جـامعـــة ابـــن خلـــدون –تيارت-

كلية العلوم الاقتصادية, التجارية و علوم التسيير

قسم علوم التسيير

مطبـــوعة بعنـــوان:

محـاضرات في جبـاية المؤسســة

مطبوعة موجهة لفائدة طلبة السنة الثالثة (L MD) شعبة علوم التسيير

تخصص: محـاسبة و جبـــاية

من إعداد الدكتور:

- معاشي سفيان

السنة الجـامعية: 2019 - 2020

فهرس
المحتويات و الجداول

فهرس المحتويات

المحتويات	رقم الصفحة
فهرس المحتويات و الجداول	
مقدمة	1
الفصل الأول: مدخل للجباية [ص: 4- 15]	
الأهداف التعليمية	5
تمهيد	5
المبحث الأول: الفرق بين الجباية و الضريبة و الرسم و الرسم شبه الجبائي و الإتاوة و الحقوق الجمركية	5
1- تعريف الضريبة	6
2-تعريف الرسم	7
3-تعريف الرسم شبه الجبائي	7
4-تعريف الإتاوة	7
5-تعريف الجباية	7
المبحث الثاني: الأساس القانوني لفرض الضريبة	8
1-نظرية العقد المالي و المنفعة	8
1.1-الانتقادات التي وجهت لهذه النظرية	9
2-نظرية التضامن الاجتماعي	10
المبحث الثالث: القواعد الكبرى لفرض الضريبة	11
1-مبدأ العدالة و المساواة	11
2-مبدأ اليقين (الصراحة و الوضوح)	13
3-مبدأ الملائمة في التحصيل	14
4-مبدأ الاقتصاد في النفقات	14

5-مبدأ التدخل و الرقابة	15
6-مبدأ المرونة و البساطة	15
7-الكفاءة و التنوع (التجانس و التنسيق)	15
الفصل الثاني: الالتزامات الجبائية [ص:17-26]	
الأهداف التعليمية	18
تمهيد	18
المبحث الأول: الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات	18
1-تصريح الوجود	18
2-التصريحات السنوية	19
3-التصريحات الشهرية أو الثلاثية	21
4-التصريح بإيقاف النشاط	21
المبحث الثاني: الالتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة	21
1-الضريبة على أرباح الشركات	21
2-الضريبة على الدخل الإجمالي	19
3-الضريبة الجزافية الوحيدة	19
4-الضرائب ذات الطابع المهني	22
المبحث الثالث: الالتزامات الجبائية للمؤسسة كونها جامعا للضريبة	23
1-فيما يخص الرسم على القيمة المضافة	23
2-فيما يخص الاقتطاعات من المصدر	23
1.2-الالتزامات الخاصة بالمؤسسات التي توظف أجراء	23
2.2-الالتزامات الخاصة بالمؤسسات التي تدفع مبالغ خاضعة للضريبة لأشخاص لا ينتمون إليها	24
المبحث الرابع: مبادئ القانون الجبائي	24
1-التعريف العام للقانون	24

2-خصائص القاعدة القانونية	25
3-أساسيات حول القانون الجبائي	25
1.3-تعريف القانون الجبائي	25
2.3-مصادر القانون الجبائي	25
الفصل الثالث: قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة [ص:27-49]	
المبحث الأول: الضرائب المباشرة	28
1-الضريبة على الدخل الإجمالي: (IRG)	28
1.1-الأشخاص الخاضعون للضريبة	28
2.1-طبيعة المداخيل الخاضعة للضريبة	29
3.1-الأساس الخاضع للضريبة، جدول الخضوع لـ IRG	29
أ.مثال تطبيقي	30
ب.الحل النموذجي	30
4.1-حالات الاقتطاع من المصدر في IRG	30
5.1-حالات الإعفاء من دفع ضريبة الدخل IRG	31
2-الضريبة على أرباح الشركات (IBS)	32
1.2-مجال التطبيق	32
2.2-الأساس الخاضع للضريبة	29
أ.كيفية حساب النتيجة المحاسبية (صافي نتيجة السنة المالية)	33
ب.كيفية حساب النتيجة الجبائية	34
3.2-المعدلات الضريبية	34
أ.المعدلات	34
ب.المعدلات الاقتطاع من المصدر	35
4.2-الإعفاءات الدائمة و المؤقتة	35
3-الضريبة الوحيدة الجزافية (IFU)	36

1.3-مجال التطبيق	36
2.3-طريقة الخضوع و المعدلات المطبقة	37
3.3-الإعفاءات من هذا النظام و الاستثناءات	37
المبحث الثاني: الرسوم المماثلة	38
1-الرسم على النشاط المهني (TAP)	38
1.1-مجال التطبيق	38
2.1-الأساس الخاضع للرسم و معدل الخضوع	38
أ.الأساس الخاضع للرسم	38
ب.معدل الخضوع و طريقة توزيع العوائد	39
3.1-الإعفاءات من دفع هذا الرسم	39
4.1-الالتزامات المحاسبية و الجبائية للمكلف بالضريبة فيما يخص الرسم على النشاط المهني	40
أ.الالتزامات المحاسبية	40
ب.الالتزامات الجبائية أو الضريبية	40
5.1-مثال تطبيقي	41
2-الرسم العقاري (TF)	41
1.2-مجال التطبيق	41
أ.بالنسبة للملكيات المبنية	41
ب.بالنسبة للملكيات الغير مبنية	41
2.2-الأساس الخاضع للضريبة و المعدلات المطبقة	42
3.2-مثال تطبيقي	42
4.2-الإعفاءات	39
أ) الإعفاءات الدائمة و المؤقتة على الملكيات المبنية	43
ب) الإعفاءات على الملكيات الغير مبنية	43
3-رسم التطهير (TA)	43
1.3-مجال تطبيقي	43

2.3-معدلات فرض الضريبة	44
4-الضريبة على الثروة أو الأملاك	44
1.4-مجال التطبيق	44
1.4-مجال التطبيق	44
أ) مثال تطبيقي	45
ب) الحل النموذجي	45
3.4-الإعفاءات المطبقة	45
المبحث الثالث: الضرائب المباشرة الأخرى و التي تحسب بمنهجية خاصة	46
IRG-1 على إيجار المحلات ذات الطابع السكني أو المهني	46
أ.العقارات مبنية	46
ب.بالنسبة للملكيات الغير مبنية	46
ج.مثال تطبيقي	46
ج1)المحل السكني	46
ج2)المحل المهني	46
IRG-2 على الأجور و المرتبات	46
أ.كيفية حساب الأجر الخاضع لضريبة IRG	47
ب.مثال تطبيقي	47
IRG -3 على فوائد القيم المنقولة	48
أ.طريقة الحساب	48
ب.مثال تطبيقي	48
خلاصة الفصل الثالث	49
الفصل الرابع: قانون الضرائب الغير مباشرة و الرسم على القيمة المضافة [ص:50-63]	
تمهيد	51
المبحث الأول: قانون الضرائب الغير مباشرة	51

1-رسم المرور	51
2-رسم الضمان و التعيير	52
أ.حق الضمان	52
ب.رسم التعيير	52
المبحث الثاني: الرسم على رقم الأعمال (TPP-TIC-TVA)	53
1-الرسم على القيمة المضافة (TVA)	53
1.1-تعريف الرسم على القيمة المضافة	53
أ.مجال التطبيق	54
ب.العمليات الخاضعة للرسم اختياريا	55
2.1-مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة	56
أ.العمليات الخاضعة إجباريا	56
ب.العمليات الخاضعة اختياريا	56
3.1-الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة	57
أ.العمليات المعفاة التي تتم عند التصدير	57
ب.العمليات المعفاة و التي تتم في الداخل	57
ج.عمليات الشراء بالإعفاء	58
4.1-معدلات الرسم على القيمة المضافة	58
أ.من سنة 1992 إلى سنة 1994	59
ب.من سنة 1995 إلى 2000	59
ج.من سنة 2001	59
2-الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC)	61
1.2-مجال التطبيق	61
2.2-أساس فرض الضريبة و النسب المطبقة	61
3-الرسم على المنتوجات البترولية	62
الخلاصة	63

الفصل الخامس: قانون التسجيل و الطابع [ص:64-67]	
تمهيد	65
المبحث الأول: قانون التسجيل	65
المبحث الثاني: قانون الطابع	66
الفصل السادس: قانون الجمارك [ص:68-73]	
تمهيد	69
المبحث الأول: عموميات حول الإدارة الجمركية	69
1-تعريف إدارة الجمارك – أهدافها – تنظيمها الهيكلي	69
أ.تعريف إدارة الجمارك	69
ب.أهداف إدارة الجمارك و مهامها	69
ج.هيكلها التنظيمي، الأنظمة الجمركية و الإجراءات الجمركية	69
ج.1-الهيكل التنظيمي	69
ج.2-الأنظمة الجمركية	70
ج.3-الإجراءات الجمركية	70
2-أسس فرض الضريبة، و مفهوم القيمة لدى الجمارك	70
أ.عناصر الضريبة الجمركية	70
ب.مفهوم القيمة لدى الجمارك	70
المبحث الثاني: تشكيلة الحقوق و الرسوم الجمركية و الإتاوات	71
1-الحقوق الجمركية	71
2-الرسوم الجمركية	71
3-الإتاوات و هي كالتالي	71
خلاصة الفصل السادس	73
الفصل السابع: مكونات الجباية المحلية و الجباية البترولية [ص:74-85]	

المبحث الأول: مكونات الجباية المحلية	75
1-الضرائب العائدة بصفة كلية لفائدة الجماعات المحلية	75
2-الضرائب و الرسوم العائدة بصفة جزئية للجماعات المحلية	76
3-توزيع حصيلة الجباية المحلية على الجماعات المحلية	77
المبحث الثاني: مكونات الجباية البترولية	78
1-الإطار التشريعي التي يحكم النشاط البترولي في الجزائر	79
1.1-مجال الخضوع	79
2.1-الالتزامات المحاسبية و الجبائية	79
2-النظام الجبائي المقنن من خلال القانون 14/86 صادر في 86/8/19	80
1.2-الأنشطة المعنية بالجباية البترولية	80
2.2-الضرائب المطبقة في هذا الشأن	80
أ.الإتاوة (La redevance)	80
ب.الضريبة على النتيجة (IDP)	81
ج.الضريبة على التعويضات	81
د.الرسم على المساحة المشغلة (حق الدخول)	81
هـ.النظام الجبائي البترولي الخاضع لنشاط نقل و توزيع البترول	81
3-النظام الجبائي المنظم لقانون المحروقات (القانون 07/05 صادر في 2005/04/28)	82
1.3-الرسم على المساحة المستغلة (حق الإيجار)	82
2.3-الإتاوة على الاستخراج	82
3.3-الرسم على الدخل البترولي	83
4.3-الضريبة الإضافية على الدخل (ICR)	83
5.3-رسم خاص باستخراج الغاز – رسم العقاري – رسم استعمال المياه	83
6.3-حق التنازل عن الأسهم في حالة العقود الشراكة	83
4-إجراءات انتقالية	84
خلاصة الفصل السابع	85

الفصل الثامن: إجراءات المنازعات الجبائية [ص:86-95]	
المبحث الأول: إجراءات الطعن الإداري	87
1-إجراءات الطعن أمام المصالح الإدارية الجبائية	87
أ.الآجال القانونية لوضع الشكوى	87
ب.طبيعة الشكوى	88
ج.تأجيل الدفع و منح الوكالة للتمثيل	88
د.البث القانوني في الطعن	88
هـ.اختصاص الإدارة المركزية و الولائية	89
و.التفويض للقيام بالمهام	89
2-إجراءات الطعن أمام لجان الطعن	89
1.2-لجنة الطعن الدائرية	90
2.2-لجنة الطعن الولاية	90
3.2-لجنة الطعن المركزية	90
المبحث الثاني: إجراءات الطعن القضائي	91
1-الطعن أمام المحكمة الإدارية	91
1.1-أحكام عامة و شروط متعلقة بالشكل	91
2.1-التحقيق الإضافي و مراجعة التحقيق و الخبرة	92
3.1-سحب الطلب و تقديم طلبات فرعية جديدة	92
2-الطعن أمام مجلس الدولة	92
المبحث الثالث: الطعن الولائي و التخفيضات التلقائية	93
1-الطعن الولائي	93
1.1-طلبات المكلفين الضريبة	93
2.1-طلبات قابض الضرائب	93
2-التخفيضات التلقائية و المقاصات	93

3-المنازعات القمعية و مسألة التقادم	94
1.3-المنازعات القمعية	94
2.3-التقادم	94
أ.الضرائب المباشرة	94
ب.مداخيل رؤوس الأموال المنقولة	94
ج.الرسوم على رقم الأعمال	94
د.حقوق التسجيل	94
هـ.حقوق الطابع	94
و.الضرائب الغير مباشرة	94
خلاصة الفصل الثامن	95
الفصل التاسع: إجراءات الرقابة الجبائية [ص:96-107]	
المبحث الأول: الإجراءات القانونية المتبعة أثناء التحقيق	97
1-صلاحيات الجهات المخولة للقيام بالرقابة و المدة القانونية لذلك	97
أ.الأجهزة المكلفة بالرقابة	97
ب.المدة الخاضعة للرقابة	98
2-المراحل القانونية النظرية و العملية الواجب إتباعها أثناء الرقابة	98
المبحث الثاني: أشكال الرقابة الجبائية	99
1-الرقابة المحاسبية	99
2-التحقيق المصوب في المحاسبة	100
3-التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	101
المبحث الثالث: مناهج إعادة تقييم الأسس الضريبية الجديدة	102
1-مناهج التحقيق المحاسبي	102
أ.الحساب الكمي (compte Matière)	102
ب.الحساب المالي (Compte Financier)	102

ج.الدراسة السعرية	103
د.الخضوع التلقائي (taxation d'office)	103
هـ.دراسة التكاليف الهيكلية و استثنائية	104
2-مناهج التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة الشاملة (VASFE)	104
المبحث الرابع: الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة أثناء التحقيق	105
1-الحق في الاستعانة بوكيل أو بمستشار	105
2-عدم تجديد التحقيق المحاسبي	105
3-تحديد المدة القصوى للتحقيق بعين المكان	105
4-الحق في النقاش الشفوي و رؤية المسؤولين	106
5-الطعن القبلي (التحكيم الأولي)	106
6- المحرر الجبائي	106
7-استفادة المكلفين بالنظام الخاص	106
خلاصة الفصل التاسع	107
الفصل العاشر: إجراءات التحصيل الجبائي [ص:108-113]	
المبحث الأول: الجداول و الإنذارات و كذا ممارسة المتابعات	109
1-الجداول (طريقة إصدارها و تحصيلها) (Rôles)	109
2-الإنذارات (Avertissements)	109
3-ممارسة المتابعات	110
1.3-الإغلاق المؤقت و الحجز	110
2.3-البيع	110
3.3-الاعتراضات على المتابعة	111
4.3-مسؤولية المديرين و مسيري الشركات	111
المبحث الثاني: تأجيل استحقاقات الدفع و معالجة مسألة التقادم	112
1-استحقاق الدفع	112

2-تأجيل الدفع و مسألة التقادم	112
خلاصة الفصل العاشر	113
الفصل الحادي عشر: إجراءات التحديد الجزافي للأسس الخاضعة للضريبة و كذا أحكام متعلقة بتسيير المؤسسات الكبرى [ص:114-123]	
المبحث الأول: التحديد الجزافي للأسس الضريبية	115
1-كيفية تحديد الأسس الضريبية بالنسبة للأنشطة الصناعية و التجارية و الحرفية	116
2-بالنسبة للأنشطة الفلاحية	116
المبحث الثاني: النظام الجبائي المتعلق بالمؤسسات الكبيرة (DGE)	117
1-التنظيم الداخلي لمديرية كبريات المؤسسات (DGE)	117
أ.التنظيم الهيكلي	117
ب.الاختصاصات	117
ج.إحصائيات متعلقة بنشاط هذه المديرية	119
1-رقم الأعمال المحقق من 2006 إلى 5/1 من 2013 (مليار دج)	119
2-عدد الشركات التابعة لهذه المديرية	119
3-تطور الملفات المكلفين بالضريبة	119
4-تقسيم حسب طبيعة النشاط (2012)	119
5-التركيبة البشرية	120
6-النظام الجبائي لكبريات المؤسسات	120
أ.أحكام عامة و مسألة اكتتاب التصريحات	120
ب.طبيعة الضرائب المستحقة و طريقة تسديدها	120
ج.الاستفادة من رخص الإعفاء من TVA و استيراد الحقوق (TVA)	121
د.طريقة تسيير المنازعات	121
خلاصة الفصل الحادي عشر	123
الخاتمة	124

المراجع	127
سلسلة تمارين تطبيقية حول الضرائب المختلفة	134

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
	الفصل الثالث: قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة	
01	الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي.	29
02	تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي	30
03	الضريبة على الأملاك	45
	الفصل الرابع: قانون الضرائب الغير مباشرة و الرسم على القيمة المضافة	
04	رسم المرور	52
05	كيفية توزيع ناتج الرسم على القيمة المضافة لفائدة الجماعات المحلية في الفترة 1992-2003	60
	الفصل الخامس: قانون التسجيل و الطابع	
06	مجالات التطبيق حول قانون التسجيل	65
07	مجالات التطبيق حول قانون الطابع	66
	الفصل السابع: مكونات الجبائية المحلية و الجبائية البترولية	
08	توزيع الجباية المحلية على الجماعات المحلية	77
09	الرسم على المساحة المستغلة.	82
10	الإتاوات على الاستخراج	83
	الفصل التاسع: إجراءات الرقابة الجبائية	
11	عناصر المكونة للإيرادات و النفقات الشخصية للمكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق المعمق	105
12	الرقابة الجبائية الخارجية	107
13	رقابة عبر الوثائق.	107
	الفصل الحادي عشر: إجراءات التحديد الجزافي للأسس الخاضعة للضريبة و كذا أحكام متعلقة بتسيير المؤسسات الكبر	

14	تحصيل مديرية كبريات مؤسسات بالمليار دج.	119
15	تطور عدد الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة لهذه المديرية	119
16	التركيبة البشرية لهذه المديرية	120

المقدمة

مقدمة:

تعتبر الجباية مشتقا اقتصاديا هاما يعكس الهيكل الاقتصادي و الاجتماعي لتطور الدولة و الحكم، لكونها أداة تدخلية لها آثارها المتعددة على المستوى الكلي و الجزئي. حيث ترتبط الجباية بوجود الدولة المعاصرة ككيان سياسي، و بما تمثله من سلطة، ففرض الضرائب و الرسوم المختلفة يمكن الدولة من تغطية عبء الإنفاق العام، و تحقيق مصالح المجتمع، و تأمين الحماية للمواطنين فيها، و الدفاع عن نفسها من المخاطر الخارجية و الظروف الطارئة.

وظيفة الضريبة في الماضي، و في ظل الدولة الحارسة كانت على تأمين الإيرادات اللازمة لتغطية نفقات المرافق الأساسية للدولة، كالقضاء، و الدفاع، و الجيش، و كانت وظيفة الدولة ذات بعد مالي، لأن الدولة الحارسة تمنع التدخل في المجالين الاقتصادي و الاجتماعي. أما بعد الحرب العالمية الأولى، و عقب أزمة الكساد العالمي في عام 1929، لم تعد الدولة تستطيع أن تقف موقف المتفرج أمام الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية المتردية، و بدأ الفكر الاقتصادي يتحول نحو السماح للدولة بالتدخل، عن طريق سياستها المالية و الجبائية.

و جاءت هذه المطبوعة لتسهل على الطالب فهم مادة: جباية المؤسسة، فمن خلال هذه المادة التعليمية، سيتمكن الطالب من الإلمام بمختلف المفاهيم الأساسية حول الجباية، و عناصرها، و كذا التشريعات، و التقنيات، و الإجراءات المتعلقة بالضرائب و الرسوم التي تخضع لها المؤسسة، وفقا للقانون الجبائي الجزائري.

حيث تظم هذه المطبوعة عدة محاضرات تتوافق مع البرنامج الوزاري الجديد 2015، و الذي يتضمن إحدى عشر محورا رئيسيا: مدخل للجباية، الالتزامات الجبائية, قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة, قانون الضرائب الغير المباشرة و الرسم على رقم

الأعمال (TVA), قانون التسجيل, قانون الطابع, قانون الجمارك و قانون الإجراءات الجبائية.

و حتى يتمكن الطالب من تحصيل مادة: جباية المؤسسة، يجب أن يكون ملما بالمبادئ الأساسية لعلم الاقتصاد، و التي تمكنه من فهم الظواهر الاقتصادية، التي تعتبر الجباية جزء لا يتجزأ منها على المستويين الكلي و الجزئي. كما يجب أن يكون الطالب متحكما في مبادئ الرياضيات، و العمليات الحسابية الأساسية، و الإحصاء، لأن لمادة جباية المؤسسة جانبا تطبيقيا، يتمثل في سلسلة تمارين حول تقنيات حساب الضرائب المختلفة.

الفصل الأول: مدخل للجباية

الفصل الأول: مدخل للجباية

الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه المحاضرة ستكون قادرا على:

1. شرح معنى مصطلح: الجباية.
2. التفرقة بين المصطلحات التالية: الضريبة، الرسم، الرسم شبه الجبائي، الإتاوة، الحقوق الجمركية.
3. تحديد الأساس القانوني لفرض الضريبة، و قواعد فرضها.

تمهيد:

يعتبر تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي أمرا أساسيا، سواء كانت الدولة متقدمة أو نامية، و هذا من أجل السير الحسن لمختلف القطاعات الاقتصادية، حيث تنتهج هذه الدول سياسات اقتصادية تهدف إلى تحقيق التكامل بين مختلف القطاعات، لمعالجة أهم المشاكل الاقتصادية. و تتضمن السياسة الاقتصادية للدولة السياسية المالية، التي تعبر عن مجموع الإجراءات، و القوانين المالية التي ستتخذها الدولة بهدف توجيه النفقات العمومية، و الإيرادات العمومية في الميزانية العامة للدولة نحو تحقيق هدف معين.

و بما أن السياسة الجبائية هي إحدى أدوات السياسة المالية، فما المقصود بالجباية و الضريبة و الاقتطاعات الأخرى؟ و ما هو الفرق بينهما؟ ما هو الأساس القانوني لفرض الضريبة؟ و ما هي قواعد فرضها؟

و للإجابة على هذه الأسئلة، سندرج في **المحاضرة الأولى** الفقرات التالية:

المبحث الأول: الفرق بين الجباية و الضريبة و الرسم و الرسم شبه الجبائي و الإتاوة و الحقوق الجمركية

يؤكد الواقع المعيش على وجود خلط بين مفهومي: الجباية (Fiscalité) و الضريبة (Impôt) حتى لدى طبقة المثقفين في المجتمع، و هو خطأ شائع يقع فيه الكثيرون، في تصريحاتهم.

و عليه، و قصد تصحيح هذا الخطأ الشائع، و توضيح كل مصطلح من تلك المصطلحات، سندرج في الفقرات التالية، تعريفا موجزا يختصر معنى كل مصطلح، ثم نبين أوجه التشابه و الاختلاف بين تلك المصطلحات المختلفة:

1- تعريف الضريبة

لقد أصبحت الأبحاث و الدراسات الجبائية، تعتبر الضريبة هي جوهر النظام الجبائي، إذ أن مفهوم هذا الأخير قد بني على أساسها و تطور بتطورها، فالاقتطاع الجبائي، الذي هو تعبير عن العلاقة الكائنة بين الدولة و المواطن، من حيث أنها التزام جبائي يستوجب وسائل تقنية قانونية، و يعكس الجذور التاريخية، لممارسة الديمقراطية، و علاقتها بالاهتمام بالضريبة، ذلك أنها كانت مصدرا أساسيا للمؤسسة الديمقراطية[1]. فما المقصود بالضريبة تحديدا؟

و هناك تعاريف مختلفة باختلاف وجهات نظر الباحثين في مجال الضريبة:

تعريف "Michel Dran" الضريبة اقتطاع جبري، تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد، قصد توزيع ثقل الأعباء العامة، فيما بينهم بإنصاف[2].

تعريف "GASTON JEZE" الضريبة إسداء نقدي واجب على الأفراد بطريقة نهائية، و بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة.

علاقة تعريف الضريبة بالتوظيف في الفكر المالي الإسلامي: إن مصطلح الضريبة يعتبر مصطلحا أصيلا في تاريخ الجباية العربية الإسلامية، فقد استخدم أهل

الاختصاص الفعل: ضرب، قرين توظيف الاقتطاع الجبائي، حيث تضمن كتاب الخراج العبارات التالية: ضرب عليهم الجزية، أضرب عليهم الجزية[3]، و كذلك ما ورد في كتاب

[1] DUVERGER Maurice, éléments de Fiscalité, Call.Thémis PUE 1er,1976,p 75.
[2] Alescandre, Droit fiscal algérien, OPU,Alger, 1990, p 26.
3 أبي يوسف يعقوب ابن إبراهيم، كتاب الخراج، المطبعة السلفية، 1352هـ، ص 28.

الأحكام السلطانية و الولايات الدينية، مثلما هو الحال في عبارات ..." بخراج يضرب عليها "...،" يضرب عليها خراج يؤدونه عنها...،" قدر إخراج المضروب عليها[1].

2-تعريف الرسم

يعرف بأنه مورد مالي، تحصل عليه الدولة، ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة، تتفرد بأدائها الدولة مثل رسوم التسجيل بالجامعة، الرسوم القضائية، رسوم الانتفاع بالسير بالسيارة في الطريق العام.

فالرسم بهذا التعريف، مبلغ مالي يقتطع جبرا نظير خدمة خاصة، تقدم من طرف الدولة أو من يمثلها الجماعات المحلية و المؤسسات الإدارية و غيرها.

3-تعريف الرسم شبه الجبائي

هو ما تحصل عليه الدولة كإيراد عام، نظير تقديم خدماتها و يتحدد عادة طبقا للعرض و الطلب، و إعمالا بمبدأ المنافسة، و يتم من خلال التعاقد مثل كراء مساحات معينة للعرض، أو استغلال مصالح الدولة و منشآتها من قبل المكلفين، قصد الاستفادة منها مثل ثمن الاشتراك في الهاتف، الانترنيت[2].

4-تعريف الإتاوة

و هي المقابل الذي يدفعه صاحب العقار أو الثروة بسبب ارتفاع قيمة ملكه المترتب عن قيام الدولة، بمشاريع عامة فتعبيد طريق أو إقامة سد يؤثر على قيمة الأراضي المجاورة، مما يقتضي أن يساهم المستفيد، ما في النفقات التي تحملتها الدولة[3].

5-تعريف الجباية

في سبيل توفير الإيرادات لميزانيتها العامة، و التي توجه لتغطية نفقات الاحتياجات العامة لأفراد المجتمع، فإن الدولة توظف عدة وسائل جبائية تضمن لها تأمين الموارد

---

[1] أبي الحسن علي الماوردي، الأحكام السلطانية و الولايات الدينية، دار الكتب العلمية، 1990، بيروت، ص 161.

[2] محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار هةمة، 2003، ص 59.

[3] عمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة، 2003، ص 94.

المالية اللازمة لذلك، و تتمثل تلك الوسائل في: الرسم، الرسم شبه الجبائي، الإتاوة، و الحقوق الجمركية.

و بالتالي، فإن الجباية هي أوسع من الضريبة، فالضريبة جزء من الجباية التي تتضمن خمس أنواع من الاقتطاعات كما يلي:الضريبة، الرسم، الرسم شبه الجبائي، الإتاوة، و الحقوق الجمركية.

المبحث الثاني: الأساس القانوني لفرض الضريبة

إن السؤال الذي يطرح نفسه عند فرض الضريبة، هو: **على أي أساس قانوني يتم اقتطاع جزء من مداخيل أفراد المجتمع من طرف الدولة؟**، خاصة و أن مداخيل الأفراد مقدسة، و ليس من السهل إقناع الأفراد بالتنازل عن جزء منها.

لهذه ظهرت عدة نظريات حاولت إيجاد نقطة الارتكاز القانونية، التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب المختلفة، و الحق في جبايتها، و إلزام المكلفين بأدائها. حيث يستند الفكر الضريبي في هذا المجال إلى نظريتين أساسيتين، في التكييف القانوني للضريبة، و هما:

1-نظرية العقد المالي و المنفعة

حيث فسر كثير من علماء المالية، خلال القرنين: الثامن عشر، أن الفرد يدفع الضريبة مقابل المنفعة التي تعود عليه من خدمات المرافق العامة للدولة، و ذلك ضمن رابطة اجتماعية لكل الأفراد داخل المجتمع، فالأفراد يدفعون الضرائب المختلفة مقابل إشباع رغباتهم العامة، و هي عبارة عن عقد ضمني بين هؤلاء الأفراد، يتبادلون من خلاله التنازل عن بعض الحرية و المال لبعضهم البعض، مقابل أن يؤمنوا للآخرين جزء من الحرية و المال أيضا، في ظل قانون الرابطة الاجتماعية أو العقد المالي و المنفعة.

و عليه، فمن مقاصد هذه النظرية، أن تأسيس حق الدولة في فرض الضريبة على أساس فكرة المنفعة، التي تعود على المكلفين بالضريبة، و المتمثلة أساسا في الانتفاع الاجتماعي من خدمات المرافق العامة، أي أن درجة الاستفادة من هذا العقد المالي،

تكون حسب قيمة المبالغ المدفوعة من طرف الفرد، و الشخص الذي لا يدفع الضرائب لا يستفيد من الخدمات التي تقدمها الدولة.

و حسب مفهوم هذه النظرية، فإن الارتباط القانوني، إنما هو العقد الضمني، أو المعنوي بين الدولة و المواطنين، أي ما يسمى بالعقد الاجتماعي، و قد كان من أبرز رواد هذه النظرية "جان جاك روسو" و "آدم سميث" و "مونتيسيكو" في القرن الثامن عشر، و قد تعددت رؤى هذا الاتجاه في تحديد نوع العقد و طبيعته.

1.1-الانتقادات التي وجهت لهذه النظرية

تأكد الانتقادات الموجهة لنظرية العقد المالي و المنفعة، عدم منطقيتها كأساس قانوني لفرض ضريبة، لأن الواقع ينفي وجود مثل هذا العقد بين الدولة و المكلفين بدفع الضرائب، و قد أثبتت نظرية المالي و المنفعة فشلها للأسباب التالية:

- أنصار هذه النظرية اعتمدوا على التنظير القانوني، السهل و البسيط من الوجهة النظرية، و المتعارض مع الحقيقة، التي تبرز الصعوبة الواضحة في عملية تقدير المنفعة، التي تعود على دافع الضريبة من خدمات المرافق العامة، و التي لا يمكن قياسها، أو تجزئتها كخدمات الأمن، و الدفاع.
- الإسقاط الزمني المباشر على أفراد المجتمع خلال نفس الفترة، اعتبار لعنصر الاستدامة، و كيفية مقابلة هذه المنافع، المتناقصة مع الأجيال المستقبلية.
- من وجهة نظر أصحاب هذا الاتجاه، فإن الفقراء و الفئات الأقل دخلا و ثروة، لابد أن يدفعوا ضرائب أكبر من قدراتهم، كثمن مقابل لما يعود عليهم من منافع المرافق العامة، باعتبار حصتهم الكبيرة في هذه المنافع، فيفترض أن يدفعوا مقابل ذلك كضرائب.إن المقاربات الفكرية لهذه النظرية، مبنية على أساس أن وظيفة الدولة محدودة في الأمن و الدفاع (الدولة الحارسة)، و هو ما تجاوزه الزمن، و تطوير دور الدولة في حد ذاتها، حيث أصبحت الدولة متدخلة، و موجهة، و مراقبة، و من مهامها حتى في عصر العولمة، محاربة الفقر، و توزيع خدمات المرفق العام بما

يكفل تحقيق هدف محاربة الفقر، و ضمان التنمية المستدامة، من خلال ترشيد خدمات المرفق العام.

2-نظرية التضامن الاجتماعي

بما أن الأفراد يسلمون بضرورة وجود الدولة، لأسباب متعددة، سياسية،و اقتصادية، و اجتماعية، تعمل على تحقيق مصالحهم، و إشباع حاجاتهم، و من ثم ينشأ مبدأ سيادة الدولة التي هي ضرورة اجتماعية، و ليست وليدة عقد اجتماعي أو نظام التعاقد، و أن مبدأ السيادة هو الأساس القانوني، الذي تستمد منه الدولة سلطتها في فرض الضرائب، و الذي يرجع إليه الالتزام بدفعها[1].

و التضامن الاجتماعي يشمل كل فئات المجتمع، و هو ما يربط هذه النظرية بفكرة السيادة القانونية التي تمارسها الدولة على مواطنيها و المقيمين بها، و من ثم إلزامهم و إجبارهم على أداء الضريبة، خاصة و أن الدولة المعاصرة لم يعد دورها مقتصرا على مجرد توفير الأمن الداخلي، و لكنها أصبحت تعمل بمختلف وسائلها، و أنظمتها للحفاظ على التوازن الاقتصادي، و الاجتماعي، و معالجة الأزمات الاقتصادية، و تحقيق التنمية في المجتمع[2]، و هو ما تتكفل به الضريبة باعتبارها أداة هامة لتحقيق التنمية في كل المناحي.

إن ما توصلت إليها هذه النظرية في التكيف القانوني للضريبة يتمثل في النقاط التالية:

- إن الضريبة فكرة سيادية، أي للدولة سلطة تحديدها، و سلطة تنظيمها الفني.
- تفرض الضريبة على جميع أفراد المجتمع، ملتزمين بواجب التضامن الاجتماعي و هو ما يعني عمومية الضريبة.
- أن يكون تحديد العبء الذي يدفعه كل ممول من الضريبة ليس بقدر ما يعود عليه من نفع و لكن وفقا لقدرته في تحمل أعباء الجماعة أي المقدرة التكليفية.

---

[1] محمد الصغير بعلي، مرجع سبق ذكره، ص 60.

[2] أحمد يونس البطريق و حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، دار الجامعية، بيروت، 2002، ص 19.

المبحث الثالث: القواعد الكبرى لفرض الضريبة

إن عملية التنظير القانوني للضريبة تستند إلى مجموعة المبادئ الأساسية، التي يتعين على أي مشرع جبائي مراعاتها، و إتباعها قصد تأسيس نظام جبائي فعال و راشد، ذلك أن هذه القواعد أو المبادئ تراعي مصلحة المكلفين بالضريبة و تحميلها من جهة، و من جهة أخرى تحمي حق الدولة أو الخزينة العمومية، فهي دعائم أساسية في الفكر الضريبي، وجب على الدولة احترامها، و إبرازها، و التقيد بها ضمانا للفعالية و تحقيقا للرشادة الجبائية.

إن بعض هذه المبادئ قد أبرزها آدم سميث (1776) في كتابه: "بحث عن طبيعة و أسباب ثروة الأمم"، و يتمثل جوهر هذه المبادئ فيما يلي:

1-مبدأ العدالة و المساواة

على مواطني كل دولة أن يساهموا في نفقات الحكومة تبعا لمقدرتهم، أي نسبة إلى الدخل الذي يتمتع به كل منهم، في ظل حماية الدولة[1]. إن فكرة العدالة، و المساواة، و تطبيقها كقاعدة أساسية أثناء فرض الضريبة، تجعلنا نميز بين مفهوم العدالة كركن أساسي لا تقوم الضريبة إلا به، و بين العدالة الضريبية كهدف أساسي من الأهداف المراد تحقيقها بواسطة الضريبة في الحياة الاقتصادية، و الاجتماعية، و السياسية، وفقا لاعتماد الدولة على الضريبة كأداة من أدوات الضبط المالي، و الاقتصادي، و الاجتماعي في تحقيق الأغراض المختلفة. فالعدالة كركن أساسي للضريبة رغم السبق الفكري و التاريخي لها، فإنها دعامة أساسية، و رافد من روافد ترشيد النظام الجبائي فيما يتعلق بالعبء الضريبي، الذي يوزع على أساس مقدرة كل فرد و مدى مساهمته في تحمل نفقات الدولة. إن علماء المالية عند تفسيرهم لعبارة آدم سميث "إنه يجب أن يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية وفقا لمقدرتهم النسبية بقدر الإمكان، أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به كل منهم

[1] حسن عواضه، المالية العامة، دار النهضة، بيروت، سنة 1999، ص 403.

في حماية الدولة، أي إن تحقيق العدالة يكون من خلال الضريبة النسبية، التي بمقتضاها يتحدد سعر نسبي للضريبة من دخل الفرد، إن هذا الربط بين العدالة و الضريبة النسبية غير صحيح في الواقع، حيث نجد أن الفئات ذات الدخل الأقل يقع عليها عبء جبائي أشد من الفئات ذات الدخل المرتفع، و هو ما يخالف مفهوم العدالة، و لا يحقق مبدأ المساواة.

و نتيجة لذلك فقد اتجه علماء المالية في العصر الحديث إلى التخلص من فكرة الضريبة النسبية، و الأخذ بفكرة الضريبة التصاعدية، فيتم فرض الضريبة بنسب تتغير بقيمة الوعاء أو المادة الخاضعة للضريبة و رغم ذلك فهناك صعوبات في تطبيق الضريبة التصاعدية، لأن المشرع ليس له دراية على ما لدى الأفراد من نقود حقيقة، لذلك أوجد الفكر الضريبي الحديث مفهوما آخر لمبدأ العدالة و المساواة، يعتمد على مبدأين هما[1]: مبدأ الشمولية الشخصية، و مبدأ الشمولية المادية.

فمحتوى المبدأ الأول **(الشمولية الشخصية)**، أن تفرض الضريبة على كل الأفراد الخاضعين لسيادة الدولة، وفقا لمبدأ الجنسية، أو التبعية القانونية و الاقتصادية، إلا ما نص عليه القانون بالإعفاء للتعاملات المماثلة، كالسلك الدبلوماسي، أو أغراض اقتصادية، و اجتماعية محددة قانونا، أو وفقا لاتفاقيات جبائية دولية، فهذا المبدأ يركز على الأوضاع الشخصية للمكلف بالضريبة.

أما المبدأ الثاني **(الشمولية المادية)**، فالضريبة تفرض على كافة الأموال و العناصر المادية للمكلف، إلا ما نص عليه القانون بالإعفاء، كالامتياز الجبائي من أجل ترقية الاستثمار و نحوه. إن هذين المبدأين يساهمان فعلا في إظهار مبدأ العدالة الضريبية، من خلال الإلمام و الإطاحة بشخص المكلف، و ظروفه المالية، و حالته الاجتماعية عند

[1] محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003، ص ص 192-193.

فرض الضريبة، و هو الأمر الذي أخذت به العديد من النظم الضريبية في العصر الحالي.

و تعتبر المساواة أمام الضريبة مفهوما متطورا يفترض جوابا على أسئلة عديدة في مجتمع معين، و في وقت محدد: التقسيم الاجتماعي، و المهني للضريبة، فرض الضريبة على مداخيل و رأس المال، تقدير الضريبة بين المكلفين ذوي المداخيل البسيطة و أصحاب المداخيل الكبيرة.

و تنطوي العدالة الضريبة حتما على عنصر نفسي و اجتماعي، بحيث لا تكون الضريبة أو النظام الضريبي عادلا، إلا إذا اعترف له بذلك من قبل المجتمع الذي يطبق عليه في زمن معين[1].

2-مبدأ اليقين (الصراحة و الوضوح)

و هو المبدأ الثاني الذي قدمه آدم سميث حين قال بأن علم المسؤول بالالتزامات الواقعة عليه، علما قاطعا لاشك فيه من الأهمية بمكان، ذلك أن عدم اليقين في النظام الضريبي، أشد خطرا من عدم العدالة في توزيع الأعباء الضريبية[2] .

و يقصد بهذا المبدأ أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة، دون أي غموض أو إبهام، من ذلك أن يكون المكلف متيقنا بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا التباس فيها، من حيث: القيمة، الوقت، الطريقة التي يسدد بها، أي الشفافية التامة في تحديد قيمة الضريبة وفقا للقانون، و كذلك جزاءات التخلف عن أدائها، و الإجراءات الجبائية التي يمكن الرجوع إليها للدفاع عن حقوقه أمام الهيئات الضريبية.

إن هذا المبدأ يعتمد و يدفع إلى شفافية القانون الجبائي، و بالتالي فهو رافد من روافد ترشيد النظام الجبائي، و يرتبط كذلك بمدى نشر الوعي الجبائي، و مدى حرية انتشار

[1] عمر يحياوي، مرجع سبق ذكره، ص 99.

[2] يوسف القرضاوي، فقه الزكاة، مؤسسة الرسالة، طبعة 1986، ج1، ص104.

المعلومات، و الحصول عليها بخصوص طرق تأسيس الضرائب، و تسديدها، و كل ما يتعلق بها.

3-مبدأ الملائمة في التحصيل

و يقصد بهذا المبدأ تنظيم قواعد الضريبة بصورة تلائم ظروف المكلفين بها، و تسهيل دفعها من حيث الوقت، و طرق التسديد، و الإجراءات اللازمة لذلك، بحيث تمتاز بالبساطة و الشفافية، و تراعي ظروف المكلف زمانا و مكانا، فالمكلف يسدد ما عليه من ضرائب بعد تحقيق الدخل الفعلي، و ليس الاحتمالي، أو المؤجل، أو غير المحدد، كما أن مبدأ الملائمة يمتد في مضمونه إلى مراعاة الظروف المادية، و النفسية لدافعي الضرائب حتى لا تصبح عائقا لهم، أي فرض الضريبة في الأوقات و بالطرائق الأكثر ملائمة للممول[1]. إن هذه القاعدة تطورت مع تطور الفكر الضريبي، مما أوجد فكرة الاقتطاع من المصدر، و الخصم لدى الغير، خاصة بالنسبة للضريبة على الدخل و هي آليات أكثر ملائمة للمكلفين و للمصالح الجبائية في نفس الوقت.

4-مبدأ الاقتصاد في النفقات

يعني هذا المبدأ أن تكون حصيلة الضرائب أكثر من المبالغ المنفقة على تحصيلها، لأن الهدف من تحصيل الضرائب ليس تغطية نفقات تحصيلها، بل المشاركة في تمويل الخزينة العمومية باعتبار الضريبة من أهم مصادر تمويل الداخلي، إن نفقات تحصيل الضريبة تتمثل في أجور العاملين عليها، و المطبوعات، و الوسائل المستخدمة في ذلك.

و لذلك كل ما كان التسديد تلقائيا من طرف المكلفين، كانت إيرادات الضريبة أقل تكلفة، و يتوقف هذا المبدأ على مدى وضوح المبادئ السابقة: العدالة و الملائمة في التسديد، و على ترشيد إنفاق حصيلة الضرائب، و وضوحها، و مدى مساءلة المكلفين

[1] عبد الكريم صادق بركات، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت 1988، ص 36.

عنها، باعتبار أن هذا الإنفاق العام إنما هي أموالهم، و بالتالي كلما كان المبدأ قائما، كان رافدا من روافد الحكم الراشد.

5-مبدأ التدخل و الرقابة

هو مبدأ يعكس تطور الفكر الضريبي مع تطور دور الدولة المعاصرة، التي أصبحت تستخدم الضريبة كأداة من أدوات الضبط الاقتصادي و المالي و الاجتماعي بما يخدم الصالح العام كتحفيز الاستثمار و محاربة الغش و التهرب الجبائيين، حماية مبادئ اقتصادية هامة كمبدأ المنافسة بين الأعوان الاقتصاديين، من خلال مبدأ الرقابة و المحاسبة و المساءلة، أو من خلال حماية المجتمع من الآفات و الاستهلاك الضار كتجارة التبغ و المخدرات و غيرها، أو بتحقيق التوازنات الجهوية و الإقليمية، أو من خلال التدخل في حماية الاقتصاد كفرض ضرائب جمركية.

إن هذا المبدأ يعتبر من المبادئ الهامة في مواجهة تأثير العولمة المالية و الاقتصادية و من المؤشرات التي تبرز حجم التحديات و الرهانات المستقبلية على الفكر الضريبي.

6-مبدأ المرونة و البساطة

إن هذا المبدأ يظهر التغيرات في حجم التكليف الضريبي بنفس اتجاه التغيير في الدخل الفردي أو القومي، أي أن تتسم الضريبة بمرونة تجعلها تساير الظروف الاقتصادية، و تتكيف معها بسرعة، إن مبدأ المرونة يشترط ضمنيا ليونة الضريبة، و عدم جمودها باعتبارها مشتقا اقتصاديا هاما، فبقدر ليونتها فإن حصيلتها يمكن أن ترتفع، أو تنخفض حسب الهدف الاقتصادي المراد تحقيقه[1].

7-الكفاءة و التنوع (التجانس و التنسيق)

إن هذا المبدأ يعتبر ركنا أصيلا، من أصول الفكر الضريبي، فكفاءة الضريبة من خلال أوعيتها، و طرق تحصيلها، و كفاءتها في المحافظة على كفاءة جهاز السوق، و أن

[1] كامل بكري و أحمد مندور، علم الاقتصاد، الدار الجامعية 1989، ص 531.

تساهم في توجيه الموارد الاقتصادية التوجيه الأمثل و لعل مبدأ الكفاءة أولى درجات الفعالية للنظام الضريبي في مواجهة تصحيح إخفاقات السوق[1]، و يظهر هذا الركن خاصة في الجباية البيئية، أو ما يسمى بتخضير الجباية.

إن الكفاءة ترتبط بالبدائل المثلى لتشكيلة واسعة من الضرائب، و التنوع في أوعيتها الضريبية حتى يتسنى لها الوصول إلى الحصيلة المثلى، بشكل متجانس، و متناسق، و يستوعب التحفيزات المتسارعة في المجالات الاقتصادية، و المالية، و الاجتماعية بما يعمل على إدماجها بشكل كفء و فعال[2].

إن هذه المبادئ الأساسية إنما امتازت بالسبق التاريخي، و خاصة لتطور الفكر الضريبي، فإنها لاشك تساير التطور الفكري الاقتصادي الهادف إلى رفاهية المجتمع، و السعي إلى ترشيد موارده المالية، و بالتالي فهي مرتكز هام من مرتكزات الحكم الراشد، و خاصة إذا صاحب ذلك تنظيم فني راشد للضريبة.

[1] عبد المجيد قدي، المدخل إلى الدراسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003، ص 170.

[2] كامل بكري و أحمد مندور، مرجع سبق ذكره، ص 531.

الفصل الثاني: الالتزامات الجبائية

الفصل الثاني: الالتزامات الجبائية

الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه المحاضرة ستكون قادرا على:

1. تحديد مفهوم: الالتزامات الجبائية، و تمييزها عن الالتزامات المحاسبية.
2. معرفة الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات.
3. معرفة الالتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة.
4. معرفة الالتزامات المتعلقة بكون المؤسسة جامعا للضريبة.

تمهيد:

بالإضافة إلى الالتزامات المحاسبية، فإنه على المؤسسة أن تحترم العديد من الالتزامات الجبائية، و الالتزامات الجبائية للمؤسسة كونها خاضعا للضريبة تتعلق بجوانب مهمة: كإيداع التصريحات، و تسديد الضريبة، كونه المؤسسة جامعا للضريبة.

المبحث الأول: الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات

تتقيد المؤسسة بالتزامات تخص إيداع التصريحات و هذا على امتداد مدة ممارستها لنشاطها، فهناك التزامات عند بداية ممارسة النشاط و التزامات عند الانتهاء منه إضافة إلى التزامات سنوية و أخرى شهرية و ثلاثية.

1-تصريح الوجود

بموجب المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة فإنه على المؤسسة أن تقوم خلال الـ30 يوم الأولى لنشاطها بالتصريح بوجودها لدى إدارة الضرائب التابعة لها، و يمكن اعتبار التاريخ الذي قامت فيه المؤسسة بعمليات الشراء الأولى كتاريخ لبداية نشاطها، في حالة ما إذا كان للمؤسسة فروعا أو وحدات تابعة لها فإنها تدخل في التصريح العام[1].

[1] CALENDRIER FISCAL, MINISTERE DES FINANCES, DIRECTION GENERALE DES IMPOTS, Direction des relations publiques et de la Communication, ALGER, Edition 2015.p06.

2-التصريحات السنوية

المؤسسة ملزمة بإيداع تصريح سنوي في المطبوعات المتوفرة على مستوى إدارة الضرائب على نحو يسمح لأعوان الضرائب بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف و لكل دورة نشاط منقضية[1].

يجب أن يصل التصريح السنوي إلى إدارة الضرائب المتواجدة في منطقة المقر الاجتماعي (المقر الرئيسي) للمؤسسة قبل الفاتح من أفريل الذي يلي تاريخ إقفال الحسابات.

بالإضافة إلى هذا فإن للتصريح يجب أن يتضمن العناصر أدناه:

- رقم التسجيل في السجل التجاري.
- رقم التعريف الإحصائي الجبائي.
- أسماء و عناوين كل التقنيين المكلفين بمحاسبة المؤسسة و مراقبة نتائجها من محاسبين و خبراء محاسبين مع الإشارة إلى انتمائهم أو عدمه إلى موظفي المؤسسة.
- مبلغ رقم الأعمال.
- حسابات مستخرجة من العمليات المحاسبية للمؤسسة و خاصة ملخص لحسابات النتائج و نسخة من الميزانية و كشف عن المصاريف العامة حسب طبيعتها، الاهتلاك و المؤونات المكونة.
- النتائج التي تسمح بتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة.
- الالتزام بإعادة الاستثمار إذا لزم الأمر.
- كشف حول المبالغ المدفوعة فيما يخص الرسم على النشاط المهني.
- كشف مفصل حول التسبيقات المدفوعة فيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات.

كما أن التصريح السنوي يجب أن يحتوي على الوثائق و المعلومات الموالية:

[1] المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- **السيارات السياحية،** على المؤسسة أن ترفق تصريحها السنوي كشفا حول السيارات السياحية المشكلة لأصولها أو الداخلة في المصاريف التي تحملتها خلال الدورة.
- **الأجور و المكافآت المدفوعة إلى الغير،** يجب أن يرفق التصريح السنوي أيضا بكشف حول الأتعاب و حقوق براءة الاختراع و علامات التسجيل و مصاريف المساعدة التقنية و كل الأجور المدفوعة إلى أشخاص غير موظفين في المؤسسة و لا يملكون كشف راتب فيها، و يجب أن يتضمن هذا الكشف أسماء و عناوين المستفيدين من هذه الأجور و المبالغ المدفوعة لهم.
- **معلومات تخص الشركاء و المساهمين،** يمكن تقسيم هذه المعلومات إلى قسمين حسب الشكل القانوني للمؤسسة:

***بالنسبة للشركات ذلت المسؤولية المحدودة،** إن مسيري المؤسسات ذات المسؤولية المحدودة مطالبون بتقديم كشف يبين ما يلي:

** أسماء و ألقاب و عناوين الشركاء.

** المبالغ المدفوعة لكل شريك خلال الدورة من رواتب و تعويضات و كل الأجور لهم من أجل وظائفهم في الشركة.

** المبالغ المدفوعة إلى شريك خلال السنة السابقة في شكل قسائم و فوائد و النواتج الأخرى الخاصة بحصصهم الاجتماعية و كذلك المبالغ الموضوعة تحت تصرفهم عن طريق شخص أو شركة وسيطة على شكل تسبيقات أو سلفات أو دفعات على الحساب.

* **بالنسبة للشركات الأخرى غير الشركات ذات المسؤولية المحدودة الشركات،** التي تتمتع بالشخصية المعنوية غير الشركات ذات المسؤولية المحدودة و كل الشركات الخاضعة للضريبة على إرباح الشركات ملزمون بتقديم كشوفات تشير إلى المعلومات الموالية:

** نسخ من مداولات مجالس الإدارة و المساهمين.

** أسماء و ألقاب و عناوين أعضاء مجلس الإدارة بالإضافة إلى المبالغ المدفوعة على شكل قسائم و مكافآت حضور لكل واحد منهم خلال السنة السابقة.

** المبالغ المدفوعة إلى كل شريك خلال السنة السابقة في شكل قسائم و فوائد أو نواتج أخرى، و كذلك المبالغ الموضوعة تحت تصرفهم خلال نفس السنة.

3-التصريحات الشهرية أو الثلاثية

على المؤسسة القيام بإيداع تصريح وحيد لكل من الرسم علة النشاط المهني، الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، و الضريبة على الدخل الإجمالي، كل على حدا، هذا التصريح يجب أن يتم إيداعه لدى مديرية الضرائب خلال الـ20 يوم الأولى للشهر الذي يلي الشهر موضوع التصريح[1].

4-التصريح بإيقاف النشاط

في حالة إيقاف نشاط المؤسسة ككل أو جزء منها أو لنشاطها التجاري أو غي التجاري فإنه يجب عليها أن تعلم مفتش الضرائب خلال 10 أيام بالتاريخ الذي تم أو سيتم فيه إيقاف نشاط المؤسسة، بالإضافة إلى أسماء و عناوين المالكين الجدد إذا أمكن[2].

المبحث الثاني: الالتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة

تخص هذه الالتزامات تسديد الضريبة على أرباح الشركات، و الضريبة على الدخل الإجمالي، و الضريبة الجزافية الوحيدة، و الضرائب ذات الطابع المهني:

1-الضريبة على أرباح الشركات

تدفع هذه الضريبة على شكل دفعات على الحساب في التواريخ الآتية: من 20 فيفري إلى 20 مارس، و من 20 ماي إلى 20 جوان، و من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر للسنة التي تلي السنة التي فيها تحقيق الأرباح التي تعد قاعدة احتساب هذه الضريبة، و كل دفعة تساوي 30 % من الضريبة الإجمالية المتعلقة بأرباح الدورة الأخيرة، و إذا كان مبلغ

[1] CALENDRIER FISCAL, OP.CIT, P14.

[2] الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، الجزائر، 2015، ص 73.

الضريبة للسنة الماضية غير معروف فإن الدفعة الأولى تحسب على أساس ضريبة السنة التي تسبقها، و مبلغ الدفعة الأولى يتم تعديله عند دفع الدفعة الثانية. أما بالنسبة للمؤسسات الحديثة الإنشاء فإن الدفعة تساوي 30 % من الأرباح التي يتم تقديرها بـ 5% من رأس المال[1].

2-الضريبة على الدخل الإجمالي

تتوقف طريقة دفع هذه الضريبة على نوع الدخل الذي يحققه الشخص الطبيعي، حيث تدفع هذه الضريبة بالنسبة للأشخاص الخاضعين لنظام الحقيقي على شكل دفعات على الحساب في التواريخ الآتية: من 20 فيفري إلى 20 مارس، و من 20 ماي إلى 20 جوان، بالاعتماد على الضريبة المستحقة في الدورة المنتهية السابقة، بنسبة 30% لكل تسبيق. كما يمكن أن تدفع وفق نظام الاقتطاع من المصدر بالنسبة للمداخيل الموضحة في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

3-الضريبة الجزافية الوحيدة

وعاء هذه الضريبة هو رقم الأعمال السنوي الذي يقل عن 30.000.000 دج المحقق من طرف الشخص، و تطبق بنسبة 05 % في نشاطات البيع و الشراء، و بنسبة 12% في النشاطات الأخرى، و نشاطات تقديم الخدمات، و يتم تسديدها خلال شهر سبتمبر للسنة كأقصى تقدير[2].

4-الضرائب ذات الطابع المهني

تختلف الالتزامات حسب اختلاف الرسم، و هذا على النحو الآتي:

- **الرسم على النشاط المهني**

يحسب هذا الرسم بتطبيق معدل 02 % على رقم أعمال المؤسسة الخاضع له، و يرفع إلى نسبة 03 % فيما يخص برقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة

[1] CALENDRIER FISCAL, OP.CIT, P55.

[2] -IBID, p58.

الأنابيب. و تدفع خلال الـ 20 يوما الأولى للشهر الذي يلي الشهر الذي تم تحقيق رقم الأعمال فيه.

- **الرسم العقاري**

تسديد هذا الرسم يكون وفق ما نص عليه القانون أي في يوم الأخير من الشهر الذي يلي تحصيل الكشوف[1].

المبحث الثالث: الالتزامات الجبائية للمؤسسة كونها جامعا للضريبة

و يتعلق الأمر بالرسم على القيمة المضافة و الاقتطاعات من المصدر كما يلي:

1-فيما يخص الرسم على القيمة المضافة

يلتزم المكلفون الذين ينتمون إلى نظام حقيقي بما يلي[2]:

- إيداع تصريح شهري برقم أعمالهم و الرسم الواجب دفعه،
- مسك محاسبة منتظمة تتضمن دفاتر مرقمة و مؤشرة تسجل فيها يوميا بدون فراغات و لا تشطيبات المبالغ الخاصة بالعمليات المحققة سواء كانت خاضعة للضريبة أو خاضعة لها،
- وضع لوحات تعريفية في واجهات البنايات التي يمارسون فيها نشاطهم.

أما مؤسسات الأشغال فهم ملزمون بتثبيت لوحة تعريفية خارج موقع الأشغال، إظهار الرسم في الفواتير و وضعية الأشغال، و تقديم قائمة بالعمال و الموظفين.

2-فيما يخص الاقتطاعات من المصدر

و تحتوي على عنصرين هما كالآتي:

1.2-الالتزامات الخاصة بالمؤسسات التي توظف أجراء

كل المؤسسات التي تدفع أجور منح، تعويضات و أتعاب دائمة تقع على عاتقها الالتزامات الموالية:

---

[1] الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص82.

[2] الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015، ص47.

- القيام بحساب و تسديد الاقتطاع من المصدر بالنسبة للضرائب على كل الأجور الخاضعة للضريبة،
- تسجيل الضريبة على الدخل الإجمالي على دفتر خاص بالأجور مرقم و مؤشر من طرف المحكمة،
- تقديم كشف الأجر عند دفعه،
- القيام بالتسديد الدوري للدفع الجزافي و الضريبة على الدخل الإجمالي،
- إيداع تصريح سنوي للأجور و المنح، هذا التصريح يجب أن يلخص جميع المبالغ المدفوعة للعمال و الموظفين (أجور، علاوات، منح، تعويضات) خلال السنة، و يجب أن يتم إيداع هذا التصريح قبل الفاتح أفريل للسنة الموالية[1].

2.2-الالتزامات الخاصة بالمؤسسات التي تدفع مبالغ خاضعة للضريبة لأشخاص لا ينتمون إليها

يجب على هذه المؤسسات القيام بما يلي:

- القيام باقتطاع من المصدر عند تسديدها لمبلغ خاضع للضريبة، و ان تقوم بتسديد هذا الاقتطاع إلى إدارة الضرائب خلال الـ20 يوما الأولى من الشهر الذي يلي الاقتطاع.
- تقديم وصل مستخرج من دفتر للقسائم موجود على مستوى إدارة الضرائب،
- إظهار مبلغ الاقتطاعات من المصدر في التصريحات السنوية إلى جانب التسجيلات العادية (الملحق ج).

المبحث الرابع: مبادئ القانون الجبائي

1-التعريف العام للقانون:

إن مختلف الأخصائيين في هذا المجال يقدمون تعريف دقيق لعلم القانون، بأنه مجموعة من القواعد القانونية الملزمة و التي تحكم سلوك الأفراد و علاقاتهم في المجتمع بحيث

[1] المادتين 75 و 76 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

تتضمن أحكاما موضوعية تبين الحقوق و الواجبات المختلفة في مجتمع ما و التي تسهر على احترامها السلطة العمومية.

2-خصائص القاعدة القانونية: تتميز بالخصائص التالية:

- **القاعدة القانونية عامة و مجردة:** بمعنى تطبق على الجميع و دون التنبؤ مسبقا.
- **القاعدة القانونية ملزمة:** أي القانون يطبق على الجميع دون استثناء.
- **استمرار القاعدة القانونية:** أي لها بداية و لها نهاية (تؤسس بقانون و تلغى بقانون آخر أو تعدل).
- **القاعدة القانونية نهائية:** أي تطبق بصفة قطعية و بدون رجوع و مهما كلف ذلك.

3-أساسيات حول القانون الجبائي:

1.3-تعريف القانون الجبائي:

إن القانون الجبائي يصنف في خانة فروع القانون العام، و هو يعتبر بمثابة ثمرة التقاء بين الضريبة و القانون بحيث يشمل كافة الإجراءات الخضوع زيادة على الإجراءات الجبائية و التنظيمية للإدارة الجبائية.

2.3-مصادر القانون الجبائي:

هناك مصادر داخلية و أخرى خارجية:

مكونات القانون الجبائي الجزائري:

إن المشرع الجزائري خصص جملة من القوانين النموذجية الكفيلة بتأطير القانون الجبائي بحيث تحين هذه القوانين سنويا بموجب قوانين المالية الأصلية أو التكميلية حسب السياسة العامة للحكومة و المخططات التنموية، و فيمل يلي يتكون القانون الجبائي من القوانين العضوية التالية:

أ- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

ب- قانون الضرائب الغير المباشرة و الرسم على رقم الأعمال (TVA).

ت- قانون التسجيل.

ث- قانون الطابع.

ج- قانون الجمارك.

ح- قانون الإجراءات الجبائية و يحتوي بدوره على إجراءات تخص:

- إجراءات تحديد الوعاء الضريبي بصفة جزافية.
- إجراءات الرقابة الجبائية.
- إجراءات المنازعات الجبائية.
- إجراءات التحصيل الجبائي.
- إجراءات و أحكام متعلقة بتسيير و تنظيم المؤسسات الكبرى.

الفصل الثالث: قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

الفصل الثالث: قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

لقد أفرز الإصلاح الجبائي المعتمد منذ 1991 نظام ضريبي يقوم على أساس إحداث اختلاف جوهري يفرق بين الأشخاص الطبيعيين عن الأشخاص المعنويين، بحيث تم تأسيس ضريبة IRG على مداخيل الأفراد و ضريبة IBS على الشركات، و هذا بدلا من الضرائب العديدة و المتنوعة التي كانت متواجدة مباشرة في السابق مثل (CUA,ITS,ICR,BNC,BIC ...إلخ) كما تم الإبقاء على بعض الرسوم الأخرى و تحديث البعض منها مثل [IRG على الإيجار، الدفع الجزافي (V.F) علما أنه قد ألغي، رسم على نشاط المهني (TAP)، رسم على العقارات (TF) الرسم على القمامات المنزلية (TA)، IRG على فوائض القيمة للتنازل عن العقارات (ISPV)، IRG على القيم المنقولة، IRG على أجور العمال، الضريبة على الثروة (IP)].

و فيما يلي نقوم باستعراض كل هذه الضرائب و الرسوم بصورة مختصرة للشرح.

المبحث الأول: الضرائب المباشرة

1-الضريبة على الدخل الإجمالي: (IRG)

هي ضريبة أحدثت بموجب المادة (1) من قانون الضرائب المباشرة وفقا للإصلاح المعتمد بموجب قانون المالية لسنة 1991، بحيث تنص هذه المادة بأنه تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل بحيث تفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة شريطة أن لا يقل دخله السنوي عن (120.000 دج).

1.1-الأشخاص الخاضعون للضريبة: هم كالآتي:

- الأشخاص الطبيعيون.
- أعضاء شركات الأشخاص.
- الشركاء في الشركات المدنية المهنية.
- أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية و غير محددة فيها.
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له شركات التضامن.

2.1-طبيعة المداخيل الخاضعة للضريبة: و هي كما يلي:

- الأرباح الصناعية و التجارية.
- الأرباح الغير تجارية.
- المداخيل الفلاحية.
- المداخيل الإيجارية الناجمة عن تأجير المحلات السكنية و المهنية.
- المداخيل الناتجة عن إيرادات الاستثمار في الأسهم و الأموال المنقولة.
- الرواتب و الأجور و المداخيل الناجمة عن فوائض بيع العقارات.

3.1-الأساس الخاضع للضريبة، جدول الخضوع لـ IRG:

يحسب الاقتطاع بناءا على تحديد مبلغ إجمالي للمداخيل الصافية باستثناء تلك المداخيل التي يفرض عليها IRG اقتطاعا من المصدر منقوص منه تلك الأعباء القابلة للخصم مثل فوائد القروض المهنية و اشتراكات التأمين على الشيخوخة زيادة على التأمينات الاجتماعية و معاشات التغذية مع بوليصة التأمين المبرمة من طرف المالك المؤجر.

و لكن بالمقابل يستفيد الشخص من تخفيضات خاصة و يتعلق الأمر بمعدل تخفيض قدره 10% عندما يكون التصريح مشترك بين الزوج و الزوجة، كما ينال الفرد الذي يكتسب عقد تأمين فردي أو جماعي لمدة أدناه (08) سنوات من تخفيض قدره 2% من قيمة المنحة دون أن يتعدى التخفيض مبلغ 20.000 د ج.

و فيما يلي معدلات فرض الضريبة وفق الجدول التصاعدي السنوي مدون حسب الجدول رقم (1):

الجدول رقم (01): الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي.

قسط الدخل بالدينار	الفارق	المعدل	الضريبة
0 ←120000د ج	120000د ج	%0	0د ج
120001 ←360000د ج	240000د ج	%20	48000د ج
360001 ←1440000د ج	1080000د ج	%30	324000د ج
يفوق 1440000د ج	-	%35	-

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.

أ.مثال تطبيقي: شخص طبيعي محمد تاجر ملابس له دخلين إحداهما تجاري و الآخر فلاحي قدر بـ 2.000.000دج سنويا، و لكن بالمقابل تحصل على قرض مهني و قد دفع فوائد بقيمة 60.000دج كما ساهم في صندوق التأمين الفلاحي بمبلغ 20.000دج سنويا خلال سنة 2013.

المطلوب:حساب الدخل الصافي و من ثم أحسب ضريبة الدخل الإجمالي.

ب.الحل النموذجي:

- **حساب الدخل الصافي:**

الدخل الصافي = الدخل الإجمالي – الأعباء الهيكلية

الدخل الصافي = 2.000.000دج – (20000+60000) = 192000دج

- **حساب قيمة الضريبة:**بالعودة إلى الجدول الخضوع نجد بأنه:

الجدول رقم (02): تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي

الشرائح	الفارق	المعدل	الضريبة
0←120000دج	120000دج	%0	0دج
120000←360000دج	240000دج	%20	48000دج
360000←1440000دج	1080000دج	%30	324000دج
1920000 ←1440000 دج	480000 دج	%35	168000 دج

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.

مجموع الضريبة المستحقة = 48000 + 324000 + 168000 = 540000دج

4.1-حالات الاقتطاع من المصدر في IRG:

زيادة على حالات الاقتطاع من المصدر المفصولة عن الجدول السنوي و المتعلقة أساسا ببعض المداخيل مثل (الإيجار، القيم المنقولة، التنازل عن العقارات، الرواتب و الأجور)، هناك فئات أخرى من المداخيل و التي هي معنية بالاقتطاع من المصدر نوردها باختصار الحالات الآتية:

- المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية غير المقيمة في الجزائر بـ 24% .

- المبالغ المدفوعة كحقوق التأليف الفنانين الأجانب بـ15%.
- أقساط الفوائد المدونة في دفاتر التوفير و الاحتياط بمعدل 1% و 10% عندما يكون المبلغ أقل من 50 ألف دج أو يتعداه على التوالي.
- الأرباح الموزعة للأشخاص الغير مقيمين بالجزائر بنسبة 15%.
- المداخيل الناجمة عن أسهم دعم الاستثمار للتشغيل من 1% إلى 10% حسب قيمة الدخل عندما لا يتعدى 50000دج أو عندما يتعداه.
- الأجور الإضافية للأساتذة المؤقتين بمعدل 10% دون أن يتجاوز الدخل السنوي 2.000.000دج.

5.1-حالات الإعفاء من دفع ضريبة الدخل IRG: و هم كالآتي:

- الأشخاص الذين يحوزون دخل سنوي أقل من 120000دج.
- السفراء و الأعوان الدبلوماسيون من جنسية أجنبية في إطار المعاملة بالمثل.
- المداخيل الناجمة عن الأشخاص المعوقين و الذي يقل دخلهم عن 20000دج شهريا.
- المداخيل الناجمة عن إيجار المحلات السكنية و التي تقل مساحتها عن 80م^2.
- إعفاء دائم للمؤسسات جمعيات الأشخاص المعوقين و كذا الأنشطة المسرحية زيادة على إنتاج الحليب الطبيعي و إنجاز السكنات الاجتماعية و الريفية.
- إعفاء مؤقت لمدة 10 سنوات لذوي الأنشطة الحرفية و التقليدية.
- إعفاء مؤقت لمدة 03 سنوات أو 06 سنوات لفائدة الأنشطة التابعة (للصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب-الصندوق الوطني للتأمين على البطالة-الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر) و كذا المناطق الواجب ترقيتها.
- إعفاء لمدة 10 سنوات لفائدة الأنشطة الفلاحية المتعلقة بزراعة الحبوب و الخضر الجافة و تربية المواشي بالمناطق الصحراوية و الجبلية.

- إعفاء لمدة 05 سنوات لفائدة المداخيل القيم المنقولة المسعرة ضمن البورصة أو الخزينة العمومية زيادة عن محاصيل صندوق دعم الاستثمار و التشغيل.
- كل الرواتب المحصل عليها في إطار التعاون الدولي أو الهلال الأحمر و كذا المخازن المركزية للنظام الجمركي، بالإضافة إلى التعويضات و المنح المدفوعة إزاء التنقل في مهمة أو تعويضات المنطقة الجغرافية و معاشات المجاهدين و الأرامل، و أخيرا تلك التعويضات التي تدخل في إطار أحكام قضائية أو منح تعويض التسريح.
- يستفيد كذلك الأشخاص الطبيعيين الذين يعملون في ولايات أقصى الجنوب من تخفيض بنسبة 50% لمدة 5 سنوات، دون أن يقل مبلغ IRG السنوي في جميع الحالات 5000دج.

2-الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

إن أهم الأهداف التي سعى أليها الإصلاح الاقتصادي لسنة 1988، يتمحور في المؤسسات العمومية في نفس موضع المؤسسات الخاصة و إخضاعها لمنطق و قواعد السوق، و لتكريس هذا المسعى تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات بموجب المادة 38 من قانون المالية لـ 1991 و كذا المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة.

1.2-مجال التطبيق: تفرض هذه الضريبة على:

- شركات رؤوس الأموال (SCSP,SARL,SPA).
- شركات الأشخاص الذين أرادوا إخضاعهم لهذه الضريبة.
- مؤسسات و هيئات ذات طابع صناعي و تجاري (EPIC).
- الشركات التعاونية و اتحاداتها و كذا شركات الشخص الوحيد (EURL).
- الشركات المدنية وفق المادة 151 من ق ض م.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة، و كذا الشركات المنجزة للعمليات.

2.2-الأساس الخاضع للضريبة: يحسب كما يلي:

الربح الجبائي الصافي = الإيرادات العادية و الاستثنائية – الأعباء المستعملة في إطار ممارسة النشاط من تكاليف عامة و مالية و اهتلاكات و كذا الضرائب و الرسوم. و بلغة الإدارة الجبائية فأي ميزانية محاسبية تحول إلى ميزانية جبائية في إطار مرحلتين (المرحلة الأولى يتم إعداد حساب النتائج، أما المرحلة الثانية بمقتضى جدول تحديد النتيجة الجبائية).

أ.كيفية حساب النتيجة المحاسبية (صافي نتيجة السنة المالية)

أ-1 رقم الأعمال الصافي = المبيعات مخفض منه المسومات.

أ-2 إنتاج السنة المالية = الإنتاج المخزن + المثبت + إعانات الاستغلال.

أ-3 استهلاك السنة المالية = مشتريات + مخزون أول مدة – مخزون آخر مدة + الخدمات الخارجية + الحسومات عند الشراء.

أ-4 القيمة المضافة = إنتاج السنة المالية – استهلاك السنة المالية.

أ-5 إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة – (أعباء المستخدمين + ضرائب و رسوم).

أ-6 النتيجة العملياتية = المنتجات العمليات الأخرى – (الأعباء الأخرى + مخصصات الاهتلاك + المؤونات + خسائر القيمة + استرجاع على خسائر القيمة).

أ-7 النتيجة المالية = المنتوجات المالية – الأعباء المالية.

أ-8 النتيجة العادية = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية.

أ-9 النتيجة الغير عادية = منتجات غير عادية – أعباء غير عادية.

أ-10 صافي نتيجة السنة المالية = النتيجة العادية + النتيجة الغير عادية – (الضرائب الواجب دفعها عن النتائج + الضرائب المؤجلة عن النتائج).

ب.كيفية حساب النتيجة الجبائية:

النتيجة الجبائية = [صافي نتيجة السنة المالية + إستردادات (كل الأعباء الغير قابلة للخصم أو خارج النشاط أو تجاوزات الحد القانوني) – الخصومات (مثل: فوائض القيمة الناجمة تنازل الأصول و تكملة الاهتلاكات، و كذا مداخيل الناجمة عن توزيع الأرباح) – (العجز السابق في حدود 04 سنوات مرحل)].

3.2-المعدلات الضريبية:

أ.المعدلات: طبقا للمادة 2 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 المعدل للمادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن معدل الضريبة على أرباح الشركات هي كما يلي:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري، و كذا الأنشطة السياحية و الحمامات باستثناء وكالات الأسفار.
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.
- يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين لـ IBS الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة التي تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل IBS الواجب تطبيقه.
- عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي 26% بغض النظر عن أحكام المادة 4 من قانون الرسم على رقم الأعمال، يقصد بأنشطة إنتاج السلع تلك المتمثلة في استخراج أو ضخ أو تشكيل أو تحويل المواد باستثناء أنشطة التوظيب أو العرض التجاري بغرض إعادة بيعها.
- لا تشمل عبارة أنشطة إنتاج، الأنشطة المنجمية أو المحروقات.
- يقصد بأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري المؤهلة لمعدل 23%، الأنشطة المسجلة بتلك الصفة في السجل التجاري و التي يترتب عليها دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع (CASNOS-CARCOBAT).

ب.المعدلات الاقتطاع من المصدر: و تطبق كما يلي:

- مداخيل الديون و الودائع و الكفالات: 10%.
- الإيرادات المتأتية من سندات الصندوق الغير الرسمية: 50%.
- الإيرادات المحصلة في إطار عقد إدارة الأعمال: 20%.
- مداخيل الشركات الأجنبية المقيمة و الغير المقيمة نتيجة تقديمها لخدمات بالجزائر: بنسبة 24% و تخفض إلى 10% إذا كانت هناك معاهدات و اتفاقيات بين الجزائر و الدول المتعامل معها.
- الأرباح المحولة إلى شركات أجنبية غير مقيمة (شركات الأم) من طرف شركات فرعية مقيمة بالجزائر: بنسبة 15%.

4.2-الإعفاءات الدائمة و المؤقتة: تنحصر فيما يلي:

- الشركات التي تعمل في إطار الصندوق الوطني لدعم الشباب، و كذا الصندوق الوطني للتأمين على البطالة و الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر تستفيد من إعفاء من IBS لمدة 03 سنوات، بحيث تمدد إلى 6 سنوات إذا كانت المنطقة يجب ترقيتها و تمدد بسنتين عندما تخلق 03 وظائف مهنية على الأقل.
- تعفى من ضريبة IBS للتعاونيات الاستهلاكية التابعة للهيئات العمومية.
- تستفيد من إعفاء لـ (10) سنوات للشركات السياحية الوطنية أو الأجنبية كما هي معنية بهذا الأمر كل مؤسسة فندقية أو وكالات السفر التي تحقق رقم الأعمال بالعملة الصعبة.
- تستفيد من إعفاء دائم كل عمليات التصدير بمختلف الأنواع و المحقق فقط بالعملة الصعبة، زيادة على المداخيل المدرجة ضمن صندوق دعم الاستثمار للتشغيل.
- كذلك هي معنية بالإعفاء لمدة 05) سنوات شركات رأس مال المخاطرة، و أخيرا كل النواتج المحققة ضمن عمليات التسعيرة في البورصة تعفى من ضريبة IBS لمدة (05) سنوات.

- يتوجب على الشركات التي استفادت من إعفاء في ضريبة IBS أن تستثمر هذه الإعفاءات لمدة 04 سنوات في إطار نظام دعم الاستثمار، و في حالة الإخلال بهذا المبدأ تعاد استرجاع الامتيازات مع تطبيق غرامة 30%.
- تستفيد الشركات التي تعمل في ولايات أقصى الجنوب من تخفيض قدره 50% من مبلغ IBS لمدة (05) سنوات، أما المؤسسات الصغيرة و المتوسطة فتنال تخفيض بـ 20%، بينما التي تعمل بالهضاب العليا فتستفيد من 15% ما عدا التي تنشط في جميع الحالات في قطاع المحروقات.

3-الضريبة الوحيدة الجزافية (IFU):

من أجل تبسيط و تسهيل المهمة لصغار المكلفين بالضريبة، قام المشرع الجبائي بإلغاء كل الضرائب التي كانت تفرض على الأشخاص المتابعين ضمن النظام التقدير الجزافي و تعويضه بالمقابل بضريبة وحيدة لا غير تسمى بالضريبة الوحيدة الجزافية و التي تدفع كل ثلاثة أشهر إلى خزينة القباضة.

1.3-مجال التطبيق: يطبق هذا النظام على الأشخاص التالية:

- كل شخص تاجر أو مؤدي الخدمات الذي لا يتجاوز رقم أعماله (30.000.000دج).
- عمليات تأجير العتاد و السلع الاستهلاكية الدائمة.
- المساحات الكبرى التي تبيع بالتجزئة أو نصف الجملة.
- العمليات المتعلقة ببيع الأدوية و المنتوجات الصيدلانية.
- ورشات البناء الصغيرة الحجم باستثناء المقاولين.
- كل أنواع النشاطات المستقلة لنفس الشخص مادام رقم أعماله يقل عن 10 مليون دج.

2.3-طريقة الخضوع و المعدلات المطبقة:

لكل سنتين يتم تجديد العقد من طرق الإدارة الجبائية، و ذلك بعدما يتم إرسال إشعار أولي بالتقييم ثم يمنح المكلف 30 يوم للرد و بعدها تضبط القيمة النهائية لتصبح أساس الخضوع، كما يجوز أن يلجأ التاجر إلى النزاع الإداري أو القضاء في حالة تعنت الطرفين، إلا أن هذا الإجراء قد عدل بموجب قانون المالية 2017 حيث أصبح النظام الجزافي التصريحي الثلاثي.

بالنسبة للمعدلات المطبقة حاليا، فهي 5% بالنسبة لنشاط الشراء و إعادة البيع و كذا صناعة الخبز و 12% لفائدة أنشطة تأدية الخدمات و الإنتاج.

3.3-الإعفاءات من هذا النظام و الاستثناءات:

- عمليات البيع المواد في المساحات الكبرى و نشاطات الوكلاء المعتمدون.
- عمليات التصدير و موزعو محطات الوقود.
- العمليات التي يقوم بها التاجر لفائدة مؤسسات مستفيدة من الإعفاء المتعلقة بالمحروقات أو نظام الشراء بالإعفاء من الرسم من TVA.
- الحرفيون التقليديون، المؤسسات التابعة لجمعيات المعوقين، الفرق المسرحية، إلا أن هؤولاء ملزمون بدفع مبلغ 5000دج، كما أن الأنشطة المقامة في مناطق حديثة تستفيد من تخفيض في الضريبة من 70%، 50%، 25% خلال السنوات الثلاثة الأولى.

أما بخصوص عملية توزيع العائدات فتكون كالتالي:

- خزينة الدولة (48%).
- غرفة الصناعة و المهن (0.48%).
- البلديات (40%).
- الولايات (5%).
- صندوق الجماعات المحلية (5%).

- غرف التجارة (1%).
- غرفة الوطنية للصناعات التقليدية (0.02%).

المبحث الثاني: الرسوم المماثلة:

زيادة على الضرائب المباشرة التي مست المداخيل، قام المشرع باعتماد نظام خضوع ببعض فئات الدخل ذات الخصوصية و يتعلق الأمر بـ:

- الرسم على النشاط المهني.
- الرسم العقاري على الملكيات المبنية و الغير مبنية.
- رسم التطهير على المنازل و المصانع (صرف قنوات المياه).
- الضريبة على الأملاك.

1-الرسم على النشاط المهني (TAP):

لقد تم تعويض الرسم على النشاط المهني ليحل محل (TANC-TAICA) بموجب المادة 217 إلى 228 من (ق.ض.م)، و هي تطبق على رقم الأعمال خارج الرسم من TVA بالنسبة للخاضعين لهذا الرسم و بما فيه TVA لغير المعنيين بدفع TVA (CATTC).

1.1-مجال التطبيق:

- يفرض هذا الرسم على جميع الخاضعين لضريبة (IBS,IRG).
- الأشخاص الطبيعيون الخاضعون إلى IRG فئة المهن الحرة، ما عدا مسيري الشركات ذات المسؤولية المحدودة الحاصلين على أغلبية الأسهم.

2.1-الأساس الخاضع للرسم و معدل الخضوع:

أ.الأساس الخاضع للرسم:

- تفرض TAP على رقم الأعمال خارج الرسم CAHT للخاضعين إلى TVA.
- تفرض TAP على رقم الأعمال بما فيه الرسم CATTC لغير الخاضعين إلى TVA.
- تفرض على مجمل الإيرادات المهنية خارج TVA.

ب.معدل الخضوع و طريقة توزيع العوائد:

يحدد معدل الرسم (1%) و (2%) و يرفع إلى (3%) بالنسبة للأنشطة نقل المحروقات بواسطة الأنابيب، بحيث توزع العوائد بالكيفية الحالية:

- البلدية: 1.30%.
- الولاية: 0.59%.
- صندوق الجماعات المحلية: 0.11%.

3.1-الإعفاءات من دفع هذا الرسم: و هي كالتالي:

- تعفى من دفع هذا الرسم لمدة (03) سنوات الأنشطة الممارسة في إطار الصندوق الوطني لدعم الشباب و الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر بالإضافة للصندوق الوطني للتأمين على البطالة، بحيث تمدد الفترة إلى (06) سنوات إذا ما كان النشاط منطقة يجب ترقيتها.

كما تضاف سنتين للحساب عندما يتعلق الأمر بخلق مناصب عمل ثلاثة فما فوق زيادة على ذلك تقدم تخفيضات في الرسم: (70%-50%-25%) خلال الثلاثة السنوات الأولى للخضوع.

- تستفيد شركات ما بين البنوك لتسيير الأصول و شركات تحصيل الديون من إعفاء لـ TAP لمدة 03 سنوات، و لا يدرج ضمن أساس الخضوع عتبة رقة الأعمال التي لا تتجاوز (130000دج) سنويا للأنشطة التجارة و الصناعة و (100000دج) لقطاع الخدمات.
- و يمنح القانون تخفيضات في رقم الأعمال حددت بـ (30%-50%-75%) لبعض النشاطات مثل (تجارة الجملة، البيع بالتجزئة لموارد استهلاكية، الوقود و البنزين).
- لا تدرج ضمن الأساس الخاضع إلى TAP على المبيعات المواد المدعمة و كذا عمليات التصدير بما فيها المواد البترولية، ناهيك عن السلع الإستراتيجية ذات هامش ربح يقل عن 10%.

- و أخيرا كل العمليات التي من شأنها تسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي، و العمليات المنجزة ما بين شركات لنفس الفرع بالإضافة إلى النشاطات السياحية و الفندقية.

4.1-الالتزامات المحاسبية و الجبائية للمكلف بالضريبة فيما يخص الرسم على النشاط المهني:

أ.الالتزامات المحاسبية:

وفقا للنظام المحاسبي المالي و القواعد الضريبية يجب على المكلفين بالضريبة بالالتزام بما يلي:

- مسك الدفاتر القانونية اللازمة (دفتر اليومية العامة، دفتر الجرد) للمكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي.
- الاحتفاظ بالوثائق (الدفاتر و الفواتير) لمدة 10 سنوات.
- وضع في متناول الإدارة الضريبية ملف الزبائن (استمارة رقم 104) لكل فترة في السنة.

ب.الالتزامات الجبائية أو الضريبية:

الالتزامات الجبائية أو الضريبية عديدة و هي كالتالي:

- إيداع وثيقة التصريح بالوجود (استمارة G08) في أجل 30 يوم من تاريخ بداية النشاط.
- إيداع التصريحات الدورية (وثيقة G50 أو G50 A) و أقصى أجل لها 20 يوم من الشهر التالي أو الثلاثي المنقضي و ذلك على مستوى قطاع البلدية أين تم تحقيق رقم الأعمال.
- التصريح و الدفع الشهري للشركات و الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون رقم أعمال أكبر من 30 000 000 دج.
- التصريح والدفع الثلاثي للحالة العكسية(رقم أعمال أصغر من 30 000 000 دج).

- التصريح السنوي (الميزانية) و يتم إيداعها قبل 01 من السنة الموالية.
- إيداع القائمة المفصلة للزبائن و ذلك في أجل 30 أفريل من السنة الموالية.
- إيداع تصريح إنهاء النشاط في أجل 10 أيام، و يتم تمديد الفترة إلى 6 أشهر في حالة وفاة المعني.

5.1-مثال تطبيقي: تاجر بالعملة للقماش حقق رقم أعمال شهري حدد بـ: 1.000.000دج (المطلوب:حساب TAP).

الحل النموذجي:

1) الأساس الخاضع للضريبة: التخفيض حدد بـ 30% أي 1000000* 30% = 300000دج و بالتالي رقم الأعمال= 1000000- 300000 = 700000دج.

2) قيمة الرسم: 700000*2% = 14000دج.

3) طريقة الدفع: تدفع قبل 20يوم من الشهر الذي يلي شهر تحقيق العملية.

2-الرسم العقاري (TF):

حسب المادة 142 إلى 261 من ق ض م تفرض الدولة على مالكي العقارات المبنية و الغير مبنية رسم سنوي يحول إلى ميزانية البلديات.

1.2-مجال التطبيق:

أ.بالنسبة للملكيات المبنية:

- المنشآت التجارية المحيطة بالمطارات و الموانئ و السكك الحديدية.
- ملاحق البنايات ذات الطابع التجاري و الصناعي.

ب.بالنسبة للملكيات الغير مبنية:

- الملكيات الغير الفلاحية.
- الأراضي الفلاحية و تلك المتواجدة في مناطق عمرانية أو قابلة للتعمير.
- مناجم الملح و السبغات و كذا المحاجر و مواقع استخراج الرمل و المناجم.

2.2-الأساس الخاضع للضريبة و المعدلات المطبقة:

بعبارة رياضية يحسب الأساس الخاضع لهذه الضريبة كما يلي:

الأساس الخاضع: المساحة بالمتر المربع*سعر المتر المربع حسب المناطق-(تخفيض بـ 2% سنويا من المجموع)، دون أن يتعدى التخفيض 40% كحد أقصى للبنايات أو 50% للمصانع.

أما المعدلات المطبقة فهي على النحو التالي:

أ.الملكية المبنية: الأساس الخاضع*3%.

ب.الأراضي الملاحق و الملكيات الغير المبنية: يحدد كما يلي:

- مساحة أقل من 500م^2: 5%.
- مساحة ما بين 500 ⟵ 1000م^2: 07%.
- مساحة تفوق 1000م^2: 10%.

ج.أراضي فلاحية: 3% على الهكتار الواحد.

3.2-مثال تطبيقي: مسكن فردي بحي دالي إبراهيم متكون من (R+1) على مساحة إجمالي قدرت بـ 350م^2 منها 150م^2 مبني، تم تشييدها عام 2000 و سعر المتر المربع حدد بـ 50000دج للمبني و 25000 لغير مبني.

الحل النموذجي:

1) البناية* 150م^2 * 50000دج = 7500000دج

- الأقدمية: 14 سنة * 2% = 28%
- الأساس الخاضع للضريبة: 7500000دج-7500000*28%=5400000دج
- قيمة الضريبة على البناية: 5400000*3% = 162000دج

2) الملاحق: 200م^2 * 5% * 25000دج = 162000دج

و بالتالي: المجموع = 162000 + 250000 = 412000

4.2-الإعفاءات:

أ) الإعفاءات الدائمة و المؤقتة على الملكيات المبنية:

- العقارات التابعة للدولة و ملاحقتها.
- العقارات المخصصة لشعائر الدينية و أملاك الوقف.
- العقارات المخصصة لبعثات الأجنبية و القنصليات.
- الحضائر و المرابط و المطامر ذات الطابع الفلاحي و هي إعفاءات دائمة.
- أما الإعفاءات المؤقتة مثل العقارات الغير صحية.
- عندما لا يتجاوز قيمة الضريبة 800دج سنويا أو يقل الدخل من مرتين في الحد الأدنى المضمون شريطة أن يدفع المعني مساهمة رمزية بـ 100دج.
- البنايات الجديدة لمدة 07 سنوات من الإنجاز.
- الإعفاء لمدة 03 سنوات لبنايات التي تدخل في إطار تشجيع الاستثمار و تشغيل الشباب و تمدد إلى 06 سنوات عندما تكون المنطقة يجب ترقيتها.

ب) الإعفاءات على الملكيات الغير مبنية:

- كل الأراضي التابعة للدولة و المؤسسات العمومية الغير مدرة للأرباح.
- الأراضي التي تشغلها محطات السكك الحديدية.
- أملاك الوقف، و كذا الأراضي التابعة للبنايات المطبق عليها TF.

3-رسم التطهير (TA):

حسب المادة 263 من ق.ض.م تؤسس رسم لفائدة البلديات و تحدد كما يلي:

1.3-مجال تطبيقي: يحدد كما يلي:

- كل المنازل التي هي مربوطة بشبكة صرف قنوات المياه القذرة.
- كل المصانع و المنشآت التجارية المربوطة بهذه الشبكة.
- يتحملها المالك أو المستأجر أو بصفة تضامنية.

2.3-معدلات فرض الضريبة:

- ما بين 500دج و 1000دج لكل محل ذات طابع سكني.
- ما بين 1000دج و 10000دج لكل محل ذات طابع تجاري و مهني و حرفي.
- ما بين 5000دج إلى 20000دج على أراضي مهنية للتخييم و التقطير.
- ما بين 10000دج إلى 100000دج للمصانع.
- بالنسبة للبلديات التي تمارس الفرز يتم تعويض كل منزل في حدود 15% من قيمة الرسم، بحيث يحدد الرسم بناءا على قرار المجلس الشعبي البلدي و حسب عدد السكان.

للإشارة تعفى من دفع هذه الضريبة كل المحلات الغير مستفيدة من خدمات رفع القمامات.

4-الضريبة على الثروة أو الأملاك:

حسب المادة 274 من ق.ض.م تؤسس ضريبة على كبار الملاك من أجل إعانة الفقراء و المساكين و تمويل خزينة الدولة لتعويض السلع الأساسية.

1.4-مجال التطبيق: و هم الأشخاص الطبيعيين التاليين:

- كل الأشخاص الموجودين بالجزائر و الذين لهم أملاك داخليا أو بالخارج.
- كل الأشخاص الذين لا يقطنون بالجزائر و لكن لهم أملاك بداخل الوطن.
- الأملاك ذات الطبيعة الرئيسية أو الثانوية سواء تعلق الأمر بالأراضي أو الحدائق و كذا الحقوق العينية العقارية بما فيها الأموال المنقولة من سيارات و سفن للنزهة و الطائرات السياحية و الخيول و التحف و اللوحات الفنية التي يتعدى ثمنها 500 ألف دج.

2.4-الأساس الخاضع للضريبة و المعدلات المطبقة:

يتم تحديد الأساس الخاضع للضريبة بجمع قيمة الممتلكات العقارية و المنقولة و تفرض عليها ضريبة عندما يتعدى السقف السنوي 100 مليون دج، بحيث يحسب في الأساس تلك الممتلكات التابعة للأولاد القصر.

تحدد نسب الخضوع حسب ما هو وارد ضمن الجدول التالي:

الجدول رقم (03): الضريبة على الأملاك

القسط القيمة الصافية	النسبة %
من 0 ⟵ 100.000.000	%0
من 100000001 ⟵ 150000000	%0.50
من 150000001 ⟵ 250000000	%0.75
من 250000001 ⟵ 350000000	%1
من 350000001 ⟵ 450000000	%1.25
أكثر من 450000000	%1.75

المصدر: المادة 281 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

أ) مثال تطبيقي: شخص له الأملاك التالية:

- عمارة: 100000000دج، خيول: 15000000دج
- سيارة: 2000000دج، منقولات: 1000000دج

ب) الحل النموذجي: حساب ضريبة على الثروة

- الأساس الخاضع: 100000000+2000000+15.000.000+1000000

  الأساس الخاضع= 118000000دج
- قيمة الضريبة = 118000000 * 0.50% = 590000دج.

3.4-الإعفاءات المطبقة: تعفى من هذه الضريبة كل.

- الأملاك التي تدخل ضمن النشاط الأساس للشخص.
- حصص و أسهم الشركات ما عدا التي تتاجر بمثل هذه الأملاك.
- قيمة رسملة الربوع العمرية و المدفوعة بصفة منتظمة لا تقل عن 15 سنة.
- الربوع و التعويضات المحصلة نتيجة تعويض الأضرار المادية.

المبحث الثالث: الضرائب المباشرة الأخرى و التي تحسب بمنهجية خاصة

قام المشرع الجبائي بفصل بعض المداخيل عن جدول الخضوع IRG و هذا نظرا للطبيعة الخصوصية و يتعلق الأمر على سبيل المثال (IRG على الإيجار الممتلكات، IRG على الأجور و المرتبات، IRG على حصص القيم المنقولة).

1-IRG على إيجار المحلات ذات الطابع السكني أو المهني:

حسب المادة 42 من (ق.ض.م)، فكل العوائد الناجمة من جراء كراء المحلات ذات الطابع السكني و المهني فإنها تفرض عليها ضريبة IRG و ذلك بالكيفية التالية مع إعطاء مهلة 30 يوم للدفع.

أ.العقارات مبنية:

- بالنسبة للمحلات ذات الطابع السكني: 07% من القيمة الإيجارية السنوية.
- بالنسبة للمحلات ذات الطابع المهني: 15% من القيمة الإيجارية السنوية.
- بالنسبة للمحلات المؤجرة للطلبة الجامعيين: 0% من القيمة الإيجارية السنوية.

ب.بالنسبة للملكيات الغير مبنية:

- أراضي صالحة للبناء: 10%.
- أراضي فلاحية: 07%.

ج.مثال تطبيقي: شخص له شقة ذات طابع سكني و محل مهني، قام بإيجارها شهريا بمبلغ 18000دج و 30000 على التوالي و ذلك لمدة سنة واحدة.

ج1)المحل السكني: 18000* 12 شهر * 07% = 15120دج

ج2)المحل المهني: 30000 * 12 شهر * 15% = 54000دج

2-IRG على الأجور و المرتبات:

تفرض ضريبة IRG على الأجور في شكل إقتطاع من المصدر و شهريا عبر وثيقة G50 يوقعها رب العمل بعدما يخصمها بصفة مسبقة عبر وثيقة (Fiche de paie)،

إن المبلغ الخاضع للضريبة يمثل الفرق بين النواتج الخامة و الاشتراكات الضمان الاجتماعي.

و هناك عناصر لا تفرض عليها IRG مثل: (تعويضات النقل أو المهمة – التعويض المنطقة الجغرافية – المنح العائلية، الأجر الوحيد، تعويضات ضحايا حوادث العمل، منحة البطالة – منحة المجاهدين و أبناء الشهداء – تعويضات الأحكام القضائية – الأعوان الدبلوماسيين).

أ.كيفية حساب الأجر الخاضع لضريبة IRG:

- أجرة القاعدية: عدد النقاط * مبلغ النقطة الواحدة.
- أجرة المنصب: أجرة القاعدية + منحة المردودية + تعويضات أساسية.
- ضمان اجتماعي = أجرة المنصب * 9%.
- أجرة خاضعة لـ IRG=(أجرة منصب – ضمان اجتماعي)* نسبة من جدول (IRG).
- الأجرة الإجمالية = أجرة منصب + تعويض الأكل + النقل + الأجرة الوحيدة + منطقة جغرافية.
- الأجرة الصافية = الأجرة الإجمالية – ضمان الاجتماعي – IRG (الشهري).

ب.مثال تطبيقي: أجير له أجرة قاعدية 25000دج، و له علاوة المردودية الخاصة قدرت بـ 3500دج، و بالمقابل أعطيت له منحتين الأولى للتنقل بقيمة 1500دج و الثانية بـ2000دج للمنطقة الجغرافية

- أجرة المنصب = 25000 + 3500 = 28500دج
- ضمان الاجتماعي = 28500 * 9% = 2565دج
- أجرة خاضعة إلى IRG = 28500 – 2565 = 25935دج
- IRG الخاضع للأجرة = 25935 تقابلها ضريبة 5187دج
- الأجرة الإجمالية = 28500 + 1500 + 2000 = 32000دج
- الأجرة العامة = 32000 – (5187+2598) = **24248دج**

3- IRG على فوائد القيم المنقولة:

حسب المادة 45 من ق.ض.م و لاسيما المادة 55 من نفس المرجع تنص بأن كل النواتج المحصلة نتيجة استثمار الأسهم و السندات في إطار شركات الأسهم و الأشخاص و الشركات المدنية، و ذلك بمعدل 10% على الشريك الوطني و 15% على الأجانب.

أ.طريقة الحساب:

- الربح الجبائي الإجمالي،
- حساب IBS بمعدل 25% من الربح الجبائي.
- حساب الربح الصافي = ربح إجمالي – IBS.
- IRG المفروض = ربح الصافي * 10% أو 15%.
- حصة IRG لكل شريك = IRG الإجمالي * نصيب كل شريك بالشركة.

ب.مثال تطبيقي: شركة (x) حققت ربح جبائي سنوي قدر (3000000دج) بحيث تحتوي على شريكين بمساهمة 30% و 70% على التوالي.

- حساب IBS = 3000000 * 25% = 750000دج
- حساب ربح الصافي = 3000000 – 750000 = 2250000دج.
- حساب IRG = 2250000 * 10% = 225000دج.
- حساب IRG للشريك 1: 225000 * 30% = 67500دج.
- حساب IRG للشريك 2: 225000 * 70% = 157500دج.

خلاصة الفصل الثالث:

ما يمكن أن نقوله بأن الإصلاح الجبائي المعتمد منذ 1991 أحدث البساطة و الشفافية في التعامل مع الأشخاص الطبيعيين و المعنويين، بحيث قام بإنشاء ضريبة IRG على مداخيل الأشخاص الطبيعيين و ضريبة IBS على الشركات، كما خصص للتجار ذوي المداخيل المحدودة نظام جزافي تفرض عليه ضريبة وحيدة تدفع كل 03 اشهر لمدة سنتين قابلة للتحديد، كما أخضع المشرع الجبائي الجزائري المكلفين بالضريبة لبعض الرسوم مثل (TAP, TF, TA, TP، IRG إيجار، IRG الأجور، IRG القيم المنقولة) حتى يتسنى خلق نوعا من الشمولية بهدف المساهمة في تمويل خزينة الدولة بكل أمان و ديمومة.

الفصل الرابع: قانون الضرائب

الغير مباشرة و الرسم على القيمة المضافة

الفصل الرابع: قانون الضرائب الغير مباشرة و الرسم على القيمة المضافة

تمهيد:

أسس الرسم على القيمة المضافة بموجب قانون المالية لسنة 1991، و بالمقابل تم إلغاء النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP)، و الرسم الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS)، إن هذه الإصلاحات جاءت بعدة امتيازات أهمها:

- توسيع مجال التطبيق.
- توسيع مجال الخصم.
- تقليص عدد المعدلات من 18 معدل إلى 02 معدلين و هما 9% و 19%.
- الإنعاش الاقتصادي من خلال تخفيض تكلفة الاستثمارات.
- تشجيع الاستثمارات و المنافسة من خلال الحيادية و الشفافية.
- و أخيرا ستوفر TVA على مداخيل معتبرة على مدار السنة لفائدة خزينة الدولة.
- و فيما يلي سنخصص لهذا الفصل مبحثين الأول يوجه للضرائب الغير المباشرة و المبحث الثاني نتطرق فيه إلى الرسم على القيمة المضافة و الرسم الداخلي على الاستهلاك.

المبحث الأول: قانون الضرائب الغير مباشرة

وفق هذا القانون، سنخصص العرض لبعض الرسوم مثل: (رسم المرور – رسم الضمان و التعيير).

1-رسم المرور:

يطبق هذا الرسم على الكحول و الخمور، بحيث يفرض على تجار الجملة و المودعين المحتكرين، و تحسب على أساس كمية معبر عنها بالهيكتولتر الموجهة للاستهلاك، و فيما يتعلق بالنسب المطبقة فالجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (04): رسم المرور

بيان المنتوجات	التعريفة
– منتوجات طبية مشتقة من الكحول.	50دج/هكلتر
– منتوجات العطور و الزينة.	1000دج/ هكلتر
– كحول مستعملة لتحضير الخمور و الحلوة منها	1600دج/ هكلتر
– الخمور الكحولية و المشبهات.	70000دج/ هكلتر
– الويسكي و المشبهات مثل (أمرس-بانتيان).	100000دج/ هكلتر
– الروم.	70000دج/ هكلتر
– الخمور.	8000دج/ هكلتر
– الروم و الخمور و الكحول لتحضير الخمور.	رسم إضافي بـ 5% على رسوم المرور

المصدر: المادة 47 من قانون الضرائب الغير المباشرة

2-رسم الضمان و التعيير:

يطبق على المصوغات من الذهب و الفضة و البلاتين، بحيث يحدد الأساس الخاضع للرسم على الكمية المباعة المعبر عنها بالهيكتوغرام و هو حق الضمان.

أ.حق الضمان:

- مصوغات الذهب: 4000دج/هكتوغرام.
- مصوغات البلاتين: 10000دج/ هكتوغرام.
- مصوغات من الفضة: 150دج/ هكتوغرام.

ب.رسم التعيير: و هي بثلاثة أنواع

ب.1)بنجمة العيار:

- البلاتين: 12دج لكل واحد ديكاغرام.
- الذهب: 06دج لكل واحد ديكاغرام.
- الفضة إلى غاية 400 غرام: 04 دج لكل هكتوغرام، و عندما تتجاوز الكمية 400 غرام تفرض عليها 16دج عن كل (100 هكتوغرام).

ب.2)التعيير بالبوتقة:

- البلاتين: 150دج عن كل عملية.
- الذهب: 100دج عن كل عملية.

ب.3)التعيير عن طريق التبليل:

- الفضة: 20دج عن كل عملية.
- بالنسبة للمصوغات فإنه يتم تعيير البلاتين و الذهب عن طريق البوتقة على أساس 120 غرام، و التبليل للفضة على أساس 20كلغ أو جزء منه.

المبحث الثاني: الرسم على رقم الأعمال (TPP-TIC-TVA)

1-الرسم على القيمة المضافة (TVA):

منذ ظهورها أول مرة سنة 1954، فإن دولا عديدة قد تبنت الرسم على القيمة المضافة، نظرا لبساطة تطبيقها، و شفافيتها، و الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة، أسس بموجب المادة 65 من قانون المالية لسنة 1991، بعدما تم إلغاء نظام الرسوم على رقم الأعمال، الذي كان يمثل كل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP)، و الرسم الوحيد الإجمالي لتأدية الخدمات (TUGPS)، و تم تطبيق الرسم على القيمة المضافة فعليا في أول أفريل 1992[1].

كما تم إدماج في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة ابتداء من 01 جانفي 1995، عمليات البنوك و التأمين التي كانت تخضع لرسم يسمى بالرسم على عمليات البنوك و التأمين، حيث يتحملها المستهلك الأخير بصفة منتظمة.

1.1-تعريف الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي و التجاري و الحرفي أو الحر. و عليه تقصى من المجال التطبيقي للرسم على

[1] بوزيدة حميد، الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري في الفترة 1988-1996، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر معهد العلوم الاقتصادية، سنة 1997، ص 89.

القيمة المضافة، العمليات ذات الطابع الفلاحي أو الخدمات العامة غير التجارية، كما يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة يتحملها المستهلك، غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم[1].

أ.مجال التطبيق:

يطبق الرسم على القيمة المضافة على العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا و المتمثلة في[2]:

- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم.
- العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين.
- العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر.
- المبيعات الخاصة بالكحول أو الخمور و مشروبات أخرى مماثلة لها.
- العمليات المتعلقة بالإشغال العقارية.
- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى و أنشطة التجارة المتعددة و كذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.

يقصد بالتجارة المتعددة، عملية شراء و إعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة و التي تتوفر فيها الشروط التالية:

- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة و هذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.

[1] الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مرجع سبق ذكره، ص 07.

[2] النظام الجبائي الجزائري، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، الجزائر، 2015، ص 30.

- يجب أن يكون المحل مهيأ بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

عمليات الإيجار، و أداء الخدمات و أشغال الخدمات و البحث و جميع العمليات من غير المبيعات و الأشغال العقارية.

الحفلات الفنية و الألعاب و التسليات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص.

ب.العمليات الخاضعة للرسم اختياريا:

حسب المادة 03 من قانون الرسم على رقم الأعمال، يمنح الاختيار للأشخاص الذين يقع نشاطهم ضمن العمليات الموجهة للتصدير، و العمليات المحققة لفائدة: الشركات البترولية، المكلفين بالرسم، الآخرين، مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

الخاضعون للضريبة:

-المنتجون. -البائعين بالجملة.

-المستوردون. -البائعين بالتجزئة.

الأساس الخاضع للضريبة (الوعاء الضريبي):

يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم: ثمن البضائع أو الإشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف و الحقوق و الرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته.

النسب:

تتمثل معدلات الرسم على القيمة المضافة في معدلين:

- معدل عادي 19% يطبق على البضائع، الأشغال و الخدمات غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة بنسبة 9%.
- معدل مخفض 9% و هي محددة في المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال، و يمكن أن نذكر منها على الخصوص:

- العمليات التي تقوم بها مؤسسة الكهرباء و الغاز و المتعلقة بالغاز الطبيعي و الطاقة الكهربائية.
- المنتجات المتعلقة بأنشطة الحرف التقليدية التي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.

- العروض المسرحية و البالي و الحفلات الموسيقية و السيرك و العروض و المنوعات و الألعاب و العروض المسلية بمختلف أنواعها.
- خدمة الإقبال على الانترنت.
- خدمات التكوين التي تقدمها مؤسسات التكوين المعتمدة من الدولة.

2.1-مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

من مميزات الرسم على القيمة المضافة، انخفاض معدلاته، تحديد إعفاءات، و اتساع مجال تطبيقه و هذا على عكس الرسوم السابقة المطبقة على رقم الأعمال.

و حسب المادة (02) تتصف العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة بصفتين هما:

أ.العمليات الخاضعة إجباريا:

تخضع إجباريا للرسم على القيمة المضافة العمليات التالية[1]:

عمليات البيع و العمليات العقارية و الخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاضعة بشرط أن تكون ذات طابع صناعي و تجاري أو حرفي داخل التراب الوطني بصفة طبيعية بدون شرط إزاء الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في تحقيق هذه العمليات الخاضعة للضريبة.

عمليات الاستيراد و هي تخضع وجوبا على القيمة المضافة.

ب.العمليات الخاضعة اختياريا:

كما توجد عمليات تخضع اختياريا الأشخاص المعنويين أو الطبيعيين على تقديم تصريح لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على العمليات التالية[2]:

- التصدير.
- الشركات البترولية.

[1] الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مرجع سبق ذكره، ص 10.

[2] النظام الجبائي الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص 31.

- المكلفون بالرسم الآخرين.
- مؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء.

3.1-الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة:

يمكن وضع العمليات المعفاة من خلال تطبيق الرسم في أربعة أصناف و هي[1]:

العمليات المعفاة التي تتم عند الاستيراد.

البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة المؤقتة للحقوق الجمركية التالية:

الاستيداع، القبول المؤقت، العبور و الإيداع.

البضائع المستفيدة من قبول استثنائي و هي ممثلة فيما يلي:

البضائع المستوردة من طرف أشخاص البعثة الدبلوماسية.

الأشياء الموجهة للمتاحف و المكتبات.

سفن الملاحة و السفن البحرية و كذلك آليات الصيد البحري و الطائرات المخصصة للمؤسسة الوطنية للخطوط الجوية الجزائرية.

النقود و الذهب.

البضائع المستوردة في إطار المقايضة.

العينات التي ليست لها قيمة سلعية.

أ.العمليات المعفاة التي تتم عند التصدير:

حسب المادة 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، تعتبر عمليات التصدير معفاة باستثناء بعض العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة كالتحف الفنية مع مراعاة القوانين و التنظيمات المحمول بها أثناء عملية التصدير.

ب.العمليات المعفاة و التي تتم في الداخل:

و هي تشمل العمليات التي ذكرت في المادتين (8-9) من قانون الرسوم على رقم الأعمال و نذكر منها[1]:

[1] الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مرجع سبق ذكره، ص 12.

- عمليات البيع المتعلقة بـ:

- المنتوجات التي تخضع لضرائب غير مباشرة عند الصنع أو التداول أو الاستهلاك.
- المنتوجات الخاضعة للرسم على الذبائح.

- العمليات التي يقوم بها يقوم الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن 50000 بالنسبة للخدمات و 80000 بالنسبة لبقية المكلفين بالضريبة.

ج.عمليات الشراء بالإعفاء:

أن تقنية الشراء تمنح تحقيق مشتريات ليست خاضعة للرسم على القيمة المضافة و ذلك بالنسبة للأشخاص غير الخاضعين لهذا الرسم و الذين يشترون سلع تكون خاضعة للرسم، بتسليم رخصة الشراء بالإعفاء من الرسم لحصة سنوية لا يتعدى مبلغها القيم التالية:

أما مبلغ المشتريات غير المتضمنة للرسم للمنتوجات من نفس النوع خلال السنة الماضية مضاعفة بنسبة 15%.

و أما قيمة البيع غير المتضمنة للرسم للسلع الخاضعة للرسم على القيمة المضافة المسلمة لنفس التخصيص من قبل المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية الماضية.

4.1-معدلات الرسم على القيمة المضافة:

كان نظام الرسوم على رقم الأعمال يحتوي على عدد كبير من المعدلات، حيث نجد (10) معدلات تخص الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، و (08) معدلات بالنسبة للرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات و الذي تم تقليصها من (08) معدلات إلى (04) معدلات إلى (03) معدلات سنة 1995، و أخيرا من ثلاث إلى معدلين سنة 2001 و هي:

[1] النظام الجبائي الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص 31.

أ.من سنة 1992 إلى سنة 1994:

معدل مضاعف 40%: نسبة تطبق على المنتوجات و الأشياء الكمالية و السيارات و السجائر.

معدل عادي 21%: ذوي التطبيق العام يمس كل المنتوجات الغير منصوص عليها بصفة صريحة في موضوع آخر مثل الأعمال التي تقوم بها قاعة الحلاقة كذا الحفلات الموسيقية بدون الحق في الخصم.

معدل مخفض 13%: يطبق على المنتوجات ذات الاستهلاك الواسع و الأشغال العقارية و تأدية الخدمات بصفة عامة و العمليات المحققة من طرف مربي الدواجن و النحل و عمليات الهاتف و التيلكس.

معدل مخفض خاص 7%: يطبق على المنتوجات التي كانت خاضعة لمعدل مخفض خاص لـ (TUGP) و (TUGPS) و كذلك بعض المنتوجات و العمليات التي كانت خاضعة للرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات و كذلك بعض المنتوجات و العمليات التي كانت في مجال تطبيق الرسم الوحيد الإجمالي لتأدية الخدمات و الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج.

ب.من سنة 1995 إلى 2000:

في الفترة تم رفع المعدل من 13% إلى 14% كما تم إلغاء المعدل المضاعف 40% فأصبح الرسم على القيمة المضافة بثلاثة معدلات، 7% و 14% و 21%.

ج.من سنة 2001:

في السنة حدثت تعديلات أخرى، فأصبح الرسم على القيمة المضافة يحتوي على معدلين هما:

- المعدل العادي 19%.
- المعدل المخفض 9%.

و كل العملات و الخدمات و المواد التي كانت خاضعة لمعدل 14% و 21% أصبحت خاضعة لـ 17% و ذلك بموجب قانون المالية لسنة 2001.

- أن المؤسسات البنوك و التأمين كانت تخضع للرسم على عمليات البنوك و التأمين و بموجب القانون رقم 94-03 الصادر في 31 ديسمبر 1994 المتضمن قانون المالية لسنة 1995 في مادته 38 تم إلغاء هذا الرسم فأصبحت مؤسسات البنوك و التأمين للرسم على القيمة المضافة.
- عمليات بيوع البنزين العادي و الممتاز و الغاز وال و المواد الصيدلانية كانت في السابق تخضع للرسم النوعي (ضرائب مباشرة) و لكن حسب قانون المالية لسنة 1996 أصبحت هذه العمليات تخضع للرسم على القيمة المضافة و بدون حق في الخصم.

سنوضح فيما يلي جدول نبين فيه توزيع ناتج الرسم على القيمة المضافة من 1992 إلى 2003 وفق التعديلات المدرجة في قانون المالية كما يلي:

الجدول (05): كيفية توزيع ناتج الرسم على القيمة المضافة لفائدة الجماعات المحلية في الفترة 1992-2003.

السنوات	الهيئات المستفيدة			الشامل
	البلدية	الدولة	ص.م.ج.م	
إبتداءا من 1992 إلى 1994	%6	%83	%11	%100
من 1995 إلى 1996	%7	%85	%08	%100
من 1997 إلى 1998	%6	%85	%09	%100
إبتداءا من سنة 2000	%5	%85	%10	%100

المصدر: وزارة المالية.

حسب المادة 50 من قانون المالية لسنة 2000 المعدلة و المتممة للمادة 161 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، يوزع ناتج الرسم على القيمة المضافة كما يلي:

بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل:

- 85% لفائدة ميزانية الدولة.
- 05% لفائدة البلديات مباشرة.
- 10% لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.
- بالنسبة للعمليات المحققة عند الاستيراد:
- 85% لفائدة ميزانية الدولة.
- 15% لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

بالنسبة للجزء المخصص لصالح الصندوق المشترك للجماعات المحلية بنسبة 15% فإنه يوزع بين الجماعات الإقليمية المحلية حسب ضوابط و معايير التوزيع المحددة عن طريق التنظيم.

حسب قانون المالية 2017، أصبحت معدلات الرسم على القيمة المضافة هي على التوالي: 9% معدل المخفض و 19% المعدل العادي.

2-الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC):

1.2-مجال التطبيق: يطبق هذا الرسم على المواد التالية (الجعة، السجائر، السيجار، التبغ، الكبريت، التبغ النشق).

2.2-أساس فرض الضريبة و النسب المطبقة: يحسب الرسم حسب الهيكتولتر أو الكلغ و العلب بالنسبة للكبريت، أما القيم فتحسب كما يلي:

- التبغ الأسود: 1040000دج/ كلغ
- التبغ الأشقر: 1260.00دج/ كلغ
- السيجارة: 1470.00دج/ كلغ
- تبغ التدخين: 620.00دج/ كلغ
- تبغ للنشق و المضغ: 710.00دج/ كلغ
- الكبريت: 26دج/لكل 100 علبة تحتوي كل واحدة على 40 عود.
- السلمون-الموز، أناناس، كيوي: 30%، 20%، 30%، 30%.
- كفيار المواد الرثة – العربات لكل ميادين: 50% - 20% - 20%.

3-الرسم على المنتوجات البترولية:

يطبق هذا الرسم على البنزين و غاز أويل و غاز البترول السائل الوقود.

كما تحسب قيمة المنتوجات الخاضعة للرسم الموجهة للاستهلاك، أما التعريفات المطبقة فتحسب بالكيفية التالية:

- البنزين الممتاز: 1دج/هكتلر.
- البنزين العادي: 1دج/ هكتلر.
- البنزين الخالي من الرصاص: 1دج/ هكتلر.
- غاز أويل و البترول السميع: 1دج/ هكتلر.

الخلاصة:

من خلال تحليل قانون الضرائب الغير مباشرة و الرسم على القيمة المضافة نستخلص بأن هذا النوع من الضرائب تفرض على السلع المستهلكة عند الإنفاق بحيث يلجأ إليها المشرع من أجل التأثير على مستويات الاستهلاك. تتكون الضرائب الغير مباشرة من العديد من الاقتطاعات نذكر منها على سبيل المثال (رسم المرور المطبق على الكحول – رسم الضمان المطبق على المعادن النفيسة – رسم على القيمة المضافة المطبقة على العديد من البضائع و الخدمات بحيث يستفيد أصحابها من نظام الشراء بالإعفاء – نجد كذلك رسم داخلي على الاستهلاك المطبق على المنتوجات الكحولية و التبغية و أخيرا الرسم على المنتوجات البترولية المطبقة بطبيعة الحال على مشتقات البترول).

الفصل الخامس:

قانون التسجيل و الطابع

الفصل الخامس: قانون التسجيل و الطابع

تمهيد:

قام المشرع الجزائري بفصل قانون التسجيل و الطابع عن بقية القوانين الأخرى حتى يعطي لهذا الميدان حقه من العناية نظرا لأهميته في اقتصاد الوطني و بالتالي تمويل خزينة الدولة بالموارد الضرورية الناجمة عن جميع المعاملات العقارية و الإدارية.

يطبق قانون التسجيل على كل المعاملات التوثيقية التي تمر عبر الموثقين بينما يخصص قانون الطابع لجميع الوثائق الإدارية و التجارية من فاتورات و سجلات و طوابع إلى غير ذلك.

المبحث الأول: قانون التسجيل.

يؤسس قانون التسجيل وفق المادة من 1 إلى 212 و يمس العديد من مجالات التطبيق نوردها وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (06): مجالات التطبيق حول قانون التسجيل

مجال التطبيق	الأساس الخاضع للرسم	النسب
– بيع العقارات و المنقولات.	– الثمن المدون بالعقد أو القيمة التجارية للملك	5%
– التنازل عن حق الملكية الانتفاع	– الثمن بما فيه الأعباء أو القيمة التجارية.	5%
– إيجار لمدة محددة (مهني).	– ثمن الإيجار زائد الأعباء.	2%
– إيجار لمدة غير محددة.	– رأسمال المكون من 20 مرة الإيجار و الأعباء	5%
– إيجار ذات طابع سكني.	– مضمون العقد.	500د ج
– عقود من الباطن.	– محل مهني يشمل الثمن زائد التكاليف.	2%
– نقل الملكية عن طريق الوفاة.	– الحصص الصافية لكل شريك.	5% لكل حصة
– الهبات.	– قيمة المال الموهوب.	3% للأصول و الفروع و الزوج
– القسمة.	– مبلغ الأصول الصافية بعد خصم الأعباء	3% للأصول الثابتة عند التعهد بمواصلة النشاط للمؤسسة
– المبادلة الأملاك العقارية.	– قيمة أحد الأملاك المتبادلة.	3% بين الأصول و الفروع
– تأسيس عقود الشركة.	– القيمة الصافية للحصص.	1.5%
– تنازل عن الأسهم.	– قيمة حصص الشركات.	2.5%
		0.5%
		2.5%

المصدر: قانون السجيل.

المبحث الثاني: قانون الطابع

يشمل قانون الطابع العديد من المواد التي تمس إخضاع الوثائق الإدارية و التجارية بما يبرهن وجود الدولة على أكثر من مستوى، و فيما يلي الجدول التالي يبين النسب.

الجدول رقم (07): مجالات التطبيق حول قانون الطابع

تصنيف حقوق الطابع	المعدلات
– الطابع الحجمي العادي، سبل، نصف ورقة	40دج – 60دج– 20دج
– الورقة التي هي أكثر من 1م^2 (مادة 60)	80دج
– السندات بمختلف أنواعها	1دج عن كل قسط لـ 100دج دون أن يقل
– الإيصالات، و إيصالات إيداع النقود	المبلغ عن 5دج أو يفوق 2500دج
– جواز السفر، جواز السفر الجماعي، رخصة الصيد	20دج
– بطاقة التعريف، بطاقة تعريف المهنية للمثل	2000، 3000، 500دج
– بطاقة التعريف المغاربية	100دج – 500دج
– بطاقة إقامة الأجانب	100دج
– بطاقة إقامة الأجانب	3000دج مدتها (02 سنة)
– نسخة مماثلة لبطاقة إقامة الأجانب	15000دج مدتها (10 سنوات)
– بطاقة مهنية تجارية و صناعية المسلمة للأجانب	1000دج
– طابع الأوراق التجارية.	10000دج
– طابع السجل التجاري.	0.5دج عن كل قسط لـ 100دج
– قسيمة السيارات و الشاحنات و الجرارات.	4000دج
– رخص البناء ذات طابع سكني (حسب قيمة البناية)	تحسب حسب عمر الآلة و عدد الأحصنة
– رخص البناء ذات طابع صناعي (حسب قيمة البناية)	من1500 دج إلى 20 ألف دج من 40ألف دج إلى 100 ألف دج

المصدر: قانون الطابع.

فيما يتعلق بالغرامات المطبقة فتحسب 10% ابتداءا من الشهر الأول بعد الاتفاق على العقد، و يمكن أن ترفع إلى 25% كحد أقصى بالنسبة للأحياء أم الأموات فتحسب 1% لكل شهر تأخير، بينما حقوق الطابع تفرض عليها غرامات من 500دج إلى 5000دج

كما تطبق غرامة من (1000دج إلى 10000دج) في حالة تطبيق طابع بدون إذن الدولة.

و هناك إعفاءات لا تطبق عليها لا حقوق تسجيل و لا طابع مثل: (حسابات التوفير من أجل السكن – صكوك بريدية – دفاتر تجارية – وثائق الدرك الوطني – دفاتر المناقصات).

الفصل السادس: قانون الجمارك

الفصل السادس: قانون الجمارك

تمهيد:

تلعب إدارة الجمارك الحامي و الواقي للاقتصاد الوطني من خلال مراقبة جميع المعاملات التجارية و الخدمية ما بين الجزائر و العالم الخارجي، لاسيما عمليات الاستيراد و التصدير. تستعمل الإدارة الجمركية الضريبة و الرسم و بعض الإتاوات لحماية الصناعات الناشئة أو تحفيز الاستثمار، كما لها عدة أهداف ذات طابع مالي اقتصادي و اجتماعي و كذا دولي و أخيرا تشجيعي.

المبحث الأول: عموميات حول الإدارة الجمركية

1-تعريف إدارة الجمارك – أهدافها – تنظيمها الهيكلي:

أ.تعريف إدارة الجمارك: تعتبر إدارة الجمارك من إدارات الدولة المكلفة بتطبيق القوانين و التشريعات التي تنظم المبادلات الاقتصادية و التجارية، كما تهتم بتحصيل الرسوم و الحقوق الجمركية و هذا من أجل إحداث التوازن بين أسعار السلع المستوردة و أسعار السلع المنتجة محليا.

ب.أهداف إدارة الجمارك و مهامها: و تتمثل فيما يلي حسب التوالي:

- تطبيق القيود و التشريعات الجمركية.
- مراقبة الصرف الدولي و حركة رؤوس الأموال.
- ضمان المراقبة الدائمة للحدود على طول الإقليم الوطني.
- أما المهام فهي ذات طابع جبائي، اقتصادي و حمائي.

ج.هيكلها التنظيمي، الأنظمة الجمركية و الإجراءات الجمركية:

ج.1-الهيكل التنظيمي:

تتكون إدارة الجمركية من عدة أقسام و مصالح متنوعة نلخصها فيما يلي:

- المديريات العامة المركزية.
- المدير العام.

- مديريات الدراسات.
- المفتشية العامة لمصالح الجمارك.
- المراكز الوطنية، المديريات الجهوية.

ج.2-الأنظمة الجمركية:

حسب قانون الجمارك، هناك عدة أنظمة جمركية منها ما هو خاضع للحقوق و منها ما هو معفى، نذكر على سبيل المثال (القبول المؤقت – قبول مؤقت لتحسين الصنع – التصدير المؤقت من أجل التصليح و المعالجة – نظام إعادة التموين بالإعفاء، نظام مستودع جمركي، نظام الحاويات، نظام العبور المؤقت).

ج.3-الإجراءات الجمركية: يمر الأمر بعدة مراحل:

- مصلحة القبول (الفاتورة – وثيقة المطابقة).
- مصلحة التسجيل (المطابقة ما يكتب بالأحرف و ما يكتب بالأرقام)
- مصلحة المراجعة.
- مصلحة التصفية (تحديد الضريبة و عملية الدفع).

2-أسس فرض الضريبة، و مفهوم القيمة لدى الجمارك

أ.عناصر الضريبة الجمركية:

- القوانين و التشريعات.
- المنشأة- القيمة لدى الجمارك – الصنف التعريفي.
- معدلات و نسب الضريبة و التعريفة.

ب.مفهوم القيمة لدى الجمارك:

تقوم إدارة الجمارك بتحديد قيمة معينة للبضائع، و هي تعرف أنها القيمة التعاقدية التي تحسب من خلال كافة الحقوق و كذا TVA.

المبحث الثاني: تشكيلة الحقوق و الرسوم الجمركية و الإتاوات

1-الحقوق الجمركية: و تصنف في خانة الأساسيات مثل:

- الحق الجمركي: [0% - 5% على المواد الأولية - 15% على المنتوجات النصف المصنعة - 30% على البضائع التامة الصنع، 5% على الاستثمارات].

2-الرسوم الجمركية: مثل:

- الرسم على القيمة المضافة TVA (9% - 19%).
- الرسم الداخلي على الاستهلاك TIC (1470دج/كغ - 3610دج/هكل - 26دج/ العلبة 100 عود).
- الرسم على المنتجات البترولية TTP (1دج/1HT - 0.10دج/HT للوقود).
- الرسم الجزافي.
- الرسم على تداول الكحول و الخمور و التبغ (6دج للعلبة للتبغ - بالنسبة للخمور حدد بـ 8000دج/HT).
- الرسم على البث الإذاعي والتلفزيوني والبطاريات:(1000 إلى 10000دج/الوحدة).
- الرسم على المصوغات من الذهب و الفضة و البلاتين: (4000دج - 150دج - 10000 لكل Hg).
- الرسم على الحبوب و الخضر الجافة (15دج لكل Q).
- الرسم على الأكياس البلاستيكية و استيراد العجلات (10/5دج/كلغ - 10دج/لعلبة ثقيلة و 5دج لعلبة خفيفة).
- الرسم على استيراد اللحوم (10دج لكلغ واحد).
- حق إضافي على مواد التبغية: 900دج/ لكل علبة.

3-الإتاوات و هي كالتالي:

- الإتاوات الجمركية: 0.4% من القيمة لدى الجمارك.
- إتاوات الحمولة البحرية (حسب سعة الحاوية).

- الإتاوات على الخدمات الجمركية، 2% من القيمة لدى الجمارك.
- الإتاوات تغيير الإقامة (1000دج).
- الإتاوات استعمال الطرقات (2000دج) شاحنة ذات 10 أطنان – 3000دج (من 10 إلى 10 طن – 0.8دج/كلم إلى 6دج/كلم).

خلاصة الفصل السادس:

لقد كانت إدارة الجمارك قبل الإصلاحات الجبائية تسير وفق القانون رقم 79-07 الصادر في 1979/06/21 ثم بعد إدخال البلاد عهد اقتصاد السوق أدخل المشرع عدة تعديلات الرامية إلى تسهيل المبادلات التجارية لاسيما القانون رقم 98-10 الصادر في 1998/08/22 و آخر تشريع يعود إلى التعليمة رقم 419/المؤرخة في 1998/03/22 الرامية إلى فرض العديد من الحقوق و الرسوم و الإتاوات معتمدين في ذلك على عناصر أساسية مثل (المنشأ – التعريفة الجمركية – القيمة لدى الجمارك).

و من أهم الحقوق الجمركية نذكر على سبيل الحصر (حق جمركي، إتاوات، شبه إتاوات، الرسوم على مختلف العمليات).

الفصل السابع: مكونات الجباية المحلية و الجباية البترولية

الفصل السابع: مكونات الجباية المحلية و الجباية البترولية

مما لاشك فيه أن الجماعات المحلية الإقليمية هي المحرك الأساسي التنمية على مستوى إقليمها و ذلك بصفتها الطرف الأكثر دراسة بحاجيات و أولويات المواطنين، و في هذا الإطار تعتبر الجباية المحلية إحدى الآليات الأساسية لضمان تمويل دائم و مستقر يساهم بفعالية في تغطية نفقات التسيير و التجهيز لفائدة البلديات و الولايات و كذا الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

سنحاول تسليط الضوء على مكونات الجباية المحلية و كذا المردودية المحققة، ثم بعد ذلك سنتطرق إلى مكونات الجباية البترولية باعتبارها المصدر الأساسي لتمويل خزينة الدولة بأكثر من 65% و هي مشكلة من العديد من العلاوات و الضرائب و الإتاوات تارة تطبق على حقل الإنتاج و تارة أخرى في مجال الأرباح و الإيجار و حقوق الدخول.

المبحث الأول: مكونات الجباية المحلية

تتكون الجباية المحلية من موارد تعود إما بصفة كلية أو جزئية لفائدة الجماعات المحلية و فيما يلي نقدمها كما يلي:

1-الضرائب العائدة بصفة كلية لفائدة الجماعات المحلية: و تتكون من:

- الدفع الجزافي (VF): إلى غاية 2006 كان معدله 1% من كتلة الأجور، و بعدها تم إلغاءه بموجب قانون المالية 2007.
- الرسم على النشاط المهني (TAP): معدله 2% البلدية تأخذ 1.30% أما الولاية 0.59% و صندوق الجماعات المحلية 0.11%، و معدل 1% موزع على البلدية بنسبة 0.66% و صندوق الجماعات المحلية بـ 0.05%، و الولاية بـ0.29 %أما فيما يخص نسبة 3% فهي موزعة بنسبة 1.96% نصيب البلدية، الولاية بنسبة 0.88% و صندوق الجماعات المحلية بنسبة 0.16% طبقا للمادة 222 من ق.ض.م و ر.م.
- الرسم العقاري (TF): يطبق على العقارات و معدله 3% من القيمة الإيجارية.

- رسم نزع النفايات المنزلية (TA): يطبق على العقارات المربوطة بقنوات صرف المياه و مبلغه يحدد من 500دج إلى 100000دج.
- الرسم الخاص على الملصقات و الألواح المهنية (TPP): يتراوح مبلغه من 20دج إلى 750دج يطبق على اللافتات و الإعلانات.
- الضريبة الوحيدة الجزافية: تخضع على التجار التابعين إلى نظام التقدير الجزافي بمعدل 5% و 12% على أنشطة التجارية و الصناعة و الخدمات على التوالي.
- الرسم الصحي على اللحوم (TSR): يطبق بمبلغ 10دج/لكلغ على اللحوم يخصص منها 85% لفائدة البلديات.
- ضريبة الدخل على إيجار الممتلكات: يطبق بمعدل 7% على مبلغ الإيجار ذات الطابع السكني و 15% للمحل التجاري.
- الرسم الخاص على رخص البناء و التهديم: تحدد بـ 1500دج إلى 2000دج للأولى و 100دج/م^2 بالنسبة لحالات التهديم.
- رسم الإقامة: يطبق في البلديات ذات الطابع السياحي تفرض بـ 50دج للشخص الواحد إلى 100دج للعائلة، فيما المؤسسات الفندقية تخضع إلى مبالغ من 200دج إلى 500دج.
- حقوق الحفلات و الأفراح: تفرض بـ 500دج إلى 800دج لليوم الواحد على مدار 19 ساعة ثم من 1000دج إلى 1500دج لليوم الواحد بعد مدار 19 ساعة.

2-الضرائب و الرسوم العائدة بصفة جزئية للجماعات المحلية: و هي كما يلي:

- الضريبة على الممتلكات: تفرض على الممتلكات التي يتجاوز حدها (50 مليون دج) و يتراوح معدلات الخضوع من 0.25% إلى 1.5%، البلدية تأخذ 20% من العوائد.
- الرسم على القيمة المضافة: تفرض على رقم الأعمال (TVA) بمعدلين إما 9% أو 19%، البلدية تأخذ 10% من المنتوج.

- رسم الحفاظ على البيئة: تفرض برسوم متعددة تأخذ البلديات على الأقل قسط من 25% و تارة أخرى بـ 35% و قد تصل إلى 50%.
- الضريبة على الربح المنجمي: تخصص منها من 9% إلى 40% لفائدة البلديات و الجماعات المحلية أي الصندوق المشترك.
- قسيمة السيارات: تفرض بـ 300دج إلى 15000دج وفق (العمر، عدد الأحصنة)، و يخصص منها 80% لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

3-توزيع حصيلة الجباية المحلية على الجماعات المحلية:

فيما يلي سنخصص لهذا العنصر جدول يوضح لنا طبيعة توزيع الرسوم و الضرائب على الجماعات المحلية و ذلك كما هو مبين أدناه:

الجدول رقم (08): توزيع الجباية المحلية على الجماعات المحلية

نوع الضريبة أو الرسم	الدولة	الولاية	البلدية	صندوق المشترك	صناديق خاصة
الرسم على النشاط المهني	-	%29.5	%65	%5.5	-
الرسم على نشاط مهني محروقات	-	%29.33	%65.33	%5.33	-
الرسم العقاري	-	-	%100	-	-
رسم رفع القمامات المنزلية	-	-	%100	-	-
رسم على الذبح	-	-	%100	-	-
رسم على لحوم مستوردة	-	-	-	%100	-
رسم على السكن	-	-	%100	-	-
رسم على الحفلات	-	-	%100	-	-
الرسم الخاص على رخص عقارية	-	-	%100	-	-
الرسم على الإعلانات و الصفائح	-	-	%100	-	-
رسم الإقامة	-	-	%100	-	-
الضريبة على الأملاك	%60	-	%20	-	%20 صندوق وطني للسكن

					1% غرفة تجارة و صناعة
الضريبة الجزافية الوحيدة	%48	%05	%40	%05	–
الرسم على القيمة المضافة	%80	–	10	%10	–
TVA عند الاستيراد	%85	–	–	%15	–
قسيمة السيارات	%20	–	–	%80	–
الضرائب على مداخيل الصيد البحري	%50	–	%50	–	–
IRG على إيجار العقارات	%50	–	%50	–	–
الضرائب المنجمية	%71	%9	–	%20	–
ضريبة الاستخراج	–	–	–	%20	%80
رسم على استغلال مساحات المنجمية	–	–	–	%70	%30
رسم على أرباح مناجم	%30	–	–	%70	–
الضرائب البيئية ناجمة عن عدم تخزين نفايات	–	–	–	%25	%75 صندوق وطني للبيئة
رسم على عدم تخزين نفايات الصحية نشاط العلاج	–	–	–	%25	%75صندوق إزالة التلوث
الرسم التكميلي على التلوث الصناعي البيئي ذو المصدر	–	–	–	%25	FNE DEP %75
رسم تكميلي على تلوث الصناعي البيئي ذو المصدر الصناعي	%50	–	%50	–	–
رسم على الإطارات المطاطية	–	–	%40	–	%10 (ص و ت ت) %50 (ص و ب إ ت)
رسم على زيوت و تحضير الشحوم	%50	–	%50	–	–

المصدر: قوانين الضرائب

المبحث الثاني: مكونات الجباية البترولية

تخصص هذا المبحث لدراسة مكونات الجباية البترولية، و ذلك من خلال أربعة عناصر رئيسية نوردها فيما يلي:

1. الإطار القانوني الذي ينظم النشاط البترولي في الجزائر.
2. النظام الجبائي الساري المفعول (قانون 14/86 الصادر في 1986/8/19).
3. النظام الجبائي للقانون الجديد حول المحروقات (قانون 7/5 صادر في 2005/4/28)
4. إجراءات انتقالية.

1-الإطار التشريعي التي يحكم النشاط البترولي في الجزائر:

إن النشاط البترولي في الجزائر تحكمه القوانين التالية:

- القانون 14/86 الصادر في 1986/08/19.
- القانون 21/91 الصادر في 1991/11/04.
- القانون 07/05 الصادر في 2005/04/28.

1.1-مجال الخضوع: تخضع إلى هذا النظام الأنشطة التالية:

- عمليات البحث و الاستغلال في المحروقات.
- عمليات نقل عبر الأنابيب.
- عمليات التمييع و التحويل و التجارة و التخزين و التوزيع.
- الأشخاص المعنيين هم (حامل رخصة البحث، المتعاقد، الناقل عبر الأنابيب، الشريك الأجنبي).

2.1-الالتزامات المحاسبية و الجبائية:

- يجب مسك محاسبة حسب ما تنص عليه المادة من 9 إلى 11 من قانون التجاري، كذلك و لاسيما المادة 20 و 152 من قانون الضرائب المباشرة، زيادة على القانون 14/86 الصادر في 1986/08/15 (المواد 51 إلى 53)، و أخيرا المادة 56 من القانون 07/05 الصادر في 2005/04/28 التي تنص على سجل اليومية و الجرد و محاسبة آلية.
- القيام بالتصريح الجبائي من بداية النشاط خلال 30 يوم.
- الدفع السنوي للرسم على الإيرادات.

- التصريح السنوي للنتائج و الضريبة الإضافية لنتيجة.
- دفع مستحقات الإتاوة الشهرية و التسبيقات المناسبة.
- التصريح بالوثيقة المتعلقة بالأجور.
- و أخيرا إجباريا تقديم للمصالح الجبائية كل الوثائق المحاسبة وفق التفسير.

2-النظام الجبائي المقنن من خلال القانون 14/86 صادر في 86/8/19:

1.2-الأنشطة المعنية بالجباية البترولية: و هي

- البحث و التنقيب.
- النقل عبر الأنابيب.
- التمييع.

2.2-الضرائب المطبقة في هذا الشأن: و هي

- الإتاوة
- الضريبة على النتيجة.

الضريبة على التعريفات.

أ.الإتاوة (La redevance):

و هي تطبق على نشاط الاستغلال و كذلك على كل العقود التقاسم الإنتاج و عقود الخدمات، بحيث تحسب على أساس الكميات المستخرجة الصافية بعد فرض عليها أسعار البيع، أما فيما يخص المطبقة فهي كما يلي:

- المنطقة N: 20%.
- المنطقة A: 16.25%.
- المنطقة B: 12.5%.
- المنطقة الصعبة: 10%.

يتم التصريح بهذه الإتاوة قبل 10 أيام من شهر الاستخراج، و في التأخير تطبق غرامة بـ 1% لكل يوم.

ب.الضريبة على النتيجة (IDP):

تطبق هذه الضريبة على نشاط الاستغلال حسب المعدلات التالية:

- منطقة N: 85%
- منطقة A: 75%.
- منطقة B: 65%.
- منطقة صعبة: 42%.

- أما نشاط النقل و التمييع و معالجة الغاز فتحسب على أساس معدل 38%.
- تدفع قبل 25 يوم من الشهر الذي يلي فيه دفع التسبيقات، ثم تأتي عملية التسوية بعد معرفة النتيجة الحقيقية للسنة بالزيادة أو النقصان، و في حالة التأخير كذلك تطبق غرامة بـ 1% عن كل يوم تأخير.

ج.الضريبة على التعويضات:

هو يطبق على عقود تقاسم الإنتاج و كذلك عقود خدمات بالمخاطرة و تحسب كما يلي:

$$\text{الضريبة على المكافأة} = \frac{\text{المكافأة الصافية}}{0.38-1} \times 38\%$$

د.الرسم على المساحة المشغلة (حق الدخول):

حق الدخول يدفع لشركة سوناطراك في حالة الاستغلال لحقل بترولي، يفرض على هذا الحق معدل 85% بحيث يدفع إلى الدولة خلال 30 يوم إبتداءا من تاريخ التحصيل.

هـ.النظام الجبائي البترولي الخاضع لنشاط نقل و توزيع البترول:

بالنسبة للنقل فهو خاضع للرسم على النشاط المهني بمعدل 2% تطبق على الكمية المنقلة أما لنشاط التوزيع فهو خاضع للرسم على المنتوجات البترولية فعلى سبيل المثال:

- البنزين الممتاز: 777.50دج/hl.
- البنزين العادي: 629.50دج/hl.

- البروبان: 35.65/ل Kg35.
- الرسم على المحروقات: 1دج/لتر واحد.

3-النظـــام الجبـــائي المـــنظم لقـــانون المحروقـــات (القـــانون 07/05 صـــادر فـــي 2005/04/28)

أتى هذا القانون بالعديد من الضرائب و الرسوم نلخصها فيما يلي:

1.3-الرسم على المساحة المستغلة (حق الإيجار):

حق الإيجار = $\frac{\text{رسم التبادل المتوسط}}{80}$ × رسم المحدد في الجدول

رسم التبادل المتوسط = المساحة المستغلة × مدة البحث × سعر الكلم^2 المستغل.

و في ما يلي الجدول التالي الذي على أساسه حق الإيجار:

الجدول رقم (09): الرسم على المساحة المستغلة.

السنوات	مدة الاستغلال			المساحة المستغلة	مدة البحث + مدة الاستثنائية
	1 إلى 3	4 على 5	6 إلى 7		
منطقة A	4000	6000	8000	16000	400000
منطقة B	4800	8000	12000	24000	560000
منطقة C	6000	10000	14000	28000	720000
منطقة D	8000	12000	16000	32000	800000

المصدر: قانون الجباية البترولية

2.3-الإتاوة على الاستخراج

تحسب على أساس الكمية المستخرجة بحيث هناك حالتين أقل من 100000 يوميا و الحالة الثانية أكثر من ذلك. و فيما يلي الجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (10): الإتاوات على الاستخراج

المنطقة	A	B	C	D
0 ⟵ 20000 برميل يوميا	%5.5	%8	%11	%12.5
20000 ⟵ 50000	%10.5	%13	%16	%20
50000 ⟵ 100000	%15.5	%18	%20	%23
> 100000 يوميا	%12	%14.5	%17	%20

المصدر: قانون الجباية البترولية

3.3-الرسم على الدخل البترولي:

الدخل البترولي = قيمة الإنتاج السنوي – التخفيضات القانونية.

مع العلم أن قيمة الإنتاج السنوي = كمية المستخرجة × السعر القاعدي – أسعار النقل.

تحسب الرسم على الدخل البترولي من 30% إلى 70% حسب المستوى الأول أو الثاني، تستفيد التخفيضات المتعلقة بالاستثمارات من خصم قدره (20% – 12.5% – 20%) بالنسبة للمناطق (ABCD – CD – AB).

4.3-الضريبة الإضافية على الدخل (ICR):

كل شخص المساهم في العقود فهو خاضع لهذه الضريبة، تحسب معدل IBS أي 25% بحيث أي تأثر ينجم عنه غرامة حددت بـ 1% لكل يوم تأخير.

5.3-رسم خاص باستخراج الغاز – رسم العقاري – رسم استعمال المياه:

أ.رسم خاص باستخراج الغاز: حدد بـ (8000دج) لكل مليون $م^3$.

ب.رسم العقاري: حدد بـ (3%) من المساحة الإيجارية.

ج.رسم استعمال مياه: حدد بـ (80دج) لكل $1م^3$.

6.3-حق التنازل عن الأسهم في حالة العقود الشراكة:

يحسب هذا الحق على أساس 1% من الصفقة المبرمة، بالنسبة للأنشطة النقل و التمييع تصبح من الآن فصاعدا تخضع إلى النظام الجبائي المطبق على الشركات

رأسمال بحيث تدفع (IBS بـ 30% – TAP – بـ 2% – IBS منخفض على إعادة الاستثمار بـ 15%).

4-إجراءات انتقالية:

- سوناطراك تصبح خاضعة إلى النظام الجبائي الحالي لكل أنشطتها المبرمة قبل قانون 2005.
- الشركاء الأجانب يواصلون الاستفادة من المعالجة الجبائية السابقة.
- الضريبة على المكافأة ستواصل سوناطراك دفعها للأجانب و تخفض من الدخل البترولي الخاضع لـ (TRP) و إلى (l'ICR).
- المكافأة في شكل إنتاج كتعبير كذلك قيمة تخفض من (TRP – ICR).
- في حالة عقود تقاسم الإنتاج، حصة سوناطراك ستبقى خاضعة للنظام الجديد و الباقي بدون تغيير.

خلاصة الفصل السابع:

تعتبر المالية المحلية إحدى شرايين الاقتصاد الوطني الاقتصاد من خلال مساهمتها في تمويل الجماعات المحلية بحيث لا تزال تعاني من عجز في تغطية النفقات الأساسية و ذلك نظرا لمحدودية المداخيل بالرغم من تعدد الضرائب و الرسوم التي تعود إما كلية أو بصفة جزئية للبلديات و الولايات و كذا الصندوق المشترك.

و في هذا الإطار لا تزال الدولة تسهر جاهدة من أجل إصلاح الجباية المحلية بمختلف الوسائل حتى توفر العوائد الضرورية التي بإمكانها المساهمة في ترقية الجماعات المحلية.

إن الجباية البترولية بدورها تلعب مكانة مرموقة في خزينة الدول لكونها تساهم بـ 64% من الميزانية العامة، و هي تتكون من مجموعة من الضرائب و الرسوم تارة تدفعها شركة سوناطراك و تارة أخرى الشريك الأجنبي، و نخص بالذكر (الإتاوة، الضريبة على النتيجة، الرسم على الاستغلال، حق الدخول، حق الإيجار، الضريبة التكميلية على الدخل..إلخ)

الفصل الثامن:

إجراءات المنازعات الجبائية

الفصل الثامن: إجراءات المنازعات الجبائية

حسب قانون الإجراءات الجبائية، أحدث المشرع الجبائي الجزائري جزء كامل خصصه للأهم المراحل الواجب إتباعها من طرف الإدارة و المكلف بالضريبة بغرض فك النزاع المحتمل وقوعه، و هذا ابتداءا من المادة 70 إلى المادة 142، هذا الجزء يتضمن خمسة أبواب سماها المشرع على التوالي:

- المنازعات الضريبية.
- الطعن الولائي.
- التخفيضات التلقائية و المقاصات.
- المنازعات القمعية.
- التقادم.

و من اجل تبسيط الأمور للباحث و الطالب ارتأينا تقسيم هذا الفعل إلى مبحثين، الأول خصص للطعن الإداري و الثاني القضائي.

المبحث الأول: إجراءات الطعن الإداري

إن الغرض من إجراءات الطعن الإداري هو الحصول على استدراك الأخطاء المرتبكة في وعاء الضريبة أو في حسابها، و إما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

1-إجراءات الطعن أمام المصالح الإدارية الجبائية

هناك عدة إجراءات يجب إتباعها بحيث يتعلق الأمر بـ (الآجال –طبيعة الشكوى – التأجيل القانوني للدفع – الوكالة – البث القانوني في الطعن – اختصاص الإدارة المركزية –مجال اختصاص الإدارة الولائية).

أ.الآجال القانونية لوضع الشكوى:

بادئ ذي بدء يجب أن توجه الشكوى إما إلى المديرية الولائية للضرائب أو رئيس المركز الضريبي و كذا المركز الجواري، و إما إلى الإدارة المركزية مع تسليم وصل بالإيداع.

و في جميع الحالات يجب أن تودع الشكوى قبل 12/31 من السنة الثانية التي تلي سنة فرض الضريبة، إلا أن النظام الجزافي يتعين تقديم الشكاية بغرض إعادة التقويم لا تتعدى 06 أشهر من التقييم النهائي.

ب.طبيعة الشكوى:

يجب في مضامين الشكوى أن تتوفر فيها جملة من الشروط التي تقبل أهمها:

- الشكاوى يجب أن تكون فردية، استثنائيا بصفة جماعية.
- عدم فرض حقوق الطابع على ورقة الشكاية.
- ذكر نوع الضريبة ذكر رقم المادة من الجدول.
- عرض ملخص حول الحالة مع ضرورة الإمضاء باليد لصاحبها.

و في حالة عدم استكمال الملف يمكن للإدارة طلب استكمال الملف مع توفير له مدة 30 يوم.

ج.تأجيل الدفع و منح الوكالة للتمثيل:

أجاز المشرع للتاجر أن يدفع فقط بصفة إجبارية ما قيمته 20% من مبلغ الضريبة و الباقي يؤجل إلى غاية الفصل في القضية من طرف الإدارة الجبائية، كما يمكن للتاجر أن يستظهر وكالة تمنح للأحد الأقارب و الممتلكين له حتى ينوبون عنه أمام الجهات المختصة شريطة أن تكون ممضية إما من طرف الإدارة أو مصالح البلدية، تسقط الوكالة على المحامين و الأجراء المؤسسة مع ضرورة اتخاذ لغير المقيم موطنا له بالجزائر.

د.البث القانوني في الطعن:

كل الشكاوى التي هي من اختصاص رؤساء مراكز الضرائب و رؤساء المراكز الجوارية تبث فيها خلال مدة لا تتجاوز (04) أشهر، بحيث تمدد المدة بشهرين لتصبح 06 أشهر إذا كانت الشكوى تابعة لاختصاص المديرية الولائية.

كما ترفع المدة إلى (08) أشهر كاملة إذا حولت الشكاوي من أجل إشكال التحقيق إلى مصالح الإدارة المركزية، و تقلص بشهرين إذا كان النظام المعني هو التقدير الجزافي.

هـ.اختصاص الإدارة المركزية و الولائية:

تبث الإدارة المركزية في كل الشكاوي التي يتعدى مبلغها (50 مليون دج) خلال مدة لا تتجاوز (08) أشهر، نفس الحالة عندما يتعلق الأمر بقضايا استرجاع الرسم على القيمة المضافة.

يختص المدير الولائي بكل القضايا التي يتراوح مبلغها من (10 مليون دج) إلى (50 مليون دج)، كما يختص رئيس المركز الضرائب بالملفات ما بين (5 مليون دج إلى 10 مليون دج) و أخيرا رئيس المركز الجواري يهتم بالشكاوي من (0دج إلى 5 مليون دج).

و.التفويض للقيام بالمهام:

يجوز لمدري الضرائب للولاية القيام بتفويض صلاحياته لفائدة نائبه المكلف بالمنازعات دون أن يتجاوز مبلغ النزاع (2000000دج)، كما يجيز القانون لمدير الولاية أن يفوض صلاحياته لفائدة رئيس مركز الضرائب و رئيس المركز الجواري في حدود (1000000دج) و (500000دج) على التوالي:

2-إجراءات الطعن أمام لجان الطعن

قبل الخوض في مسألة الإجراءات القانونية الواجب إتباعها، يجب أن ننوه بأن للتاجر مدة (04 أشهر) للقيام بمهمة الطعن أمام اللجان الدائرية أو الولائية ابتداءا من تاريخ استلام القرار بالرفض الكلي أو الجزئي، كما يتعين عليه دفع ما قيمته (20%) من مبلغ الحقوق المتبقي بعدما قام التاجر بدفع مبلغ أولي قدره (20%).

تقوم لجان الطعن في البث في القضايا خلال (04) أشهر، أما في حالة الصمت يعتبر قرار اللجنة مرفوض ضمنيا و يلجأ التاجر بعد ذلك إلى المحكمة الإدارية خلال (04) أشهر كما أن عدد الانتهاء من كل لجان الطعن، يبلغ قرارها للتاجر خلال شهر واحد و للإدارة كذلك الحق في الطعن أمام المحكمة الإدارية خلال الشهرين المواليين للاستلام قرار اللجان.

1.2-لجنة الطعن الدائرية

على مستوى كل دائرة تنشأ لجنة تتكلف بمراجعة قرارات الإدارة الجبائية و تتكون من الأعضاء الآتية:

- رئيس الدائرة أو الأمين العام رئيسا.
- رئيس المجلس الشعبي البلدي أو أحد نوابه.
- رئيس مفتشية الضرائب.
- عضوين دائمين و عصوين مستخلفين لتمثيل الجمعيات المهنية.

كل الأعضاء من جنسية جزائرية لا يقل عمرهم عن 25 سنة بحيث يتم تعينهم بعد شهرين من تنصيب المجالس البلدية، هذه اللجنة تهتم بالملفات التي لا يتعدى مبلغها (2000000دج) و تجتمع مرة واحدة في الشهر بحضور أغلبية الأعضاء بعدما توجه اللجنة استدعاء للتاجر للحضور قبل 20 يوم من انعقاد اللجنة زيادة على ذلك تبلغ اللجنة للإدارية الجبائية بقرارها خلال 10 أيام من الاختتام.

2.2-لجنة الطعن الولاية: تتكون هذه اللجنة من الأعضاء الآتية:

- ممثل عن الوالي – عضو عن المجلس الشعبي الولائي – مسؤول الإدارة الجبائية.
- ممثل عن الغرفة التجارية – 05 أعضاء دائمين و مستخلفين يمثلون جمعيات المهنية.
- ممثل عن غرفة الفلاحة.

تبث هذه اللجنة في الملفات التي يتراوح مبلغها من (2000000دج) إلى (20000000دج).

3.2-لجنة الطعن المركزية: تتشكل هذه اللجنة من الأعضاء الآتية:

- الوزير المكلف بالمالية و ممثل عنه رئيسا.
- ممثل عن وزارة العدل له رتبة مدير.
- ممثل عن وزارة التجارة له رتبة مدير.

- المدير العام للميزانية – المدير المركزي للخزينة – ممثل عن غرفة التجارة للولاية.
- ممثل عن الاتحاد المهني – ممثل عن غرفة الفلاحة – ممثل مديرية كبريات المؤسسات.
- المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن.

تبث اللجنة في الملفات التي يتجاوز مبلغها 20 مليون دج، بحيث يتم استدعاء الأعضاء قبل 20 يوم من الاجتماع، و تبلغ القرارات إلى الإدارة الجبائية خلال 20 يوم.

المبحث الثاني: إجراءات الطعن القضائي

هناك العديد من الإجراءات يمر من خلالها المكلف بالضريبة في إطار الطعن القضائي و نخص بالذكر:

- أحكام عامة.
- شروط متعلقة بالشكل.
- التحقيق الإضافي و مراجعة التحقيق و الخبرة.
- سحب الطلب و تقديم طلبات فرعية من طرف الإدارة الجبائية.

1-الطعن أمام المحكمة الإدارية

1.1-أحكام عامة و شروط متعلقة بالشكل:

بعد مرور 04 أشهر من قرار الإدارة و لجان الطعن أو انقضاء الآجال المحددة قانونيا يمكن للتاجر تقديم الطعن أمام المحكمة الإدارية و هذا لا يمنع من دفع بقية الحقوق أي 60% ماعدا تعليق الغرامات إلى غاية صدور الحكم النهائي، كما يمكن أن يطلب التاجر تأجيل دفع بقية الحقوق النهائية و لكن بعد صدور رأي من المحكمة الإدارية و يستأنف فيه خلال 15 يوم أمام مجلس الدولة.

فيما يتعلق بالشروط الشكلية فتتمثل فيما يلي: يجب التوقيع على العريضة و أن تكون صريحة دون سرد ضرائب جديدة ماعدا تلك المذكورة في البداية، كما يمكن له أن يقدم طلبات جديدة منذ البدء في العرض القضائي.

2.1-التحقيق الإضافي و مراجعة التحقيق و الخبرة:

تقوم المحكمة الإدارية بتعيين خبير أو إلى درجة ثلاثة خبراء بطلب من الأطراف بحيث يقوم الخبير الأول باستدعاء الأطراف قبل 10 أيام من بدء العملية و يقوم بعمله بعد الاستماع لجميع المعنيين و بعد المحضر أو التقرير لدى الكتابة و يتم الإطلاع عليه خلال مدة 20 يوم. يقدم الخبراء كشف التعويض عن المهمة و يصادق عليه من طرف رئيس المحكمة مع الإبقاء على حق الطعن في المبلغ بعد 03 أيام من تبليغ رئيس المحكمة للخبير.

3.1-سحب الطلب و تقديم طلبات فرعية جديدة:

يجوز لأحد الأطراف سحب الدعوة على ورقة بدون دمغة و ذلك قبل صدور الحكم، كما يتعين القيام بإجراءات الصلح لفك النزاع. كما يجوز لمدير الضرائب تقديم طلبات فرعية جديدة شريطة تبليغها للمشتكي حتى تتمكن المحكمة الفصل في الملف بصفة نهائية.

2-الطعن أمام مجلس الدولة:

يجوز لمدير كبريات المؤسسات و المدير الولائي للضرائب أن يقدمان طعن أمام مجلس الدولة ضد جميع القرارات الصادرة عن المحكمة الإدارية و ذلك بعد مرور 15 يوم من التبليغ، و تتم الإجراءات بنفس الكيفية التي تمت بها أمام المحكمة الإدارية، و لكن الجديد يكمن في إمكانية إعادة الملف من مجلس الدولة إلى المحكمة الإدارية و لكن بتشكيلة جديدة ثم يقدم من جديد إلى مجلس الدولة للحكم فيه نهائيا مع إمكانية طلب المراجعة.

المبحث الثالث: الطعن الولائي و التخفيضات التلقائية

1-الطعن الولائي:

هناك حالتين يتقدم بهما إما المكلف بالضريبة في حالة عدم دفعه للضرائب أن يتقدم طلب التخفيف عن العبء الضريبي أو طلب ثاني يتقدم به القاضي من جراء عدم استطاعته من تحصيل مجمل أو جزء من الضرائب محل متابعة منذ 10 سنوات.

1.1-طلبات المكلفين الضريبة:

يجوز للتاجر المعوز أن يتقدم بطلب الإعفاء الكلي أو الجزئي من دفع الضرائب التي هي على عاتقه، باستثناء الرسوم محل غش أو تدليس، كما أن طلب تخفيض الغرامات لا يتم إلا بعد تسديد المبلغ الأصلي.

تحدث لجنتين على مستوى الولاية بالنسبة للطلبات التي تقل عن (5 مليون دج) و لجنة جهوية للمبالغ التي تفوق 5 مليون دج، بحيث الشكاوى الولائية قابلة للطعن أمام المديرية الجهوية، كذلك للإدارة الجبائية البت في قضايا التخفيض من الغرامات بحيث يقدم للتاجر مهلة 30 يوم بغرض تقديم قبوله أو رفضه القرارات الإدارية دون الحق في الالتماس.

2.1-طلبات قابض الضرائب:

يجوز لقابضي الضرائب أن يطلبوا من المدير الجهوي أو الولائي إعفائهم من المسؤولية المتابعة للتجار بعد مرور 04 سنوات للتقادم أو 10 سنوات من آجال عدم التحصيل، شريطة أن تكون حصص الضرائب تلك الواردة في جداول و كشوفات عدم التحصيل.

2-التخفيضات التلقائية و المقاصات:

يمكن للقابض أن يقوم بإجراء تخفيضات تلقائية أي بدون اللجوء إلى الإجراءات المنازعات الإدارية و القضائية و ذلك بالنسبة لبعض الأخطاء البسيطة المرتكبة حتى يمكن الإدارة ربح الوقت و تبسيط العملية.

يجوز لقابض الضرائب أن يخفض مبلغ من الضريبة اللاحقة نظرا للاستفادة التاجر من قرار تخفيض كلي أو جزئي سابق و هذا ما يسمى بالمقاصة.

كل تاجر تعرض إلى إنقاص أو هدم في ملكيته العقارية أن يطلب الاستفادة من تخفيض في الرسم العقاري.

3-المنازعات القمعية و مسألة التقادم:

1.3-المنازعات القمعية:

هناك حالات لبعض القضايا المترتب عنها عقوبات جزائية يطلب فيما بعد الشاكي بتخفيف العقوبة و تحدث لجان لهذا الغرض على المستوى الجهوي أو الولائي، يجوز لمدير الضرائب الولائي أو المركزي سحب الشكاوى في حالة تسديد 50% من الحقوق شريطة الالتزام بجدول زمني للتسديد يحدد كما يلي:

- في حالة المبلغ المتبقي يقل عن 20 مليون دج (أجل التسديد بـ 06 أشهر).
- في حالة المبلغ المتبقي يراوح (20 مليون دج إلى 30 مليون دج) (أجل التسديد بـ 12 أشهر).
- في حالة المبلغ المتبقي يتعدى 30 مليون دج (أجل التسديد 18 شهر).

2.3-التقادم: تحدد آجال التقادم حسب طبيعة و نوع الضريبة كما يلي:

أ.الضرائب المباشرة: لا يمكن المتابعة إلا بعد انقضاء مدة 04 سنوات و تمدد إلى 06 سنوات في حالات الغش و التدليس.

ب.مداخيل رؤوس الأموال المنقولة: الإدارة لها حق الاسترجاع خلال 04 سنوات، أما التاجر فله مهلة 03 سنوات، بحيث يوقف التقادم عند التبليغ مع إشعار بالاستلام.

ج.الرسوم على رقم الأعمال: في جميع الحالات هو 04 سنوات.

د.حقوق التسجيل: هو 10 سنوات بالنسبة للشركات و 04 سنوات بالنسبة للحقوق المسترجعة من قبل الخاضعين للضريبة.

هـ.حقوق الطابع: هي 04 سنوات في جميع الحالات.

و.الضرائب الغير مباشرة: في جميع الحالات هي 04 سنوات، ماعدا العقوبات الواردة في الأحكام القضائية فهي 05 سنوات.

خلاصة الفصل الثامن:

حسب قانون الإجراءات الجبائية ينص في المادة 70 إلى 91 على أهم المحطات القانونية الإدارية القضائية الواجب إتباعها من طرف المكلف الضريبة لفك النزاع سواء فيما يتعلق بالآجال و مجال الاختصاص و إجراءات التحقيق خلال المحكمة الإدارية.

المادة 92 إلى 94 تطرقت إلى مسألة الطعن الولائي في حالات العوز و الضيق أو إستحالات التسديد أو التحصيل، كما أن المادة 95 إلى 103 تطرقت إلى التخفيضات التلقائية و المقاصات كوسيلة لتسهيل العمليات الخزينة، بينما المادة 104 فعالجت مسألة المنازعات القمعية بحيث القانون رخص بتوقيت المتابعات شريطة الالتزام بجدول التسديد من 06 أشهر إلى 18 شهر.

و أخيرا و حسب المادة من 105 إلى 142 تطرقت إلى ملف التقادم حتى نفك النزاع و قد حدد بـ 04 سنوات من الجهتين حتى لا يطول النزاع أكثر من ذلك.

الفصل التاسع:

إجراءات الرقابة الجبائية

الفصل التاسع: إجراءات الرقابة الجبائية

إن تصريحات المكلفين بالضريبة تعتبر مبدئيا صحيحة و حقيقية، إلا إذا أثبت العكس عند إجراء رقابة جبائية من طرف مصالح الإدارة الجبائية الولائية أو الجهوية.

يتضمن هذا الفصل سرد بعض القضايا ذات الأهمية و التي ستمكننا من التعرف لاحقا عن خبايا إجراءات الرقابة الجبائية لاسيما فيما يتعلق بالمسائل التالية:

- الإجراءات القانونية المتبعة من بداية العملية إلى نهايتها.
- أشكال الرقابة (المحاسبة – المصوبة – المعمقة في الوضعية الجبائية).
- مناهج إعادة تقييم رقم الأعمال و الأرباح السنوية.
- الضمانات الممنوحة للمكلفين الخاضعين للتحقيق.

المبحث الأول: الإجراءات القانونية المتبعة أثناء التحقيق

قبل البداية يجب أن ننوه بأن إجراءات الرقابة الجبائية مقننة حسب المادة من 18 إلى 68 لقانون الإجراءات الجبائية، و هي تشمل العديد من المحطات.

1 –صلاحيات الجهات المخولة للقيام بالرقابة و المدة القانونية لذلك:

أ.الأجهزة المكلفة بالرقابة: تكمن في أربعة أجهزة:

- مصالح البحث و المراجعة التابعة لمديرية البحث و الرقابة على المستوى المركزي.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على المستوى الولائي.
- المصلحة الرئيسية للمراقبة على المستوى المحلي (مركز الضرائب – مركز الجواري)
- مديرية كبريات المؤسسات.

للإشارة يجوز لأعوان المكلفين بالرقابة أن تتوفر فيهم بعض من الشروط الإجبارية مثل (الرتبة أي مفتش على الأقل – أن يكتسب بطاقة انتداب للقيام بالمهام)، حسب المادة 37 من قانون المالية لسنة 2009.

ب.المدة الخاضعة للرقابة:

حسب المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية تنص بأن المدة القانونية المعنية بالرقابة و هي 04 سنوات الماضية و هي التقادم، و بصفة استثنائية يمكن تمديد الآجال بسنتين إذا اكتشفت الإدارة أن التاجر يمارس نشاطه بطرق تدليسية أو متابع قضائيا حسب ما تنص عليه المادة 326 و 153 من قانون الضرائب المباشرة و قانون الرسم على رقم الأعمال على التوالي.

2-المراحل القانونية النظرية و العملية الواجب إتباعها أثناء الرقابة:

هناك عدة محطات قانونية ينبغي على العون المكلف بالرقابة إتباعها حتى تضمن سلامة العملية من الناحية الشكلية و هي كما يلي:

- إرسال إشعار بالرقابة للتاجر و منحه مدة تحضير بـ 10 أيام في حالة الرقابة المحاسبية و 15 يوم في حالة الرقابة المعمقة للوضعية الجبائية للشخص الطبيعي.
- تسليم التاجر كتاب يسمى بميثاق المكلفين بالضريبة مع وصل الاستلام.
- القيام بالزيارة الميدانية الإجبارية خلال اليوم الأول لتسليم الإشعار من أجل معاينة المخزن و مكتب المحاسبة للتأكد من وجود السجلات المحاسبية الضرورية (دفتر اليومية + دفتر الجرد + دفتر الأجور).
- العودة إلى المكتب، بحيث يبدأ المكلف بالرقابة بتحضير الملف الإداري من حيث توفير المعلومات و إجراءات التلخيصات اللازمة حول الموضوع بعدما قام بسحب الملف الجبائي للمعني من المفتشية المختصة، زيادة على ذلك ترسل برقيات مختلفة للبنوك و الموردين للتأكد من وضعيته الحقيقية.
- بعد انقضاء 10 أيام من التحضير يعود المفتش إلى عين المكان للبدء في إجراء التحقيق بعدما يخصص له مكتب شريطة أن يجد كل الوثائق حاضرة و إلا يعطى للتاجر مهلة إضافية بـ (08 أيام) لتوفير السجلات تحت شرط الخضوع التلقائي (Mise en demeure avec taxation d'office).

- بعد إجراء الرقابة الشكلية و الموضوعية يقوم المفتش بتحديد الأسس الضريبية الجديدة باستعمال عدة مناهج و يحضر التقرير الأولي الذي يسلم للتاجر مقابل وصل الاستلام و تمنح له مدة (40 يوما) للإجابة على الملاحظات الأولية.
- خلال 40 يوما يمكن للتاجر أن يطلب تبريرات من الإدارة و إجراء لقاءات من أجل وضع النقاط حول الحروف، ثم تحرر الإدارة التقرير النهائي مع الأخذ بعين الاعتبار جميع الملاحظات التاجر و يسلم له مقابل إيصال للاستلام.
- تقوم الإدارة بتحرير الورد اللازم بالأسس المستخرجة، و ترسل لقابض الضرائب من أجل الشروع في إجراءات التحصيل، مع إمكانية اللجوء إلى الحل (المنازعات الإدارية أو القضائية).

المبحث الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

من الناحية القانونية هناك ثلاثة أشكال للرقابة، (المحاسبية، المصوبة، المعمقة).

1-الرقابة المحاسبية:

حسب المادة 1/20 من قانون الإجراءات الجبائية تشرع الإدارة في إجراء تحقيق محاسبي وفق الشروط التالية:

- الرقابة تمس الجانب المحاسبي المهني للمكلفين بالضريبة سواءا كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين خلال 04 سنوات الماضية المعنية بالتقادم.
- القيام بالرقابة من صلاحيات الأعوان الذين لهم رتبة على الأقل مفتش.
- تمارس الرقابة من صلاحيات مهما كانت سنوات حفظ المعلومات (كتابية أو إعلام آلي).
- لا يمكن البدء في التحقيق إلا بعد تسليم للتاجر (إشعارا بالرقابة + ميثاق الحقوق) و منحه مهلة لا تقل عن 10 أيام، مع ذكر أنواع الضرائب المعنية و ألقاب المحققين لاسيما إجراء المعاينة المادية للمؤسسة و مدى توفر الوثائق المحاسبية.

- لا يمكن البقاء في عين المكان أكثر من 03 أشهر لكل سنة مالية بالنسبة للمؤسسات الخدمية و المؤسسات الأخرى شرط أن يقل رقم الأعمال عن (1 مليون و 2 مليون دج).
- لا يمكن البقاء في عين المكان أكثر من 06 أشهر لكل سنة مالية بالنسبة للمؤسسات التي يتراوح رقم أعمالها (5 مليون دج و 10 مليون دج على التوالي)، و في جميع حالات لا تتعدى المدة (09) أشهر.
- يرسل الإشعار بإعادة التقويم للتاجر مقابل وصل الاستلام أو يسلم بصفة شخصية، شريطة أن يكون مفصل و تذكر به الأحكام و تمنح له مهلة 40 يوم لتقديم الملاحظات الكتابية مع إمكانية تقديم وثائق جديدة.
- في حالة قبول الصريح، تعتبر الأسس الضريبية نهائية ماعدا في حالة ممارسة التاجر لطرق تدليسية و لا يمكن العودة لمراقبة نفس السنوات.
- في حالة عدم تقديم المحاسبة في البداية، يحرر محضر بغياب الوثائق و تعطى للتاجر (08 أيام) من أجل إحضار المستندات.

2-التحقيق المصوب في المحاسبة:

حسب المادة (20 مكرر 1)، (20 مكرر 2)، (20 مكرر 3) تنص بأن هذا النوع من التحقيق يستجيب لبعض الشروط نوردها فيما يلي:

- يمكن إجراء تحقيق لنوع أو عدة أنواع من الضرائب و لفترة زمنية معينة تقل عن السنة عندما تكتشف الإدارة بوجود أعمال تدليسية أو غش، لكن هذه المراقبة لا يمكن أن تصل إلى فحص معمق.
- يمنح كذلك للتاجر مهلة 10 أيام مع إعطائه (الإشعار + الميثاق الحقوق).
- لا يمكن أن تستغرق مدة البحث أكثر من (02 شهرين)، تمدد المهلة في حالة وجود شبهة في العمليات.
- تعطى للتاجر مهلة (30 يوم) لتقديم ملاحظاته على الإشعار بإعادة التقويم.

- هناك حالات يتم فيها المكلف بالضريبة بالتلبس أو الغش، بحيث يفقد جميع الحقوق مثل (إعداد الحجز التحفظي – إلغاء الاستفادة من الإعفاءات – إمكانية تجديد التحقيق المحاسبي المنتهي – تمديد آجال الرقابة – تمديد في آجال التقادم – إلغاء الاستفادة من دفع 20% بصفة أولية عند النزاع – الغرامات – التسجيل في بطاقية الغشاشين).

3-التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يتم القيام بهذه المهمة للأشخاص الطبيعيين فقط و الذين يظهر من خلال معيشتهم بأنهم يملكون عقارات و مداخيل تفوق الأسس المصرح بها سابقا، و هنا سواء داخل أو خارج الوطن. التحقيق يقوم به مفتش للضرائب بعد إعلام الشخص مسبقا من خلال إرسال إشعار مرفوق بميثاق الحقوق و تمنح له مهلة 15 يوم مسبقا مع إمكانية اصطحابه بمستشار يختاره هو.

لا يمكن أن يمتد التحقيق بعين المكان أكثر من سنة واحدة، كما تمنح له الإدارة مهلة إضافية حددت بـ 30 يوم للإجابة على المعلومات الموجودة لدى السلطات الأجنبية، زيادة على هذا تمدد المدة إلى (02) سنتين في حالة اكتشاف نشاط خفي.

بعد تحديد الأسس الضريبية ينبغي أن يقوم المحقق بتبليغ الشخص بالإشعار إعادة القويم بكل ما يحمل من تفاصيل مع إعطائه مهلة (40 يوم) لتبليغ ملاحظاته، و في حالة عدم الإجابة يعتبر التقويم بمثابة قبول ضمني.

ينص القانون أن المكلف بالضريبة من حقه الحصول على الشروحات الضرورية، و أن يطلب مقابلة المسؤولين و إجراء اجتماعات اختتام الأشغال كما يجوز للإدارة منحه مهلة إضافية (40 يوم) في حالة ظهور عناصر جديدة ليبلغ بعد ذلك برسالة نهائية ليحرر الورد الضروري و له إمكانية اللجوء لحكم المنازعات الإدارية أو القضائية.

المبحث الثالث: مناهج إعادة تقييم الأسس الضريبية الجديدة

تقوم الإدارة الجبائية عند البدء في أشغال التحقيق بالاستعانة ببعض الأدوات و المناهج الضريبية تأسيس الوعاء الجبائي، و من هنا يجب أن نفرق بين التحقيق المحاسبي بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

1-مناهج التحقيق المحاسبي:

أ.الحساب الكمي (compte Matière):

هناك بعض الأنشطة تتطلب اللجوء إلى هذه الطريقة لإعادة تقويم الأسس و تقدم على النحو التالي:

- البضاعة المستهلكة الحقيقية: مخزون أول مدة حقيقي + مشتريات حقيقية –مخزون آخر مدة حقيقي.
- رقم أعمال حقيقي = بضاعة مستهلكة * معدل هامش ربح المصرح به.
- الفارق المخفي = رقم أعمال حقيقي –رقم أعمال مصرح به.
- الربح المخفي = رقم أعمال المخفي * معدل هامش ربح الصافي المصرح به.
- الضرائب المطبقة:

- TAP: رقم الأعمال المخفي * 2% + الغرامات.
- TVA: رقم الأعمال المخفي * 19% أو 9% + الغرامات.
- IRG أو IBS: ربح المخفي * معدل IBS أو اللجوء إلى جدول IRG + الغرامات.

ب.الحساب المالي (Compte Financier):

يطبق هذا النهج على أنشطة الأشغال العمومية و البناء بصفة خاصة، بحيث يقدم على النحو التالي:

- المقبوضات (بنوك + خزينة) بسعر TTC.
- + رصيد 470 (زبائن) لـ 12/31/ن-1
- رصيد 570 (تسبيقات زبائن) لـ12/31/ن-1

– رصيد 470 (زبائن) لـ 1/31/ن

+رصيد 570 (تسبيقات) لـ 12/31/ن

- التحويلات 489 ما بين الحسابات البنكية و الصندوق.
- رقم الأعمال الحقيقي بـTTC .
- – TVA، – حقوق الطابع.
- رقم الأعمال المصرح
- الرقم الأعمال المخفي = رقم الأعمال الحقيقي – رقم الأعمال المصرح به
- الضرائب المطبقة – TAP بنفس الكمية السابقة.

– TVA بنفس الكمية السابقة.

– IRG أو IBS: بنفس الكمية السابقة.

ج.الدراسة السعرية: يطبق هذا النهج بالنسبة للأنشطة التجارة و الصناعة و ذلك على النحو التالي:

- سعر البيع (TTC) لكل سلعة.
- سعر التكلفة (TTC) لكل سلعة.
- هامش الربح الإجمالي = $\frac{PVTTC}{\text{PATTC}}$ لكل سلعة ثم يحدد بصفة إجمالية لكل البضائع باستعمال المتوسط الحسابي أو بطريقة الترجيح (Méthode pendérée).
- البضاعة المستهلكة * هامش ربح الإجمالي الحقيقي = رقم الأعمال الحقيقي.
- الفارق رقم الأعمال = رأح – رأم
- الباقي بنفس الطريقة.

د.الخضوع التلقائي (taxation d'office):

في حالة رفض محاسبة الشركة لعدم مطابقتها للمعايير المتعارف عليها يلجأ المحقق بإعادة تشكيل الأسس الجبائية بأخذ معدل هامش ربح الإجمالي و كذا الصافي على أساس المعدلات العادية المأخوذة عند أصحاب الأنشطة المماثلة:

- رقم الأعمال الحقيقي = بضاعة مستهلكة حقيقية * هامش ربح إجمالي حقيقي.
- الفارق المخفي = رقم أعمال حقيقي – رقم أعمال مصرح به.
- الربح المخفي = رقم الأعمال المخفي * معدل هامش ربح الصافي حقيقي.
- الضرائب المستخرجة، نلجأ لنفس الطريقة السابقة مع تطبيق الغرامات.
- الغرامات
  - –الحقوق المخفية: 0 ← 50000دج: 10%
  - – الحقوق المخفية: 50000 ← 200000دج: 15%
  - –الحقوق المخفية: تفوق 200000دج: 25% كحد أقصى

هـ.دراسة التكاليف الهيكلية و استثنائية:

بعد التأكد من مصداقية التكاليف نلجأ إلى استعمال الطريقة التالية:

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الاستردادات – الخصومات الاستثنائية.

- الاستردادات: كل التكاليف الغير قابلة للخصم أو التخفيض.
- الخصومات: عجز السنوات الماضية + فوائض القيمة لبيع الأصول.
- الضرائب المطبقة: IRG أو IBS (بنفس الطريقة السابقة).

2–مناهج التحقيق في الوضعية الجبائية المعمقة الشاملة (VASFE):

يستعين المحقق بجميع المعلومات التي من شأنها تحدد الدخل الحقيقي للشخص الطبيعي، و هنا برسم يوضح فيه من جهة المداخيل و من جهة أخرى النفقات لتحدد فيما بعد الفارق الخاضع لضريبة IRG مع الغرامات المناسبة:

الدخل الحقيقي – الدخل المصرح به = فارق الدخل (جدول IRG).

الجدول التالي يوضح ذلك باختصار:

الجدول رقم (11): عناصر المكونة للإيرادات و النفقات الشخصية للمكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق المعمق

المداخيل (لأربع سنوات ماضية)	النفقات (لأربع سنوات ماضية)
- بيع العقارات	- شراء العقارات
- بيع المنقولات	- شراء المنقولات (سيارات)
- الهبات و الهدايا	- تقديم الهبات و الهدايا
- الأرصدة البنكية	- إخراج الأموال من البنوك (الأرصدة)
- الدخل السنوي	- النفقات الشخصية (الأكل، الملبس، الإيواء، الكهرباء، ماء، هاتف، غاز)
- مداخيل الأسهم و السندات	- مصاريف شخصية متعددة
المداخيل	النفقات

المصدر: قانون الإجراءات الجبائية.

ملاحظة: إذا كانت النفقات أكبر من المداخيل، هذا يعني بأن هناك دخل مخفي يطبق عليه IRG مع الغرامات القانونية.

المبحث الرابع: الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة أثناء التحقيق

هناك عدة حقوق و ضمانات يكلفها القانون للتاجر لكي لا يظلم و نوردها كما يلي:

1-الحق في الاستعانة بوكيل أو بمستشار:

حسب المادة 4/20 و 5/20 من (ق.إ.ج) يحق للتاجر أن يكون مرفوق بأحد الوكلاء أو الذين ينوبون عنه خاصة إذا كان أميا.

2-عدم تجديد التحقيق المحاسبي:

يخضع المكلف بالضريبة مرة واحدة فقط لنفس المدة و لنفس الضرائب و الرسوم حسب ما تنص عليه المادة 8/20 و 7/20 من (ق.إ.ج).

3-تحديد المدة القصوى للتحقيق بعين المكان:

حفاظا على السلامة المعنوية و استقرار حياة المكلفين بالضريبة حدد المشرع الجبائي مدة معينة لبقاء المحققين في أماكن الرقابة و ذلك كمل يلي:

- التحقيق المصوب: 02 شهرين (مادة 4/20 من ق.إ.ج).
- التحقيق المحاسبي: من 03 أشهر إلى 09 أشهر (مادة 5/20 من ق.إ.ج).
- التحقيق المعمق: سنة أو سنتين (المادة 7/20، 8/20).

4-الحق في النقاش الشفوي و رؤية المسؤولين:

يجوز للتاجر الاستفادة من المناقشة سواء أثناء أشغال التحقيق (مادة 1/20 من ق.إ.ج)، أو أثناء نهاية الأشغال (المادة 6/20 من ق.إ.ج).

5-الطعن القبلي (التحكيم الأولي):

حس بالمادة 6/20 من (ق.إ.ج) يمكن للتاجر طلب مقابلة مسؤولي الإدارة الجبائية في إطار عقد اجتماع عمل من أجل مناقشة مختلف النقاط العالقة التي بقيت غير متوافقة مع مصلحة التحقيق (تدون الآراء ضمن محضر خاص).

6- المحرر الجبائي:

جاءت هذه الآلية حسب المرسوم التنفيذي رقم 12-334 المؤرخ في 2012/9/8 من أجل إبداء حسن النية التابع للاختصاص مديرية كبريات المؤسسات فيما يتعلق برد واضح و نهائي حول معرفة الأحكام الجبائية المطبقة في وضعية جبائية معينة طبقا للتشريع المعمول به (المادة 174 من ق.إ.ج)، و هذا في مدة أقصاها (04) أشهر.

7-استفادة المكلفين بالنظام الخاص:

هناك بعض المكلفين بالضريبة من يستفيدون من أحكام مخففة، سواء فيما يتعلق بالفحص المحاسبي أو تقديم الضمانات، التقليل من التدخلات الميدانية خاصة لهؤلاء المنتمين إلى نظام التقدير الجزافي أو النظام المبسط.

خلاصة الفصل التاسع

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة بامتياز التي تحقق مبدأ المساواة أمام الضريبة تجاه الأشخاص الذين لا يوفون بالتزاماتهم الجبائية أو أقل مما يجب، زيادة على احترام مبدأ المساواة أمام الضريبة، ترمي الرقابة الممارسة من طرف المعالج الجبائية إلى ضمان التوازن في ظروف ممارسة المنافسة من جهة، و من جهة أخرى الحرص على استقرار المالية العامة.

تم اتخاذ جملة من التدابير ذات طابع قانوني و تطبيقي زيادة على تأسيس إجراء التحقيق و كذا المعاينة بترخيص من القضاء، كما أسست تقنيات رقابية أكثر مرونة فضلا عن التحقيق المحاسبي المعمق الشامل أحدثت تقنية التحقيق المصوب في المحاسبة، مقابل ذلك أعطيت للمكلفين حقوق إضافية مثل الحماية من كل أشكال التعسف.

أخيرا و على سبيل الذكر نحاول تقديم بعض الأرقام عن حالات المراقبة الخارجية أو الرقابة عبر الوثائق و ذلك كما يلي:

جدول رقم (12): الرقابة الجبائية الخارجية

البيان	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
عدد القضايا محل الرقابة	2.632	2.731	2.864	2.888	1.824	1.682	1.809
الرقابة المحاسبة	2.194	2.374	2.483	1.989	1.444	1.682	1.809
رقابة دورية	–	–	–	503	972	1.012	1.212
رقابة معمقة شاملة	438	357	381	396	204	218	299

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

جدول رقم (13):رقابة عبر الوثائق.

البيان	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
عدد الملفات المراقبة	30894	32795	30365	30029	27291	28672	27932
الحصيلة الضريبية	64333162154	30015195068	35228246714	32293982830	34153564965	31359523794	36255037286

المصدر:المديرية العامة للضرائب.

الفصل العاشر:

إجراءات التحصيل الجبائي

الفصل العاشر: إجراءات التحصيل الجبائي

خصص المشرع الجبائي جزء كامل و هو الجزء الرابع ضمن قانون الإجراءات الجبائية، بحيث عالج مسألة التحصيل في المواد من 143 إلى 159 من خلال أربعة أبواب يتطرق فيها إلى النقاط التالية و التي ستكون محل تحليل مختصر:

- الجداول و الإنذارات
- ممارسة المتابعات
- تأجيل و استحقاقات الدفع
- و أخيرا مسألة التقادم

المبحث الأول: الجداول و الإنذارات و كذا ممارسة المتابعات

1-الجداول (طريقة إصدارها و تحصيلها) (Rôles):

إن من اختصاص مفتشيات الضرائب عبر الولايات هو إصدار الورد (Rôle) بحيث يرسل إلى القباضة من أجل صياغة الجداول و تحرير الإنذارات المناسبة، و هذا بطبيعة الحال تحت وصاية المدير الولائي للضرائب و خاصة المديرية الفرعية للتحصيل الجبائي، حسب المادة 1/143 بأن الإدارة تقوم بتحصيل الضرائب و رسوم بموجب جداول و ترقيمات خاصة مع إدراجها بتاريخ مناسب و كذلك بالنسبة للإنذارات إلا أن الأخطار المرتكبة يجب أن تدون ضمن كشف خاص من قبل مدير الضرائب لتخزين وثيقة إثبات.

2-الإنذارات (Avertissements):

حسب المادة 144 من (ق.إ.ج) تنص بأن الضرائب يقوم بإرسال الإنذارات إلى التجار حسب ما هو مسجل في الجداول، بحيث يوضح فيه العديد من المعلومات مثل: (الحصة الواجب دفعها، شروط الدفع، تاريخ بداية الاستحقاق)، بحيث يرسل الإنذار بحوالة إلى الخزينة من أجل المراقبة.

بطلب من المكلفين بالضريبة يقوم القابض بتسليم مستخرجات من الجدول أو الكشف للوضعية و إما شهادة السجل التجاري (Extrait de rôle, Certificat de non imposition)

3-ممارسة المتابعات

وفقا للقانون من صلاحيات المتابعات هو أعوان من القباضة أو المحضرين القضائيين بعد استنفاذ جميع الإجراءات اللازمة من (الإنذار الغلق المؤقت و أخيرا الحجز و البيع في المزاد العلني) كما هو وارد في المادة 145 من (ق.إ.ج).

1.3-الإغلاق المؤقت و الحجز:

إن الغلق و الحجز من صلاحيات مدير الضرائب بعد اقتراح من القابض، بحيث لا تدوم مدة الغلق أكثر من 06 أشهر و ينفذ الغلق بعد 10 أيام من التبليغ كما يجوز طلب رفع اليد بعد تقديم عريضة إلى المحكمة الإدارية التي تسمع فيها جميع الأطراف، الوالي المرخص قانونيا خلال 30 يوم من الطلب المقدم له أن يعطي الرخصة بالغلق و في حالة الامتناع تشرع الإدارة مباشرة بعمليات البيع.

بعد الغلق الإدارة الجبائية هي التي تحجز المنقولات بمقابل أجرة يومية تحدد بقرار من الوزير المكلف بالمالية و هي على عائق المكلف بالضريبة، كما يمكن أن يتحمل مصاريف أخرى.

2.3-البيع:

يقوم القابض بالشروع في بيع كل أو جزء من المعدل بعد 10 أيام من التبليغ، و ذلك تقوم الإدارة بإجراء الإعلانات الضرورية بالعملية التي تتضمن معلومات تخص (لقب صاحب المحل – القابض – رقم الرخصة – مكونات المحل – طبيعة العملية – وضعيته – تقدير ثمن المطابقة يوم المزاد و ساعته).

تنشر هذه المعلومات على مستوى القباضة المعنية و المجلس الشعبي البلدي محل إقامة الممتلكات و كذا على مستوى المحكمة مجال الاختصاص، كما يدرج الإعلان قبل 10 أيام من بداية البيع في جريدة مؤهلة بعد إجراءات الإشهار الإجبارية.

يتم البيع حسب السعر الافتتاحي من قبل العون الجبائي أو المحضر أو محافظ البيع بالمزاد، زيادة على إمكانية اللجوء إلى البيع بالتراضي في حالة استحالة البيع بالمزاد ضمن جلستين أو مرور الإعلان الثالث أي بعد 15 يوم من العملية. يدفع الشاري بالتراضي وديعة قدرت بـ $\frac{1}{10}$ من المبلغ السعر الإجمالي بحيث لا ترد لصاحبها انسحابه من المنافسة.

3.3-الاعتراضات على المتابعة:

حسب المادة 153 من (ق.إ.ج) يجوز للمكلف بالضريبة أن يرسل شكوى الاعتراض على الغلق و الحجز، و تتضمن هذه الشكوى بعض من الحيثيات في شكل (اعتراض على إجراء المتابعة – أو اعتراض على التحصيل الجبري)، تقدم الاعتراضات خلال شهر من التبليغ بالحجز أو الغلق و حتى المتابعة، بحيث يتم البث في هذه الشكوى طيلة مدة شهر واحد وصول الاعتراض. كما يجوز أن يلجأ بعد انقضاء هذه المهلة إلى القضاء بعد شهر من المدة القانونية (المحكمة الإدارية و كذا مجلس الدولة).

في حالة طلب التاجر استرداد الأشياء المحجوزة لغرض بيعها من أجل دفع الضرائب، يسلم له وصل الاستلام ليباشر البيع، و في حالة الرفض أو الامتناع يعطى له شهر في جميع الحالات للطعن في القرارات أمام الجهات القضائية المختصة.

4.3-مسؤولية المديرين و مسيري الشركات:

عندما لا تقوم الأطراف المعنية من مدراء الضرائب و كذا المسؤولين عن الشركات بالتضامن بمهامها في تحصيل مختلف الضرائب و الغرامات، يلجأ العون المكلف بالتحصيل بتحريك الدعوى القضائية ضد كل هؤلاء أمام المحكمة الإدارية لتتخذ

الإجراءات الجزائية المعمول بها قانونيا مع الحرمان لجميع الأطراف من حق الطعن و أن يتخذ المحاسب في حقهم التدابير التحفظية.

المبحث الثاني: تأجيل استحقاقات الدفع و معالجة مسألة التقادم

1-استحقاق الدفع:

حسب المادة 156 و 157 من (ق.إ.ج) بأن للمكلفين بالضريبة إمكانية تسديد المستحقات الأصلية و الغرامات وفق جدول التقسيط المعد بالتفاهم بين الإدارة و التاجر دون الإخلال بمصالح الخزينة العمومية و مراعاة في ذلك إمكانية التجار. هذا التقسيط ينبغي أن يسبقه تقديم ضمانات كافية و إلا تلجأ الإدارة إلى حق الحجز التحفظي مقابل ذلك يجوز للخزينة العمومية في أي وقت تراه مناسب أن تطلب تحصيل الضرائب فورا أو تقديم آجال أخرى للتسديد.

2-تأجيل الدفع و مسألة التقادم:

تطرقنا سابقا بأن للتاجر الحق في دفع سوى 20% من المبلغ و الباقي عند الفصل النهائي في النزاع القضائي و الإداري، كما يجوز للتاجر الاستفادة من رزمانة زمنية في دفع الأقساط بالاتفاق و التراضي بين الأطراف.

أما في قضية التقادم، فإنه تسقط المتابعات نهائيا بعد مرور (04) سنوات عندما لا يباشر القابض المتابعة العادية في التحصيل (سواء كان إخطار – إنذار – إشعار للغير أو الحجز)، كما يقدر القابض طلب إلى مدير الضرائب بإستحالة التحصيل من أجل الإلغاء بعد انقضاء مدة 10 سنوات.

خلاصة الفصل العاشر:

إن مسألة التحصيل الجبائي حضيت باهتمام كبير من طرف المشرع الجبائي الجزائري لما لها من نصيب حصة الأسد ضمن قانون الإجراءات الجبائية و ذلك لارتباطها الوثيق مع تمويل خزينة الدولة بمختلف الضرائب و الرسوم.

تعتبر القباضة الآلية الأساسية في التحصيل بعد التأطير التقني و القانوني المباشر من طرف المديرية الولائية أو كبريات المؤسسات، بحيث بعدما تقوم المفتشيات بإعداد الورد المناسب يتم تحرير الجداول و الإنذارات قصد التحصيل.

إلا أن عند الامتناع أو العوز تباشر القباضة بالتنسيق مع القضاء في ممارسة المتابعة لاسيما مسألة (الغلق – الحجز – البيع في المزاد)، كما هناك إمكانية وقف الحجز عن طريق الاعتراض أو حتى منح آجال للتسديد زيادة على اللجوء إلى المنازعات محترمين في ذلك مبدأ التقادم الذي يسقط الحقوق للطرفين.

الفصل الحادي عشر: إجراءات التحديد الجزافي للأسس الخاضعة للضريبة و كذا أحكام متعلقة بتسيير المؤسسات الكبرى

الفصل الحادي عشر: إجراءات التحديد الجزافي للأسس الخاضعة للضريبة و كذا أحكام متعلقة بتسيير المؤسسات الكبرى

جاءت أحكام المواد من 1 إلى 17 و كذا المواد من 160 إلى 179 من قانون الإجراءات الجبائية بمجموعة من التدابير الرامية كلها إلى التعريف بكيفية تقدير الأوعية الجبائية في النظام الجزافي بالنسبة للمكلفين الصغار زيادة على شرح أهم الإجراءات التي تنظم عمل المؤسسات الكبيرة التي هي من اختصاص (DGE).

فيما يخص الشرط الأول من التدابير فإنها تتطرق إلى مسألة متابعة التجار ذات رقم الأعمال الذي لا يتجاوز (30 مليون دج) في كل ما يتعلق بتحديد الأوعية و كذا التصريحات و النسب و أخيرا طريقة إلغاء و تسوية النظام الجزافي، بينما الشطر الثاني الذي يمس الشركات الكبيرة فإننا سنعالج الأمر من خلال عدة نقاط و هي (إكتتاب التصريحات – طبيعة الغرامات الواجب دفعها – طريقة التسديد – التعامل مع TVA – معالجة النزاعات – المحررات الجبائية).

المبحث الأول: التحديد الجزافي للأسس الضريبية

في النظام الجبائي الجزائري يعتمد على عدة وضعيات و أنظمة جبائية لمعالجة حالات المكلفين بالضريبة و فيما يلي وردها كما يلي:

- النظام الجزافي: من 0دج إلى 30.000.000دج
- النظام الحقيقي: من 30 مليون إلى 100 مليون دج
- نظام كبريات المؤسسات، ما يفوق 100 مليون دج

للعلم الأنظمة الثلاثة (الجزافي + الحقيقي كبريات المؤسسات) تجيز للمكلفين بالقيام بتصريح انفرادي إما بصفة شهرية و كذلك سنوية في انتظار مراقبة بعدية.

أما النظام التقديري الجزافي فيقوم على أساس إبرام عقد لمدة سنتين بين الإدارة و التاجر تحدد من خلاله الأسس الجبائية و تدفع من خلاله ضريبة إما 5% أو 12% (04 مرات في السنة أي ثلاثية الدفع)، و تم تعديلها طبقا للقانون المالية 2017.

1-كيفية تحديد الأسس الضريبية بالنسبة للأنشطة الصناعية و التجارية و الحرفية

تقوم الإدارة بإرسال وثيقة خاصة للتجار بحيث يتم إرجاعها قبل 02/01 من كل سنة، ثم يبعث للمعني بالأمر بالتقويم الأولي لكل سنة حسب المعلومات الواردة للمصلحة أو التحريات بحيث يقدم الملف ملاحظاته خلال 30 يوم ابتداءا من تاريخ إستلام التبليغ ليضبط بعد ذلك التقويم بصفة نهائية. يعاد تأسيس القيم من جديد إذا جاءت للإدارة معلومات تدل بأن هناك فرق في التقويم يتجاوز 30%. كما يحق للمكلفين أن يختاروا إحدى الأنظمة المبسط أو الحقيقي شريطة مسك محاسبة قانونية.

2-بالنسبة للأنشطة الفلاحية

إن تحديد الدخل الصفي يأخذ في الحسبان خصم التكاليف بناءا على تصنيف المنطقة أو حسب طبيعة المزروعات و المساحة أو المردود المتوسط، بحيث تطبق تعريفات متوسطة على الهكتار الواحد تتراوح بين حد أدنى و أقصى لكل ولاية على حدى.

أما بالنسبة لدخل تربية المواشي فيكون على أساس عدد الرؤوس لكل فصيلة و قيمتها التجارة المتوسطة مع تطبيق تخفيض قانوني.

أما في حالة الدخل المتعلق بتربية الدواجن و حيوانات البحر فيكون حسب العدد و الكميات المحققة مع تطبيق تعريفة لكل وحدة، للإشارة التعريفات بصفة عامة تحدد بناءا على اجتماع بين إدارة الفلاحة و إدارة الضرائب و هذا مع التحسين السنوي.

فيما يتعلق بإجراءات الالتزام بالتصريح فيكون قبل 04/30/ من كل سنة بحيث يتضمن بعض من المعلومات مثل: (المسافة المزروعة، عدد رؤوس الحيوانات، عدد خلايا النحل، الكميات المحققة من حيوانات البحر).

قانونيا يبطل العقد الجزافي إما بطلب من المكلف بالضريبة عندما يرغب في الانضمام إلى النظام الحقيقي و مسك محاسبة، كما يبطل عندما تتحصل الإدارة على معلومات تفيد بتجاوز رقم الأعمال الحقيقي 30% من التقديري أو مارس التاجر طرق تدليسية و كذا غش.

المبحث الثاني: النظام الجبائي المتعلق بالمؤسسات الكبيرة (DGE)

هذه المؤسسات نظامها الجبائي مقنن حسب المادة من 160إلى 179 من (ق.إ.ج)، و سنحاول تسليط الضوء على أهم حيثيات تنظيم هذه المديرية و كذا نظامها الجبائي.

1-التنظيم الداخلي لمديرية كبريات المؤسسات (DGE)

أ.**التنظيم الهيكلي:** حسب المرسوم رقم 02-303 الصادر في 2009/09/26 المعدل للمرسوم رقم 91-60 الصادر في 1991/02/23 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، فيكون تنظيم هذه المديرية كما يلي:

- المدير المركزي.
- الديوان، رئيس مصلحة الإعلام الآلي، رئيس مصلحة الاستقبال و الإعلام للمكلفين.
- المديرية الفرعية لجباية المحروقات (بها 03 مكاتب).
- المديرية الفرعية للتسيير (بها 04 مكاتب).
- المديرية الفرعية للوسائل (بها مكتبين).
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (بها مكتبين).
- المديرية الفرعية للمنازعات (بها مكتبين).
- قباضة.

ب.الاختصاصات:

1-<u>في المجال الوعاء:</u> يتمثل اختصاصها في النشاطات التالية:

- تمسك و تسيير الملف الجبائي للمكلفين.
- تصدر الجداول و قوائم التحصيلات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و تنفيذ عمليات التسجيل و الطابع و تصادق عليها.
- تراقب الملفات حسب كل وثيقة.
- تتكفل بملفات تعويض قروض الرسوم.

2-في مجال التحصيل:

- تتكفل بالجداول و سندات الإيرادات، و تحصيل الضرائب.
- تراقب حساب التسيير و مراقبة مسبقة و تصفية.
- تمون بطوابع و تمسك محاسبتها.

3-في مجال الرقابة:

- تبحث عن المعلومات الجبائية و تجمعها و تشغلها و تراقب التصريحات.
- تعد و تنجز برامج التدخلات و المراقبة لدى المكلفين.

4-مجال المنازعات:

- تدرس التظلمات و تعالجها.
- تتابع المنازعات الإدارية و القضائية.
- تعالج طلبات التخفيض الإدارية.

5-في مجال تسيير الوسائل:

- تعد إجراءات الاعتمادات و التصفية و الأمر بالصرف نفقات و التجهيز بحيث تسهر على تنفيذها و تهيئتها.
- تضمن تسيير المستخدمين و تعد تقديرات الميزانية.
- توظف و تعين المستخدمين.

6-في مجال الاستقبال و الإعلام:

- تضمن استقبال المكلفين.
- تنشر المعلومات و الآراء مع التذكير بالحقوق و الواجبات.
- التعاون و التنسيق مع الإدارة المركزية للإعلام في مجال الاتصال و الاستقبال و كذا التنفيذ.

ج.إحصائيات متعلقة بنشاط هذه المديرية:

1-رقم الأعمال المحقق من 2006 إلى 5/1 من 2013 (مليار دج)

الجدول رقم (14): تحصيل مديرية كبريات المؤسسات بالمليار دج.

سنوات	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
التحصيل	265	264.7	324.37	447.2	512	546.06	614	385.53

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

2-عدد الشركات التابعة لهذه المديرية

- الشركات البترولية: 147 تمثل 7% من المجموع.
- الشركات الغير المستقرة بالجزائر: 949 تمثل 45% من المجموع.
- الشركات ذات الحقوق الجزائرية: 1017 تمثل 48%.

3-تطور الملفات المكلفين بالضريبة

الجدول رقم (15): تطور عدد الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة لهذه المديرية

سنوات	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
الملفات	988	1212	1406	1526	1688	1835	2125

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

4-تقسيم حسب طبيعة النشاط (2012)

- BTP: 142
- Commerce: 272
- Industrie: 302
- Prestation: 217
- Para Pétrole: 757
- Pétrolier: 141

5-التركيبة البشرية:

الجدول رقم (16): التركيبة البشرية لهذه المديرية

الفئة العمرية	عدد الإطارات	النساء	الرجال	التأطير
أقل من 30 سنة	11	/	/	
من 30 إلى 50 سنة	121	/	/	
من 51 إلى 59 سنة	14	/	/	
المجموع	**146**	**64**	**82**	**94/منهم 29 امرأة**

المصدر: مديرية كبريات المؤسسات.

6-النظام الجبائي لكبريات المؤسسات:

يتشكل النظام الجبائي لهذه المؤسسات من النقاط التالية:

أ.أحكام عامة و مسألة اكتتاب التصريحات:

يطبق النظام الجبائي الخاص بكبريات المؤسسات على جميع الشركات التي تنشط في قطاع المحروقات أو غير ذلك من شركات و رؤوس الأموال و شركات الأشخاص أو تجمعات الشركات المقيمة أو الأجنبية و التي تتجاوز رقم أعمالها (100 مليون دج)، و هذا حسب المادة 160 من (ق.إ.ج).

فيما يخص التصريحات فتشمل جميع النشطات ذات الطبيعة:

- المحروقات و المناجم.
- المعنية بمجال الرسم على رقم الأعمال.
- الأجور، جباية الشركات الأجنبية.
- التوقف عن النشاط، الدفع الإلكتروني.

ب.طبيعة الضرائب المستحقة و طريقة تسديدها:

تشمل مختلف الضرائب و الرسوم فيما يلي:

- الضرائب المطبقة على الشركات البترولية (الإتاوة، حق الإيجار...إلخ).

- الضريبة على الأرباح المنجمية.
- اقتطاع من المصدر (IBS) على الشركات الأجنبية.
- ضريبة IBS بالنسبة للشركات المقيمة بالجزائر.
- رسم على القيمة المضافة، –الرسم على النشاط المهني، اقتطاع من المصدر في مجال الأجور، –اقتطاع من المصدر (IBS للقيم المنقولة) – حقوق الطابع.

أما فيما يتعلق بطريقة التسديد فهو مهيكل كما يلي:

- دفع تسبيقات على ضريبة IBS (3 تسبيقات قبل 03/20 – 06/20 – 11/20)، أما رصيد التصفية فيتم قبل 05/1/ن+1.
- دفع TVA، TAP شهريا قبل 20/الشهر الموالي للنشاط.
- دفع علاوات الأجور و الرواتب.
- دفع ضريبة IBS قبل 1/ماي من كل سنة قادمة (رصيد التصفية) و التسبيقات خلال نفس النشاط.

ج.الاستفادة من رخص الإعفاء من TVA و استيراد الحقوق (TVA):

تسلم رخص الإعفاء من TVA للشركات المستفيدة من هذا النوع من الإعفاء بعد إمضائها من طرف المدير المكلف بكبريات المؤسسات، كما يستفيد هؤلاء من طلبات استيراد TVA عند التوقف عن النشاط أو وجود رصيد جبائي متكرر لعدة سنوات.

د.طريقة تسيير المنازعات:

- ترسل الشكاوي إلى مديرية كبريات المؤسسات.
- يجب أن تتوفر في الشكاية الشروط المنصوص عليها سابقا.
- البث في الشكاوي التي تتعدى قيمتها (100 مليون دج)، مع إمكانية التفويض للصلاحيات للقضايا التي لا تتعدى (05 مليون دج) في آجال البث 8 أشهر كحد أقصى.

- يمكن للمؤسسات اللجوء إلى لجنة الطعن المركزية بعد دفع 20% من الحقوق، كما يجوز اللجوء إلى المحكمة الإدارية خلال 04 أشهر من تلقي الرد من طرف الإدارة و كذلك إلى مجلس الدولة.
- تنشأ لجنة طعن على مستوى المديرية لكبريات المؤسسات للبث في الطلبات المتعلقة بإلغاء جزء من الحقوق و الغرامات عند الضرورة.
- كما يمكن للقباضة المؤسسات الكبرى التقدم بطلب إلغاء المتابعات بعد 10 سنوات من المتابعة (إبرام المسؤولية و إخلاء السبيل).

خلاصة الفصل الحادي عشر:

إن النظام الجبائي الجزائري يتكون من نظامين أساسيين، الأول يعالج المكلفين بالضريبة الصغار حسب التقدير الجزافي الذين يقل رقم أعمالهم عن (10 مليون دج) و كذا ذات حجم متوسط من 100 مليون دج (مبسط و حقيقي) أما الثاني فإنه يخصص للمديرية كبريات المؤسسات ذات رقم الأعمال الذي يتجاوز (100 مليون دج) بحيث تمثل 70% من إيرادات خزينة الدولة.

بالنسبة للنظام الجزافي فإنه يخص التجار الصغار عديمي المحاسبة بحيث يدفعون الضرائب حسب معدلين (5%-12%) كل 03 أشهر من أجل تبسيط الأمور، بينما النظام الحقيقي للمؤسسات الكبيرة فإنه يتسم بالطابع المعقد مما استلزم من الجميع التقيد بالدفع الإلكتروني و الدقة في مسك السجلات المحاسبية و التجارية.

الخاتمة

خاتمة:

إن من المسلم به على نطاق واسع عبر مراحل تطور الأمم أن حظيت قضايا التنمية صدارة انشغالات و اهتمامات مفكريها و قاداتها باعتبارها هاجس و مبتغى كل مجتمع يطمح أفرادها إلى عيش أفضل فهي كغيرها من القضايا الحساسة التي تعتمد في المقام الأول على تحديد الغايات و الأهداف المراد تحقيقها و كذلك الوسائل الكفيلة بذلك في إطار الاستراتيجيات المتكاملة.

فمن أسس و مقتضيات الانطلاقة التنموية الشاملة يبرز الجانب التمويلي لها كحجر الأساس في كل بناء لا يكتمل إلا به، إذ تعتبر وسائل التمويل لهذه التنمية بالنسبة للأمم حجر عثرة في سبيل بلوغ الأهداف المنشودة، لذا يجب البحث عن مصادر تمويلية تتسم بالدوام و الاستقرار و متعددة بتعدد الإمكانيات فبينما يشكل الاقتراض و المعونات الخارجية أهم مخاطر الاستقلال المالي و الاقتصادي و تكريسه للتبعية الخارجية فيكون عبئا ثقيلا على كاهل الدولة نتيجة خضوعها للعديد من الشروط لا تتوقف في غالبية الأحيان على الجانب الاقتصادي أو المالي بل تتعدى ذلك لتمس بسيادة الدولة و بالتدخل في شؤونها، فإن المصدر الأساسي الثاني هو الاعتماد على الإمكانيات الذاتية، و من أهمها الضريبة التي اقترنت بوجود السلطة في المجتمع منذ أقدم العصور الشيء الذي جعل تطور مفهومها يساير تطور وظائف هذه السلطة و أهدافها التي حددتها الفلسفات السياسية و الأنظمة الاقتصادية المتعاقبة.

فالضريبة واحدة من أنجح وسائل تحقيق العدالة الاجتماعية لارتكازها أساسا على الحد من الفوارق الاجتماعية السائدة عن طريق إعادة توزيع للمداخيل و الثروات بين أفراد المجتمع إضافة إلى كونها أداة لمعالجة مختلف الظواهر الاقتصادية العامة مثل التضخم و الركود و تأثيرها على المؤشرات الأخرى التي من أهمها الادخار و الاستهلاك و الاستثمار و ذلك من خلال تمويل الخزينة العامة الدولة، وكل هذا يبرز الدور الفعال و الأساسي الذي تلعبه الضريبة إلا أن طبيعة هذه الضريبة و ماهيتها اختلفت من مذهب

اقتصادي إلى آخر و ذلك حسب فلسفة المجتمع و البناء الفكري الروحي له و قد عرف النظام الضريبي تطورات عديدة و متنوعة، جعلته يساهم بقسط كبير في عملية التنمية الاقتصادية و الاجتماعية لمختلف المجتمعات، و مما يلاحظ في هذا الجانب أن نظام التمويل هذا يختلف اختلافا بينا بين مختلف المذاهب، فالأنظمة الاقتصادية الوضعية تعتمد اعتمادا كبيرا على الضرائب بأنواعها و أشكالها لتوفير الموارد المالية و على نقيض من ذلك فإننا نلاحظ أن النظام المالي و الاقتصادي في الدولة الإسلامية لا يعتمد على الضرائب، و بشكل أساسي لتوفير الأموال و انسيابها إلى بيت المال، بل إنه لا يجعل النظام الضريبي مصدرا معول عليه تماما أو يستند إليه في توفير الأموال و تغطية بنود الميزانية العامة.

قائمة المراجع

1-باللغة العربية:

قائمة المراجع المستخدمة:

1. إسحق إبراهيم منصور، "نظرية القانون و الحق"، 1990.

2. الجريدة الرسمية رقم (59) الصادرة في 2006/09/24 المتعلقة بالتنظيم الجديد للمصالح الخارجية للمديرية العامة للضرائب (حالة DGE).

3. الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، 2012.

4. عبد المجيد قدي، "الأزمة الاقتصادية العالمية واقع دول العالم الثالث"، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية و الاقتصادية و السياسية، الجزء 35، رقم 2، 1997.

5. عبد المجيد قدي، "فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية – حالة الجزائر"، أطروحة دكتوراه دولة، الجزائر، 1995.

6. فراوي محمد، "هيكلة الجباية المحلية و مردودها"، يوم برلماني حول الجباية المحلية في الإصلاح الجبائي"، APN، 2013/04/22.

7. قانون الإجراءات الجبائية: 2014.

8. قانون التسجيل: 2014.

9. قانون الجمارك: 2014.

10. قانون الضرائب الغير مباشرة: 2016.

11. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2016.

12. قانون الطابع: 2014

13. قانون المالية: 2007، 2008، 2009، 2010، 2011، 2012، 2013، 2014، 2015، 2016 و 2017.

14. قانون رقم 07/79 الصادر في 1979/06/21 المتعلق بالجمارك.

15. قانون رقم 10/98 الصادر في 1998/08/22 المتعلق بالجمارك.

16. قانون رسم على رقم الأعمال: 2014.

17. محفوظ لعشب، سلسلة القانون الاقتصادي، OPU، الجزائر، 1997.

18. محمدي صبيحة، "إصلاح المالية و الجباية المحليتين و سبل تعزيزها"، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و التجارة، دالي إبراهيم، العدد 2011/23.

19. الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب: www.mfdgi.gov.dz

20. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعة للرقابة: منشورات 2013.

21. ناصر مراد، "الإصلاح الضريبي في الجزائر"، OPU، الجزائر، 2004.

22. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب في الجزائر، أطروحة دكتوراه، الجزائر، 2002.

23. نشرية شهرية للمديرية العامة للضرائب العدد: 2012/61، 2012/65، 2012/21، 2011/53، 2017/57، 2012/63، 2012/49، 2012/58، 2012/64، 2012/56، 2012/50.

24. النظام الجبائي الجزائري: مديرية العلاقات العمومية و الأشغال: 2009، 2012.

25. أبي يوسف يعقوب ابن إبراهيم، كتاب الخراج، المطبعة السلفية، 1352هـ.

26. أبي الحسن علي المارودي، الأحكام السلطانية و الولايات الدينية، دار الكتب العلمية، بيروت، 1990.

27. أحمد يونس البطريق و حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، دار الجامعية، بيروت، 2002.

28. حسن عواضه، المالية العامة، دار النهضة، بيروت، سنة 1999.

29. كامل بكري و أحمد مندور، علم الاقتصاد، الدار الجامعية 1989.

30. محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار هومة، 2003.

31. محمد عباس محرزي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003.

32. عبد الأمير شمس الدين، الضرائب و أسسها العلمية و تطبيقاتها، (دراسة مقارنة)، المؤسسة الجامعية للدراسات، لبنان، 1987.

33. عبد الكريم صادق بركات، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 1988.

34. عبد المجيد قدي، المداخل إلى الدراسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003.

35. عمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة، 2003.

36. يوسف القرضاوي، فقه الزكاة، مؤسسة الرسالة، طبعة 1986، ج1.

المنشورات:

37. الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، الجزائر، 2015.

38. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2015.

39. النظام الجبائي الجزائري، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، الجزائر، 2015.

40. الضريبة الجزافية الوحيدة: إجراءات فرض الضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، الجزائر، 2015.

41. الضريبة الجزافية الوحيدة: الالتزامات و العقوبات، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية و الاتصال، الجزائر، 2015.

القوانين:

42. المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

43. القانون رقم 90-16 المؤرخ محرم 1411 الموافق 15 أوت 1990 المتضمن قانون المالية التكميلي 1990.

44. القانون رقم (90-36) الصادر في 14 جمادى الثانية 1411 الموافق 31 ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية 1991، الجريدة الرسمية العدد، 57.

45.المادتين 75 و 76 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

الأطروحات:

46.بوزيدة حميد، الضريبة و انعكاساتها على الاقتصاد الجزائري في الفترة 1988-1996، رسالة ماجيستر غير منشورة، جامعة الجزائر معهد العلوم الاقتصادية، سنة 1997.

47.رمضاني لعلا، أثر التحفيزات الجبائية على الاستثمار في ظل الإصلاحات الاقتصادية –حالة الجزائر، رسالة ماجيستر غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002.

48.ناصر مراد، النظام الضريبي و إشكالية التهرب –دراسة حالة الجزائر، أطروحة لنيل دكتورا دولة جامعة الجزائر، 2002.

2-باللغة الأجنبية:

قائمة المراجع:

49. Aurelieu Baudu, "Droit fiscal 2013/2014", 2éme éd. Lextenso, Paris, 2013.

50. Bouderbale (A), "La réforme fiscale évolution et perspectives mutation", Revue éditée par la chambre nationale de commerce, Alger, n°7, 1994.

51. Boukheddin Kenza, "La structure et le rendement de la fiscalité locale", Revue algérienne des finances publiques, n°02, 12/2012.

52. Bouvier (M), "Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt", LGDI, 11ème éd, 2012, paris.

53. Cherif Rahmani, "Les finances des communes algériennes", 2ème éd. Casbah, 2009.

54. Circulaire n°419/DGD/SP/D420 du 22/03/2008, concernant le code de douane, Alger.

55. Cozian (M), De Boixy (F), "Précis de la fiscalité des entreprises", LITEC, 34ème éd. 2011.

56. Grand Guillot (B et F), "Léessentiel du droit fiscal", 14ème éd. Gralino éditeur, 2013.
57. Gros Claude (J), Marchessou (P), "Procédure fiscales", 8ème éd Dalloz, 2011, paris.
58. http://www.djelfa.info/vb/showthread.php.2014.
59. Karima Ainouche et Med Cherif Ainouche, "La réforme des impôts sur le revenu, une nouvelle approche pour un meilleur rendement", Revue finances et développement au Maghreb, n°09, Alger, 1991.
60. Kerri Azzedine, "Fiscalité locales – diagnostic actuel et perspective de réforme", APN, 22/04/2013.
61. Lamarque (J), Negrin (O), Ayrau et (L), "Droit fiscales général", LITEC, 2ème éd. 2011, paris.
62. Med Cherif Ainouche, "Contribution à une approche économique de la réforme fiscale dans le pays en développement, référence au cas Algérien", Thèse Doctorat, Alger, 1991.
63. Ministère des finances–Direction générale des impôts/Direction des grandes entreprises", Fiscalité des sociétés intervenant dans le secteur des hydrocarbures, 11/2005.
64. DUVERGER Maurice, éléments de Fiscalité, Call.Thémis PUE 1 er, 1976.
65. Alescandre, Droit fiscal algérien, OPU, Alger, 1990.
66. Kamel Chehrit, Guide de l'investissement et de l'investisseur, Ed GAL, Algérie, 2004.

المنشورات :

67. CALENDRIER FISCAL, MINISTERE DES FIANANCES, DIRECTION GENERALE DES IMPOTS, Direction des Relations Publique et de la Communication, ALGER, Edition 2015.
68. INSTRUCTION GENERALE N°001 MF/DGI/DG RELATIVE A L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE, Ministère des finances, Direction Générale des Impôts, Le Direction Générale, 07 DU 09 JANVIER 2007.

69. L'évolution des produits affectés à l'état, DGI, 2004.

الأطروحات :

70. Mohamed Abdou Bouderbala, La réforme fiscale en Algérie, thèse pour le Doctorat en droit, Université de paris –panthéon – Sorbonne, 2000.