



جامعة زيان عاشور الجلفة  
كلية الحقوق والعلوم السياسية  
قسم الحقوق

## النظام الجبائي الجزائري في ظل الاصلاحات

مذكرة نهاية الدراسة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر  
تخصص: إدارة ومالية

إشراف الدكتورة:

مليقة حجاج

إعداد الطالبان:

بلقاسم يزير  
أحمد رحمانى

لجنة المناقشة:

- أ. حليلة بسعود ..... رئيسة  
د. مليكة حجاج ..... مشرفة ومقررة  
د. مارية عمراوي ..... مناقشة

الموسم الدراسي: 2016/2017

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بسم الله الرحمن الرحيم

<< التَّرْحَمُنْ (1) عَلَّمَ التُّرَّانَ (2) خَلَقَ الْإِنْسَانَ (3) عَلَّمَهُ الْبَيَانَ >>

سورة الرحمن

قال الرسول صلى الله عليه وسلم

"الإيمان بضئ وسبعون شئبة، والحياة شئبة من الإيمان."

صدق رسول الله صلى الله عليه وسلم

"تعلمنا أن الإنسان لا يستطيع أن يتطور إذا لم يجرب شيئاً غير معتاد عليه."

"تعلمنا أنه لا تحقيق للطموحات دون معاناة."

"تعلمنا أنه أولاً و أخيراً أن نحمد الله على كل حال."

أحمد رحمانى

بلقاسم يزير

## شكر

بسم الله وكفى ، وصلى اللهم على نبيك المصطفى ، من لم يشكر الله لم يشكر الناس، الحمد لله الذي وفقنا لهذا العمل، وكل الشكر والعرفان للذين علمونا ، وجهونا ونصحونا، في التعليم من مبتدأه إلى غاية يومنا هذا بصفة عامة، والأساتذة المشرفة التي قدمت لنا يدا العون من أجل إخراج هذا العمل المتواضع إلى النور بصفة خاصة ،دون ان ننسى الأساتذة الكرام الذين تشرفنا بمناقشتهم لهذا العمل.

في الأخير نسال الله عزّ وجل التوفيق والسداد

والحمد لله رب العالمين

أحمد رحماني

بلقاسم يزير

## إهداء

بعد رحلة بحث واجتهاد تكلفت بإنجاز هذه المذكرة، نحمد الله عز وجل على نعمه

التي من بها علينا فهو العلي القدير.

واتقدم بإهدائي إلى الذين كانوا عوناً لنا في إنجاز هذه المذكرة ونورا يضيئ الظلمة

التي كانت تقف أحياناً في طريقنا وإلى كل من ساهم معي بإنجاز هذا العمل

وإلى الوالدة والأخوة والأخوات والزوجة والأولاد خديجة وعبد المالك وزهراء.

وشكراً

رحماني أحمد

## الإهداء

\* إلى كل الذين مزال بريق العلم والأمل في أعينهم وهمُّ الأمة في قلوبهم من أجل الماضي بما قُدمنا إلى  
بر الأمان...

\* إلى أمي التي حملت ، أنجبت ، ربّت ورعت إلى أمي الغالية حفظها الله ورعاها.

\* إلى الذي سهر، تعب وشقى علمنا معنى الصبر والحلال إلى الاب الغالي حفظه الله ورعاها.

\* إلى التي كابدت معي عناء الحياة وسهرت على راحتي رفيقة الدرب زوجتي الصالحة حماك الله.

\* إلى أحلى وردتين في هذا الوجود (قطر الندى وشهد الرضاب) حفظكما الله ورعاكما.

\* إلى الأخوة والأخوات إلى الأهل والأقارب من أمر الله بوصولهم صلة الأرحام حفظكم الله .

\* إلى روح الأجداد رحمهم الله.

\* إلى بيت أهل الزوجة خاصة وصلة أرحامهم شكرا لكم.

\* إلى صديقي العزيز أحمد رحماني الذي ساعدني في هذا العمل بارك الله فيك.

\* إلى أخي العزيز الذي ساعدني في هذا العمل.

\* إلى الأصدقاء والأصحاب رفقاء الطفولة والدراسة والعمل أتمنى لكم التوفيق.

\* إلى الذي مزال جرح فراقه ينزف دما في قلبي ابن عمي ومن ما تو ذلك اليوم رحمهم الله.

\* إلى كل من زرع فيا الأمل وأرشدني إلى النجاح ووقف بجاني في أصعب الظروف جزاكم الله خيرا.

\* إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع.

ودمتم في رعاية الله وحفظه.

بلقاسم يزير

مقدمة

## مقدمة

يعد النظام الجبائي من أهم النظم التي تساعد في رقي المجتمع وازدهاره ولا يمكن الحديث عن هذا النظام والتركيز في ثناياه وخبائاه إلا بالتطرق إلى تطور مفهوم المالية العامة ، هذه الأخيرة ارتبط مفهومها ومضمونها في تطورها ارتباطا وثيقا بتطور دور الدولة في النشاط الاقتصادي، وبعد أن كان علم المالية العامة في المفهوم التقليدي مقتصرًا على البعد المالي الحسابي فقط، أصبح هذا المفهوم في العصر الحديث له أبعاد متعددة بعضها اقتصادية وأخرى اجتماعية ومالية وعرفت المالية العامة قديما بالمفهوم التقليدي " بأنها العلم الذي يتناول بالبحث نفقات الدولة وإيراداتها أو بمعنى آخر هي العلم الذي يتناول تحليل حاجات الدولة والوسائل التي تشبع بها هذه الحاجات " والمالية العامة في معناها الحديث: " هي دراسة لاقتصاديات القطاع العام، كما عرفها آخرون بما يلي:

المالية العامة هي ذلك العلم الذي يبحث في نشاط الدولة عندما تستخدم الوسائل والأساليب المالية بشقيها تعني الإنفاق للقيام "الإرادي والإنفاقي لتحقيق أهداف المجتمع بمختلف اتجاهاته الاقتصادية والاجتماعية والمالية بالخدمات اللازمة وتوزيع الأعباء"، ولم تكن معروفة منذ القدم بل ترجع إلى عهد قريب ، ففي العصور الوسطى (عهد الإقطاع والملكية المطلقة) كان الحاكم هو الدولة فاختلطت ماليته بماليته ، وكان ينفق على الدولة كما ينفق على أهله وعشيرته معتمدا على القوة في حصوله على الخدمات بجانب اعتماده الاستيلاء والمصادرة إذا احتاج إلى أموال، وكان نتيجة ذلك تحمل الشعب عبئ نزواته وتمتع النبلاء ورجال الدين بالامتياز، وفي مرحلة الاقتصاد الحر وهي المرحلة التي كانت نتاج ثورتين هما الثورة الصناعية في إنجلترا، والثورة الفرنسية التي نتج عنهما النظام الرأسمالي والذي يقوم على أن الدولة لا تقحم نفسها في مضمار الحياة الاقتصادية ، بل يتعين عليها حماية الأفراد وملكيتهم والقيام بالخدمات الأساسية اللازمة لازدهار هذا الاقتصاد كالأمن الداخلي والخارجي والقضاء، أصبحت الدولة بذلك على هامش الحياة الاقتصادية ونتيجة لذلك تحدد نطاق علم المالية وتلخصت المشكلة بالنسبة للموضوع وهو أن هناك نفقات عامة، فبالنسبة للنفقات يجب أن تكون في أضيق الحدود ولتغطية هذه النفقات تلجأ الدولة إلى الضرائب والقروض وإيرادات الدومين العام، وفي مرحلة التدخل والاقتصاد الموجه لم يعد هدف الدولة قاصرا على المحافظة على الأمن والنظام ولكن هدفها تحقيق الرفاهية العامة بتنمية مستمرة للاقتصاد القومي واستخدام رصيد للموارد وتحقيق العمالة وفق برامج منظمة وتوزيع أمثل للدخل. وقد عرفت الجزائر إلى غاية نهاية ثمانينات القرن الماضي منهج جبائي يعتمد على تخصيص الموارد و توزيعها، بما يتلاءم مع السياسة الاقتصادية التي تركز على تدخل الدولة في شتى الميادين، فلم يكن

للمنهج الجبائي أدوار واضحة إلى أن عرفت البلاد أزمة اقتصادية سنة 1986، لجأت على إثرها إلى فرض سلسلة من الإصلاحات الاقتصادية الجذرية، شكل إصلاح النظام الجبائي أحد أهم محاورها، بما يُمكن من تحقيق مجموعة من الأهداف تتمثل أساسا في تحسين أداء الجباية من حيث تبسيط وتسهيل النظام الضريبي ورفع مردوديه المالية، إضافة إلى الأهداف الاقتصادية والاجتماعية التي يمكن إجمالها في تشجيع الاستثمار سواء الأجنبي أو المحلي، وترشيد الاستهلاك وتعبئة الادخار، ورفع معدلات النمو وهو ما قامت به السلطات العمومية في عام 1991 وتم تجسيده في عام 1992 ومنذ تلك الفترة وهي تقوم بإصلاحات في ميدان الجباية حتى تواكب التطور الداخلي للبلاد والخارجي الذي تشهده البلدان الأخرى.

**أهداف الدراسة:** هدفنا من وراء تطرقنا لهذا الموضوع هو:

- إبراز أسس تطور النظام الجبائي الجزائري.

- إبراز أهم محاور الإصلاح الجبائي.

**أهمية الدراسة:**

- نظرا لأهمية الضرائب في بلادنا أردنا ان نعرف مدى التطور الذي واکب المنظومة الجبائية في الجزائر بصفة عامة ومجال الضرائب بصفة خاصة .

**مبررات اختيار الموضوع:** يرجع اختيارنا لهذا الموضوع لعدة أسباب، نذكر منها:

**أ- مبررات ذاتية:**

- الميول الشخصي للمواضيع المرتبطة بالجباية بوجه خاص والاقتصاد الكلي عموما.

**ب- مبررات موضوعية:**

- تعاضم أهمية الجباية ودورها الفعال في تمويل وتحريك الاقتصاد.

- تعاضم أهمية الجباية ووجوب الاهتمام بها أكثر نظرا لكونها متغير مهم في تحصيل الإيرادات المالية للدولة .

**المنهج المتبع:**

اعتمدنا على المنهج التحليلي عند التطرق لتقييم مختلف الإصلاحات الجبائية ومنهج وصفي حال وصف مختلف الجوانب والهياكل التي قسمها الإصلاح وكذا وصف بنية النظام الجبائي الجزائري ومختلف التغيرات التي طرأت عليه .

### إشكالية الدراسة:

إلى أي مدى يمكن للنظام الجبائي مواكبة الإصلاحات التي تعرفها البلاد خاصة في الميدان الاقتصادي ؟  
ولإجابة على الإشكالية اعتمدنا تقسيم الدراسة إلى فصلين حاولنا من خلالهما تعريف الجباية وكذلك أنواعها  
إضافة إلى التطور والإصلاحات التي مست القوانين والبنية التحتية (الهيكل) والتسهيلات التي تساعد على  
تحصيل الضريبة.

الفصل الأول

الجباية وأنواعها في

ظل الاصلاحات

## الفصل الأول: الجباية وأنواعها في ظل الإصلاحات الجديدة

يعتبر النظام الضريبي مرآة لوضع الدولة وطبيعة المجتمع ، حيث عرفت الضريبة تطورات عديدة في طبيعتها عبر التاريخ ؛ كما تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا تتخذها الدولة كأداة للمساهمة في تحقيق الأهداف السياسية والاجتماعية ، ولهذا فالضريبة لها مفهوم و خصائص تميزها عن باقي الأدوات المالية و التي قد نلجأ إليها. كما توجد مجموعة من المبادئ التي يجب أن يحترمها المشرع عند قياسه ، بسن قوانين الضرائب وهذا من أجل فعالية النظام الضريبي ، كما تهدف هذه المبادئ إلى التوفيق بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلف ؛ ومن أهم تلك المبادئ نجد مبدأ العدالة في توزيع أعباء الضريبة انطلاقا من المادة الخاضعة للضريبة إلى غاية تحصيلها. ويحتوي هذا الفصل على مبحثين هما:

- المبحث الأول: ماهية الجباية.

- المبحث الثاني: الجباية وأنواعها.

**المبحث الأول: ماهية الجباية**

تمثل الجباية مكانة خاصة في عالم المالية العامة ، و هي أداة من أدواتها ، كما أنها تتميز بعدة خصائص كونها لا تعمل في فراغ ، بل هناك مجموعة من المبادئ و القواعد التي يأخذها المشروع بعين الاعتبار عند فرضه للضريبة و هذا حتى يصبح النظام الجبائي سليما صالحا ، لقد تطورت طبيعة الجباية و اختلفت أهدافها عبر العصور مع تطور النظم السياسية و الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية السائدة في المجتمع ؛ و في هذا المجال نتناول ذلك التطور من خلال العناصر التالية :

**المطلب الأول: نشأة الضريبة****الفرع الأول: الضريبة في العصر الروماني**

كانت الضريبة في العصور القديمة في صورة جزية يفرضها المنتصر على المهزوم في ظل الإمبراطورية الرومانية حيث أكدت الدولة على فرض الضرائب على المحاصيل الزراعية ، وعلى السلع التجارية.<sup>1</sup> لقد كانت الأوضاع السائدة آنذاك تتميز بالحروب و النكبات مما أدى إلى رفع حجم الضرائب مما ساهم في سوء الأحوال الاقتصادية ، غير أن شكل الضرائب كان يغلب عليه الطابع العيني نتيجة حاجة الخزينة إلى المال، حيث أن الضريبة التي كانت سائدة آنذاك كانت تفرض سنويا على الأرض و على الرؤوس ( وهم الأشخاص البالغين من العمر الرابعة عشر إلى الستين ) ؛ كما أن مداخل المهن كانت خاضعة بدورها على الضريبة ، حيث كانت تفرض على الفلاح و ذلك بالمساهمة في إصلاح الجسور و الطرقات . كان جباة الضرائب من القطاع الخاص الذين عرفوا باسم مزارعي الضرائب يجمعون الضرائب لصالح الرومان، ويحصلون علي نصيب من عائداتها.

قام نظام الضرائب في مصر في الفرعونية على قواعد محكمة، تستطيع الدولة بمقتضاها أن تحصل على مستحقاتها لدى الأفراد، وكانت هذه المستحقات تشمل على ضرائب ورسوم مختلفة، عن الممتلكات والأفراد ، والنشاط المالي والتجاري ، وإلى جانب الضرائب الثابتة كانت هناك ضرائب استثنائية ، ترتبط بظروف خاصة. كانت هناك بعض الضرائب التي تجبي نقداً ، البعض الآخر يجبي عيناً ، وفيما يتعلق بالتزامات مصر العينية تجاه الإمبراطورية الرومانية ، فكانت مصر تمد روما بثالث احتياجاتها السنوية من الغلال ، كما كان يتحتم عليها

<sup>1</sup> رفعت المحجوب، المالية العامة - الجزء الثاني - دار النهضة القاهرة، 1971 :ص: 27 .

إطعام جيش الاحتلال الروماني المرابط على أراضيها ، وللوفاء بذلك كان المزارع أن يدفع أردباً عن كل أروه ، كضريبة نوعية عن الأرض التي تزرع حبوباً ، ولكن في بعض الأحيان كان المزارع يدفع أكثر من هذا القدر ، في حالة الأراضي التي تزرع حبوباً ، ولكن في بعض الأحيان كان المزارع يدفع أكثر من هذا القدر ، في حالة الأراضي العالية الخصوبة ، والتي كانت تغل مقداراً أكبر من المحصول.

كانت الإدارة تحرص على عدم بقاء أي قطعة أرض دون زراعة ، لأن بقاءها على هذا النحو يعني عدم جباية ضرائب عنها ، لذلك فإن الأراضي التي لم يكن يتقدم أحد لاستئجارها ، أو التي يهرب مزارعوها ، كانت الدولة تلزم سكان القرية بزراعتها ، على أن يسددوا الضرائب المستحقة عليها إجبارياً ، بشكل تضامني. كان على المزارع بعد حصاد المحصول ، أن يقوم بتسليم ما عليه من مستحقات للدولة إلى أمناء مخازن الغلال، الذين كانوا يكلفون بالقيام بهذا العمل بصورة إلزامية ، ولم يكونوا يتقاضون أجراً مقابل قيامهم بهذا العمل، وكان على أمناء مخازن الغلال ومساعدتهم ، أن يشرفوا على تسليم الغلال إلى معسكرات الجيش ، أو إلى المخزن العام بالقرب من الإسكندرية ، وكانت هناك ضرائب مقررة على المحاصيل الأخرى مثل الكروم والفاكهة والنخيل والزيتون وفيما عدا الكميات التي كان يتم تسليمها إلى معسكرات الجيش ، كان يتم تحصيل مقدار هذه الضرائب نقداً.

لقد قامت جباية الضرائب في البداية على نظام الالتزام ، حيث كان يشهر في المزاد في كل عام جباية كل ضريبة على حدة ، في منطقة في الأغلب لم تكن تزيد عن مديرية واحدة ، ويرسو المزاد على من يضمن للدولة الحصول على أكبر قدر ممكن من حصيللة الضريبة.

كان يتعين أن يكون للملتزم ضامنون ، وأن يقدم الملتزم وضامنوه ممتلكاتهم رهناً للوفاء بالتزاماته ، ويبدو أن الدولة اضطرت بعد ذلك إلى فرض التزام جباية الضرائب على الأفراد ، مما كان يؤدي إلى هروب الملتزمين في كثير من الأحيان ، بيد أن نظام الالتزام أخذ يختفي شيئاً فشيئاً ، وأسندت جباية الضرائب إلى موظفين كان يجري تكليفهم للقيام بهذا العمل ، بشكل إلزامي ، وكان جباة الضرائب المكلفين يلتزمون بتعويض النقص الذي ينتج في بعض الأحيان من أموالهم الخاصة ، ولكن في عهد الإمبراطور تراجان (98 - 117 م) تقرر إلزام كل سكان القرية بأن يتضامنوا في سد العجز الذي قد يترتب على عملية الجباية.

وكان الوالي هو الذي يشرف على عملية الجباية بأكملها ، ويقوم بمراجعة العامة في أثناء زيارته للمديريات ،

ويقرأ التقارير التي يقدمها له المسؤولون في المديرية، ولكن الإمبراطور هو الذي يقرر مقدار الضريبة المستحقة على الولاية، استناداً إلى تقارير الوالي، ومن حق أن يمنع البعض إعفاءات من الضرائب، كما كان الوالي يتمتع بنفس الحق ولكن في حالات استثنائية.

وتذكر بعض المصادر عن الوسائل التي كان يلجأ إليها بعض جباة الضرائب، من أجل انتزاع مستحقات الدولة لدى الأهالي، فجاءي الضريبة في إحدى المناطق حين وجد أن بعض دافعي الضرائب قد هربوا، دون أن يدفعوا ما عليهم، أتجه إلى زوجاتهم وأطفالهم وأقاربهم فسامهم سوء العذاب، وطرح بعضهم أرضاً، وأخذ يضربهم ويطأهم بأقدامه، بل أنه لم يتورع عن قتل بعضهم، فإذا لم يجد أقارب للهارب فإن الأذى ينتقل إلى الجيران، وقد يشمل القرية جميعها.

### الفرع الثاني: الضريبة في العصر الإسلامي

في القرن السادس عشر ميلادي تم تأسيس الدولة الإسلامية في المدينة المنورة، ومنذ أن جاء الإسلام وضع مشروعه الحضاري القائم على العدالة و التكافل الاجتماعي. فتطور مفهوم الضريبة وأصبح للنظام الضريبي الإسلامي خصائص وللضريبة مبادئ تفرض على نحو تمييزي ومرن، فتنوعت الضرائب وأصبحت أكثر شمولاً وفرضت الضرائب على الأشخاص وعلى الأموال، كالجزية والعشور التي أصبح لكل منها شروطها وقواعدها التي تختلف عن غيرها من الضرائب، كما فرّق النظام الضريبي الإسلامي بين الضريبة على الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات وفرّق في فرضها بين شركات الأشخاص وشركات الأموال، كما وضع لها ضمانات تكفل توزيع العبء الضريبي بعدالة وربط فرضه بتنفيذ أغراض قواعد الشريعة الكلية في التوفيق بين المصالح الفردية والمصلحة العامة.

إن المصدر الرئيسي للتشريع في الإسلام هو القرآن الكريم و السنة، و يعتبر الخليفة < عمر بن الخطاب > مؤسس بيت المال و هي دائرة تهتم بالمصالح المالية للدولة .

و كما يقول الله تعالى : { وَأَقِيمُوا الصَّلَاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَ مَا تُقَدِّمُوا لِأَنْفُسِكُمْ مِنْ خَيْرٍ تَجِدُوهُ عِنْدَ اللَّهِ ، إِنَّ اللَّهَ بِمَا تَعْمَلُونَ بَصِيرٌ }<sup>1</sup> .

الضريبة تشبه الزكاة في الكثير من جوانبها و تعني كلمة الزكاة التطهير و الزيادة ؛ و هي عبارة عن اقتطاع نسبي إجباري سنوي عيني أو نقدي تفرض على الأموال التي وصلت حدّ النصاب .

من التعريف السابق للزكاة، نميز الخصائص التالية:

- الزكاة اقتطاع إجباري فهي فرض عين، كما أنها تنفذ عن طريق الدولة الإسلامية .

- الزكاة تفرض على المسلم سنويا إذا كانت تخص النقود، أما فيما يخص الزراعة فهي موسمية في حين أن

الأغنام لا يجب أن يقل عمرها عن عامين .

- الزكاة تفرض على ثلاثة أصناف تتمثل في المحاصيل الزراعية و الفواكه و الأغنام و رؤوس الأموال ، كما أن

لكل صنف نسبة الزكاة الخاصة .

- الزكاة تدفع بشكل عيني أو نقدي و ذلك حسب طبيعة المادة التي يفرض عليها .

- تفرض الزكاة على مجموع القيمة الصافية للثروة أي بعد طرح الديون و المستحقات الواجبة على الشخص .

فالهدف من الزكاة هو تحقيق أغراض اجتماعية ، حيث تعرف في الفقه الإسلامي بالمصاريف الثمانية ،

فقد حذت في القرآن الكريم بقوله تعالى : { إِنَّمَا الصَّدَقَاتُ لِلْفُقَرَاءِ وَالْمَسْكِينِ وَالْعَامِلِينَ عَلَيْهَا وَالْمُؤَلَّفَةِ قُلُوبُهُمْ وَفِي الرِّقَابِ

وَالْغَارِمِينَ وَفِي سَبِيلِ اللَّهِ وَابْنِ السَّبِيلِ فَرِيضَةً مِّنَ اللَّهِ وَاللَّهُ عَلِيمٌ حَكِيمٌ }<sup>2</sup> .

بالإضافة إلى الزكاة توجد ضريبة أخرى تتمثل في الخراج و هي تفرض على الأراضي المفتوحة و التي يمتلكها غير

المسلمين ، فقد قال رسول الله صلى الله عليه وسلم : ( إنما الخراج على اليهود و النصارى و ليس على المسلمين

خراج)<sup>3</sup> .

والخراج كان موجود قبل تأسيس الدولة الإسلامية في شكل الضريبة العقارية عن الأراضي الزراعية و بعد

الفتوحات الإسلامية أقرها الخليفة عمر بن الخطاب ؛ و الخراج عبارة عن اقتطاع نقدي و عيني يحدده

أخصائيو يعينه الخليفة أو ممثله ، حيث تخصص العائدات لصندوق الخدمات العامة و تحدد بحسب المساحة

<sup>1</sup> سورة البقرة الآية (109).

<sup>2</sup> سورة التوبة الآية (60) .

<sup>3</sup> محمد الغزالي : الإسلام و الأوضاع الاقتصادية ، مكتبة الرحاب ، الجزائر ، بدون سنة ، ص: 102 .

المزروعة لأنها تتبع الأرض و ليس الشخص الذي يمتلكها <sup>1</sup>.

كما توجد ضريبة أخرى و هي الجزية التي تفرض على الرؤوس و هي خاصة برعايا الدولة الإسلامية من غير المسلمين فقد روى أبو داوود أن الرسول صلى الله عليه و سلم قال : ( ليس على مسلم جزية ) .  
إن الجزية تفرض مقابل توفير الدولة الحماية و الأمن ، و هي تدفع نقدا و تخضع لتقديرات أهل الشورى مع مراعاة الوضع المالي للأفراد ، و يعتبر ( الخليفة عمر بن الخطاب ) أول من طبق شخصية هذه الضريبة حيث يدفع الفقير 12 درهما بينما يدفع المتوسط 24 درهما الغني يدفع 36 درهما <sup>2</sup>.  
نلاحظ أن الخراج و الجزية يفرض على غير المسلمين إلا أن الخراج يفرض على الأرض المزروعة في حين أن الجزية تفرض على رؤوس الأموال .

إن مما عنيت به الشريعة الإسلامية عناية كبيرة الشؤون المالية؛ حيث وضعت لها سياسة رشيدة عادلة راعت فيها تحقيق العدالة في كل من جمع المال من أربابه، و صرفه في مصارفه، وإن الباحث ليجد في كتاب الله تعالى وفي سنة رسوله صلى الله عليه وسلم وفيما خلفه لنا الأئمة المجتهدون الثروة الفقهية الغنية أصدق شاهد على عدالة تلك السياسة المالية .

\* فالعدالة التي هي أولى المبادئ مطلب الشارع الحكيم، وهذا المبدأ نجده في جميع الضرائب التي فرضها الإسلام، ففي الزكاة يجب العشر أو نصفه، وهو مقدار نسبي ولا فرق في هذا بين مال ومال ولا بين شخص وشخص، وهذا خلاف ما كانت تسير عليه التشريعات الغربية القديمة التي كانت تعفي من الضريبة طبقة النبلاء ورجال الدين. وحدد التشريع الإسلامي في الزكاة نصابا معيناً فإن بلغه المال أخذ منه فالواجب بنسبة محددة، وإلا فهو عفو .

وضريبة الجزية لا يطالب بها إلا الغني القادر، ولا يؤخذ من أحد إلا ما يناسب ماليته ودرجة يساره، وبذلك صدر أمر عمر بن الخطاب رضي الله عنه إلى ولاياته في مختلف أقاليم الدولة، وجعلها على ثلاث درجات - أشرنا إليها سابقا - على قدر إقلال الرجل وإكثاره. وكذلك ضريبة الخراج التي فرضها عمر بن الخطاب رضي الله عنه

<sup>2-1</sup> صالح الرويلي: اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية . 1982 ، ص: 98 .

على الأراضي التي فتحت في عهده ورأى عمر إبقاءها بيد أهلها، راعى في وضع الخراج عليها منتهى العدل والرفق بأهل الأرض كل على قدر طاقته.<sup>1</sup>

\* أما مبدأ اليقين فإننا نراه ماثلاً في جميع الضرائب الإسلامية، فمقدار الواجب، وموعد الدفع، وكيفيته كل ذلك معلوم علماً يقينياً في كل الضرائب. فموعد أداء الواجب حين يحول الحول على المال في الزكاة والخراج، وعلى الشخص في الجزية، ويوم الحصاد في العشر ونصف العشر. وجعل الشارع أداء الحق موكولاً إلى رب المال في الأموال الباطنة؛ لأن في عدها على صاحبها حرجاً وإضراراً به، والستر على الناس من محاسن الشريعة الإسلامية فوكل إلى رب المال الباطن أن يؤدي الواجب الذي عليه بوازع من دينه. وطلب إلى ولاة الأمور أن يراعوا في تحصيل الأموال من أربابها وصرفها في مصارفها ما يقضي به العدل والرفق. وقد حرص القاضي أبو يوسف رحمه الله أن يؤكد هذا المعنى لأmir المؤمنين هارون الرشيد ويشير به عليه يقول يوسف مخاطباً لهارون الرشيد في شأن من يوليه جباية الخراج: "وتقدم إلى من وليت ألا يكون عسوقاً لأهل عمله، ولا محتقراً لهم، ولا مستحقاً بهم ولكن يلبس لهم جلباباً من اللين يشوبه بطرف من الشدة والاستقصاء من غير أن يظلموا، أو يحملوا ما لا يجب عليهم، وأن تكون جبايته للخراج كما يرسم له وترك الابتداع فيما يعاملهم به، والمساواة بينهم في مجلسه ووجهه حتى يكون القريب والبعيد، والشريف والوضيع عنده في الحق سواء.

\* أما مبدأ الملاءمة والاقتصاد فتقضيها المصلحة العامة التي يترسمها الشارع أينما وجدت، فقد روعي في تحصيل الضرائب الإسلامية وموعد جبايتها أكثر الأوقات ملاءمة للدافعين تيسيراً لهم ورحمة بهم. وكانت الضرائب الإسلامية لا تكلف الدولة في النفقات على جبايتها إلا الشيء القليل، الأمر الذي يختلف عما تسير عليه كثير من الدول في العصر الحاضر حيث تعين لجمع الضرائب عدداً من الكتبة، والمحصلين، والمراجعين ممن يمكن

<sup>1</sup> المصدر: مجلة الجامعة الإسلامية بالمدينة المنورة العدد 46، نظام-الضرائب-في-الإسلام <http://islamstory.com/detailes.php?module=artical&slug=الإسلام>.

الاستغناء عن بعضهم وليس هناك حاجة لبقائهم. والشروط التكميلية التي أضافها بعض علماء المالية نجدها أيضا متحققة فيما جاء به التشريع الإسلامي، فاشتراط أن تكون الضريبة في صافي الدخل لا في أصول المال هذا الشرط مراعى في كل الضرائب الإسلامية. فمبادئ العدالة والاقتصاد، واليقين، والملاءمة، وغير ذلك مما ذكره علماء المالية والاقتصاد كل ذلك متحقق في النظام الضريبي في الإسلام، مما يدل على أنه نظام بلغ الغاية في الدقة، وتوخى العدالة { صِبْغَةَ اللَّهِ وَمَنْ أَحْسَنُ مِنَ اللَّهِ صِبْغَةً }<sup>1</sup>.

لقد سبق التشريع الإسلامي إلى تقرير مبدأ يعتبر من المبادئ الأساسية في علم الضرائب وهو مبدأ عدم تعدد الضرائب، وشرح فقهاء الإسلام حدود هذا المبدأ فقالوا: "لا يجوز إيجاب زكاتين في حول واحد، وبسبب واحد". ومما يلاحظ في أمر الضرائب الإسلامية أن الإسلام لم يكتف ببيان أحكام الضريبة، بل حرص على التدقيق في اختيار رجال الضرائب الذين يقومون بجمعها ممن تجب عليهم، لأن العدالة في نظر الإسلام ليست في سنّ التشريع فقط بل هي مراعاة في حسن تطبيقه، ولذلك نرى القاضي أبو يوسف في كتابه "الخراج" يولي عناية كبيرة لمتولي جباية الخراج، ويدقق في أمر من يختار لهذه الوظيفة. يقول أبو يوسف مخاطبًا هارون الرشيد، الذي طلب منه وضع كتاب يسير على هديه في السياسة المالية للدولة يقول:

"ورأيت يا أمير المؤمنين أن تتخذ قوما من أهل الصلاح والدين، والأمانة، فتوليهم الخراج، ومن وليت منهم فليكن عالما مشاورا لأهل الرأي، عفيفا لا يطلع الناس منه على عورة، ولا يخاف في الله لومة لائم، ما حفظ من حق وأدى من أمانة احتسب به الجنة، وما عمل به من غير ذلك خاف عقوبة الله فيما بعد الموت... إلى أن قال: "وتقدم إلى من وليت ألا يكون عسوفًا لأهل عمله، ولا محتقرًا لهم، ولا مستخفًا بهم، ولكن ليلبس لهم جلبابًا من اللين يشوبه بطرف من الشدة والاستقصاء من غير أن يظلموا أو يحملوا ما لا يجب عليهم". هذا وإن العدل في الضرائب الإسلامية، وإحاطتها بالشروط الاقتصادية كان من أقوى الأسباب التي ساعدت المسلمين على فتح البلدان، وتثبي والتفاف أهل البلاد المفتوحة حولهم، وحبهم لهم، لا سيما البلاد التي كانت تقع تحت سيطرة الرومان والفرس<sup>2</sup>، فقد كان أهل تلك البلاد يثنون من وطأة الضرائب الفادحة، والمعاملة القاسية التي كانوا يعيشون فيها.

<sup>1</sup> سورة البقرة، الآية (138).

<sup>2</sup> المصدر: مجلة الجامعة الإسلامية مرجع سبق ذكره.

فالرومان والفرس كانوا قد أرهقوهم بالضرائب، وحملوهم مالا يطيقون، ولم يرحموا أحداً، ولم ينقذ الناس من ظلمهم إلا الفتح الإسلامي الذي كان عدلاً ورحمة لجميع الناس. وهذه الضرائب الإسلامية التي تحدثنا عنها من زكاة، وجزية، وغنائم، وخراج، وعشور، كانت تمثل أهم موارد بيت المال المسلمين (خزانة الدولة الإسلامية) مضافاً إليها ما يعثر عليه من معادن والتركات التي لا وارث لها، وكل مال لا يعرف له مالك فمآله إلى بيت مال المسلمين. وقد يسأل بعض الناس قائلاً: إذا كان دخل الخزانة العامة للدولة الإسلامية منحصراً في هذه الموارد، فهل تجيز الشريعة الإسلامية فرض ضرائب أخرى إذا لم تف هذه الموارد بحاجة الدولة الإسلامية؟ والجواب على ذلك: نص كثير من علماء الإسلام على أنه لا مانع من فرض ضرائب عادلة إذا دعت لذلك ضرورة ملحة، وليس في بيت المال ما يكفي لسدها. وقد ذكر ابن العربي المالكي والقرطبي اتفاق العلماء على أنه إذا نزلت بالمسلمين حاجة بعد أداء الزكاة فإنه يجب صرف المال إليها، ونقلًا عن الإمام مالك - رحمه الله - قوله يجب على الناس فداء أسرهم وإن استغرق ذلك أموالهم. ونص الإمام الغزالي والشاطبي على أنه إذا خلى بيت مال المسلمين من المال جاز للإمام - ولي الأمر - أن يفرض على الأغنياء ما يراه كافيًا.<sup>1</sup>

بعد استعراضنا للنظام المالي في الإسلام يمكننا استنتاج الملاحظات التالية :

- تعدد شكل الموضوع الذي يفرض عليه الاقتطاع المالي الرؤوس الدخل و رأس المالي المتداول .
- يهدف إلى تحقيق أهداف اقتصادية و اجتماعية خاصة العدالة و التكافل الاجتماعية بالإضافة إلى الهدف المالي الذي يعتمد على المعدل النسبي و ليس التصاعدي مثلما لاحظنا في الزكاة بالإضافة إلى وضع جديد عن النصاب إذا لم يصله مجموع الثروة الصافية فهو معفى من الزكاة بينما غير المسلمين يفرض عليه الخراج و الجزية.
- الاقتطاع قد يكون عيني أو نقدي و ذلك حسب المادة المفروضة عليه .

### الفرع الثالث : الضريبة في العصور الوسطى

مع سقوط الإمبراطورية الرومانية بدأت فترة ما يسمى بالعصور الوسطى في أوروبا و التي امتدت حتى سقوط القسطنطينية في بداية النصف الثاني من القرن الخامس عشر ميلادي ، و التي امتازت بالتفريق بين ملاك

<sup>1</sup> المصدر: مجلة الجامعة الإسلامية، مرجع سبق ذكره.

الطبقة العامة حيث أدى تفكك الدولة الرومانية إلى إنهاء معظم مفاهيم الدولة .  
و انتهت معها النظم المالية التي عرفتھا الإمبراطورية الرومانية، و أصبح مالك الأرض عدو صاحب السلطة الإدارية، و هذه الأخيرة أصبحت تشكل الوحدة الاقتصادية و السياسية الجديدة ، و بدأ نفوذ الكنيسة يتعزز من خلال ازدياد ممتلكاتها لتصبح من كبار الملاك هذا الزمن الذي ظهرت فيه بوادر النظام الإقطاعي الأسود بقواه الظالمة و مع ازدياد أعباء السلطة في هذا العصر ازدادت الحاجة إلى موارد إضافية و قد تركزت الضرائب على عامة الشعب فقط ، لأن رجال الدين نصيبهم بالالتزام بالتعليم و الخدمة العامة ؛ أما النبلاء اقتصرت وظيفتها على القوات المسلحة و في الوقت الذي كانت فيه الضريبة يحصل عليها بشكل استثنائي و تعتبر بمثابة هبة في القرن الثالث عشر، فأصبحت في القرن الرابع عشر ذات طابع عام و مستمر.  
وفي عام 1429 م أُقِرَّ في إنجلترا حق فرض الضريبة للملكية الدائمة حيث أصبح للملك سلطة إصدار القوانين بما فيها قوانين فرض الضرائب التي كان يتحمل عبئها الشعب دون رجال الدين ، وقد رأينا أن المحافظة على الحد الأدنى من التماسك و الوحدة في مجتمع العصور الوسطى رغم وجود فروقات صارمة بين الطبقات الاجتماعية تعود إلى دور الكنيسة التي جمعت بين السلطتين الإلزامية و الروحية و قد جاء بأفكار ” سان أحييتين “ و غيره لتوقف بين تعاليم الدين و الظروف الاقتصادية في المجتمع و أعيد صياغة بعض آراء ( أرسطو) في قوالب دينية، و مع التطور الديني بدأ الاعتماد على الملكية الخاصة حيث أدى التطور التاريخي إلى ظهور مصالح جديدة على أنقاض هذا النظام الإقطاعي فأخذت النظريات و الأفكار الدينية بالتراجع أمام إنشاء و اتساع الأسواق و حركة التبادل التجاري في أواخر العصور الوسطى و بالتالي لم تعد أفكار هذه العصور الكادحة و الضيقة قادرة على مواجهة التيارات الرأسمالية المتصاعدة يومها ، و انتهت الأفكار بين الأفكار الدينية و المجتمع الإقطاعي باضمحلال هذا الأخير و ابتعاد الدين عن الإدارة الاقتصادية للمجتمع بالرغم من المحاولات اليائسة و إلزامية إدخال عناصر جديدة مستمدة من الأخلاق في الحياة الاقتصادية و المالية.

لقد بدأت بوادر نظام اقتصادي جديد الذي يتمثل في النظام الاقتصادي الحر الذي جاء وليد الثورة الصناعية في إنجلترا نتيجة الثورة الفرنسية التي نادى بالحرية و المساواة للخلاص من نظام الامتيازات التعسفي<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> اقتصاديات المالية العامة - دار الأطلس للدراسات والترجمة والنشر، الطبعة الأولى 1988 ، ص:28.

## الفرع الرابع: الضريبة في العصر الحديث

لقد كانت الدول تعاني من أنظمة غير عادلة كالعمل القسري ، ففي سنة 1446 م انتقد الكاتب الإسباني الجزار ( أياس ) النظام السائد في عصره و الذي كان يتميز بتعدد الضرائب ، فاقترح إلغائها و استبدالها بضريبة واحدة على الدخل ، و في سنة 1707م نشر الكاتب الفرنسي ( فوين ) كتاب عنوانه " العرش الملكي " انتقد فيه نظام الضرائب الغير المباشرة في فرنسا مقترحا بدله ضريبة واحدة على الزراعة بالإضافة إلى ضريبة على الدخل، و مع مطلع القرن الثامن عشر ظهرت أفكار المدرسة الطبيعية التي تعتبر أن الزراعة هي مصدر الثروة باعتبار أن الأرض هي وحدها التي تنتج أكثر مما ينفق عليها ، لذلك فهي تحقق فائض على عكس القطاعات الأخرى كالصناعة و التجارة التي تعتبر عقيمة بحيث أنها لا تحقق فائض .

يعتمد الطرح الطبيعي فكرة ضريبة وحيدة و هي الضريبة على الأرض حيث أن ( فرانسوا كيني )<sup>1</sup> يربط الإقطاع الضريبي بالفائض أي بالنتائج الصافي .

كما أنه يرفض التوسع في اقتطاع الضريبة لأن ذلك يعرقل عملية إعادة الإنتاج و في هذا السياق يقول (فرانسوا كيني) يجب على الضريبة أن لا تكون هامة أو بعيدة عن الكتلة أو حجم المداخيل ، فيجب أن تقام على الأموال الثابتة ( عقارات ) و ليس أجور أو مداخيل العمال و ليس على أسعار الحبوب.

كما أنه وضع شعار الضريبة الوحيدة على ناتج الأرض الصافي ، و في مطلع القرن التاسع عشر برزت الرأسمالية كنمط إنتاجي يعتمد على تراكم رأس المال و قد أيد كل من "آدم سميث " و " ريكاردو " و " جورج هنري " وجهة نظر الطبيعيين في إلغاء جميع الضرائب و اتخاذ الضريبة على ربع الأرض ، كما أن فرض ضريبة وحيدة على الأرض يعمل على تشجيع تكوين رؤوس الأموال و القضاء على ما يعرقل نشاط أرباب العمل.

و في إطار تحقيق العدالة الضريبية يدعو " جان ساي " إلى التقليل من الضرائب معتبرا أن الضريبة التصاعدية هي الضريبة العادلة كما تعتبر أفكار الاقتصادي ( جون هويس ) التي نادى بها في أوائل القرن العشرين هي امتداد لأفكار الطبيعيين حيث يرى أن عبئ الضريبة يجب أن يقع على الفائض حيث أنه لا يقتصر على الأرض فقط بل يشمل العوامل الإنتاجية الأخرى كالعمل و رأس المال و قد اعترض (جون هويس ) على الضرائب غير المباشرة لسهولة نقل عبئها، يعتبر اتخاذ الفائض كأساس لفرض الضريبة في اتجاه سليم إلا أن الصعوبة

<sup>1</sup> صالح رويلى : اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1982 ، ص: 102 .

التطبيقية تكمن في كيفية التوصل على ذلك الفائض .

لقد وضع الشيوكلاسيكي الذي يتزعمهم ألفرد مرسال نظريتهم الاقتصادية التي تعتمد مبدئين أساسيين هما:

- مبدأ تنظيم النشاط الاقتصادي بواسطة سوق تتميز بمنافسة حرة وحيدة .

- مبدأ التخصيص العقلاني للموارد .

تعتبر هذه الضريبة أن الضريبة تتحدد في السوق دون تدخل الدولة بسبب تدخل عوامل خارجية عن النموذج

الشيوكلاسيكي تعرقل التخصيص الأمثل للموارد بواسطة السوق .

بصفة عامة قد يرى الكلاسيكيون و الشيوكلاسيكيون أن الدولة لا تتدخل في تحديد الضريبة بل يترك ذلك إلى

السوق الذي يرجع له الفضل في تحقيق التوازن الاقتصادي . أما كينز فقد اعتبر تدخل الدولة ضروري لتنظيم

السوق و العمل على تحقيق التوازن الاقتصادي ، فبواسطة الضريبة تعمل الدولة على تدعيم القوة الشرائية عن

طريق إعادة التوزيع العادل للمداخيل ، أي التخصيص العقلاني للموارد .

بعد أن سادت الاقتصاديات النقدية و انتشر استعمال النقود في العصر الحديث ، فقد أصبحت القاعدة العامة

هي أن تفرض الضرائب و تجنى في شكل نقدي و من ثم فإنها لا تفرض في شكل عيني إلا في الأحوال

الاستثنائية كالحروب و الأزمات. و لا شك أن الضرائب النقدية تعتبر أكثر ملائمة للاقتصاد النقدي والنظام

المالي المعاصر، لقد استقر مبدأ المنفعة العامة للضريبة وأصبح من المبادئ الدستورية العامة التي يتعين إتباعها و

مع ذلك فقد قام خلاف بين الاقتصاديين على تغطية النفقات العامة التقليدية ، أي حصروا الضريبة على

الغرض المالي وحده فوصلوا بذلك إلى ” حياض الضريبة “ أما المحدثين فقد أضافوا إلى ذلك أنه يمكن للضريبة أن

تستخدم لأغراض اقتصادية و اجتماعية ، و مما سبق يمكن وضع الملاحظات التالية:

- الضريبة عرفت البشرية منذ القدم .

- الضريبة مرآة للأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية للمجتمع فهي تتغير بتغير الأوضاع و هكذا

عرفت أشكال عديدة عبر التاريخ.

- الضريبة تعتبر مصدر تمويلي مهم في مسار الشعوب والامم.

## المطلب الثاني: مفهوم الضريبة

رغم تعدد التعاريف التي تعرضت للضريبة، إلا أنها تتفق على مجموعة من الخصائص التي تميز الضريبة عن غيرها من الاقتطاعات.

## الفرع الأول: تعريف الضريبة

يوجد العديد من التعاريف الخاصة بالضريبة، نذكر منها:

- 1- " فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل، تمكيناً للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع".<sup>1</sup>
  - 2- " مساهمة تأخذ صورة عينية أو نقدية، يجبر الأفراد على تقديمها للدولة بغض النظر عما إذا كانوا يستفيدون أم لا من الخدمات العامة التي تقوم بها الدولة وعن درجة استفادتهم من هذه الخدمات، وهي تفرض عليهم تحقيقاً لأغراض مالية أو سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية".<sup>2</sup>
  - 3- " 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".<sup>3</sup>
  - 4- " فريضة مالية يدفعها الأفراد بصفة جبرية ونهائية إلى الدولة دون مقابل مباشر، لتغطية النفقات العامة".<sup>4</sup>
- ويمكن القول مما سبق أن الضريبة هي عبارة عن مساهمة نقدية يدفعها الأفراد جبراً إلى الدولة بصفة نهائية و دون مقابل، مساهمة منهم في تغطية الأعباء العامة للدولة.

<sup>1</sup> حامد عبد المجيد دراز وآخرون، مبادئ المالية العامة، الجزء الثاني، الدار الجامعة، الإسكندرية 2003 ، ص:15 .

<sup>2</sup> محمد دويدار، مبادئ الاقتصاد السياسي ( الاقتصاد المالي )، الدار الجامعية، الإسكندرية، دون تاريخ، ص:181.

<sup>3</sup> محمد عباس محززي، اقتصاديات الحماية والضرائب، الطبعة الرابعة ، دار هوم، الجزائر، 2008 ، ص:14

<sup>4</sup> Xavier Vandendriessche, Finances Publiques, Édition Fa compo, France, 2008, p. 58.

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

ومن خلال هذه التعاريف، يمكن تحديد خمسة خصائص للضريبة، كما يلي<sup>1</sup>:

\* الضريبة هي أداء نقدي لا عيني: بمعنى أنها اقتطاع نقدي، وليس عينا يتجسد في كمية من حاصلات الأرض أو في عدد من ساعات العمل، أي أن الضرائب النقدية تشكل القاعدة العامة للضريبة بالنظر إلى كونها أكثر ملاءمة للاقتصاد النقدي.

\* الضريبة تفرض وتدفع جبرا: أي أن فرض الضرائب وجبايتها يعدان عملا من أعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة ويترتب على ذلك أن الدولة تنفرد بوضع النظام القانوني للضريبة دون اتفاق مع الممول، ولا يعني عنصر الجبر في الضريبة جواز فرضها وتحصيلها دون ضوابط قانونية، بل يجب إصدار الضريبة وفق قانون يحدد الأحكام المتعلقة بها وعلى الدولة مراعاة هذه الأحكام، ويترتب عند الاستناد على هذا العنصر أن للدولة الحق عند امتناع الممول عن دفع الضريبة اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري للحصول على الضريبة.

\* الضريبة فريضة دون مقابل: كان لفشل فكرة المقابل في التأسيس للضريبة الفضل في اتجاه الفكر المالي الحديث إلى فكرة التضامن الاجتماعي لتبرير فرض الضريبة، فالدولة ضرورة اجتماعية واقتصادية تسعى إلى تحقيق أهداف المجتمع وتضطلع في سبيل ذلك بالعديد من النشاطات والمهام التي يتعذر تحديد مدى انتفاع كل فرد منها على حدى، ومادام قيام الدولة بهذه النشاطات تحقيقا للنفع العام فإن الأمر يقتضي أن يتضامن المجتمع في تمويل هذه النشاطات، ومن ثم تصبح الضريبة فريضة يحتمها واجب التضامن الاجتماعي بغض النظر عن المنافع التي تعود على الفرد من خلالها.

\* الضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام: بما أن الضريبة تجبى بموجب التضامن الاجتماعي بين الأفراد فإن ثمة خاصية تتجلى في كونها تهدف إلى تحقيق النفع العام.

\* الضريبة تجبى بصورة نهائية: تفرض الضريبة وتجبى من المكلف بصورة نهائية لا عودة عنها، وهذا ما يميزها عن القرض الإجباري.

<sup>1</sup> بوعون مجاوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، 2010، ص: 12-13.

**الفرع الثالث : تعريف الرسم وخصائصه**

يمكن تعريف الرسم بأنه مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبراً مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له ، و يترتب عليها نفع خاص به إلى جانب نفع عام، ويتميز بالخصائص التالية :

\* الرسم مبلغ من النقود و يقتصر هذا العنصر بالتطور الحديث الذي طرأ في مالية الدولة من حيث اتخاذ النفقات العامة للطابع النقدي .

\* يدفع الرسم إلى الدولة أو إلى رجال قانون الجبر ، حيث أثار عنصر الجبر في الرسم جدلاً في الفكر المالي .

\* الرسم يفرض مقابل انتفاع الفرد بخدمة معينة أو منفعة خاصة حيث تتخذ هذه الأخيرة عدة صور .

ومثال على ذلك، توجد رسوم التقاضي التي تحقق نفعاً خاصاً للمتقاضين في الحصول على حقوقهم و تحقيق المنفعة العامة للمجتمع فتتفشى العدالة و الاستقرار في هذا المجتمع .

**الفرع الرابع: التفريق بين الضريبة والرسم<sup>1</sup>**

يعرف الرسم بأنه مبلغ مالي إلزامي يدفعه المستفيدون إلى الخزانة العمومية مقابل خدمة معينة لتحقيق النفع العام، وإذا كان الرسم والضريبة يلتقيان في كونهما فريضة نقدية الزامية لتمويل النفقات العامة للدولة، فإن هناك جملة من الفروق يمكن تحديدها كما يلي:<sup>2</sup>

\* يختلف الرسم عن الضريبة في أن عنصر المقابل متحقق في الرسم دون الضريبة، فالأخيرة تفرض دون مقابل، أما الرسم فيتحدد على أساس النفع الخاص الذي يعود على دافعه بصرف النظر عن مركزه المالي أو ظروفه الاجتماعية، في حين تتحدد الضريبة على أساس المقدرة الاقتصادية للمكلف بها.

\* تهدف الضريبة إلى تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية فضلاً عن هدفها التقليدي وهو تمويل الموازنة العامة للدولة، في حين أن الرسم يرمي إلى تحقيق القدر اللازم من الأموال لتغطية تكلفة الخدمة محل الرسم .

<sup>1</sup> عفيف عبد الحميد مقدمة ، كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير ( فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013-2014، ص:03.

<sup>2</sup> عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2005، ص95 .

## المطلب الثالث: مبادئ وأهداف الضريبة

إن هناك العديد من المبادئ والأهداف التي يتعين على المشرع اتباعها ومراعاتها عند وضع أسس النظام الضريبي، وهي التي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة، ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى.

الفرع الأول: مبادئ الضريبة : يعد آدم سميث أول من حدد هذه المبادئ وهي:<sup>1</sup>

1- مبدأ العدالة: يعني مبدأ العدالة إسهام كافة أفراد المجتمع في تحمل الأعباء العامة، وحسب مقدرة كل منهم على الدفع، بحيث ينبغي أن تتناسب الضريبة مع دخل الممول وثروته، لأن الخدمة التي يحصل عليها الفرد تزداد بزيادة دخله وثروته، وبذلك فإن الضريبة النسبية هي التي تحقق العدالة في إطار الدور التقليدي للمالية العامة، وهذه العدالة الضريبية التي تحققها الضريبة النسبية لم تحصل على قبول الجميع واتفقهم، فالبعض يرى أن العدالة الضريبية تتحقق عن طريق الضريبة التصاعدية. أما فكرة العدالة في المالية الحديثة فهي لا تقتصر على الأخذ بالضريبة التصاعدية، وإنما تمتد لتتضمن الإعفاءات من الضريبة مقابل اعتبارات شخصية وعائلية، حيث تقرر إعفاءات للأشخاص الذين يحصلون على دخول منخفضة، وإعفاءات لإعالة أفراد الأسرة وتبعاً لعدد الأفراد، إضافة إلى أنها تقتضي الأخذ بمعدلات ضريبية تبعا لنوع الدخل أو النشاط الذي تفرض عليه، وهو ما يعني أن مفهوم العدالة الضريبية في المالية الحديثة قد اتسع بشكل يتجاوز فيه مفهومها في إطار الدور التقليدي للمالية العامة.

2- مبدأ التأكد والوضوح: وهو ما يعني أن الضريبة يجب أن تفرض على أساس يتضمن اليقين والتأكد بشكل تكون فيه الضريبة محددة بوضوح تمنع حصول التصرف الكيفي في فرضها أو في السعر الذي تُفرض به أو في وقت وكيفية تحصيلها، ذلك لأن عدم التحديد التام والدقيق يوفر الإمكانية والفرصة للتحكم الشخصي والاعتباطي وغير الموضوعي في هذه الجوانب المتعلقة بالضريبة، وهو الأمر الذي يمكن أن يحصل معه تلاعب وفساد وعدم تحقق للعدالة في جباية الضريبة، ولذلك فإن الوضوح التام في هذه الجوانب أمر ضروري لدافع الضريبة وللجهة التي تتولى تحصيلها حتى يتحقق من خلال ذلك مبدأ اليقين التام. وقد

أخذت التشريعات الضريبية الحديثة بهذا المبدأ، فأصبحت معها الضريبة واضحة ومحددة من حيث وعائها وسعرها ووقت وكيفية تحصيلها.

<sup>1</sup> فليح حسن خلف، المالية العامة، عالم الكتاب الحديث، عمان، 2008، ص: 178-180.

3- مبدأ الملاءمة: و تعني هذه القاعدة ملاءمة الضريبة عند دفعها لظروف دفعها<sup>1</sup>، بحيث يتم فرضها في الوقت وبالطريقة التي تناسب وتتلاءم مع رغبة الممول وظروفه بدرجة كبيرة، ويتم تحصيلها كذلك في الوقت وبالطريقة التي تناسب الممول وتتيح إمكانية دفعها، بحيث تكون أوقات تحصيلها تتناسب مع حصول الممول على دخله أو إيراداته وعوائده، وبذلك فإن الضريبة الزراعية مثلا تكون ملائمة عندما يتم فرضها وتحصيلها في وقت تحقق الانتاج في نهاية الموسم الزراعي، والأمر ذاته ينطبق على الضريبة المفروضة على الدخل الذي يتحقق من النشاطات الأخرى بحيث يراعى في تحصيلها تحقق الدخل.

4- مبدأ الاقتصاد: و تعني هذه القاعدة عند آدم سميث الاقتصاد في تكلفة جباية الضريبة، أي أن تنظّم كل ضريبة بحيث لا تزيد كلفة جبايتها عما يدخل خزانة الدولة، ويعني ذلك أن على الدولة أن تختار أسلوبا للجباية يكلفها أقل نفقة ممكنة حتى لا يتحمل المكلف تضحية في غير محلها، ويتضاءل الفرق بين ما يدفعه وما يدخل خزانة الدولة فكل زيادة في تكلفة الجباية تؤدي إلى تحميل المكلف عبئا لا تقابله زيادة في الإيرادات العامة. وعليه فإن قاعدة الاقتصاد تعني أن أفضل الضرائب هي تلك التي تتميز بانخفاض تكلفة جبايتها وارتفاع وغزارة حصيلتها.

هذه هي القواعد الأساسية للضريبة كما صاغها آدم سميث، وهي ما زالت محل اعتبار في علم المالية الحديث، ويضيف بعض الكتاب لها قاعدتين تكميلييتين تتمثلان في قاعدة المرونة التي يقصد بها زيادة الحصيلة تبعا لزيادة الدخل والثروة القوميتين، وقاعدة الانتاجية ومعناها أن تكون حصيلة الضريبة كبيرة حتى تغني ضرائب قليلة عن ضرائب كثيرة ومتعددة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره ص: 07.

## الفرع الثاني: أهداف الضريبة

تعددت الأهداف التي سعت السلطات العمومية إلى تحقيقها عن طريق الإصلاح الضريبي، ويتم فرض الضرائب تحقيقاً لعدة أهداف مالية واقتصادية وسياسية واجتماعية وتقنية، تتمثل أهمها فيما يلي:

**أولاً: الهدف المالي:** و هو الهدف الأصلي والثابت للضريبة، إذ رغم وجود عدة إمكانيات لتمويل الإنفاق العام، فإن اللجوء إلى الضريبة يتميز بكونه إجراءً غير تضخمي، خاصة إذا ما تم اعتماد أنماط معينة من الضرائب كالضريبة على الدخل لتقليص حجم المداخل 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 الاكتتاب العام.<sup>1</sup>

**ثانياً: الأهداف الاقتصادية:** تستخدم الضرائب لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء الانكماش الاقتصادي وامتصاص القوة الشرائية لدى الأفراد في حالة التضخم. أو كأداة لتشجيع بعض أنواع النشاط الاقتصادي عن طريق إعفاء النشاط من الضريبة أو تخفيضها على نتيجة النشاط أو إعفاء المواد الأولية اللازمة للقيام بهذا النشاط، كما قد تهدف الضريبة إلى تشجيع شكل من أشكال الاستغلال، كما في حالة تشجيع اندماج المشروعات بإعفائها من الضريبة أو تخفيض الضريبة عليها.

**ثالثاً: الأهداف السياسية:** تستخدم الضريبة في الداخل كأداة للقوى المسيطرة اجتماعياً في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، كما أن الضريبة تستخدم كأداة من أدوات السياسة الخارجية، كما في حالة استخدام الرسوم الجمركية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو للحد منها تحقيقاً لأغراض سياسية.

**رابعاً: الأهداف الاجتماعية:** يمكن استخدام الضريبة لتحقيق أهداف اجتماعية مثل تخفيف العبء الضريبي على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة، أو إعفاء بعض الهيئات التي تقوم بخدمات اجتماعية من الضرائب، أو فرض ضرائب مرتفعة على بعض السلع التي تنتج عنها أضرار اجتماعية كالمشروبات الكحولية.<sup>2</sup>

**خامساً: الأهداف التقنية:** تتمثل أهم الأهداف التقنية للإصلاح الضريبي في:

<sup>1</sup> عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص: 97 .

<sup>2</sup> محمد دويدار، مرجع سبق ذكره، ص: 182 – 183 .

\* تبسيط النظام الضريبي: تهدف الإصلاحات الضريبية إلى تبسيط النظام الضريبي، بحيث تم إلغاء مختلف الضرائب المعقدة، إضافة إلى تجميع مختلف الأنواع التي لها نفس الأهداف ونفس الأوعية في ضريبة واحدة كإدخال الضريبة على أرباح الشركات فيما يخص الأشخاص المعنوية، بحيث أصبحت القوانين الضريبية واضحة وأكثر شفافية.

\* إدارة ضريبية فعالة: من بين أهداف الإصلاح الضريبي إيجاد إدارة ضريبية تسهر على تطبيق ومتابعة النظام الضريبي، من خلال إعادة تنظيم الإدارة الضريبية ورفع كفاءة موظفيها وأساليب عملها باتجاه التحديث والعصرنة.

## المبحث الثاني: الحماية وأنواعها

تم من خلال الإصلاح الضريبي التمييز بين الضرائب المفروضة على مداخيل الأشخاص الطبيعيين و مداخيل الأشخاص المعنويين، وتتضمن الضرائب على المداخيل مجموعة من الضرائب المباشرة تتمثل أهمها في الضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات والضرائب والرسوم الأخرى المباشرة، سواء ما تعلق منها بالنشاط أو بالملكية.

### المطلب الأول : الضرائب المباشرة

#### الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

أحدث الإصلاح الضريبي الذي تبنته الجزائر سنة 1992 قطيعة مع نظام الضرائب النوعية على مداخيل الأشخاص الطبيعيين، باختيار ضريبة وحيدة على الدخل في شكل الضريبة على الدخل الإجمالي، جاءت هذه الضريبة لتعوض نظام الضرائب النوعية ذي المعدلات المتعددة الذي كان مفروضا في السابق على المداخيل، حيث اشتمل النظام السابق على ضرائب متعددة مثل ( الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وشركات الأشخاص، و الضريبة على الأرباح غير التجارية، و الضريبة على مداخيل الديون، و الضريبة على الرواتب والأجور... إلخ).

#### أولاً: مفهوم وخصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب قانون المالية لسنة 1991، وتنص المادة رقم 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة...<sup>1</sup>

ومن خلال هذا التعريف يمكن استنتاج الخصائص التالية:<sup>2</sup>

- 1- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة.
- 2- ضريبة وحيدة: بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة.
- 3- ضريبة شخصية: حيث أنها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف.
- 4- تفرض على الدخل الصافي الإجمالي، والذي يحصل عليه بطرح الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي الخام.

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجزائر، نشرة 2013، ص: 15.

<sup>2</sup> ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003، ص: 47.

5- ضريبة تصريحية: يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي بجميع مداخيله لمفتشية الضرائب التابعة لمحل إقامته.

ويمكن القول من خلال الخصائص التي تتميز بها الضريبة على الدخل الإجمالي أنها تتسم بالشفافية من خلال فرضها على كافة مداخيل المكلف مهما تعددت، وبالعدالة كونها تأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف.

### ثانيا: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي

يتمثل الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي في:<sup>1</sup>

- 1- الأشخاص الطبيعيون
  - 2- الشركاء في شركات الأشخاص.
  - 3- شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها .
  - 4- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي، بشرط أن لا تشكل هذه الشركات في شكل شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية.
  - 5- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.
- أما المداخيل الخاضعة لهذه الضريبة، فهي:

- 1- الأرباح الصناعية والتجارية.
- 2- الأرباح غير التجارية .
- 3- المداخيل الفلاحية.
- 4- المداخيل الايجارية.
- 5- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة.
- 6- الرواتب والأجور .

ووفق المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يسمح بخصم التكاليف التالية من الدخل الاجمالي الصافي:

<sup>1</sup> Direction Générale Des Impôts, Le system Fiscal Algérien, Alger, Edition 2013, p. 5

- 1- فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية، وتلك المقترضة لشراء مسكن أو بنائه.
- 2- اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية.
- 3- نفقات الإطعام.
- 4- عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر.

### ثالثا: المعدلات المطبقة

تتعدد المعدلات المطبقة في الضريبة على الدخل الإجمالي:

- 1- الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي: تم تعديل الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي عدة مرات، بدءا بقانون المالية لسنة 1994 ثم قانون المالية لسنة 1999، ثم في سنة 2003، وكان آخر تعديل بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2008، و يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا لما يلي:

المعدل	قسط الدخل الخاضع للضريبة ( بالدينار )
0 %	لا يتجاوز 120.000
20 %	من 120.001 إلى 360.000
30 %	من 360.001 إلى 1440.000
35 %	أكثر من 1440.000

Source : Direction Générale Des Impôts, Le system Fiscal Algérien, Alger, Edition 2013, p. 06

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه انخفاض الحد الأدنى المعفى البالغ 120.000 دينار سنويا، مقارنة مع تآكل القدرة الشرائية للمواطن بسبب ارتفاع الأسعار، إضافة إلى هذا نلاحظ ارتفاع المعدلات المطبقة، خاصة المعدل الثاني البالغ 20 بالمئة والذي يمس قطاعا كبيرا من المكلفين.

- 2- معدلات الاقتطاع من المصدر: تختلف معدلات الاقتطاع من المصدر باختلاف طبيعة العملية التي يتولد عنها الدخل كما يلي:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Direction Générale Des Impôts, Op.cit. pp. 06 – 07.

أ- الأرباح غير التجارية:

\* يطبق معدل 24 بالمئة على المبالغ المدفوعة مقابل خدمات .

\* يطبق معدل 24 بالمئة على المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية وليس لها منشآت دائمة بالجزائر مقابل تأديتها لخدمات.

\* تطبق نسبة 24 بالمئة ( تكتسي طابعا محمرا ) على المداخل المدفوعة من قبل المقيمين بالجزائر لمستفيدين لهم مقر جبائي خارج الجزائر مقابل نشاط مؤدى بالجزائر.

تطبق نسبة 15 بالمئة ( محررة من الضريبة ) على المبالغ المدفوعة في شكل أتعاب، أو حقوق الفنانين الذين لديهم موطن جبائي خارج الجزائر.

ب- ربوع رؤوس الأموال المنقولة:

\* تطبق نسبة 10 بالمئة على المداخل الموزعة كإقتطاع من المصدر محررة من الضريبة.

\* تخضع إيرادات سندات الصندوق غير الإسمية إلى نسبة 50 بالمئة

\* تطبق نسبة 10 بالمئة على إيرادات الديون والودائع والكفالات.

\* تطبق نسبة 01 بالمئة ( محررة من الضريبة على الدخل الاجمالي ) على قسط الفوائد التي تساوي أو تقل عن 500.00 دج.

\* تطبق نسبة 10 بالمئة على قسط الفوائد التي تتجاوز 500.00 دج.

\* تطبق نسبة 15 بالمئة على الأرباح الموزعة بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين في الجزائر .

\* تخضع المداخل الناتجة عن أسهم صندوق دعم الاستثمار لاقتطاع من المصدر بنسبة 01 بالمئة محررة من

الضريبة على المداخل التي لا تتجاوز 500.00 دج، ونسبة 10 بالمئة على المداخل التي تتجاوز

500.00 دج 10 بالمئة ( محررة من الضريبة ) يتم تطبيقها على فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو

الحصص الاجتماعية المحققة من طرف الأشخاص غير الطبيعيين غير المقيمين.

ج - الرواتب والأجور:

\* تخضع الرواتب والأجور للجدول التصاعدي الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي .

\* تخضع علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها، وكذا استدراقات الرواتب التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة

اعتيادية من قبل المستخدمين إلى 10 بالمئة من دون تطبيق تخفيض.

تخضع المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون نشاطا ظرفيا إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة إلى نسبة 15 بالمئة بدون تخفيض، ويكون الاقتطاع تحريري من الضريبة على الدخل الإجمالي، إلا في حالة الأنشطة ذات الطابع الفكري وتتجاوز سنويا 200.000 دج.

\* تخضع للاقتطاع من المصدر بنسبة 20 بالمئة (تحريري من الضريبة) أجور الموظفين التقنيين و المؤطرين الأجانب بالجزائر والمستخدمين من طرف مؤسسات أجنبية.

د- المداخيل التجارية:

\* تخضع المداخيل المتأتية من تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني، بصفة مدنية لنسبة 07 بالمئة محررة من الضريبة، يتم الإعفاء عندما يتم التأجير لفائدة الطلبة، كما تعفى المداخيل المتأتية من تأجير السكنات الجماعية التي لا تتجاوز مساحتها 80 متر مربع من الضريبة على الدخل الإجمالي.

\* تخضع المداخيل المتأتية من تأجير المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15 بالمئة دون الحق في التخفيض.

\* تخضع المداخيل المتأتية من تأجير قاعات الحفلات والسيرك وغيرها للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 15 بالمئة.

ومن خلال ما سبق نلاحظ كثرة المعدلات المطبقة في حالة الاقتطاع على المصدر وتعددتها، مما يشكل عائقا لموظفي الضرائب عند تطبيقها.

**رابعاً: التخفيضات في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي**

تنص المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على التخفيضات التالية:<sup>1</sup>

\* يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواه، تخفيض بنسبة 35 بالمئة.

\* يطبق على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في

جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، تخفيض بنسبة 25 بالمئة .

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 22.

\* يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30 بالمئة، فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في أساس الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للشروط المنصوص عليها ( المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة).

#### خامسا: الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي

تتضمن الضريبة على الدخل الإجمالي جملة من الإعفاءات الدائمة والمؤقتة، وذلك في إطار تشجيع الاستثمار في بعض القطاعات أو لإحداث التوازن بين المناطق، نذكر منها:

1- الإعفاء بشكل دائم: حددت المادتين رقم 05 و 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الدخل المعفاة بصفة دائمة من الضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي:<sup>1</sup>

\* الأشخاص الذين لا يزيد دخلهم الصافي الإجمالي السنوي عن 120.000 دج.

\* السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل من جنسية أجنبية شرط المعاملة بالمثل.

\* المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها .

\* مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

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

\* الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور.

كما حددت المادة رقم 68 من نفس القانون الإعفاءات الدائمة الخاصة بصنف الأجور والمرتبات، ويمكن

إجمال أهم هذه الإعفاءات فيما يلي:<sup>2</sup>

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

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

\* العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن عشرين ألف

دينار جزائري شهريا، وكذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ.

<sup>2,1</sup> عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص: 116-117.

\* منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين.

\* المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل: منحة الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة.

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

\* التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة، و التعويضات عن المنطقة الجغرافية.

2- الإعفاء بشكل مؤقت: حددت المادة رقم 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الإعفاءات المؤقتة الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي:

\* تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم

تشغيل الشباب ( ANSEJ )، أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر ( ANGEM )،

أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة ( CNAC )، من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث سنوات ابتداءً من تاريخ الشروع في الاستغلال، و تحدد مدة الإعفاء بست سنوات ابتداءً من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، وتمدد هذه الفترة بستين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.<sup>1</sup>

\* يستفيد من الإعفاء لمدة عشر سنوات الحرفيون التقليديون والذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا.

\* تستفيد من الإعفاء لمدة 10 سنوات المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا.

\* تستفيد من الإعفاء لمدة 10 سنوات المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي الممارسة في

<sup>1</sup> عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص : 117.

الأراضي الجبلية.

\* تستفيد من الإعفاء لمدة خمس سنوات المداخيل المتأتية من السندات والقروض القابلة للتداول والمملوكة من طرف الهيئات العمومية.<sup>1</sup>

### سادسا: دفع الضريبة على الدخل الإجمالي

يتم دفع الضريبة على الدخل الإجمالي وفق نظامين وذلك حسب الشروط المنصوص عليها قانونا

1- :النظام الحقيقي: وفق هذا النظام يتم دفع الضريبة في شكل تسبيقين في المواعيد التالية :

\* التسبيق الأول: من 15 فيفري إلى 15 مارس .

\* التسبيق الثاني: من 15 ماي إلى 15 جوان.

ويسدد رصيد التصفية خلال شهرين من تاريخ استلام التبليغ والذي عادة ما ترسله إدارة الضرائب في نهاية السنة الموالية لسنة الاستغلال، وتساوي قيمة كل تسبيق 30 بالمئة من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المفروضة على المكلف في السنة الأخيرة، أما قيمة الرصيد فتساوي الفرق بين قيمة الضريبة لسنة الاستغلال ومجموع التسبيقين. ويشكل وجود تسبيقين بقيمة 30 بالمئة لكل منهما إحدى العوامل التي تخفف الضغط على خزينة المكلف.<sup>2</sup>

2- نظام الاقتطاع من المصدر: وفق هذا النظام يجب أن تكون الاقتطاعات المخصصة للمدفوعات خلال شهر محدد مدفوعة في العشرين يوما الأولى من الشهر الموالي لصندوق قابض الضرائب، حيث يرفق المدين باستمارة تصريح وفي هذا الحالة فإن الاقتطاع غير نهائي، أي أنه منشئ لقرض ضريبي ولا بد من تسوية في نهاية السنة، ويكون الاقتطاع من المصدر تحريري من الضريبة على الدخل الإجمالي عندما تكون الضريبة المدفوعة نهائية ولا توجد تسوية في نهاية السنة كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الرواتب والأجور.

### سابعا: نقائص الضريبة على الدخل الإجمالي

على الرغم من إيجابيات الضريبة على الدخل الإجمالي، خاصة إذا ما قورنت بالنظام السابق، إلا أنه يمكن تسجيل بعض النقائص التي تحد من فعاليتها :

<sup>1</sup> Direction Générale Des Impôts, Op.cit. pp. 09 – 10

<sup>2</sup> ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992-2003 ، مرجع سبق ذكره، ص: 60.

\* تعتمد الضريبة على الدخل الإجمالي على تصريح المكلف، ومع غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين وضعف كفاءة الإدارة الضريبية تواجه هذه الضريبة إشكالا حول مدى التحكم في تطبيقها.

\* رغم أهمية نظام الاقتطاع من المصدر في محاربة التهرب الضريبي، إلا أن اقتصاره على بعض المداخل يطرح إشكالا حول مدى عدالته، كما أنه يشكل ضغطا على سيولة المكلف، حيث أن طريقة تحصيله لا تحقق مبدأ الملاءمة.<sup>1</sup>

عدم استقرار التشريع فيما يخص الاعفاءات والتخفيضات الممنوحة، مما يؤثر سلبا على الرقابة والتدقيق عالى.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات ( IBS )

إن من أهم أهداف الإصلاح الاقتصادي في 1991 إخضاع المؤسسات لمنطق اقتصاد السوق، وتكريسا لهذا المسعى أسست الضريبة على أرباح الشركات لتعوض الضريبة السابقة المتمثلة في الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية التي لم تكن تساوي في المعاملة بين القطاعين العام والخاص.

#### أولاً: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات وخصائصها

أحدثت الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 135 من قانون المالية لسنة 1991 في إطار الإصلاحات المتبعة وتدعيما لمبدأ التفرقة القانونية بين مداخل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، حيث تنص المادة رقم 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة (الضريبة على أرباح الشركات).<sup>3</sup>

من خلال التعريف السابق يمكن استنتاج الخصائص التالية التي تتميز بها الضريبة على أرباح الشركات:<sup>4</sup>

\* ضريبة وحيدة: لأنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.

\* ضريبة عامة: لكونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.

<sup>1</sup> ناصر مراد ، مرجع سبق ذكره، ص : 68

<sup>2</sup> ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة ( حالة الجزائر )، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2011-2012 ص: 119.

<sup>3</sup> المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص :66.

<sup>4</sup> بوزيدة حميد، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص: 73- 74.

\* ضريبة سنوية: إذ أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة.

\* ضريبة نسبية: لأن الربح الضريبي يخضع لمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي ( تفرض بمعدل واحد على

كل الأشخاص المعنويين، سواء تعلق الأمر بمؤسسة وطنية أو أجنبية، خاصة أو عامة ).

\* ضريبة تعتمد على التصريح الإجمالي للمكلف من خلال إرسال الميزانية الجبائية للمكلف إلى مفتش

الضرائب ( قبل الفاتح من أفريل من كل سنة تلي سنة الربح ).

### ثانيا: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

تنص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على خضوع الشركات التالية للضريبة على أرباح

الشركات:<sup>1</sup>

1- الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

\* شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع

للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة

151، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

\* الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة

على أرباح الشركات. وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة

151، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

\* هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في

التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

2- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

3- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها، باستثناء الشركات المشار إليها في التشريع.

4- الشركات التي تمارس النشاطات المبينة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم والمماثلة، والمتمثلة

في: \* يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس

الممتلكات لإعادة بيعها.

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 67.

- \* يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، 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 كان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا.
- \* يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية.
- \* يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن و الأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا.
- \* يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو المالح.
- \* المداحيل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربانبة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد .
- كما تنص المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على خضوع استحقاق الأرباح التالية للضريبة على أرباح الشركات:<sup>1</sup>
- \* الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.
- \* أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.
- \* أرباح المؤسسات، وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية، و إذا كانت مؤسسة ما 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، ما عدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.
- ثالثا: الأساس الخاضع للضريبة ومعدلاتها**
- 1- الأساس الخاضع للضريبة: يتمثل في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة والأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط. غير أن الضريبة تطبق على الربح الضريبي الذي يمثل الربح المحاسبي المصرح به من طرف الشركة، مضافا إليه التكاليف غير القابلة للحسم المنصوص عليها في المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ( الغرامات الجبائية أو الهدايا باستثناء تلك التي تكتسي طابعا إشهاريا وبشرط أن لا

<sup>1</sup> عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص : 121.

تتجاوز الحد الذي يسمح به القانون، أو الإعانات والتبرعات الخيرية التي قدمت نقداً أو عينا للمؤسسات الخيرية دون أن تتعدى قيمتها الحد المسموح به... إلخ)، ومخصوصاً منه التكاليف القابلة للحسم مثل (الاهتلاكات المالية التي تمت فعلاً وفي الحدود المقبولة، أو الضرائب المدفوعة خلال السنة المالية، أو مؤونة الخسائر التي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الواقعة... إلخ)، ويمكن حساب الربح الجبائي عن طريق العلاقة التالية:<sup>1</sup>

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + التكاليف غير القابلة للحسم - التكاليف القابلة للحسم

معدلات الضريبة على أرباح الشركات: تحسب الضريبة على أرباح الشركات وفق عدة معدلات كما تبين المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

أ- المعدل العام: حسب هذا النظام فإن معدل الضريبة على أرباح الشركات يكون كما يلي:<sup>2</sup>

\* 19 بالمئة، بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية، ويطبق هذا المعدل كذلك على الأنشطة المختلطة في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المذكورة في الفقرة السابقة يساوي 50 بالمئة من رقم الأعمال الإجمالي أو يفوقه.

\* 25 بالمئة، بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات.

\* 25 بالمئة، بالنسبة للأنشطة المختلطة عندما يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات أكثر من بالمئة 50 من رقم الأعمال الإجمالي خارج الرسوم.

ب- معدلات الاقتطاع من المصدر: تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

\* 10 بالمئة، بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات، ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتماداً ضريبياً يخصم من مبلغ الضريبة النهائي.

\* 40 بالمئة، بالنسبة لمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعاً محرراً.

<sup>1</sup> بوزيدة حميد، مرجع سبق ذكره، ص: 75

<sup>2</sup> المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 76

\* 20 بالمئة بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر و يكتسي هذا الاقتطاع طابعاً محرراً.

\*24 بالمئة بالنسبة للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات، والمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر، وكذا الحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إمتا بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، أو بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز لذلك.

\* 10 بالمئة بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري. غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.

ج - المعدل المخفض: تم إلغاؤه بموجب قانون المالية 2008 ، غير أنه في إطار الأنشطة التي تهدف إلى بعث الاستثمار تم إدراج تدابير في قانون المالية التكميلي لسنة 2008 تلزم المؤسسات التي استفادت من الإعفاء أو التخفيض من الضريبة على أرباح الشركات بإعادة استثمار حصة الأرباح الموافقة لهذه الاعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع سنوات ابتداءً من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها للنظام التحفيزي.<sup>1</sup>

**رابعاً: الإعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات**

في إطار تشجيع الاستثمار، خاصة في المناطق المهمشة، وكذا خفض معدلات البطالة قدم المشرع الضريبي مجموعة من الإعفاءات المؤقتة والدائمة، كما تنص على ذلك المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:<sup>2</sup>

\* تستفيد النشاطات التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات ابتداءً من تاريخ الشروع في الاستغلال، ترفع مدة

<sup>1</sup> ولهي بوعلام، مرجع سبق ذكره، ص: 60

<sup>2</sup> المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 64 - 65

1- الإعفاءات المؤقتة، و يتمثل أهمها في الإعفاء إلى ست سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، وذلك ابتداءً من تاريخ الشروع في الاستغلال، وتمدد فترة الإعفاء هذه بستين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة.

\* تستفيد من إعفاء لمدة عشر سنوات، المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجنبي، باستثناء الوكالات السياحية والأسفار، وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي.  
\* تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث سنوات ابتداءً من تاريخ بداية ممارسة النشاط، وكالات السياحة والأسفار، وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

2- الإعفاءات الدائمة و يتمثل أهمها في:

\* المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.  
\* مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق و الأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.  
\* صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط.  
\* التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء، وكذا الاتحادات المستفيدة من اعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة، لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.

\* عمليات البيع الموجهة للتصدير.

\* تأدية الخدمات الموجهة للتصدير .

**خامساً: دفع الضريبة على أرباح الشركات**

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات عن طريق نظام الدفع العفوي، والذي يعرف بالتسديد التلقائي، كما توجد هناك طريقة الاقتطاع من المنبع:

1- نظام الدفع العفوي: تدفع الضريبة على أرباح الشركات بصفة تلقائية لدى قابضات الضرائب بعد قيام المكلف بحساب مبلغ الضريبة بنفسه دون إشعار مسبق من طرف مصلحة الضرائب لهذا الأخير بالتسديد.

ويتم تسديد الضريبة وفق ثلاثة أقساط متبوعة بقسط التسوية الذي يعبر عن الرصيد الباقي من الضريبة الواجب دفعها، وتجدد الإشارة إلى أنه تم تقليص عدد الأقساط من أربعة إلى ثلاثة أقساط بموجب المادة 17 من قانون

المالية لسنة 2000.

تدفع هذه الأقساط في الدورة المعنية كما يلي:

\* القسط الأول: من 15 فيفري إلى 15 مارس.

\* القسط الثاني: من 15 ماي إلى 15 جوان.

\* القسط الثالث: 15 أكتوبر إلى 15 نوفمبر.

تدفع هذه الأقساط من كل سنة مالية، حيث مبلغ القسط الواجب الدفع يمثل 30 بالمئة من الضريبة المستحقة على أرباح الدورة الأخيرة المرصد، وعند غياب دورة أخيرة (الشركات الجديدة) يتم الاعتماد على 05 بالمئة من رأس مال الشركة لحساب القسط.

2- نظام الاقتطاع من المنبع: يعتبر نظاما استثنائياً، حيث نص المشرع على خضوع بعض المداخل لتقنية

الاقتطاع من المصدر والتي سبق ذكرها سابقاً، مثل المداخل المحققة عن طريق المؤسسات الأجنبية، وكذا

مداخل رؤوس الأموال المنقولة للضريبة على أرباح الشركات.

#### سادساً: نقائص الضريبة على أرباح الشركات

على الرغم من مساعي السلطات العمومية ترشيد الضريبة على أرباح الشركات بغية خفض العبء الضريبي على

المؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال اقرار العديد من الإعفاءات الدائمة والمؤقتة كما سبق الإشارة إلى

ذلك، إضافة إلى تخفيض معدلها من 42 بالمئة إلى 38 بالمئة سنة 1994، ثم إلى 30 بالمئة سنة 1999

وتخفيض المعدل الخاص بالأرباح المعاد استثمارها من 33 بالمئة إلى 15 بالمئة في نفس السنة، انتهاءً بتخفيض

معدل الضريبة إلى 25 بالمئة بموجب قانون المالية لسنة 2006، وقرار معدل مخفض 19 بالمئة بالنسبة

للمؤسسات العاملة في قطاعات البناء و الأشغال العمومية والسياحة بموجب قانون المالية لسنة 2009، إلا

أن هناك جملة من الإشكالات والنقائص التي تحد من فعالية هذه الضريبة، نذكر منها:

\* تعدد المعدلات المطبقة على أساس المفاضلة بين القطاعات، وعدم تماسك الأنظمة المتعلقة بالاهتلاك.<sup>1</sup>

\* على الرغم من تخفيض المعدل المفروض على بعض القطاعات بغية تشجيعها، إلا أن هذه الإجراءات لم يحقق

<sup>1</sup>Vito Tanzi, Howells Zée, Une Politique Fiscale Pour Les Pays En Développement, Fonds Monétaire International, Washington, 2001, p.10, disponible sur le site: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/issue/>,

النتائج المرجوة منه.

\* إن تحديد سقف بعض الأعباء يعد أسلوبا فعالا في مكافحة التهرب الضريبي، إلا أن تحكم منطلق اقتصاد السوق في الأسعار وانحياز قيمة العملة الوطنية سيجعل هذا الأسلوب عائقا أما توسيع المؤسسات.<sup>2</sup>

\* رغم أهمية عملية الاقتطاع من المصدر في محاربة التهرب الضريبي، إلا أن اقتصارها على بعض المداخيل سيطرخ إشكالا حول مدى احترام مبدأ العدالة.<sup>3</sup>

### الفرع الثالث: الضرائب والرسوم على النشاط

في سياق الإصلاح الضريبي الهادف لتمييز الجماعات المحلية بمواردها عن الدولة، تم تحديد الضرائب والرسوم العائدة إليها، ومن بينها الضرائب على النشاط، وهي تلك التي تقع على المكلف أثناء مزاولته لنشاطه، والمتمثلة أساسا في الرسم على النشاط المهني، والضريبة الجزافية الوحيدة.

#### أولا: الرسم على النشاط المهني (TAP)

لقد استحدثت الرسم على النشاط المهني بموجب المادة 21 من قانون المالية لسنة 1996، وقد عوّض هذا الرسم النظام السابق الذي كان يحتوي على الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC)، والرسم على النشاط غير التجاري (TANC).

المالية\_وقد تم تخفيض معدل الرسم من 55. 02 بالمئة إلى 02 بالمئة بموجب المادة رقم 06 من قانون التكميلي لسنة 2001، ويستحق الرسم بصدد:<sup>4</sup>

\* الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محل مهني دائم و يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية، ما عدا مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.

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

<sup>2</sup> وهي بوعلام، مرجع سبق ذكره، ص: 62.

<sup>3</sup> ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر 1992 - 2003، مرجع سبق ذكره، ص: 84.

<sup>4</sup> المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 107.

وحسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية، أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة.

وحسب نفس المادة فإنه يستفيد من تخفيض قدره 30 بالمئة:

\* مبلغ عمليات البيع بالجملة

\* مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50 بالمئة من الحقوق غير المباشرة.

\* عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين والتجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا .

ويستفيد من تخفيض قدره 50 بالمئة:

\* مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50 بالمئة من الحقوق غير المباشرة.

\* مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط أن تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية كما تنص عليها التشريعات، وأن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10 بالمئة و 30 بالمئة.

ويستفيد من تخفيض قدره 75 بالمئة:

\* مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز و العادي و الغاز وال.

ويمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني و أرامل الشهداء، تخفيضا بنسبة 30 بالمئة من رقم الأعمال الخاضع للضريبة.

وقد وضع المشرع عدة إعفاءات من الرسم على النشاط المهني، وذلك لاعتبارات عديدة، وحسب المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تتمثل أهم هذه الإعفاءات في:<sup>1</sup>

\* رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانين ألف دينار جزائري إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق

نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، وخمسون ألفا إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات.

<sup>1</sup> عفيف عيد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص: 126

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

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

وحسب المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حدّد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 02 بالمئة و تتوزع حصيلته كما يلي :

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.59 %	1.30 %	0.11 %	02 %

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجزائر، نشرة 2013، ص: 111

نلاحظ أن النسبة الأكبر من عائدات الرسم على النشاط المهني تستفيد منها البلدية، أما النسبة الأقل فتعود إلى الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

و بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008 تم رفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى 3 بالمئة، فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب. يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني المتعلق بنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب كما يأتي:

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.33 %	1.96 %	0.16 %	03 %

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجزائر، نشرة 2013، ص: 111

نلاحظ أن النسبة المعتبرة من عائدات الرسم على النشاط المهني المتعلق بنشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب، يعود إلى مصالح البلدية تماما مثل الرسم على باقي الأنشطة.

وختاما يمكننا القول أنه رغم انخفاض معدل الرسم على النشاط المهني، إلا أنه يعتبر عبئا على خزينة المؤسسة،

ويرجع ذلك إلى أن المادة الخاضعة للضريبة تتمثل في رقم الأعمال المحقق دون مراعاة لنتيجة المؤسسة، سواء كانت ربحاً أو خسارة.

### ثانياً: الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)

تم تأسيس الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب قانون المالية لسنة 2007، وتنص المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي: "تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل النظام الجزائي للضريبة على الدخل و تعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة، وكذا الرسم على النشاط المهني.<sup>1</sup>

1- مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة: يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة :

\* الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل تجارهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء، عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار ( 10.000.000 دج).

\* الأشخاص الطبيعيون اللذين يمارسون الأنشطة الأخرى ( تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية ) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار ( 10.00.000 دج ).

يخضع الأشخاص الطبيعيون اللذين يمارسون في آن واحد أنشطة تنتمي للفئتين السابقتين للضريبة الجزافية (الوحيدة إذا لم يتم تجاوز رقم أعمالهم السنوي سقف عشرة ملايين دينار ( 10.000.000 دج ).

2- معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة وتوزيع حصيلتها: يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة، كما يأتي:<sup>2</sup>

\* معدل 5 بالمئة، بالنسبة للأشخاص الطبيعيين اللذين تتمثل تجارهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء.

عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار ( 10.000.000 دج)، وكذا نشاط صناعة الخبز.

\* معدل 12 بالمئة، بالنسبة للأشخاص الطبيعيين اللذين يمارسون الأنشطة الأخرى ( تأدية الخدمات

التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية ) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي عشرة ملايين دينار

( 10.000.000 دج).

ويوزع ناتج الضريبة الوحيدة الجزافية كما يلي:

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 136.

<sup>2</sup> عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص: 128.

الضريبة الجزائية الوحيدة	ميزانية الدولة	غرف التجارة و الصناعة	الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية والحرف	غرف الصناعة التقليدية والمهن	البلديات	الولاية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل	% 48,50	% 01	% 0.02	% 0.48	% 40	% 05	% 05	% 100

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجزائر، نشرة 2013، ص: 138

### 3- الإعفاءات:

تعفى من الضريبة الجزائية الوحيدة: <sup>1</sup>

\* المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا المصالح الملحقة بها.

\* مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

\* الحرفيون التقليديون الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا، والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم.

غير أن هؤلاء يبقون مكلفين بدفع الحد الأدنى من الضريبة المنصوص عليه في المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمقدر بخمسة آلاف دينار جزائري ( 5000 دج ).

#### ثالثا: الدفع الجزائي ( VF )

هو عبارة عن ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والهيئات المقيمة بالجزائر والتي تدفع أجور لمستخدميها، وفي إطار تخفيف تكاليف العمل وقصد تشجيع إيجاد مناصب عمل جديدة عرف معدل الدفع الجزائي تخفيضا سنويا ابتداءً من سنة 2003، ليبلغ سنة 2005 معدل 01 بالمئة، وحسب قانون المالية لسنة 2006 تم إلغاء هذه الضريبة.

#### الفرع الرابع: الضرائب والرسوم على الملكية

تمثل الضرائب على الملكية في إطار النظام الضريبي الحالي في كل من الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية، والضريبة على الثروة، إضافة إلى رسم التطهير باعتباره من الرسوم المماثلة ( تعتبر الرسوم المماثلة ضرائب مباشرة، إلا أنها تعود لميزانية البلديات ).

<sup>1</sup> عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص: 129.

أولاً: الرسم العقاري ( TF )

أسس الرسم العقاري بصورته الحالية بموجب الأمر رقم 67-86 المؤرخ في 02 جوان 1967 والمتضمن لقانون المالية لسنة 1967، وتم تعديله بموجب المادة 43 من قانون 91-25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991 والمتضمن لقانون المالية لسنة 1992، ويعرف الرسم العقاري بأنه ضريبة مباشرة تمس الأملاك ( العقارات ) المبنية وغير المبنية الموجودة في التراب الوطني.<sup>1</sup>

1- مجال التطبيق: تتمثل الملكيات الخاضعة للرسم العقاري في:<sup>2</sup>

أ- الأملاك المبنية: وتتمثل هذه الأملاك فيما يلي:

\* الملكيات ذات الاستعمال السكني

\* المنشآت المخصصة لتخزين المنتوجات.

\* المنشآت التجارية الموجودة في محيط المطارات والموانئ ومحطات السكك الحديدية.

\* أراضي البنائيات بجميع أنواعها.

\* الأراضي غير المزروعة والمستخدمة لأغراض تجارية أو صناعية.

ب- الأملاك غير المبنية: وتتمثل هذه الأملاك فيما يلي

\* الملكيات غير المبنية.

\* الأراضي الفلاحية.

\* الأراضي الواقعة في قطاعات عمرانية، أو القابلة للتعمير.

\* مناجم الملح والسبخات.

\* المحاجر، ومواقع استخراج الرمل، والمناجم في الهواء الطلق

2- المادة الخاضعة والمعدلات المطبقة :

أ- المادة الخاضعة: ينتج أساس فرض الضريبة من ناتج القيمة الايجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية (

القيمة الايجارية تختلف باختلاف المنطقة والمناطق الفرعية ) في المساحة الخاضعة للضريبة، يُحدد أساس فرض

<sup>1</sup> بوزيدة حميد، التقنيات الجبائية، مرجع سبق ذكره ص: 145.

<sup>2</sup> Direction Générale Des Impôts, Op.cit., p. 19

الضريبة بعد تطبيق معدل تخفيض يساوي 2 بالمئة سنويا، مراعاة لقدم الملكية المبنية، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا التخفيض حدا أقصى قدره 40 بالمئة، يحدد بالنسبة للمصانع معدل التخفيض بـ 50 بالمئة، وهذا على نمط واحد. أما بالنسبة للعقارات غير المبنية فإن الأساس الضريبي ينتج من حاصل القيمة الايجارية الجبائية للملكيات غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو الهكتار الواحد، حسب الحالة، تبعا للتنظيم.

ب- المعدلات المطبقة: تحدد المعدلات المطبقة كما يلي:

\* بالنسبة للعقارات المبنية، تطبق نسبة 3 بالمئة على البناءات وترتفع إلى 10 بالمئة، إذا كانت هذه العقارات غير مستغلة. أما بالنسبة للأراضي المحاذية للبناءات، فتطبق نسبة 05 بالمئة، عندما تكون مساحتها أقل أو تساوي 500 متر مربع، و نسبة 07 بالمئة، عندما تكون مساحتها أكبر من 500 متر مربع وأقل أو تساوي 1000 متر مربع، و نسبة 10 بالمئة، عندما تزيد مساحتها عن 1000 متر مربع.

\* بالنسبة للعقارات غير المبنية، تطبق نسبة 05 بالمئة على الأراضي الموجودة في المناطق غير العمرانية، ونسبة 03 بالمئة على الأراضي الفلاحية. أما بالنسبة للأراضي الموجودة في المناطق العمرانية فتطبق عليها نسبة 05 بالمئة، عندما تكون مساحتها أقل أو تساوي 500 متر مربع، و نسبة 07 بالمئة، عندما تكون مساحتها أكبر من 500 متر مربع وأقل أو تساوي 1000 متر مربع، ونسبة 10 بالمئة، عندما تزيد مساحتها عن 1000 متر مربع.

3- الإعفاءات: حدد المشرع الجزائري مجموعة من الملكيات المعفاة من الرسم العقاري بصفة دائمة أو مؤقتة أ- الإعفاءات بالنسبة للعقارات المبنية:

حددت المادتين 250 و 251 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الإعفاءات الدائمة المتعلقة بالرسم العقاري على الملكيات المبنية كما يلي:<sup>1</sup>

\* البناءات المخصصة لمرفق عام أو ذي منفعة عامة وأن لا تدر دخلا، والعقارات التابعة للدولة والولايات والبلديات وكذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاطا في ميدان التعليم والبحث العلمي والحماية الصحية والاجتماعية وفي ميدان الثقافة والرياضة.

\* البناءات المخصصة للقيام بشعائر دينية

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 116 - 117

\* الأملاك العمومية التابعة للوقف والمتكونة من ملكيات مبنية.

\* العقارات التابعة للدول الأجنبية والمخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية، وكذلك العقارات التابعة للمثاليات الدولية المعتمدة بالجزائر، وذلك مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل.

\* تجهيزات المستثمرات الفلاحية لاسيما مثل الحظائر والمرابط والمطامير.

أما المادة 252 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فقد حددت الإعفاءات المؤقتة على العقارات المبنية كما يلي:<sup>1</sup>

\* العقارات أو أجزاء العقارات المصرح بأنها غير صحية أو التي هي على وشك الانهيار والتي أبطل تخصيصها.

\* الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها، شريطة ألا يتجاوز المبلغ السنوي

للضريبة 800 دج، وألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين، مرتين الأجر الأدنى الوطني

المضمون، غير أن الأشخاص المعفيين يدفعون مساهمة سنوية قدرها 100 دج.

\* البنايات الجديدة، وإعادة البنايات وإضافات البنايات لمدة سبع سنوات ابتداءً من أول جانفي من السنة التي

تلي سنة إنجازها أو إشغالها، إذا لم يتمكن المالك من إثبات مدة الإنجاز أو الشغل، تعتبر البنايات منجزة في

أجل أقصاه ثلاث سنوات ابتداءً من تاريخ منح رخصة البناء الأولى.

\* البنايات وإضافة البنايات المستعملة في النشاطات التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة

من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ) أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر

(CNAC) أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة (ANJEM)، لمدة ثلاث سنوات، ابتداءً من

تاريخ إنجازها، و تكون مدة الإعفاء ست سنوات، إذا ما أقيمت هذه البنايات وإضافة البنايات في مناطق

يجب ترقيتها.

\* السكن الاجتماعي التابع للقطاع العام المخصص للكراء .

تتوقف العقارات أو أجزاء العقارات المخصصة للسكن المعفية، من الاستفادة من هذا الامتياز، عندما تخصص

مستقبلاً لإيجار أو لاستعمال آخر غير الاستعمال السكني، ابتداءً من السنة التي تلي مباشرة سنة تغيير

<sup>1</sup> عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص: 132.

تخصيصها.

ب- الإعفاءات بالنسبة للملكيات غير المبنية: حددتها المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي: <sup>1</sup>

\* الملكيات التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية أو العلمية أو التعليمية أو الإسعافية عندما تكون مخصصة لنشاط ذي منفعة عامة، وغير مدرة لأرباح، لا يطبق هذا الإعفاء على الملكيات التابعة لهيئات الدولة والولايات والبلديات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا.

\* الأراضي التي تشغلها السكن الحديدية.

\* الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من ملكيات غير مبنية.

\* الأراضي والقطع الأرضية الخاضعة للرسم العقاري على الملكيات المبنية.

**ثانيا: الرسم على التطهير ( TA )**

أسس رسم التطهير بموجب القانون 80-12 الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 1980 والمتضمن لقانون المالية لسنة 1981 وذلك ليعوض الرسوم الفرعية القديمة ( الرسم الخاص بالصب في المجاري المائية، ورفع القمامات ويعرف على أنه رسم سنوي يطبق على كل الملكيات المبنية الواقعة في بلديات تعمل فيها مصلحة جمع المنزلية القمامات المنزلية، حيث ينشأ باسم الملاك، أو المنتفعين منه، وعلى عاتق المستأجر الذي يكون متضامنا مع المالك في دفع قيمة ذلك الرسم ويحصل هذا الرسم لفائدة البلديات: <sup>2</sup>

1- مجال تطبيق الرسم على التطهير: يتحمل المستأجر هذا الرسم كما يمكن أن يدفعه مع المالك بصفة

تضامنية، وتفرض على الملكيات التي تستفيد من خدمة رفع القمامة المنزلية. <sup>3</sup>

المعدلات المطبقة: تحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناءً على مداولة

المجلس الشعبي البلدي وبعد استطلاع رأي السلطة الوصية، وهي حسب المادة 263 من قانون الضرائب

المباشرة والرسوم المماثلة، كما يلي: <sup>4</sup>

<sup>1</sup> عفيف عبد المجيد، مرجع سبق ذكره، ص: 132-133 .

<sup>2</sup> بوزيدة حميد، التقنيات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص: 174.

<sup>3</sup> Direction Générale Des Impôts, op.cit., p. 21.

<sup>4</sup> المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 126.

- \* ما بين 500 دج و 1000 دج، على كل محل ذي استعمال سكني.
- \* ما بين 1000 دج و 10.000 دج، على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه.
- \* ما بين 5000 دج و 20.000 دج، على كل أرض مهيأة للتخميم والمقطورات.
- \* ما بين 10.000 دج و 100.000 دج، على كل محل ذي استعمال صناعي، أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه، ينتج كمية من النفايات فوق المنصوص عليها وذلك قصد الحد من النشاطات الملوثة.

3- الإعفاءات: وفق المادة 265 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعفى من الرسم على رفع

القمامات المنزلية الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية.

### ثالثا: الضريبة على الأملاك (IP)

الضريبة على الأملاك هي ضريبة مباشرة، تصريحية، تصاعدية بالشرائح<sup>1</sup> تحصل لفائدة ميزانية الدولة والجماعات المحلية يخضع لها:<sup>1</sup>

- \* الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارجها.
- \* الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر.
- 1- وعاء الضريبة: يتشكل وعاء الضريبة على الأملاك من القيمة الصافية، في أول جانفي من كل سنة، لمجموع الأملاك والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة التي يمتلكها الأشخاص الخاضعون لها. كما تخضع المرأة المتزوجة للضريبة بصفة منفردة على مجموع الأملاك والحقوق والقيم التي تشكل منها أملاكها. وقد حددت المادة 276 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الأملاك التي تخضع لهذه الضريبة كما يلي:<sup>2</sup>

أ- الأملاك العقارية: وتمثل في:

- \* الملكيات المبنية.
- \* الملكيات غير المبنية.
- \* الحقوق العينية العقارية.

<sup>1</sup> Direction Générale Des Impôts, op.cit., p.22.

<sup>2</sup> المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص: 131

ب- الأملاك المنقولة: وهي السيارات الخاصة، والدراجات النارية، واليخوت وسفن النزهة، و طائرات النزهة، و خيول السباق والتحف واللوحات الفنية التي تفوق قيمتها 500.000 دج.

2- معدل الضريبة على الأملاك وتوزيع حصيلتها: تطبق الضريبة على الأملاك وفق معدلات تصاعدية بالشرائح، كما هو موضح في التالي:

النسبة ( % )	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة ( دج )
00 %	- أقل من أو يساوي 50.000.000 دج
0.25 %	- من 50.000.001 إلى 100.000.000 دج
0.50 %	- من 100.000.001 إلى 200.000.000 دج
0.75 %	- من 200.000.001 إلى 300.000.000 دج
1.00 %	- من 300.000.001 إلى 400.000.000 دج
1.50 %	- أكبر من 400.000.000 دج

Source : Direction Générale Des Impôts, Le system Fiscal Algérien, Alger, Edition 2013, p. 22

أما حصيلة الضريبة على الأملاك فتتوزع كالتالي:<sup>1</sup>

- 60 بالمئة إلى ميزانية الدولة.

- 20 بالمئة إلى ميزانية البلديات.

- 20 بالمئة بعنوان إلى حساب التخصيص الخاص رقم 050-302 ، بعنوان " الصندوق الوطني للسكن".

3- الأملاك المعفاة من الضريبة : حددت المواد من 278 إلى 281 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم

المماثلة للأملاك المعفاة من الضريبة على الأملاك كما يلي:<sup>2</sup>

\* إن قيمة رسملة الربوع العمرية، التي تكونت في إطار نشاط مهني لدى هيئات تأسيسية مقابل دفع علاوات دورية، والمهني الذي تم بسببه دفع العلاوات، لا تدخل في تكوين أساس الضريبة.

\* إن الربوع أو التعويضات المحصلة تعويضا للأضرار المادية لا تدخل ضمن أملاك الأشخاص المستفيدين.

\* لا تدخل الأملاك المهنية في تكوين أساس الضريبة، وهي الأملاك الضرورية لتأدية نشاط صناعي أو تجاري

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب ، مرجع سبق ذكره، ص: 136

<sup>2</sup> عفيفا عبد الحميد، ص: 135 .

أو حرفي أو فلاح أو نشاط حر، وكذا حصص وأسهم الشركات، و لا تعتبر كأموال مهنية حصص وأسهم الشركات التي يكون نشاطها الأساسي تسيير الأملاك المنقولة أو العقارية الخاصة بها.

### المطلب الثاني: الضرائب غير مباشرة ( الضرائب على الانفاق )

تتضمن هذه الضرائب مجموعة من الرسوم غير المباشرة، أهمها الرسم على القيمة المضافة، و الرسم الداخلي على الاستهلاك، و الرسم على المنتوجات البترولية، إضافة إلى الضرائب على رأس المال والمتمثلة أساسا في حقوق التسجيل وحقوق الطابع.

### الفرع الأول: الرسم على القيمة المضافة ( TVA )

إن من أهم نتائج الإصلاح الضريبي الذي عرفته الجزائر في مطلع تسعينات القرن الماضي استحداث الرسم على القيمة المضافة الذي حل محل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات، وبمس الرسم على القيمة المضافة مجالات واسعة، بما يمكنه من تحقيق إيرادات كبيرة للخزينة العمومية.

#### أولاً: تعريف الرسم على القيمة المضافة وخصائصه

عرّف ملتقى الحوار الجبائي الدولي حول الرسم على القيمة المضافة الذي عقدته ندوة روما الرسم على القيمة المضافة بأنه " ضريبة تمس مجالات واسعة من الصفقات، وأن الرسم المدفوع في المشتريات يتم استرجاعه في المبيعات ( أي أن المستهلك النهائي هو من يتحمله )، وقد ظهر الرسم على القيمة المضافة في فرنسا في خمسينات القرن الماضي ليتم تطبيقه ابتداءً من جانفي 1968، وتطبيقه الآن أكثر من 136 دولة، كما يشكل في المتوسط ربع الحصيلة الإجمالية للضرائب.<sup>1</sup>

وقد انشئ الرسم على القيمة المضافة في الجزائر، إضافة إلى الرسم على العمليات البنكية والتأمينات بموجب القانون 90-30 المؤرخ في 31/12/1990 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1991، وبموجب القانون 91-25 المؤرخ في 18/12/1992 والمتعلق بقانون المالية لسنة 1992 دخلت هذه الرسوم حيز التنفيذ، ولم يدم الرسم المطبق على العمليات البنكية والتأمينات طويلا، حيث تم حذفه بمقتضى نص قانون المالية لسنة 1995 لتصبح العمليات المذكورة خاضعة بدورها بمقتضى هذا القانون للرسم على القيمة المضافة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Conférence De Rome, La Taxe Sur La Valeur Ajoutée Expériences et Enjeux, Conférence sur la TVA du Dialogue Fiscal International, Rome, Mars 2005, p. 07, disponible sur le site: www. itdweb.org/

<sup>2</sup> خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص: 123

ويمكن من خلال ما سبق استنتاج الخصائص التالية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة:<sup>1</sup>

\* ضريبة حقيقية: تخص استعمال المداخيل أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات

\* ضريبة غير مباشرة: تدفع للخزينة بطريقة غير مباشرة من طرف المستهلك النهائي والذي يعتبر المدين الحقيقي، أي عن طريق المؤسسة التي تعتبر المدين القانوني.

\* ضريبة نسبية للقيمة: تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالاستناد لنوعية المنتجات.

\* ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة: الرسم على القيمة المضافة في كل مرحلة من مراحل المنتج يطابق الرسم المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك.

\* ضريبة تتوقف على آلية الحسم: حيث يتم حساب الرسم الواجب على المبيعات أو الخدمات المقدمة (الواجب الدفع) وي طرح منه مبلغ الرسم الذي تحمته المؤسسة ضمن التكاليف (الواجب الحسم).

\* ضريبة حيادية: فالرسم على القيمة المضافة هو رسم حيادي بالنسبة للمدينين به قانونيا، لأن المستهلك النهائي هو من يتحمله.

### ثانيا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

تخضع للرسم على القيمة المضافة العمليات التالية:<sup>2</sup>

1- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية؛ ويطبق هذا الرسم، مهما كان الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى، أو شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

2- عمليات الاستيراد: و تحدد المادة رقم 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال العمليات الخاضعة وجوبا للرسم على القيمة المضافة كما يلي:<sup>3</sup>

\* المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.

\* الأشغال العقارية.

<sup>1</sup> Direction Générale Des Impôts, Guide Pratique De La TVA, Alger, 2013, pp.

<sup>2</sup> المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجزائر، نشرة 2013، ص: 390.

<sup>3</sup> عفيف عبد المجيد، مرجع سبق ذكره، ص: 138.

- \* المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي، من المتوجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.
- \* المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.
- \* التسليمات لأنفسهم، والمتمثلة في عمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، و الأملاك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، لأنفسهم، لتلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجيات مستثمراهم المختلفة، على ألا تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة طبقا للمادة رقم 09.
- \* عمليات الإيجار، وأداء الخدمات، وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- \* بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها، و العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك، و عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية، وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع وكذا عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، كما هو محدد في التشريع المعمول به.
- \* المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات، والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية أو الأشياء المقيدة تحت الرقمين 01 - 71 و 02 - 71، من التعريف الجمركية، وكذا التحف الفنية الأصلية، والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات المقيدة تحت الرقمين 06 - 99 و 07 - 99 من التعريف الجمركية.
- \* العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات، باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي والبيطري.
- \* الحفلات الفنية والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص، ولو صرفت تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل
- \* الخدمات المتعلقة بالهاتف والتيليكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات

\* عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة، وكذا تجارة التجزئة باستثناء

العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزائي

\* العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.

أما العمليات الخاضعة اختياريًا، فتحددها المادة رقم 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال كما يلي:<sup>1</sup>

\* يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا، بناءً على

تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بسلع أو خدمات:

— للتصدير.

— للشركات البترولية.

— للمكلفين بالرسم، الآخرين.

— للمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليها في المادة 42 من قانون الرسوم على رقم

الأعمال، ويخضع المعنيون وجوباً لنظام الريح الحقيقي.

### ثالثاً: قواعد تأسيس الرسم على القيمة المضافة

1- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة: يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من:<sup>2</sup>

\* بالنسبة للمبيعات، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، غير أن المؤسسات التي توزع الماء الصالح

للشرب، فإن الحدث الذي ينشئ الرسم على القيمة المضافة بصدد، يتمثل في تحصيل الثمن كلياً أو جزئياً.

\* بالنسبة للأشغال العقارية، من قبض الثمن كلياً أو جزئياً، غير أنه فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية وبالنسبة

لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقاً عند انتهاء الأشغال، بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل، يتكون الحدث

المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.

\* بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية، يتكون الحدث المنشئ من

التسليم.

\* بالنسبة للواردات، من إدخال البضاعة عند الجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصريح لدى الجمارك.

<sup>1</sup> عفيف عبد المجيد، مرجع سبق ذكره، ص: 139.

<sup>2</sup> المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، ص: 400.

\* بالنسبة للصادرات من المنتوجات الخاضعة للضريبة، من تقديمها للجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصروح لدى الجمارك.

\* بالنسبة للخدمات عموماً، بقبض الثمن جزئياً أو كلياً. وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب التسلية بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض، من تسليم التذكرة.

2- وعاء الرسم على القيمة المضافة: فترق المشروع في هذا المجال بين العمليات التي تتم في الداخل، وتلك التي تتم عند الاستيراد أو التصدير، حسب نص المواد من 15 إلى 20 من قانون الرسوم على رقم الأعمال كما يلي:<sup>1</sup>

أ- في الداخل: يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما فيه كل المصاريف والحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته، ويتكون:

\* بالنسبة لعمليات البيع، من المبلغ الإجمالي للمبيعات، وتتمثل العناصر الواجب إدخالها في الأساس الخاضع

في مصاريف النقل إذا كانت على عبء البائع، ومصاريف التغليف إذا كانت السلع مبيعة بغلاف غير

مسترجع، وكذا الحقوق والرسوم المطبقة على المواد أو السلع عند استهلاكها أو عند تخليصها من الجمارك،

إضافة إلى كل المصاريف المسددة من طرف البائع. أما العناصر التي تحذف من الأساس الخاضع فتتمثل في

التخفيضات الممنوحة وحقوق الطوابع الجبائية، وكذا المدفوعات المترتبة على النقل الذي قام به المدين نفسه

لتسليم البضائع، إضافة للمبلغ المودع بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد المبلغ.

\* بالنسبة لعمليات تبادل البضائع أو المواد الخاضعة للرسم، من قيمة المواد أو البضائع المسلمة مقابل تلك

المستلمة، بزيادة معدل الفرق عند الاقتضاء، وذلك بين يدي كل طرف في التبادل.

\* بالنسبة للتسليمات للذات:

- الأموال المنقولة، من ثمن البيع بالجملة للمنتوجات المماثلة، أو من ثمن التكلفة، يضاف إليه الربح العادي

للمنتوج المصنّع.

- النسبة لصفقات الأشغال العقارية المبرمة مع الشركات الأجنبية

- المبالغ المدفوعة بالعملة الوطنية.

<sup>1</sup> عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص: 140.

- المبالغ المسددة بالعملة الأجنبية، والمحوّلة إلى الدينار الجزائري بقيمة الصرف السارية عند تاريخ التوقيع على العقد أو الملحق الذي تستحق بموجبه هذه المبالغ.

ب- عند الاستيراد: يتكون الأساس الخاضع للضريبة من القيمة المحددة لدى الجمارك، بما فيها الحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة.

ج- عند التصدير: يتكون الأساس الخاضع للضريبة، بالنسبة للمنتجات الخاضعة للرسم، من قيمة البضائع عند التصدير، بما فيها الحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة.

#### رابعاً: عمليات الخصم المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة

يجب التمييز بين الرسم المستحق والرسم القابل للاسترجاع، فالرسم المستحق هو الرسم المفروض مبيعات المؤسسة، في حين أن الرسم القابل للاسترجاع هو ذلك الرسم المتضمن في مشتريات المؤسسة، ويتميز الرسم على القيمة المضافة، بإمكانية خصم الرسم القابل للاسترجاع من الرسم المستحق على المبيعات<sup>1</sup>، وفي هذا المجال تنص المادة رقم 29 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على ما يلي:<sup>2</sup>

يكون الرسم على القيمة المضافة، المذكور في الفواتير، أو البيانات أو وثائق الاستيراد، والمثقل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة، قابلاً للخصم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية.

فيما يخص الخصم، يدعم كشف رقم الأعمال المنصوص عليه في المادة 79 وما يليها من قانون الرسوم على رقم الأعمال، بوثيقة تتضمن بالنسبة لكل مورد المعلومات الآتية:

\* رقم التعريف الجبائي.

\* اللقب والاسم أو عنوان الشركة.

\* العنوان.

\* رقم القيد في السجل التجاري.

\* تاريخ وبيان الفاتورة.

\* طبيعة الصناعة أو التجارة أو العمليات التي تخول الحق في الضريبة؛

<sup>1</sup> ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر 1992-2003، مرجع سبق ذكره، ص: 92

<sup>2</sup> المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، ص: 427

\* مبلغ المشتريات المدفوعة أو الخدمات المستفاد منها.

\* مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسدد.

#### خامسا: معدلات الرسم على القيمة المضافة وتوزيع حصيلته

منذ بدء العمل بالرسم على القيمة المضافة في سنة 1992 تم تعديل معدلاته عدة مرات، أولها كان سنة 1995، حيث تم إلغاء المعدل المضاعف ( 40 بالمئة )، كما تعديل المعدل المخفض من 13 إلى 14 بالمئة سنة 1997، وأخيرا تقليص معدلات الرسم على القيمة المضافة من ثلاث معدلات ( 07 بالمئة، 14 بالمئة، 21 بالمئة ) إلى معدلين فقط بموجب المادتين 21 و 23 من قانون المالية لسنة 2001.

1- معدلات الرسم على القيمة المضافة: حدّدت المادتين 21 و 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال معدلات الرسم على القيمة المضافة كما يلي:<sup>1</sup>

\* المعدل العادي، ونسبته 17 بالمئة.

\* المعدل المخفض، ونسبته 07 بالمئة، ويطبق هذا المعدل على المنتوجات والمواد والأشغال والعمليات

والخدمات المبينة في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

2- توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة: تتوزع حصيلة الرسم على القيمة المضافة كما هو منصوص على ذلك في المادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال:

أ- بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل:

\* 80 بالمئة لفائدة ميزانية الدولة.

\* 10 بالمئة لفائدة البلديات مباشرة.

\* 10 بالمئة لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية .

بالنسبة للعمليات المنجزة من قبل المؤسسات التابعة لاختصاص مديريةية المؤسسات الكبرى، تدفع الحصة العائدة للبلديات إلى الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

<sup>1</sup> عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره ، ص: 142

ب- بالنسبة للعمليات المحققة عند الاستيراد:

\* 85 بالمئة لفائدة ميزانية الدولة.

\* 15 بالمئة لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

سادسا: الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة

فترق المشرع الجزائري في منح الإعفاءات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة بين العمليات التي تتم في الداخل،

وتلك المتعلقة بالاستيراد و التصدير، وكذا عمليات الشراء بالإعفاء، ومن بين العمليات المعفاة:<sup>1</sup>

1- العمليات التي تتم في الداخل :

\* العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ 100.000 دج أو يساويه،

بالنسبة لمؤدي الخدمات وعن مبلغ 130.000 دج، بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة.

\* عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية.

\* عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل اقتناء أو بناء مساكن فردية.

\* عمليات الاقتناء المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات القرض الإيجاري.

2- العمليات التي تتم عند الاستيراد :

\* الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية.

\* المواد والمنتجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في صناعة وإعداد وتجهيز و إصلاح أو التحويلات التي

أدخلت على السفن ومدارس الطيران ومراكز التدريب المعتمدة.

\* ترميمات السفن والطائرات الجزائرية وإصلاحها والتحويلات التي أدخلت عليها في الخارج.

3- العمليات التي تتم عند التصدير :

\* عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة، بشرط تحقق الشروط المحددة في التشريع.

\* عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني والمسلمة إلى المحلات التجارية الموضوعة تحت

الرقابة الجمركية المؤسسة قانونا.

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، ص ص: 394 - 416

## 4- عمليات الشراء بالإعفاء:

\* المشتريات من المواد الأولية أو العناصر التي تدخل في الصنع والعلافات الخصوصية التي تستعمل في صناعة وتوضيب أو تغليف أو تسويق المنتجات المعفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة والموجهة إلى قطاع معفى من هذا الرسم، إلا إذا نصت على ذلك أحكام مخالفة لهذا القانون.

\* مقتنيات مواد التجهيز والخدمات التي تدخل مباشرة في تحقيق الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع، عندما تقوم بها مؤسسات تمارس نشاطات أجزها الشباب ذو المشاريع المستفيدون من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، و لا تستفيد السيارات السياحية من هذا الحكم إلا إذا كانت تشكل الأداة الرئيسية في النشاط.

\* المشتريات أو البضائع المستوردة والمحقة من قبل مصدر والمخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها في صنع السلع المعدة للتصدير وتكوينها وتوضيبها وتغليفها وكذلك الخدمات المتعلقة مباشرة بعملية التصدير.

إن الأشخاص المعفيين من الرسم على القيمة المضافة ليس لهم الحق في خصم الرسم المتضمن في المشتريات، وهو ما يخلق لهم صعوبات على مستوى السيولة، إلا أن تقنية الشراء بالإعفاء تسمح لهم باقتناء مشتريات معفية من الرسم على القيمة المضافة.

## سابعاً: دفع الرسم على القيمة المضافة

لقد حدد المشرع ثلاث أنظمة لدفع الرسم على القيمة المضافة كما يلي:<sup>1</sup>

1- النظام العام: على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أن يسلم أو أن يرسل قبل العشرين ( 20 ) يوماً من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة ، يبين اختصاصه كشفاً نموذج (G50) فيه مبلغ العمليات المحقة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق، من جهة، وتفاصيل العمليات الخاضعة للضريبة، وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت حسب هذا الكشف، من جهة أخرى.

2- نظام الاقتطاع من المصدر: حسب هذا النظام يقتطع الرسم على القيمة المضافة المستحق على العمولات التي يحملها بائعو شبكات الرهان الرياضي الجزائري، ويعاد دفعه إلى الخزينة من قبل هذه الهيئة، لدى مكتب

<sup>1</sup> عفيف عبد الحميد ، ص: 144.

قالبض الضرائب الذي يتبع له مقرها، وذلك ضمن الشروط المحددة في المادة 84 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، وفي أجل العشرين يوما من الشهر أو الثلاثي الموالي.

3- نظام الأقساط الوقتية: يمكن الترخيص للمدنيين بالضريبة الذين يملكون إقامة دائمة والذين يمارسون نشاطاتهم منذ ستة ( 06 ) أشهر على الأقل بأن يسددوا الضريبة بناءً على طلب منهم، طبقا لنظام دفع أقساط مسبقة على الضريبة ويجب تقديم الطلب قبل أول فبراير، ويعتبر هذا الأخير صالحا للسنة المالية بأكملها، باستثناء حالي التنازل عن المؤسسة أو التوقف عن النشاط. ويجدد هذا الاختيار ضمنا. ويتم تسديد الرسم شهريا على أساس ( 12/1 ) من رقم الأعمال المصرح به في السنة الماضية، على أن تتم التسوية قبل أول أبريل من السنة الموالية.

#### ثامنا: نقائص الرسم على القيمة المضافة

رغم فعالية الرسم على القيمة المضافة، إلا أن هناك عدة ملاحظات يمكن تسجيلها:

\* رغم حيادية الرسم على القيمة المضافة على نتيجة المؤسسة، إلا أن خزينة المؤسسة قد تتأثر سلبا، وذلك من خلال التأخير الشهري لاسترجاع الرسم المحمل على المشتريات، ضف إلى ذلك فإن دفع الرسم على المشتريات يتم مباشرة عند اقتناء البضاعة، بينما قد يتم البيع على الحساب، وفي ظل هذا الوضع تُطرح مشكلة السيولة النقدية على مستوى خزينة المؤسسة.

\* يشكل ضعف الوسائل المادية والبشرية لإدارة الضرائب عائقا أمام فعالية الرسم على القيمة المضافة، بحيث يسمح لبعض المكلفين بالتهرب من الضريبة من خلال تضخيم الرسم القابل للاسترجاع باستعمال فواتير وهمية، أو بتخفيض مبالغ المبيعات عن قيمتها الحقيقية.<sup>1</sup>

\* رغم جاذبية الاعتماد على معدلين أو أكثر من معدلات الرسم على القيمة المضافة من الزاوية السياسية نظرا لإسهامها ظاهريا في تحقيق العدالة الاجتماعية، فإن البلدان النامية عموما قد تدفع ثمنا إداريا أعلى من البلدان الصناعية إذا عمدت لعلاج قضايا العدالة الاجتماعية من خلال معدلات الرسم على القيمة المضافة، لهذا يجب دراسة تكلفة أي نظام للمعدلات المتعددة بعناية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر 1992-2003، مرجع سبق ذكره، ص ص: 101 - 102.

<sup>2</sup> Vito Tanzi, Howells zée, op.cit., pp.11 - 12.

### الفرع الثاني: الضرائب الأخرى على الإنفاق

إضافة إلى الرسم على القيمة المضافة يعتبر الرسم على الداخلي على الاستهلاك، و الرسم على المنتجات البترولية من أهم الضرائب على الإنفاق.

#### أولا: الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC)

تنص المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على تأسيس الرسم الداخلي على الاستهلاك، وهو يهدف إلى تحصيل موارد مالية إضافية، حيث يفرض على منتجات ذات مرونة طلب ضعيفة مثل الجعة ومواد التبغ والكبريت.

#### 1- المادة الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك :

يعبر عن المادة الخاضعة لهذا الرسم بالحجم ( هكتولتر ) بالنسبة للجعة وبالوزن ( كغ ) بالنسبة للمنتجات التبغية، وبالنسبة للكبريت فيتم حساب المادة الخاضعة على أساس مئة (100) علبة تحتوي كل واحدة ( 40 ) عوداً ، أما المواد الأخرى الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك فتتمثل المادة الخاضعة للضريبة في قيمتها.

#### 2- معدلات الرسم الداخلي على الاستهلاك :

تطبق تعريفات أو نسب على المواد الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك كما هو مبين:

التعريفات	بيان المنتجات
3.610 , 000 دج / هلتز	أولا - الجعة..... ثانيا - مواد التبغ والكبريت 1- المسحائر
1.040.00 دج / كغ	أ ( التبغ الأسود.....
1.260.00 دج / كغ	ب) التبغ الأشقر.....
1.470.00 دج / كغ	2- المسحائر.....
620.00 دج / كغ	3- تبغ للتدخين.....
710.00 دج / كغ	4- تبغ للنشق والمضغ.....
26.00 دج / لكل 100 علبة تحتوي على 40 عودا على الأقل في كل علبة	5- الكبريت.....

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجزائر، نشرة 2013، ص: 408

كما تخضع أيضا إلى الرسم الداخلي على الاستهلاك، المنتجات والسلع المبنية أدناه:

النسبة %	بيان المنتجات	رقم التعريف الجمركية
30 %	سلمون	مستخلص الفصل 3
20 %	موز طازج	08.03.00.10
30 %	أناناس	08.04.30.00
30 %	كيوي	08.10.50.00
10 %	غير منزوع منه الكافيين	09.01.11.00
10 %	منزوع منه الكافيين	09.01.12.00
10 %	غير منزوع منه الكافيين	09.01.21.00
10 %	منزوع منه الكافيين	09.01.22.00
10 %	غيرها	09.01.90.00
50 %	كفيار وبدائله	16.04.30.00
20 %	المواد الرثة	63.09.00.00
20 %	عربات لكل الميادين	87.03.23.80
30 %	غيرها التي تزيد سعة أسطوانتها على 2000 سم <sup>3</sup> و التي لا تتجاوز 3000 سم <sup>3</sup>	87.03.23.90
20 %	عربات لكل الميادين ذات أسطوانة تتجاوز 3000 سم <sup>3</sup>	87.03.24.20
30 %	غيرها	87.03.24.90
20 %	عربات لكل الميادين ذات أسطوانة تتجاوز 2500 سم <sup>3</sup>	87.03.33.20
30 %	غيرها	87.03.33.90

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجزائر، نشرة 2013، ص: 409

وفيما يخص قواعد الرسم الداخلي على الاستهلاك الأخرى مثل التصفية والتحصيل والمنازعات، فإن المادة 26 من قانون الرسوم على رقم الأعمال تنص على أن قواعد الرسم على القيمة المضافة تسري على الرسم الداخلي للاستهلاك.

### ثانيا: الرسم على المنتجات البترولية ( TPP )

تنص المادة 28 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على ما يلي: "يؤسس لصالح ميزانية الدولة رسم على

المنتجات البترولية والمماثلة لها، المستوردة أو المحصل عليها في الجزائر، لاسيما في مصنع تحت المراقبة الجمركية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، ص: 410

1- مجال تطبيق الرسم على المنتجات البترولية: يطبق الرسم على المنتجات التالية:

\* البنزين الممتاز.

\* البنزين العادي.

\* البنزين الخالي من الرصاص.

\* غاز أويل.

\* غاز البترول المميع .

2- المادة الخاضعة :تمثل المادة الخاضعة في قيمة المنتجات الخاضعة للرسم والموجهة للاستهلاك.

3- المعدلات المطبقة :

يطبق الرسم على المنتجات البترولية وفق تعريفات موضحة كالآتي:

التعريفات ( دج )	البيان
1.00 دج	البنزين الممتاز.....
1.00 دج	البنزين العادي.....
1.00 دج	البنزين الخالي من الرصاص.....
1.00 دج	غاز أويل.....
1.00 دج	غاز البترول المميع .....

Source: Direction Générale Des Impôts, Le system Fiscal Algérien, Alger, Edition 2013, p. 31

كما تنص المادة 28 من قانون الرسوم على رقم الأعمال على ما يلي: " تمدد قواعد تأسيس الوعاء والتصفية والتحصيل وقواعد المنازعات المطبقة على الرسم على القيمة المضافة إلى الرسم على المنتجات البترولية."<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: حقوق التسجيل والطابع

خص التشريع الضريبي في الجزائر حقوق التسجيل والطابع على اعتبار أنهما من الضرائب على حركة رؤوس الأموال بقانونين مستقلين.

#### أولاً: حقوق التسجيل

حقوق التسجيل هي الضرائب المدفوعة للدولة لقاء عملية تسجيل العقود المختلفة، وخصوصا العقود الرسمية

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، مرجع سبق ذكره، ص: 410.

القضائية المتضمنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية، وعقود نقل الملكية وحق الانتفاع بالمنقولات أو العقارات والتنازل عن حقوق الإيجار وحقوق التأسيس، و تحصل أموال حقوق التسجيل لفائدة الميزانية العامة للدولة.

مجال التطبيق	الأساس الخاضع	المعدلات المطبقة
التحويلات لكامل الملكية	التمن الوارد في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية	5 %
التنازل عن أجزاء من الملكية	التمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو على أساس القيمة التجارية	5 % مع تطبيق الجدول المنصوص عليه في قانون التسجيل
تحويل الانتفاع للأموال العقارية وإيجارات	تمن الإيجار مضاف إليه الأعباء رأس المال للمشكل من 20 مرة قيمة الأعباء	2 % إيجارات لمدة محدودة 5 % إيجارات لمدة غير محدودة
نقل الملكية عن طريق الوفاة	الحصص الصافية العائدة لكل ذي حق	5 % لكل حصة
الهبات	قيمة المال الموهوب	3 % بالنسبة للأصول والفروع والأزواج 3 % بالنسبة للأصول الثابتة عندما يتعهد الورثة بمواصلة الاستغلال
القسمة	الأصول الإجمالية - الديون والأعباء	1.5 %
مبادلة الأملاك العقارية	قيمة أحد الأملاك المتبادلة	2.5 %
عقود الشركة: - الحصص العادية - الحصص بعوض - العقود المتضمنة تنازل عن الأسهم أو حصص الشركات	- القيمة الصافية للحصص - التمن المعبر عنه مع إضافة الأعباء - قيمة حصص الشركات	0.5 % يحدد حسب طبيعة المال 2.5 %

Source: Direction Générale Des Impôts, Le system Fiscal Algérien, Alger, Edition

2013, p. 33

لقد أوجب المشرع على المتعاملين عن طريق الموثق إيداع جزء من ثمن العقد يختلف باختلاف طبيعة العقد وأطرافه، وهذا بغرض مكافحة التهرب الضريبي.

#### ثانياً: حقوق الطابع

تنص المادة الأولى من قانون الطابع على ما يلي: " إن رسم الطابع هو الضريبة المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية وللمحركات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل".<sup>1</sup>

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب، قانون الطابع، الجزائر، نشرة 2013 ص: 07.

وتحدد هذه الرسوم كما هو مبين<sup>1</sup> :

التعريفات (دج)	أنواع حقوق الطابع
40 دج 60 دج 20 دج	الطابع المحسي: - ورق عادي - ورق سجل - نصف ورقة عادية
دينار عن كل قسط من 100 دج أو جزء من القسط من 100 دج، دون أن يقل المبلغ المستحق من 5 دج أو يفوق 2.500 دج. 20 دج 20 دج	طابع للمخالفات: - السندات بمختلف أنواعها  - الوثائق التي هي بمثابة إيصال - إيصالات تثبت إيداع نقدي تم لدى مؤسسة أو شخص طبيعي
2000 دج 3000 دج 500 دج 100 دج 500 دج 15000 دج 500 دج 3000 دج 1000 دج 10000 دج	استخراج الوثائق: - جواز السفر - جواز السفر الجماعي - رخصة الصيد - بطاقة التعريف - بطاقة التعريف المهنية - بطاقة الإقامة للأجانب لمدة عشر سنوات - بطاقة الإقامة للأجانب لمدة سنتين - نسخة مماثلة لبطاقة الأجانب لمدة عشر سنوات - نسخة مماثلة لبطاقة الأجانب لمدة سنتين - بطاقة خاصة مسجلة للأجانب لممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية
0.5 دج عن كل 100 دج أو جزء من 100 دج	طابع الأوراق التجارية
4000 دج	طابع السجل التجاري
تحدد حسب نوع السيارة	قسمة السيارات

Source: Direction Générale Des Impôts, Le system Fiscal Algérien, Alger, Edition 2013, p. 36

### المطلب الثالث: الجباية البترولية

تعتبر الجباية البترولية واحدة من أهم أنظمة الجباية غير العادية، بالنظر إلى مساهمتها الكبيرة في الإيرادات العامة للدولة، وتتميز هذه الأنظمة غالبا بتعدد الضرائب المطبقة فيها.

تعد الجباية البترولية وسيلة لتدخل الدولة في النشاط البترولي، فهي نظام الاقتطاعات المفروض من قبل الدولة

<sup>1</sup> المديرية العامة للضرائب، قانون الطابع، الجزائر، نشرة، 2013، ص 07.

على المؤسسات التي تعمل في هذا المجال، كما يُنظر إليها على أنها اقتطاع أو ضريبة تفرض على المؤسسات أو الشركات البترولية بنسبة معينة و تطبق على أساس سعر بيع البترول<sup>1</sup>.  
وتتميز الحماية البترولية بما يلي:<sup>2</sup>

\* إن الحماية البترولية تخضع لقواعد وأعراف تتجاوز الدولة وترتبط بالقواعد العامة المنتهجة من قبل منظمة الأوبك، والممارسة الضريبية في الدول الصناعية على استهلاك الطاقة.

\* إن أساس فرض الضرائب البترولية هو كونها مقابل الترخيص الممنوح من قبل الدولة لاستغلال باطن الأرض التي تعتبر ملكا للجماعة الوطنية، في حين أن أساس فرض الضرائب العادية هو المساهمة في الأعباء العامة للدولة دون مقابل مباشر.

\* إن مراجعة الحماية البترولية ترتبط بتطور تقنيات الاستكشاف والاستغلال في المجال النفطي

و تتكون الحماية البترولية من الضرائب المطبقة على الأنشطة البترولية من جهة، وضرائب النظام العام من جهة أخرى وتمثل في:

الضرائب المطبقة على الأنشطة البترولية: حددها قانون 91-21 الصادر في 01/12/1991 المعدل والمتمم لقانون 86-14 كما يلي :

أ- الإتاوة: هي اقتطاع يحسب على أساس كمية المحروقات المنتجة والمستخرجة بعد عمليات المعالجة في الحقل، وتطبق في مجالات التنقيب والبحث واستغلال المحروقات، وتستحق حسب حصة كل طرف في الاشتراك، وتخص إنتاج المحروقات السائلة والغازية، ويمكن حسابها على أساس المحروقات المستخلصة بعد معالجتها.

ب- الضرائب على النتائج: هي مبلغ يدفع من طرف المؤسسات التي تحقق أرباحا صافية من عمليات التنقيب والبحث والاستغلال، وكذا النقل والتمميع، تحسب على أساس رقم الأعمال المحقق سواء من عملية البيع في السوق الوطنية أو التصدير إلى السوق الدولية.

<sup>1</sup> هندي كرم، الحماية البترولية وأهميتها في الاقتصاد الجزائري في ظل الشراكة الأجنبية في قطاع المحروقات-مذكرة ماجستير غير منشورة - كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008/2009، ص:12.

<sup>2</sup> عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، البلدة، 2003، ص:05.

## خلاصة الفصل:

إن الأساس في فرض الجباية - الضريبة، الرسم، الأتاوى - بوصفها اقتطاعا ماليا يدفعه الأفراد جبرا للدولة لتمويل الميزانية العامة ودون مقابل مباشر، هو تسليم الأفراد بضرورة وجود الدولة، لأسباب سياسية و اجتماعية، فهي تعمل على تحقيق مصالحهم واشباع احتياجاتهم، ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن اجتماعي يلتزم بموجبه كل واحد منهم بأدائه. وإذا كانت للضريبة عدة مبادئ تحكم فرضها فإن لها عدة قواعد فنية تنظم جبايتها، أمّا النظام الجبائي فهو يعبر عن مجموع العناصر القانونية، والاقتصادية، والفنية التي يؤدي تراكبها إلى قيام كيان جبائي معين، يمثل أحد أوجه النظام الاقتصادي القائم، وهو يعتبر كذلك ترجمة للجباية التي تقوم بها الدولة من خلال دراسة الجباية وأنواعها في الجزائر، نخلص إلى أن الإصلاح الضريبي الذي شرعت فيه السلطات العمومية ابتداء من سنة 1992، جاء في سياق الإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها البلاد خلال بداية تسعينات القرن الماضي، وكذا في إطار التوجه نحو اقتصاد السوق، وقد تمثلت أهم نتائج هذا الإصلاح في التفريق بين الضرائب المفروضة على مداخل الأشخاص الطبيعيين ومداخل الأشخاص المعنويين، من خلال الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وكذا استحداث الرسم على القيمة المضافة الذي حل محل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات، و الذي يمس مجالات واسعة، بما يمكنه من تحقيق إيرادات كبيرة للخرينة العمومية. كما نجم عن هذا الإصلاح تمييز الجماعات المحلية بمواردها عن الدولة، عن طريق تحديد الضرائب والرسوم العائدة إليها، ومن بينها الضرائب على النشاط، والمتمثلة أساسا في الرسم على النشاط المهني، والضريبة الجزافية الوحيدة.

ورغم التطور الذي عرفه النظام الجبائي في الجزائر، إلا أنه لا زال يعاني العديد من النقائص التي تتجلى في عدم الاستقرار بسبب كثرة التعديلات السنوية الصادرة في مختلف قوانين المالية، وكذا ارتفاع بعض المعدلات رغم محاولة تخفيف العبء الضريبي على المكلفين، إضافة إلى التوسع في استعمال الضرائب غير المباشرة ما يؤثر سلبا على مسعى السلطات نحو جعل هذا النظام أكثر عدالة.

# الفصل الثاني

إصلاح النظام الجبائي

وهيكلته في الجزائر.

## الفصل الثاني: إصلاح النظام الجبائي وهيكلته في الجزائر

إن تصميم الأنظمة الضريبية يتم عادة لتحقيق أهداف المنظومة الجبائية التي يتم تحديدها على أساس الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية القائمة، لكن هذه الأوضاع تتغير باستمرار بفعل عديد العوامل، مما يجعل الأنظمة الضريبية عاجزة عن تحقيق الأهداف المنوط بها تحقيقها، وهذا ما يستدعي إصلاحها باستمرار وقد شهد النظام الضريبي الجزائري إصلاحات جذرية في سياق الإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها البلاد خلال بداية تسعينات القرن الماضي، وقد جاءت هذه الإصلاحات بفعل الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية التي خلفتها أزمة 1986، وكذا في إطار التوجه نحو اقتصاد السوق، ومنذ تلك الفترة توالى الإصلاحات والتعديلات من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية التي سعت في مجملها إلى عصرنه وتفعيل النظام الضريبي، ورفع أداء الجباية العادية كبديل للجباية البترولية.

وسنحاول في هذا الفصل استعراض أهم دوافع الإصلاحات الضريبية وأهدافها وذلك من خلال مبحثين كالتالي:

المبحث الأول: الإصلاح الجبائي في الجزائر.

المبحث الثاني: تنظيم وهيكله الإدارة الجبائية في الجزائر.

### المبحث الأول: الإصلاح الجبائي في الجزائر.

عرف النظام الضريبي في الجزائر عدة تعديلات كان أهمها تلك التي بدأ العمل بها أفريل 1992 ، وتلتها عدة تعديلات من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية، سعت هذه التعديلات في مجملها إلى تبسيط هذا النظام ورفع فعاليته، وكذا التكيف مع الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية،

#### المطلب الأول: مدخل للإصلاح الجبائي

إن تغير الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة، يجعلان من الإصلاح الضريبي ضرورة في سبيل تحقيق الأهداف التي تسعى السلطات العمومية إلى تحقيقها من خلال سياستها الضريبية.

#### الفرع الأول: تعريف الإصلاح الجبائي وخصائصه

يمكن تعريف الإصلاح الضريبي على أنه " التغيير المقصود للنظام الضريبي القائم بهدف التكفل بالحاجات الجديدة أو المعدلة والاستجابة لقيود المحيط الجديدة، فالإصلاح الضريبي الحقيقي لا بد أن يأخذ بعين الاعتبار الخصوصيات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية الخاصة بكل بلد"<sup>1</sup> كما يمكن التعبير عن الإصلاح الضريبي بأنه " التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية، أو لتحقيق خطط التنمية في مرحلة من المراحل ويمكن من خلال التعريفين السابقين استنتاج الخصائص التالية:

1- الإصلاح الضريبي ظاهرة عامة وضرورية: في ظل تحرك اقتصاديات العالم نحو التطوير، وذلك بعد التغييرات المتلاحقة التي شهدتها العالم في السنوات الماضية مثل الاتجاه نحو التكتلات الاقتصادية لمجموعة من الدول أو القوى الاقتصادية واتفاقيات تحرير التجارة الدولية، وكذلك العمل نحو تحويل القطاع العام إلى القطاع الخاص أو ما يعرف بالخصخصة. أدى ذلك إلى ضرورة إحداث إصلاح ضريبي عالمي، أي وجوب حدوث إصلاح ضريبي عالمي في سائر النظم التي تتأثر بهذه الأحداث ليشمل الدول المتقدمة والنامية معا.

2- الإصلاح الضريبي جزء من الإصلاح الاقتصادي: يقصد بالإصلاح الاقتصادي نقل الاقتصاد القومي ككل من وضع تشوبه العيوب والاختلالات إلى وضع خالٍ منها، ويمكن الاعتماد في هذا الإطار على الضرائب كأداة فعالة في أنجاح خطوات الإصلاح الاقتصادي، مما يتطلب تطويرا في النظام الضريبي ذاته حتى يستطيع تحقيق أهداف خطة الإصلاح الاقتصادي في الدولة.

<sup>1</sup> عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص: 249

3- تعدد أنماط الإصلاح الضريبي وأهدافه: تتعدد أنماط الإصلاح الضريبي بتعدد أهدافه وغاية القائمين عليه، إذ يمكن أن يكون جزئياً لإصلاح خلل تشريعي في القانون الضريبي أو لسد ثغرة من ثغرات القانون، أو بهدف الحد من التهرب الضريبي، كما يمكن أن يكون شاملاً يسعى إلى تحقيق أهداف عدة من أهمها تبسيط النظام الضريبي.

### الفرع الثاني: مراحل الإصلاح الضريبي

يتم تطبيق الإصلاح الضريبي في أي بلد من البلدان عن طريق اتخاذ مجموعة من الخطوات والإجراءات الممكنة تضمنها في مجموعة من المراحل على النحو التالي:<sup>1</sup>

1- المرحلة الأولى: القيام بتشخيص ضريبي؛ وهذا عن طريق:

\* تحليل الوضعية القائمة قبل الإصلاحات .

\* تحليل الإمكانيات والقدرات الضريبية: وهذا عن طريق تقدير هوامش الربح الحقيقية المنحزة لكل قطاع، وكذا تحديد الضغط الضريبي الحالي، إضافة إلى تقدير الملاءمة بين الضغط الضريبي الحالي والضغط المرجو وتقييم مدى قدرة الدولة على التحصيل الضريبي المستهدف.

2- المرحلة الثانية: اقتراح الإصلاح الضريبي؛ ويكون ذلك بـ:

\* تحديد التدابير القابلة للتنفيذ، ولا بد أن تكون هذه التدابير واضحة وقابلة للتنفيذ.

\* إقحام الحكومة، إذ أن ضمان استمرارية عملية الإصلاح تستوجب قبول سلطات البلاد للمقترحات المعدة من فرق العمل.

\* وضع قيد التنفيذ وحدة للسياسة الضريبية، بحيث تكون الإصلاحات الضريبية متوافقة مع البرنامج أو المخطط التنموي للبلاد. وهذا لضمان انسجام الأهداف الاقتصادية، ولهذا لا بد من تكوين مجموعة من الأشخاص مكلفين بإعداد سياسة ضريبية للبلاد.

\* مراجعة الإدارة الضريبية للوقوف على مكان الخلل فيها.

3- المرحلة الثالثة: تطبيق الإصلاح الضريبي وهذا عن طريق:

\* إقرار واعتماد التدابير المقترحة.

<sup>1</sup> عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص: 253-254.

\* نشر وإعلان آثار الإصلاح.

\* تكوين الموارد البشرية المعنية بالإصلاح .

### المطلب الثاني: مجالات الإصلاح الجبائي

هناك العديد من القضايا المتعلقة بالإصلاح الضريبي، التي تتطلب المراجعة، وأهم هذه القضايا حسب صندوق النقد الدولي تتمثل في:<sup>1</sup>

\* العمل على تصحيح التشوهات الهيكلية في نظام الضرائب، وكذا زيادة الإيرادات بهدف تخفيض عجز

الميزانية، وذلك بالاعتماد على تخفيض عدد أسعار الضرائب على رقم الأعمال، وإدخال الضريبة على القيمة المضافة وإقرار ضريبة على أرباح الشركات و ضريبة تصاعدية على الدخل الشخصي ذات وعاء واسع.

كما يمكن إجمال أهم مجالات الإصلاح الضريبي فيما يلي:

1- توسيع الوعاء الضريبي: يتم توسيع الوعاء الضريبي من خلال طريقتين، الأولى هي خلق أدوات جديدة

لتشمل أنواعا جديدة من الضرائب على الدخل أو السلع الاستهلاكية أو الضرائب البيئية التي يكون الغرض الأساسي منها حماية البيئة أو فرض ضرائب على نشاطات القطاع غير المنظم من خلال مؤشرات خاصة تعكس نوع النشاط فيه ودرجته.

أما الطريقة الثانية فهي زيادة كفاءة النظام بما يسمح للوصول إلى شرائح لم تكن تغطي في السابق

وفي الحقيقة فإن النوع الثاني هو المقصود في عمليات الإصلاح الضريبي في الدول النامية، حيث يؤدي ضعف الجهاز الإداري المنظم لعملية فرض الضرائب وجبايتها إلى فقدان جزء كبير من الحصيلة الضريبية.

2- ترشيد معدل الضريبة: تأتي عملية ترشيد معدل الضريبة بعد توسيع الوعاء الضريبي في الحدود التي يسمح

بها الجهاز الإداري للضرائب، ولكن كما هو معروف فإنه كلما زادت معدلات الضريبة زاد مقدار التعقيد

الضريبي وزادت معه مشكلات التجنب والتهرب الضريبيين، لذلك فإن عملية الترشيد تعني بالدرجة الأولى تقليل

الفوارق بين تلك المعدلات في الهيكل الضريبي، وقد دلت التجارب العملية في الدول النامية أن هناك ضغوطا

كبيرة للقيام بعملية الترشيد هذه إذا ما زادت تلك المعدلات، ومن أهم متطلبات القيام بعملية الترشيد توافر

<sup>1</sup> بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة

المعلومات الدقيقة التي تسمح بالتفريق بين الأوعية الفرعية أو الجزئية المختلفة، وتعاني الدول النامية بوجه عام نقصا شديدا في هذه المعلومات ما ينعكس سلبا على هيكل المعدل الضريبي فيها.

- 3- الاتساق بين الأدوات الضريبية: ضرورة النظر إلى النظام الضريبي بأكمله في سياق القيام بعملية الإصلاح، ذلك أن عملية إصلاح نوع واحد من الضرائب قد تكون على حساب نوع آخر، وعندما يفتقر الإصلاح إلى التنسيق والتتابعية فقد تحدث سلبيات تنعكس على مستوى الإيرادات والكفاءة، ومثال ذلك إجراء إصلاح للنظام الضريبي على الواردات قد تكون له آثار سلبية على ضريبة الاستهلاك من السلع والخدمات.
- 4- تحسين أداء الجهاز الإداري: دلت التجارب الدولية في هذا المجال على أهمية التناسق بين مستوى الإصلاحات الضريبية من ناحية ومدى فعالية الجهاز الإداري وقدرته على التكيف والتحسين السريع في الأداء من جهة أخرى، بل إن بعضهم أشار إلى أن مقدرة الجهاز الإداري على التصحيح والتكيف السريع تعد العنصر الحاسم في نجاح عملية الإصلاح أو فشلها خصوصا خلال مراحل التنفيذ الأولى.

### المطلب الثالث: دوافع الإصلاح الجبائي في الجزائر

انطلاقا من المفهوم المعاصر للضريبة وواقع الاقتصاد الجزائري ومحاولة التأقلم مع العولمة الاقتصادية، توجهت الجزائر نحو الإصلاح الضريبي، حيث قامت بإنشاء لجنة لهذا الغرض منذ 1987، والتي انتهت أشغالها سنة 1989 مقدمة اقتراحاتها ضمن تقرير يتضمن معالم الإصلاح الضريبي.

لقد اتسم النظام الضريبي الجزائري إلى غاية 1992 بعدم الاستقرار، فمثلا في سنة 1976 تم إلغاء الضريبة الفلاحية، عقب صدور قانون الثورة الزراعية سنة 1971، ليتم إحيائها سنة 1984، وكذلك الرفع من معدل اقتطاع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية من 50 بالمئة سنة 1986 إلى 55 بالمئة سنة 1987، وذلك لتعويض النقص المسجل في إيرادات الجباية البترولية نتيجة انخفاض سعر برميل النفط من 50,26 دولار أمريكي سنة 1985 إلى 5,13 دولار سنة 1986، ويمكن اجمال أهم الدوافع التي قادت إلى الإصلاح الضريبي فيما يلي:<sup>1</sup>

- 1- تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي: فقد واجهت المؤسسات نظاما ضريبيا معقدا نتيجة تنوع الضرائب وتعد معدلاتها، بالإضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها، كما ترتب على ذلك صعوبة في تسيير الجباية العادية مما

<sup>1</sup> ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص: 21-38.

- عقد مهمة موظفي إدارة الضرائب، و أدى إلى كثرة المنازعات بين المؤسسات من جهة والإدارة الضريبية من جهة أخرى.
- 2- ثقل العبء الضريبي: نتيجة لتعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، ففي دراسة أجراها صندوق النقد الدولي سنة 1988 حول مختلف المعدلات الضريبية المفروضة على أرباح الشركات لبعض الدول، تبين أن العبء الضريبي مرتفع جدا في الجزائر، وهو ما يشكل ضغطا على خزينة المؤسسة، كما يمثل أحد أهم الأسباب التي أدت إلى عدم التوازن المالي للمؤسسات.
- 3- نظام ضريبي غير ملائم لمعطيات المرحلة الراهنة: فالنظام الضريبي القديم غير ملائم ولا يتكيف مع المؤسسة، خاصة بعد الإصلاحات الاقتصادية التي شهدتها الجزائر، وأمام المعطيات الجديدة لاقتصاد السوق، ومن بين أسباب عدم ملاءمة النظام الضريبي التحديد غير العقلاني للأعباء القابلة للخصم، وعدم ملاءمة طريقة الاهتلاك الخطي.
- 4- عدم فعالية الحوافز الضريبية في تشجيع الاستثمار: تعتبر الحوافز الضريبية تقنية يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات الاقتصادية، فهي تعرف بالتضحية الضريبية، حيث تضحي الخزينة العمومية بقدر معين من الاقتطاع الضريبي مقابل حث المؤسسات على الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج وذلك تحقيقا لأهداف السياسة الاقتصادية، لكن الحوافز الموجودة في النظام الضريبي السابق لم تحقق ذلك ويتجلى ذلك من خلال عدم توازن هيكل قطاع الاستثمار، واختلال التوزيع الجغرافي للمؤسسات عبر التراب الوطني.
- 5- ضعف العدالة الضريبية: تميز النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاحات بعدم عدالته، فطريقة الاقتطاع من المصدر مقتصرة فقط على بعض المداخل دون الأخرى، كما أن الضرائب المباشرة يغلب عليها طابع المعدل النسبي وليس التصاعدي، إضافة إلى وجود ضرائب نوعية لا تراعي الوضعية العامة للمكلف واختلاف المعاملة الضريبية بين المؤسسات العمومية والخاصة.
- 6- ضعف الإدارة الضريبية: إن الإدارة الضريبية الفعالة تساهم في انجاح النظام الضريبي، حيث تشكل همزة وصل بين المكلفين والنظام الضريبي، في المقابل نجد أن الإدارة الضريبية في الجزائر تعتبر من بين الأسباب التي أدت إلى فشل النظام الضريبي السابق، وذلك بسبب الفراغ الذي عرفته هذه الإدارة بعد رحيل السلطات الاستعمارية، وتدني المستوى التعليمي لموظفي الضرائب، إضافة إلى افتقارها للتقنيات المتطورة مثل نظام الإعلام

الآلي.

7- الغش والتهرب الضريبيين: إن جميع السلبيات السابقة للنظام الضريبي ساهمت في رفع حدة الغش والتهرب الضريبيين إضافة إلى نقص وعي المكلفين ووجود ثغرات في التشريع الضريبي، وهو ما يدفع المكلفين إلى استغلال ذلك النقص للتهرب من الضريبة.

## المبحث الثاني: تنظيم وهيكل الإدارة الجبائية في الجزائر المطلب الأول: تنظيم الإدارة الجبائية المركزية

هي الإدارة الموجودة في قمة هرم إدارة الضريبة على المستوى المركزي وفي الجزائر هناك فصل بين وظيفة تصور السياسة الضريبية ووظيفة السياسة الضريبية ولهذا الغرض تم إنشاء هيكلين:<sup>1</sup>

\* المديرية العامة للتقدير والسياسات مكلفة بالتصور.

\* المديرية العامة للضرائب مكلفة بالتطبيق.

إضافة إلى المصالح الجهوية الموجودة على مستوى الولايات.

### الفرع الأول : المديرية العامة

أولاً: المديرية العامة للتقدير والسياسات

فالمديرية العامة للتقدير والسياسات حدد المرسوم التنفيذي رقم 364/07 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية مهامها في:<sup>1</sup>

\* إعداد تقديرات الاقتصاد الكلي وتحديد انظمة الإعلام في وزارة المالية.

\* إعداد العناصر الضرورية لصياغة السياسات الميزانية والجبائية وتنظيمها.

\* إعداد تأطير الاقتصاد الكلي والمالي لقوانين المالية.

\* تحضير تقارير قوانين المالية.

\* تصور آثار التدابير ذات الطابع الاقتصادي.

<sup>1</sup> المادة 20 من المرسوم 07-364 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية المؤرخ في 28 نوفمبر 2007 الجريدة الرسمية رقم 74.

ثانيا: المديرية العامة للضرائب

بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 36-07 مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق 28 نوفمبر سنة 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، فإن المديرية العامة للضرائب مكلفة بما يأتي: <sup>1</sup>

\* السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب وتصفياتها وتحصيل الضرائب و الحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية.  
\* السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقيات الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية أو شبه جبائية

\* تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين.

\* السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم أي كانت طبيعتها.

\* توفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير و مردودية مصالح الإدارة الجبائية ، لاسيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية.

\* السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة.

و تتكون من ثماني (08) مديريات رئيسية:

\* مديرية التشريع والتنظيم الجبائيين.

\* مديرية المنازعات.

\* مديرية العمليات الجبائية والتحصيل.

<sup>1</sup> المرسوم التنفيذي رقم 36-07 مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق 28 نوفمبر سنة 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية.

- \* مديرية الأبحاث والتدقيقات.
- \* مديرية الإعلام والوثائق الجبائية.
- \* مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.
- \* مديرية العلاقات العمومية والاتصال.
- \* مديرية إدارة الوسائل والمالية.

### الفرع الثاني: المصالح الجهوية للإدارة الضريبية.

وتمثلت أساسا في المديرية الجهوية للضرائب ويصل عددها إلى تسعة وتغطي مجمل القطر الوطني وتنظيمها محدد بالمرسوم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المعدل والمتمم.<sup>1</sup>

هي مكلفة ب:<sup>2</sup>

- \* ضمان تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي.
- \* السهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية.
- \* ضمان العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب.
- \* تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته .
- \* السهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه وإجراءاته.
- \* إعداد بصفة دورية حصيلة وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية.
- \* تقديم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي.
- \* المشاركة في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتحديد معلوماتهم.

<sup>1</sup> بوعافية ابراهيم هيكله واختصاصات إدارة الضرائب في الجزائر ، مذكرة نهاية الدراسة، المدرسة الوطنية للضرائب، 2005 ص: 10.

<sup>2</sup> المديرية العامة للضرائب،(DGI).

\* دراسة طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات.

\* تقدير احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية، و إعداد تقريرا دوريا عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها.

\* تنظيم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي.

\* الموافقة على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

تتواجد المديریات الجهوية التسع (09) في كل من: الشلف، بشار، البلدية، الجزائر، سطيف، عنابة. قسنطينة، ورقلة و وهران.

## المطلب الثاني: المديرية الولائية للضرائب.

هي مكلفة بي<sup>1</sup>:

- \* إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- \* تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.
- \* الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- \* مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- \* متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- \* تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين.
- \* ضمان الرقابة القبليّة وتصفية حسابات تسيير القباضين.
- \* تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- \* إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- \* وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.
- \* دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- \* متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- \* تقدّير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- \* ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- \* توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- \* تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- \* تكوين رصيда وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه.

<sup>1</sup> DGI المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره.

- \* السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة والسهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.
- \* تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- \* نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

## المطلب الثالث : هيكلية الادارة الجبائية في الجزائر

استجابة لمتطلبات العصرية والتطور ومركزية الادارة للمنظومة الجبائية بصفة عامة والضريبية بصفة خاصة تم انشاء هيكلين هما :

### الفرع الأول: هيكلية مركز الضرائب<sup>1</sup>

ان الاستجابة لنمو المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تمثل نسبة 36.4 بالمئة من مجموع المكلفين بالضريبة أدى الى إنشاء مراكز الضرائب فهي تهدف إلى :

\* توحيد وتجميع التعامل الضريبي لنفس المكلف من خلال المسير الواحد، الملف الواحد لمختلف عمليات تحديد الوعاء، التحصيل، النزاع، الرقابة الجبائية.

\* تخفيض عدد المصالح القاعدي.

\* تنسيق الاجراءات.

\* استغلال عمليات الانترنت في تحديث العمليات والاجراءات الضريبية.

\* انشاء مصلحة الاعلام والاستقبال .

\* ويلقى إنشاء مراكز الضرائب دعما من طرف صندوق النقد الدولي والبنك العالمي حيث كان من المفروض

انطلاقه سنة 2003 وتأخر نتيجة عدم انطلاق مديرية كبريات المؤسسات<sup>2</sup>، و هو مكلف بـ:

01- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص.

02- مديرية كبريات المؤسسة بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة.

03- مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

04- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.

<sup>1</sup> DGI المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره.

<sup>2</sup> بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي، في الفترة (1992-2004)، اطروحة الدكتوراه غير منشورة، كلية الجامعة الجزائر سنة 2006، ص: 63

- 05- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها.
  - 06- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
  - 07- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.
  - 08- ضبط الكتابات ومركزة تسليم القيم
  - 9- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.
  - 10- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.
  - 11- تدرس الشكاوى وتعالجها.
  - 12- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
  - 13- تعوض قروض الرسوم
  - 14- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفون بالضريبة.
  - 15- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الاساسي.
  - 16- تنظم المواعيد وتسيورها.
  - 17- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.
- يتكون مركز الضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية و قباضة ومصالحتين:
- أولاً: المصلحة الرئيسية للتسيير، وتكاف بـ:**
- \* التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، و المراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات.
- \* المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
- \* اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و المراجعة المحاسبية.
- \* إعداد تقارير دورية و تجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

تعمل على تسيير:

أ) المصلحة المكلفة بحماية القطاع الصناعي

ب) المصلحة المكلفة بحماية قطاع البناء والأشغال العمومية

ج) المصلحة المكلفة بحماية القطاع التجاري

د) المصلحة المكلفة بحماية قطاع الخدمات

هـ) المصلحة المكلفة بحماية المهن الحرة.

ثانيا: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، وتكلف بـ:

\* إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.

\* اقتراح عمليات مراقبة و إنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان و المراقبة على أساس المستندات لتصريحات

المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية .

تعمل على تسيير:

أ) مصلحة البطاقات والمقارنات، وتكلف بـ:

\* تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة كذا مراقبتها وتحصيلها.

\* مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها.

\* التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

ب) مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ:

\* إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع .

\* اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات

والاستعلامات المجمعة.

ج) مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق؛ وتكلف بـ:

\* برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة و المراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين

المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها و تحصيلها.

\* اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

(د) مصلحة المراقبة، التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ:

\* إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان.

\* إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

ثالثا: المصلحة الرئيسية للمنازعات، وتكلف بـ:

\* دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب و ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، و كذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

\* متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة الاحتجاجات، و تكلف بـ:

\* دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها

و/أو استرجاع الضرائب والرسوم و الحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة

المصدر.

\* دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

\* دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة

بالأشياء المحجوزة.

\* معالجة منازعات التحصيل.

(ب) مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية، وتكلف بـ:

\* دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة و لاختصاص لجان

الطعن الإعفائي.

\* المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات

القضائية.

ج) مصلحة التبليغ والأمر بالدفع، وتكلف بـ:

- \* تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة و إلى المصالح المعنية.
- \* الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.
- \* إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات و تبليغها للمصالح المعنية.

رابعاً: القباضة، وتكلف بـ:

- \* التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- \* تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
- \* مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل على تسيير:

- \* مصلحة الصندوق.
- \* مصلحة المحاسبة.
- \* مصلحة المتابعات.

\* تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

خامساً: مصلحة الاستقبال والإعلام، تحت سلطة رئيس المركز، وتكلف بـ:

- \* تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

\* نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

سادساً: مصلحة الإعلام الآلي والوسائل، وتكلف بـ:

- \* استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها وكذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها.
- \* إحصاء حاجيات المصالح من عتاد و لوازم أخرى و كذا التكفل بصيانة التجهيزات.
- \* الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة و أمن المقرات.

## الفرع الثاني: هيكلته المركز الجوّاري للضرائب

هو مكلف ب:<sup>1</sup>

- 01- تسيير المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزائي.
- 02- تسيير المستثمرات الفلاحية.
- 03- تسيير الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمة المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية.
- 04- تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجرور والرواتب المدفوعة، أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم.
- 05- تسيير المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها.
- 06- تمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها.
- 07- تصدر الجداول و قوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها.
- 08- تتكفل بالجداول و سندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق و الرسوم و الأتاوى.
- 09- تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.
- 10- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم .
- 11- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها.
- 12- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات
- 13- تدرس الشكاوى وتعالجها.
- 14- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.

<sup>1</sup> DGI المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره.

- 15- تدرس طلبات التخفيض الإداري.
- 16- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة
- 17- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات أو التصريح بكل تعديل
- 18- تنظم المواعيد وتسييرها.
- 19- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص المراكز الجوارية للضرائب.
- يتكون المركز الجوارى للضرائب في ثلاث (03) مصالح رئيسية و قباضة ومصالحتين :

#### أولاً: المصلحة الرئيسية للتسيير وتكلف بـ:

- \* إحصاء الممتلكات و النشاطات و تسيير الوعاء من خلال إعداد فرض الضرائب وكذا بالمراقبة الشكلية للتصريحات.
- \* المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
- \* إعداد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات .
- تعمل على تسيير:
- أ) مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية، وتكلف بـ:
- \* التكفل بالملفات الجبائية واستلام التصريحات التي يحررها المكلفين بالضريبة المتابعون حسب نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وكذا إعداد العقود المتصلة بها.
- \* المراقبة الشكلية للتصريحات و اقتراح ملفات مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات.
- ب) مصلحة الجباية الزراعية وتكلف بـ:
- \* التكفل بالملفات الجبائية للمزارعين و المربين وكذا استقبال واستغلال التصريحات ومراقبتها الشكلية و اقتراح تسجيل ملفات المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات .
- ج) مصلحة جباية المداخيل والممتلكات، وتكلف بـ:

\* التكفل بالملفات الجبائية للأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة على الدخل مقر السكن أو الضريبة على الممتلكات أو الأشخاص المعنويين الذين يمارسون نشاطات غير ربحية بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي /أجور أو أي جزء من نشاطاتهم يمكن فرض الضريبة عليه.

\* المراقبة الشكلية للتصريحات و اقتراح التسجيل، حسب الحالة في برنامج المراقبة على أساس المستندات أو المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة.

(د) مصلحة الجباية العقارية، وتكلف بـ:

\* التكفل بالملفات الجبائية واستغلال تصريحات الأشخاص بعنوان الضرائب أو الرسوم المفروضة على الممتلكات العقارية.

\* المراقبة الشكلية للتصريحات واقتراح تسجيل ملفات المكلفين بالضريبة لبرنامج المراقبة على أساس المستندات أو على أساس المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة.

**ثانيا: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث وتكلف بضمان:**

\* تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات و بطاقيات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوازي للضرائب و الممتلكات العقارية المتواجدة فيه.

\* متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات و البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقييم نشاطات المصالح المعنية.

تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة البطاقيات والمقارنات، وتكلف بـ:

\* تشكيل قاعدة المعطيات ومختلف البطاقيات الممسوكة و التي تخص الوعاء والمراقبة و التحصيل الضريبي وتسييرها.

\* متابعة استعمال المعلومات المستردة وإعداد الوضعيات الإحصائية الدورية وكذا تقييم نشاطات المصلحة، لا سيما، التي ترتبط مع مؤشرات التسيير.

(ب) مصلحة البحث والتدخلات التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بـ :

\* تشكيل وتسيير فهرس مصادر المعلومات التي تخص وعاء الضريبة مع مراقبة الضريبة و تحصيلها.

\* تنفيذ البرامج الدورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان حق الاطلاع.

\* اقتراح تسجيل أشخاص طبيعيين في برنامج مراقبة المداخيل.

(ج) مصلحة المراقبة، وتكلف بـ:

\* تنفيذ البرامج المقررة بعنوان المراقبة على أساس المستندات للتصريحات.

\* اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة في برنامج مراقبة المداخيل.

**ثالثا: المصلحة الرئيسية للمنازعات، وتكلف بـ:**

\* دراسة كل طعون نزاعية أو اعفائية موجهة للمركز الجوارى للضرائب.

\* التكفل بإجراء التبليغ و الأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقررة.

\* متابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة الاحتجاجات، وتكلف بـ:

\* دراسة الطعون المسبقة المتعلقة بوعاء الحقوق والضرائب والرسوم المتنازع عليها.

\* دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال الملاحقات أو الإجراءات المتصلة بها أو

إلى المطالبة بأشياء تم حجزها.

(ب) مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية، وتكلف بـ:

\* دراسة الطعون الخاضعة لاختصاص لجان طعن للضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة ولجان

الطعن الإعفائي.

\* متابعة الطعون والشكاوى التي تقدم أمام الهيئات القضائية وذلك بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية

الولائية للضرائب.

(ج) مصلحة التبليغ والأمر بالصرف، في حدود الاختصاص القانوني للمركز الجوارى للضرائب، وتكلف بـ:

\* تبليغ القرارات المتخذة في مجال مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة و إلى المصالح المعنية .

\* الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة و إعداد الشهادات المتصلة بها.

\* إعداد المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها إلى المصالح المعنية للتكفل بها.

#### رابعاً: القباضة، وتكلف بـ:

\* التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت أو بعنوان

جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

\* تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

\* مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدّة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة الصندوق.

(ب) مصلحة المحاسبة.

(ج) مصلحة المتابعات.

تنظّم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

#### خامساً: مصلحة الاستقبال والإعلام، وتكلف بـ:

\* تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

\* نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجوّاري للضرائب.

#### سادساً: مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل، وتكلف بـ:

\* استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.

\* إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى و كذا التكفل بصيانة التجهيزات.

\* الإشراف على المهام المرتبطة بالنظافة وأمن المحلات.

**المطلب الرابع: التعديلات الجديدة الخاصة بالضريبة الجزافية.**

تعتبر التعديلات الجديدة الخاصة بالجباية وأنواعها<sup>1</sup> التي أقرتها السلطات العمومية والمديرية العامة للضرائب خدمة للمكلفين بالضريبة ولتسهيل إجراءاتهم الادارية ولجعل الجباية وتحصيل الضرائب الممول الأول للدولة بعد تراجع النفط ومن خلال هذه التعديلات سلطنا الضوء على الضريبة الجزافية الوحيدة.<sup>2</sup>

**الفرع الأول:- الضريبة الجزافية الوحيدة****1- مجال التطبيق :**

الأشخاص الخاضعين للضريبة:

(أ) يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة :

الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار ( 30.000.000 دج).  
المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع و المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة" الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار ( 30.000.000 دج).  
(ب) اختيار النظام الحقيقي:

يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي. ويبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة تطبيق نظام الربح الحقيقي. ويبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة والسنتين الموالتين حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه.

يمدد الاختيار ضمنا على فترة ثلاث (3) سنوات، ويكون لا رجعة فيه طوال هذه الفترة.

على المكلفين بالضريبة الراغبين في التحلي عن هذا الاختيار تبليغ الإدارة الجبائية بذلك قبل أول فبراير من السنة الموالية للفترة التي تمت فيها ممارسة هذا الاختيار أو تم فيها التمديد ضمنا.

<sup>1</sup> Système-fiscal 2017(DGI)

<sup>2</sup> DGI المديرية العامة للضرائب.

(ج) حالة خاصة:

عندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة عدة مؤسسات، أو دكاكين، أو متاجر أو ورشات أو أماكن أخرى لممارسة نشاط ما، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة بصفة منفصلة ما دام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز سقف ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج).

في حالة العكس، يمكن للمكلف بالضريبة المعني اختيار الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب النظام الحقيقي.

#### الفرع الثاني:- تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة:

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة الذين اكتتبوا التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، الشروع في حساب الضريبة المستحقة وإعادة تسديدها للإدارة الجبائية حسب الدورية المنصوص عليها في المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

إذا كان بجائزة الإدارة الجبائية عناصر تكشف عن نقص في التصريح، فيمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المصرح بها وفق الإجراء المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية . يتم إجراء التصحيحات بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات الجبائية المتعلقة بالنقص في التصريح وفقا لما تنص عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

لا يمكن إجراء هذه التصحيحات إلا بعد انقضاء آجال اكتتاب التصريحات التكميلية .

#### الفرع الثالث: معدلات الضريبة:

تتمثل المعدلات المطبقة على الضريبة الجزافية الوحيدة في:

يحدد معدلا الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

\* 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع.

\* 12 % بالنسبة للأنشطة الأخرى.

فيما يتعلق بمعدل الضريبة الوحيدة المطبق على النشاط المختلط، فإن هذا الأخير يحدد تناسيبا مع رقم الأعمال الموافق لكل نشاط.

الفرع الرابع: دفع الضريبة الجزافية الوحيدة

ما هي طرق دفع الضريبة الجزافية الوحيدة ؟

أ) الدفع الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة :

عند إيداع التصريح التقديري (ج 12) ( بين 1 و 30 جوان)، يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به.

عندما ينتقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه.

ب) الدفع الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة :

يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، اللجوء للدفع الجزئي للضريبة.

وفي هذه الحالة، يجب عليهم، عند إيداع التصريح التقديري (ج 12) (بين 1 و 30 جوان) ، تسديد 50 %

من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة، أما 50 % الباقية فيتم تسديدها عن طريق إشعار بالدفع الجزئي للضريبة

الجزافية الوحيدة (ج 50 مكرر) ، على دفعتين متساويتين :

\* من 1 إلى 15 سبتمبر .

\* من 1 إلى 15 ديسمبر .

عندما ينتقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه.

ملاحظة: يحدد المبلغ الأدنى بالنسبة للمكلفين الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة ب 10.000 دج.

غير أن المستثمرين المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية

لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة ييقون مدينين بدفع الحد الأدنى للضريبة موافق

لنسبة 50 % من المبلغ المنصوص عليه بموجب المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الفرع الخامس: الغرامات المطبقة في حالة التأخير

ينجم عن التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة تطبيق غرامة تأخير قدرها 10% ابتداء من اليوم الأول الذي

يلي آخر أجل للدفع. في حالة عدم الدفع في أجل شهر، تطبق غرامة مالية قدرها 3% من كل شهر تأخير أو

جزء منه دون أن تتجاوز هذه الغرامة نسبة 25%.

**خلاصة الفصل:**

من خلال دراسة بنية النظام الجبائي وهيكلته في الجزائر ودوافع إصلاحه نخلص إلى أن الإصلاح الجبائي جاء لأن الجباية العادية كانت تأخذ مكانة ثانوية مقارنة بالرّيع البترولي، مما أدى إلى عدم وضوح هيكل النظام الجبائي آنذاك، كذلك للثقل الضريبي الذي انهك عاتق المكلف بالضريبة لتعدد الضرائب، مما يجعله يفكر في التهرب والغش الضريبيين، أيضا عدم وجود عدالة في توزيع النسب لبعض الضرائب، وبعد تراجع عائدات البترول فالسلطات العمومية حاولت بناء هيكل للنظام الجبائي، حتى تتفادى هذا التراجع في عائدات البترول، وتقضي على تلك النقائص السابقة وبالتالي فإن القرارات الجبائية المتخذة والتي أقدمت عليها السلطات العمومية في إطار الإصلاحات الجبائية الشاملة، و التي كان من أهدافها تبسيط الإجراءات الجبائية ركزت على عصنة البنية التحتية للهيكل وذلك ببناء مراكز الضرائب ومعالجة النصوص القانونية السابقة للضرائب وتقديم التسهيلات اللازمة للمكلفين بالضريبة .

الخاتمة

## الخاتمة

لقد تطرقنا من خلال دراستنا لمدى تطور النظام الجبائي الجزائري في ظل الاصلاحات فقد تشكل الفصل الاول مدخلا نظريا وتطرقنا فيه الى مفهوم الجباية وأنواعها أما في الفصل الثاني فقد تطرقنا الى الاصلاح الجبائي وهيكلته باعتباره ظاهرة عامة وضرورية في ظل مختلف التغيرات والتطورات التي تعرفها اقتصاديات العالم اضافة الى كونه جزء من الاصلاح الاقتصادي الذي شرعت فيه الجزائر مطلع تسعينيات القرن الماضي الى غاية يومنا هذا.

لقد ساهم الاصلاح الجبائي في زيادة المردودية المالية لمختلف الجباية لكنه مازال بعيدا عن الطموحات المعلنة في اطار السياسة المنتهجة والتي محورها الاساسي احلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية وهذا في ظل انخفاض اسعار البترول وسياسة التقشف المنتهجة من طرف الدولة الجزائرية ، كما أن اهمية الضرائب الغير المباشرة في هيكل النظام الضريبي لا تدعم فعاليته لعدم عدالة تلك الضرائب لذلك في رأينا المتواضع على المشرع أن يراعي:

- 1- التخفيف من حجم تلك الضرائب والاعتماد اكثر على الضرائب المباشرة من خلال تشجيع الاستثمار وتحسين المنتج الضريبي المترتب على نشاطها كما يجب تحسين التحصيل الضريبي واعطائه اكثر مرونة .
- 2- وكذلك الموقع الإلكتروني الذي وضعته المديرية العامة للضرائب لتخفيف عناء التنقل للمكلف بالضريبة .
- 3- كذلك نشر الوعي الضريبي قصد تغيير الذهنيات المادية للضريبة وذلك بالتخلي بالشفافية والوضوح فيها وكذلك الاشهار للضرائب بانها تستخدم في بناء السدود وشق الطرقات وتحسين المحيط وانشاء المرافق العامة والاجتماعية الى غير ذلك كما يجب اعطاء اهتمام اكبر للإدارة الضريبة على الوجه الكامل ونعني هنا بخاصة العنصر البشري الذي هو محور كل إصلاح ضريبي لأنه في الاخير هو من يجسد كل هذه الاصلاحات.
- 4- وكذلك حماية الاعوان وتحفيزهم ماديا ومعنويا وعصرنة هيكل الادارة الضريبية كفيل بتحقيق هذه العناية والتطور، وبمأن الاقتصاد هو المحرك الاساسي للدولة فالاستراتيجية الجبائية يجب ان تتماشى معه ، وهذا ما تسعى السلطات العمومية لتحقيقه، ذلك لأن استقرار النظام الجبائي يستلزم مرونة هيكله، بحيث يمكن تصوّر المنظومة الجبائية التي تتعامل مع مختلف مستجدات الظروف الاقتصادية لتحقيق أهدافها و دون إحداث الاختلالات والانحرافات على مستوى السياسة الاقتصادية.

المراجع

## المراجع باللغة العربية

### أ- الرسائل العلمية

- 01- بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005/2006.
- 02- بوعافية ابراهيم هيكله واختصاصات إدارة الضرائب في الجزائر ، مذكرة نهاية الدراسة، المدرسة الوطنية للضرائب، 2005.
- 03- عبد الرشيد بن ديب، تنظيم وتطور التجارة الخارجية حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002/2003.
- 04- عفيف عبد الحميد مقدمة ، كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير ( فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013-2014.
- 05- وهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة ( حالة الجزائر )، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2011-2012 .
- 06- هندي كريم، الجباية البترولية وأهميتها في الاقتصاد الجزائري في ظل الشراكة الأجنبية في قطاع المحروقات-مذكرة ماجستير غير منشورة - كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008/2009 .

### ب- الملتقيات

- 01- عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، 2003.

### ج- المجالات

- 01- المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجزائر، نشرة 2013.
- 02- المديرية العامة للضرائب، قانون الطابع، الجزائر، نشرة 2013 .

03- المصدر: مجلة الجامعة الإسلامية بالمدينة المنورة العدد 46، نظام الضرائب في الاسلام.

<http://islamstory.com/detailes.php?module=artical&slug>

#### د- المراسيم

01- المرسوم التنفيذي رقم 36-07 مؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق 28 نوفمبر

سنة 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية.

02- المرسوم 07-364 المؤرخ في 28 نوفمبر 2007. المتضمن تنظيم الإدارة المركزية.

#### هـ- الكتب

01- اقتصاديات المالية العامة - دار الأطلس للدراسات والترجمة والنشر ، الطبعة الأولى 1988

02- بوزيدة حميد، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.

03- بوعون يحياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، مؤسسة الصفحات الزرقاء 2010.

04- حامد عبد المجيد دراز وآخرون، مبادئ المالية العامة، الجزء الثاني، الدار الجامعة،

الإسكندرية 2003 .

05- رفعت المحجوب، المالية العامة - الجزء الثاني - دار النهضة القاهرة. 1971 .

06- محمد الغزالي، الإسلام و الأوضاع الاقتصادية . الجزائر , مكتبة الرحاب .

07- محمد دويدار، مبادئ الاقتصاد السياسي ( الاقتصاد المالي )، الدار الجامعية، الإسكندرية،

دون تاريخ.

08- محمد عباس محززي، اقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الرابعة ، دار

هومة، الجزائر، 2008.

09- ناصر مراد، الاصلاح الضريبي في الجزائر للفترة 1992 - 2003.

10- صالح الرويلي :اقتصاديات المالية العامة , ديوان المطبوعات الجامعية ،الدولية،

الجزائر، 1982 .

11- علي عبد الفتاح أبو شرار، الاقتصاد الدولي: نظريات وسياسات، الطبعة الثانية، دار المسيرة

للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2010.

12- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، عمان 2005.

13- فليح حسن خلف، المالية العامة ، عالم الكتاب الحديث، عمان، 2008 .

### المراجع باللغة الاجنبية

01-Conférence De Rome, La Taxe Sur La Valeur Ajoutée  
Expériences et Enjeux, Conférence sur la TVA du Dialogue Fiscal  
International, Rome, Mars 2005, disponible sur le site:

[www.itdweb.org/](http://www.itdweb.org/)

02- Direction Générale Des Impôts, Guide Pratique De La  
TVA , Alger 2013

03- Direction Générale Des Impôts, Le system Fiscal Algérien,  
Alger, Edition 2013.

04- Système-fiscal 2017(DGI).

05- Vito Tanzi, Howells Zee, Une Politique Fiscale Pour Les Pays  
En Développement, Fonds Monétaire International, Washington,  
2001., disponible sur le site:

[https://www.imf.org/external/pubs/ft/issue\.](https://www.imf.org/external/pubs/ft/issue/)

06- Xavier Vandendriessche, Finances Publiques, Édition Fa  
compo, France, 2008.

الفهرس

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	شكر و عرفان.
أ-ج	مقدمة .
1	الفصل الاول: الجباية وانواعها في ظل الاصلاحات الجديدة.
2	المبحث الاول: ماهية الجباية.
2	المطلب الاول: نشأة الضرائب.
13	المطلب الثاني: مفهوم الضريبة.
16	المطلب الثالث: مبادئ وأهداف الضريبة.
20	المبحث الثاني: تطور الجباية وأنواعها.
20	المطلب الأول: الضرائب المباشرة.
46	المطلب الثاني: الضرائب غير المباشرة.
60	المطلب الثالث: الجباية البترولية.
62	خلاصة الفصل.
63	الفصل الثاني: إصلاح النظام الجبائي وهيكلته في الجزائر.
64	المبحث الاول: الاصلاح الجبائي في الجزائر.
64	المطلب الاول: مدخل للإصلاح الجبائي.
66	المطلب الثاني: مجالات الإصلاح الضريبي.
67	المطلب الثالث: دوافع الإصلاح الجبائي في الجزائر.
70	المبحث الثاني: تنظيم وهيكله الإدارة الجبائية في الجزائر.
70	المطلب الاول : تنظيم الإدارة الجبائية المركزية.
73	المطلب الثاني: المديرية الولائية للضرائب.
75	المطلب الثالث: هيكله الإدارة الجبائية في الجزائر.
89	خلاصة الفصل.
90	خاتمة.

91	قائمة المراجع.
94	فهرس المحتويات.