الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: العلوم المالية و المحاسبة تخصص: التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير

# الطرق المعتمدة في تقدير الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي

## دراسة حالة مفتشية الضرائب بمازونة ولاية غيليزان

مقدمة من طرف الطالبة: تحت إشراف الأستاذة:

سمية إكرام بن ورواز عبد القادر بادن

أعضاء لجنة المناقشة:

| الصفة | الاسم و اللقب | الرتبة | عن الجامعة |
|---|---|---|---|
| رئيسا | | أستاذ - | جامعة مستغانم |
| مقررا | عبد القادر بادن | أستاذ مساعد - أ- | جامعة مستغانم |
| مناقشا | | أستاذ - | جامعة مستغانم |

السنة الجامعية: 2017/2016

## الإهداء

تبعثرت أوراقي، فأخذت أجمع أشتاتها لأضمنها إهداء ومحبة، فوجدت أطيافا جميلة تتراءى أمام ناضري وفي مخيلتي، أناس أفاضل يعجز اللسان أن يبين فضلهم في حياتي، إلى نبع الحنان ودفئ الأمان، إلى الذين يقفان بجواري ويمداني بعونهما ودعواتهما ويشجعاني قدمًا نحو الأفضل.

إلى من أحمل اسمك بكل فخرٍ، ويا من يرتعش قلبي لذكرك ويا من علمتني أن أدافع عن نفسي وأقف في وجه الصعاب إلى أبي.

وإلى من تتسابق الكلمات لتخرج مُعبرةً عن مكنون ذاتها، إلى علمي وحكمتي، على أدبي وحلمي، إلى من عانت من أجلنا ...امي أمد الله في عمرها.

وإلى من هو سندي وصديق دربي ورفيق العمر زوجي الحبيب.

إلى من غرسوا في قلبي معنى التميز والإبداع وكانوا لي قدوة في أفعالي، إلى من علموني أن التسامح يجب أن يكون لنا أول عنوان وأن أواصل وأن أثابر الى أخر.

## التشكرات

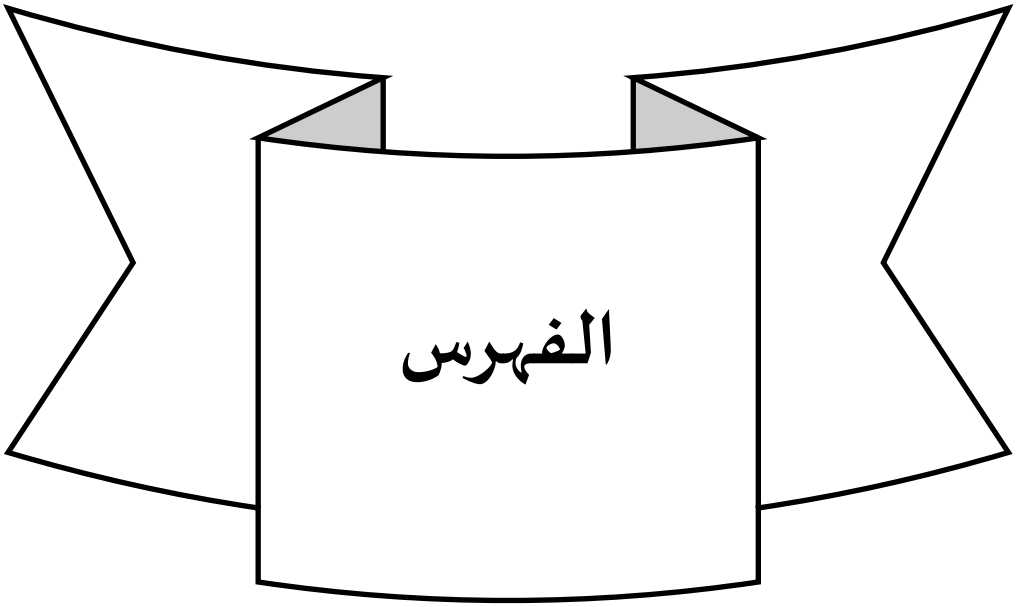
أولا نشكر الله ونحمده حمدا تتم به الصالحات على توفيقه لنا وإمدادنا بالعون طيلة مشوارنا الدراسي في إنجاز هذه المذكرة.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى أستاذي المشرف :بادن عبد القادر الذي لم يبخل علينا بنصائحه وتوجيهاته القيمة.

كما لا يفوتنا أن نتقدم بشكرنا الخالص مع فائق التقدير والاحترام لكل أستاذ مخلص لرسالته.

كما نتقدم بالشكر الجزيل لكل من ساعدنا من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل واجتهد معي بكل إخلاص.

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع


الفهرس

## الفهــرس

الإهداء

التشكرات

الفهرس

قائمة الأشكال.....

المقدمة العامة.....2

## الفصل الأول: عموميات حول الضرائب

تمهيد .....6

المبحث الأول: مدخل للضرائب.....7

المطلب الأول: تعريف الضريبة وخصائصها.....7

المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة وأساسها القانوني.....8

المطلب الثالث: أنواع الضريبة وأهدافها.....11

المبحث الثاني: الضرائب المفروضة في الجزائر.....17

المطلب الأول: الضريبةعلى الدخل الإجمالي والضرائب على أرباح الشركات.....17

المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.....19

المبحث الثالث: آليات تحصيل الضرائب.....20

المطلب الأول: آليات تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي.....20

المطلب الثاني: آليات تحصيل الضرائب على أرباح الشركات.....22

المطلب الثالث:آليات تحصيل الرسوم.....23

خلاصة .....24

## الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي للوعاء الضريبي والضريبة على الدخل الإجمالي

تمهيد .....26

المبحث الأول: ماهية الوعاء الضريبي.....27

المطلب الأول: الوعاء الضريبي.....27

المطلب الثاني: التحديد الكمي للوعاء الضريبي.....27

المطلب الثالث: التحديد الكيفي للوعاء الضريبي.....29

المبحث الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي.....31

المطلب الأول: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي وتحديد خصائصه.....31

المطلب الثاني: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي.....34

المطلب الثالث: طرق دفع الضريبة على الدخل الإجمالي.....35

المبحث الثالث: ماهية التهرب والغش الضريبي.....38

المطلب الأول: تعريف التهرب والغش الضريبي.....38

المطلب الثاني: أسباب التهرب والغش الضريبي.....39

المطلب الثالث: أثار التهرب والغش الضريبي.....41

خلاصة .....43

## الفصل الثالث:دراسة حالة مفتشية الضرائب بدائرة مازونة

تمهيد .....45

المبحث الأول: الإطار العام لمفتشية الضرائب لدائرة مازونة.....46

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة.....46

المطلب الثاني:تنظيم ومهام مفتشية الضرائب.....47

المبحث الثاني: الوعاء الضريبي وتقديره للضريبة على الدخل الإجمالي.....49

المطلب الأول: النظام الحقيقي.....49

المطلب الثاني: النظام الجزافي.....51

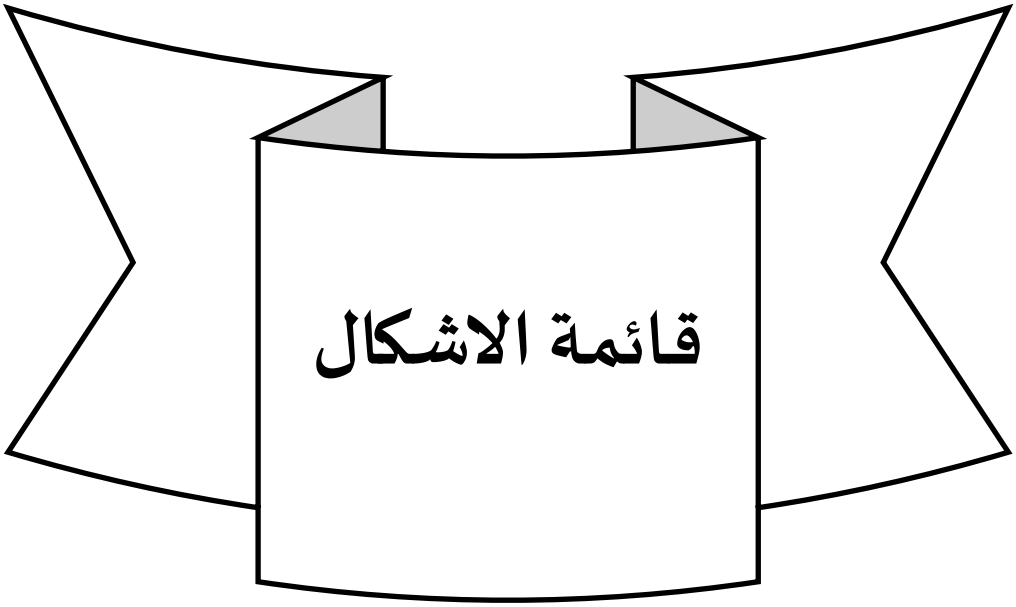
المطلب الثالث: تصريحات والتزامات الدفع.....53

خلاصة .....57

الخاتمة العامة:.....59

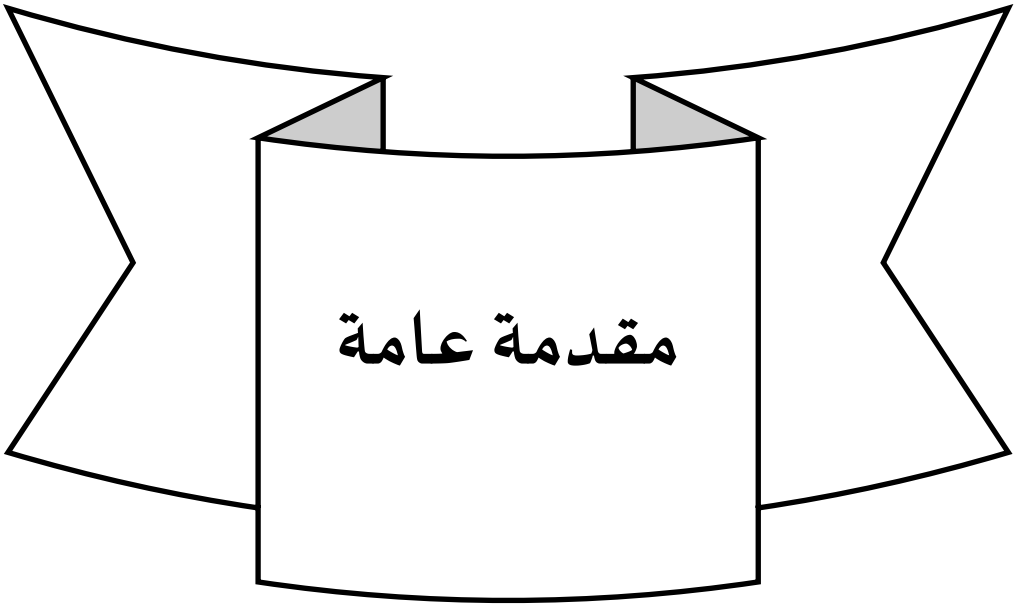
المراجع:.....62

الملاحق


قائمة الاشكال

## قـائمة الأشكـال


| رقم الشكل | اسم الشكل | الصفحة |
|---|---|---|
| (1.3) | الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب | 50 |


مقدمة عامة

يعتبر الاستمرار نحو تحقيق التنمية الاقتصادية يمثل هدفا أساسيا يتطلب الاستغلال الأمثل للسياسة المالية، حتى تتجلى أثار هذه السياسة والنتائج واضحة على معدل النمو الاقتصادي، وتتمثل السياسة الضريبية إحدى الركائز الأساسية للسياسة المالية لتحقيق أهدافها، بما لها من أثار اجتماعية واقتصادية، تتمثل في تحقيق العدالة الاجتماعية في توزيع الدخول والثروات بين الأفراد وعليه نجد أن للضرائب وظيفة اجتماعية واقتصادية وبالإضافة إلى الوظيفة المالية وبمختلف أنواعها، بحيث تعتبر المورد المالي الأساسي الذي تعتمد عليه الدولة للتدخل أكثر في جميع المجالات، ويتجلى دور الوعاء الضريبي في رفع الحصيلة الضريبية.

وتعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي ضريبة مباشرة حيث أصبحت الدولة تعتمد عليها في تمويل خزينتها وذلك لانتظام ودوام حصيلتها من خلال معرفة الأشخاص المكلفين بها بقواعد وأسس الوعاء الضريبي المفروض عليهم.

ولتعتبر أيضا الضريبة اليوم أداة من أدوات تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، ويهدف من خلال وعاء الضريبي تحديد المادة الخاضعة للضريبة، فالمشرع قام باختيار المواد التي تحقق أحسن النتائج من حيث المردودية الضريبية ومرونتها، وتحقيق العدالة وسهولة تحصيلها، ويراعى من خلال ذلك حجم الدخل ومصدره، المركز الشخصي والظروف الشخصية للمكلف، وتوجد العديد من الطرق لتقدير المادة الخاضعة للضريبة، من خلال استخدام عدة أسس.

ويمكن صياغة الإشكالية كالتالي:

ما هي الأنظمة المتخذة لتقدير المادة الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي؟

وللإلمام بجوانب الموضوع نطرح الاسئلة الفرعية لتالية:

أ) فيما تتمثل الضريبة والضريبة على الدخل الإجمالي؟

ب) كيف يتم تحديد الوعاء الضريبي؟

ج) كيف يتم تقدير الضريبة على أساس النظام الجزافي؟

### ❖ الفرضيات:

و للإجابة عن الإشكالية نقترح الفرضيات الآتية:

1 الضريبة فريضة إلزامية على الأشخاص؛

2 يتم تحديد الوعاء الضريبي وفق طريقتين؛

3 للنظام الجزافي معايير تقدر على أساسها الضريبة.

### ❖ مبررات اختيار الموضوع :

1- تم اختيار الموضوع على حسب التخصص؛

2- الرغبة الشخصية في البحث في مجال الضرائب

3- يعتبر هذا الموضوع من بين أهم مواضيع الساعة، نظرا للدور الفعال الذي تلعبه الضريبة في تغطية النفقات العامة للدولة و إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية؛

4 التعمق في هذا الموضوع نظرا لمناقشته على المستوى الجزئي.

❖ **أهمية الدراسة**: تستمد الدراسة أهميتها من:

1- كون الضريبة وسيلة مطبقة في جميع دول العالم، فبالإمكان استعمالها كسياسة لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية؛

2- ان المكلف بالضريبة هو عنصر من العناصر التي تمول الخزينة العمومية؛

3- الوعاء الضريبي هو المنبع الذي تقتطع الدولة منه الضرائب المختلفة.

### ❖ أهداف الدراسة:

1- أبرز التطورات التي شهدتها الضرائب واستجابة التحولات المتلاحقة والنتائج عن التوسع الكبير للمعاملات؛

2- تحديد المصالح المخول لها قانونا للنظر في الإجراءات المتخذة لتقدير الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي؛

3 محاولة متابعة وتحليل البيئة المؤسساتية والبيئة الجبائية للجزائر؛

4- مدى مساهمة أعوان مفتشية الضرائب في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؛

5- محاولة تبيان أن شفافية الضريبة من حيث تحديد وعائها وجبايتها وتبسيط التعقيدات الإدارية، يسمح للمكلفين بالضريبة بالالتزام بواجباتهم اتجاه مصلحة الضرائب.

### ❖ حدود الدراسة:

الحدود المكانية: تتحدد دراستنا من الجانب المكاني على الطرق المتبعة في تقدير الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي، وقد أجريت الدراسة الميدانية في مفتشية الضرائب بمازونة ولاية غليزان.

الحدود الزمنية: امتدت الدراسة مدة 15 يوما، من 19 اكتوبر إلى 02 نوفمبر 2016.

### ❖ منهج الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي باعتباره الأنسب للموضوع بحيث طغى هذا الأخير على الفصول الثلاثة، والذي اهتم بدراسة بعض المفاهيم النظرية المهمة في الفصلين الأولين وكذا اعتمدنا على نفس المنهج في دراسة حالة من خلال عملية التربص التي قمت بها في المفتشية.

❖ **الدراسات السابقة:**

من خلال تناولنا لبعض المذكرات والرسائل التي تتعلق بموضوع البحث أو جانب منه لاحظنا أن موضوع تقدير الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر على حد علمنا لم يصل إلى القدر الكافي من البحث والدراسة فنجد بعض المؤلفات منها:

1- ناصر مراد النظام الضريبي الجزائري الحالي ودوره في تمويل خزينة الدولة، مذكرة ماستر؛

2- دموم فريد، كمال رزيق، نظام فرض الضريبة وأثرها على التنمية الاقتصادية، مذكرة لنيل مهندس دولة في التخطيط والاحصاء؛

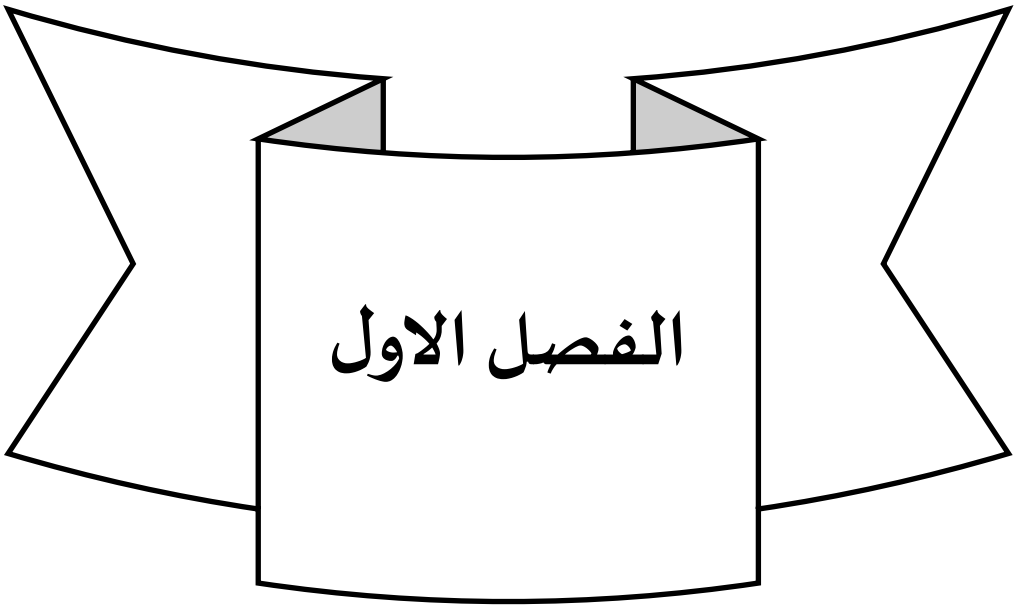
3- لغواطي يوسف، مذكرة ترقية للمدرسة الوطنية للضرائب.

❖ **خطة الدراسة :**

تظم الدراسة دراسة ثلاث فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي خصصناه للدراسة الميدانية.

الجانب النظري : فيما يخص الفصل الأول تعنون تحت عموميات حول الضرائب، تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث تناولنا في المبحث الأول ماهية الضرائب، أما المبحث الثاني الضرائب المفروضة في الجزائر والمبحث الثالث تمثل في آليات تحصيلها، وفيما يخص الفصل الثاني فكان تحت عنوان الوعاء الضريبي وتقديره للدخل الإجمالي تطرقنا فيه إلى ما يلي المبحث الأول ماهية الوعاء الضريبي أما المبحث الثاني فتحدث عن الضريبة على الدخل الإجمالي وأخيرا المبحث الثالث حول العقوبات من التهرب الضريبي.

الجانب التطبيقي: كان دراسة حالة حول الأنظمة المتبعة لتقدير الضريبة على الدخل الإجمالي وتم تقسيم الفصل إلى مبحثين، المبحث الأول الإطار العام لمفتشية الضرائب أما المبحث الثاني فهو الوعاء الضريبي وتقديره للضريبة على الدخل الإجمالي.


الفصل الاول

**تمهيد**

تعد الضرائب في عالمنا المعاصر من الصق القضايا بحياة الإنسان سواء من حيث أدائه لها أو من انتفاعه بمواردها في إطار الخدمات العامة المقدمة من قبل الدولة ونظرا لأهمية الضرائب ففي كافة المجتمعات المتقدمة والنامية فهي احد المصادر الرئيسية لإيرادات الدولة التي تستخدمها في الإنفاق على الخدمات لتحقيق الرفاهية وتقدم المجتمع.

وفي العصر الحديث في أن اعتماد الدولة على الضريبة يكاد يكون اعتماد كليا ولا يستثني من ذلك بعض الدول ذات الكثافة السكانية البسيطة والتي تتميز بثروات طبيعية تغطيها عن فرض الضرائب.

إن الأهمية التي تتصف بها الضريبة تدفعنا إلى محاولة معالجة مختلف جوانب الضريبة حتى تتمكن من إعطاء صورة عامة لها من حيث ماهية الضرائب والخصائص التي تميزها عن باقي المصادر التمويلية بالإضافة إلى ذكر مختلف أهداف الضريبة.

## المبحث الأول: ماهية الضرائب

ماهية الضرائب إن الدور الكبير الذي تلعبه الضرائب بخصائصها الهامة في السياسة المالية والاقتصادية لأي دولة تجعل هذه الأخيرة تعتمد عليها اعتمادا كليا في إيراداتها العامة فلهذا تقوم الدولة بوضع قواعد تسعى من خلالها إلى تحقيق أهداف مسطرة.

### المطلب الأول: تعريف الضريبة وخصائصها

#### أولا: تعريف الضريبة

التعريف الأول: تعرف الضريبة بأنها فريضة إلزامية تحصل من الأشخاص بحسب مقدرتهم على الدفع، وليست بقدر استفادته من الخدمات التي تقدمها الحكومة لأفراد الشعب، وبذلك يتضح أنه لا توجد أي علاقة بين ما يدفعه الشخص من ضرائب ومقدار ما يحصل عليه من الخدمات العامة [1].

التعريف الثاني: الضريبة مبلغ من النقود تجبر الدولة أو الهيئات العامة المحلية الفرد على دفعه إليها بصفة نهائية ليس في المقابل انتفاعي بخدمة معينة وإنما لتمكينها من تحقيق منافع عامة[2].

التعريف الثالث: في الاقتصاد الحديث تعرف الضريبة على إنها قيمة نقدية تقتطعها الدولة أو ينوب عليها من الأشخاص العامة أو الأفراد دون أن يقابلها دفع معين تفرضها الدولة طبقا للمقدرة التكلفية للمكلف والأشخاص وتستخدمها في تغطية النفقات العامة [3].

#### ثانيا: خصائص الضريبة

من خلال هذه التعاريف يمكن تقديم خصائص الضريبة التي نستدرجه فيما يلي:

1 الضريبة اقتطاع نقدي (فريضة): الضريبة في العصر الحديث اقتطاع نقدي أي تدفع على شكل نقود عكس ما كان عليه الحال في العصور القديمة والوسطى أين كانت الضرائب تدفع علينا.

2 الضريبة تدفع بصفة نهائية: أي لا يمكن استرجاعها أو المطالبة بها ولكن يدفعها المكلفون بذلك بصفة نهائية، وهذا ما يفرقها غن القرض حيث يحق للمقترض باسترداد قيمته مع وجود فوائد في نهاية المدة.

1 سعيداني تسعديت، أثر الضريبة على الوضعية المالية للمؤسسة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، جامعة بومرداس، الجزائر، 2013/2012، ص02.

2 زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية، ص 118.

3بعوين صليحة، تأثير الضرائب على الشركات، تقرير تربص لنيل شهادات الجامعة التطبيقية، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص 03.

3 الضريبة تفرض وتدفع جبرا :أن جباية الضريبة وفرضها يعدان عملا من أعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة وهذا ما يترتب عليها بان تتفرد بوضع النظام القانوني للضريبة من ناحية تحديد السعر وكيفية تحصيلها, ولكن المقصود من الإجبار أن الدولة عند امتناع الفرد عن دفع الضريبة حق اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبري وهذا ما يفرقها عن الإيرادات العامة[1].

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

5فرض الضريبة تحقق نفع عام :هنا الدولة لا تلتزم كما ذكرنا بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة بل أنها تحصل على حصيلة الضرائب بالإضافة إلى غيرها من الإيرادات العامة من اجل القيام باستخدامها في أوجه الإنفاق العام الذي يترتب عليها القيام بها لتحقيق منافع عامة للمجتمع، فقد أصبحت الضريبة تستخدم في الآونة الأخيرة، حيث تزداد درجات التدخل الاقتصادي والاجتماعي للدولة في تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية لا شك في نفعها العام[2].

## المطلب الثاني: القواعد الأساسية للضريبة وأساسها القانوني

### أولا: القواعد الأساسية للضريبة

يقصد بقواعد الضريبة تلك الأسس التي تلتزم بها الدولة عند التنظيم الفني للضريبة وتهدف هذه القواعد إلى التوفيق بين مصلحتي الخزينة العمومية ومصلحة الممولين. ويعد ادم سميث أول من حدد هذه القواعد الأساسية ولقد صاغها في أربعة قواعد [3].

1 قاعدة العدالة (المساواة): تعتبر العدالة الضريبية من أهم مبادئ النظام الفعال والتي يسعى المشرع الضريبي إلى تحقيقها عند صياغة أي نظام ضريبي والمقصود من عدالة النظام الضريبي هو أن تتحقق العدالة الضريبة في توزيع الأعباء بين ممولي كل الضرائب وبين بعضهم البعض[4] ولقد تطور مفهوم العدالة بتطور المجتمع فلدى التقليديين يقصد بالعدالة عند (ادم سميث)بان يساهم كل أفراد المجتمع في تحمل نفقات الدولة حسب مقدرتهم التكلفية النسبية أي تكون مساهمتهم متناسبة مع دخولهم. غير

أن حديثا أخذت فكرة العدالة منحى أخر في سن القوانين الضريبية ذات أبعاد سياسية واقتصادية واجتماعية وعليه فلتحقيق عدالة اكبر في توزيع العبء الضريبي بين الأفراد أصبح يؤخذ كاستثناء عن

1 يونس أحمد البطريق، المالية العامة، دار الجامعية، الإسكندرية، ص 11.

2 زينب حسين عوض الله، مرجع سبق ذكره، ص ص 122/121.

3 يونس احمد البطريق، مرجع سابق ص 9.

4 ناصر مراد، فريدة مقداد، النظام الضريبي الجزائري الحالي ودوره في تمويل خزينة الدولة ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في المالية، الجزائر، ص 60.

عمومية الضريبة عند التنظيم الفني للضريبة لمقابلة اعتبارات يراها المشرع ضرورية فيلجا لعملية الاختلاف في المعاملة الضريبية [1].

2 قاعدة اليقين: يرى ادم سميث أن الضريبة الجيدة هي تلك الضريبة المحددة بوضوح وبلا حكم أي أن تكون الضريبة معينة وصريحة وغير مفروضة بصورة كيفية فسعرها معروف وأسلوب ومواعيد جبايتها محددة بوضوح وتعد هذه القاعدة في أن الممول أو المكلف بالضريبة سيكون على علم مسبق بالتزاماته قبل الدولة وثم يكون لديه القدرة على الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف أو سوء استعمال للسلطة.

3 قاعدة الملائمة في التحصيل: يقصد بها أن تجيء الضريبة في الأوقات والطرق الأكثر ملائمة للممول وهذا يعني أن يتلائم معاد تحصيل الضريبة مع موعد تحقيق الدخل وهو الوقت الذي يكون فيه المكلف أكثر قدر وأكثر تقبلا لدفع الضريبة وفي هذا نجد أنه في الجزائر الضريبة المدفوعة على المداخيل الأجرية تقتطع ساعة دفع الأجر وبذلك تشكل وقتا ملائما للأجراء. والاقتصاد في نفقات الجباية في مصلحة الطرفين والدولة والمكلف فالدولة تحصل على قدر من الحصيلة في الوقت نفسه تقتطع من أموال الأفراد أقل قدر ممكن.

4 قاعدة الثبات: يقصد بها أن لا تتغير حصيلة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية وخصوصا في أوقات الكساد وذلك أن حصيلة الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخول والإنتاج .

5 قاعدة المرونة: ويقصد بها أن يكون تغير الدخل مصحوبا من الناحية الزمنية وقدر الأماكن بتغير في حصيلة الضريبة وفي نفس الاتجاه بمعنى أخر الضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة للازدياد معادلاتها مع عدم انكماش وعائها ومن ثم انخفاض حصيلتها[2].

**ثانيا: الأساس القانوني للضريبة**

يتطلب الأمر لمعرفة طبيعة الضريبة في موضوع أساسها القانوني والتكييف القانوني للضريبة نظريتان هما :

1 نظرية العقد المالي: التي ساد الاعتقاد بصحتها لدى كتاب المالية العامة والقانون في القرن الثامن عشر وتلخص هذه النظرية كما وضعها كتابها الأوائل 'هونرولوك' و'مونتسيكووساي' وغيرهم في أن العلاقة بين

الدولة والفرد من طبيعة عقدية وأن الأساس القانوني لفرض ضريبة هو العقد المالي نرى أن الكتاب الكلاسيكيون مختلفون في تكييف العقد المالي كما يلي:

1 حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2007 ، ص 10.

2 ناصر مراد، مرجع سابق ص61.

أ عقد إيجار أعمال: يكيف العقد المالي لدى بعض الكتاب على انه عقد إيجار أعمال أي ان الضريبة التي يدفعها الإفراد هي ثمن نظير الخدمات التي تقدمها الدولة وتترتب عن ذلك نتائج؛

- أن تتناسب الضريبة مع مقدار ما يعود على الفرد من نفع خاص؛

- أن تتوسع الدولة في فرض الرسوم وأن تضيق من فرض الضرائب وتنتقد هذه النظرية في تكييف العقد المالي بانه عقد إيجار أعمال فيما يأتي:

أنها لا تصلح لتسبب التزام الأجيال الحاضرة يدفع الضرائب إن هذه النظرية تتصرف إلى التناسب بين الضريبة والمنفعة التي يحصل عليها الممول وهي فكرة تبعد عن الواقع.

ب عقد تامين: يرى بعض الكتاب إلى أن هذا العقد هو عقد بين الدولة والأفراد وما للضريبة التي يدفعها هؤلاء الأفراد إلا قسط التامين بل حصول الفرد على الأمن ويترتب على هذه النظرية وجوب فرض الضريبة على الدخل ورأس المال وتنتقد هذه النظرية ما يلي: إنها تقتصر وظيفة الدولة على حماية أموال الفرد وأمنه دون أن تتعدد إلى وظائف الدولة الأخرى يقضي هذا العقد أن يلتزم المؤمن بتعويض الضرر الذي يلحق المؤمن به.

ج عقد شركة: عرف البعض العقد بأنه شركة إنتاج كبرى تتكون من شركائهم المواطنين لكل منهم عمل معين ويتحمل في سبيل هذه الأعمال نفقات خاصة على أنه إلى جانب هذا توجد نفقات عامة يقوم بها مجلس الإدارة الشركة أي الحكومة تعود منفعتها على جميع الأفراد وتنتقد هذه النظرية كما يأتي:

إن مقتضى فكرة عقب شركة الإنتاج أن ينتفع الأغنياء بالخدمات لكونهم القادرين على دفع الضرائب أكثر من الفقراء وهو ما يبتعد عن الواقع.

إن الجماعة ليست مجرد شركة إنتاج تمثل مجموعة من المصانع المادية المشتركة إنما مصانع أدبية وإن الدولة لا تسعى لتحقيق مصالح مادية وإنما أيضا مصالح غير مادية.

2 نظرية التضامن الاجتماعي: يتجه الفكر المالي الحديث إلى أن الأساس القانوني للضريبة يكمن في نظرية التضامن الاجتماعي وتقوم هذه النظرية على أساس أن الدولة ضرورة اجتماعية وليست وليدة عقد اجتماعي ومن ثم تقضي بوجوب تضامن الأفراد معا كل بحسب مقدرته في مواجهة أعباء التكاليف العامة حتى تتمكن الدولة القيام بحماية المجتمع كله ومن ثم توفير قدر من الخدمات العامة يتمتع بها كافة المواطنين بلا استثناء وبصرف النظر عن مدى مساهمتهم الفردية في تحمل التكاليف العامة وقد ترتب على الآخذ بهذه النظرية عدة نتائج تشمل في الحقيقة بعض القواعد الأساسية للضريبة وهي:

يعد فرض الضريبة عملا من أعمال السيادة بمعنى أن تقوم الدولة بفرض الضرائب بما لها من سيادة على افراد مجتمعها ومن ثم فان للدولة سلطة تحديد الضرائب وتحديد تنظيمها الفني وعليه فلا تدخل الدولة وهي بصدد فرض الضريبة في التعاقد مع الممولين. استناد فكرة التضامن الاجتماعي تفرض الضريبة على كافة المواطنين دون استثناء أي لا يجوز إعفاء طبقة معينة بصفتها وإن كان ذلك لا يتعارض مع إعفاء غير القادرين على دفعها ويعني ذلك استناد الضريبة إلى قاعدة عمومية للضريبة. تعطينا نظرية التضامن الاجتماعي تفسيرا واضحا لالتزام الجيل الحاضر بدفع الضريبة لخدمة القروض التي عقيدتها الأجيال السابقة واستنفدت كل منافعها[1].

## المطلب الثالث: أنواع الضريبة وأهدافها

### أولا: أنواع الضريبة

من المعلوم أن الضرائب[2] في الوقت الحالي تضم أنواعا عديدة تتفاوت أهميتها وكذلك في أثارها الاقتصادية والاجتماعية وسنستعرض فيما يأتي إلى أهم أنواع الضرائب تحدد تطبيقا على نطاق واسع في كافة الدول تقريبا.

1 الضرائب المباشرة:

هي الضرائب التي تفرض على رأس المال قيمة ما يحققه المكلف أو ما يمتلكه من عناصر رأس المال ويتحمله الشخص المكلف نفسه ولا يستطيع نقل عبئ هذه الضريبة إلى غيره.

أ الضريبة على الدخل: تتمثل الضرائب على الدخل في تلك الضرائب التي تتخذ من الدخل الذي يتولد لدى الشخص الطبيعي أو المعنوي وبما أن الدخل وعاء هذه الضريبة فمن الأجدر أن نحدد المفهوم الدقيق للدخل بغية تحقيق غايتين الأولى حتى لا تشمل الضريبة بعض الأموال التي لا تعد من قبل الدخول والثانية عدم الهرب بعض العناصر التي تعد من قبيل الدخول والثانية حتى عدم تهرب بعض العناصر التي تعد من قليلي الدخول.

ولتحديد مفهوم الدخل هناك نظريتان الأولى تنظر إليه من الناحية المصدر الذي يأتي منه يجب أن يتسم بالدورية والانتظام وتسمى هذه النظرية بنظرية المنبع أما الثنية تحدد الدخل من خلال النظر إلى الزيادة في القيمة الايجابية التي حصلت عليها في ذمة المكلف خلال فترة زمنية معينة وتسمى نظرية الزيادة في القيمة الايجابية.

1 خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الأردن ص 156/ 157.

2 عادل فليح العلي، " مالية الدولية "، عمان، دار زهران للنشر والتوزيع، 2008، ص ص 316/ 32.

- نظرية المنبع: يعد دخلا وفقا لهذه النظرية ما يحصل عليه المكلف بصفة دورية ومنتظمة من أموال وخدمات يمكن تقويمها بالنقود ولكي يعد الإيراد دخلا وفق هذه ا لنظرية:

الدورية والانتظام: أي يأتي بصفة متجددة ومنتظمة كلما انتهت المدة ا لتي تحدد رقميا كاليوم، الشهر كأجر العامل وراتب الموظف.

إمكانية التقويم بالنقود: لا يشترط في الإيراد حتى يعد دخلا أن يكون مبلغا نقديا.

ثبات ديمومة المصدر: يرتبط هذا الشرط بالشرط إذ لا يتصور تحدد الدخل وانتظامه إلا إذا كان ناجما عن مصدر دائم وثابت وتختلف صفة الدوام والثبات تبعا لمصدر الدخل المختلفة وهي العمل ورأس المال.

عنصر المدة: حتى يعد الإيراد دخلا يجب أن يحصل عليه المكلف في مدة معينة تبدأ بتاريخ معين وتنتهي بتاريخ أخر وعادة تحدد هذه المدة بسنة.

- نظرية الزيادة في القيمة: إن هذه أكثر اتساعا في تحديد المقصود بالدخل إذ يعد دخلا وفق لها كل زيادة ايجابية لذمة المكلف خلال فترة معينة أيا كان مصدر هذه الزيادة بالدورية أو الانتظام أو لم تتصف بذلك أي أنه يعد دخلا كل ما يحصل عليه المكلف في فترة من الفترات سواء مزاولة عملة

الاعتيادي أو عن طريق مباشرة نشاطه بصفة عرضية كالأرباح الناجمة عن بيع العقار أو أي منقول أخر وكذلك الزيادة في قيمة الأصول الثابتة بصرف النظر عما إذا كانت تلك الزيادة قد تحققت عن طريق البيع أو لم تتحقق.

وتجدر الإشارة إلى أن الضريبة على الدخل بالطريقة التي يحددها المشرع إلا انه يمكن التمييز بين نظامين من هذه الضرائب الأول نظام الضريبة على مجموع الدخل والثاني نظام الضريبة النوعية ولكن القاعدة العامة في ضرائب الدخل وأيا كان النظام المعمول به هي أنها تنصب على الدخل الإجمالي دون أن خصم استعمالاته ويعد تكليفا للدخل كل إنفاق لا يمكن الحصول على الدخل من غير القيام به وتتمثل تكاليف الدخل في الحد الأدنى اللازم للمعيشة ( بالنسبة للشخص العادي).

ب الضرائب على رأس المال: وتتمثل هذه الضرائب في تلك التي تتخذ رأس المال وعاء لها ويقصد برأ س المال أو الثروة ما يحوزه المكلف من قيم استعماله في لحظة زمنية معينة سواء اتخذت هذه القيم شكل سلع مادية كالموجودات الثابتة أو حقوق معنوية كالأسهم والسندات على شكل نقود.

ج الضريبة العادية على رأس المال: تفرض هذه الضريبة على قيمة ثروة المكلف كلها أو بعض عناصرها

وعادة تكون أسعارها منخفضة لأن وعاءها من الضخامة مما يسمح بالحصول على إيرادات غزيرة وتستخدم هذه الضريبة لتحقيق طائفة من المزايا أهمها:

- تعتبر أداة مهمة في دفع بعض عناصر الثروة العاطلة للمشاركة في النشاط الاقتصادي.

- يمكن استخدامها أداة رقابية على القرارات المكلفين وخاصة بالنسبة لضريبة الدخل.

إلا أن فرض هذه الضريبة يجد صعوبات تتمثل :

صعوبة حصر المادة الخاضعة للضريبة واحتمالات التهرب من دفعها.

هناك أجزاء كثيرة من الثروة من الممكن إخفاؤها كالذهب والمجوهرات والنقود.

تحتاج إلى جهاز إداري كبير.

د الضريبة الاستثنائية على رأس المال: تتشابه هذه الضريبة مع سابقتها من حيث أن المادة الخاضعة لها هي رأس مال المكلف إلا أنها تختلف عنها في سعر الضريبة فإذا كان سعر الضريبة العادية منخفضا نجد الضريبة الاستثنائية تفرض بسعر أعلى ولعل ما يسود ارتفاع هذه الضريبة هو أنها تفرض بسعر أعلى وفي ظروف استثنائية تكون فيها الدولة بأمس الحاجة إلى الأموال لتسديد

ديون كبيرة أثقلتها أو لانجاز بعض الأعمال المهمة لو تتوفر لديها الأموال. وقد عرفت هذه الضريبة في كثير من الدول الأوروبية الغربية بعد الحرب العالمية الثانية استخدمت إيراداتها لتسديد الدين العام بشكل رئيسي.

و الضرائب على التركات: هي الضرائب التي تفرض على ما يجمع ما يملكه الفرد لحظة زمنية معينة هي الوفاة أي أن الواقعة المنشأة للضريبة هي الوفاة وتتخذ هذه الضرائب أنواع متعددة فهي أما أن تفرض على مجموع الشركة أو على نصيب كل وارث.

2 الضرائب غير المباشرة[1]:

هي كل ضريبة يدفعها المكلف ويستطيع نقل عبئ هذه الضريبة إلى شخص أخر ويتميز هذا النوع بسهولة الجباية ووفرة الحصيلة.

[1] زينب حسين عوض الله، مرجع سبق ذكره، ص ص 158 165 .

أ الضرائب على التداول والإنفاق: إن الضريبة تفرض على إنفاق الدخل للحصول على السلع والخدمات ولهذه فهي تصيب البخل بطريقة غير مباشرة وتعد بالتالي من قبل الضرائب غير المباشرة فالضرائب على نفاق الدخل بالمعنى الواسع تفرض على إنفاق الدخل على أموال الاستثمار وعلى ذلك فهي تتمثل في ثلاثة أنواع.

ب الضرائب على الاستهلاك: إذ ما فرضت الضريبة على الدخل عند أنفاقه كنا بصدد ضرائب تفرض في مناسبات مختلفة تقع في المراحل المختلفة من المنتج إلى المستهلك وهي مراحل تتمثل في اتفاق السلعة من المنتج إلى التاجر الجملة ومن هذا الأخير إلى تاجر التجزئة ومن تجار التجزئة إلى المستهلك. أي أن هذه المناسبات لفرض الضريبة أمر يتوافق إلى حد كبير على ضمان سهولة تحصيلها.

ج الضريبة العامة على الاتفاق: في هذا النظام تفرض الضريبة على كافة السلع أي كافة صور الإنفاق بحيث لا تثور مشكلة اختيار السلع التي تضع للضريبة ويعتبر نظام الضريبة العامة على الإنفاق أكثر تحقيقا للعدالة.

د الضريبة على رقم الأعمال: تطورت التشريعات الضريبية لتجعل الضرائب على الاستهلاك أو المبيعات التي تفرض على أنواع السلع فقط أما بمناسبة إنتاجها أو بمناسبة استهلاكها. ضرائب عامة على السلع والخدمات بمناسبة تداول هذه السلع أو بمناسبة أداء الخدمات.

ه الضرائب الجمركية: يقصد بها الضرائب التي تفرض على السلع عند اختيارها لحدود الدول الإقليمية بمناسبة استيرادها وتصديرها وتعكس الضرائب الجمركية نوعا وسعرا أو حصيلة الأوضاع الاقتصادية المختلفة للدولة وكذلك طبيعة تباينها الاقتصادي.

و الضرائب على التداول: قد لا يقوم الشخص بإنفاق دخله أكمله مع استهلاك السلع والخدمات بل يدخر جزء منه ويشتري به أموالا عقارية منقولة وقد يحدث أيضا أن يقوم الشخص بالتصرف بالبيع بالأموال الموجودة لديه إلى شخص أخر وفي هذه الحالات يفرض المشرع الضريبي في الدول المختلفة ضرائب غير مباشرة تحصل بمناسبة تداول وانتقال الأموال بين الأفراد وتسمى بالضرائب على التداول مثل ضرائب الدمغة، ضرائب التسجيل وتفرض ضرائب الدمغة أصلا على عمليات تداول الأموال عن طريق تحرير المستندات كالعقود.

**ثانيا: أهداف الضريبة**

تفرض الضريبة على الأفراد من أجل تحقيق أهداف معينة يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي باعتباره مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأهداف المالية والسياسية والاقتصادية الأخرى وقد تطورت هذه الأهداف بتطور الدولة.

كما أن للضريبة دورا هاما في البلاد النامية لصفة أساسية لتعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها إلى مشروعات التي تحقق أغراض التنمية ولذا فهي تستخدم لتشجيع المدخرات وتأثيرها على الميل للاستثمار وتوجيهه إلى الأنشطة الاقتصادية إنما تمثل البنية الأساسية ومن أهم أهداف الضريبة في العصر الحديث مصورة عامة.

1 **الأهداف المالية** :ويقصد بها تغطية الأعباء العامة أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء باتجاه الاتفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة وعلى الاستثمارات الدارة الحكومية[1].

2 **الأهداف الاقتصادية:** تتمثل في تحقيق الاستقرار عبر الدولة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء فترة الانكماش لزيادة الاتفاق وزيادة فترة التضخم من أجل امتصاص القوة الشرائية كما قد تستخدم لتشجيع نشاط اقتصادي معين لمنحه فترة إعفاء الموارد الأولية اللازمة لهذا النشاط باعتباره نشاط حيوي يحقق التنمية الاقتصادية[2].

3 **الأهداف السياسية:** أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر لمخططات التنمية الاقتصادية الاجتماعية ففرض رسوم جمركية تدفعه على المنتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالا للضريبة لأهداف سياسية فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية مثل استخدام الرسوم الجمركية لتصل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها من أجل تحقيق أغراض سياسية.

4 **الأهداف الاجتماعية** :إن التطورات الاقتصادية والاجتماعية قد جعلت للضريبة أغراض أخرى غير الغرض المالي ومن بينها الغرض الاجتماعي فهي تستخدم كوسيلة هامة في تحقيق جملة من الغايات الاجتماعية[3].

1 وزيد حميد، مرجع سبق ذكره ص12.

2 دمدوم فريد، كمال رزيق، نظم فرض الضريبة وآثرها على التنمية الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة مهندس دولة في التخطيط والإحصاء، فرع مالية والحساب مخاطرة، المعهد الوطني للتخطيط والإحصاء، الجزائر دفعة 2006-2007 ،ص 10-11.

3 خالد شحادة الحطيب مرجع سبق ذكره، ص 153.

إعادة توزيع الدخل أو الثروة بين أفراد المجتمع لتقليل من الفوارق الاجتماعية ويتم ذلك بعدة طرق كفرض ضرائب على الثروة كحاصل الحال في فرنسا وألمانيا [1].

وتشجيع النسل في الدول التي ترغب في عدد سكانها كالدول الأوربية فقد تلجا هذه الدول لسن قوانين ضريبية تتضمن تخفيضات الضريبة كما هو الحال بالنسبة إلى فرنسا وقد لجأت ألمانيا إلى التخفيضات الضريبية قصد زيادة عدد سكانها وبعد ضربتها في الحرب العالمية الثانية عدلت من هذا النظام في عام 1946وفي المقابل قد تستعمل في تحديد النسل حيث تقوم هذه الدول برفع معدلات الضرائب على الدخل ويزداد عدد أفراد الأسرة كما هو الحال في الهند والصين[2].

معالجة أزمة السكن فالضريبة تستخدم كوسيلة للحد من مشكل السكن وذلك إما بإعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترة معينة كما قد تستعمل الضرائب في تسهيل الضرائب في تشجيع استهلاك بعض السلع المضرة بالصحة كالكحول والتبغ وغيرهما فتفرض ضرائب مرتفعة على صنعها وبيعها أو حتى الإزعاج المحقق في إنتاجها.

1 زغدود علي، المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2006 ص 1.

2 خالد شحادة الحطيب، مرجع سبق ذكره، ص 15.

## المبحث الثاني: الضرائب المفروضة في الجزائر

هناك عدة ضرائب مفروضة في الجزائر نذكرها كالآتي:

### المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي والضرائب على أرباح الشركات

#### أولا: الضريبة على الدخل الإجمالي

تؤسس الضريبة السنوية[1] وحيدة على الدخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة المحدد وفقا لإحكام المواد من 85الى 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل الثاني.

#### ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات

تؤسس الضريبة السنوية على مجمل الأرباح[2] أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136. وتسمى هذه الضريبة" الضريبة على أرباح الشركات".

تخضع للأرباح للضريبة على أرباح الشركات:

1 الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

-شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري.

- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم.

- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم التالي بهما العمل

- الشركات التعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة[3]

2المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري: كما تخضع لهذه الضريبة:

- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.

- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

1 المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017.

2 المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017.

3 المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017 .

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي[1]:

19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار؛

26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

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

10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات، ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي؛

40% بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير اسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا؛

20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر يكتسي هذا الأخير، يكتسي هذا القطاع طابعا محررا؛

24% بالنسبة:

-للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات؛

-للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدى أو تستعمل في الجزائر؛

-للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز لذلك.

10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.

1 المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017

## المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني

لدى الدولة الجزائرية نوعين من الرسوم منها ما هي ضرائب مباشرة مثل الرسم على النشاط المهني ومنها ما هي ضرائب غير مباشرة والمتمثلة في الرسم على القيمة المضافة.

### أولا: الرسم على القيمة المضافة

يعرف الرسم على القيمة المضافة[1] بأنه ضريبة غير مباشرة، تفرض بنسب متفاوتة ومختلفة على إنتاج سلع ومواد وتقديم خدمات منبثقة عن نشاط صناعي أو تجاري، وتقع هذه الضريبة على القيمة النقدية التي يضيفها تدخل المكلف بها إلى الإنتاج.

هي ضريبة غير مباشرة حيث أنه كل رفع في الرسم على القيمة المضافة يؤدي إلى زيادة في الأسعار والعكس صحيح والمستهلك الأخير هو الذي يتحمل هذه الضريبة دائما حيث يخضع لهذا الرسم:

المنتجون، بائعو الجملة، المستوردون، بائعو التجزئة.

ومعدلاتها هي: معدل منخفض 9%

معدل عادي 19%

### ثانيا: الرسم على النشاط المهني

يستحق الرسم[2] بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر مكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.

غير أنه تستثنى من مجال تطبيق الرسم، مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.

ويقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه. غير أنه تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة في ما بينها، من مجال تطبيق الرسم المذكور في هذه المادة.

بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء، يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية. يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال، على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت، باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية والجماعات المحلية.

1 المصدر قانون الضرائب الغير مباشرة ،2017.

2 المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2017.

وفي الأخير نستنتج أن هذا الرسم يدفع من طرف الأشخاص الذين يحققون رقم أعمال، ويكون دفعه مكان تحقيق الرقم لأنه يمول الجماعات المحلية، معدل الإخضاع هو2 %.

## المبحث الثالث: آليات تحصيل الضرائب

يوجد لكل نوع من أنواع الضرائب السالفة الذكر آليات التحصيل والمتمثلة فيما يلي:

### المطلب الأول: آليات تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي

الاقتطاع من المداخيل المنصوص عليها في المادة 33:

يلتزم المدين الذي يقوم بدفع المبالغ المشار إليها في المادة 33 إلى أشخاص لهم إقامة جبائية في الجزائر، بإجراء اقتطاع من المصدر عند دفعه هذه المبالغ.

يحسب الاقتطاع من المصدر بتطبيق المعدل المنصوص عليه في المادة 104 على المبلغ الإجمالي. غير أنه يتم تطبيق تخفيض يقدر ب 60% على مبالغ مدفوعة بعنوان الإيجارات بموجب عقد الاعتماد الإيجاري الدولي، لأشخاص غير مقيمين في الجزائر يطبق على عقود استعمال برمجيات معلوماتية تخفيضا بنسبة 80% من مبلغ الأتاوى.

إن مبلغ الاقتطاع المحسوب بهذه الكيفية، يعبر إلى دينار، حيث كل كسر يساوي 50 سنتيما أو يزيد عنه يحسب دينار وكل كسر يقل عن 50 سنتيما لا يأخذ بعين الاعتبار، ولحساب مبلغ الاقتطاع تحول المبالغ المدفوعة بالعملة الإجمالية إلى ما يقابلها بالدينار الجزائري حسب قيمة الصرف سارية المفعول عند تاريخ توقيع على عقد أو عقد إضافي الذي بموجبه تستحق هذه المبالغ[1].

يتعين على كل مدين يقوم بالاقتطاع من المصدر، أن يسلم إلى المعنيين بالأمر، وصلاً يقتطع من دفتر بقسائم مرقمة تقدمه الإدارة الجبائية[2].

يجب أن تدفع الاقتطاعات الخاصة بالمدفوعات خلال شهر معين وخلال عشرين(20) يوما الأولى للشهر الموالي لصندوق قابض الضرائب المختلفة الذي يتبع له المدين.

1 المادة 108 معدلة بموجب المادتين 11 من قانون المالية لسنة 2001 و4 من قانون المالية ، 2006.

2 المادة 109 من قانون المالية ، 2017.

ويكون كل دفع مصحوبا بجدول إشعار مؤرخ وموقع من قبل الطرف الذي قام بالدفع مع ذكر تعيينه وعنوانه والشهر الذي تمت فيه الاقتطاعات وأرقام الوصولات المسلمة لإثبات تلك الاقتطاعات ورقم الدفتر الذي اقتطعت منه هذه الوصولات وكذا المبلغ الإجمالي للمدفوعات الشهرية المتممة والمبلغ الكلي للاقتطاعات المطابقة.

وتطبق على أي مدين لم يقم خلال هذا الأجل بالمدفوعات التي هو مسؤول عنها، أو قام بدفع غير كافي[1].

كما أن المادة 111 ملغاة حسب قانون المالية لسنة 2017.

يجب أن تتضمن التصريحات المنصوص عليها في المادتين 167 و177، بخصوص المدفوعات التي طبق عليها الاقتطاع من المصدر وفضلا عن المعلومات التي يجب أن تتضمنها بمقتضى المادتين المذكورتين، الإشارة إلى مبلغ المدفوعات والاقتطاعات الخاصة بها[2].

كما أن المواد من 114 إلى 117 ملغاة أيضا.

الاقتطاع من مصدر الذي تخضع له الأتعاب المدفوعة لأشخاص يمارسون نشاطا يتعلق بالمهن الحرة، من قبل الدولة والجماعات المحلية، والهيئات العمومية، والمؤسسات:

هنا أيضا المادة 118 و119 و120 ملغاة [3]

الاقتطاع الذي تخضع له ريوع رؤوس أموال المنقولة، والموزعة:

أ) ريوع القيم المنقولة: يتعين على المدينين الذين يوزعون الريوع القيم المنقولة أن يقوموا بدفعها، وإجراء الاقتطاع من مصدر المنصوص عليه في المادة 54؛
يجب أن تدفع الاقتطاعات الخاصة بالمدفوعات المحققة خلال شهر معين إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة الذي يخضع له المدين خلال عشرين(20) يوما الأولى والتي تلي شهر أو الثلاثي الذي تُستَحق فيه هذه الحقوق[4].

ويكون كل دفع مصحوبا بجدول إشعار تقدمه الإدارة، يؤرخ ويوقع من قبل الطرف الذي قام بالدفع ويبين فيه كل المعلومات اللازمة. وبالنسبة للمدينين الذين يوجد موطن تكليفهم خارج

1 المادة 110 من قانون المالية، 2017.

2 المادة 112من قانون المالية، 2017.

3 المواد من 118 إلى 120 ملغاة بموجب المادة 10 من قانون المالية ، 1997.

4 مادة 121 معدلة بموجب المادة 27 من قانون المالية ،1995.

الجزائر يجب على المؤسسات المصرفية أن تتأكد قبل القيام بأي تحويل للأموال من أن المدين استوفى كل الالتزامات الجبائية الواقعة على عاتقه.

تطبق على المدينين الذين لم يقدموا، ضمن الأجل المنصوص عليه في المادة 121، المدفوعات الواقعة على عاتقهم، أو قاموا بمدفوعات غير كافية، العقوبات المنصوص عليها في المادة 134-2

ب) ريوع الديون، والودائع والكفالات: تخضع ريوع الديون، والودائع، والكفالات كما هي معرفة في المادة55،لإقتطاع من المصدر، عندما يتم دفع الفوائد أو تسجيلها لحساب أو عليه في الجزائر.

ويودع المدين خلال العشرين(20) يوما الأولى الموالية لكل ثلاثي، لدى قابض الضرائب المختلفة الذي يتبع له مقر المؤسسة جدولا مصادقا عليه بالنسبة للثلاثي السابق يبين مجموع المبالغ التي تستحق بموجبها الضريبة، ويدفع مبلغ الضريبة المستحقة على الفور عن طريق الاقتطاع من المصدر.

تدفع المبالغ المستحقة على الأشخاص الاعتباريين نتيجة لاقتطاع من المصدر، إلى قباضة الضرائب المختلفة التي تعينها الإدارة والتي يمكن أن تكون إما تلك التي يتبع لها المقر الإداري أو تلك تتبع لها المؤسسة الرئيسية[1].

## المطلب الثاني: آليات تحصيل الضريبة على أرباح الشركات

1 اقتطاع من المصدر يتم على ريوع رؤوس الأموال المنقولة

**أ ريوع القيم المنقولة:** فيما يخص هذا فإن قانون المالية لسنة 2017 قد ألغى المادة 154

**ب عائدات الديون والودائع والكفالات:** يترتب على عائدات الديون والودائع والكفالات[2] كما هي محددة في المادة 55، اقتطاع من مصدر حسب المنصوص عليها في المادة 150، عندما يتم دفع الفوائد أو تقييدها في الخصوص والأصول لحساب ما لحساب ما، بالجزائر، حسب الكيفيات المنصوص عليها في المادتين 123 و124.

ويعطي الاقتطاع الذي يتم بصدد هذه العائدات، الحق في قرض ضريبي يحسم من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات.

2 اقتطاع من المصدر يتم على مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليست لها إقامة مهنية دائمة بالجزائر:

1 المادة 127 من قانون المالية ، 2017.

2 المادة 155 من قانون المالية، 2017.

**أ إجراء إخضاع الضريبة:**

- تخضع المداخيل التي تحققها المؤسسات الاجنبية التى ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر والتي تقوم

مؤقتا، في إطار صفقات، بنشاط الاقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة على أرباح الشركات، تبعا للنسب المذكورة في المادة 150.

- يتم الاقتطاع من المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المقبوض. ويغطي هذا الاقتطاع الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

يخفض وعاء الاقتطاع من المصدر ب 60% بالنسبة للمبالغ المدفوعة بعنوان الإيجارات، بموجب عقد اعتماد إيجاري دولي، لأشخاص غير مقيمين بالجزائر.

**المطلب الثالث: آليات تحصيل الرسوم**

تنص على هذه الآلية المادة 25 من قانون المالية سنة 1991:"يكون الرسم على القيمة المضافة المذكور في الفواتير، أو البيانات، أو وثائق الاستيراد، والمثقل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة قابلا للحسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية". ولا يمكن تطبيق آلية الحسم إلا على أساس التصريح الذي يودعه الخاضعون للرسم على القيمة المضافة، ويتعلق هذا التصريح برقم أعمال الشهر الموالي للشهر الذي حررت فيه الفاتورة أو البيان أو وثيقة الاستيراد. وبخصوص الأموال الخاضعة للاستهلاك يمكن أن يتم الحسم بصدد شهر شراء هذه الأموال أو تكوينها[1].

لحساب الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه نقوم بالخطوات التالية:

1 حساب الرسم على القيمة المضافة على المبيعات ويحسب عن طريق ضرب رقم الأعمال في معدل الرسم على القيمة المضافة المناسب.

2 حساب على القيمة المضافة على المشتريات القابل للحسم.

3 فيكون الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه يساوي الرسم على القيمة المضافة على المبيعات مطروحا منه الرسم على القيمة المضافة على المشتريات القابلة للحسم.

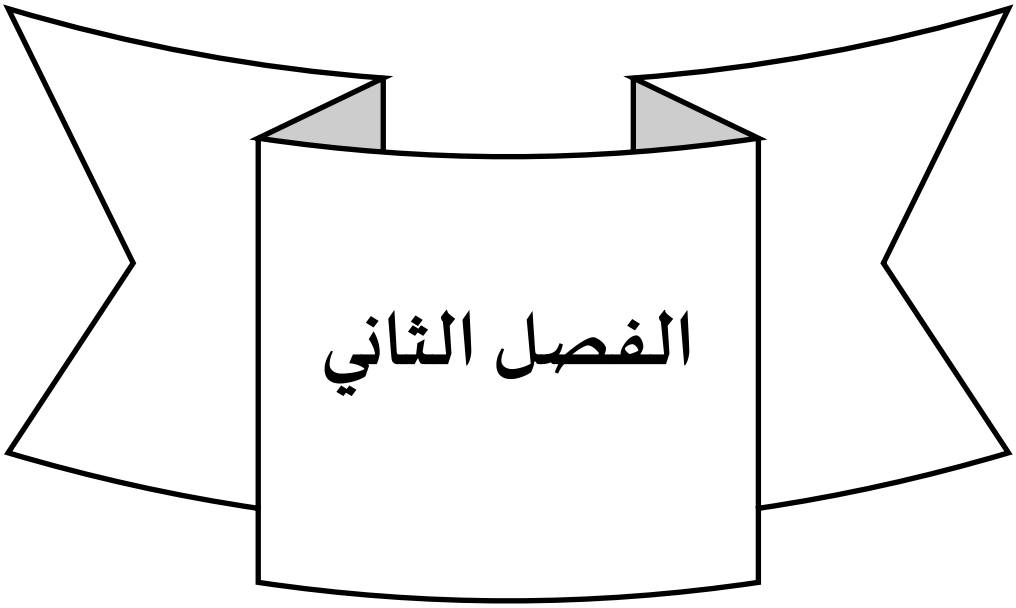
كما أنه يتم تحصيل الرسم على النشاط المهني من رقم الأعمال بنسبة 2%

1 قانون المالية لسنة 2017 المؤرخ في سنة 1991.

**خلاصة**

نظرا للدور الكبير الذي تلعبه الضريبة، قمنا بسرد التعاريف التي تساهم في فهم معانيها وإبراز أهم خصائصها والقواعد والمبادئ التي تقوم على أساسها كمبدأ العدالة واليقين وكذا الأهداف المختلفة التي تسعى إلى تحقيقها مبينين أهم الضرائب المفروضة في الجزائر، ونكون قد أحصينا نسب الضرائب بصفة دقيقة وآليات تحصيلها مستندين على مواد من قانون المالية الصادر للسنة الجديدة 2017.

وبعد نهاية هذا الفصل سنتطرق إلى الفصل الثاني لنتحدث عن الوعاء الضريبي وطرق تقديره للدخل الإجمالي.


الفصل الثاني

**تمهيد**

الوعاء الضريبي هو المادة الخاضعة للضريبة، أي المال الذي تقتطع منه، سواء كان شخصا أو مالا مع ضرورة توافر عنصر الزمن لهذا الوعاء .(فقد تفرض الضريبة سنويا أو عند جني المحصول....الخ) حسب الأنظمة المحددة.

وتعتبر الضريبة على الأشخاص نموذجا من الضرائب السهلة إلا أنها تتميز بضعف مردوديتها وانعدام العدالة فيها، إذا أن الأشخاص نجدهم يدفعون نفس المبلغ رغم اختلاف وضعياتهم بالنسبة للثراء، لذلك أنشئ نظام الضريبة التدرجية على الأشخاص بهدف التخفيف من هذا العيب.

وتعتبر الضريبة اليوم أداة من أدوات تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي ويهدف من خلال وعاء الضريبة تحديد المادة الخاضعة للضريبة، فالمشرع قام باختيار المواد التي تحقق أحسن النتائج من حيث المردودية الضريبية ومرونتها، وتحقيق العدالة وسهولة تحصيلها، ويراعى من خلال ذلك حجم الدخل ومصدره، المركز الشخصي والظروف الشخصية للمكلف، وتوجد العديد من الطرق لتقدير المادة الخاضعة للضريبة، من خلال استخدام عدة أسس.

## المبحث الأول: ماهية الوعاء الضريبي

يهدف هذا المبحث إلى دراسة المعالجة التقنية للضريبة وكيفية تحديد مادتها وطرق تحصيلها حيث ان عملية التحديد تستند إلى تقنيات كمية وأخرى كيفية، فهذه الكيفيات يجب أن تعتمد على مقاييس موضوعية تتوخى العدالة أكثر من شيء آخر.

### المطلب الأول: الوعاء الضريبي

يقصد بالوعاء الضريبي الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، أي المادة التي تفرض عليها الضريبة فإذا ما نقرر اقتطاع جزء من القدرة الشرائية في صورة ضريبة تعين تحديد الشكل المكون للمادة التي تفرض عليها الضريبة وهو ما يعبر عنه باختيار أساس فرض الضريبة أو أصل الضريبة. ويمكن تعريفه أيضا بأنه المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء وذلك حسب الأنظمة المحددة لذلك وعلى هذا الأساس يمكن أن تفرض الضريبة على الدخل أو على رأس المال أو الدخل ورأس المال معا، أو فيما إذا فرضت على الأفراد رأسا بغض النظر عن دخولهم أو ثرواتهم.

ويتأثر الوعاء الضريبي بدرجة تطور النمو الاقتصادي ففي المجتمعات الزراعية نجد أن الوعاء قد يكون على الإنتاج الزراعي مباشرة أو اللجوء إلى الضرائب الغير مباشرة لسهولة فرضها بينما في الدول المتقدمة نجد الاعتماد على الضرائب المباشرة المفروضة في الغالب على دخول الأفراد من العمل والأرباح المحققة[1].

### المطلب الثاني: التحديد الكمي للوعاء الضريبي

يتوقف حجم الحصيلة على طريقة تحديد الوعاء الضريبي، أو تقدير قيمة الدخل للضريبة وهناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة. و تتمثل فيما يلي:

**أولا: التقدير الغير مباشر**

1 **التقدير بواسطة المظاهر الخارجية:** حسب هذه الطريقة يتم تقديم قيمة الوعاء الضريبة على أساس عدد في المظاهر الخارجية التي تعبر عن درجة المكلف فيمكن مثلا الاستدلال بالقيمة الإيجارية لسكن الممول أو محل عمله، عدد العمال وعدد السيارات التي يملكها .... الخ.

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق والتقليل من حالات الغش والتهرب من دفع الضريبة خصوصا وإذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية ويعاب عليها أنها تؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن الواقع، كما أن التساوي في المظاهر الخارجية، قد يؤدي إلى فرض ضريبة متساوية بالنسبة لأشخاص وذلك بالرغم من اختلاف ظروفهم، ودخولهم بالإضافة إلى انه يمكن تجنب الضريبة باللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية، كان يعمد الأشخاص إلى نسب أملاكهم إلى أولادهم وأزواجهم .... الخ.

1 زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية ،ص 129.

**2 طريقة التقدير الجزافي:**

حسب هذه الطريقة يتم تقدير الوعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض الأدلة لها صلة وثيقة بالمادة الخاضعة للضريبة. إن الأدلة التي يعتمد عليها التقدير الجزافي قد تكون قانونية، يحدد النظام الضريبي ويقتصر دور الإدارة الضريبية على تطبيق تلك القواعد، من ذلك تقدير الأرباح التجارية للممول بنسبة معينة من رقم الأعمال هذا ما يسمى بالجزاف القانوني.

أما إذ ترك تقدير الوعاء الضريبي للاتفاق بين الممول والإدارة الضريبية على رقم معين بمثل مقدار دخله، فهذا ما يسمى بالجزاف الاتفاقي، وبعض الأحيان بالجزاف الإداري.يعاب على هذه الطريقة عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق ومن ثم بعدها عن الحقيقة والعدالة[1].

**3 التقدير المباشر:**

تمثل هذه الطريقة تقدير المادة الخاضعة للضريبة، تحديد أكثر انضباطا ودقة من طرف سالفة الذكر، إذ أنها تستند مباشرة إلى معرفة المادة الخاضعة للضريبة، وتتم هذه إما بالتصريح، وإما عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة الضريبية.

**أ التصريح:** يتمثل التصريح في شكلين أساسيين :

تصريح المكلف بالضريبة، وتصريح الغير.

**- تصريح المكلف بالضريبة:**

مضمون هذه الطريقة إن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه تقديم التصريح في الموعد الذي يحدده القانون بحيث يتضمن التصريح عناصر ثروته أو دخله أو الوعاء ( المادة الخاضعة للضريبة ) بصورة عامة مع اقتراح حسن أمانة المكلف بالضريبة. ولضمان صحة ودقة التصريح فإن الإدارة تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة التصريح وتعليله، إذ تبين أن هناك غش أو خطأ فقد يلجأ المكلف بالضريبة إلى تقليل حجم دخله لكي تفرض عليه ضريبة أقل من دخله الحقيقي، لذا يكون للإدارة حق في أن تلجأ إلى طريقة المظاهر الخارجية، أو التقدير الجزافي للوصول إلى حقيقة الدخل الخاضع للضريبة، فقد تفرض بعض العقوبات الجنائية، أو المالية في حالة تعمد التهرب من الضريبة عن طريق تقديم تصريحات غير صحيحة، وتتميز هذه الطريقة بتحقيق العدالة الضريبية، فهي من جهة تعمل على تقدير المادة الخاضعة للضريبة تقدير منضبطا ومن ثم فإن ربط الضريبة يتناسب مع الدخل الحقيقي المكلف للضريبة.

1 حميد بوزيدة، جباية المؤسسات الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2007 ص ص 31،32.

**- تصريح الغير:**

بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر غير مكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب وبشرط أن تكون هناك علاقة قانونية تربط المكلف بالضريبة، والشخص الذي قام بالتصريح وتطبيق هذه الطريقة، شأن تحديد وعاء الكثير من الضرائب، كالضريبة على المرتبات والأجور الضريبية على القيم المنقولة، الضرائب على فوائد الديون والتأمينات...الخ، ما مميز هذه الطريقة أنها آخذت بها العديد من التشريعات الضريبية المختلفة لضمان دقة تقدير المادة الخاضعة للضريبة.

**ب التقدير بواسطة الإدارة الضريبية:**

يحول القانون لإدارة الضرائب حق التقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقرائن أو مظاهر معينة ومحددة، ولذا تسمى هذه الظاهرة بالتقدير او التفتيش الإداري وهذا عن طريق فحص وتدقيق الدفاتر والسجلات المحاسبة للمكلف، وهذا في حالة تخلف المكلف بالضريبة أو الامتناع عن تقديم التصريح الضريبي أو التصريح غير مطابق، أو تنطوي على خطأ أو غش، إلا أن القانون أعطى للمكلف بالضريبة حق الطعن في صحة التقدير وفقا للقواعد القانونية المحددة[1].

## المطلب الثالث: التحديد الكيفي للوعاء الضريبي

إن الاتجاه الحديث في المالية العامة هو الأخذ بعين الاعتبار بالضر وف الشخصية للمكلف بالضريبة عند فرضها، وهذا يستدعي التفرقة بين الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية ومنه سنتطرق الى كلتاهما كالآتي[2]:

**أولا: الضريبة الحقيقية**

تفرض على الدخل بغض النظر عن شخصية المكلف بالضريبة أو ظروفه العائلية أو الاجتماعية. فإذا فرضت ضريبة على الدخل الناتج عن ملكية الأرض الزراعية، فإنها فرضت ضريبة حقيقية إذا كانت واحدة بالنسبة لجميع الملاك بغض النظر عن ظروفهم الخاصة، فلا فرق بين من يملك هكتارا واحدا أو أكثر.

ولا تتطلب الضريبة الحقيقية جهدا كبيرا من جانب من جانب كبير من الكفاءة. فهي تتميز ببساطتها وسهولة تطبيقها. وتمتاز بأن حصيلتها عزيزة فهي لا تدخل في حسابها الظروف الشخصية والعائلية للمكلف بالضريبة، كما أنها لا تقرر أية إعفاءات. وبالرغم مما تقدم، فان الضريبة الحقيقية لا تتلاءم مع مبدأ العدالة الضريبية الذي يستوجب مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة. كما أنها غير مرنة فلا يمكن إحداث تغيير في حصيلتها بسهولة.

[1] راقب كريمة، رشيدة أمير، الإصلاح الضريبي في الجزائر بين النظرية والتطبيق مذكرة لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع تكتيك بنكية ونقدية جامعة التكوين المتواصل، البويرة، الجزائر، 2006. ص27.

2 عمر عبد الله بني إرشيد، موسوعة الضرائب، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع،عمان، 2013 ص 143.

**ثانيا: الضريبة الشخصية**

فهي التي تفرض على الدخل وتأخذ بعين الاعتبار المركز الشخصي و الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة. فعند تحديد المقدرة التكليفية للشخص، لا يقتصر الأمر على تحديد مقدار الدخل الذي يحصل عليه، ولكن لا بد من الأخذ في الاعتبار عدة ظروف شخصية تتعلق بذات الشخص الخاضع للضريبة نفسه تتمثل في:

1 المركز الاجتماعي و العائلي للمكلف بالضريبة:

يستلزم ذلك استبعاد جزء من الدخل من إطار فرض الضريبة، وهو ذلك الجزء المخصص لإشباع الحاجات الضرورية للفرد، وهو ما يطلق عليه بحد الكفاف. يختلف هذا الحد من مجتمع إلى آخر، وفي داخل المجتمع من وقت إلى آخر. بالإضافة إلى خصم ما هو لازم للقيام بالأعباء العائلية. وتتخذ بعض الدول من ذلك سلاحا إما لتشجيع النسل أو لفرض عقوبة لغير المتزوجين، ويكون ذلك عادة بالنسبة للدول التي تعاني نقصا في الزيادة السكانية أو سلاحا لتحديد النسل في الدول النامية التي تعاني من الزيادة في النسل.

2 مصدر الدخل:

إن شخصية الضريبة تأخذ في اعتبارها مصدر دخل المكلف بالضريبة. فالدخل الناتج عن العمل يعامل معاملة مختلفة عن ذلك الناتج عن رأس المال. و يرجع ذلك إلى أن الدخل الناتج عن العمل قد يتعرض لظروف متعلقة بشخص العامل نفسه كالمرض أو العجز أو الوفاة، بالإضافة إلى اختلاف مدة استثمار كل منهما. وهذا يستوجب معاملة كل منهما معاملة ضريبية مختلفة وفقا لظروف كل منهما.

3 المركز المالي:

إن شخصية الضريبة، لكونها تعد بالمركز المالي للمكلف بالضريبة، تميز في المعاملة بين الدخول المختلفة من حيث أحجامها و شرائحها بحيث تخضع كل منها لسعر خاص يرتفع كلما ازداد مقدار الدخل(الضريبة التصاعدية) ويقل بانخفاض الدخل وذلك كي تحقق المساواة في التضحية بين كافة المكلفين بالضريبة.

## المبحث الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي

تأسست الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر بموجب القانون رقم 90-36 المؤرخ في 14 جمادى الثانية عام 1411 الموافق 31 ديسمبر سنة 1990 والمتضمن قانون المالية لسنة1991 ، لقد تعرضت الضريبة على الدخل الإجمالي منذ تأسيسها إلى تغييرات عديدة (إلغاء أحكام أو إضافة أحكام أخرى) وذلك في كل سنة بموجب قوانين المالية.

### المطلب الأول: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي و تحديد خصائصها

#### أولا: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي

هي ضريبة تفرض على مجموع الدخل الصافي المتحقق للمكلف بالضريبة من مصادر متعددة. ويعرفها المشرع الجزائري في المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي: (تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98)

ويتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل التالية التي نصت عليها المادة 2: (يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية[1]:

1 الأرباح التجارية والصناعية:

عرّفت المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة هذا النوع من المداخيل كما يلي: (تعتبر أرباحا صناعية وتجارية، لتطبيق ضريبة الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها). وتكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية التي تطبق عليها ضريبة الدخل كما تنص على ذلك المادة 12، الأرباح التي يحققه الأشخاص الطبيعيون الذين:

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها؛

-يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم ؛

-يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بم فيه من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها؛

-يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية ؛

-يحققون أرباح من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا؛

-يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح ؛

-كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق ضريبة الدخل، المداخيل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربابنة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.

[1] لغواطي يوسف، مذكرة ترقية للمدرسة الوطنية للضرائب، 2014.

2 أرباح المهن غير التجارية:

حسب ما نصت عليه المادة 22 فإن أرباح المهن غير التجارية هي الأرباح الناتجة عن المهن الحرة والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، والمستثمرات المدرة للأرباح، والتي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح والمداخيل. وتحتوي هذه الأرباح أيضا على ما يلي:

-ريوع عائدات المؤلف التي يتقاضاه الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون، وورثتهم والموصي لهم بحقوقهم.

-الريوع التي يتقاضاه المخترعون من منح رخصة استغلال شهاداتهم أو بيع علامات صنع أو طرق أو صيغ أو التنازل عنها.

3 الإيرادات الفلاحية:

تعتبر إيرادات فلاحية حسب نص المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، وتشكل كذلك إيرادات فلاحية الأرباح الناتجة عن أنشطة تربية الدواجن، والنحل، والمحار، وبلح البحر، والأرانب واستغلال الفطريات في السراديب داخل باطن الأرض.

غير إنه لا يمكن أن تعتبر أنشطة تربية الدواجن والأرانب إيرادات فلاحية إلا إذا:

-كانت ممارسة من طرف مزارع في مزرعة.

-وكانت لا تكتسي طابع صناعيا.

4 المداخيل العقارية:

وهي المداخيل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية وغير المبنية أو أجزاء منها بما في ذلك المداخيل التي يكون مصدرها تأجير أملاك غير مبنية من كل نوع ومنها الأراضي الفلاحية وكذلك كراء العمارات المخصصة للسكن. (المادة 42)

5 ريوع رؤوس الأموال المنقولة:

تتعلق بعائدات الأسهم أو حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها التي توزعها شركات الأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة على المساهمين والشركاء والمدراء وأعضاء مجلس الإدارة (المادة45 ).كم تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص (المادة55).

6 المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية:

حسب نص المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع العمرية في تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساسا لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي.وتعتبر أجورا لتأسيس الضريبة حسب نص الماد 67 ما يلي:

أ المكافآت المدفوعة إلى الشركاء ذوي الأقلية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

ب المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير ، وهذا مقابل عملهم.

ج التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات، لقاء مصاريفهم.

د علاوات المردودية والمكافآت أو غيره التي تمنح لفترات غير شهرية، بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين.

ه المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون، إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.

7 فوائض القيمة المحققة في نطاق نشاط تجاري أو حرفي أو فلاحي أو حر:

تخضع مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن التنازل الكلي أو الجزئي عن عناصر الأصول ذات الطابع العقاري وفي إطار نشاط صناعي، أو تجاري، أو حرفي، أو فلاحي، أو أثناء ممارسة نشاط مهني للضريبة على الدخل الإجمالي .ويحسب فائض القيمة على أساس الفارق بين ثمن إنجاز العنصر المتنازل عنه وثمن تكلفته. (المادة81)

و تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي كما يأتي[1]:

| | | |
|---|---|---|
| من 0 إلى 120000 | 0 | 0 |
| من 120000 إلى 360000 | %20 | 48000 |
| من 360000 إلى 1440000 | %30 | 324000 |
| أكبر من 1440000 | %35 | |

**ثانيا: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي**

انطلاقًا من تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي يمكن استخراج بعض الخصائص المدرجة في التعريف كما يلي: ( تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة...).

أ )ضريبة سنوية:

تستحق كل سنة على أساس المداخيل أو الأرباح التي حققها المكلف بالضريبة أو التي تحصل عليها خلال سنة.

ب) ضريبة أحادية:

ضريبة وحيدة تشمل كل أنواع وأصناف الدخل.

ج) ضريبة تفرض على الأشخاص الطبيعيين:

أي المكلفين بهذه الضريبة هم أشخاص طبيعيون، ولا تطبق هذه الضريبة على الأشخاص المعنوية (الاعتبارية).

د) ضريبة إجمالية:

تقع على الدخل الصافي الإجمالي المتحصل عليه بعد طرح التكاليف المنصوص عليها قانوًنا.

ه) ضريبة تصاعدية تحصل عن طريق نسب مثبتة في جداول:

يتم حساب الضريبة بتطبيق سلم تصاعدي مقسم إلى شرائح من المداخيل .ويتم تحصيل الضريبة باستخدام نسب مثبتة في جداول تحتوى على شرائح المداخيل الخاضعة للضريبة.

[1] المادة الثانية من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2017.

و) ضريبة تصريحية:

المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريح شامل لدخله السنوي.

## المطلب الثاني: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي

تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي مداخيل معينة ولذلك فإن مجال تطبيقها يشمل أولا الأشخاص وثانيًا المداخيل[1].

**أولا: الأشخاص الخاضعون للضريبة**

حسب ما نصت عليه المادتين 3 و 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي ما يلي:

1 الأشخاص الذين لهم مقر إقامة جبائي في الجزائر:

وهؤلاء هم:

أ) تفرض ضريبة على المداخيل الشخصية للمكلف بها وعلى مداخيل أولاده وكذلك على الأشخاص الذين يسكنون معه ويتكفل بهم .ويعفى الأولاد من الضريبة إذا كان سنهم أقل من 18 سنة أو أقل من 25 سنة ويثبتون بأنهم يتابعون دراستهم.

ب) كما يخضع الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية لضريبة الدخل بصفة شخصية على حصة الأرباح العائدة لهم من الشركة.

ج) الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.

د) الأشخاص الذين له م في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.

ه) الأشخاص الذين يمارسون نشاط ا مهني ا بالجزائر سواء أكانوا ا أجراء أم لا.

و) يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذ ا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.

ي يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.

2 الأشخاص الذين لهم مقر إقامة خارج الجزائر لكن مصدر مداخيلهم جزائري:

تنص الفقرة 1 من المادة 3 (... ويخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر).

[1] لغواطي يوسف، نفس المرجع السابق.

ثانيا: المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي :

بيّنت المواد من 11 إلى 77 بالتفصيل أنواع المداخيل الخاضعة للضريبة المذكورة في المادة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.كما حدّدت المادة 9 الدخل الخاضع للضريبة بالنص التالي: (تستحق الضريبة في كل سنة على الإيرادات أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف فيها خلال السنة نفسها). وتجدر الإشارة إلى أن الدخل المعني بالضريبة هو الدخل الإجمالي الصافي أي بعد طرح النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه وهو ما أشارت إليه المادة 10 فقرة1 . ويحسب الدخل الصافي الإجمالي طبًقا للمادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بعد خصم التكاليف التالية من المبلغ الإجمالي:

أ) فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية وتلك المقترضة لشراء مساكن أو بنائه ا والتي هي على عاتق المكلف بالضريبة.

ب) اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعه المكلف بالضريبة بصفة شخصية.

ج) نفقات الإطعام.

د) عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر.

## المطلب الثالث: طرق دفع الضريبة على الدخل الإجمالي

يمكن تقدير عدة طرق لدفع الضريبة على الدخل الإجمالي بعدة أنظمة، وتجدر الإشارة إلى أن كل صنف من أصناف المداخيل يخضع لطريقة أو نظام معين في دفع الضريبة مقررة وفق قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

### أولا: نظام الدفع الجزافي

هذه الطريقة [1]كانت مقررة وفق المادة 15 من قانون المالية 1991 ، حيث يحدد الربح الخاضع للضريبة تحديدا جزافيا بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين لا يزيد رقم أعمالهم السنوي عن ( 500.000دج ) إذا كانت تجارتهم الرئيسية تتمثل في بيع السلع والمواد الغذائية .ويطبق النظام الجزافي على غيرهم من المكلفين بالضريبة إذا كان رقم أعمالهم السنوي لا يزيد عن مبلغ ( 250.000دج). ويعتمد هذا النظام على تقدير عام لمبلغ الضريبة من طرف إدارة الضرائب يستند إلى بعض المظاهر والعناصر الخارجية من حياة ومعيشة الشخص مثل مبلغ إيجار السكن. لقد ألغي نظام الدفع الجزافي بموجب قانون المالية لسنة 2007 وعوض بضريبة تدعى" الضريبة الجزافية الوحيدة " التي حلت محل النظام الجزافي في ضريبة الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.ويخضع للضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون أساسًا عمليات بيع البضائع وتقديم الخدمات ولا يتجاوز رقم أعمالهم ثلاثة ملايين دينار ( 3.000.000دج). أما حاليا فإن التقدير للوعاء يتم عن طريق الضريبة الجزافية الوحيدة بحيث أنه تقدر بنسبتين وهما 5 %بالنسبة لشراء وإعادة البيع والمنتجين أيضا، أما النسبة الثانية فهي مخصصة لمؤدي الخدمات بنسبة 12 % وهذا ما سنتطرق إليه من خلال الفصل التطبيقي.

1 المادة 15 من قانون المالية 1991.

### ثانيا: نظام الربح الحقيقي

تخضع لنظام الربح الحقيقي[1] الأرباح الصناعية والتجارية للأشخاص الذين يتجاوز رقم أعمالهم ثلاثة ملايين دينار ( 3.000.000دج) أو لا يخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة. إن فرض الضريبة حسب نظام الربح الحقيقي يستوجب على المكلفين بالضريبة مسك محاسبة نظامية طبقا
للقوانين والأنظمة المعمول بها. كما يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي ما يلي:
1 تقديم التصريح بالمداخيل لمفتشية الضرائب الموجودة ضمن إقليم إقامتهم على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة يتضمن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة.

2 مسك محاسبة منتظمة وعليهم أن يقدموها عند كل طلب لأعوان الضرائب.

3 تقديم مجموعة من الوثائق نصت عليها المادة 152

### ثالثا: النظام المبسط للربح الحقيقي

يعتبر هذا النظام[2] تطبيقًا مبسطا لنظام الربح الحقيقي يخضع له المكلفون بالضريبة غير التابعين للضريبة الجزافية الوحيدة، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم عشرة ملايين دينار ( 10.000.000دج ). (المادة 20 مكرر)، فهذا النظام لا يعتبر نظاما مستقلا بذاته .وعلى المكلفين بالضريبة اكتتاب التصريح قبل أول أفريل من كل سنة، كما عليهم تقديم ميزانية ملخصة وحساب مبسط للنتيجة الجبائية ... (المادة 20 مكرر2)

لقد تم إلغاء هذا النظام حسب قانون المالية لسنة 2014 والذي لم يعد في عمل به حسب مفتشية الضرائب.

### رابعا: نظام التصريح المراقب

يخضع لهذا النظام[3] الأشخاص الطبيعيين الذي يتقاضون أرباحا غير تجارية أو مماثلة

لها (المادة 26 ). فهذا النظام يطبق إذًا على أرباح المهن غير التجارية .ويجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام التصريح المراقب أن يكتتبوا على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة تصريحًا يبينون فيه المبلغ المضبوط لربحهم الصافي وتدعيمه بكل وثائق الإثبات اللازمة.

وتجدر الإشارة إلى أن المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية تخضع كذلك لنظام التصريح المراقب غير أن إرسال التصريح إلى مفتش الضرائب لمكان تواجد العقار المبني أو غيرالمبني المؤجر يكون قبل الفاتح فبراير من كل سنة (المادة44).

---

**1** المادة 17 من قانون المالية 2017.

2 المادة 20 مكرر قانون المالية لسنة 2017.

3 المادة 26 من قانون المالية لسنة 2017.

**خامسا: الاقتطاع من المصدر**

قبل دفع الدخل إلى المكلف بالضريبة يتم اقتطاع[1] مبلغ الضريبة، فهذا النظام يقوم على الاقتطاع المباشر لمبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي .ويحدد القانون الحالات التي يطبق عليها هذا النظام ومنها ريوع رؤوس الأموال المنقولة وإيرادات الديون والودائع والكفالات (المادة54) و (المادة 60) وكذلك المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية (المادة 74 فقرة 1 والمادة 128 فقرة1).

3 المادة من 54 إلى المادة 60 من قانون المالية سنة 2017.

## المبحث الثالث: ماهية التهرب والغش الضريبي

التهرب والغش الضريبي آفة تحرم القطاع العام من الواردات وتنعكس على المواطن عندما تنقص بنتيجتها الخدمات التي تقسمها الدولة، فتهدد كرامته وتضعف انتمائه للوطن ويعتبر الفساد الحافز الأساسي للتهرب والغش الضريبي.

المطلب الأول: مفاهيم حول التهرب والغش الضريبي

التهرب والغش الضريبي هما محاولة الممول أو المكلف بالضريبة التخلص من أعباء الضريبة وعدم الالتزام القانوني بأدائهما.

**أولا: تعريف التهرب الضريبي**

تعددت التعريفات المتعلقة بالتهرب الضريبي، واختلفت وجهة النظر بين كل من الباحثين القانونيين والاقتصاديين في هذا الموضوع حيث نجد كاميل "عرف التهرب الضريبي بأنه كل التصرفات المادية وكل العمليات المحاسبية وكل المحاولات التي يلجئ إليها المكلف بالضريبة أو غيره من أجل التخلص من الضريبة"[1].

وكذلك في تعريف آخر التهرب الضريبي هو التخلص بإحدى الوسائل المختلفة من الالتزام بدفعها[2].

وما نلاحظه من خلال هذين التعريفين أنهما يعرفان التهرب على أساس بعض الطرق التي يستعملها المكلف بالضريبة من أجل التخلص من دفع الضريبة المستحقة دون الإشارة إلى الضرر الذي يحدثه التهرب الضريبي بالإرادات العامة لتمويل الخزينة العمومية.

**ثانيا: تعريف الغش الضريبي**

هو غش مقصود من طرف المكلفين وذلك عن طريق مخالفتهم عمدا للأحكام القانون الجبائي قصدا منهم عدم دفع الضرائب المستحقة عليهم إما بالامتناع عن تقديم أي تصريح بأرباحهم أو بتقديم تصريح ناقص أو كاذب أو اعداد سجلات أو قيود مزيفة أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية الاطلاع على حقيقة الارباح لإخفاء قسم منها[3].

كما يمكن التمييز بين التهرب والغش الضريبي:

التهرب الضريبي أوسع نطاقا من مفهوم الغش الضريبي لأن هذا الأخير مصطلح فرعي للتهرب الضريبي بـ:

1 طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستر، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة 1، الجزائر، 2012/2011 ص 11.

2 التهرب الضريبي، تاريخ الإطلاع يوم 2017/05/21 ص 4.

https://fr.scribd.com

3 المرجع نفسه ص 5 ، 6.

- يتم التخلص من فرض الضريبة باختراق القوانين بالطرق وأساليب يراها المتهرب ملائمة وهو ما يعبر عنه الغش الضريبي
- ويمكن التخلص أيضا من الضريبة بدون أن يكون هناك اختراق لقوانين وهو مايعبر عنه التهرب الضريبي.

ومن خلال هذا المفهوم يمكن لنا تحديد خصائص كل من الغش والتهرب:

- التهرب يعتبر تهربا مشروعا إما بإيجاد ثغرات في التشريع الجبائي يستغلها المكلف في حدود القوانين أو من طرف المشرع نفسه ولا يترتب على المكلف أي عقوبة.
- إن التهرب والغش الضريبي يشملان كل المكلفين سواء كانوا طبيعيين أو معنويين.

**المطلب الثاني: أسباب التهرب و التهرب و الغش الضريبي**

**أولا: أسباب التهرب الضريبي**

هناك عدة أسباب نذكر منها[1]:

**1 الأسباب المباشرة**

أ) **الأسباب التشريعية:** لقد زادت في تعقد القواعد التشريعية للنظام الضريبي من احتمالات التهرب الضريبي سواء في تقدير الوعاء أو في حساب قيمة الضريبة أو الإعفاءات أو التخفيضات.

ب) من ناحية الكفاءة: من أخطر الوسائل التي يلجأ إليها الموظف هي الرشوة التي تظهر أساسا الجانب السلبي له أي عدم وجود وعي مهني.

ج) **الإمكانيات المادية:** نقص الوسائل المادية حيث أن جميع المؤسسات والقطاعات قد استفادت من مشاريع عمرانية تعكس الواقع إلا أن القطاع الجبائي لم يتحصل على أي إصلاح كونه يزاول عمله في منشآت موروثة من قبل الاستعمار.

د) **الإجراءات الإدارية:** تعتبر كإجراءات روتينية معقدة تتسبب في خلق الكراهية اتجاه الضرائب وما يمثلها من أجهزة وأعوان إداريين فله يبقى على الإدارة الجبائية استعمال كل الإجراءات اللازمة لتفادي ذلك وتتمثل هذه الإجراءات فيمايلي:

- صعوبة تقدير الوعاء الضريبي.

- عدم المساواة في تطبيق الإجراءات.
- تعقد الإجراءات الخاصة بتحصيل الضريبة.

[1] صلاح الدين محمد حسن النمراوي، الضريبة على الدخول، الطبعة الأولى، دار النشر مكتبة الوفاء القانونية، 2013 ، ص 60.

**2 الأسباب غير المباشرة**

أ) **الأسباب النفسية:** الضريبة أداة لاغتصاب وافتقار الشعوب يرجع هذا التفكير إلى الأسباب التاريخية ورثتها الشعوب عن الاستعمار فكان الاستعمار الفرنسي مثلا في الجزائر يستعمل الضريبة كوسيلة لمصادر ونهب أموال الأفراد مما انعكس سلبا على المجتمع اتجاه فرض الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل بل وهذا ما أدى إلى إحساسهم بأن الضريبة تحد من حريتهم ويذهب البعض إلى اعتقادهم في عدم عدالتها.

ب) **الأسباب الاجتماعية:** يلعب المحيط الاجتماعي دورا هاما في ترسيخ ظاهرة التهرب الضريبي وشيوعها بين الأفراد وهذا وأن ضعف الوعي الضريبي الذي يتناسب مع الشعور الوطني.

3 الأسباب السياسية: وهذا يرمي بالبلاد إلى زيادة وتفاقم حالات التهرب وهذا لإحساسهم بضعف السلطة العامة عجزها على استغلالها الأمثل للموارد.

ج) **الأسباب الاقتصادية:** يعتبر اقتصاد لكل دولة محددا برصيد المعني من القطاع الضريبي فالحالة الاقتصادية للمكلف والحالة الاقتصادية العامة لها دور كبير في التأثير على التهرب الضريبي.

**ثانيا: أسباب الغش الضريبي**

يعود انتشار ظاهرة الغش الضريبي إلى عدة أسباب نذكر منها[1]:

- الاعتقاد السائد بأن الضريبة بمثابة عقوبة متجسدة في شكل مبالغ تدفع للإدارة الجبائية مقابل ممارستهم لنشاط ما؛

- انعدام عامل الثقة بين المواطنين نتيجة عجز الإدارة من القضاء على بعض الآفات الاجتماعية كالرشوة

اختلاس الأموال .....الخ؛

- استعمال اللامتناهي و الغير العقلاني للأموال العمومية و انفاقها بكثرة في بعض المشاريع العمالية؛

- ارتفاع مداخيل الأفراد في فترة الانتعاش الاقتصادي يؤدي قدرتهم الشرائية فيتحمل بذلك المستهلك النهائي الضرائب و يسددها إلى الخزينة مما يؤدي إلى تقليل الغش الضريبي؛

- تقديم متأخر للتصريحات الضريبية؛

- ضعف الأجور و المرتبات لعمال الإدارة الجبائية؛

- تعقد النظام الجبائي أي التبديل و التعديل المستمر في القوانين التشريعية الجبائية.

[1] يدو لويزة، قاري حياة، معهد العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، بويرة، الجزائر، 2010- 2011، ص36-39.

## المطلب الثالث: أثار التهرب والغش الضريبي

### أولا: آثار التهرب الضريبي

**1 الآثار الاقتصادية**

كبح روح المنافسة بين المؤسسات الاقتصادية حيث نجد أن درجة الامتياز عن المؤسسات المتهربة منها على حساب المؤسسات التي تقوم بواجباتها الضريبية، فالمؤسسات التي تبحث عن تعظيم أرباحها باستعمال أنجع الطرق لأنها تجد أن التهرب الضريبي من أنجع الوسائل لتعظيم ربحها وبصفة سريعة.

**2 الآثار المالية**

الخسارة في الخزينة العمومية وفقدانها حصيلتها المعتبرة من المداخيل المتوقفة من وراء الحصائل الضريبية مما يؤدي هذا إلى التضخم النقدي لنسب الإصدار النقدي الذي ليس له مقابل إضافة إلى أنه يؤدي إلى ارتفاع نسبة الديون كطريقة تنتهجها الدولة لسد الفراغ الكبير المالي الذي يسببه التهرب في الخزينة العامة.

**3 الآثار الاجتماعية:**

عدم المساواة الخاصة التهرب الضريبي يخل إخلالا كبيرا بفكرة العدالة في توزيع الضرائب إذ يتحمل العبء الأكبر منها دائما المكلفين الذي لا يستطيعون التهرب أو الحريصون على أداء واجبهم الاجتماعي والوطني في أداء الضريبة.

### ثانيا: آثار الغش الضريبي

من بين الآثار الناتجة عن الغش الضريبي نذكر منها[1]:

**1 آثار اقتصادية:**

- نقص الأموال في الخزينة العامة مما يجعل الدولة عاجزة عن تنفيذ المشروعات كما يؤدي إلى فرض ضرائب جديدة أو زيادة سعر الضريبة؛

- نقص الادخار العام؛

- عجز الدولة على تشجيع المستثمرين و منحهم إعفاءات؛

- ارتفاع معدلات التضخم.

1 أوهيب بن سالمة ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة ماجستير في القانون الجنائي و العلوم الجنائية، كلية الحقوق و العلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2002-2003، ص24،25.

**2 آثار اجتماعية:**

- يسعى الغش الضريبي إلى تخفيض من احتياجات المواطنين حيث أن الدولة تصبح غير قادرة على تلبية كل الرغبات الاجتماعية؛

- تميز المكلفين الذين يتهربون من دفع الضريبة بالحيلة و الخداع بينما النزهاء منهم يشعر باللامساواة أمام الضريبة؛

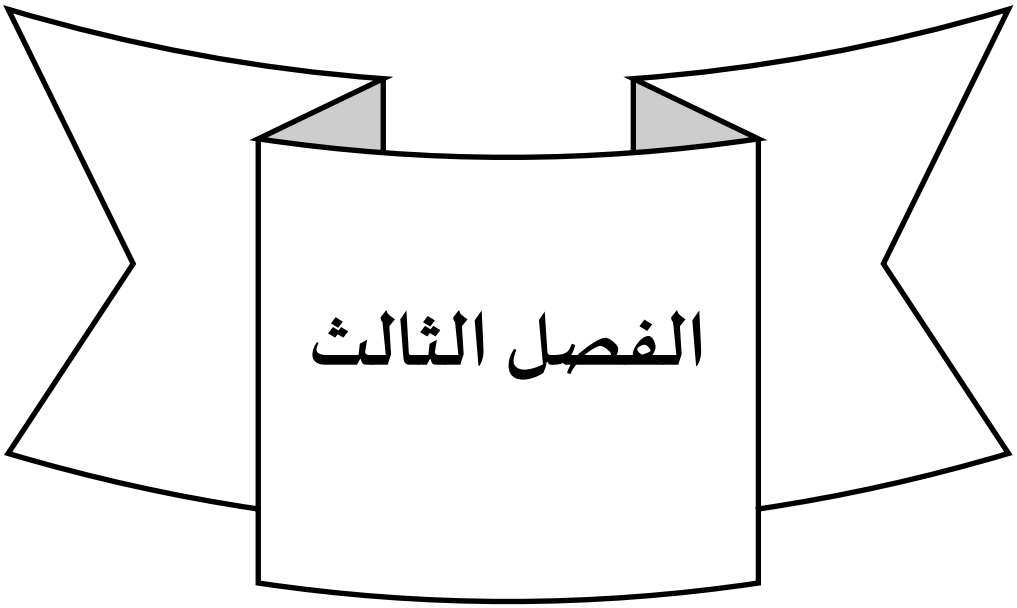
- ينجم عن الغش الضريبي الشعور باللاعدالة مما يشجع البعض على رفض الضريبة؛

- ظاهرة الغش الضريبي تحد من سلطة الدولة و تسمح للفرد بالتعود على العيش في تناقض دائم.

**خلاصة**

يأخذ التحديد الكيفي لوعاء الضريبة بعين الاعتبار، حجم الدخل ومصدره، المركز الشخصي والظروف الشخصية للمكلف بالضريبة مثل المركز الاجتماعي، العائلي والمالي، وتوجد العديد من الطرق لتقدير المادة الخاضعة للضريبة وتستخدم عدة أسس، منها المظاهر الخارجية، التقدير الجزافي، التقدير المباشر تجعلها كفيلة بالإحاطة بالدخل، واستعمال الوثائق المحاسبية بصفة منتظمة وصادقة من طرف المكلفين للضريبة لمعرفة حركية مداخيلهم تسهل على إدارة الضرائب حجم المادة المعينة بالضريبة. تعتبر طريقة الاقتطاع من المنبع مطبقة على مداخيل المكلفين بالضريبة من بين أبرز الطرق التحصيل الضريبي تكلفت مادامت أنها لا تستلزم عددا كبيرا من أعوان إدارة الضرائب.

من خلال إنهائنا للفصلين الأول والثاني بذكرنا لكامل التفاصيل المتعلقة بالضرائب وآليات تحصيلها وكيفية تقدير الوعاء الضريبي للدخل الإجمالي يمكننا تفصيل هذا الأخير في الفصل الثالث والمتمثل في الفصل التطبيقي سنتطرق لطرق التقدير المادة الخاضعة للضريبة.


الفصل الثالث

**تمهيد**

بعد دراستنا للجانب النظري في الفصلين السابقين، وعرضنا المختصر للضريبة وأهميتها بالنسبة للفئات التي رقم أعمالها المقدر للوعاء الضريبي باتباع الأنظمة المقررة في قانون المالية، وبما أن الدراسة النظرية لا تحقق الهدف المرجو إذ لم تكن مرفقة بدراسة تطبيقية ميدانية و منه اخترنا مفتشية الضرائب (مديرية الضرائب)، وقمنا بدراستها كحالة تطبيقية من أجل دعم الدراسة النظرية التي تطرقنا إليها.

حيث تناولنا في هذا الفصل إلى دراسة صنف الأرباح الصناعية و التجارية للتعمق فيها بحكم توفرنا على معلومات أكثر حول هذا الصنف دون سواه من الأصناف الأخرى.

## المبحث الأول: الإطار العام لمفتشية الضرائب لدائرة مازونة

تعتبر المديرية العامة للضرائب أحد الركائز الأساسية في الاقتصاد الوطني، التي تعتمد عليها الدولة لكونها مكلفة بإدارة النظام الضريبي و التحكم في كل جوانبه من التشريع و التنظيم إلى تنفيذ خطط السياسة الجبائية بهدف تحصيل الموارد التي تعتبر المصدر الرئيسي لخزينة الدولة بعد المحروقات.

### المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة

تعد مفتشية الضرائب[1] المصلحة الوحيدة الخاصة بالوعاء الضريبي، وهي تظم نطاق إقليمي محدد يشرف عليها رئيس مفتشية الضرائب وينوبه نائب، والهدف الرئيسي للمفتشية هو البحث عن الوعاء الضريبي وإخضاعه وذلك حسب الأسس والقواعد التي حددها المشرع الجزائري، وتعتبر هذه المفتشية أهم المصالح الخارجية لإدارة الضرائب باعتبارها تمتلك جميع صلاحيات في تقسيم و مراقبة الوعاء الضريبي كما تقوم بتسيير جميع الملفات الجبائية وكذا جباية العقارات في حدود اختصاصها الإقليمي وبالتالي تعد هذه المفتشية ركيزة أساسية في تشكيل ضريبة عن طرق، أنشأت مفتشية الضرائب لدائرة مازونة ولاية غليزان سنة 1992 وذلك مع بداية الإصلاح الجبائي حيث كان مقرها بواد ارهيو ولم تكن هناك مفتشية خاصة بدائرة سيدي امحمد بن علي، تعتبر مفتشية الضرائب مؤسسة عمومية ذات الطابع الإداري وتقوم بتأدية خدمات عمومية من خلال الحصول على الإرادات لتزويد ميزانية الدولة لتغطية النفقات العامة حيث أن الضريبة تعتبر كأداة مالية لتنفيذ سياسة الدولة وتوجيه الاقتصاد الوطني عن طريق أما سياسة انكماشية بزيادة الضرائب أو سياسة توسعية ومن خلال تخفيض لضرائب وبالتالي زيادة الانفاق الوطني وهذا ما سيساهم في زيادة الاستثمار.

وضمن هذا السياق تمارس مفتشية الضرائب صلاحياتها في حدود اختصاصها الاقليمي للمهام المسندة إليها، وقد تكون في دائرة واحدة أو مجموعة من الدوائر القطاع تضم هذه المفتشية رئيس مفتشية و8 أعوانها بمختلف الرتب موزعين على المصالح الأربعة و لكل مصلحة مكتبين إضافة إلى مكتب رئيس المفتشية، تقوم المفتشية بتسيير ملف جبائي 40 ملف لشخص معنوي (شركات ومؤسسات عمومية و 1960 ملف لشخص طبيعي).

ويعتبر المركز الجواري للضرائب مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب، مخصصة حصريا لتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة ممثلة أساسا في المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة. يهدف إنشاء المركز الجواري للضرائب الذي يحل محل الهياكل المتواجدة حاليا ( المفتشيات والقباضات) إلى ضمان تقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة وذلك من خلال تبسيط وتنسيق وعصرنة الإجراءات.

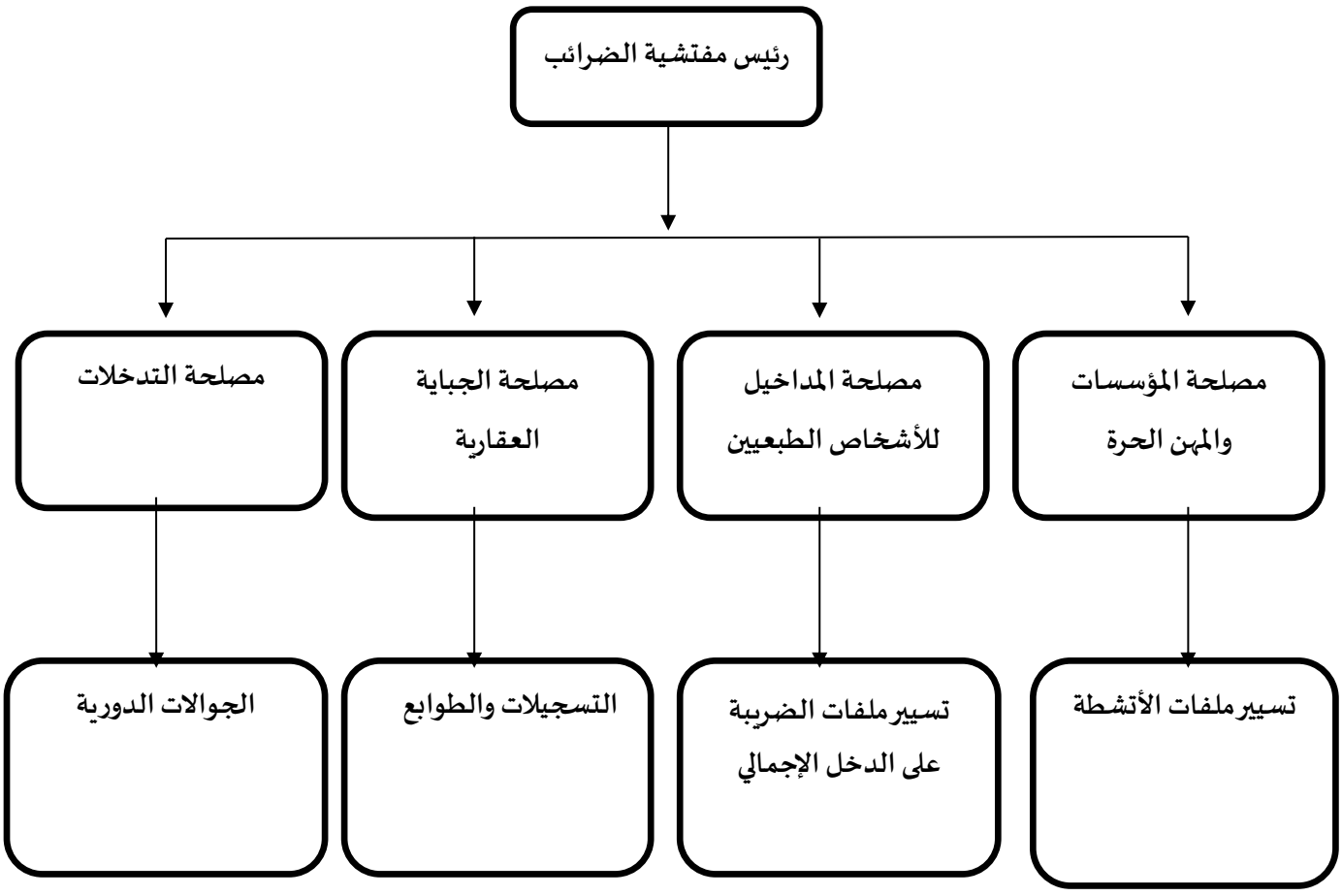
1 مفتشية الضرائب لدائرة مازونة ولاية غليزان.

**المطلب الثاني: تنظيم ومهام مفتشية الضرائب لدائرة مازونة**

يقوم الهيكل التنظيميّ بتحديد كيفيّة توجيه الأنشطة كتوزيع المهام، والتنسيق، والإشراف من أجل تحقيق الأهداف التنظيمية، ويمكن هيكلة المنظمة في العديد من الطرق المختلفة، وذلك بالاعتماد على أهدافها، وتقوم بنية المنظمة بتحديد الطرق التي تعمل فيها، ويؤثّر ذلك على العمل التنظيمي من خلال توفير الإجراءات الأساسيّة للتشغيل القياسيّ، ويحدّد مهام الأفراد من حيث المشاركة، وصنع القرار وتوجد العديد من الأنواع لهذه الهياكل التي تُستخدم في الشركات، والبنوك، والمؤسسات الإعلاميّة.

**أولا: تنظيم مفتشية الضرائب لدائرة مازونة**

**شكل رقم (3- 1): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب لدائرة مازونة**




**المصدر:** من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة.

**ثانيا: مهام مفتشية الضرائب**

تقدم مفتشية الضرائب على مستوى الاقليم الجغرافي التابع لها بمتابعة كل العمليات الجبائية والتحقيق في وعاء الضريبي واستغلالها لجميع العمليات الإدارية و المؤسسات الاقتصادية قصد التزويد بالمعلومات والمعطيات التي من شأنها أن تساعد المفتشية من رفع مردودها الجبائي.

كما تعمل المفتشية بإخضاع كل المكلفين بالضريبة وفقا للمصالح الداخلية التي تتوفر عليها المفتشية، هذه الأخيرة يسيرها و يرأسها الرئيس الذي يتحدد مهامه حسب المرسوم التنفيذي 299/10 المؤرخ في 2010/11/29 يتضمن القانون الأساسي الخاص بالأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية

و بهذه الصفة تتولى المديرية العامة للضرائب عدة مهام تنحصر أهمها فيما يلي[1]:

- السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب و تصفيتها وتحصيل الضرائب و الحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية؛

- السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقات الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية

أو شبه جبائية؛

- تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين؛

- توفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير و مردودية مصالح الإدارة الجبائية؛

- السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة.

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، تاريخ الاطلاع: 2017/05/21.
WWW. MF DGI. GOV.DZ

**المبحث الثاني: الوعاء الضريبي وتقديره للضريبة على الدخل الإجمالي**

مما سبق في الدراسة النظرية لطرق التقدير الوعاء الضريبي للدخل الإجمالي تبين لدينا أن هنا نوعين من الأنظمة التي تعتمد عليها مفتشية الضرائب للحصول على الوعاء المناسب.

**المطلب الأول: النظام الحقيقي**

هناك نوعين من الأشخاص الذين هم ملزمون بالالتحاق للنظام الحقيقي و المتمثلين في الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين(مثل الشركات)،و منه يستطيع الشخص الطبيعي التصريح بمداخيله ونتيجته سواء سلبية أو إيجابية من خلال النموذج ج 01 للتصريح بالمداخيل، كما يمكن أيضا إيجاد كل المعلومات اللازمة في النموذج ج 11لتصريح بالأرباح الصناعية والتجارية الضريبة على الدخل الإجمالي حسب النظام الحقيقي.(الملحق رقم 1 و 2)

أما فيما يخص الشخص المعنوي نجد تصريحاته الخاصة به في النموذج ج 04 للتصريح بالضريبة على أرباح الشركات وأما ج 29 الخاص بالمرتبات و الأجور المختلفة (أنظر الملحق 3 و 4) تخص كلا من الشخصين الطبيعي و المعنوي. ويمكن التصريح في النظام الحقيقي عن طريق الميزانية الجبائية والتي يتم إيداعها من 1 جانفي إلى غاية 30 أفريل. من خلال ما تطرقنا إليه في الجانب النظري، ولتقدير هذا النظام يجب أن يكون رقم أعماله أكبر من 30000000 دج، سوف نأخذ أمثلة لكيفية تقدير الوعاء الضريبي عن طريق النظام الحقيقي:

**أولا: بالنسبة لرقم الأعمال أقل من 120000 دج .**

كأن يكون تاجر رقم الأعمال 110000 دج، فهذا الأخير معفى من دفع الضريبة.

**ثانيا: بالنسبة لرقم الأعمال أكبر من 120000 دج وأصغر من 360000 دج.**

كأن يكون تاجر رقم الأعمال 270000 دج إذن سنقوم بحساب الضريبة على الدخل الإجمالي كالآتي:

150000=120000-270000

300000= %20×150000

ومنه 30000 دج هي الضريبة على الدخل الإجمالي.

**ثالثا: بالنسبة لرقم الأعمال أكبر من 360000 دج وأصغر من 1440000 دج**

كأن يكون تاجر رقم الأعمال 1100000 دج إذن سنقوم بحسا ضريبة هذا الأخير كالتالي:

740000= 360000 - 1100000

222000=%30×740000

270000=48000+222000

ومنه 270000 دج هي الضريبة على الدخل الإجمالي.

**رابعا: بالنسبة لرقم الأعمال أكبر من 1440000 دج**

كأن يكون تاجر رقم الأعمال يقدر ب 3200000 دج فتقدر ضريبته كالآتي:

1760000=1440000-3200000

616000=%35×1760000

940000 = 324000+ 616000

ومنه 940000 دج هي الضريبة على الدخل الإجمالي.

ويقدر ربح هذه الفئة بنسبة 10% بحكم نشاطهم المكلف و المتعب. بكل هذه الأمثلة قمنا بتفصيل كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لكل فئة، ومنه سنتطرق في المطلب الثاني لكيفية تقدير الضريبة بالنظام الجزافي.

**المطلب الثاني: النظام الجزافي**

فيما يخص هذا النظام فقد تطرقنا إليه في الجانب النظري بالتفصيل و ذكرنا أيضا أن هذا النظام يعتمد على تقدير الضريبة الجزافية الوحيدة لرقم الأعمال، وهناك نوعين من رقم الأعمال الخاضع لهذه الأخيرة النوع الأول وهو شراء وإعادة البيع والمنتجين تقدر نسبتهم ب 5% أما الفئة الثانية تكون لأصحاب مؤدو الخدمات وتقدر نسبتهم ب 12% سنذكر مثال لكل فئة لتحديد الوعاء الضريبي يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي. ويبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة تطبيق نظام الربح الحقيقي. ويبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة و السنتين المواليتين حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه. ولتقدير هذا الوعاء يجب أن يكون رقم أعماله أقل من 30.000.000 دج.

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

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

يمكن أن يلغى الإخضاع للضريبة الجزافية الوحيدة من طرف الإدارة الجبائية، بناءً على معلومات مؤسسة قانونا عندما يفوق رقم الأعمال المصحح من طرف الإدارة الجبائية، المبالغ المحددة في المادة 282 مكرر1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

**أولا: بالنسبة لشراء و إعادة البيع والمنتجين**

عندما يكون رقم الأعمال لهذه الفئة 500000 دج فإن الضريبة الجزافية الوحيدة تكون كالآتي:

500000×5% = 25000

ومنه 25000 دج هي الضريبة الجزافية الوحيدة، ويقدر ربح هذه الفئة بنسبة 10% من رقم الأعمال.

تدفع الضريبة الجزافية الوحيدة مرة واحدة في السنة من 1 جوان إلى غاية 30 جوان، أما بالنسبة للأشخاص الذين يدفعون الضريبة الجزافية الوحيدة على ثلاثة أقساط بنسب 50% و 25 %

و 25%

كأن تدفع كالآتي:

500000×5%= 25000 الضريبة الجزافية الوحيدة.

25000×50%=12500 تسدد الدفعة الأولى من 1 جوان إلى غاية 30 جوان.

25000×25%=6250 تسدد الدفعة الثانية من 1 سبتمبر إلى غاية 15 سبتمبر.

25000×25%=6250 تسدد الدفعة الثالثة من 1 ديسمبر إلى غاية 15 ديسمبر.

وبهذا نكون قد شرحنا كل مراحل وفترات التسديد لهذه الفئة، كما نجد كل هذه المبالغ المصرح بها في كلا من النموذجين ج 12 التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة من 1 جوان إلى غاية 30 جوان لسنة الجارية و النموذج ج 12 بيس نفس التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة ولكن هذا خاص بالأقساط وأما النموذج ج 50 بيس فهو الإشعار بالدفع (أنظر الملحق 5 و6 و7). ومنه نستنتج إما العمل عن طريق النموذج ج 12 بيس أو النموذج ج 50 بيس.

**ثانيا: بالنسبة لمؤدو الخدمات**

عندما يكون رقم الأعمال 500000 دج، فتقدر الضريبة الجزافية الوحيدة كالآتي:

500000 × 12% = 60000

ومنه 60000 دج هي الضريبة الجزافية لمؤدو الخدمات، وتدفع في الفترة المحددة ما بين 1 جوان إلى غاية 30جوان. أما بالنسبة للذين يرغبون في الدفع بالأقساط فينطبق عليهم نفس العملية مثل الفئة السابقة:

500000 × 12% = 60000 الضريبة الجزافية الوحيدة.

60000 × 50% = 30000 تسدد الدفعة الأولى من 1 جوان إلى غاية 30 جوان.

60000 × 25% = 15000 تسدد الدفعة الثانية من 1 سبتمبر إلى غاية 15 سبتمبر.

60000 × 25% = 15000 تسدد الدفعة الثالثة من 1 ديسمبر إلى غاية 15 ديسمبر.

يمكن تقدير قيمة الربح لهذه الفئة بنسبة 20% بحكم نشاطهم الغير مكلف والغير متعب مقارنة بالأنشطة الأولى.

**المطلب الثالث: الالتزامات التصريحية والتزامات الدفع**

**أولا: في النظام الحقيقي:**

**1. الالتزامات التصريحية :**

**أ) التصريح بالوجود :**

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للضريبة على الدخل الإجمالي / الأرباح الصناعية والتجارية (النظام الحقيقي والنظام المبسّط) أن يكتتبوا لدى مفتشية الضرائب التابعين لها خلال ثلاثين (30) يوما انطلاقا من بداية نشاطهم، تصريح مطابق للنموذج المقدم من طرف الإدارة.

**ب) التصريح الشهري :**

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي أن يكتتبوا في الـ 20 يوما الأولى التي تلي **الشهر المدني**، تصريح (سلسلة G50) لدى قباضة الضرائب التي يتواجد بها نشاطهم.

**ج) التصريح الفصلي :**

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام المبسّط أن يكتتبوا في الـ 20 يوما الأولى من كل شهر تصريح (سلسلة G50) لدى قباضة الضرائب التي يتواجد بها نشاطهم.

**ملاحظة :**

يجب إرسال كشف رقم الأعمال (G50) وبيانات الممونين إلى الإدارة الجبائية بما فيها الدعامة الالكترونية.

**د) التصريح الخاص :**

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي أن يكتتبوا **على الأكثر 30 أفريل** من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة، يُقدم إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد النشاط.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي.

يجب أن يتضمن التصريح الوثائق والمؤشرات التالية :

- ميزانية جبائية ؛
- مستخرجات حسابات العمليات المحاسبية ؛
- ملخص حساب النتائج ؛
- كشف عن طبيعة المصاريف العامة والاهتلاكات والمؤونات ؛
- جدول النتائج ؛
- كشف التسديدات فيما يخص الرسم على النشاط المهني ؛
- جدول يتضمن تأشير تخصيص لكل من السيارات السياحية المبينة في أصول الميزانية ؛

تُقدم المطبوعات المحررة من طرف الإدارة الجبائية.

**و) التصريح الشامل :**

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي والنظام المبسّط قبل الثلاثين (30) أفريل من كل سنة، تصريح للدخل الكلي تقدم نموذجه الإدارة الجبائية، يُسلّم إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد النشاط.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي

**2 كيفيات الدفع:**

يخضع الربح الخاضع للضريبة لنظام الدفع للتسبيقات على الحساب. يتم تسديد التسبيقات على الحساب خلال الآجال التالية :

التسبيقة الأولى بين 20 فيفري و 20 مارس ؛

التسبيقة الثانية : بين 20 ماي و 20 جوان ؛

يُعد متبقى التصفية مفروضا في اليوم الأول من الشهر الثالث الذي يلي شهر إدراج الجدول في التحصيل.

يساوي مبلغ كل تسبيقة 30 %، من الحصص الضريبية المفروضة على المكلف بالضريبة عن طريق الجداول المتعلقة بالسنة الأخيرة التي وجبت عليه الضريبة برسمها.

**ملاحظة :**

1. يخص دفع التسبيقات المذكورة أعلاه، المكلفين بالضريبة غير الأجراء الذين قيدوا في جدول السنة السابقة بمبلغ يفوق ألف وخمسمائة دينار (1.500 دج) ؛
2. يتم أداء الضريبة على الدخل بعنوان السنة التي تلي السنة التي حققت فيها الأرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي ؛
3. يتعين على الأشخاص الطبيعيين تسديد مبلغ أدناه 5.000 دج بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية وتجارية فيما يخص كل سنة مالية مهما كانت النتيجة المحققة

**ثانيا: النظام الجزافي:**

**1 الالتزامات التصريحية:**

يتوجب على كافة المكلفين بالضريبة الجزافيين بما في ذلك أولئك الذين تم نقلهم من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، إيداع تصريح نموذج ج 12 بحلول 31 جانفي من السنة على الأكثر، غير أن التاريخ القانوني لاكتتاب التصريح ج 12 قد تم تأجيله بصفة استثنائية محضة إلى 20 فيفري.

يجب أن توقع التصريحات الضريبية المملوءة يدويا أو المحملة من الموقع الإلكتروني لمديرية العامة للضرائب من طرف المكلف بالضريبة ويعاد إرسالها عبر البريد العادي أو يتم إيداعها على مستوى مصلحة الوعاء التي هي تابعة لها، ويسلم وصل استلام كما يلزم مكلفون بالضريبة بمسك وتقديم سجل محضر وموقع من طرف المفتش حيث يلخص السجل تفاصيل عمليات الشراء عن كل سنة مع إرفاق الفواتير وكافة الوثائق التبريرية كما يتعين عليهم مسك سجل للمبيعات في نفس الشروط.

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاط تقديم الخدمات حيازة سجل محضر وموقع يحتوي على تفاصيل إيراداتهم المهنية( الإيرادات والنفقات)

**2 كيفيات الدفع:**

أ) بالنسبة للعقود التي هي قيد المصادقة عليها فإن الدفع يتم عبر جدول زمني محدد بموجب التشريع المعمول به؛

ب) بالنسبة للعقود الجديدة، فإن الدفع يتم بتاريخ استلام بيان التقييم دون فرض غرامات التأخير؛

ج) يلتزم المكلفون بالضريبة الجدد باكتتاب تصريح نموذج ج 50 المتعلق برقم الأعمال المحقق، على مستوى مصلحة المفتشية التابعين لها، كما يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة من الوفاء بدفعة واحدة للمبلغ السنوي للضريبة الجزافية الوحيدة ويعتبر عدم دفع المكلفين بالضريبة الذين اختاروا هذا النظام بمثابة تأكيد على اتباع نظام الدفع الفصلي في هذه الحالة يجبر هؤلاء المكلفين بالدفع الفوري للمستحقات الواجبة الأداء زيادة على العقوبات المنصوص عليه؛

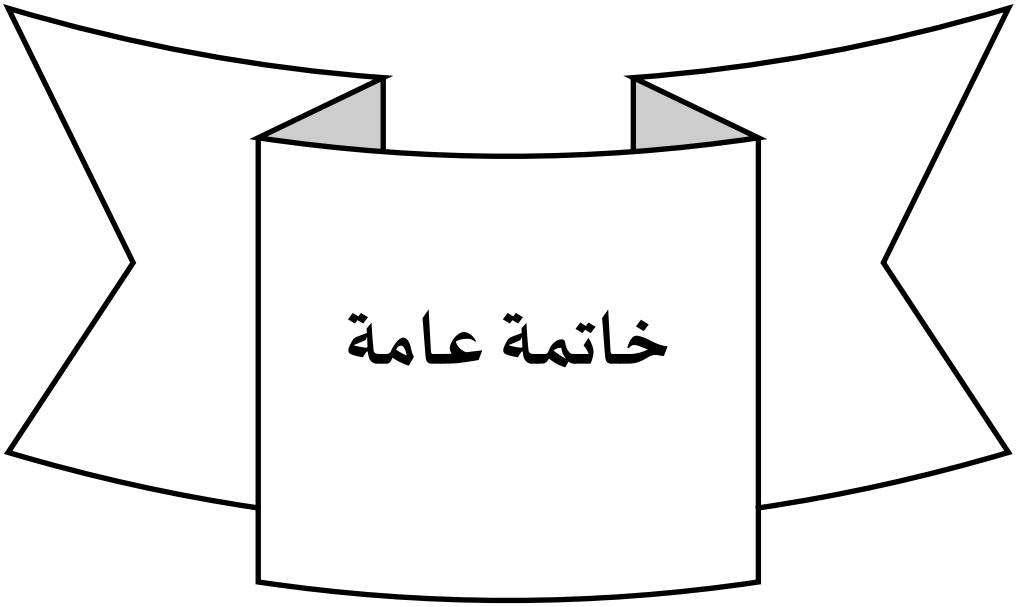
د) لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة الجزافية المستحقة عن 10000 دج وذلك مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق باستثناء حالة المتعاملين المستفيدين من أنظمة الإعانات على الشغل الخاضعين ل 5000 دج؛

و) تحدد كيفيات التكفل بالإعفاءات و التخفيضات الممنوحة لفائدة بغض النشاطات (مخبزه، جمع الورق المستعمل، والنفايات المنزلية.....).

**خلاصة**

من خلال التربص الذي قمنا به في مفتشية الضرائب تعرفت على الهيكل التنظيمي الخاص بهم وعلى كل مكوناته ومصالحه، وعلى المهام التي تقوم بها هذه الأخيرة.

كما تمكنا من الاطلاع على كل الوثائق التي تعتمد عليها المفتشية لتقدير وعائها الضريبي وخاصة في مصلحة المداخيل للأشخاص الطبيعيين من خلال كل أنواع التصريحات التي يتم إيداعها للتكفل بضرائبهم حسب الأنظمة المنتهجة في قانون المالية .


خاتمة عامة

من خلال دراستنا لموضوع الطرق المعتمدة لتقدير الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي نجد أن الضريبة تلعب دورا محوريا في تمويل خزينة الدولة لدرجة أمكننا معها القول أن الضرائب تعد رافدا من روافد الايرادات العامة ووسيلة من وسائل التنمية، لهذا فالدولة تعتمد بشكل أساسي على موارد جبائية من أجل تمويل مشاريعها الاقتصادية.

وتبين لنا أن الضريبة على الدخل الإجمالي تساهم في قسط إجمالي معين في الإيرادات الميزانية ونظرا للمردود الذي تعود به هذه الضريبة يجب على الدولة بذل كل ما في وسعها لوضع منهجية موضوعية لمكافحة عمليات الغش والتهرب الضريبي من أجل خلق التوازن بين مجالات التنمية وإنعاش الاقتصاد الوطني.

كما أن عملية تحديد الوعاء الضريبي تتطلب المزج بين الطرق الكمية والكيفية لتحديد قيمة هذا الوعاء ولا ينبغي الاعتماد على طريقة واحدة أو نوع واحد من طرق التحديد الكيفية أو الكمية على حد السواء. وفي مجال التحصيل وجدنا أن هناك طريقتين للتحصيل الأولى تكون عن طواعية وإرادة المكلف بتسديد من حقوق لدى إدارة الضرائب والثانية تكون بتحصيل قيمة الضريبة بالقوة من ذمة المكلف بإتباع آليات التحصيل الضريبي.

كما اتضح لنا أن التشريع الجزائري يتبع العديد من أنظمة فرض الضريبة التي تمثلت في النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

ومنه توصلنا إلى النتائج التالية:

**1 إن الضريبة على الدخل الإجمالي هي مورد مالي دائم ومتجدد حيث يتم تحصيلها كلما تحقق دخل أو رقم أعمال؛**

2 اتساع مجال تطبيق الضريبة والسهولة التي تتمتع بها عند الأداء؛

3 اقترابها من مبدأ العدالة الضريبية، إذ يدفعها المكلف على حسب استطاعته لذلك يتم وضع سلم تصاعدي تحدد على أساسه هذه الضريبة؛

**4 هناك تعدد في المداخيل المكونة للوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي مما يؤدي إلى صعوبة التحصيل لمبلغ الضريبة والتعقيد في الحسابات وبالتالي الوقوع في الأخطاء سواء بالزيادة أو النقصان ففي حالة النقصان تتعرض المؤسسة إلى عقوبات وغرامات مالية وفي حالة الزيادة حرمان المؤسسة من توظيف المبلغ المحجوز لدى مصلحة الضرائب.**

❖ اثبات صحة الفرضيات:

**الفرضية الأولى صحيحة ( الضريبة فريضة الزامية على الأشخاص) ذلك لأن:**

للضريبة خاصية الالزامية بأنها فريضة اجبارية على الأشخاص يجب عليهم دفعها، وتحصل باستعمال الجبر؛

**الفرضية الثانية صحيحة ( يتم تحديد الوعاء الضريبي وفق طريقتين ) ذلك أن:**

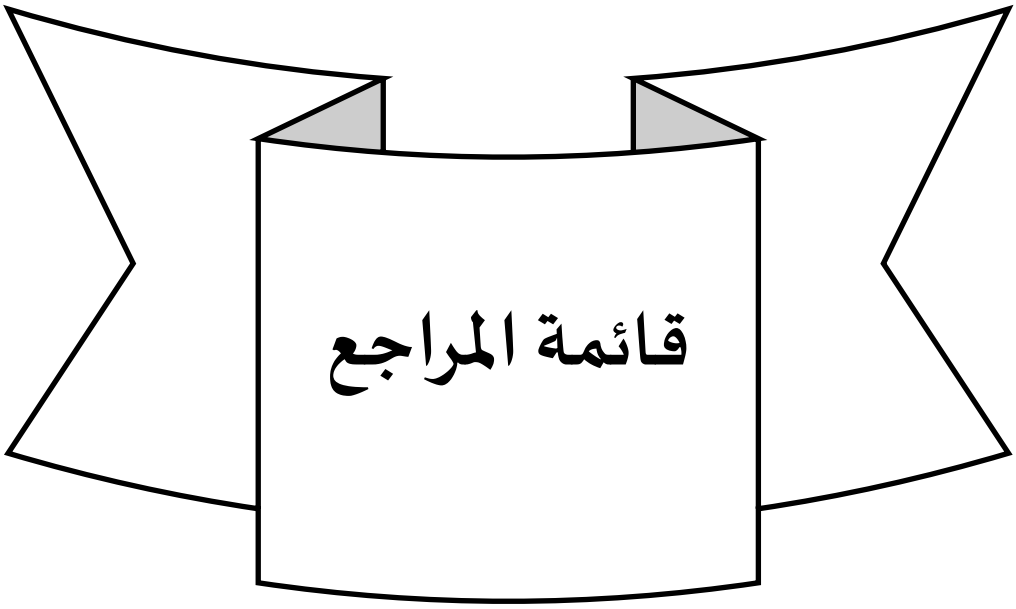
المشرع الجزائري سن طريقتين لتحديد الوعاء الضريبي تمثلت في طرق كمية وطرق كيفية حيث كل طريقة تكمل الأخرى؛

**الفرضية الثالثة صحيحة ( للنظام الجزافي معايير تقدر على أساسها الضريبة) ذلك:**

حسب الدراسة التي قمنا بها نقول أن للنظام الجزافي معايير ونسب تقدر على أساسها الضريبة بحيث تكون 5% بالنسبة للأشخاص الذين يحققون رقم أعمال في الشراء وإعادة البيع والمنتجين أيضا و12% بالنسبة للأشخاص الذي يحققون رقم أعمال في مجال مؤدو الخدمات وبهذا نستطيع القول أن للنظام الجزافي تقديرات تميزه برقم أعماله.

## ❖ الاقتراحات والتوصيات:

1- لتركيز في منح الإعفاءات الضريبية على أهم عنصرين محفزين على الاستثمار والمتمثلان في رأس المال المخصص لإعادة الاستثمار وعدد مناصب الشغل؛
2- تسديد مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي يتم بشيك بنكي وذلك لتجنب المخاطر كالسرقة أو الضياع؛
3- إقامة تعاون بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات وينتج عن ذلك التعاون تزويد هذه الإدارة بما تحتاج من معلومات وتوضيحات حول أنشطة المكلفين.


قائمة المراجع

المؤلفات:

1- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 2007 .

2- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير الشامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، الأردن .

3- زغدود علي، المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر.

4- زينب حسين عوض الله ، مبادئ المالية العامة، جامعة الإسكندرية .

5- صلاح الدين محمد حسن النمراوي، الضريبة على الدخول، دار النشر مكتبة الوفاء القانونية، الطبعة الأولى، سنة 2013.

6- عادل فليح العلي، مالية الدولية ، عمان، دار زهران للنشر والتوزيع، 2008.

7- عمر عبد الله بني إرشيد، موسوعة الضرائب، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع،عمان، سنة 2013.

8- يونس أحمد البطريق، المالية العامة، دار الجامعية، الإسكندرية.

الرسائل الجامعية:

1- بعوين صليحة، تأثير الضرائب على الشركات، تقرير تربص لنيل شهادات الجامعة التطبيقية، جامعة الجزائر، 2004/2003.

2- دمدوم فريد، كمال رزيق، نظم فرض الضريبة وآثرها على التنمية الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة مهندس دولة في التخطيط والإحصاء، فرع مالية والحساب مخاطرة، المعهد الوطني للتخطيط والإحصاء، الجزائر دفعة 2006-2007 .

3- راقب كريمة، رشيدة أمير، الإصلاح الضريبي في الجزائر بين النظرية والتطبيق مذكرة لنيل شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية، فرع تكتيك بنكبة ونقدية جامعة التكوين المتواصل، البويرة سنة 2006.

4- سعيداني تسعديت، أثر الضريبة على الوضعية المالية للمؤسسة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، جامعة بومرداس، سنة 2013/2012.

5- لغواطي يوسف، مذكرة ترقية للمدرسة الوطنية للضرائب، سنة 2014.

6- ناصر مراد، مذكرة لفريدة مقداد، النظام الضريبي الجزائري الحالي ودوره في تمويل خزينة الدولة ، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في المالية .

القوانين والمراسيم:

1 المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017
2 المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة سنة 2017
3 المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة سنة 2017
4 المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017
5 المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017
6 المادة 108 معدلة بموجب المادتين 11 من قانون المالية لسنة 2001 و4 من قانون المالية لسنة 2006
7 المادة 109 من قانون المالية لسنة 2017
8 المادة 110 من قانون المالية لسنة 2017
9 المادة 112من قانون المالية لسنة 2017
10 المواد من 118 إلى 120 ملغاة بموجب المادة 10 من قانون المالية سنة 1997
11 مادة 121 معدلة بموجب المادة 27 من قانون المالية لسنة 1995
12 المادة 127 من قانون المالية لسنة 2017
13 المادة 155 من قانون المالية لسنة 2017
14 قانون المالية لسنة 2017 المؤرخ في سنة 1991
15 المادة 15 من قانون المالية 1991
16 المادة 17 من قانون المالية 2017
17 المادة 20 مكرر قانون المالية لسنة 2017
18 المادة 26 من قانون المالية لسنة 2017
19 المادة من 54 إلى المادة 60 من قانون المالية لسنة 2017
20 المادة الثانية من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017