين للرسم بصفة متميزة، مبلغ الرسم على القيمة المضافة المطالب به، زيادة على السعر أو المدرج في السعر.

يعتبر كل شخص يدون الرسم على القيمة المضافة في الفواتير سواء أكان له صفة الخضوع للرسم على القيمة المضافة أم لا، مسؤولاً شخصياً عندما لا يتم دفعها فعلاً، كما لا يجوز للمدينين بالرسم، التابعين للنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة أن يدونوا في فواتيرهم الرسم على القيمة المضافة.

ثالثاً: مسك محاسبة منتظمة وقانونية

يعتبر نظام الرسم على القيمة المضافة مؤسساً بصفة رئيسة على المحاسبة، وعليه يتوجب على المكلفين الخاضعين للرسم أن يخضعوا لبعض الشروط المحاسبية، أهمها مسك محاسبة حسب ما ينص عليه القانون التجاري، والمتكونة من:

- دفتر عام مرقم وموقع عليه - سجل الجرد مرقم وموقع عليه - الوثائق المثبتة للعمليات المسجلة في المحاسبة.

تتغير هذه الشروط وفقا لريم الأعمال ونظام الرسم على القيمة المضافة اللذين تخضع لهما المؤسسة، في حين يتعين على كل شخص طبيعي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، ولا يمكسك محاسبة تسمح بتحديد رقم أعماله حسب ما ينص عليه قانون الرسم على رقم الأعمال أن يمكسك سجلا مرقا وموقعا عليه من قبل مصلحة الضرائب التي يتبع لها، يقيد فيه يوما بيوم، دون بياض أو شطب، مبلغ كل عملية من عملياته، مع التمييز عند الاقتضاء، بين العمليات الخاضعة للضريبة وغيرها.

المطلب الثالث: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

تصنف الضريبة على الدخل الإجمالي ضمن الضرائب المباشرة والتي يقوم بتسديدها إلى الخزينة من يكون مكلفا بها بطريقة قانونية، فيستقر العبء الجبائي بصفة مباشرة، وتعتبر الضرائب المباشرة الجزء الأكثر وضوحا في القانون الجبائي الجزائري.

تعتبر المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي أهم العناصر محل الدراسة في فصلنا الثاني، وذلك لتعدد المداخل الخاضعة، واختلاف طرق تحديد وعائها الخاضع للضريبة وحسابها وتحصيل مبلغها لصالح الخزينة العمومية، وفيما يلي عرض مفصل للمداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي والأشخاص الخاضعون لها

أولاً: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي وخصائصها

لقد تم تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991، حيث جاء تعريفها 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

من التعريف السابق تستنتج أن للضريبة على الدخل الإجمالي خصائص نلخصها كالتالي:

- ضريبة سنوية، وذلك لكونها تفرض مرة واحدة في السنة على المداخل المحققة في هاته السنة.

¹ - المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

- ضريبة وحيدة، لتجميعها مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف بالضريبة، وتفرض على مرة واحدة في السنة، ومن ثم تعويض جميع الضرائب النوعية السابقة، والتي تتمثل في الضريبة على مداخيل الديون والودائع، المساهمة الوحيدة الفلاحية، والضرائب التكميلية على الدخل.
- الشخصية الطبيعية، حيث تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط، أما الأشخاص المعنويين فتطبق عليهم الضريبة على أرباح الشركات.
- تفرض على الدخل الصافي، والذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء المحددة قانوناً من الدخل الإجمالي الخام.

ثانياً: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي

- يخضع للضريبة على الدخل، على كافة مداخيل الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم من الجزائر.
- ويخضع لضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر¹.
- يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى إتفاقية جبائية يتم عقدها مع بلدان أخرى².
- يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة تناسيباً مع حقوقهم فيها: الشركاء في شركات الأشخاص،
- شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات في شكل شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية، وأن تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
- أعضاء شركة المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها³.

1- المادة 1.3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

2- المادة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

3- المادة 07 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

تعتبر أرباح مهنية لتطبيق ضريبة الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية، غير تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها¹.

كما تكتسي طابع الأرباح المهنية لتطبيق ضريبة الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين:²

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.
- يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو بالتقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم.
- يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان بالإيجار يشمل على كل عنصر من العناصر غير المادية للمحل التجاري أ الصناعي أو جزء منها أم لا.
- يمارسون نشاط الراسي عليه مناقصة وصاحب الإمتياز ومستأجر حقوق البلدية.
- يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا.
- يحققون إيرادات من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019. من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو المماخ.
- كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق ضريبة الدخل، المداخل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربانبة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.³

الفرع الثاني: الإعفاءات من ضريبة الدخل الإجمالي

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي ما يلي:

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

1 - المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.
 2 - المادة 12 معدلة بموجب المواد 38 من ق.م. 1991 و 2 من ق.م.ت لسنة 1992 و ق.م. لسنة 2003 و 3 من ق.م. لسنة 2015 و 16 من ق.م. لسنة 2017.
 3 - المادة 08.12 المحدثة بموجب المادة 2 من ق.م.ت لسنة 1992.

- السفراء والدبلوماسيون والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الإمتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

الفرع الثالث: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

جدول رقم(2-3): كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي:¹

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 120.000
20%	من 120.001 إلى 360.000
30%	من 360.001 إلى 1.440.000
35%	أكثر من 1.440.000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

تستفيد المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والربوع العمرية² من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية، تساوي نسبة 40%. غير أنه لا يمكن أن يقل هذا التخفيض عم 12.000 دج سنويا أو يزيد عن 18.000 دج سنويا، (أي بين 1000 دج و1500 دج شهريا).

فضلا عن ذلك تستفيد مداخل العمال المعوقين حركيا أو عقليا أو المكفوفين أو الصم البكم وكذا العمال المتقاعدین التابعين للنظام العام، من تخفيض إضافي في مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي، في حدود 1000 دج شهريا، أي ما يعادل:

- 80% بالنسبة لدخل أكثر من 20.000 دج أو يساويه أو أقل من 25.000 دج.
- 60% بالنسبة لدخل أكثر من 25.000 دج أو يساويه أو أقل من 30.000 دج.
- 30% بالنسبة لدخل أكثر من 30.000 دج أو يساويه أو أقل من 35.000 دج.
- 10% بالنسبة لدخل أكثر من 35.000 دج أو يساويه أو أقل من 40.000 دج.

وفضلاً عن ذلك، يطبق تخفيض قدره 20%، على المرتبات المدفوعة بعنوان عقد للخبرة أو التكوين.

¹ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019

² المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019

يحدد معدل الإقتطاع من المصدر بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات بنسبة 10%، غير أن هذه النسبة تحدد ب 50%، محررة من الضريبة بالنسبة لحواصل السندات غير الإسمية أو لحاملها كما تحدد نسبة الإقتطاع من المصدر فيما يتعلق بالفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الإدخار للأشخاص وفق النسب التالية:

- 1%، محررة من الضريبة بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل عن خمسين ألف دينار (50.000 دج) أو يعادلها.

- 10%، فيما يخص قسط الفوائد الذي يزيد عن خمسين ألف دينار (50.000 دج).

يترتب على فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الإجتماعية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين المقيمين، إخضاع ضريبي 15%، محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي. غير أنه تعفى فوائض القيم هذه من الضريبة عندما يعاد استثمار مبالغها.

بخصوص الإقتطاعات من المصدر فيمنح على مداخيل الديون والإيداعات والرهون والكفالات، الفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة الحواصل الأخرى للمستفيدين من الحق في قرض ضريبي يساوي مبلغ هذا الإقتطاع، يتم إدراجها في الضريبة على الدخل الصادر عن طريق الجدول. غير أن القرض الضريبي الممنوح على أساس الإقتطاع من المصدر المطبق على الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر التوفير أو حسابات التوفير للسكن، يكون مساوياً لحصة الإقتطاع المناسبة عند تطبيق نسبة 10%¹.

يستفيد الأجراء الذين يتقاضون مداخيل أجرية فضلا عن أجرهم الرئيسي من قرض ضريبي يساوي الضريبة على الدخل الإجمالي الذي يحسب وهما على الأجر الرئيسي قبل تطبيق التخفيض الجبائي المقرر لهذه الفئة من المدينين بالضريبة، يقيد هذا القرض الضريبي على الضريبة النهائية المقررة عن طريق الجدول².

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، عمليات توزيع المداخيل لفائدة المساهمين أو أصحاب الحصص الإجتماعية في شركات خاضعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة³.

¹ المادة 106 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

² المادة 107 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

³ المادة 107 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

الفرع الرابع: تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي

تحصل الضريبة عن طريق الإقتطاع من كل مبلغ مدفوع إذ يتعين على المكلفين بالضريبة الذين تقبضون من أشخاص طبيعيين أو معنويين، لا يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، مرتبات أو تعويضات أو أتعاب أو أجور أو إكراميات أو معاشات أو ريع عمرية، بما فيها مبلغ الامتيازات العينية، أن يحسبوا بأنفسهم الضريبة المطابقة للمبالغ المدفوعة لهم وأن يدفعوا مبلغ هذه الضريبة وفقا للشروط والأجال المحددة بخصوص الاقتطاعات التي يقوم بها المستخدمون والمدينون بالراتب، يتم إقتطاع ضريبة الدخل من المصدر.

يجب على المستخدمين والمدينين بالراتب أن يسجلوا لكل مستفيد وعن كل دفع مدفوع خاضع للضريبة أم لا، على السند أو البطاقة أو أية وثيقة مخصصة لتسجيل دفع الأجور أو إن تعذر ذلك، في سجل خاص، ما يلي: تاريخ ونوع ومبلغ هذا الدفع، بما في ذلك الإمتيازات العينية والفترة المتعلقة بها.

المبلغ المتميز للاقتطاعات المتممة وعدد الأشخاص المصرح بهم في كفالة المستفيد من الدفع، ويجب الاحتفاظ بهذه الوثائق إلى غاية انقضاء السنة الرابعة الموالية للسنة التي تمت فيها الاقتطاعات. يعاقب على رفض تقديم هذه الوثائق وعلاوة على ذلك يجب على المستخدمين أن يبينوا في بطاقة الأجر أو أي وثيقة أخرى تثبت الدفع، والملمزين بتسليمها إلى العامل طبقا لقانون العمل، مبلغ الاقتطاعات المتممة برسم ضريبة الدخل على المرتبات والأجور أو عند الاقتضاء، وضع عبارة " إقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي- المرتبات والأجور: لا شيء".

"يجب على كل شخص طبيعي أو اعتباري، يدفع مرتبات أو أجورا أو تعويضات أو أتعابا أو معاشات أو ريعاً عمرية أن يقدم ملفتش الضرائب المباشرة لمكان وجود مسكنه أو مقر مؤسسته أو المكتب الذي أجرى الدفع خلال السنة السابقة، على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة جدولاً بما فيها على حامل معلوماتي يتضمن بالنسبة لكل واحد من المستفيدين، البيانات التالية : الإسم واللقب والعمل والعنوان، -الحالة العائلية- المبلغ الإجمالي قبل خصم الاشتراكات في التأمينات الإجتماعية والإقتطاعات الخاصة بالتقاعد والمبلغ الصافي بعد خصم هذه الإشتراكات والإقتطاعات، للمرتبات والأجور والمعاشات المدفوعة خلال السنة المالية المعتبرة.

مبالغ الإقتطاعات التي تتم من أجل ضريبة الدخل على المرتبات والأجور المدفوعة؛ الفترة التي تطبق عليها المدفوعات عندما تقل هذه الفترة عن سنة واحد.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية يمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليها في حالة بيع أو توقف المؤسسة كلياً أو جزئياً أو التوقف عن ممارسة المهنة، يجب أن يقدم الجدول المشار إليه في المقطع الثالث أعلاه، فيما يخص المرتبات المدفوعة خلال سنة البيع أو التوقف، خلال أجل مدته عشرة (10) أيام). والأمر كذلك بالنسبة للجدول الخاص بالمكافآت المدفوعة خلال السنة السابقة إذا لم يتم تقديمها بعد، وعندما يتعلق الأمر ببيع مزرعة ووقف نشاطها، يسري أجل العشرة (10 أيام) اعتباراً من اليوم الذي يصبح فيها البيع أو التوقف فعلياً.

في حالة وفاة المستخدم أو المدين بالراتب فإن التصريح بالمرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية التي دفعها المتوفي أثناء السنة التي توفي فيها، يجب أن يكتبها الورثة خلال الستة أشهر التالية للوفاة. لا يمكن بأي حال من الأحوال أن يمتد هذا الأجل إلى ما بعد 31 يناير من السنة التالية¹.

(يجب أن تدفع الاقتطاعات المستحقة عن شهر معين، خلال العشرين (20 يوماً) الأولى التي تلي الشهر أو الثلاثي، إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة. غير أنه يتوجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة، دفع المبالغ المستحقة خلال العشرين (20 يوماً) بصفة استثنائية تبقى الاقتطاعات المتممة بعنوان الثلاثي الأول لسنة 1992 مطبقة على أساس التشريع الجبائي السابق في حالة تحويل المسكن، أو المؤسسة، أو المكتب إلى خارج دائرة القباضة، وفي حالة التنازل عن المؤسسة أو وقف نشاطها، يجب أن تدفع على الفور ضريبة الدخل المستحقة على المرتبات والأجور، وفي حالة وفاة المستخدم أو المدين بالراتب تدفع الضريبة خلال العشرين (20 يوماً) التالية لتاريخ الوفاة.

يكون كل دفع مصحوباً بجدول إشعار مؤرخ وموقع من قبل الطرف الذي يقوم بالدفع، وتذكر فيها المعلومات التالية: الفترة التي تمت فيها الإقتطاعات، التعيين والعنوان والمهنة ورقم الهاتف، ورقم الحساب الجاري البريدي أو الحساب الجاري المصرفي، وعنوانه، ورقم تعريف المستخدم أو المدين بالراتب، رقم بطاقة التعريف الجبائية، مبلغ الأجور الخاضعة للاقتطاع.

¹ - المادة 74 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

في حالة التوقف عن دفع الضريبة على الدخل المؤسسة على المرتبات والأجور، يلزم المستخدمون والمدينون بالراتب، بموافاة مفتشية الضرائب المباشرة لمكان فرض الضريبة عليهم، بتصريح معلل للتوقف عن المدفوعات، خلال الشهر الموالي للفترة المعتبرة.¹

(فيما يخص المستخدمين أو المدينين بالراتب الذين لم يستوفوا بعد الالتزامات، يمكن للإدارة في نهاية الشهر الموالي للشهر الذي تنقضي فيه الآجال المحددة، أن تحدد تلقائياً مبلغ الحقوق المستحقة بصدد ضريبة الدخل عن المرتبات والأجور لكل شهر من الشهور التي تأخر فيها دفعها) تحسب هذه الحقوق بتطبيق نسبة 20% على أساس تقدره تلقائياً الإدارة، ويبلغها العون المراقب إلى المدين بالضريبة، الذي يتعين عليه دفعها إلى الخزينة خلال الأيام العشرة التالية لتاريخ التبليغ).

وفي حالة عدم دفع الحقوق في الآجال المنصوص عليها في المقطع أعلاه، يستحق الدفع كلياً من المستخدم أو المدين بالراتب وعلاوة على ذلك، ويتم تحصيل الحقوق والعقوبات المالية والغرامات عن طريق جدول التحصيل.²

¹ المادة 129 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

² المادة 130 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

خاتمة الفصل:

لقد شكلت الإصلاحات الضريبية خطوة مهمة نحو تفعيل النظام الضريبي الجزائري، بحيث تعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، والرسم على القيمة المضافة الأكثر تكيفاً مع الواقع الاقتصادي الراهن، وعلى ضوء ما تم التوصل إليه من خلال هذا الفصل تبين لنا الدور الذي تلعبه الإدارة الضريبية في عملية تحصيل مستحقاتها وذلك باستخدام آليات وطرق وأساليب لضمان نجاعتها.

الفصل الثالث

تمهيد

بعد الانتهاء من الشق النظري والذي تناولنا فيه التطرق إلى مختلف الضرائب والنظام الضريبي وكذا التحصيل الضريبي في الجزائر.

واعتبار التحصيل الضريبي عملية جد مهمة فقد عرف اهتماما أكبر مما كان عليه قبل الإصلاحات الضريبية وكذا محاولة تحسين مردودية الحصيلة الضريبية.

وسيتم في هذا الفصل دراسة تطور الحصيلة الضريبية والسعي لمعرفة أهم المشاكل التي تشوب عملية التحصيل على مستوى ولاية عين تموشنت وكان هذا بتقسيم الفصل إلى مبحثين.

- المبحث الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.
- المبحث الثاني: دراسة الحصيلة الضريبية لولاية عين تموشنت.

المبحث الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

تعد إدارة الضرائب الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي، الحرص والتحقق من سلامة السير الحسن للتطبيق الصارم للقوانين المالية، إضافة إلى كيفية الحفاظ على حقوق المكلفين بالضريبة وخاصة فيما يتعلق بنظام الفرض الضريبي والمنازعات.

إن إدارة الضرائب تتكون من عدة مديريات فرعية ومصالح خارجية، لكن سنقتصر في بحثنا إلى التطرق إلى المديرية الولائية للضرائب بعين تموشنت ومكتب المراجعات التابع للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب

"لقد تم إسناد المهام الجبائية إلى وزارة الاقتصاد أو المالية بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 90-189 والمؤرخ في 23 جويلية 1990، بحيث تتولى وزارة المالية تحديد مهام إدارة الضرائب.

أمّا بالنسبة لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت هي واحدة من بين 51 مديرية ولائية على المستوى الوطني التي باشرت نشاطها بداية من تاريخ 1985/01/02 والتي يمكن حصر بعض مهامها فيما يلي:

- تتدخل في مجال التسيير البشري والمادي للمصالح الولائية الجبائية.
- متابعة عملية التحصيل على مستوى قباضات الضرائب.
- إصدار البطاقات الجبائية.
- التحقيق في المحاسبة ومتابعة كشوف العملاء.
- تقوم بعمليات الإحصاء والمتعلقة بالملفات الجبائية الموجودة على مستوى المفتشيات ومركز الضرائب.
- الفض في المنازعات والطعون الجبائية... الخ.
- بمعنى أنها تقوم بتسيير مديرياتها الفرعية الخمسة.

الفرع الأول: التعريف بالهيكل التنظيمي للمديرية

يبرز الهيكل التنظيمي للمديرية في شكل خمس مديريات فرعية تشمل عدة مصالح، وهذه الأخيرة تضم مكاتب مختصة وواضحة المهام.

الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت



المصدر: مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

المطلب الثاني: مهام مديرية الضرائب

تشمل مديرية الضرائب لعين تموشنت خمس مديريات فرعية تتولى مهمة إدارة المهام المخولة إليها وهي كالتالي:

الفرع الأول: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

وتكلف لاسيما بما يأتي:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها كما تكلف بأشغال الإصدار.
- التكلف بطلبات اعتماد حصص بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.
- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

الفرع الثاني: المديرية الفرعية للتحصيل

وتكلف لا سيما، بما يأتي:

- التكلف بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتبعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوي.
- متابعة العمليات والقيود الحسابية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.
- مراقبات القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

الفرع الثالث: المديرية الفرعية للمنازعات

تكلف لا سيما، بضمان ما يأتي:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو مرحلة الإعفاء، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.

- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

الفرع الرابع: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

قبل عام 1991 كانت مجمل عمليات التحقيق المحاسبي والرقابة الجبائية مطبقة من قبل مصلحة البحث والتحقيق ، وهي هيئة تتضمن البحث والتحقيق في ثلاثة مناطق وهي الجزائر العاصمة ، وهران وقسنطينة، تحت سلطة الإدارة المركزية التي تسطر برنامج وكيفية العمل، لكن بعد الإصلاح الجبائي سنة 1992 أوكلت مهمة الرقابة إلى مديرية الضرائب الولائية، وفي نهاية سنة 2010 أنشئت مديرية فرعية للمراقبة الجبائية والتي لها دور كبير في محاربة الغش والتهرب الضريبي، وتكلف لا سيما بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

وتُكلف بما يأتي:

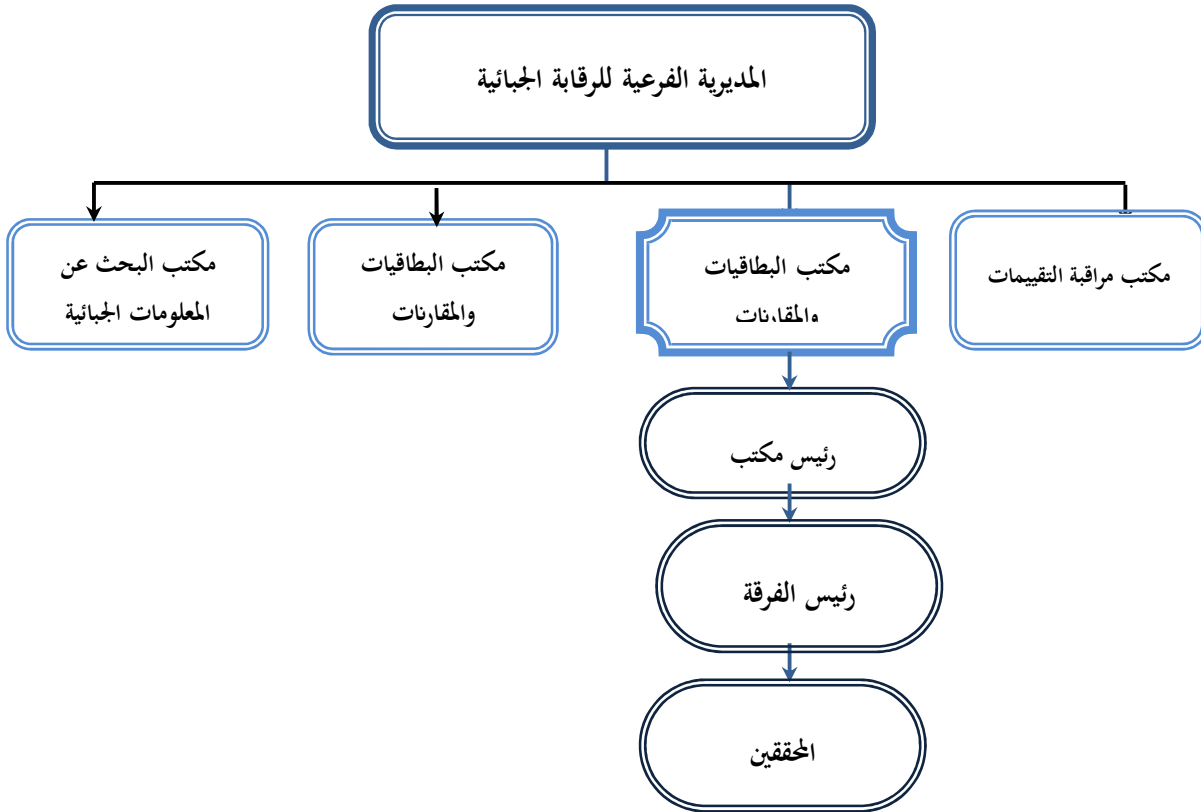
- متابعة وتنسيق وتنشيط أعمال مصالح التدقيقات المحاسبية والجبائية الموجودة على المستوى الجهوي والمحلي.
 - السهر على احترام القواعد الإجرائية التي تحكم عمليات الرقابة.
 - تحديد شروط تطبيق الرقابة على الوثائق وضمان متابعتها.
- تعمل على تسيير:
- أ- مكتب متابعة تحقيقات المحاسبة.
 - ب- مكتب متابعة التحقيقات المعمقة للوضعيات الجبائية الإجمالية ومراقبة المعاملات والتقييمات.
 - ج- مكتب متابعة التحصيل والمنازعات الناجمة عن التحقيقات.

الفرع الخامس: المديرية الفرعية للوسائل

وتكلف بما يأتي:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

الشكل (2-3): الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية.



المصدر: المديرية العامة للضرائب

المطلب الثالث: أنواع الأسلاك والرتب المنتمبة للموظفين وأنواع المناصب والوظائف بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

لتبيان أهمية المورد البشري قمنا بمجرد كل الرتب المعتمدة في مديرية الضرائب والتي تقدر بـ 43 رتبة، وهو ما يبين مدى تعقد واختلاف النشاطات الموكلة لموظفي الضرائب مدى حرص الإدارة على توصيفها بكل دقة، واعتمادها على ترسانة قانونية خاصة، تتمثل في المرسوم التنفيذي رقم 10-299 المؤرخ في 23 ذي الحجة عام 1431 الموافق لـ 29 نوفمبر سنة 2010، المتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية، المرسوم التنفيذي رقم 08-04 مؤرخ في 11 محرم عام 1429 الموافق لـ 19 جانفي سنة 2008، المتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة في المؤسسات والإدارات العمومية، المرسوم التنفيذي رقم 08-05 مؤرخ في 11 محرم عام 1429 الموافق لـ 19 جانفي 2008 المتضمن القانون الأساسي الخاص بالعمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب والمرسوم التنفيذي رقم 07-308 المؤرخ في 29 سبتمبر 2007، يحدد كفاءات توظيف الأعوان المتعاقدين وحقوقهم وواجباتهم والعناصر المشكلة لرواتبهم والقواعد المتعلقة بتسييرهم وكذا النظام التأديبي المطبق عليهم وتشمل على:

الفرع الأول: فئة الموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية

طبقاً للمرسوم التنفيذي رقم 10-299 المؤرخ في 23 ذي الحجة عام 1431 الموافق لـ 29 نوفمبر سنة 2010،

المتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية، فإن الرتب تحدد كالتالي:

جدول رقم (3-1): يبين مختلف الرتب للأسلاك التقنية المتمية لمديرية الضرائب.

الأسلاك التقنية ¹			
الرتب	تجميع الرتب	التصنيف	النقطة الاستدلالية
مفتش رئيس	مفتشو الضرائب	16	713
مفتش قسم	مفتشو الضرائب	14	621
مفتش مركزي	مفتشو الضرائب	13	578
مفتش رئيسي	مفتشو الضرائب	12	537
مفتش	مفتشو الضرائب	10	453
مراقب	مراقبو الضرائب	9	418
عون معاينة	أعوان المعاينة	7	348
محلل جبائي رئيس	المحللون الجبائيون	16	713
محلل جبائي مركزي	المحللون الجبائيون	14	621
محلل جبائي رئيسي	المحللون الجبائيون	13	578
مبرمج جبائي	المحللون الجبائيون	12	537
مبرمج جبائي	المبرمجون الجبائيون	10	453

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

الفرع الثاني: فئة الموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة

طبقاً للمرسوم التنفيذي رقم 08-04 مؤرخ في 11 محرم عام 1429 الموافق لـ 19 جانفي سنة 2008، المتضمن

القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة في المؤسسات والإدارات العمومية، فإن الرتب تحدد كالتالي:

¹-المرسوم التنفيذي رقم 10/299 المؤرخ في 29 نوفمبر 2010 والمتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية.

جدول رقم (3-2): يبين مختلف الرتب الأسلاك المشتركة المنتمية لمديرية الضرائب.

الأسلاك المشتركة ¹			
النقطة الاستدلالية	التصنيف	تجميع الرتب	الرتب
713	16	المتصرفون	متصرف مستشار
621	14	المتصرفون	متصرف رئيسي
537	12	المتصرفون	متصرف
453	10	ملحقو الإدارة	ملحق رئيسي للإدارة
418	9	ملحقو الإدارة	ملحق الإدارة
379	8	أعوان الإدارة	عون إدارة رئيسي
348	7	أعوان الإدارة	عون إدارة
288	5	أعوان الإدارة	عون مكتب
453	10	الكتاب	كاتب مديرية رئيسي
379	8	الكتاب	كاتب مديرية
453	10	المحاسبون الإداريون	كاتب
379	8	المحاسبون الإداريون	عون حفظ البيانات
288	5	المحاسبون الإداريون	محاسب إداري رئيسي
713	16	المهندسون	محاسب إداري
621	14	المهندسون	مساعد محاسب إداري
578	13	المهندسون	رئيس المهندسين في الإعلام الآلي
498	11	المهندسون	مهندس دولة في الإعلام الآلي
453	10	التقنيون	تقني سام في الإعلام الآلي
379	8	التقنيون	معاون تقني في الإعلام الآلي
348	7	المعاونون التقنيون	معاون تقني في الإعلام الآلي
288	5	الأعوان التقنيون	عون في الإعلام الآلي

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

¹-المرسوم التنفيذي رقم 08/04 المؤرخ في 19 جانفي 2008 والمتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة في المؤسسات والإدارات العمومية.

الفرع الثالث: فئة العمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب

طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 08-05 مؤرخ في 11 محرم عام 1429 الموافق ل 19 جانفي 2008 المتضمن

القانون الأساسي الخاص بالعمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب، فإن الرتب تحدد كالتالي:

جدول رقم (3-3): يبين مختلف الرتب فئة العمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب المتمتية لمديرية الضرائب.

الأسلاك التقنية ¹			
الرتب	تجميع الرتب	التصنيف	النقطة الاستدلالية
عامل مهني خارج الصنف	العمال المهنيون	6	315
عامل مهني من الصنف الأول	العمال المهنيون	5	288
عامل مهني من الصنف الثاني	العمال المهنيون	3	240
عامل مهني من الصنف الثالث	العمال المهنيون	1	200
سائق سيارة من الصنف الأول	سائقو السيارات	3	240
سائق سيارة من الصنف الثاني	سائقو السيارات	2	219
حاجب رئيسي	الحجاب	2	219
حاجب	الحجاب	1	200

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الفرع الرابع: فئة العمال المتعاقدين

طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 07-308 مؤرخ في 17 رمضان عام 1428 الموافق ل 29 سبتمبر 2007، والذي يحدد

كيفية توظيف الأعوان المتعاقدين وحقوقهم وواجباتهم والعناصر المشكلة لرواتبهم والقواعد المتعلقة بتسييرهم وكذا النظام

التأديبي المطبق عليهم، فإن الرتب تحدد كالتالي:

¹-المرسوم التنفيذي رقم 08-05 المؤرخ في 19 جانفي 2008 المتضمن القانون الأساسي الخاص بالعمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب.

جدول رقم (3-4): يبين مختلف الرتب فئة العمال المتعاقدين المتممين لمديرية الضرائب.

المتعاقدون ¹		
النقطة الاستدلالية	التصنيف	مناصب الشغل
200	1	معامل مهني من المستوى الأول
		عون الخدمة من المستوى الأول
		حارس
219	2	سائق السيارة من المستوى الأول
240	3	عامل مهني من المستوى الثاني
		سائق السيارة من المستوى الثاني
		عون الخدمة من المستوى الثاني
263	4	سائق السيارة من المستوى الثالث ورئيس حظيرة
288	5	عامل مهني من المستوى الثالث
		عون الخدمة من المستوى الثالث
		عون الوقاية من المستوى الأول
315	6	عامل مهني من المستوى الرابع
348	7	عون الوقاية من المستوى الثاني

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

المبحث الثاني: دراسة الحصيلية الضريبية لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت خلال الفترة الممتدة من 2015 إلى 2019.

سنتطرق في هذا المبحث للحصيلية الضريبية لفترة الممتدة من السنة 2015 إلى 2019 والمتعلقة بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت وذلك باستعراض أهم الضرائب كالضريبة على الدخل الإجمالي للأجور المرتبات **IRG/Salaire**، الضريبة على الدخل الإجمالي **IRG**، ضريبة على الأرباح الشركات **IBS**، الضريبة الجزافية الوحيدة **IFU**، الرسم على النشاط المهني **TAP**، الرسم على القيمة المضافة **TVA**.

¹-المرسوم الرئيسي رقم 07-308 المؤرخ في 29 سبتمبر 2007 المتضمن تحديد كفاءات توظيف الأعوان المتعاقدين وحقوقهم وواجباتهم والعناصر المشكلة لرواتبهم والقواعد المتعلقة بتسييرهم وكذا النظام التأديبي المطبق عليهم.

المبحث الثاني: دراسة الحصيلة الضريبية لمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت خلال الفترة الممتدة من 2015 إلى 2019

سنتطرق في هذا المبحث لدراسة حصيلة الضريبة للفترة الممتدة من سنة 2015 إلى 2019، والمتعلقة بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت وذلك باستعراض أهم الضرائب كالضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والمرتبات **IRG/Salaire**، الضريبة على الدخل الإجمالي **IRG** الضريبة على أرباح الشركات **IBS**، الضريبة الجزافية الوحيدة **IFU**، الرسم على النشاط المهني **TAP** والرسم على القيمة المضافة **TVA**.

المطلب الأول: دراسة الحصيلة الضريبية لأهم أنواع الضريبة

سنستعرض في هذا المطلب دراسة تطور حصيلة الضريبة لأهم أنواع الضرائب على مستوى ولاية عين تموشنت.

الفرع الأول: تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة لضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والمرتبات **IRG/S**

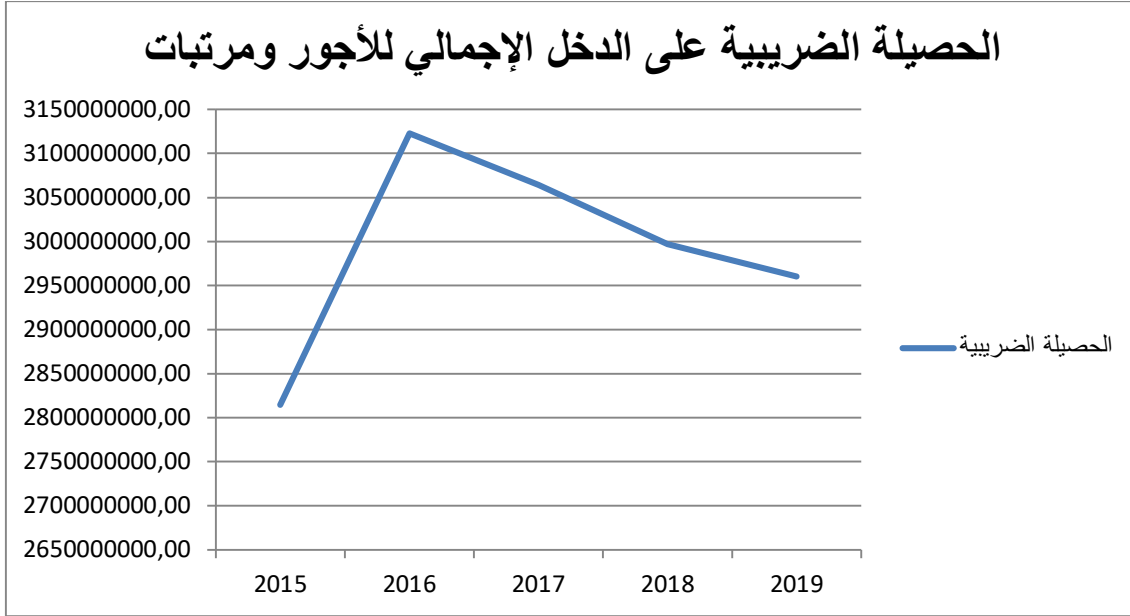
سنتطرق لتحليل الحصيلة الضريبية التي خضعت لها الأجور والمرتبات على مستوى ولاية عين تموشنت، كما سنقوم بدراسة تطورها خلال الفترة الممتدة من سنة 2015 إلى غاية سنة 2019.

جدول رقم (3-5): يبين تطور حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والمرتبات **IRG/S** للفترة الممتدة من 2015 إلى 2019.

		IRG/S
نسبة تطور الحصيلة الضريبية	الحصيلة الضريبية	السنوات
18.81%	2814336544	2015
20.87%	3122888524	2016
20.48%	3064123400	2017
20.03%	2997047000	2018
19.70%	2960054000	2019

المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات مقدمة من مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الشكل رقم (3-3): يبين تطور الضريبة على الدخل الاجمالي للأجور والمرتببات IRG/S للفترة الممتدة من 2015 إلى 2019.



المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات مقدمة من مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

من خلال الجدول رقم (3-5) يتبين لنا أن الضريبة على الدخل الأجور والمرتببات IRG/S أخذت نموًا تصاعدياً حيث كانت أعلى نسبة مسجلة سنة 2016 حيث بلغت نسبة 20.87% وبدأت بعدها في السنوات 2017، 2018 و2019 في الإنخفاض تدريجياً ويرجع ذلك لعدة أسباب نذكر منها: التهرب من دفع الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور ومرتبات بالنسبة للقطاع الخاص، وذلك بعدم التصريح لدى مصالح الضمان الاجتماعي والضرائب بعدد العمال الذين يشتغلون لحسابهم، وكذا انخفاض عدد الأجراء والتقاعد المبكر للعمال.

الفرع الثاني: التطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG

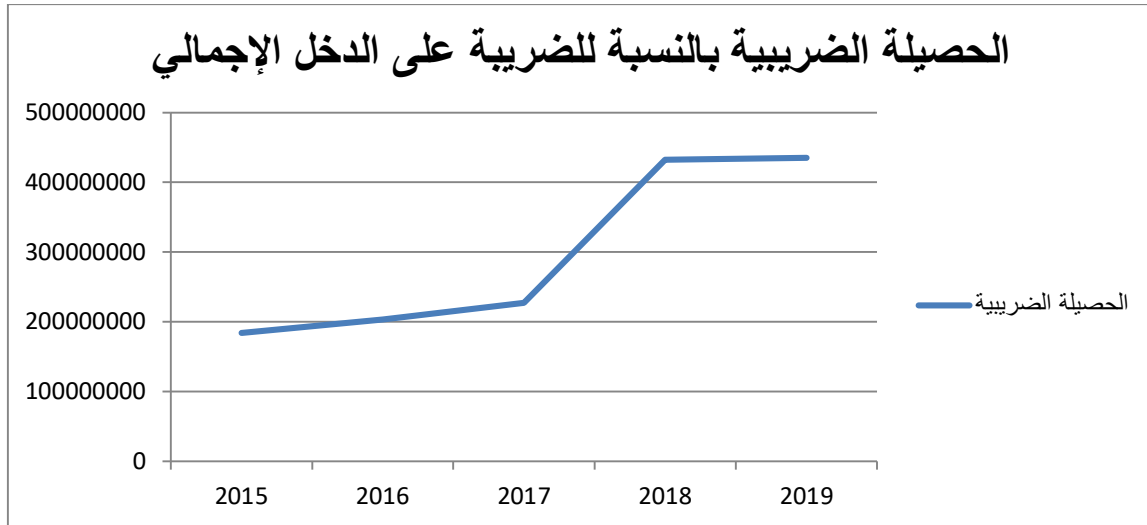
سنتطرق لدراسة تطور التحصيلية الضريبية للضريبة على الدخل الإجمالي على مستوى مديرية عين تموشنت.

الجدول رقم (3-6): يبين نسبة التطور الحصيلة الضريبية على الدخل الإجمالي IRG.

		IRG
السنوات	الحصيلة الضريبية	نسبة تطور الحصيلة الضريبية
2015	183998889	12.41%
2016	203222386	13.71%
2017	227180226	15.32%
2018	432663353	29.19%
2019	434971860	29.34%

المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات مقدمة من مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الشكل رقم (3-4): يبين نسبة التطور الحصيلة الضريبية على الدخل الإجمالي IRG.



المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات الجدول ومخرجات Excel.

يوضح الجدول رقم (3-6) أن الحصيلة الضريبية بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي عرفت ارتفاعاً نسبياً من

السنة 2015 إلى غاية 2019، إذ من نسبة 12.41% سنة 2015 إلى 29.19% سنة 2018 ثم بلغت نسبة مضاعفة سنة

2019 إن بلغت نسبة التطور 29.43% ويرجع ذلك إلى زيادة الوعاء الضريبي وفعالية الإدارة الضريبية وذلك في بتحسين

طرق التحصيل الضريبي.

الفرع الثالث: تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات IBS

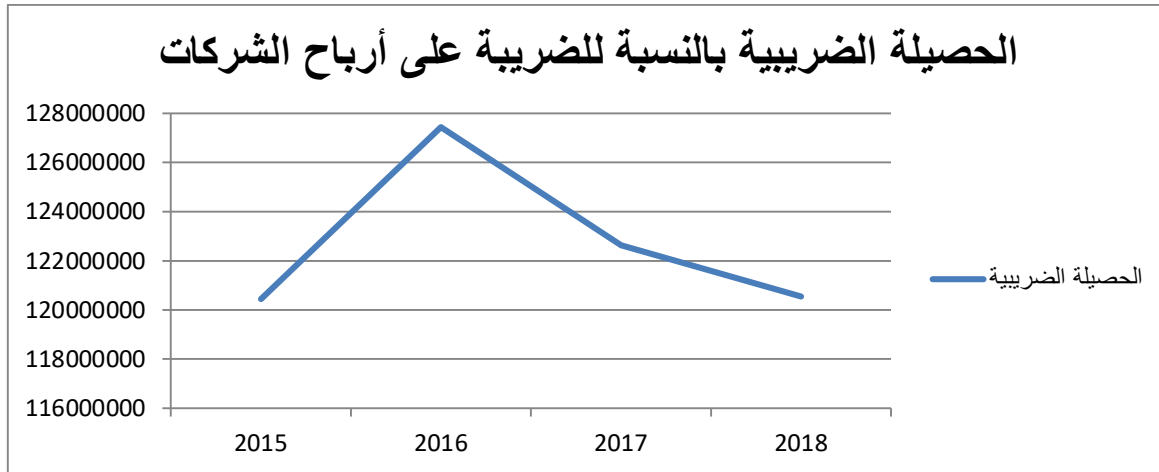
ستتطرق لتحليل ودراسة تطور الحصيلة الضريبية التي خضعت لها مجمل الأرباح المحققة من طرف المؤسسات على اختلاف أنواعها، والتي تعتبر شخص معنوي أي خضوعها لضريبة على أرباح الشركات.

الجدول رقم (3-7): يبين نسب تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة لضريبة على أرباح الشركات IBS لولاية عين تموشنت خلال فترة 2015-2019.

		IBS
نسبة تطور الحصيلة الضريبية	الحصيلة الضريبية	السنوات
22.35%	141356280	2015
19.04%	120444642	2016
20.15%	127432761	2017
19.39%	122630000	2018
19.06%	120543400	2019

المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات مقدمة من مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الشكل رقم (3-5): يبين نسب تطور حصيلة الضريبة بالنسبة لضريبة على أرباح الشركات IBS لولاية عين تموشنت خلال فترة 2015-2019.



المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات الجدول ومخرجات Excel.

نلاحظ من خلال الجدول رقم (3-5) تحسن في نسبة الحصيلة الضريبية بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات IBS من نسبة 2015 حيث بلغت نسبة التطور 22.35% ونسبة 2017 قدرة 20.15% ثم نسبة 2018 و 2019 عرفت تناقص مستمر ويمكن أن يعود ذلك للأسباب التالية:

- زيادة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

- إنخفاض رؤوس الأموال المنقولة.
- مسك دفتر محاسبة في نظام الربح الحقيقي والاستناد على فوتره المعاملات.
- إفلاس بعض الشركات وتهرّبها ودفع الضرائب.

الفرع الرابع: تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة IFU

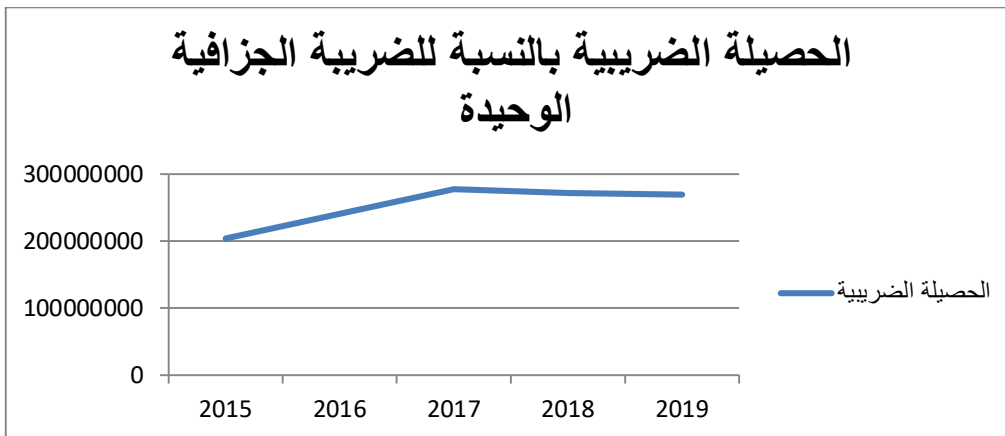
سنتطرق لتحليل الحصيلة الضريبية التي خضعت لها مجمل الأنشطة التابعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، والتي يسيرها مصالح الخارجية والمتمثلة في المراكز الجوية الأربعة المتواجدة على مستوى دوائر ولاية عين تموشنت.

جدول رقم (3-8): يبين نسبة تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة IFU لولاية عين تموشنت للفترة الممتدة من 2015-2019.

		IFG
السنوات	الحصيلة الضريبية	نسبة تطور الحصيلة الضريبية
2015	203783293	16.14%
2016	240675563	19.06%
2017	277221133	21.95%
2018	271505000	21.50%
2019	269378068	21.33%

المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات مقدمة من مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الشكل رقم (3-6): يبين نسبة تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة IFU لولاية عين تموشنت للفترة الممتدة من 2015-2019.



المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات الجدول ومخرجات Excel.

تبين لنا أن من خلال معطيات الجدول أعلاه أن حصيلة الضريبة الجزائرية الوحيدة في تحسن مستمر من سنة 2015 إلى غاية 2019 حيث عرفت نسبة تطور من 16.14% سنة 2015 إلى 21.33% سنة 2019، وهذا التحسن راجع إلى التسهيلات التي جاءت في القوانين المالية لهذه السنوات للمكلفين الخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة، بحيث أصبح نظام تصريحي، تقلص الوعاء الضريبي في النظام الحقيقي، وتحسن الإصلاحات الجبائية ونجاعتها.

الفرع الخامس: تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للرسم على النشاط المهني TAP

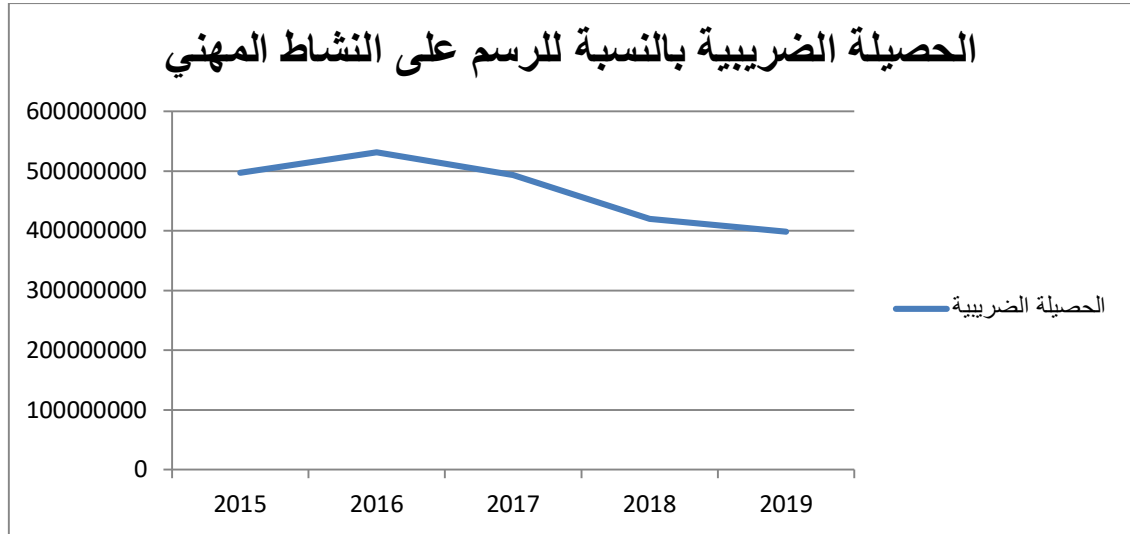
سنتطرق لتحليل الحصيلة الضريبية المتعلقة بالرسم على النشاط المهني والذي خضعت له مجمل النشاطات التابعة للنظام الحقيقي والمسيرة من قبل مركز الضرائب لولاية عين تموشنت.

الجدول رقم (3-9): يبين نسبة تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للرسم على النشاط المهني لولاية عين تموشنت للفترة الممتدة من 2015-2019.

		TAP
نسبة تطور الحصيلة الضريبية	الحصيلة الضريبية	السنوات
21.24%	497191813	2015
22.69%	531102888	2016
21.08%	493287186	2017
17.93%	419662000	2018
17.03%	398503125	2019

المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات مقدمة من طرف مصالح مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الشكل رقم (3-7): يبين نسبة تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة IFU لولاية عين تموشنت للفترة الممتدة من 2015-2019.



المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات الجدول ومخرجات Excel.

من خلال المعطيات الجدول رقم (3-7) نلاحظ أن نسبة الحصيلة الضريبية للرسم على النشاط المهني عرفت تذبذب مستمر حيث كانت أعلى نسبة مسجلة سنة 2016 بـ 22.69% ثم انخفضت في السنوات 2017، 2018 و2019 من 21.08% سنة 2017 إلى 17.03% سنة 2019، وذلك راجع لسبب أن الدولة قلصت من حجم الوعاء الضريبي مما أثر سلباً على الحصيلة الضريبية للرسم على النشاط المهني.

الفرع السادس: تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للرسم على القيمة المضافة TVA

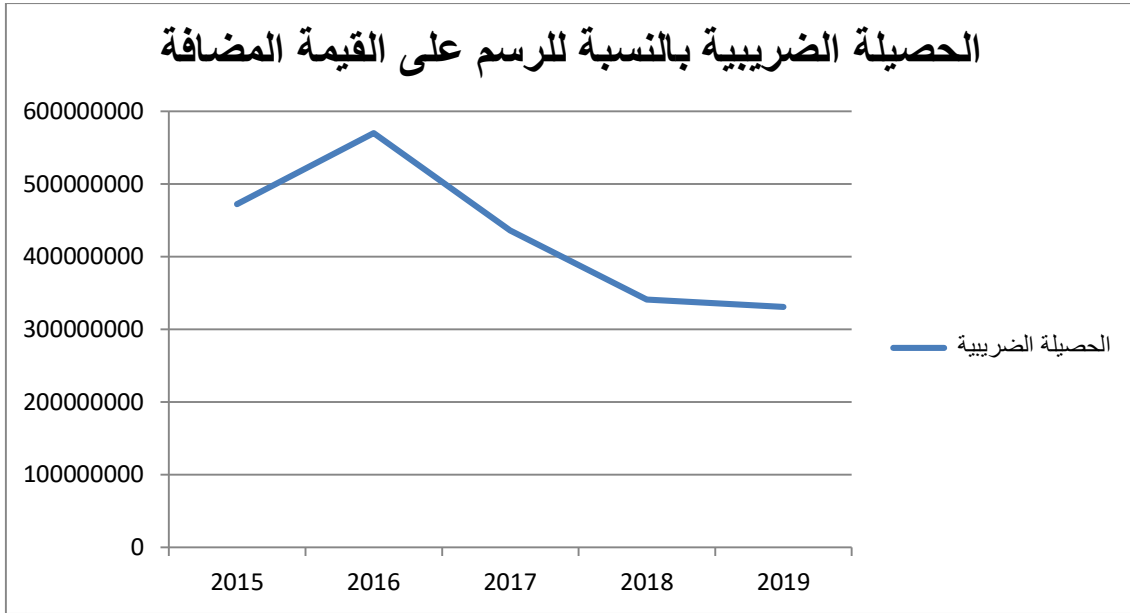
سنتطرق لتحليل تطور حصيلة الضريبة للرسم على القيمة المضافة، على مستوى مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الجدول رقم (3-10): يبين نسبة تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للرسم على القيمة المضافة TVA لولاية عين تموشنت للفترة الممتدة من 2015-2019.

TVA		السنوات
نسبة تطور الحصيلة الضريبية	الحصيلة الضريبية	
21.95%	472113331	2015
26.05%	570129461	2016
20.28%	436237189	2017
15.86%	341177000	2018
15.38%	330970524	2019

المصدر: من إعداد الطالبين بالاستناد على معطيات مقدمة من مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الشكل رقم (3-8): يبين نسبة تطور الحصيلة الضريبية بالنسبة للرسم على القيمة المضافة TVA لولاية عين تموشنت للفترة الممتدة من 2015-2019.



المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات الجدول ومخرجات Excel

الملاحظ من خلال الجدول رقم (3-8) زيادة نسبة حصيلة الرسم على القيمة المضافة فمن 21.95% سنة 2015 إلى 26.05% سنة 2016، وأما بالنسبة لسنة 2017 فقد عرفت انخفاضاً طفيفاً حيث أصبحت تمثل نسبة 20.28%، وأما أقل نسبة هي تلك المسجلة سنة 2019 والمقدرة بـ 15.38% ويرجع هذا إلى تقليص الوعاء الضريبي للنظام الحقيقي، وكذلك الشراء والبيع بدون فاتورة وهناك بعض المكلفين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة بمعدل منخفض يستفيدون من حسومات الشراء، وكذا ارتفاع معدلات الرسم على القيمة المضافة الذي أدى إلى تقليص عوائدها، حيث كان من الأجدر توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض النسب، وهذا ما يتوافق مع منحنى لافر.

المطلب الثاني: دراسة تنبؤات الحصيلة الضريبية والحصيلة المحققة على مستوى مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت لسنة 2019.

يشكل التنبؤ بالحصيلة الضريبية أو الإيرادات الضريبية خلال فترة ما مهمة محفوفة بالتحديات التي تأخذها الإدارة الضريبية على عاتقها لتحقيق الأهداف المسطرة وفق مناهج وأساليب توضح مرونة النظام الضريبي واستخدام المعلومات المتاحة من كل قطاع.

الفرع الأول: تنبؤات الحصيلة الضريبية والحصيلة المحققة بالنسبة لبلديات عين تموشنت

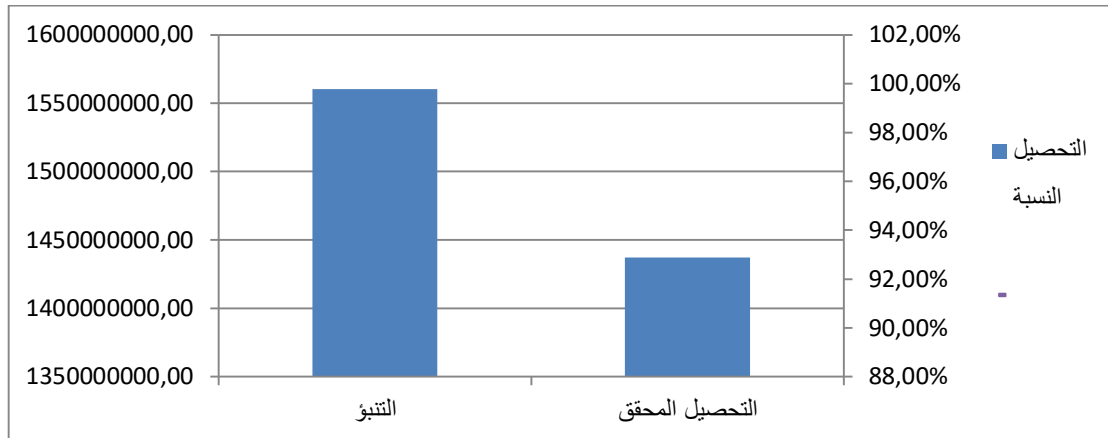
سننظر إلى عرض توقعات الحصيلة الضريبية التي يمكن تحقيقها، والخاصة ببلديات عين تموشنت.

الجدول رقم (3-11): بين التنبؤات الضريبية والحصيلة المحققة لبلديات عين تموشنت لسنة 2019.

السنة	2019
التنبؤ	1560390670
التحصيل المحقق	1437155005
نسبة المحققة	%92

المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات مقدمة من مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الشكل رقم (3-9): بين التنبؤات الضريبية والحصيلة المحققة لبلديات عين تموشنت لسنة 2019.



المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات الجدول ومخرجات Excel.

من خلال الجدول رقم (3-11) تبين لنا أن التنبؤ الذي تسعى المصالح الضريبية لتحقيقه على مستوى البلديات ثم تحقيقه بنسبة 92%، ويرجع عدم تحقيق التوقع إلى عدم ممارسة الضغط على المكلفين بالضريبة مستغلين بذلك وجود الثغرات القانونية وكذا نقص الخبرة وتكوين العاملين في الإدارة الضريبية.

الفرع الثاني: التنبؤات الحصيلة الضريبية والحصيلة المحققة على مستوى الولاية

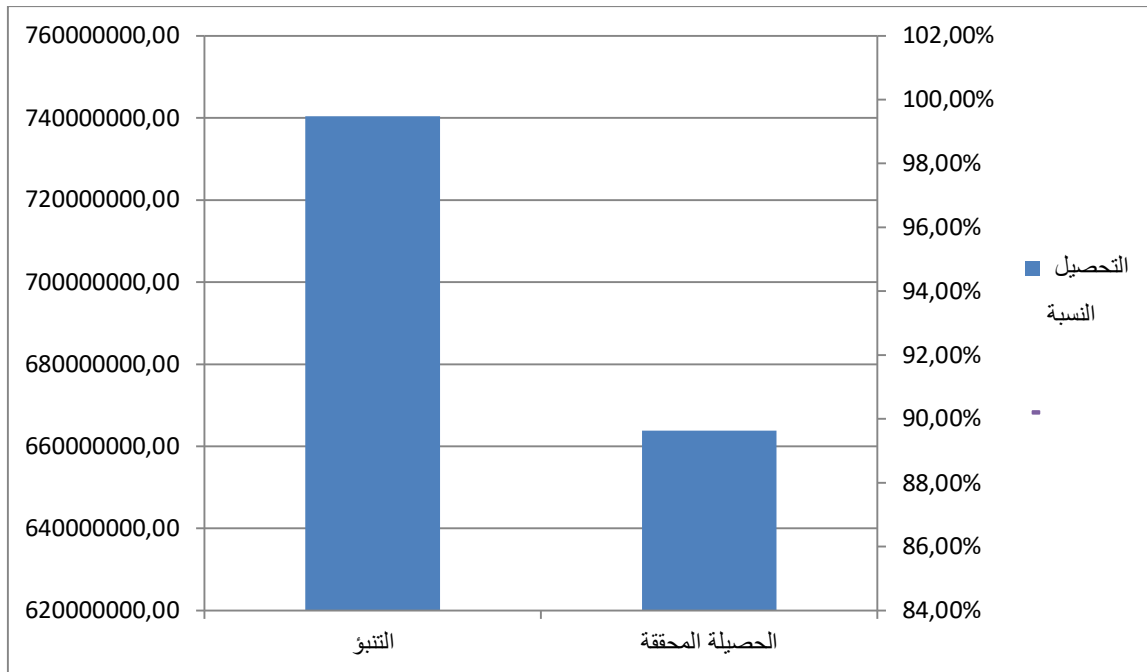
سننظر إلى عرض توقعات الحصيلة الضريبية التي يمكن تحقيقها، على المستوى الولائي (ولاية عين تموشنت).

جدول رقم (3-12): يبين التنبؤات الضريبية والحصيلة المحققة على مستوى ولاية عين تموشنت لسنة 2019.

السنة	2019
التنبؤ	740370901
الحصيلة المحققة	663799787
النسبة المحققة	%90

المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات مقدمة من طرف مصالح مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الشكل رقم (3-10): يبين التنبؤات الضريبية والحصيلة المحققة على مستوى ولاية عين تموشنت لسنة 2019.



المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات الجدول ومخرجات Excel.

من خلال الجدول رقم (3-10) تبين لنا أن التنبؤ الذي سعت المصالح الضريبية لتحقيقه على مستوى الولاية قد

تحقق بنسبة 90% فقط، وذلك راجع إلى:

- عدم الوعي المكلف للقوانين الجبائية وعدم سعي للعلم بها ومعرفتها.
- حسن النية المكلف وعدم معرفة إلتزاماته الجبائية نحو المعاملات الأخرى، كبيع وشراء عقارات بدون دفعه للضريبة.
- المنازعات الجبائية، وهي دخول المكلف بالضريبة في نزاع مع الإدارة الجبائية من أجل إستفاء حقه، مثال على ذلك استرجاع محجوزات.

الفرع الثالث: الهدف العام من التحصيل الضريبي المحقق لسنة 2019 على مستوى مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

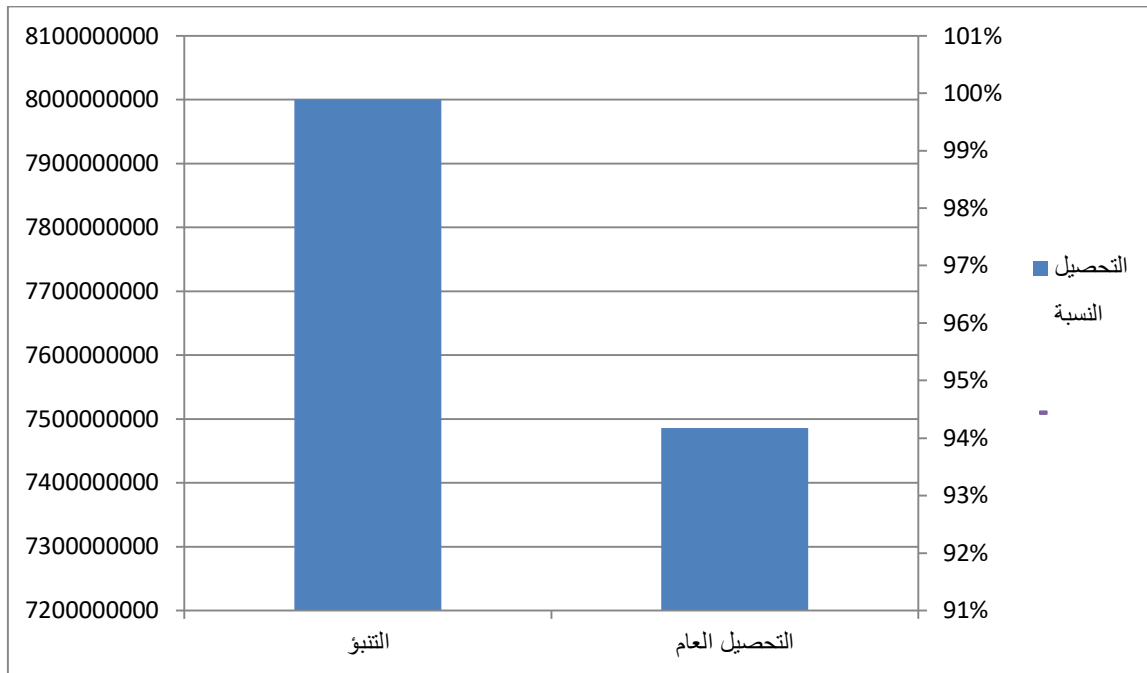
تأخذ الإدارة الضريبية على عاتقها تحديات في كل سنة مالية، وذلك بالسعي جاهدة لتحقيق الأهداف المسطرة، وفيما يلي، قمنا بتسليط الضوء على الهدف العام من التحصيل الضريبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الجدول رقم (3-13): يبين الهدف العام من التحصيل الضريبي المحقق لسنة 2019.

السنة	2019
الهدف (Objectif)	8000000000
التحصيل العام	7485997203
النسبة المحققة	%94

المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات مقدمة من طرف مصالح مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

الشكل رقم (3-11): يبين الهدف العام من التحصيل الضريبي المحقق لسنة 2019.



المصدر: من إعداد الطالبان بالاستناد على معطيات الجدول ومخرجات Excel.

تبين لنا من خلال الجدول رقم (3-11) أن النسبة المحققة للتحصيل الضريبية العامة بلغت نسبة 94% وذلك راجع

إلى عدة أسباب:

- نقص الموظفين على مستوى المصلحة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.
- عدم توفر وسائل العمل لمراقبة المكلفين بالضريبة.

المطلب الثالث: مشاكل تحصيل الضريبي

توجد عدة عوامل تعيق عملية التحصيل الضريبي وحسب تقارير الوزارة المالية لسنة 2018 فإن مساهمة العمال في التحصيل الضريبي تمثل 26% أي 26% من الناتج الضريبة يأتي من أجور العمال بينما الضريبة على أرباح الشركات يمثل 14% والضريبة على الثروة تمثل 0.043% من ناتج الضريبة وذلك يشكل اللامساواة في التحصيل الضريبي ويعود ذلك أيضاً إلى عدة عوامل من بينها أن التحصيل الجبائي يعتمد على التحصيل من المصدر أو المنبع *l'imposition à la source* وأيضاً مشكل آخر هو وزن الاقتصاد الموازي في الاقتصاد الجزائري.

فضلا عن ظاهرة التهرب الضريبي إذ هناك متعاملين إقتصاديين لا يسددون الضرائب أو يسددون جزءاً منها فقط. لقد أوضحت الإدارة الجبائية بإمكانيات بسيطة وبدون أعوان أو رقمنة تمكن من التحصيل الجيد لضريبة.

خاتمة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل استخلصنا أن عملية التحصيل الضريبي تكتسي أهمية بالغة بحيث تحتل المرتبة الأولى للإيرادات المختلفة للدولة، وتعمل هاته الأخيرة على ضمان فرضها وتحصيلها بالاعتماد على عديد الطرق والوسائل فتسعى دائما إلى زيادة معدلات التحصيل الضريبي وتحقيق أعلى نسبة، وبالتالي يمكن القول أن المكلف سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا فهو ملزم بدفع الضرائب وذلك تفاديا للمشاكل التي قد تعترضه، أما الطرف الآخر وهو الإدارة الضريبية فهي مطالبة بالفحص الدقيق والمراقبة وتنفيذ الإجراءات التي من شأنها تحقيق الأهداف المرجوة، وكذا العمل على إدخال تحسينات تضمن نجاعة عملية تحصيل الضرائب.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة:

إن عملية تحصيل مختلف الضرائب والرسوم تتم وفق منظومة جبائية غير قادرة على الوصول إلى الأهداف المسطرة، خاصة مع الأزمة المالية العالمية، والبحث عن البدائل الذي تستوجب اعتماد منظومة جبائية تتماشى ووسائل الإدارة الحديثة والواقع الحقيقي للبلاد، آخذة بعين الاعتبار كل المتغيرات والقيم الحقيقية للاقتصاد الوطني، ولكي نصل إلى هذا، ومن خلال الدراسة التي قمنا بها والنتائج المتوصل إليها، يمكن القول بأن عمليات التحصيل الضريبي تمثل مجموعة من الإجراءات التي تهدف من ورائها الدولة لنقل دين المكلف إلى إدارة الضرائب، والتي بدورها تتكفل بنقلها إلى الخزينة العمومية.

تقف عملية التحصيل الضريبي على حجم الجهود المبذولة من طرف الدولة في محاولة تحسينها، وأيضا تغيير تلك النظرة السيئة للضريبة، إن حقيقة الصراع الذي يأزم العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف ويرجع إلى عدة أسباب منها ما يتعلق بالقانون الضريبي بحد ذاته، ومنها ما يعود على عقلية المواطن الذي يرفض أي التزام من الدولة، بحث يشعر بأن أموال الضرائب التي يتم تحصيلها لا يتم إنفاقها على أوجه صحيحة، والحقيقة أن هذه الوضعية طرحت على الساحة عدة تساؤلات حول الحلول التي يجب اتخاذها في عملية تحقيق التوازن المطلوب بين إيرادات الدولة ونفقاتها في مشاريع التنمية، وضرورة التركيز على تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة، لما لها أهمية بالغة في مكافحة التهرب والغش الضريبي، وذلك من خلال القيام بحملات تحسيسية وملتقيات، وكذا إقناع المكلف بالضريبة بشرعية الضريبة، وكانت النتائج المتوصل إليها كالآتي:

- عدم الإلتزام بالواجبات الجبائية، منها إنعدام الوعي الضريبي والذي يعود إلى عدة أسباب منها النظرة السلبية إلتجاه الضريبة، أو ثقل مبدأ الضريبة أو ضعف التشريعات الضريبية ومنه التأثير السلبي على حصيلة الضريبة.
- عدم وجود ثقافة ضريبية، مما يؤثر سلباً على تقبل المجتمع للضرائب.
- التهرب الضريبي بسبب ضعف فعالية النظام الجبائي والذي يعود إلى العبء الضريبي على المكلف بالضريبة من خلال المعدلات الضريبية.
- كثرة التصريحات التي تُصعب عمل الإدارة الجبائية في تفعيل حقها في الرقابة.
- ضعف عملية التحصيل إذ توجد نسبة ضئيلة من الخاضعين يقومون بدفع الضريبة المستحقة وفي آجالها القانونية.

- التحصيل الجبري باستعمال المتابعات القضائية لتحصيل الضريبة المستحقة.
- ضعف الإمكانيات المادية والبشرية ونقص تكوين الموارد البشرية.

إختبار صحة الفرضيات:

إن الحكم على صحة الفرضيات من عدمها من خلال ما يلي:

بالنسبة للفرضية الأولى: ومن الدراسة تبين لنا أن تصريحات المكلف بالضريبة هي من تلعب دور أساسي في نسب التحصيل بالإيجاب أو السلب، فإن هذه الفرضية صحيحة، فمن خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت، استخلصنا أنه توجد عدة مشاكل بين المكلف والإدارة الضريبية أي بين التصريح ونظام الدفع وتحصيل الضريبة، ومنه نقص في الإيرادات الجبائية.

الفرضية الثانية المتعلقة بأعوان إدارة الضرائب ومن خلال دراسة الميدانية فقد أثبتنا صحة هذه الفرضية وذلك بأن الأعوان إدارة الضرائب لديهم نقص في التكنولوجيا المستعملة وأيضاً نقص في التكوين وتدريب الإطارات، ونقص في يد العاملة.

أما الفرضية الثالثة والتي تخص القوانين والتنظيمات السارية ودورها الفعال في عملية التحصيل الضريبي فهي فرضية صحيحة، إذ أنّ المكلف بالضريبة يستخدم ثغرات قانونية ضريبية موجودة في القوانين والتنظيمات، بحيث تتاح له فرص للتهرب والغش الضريبي، وكذا عدم استعمال هذه القوانين بالطريقة الصحيحة أي عدم تطبيقها، من قبل الإدارة الضريبية.

التوصيات:

على ضوء النتائج المتوصل إليها أردنا أن نقدم بعض التوصيات التي من شأنها أن تكون مفيدة وتخدم المنظومة الضريبية وترفع من فعاليتها ونذكر منها ما يلي:

- القيام بالحملات التوعوية من أجل نشر الوعي الضريبي.
- العمل على توفير تكوين نوعي لإطارات الإدارة الضريبية.
- إقامة نظام مركزي لتبادل معلومات جبائية فيما يخص بين مديرية الضرائب وجهات أخرى إلكترونية مثلاً (بين الضمان الاجتماعي ومركز الضرائب).

- إصلاح الجديد واستخدام التكنولوجيا من خلال قيام بالتسريح الإلكتروني (رقمنة القطاع).
- زيادة عدد العمال في المؤسسات الضريبية إذ تعاني من نقص في اليد العاملة منذ سنة 2016 بعد صدور قانون التقاعد المبكر.
- زيادة راتب الموظفين وتقديم التحفيز وامتيازات مالية.
- توفير وسائل العمل الضرورية كوسائل النقل للمهمات الخارجية.
- التزام واحترام حقوق المكلف بالضريبة حتى يسهل من عدة تسهيلات.
- توضيح وتبسيط القوانين الجبائية حتى يسهل على المكلف فهمها واستيعابها ومن ثم الالتزام بتطبيقها.
- ترقية الحوار بين المكلف بالضريبة والإدارة لتحسين العلاقة بينهما.
- تجسيد العدالة الضريبية في الواقع.

أفاق الدراسة

في الأخير ومن خلال بحثنا تمكنا من استنباط أفاق البحث وجوانب أخرى تحتاج إلى دراسة في هذا الموضوع، وتكوين إشكالية لدراسات مستقبلية، منها:

- ✓ إنعكاس رقمنة القطاع الضريبي على تحصيل الضريبة.
- ✓ البحث عن سبل وطرق جديدة لتحصيل الضريبة لمحاربة الغش والتهرب الضريبي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

أولاً: الكتب

1. الإمام محمد بن أبي بكر ابن عبد القادر الرازي، مختار الصحاح، الجزء الأول، بيروت، 1415.
2. جهاد سعيد حavanaugh، المالية العامة والتشريع الضريبي وتطبيقاتها العملية وفقاً للتشريع الأردني، الطبعة الأولى، الأردن، 2000.
3. حامد عبد المجيد دراز: النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية 2002/2003.
4. حسام داود، مبادئ الاقتصاد الكلي، دار المسيرة، عمان، الطبعة الثالثة، 2005.
5. حميدة بوزيدة- جباية المؤسسات ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، بن عكنون، الجزائر، 2007.
6. خالد الخطيب، الأصول العلمية في المحاسبة الضريبية، الطبعة الأولى - دار الحامد، عمان، 1998.
7. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث (جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين)، الطبعة الثانية دار الهدمة، الجزائر، 2006.
8. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، وزارة المالية، سنة 2016.
9. رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دار هومه، الجزائر، 2005.
10. سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، مدخل تحليلي مقارنة، الدار الجامعية للنشر والطبع والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2002.
11. سعيد عبد العزيز، عثمان شكري رجب العثماوي، النظم الضريبية، مدخل تحليلي تطبيقي، مطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، مصر.
12. سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات حلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2008.
13. سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات حلبي الحقوقية، لبنان، 2003.
14. سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، دار الجامعة الجديد للنشر، الإسكندرية، 2000.
15. عبد الحميد محمد قاضي، دراسة الاقتصاد العام، دار الجامعة المصرية، 1984.
16. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير، عمان، 2011.

قائمة المراجع

17. علي زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
18. علي عباس، النظم الضريبية المقارنة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر، 1983.
19. غازي عنابة، النظام الضريبي في الفكر المالي والاسلامي (دراسة مقارنة)، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2003.
20. محفوظ برحماني، التشريع الضريبي الجزائري، دار الجامعة الجديدة- الزاوية- الإسكندرية، 2018.
21. محمد الصغير بعلي والأخرون، المالية العامة، دار العلوم للنشر، عنابة، الجزائر، 2002.
22. المرسي السيد حجازي، النظم الضريبية بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، دون سنة نشر.
23. مولود ديدان، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس، ديوان المطبوعات، الجزائر، 2010.
24. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2011.
25. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مطبعة دار الهومة، 2003.
26. نبيل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الاردن-عمان، 2005.
27. يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.

ثانياً: رسائل الماجستير والدكتوراه

1. بلوچه حسينة، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، جامعة تلمسان 2017.
2. حسين جواد كاظم، فعالية ضريبة الدخل في العراق في ظل الظروف الاقتصادية والاجتماعية 1980-1995، رسالة ماجستير في الإقتصاد، كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة البصرة، العراق، 2000.
3. حنان سلغوم، أثر الاصلاح الضريبي في الجزائر وانعكاساته على المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014.
4. طالب محمد، السياسة الجبائية كأداة لاندماج الاقتصاد الجزائري في الاقتصاد العالمي، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2012.

قائمة المراجع

5. عفيفي عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، رسالة ماجستير في علوم التسيير، 2017.
6. عيساوي عبد القادر وبلعربي سيدي محمد، الإمتيازات الجبائية لتحفيز الإستثمار الخاص في الجزائر، أدراسة حالة —ANSJ، أطروحة دكتوراه، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2016.
7. لايد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الإقتصاد الرسمي في الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان 2012.
8. لكصاسي ابراهيم، فعالية المراجعة الجبائية في احسين مستوى الحصيلة الضريبة في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراة في علوم التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، 2017.
9. ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، حالة الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2012.

ثالثاً: الملتقيات

1. عبد المجيد قدي، النظام الجبائي وتحديات الألفية الثالثة، ملتقى حول الإقتصاد الجزائري، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 21-22 ماي 2002.

رابعاً: القوانين والدلائل

1. قانون الرسم على القيمة المضافة، 2019.
2. قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019.
3. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.
4. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019.
5. قانون المالية 2000.

6. قانون المالية لسنة 1994.

7. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2016.

خامساً: المراسيم والقرارات

1. المرسوم الرئيسي رقم 07-308 المؤرخ في 29 سبتمبر 2007 المتضمن تحديد كفاءات توظيف الأعوان المتعاقدين وحقوقهم وواجباتهم والعناصر المشكلة لرواتبهم والقواعد المتعلقة بتسييرهم وكذا النظام التأديبي المطبق عليهم.

2. المرسوم التنفيذي رقم 10/299 المؤرخ في 29 نوفمبر 2010 والمتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية.

3. المرسوم التنفيذي رقم 08-05 المؤرخ في 19 جانفي 2008 المتضمن القانون الأساسي الخاص بالعمال المهنيين وسائقي والحجاب.

4. المرسوم التنفيذي رقم 08/04 المؤرخ في 19 جانفي 2008 والمتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة في المؤسسات والإدارات العمومية.

المراجع باللغة الأجنبية:

1. BEATRICE ETFRCIS GRANDGVILLOT-LAFISCALITE FRANCAISE 2017- GUALINO éditeur, 2017.
2. Bemard Brachet, **Le système fiscal français**, 7eme édition LGDJ,1997.
3. **Fiscalité directe** -acte de Séminaire organisé par la DGI en collaboration avec FMI-IEDF-Alger-1994.
4. **La fiscalité une richesse collective, un outil pour le bien commun !** le MEPCQ, Mai, 2007.
5. Pierre BELTRAME, **LA fiscalité en France**, Hachette supérieur, 5eme édition, année 1997.
6. Système Fiscal Algérien : Impôt sur les bénéfices des sociétés.

الملخص:

إنطلاقاً من أهمية موضوع الدراسة والتي كان عنوانها إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر، تمحورت إشكالية الدراسة في المشاكل التي تشوب التحصيل الضريبي، وللإجابة عنها واختبار صحة الفرضيات، قمنا باستعمال المنهج الوصفي وتحليل معطيات خلال الدراسة التي تمت على مستوى مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت. تم التوصل إلى نتائج من بينها وجود عدة مشاكل بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، ونقص التكوين وتدريب الإطارات وتجميد التوظيف، وكذا استعمال الثغرات الموجودة في القوانين والتنظيمات من قبل المكلف.

Abstract:

Based on the importance of the subject of the study, which was called the problem of tax collection in Algeria, the problem of the study revolved around problems in tax collection, and to answer them and test the validity of hypotheses, we used the descriptive method and analyzed data during the study that was conducted at the level of the tax directorate of the state of Ain Temouchent. To the results, including the existence of several problems between the taxpayer and the tax administration, lack of training, tire training and freezing of employment, as well as the use of loopholes in laws and regulations by the taxpayer.