

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم العلوم المالية والمحاسبة

العنوان

أثر الإعفاءات الضريبية على الحصيلة الجبائية
دراسة الحالة بالمديرية الولائية للضرائب - جيجل -

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة

تخصص : محاسبة وجباية معمقة

تحت إشراف الأستاذ:

محمد بولعسل

إعداد الطلبة :

بورورو مفيد

بودادي الأمين

لجنة المناقشة / التقييم:

رئيسا	جامعة جيجل	الدرجة العلمية	الأستاذ.....
مشرفا ومقرار	جامعة جيجل	دكتور	الأستاذ محمد بولعسل
مناقشا	جامعة جيجل	الدرجة العلمية	الأستاذ.....

السنة الجامعية: 2021/2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

١٤٣٨

كلمة شكر

ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه.

الحمد لله الذي وفقني إلى إتمام هذا العمل، فما كان لشيء أن يجري في ملكه إلا بمشيئته

جل شأنه

ولا يسعني وأنا في هذا المقام إلا أن أتقدم بشكري وتقديري وعرفاني وامتناني إلى الأستاذ

المشرف الدكتور محمد بولعسل، الذي لم يبخل علي بإرشاداته ونصائحه وتوجيهاته السديدة

التي كان لها بالغ الأثر في إنجاز هذا العمل، وكذا صبره وسعة صدره وحرصه الدائم لإتمام

هذا العمل في أحسن الظروف، كما أحيي فيه روح التواضع والمعاملة الجيدة، فجزاه الله عنا

خير الجزاء.

ولا يفوتني أن أتقدم بالشكر والعرفان إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد في إنجاز هذا

العمل.

إهداء

إلى من داعباني صبيا وربباني صغيرا وأرشداني كبيرا والديا الكريمين أطال

الله في عمرهما.

"وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا".

إلى كل إخوتي وأخواتي.

إلى جميع الأهل والأصدقاء كل باسمه.

إلى كل من يشاركني في لا إله إلا الله محمد رسول الله (ص).

أهدي ثمرة عملي هذا.

أمين

بودادي.

إهداء

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله

اللهم إن أصبت فبفضلك وإن أخطأت فمني

اللهم اجعل عملي هذا خيرا لي في دنياي أما بعد

إلى كل من علمني حرفا في هذه الدنيا الفانية

إلى روح أبي الزكية الطاهرة

إلى قرة عيني أُمي العزيزة الغالية

إلى كل عائلتي التي ساندتني ولا تزال

إلى كل من كان لهم أثر على حياتي (إيمان)

إلى كل من أحبهم قلبي ونسيهم قلبي.....

أهدي تحياتي وثمرتة جهدي

بورورو مفيد.

الملخص:

تعتبر الضرائب من أهم موارد الخزينة العمومية ، وهي وسيلة لتمويل مختلف الأنشطة الاقتصادية ، إلا أن النظام الضريبي الجزائري يمنح إعفاءات ضريبية للمكلفين بالضريبة وذلك من أجل تحقيق أهداف اقتصادية بالدرجة الأولى . الأمر الذي ينعكس سلبا على الحصيلة الجبائية العادية (انخفاض حصيلة الإيرادات الضريبية) مما يتطلب إعادة النظر في مختلف القوانين الضريبية من خلال مراجعة وتحديد نسب قصوى لهذه الامتيازات نسبة للحصيلة الضريبية لا يمكن تجاوزها .

إلا أنه وبعد القيام بدراستنا اتضح لنا جليا أن الإعفاءات الضريبية الممنوحة (الإعفاءات الجبائية) ، لها تأثير كبير بالسلب على الحصيلة الإجمالية العادية كون هذه الأخيرة تشكل نسبة معتبرة من الحصيلة الضريبية .

الكلمات المفتاحية :

الضرائب ، الإعفاءات الضريبية، الجباية المباشرة ، الحصيلة الضريبية .

Abstract :

Les impôts sont l'une des ressources les plus importantes du trésor public et ils sont un moyen de financer diverses activités économiques. Cependant, le système fiscal algérien accorde des exonérations fiscales aux contribuables afin d'atteindre des objectifs économiques en premier lieu. Cela se répercute négativement sur les recettes fiscales normales (réduction des recettes fiscales), ce qui nécessite une révision des différentes législations fiscales en révisant et en fixant des taux maximaux pour ces privilèges au prorata des recettes fiscales qui ne peuvent être dépassées.

Mais après avoir mené notre étude, il nous est apparu clairement que les exonérations fiscales accordées (exonérations fiscales) ont un impact négatif significatif sur la recettes globale normale, car celle-ci constitue une part importante de la recettes fiscales.

Mots clés :

Impôts, exonérations fiscales, prélèvement ordinaire, recettes fiscales.

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
/	البسمة
/	كلمة شكر
/	الإهداء
/	ملخص
/	فهرس
/	قائمة الجداول والأشكال
ا- و	مقدمة العامة
7	الفصل الأول: الإعفاءات الضريبية.
7	تمهيد
8	المبحث الأول: ماهية الضريبة.
8	المطلب الأول: تعريف و خصائص الضريبة
11	المطلب الثاني أنواع الضرائب
14	المطلب الثالث: أهداف الضريبة
17	المبحث الثاني: الإعفاءات الضريبية
17	المطلب الأول: تعريف الإعفاءات الضريبية
17	المطلب الثاني: أهداف الإعفاءات الضريبية
18	المطلب الثالث: مبررات وأسباب الإعفاءات الضريبية
19	المبحث الثالث: أنواع الإعفاءات الضريبية
21	المطلب الأول: الإعفاءات على الضرائب المباشرة

31	المطلب الثاني: الإعفاءات على الضرائب غير المباشرة
34	المطلب الثالث : إعفاءات أخرى
36	خلاصة
39	الفصل الثاني : التحصيل الضريبي في إطار النظام الضريبي الجزائري
40	تمهيد
41	المبحث الأول: ماهية التحصيل الجبائي
41	المطلب الأول: مفهوم التحصيل الجبائي
42	المطلب الثاني: تحديد الوعاء الضريبي
45	المطلب الثالث: طرق التحصيل
46	المبحث الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر
46	المطلب الأول: النظام الضريبي الجزائري
49	المطلب الثاني: إجراءات التحصيل
55	المطلب الثالث: ضمانات وعقوبات التحصيل
58	خلاصة
59	الفصل الثالث: دراسة تقييمية لأثر الإعفاءات الضريبية على الحصيلة الجبائية (الإيرادات الجبائية)
60	تمهيد
62	المبحث الأول: الإطار التعريفي لمديرية الضرائب بولاية جيجل
62	المطلب الأول: نشأة و تعريف مديرية الضرائب لولاية جيجل
63	المطلب الثاني: مهام و اهداف مديرية الضرائب
64	المطلب الثالث: مهام المديرية الفرعية لمديرية الضرائب

65	المطلب الرابع : الهيكل التنظيمي العام للمؤسسية وأقسامه
68	المبحث الثاني :دراسة تطور الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2012_ 2019)
68	المطلب الأول : دراسة تطور الإيرادات الجبائية العادية خلال الفترة من (2012-2014)
70	المطلب الثاني: دراسة تطور الإيرادات الجبائية العادية خلال الفترة (2015- 2017)
74	المطلب الثالث: دراسة تطور الإيرادات الجبائية العادية خلال السنتين(2018 - 2019)
78	المبحث الثالث :تقييم أثر الإعفاءات الجبائية على الحصيلة الجبائية لولاية جيجل خلال الفترة الممتدة من (2012- 2019) .
78	المطلب الأول: عرض الحصيلة الإجمالية للإعفاءات الجبائية بالمديرية الولائية جيجل للسنوات (2012-2019)
80	المطلب الثاني: عرض وتحليل نسب الحصيلة الجبائية بالمديرية الولائية جيجل للسنوات (2012-2019)
82	المطلب الثالث: قيمة الإعفاءات إلى الحصيلة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية جيجل(2012- 2019)
84	خلاصة
87	الخاتمة العامة
90	قائمة المراجع

قائمة الأشكال

والجداول

الصفحة	العنوان	الشكل
67	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب	01
69	تطور الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2012-2014)	02
71	تطور الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2014-2017)	03
75	تطور الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2017-2019)	04
79	التغير في إجمالي الإعفاءات الضريبية للسنوات (2012 - 2019)	05
81	التغير في إجمالي الحصيلة الضريبية للسنوات (2012 - 2019)	06
83	نسبة الإعفاءات إلى الحصيلة الجبائية	07

الصفحة	العنوان	الجدول
14	تقسيم الضرائب حسب دليل إحصائيات مالية الحكومة	01
27	أجال دفع التسبيقات الضريبية للدخل الإجمالي	02
29	توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني على البلدية ، الولاية ، الصندوق المشترك للجماعات المحلية	03
68	الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة (2012_ 2014)	04
71	يمثل الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة من (2015 - 2017) المديرية الولائية للضرائب بجيجل	05
75	تطور الإيرادات الجبائية العادية خلال سنتي (2018 و 2019) المديرية الولائية للضرائب بجيجل .	06
78	الحصيلة الإجمالية للإعفاءات الجبائية بمديرية الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة (2012-2019)	07
80	عرض الحصيلة الجبائية الإجمالية بمديرية الضرائب لولاية جيجل للسنوات (2012-2019)	08
82	قيمة الإعفاءات إلى الحصيلة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية جيجل (2012-2019)	09

مقدمة

يكتسي موضوع الضرائب أهمية على مستوى الكثير من الدول ، لاسيما تلك الدول التي تعتمد بشكل أساسي على مصادر مالية متأتية بما يتحقق من ريع بعض الموارد الطبيعية النابضة في المستقبل ، وفي هذا الصدد فقد تم التركيز على مستوى العديد من الدول على بدل المزيد من الجهود لتعزيز الموارد العامة للدولة ، وتنويع مصادرها بعيدا عن التقلبات التي تعرفها المصادر المتأتية من ريع الموارد الطبيعية ، إن من بين مجالات إصلاح المالية العامة التي تعرف تركيزا في هذا المجال ، تلك التي تتعلق بتحسين الحصيصة الضريبية وفعاليتها على أساس يراعي مبادئ الضريبة من حيث عدالتها ، مجالاتها ومعدلاتها ، وكذا الإعفاءات المتعلقة بهذه الضريبة .

نظرا لأهمية الضرائب في كافة المجتمعات المتقدمة والنامية ، فهي أحد المصادر الهامة والرئيسة لإيرادات الدولة التي تستخدمها في الإنفاق على الخدمات لتحقيق الرفاهية وتقديم المجتمع ، و الجزائر كواحدة من هذه الدول التي تعرف ضغوطا شديدة وخلا كبيرا في ماليتها العامة ، خصوصا في السنوات الأخيرة التي تعرف تراجعاً في صادرات المحروقات المرفقة بالتراجع الكبير في سعر البترول ، تسعى بدون شك إلى الرفع من حصيصة الإيرادات الضريبية وتنويعها من خلال فرض ضرائب جديدة ورئيسة بموجب قوانين وتشريعات بتعزز من خلالها حجم الموارد العامة للدولة الكفيلة بتزايد النفقات العامة على ضوء الدور الجديد الذي تلعبه الدولة في الكثير من المجالات الهامة .

إن سياسة التحفيز الجبائي تعتبر تضحية بموارد مالية ضخمة تتحملها الميزانية العامة للدولة والتي تهدف من خلالها إلى تحقيق آثار إيجابية على الاقتصاد والمالية العامة على المستويين المتوسط والبعيد ، ويتضمن النظام الضريبي الجزائري عدة استثناءات وذلك بهدف تخفيض العبء على فئة معينة من المكلفين بالضريبة ، أو بهدف تشجيع قطاع معين من القطاعات خاصة إذا تعلق الأمر بتلك القطاعات الحساسة في الدولة ، وتتخذ هذه الاستثناءات عدة أشكال منها ، التخفيضات الضريبية ، الإعفاءات الكلية من الضرائب ، الإعفاءات الجزئية من الضريبة ، إعفاءات دائمة ، إعفاءات مؤقتة ، بالإضافة للإسقاطات من القاعدة الضريبية (الوعاء الضريبي) وكذلك الأسعار التفضيلية .

تشكل الاستثناءات (الإعفاءات الضريبية) نقصا ماليا هاما في الميزانية العامة للدولة وهي تشبه النفقات العمومية من حيث الانعكاسات التي تخلفها على الميزانية ولهذا سميت بالنفقات الجبائية، إن إعفاء فرد أو منظمة من جميع أو بعض الضرائب التي تفرضها الدولة يعمل دون شك على تشجيع هذا الفرد أو هذه المنظمة خاصة المنظمات الخيرية منها ، إلا أن هذه الإعفاءات من جهة أخرى تعمل على استنزاف موارد مالية معتبرة تتحملها الميزانية

العامة للدولة ، هذه الوارد كانت موجهة لتغطية النفقات العامة للدولة ولاسيما تطور دور الدولة من الدولة الحارسة ليشمل كذلك مجالات إنمائية يتسع فيها النشاط الاقتصادي اعتمادا على الإنفاق الحكومي .

إشكالية الدراسة

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية في التساؤل الرئيسي التالي :

ما هو أثر الإعفاءات الضريبية على الحصيلة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل ؟

للإحاطة بجميع جوانب الإشكالية قمنا بصياغة الأسئلة الفرعية التالية:

1- ماهي الإعفاءات الضريبية؟ وما هو الغرض منها؟

2- ما هو التحصيل الضريبي؟

3- ما هي أهم الطرق المتبعة في عملية التحصيل الضريبي؟

4- ما هي إجراءات التحصيل الضريبي حسب النظام الضريبي الجزائري؟

5- كيف تؤثر الإعفاءات الضريبية على الحصيلة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية جيجل؟

فرضيات الدراسة

بغرض الإجابة على إشكالية الدراسة قمنا باقتراح الفرضيات التالية:

- تتميز الحصيلة الضريبية على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل بعدم الثبات.

- تطور وزيادة حجم الوعاء الضريبي يساهم في زيادة حجم الإعفاءات الضريبية ، أي تزيد الإعفاءات الضريبية بزيادة المادة الخاضعة للضريبة .

- تساهم الضرائب المباشرة بنسبة كبيرة في حصيلة الإيرادات الجبائية العادية عكس الضرائب غير المباشرة التي تساهم بشكل أقل وذلك على مستوى المديرية الولائية للضرائب بجيجل .
- تطور الحصيلة الضريبية مرتبط فقط بخفض الإعفاءات الضريبية وذلك عن طريق مراجعة القوانين الضريبية من أجل تدني الإعفاءات الضريبية أو تسقيفها عند حد معين .

أهمية الدراسة

تعد الإيرادات الضريبية بشكلها المباشر وغير المباشر عنصرا مهما في إيرادات الدولة ، وتلعب الإيرادات الجبائية دورا مهما ورئيسيا و الذي يتمثل في مواجهة التزاماتها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وتتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية موضوعنا الذي يتناول أثر الإعفاءات الضريبية على الحصيلة الجبائية ، هذه الإعفاءات الضريبية من شأنها التأثير سلبا على إيرادات خزينة الدولة ، ولأن هذه الإعفاءات تمس إيرادات الضرائب.

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على موضوع الإعفاءات الضريبية الذي يكتسي أهمية بالغة نظرا للأهمية الكبيرة للضرائب في كافة المجتمعات المتقدمة والنامية ، كونها أحد المصادر الهامة والرئيسة لإيرادات الدولة ، ومن خلال دراستنا لموضوع الإعفاءات الضريبية و أثرها على الحصيلة الجبائية نسعى لتحقيق عدة أهداف نوجزها فيما يلي :

التعرف إلى ماهية الإعفاءات الضريبية وأنواعها .

- معرفة أثرا لإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف الضريبية .

- الوقوف على مدى تطور الإعفاءات الضريبية عبر القوانين الضريبية .

- التعرف على تطور الحصيلة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل وهذا خلال فترة الدراسة.

- معرفة مدى مساهمة كل من الضرائب المباشرة و غير المباشرة في الحصيلة الضريبية.

المنهج المستخدم

اعتمدنا خلال دراستنا هذه على :

الدراسة النظرية : بغية الإجابة على الإشكالية المطروحة و اختبار الفرضيات والوصول إلى الأهداف المسطر، قمنا باعتماد دراسة وصفية تحليلية في تقديم الجانب النظري (الفصلين الأول والثاني) ، وذلك من خلال التطرق إلى ماهية الضرائب والإلمام بكل ما يتعلق بهذه الأخيرة ،وكد التطرق إلى الإعفاءات الضريبية وهذا في الفصل الأول ،ومصادر تمويل الميزانية العامة في الفصل الثاني .

الدراسة التطبيقية: اعتمدنا على منهج دراسة حالة ، وذلك بالمديرية الولائية للضرائب بولاية جيجل ، من خلال دراسة تطور الحصيلة الجبائية خلال سنوات 2012-2019 ، و تحليل النتائج ، وتحديد أثر الإعفاءات الضريبية على الحصيلة الجبائية لكل سنة مالية من خلال مقارنة الحصيلة الإجمالية للمداخل مع حصيلة الإعفاءات الممنوحة .

الأدوات المستخدمة

اعتمدنا في الدراسة على الأدوات التالية :

المسح المكتبي : قمنا بالاطلاع على الكتب ،المقالات ،المجلات ، وغيرها من الوسائل المكتبية ، وذلك لبناء الإطار النظري للدراسة .

المقابلة : قمنا بمقابلة مع السيد فراحي المولود رئيس مكتب الجداول الضريبية بالمديرية الولائية للضرائب ، وذلك من أجل شرح طريقة حساب قيمة الإعفاءات الضريبية الخاصة بكل ضريبة .

أسباب اختيار الموضوع

هناك العديد من الأسباب التي دفعتنا إلى إختيار موضوع دراستنا هذا نذكر من بينها :

الأسباب الذاتية: والمتمثلة في :

- الميل الشخصي للبحث في مثل هذه المواضيع ، والتي تتعلق بالجوانب الجبائية .
 - محاولة إثراء المكتبة الجامعية بمرجع جديد يخص موضوع الإعفاءات الضريبية ، وهذا نظرا لندرة المراجع التي تعالج هذا الموضوع .
- الأسباب الموضوعية: والمتمثلة في :

- إبراز أهمية الإعفاءات الضريبية والأثر الذي تخلفه على الإيرادات الجبائية على مستوى المديرية الولائية للضرائب .
- نقص وعي المؤسسات حول أهمية هذه الإعفاءات .

حدود الدراسة

الجانب النظري: قمنا بالاطلاع على الكتب، المقالات، القوانين، الوثائق الرسمية وكل ماله علاقة بموضوعنا كمن أجل بناء الإطار النظري للدراسة وذلك خلال العام الدراسي 2021/2020.

الجانب التطبيقي: من أجل القيام بالدراسة التطبيقية ولكون موضوع دراستنا يخص الإعفاءات الضريبية ومدى تأثيرها على الحصيلة الجبائية ، فضلنا إجراء دراستنا على مستوى المركز الولائي للضرائب بولاية جيجل ، وقد استغرقنا في ذلك مدة تقارب أربعة أشهر و ذلك ابتداء من 28 / 02 / 2021 إلى غاية / 25 / 06 / 2021.

الدراسات السابقة

كون موضوع الإعفاءات الجبائية معقد فمن الطبيعي أن تكون الدراسات التي تتناول هذا الموضوع محدودة ، فأغلب الدراسات تناولت الموضوع من جوانب مختلفة عن موضوع دراستنا ، ويختلف مضمونها من دراسة لأخرى وذلك حسب الأهداف التي تسعى لتحقيقها ، وأهم هذه الدراسات :

- دراسة للباحثة ميس ياسر إبراهيم قطاوي ، من جامعة نابلس -فلسطين- كانت في سنة 2017 وهي عبارة عن أطروحة بعنوان الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية ، حيث عالجت الإشكالية التالية: هل يوجد تأثير للإعفاءات الضريبية على تحقيق الأهداف المالية للضرائب؟ ، وقد توصلت إلى مجموعة من النتائج أهمها

أن هناك اتفاق واضح بين العاملين في دوائر ضريبة الدخل وبين المكلفين بدفع الضريبة على أن إعادة النظر في الإعفاءات الضريبية ، من فترة لأخرى ، تعمل على زيادة الحصيلة الضريبية . كم أن العلاقة التي تجمع ما بين المكلف بدفع الضريبة ومأمور التقدير لها تأثير كبير على قيمة الضريبة.

- دراسة للباحثين لمعلم حمزة ، عطى الله يحي ، من جامعة-الجزائر- كانت في سنة 2018 وهي عبارة عن أطروحة بعنوان أثر الإنفاق الضريبي على الحصيلة الضريبية ، حيث عالجت الإشكالية التالية: ما هو أثر الإنفاق الضريبي على الحصيلة الضريبية ؟ ، وقد توصلت إلى مجموعة من النتائج أهمها أن النظام الضريبي الجزائري يقر التدابير الاستثنائية لاسيما في مجال الضرائب العائدة للجماعات المحلية دون التشاور مع رؤساء المجالس الشعبية والبلدية والولاية، كما أن إعادة النظر في حجم الإعفاءات الضريبية يقلل من أثرها السلبي على الحصيلة الجبائية.

صعوبات الدراسة

عند قيامنا بهذا البحث واجهتنا مجموعة من الصعوبات التي نراها غير موضوعية والتي كانت على النحو التالي :

ندرة الأطروحات والرسائل الجامعية .

- عدم وجود مجالات علمية وطنية ذات سمعة عالية تتضمن مقالات في هذا الجانب .
- عدم تزويدنا ببعض الوثائق الضرورية التي تخص دراستنا وذلك بدافع السر المهني .
- نظرا للأزمة الصحية التي تمر بها بلادنا مما يستدعي تطبيق إجراءات صارمة، كانت بمثابة عراقيل أمام عملية البحث وجمع المعلومات حول الموضوع خاصة ما تعلق بالجانب التطبيقي.
- العراقيل البيروقراطية و صعوبة الوصول إلى المسؤولين وهذا ما حدث لي خصوصا في المركز الولائي للضرائب بجيجل ، الذي منعت من الاتصال بالمسؤولين ، و قوبلت كل المحاولات بالمنع تارة والتحجج بأعذار وهمية تارة أخرى ، و هذا ما يعرقل عملية البحث والحصول على المعلومات من مصدرها الرئيسي

هيكل الدراسة

ومن اجل الإمام بجوانب الموضوع والإجابة على الإشكالية قمنا بتقسيم الموضوع إل ثلاثة فصول هي كالتالي :

الفصل الأول: جاء تحت عنوان الإعفاءات الضريبية ، حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث رئيسية ، جاء المبحث الأول بعنوان ماهية الضريبة تناولنا من خلاله مختلف تعاريف الضريبة و خصائصها، أنواع الضرائب وأهدافها ، أما المبحث الثاني جاء بعنوان الإعفاءات الضريبية تناولنا من خلاله مفهوم الإعفاءات و مزايا وعيوب الإعفاءات الضريبية ، أما المبحث الثالث جاء بعنوان أنواع الإعفاءات الضريبية تناولنا من خلاله كل من الإعفاءات على الضرائب المباشرة وغير المباشرة .

الفصل الثاني : جاء تحت عنوان التحصيل الضريبي في إطار النظام الضريبي الجزائري ، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين ، المبحث الأول جاء بعنوان ماهية التحصيل الجبائي تناولنا من خلاله مفهوم التحصيل الجبائي ، تحديد الوعاء الضريبي وطرق التحصيل ، أما المبحث الثاني جاء بعنوان التحصيل الضريبي في الجزائر ، تناولنا من خلاله كل من النظام الضريبي الجزائري ، إجراءات التحصيل وكذا ضمانات وعقوبات التحصيل.

الفصل الثالث: جاء تحت عنوان دراسة تقييميه لأثر الإعفاءات الضريبية على الحصيلة الجبائية ، حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث رئيسية ، جاء المبحث الأول بعنوان الإطار التعريفي لمديرية الضرائب بولاية جيجل تناولنا من خلاله نشأة وتعريف مديرية الضرائب والمهام الموكلة إليها والأهداف الساعية لتحقيقها وكذا الهيكل التنظيمي العام للمديرية، أما المبحث الثاني جاء بعنوان دراسة تطور الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2012_ 2019) تناولنا من خلاله دراسة تطور الإيرادات الجبائية على ثلاث فترات ، أما المبحث الثالث جاء بعنوان تقييم أثر الإعفاءات الجبائية على الحصيلة الجبائية لولاية جيجل خلال الفترة الممتدة من (2012-2019) ، تناولنا من خلاله عرض الحصيلة الإجمالية للإعفاءات الجبائية ، عرض وتحليل نسب الحصيلة الجبائية لسنوات الدراسة ، حساب قيمة الإعفاءات إلى الحصيلة الجبائية .

الفصل الأول: الإعفاءات الضريبية

المبحث الأول: ماهية الضريبة.

المبحث الثاني: الإعفاءات الضريبية

المبحث الثالث: أنواع الإعفاءات الضريبية

تمهيد

وجدت الضريبة منذ أن وجد الإنسان بصفته كائنا اجتماعيا ، وقد أصبحت في العصر الحديث من أكثر الأدوات المالية التي تأثر في الاقتصاد الوطني ، حيث تطور معنى الضريبة tax بتطور الأنظمة الاجتماعية عبر التاريخ ، فقد ظهرت في البداية اختيارية كخدمة شخصية ، ثم كإعانة مالية من الرعايا إلى الحكام ثانيا ، وفقدت الضريبة بعدها صفتها الاختيارية لتصبح فريضة على الأشخاص ، ثم فريضة على الأموال .

وتعتبر الضرائب من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة، حيث شكلت خلال فترات طويلة العنصر الأساسي في الأعمال والدراسات العلمية المالية. وهذا الأمر ليس راجعا لكونها إحدى أبرز مصادر الإيرادات العامة فقط ، بل لأهمية الدور الذي تؤديه في سبيل تحقيق أهداف السياسة المالية من جهة ، ولما تحدثه من إشكالات تقنية واقتصادية متعلقة بفرضها أو بآثارها من جهة أخرى .

المبحث الأول: ماهية الضريبة

سيتم التطرق من خلال هذا المبحث لتعريف الضريبة وخصائصها

المطلب الأول : تعريف الضريبة وخصائصها

أولاً: تعريف الضريبة

يمكن أن نعرف الضريبة على أنها :

التعريف الأول : "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية، والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد ، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية."¹

التعريف الثاني : " اقتطاع نقدي ، ذو سلطة ، نهائي ، دون مقابل ، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية للدولة وجماعاتها المحلية أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية."²

التعريف الثالث : " فريضة مالية يدفعها الفرض جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية ، مساهمة منه في الأعباء العامة للدولة ، دون أن يعود عليه بنفع خاص مقابل دفع الضريبة"³

والقانون الذي أعطى النور للضريبة مستمد من مصادر عدة على وجه الخصوص :

- الاتفاقيات الدولية الموقعة مع الدول الأجنبية لتفادي الازدواج الضريبي وتسهيل المساعدة الجبائية المتبادلة) لها سلطة أعلى من القانون الداخلي (؛
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ؛
- الفقه الإداري (مجموع القرارات واللوائح الإدارية) ومجموع الأحكام القضائية الإدارية الصادرة التي لها علاقة بالضرائب وتطبيقاتها.

أما عن أحدث تعريف للضريبة مضمونه هو التالي :

"فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية ، بصورة نهائية ، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة ، دون أن يعود عليه بنفع خاص مقابل دفع الضريبة ".

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2015، ص 317.

² المرجع نفسه، ص 317 .

³ عدلي سوري، الوجيز في المالية العامة ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، مصر ، 2000، ص115،

ثانيا: خصائص الضريبة

تتميز الضريبة بمجموعة من الخصائص نوجزها فيما يلي :

1- الضريبة ذات شكل نقدي: يتعلق الأمر باقتطاع نقدي يستهدف ثروة أو دخل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين ، إلا أنه في النظم الاقتصادية القديمة كانت الضريبة تفرض وتحصل بصورة عينية نظرا لأن الظروف الاقتصادية السائدة آنذاك كانت تقوم على أساس التعامل بالصورة العينية . ويظهر ذلك جليا في العصور الإقطاعية ، حيث كان القطاع الزراعي يمثل أهم القطاعات في ذلك الزمن وتماشيا مع تلك الظروف كانت الضرائب تحصل بصورة عينية كما أن النفقات العامة بدورها كانت تتم في صور عينية ، إما عن طريق اقتطاع جزء من المحصول يلتزم الأفراد بتقديمه إلى الدولة ، وإما عن طريق إلزامهم بالقيام بعمل معين

وإذا كانت هذه هي الوضعية الشائعة في ذلك الزمن نظرا لواقع الاقتصاديات العينية والمبادلات العينية وعدم انتشار استعمال النقود، لكن الأمر قد تطور كثيرا في العصور الحديثة حيث أصبحت النقود هي وسيلة وأداة التعامل الأساسية الأكثر انتشارا مما أدى بصورة حتمية أن تدفع الضرائب في شكل نقدي باعتبار أن كافة المعاملات على مختلف جوانب النشاط الاقتصادي تتم بصورة نقدية .

وبما أن النفقات العامة تتم في صورة نقدية فإن الإيرادات العامة والضرائب بصورة خاصة تحصل في صورة نقدية

إن فرض الضريبة وتحصيلها بالصورة النقدية لا يعني بشكل مطلق عدم إمكانية تحصيلها في صورة عينية ، كل ما في الأمر أن هذه العملية لا تتم إلا في نطاق ضيق وفي الظروف الاستثنائية البحتة حالة الحروب مثلا ، أو في الحالات التي تكون فيها الدولة في فترة انتقالية من النظام الاشتراكي إلى النظام الليبرالي ، وبالتالي وموازة مع سياستها الاقتصادية الجديدة فإنها ترغب في توسيع دائرة ملكيتها ، ولذا فيمكن أن تحصل الدولة جزء من الضرائب في شكل إجبار الأفراد على التنازل عن جزء من ممتلكاتهم.

وفي هذا الاستثناء يتفوق الشكل النقدي للضريبة عن الشكل العيني من عدة أوجه :

1-1- أن الدولة تتحمل تكاليف ونفقات باهظة قد تفوق قيمة الضريبة العينية وهي في طريقها لجمع ونقل وتخزين

المحاصيل بالإضافة إلى إمكانية تعرضها للتلف ،كلها أشياء في صالح الشكل النقدي للضريبة؛

1-2- أن الضريبة العينية لا تلتزم بعنصر العدالة ، إذ هي تلزم الأشخاص بتقديم جزء من المحصول أو القيام

بأعمال الحرة ، دون الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية لكل شخص من ناحية نفقة الإنتاج الحقيقية

التي يتحملها كل شخص في إنتاج محصوله ، وما قد يعاني منه من أعباء عائلية أو غيرها ؛

1-3- عدم ملائمة الضريبة العينية للأنظمة الاقتصادية والمالية الحديثة ، كما سبق ذكره¹

¹ محمد عباس محرز ، اقتصاديات الجباية والضرائب ، الطبعة الرابعة ، دار هومة للطباعة والنشر ، الجزائر ، 2008 ، ص ص14-15 .

2- الطابع الإجباري والنهائي للضريبة: إن الضريبة شكل من أشكال إبراز وإظهار سيادة الدولة فهي توضع ثم بعد ذلك تحصل عن طريق السلطة أو الإجبار ، ويفهم من لفظ الإجبار الأمر المتمثل في إجبار المكلف بالضريبة من أدائها عبر طرق إدارية .

فالضريبة تفرض بطريقة أحادية (صادرة عن الدولة) ويحصل باستعمال الجبر ، حيث يوجد جهاز كامل للجبر والعقوبات مؤلف بهدف إلزام المكلف بالضريبة على الدفع ، يمكن أن يظهر الجبر في انه تهدد بسيط ، ففي حالة رفض أو عدم أداء الفرد لواجباته الضريبية ينطلق هذا الجهاز في متابعة هذا المكلف من أجل إجباره على تخليص دينه الضريبي ، إن مفهوم الجبر للضريبة يجعل منه معاكسا لمفهوم القرض والذي هو عبارة عن فعل إرادي ، حيث لا يمكن إجبار أحد على اكتتاب قرض عام ، عكس إدارة الضرائب التي تجبر المواطن على أداء ضريبته المترتبة عن ممارسة نشاطه ، في هذه الحالة يتم تحصيل الضريبة بموجب قوانين وأوامر السلطة العمومية ، لكن تحصيلها لفائدة الدولة فقط وهذا باستثناء بعض الضرائب أو أجزاء من الحصيلة الضريبية تخصص لصالح الجماعات المحلية، فالضريبة بطابعها السلطوي بالرغم من أنه في بعض الأحيان هذه التسميات في الحقيقة ترجع أو تنسب إلى الاشتراك الجماعي بالضريبة.¹

3- الضريبة تدفع بلا مقابل: ليس للضريبة مقابل معين يحصل عليه المكلف من الدولة بعد تأديتها ، فهي موجهة لتسديد تكاليف الخدمات العامة غير قابلة للتجزئة ، لذا لا يمكن معرفة ما يعود على كل فرد منها بصفته عضوا في الجماعة السياسية التي ينتمي إليها ، ويترتب على ذلك أن مقدار الضريبة الواجب الدفع لا يتوقف على ما يعود على الممول من نفع خاص ، بل على مدى قدرته التكاليفية سواء كان شخصا وطنيا أو أجنبيا.²

4- الضريبة تفرض من قبل الدولة: لا يمكن أن تفرض أو تعدل الضريبة إلا بقانون فالإدارة الضريبية التي تقوم بتنفيذ إرادة السلطة العامة ليس من صلاحياتها إلا جباية وتحصيل الضرائب المسموح بها من قبل السلطات المختصة ، غير أن أغلب التشريعات المالية جعلت أحكام قانون الضريبة ملزمة للدولة وللأفراد والقضاء يجب أن يكون رقبيا على كل مخالفة وذلك تحقيقا للعدل ووضعها للضوابط ومنع التعسف .

¹نوزاد عبد الرحمان الهيتي ، منجد عبد اللطيف الخشالي ، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الأولى ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2002 ، ص ص 148-149 .

² زينب حسين عوض الله ، أساسيات المالية العامة ، دار الجامعة الجديدة للنشر والتوزيع ، مصر ، 2006 ، ص 121 .

المطلب الثاني: الأنواع العامة للضريبة

تنقسم الضرائب إلى قسمين : الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة .

أولاً: الضرائب المباشرة

وهي الضرائب التي يتحملها المكلف بالضريبة نفسه سواء كان الشخص طبيعي أو معنوي ويكون حساب الوعاء الخاضع لها في الضرائب المباشرة على الملكية أو الاكتساب ونذكر منها:

1- **الرسم على النشاط المهني TAP**: ويستحق هذا الرسم سنويا على رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر الأشخاص الطبيعيين و المعنويين ، ويقصد برقم الأعمال الإيرادات المحققة على كافة عمليات البيع أو الخدمات ، أما بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء فيتكون رقم الأعمال من مبلغ المقبوضات ؛

2- **الرسم العقاري TF**: يطبق هذا الرسم العقاري على الملكية المبنية وغير المبنية وتقدم إيراداته السنوية إلى البلدية وهذا الرسم له دور بارز في الجباية والتنمية المحلية ؛

3- **الضريبة على أرباح الشركات IBS**: هي ضريبة تستحق على أرباح الشركات الصناعية والتجارية والحرفية و كذلك المنجمية ، تدفع هذه الضرائب لصالح الميزانية العامة للدولة ؛

4- **الضريبة على الدخل الإجمالي IRG**: هذه الضريبة تخص ضريبة سنوية وحيدة على الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل ، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي للمكلف بالضريبة ؛

5- **رسم التطهير TA**: وهو نوعان :

- **الرسم الخاص برفع القمامات**: حدد القانون الأشخاص الخاضعين لهذا الرسم باسم أصحاب الملك أو حق الانتفاع ، و يتحمل هذا الرسم المستأجر الذي يمكن أن يدفعه سنويات ضامنا مع أصحاب الملك ؛

- **الرسم الخاص بتصريف المياه غير الصالحة لشربها**: ويحمل من طرف هيئة أو مؤسسة توزيع المياه التي تحصل و تدفع قيمة هذا الرسم الى القابض البلدي ،أما قيمته فهو 10 % من فاتورة الاستهلاك¹

¹مراد ناصر ، الإصلاحات الضريبية في الجزائر ، مجلة الباحث ، العدد الثاني ، 2003 ، ص 27.

ثانيا: الضرائب غير المباشرة :

وهي التي تقتطع بطريقة غير مباشرة من دخل أو رأسمال المكلف وتفرض على استثمارات الثروة حيث أن الضرائب غير المباشرة لا تنصب على وجود المال وإنما على استعمالاته . فهذه الضريبة تتبع الثروة في تنقلاتها ومراحل استعمالها وما هو جدير بالذكر أن الضرائب غير المباشرة تحتل مكانة بارزة في الأنظمة الضريبية المختلفة لغزارة حصيلتها بالإضافة إلى سهولة جبايتها ، كما أنها تتناسب مع فكرة العدالة الضريبية ومن أمثلة الضرائب غير المباشرة نجد ضرائب الإنفاق ، الضرائب على التداول ، الضرائب على الإنتاج ، الضرائب الجمركية والرسم على القيمة المضافة .

1- الضرائب العامة على الإنفاق : وهي تلك الضرائب التي تفرض على جميع السلع والخدمات ، وهي مايسمى أحيانا بالضرائب على الاستهلاك وهي تمتاز بأنها تراعي ظروف المكلف المالية وتأخذ بعين الاعتبار ظروف المنتج والتاجر و المستهلك ، وقد تفرض هذه الضريبة على مرحلة من مراحل إنتاج السلعة أو تفرض ضرائب إجمالية على كافة مراحل الإنتاج التي تمر بها السلعة.

2- الضرائب على التداول : أساس فريضتها هو انتقال الثروة ، فبعد أن يحصل الفرد على دخله فإنه يقوم باستهلاك جزء منه وهذا الجزء من الدخل هو الذي يفرض عليه الضريبة على الاستهلاك ، أما الجزء الباقي من الدخل فإما أن يذخره أو يقوم باستثماره أو يقوم بالصرف للأموال الموجودة وفي كلتا الحالتين فإن المشرع الضريبي يفرض ضريبة على التداول وانتقال الأموال بين الأفراد ويطلق عليها الضرائب على التداول ، ومن أمثلة الضرائب على التداول ضريبة الدمغة وضريبة على التسجيل .

3- الضرائب على الإنتاج : وتعني فرض الضريبة على السلعة في مرحلة الإنتاج حيث يستطيع المنتجون نقل الضريبة إلى المستهلكين عن طريق إضافتها إلى السلعة ، وتجري العادة أن يتم فرض الضريبة في مراحل إنتاجها النهائية لأن فرضها في مراحل إنتاجها الأولى يؤدي إلى تكرارها ، و أيا كانت المرحلة التي تفرض وتحصل فيها الضريبة فإن المنتج هو الذي يقوم بدفع الضريبة ويضيف مقدارها إلى ثمن السلعة أي أن المستهلك هو الذي يتحمل عبئها في النهاية

وتتصف الضرائب على الإنتاج بعدة صفات إيجابية من أهمها :

- سهولتها بعيدا عن الإجراءات المتعلقة بفرض الضرائب الأخرى
- غزارة حصيلتها نظرا لتعدد وكثرة أوعيتها الإنتاجية وفي العادة يفرض هذا النوع من الضرائب على السلع المنتجة محليا وبهذا تختلف عن الضرائب الجمركية التي تفرض على السلع المنتجة والمستوردة من الخارج ،

4- **الضرائب جمركية** : تعد من أهم أنواع الضرائب غير المباشرة على الإطلاق وخاصة الضرائب على استهلاك سلعة معينة ، ويرجع ذلك إلى غزارة الحصيلة الضريبية بسبب ضخامة حركة التجارة الدولية على المستوى العالمي ، وتهدف الضرائب الجمركية إلى تحقيق عدد من الأهداف المالية بقصد زيادة الإيرادات العامة وأهداف اقتصادية لتحقيق حماية الصناعات الوطنية وأهداف اجتماعية للحد من استهلاك الكماليات والتشجيع على الاستهلاك الضروري وتنقسم هذه الضرائب إلى نوعين أساسيين

- **ضرائب الاستيراد** : وتفرض بمناسبة دخول السلع الأجنبية إلى داخل حدود الدولة

- **ضرائب التصدير** : وتفرض بمناسبة خروج السلع الوطنية خارج حدود الدولة .

أما بالنسبة لتحصيل الضرائب الجمركية فإنه يفرق بين نوعين من الضرائب :

➤ **الضرائب القيمة** : تفرض على القيمة النقدية للسلع المستوردة وتشمل ثمنها وكلفة نقلها وتأمينها ، وتكون عادة بنسبة مئوية من قيمتها و تنسم بالسهولة والوضوح والمرونة وقلّة التكاليف .

➤ **الضرائب النوعية** : وتفرض هذه الضريبة على أساس تحديد مبلغ معين على كل وحدة من وحدات السلعة سواء كانت هذه وحدة قياس ، وزن ، حجم أو عدد وتتميز بالبساطة وسهولة تحصيلها لان سعرها يكون ثابت لا يتغير بتغير نوعية السلعة ، حتى وان كان المعروف عنها أنها غير عادلة ، إذ يكون عبئها أثقل على الأصناف الرخيصة من الأصناف الغالية لذلك عادة ما يتم تقسيم كل نوع من السلع إلى عدة أقسام حسب اختلاف نوعها وجودتها . على أن تفرض على كل قسم ضريبة معينة تختلف عن الأقسام الأخرى .¹

5- **الرسم على القيمة المضافة** : يتمثل الرسم من الناحية الاقتصادية مساهمة المكلف بالضريبة لمزاولة نشاط اقتصادي وتعتبر القيمة المضافة عن الفرق بين الإنتاج والاستهلاك

القيمة المضافة = الإنتاج - الاستهلاك الوسيط².

¹ رضى خلاصي ، النظام الجبائي الجزائري الحديث ، الطبعة الثالثة ، دار هومة للنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2012، ص ص 71-72.

² مركيك عبد الله ، الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي، رسالة ماجستير، قسم علوم التسيير ، الجزائر، 2018، ص 21 .

جدول رقم (01) : تقسيم الضرائب حسب دليل إحصائيات مالية الحكومة

التصنيف	111	112	113	114	115	116
البند	الضرائب على الدخل والارباح والمكاسب الرأسمالية	الضرائب على الرواتب والاجور	الضرائب على الملكية	الضرائب على السلع والخدمات	الضرائب على التجارة والمعاملات الدولية	ضرائب أخرى

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على دليل إحصائيات مالية الحكومة

المطلب الثالث: أهداف الضرائب

هناك العديد من الأهداف الاقتصادية للضريبة يمكن حصرها في ما يلي :

أولا: الهدف المالي للضريبة

لقد أقتصر هدف الضريبة في الفكر التقليدي على توفير الأموال الضرورية لتغطية النفقات العامة ، ولتحقيق هذا الهدف المالي نادي الفكر الكلاسيكي بضرورة تحقق شرطين أساسيين في فرض الضريبة هما : حياد الضريبة ووفرة حصيلتها¹.

يعتبر حياد الضريبة امتدادا للفكر الكلاسيكي الذي يؤمن بعدم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية ، وأن أي تدخل للدولة سوف يؤدي إلى إخلال التوازن الطبيعي وتحويل جزء من موارد المجتمع عن استخداماتها المثلى التي لا يحققها إلا القطاع الخاص ، ونقصد بالحياد الضريبي عدم إحداث أي أثر لفرض الضريبة على النشاط الاقتصادي وعلى القرارات الاقتصادية التي يتخذها الأفراد والقطاع الخاص ، لكن الحياد الضريبي وإن وجد نظريا إلا أنه لا يمكن تحقيقه في الواقع ، حيث لكل ضريبة آثارها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية سواء هدفت أو لم تهدف الدولة إليها ، فالضريبة أثرها على توزيع الدخل والثروات وعلى سلوك المستهلكين والمنتجين وعلى أطوار التقلبات الاقتصادية وعلى معدلات النمو السكاني وعلى كافة المتغيرات الاقتصادية ، وحتى في عهد مذهب الحياد الضريبي نجد أن الضرائب قد استخدمت كأداة لتحقيق أهداف غير مالية ، ففرضت الضرائب الجمركية لحماية المنتجات الوطنية من المنافسة الأجنبية ، واستخدمت الضرائب على رؤوس الأموال لإعادة توزيع الدخل ، وأدخل التصاعد في معدلات الضريبة لتقليل التفاوتات الاجتماعية وبعض النشاطات لتشجيع نشاطها ، لذا فإن الضريبة

¹ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص ص40-41 .

كانت دائما غير محايدة حتى عند أولئك الذين نادوا بعدم تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية إذ بتقديرهم للأوعية الواجب إخضاعها للضرائب كانوا يقومون بعملية تمييزية لصالح بعض الأنشطة والفئات الاقتصادية.

وتعني وفرة الحصيلة أن تكون الحصيلة الضريبة غزيرة بحيث تغطي احتياجات الإنفاق العام ، ولتحقيق ذلك يجب توفر عدة شروط في الضريبة تتمثل في الإنتاجية والثبات والمرونة ، فالضريبة المنتجة هي التي تجلب أكبر حصيلة ممكنة ، وذلك بتقليل نفقات الجباية ، واستخدام الأوعية الضريبية التي يتميز اتساع نطاقها كالضرائب على السلع الواسعة الاستهلاك ، وتفضيل الضرائب المتعددة على الضريبة الوحيدة ، أما الضريبة الثابتة فهي تلك التي لا تتأثر حصيلتها بالتغيرات التي تحدث على مستوى النشاط الاقتصادي ، لذا استخدمت الضريبة العقارية ، أما الضريبة المرنة فهي تلك التي لا يؤدي زيادة وبعدها إلى انكماش وعائها فتزيد حصيلتها نتيجة لزيادة معدلها مثل الضرائب على الاستهلاك .

ونشير أن الفكر الحديث لا ينكر الهدف المالي للضريبة الذي تزايدت أهميته مع حاجة الدولة إلى المال باتساع نشاطها ، إلا أنه يرفض حياد الضريبة ، نظرا لما لها من تأثير في البنيان الاقتصادي والاجتماعي و السياسي وأهمية استخدامها كأحد أدوات الدولة للوصول إلى أهدافها ، لذا أضاف الفكر الحديث إلى جانب الهدف المالي للضريبة ، أهدافا اقتصادية واجتماعية وسياسية .

ثانيا: الهدف الاجتماعي

يتمثل في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة و محدودة الدخل، وعلى سبيل المثال أن يقرر المشرع الضريبي تخفيف الأعباء الضريبية على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة، كإعفاء بعض المؤسسات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة من الضرائب ، أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على إمكانية اقتناء بعض السلع ذات الاستهلاك الواسع بفرض ضرائب منخفضة المعدل على السلع الاستهلاك كالخبز و الحليب أو الحفاظ على الصحة العمومية بفرض ضرائب مرتفعة المعدل على بعض السلع التي ينتج عنها أضرار صحية كالمشروبات الكحولية والتبغ ، أو بفرض ضرائب تصاعديّة عالية على الدخل وعلى التراكبات في نفس الوقت الذي خفضت فيه الضرائب على السع الضرورية الواسعة الانتشار عكس السلع الكمالية التي فرضت عليها ضرائب مرتفعة.

وقد سمحت هذه الإجراءات الضريبية بشكل فعال من تحقيق نوع من العدالة الاجتماعية وذلك بزيادة القدرة الشرائية للفئات محدودة الدخل والحد من تلك التي تتمتع بهما الفئات مرتفعة الدخل ، وقد تم تطبيق هذه السياسة في بعض دول اسكندنافيا وأدت إلى نفس النتائج ، وهكذا نجد أن الضريبة تعتبر أداة من الأدوات التي تلجأ إليها

الدولة لتحقيق الرفاهية العامة لكن بالرغم من تعدد أهداف الضريبة ، يبقى الهدف المالي صاحب الأولوية لما تتعارض الأهداف الأخرى للضريبة.¹

ثالثا : الأهداف الاقتصادية

هناك العديد من الأهداف الاقتصادية للضريبة يمكن حصرها في ما يلي :

1- العمل على تشجيع الصناعات المحلية وحمايتها من المنافسة الخارجية: تلجأ الدولة لحماية بعض الصناعات المحلية التي لا تكون قادرة على منافسة الصناعات المستوردة عن طريق فرض ضرائب على السلع المستوردة ، وهذا بدوره يعمل على رفع أسعار السلع المستوردة ويؤدي بالتالي إلى خلق ظروف منافسة أفضل للسلع المصنعة محليا .

2- توجيه الاستثمارات المحلية إلى بعض القطاعات المرغوب بها : إذا ارتأت الدولة إلى ضرورة الحاجة لتشجيع قطاع معين فإنها تلجأ إلى إعفائه بالكامل من الضريبة ، أو تخفيض نسبة الضريبة المفروضة عليه ، وهذا بدوره يعمل على تحفيز الاستثمار بهذا القطاع ؛ لأن إلغاء الضريبة أو تخفيضها يعمل على زيادة العائد الذي يحصل عليه المستثمر .

3- وسيلة لتشجيع النشاط الاقتصادي: إن الضريبة قد تكون أحد الأدوات الهامة التي تلجأ إليها الدولة لتنشيط الاقتصاد في كل من حالة التضخم والانكماش ، ففي حالة التضخم والتي قد يكون من أسبابها ارتفاع السيولة المتوفرة بين أيدي المواطنين تلجأ الدول إلى زيادة نسب الضريبة المفروضة على مواطنيها ، وهذا بدوره يؤدي إلى امتصاص جزء من تلك السيولة ، وبالتالي العمل على الحد من المشكلة .

أما في حالة الانكماش الذي يتمثل في الركود الاقتصادي وانخفاض الطلب على السلع والخدمات فإن الدولة قد تلجأ في هذه الحالة لخفض نسبة الضريبة على المواطنين وهذا بدوره يعمل على زيادة السيولة المتوفرة لدى المواطنين مما يعمل على زيادة الإنفاق وبالتالي تنشيط الحركة الاقتصادية ، كما أن الضرائب تساهم بإيجاد الاستثمارات عن طريق خطط التنمية التي يتم تطبيقها ، وبالتالي التخفيف من البطالة.²

4- وسيلة لتحسين المركز المالي وزيادة حجم الاستثمارات: حيث يمكن بواسطة التأثير على نسب الضريبة باتجاه معين توجيه الشركات إلى زيادة رأس المال المستثمر في المشاريع، والتأثير بالتالي على موجودات المنشآت ويظهر ذلك بشكل خاص عند تخفيض نسب الضرائب، وفي دراسة قام بها Graeme Macdonald ظهر أن

¹ محمد عباس محرز ، اقتصاديات المالية العامة ، مرجع سبق ذكره، ص 168-169.

² عبد الله خباله ، أساسيات في اقتصاد المالية العامة ، مؤسسة شباب الجامعة للنشر ، مصر ، 2009 ، ص 135-136 .

إصلاح نسب ضريبة دخل الشركات في أمريكا عام 1987 م عن طريق تخفيضها أدى إلى قيام الشركات بزيادة الإنفاق الرأسمالي للمساهمة في زيادة الاستثمارات وزادت بذلك نسب الربحية¹

رابعاً: الأهداف السياسية

يمكن استخدام الضرائب لتحقيق أهداف سياسية معينة سواء داخل الدولة من خلال تمييز المعاملة الضريبية بين الطبقات ، وكذلك باستخدام الضريبة كأداة سياسية لتعزيز مركز السلطة الحاكمة ، أو بين الدول الخارجية من خلال تسهيل التجارة الخارجية مع بعض الدول أو للحد منها ، ففي حالة وجود علاقات طيبة مع دولة معينة ، تعمل الدولة على خفض أو إعفاء الضرائب الجمركية ، أما في حالة العكس فتعمل على زيادة تلك الضرائب .

يتضح مما سبق أنه يمكن استخدام الضريبة لتحقيق عدة أهداف مالية ، اقتصادية ، اجتماعية وسياسية إلا أنه قد تضطر الدولة إلى تحقيق هدف على حساب آخر ، بمنح إعفاء أو تخفيض ضريبي لتحقيق هدف اقتصادي أو اجتماعي أو سياسي بغض النظر عن الاعتبار المالي ، أي قد يحدث تعارض بين الهدف المالي والأهداف الأخرى للضريبة ، وفي هذا الوضع يجب على الدولة أن تحدث تقارب وتوازن بين مختلف أهداف الضريبة على ضوء الأولويات والظروف المحيطة بها ، وتختلف هذه الأولويات باختلاف نوع النظام الاقتصادي والاجتماعي ودرجة التنمية الاقتصادية والاجتماعية لمختلف الدول .²

المبحث الثاني : الإعفاءات الضريبية

من خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى مفهوم الإعفاءات الضريبية و أهداف الإعفاءات الضريبية ، أسباب الإعفاءات الضريبية

المطلب الأول: مفهوم الإعفاءات الضريبية

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى التعريف بالإعفاءات الضريبية

أولاً - الإعفاء

على الرغم من أنه يمكن تطبيق مصطلح الإعفاء على عدد لا حصر له من المواقف والظروف ، فهذا المصطلح يعني استثناء ويرتبط ارتباطاً شديداً بالدرجة الأولى بالمجال الضريبي والمجال القضائي³

¹ عادل محمد القطاونة و آخرون ، المحاسبة الضريبية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص ص8-9.

² مراد ناصر ،فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق ، مرجع سبق ذكره ، ص ص59-61.

³ فريق موقع ميم ،الإعفاء الضريبي ، متاح على موقع : <https://www.meemapps.com/term/exemption> ، consult le 26-04-2021 .

ثانياً-الإعفاء الضريبي

هي الأرباح أو المعاملات التي لا تخضع للضرائب على المستوى المحلي أو الدولي فعندما يكسب الشخص الأموال أو يبيع أصوله ليحصل مقابلها على الأموال فإنه يترتب على هذا الشخص مجموعة من الالتزامات الضريبية، ويأتي الإعفاء الضريبي ليستثني هذا الشخص من دفع الضرائب.

وعادةً ما يُقدّم الإعفاء الضريبي لفرد أو منظمة تقع ضمن فئة ترغب الحكومة بتشجيعها اقتصادياً، مثل المنظمات الخيرية على سبيل المثال، حيث تهدف هذه الإعفاءات الضريبية إلى تخفيض عبء الضرائب المفروضة على شريحة معينة من المجتمع بهدف تعزيز نوع من النشاطات الاقتصادية وتشجيع الأفراد على المشاركة فيها.¹

المطلب الثاني: أهداف الإعفاءات الضريبية

تسعى الدولة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف من خلال الإعفاءات الضريبية هذه الأهداف تتمثل أساساً في :

أولاً : الأهداف الاقتصادية

يهدف الإعفاء الضريبي من الناحية الاقتصادية إلى ما يلي:

- 1- تنمية الاستثمار : وذلك من خلال تخفيض العبء الضريبي ، مما يؤدي إلى انخفاض النفقات التي تتحملها المؤسسة المستفيدة من الإعفاء ، وهذا يساعدها على استثمار الوفيرات الضريبية ؛
- 2- زيادة إيرادات الخزينة مستقبلاً : فمن خلال تنمية الاستثمار الذي يساعد الدولة على تنوع النشاط الاقتصادي و اتساع الوعاء الضريبي وبالتالي زيادة الحصيلة الجبائية ؛
- 3- توجيه الاستثمارات نحو الأنشطة ذات الأولوية ؛
- 4- جذب الاستثمارات الأجنبية المباشرة خاصة الاستثمارات كثيفة الاستخدام للعمالة ، بالإضافة إلى تشجيع المدخرات الوطنية ، وتوجيهها نحو قطاعات محددة ؛
- 5- الحد من التهرب الضريبي ، وذلك من خلال سياسة الإعفاءات الضريبية التي تعمل على التوازن بين الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية .²

ثانياً: الأهداف الاجتماعية

¹ فريق موقع ميم ،الإعفاء الضريبي ، متاح على موقع : <https://www.meemapps.com/term/exemption> ، consult le 26-04-2021 .
² ياسر إبراهيم قضاوي، الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية ، رسالة ماجستير ، كلية الدراسات العليا ، جامعة التاج ، فلسطين ، 2017 ، ص ص 31 - 32.

يهدف الإعفاء الضريبي إلى مجموعة من الأهداف الاجتماعية منها .

1- امتصاص البطالة : الحوافز الضريبية الممنوحة للمستثمرين تمكنهم من الحصول على و فورات ضريبية تساعد في إعادة استثمارها وتشغيلها في أشغال جديدة

2- تحقيق التوازن الجهوي : وذلك من خلال الإعفاءات الضريبية التي تعمل على إنعاش المناطق المحرومة اقتصاديا وتطويرها لتساير المناطق المنتعشة اقتصاديا، بحيث يعم الرخاء الاقتصادي الشامل ، وهذا يؤدي إلى القضاء على ظاهرة النزوح الريفي ، وخلق شروط الاستقرار السكاني .

3- التوزيع العادل للدخل : وتتم عملية التوزيع العادل للدخل بين أفراد المجتمع من خلال الإقتطاع الضريبي من المكلفين ، ومن ثم توزيعه على شكل نفقات على قطاعات تعود بالنفع على الجميع ، مثل : الصحة و التعليم ، إلخ .

4- دعم الجمعيات الخيرية وجمعيات التنمية والجمعيات التعاونية و غيرها من المؤسسات التي تهدف إلى الربح ، ومساعدتها على أداء الهدف النبيل الذي تسعى إليه ، وذلك بإعفائها من الضرائب¹

ثالثا : إعفاءات لأسباب سياسية

يعد عمل الدولة في جباية الضرائب والرسوم من رعاياها أو من المقيمين في أراضيها عملا من أعمال السيادة لا يمكن أن تفرضها دولة على دولة أخرى ، ولهذا يستثنى دور الدبلوماسية والقنصلية من الضرائب والرسوم باعتبارها دورا تملكها دول أجنبية كما يعفى المبعوثون الدبلوماسيون من الضرائب والرسوم باعتبارهم ممثلين لدولهم ، وقد استقر العرف الدولي منذ فترة طويلة على إعفاء البعثات الدبلوماسية والقنصلية وإعفاء الموظفين الدبلوماسيين وأفراد عائلاتهم المقيمين معهم من الرسوم و الضرائب.²

المطلب الثالث: مبررات و أسباب الإعفاءات الضريبية

أولا : مبررات الإعفاءات الضريبية

هناك مجموعة من المبررات التي تمنح من خلالها الإعفاءات الضريبية للمكلفين منها:

1- ضعف التكاليف الإدارية للنفو الضريبي : من المبررات للقيام بالإعفاء الضريبي ضعف التكاليف الإدارية الناتجة عنه ، مقارنة بالتكاليف الناتجة عن برامج التعريف ، وجمع المتأخرات الضريبية و تكاليف العقوبات الجنائية مثل السجن .

¹ ياسر إبراهيم قساوي ، مرجع سبق ذكره، ص 32

² حسين عاشور العتاي، دور الإعفاء الضريبي في جذب الاستثمار الأجنبي و إمكانية تفعيله في الاقتصاد العراقي، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد 18، الفصل الأول، 2012، ص 41.

2- **تحسين النظام الضريبي** : يسمح الإعفاء الضريبي بزيادة فعالية وعدالة النظام الضريبي ، وذلك نتيجة خضوع الممولين المتهربين إلى الالتزامات الضريبية من جديد .

3- **مؤشر على مرونة النظام الضريبي** : يتيح العفو الضريبي الأخذ بعين الاعتبار التغيرات التي تحدث في سلوك الممولين ؛ لأن تطبيق القواعد الضريبية بطريقة صارمة يؤدي إلى عدم تعظيم الإيرادات الضريبية .

4- **إصلاح النظام الضريبي** : تعتمد السلطات العمومية عند قيامها بالإصلاح الضريبي ، سواء بتخفيض المعدلات ، أو إعادة التأسيس ، أو إعادة هيكلة بعض الضرائب ، إلى القيام بعفو ضريبي ، ولهذا يجب ألا يقابل الامتثال الضريبي بالعقاب .

5- **معالجة التهرب غير المقصود** : يأخذ العفو الضريبي بعين الاعتبار وجود تهرب ضريبي غير مقصود أي لا إرادي ، وإن العقاب يقع في العادة على المتعمد ، والتهرب غير المقصود عادة ينتج عن التعقيد في الإجراءات الضريبية ، أو عدم الوضوح في الوثائق .

ثانيا: أسباب الإعفاءات الضريبية

هناك العديد من الأسباب للإعفاءات الضريبية نذكر منها ما يلي:

1- **أسباب اقتصادية** : تلجأ التشريعات الضريبية إلى منح إعفاءات كلية أو جزئية ؛ لتشجيع قطاع معين لتحقيق التنمية الاقتصادية في المجتمع ، فمثلا اذا كان هناك قطاع اقتصادي يتميز بقلة الاستثمارات الخاصة به ، فإن الدولة تعمل على منح إعفاءات لهذا القطاع .

2- **أسباب اجتماعية**: تندرج تحت الإعفاءات الاجتماعية التي يقصد بها المشرع تلك التي تمنح للمكلف حياة كريمة ، وتلبي ضروريات حياته ، فيمنح القانون إعفاء للشخص المقيم ولزوجته وأبنائه وللمن يعيلهم شرعا وقانونا .

2- **إعفاء بسبب طبيعة النشاط الاقتصادي** : أعفت التشريعات الضريبية الشخص الاعتباري العام من دفع الضرائب على إيراداته المحققة وخصوصا إذا كان نشاطه لا يستهدف الربح مثل المرافق العامة، فأي أرباح يحققها الشخص الاعتباري غالبا ما تكون عرضية ، وتستغل في تغطية نفقات الخزنة العامة ، وبالمقابل إذا مارس الشخص الاعتباري أي نشاط صناعي أو تجاري أو خدمي مثل بناء الدولة لمنشآت سياحية و استثمارها ، فإن هذه المنشآت التي تم استثمارها تخضع للضريبة¹.

¹ ياسر إبراهيم قساوي ، مرجع سبق ذكره، ص 33.

المبحث الثالث : أنواع الإعفاءات الضريبية

تختلف الإعفاءات الضريبية باختلاف نوع الضريبة التي يخضع لها المكلف بالضريبة

المطلب الأول : الإعفاءات على الضرائب المباشرة

وتتمثل أساسا في :

أولا : الضريبة على أرباح الشركات IBS

1-تقديم الضريبة على ارباح الشركات : ينص قانون الضرائب المباشرة على أنه " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح و المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 ، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات¹

وبالتالي فإن الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة نسبية مباشرة تقتطع سنويا من طرف و لصالح الدولة بصفة إجبارية ونهائية ومن دون أي مقابل ، وهذا وفقا لقواعد قانونية محددة ، وهذا الاقتطاع يفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويون الذين يخضعون إجباريا للنظام الحقيقي ، دون الأخذ بعين الاعتبار لحجم رقم الأعمال المحقق وبعض الأشخاص الطبيعيين وهذا حسب مقدرتهم التكلفة بغرض استخدامه لتحقيق المنفعة العامة

ومن أهداف الضريبة على أرباح الشركات ما يلي :

إنشاء ضريبة نسبية تتكيف وطبيعة الأشخاص المعنويين، الأمر الذي يجسد مبدأ فصل الضرائب على دخل الأشخاص والضرائب على دخل الشركات ،

- إلغاء كل تفرقة في الإخضاع بين المؤسسات
- إيجاد الإجراءات التحريضية لدفع المؤسسات على الاستثمار ،
- تشجيع إقامة الشركات في شكل مجموعات (الشركة الأم و فروعها) ،
- زيادة المزايا لصالح المساهمين من خلال إلغاء الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة
- تخفيض الضريبة المدفوعة من خلال السماح بترحيل الخسائر السابقة إلى نهاية السنة الخامسة
- تخفيف العبء الضريبي على المؤسسات الناتج عن كيفية تسديد هذه الضريبة²

¹المادة (136) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2020 ، ص 30 .
²يوسف مامش، ناصر دادي عدوي ، أثر التشجيع الجباني على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي ، دار المحمدية العامة، الجزائر ، الطبعة الأولى ، 2008 ، ص ص210، 211.

3- **مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات IBS:** يرتبط فرض الضريبة على أرباح الشركات بالأشخاص الخاضعين لها من جهة ، وبإقليمياتها من جهة أخرى ، ويمكن تلخيص هذا كما يلي :

1-2 **نطاق التطبيق الخاص بالأشخاص:** فيما يخص الأشخاص الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات ، يمكن أن تميز بين الخاضعين إجباريا والخاضعين بصفة اختيارية

❖ **الشركات الخاضعة إجباريا:** يخضع إجباريا للضريبة على أرباح الشركات كل من :

• **الأشخاص الخاضعون بموجب القانون الأساسي:** طبقا لنص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة فإن الأمر يتعلق ب

- شركات الأموال والتي تضم :
- شركات المساهمة SPA ؛
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة ؛
- المؤسسة ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة ؛
- الشركات ذات التوصية بالأسهم CPA . ؛
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري (EPIC) ؛
- التعاونيات الفلاحية والاتحادات التابعة لها ، باستثناء تلك المعفاة بنص صريح .

• **الأشخاص الخاضعون بمقتضى طبيعة النشاط الممارس :**

بعض الأنشطة و بسبب طابعها تقتضي خضوع الشخص الذي ينجزها إلى الضريبة على أرباح الشركات ، وهذا بغض النظر عن الشكل القانوني للشركة ، وبالتالي يخضع للضريبة على أرباح الشركات الأشخاص الطبيعيون :

- الذين يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو شهرة محل ، أو التي تشتري بصفة اعتيادية نفس السلع باسمها من أجل إعادة بيعها .
- الذين باستفادتهم من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار يقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم بالتنازل عن الاستفادة من هذا الوعد بالبيع إلى مشتري كل جزء أو قسم
- الذين يقومون بكراء المؤسسات التجارية والصناعية ، والمزودة بالأثاث أو العتاد الضروري لاستغلالها ، سواء أكان عقد الكراء ينص أو لا ينص على كل أو جزء من العناصر المعنوية لشهرة المحل التجاري أو الصناعي .
- الذين يحققون إيرادات من استغلال الملاحات ، البحيرات والأنهار المالحة
- الذين يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن و الأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا
- الذين يمارسون نشاط الراسي عليه المزاد ، صاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلية¹

¹ رضا خلاصي ، النظام الجبائي الجزائري الحديث ، مرجع سبق ذكره، ص 31 .

❖ الشركات الخاضعة اختياريًا

يمكن لبعض الشركات التي تعتبر خاضعة أصلاً للضريبة على الدخل الإجمالي ، أن تختار خضوعها لنظام الضريبة على أرباح الشركات و هي :

- شركات التضامن
- الشركات ذات التوصية البسيطة
- شركات المحاصة
- الشركات المدنية غير المؤسسة في سورة شركات مساهمة
- ونشير إلى أنه يستوجب على الشركة التي تبدي رغبتها في إختيار الخضوع للنظام الخاص بالضريبة على أرباح الشركات ، الالتزام بتقديم طلب الاختيار الذي يرفق التصريح السنوي لدى مفتشيه الضرائب المعنية، و يشكل هذا الإختيار قرارا نهائيا غير قابل للعدول عنه فيما تبقى من حياة الشركة.¹

2-2 نطاق التطبيق الإقليمي: يحدد مبدأ إقليمية الضريبة الشروط التي بموجبها يخضع الربح الضريبي على أرباح الشركات ، وهذا بناء على طبيعة الربح المحقق ، إعتيادي أو استثنائي ، أو على أساس مصدره ، محقق داخل الوطن أو خارجه ، وبالتالي تستند إقليمية الضريبة على المبدأين

❖ الربح الوطني وليس العالمي :

ينص قانون الضرائب المباشرة على أنه تخضع للضريبة على أرباح الشركات ، فقط الأرباح المحققة في الجزائر، وبالتالي يعتبر الربح المحقق خارج الجزائر مقصى من مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات ، وتعد أرباحا محققة في الجزائر :

- الأرباح المنجزة من قبل المؤسسات التي تمتلك مقرا دائما في الجزائر
- أرباح المؤسسات التي تنجز عملياتها عن طريق الاستعانة بممثلين في الجزائر
- أرباح المؤسسات التي وإن كانت لا تملك مقرا أو ممثلين معينين ، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة نشاطا يتمثل في إنجاز دورة كاملة من العمليات التجارية

❖ **الربح ناتج من عمليات عادية وليست استثنائية:** أي أنه تخضع للضريبة على أرباح الشركات فقط تلك الأرباح المحققة خلال الدورة و الناتجة عن الممارسة العادية للنشاط الخاضع ، ومنه فإن الأرباح الناتجة من

¹ يوسف مامش، ناصر دادي عدوي، مرجع سبق ذكره ،ص215 .

عمليات عرضية تعد مستبعدة من الضريبة على أرباح الشركات (مثل : الأرباح المحققة بمناسبة المعارض الدولية)¹

3-الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات

بالرغم من أن المؤسسة خاضعة لمجال التطبيق العام للضريبة على أرباح الشركات ، إلا أنها يمكن أن تكون معفاة بمقتضى أحكام صريحة من قبل المشرع الجزائري ، وهذا لاعتبارات اقتصادية ، ثقافية أو سياسية حتى اجتماعية ، وهذه الإعفاءات يمكن أن تكون دائمة كما يمكن أن تكون مؤقتة

3-1 الإعفاءات الدائمة: يعتبر هذا الصنف من الإعفاءات ممنوحا بصفة نهائية وتستفيد منها :

- صناديق التعاونيات النفطية في إطار العمليات البنكية وتلك الخاصة بالتأمين والمنجزة خصيصا مع شركائها
- التعاونيات الفلاحية التموين و الشراء و كذلك الاتحادات المستفيدة من الاعتماد المسلم من طرف المصالح المؤهلة لوزارة الفلاحة ، والمسيرة طبقا للأحكام القانونية و التنظيمية التي تسيرها ، باستثناء العمليات المنجزة مع المستعملين غير الشركاء .
- الشركات التعاونية للإنتاج ، التحويل ، حفظ وبيع المنتجات الفلاحية ، وكذا اتحاداتها المعتمدة ، حسب نفس الشروط المنصوص عليها سابقا ، والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تسيرها ، باستثناء العمليات التالية :

- المبيعات المحققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسساتها الرئيسية
 - عمليات التحويل التي تخص المنتجات أو شبه المنتجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوانات ، أو التي يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة أو الصناعة
 - العمليات المحتملة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصتها التعاونيات أو اضطرت لقبولها
- هذا الإعفاء يطبق على العمليات المحققة من تعاونيات الحبوب واتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب (OAIC) بالنسبة للشراء ، بيع ، تحويل في تعاونيات أو نقل الحبوب ، ونفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج مسطرة من طرف الديوان أو بترخيص منه
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا الهياكل التابعة له.
 - التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية
 - الإيرادات المنجزة من طرف الفرق و الهيئات التي تمارس نشاط مسرحيا

¹المرجع نفسه ، ص ص215-218.

3-2 الإعفاءات المؤقتة : يمنح هذا الصنف من الإعفاءات بصفة محددة زمنيا وتستفيد منه :

- المؤسسات السياحية (لمدة عشر سنوات) المحدثه من قبل المستثمرين ، وطنيين أو أجنب ، باستثناء وكالات السياحة والأسفار ، وكذا الشركات الاقتصادية المختلطة التي تمارس نشاطا في القطاع السياحي ،
- وكالات السياحة والسفر ، وكذا المؤسسات الفندقية لمدة ثلاث (03) سنوات حسب صحة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة ، حيث يشترط تقديم المعنيين بالأمر إلى المصالح الجبائية شهادة تثبت إيداع تلك العائدات بالعملة الصعبة لدى بنك موطنه بالجزائر ،
- عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير وهذا لمدة خمس (05) سنوات باستثناء خدمات النقل البحري ، البري والجوي وكذا عمليات إعادة التأمين والبنوك .
- لا يمنح هذا الإعفاء إلا للمؤسسات التي تلتزم بإعادة استثمار الأرباح المحققة الخاصة بهذه العمليات ، وذلك وفق الشروط والآجال المنصوص عليها في المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة .
- الأرباح المنجزة من طرف الشباب المستثمرين والمستفيدين من اعانة الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب (ANSEJ) ، وهذا لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال ، وترفع المدة إلى ستة (06) سنوات إذا كانت النشاطات ممارسة في مناطق يجب ترقيتها ،
- الأرباح التي تحققها الشركات ذات رأسمال ذي مخاطر وهذا لمدة خمس (05) سنوات¹

ثانيا: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

1- تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي IRG : تعرف الضريبة على الدخل وفق المادة (1) من قانون الضرائب المباشرة كما يلي ،"تأسس الضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"²

2- مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي IR : تطبيق الضريبة على الدخل على:

2-1- الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي IRG : حسب المواد (03) ، (04) و (07) من قانون الضرائب المباشرة فإن الأشخاص الخاضعون للضريبة لسبب مجموع مداخيلهم هم:

➤ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم الجبائي في الجزائر ، كما حدد أن الأشخاص الذين يقع موطن تكليفهم الجبائي خارج الجزائر يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي لأجل عائداتهم الجزائرية المصدر ، وحسب التشريع الجبائي الساري المفعول يعتبر لديهم موطن تكليف جبائي في الجزائر كل من :

¹ يوسف مامش، ناصر دادي عدوي، مرجع سبق ذكره ، ص ص218-220.
² منصور بن اعمارة، الرسم على القيمة المضافة ، دار هومة ، الطبعة الأولى، الجزائر ، 2011 ، ص31.

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفقتهم مالكين أو منتفعين به أو مستأجرين له لمدة على الأقل سنة
- الأشخاص الذين لديهم سواء مكان إقامتهم الرئيسية أو يملكون مركز مصالحهم الأساسية بالجزائر
- الأشخاص الذين يمارسون في الجزائر نشاط مهني سواء كانوا أجراء أم لا .
- ومن جهة أخرى ، يخضعون شخصيا للضريبة على الدخل الإجمالي لأجل حصتهم من الأرباح الاجتماعية المتعلقة بحقوقهم في الشركة :
- شركاء شركات الأشخاص
- شركاء الشركات المدنية المهنية المتكونة للنشاط المشترك لمهنة أعضائها
- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس نظام شركات التضامن SNC والغير متكونة في شكل شركات ذات الأسهم SPA أو الشركات ذات المسؤولية المحدودة SARL
- أعضاء شركات المساهمة غير المعينين و تضامنيا مسئولين .
- الأشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الإجمالي

حسب أحكام المادة (5) من قانون الضرائب المباشرة فإنه تعفي من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- الأشخاص الذين يقل دخلهم الصافي الإجمالي شهريا أو يساوي 60.000 دج كما يعفي أيضا السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية في حالة ما إذا منحت هذه البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين .¹

2-2- المداخل التي تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي: تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي ، المداخل الصافية للأصناف التالية :

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية
 - أرباح المهن غير التجارية
 - المداخل الفلاحية
 - المداخل الناتجة عن تأجير الأملاك المبنية وغير المبنية .
 - مداخل رؤوس الأموال المنقولة و المرتبات والأجور والمنح والريوع.
 - فوائض قيمة التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق المخصصة لها .
- تؤسس هذه الضريبة باسم الخاضع لها وذلك حسب الإيرادات والمداخل التي يحصل عليها ، وكذا مداخل أولاده والأشخاص الذين يؤويهم في بيته والمعتبرين في كفالتة¹

¹ رضا خلاصي ، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة للنشر ، الجزائر ، 2006 ، ص71.

2-3- **تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي** : يتم تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي وفق للنظام الحقيقي و ذلك بدفع الضريبة في شكل تسبيقين في المواعيد التالية :

الجدول رقم (02) : أجال دفع التسبيقات الضريبية للدخل الإجمالي .

التسبيقات	أجال الدفع
التسبيق الأول	من 20 فيفري إلى غاية 20 مارس
التسبيق الثاني	من 20 ماي إلى غاية 20 جوان
إستحقاق رصيد التصفية	اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي لشهر إدراج الجدول للتحصيل

المصدر : من إعداد الطالبين اعتماد على الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة

يسدد رصيد التصفية خلال شهرين من تاريخ استلام التبليغ والذي عادة ما ترسله إدارة الضرائب في نهاية السنة المالية لسنة الاستغلال ، و تساوي قيمة كل تسبيق 30 بالمئة من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المفروضة على المكلف في السنة الأخيرة ، أما قيمة الرصيد فتساوي الفرق بين قيمة الضريبة لسنة الاستغلال ومجموع التسبيقين بقيمة 30 بالمئة لكل منهما إحدا العوامل التي تخفف الضغط على خزينة المكلف ، كما يمكن تحصيل هذه الضريبة عن طريق نظام الاقتطاع من المصدر.²

4- الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

- 4-1- **المداهيل المعفية** : تعتبر مدا خيل الأصناف التالية معفية من الضريبة على الدخل الإجمالي تتمثل في :
- ❖ **إعفاءات تتعلق بالأرباح الصناعية والتجارية والحرفية**: وتتميز إلى إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة:
 - **إعفاءات دائمة** : وتتمثل هذه الإعفاءات في الأرباح المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها ، الإيرادات المحققة من طرف الفرق التي تمارس نشاطات مسرحية .
 - **إعفاءات مؤقتة** :تستفيد من الإعفاءات لمدة 10 سنوات ، الأرباح المحققة من طرف الحرفيين التقليديين وكذا الذين يمارسون نشاط حرفي فني ، وكذا يستفيد من إعفاء مدته 03 سنوات الأرباح المحققة من طرف شباب مؤهل للاستثمار بمساعدة الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب وترفع مدته إلى 06 سنوات في المناطق التي يجب ترقيتها.³
 - ❖ **إعفاءات تتعلق بالمداهيل الزراعية** :وتنقسم هي لأخرى إلى إعفاءات دائمة و أخرى مؤقتة .

¹المادة (13) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2020 ، ص 12 .

² عبد المجيد عفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة ، رسالة ماجستير ، جامعة فرحات عباس ، الجزائر ، 2013 -2014، ص 118

³ المادة (36) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2020 ، ص14.

• إعفاءات دائمة :

تستفيد من إعفاء كلي ودائم من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخيل المتأتية من زراعة الحبوب والخضر الجافة

• إعفاءات مؤقتة :

تستفيد من الإعفاءات لمدة 10 سنوات المداخيل الناتجة عن نشاطات زراعية وتربية الحيوانات الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا ، المداخيل المتأتية من النشاطات الفلاحية وتربية الحيوانات ، الممارسة في منطقة جبلية¹

❖ إعفاءات خاصة بالرواتب والأجور والمنح والربوع العمرية :

إعفاءات دائمة: يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي

- الأشخاص ذوي جنسية أجنبية والذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في اتفاق دولي
- الأشخاص ذوي جنسية أجنبية والذين يعملون في المخازن المركزية للتموين .
- الأجور والمكافآت المدفوعة في إطار برامج موجهة لتشغيل الشباب
- مداخيل العمال المعوقون التي تقل عن 15.000 دج
- التعويضات المؤقتة ، المنح والربوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل
- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين .
- الربوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر
- منح المجاهدين ، الأرامل والمصابون من جراء وقائع حرب التحرير الوطني
- المنح المدفوعة بصفة إلزامية على إثر قرار المحكمة
- تعويض التسريح²

ثالثا: الرسم على النشاط المهني TAP

1- تعريف الرسم على النشاط المهني TAP: يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة من الضرائب المباشرة التي تفرض على رقم الأعمال المحقق في الجزائر

¹المادة (13) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2020 ، ص 12 .

²المادة (68) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2020 ، ص 17 .

أنشئ هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1996، وذلك بإدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري ، والرسم على النشاط غير التجاري في رسم واحد وهو ما سمي بضريبة الرسم على النشاط المهني ، أحكامه مذكورة في المواد من 217 إلى 228 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة¹.

2- وعاء الرسم على النشاط المهني ، نسبته وتوزيع حصيلته: يحدد المعدل العام للرسم على النشاط المهني ب 2% من رقم الأعمال الخاضع خارج الرسم على القيمة المضافة ، يرفع المعدل إلى 3 % لنشاط نقل المحروقات عبر القنوات

توزع حصيلة الرسم على النشاط المهني على البلدية ، الولاية ، الصندوق المشترك للجماعات المحلية وذلك وفق التوزيع التالي:²

جدول رقم (03): توزع حصيلة الرسم على النشاط المهني على البلدية ، الولاية ، الصندوق المشترك للجماعات المحلية

معدل الرسم على النشاط المهني	الولاية	البلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية
المعدل العام 2%	0.59%	1.30%	0.11%
المعدل الخاص 3%	0.88%	1.96%	0.16%

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق الداخلية للمديرية الولائية للضرائب

3- مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني TAP: يطبق هذا الرسم على:

- الأشخاص الطبيعيين ، أو المعويين الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه إلى الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح التجارية و الصناعية أو الضريبة على أرباح الشركات

و يستحق الرسم على النشاط المهني بصدد:

¹ مبروكة حجار ، أثر السياسة الضريبية على سياسة الاستثمار في المؤسسة ، رسالة ماجستير ، جامعة محمد بوضياف ، الجزائر ، 2005-2006 ، ص 74
² مقابلة مع السيد فراحي المولود ، رئيس مكتب الجداول الضريبية ، 10-05-2021 ، الساعة 10:30 صباح .

- الإيرادات الإجمالية التي حققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما ، و يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح غير التجارية.
- رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية و التجارية ، أو الضريبة على أرباح الشركات ،
- يقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع ، أو الخدمات ، أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه ، وتستثنى العمليات التي تتجزأ الوحدات من نفس المؤسسة فيما بينها ، من مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني .

بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية¹

5- الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني : هناك مجموعة من الإعفاءات نصت عليها المادة 119 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة وهي:

- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز مبلغ ثمانين ألف دينار (80.000 دج) معنويا إذا تعلق الأمر بالمكلفين الذين يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع البضائع والأشياء واللوازم والسلع المتخذة للاستهلاك في عين المكان أو الذي لا يتجاوز خمسون ألف دينار (50.000 دج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الآخرين المؤدين للخدمات
- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الواسعة الاستهلاك المدعمة من طرف ميزانية الدولة ، أو المستفيدة من التعويض ..
- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالنقل ، السمسرة المتعلقة بالمواد و السلع الموجهة مباشرة للتصدير .
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالمواد والسلع الاستراتيجية المحددة عن طريق المرسوم التنفيذي رقم 96/31 المؤرخ في 15/01/1996 المتضمن لكيفيات تحديد سعر بعض السلع والمواد والخدمات الاستراتيجية عندما يكون هامش البيع بالتجزئة لا يتجاوز 10 بالمئة
- تستفيد من إعفاء لمدة (03) ثلاث سنوات النشاطات التي يمارسها الشباب المستثمر المستفيد من مساعدة الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب ، وذلك ابتداء من تاريخ بداية الاستغلال
- وتمتد هذه المدة إلى ست (06) سنوات إذا كانت النشاطات مقامة في مناطق يراد ترقيتها²

¹حميدة بوزيد ، التقنيات الجبانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص ص131-132.

²حميدة بوزيد، مرجع سبق ذكره، ص ص133-134.

المطلب الثاني: الإعفاءات على الضرائب غير المباشرة

تختلف الإعفاءات الضريبية باختلاف نوع الضريبة التي يخضع لها المكلف بالضريبة

أولا : ضريبة الرسم على القيمة المضافة TVA

1- تعريف الرسم على القيمة المضافة: يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم غير المباشرة تفرض على الاستهلاك وتخص العمليات ذات الطابع الصناعي ، التجاري .. والحرفي ، ويتحمله المستهلك لا المؤسسة ، فهي تلعب دور الوسيط في تحصيل وتسديد الرسم إلى إدارة الضرائب¹.

2- الأشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة

الخاضعون للرسم على القيمة المضافة

- تجار الجملة
- تجار التجزئة التابعين للنظام الحقيقي
- أصحاب المهن الحرة
- التجار أصحاب المساحات الكبرى والتجارة المتعددة
- الشركات الفرعية
- الأشخاص الوطاء²

3- الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة:

3-1- الإعفاءات الدائمة: تشمل:

➤ عمليات البيع المتعلقة ب :

- المنتجات التي تخضع للرسم على الذبح
- مسالخ الحيوانات الخاضعة للرسم على الذبح ، ولكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح فقط
- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن 100,000 دينار أو يساويه بالنسبة لمؤدي الخدمات وعن مبلغ 130.000 بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة

¹ خالد عبد العليم ، السيد عوض ، الضريبة على القيمة المضافة ، إيتراك للنشر والتوزيع ، مصر ، 2007 ، ص 15 .
² منصور بن عمارة ، أعمال موجهة في تقنيات الجباية، الجزء الثاني ، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر ، 2009 ، ص 15.

ولتطبيق أحكام هذه الفقرة ، يكون رقم الأعمال الإجمالي الذي يعتمد عليه كل سنة ، هو ذلك الذي تحقق خلال السنة السابقة ، وإذا لم يمارس المعني نشاطه طيلة السنة كلها ، يقدر المبلغ السنوي لرقم أعماله تناسيبا مع رقم الأعمال المحقق طيلة فترة الاستغلال وتعني أيضا من الرسم على القيمة المضافة :

➤ عمليات البيع الخاصة ب :

- الخبز ودقيق الاختبار المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق ، وكذا العمليات الخاصة بالسמיד
- الحليب وزبدة الحليب غير المركزين وغير الممزوجين بالسكر أو المحليين بمواد أخرى (تج رقم 01 - 04)
- الحليب وزبدة الحليب المركزين أو الممزوجين بالسكر أو المحليين بمواد أخرى بما فيها حليب الأطفال (تج رقم 02-04)
- عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية
- العمليات المحققة في إطار خدمات هدفها تنظيم مطاعم وجبات بالمجان أو بأسعار معتدلة مخصصة للمحتاجين والطلبة بشرط أن لا يحقق استغلال هذه المطاعم أي ربح
- العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكارية لشهداء ثورة التحرير الوطنية أو لشرف جيش التحرير الوطني المبرمجة مع جماعة عمومية أو مجموعة مؤسسة بصفة قانونية
- المقاعد المتحركة ، والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين ، بما فيها تلك المجهزة بمحرك أو آليات أخرى للدفع (رقم 13 - 87) من التعريف الجمركية
- والدراجات النارية والدراجات ذات المحرك الإضافي ، المهيئة خصيصا للعاجزين رقم 90 - 0 - 12 - 87 من التعريف الجمركية) ،
- مواد التجهيز والمنتجات والمواد وكذا الأشغال والخدمات التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات التتقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تفتتها أو تتجزها المؤسسة " سوناتراك " و كذلك تلك المقتناة أو المنجزة لحسابها والشركات البترولية المشتركة معها ومقاولوها من الباطن الذين يعملون في هذا القطاع فقط تحدد كيفيات تطبيق هذا البند بموجب قرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالطاقة .
- بغض النظر عن كل حكم تشريعي مخالف للعمليات المحققة طرف بنك الجزائر والمرتبطة مباشرة بمهمته في إصدار النقود وكذا المهام التي يختص بها -
- السلع المرسلّة على سبيل التبرعات للهلال الأحمر الجزائري والجمعيات أو مصالح الخدمات ذات الطابع الإنساني ، إذا كانت موجهة للتوزيع مجانا على المنكوبين أو المحتاجين أو لفئة أخرى من

الأشخاص الذين يستحقون المساعدة أو المستعملة لغايات إنسانية وكذا التبرعات الموجهة على أي شكل لمؤسسات العمومية

- تحدد كصفات تطبيق هذا التدبير عن طريق التنظيم
- - التظاهرات الرياضية أو الثقافية أو الفنية ، وبصفة عامة كل الحفلات المنظمة في إطار الحفلات الوطنية أو الدولية للتعاون بمنح الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بموجب قرار يصدره المدير العام للضرائب .
- مع مراعاة مبدأ المعاملة بالمثل ، عمليات الأشغال العقارية والخدمات المتعلقة بالمواصلات السلوكية واللاسلكية وبالمياه والغاز والكهرباء وتأجير المحلات المؤثثة أو غير المؤثثة المحققة لحساب البعثات الدبلوماسية أو القنصلية المعتمدة بالجزائر أو لصالح أعوانها الدبلوماسيين أو القنصلين
- تستفيد كذلك من هذا الإعفاء مع مراعاة مبدأ المعاملة بالمثل ، المواد المقتنيات محليا من طرف البعثات الدبلوماسية أو القنصلية أو أعوانها الدبلوماسيين أو القنصلين¹

2-3 - الإعفاءات المؤقتة: تشمل:

- السيارات السياحية الجديدة أو ذات أقدمية ثلاث (3) سنوات على الأكثر التي لا تفوق سعة أسطوانتها 2000 سم مكعب بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شرارة (بنزين) و 2500 سم مكعب، بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد بمكبس (الديازال)كذا السيارات النفعية الجديدة أو ذات أقدمية ثلاث (3) سنوات على الأكثر التي يقل وزن حملتها عن 3500 كلغ أو يساويها ، المقتناة كل خمس (5) سنوات من طرف معطوبي حرب التحرير الوطني الذين تتعدى نسبة عطبهم 60 % أو تساويها
- يستفيد المعطوبون الآخرون الذين تقل نسبة عجزهم عن 60 % من تخفيض في الرسوم المستحقة يساوي نسبة عطبهم .
- السيارات المهياة خصيصا ، ذات أقدمية أقصاها ثلاث (3) سنوات وذات قوة لا تفوق سعة أسطوانتها 2000 سم مكعب، بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شرارة بنزين) و 2500 سم مكعب ، بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد بمكبس (الديزال) ، المقتناة كل خمس (5) سنوات من طرف أشخاص مدنيين مصابين بالشلل أو بترت أطرافهم السفلي ، وكذا المعوقين حركيا و الحائزين على رخصة سياقه من صنف " و ومهما كان الطرف أو الأطراف المعوقة .
- السيارات السياحية الجديدة أو ذات أقدمية ثلاث (3) سنوات على الأكثر التي لا تفوق سعة أسطوانتها 2000 سم ، بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد بمكبس (الديزال المقتناة كل خمس (5) سنوات من طرف أبناء الشهداء المعوقين المصابين بمرض مزمن الحائزين على منحة

¹ خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص 131 .

يمكن التنازل عن السيارات المذكورة أعلاه ، بعد إعادة دفع الامتياز الجبائي لهذه الفئة من المستفيدين ضمن الشروط التالية : إعادة دفع كل الامتياز الجبائي الممنوح ، في حالة التنازل عن السيارة في أجل يقل عن سنتين

(2) ابتداء من تاريخ اقتنائها .

إعادة دفع نصف الامتياز الجبائي الممنوح ، في حالة التنازل عن السيارة في أجل يزيد عن سنتين (2) ويقل عن ثلاث (3) سنوات أو يساويه .

لا يعاد دفع أي مبلغ بعد ثلاث (3) سنوات غير أنه في حالة وفاة المالك خلال المدة التي لا يجوز فيها التنازل المشروط عن السيارة و المذكور أعلاه ، يمكن أن تكون السيارة المشار إليها أعلاه ، محل ارث أو تنازل بعد الإرث بدون دفع الرسوم

لا يحتج بشرط الخمس (5) سنوات المشار إليه أعلاه ، بعد حادث أو بسبب آخر ، بعد إثبات عدم صلاحية السيارة من طرف المصالح التقنية المختصة .

- السيارات المهياة خصيصا ، وذات أقدمية أقصاها ثلاث (3) سنوات وذات قوة لا تفوق سعة أسطواناتها 2000 سم مكعب ، بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شرارة (بنزين) و 2500 سم مكعب ، بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد بمكبس (ديزال) ، المقتناة كل خمس (5) سنوات من طرف أشخاص مدنيين مصابين بالشلل أو بترت أطرافهم السفلي ، وكذا المعوقين حركيا الحائزين على رخصة سياقة من صنف " و " ومهما كان الطرف أو الأطراف المعوقة¹.

المطلب الثالث :إعفاءات أخرى

أولا :المنظمات المعفاة من الضرائب

- المنظمات غير الربحية، والجمعيات الخيرية التي تشارك في الأعمال والنشاطات التعليمية والأدبية وحماية الحيوانات والأطفال، والجمعيات التي تعزز المنافسة الرياضية المحلية والدولية للهواة، ومنظمات السلامة العامة، والجمعيات التي تخدم المشردين، وأي منظمات أخرى تقدم خدمات عامة للناس.
- المنظمات الدينية والتي تشمل المساجد والمعابد والكنائس.
- الجهات والمنظمات الحكومية في الدولة.
- المؤسسات التي تقدم أنشطة استثمارية في أموال التقاعد والمعاشات التقاعدية للموظفين.

¹خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص132 .

ثانياً: الدخل المُعفى من الضرائب

- الدخل المُكتسب من الخارج، ولكن قد يكون لذلك الدخل استثناءات اعتماداً على قيمة المبلغ المُكتسب.
- إذا كان الدخل المُكتسب مدفوع كتعويض للشخص.
- الأموال الموروثة أو المقدمة كهدية.
- الدخل المُكتسب من مناطق اقتصادية خاصة أو مشاريع معينة، أو صناعات محددة.

ثالثاً: الممتلكات المعفاة من الضرائب

- الممتلكات المستخدمة في تصنيع سلع أخرى، وذلك لأن السلع النهائية الناتجة عنها تكون خاضعة للضريبة.
- الممتلكات المستخدمة لأغراض خيرية وليس لتحقيق الربح.
- أماكن الإقامة الشخصية.

خلاصة الفصل

مرت الضريبة عبر العصور بمراحل مختلفة من التطور ليستقر مفهومها الحديث على أنها فريضة نقدية إلزامية تدفع وتحصل بصفة نهائية وبدون مقابل ، بغية تحقيق أهداف مالية ، أهداف اقتصادية ، أهداف سياسية ، وكذا الأهداف الاجتماعية والبيئية وتوجيهها لبلوغ الآثار المرغوبة من طرف الدولة ، ونظرا لأهمية الضريبة وتوسع مجالات فرضها و اختلاف المواد والأوعية الخاضعة لها، توجب على الدولة تنظيم هذه الأخيرة بغرض فهم معالمها من قبل المكلفين وتسهيل عملية تحصيلها من قبل إدارة الضرائب .

إن الإعفاءات الضريبية هي تنازل الدولة عن حقها في فرض وتحصيل الضريبة بناء على تشريع ضريبي أو غيره عن إيراد خاضع أصلا للضريبة وفقا لاعتبارات اجتماعية واقتصادية وكذا السياسية منها ، فإذا كانت الضريبة هي المصدر الجبائي العادي الأهم لتغذية خزانة الدولة والذي يعمل على الرفع من الحصيلة الجبائية بشكل كبير ، فإن الإعفاءات الضريبية تعمل على العكس من ذلك فهي بدورها تعمل على استنزاف وهدر لموارد مالية معتبرة تتحملها خزانة الدولة .

الفصل الثاني : التحصيل الضريبي في إطار النظام الضريبي الجزائري

المبحث الأول : ماهية التحصيل الجبائي

المبحث الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر

تمهيد

تحظى الجباية في جميع السياسات المالية بأهمية بالغة ، فهي تنظم في إطار قانوني محكم ومضبوط وهذا لاعتبارها الممول الرئيسي لنفقات ميزانية العامة ، وهي تشمل كل أنواع الضرائب والرسوم وجميع الاقتطاعات المالية الأخرى ، التي تساهم لتغطية نفقات الدولة بصفة مستمرة غير أنها تواجه ظاهرة خطيرة ، ألا وهي ظاهرة التهريب والغش الضريبي ، فالمكلفين بالضريبة لا يتوانون في إتباع وسلك كل أساليب التهريب والاحتيال واستغلال الثغرات القانونية وهذه الظاهرة تؤثر مباشرة على التحصيل الضريبي مما يؤدي إلى الإضرار بالمصلحة العامة للبلاد وذلك باستنزاف الخزينة العمومية لأن الضرائب تعد أكبر مورد لتمويلها . وكمدخل لهذه الدراسة ارتأينا تخصيص الفصل الثاني لإلقاء نظرة عن التحصيل الضريبي حيث نتناول فيه مبادئ القانون الجبائي الجزائري في المبحث الأول ، أما المبحث الثاني فنتناول فيه ماهية التحصيل الضريبي في الجزائر ، أم المبحث الثالث والأخير فخصناه للحديث عن التحصيل الضريبي في الجزائر .

المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي

بعد قيام مصلحة الضريبة بربط الضريبة على الممول لتخبره بدين الضريبة ومواعيد الوفاء لهذا الدين تأتي مرحلة التحصيل وفق إجراءات وعمليات يتم من خلالها جمع مبالغ الضرائب لصالح الخزينة العمومية في مواعيد سياسية محددة وبطرق ملائمة.

سنتناول في هذا المبحث مفهوم التحصيل الضريبي في المطلب الأول ، بإضافة إلى التطرق إلى تحديد وعاء الضريبة من خلال طرق تقدير المادة الخاضعة وأساليب تحديد سعرها في المطلب الثاني أما في المطلب الثالث التعرف على طرق التحصيل الضريبي.

المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي و قواعده

أولاً: تعريف التحصيل الضريبي

لقد تعددت تعريفات التحصيل الضريبي لكنها تصب في معنى واحد منها:

يقصد بالتحصيل الضريبي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال الحاصلات الضريبية إلى خزينة الدولة " ¹.

كما يعني التحصيل الضريبي مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العامة وفقاً للقواعد القانونية ، والضريبة المطبقة في هذا الصدد " ²

هو كذلك مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقاً للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الإطار " ³

من تعريف السابقة نستخلص أن التحصيل الضريبي هو: المرحلة التي يتم فيها نقل مبلغ الضريبة من المكلف إلى الخزينة العمومية وفقاً للقوانين والقواعد الضريبية المعمول بها.

¹ علي زغدود، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، السياحة المركزية بن عكنون ، الجزائر ، 2005 ، ص 230.

² سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، لبنان ، 2009 ، ص 199 .

³ محمد عباس محرز، اقتصاديات الضرائب ، دار هومة ، الجزائر ، طبعة الرابعة ، 2008 ، ص 156 .

ثانيا: قواعد التحصيل الضريبي

هناك مجموعة من القواعد التي تتحكم في عملية التحصيل الضريبي ومنها ما يلي:¹

1- قاعدة اليقين: وتنقضي هذه القاعدة أن تكون الضريبة التي يلتزم بدفعها المكلف محددة بأحكام تشريعية واضحة، وذلك بان يكون معدلها ووعائها وميعاد دفعها وطريقة جبايتها وكل ما يتعلق بها من إجراءات مقررة بوضوح حتى يعلم بها المكلف، لكي يتمكن من تنظيم شؤونه بشكل يسمح له بأداء التزامه الضريبي مع السماح له باستعمال طرق النظام الإداري والطعن القضائي إذا كلفته الإدارة الجبائية بأكثر مما يجب.

ويعتبر توفر اليقين والوضوح شرطا أساسيا في الأحكام المنظمة للضرائب، لذا فإن التشريع الجبائي يجب أن يوفر عدة عوامل لحماية عنصر اليقين، من بينها الوضوح وتسهيل الإجراءات المرتبطة بالتحصيل الضريبي وإعداد نصوص إيضاحية وتطبيقه للتشريعات الجبائية.

2- قاعدة الملائمة في التحصيل: تعني قاعدة الملائمة في التحصيل الضريبي أن يراعي المشرع عند فرض الضرائب ملائمة ميعاد تحصيلها مع ميعاد تحقيق الدخل، حتى يتمكن المكلف من دفعها وهو في حالة يسر مصداقا لقوله تعالى، « و اتوا حقه يوم حساده».

3- قاعدة الاقتصاد في التحصيل: يقصد بقاعدة الاقتصاد في التحصيل الضريبي الاقتصاد في نفقات جبائية الضرائب، وضرورة اختيار الدولة للطريقة الجبائية المثلى التي تكلفها أقل نفقة ممكنة.

المطلب الثاني: تحديد وعاء الضريبة

لتحديد الوعاء الضريبي هناك العديد من الطرق تتمثل في الطرق المباشرة وغير المباشرة :

أولا: تقدير المادة الخاضعة

"إن أول ما يقتضيه تنظيم الضريبة هو تقدير وعائها تقديرا لا يقل عن الحقيقة ، حيث أن المغالاة في تقديرها يؤدي إلى الإضرار بالمول ، كذلك التقصير في تقديرها يؤدي إلى انخفاض الحصيلة الضريبية وبالتالي الإضرار بالخزينة العامة ، ولهذا فقد تعددت أساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة لتتناسب مع مستوى التغيرات و تتلاءم مع إمكانيات العملية المتاحة وأهم هذه الأساليب نذكر الطريقة غير المباشرة وهي تعتمد على طريق العلامات

¹ مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، العدد 39، جامعة 08 ماي 1945، الجزائر، 2014، ص 243.

الخارجية أو طريقة التقدير الجزافي ، أما الطريقة المباشرة فهي تعتمد على طريقة الإقرار أو طريقة التحديد الإداري المباشر ؛

1- طريقة التقدير غير المباشرة: يكون التقدير غير مباشر إذا اتخذت الإدارة المالية من عنصر خارجي دليلا على مقدار المادة الخاضعة للضريبة ونميز في هذا المجال بين أسلوبين¹:

1-1- أسلوب التقدير الجزافي: ويقصد به أن قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقدر تقديرا جزافيا على أساس بعض القرائن والأدلة التي تعتبر دالة عليها، كالاستدلال على الربح التجاري برقم المبيعات، والتقدير الجزافي صورتان هما التقدير الجزافي القانوني كوجود نص يحدد تقدير التكاليف الجائز خصمها جزافيا ، والتقدير الجزافي الاتفاقي بين الإدارة والممول كالاتفاق على تقدير الوعاء الضريبي؛

1-2- أسلوب المظاهر الخارجية: في ظل هذا الأسلوب تعتمد الإدارة في تقدير وعاء الضريبة على بعض العلامات والمظاهر الخارجية التي يسهل معرفتها مثل: عدد السيارات ، عدد الخدم ، إيجار المنازل ... ، أي لا تفرض على مظاهر خاصة يعينها القانون دون أن تسعى للتعرف على قيمة المادة الخاضعة للضريبة تعريفها دقيقا ، هنا لا تفرض الضريبة على المادة الخاضعة للضريبة وإنما تفرض في الواقع على المظاهر الخارجية ؛

2- طرق التقدير المباشر: " تلجأ معظم التشريعات المالية الحديثة إلى هذه الطرق المباشرة في تحديد وعاء الضريبة ويمكن التمييز بين أسلوبين:

2-1- أسلوب التقدير الإداري المباشر: في ظل هذا الأسلوب تتولى الإدارة الضريبية بنفسها تقدير المادة الخاضعة للضريبة حيث " يخول القانون للإدارة الضريبية حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة ، دون أن تنقيد بقرائن أو مظاهر معينة ومحددة ولدا تسمى هذه الطريقة بالتقدير الإداري ؛

ويكون للإدارة حرية واسعة في الالتجاء إلى كافة الأدلة للوصول إلى تحديد منضبط لوعاء الضريبة. ومن هذه الأدلة مناقشة المكلف فحص دفاتره، وعادة ما تلجأ لإدارة الضريبة إلى طريقة التقدير المباشر في حالة تخلف المكلف أو امتناعه عن تقديم الإقرار الضريبي، أو إذا كان الإقرار غير مطابق للواقع أو ينطوي على خطأ أو غش؛

وقد أعطى القانون للمكلف حق الطعن في صحة التقدير وفقا لقواعد الطعن المقررة. ومن حقه إثبات عدم تمكنه من تقديم الإقرار لظروف طارئة أو بسبب قوة القاهرة² .

¹ عبد السلام وكوك ، فعالية النظام الضريبي في الجزائر ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التجارية تخصص دراسات محاسبية

وجبائية معمقة ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 2011-2012 ، ص 63 .

² سوزي عدلي ناشد ، الوجيز في المانية العامة ، مرجع سبق ذكره ، ص 128-129 .

2-2- أسلوب الإقرارات الضريبية: قد يعتمد المشرع وهذا من أجل تحديد الوعاء الضريبي على إقرار ما يقدمه المكلف بدفع الضريبة مما يلزم بتقديم إقرار يبين فيه مقدار وعاء الضريبة بصورة مفصلة ، وتقوم الإدارة المالية بالتحقق من صحة ما يحتويه الإقرار من المعلومات المتوفرة لديها عن الممول ، ويعتبر إقرار الممول أفضل أسلوب لتقدير المادة لأن الممول أدرى الناس بمقدار ما لديه من موارد وبظروف الشخصية ، ولكنه قد يلجأ إلى التهرب منها وهو ما يجعل تصريحه غير صحيح نسبيا ، ولذلك يكون على الإدارة المالية في حالة اعتمادها على إقرار المكلف بدفع الضريبة أن تراقبه للتأكد من صحته .¹

ونقصد بالإقرار الذي يقدمه الغير: هو تكليف غير الممول في بعض الحالات بالإفصاح عن المادة الضريبية الخاصة بالمكلف، كما في حالة صاحب العمل الذي يقدم إقرارا عن المرتبات والأجور التي يدفعها الموظفون، ويكون الاقتطاع من المنبع وهذا ما يسهل على الدولة ويخفف عنها تكاليف الجباية وكذا منع التهرب الضريبي.

ثانيا: أساليب تحديد المبلغ الضريبي

بعد تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة تصل إلى حساب قيمة الضريبة المستحقة على الممول الذي يتم عن طريق تطبيق الأسعار الواردة في القانون على قيمة الوعاء الضريبي ويتم ذلك بأسلوبين:²

1- أسلوب الضريبة التوزيعية: يقصد بالضريبة التوزيعية تلك التي تحدد فيها الدولة إجمالي المبلغ الواجب تحصيله من كافة الممولين، ثم يوزع المبلغ على مختلف الأقسام والوحدات الإدارية للدولة فيحدد نصيب كل قسم أو مركز على المكلفين بها تبعا لما يملكه كل منهم من المادة الخاضعة للضريبة.

2- أسلوب الضريبة القياسية (التحديدية): ويقصد بالضريبة القياسية تلك التي تفرض في شكل نسبة معينة من قيمة المادة الخاضعة للضريبة أو شكل مبلغ معين عن كل وحدة من وحدات تلك المادة دون تحديد إجمالي لحصيلتها أي أن هذا النوع من الضرائب يخضع لمعدل معين قانونيا وهو المعمول به حاليا وله نوعان:

1-2- الضرائب النسبية: وهي الضرائب التي تفرض بنسبة محددة وثابتة مهما تغيرت قيمة الوعاء الضريبي

2-2- الضرائب التصاعدية: وهي تلك الضرائب التي تفرض بنسبة متزايدة بتزايد الوعاء الضريبي.

¹ عبد السلام وكواك ،مرجع سبق ذكره ، ص 64 .

² المرجع نفسه ، ص 64 .

المطلب الثالث: طرق التحصيل الضريبي

هي المرحلة الأخيرة من التنظيم الفني للضريبة، حيث يتم دفع مبلغ الضريبة إلى الإدارة الضريبية والذي يعتبر عائدا لخزانة الدولة، وتتبع عدة طرق في تحصيل الضريبة ، وتقوم الإدارة الضريبية باختيار الطريقة المناسبة والتي تحقق لها الاقتصاد في النفقات ، إضافة إلى الملائمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة دون تعسف أو تعقيد في الإجراءات الإدارية ، ومن أهم طرق تحصيل الضرائب ما يلي :

أولا : التوريد المباشر

يمثل الأصل والمبدأ العام في تحصيل الضرائب، بحيث يلتزم المكلف بالضريبة بدفعها للإدارة الضريبية من تلقاء نفسه، في هذه الطريقة يمكن دفع الضريبة بأحد الشكلين التاليين:

1- **التوريد المباشر الكلي** : وفيه يقوم المكلف بدفع الضريبة مرة واحدة .

2- **التوريد المباشر عن طريق الأقساط (الدفعات)** : يقوم المكلف بمقتضى هذه الطريقة بدفع أقساط دورية خلال السنة الضريبية ، حيث أنه يتم حساب قيمة الأقساط من الدخل المحتمل الذي يصرح به الممول ، أو تحسب السنة الماضية كقاعدة اعتماد لتحديد قيمة الأقساط ، وفي نهاية السنة تقوم الإدارة الضريبية بعملية التسوية (التعديل) ، حيث يدفع المكلف الجزء المتبقي من الضريبة إذا كان مجموع الأقساط لا يساوي قيمة الضريبة على الدخل المحقق خلال السنة ، أو يسترد الممول ما قد يزيد إذا كانت قيمة الضريبة الحقيقية أقل من مجموع الأقساط التي دفعها الممول إلى الخزينة .

ولعل طريقة الأقساط المقدمة تفضل على الطريقة الأولى حيث أنها تجعل العبء الضريبي موزعا على عدة أقساط مما يجعله أخف نسبيا على الممول مقارنة بالحال الأولى فتتخفف معدلات التهرب الضريبي كما تمتاز هذه الطريقة أيضا بتوفير موارد ضريبية متجددة للخزينة تساعد في تلبية احتياجات الإنفاق العام المتجددة.

ثانيا: التوريد عن طريق شخص آخر

يتم فيه دفع الضريبة بواسطة شخص آخر غير المكلف بالضريبة، وتعد استثناء من القاعدة العامة تسري هذه الطريقة بصورة عامة على الضرائب غير المباشرة ، وبعض الأنواع من الضرائب المباشرة بحيثيفي هذه الطريقة يقوم شخص آخر (المكلف القانوني) ويسمى كذلك بالوسيط الضريبي بالإنبابة عن المكلف الفعلي في دفع مبلغ الضريبة إلى الخزينة العمومية ، على أن يقوم بتحصيلها فيما بعد من المكلف بالضريبة .

يلجأ المشرع إلى هذا النوع من التحصيل خاصة في الضرائب على الإنتاج، والاستهلاك، فالضريبة تحصل من الصناعي ثم من المنتج، ثم من تاجر الجملة، ثم من تاجر التجزئة، الذي يقوم بتحصيلها بدوره من المستهلك.

كذلك بالنسبة لضرائب الطابع الخاصة بالوثائق القانونية، فإن المكلف بالضريبة يشتريها من البائع الذي يقوم بتوريد حصيلتها إلى مصلحة الضرائب.¹

ثالثا: الاقتطاع من المصدر

قد تلجأ الإدارة الضريبية بصدد تحصيل بعض الضرائب إلى طريقة الإقتطاع من المصدر بأن تلزم شخص ثالث تربطه المكلف الحقيقي علاقة دين أو تبعية ، بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها مباشرة إلى الخزينة العامة.

وفقا لهذه الطريقة لا يقوم المكلف الحقيقي بدفع مبلغ الضريبة أي تكون العلاقة بين المكلف الحقيقي والإدارة الضريبية غير مباشرة ، حيث يقوم الشخص غير المكلف من تسديد الضريبة عوضا عنه ، ويرتبط المكلف هذا الشخص وفقا لعلاقة الدين أو التبعية بحجز الضريبة المستحقة ، وأكثر الضرائب حجزا من المصدر هي ضريبة الرواتب والأجور ، حيث يقوم صاحب العمل بتوريد الضريبة إلى الإدارة الضريبية وفقا للقوانين والقواعد المنظمة لذلك .

المبحث الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر

المطلب الأول: النظام الضريبي في الجزائر

يهتم علم المالية العامة ، اهتماما بالغا بدراسة وتحليل النظم الضريبية ، بحثا عن تحديد مفهوم النظام الضريبي ، وإبراز معالمه وتطبيقاته في النظم الاقتصادية المختلفة . وسيتم فيما يلي تناول الإطار العام للنظام الضريبي من حيث التعريف ، المكونات ، الأهداف.

أولا: مفهوم النظام الضريبي

تتعدد تعريفات النظام الضريبي في الكتابات العربية والأجنبية فالبعض يرى أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهومين ، مفهوم واسع وآخر ضيق .

وفقا للمفهوم الواسع النظام الضريبي هو " المجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تركيبها إلى كيان أو وجود ضريبي معين ، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة النظام والذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع رأسمالي عنها في مجتمع اشتراكي ، كما تختلف صورته في مجتمع متخلف " .²

¹ محمد طاقة ، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، الأردن ، الطبعة الأولى ، 2007 ، ص 113 .

² يونس البطريق ،النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2005 ، ص 19 .

أما المفهوم الضيق فيعني وفقه : " مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل " .

كما عرف النظام الضريبي بأنه : " هيكل ضريبي ذو ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة في تحقيق أهداف المجتمع التي تصورها مثله ، وظروفه المختلفة والتي تمثل بدورها الإطار الذي تحمل فيه الضرائب " ¹ .
أو هو مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد لتحقيق أهداف السياحة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع .

من التعاريف السابقة يمكن تحديد تعريف النظام الضريبي بأنه : مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضرائب (ضرائب نوعية ، ضرائب الدخل ، ضرائب الثروة ، ضرائب موحدة ، ضرائب جمركية ... الخ) وتتلاءم مع ظروف وخصائص البيئة التي يعمل في نطاقها ، وتمثل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية وما يصاحبها من لوائح تنفيذية ومذكرات تفسيرية لتحقيق أهداف محددة تمثل أهداف السياسة الضريبية عامة وأهداف النظام الضريبي خاصة " .

ثانيا: مكونات النظام الضريبي الجزائري

تعتمد بنية النظام الضريبي على ثلاث مكونات أساسية هي : السياسة الضريبية ، التشريع الضريبي والإدارة الضريبية .

1- السياسة الضريبية: هي مجموعة التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي ، حسب التوجيهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية . ²

ويعتبر النظام الضريبي صياغة فنية للسياسة الضريبية للمجتمع فهو يصمم من أجل تحقيق أهدافها ، حيث نجد أن النظام الضريبي الذي يصلح لتحقيق أهداف سياسة معينة في مجتمع معين قد لا يصلح لتحقيق أهداف السياسة الضريبية في مجتمع آخر .

2- التشريع الضريبي: هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين وهذا من أجل تحقيق أهدافها ، ويجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف ، كما يجب أن تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف والظروف الاقتصادية للدولة.

¹خلاقي رضاء ، النظام الجبائي الجزائري الحديث- جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين ، الجزء الأول ، الطبعة الثالثة ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2012 ، ص 25.

²زواق الحواس ، السياسة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي-دراسة حالة الجزائر ، مذكرة ماجستير ، جامعة الجزائر ، 2004/2005 ، ص 3 .

3- الإدارة الضريبية: هي الجهاز الفني والإداري الذي يتحمل مسؤولية تنفيذ التشريع الضريبي من حيث فرض الضريبة ، فنجاح أي سياسة ضريبية يتطلب إدارة ذات كفاءة وخبرة ونزاهة تتبع أساليب عمل مرنة¹.

ثالثا: أهداف النظام الضريبي الجزائري

يسعى أي نظام ضريبي إلى تحقيق أهداف محددة من قبل الدولة وفقا لسياستها وتتمثل فيما يلي :

1- الهدف المالي : يتمثل في موازنة الميزانية العامة وهو الهدف التقليدي ، ويعتبر من أقدم الأهداف التي يسعى النظام الضريبي لتحقيقها ، فتغطية النفقات العامة هو الهدف الرئيسي للضريبة عند الكلاسيكي ، ويخصون بذلك دورها في تمويل الخزينة العمومية . ورغم وجود عدة إمكانيات التمويل الإنفاق العام ، كالإصدار النقدي أو الاقتراض إلا أن التمويل عن طريق الضريبة يعتبر إجراء غير تضحمي².

2- الهدف الاقتصادي : إن الضريبة وفقا للفكر المالي المعاصر يمكنها أن تؤثر على الدخل ، الادخار والاستثمار وبالتالي تلعب دورا هاما في :

- الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي بعيدا عن حالتني التضخم والانكماش ففي الأولى تقوم بامتصاص الفائض من النقود لدى الناس عن طريق الضريبة ، أو العكس في حالة الانكماش ، ويتحقق ذلك عن طريق

توفير عناصر نوعية ضمن النظام الضريبي تمكن الدولة من الزيادة في معدلات الضريبة وتوسيع الوعاء الضريبي بما لا يتجاوز الطاقة الضريبية للمجتمع أو مدى حساسية أو مرونة النظام الضريبي .

- تشجيع الاستثمارات للمشاريع الصناعية والزراعية المراد ترقيتها عن طريق التخفيض من سعر الضريبة أو تعفي أصحاب هذه المشاريع من دفع الضريبة على أرباح الشركات للسنوات الثلاث الأولى من بداية النشاط أدنى .

- استعمال الضريبة كأداة للتوجيه الاقتصادي عن طريق التقليل أو المغالاة في سعر الضريبة حسب القطاعات التي تريد الدولة تشجيعها أو سحبها .

3- الهدف الاجتماعي : وتتمثل في :

- الحد من التفاوت الكبير في المداخل والثروات بين أفراد المجتمع إرساء لمبدأ العدالة الاجتماعية وذلك بالرفع من القدرة الشرائية الحقيقية لأصحاب الدخل الضعيفة ، والحد من تلك التي يتمتع بها أصحاب المداخل والثروات العائلية ، وهذا عن طريق فرض ضرائب تصاعديّة على الدخل والتركات وإعفاء حد معين للدخول من هذه الضرائب ، إضافة إلى منع امتيازات ضريبية لذوي الحاجات الخاصة .

¹ عاتمة بديعة، غياد دليلة، دراسة إصلاح النظام الضريبي، مذكرة ماجستير ، جامعة جيجل، 2013/2014 ، ص 9 .

² لعباس بهناس ، فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر ، مذكرة ماجستير - جامعة سعد دحلب ، البليلة ، فيفري 2005 ، ص 81.

- تحقيق قاعدة العدالة والمساواة في فرض الضريبة ، وذلك بمساهمة كل فرد في التكاليف والأعباء العامة حسب مقدرته التكلفة .

4- الهدف السياسي : يتمثل في استعمال الرسوم الجمركية كأداة لحماية المنتجات الوطنية ، كما يعتبر الرسم على القيمة المضافة أداة إدماج في الاقتصاد العالمي لتجانسه مع الكثير من بلدان العالم) وكذا لتقوية العلاقات أو قطعها مع دولة ما .¹

المطلب الثاني: إجراءات التحصيل الضريبة في الجزائر

اتسعت أهداف الضريبة في الوقت الحالي ، لتشمل أهدافا اقتصادية ، اجتماعية وسياسية ، زيادة على الهدف التقليدي وهو تمويل الموازنة العامة للدولة.

إن تغطية الأعباء العامة للدولة ، ليس بالأمر الهين ولا يمكن للدولة أن تتكفل به لوحدها ، لذلك فهي تلجأ للأفراد من أجل تقديم المساهمة في هذا المجال وهي واجب عليهم ، مادام أن الدولة تقتطع مبالغ من المال للأفراد جبرا ومن دون أن ينتظروا المقابل²

أولا: إجراءات التحصيل الودية التحصيل

هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها ، وعملية التحصيل الودي تعني توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية ويتولى عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها المحددة.

إن مثل هذا المكلف يمتلك ثقافة جبائية ويدرك تماما ، ما هي الالتزامات التي تقع عليه ولا يتأخر أبدا في تسويتها .

وفي هذا الشأن حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 02 ماي 1995 أحكام التحصيل الودي للضريبة ، حيث أوجبت على قابض الضرائب توجيه استدعاءات ودية للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية .

إن المدينين هنا هم الملتزمين أو المثقفين والذين ليس لديهم أي سوابق غير مشرفة مع الإدارة الجبائية.

وتجدر الإشارة إلى أن التحصيل الودي للضريبة يتضمن إلى جانب الدفع التلقائي والمباشر من طرف المكلف من تلقاء نفسه في الآجال المحددة ، نظام التصريح الذي يمثل حوالي 60 % من إجمالي التحصيل الضريبي .

¹ عتامنة بديعة، غيايد دليلة، مرجع سبق ذكره ، ص 9.

² طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، دار وائل للنشر و التوزيع ، عمان الأردن، 2008، ص 57.

ويتنوع النظام التصريحي بين أسلوب التصريح الشهري بالمداخيل الذي يودعه المكلف بالضريبة سواء كان مكتب دراسات أو مقاوله إنجاز قبل 20 من كل شهر والذي تغير بداية من سنة 2010 حيث أصبح يودع بعد كل 03 أشهر . وفي حالة التأخر عن هذا التاريخ ، فإن صاحبه يتعرض إلى دفع غرامة تأخيره لمصالح الضرائب تقدر ب 500 دج وتسمى الوثيقة المتضمنة التصريح الشهري بالمداخيل في لغة الضرائب ب. 950 :

كما يوجد إلى جانب هذا النظام أسلوب التصريح السنوي بالمداخيل الذي يجب على كل مكلف بالضريبة أن يؤديه مرة واحدة في كل سنة وذلك خلال شهر مارس . ويسمى هذا النظام التصريحي في لغة الضرائب ¹.

وبالنسبة لقطاع الفلاحة ، يتعين على كل مستثمر فلاحي أو مربي مواشي أن يكتب تصريحا خاصا بإيراداته الفلاحية ، ويرسله إلى مفتش الضرائب بمكان وجود مستثمرته ، قبل أول أبريل من كل سنة ، ويجب أن يتضمن هذا التصريح البيانات الآتية:

- المساحة المزروعة حسب نوع المزروعات وعدد النخيل المحصي .
- عدد الرؤوس حسب الفصائل : البقر والغنم والماعز والدواجن والأرانب .
- عدد خلايا النحل .
- الكميات المحققة من نشاط تربية الحبار وبلح البحر واستغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض.

على أنه يمكن للمكلف بالضريبة طبقا لنص المادة 12 من نفس القانون أعلاه ، رفض التقدير الجزافي قبل أول أبريل من السنة الثانية لفترة السنتين التي تم الاتفاق عليها من طرف الإدارة الجبائية خلال الثلاثة أشهر الأولى من نفس السنة التي يمكن من خلالها للمكلف بالضريبة وضع حد لنظامه الجزافي

وفي إطار إجراءات الرقابة على الضريبة ، تنص المادة 18 ف 1 من القانون أعلاه على أنه :

" للإدارة الحق في الرقابة على التصريحات التي يدلي بها المكلف بالضريبة للإدارة الجبائية المختصة ، على أن الإدارة الجبائية تراقب التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم إتاوة كما يمكن للإدارة الجبائية أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها ، وبالمقابل يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها "

وعن نظام التصريح دائما ، تعرف بعض التشريعات العربية ، منها التشريع العراقي ما يسمى بالإقرار الضريبي بأنه بيان يقدمه المكلف بدفع الضريبة ، أو يكلف بتقديمه شخصا آخر ، ويتم من خلاله تحديد وعاء

¹ فريجة حسين، نماذج الضرائب المباشرة في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 1990، ص 3.

الضريبة ، ويتمثل في الحالة الأولى بأن يقدم المكلف إقرارا عن دخله ، وهو ما يعرف في التشريع الضريبي الجزائري بنظام التصريحات .

وفي الحالة الثانية ، يقدم الشخص المدين بقيمة المادة الخاضعة للضريبة إقرارا عنها تجبي الضريبة على أساسه

ومعروف أن المكلف بالضريبة ، قد يعاقب إذا لم يقدم تصريحا بالوجود خلال الأجل المحدد في المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة ، بغرامة جبائية تقدر ب 30000 دج¹

ويلاحظ أن المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة يتعلق بالضريبة على الشركات ، لذلك يهمننا أن نخلص إلى أن الضرائب تنقسم إلى قسمين ضرائب غير مباشرة ، وأخرى مباشرة ، ومن زمرة الضرائب المباشرة نجد الضريبة على أرباح الشركات هذه الضريبة تعتبر مصدرا هاما من مصادر تمويل خزينة الدولة ، وهي ضريبة نسبية مباشرة تقتطع سنويا من طرف ولصالح الدولة ، بصفة إجبارية ونهائية ، ومن دون أي مقابل ، وهذا وفقا لقواعد قانونية محددة .

إن هذا الاقتطاع يفرض على الأرباح المحققة داخل الجزائر من قبل الأشخاص المعنويين الذين يخضعون إجباريا للنظام الحقيقي ، وبعض الأشخاص الطبيعيين وهذا مقدرتهم حسب التكلفة.

وبالنسبة للضرائب غير المباشرة ، يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم غير المباشرة التي تفرض على الاستهلاك وتخص العمليات ذات الطابع الصناعي ، التجاري والحرفي ، ويتحمله المستهلك لا المؤسسة ، فهي تلعب دور الوسيط في تحصيل وتسديد الرسم على إدارة الضرائب

ومما يعتبر كذلك بالتحصيل الودي للضريبة الذي نصت عليه نفس مذكرة المديرية العامة للضرائب المتوه بها سابقا في جانب الإنعاش ، أنها نصت : على أنه بعد توجيه الاستدعاءات الودية للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية ، تلجأ الإدارة الضريبية إلى اختيار 30 مدين ويقوم بهذه العملية قابض الضرائب المختص الذي يوجه استدعاءات موجهة على ثلاث فئات :

الفئة الأولى : تتكون من هذه الفئة من 10 ملايين مبلغ دينهم الجبائي يفوق 500,000.00 دج .

الفئة الثانية : تتكون هذه الفئة من 15 مليون يتباين مبلغ دينهم الجبائي ما بين 100.000.00 دج و 500.000.00 دج.

الفئة الثالثة : تكون من 05 مدينين يكون مبلغ دينهم الجبائي أقل من 100.000.00 دج .

¹ يوسف مامش، ناصر داديدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة و هيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر ، 2008 ، ص2.

وإذ أُؤكد على أن هذه الإجراءات تدخل في إطار التحصيل الودي ، لأن المذكرة تلزم الإدارة الضريبية على توجيه استدعاء أول للمكلف ، وفي حالة عدم الالتزام بالاستدعاء الأول يوجه له استدعاء ثاني في حدود 05 أيام التسوية وضعيته الجبائية قصد التوصل إلى تسوية نهائية من خلال إعداد أو الاتفاق على رزنامة دفع أو جدول زمني للدفع.

وعلى الرغم من أن إجراءات التحصيل الضريبي هذه تخص فئة المكلفين المتقاعسين ، ومع ذلك تظل إجراءات تحصيل ودية ، لأن الهدف الأول والأخير هو الوصول إلى تسوية ودية للضريبة بين المكلف بها والإدارة الجبائية دون اتخاذ أي إجراءات ردعية بل القصد من هذه الإجراءات هو الإنعاش وتذكير هؤلاء المكلفين بالالتزامات الضريبية التي هي على عاتقهم وإيجاد إطار تفاهم بين الطرفين لتحقيق الغاية وفي حالة السلب أو عدم تجاوب المكلف بالضريبة هذه الإجراءات رغم التنبيهات العديدة الموجهة له ، تلجأ الإدارة الجبائية إلى الطريقة الثانية وهي الطريقة الجبرية في التحصيل .

ثانيا: إجراءات التحصيل الجبرية

في حالة عدم تسوية الضريبة وديا ، تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل معروفة منها ، التنبيه ، غلق الحساب البنكي للمدين ، الغلق المؤقت للمحل المهني ، حجز أموال المدين المنقولة والعقارية ، البيع بالمزاد العلني ... الخ

1- التنبيه: هو إجراء يسمح لقابض الضرائب المختص من استعمال الإجراءات الردعية ، ويوجه هذا الإجراء الوقائي إلى المدينين بالضريبة قبل اللجوء إلى إجراءات مثل : البيع بالمزاد العلني والغلق الإداري حيث يتضمن هذا الإجراء بعض البيانات وهي : اسم ولقب المدين بالضريبة ، سنة فرض الضريبة نوع الضريبة ، العقوبات ، وإمضاء قابض الضرائب .

وفي حالة ما إذا لم تجد هذه الوسيلة نفعا ، يلجأ قابض الضريبة إلى وسيلة أكثر ردعا وهي : غلق الحساب البنكي للمدين بالضريبة أو الغلق المؤقت للمحل المهني¹.

2- الحجز: توجد عدة أشكال للحجز ، نعرض أهمها فيما يلي :

1-2- الحجز التنفيذي: هو إجراء يسمح بوضع منقولات المتقاعس عن دفع الضريبة والتي تكون في حوزته أو ملك له تحت يد العدالة قصد بيعها لتصفية الدين الذي هو على عاتقه .

2-2- الحجز على التحصيل الزراعي: وهو إجراء يسمح بوضع ثمار أو مزروعات أو غرس تحت يد العدالة تكون أصلا ملكا للمتقاعسين عن دفع الضريبة .

¹ طاهر يحسين، المنازعات الضريبية، دار الخلدونية الجزائرية ، 2007، صص 9-10 .

2-3- **الحجز على الأثاث والمبيعات:** وهو إجراء يسمح بحجز الأثاث والمبيعات في الأسواق والمعارض تكون في متناول المتقاعس عن دفع الضريبة بترخيص من قاضي الاستعمالات أو رئيس المحكمة .

2-4- **حجز استردادي:** وهو إجراء يسمح لبعض الأشخاص الذين يدعون أن لهم حقوق ملكية أو حقوق رهنية على ملك عقاري لدى الغير بالحجز عليه ، شرط أن يكون هذا الغير مستعد لتسليمه.

2-5- **الحجز التوقيفي أو الحدي:** وهو إجراء تنفيذي يساهم فيه ثلاثة أطراف لأنه يخص ثلاثة أشخاص هو الدائن الأصلي من له حق الحجز لدى المدين وله هو الآخر دين على عاتق شخص ثالث ويسمح هذا الإجراء للمدين أن يحصل دينه قصد تبرئة ذمته لدى الدائن الأصلي .

2-6- **الحجز العقاري للعقارات:** هو إجراء يتيح للإدارة الضريبية بأن تطلب من القاضي منحها ترخيص بحجز أملاك عقارية للمتقاعس عن الضريبة قصد تحصيل الديون الجبائية التي هي على عاتقه .

الملاحظ أنه في إطار نشاطها الردعي ضد المتقاعسين عن دفع الضريبة ، فإن الإدارة الضريبية دعوة للجوء إلى الإجراءات القضائية التي تضاف أو تتم طرق التنفيذ خارج القضاء¹.

3- المنازعة المدنية: تتعلق بالبيع الجبري للمحل التجاري ، ويمكن أن يكون هذا البيع :

- بيع جزئي لعنصر أو عدة عناصر أمكن فصلها عن المحل التجاري .
- بيع شامل للمحل التجاري مثلما هو محدد بنص المادة 396 من قانون الضرائب المباشرة

ويتعلق الأمر خاصة بالحالات الأربع الآتية :

- قواعد الإشهار
- انجاز البيع بالمزاد العلني .
- الإشهار بعد البيع .
- آثار البيع أو نقل الملكية .

4- منازعة الامتناع أو التهرب عن دفع الضريبة: تنص المادة 407 من قانون الضرائب المباشرة:

يعاقب على مخالفة المناورات التحايلية بقصد التهرب عن دفع الضريبة بصفة كلية أو جزئية للضرائب الواجب تحصيلها طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها .

وتنطلق المنازعة الضريبية حينما يتلقى المكلف إنذار موجه له من طرف الإدارة الضريبية وهو وثيقة تبين الحصة أو الحصص المطلوب أداؤها بشروط وجوب الداء وكذا تاريخ الشروع في التحصيل

¹مراد ميهوبي ، إجراءات التحصيل الضريبية ، قسم العلوم القانونية والإدارة ، العدد 39 ، 2014 ، الجزائر ، صص 246-248.

بعد تلقي المكلف بالضريبة لهذه الوثيقة نكون أمام حالتين :

- **الأولى :** قد يرضي المكلف بالضريبة ويرى إنها مناسبة ، فيسددتها طوعا واختيارا فلا داع للخوض في المنازعة والمخاصمة طالما أن النزاع لم ينشأ أصلا .
- **الثانية :** عدم رضا المكلف بالضريبة المطلوب سدادها أي سبب يحتج به كان يدفع أنها مرهقة أو خاطئة أو غير مؤسسة قانونا بالنظر لنشاطه وحجمه ونسبة أرباحه ، في هذه الحالة يتوجه بشكوى إلى مدير الضرائب للتعبير عن رفضه تسديد الضريبة في شكل رسالة عادية يوضح فيها طبيعة الضريبة المتنازع عليها ورقم مادة الجدول الذي قيدت فيه وموجز الأسباب التي جعلت المكلف لا يقبل بالضريبة وذكر الضريبة المعترض عليها وتوقيع الشاكي¹

ويبت مدير الضرائب بالولاية أو أحد أعوانه المختصين في الشكوى خلال أربعة أشهر اعتبارا من تاريخ تقديمها وفي مهلة لا تتجاوز 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة إدراج الجدول في التحصيل أو بحصول الأحداث الموجبة لهذه الشكوى .

5- الرفض الجماعي عن دفع الضريبة : لا يمكن لأي كان وبأي صفة كانت تنظيم أو محاولة تنظيم رفض جماعي لدفع الضريبة وكل من يحاول أو يفعل ذلك يعاقب طبقا للعقوبات المنصوص عليها في المادتين 418 من قانون العقوبات والمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة .²

6- إجراء القانون العام المتعلق بعامية الديون: بعيدا عن اللجوء إلى الإجراءات القضائية المرتبطة بطرق التنفيذ ، يمكن لأمين الخزينة العامل الفائدة الإدارة الضريبة مثل باقي الدائنين أن ينساق إلى مواجهة أموال المدين كما يلي :

- متابعة الأعمال الممارسة من طرف المدنيين قصد التهرب عن دفع الضريبة بطرق احتيالية .
- فضح كل التصريحات التزويرية الصادرة عن أولئك الذين يتهربون عن دفع الضريبة .
- مواجهة بواسطة أشخاص آخرين لمعارضة الأحكام التي قد تصدر لصالح هؤلاء المتهربين عن دفع الضرائب .

سابعاً : البيع بالمزاد العلن: وهي عملية تجري تحت أعين محضر قضائي بعد تحصل الإدارة الجبائية بإذن بيع من وكيل الجمهورية للمنقولات أو عقارات يحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية عملية البيع والوقت الذي تجري ويتولى

¹المادة (407) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2019 .

²المادة (303) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2019.

المحضر القضائي المكلف بعملية البيع بالمزاد العلني عملية التبليغ الفردي لمختلف المتعاملين معه إذ قد يبدون اهتماما بذلك¹.

المطلب الثالث: قواعد وضمانات التحصيل الضريبي في الجزائر

أولا : قواعد و ضمانات من أجل حماية حقوق الدولة

حفاظا لحقوق المكلف نظم المشرع قواعد التحصيل ، و على رأسها عدم تحصيل الضريبة إلا بعد تحقق الواقعة المنشئة لها مع تحديد مواعيد التحصيل مسبقا ، كما يحق للمكلف إيداع ملاحظته على تقدير إدارة الضرائب و الطعن في تقديراتها إذا لم يتم الاتفاق حول ذلك التقدير سواء لدى مصلحة الطعون أو بعد ذلك لدى القضاء .

1- قاعدة الدفع أولا ثم الاعتراض : بحيث على المكلف دفع الضريبة أولا ثم بعد ذلك له حق الاعتراض في صحة

فرضها ، و إذا تبين فعلا وجود خطأ أو إجحاف في حقه فبإمكانه استرجاع جزء أو كل ما تم دفعه من قبل .

2- امتياز دين الضريبة : اعتبر المشرع أن دين الضريبة ممتاز على جميع ديون المكلف بحيث يحق للدولة

تحصيل الضريبة قبل أي دين آخر .

3- عدم المقاصة في دين الضريبة : بحيث لا يحق للمكلف أن يطالب الجهة المختصة بالتحصيل بالوفاء بدين

الضريبة عن طريق المقاصة من حق له بذمة الدولة أي أن الجهة المختصة تستوفي الضريبة كاملة ، و للمكلف مطالبة الدولة بحقه ، و مميزات هذه القاعدة أن حق الدولة مستحق الأداء بعكس حق المكلف قد يكون موضوع نزاع .

4- متابعة الممتنع عن دفع الضريبة : ينص التشريع الضريبي على إجراءات متابعة المكلف الممتنع عن دفع

الضريبة ، وقد يتم ذلك أمام القضاء ، ومن بين تلك الإجراءات نجد إلقاء الحجز على ممتلكات المكلف ، و طرحها في المزاد العلني ، بالإضافة إلى العقوبات الجبائية و المدنية المسلطة على مخالفة أحكام التشريعات الضريبية² .

ثانيا: عقوبات التحصيل الضريبي

"أما فيما يتعلق بالعقوبات الجزائية التي سلطها عليها القانون فهي تتراوح بين الغرامة المالية والحبس

1- عقوبة التملص أو محاولة التملص باللجوء إلى أعمال تدليسيه في إقرار وعاء الضريبة أو حق أو رسم خاضع

له أو تصفيته كليا أو جزئيا تختلف بحسب مبلغ الحقوق المتهرب منها وبالتالي :

¹مراد ميهوبي ، مرجع سبق ذكره ، ص ص248-249.

²أحمد بالحاج وآخرون ، مرجع سبق ذكره ، ص 174

-عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج تكون العقوبة غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج ؛

- عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000 دج تكون العقوبة الحبس من شهرين إلى ستة أشهر وغرامة مالية من 100.000 إلى 500.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين ؛

- عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج تكون العقوبة الحبس من ستة أشهر إلى سنتين وغرامة مالية من 500.000 إلى 2.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين؛

- عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج تكون العقوبة الحبس من سنتين إلى خمسة سنوات وغرامة مالية من 2.000.000 إلى 5.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين ؛

- عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج تكون العقوبة الحبس من خمسة سنوات إلى عشر سنوات وغرامة مالية من 5.000.000 إلى 10.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين ؛

2- عقوبة الاشتراك في التملص أو محاولة التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء الضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته كلياً أو جزئياً ، وفقاً للمادة 2-42 من قانون العقوبات و حسب التوضيح الوارد أعلاه فإنها نفس العقوبة المفروضة على الفاعلين الأصليين أنفسهم و الملاحظ أن تسمية هذا الجرائم بالمخالفات يثير إشكالا في مفهوم قانون العقوبات بحيث الأصح أن نسميها جرائم و التي بدورها تنقسم إلى جنایات و جنح و مخالفات بحسب جسامه الفعل و العقوبة المخصصة له ، وما يزيد الخلط هنا أن المادة 44/3 تنص على أن لا يعاقب على الاشتراك في المخالفات على الإطلاق و إنما يكون ذلك إذا تعلق الأمر بجناية أو جنحة ؛

3- فيما يتعلق بعقوبة العود في ارتكاب الجرائم المنصوص عليها سابقا في أجل خمسة سنوات بقوة القانون هي مضاعفة العقوبات الجزائية و الجبائية ، أما العود المثبت بحكم أو عدة أحكام في حق وكلاء الأعمال أو المستشارين الجبائيين أو الخبراء أو المحاسبين أو عدة أحكام في حق وكلاء الأعمال أو المستشارين الجبائيين أو الخبراء أو المحاسبين عندما يثبت أنهم ساعدوا على إعداد حسابات ختامية و جرود وحسابات ووثائق غير صحيحة أيا كانت طبيعتها من تلك التي يستظهر بها لتحديد أسس الضرائب و الرسوم المستحقة على الزبائن فإن عقوبتهم المنع من ممارسة مهنة وكيل أعمال أو مستشار جبائي أو خبير أو محاسب و لو مستخدم و عند الاقتضاء غلق المحل¹

¹مرسلي عبد الحق ، "التهرب الضريبي بين العقاب والصلح في التشريع الجزائري ،مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية ، المجلد السابع ،

المجلد 08 ، العدد 02 ، 2019 ، ص ص162-163.

4- يعاقب على كل تصرف بأي طريقة كانت بسببه يتعذر على الأعوان المؤهلين المعاينة مخالفات تشريع الضرائب كغلق المحل لمنع المصالح الجبائية من إجراء الرقابة بغرامة جبائية من 10.000 إلى 30.000 دج و تبلغ الغرامة 50.000 دج عند التأكد خلال المعاينة أن المحل مغلق لأسباب تهدف إلى منع المصالح الجبائية من إجراء الرقابة و في حالة إجراء معاينتين متتاليتين يضاعف مبلغ الغرامة بثلاثة مرات ، هذا بالإضافة إلى العقوبات الأخرى التي قد تطبق إذا ثبت ارتكاب التدليس السابق الذكر و في حالة العود يجوز للمحكمة أن تقضي فضلا عن ذلك بعقوبة حبس مدتها من 06 ستة أيام إلى ستة أشهر؛

5- فيما يخص عقوبة اللجوء إلى العنف في وجه أعوان الضرائب فإن قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يحيل إلى قانون العقوبات الذي يعاقب على الاعتراض بالعنف على أداة الوظائف العامة أي ما ورد في قانون العقوبات " يعاقب بالحبس من سنتين إلى خمسة سنوات كل من يتعدى بالعنف أو القوة على أحد القضاة أو أحد الموظفين أو القواد أو رجال القوة العمومية أو الضباط العموميين في مباشرة أعمال وظائفهم أو بمناسبة مباشرتها¹

¹مرسلي عبد الحق، مرجع سبق ذكره ، ص164 .

خلاصة الفصل :

من خلال ما سبق نستخلص أن عملية التحصيل الضريبي تمثل في مجموعة من القوانين الإدارية التي تقع على مجموعة من العمليات التي تظهر بموجب النصوص القانونية والتشريعية والتنظيمية المطبقة على العمليات الهادفة إلى نقل مبالغ ضريبية من جيوب المكلفين إلى صناديق خزينة الدولة.

كما نستخلص كذلك أن عملية التحصيل الضريبي تسبقها عملية تقدير وتحديد الوعاء الضريبي (المادة الخاضعة للضريبة) ويتم ذلك وفق طريقتين: طريقة التقدير المباشر وطريقة التقدير غير المباشر وذلك تناسبا مع مستوى التغيرات من جهة وتلائما مع إمكانيات العملية المتاحة من جهة أخرى ، أما إجراءات التحصيل فتتمثل أساسا في التحصيل الودي والتحصيل الجبري ، ففي حال في عدم تسديد المكلف بالضريبة لكافة التزاماته الضريبية الواقعة على عاتقه يترتب عن ذلك تعرضه لعقوبات جزائية تكون في شكل غرامات مالية أو الحبس .

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لأثر الإعفاءات الضريبية

على الحصيلة الجبائية (الإيرادات الجبائية)

المبحث الأول: الإطار التعريفي لمديرية الضرائب بولاية جيجل

المبحث الثاني: دراسة تطور الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة
(2012_ 2019)

المبحث الثالث: تقييم أثر الإعفاءات الجبائية على الحصيلة الجبائية لولاية جيجل
خلال الفترة الممتدة من (2012- 2019) .

تمهيد

بعد التطرق لمختلف جوانب البحث الأساسية من الناحية النظرية ، وذلك في الفصلين الأول والثاني ، ستقوم من خلال هذا الفصل (الفصل الثالث) بتقديم موقع محل الدراسة والمتمثل في مديرية الضرائب لولاية جيجل من خلال التعرف إلى المهام الموكلة لها ، الأهداف التي تسعى هذه الأخيرة لبلوغها ، وكذا الهيكل التنظيمي مع شرح مفصل لكامل مكوناته ، بعد ذلك سنقوم بدراسة تطبيقية حول تطور الحصيلة الجبائية العادية في ولاية جيجل ، في ظل الضرائب والرسوم التي تحصلها ولاية جيجل ، وهذا من خلال إجراء دراسة حول تطور المداخل الجبائية عبر السنوات من سنة 2012 إلى غاية سنة 2019 ، حيث تناولنا هذه الفترة على ثلاث مراحل ، المرحلة من 2012 إلى 2014 ، المرحلة من 2015 إلى 2017 ، وأخيرا السنتين 2018 و 2019 وفي الأخير نقوم بمقارنة الإعفاءات الجبائية الممنوحة مع المداخل المحصلة ، وتحليل النتائج بعدها نقوم بدراسة مدى تأثير الإعفاءات الجبائية على الحصيلة الضريبية هذا ما سيتم التطرق له من خلال هذا الفصل من خلال التطرق للمباحث التالية :

المبحث الأول : التعريف بمديرية الضرائب لولاية جيجل .

المبحث الثاني :دراسة تطور الحصيلة الجبائية لولاية جيجل خلال الفترة الممتدة من (2012- 2017)

المبحث الثالث :تقييم أثر الإعفاءات الجبائية على الحصيلة الجبائية لولاية جيجل خلال الفترة الممتدة من (2012- 2017) .

المبحث الأول : التعريف بمديرية الضرائب لولاية جيجل

سنقوم في هذا المبحث بالتعريف بمكان محل الدراسة والمتمثل في مديرية الضرائب لولاية جيجل ، من خلال التطرق لنشأتها ، تعريفها ، المهام التي تقوم بها تحقيقا لأهدافها ، مع التطرق إلى الهيكل التنظيمي للمديرية وهذا اعتمادا على الوثائق الداخلية للمديرية .

المطلب الأول : نشأة و تعريف مديرية الضرائب لولاية جيجل

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى نشأة مديرية الضرائب لولاية جيجل وبعدها سنقوم بتقديم تعريفا شاملا لها

أولا: نشأة مديرية الضرائب لولاية جيجل

مفتشية تابعة لمديرية الضرائب لولاية قسنطينة ، وفي سنة 1974 تم تصيب جيجل كولاية وبذلك أنشأت مديرية الضرائب وسميت آنذاك بالمديرية الفرعية للضرائب ؛ وقسمت إلى ثلاث مكاتب :

- مكتب الضرائب مباشرة ؛
- مكتب الضرائب غير مباشرة؛
- مكتب التحصيل؛

في سنة 1986 تم إحداث تغيير جديد على مستوى مصالح وزارة المالية بحيث جمعت كلها (مديرية أملاك الدولة ، الحفظ العقاري ، إدارة ومسح الأراضي ، مصالح الخزينة ...) فيما سميت بمفتشية المصالح الخارجية لوزارة الاقتصاد ، وكانت تقوم بمهام مديرية الضرائب متفتشتان فرعيتان هما :

- المفتشية الفرعية للضرائب ؛
- المفتشية الفرعية للتحصيل ؛

وطبقا للمرسوم التنفيذي رقم 92/ 60 المؤرخ في 03 فيفري 1992 أنشأت مديرية الضرائب لولاية جيجل ، وتم جمع المفتشيتين السابقتين و بموجب قرار وزارة المالية المؤرخ في 16 أكتوبر 1995 تشكلت 05 مديريات فرعية ووجدت 12 مفتشية للضرائب و 10 قابضات.

ثانيا: تعريف مديرية الضرائب لولاية جيجل

المديرية العامة للضرائب هي هيئة تنظيمية إدارية مالية ، تتولى تنفيذ السياسة المسطرة عن طرف الإدارة العامة للضرائب ، كما تقوم بالإشراف على جميع المديريات الولائية التابعة لها من خلال وضع مخطط منهجي و أهداف تتبعه هذه المديريات في تسير مباشر لأعمالها ، إعلان الوعاء الضريبي و الرسم وتحصيله لفائدة خزينة الدولة ، وبدالك فهي تهدف إلى تنمية الاقتصاد الوطني وتنظيمه عن طريق تسيير مختلف البلديات والولايات و مختلف القطاعات الاجتماعية والاقتصادية كما ترمي إلى تحقيق أهداف سياسية .

المطلب الثاني : مهام و أهداف مديرية الضرائب

سيتم التطرق من خلال هذا المطلب إلى مهام مديرية الضرائب و الأهداف التي تسعى لتحقيقها

أولا : مهام مديرية الضرائب

يمكن حصر مهام مديرية الضرائب في مجالين أساسيين :

1-في مجال أساس الضريبة

نلتمس مهام مديرية الضرائب ضمن هذا المجال من خلال

- تنظيم جمع المعلومات واستغلالها ؛
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقارير الجبائية ؛
- دراسة العرائض وتنظيم لجان الطعن و متابعة المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها ؛
- إصدار وإثبات قوائم المنتجات وشهادات الإلغاء و تخفيض والمصادقة و تقويم النتائج وإعداد الحصيلة الدورية؛
- القيام بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إذا اقتضى الأمر ؛

2-في مجال التحصيل

نلتمس مهام مديرية الضرائب ضمن هذا المجال من خلال :

- تقوم بالرقابة القبليّة لحسابات قباض الضرائب ؛
- تتبع قباض الضرائب في تحمل مسؤولياتهم ؛
- تراقب التكاليف والتصفية التي يقوم بها كل من مكتي القباضة وتتابع التسوية ذلك؛
- تنظم التزود بالطوابع الجبائية وتمسك محاسبتها ؛
- تنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتضبط باستمرار الملفات المتعلقة بهما؛
- تتابع الدعوى أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛

- تحلل وتقوم دوريا عمل القابضات وتعد تلخيصا عن ذلك وتقترح أي تدابير من شأنها أن تحسن عملها ؛

ثالثا: أهداف مديرية الضرائب

تتمثل الأهداف التي ترمي مديرية الضرائب إلى تحقيقها فيما يلي :

- تحصيل الضرائب والرسوم عبر مختلف مناطق الولاية مما يضمن تحقيق التحصيل الضريبي المقدر الولاية في إطار مساهمتها في ميزانية السنة المالية المعمول بها ؛
- السهر على تحقيق التوازن في الميزانية العامة من أجل ضمان الاستقرارالاقتصادي ؛
- الحرص على تطبيق الإجراءات الهادفة إلى تحسين المستوى المعيشي للطبقات الفقيرة بإجراء دفع النسب الضريبية المفروضة على الثروات ثم إعادة توزيع الدخل بما يتفق مع مبدأ العدالة الاجتماعية ؛
- السهر على تطبيق القوانين والمراسيم التشريعية سواء كانت ترمي إلى خفض أسعار الضريبة أو الزيادة في الإعفاء من أجل الاستقرارالاقتصادي ؛
- التحليل والتقييم الدوري لعمل المتفشيات وإعداد تلخيص عن ذلك ، باقتراح إجراءات من شأنها تحسين عملها ؛
- محاربة التهرب الجبائي من خلال التحسين من طرق الرقابة والمعاينة الميدانية لمختلف الأنشطة التجارية و الصناعية لمختلف مناطق الولاية ؛ التوصل إلى تسيير مختلف البلديات الواقعة على تراب الولاية في إنجاز البرامج الفعالة لرفع نسبة التحصيل الضريبي؛

المطلب الثالث : مهام المديرية الفرعية لمديرية الضرائب

وتتمثل مجملا في :

- تقوم بتشديد الوعاء الضريبي أو بخلق الضريبة وفقا للقانون الساري العمل به و المتمثل في قانون المالية .
وتسهر على تطبيق القانون في مجال الرسوم و الإتاوات " الضرائب " المختلفة من خلال المتفشيات المنتشرة عبر مختلف الجمهورية والسهر على مراقبة هذه الأخيرة و تنظيم المديرية الفرعية للعمليات الجبائية ثلاث مكاتب هي

- تسهر على السير الحسن لعملية التحصيل الضريبي وتحسين طرق هذا التحصيل مما يضمن للدولة مواردها المالية المسطرة في ميزانية الدولة وفقا لقانون المالية المصادق عليه من قبل المجلس الشعبي الوطني ، إضافة إلى ان فهي تقوم بالتنسيق بين مختلف قبضات الضرائب و تضم المديرية الفرعية للتحصيل ثلاث مكاتب هي

- نقوم بدراسة جميع الشكاوي و الطعون والإلتامسات التي يتقدم بها المواطنون تظلما من ضريبة مبالغ فيها أو غير قانونية او بسبب خطأ في التصريح أو طلب العفو أو تأجيل نتيجة لظروف يمر بها الخاضع للضريبة كما نقوم بتحضير العرائض التي تكون فيها مديرية الضرائب طرفا في نزاع ما أمام العدالة أو مختلف لجان الطعن المشكلة لهذا الغرض وتضم المديرية الفرعية للمنازعات ثلاث مكاتب

وضيفتها الأساسية في محاربة التهريب الجبائي بمراقبة مختلف الأنشطة التجارية و الصناعية عبر الولاية ، و التحقيق في أرقام الأعمال المصرح بها من قبل المتعاملينا لاقتصاديين و التجاريين بالبحث من مصادرها الأصلية .

- تقوم بتوجيه الموظفين على مستوى المديرية الأخرى وإصدار الميزانية العامة بمعنى أنها تتولى مشاكل و حاجيات العمال المادية المالية والتقنية وتعمل على تحسين وتجديد الطرق للتسيير الخدمات للمؤسسة ومتابعة تحقيقاتهم وعلى مراقبة العمال وتحديد مناصب الشغل و التوظيف الحسن للملفات وتشرف على التغيرات التي تطرأ داخل المؤسسة .

المطلب الرابع : الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة وأقسامه

تنظم المديرية الولائية للضرائب في خمس (05) مديريات فرعية :

أولا: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

تتكون من أربع مكاتب :

- مكتب الجداول ؛
- مكتب الإحصائيات ؛
- مكتب التنظيم والعلاقات العامة ؛
- مكتب التنشيط والمساعدة ؛

ثانيا: المديرية الفرعية للتحويل

تتكون من ثلاث مكاتب :

- مكتب مراقبة التحويل ؛
- مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله ؛
- مكتب التصفية ؛

ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات

تتكون من أربع مكاتب :

- مكتب الاحتجاجات ؛
- مكتب لجان الطعن ؛
- مكتب المنازعات القضائية ؛
- مكتب التبليغ والأمر بالصرف ؛

رابعا: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

تتكون من ثلاث مكاتب :

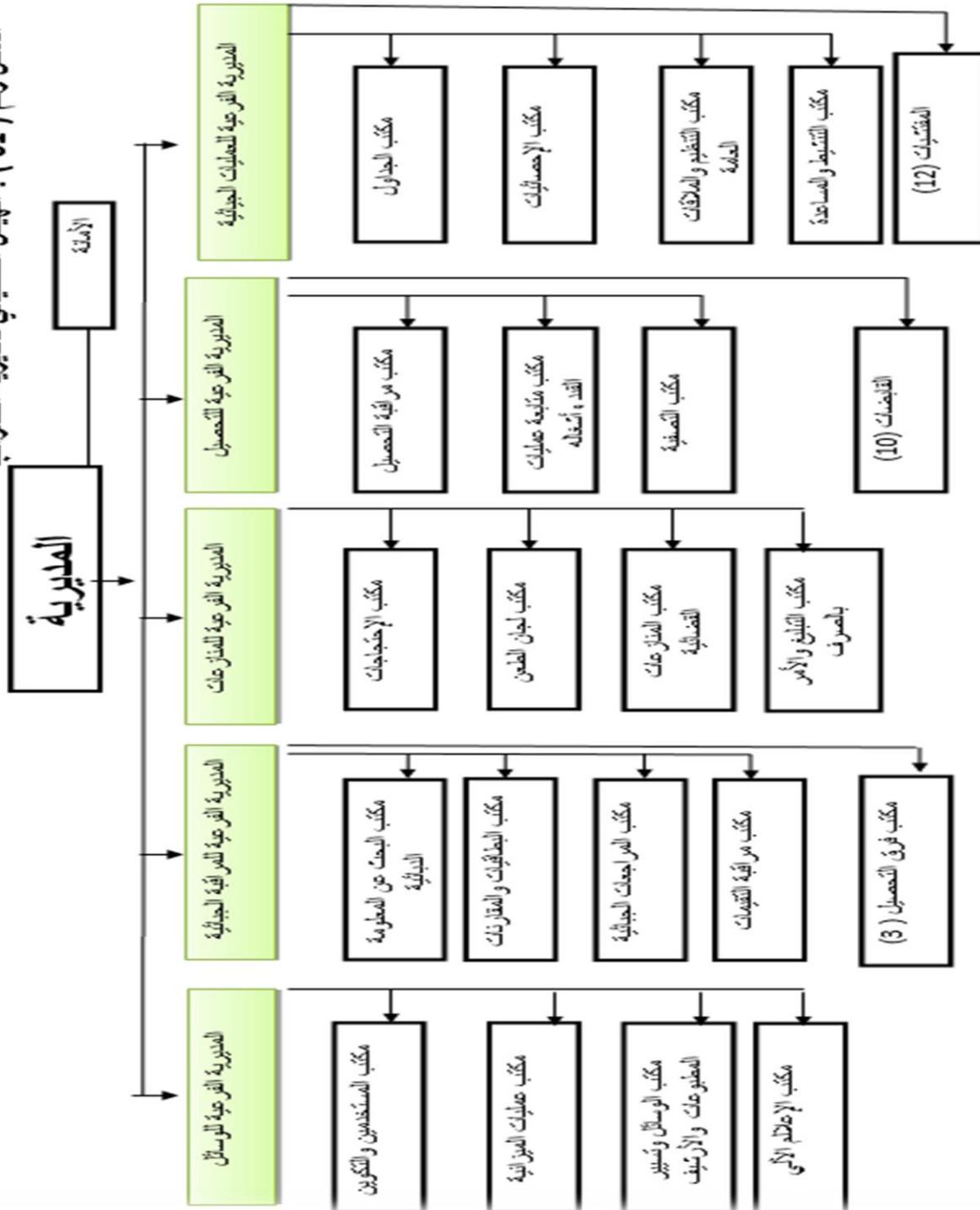
- مكتب البطاقات والمقارنات ؛
- مكتب المراجعات الجبائية ؛
- مكتب مراقبة التقييمات

خامسا: المديرية الفرعية للوسائل

تتكون من أربع مكاتب :

- مكتب المستخدمين والتكوين ؛
- مكتب عمليات الميزانية ؛
- مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف ؛
- مكتب الإعلام الآلي.

الشكل رقم (01) : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب



المراجع : القرار المنوخ في 21 فيفري 2009 يتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها

المبحث الثاني: دراسة تطور الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2012_2019)

المطلب الأول : دراسة تطور الإيرادات الجبائية العادية خلال الفترة من (2012-2014) المديرية الولايتية للضرائب بجيجل .

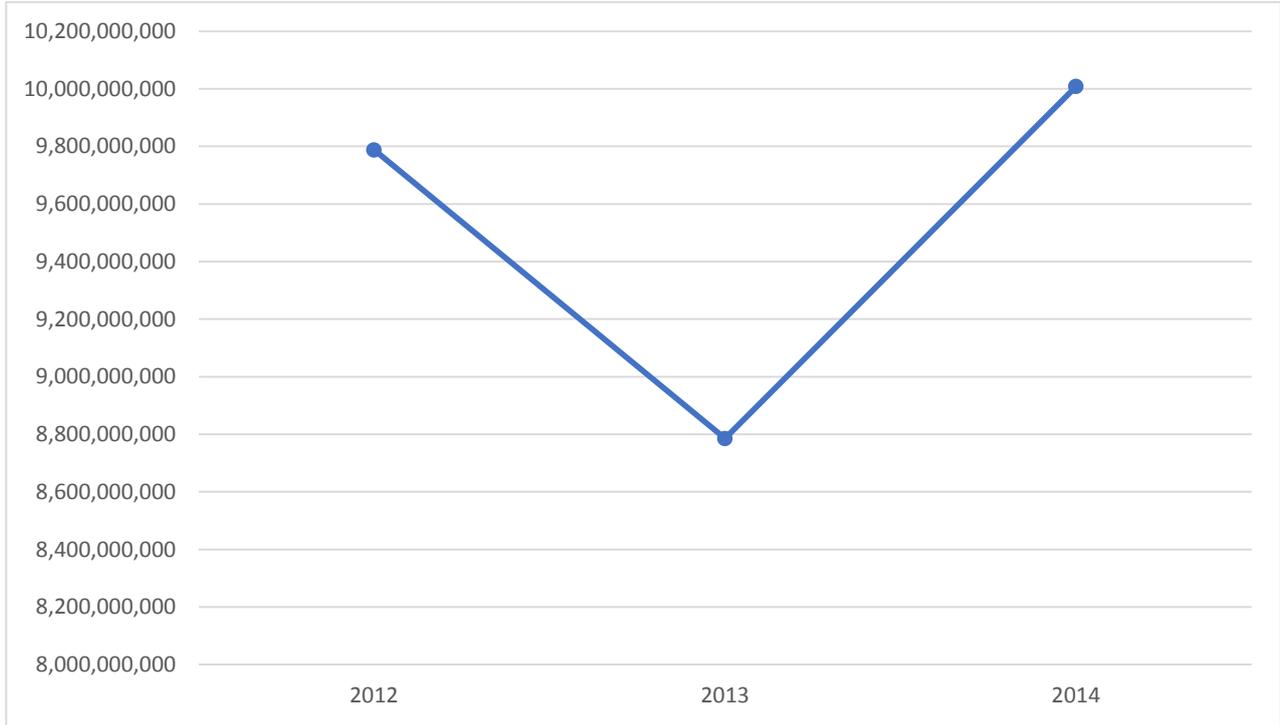
سنقوم من خلال هذا المطلب بدراسة تطور الحصيلة الجبائية العادية وذلك خلال الفترة الممتدة من 2012 إلى غاية 2014 .

الجدول رقم (04) :يمثل الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة (2012_2014) (دج)

2014	2013	2012	
4823730205	4279861466	5 714 095 817	الضريبة على الدخل الإجمالي
1371644844	1146520806	734 128413	الضريبة على أرباح الشركات
1688268864	1556734479	1371126118	الرسم على القيمة المضافة
969082859	823343470	1033658198	الرسم على النشاط المهني
3863366	1397584	9694903	رسم التطهير
20 950 960	8133051	26718689	الرسم العقاري
388 440 739	316551810	309270 189	حقوق التسجيل
306 367 682	242072621	218652964	حقوق الطابع
259 125 688	244716109	214387971	الضريبة الجزافية الوحيدة
3 469 292	2718414	1 700 000	رسم التوطين المصرفي
172 970 300	163227000	145 261 400	ملصق السيارات
10 007914 800	8785276811	9 787 694 644	المجموع

المصدر :من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق الداخلية للمديرية الولايتية للضرائب بجيجل

الشكل رقم (02) : منحى يبين تطور الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2012-2014) بالدينار الجزائري .



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على معطيات الجدول رقم (04)

الملاحظ من خلال الجدول رقم (07) ومنحنى الأعمدة البيانية رقم (05) أعلاه : أن هناك تفاوت في نسب ومبالغ الإعفاءات الجبائية خلال الفترة محل الدراسة من 2012_ 2019 ، حيث أن أكبر نسبة سجلت خلال سنة 2012 بنسبة 29,3% من إجمالي الإعفاءات والمقدرة ب: 37517657 دج ، تليها سنة 2013 بنسبة 25% أي بقيمة 9340400 دج ، ثم سنة 2015 بنسبة 7,19% أي بمبلغ 7389005 دج ، أما سنة 2016 فقدت قيمة الإعفاءات ب 4647036 دج ، أي ما نسبته 122,4% ، ثم تليها سنة 2017 و 2018 بقيمة 2221526 دج و 1294671 دج على التوالي ، في حين سنة 2014 و 2019 سجلت أضعف قيمة للإعفاءات الجبائية أي ما نسبته 1,2% من إجمالي الإعفاءات لكل سنة ، هذا ما يتضح من خلال الجدول والأعمدة البيانية أعلاه . إن سبب إرتفاع الإعفاءات الجبائية لسنة 2012 يعود إلى سياسة الدعم اللامحدود نظرا للوضع المالي المريح ، لتتخفف قيمة الإعفاءات سنة 2013 و 2014 على التوالي بسبب سياسة التقشف المفروضة من قبل الدولة ، حجم الإعفاءات الجبائية استمر في الانخفاض سنة 2015 و 2016 والسبب في ذلك هو مراجعة القوانين الجبائية نظرا للأثر السلبي الذي تخلفه الإعفاءات الجبائية على خزينة الدولة . أما سنوات 2017 ، 2018 ، 2019 . شهدت هي الأخرى انخفاض في قيمة الإعفاءات مقارنة بسنوات 2012 و 2013 . ويعود ذلك إلى سعي الدولة إلى تحسين المداخيل المتأتية من الجباية المباشرة كونها مصدر أساسي من مصادر إيرادات الدولة.

من خلال العلاقة التالية يمكن حساب قيمة التغير في الحصيلة :

مقدار التغير في الحصيلة هو الفرق بين الحصيلة النهائية للدورة و الحصيلة النهائية للدورة التي سبقتها

مثال: مقدار التغير في الحصيلة لسنة 2014

$$\text{مقدار التغير في الحصيلة} = 8785276811 - 10\ 007914\ 800 = 1\ 222\ 637\ 989$$

من خلال ما سبق نجد أن الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل غير مستقرة خلال الفترة 2012 – 2014 ، إذ تراجعت حصيلتها خلال سنة 2013 إلى مقدار 8785276811 دج مقارنة مع سنة 2012 المقدرة ب 9787694644 دج ، أما خلال سنة 2014 فقد ارتفعت إلى 10007914800 دج .

المطلب الثاني : دراسة تطور الإيرادات الجبائية العادية بالمديرية الولائية للضرائب بجيجل خلال الفترة (2015 – 2017)

من خلال هذا المطلب سنقوم بدراسة تطور الحصيلة الجبائية العادية وذلك خلال الفترة الممتدة سنة 2015 الى غاية سنة 2017 بولاية جيجل

الجدول رقم (05) : الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة من (2015 – 2017) (دج)

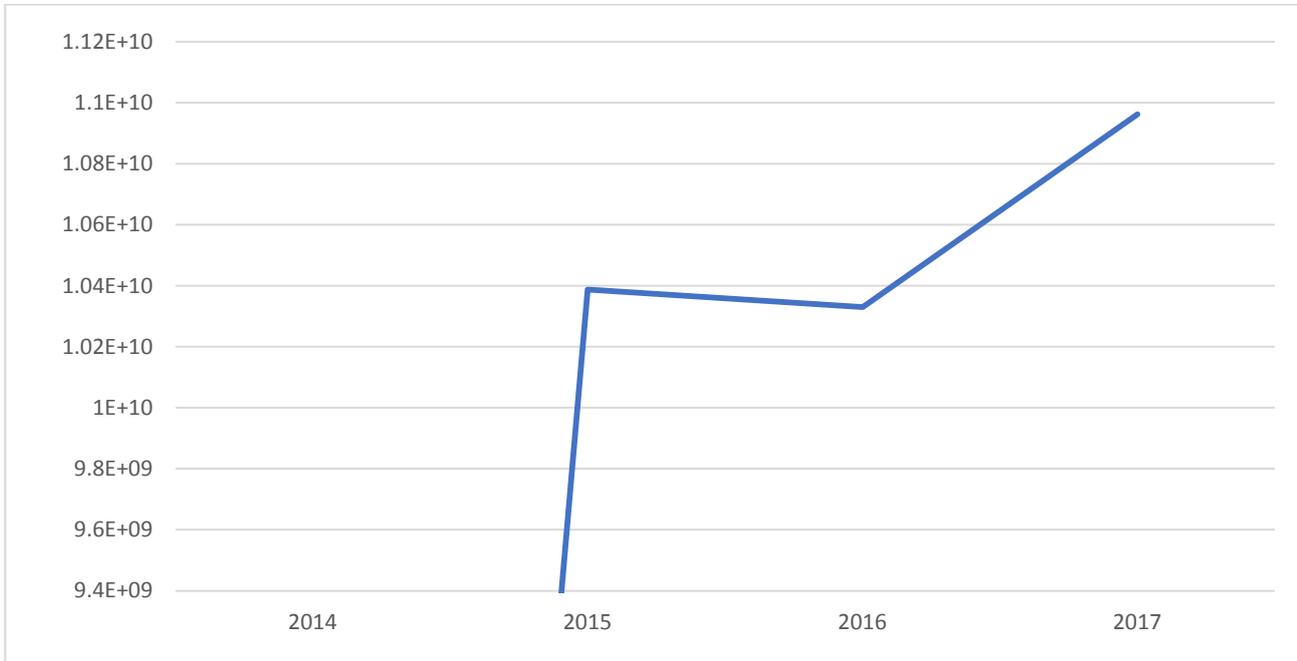
2017	2016	2015	2014	
6 000 534 201	5 543 265 868	5 543 265 868	4 823 730 205	الضريبة على الدخل الإجمالي
837 043 118	885 994 519	1 045 768 5	1 371 644 844	الضريبة على أرباح الشركات
1 292 822 748	1 286 290 970	1 697 466 297	1 688 268 579	الرسم على القيمة المضافة
838 630 630	819 481 152	919 272 837	969 082 859	الرسم على النشاط المهني
11 232 253	7 580 749	5 065 769	3 863 366	رسم التطهير
49 921 026	29 967 246	23 075 127	20 950 960	الرسم العقاري
607 803 950	409 281 430	392 791 067	388 440 739	حقوق التسجيل
566 472 160	625 198 104	500 585 374	306 367 682	حقوق الطابع
525 512 607	476 155 533	398 775 39380	259 125 688	الضريبة الجرافية الوحيدة

الفصل الثالث: دراسة تقييميه لأثر الإعفاءات الضريبية على الإيرادات الجبائية

1 179 545	12084 150	18 791 092	3 469 292	رسم التوظين المصرفي
220 552 500	234 688600	180 313 300	172 970 300	ملصق السيارات
10 961 704 738	10 330 258 321	10 388 007 832	10 007 914 800	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على الوثائق الداخلية لمديرية الضرائب لولاية جيجل .

الشكل رقم (03) : منحني يبين تطور الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2017- 2014)



المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على معطيات الجدول رقم (06)

من خلال الجدول رقم (05) والمنحنى رقم (03) أعلاه نلاحظ :

* بالنسبة لسنة 2015 :ارتفاع حصيلة الجباية المباشرة حيث سجلت عائدات بقيمة 10388007832 دج ، أي بمقدار ارتفاع 380093032 دج ، مقارنة بمدخلها لسنة 2014 ، ويرجع سبب هذا الارتفاع إلى تحسن مداخيل بعض الضرائب والرسوم وهي كالتالي :

1- رسم التوظين المصرفي :

تضاعفت عائدات هذا الرسم سنة 2015 بأكثر من خمس مرات مقارنة مع عائداته السنة 2014 حيث بلغت حصيلته الإجمالية سنة 2015 ما قيمته 1871109192 دج ، مقارنة مع عائدات سنة 2014 ،ويمكن تفسير سبب ارتفاع قيمة هذا الرسم بارتفاع المادة الخاضعة لهذا الرسم المتمثلة في عمليات الاستيراد .

2- الرسم العقاري :

شهد هذا الرسم تحسنا في مداخيله الإجمالية حيث قدرت ب 23075127 دج أي بمقدار ارتفاع 2124168 دج مقارنة مع مداخيله لسنة 2014 ، ويعود سبب ذلك إلى زيادة قيمة الوعاء الضريبي لهذا الرسم ، إضافة إلى الرقابة الجبائية في حال تم الكشف عن التهرب الضريبي التي تؤدي حتما إلى زيادة الوعاء الضريبي في حد ذاته .

3- رسم التطهير :

شهد هذا الرسم ارتفاعا في عائداته حيث قدرت مداخيله الإجمالية ب 5065769 دج ،أي بمقدار ارتفاع 1202483 دج مقارنة مع مداخيل سنة 2014، ويفسر سبب ذلك الارتفاعا بزيادة الوعاء الضريبي الخاص بهذا الرسم مما يزيد من حصيلته .

بالإضافة إلى تحسن مداخيل الضريبة على الدخل الإجمالي بقيمة 382372805 دج ،الرسم على القيمة المضافة بقيمة 9197433 دج ، رسم التسجيل بقيمة 4350327 دج ، رسم الطابع بقيمة 19421769 دج، الضريبة الجزافية الواحدة بقيمة 398775380 دج ، وملصق السيارات بقيمة 7343000 دج، وهذا راجع لارتفاع قيمة الوعاء الضريبي لهذه الضرائب والرسوم إضافة إلى الرقابة الجبائية في حال الكشف عن أموال مهربة من قبل المكلفين بالضريبة .

* خلال سنة 2016 : فنلاحظ انخفاض في الحصيلة الجبائية العادية الإجمالية حيث قدرت إجمالي عائداتها ب 10330258321 دج ، أي بمقدار انخفاض 57749511 دج ، مقارنة مع إجمالي عائداتها لسنة 2014 ، ويرجع سبب هذا الانخفاض إلى تراجع بعض المداخيل من الضرائب والرسوم كالضريبة على أرباح الشركات التي انخفضت بقيمة 159774060 دج ، بسب تراجع وعائها الضريبي المتمثل في أرباح الشركات ، وكذا الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني بمقدار انخفاض 411175327 ، و 99791685 على التوالي ،

ويعود سبب هذا الانخفاض إلى تراجع الأساس الخاضع لهذين الرسمين المتمثل في رقم الأعمال بسبب تراجع حجم النشاط الاقتصادي ، إضافة إلى التراجع الذي شهدته رسم التوطين بقيمة 6706942 دج ، بسبب تراجع عمليات الاستيراد .

في مقابل هذا الانخفاض الذي شهدته هذه المصادر ، شهدت باقي المصادر الأخرى ارتفاعا في حصيلتها وقد شملت كلا من :

1 - قسيمة السيارات :

عائدات قسيمة السيارات ارتفعت بقيمة 54375300 دج ، بسبب زيادة عدد السيارات المكتتاة ومنه زيادة قسيمة السيارات .

2 - حقوق الطابع :ارتفعت حقوق الطابع بمقدار 124612730 دج ، بسبب ارتفاع حجم الخدمات المؤداة من قبل الدولة لفائدة مواطنيها .

3- الرسم العقاري :

ارتفعت قيمة عائدات الرسم العقاري بقيمة 6892119 دج ، ويمكن تفسير ذلك بارتفاع ممتلكات الأشخاص من العقارات ، والرقابة الجبائية في حال ما تم الكشف عن تهرب ضريبي بصدد هذا الرسم .

بالإضافة إلى تحسن مداخيل الضريبة على الدخل الإجمالي ب 337162858 دج ، رسم التطهير ب 2784980 دج ، حقوق التسجيل ب 392791067 دج ، بسبب ارتفاع الوعاء الضريبي لهذه الرسوم تأثير الرقابة الجبائية في حال الكشف عن تهرب ضريبي إلا أن مقدار الزيادة في هذه الضرائب والرسوم لم تكن كافية للتغطية النقص في إيرادات الضرائب و الرسوم الأخرى التي شهدت انخفاضا في مداخيلها مما أدى إلى انخفاض الحصيلة الجبائية الإجمالية العادية لهذه السنة مقارنة مع سنة 2015 .

* خلال سنة 2017 فنلاحظ ارتفاعا في العائدات الجبائية العادية حيث سجلت إجمالي مداخيلها 1061704738 دج ، أي بمقدار ارتفاع 631446417 دج ، مقارنة مع إجمالي مداخيلها لسنة 2016 ، ويعود سبب هذا الارتفاع إلى تحسن مداخيل الضرائب والرسوم التالية :

1- الضريبة على الدخل الإجمالي :

سجلت الضريبة على الدخل الإجمالي ارتفاعا قدره 457268333 دج ، ويرجع سبب ذلك لارتفاع المادة الخاضعة لهذه الضريبة كالأجور ، مداخيل المهن الحرة ، ومداخيل الكراء .

2- الرسم على القيمة المضافة :

شهدت المداخل الإجمالية للرسم على القيمة المضافة ارتفاعا قدره 6531778 دج ، و يرجع السبب في ذلك إلى زيادة قيمة الوعاء الضريبي لهذه الضريبة في حد ذاته ، وتأثره بالرقابة الجبائية في حال ما تم الكشف عن أي غش ضريبي .

3- الرسم العقاري :

ارتفعت حصيللة الرسم العقاري بمقدار 19953780 دج ، والسبب في ذلك هو زيادة ملكية العقارات المبنية من طرف الأشخاص .

بالإضافة إلى تحسن مداخل الرسم على النشاط المهني بمقدار 1914947739 دج ، رسم التطهير ب 4935707421 دج ، حقوق التسجيل ب 1985225202 دج، الضريبة الجزافية الوحيدة بقيمة 4935707421 دج ، بسبب ارتفاع الوعاء الضريبي لهذه الضرائب والرسوم وتأثرها بالرقابة الجبائية في حال الكشف عن أي تهرب ضريبي .

الملاحظ خلال الفترة 2015 - 2017 أن هذه الحصيللة غير مستقرة فقد تواصل الارتفاع في حصيلتها خلال سنة 2015 إذ بلغت مقدار 10338007832 دج مقارنة مع سنة 2014 ، أما سنة 2016 فقد انخفضت حصيلتها إلى 10330258321 دج ، لترتفع مجددا خلال سنة 2017 إلى 10961704738 دج .

المطلب الثالث : دراسة تطور الإيرادات الجبائية العادية خلال السنتين (2018 - 2019)

يمكن إيضاح تطور الإيرادات الجبائية العادية بمديرية الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة 2018 2019 في الجدول الموالي:

جدول رقم (06): تطور الإيرادات الجبائية العادية خلال سنتي (2018 و 2019) (دج)

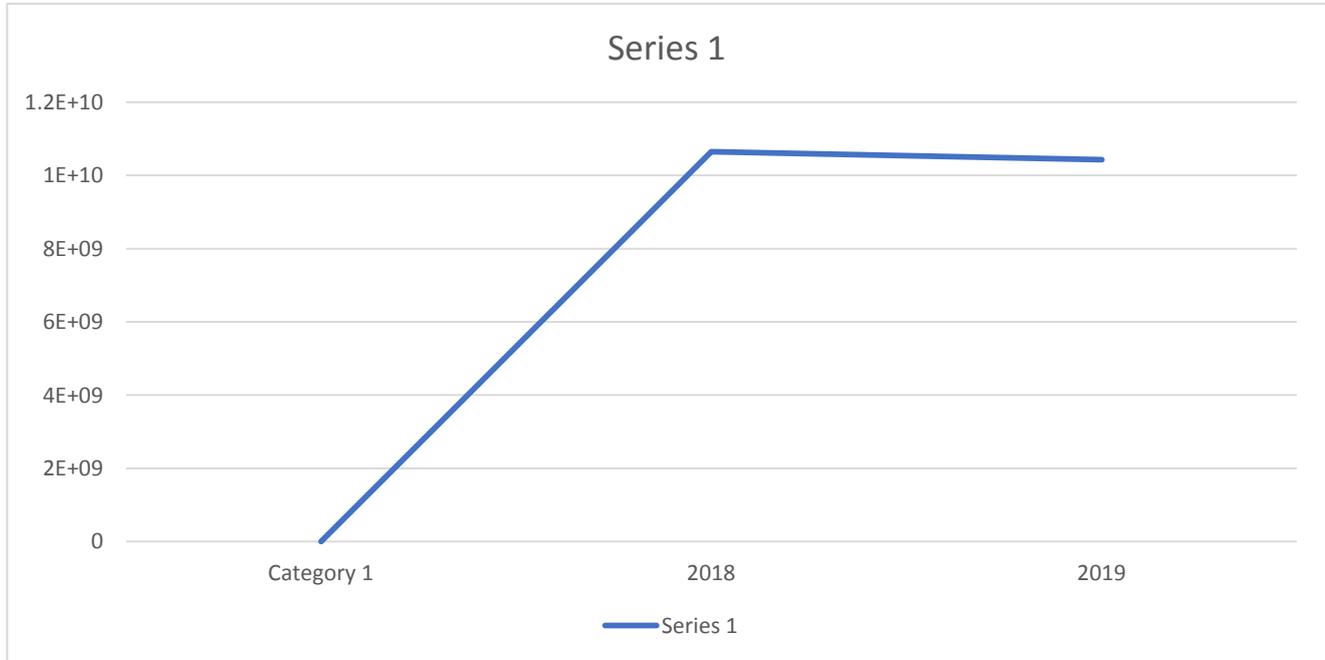
2019	2018	2017	
6 755 496 985	6360 301 032	6000 534 201	الضريبة على الدخل الإجمالي
489 855 224	594 217 954	837 043 118	الضريبة على أرباح الشركات
486 201 305	890 844 854	1292822 748	الرسم على القيمة المضافة
683 187 570	454 864 513	838 630 630	الرسم على النشاط المهني

الفصل الثالث: دراسة تقييميه لأثر الإعفاءات الضريبية على الإيرادات الجبائية

163 091 86	132 259 44	11 232 253	رسم التطهير
678 521 19	544 291 69	49 921 026	الرسم العقاري
784 513 846	682 007 405	607 803 950	حقوق التسجيل
789 774 157	725 887 371	566 472 160	حقوق الطابع
558 067 083	547 215 591	525 512 607	الضريبة الجزائرية الوحيدة
989 130	979 440 3	1 179 545	رسم التوطين المصرفي
478 557 850	314 380 650	220 552 500	ملصق السيارات
10 427 616 885	10647 168886	10 961 704 738	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق الداخلية للمديرية الولائية للضرائب بجيجل

الشكل رقم (04) : منحنى يبين تطور الحصيلة الجبائية العادية لولاية جيجل خلال الفترة (2017-2019)



المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على معطيات الجدول رقم (06)

إنما يمكن ملاحظته من خلال الجدول أعلاه (06) والشكل البياني رقم (04)

من خلال الجدول رقم (06) والمنحى رقم (03) أعلاه نلاحظ انخفاض حصيلة الجباية المباشرة حيث سجلت عائدات بقيمة 10 647 168 886 دج ، خلال سنة 2018 أي بمقدار انخفاض 314535852 دج ، مقارنة بمداخيلها لسنة 2017 ، ويرجع سبب هذا الانخفاض إلى تراجع مداخيل بعض الضرائب والرسوم وهي كالتالي :

1- الضريبة على أرباح الشركات :

تناقصت عائدات هذه الضريبة سنة 2018 مقارنة مع عائداتها لسنة 2017 حيث بلغت حصيلتها الجمالية سنة 2018 ما قيمته 10 647 168 886 دج ، مقارنة مع عائدات سنة 2017، ويمكن تفسير سبب انخفاض قيمة هذه الضريبة بانخفاض المادة الخاضعة لهذه الضريبة المتمثلة في أرباح الشركات.

2- الرسم على النشاط المهني :

شهد هذا الرسم تراجعاً في مداخيله الإجمالية حيث قدرت 454864513 دج أي بمقدار إنخفاض 383766117 دج مقارنة مع مداخيله لسنة 2017 ، ويعود سبب ذلك إلى انخفاض قيمة الوعاء الضريبي لهذا الرسم ، إضافة إلى الرقابة الجبائية في حال تم الكشف عن التهرب الضريبي التي تؤدي حتماً إلى زيادة الوعاء الضريبي في حد ذاته .

و الملاحظ أنه رغم الارتفاع الذي شهدته أغلب الضرائب والرسوم سنة 2018 ، إلا أن الحصيلة الجبائية انخفضت بقيمة 314535852 دج ، والسبب في ذلك هو أن مقدراً الانخفاض في الحصيلة كان أكبر من مقدار الزيادة مما أدى إلى انخفاضها

أما خلال سنة 2019

فلاحظ انخفاض في الحصيلة الجبائية العادية الإجمالية بحيث قدرت إجمالي عائداتها:

10 427 616 885 دج ، أي بمقدار انخفاض 219552001 دج ، مقارنة مع إجمالي عائداتها لسنة 2018 ، ويرجع سبب هذا الانخفاض إلى تراجع بعض المداخيل من الضرائب والرسوم كالضريبة على أرباح الشركات التي انخفضت بقيمة 104362730 دج ، بسبب تراجع وعائها الضريبي المتمثل في أرباح الشركات ، وكذا الرسم على القيمة المضافة بمقدار إنخفاض 404643549 دج ، ويعود سبب هذا الانخفاض إلى تراجع الأساس الخاضع لهذا

الرسم المتمثل في رقم الأعمال بسبب تراجع حجم النشاط الاقتصادي ، إضافة إلى التراجع الذي شهده رسم التوطين المصرفي بقيمة 8805273 دج ، بسبب تراجع عمليات الاستيراد .

في مقابل هذا الانخفاض الذي شهدته هذه المصادر ، شهدت باقي المصادر الأخرى ارتفاعا في حصيلتها وقد شملت كلا من :

1- الضريبة على الرسم الإجمالي: ارتفعت قيمة عائدات الضريبة على الرسم الإجمالية بقيمة 395195953 دج ،

ويمكن تفسير ذلك بارتفاع قيمة الوعاء الضريبي المتمثل في الأجور مداخيل المهن مداخيل الكراء .

2- قسيمة السيارات : عائدات قسيمة السيارات ارتفعت بقيمة 164177200 دج ، بسبب زيادة عدد السيارات

المقتناة ومنه زيادة قسيمة السيارات .

3- الرسم على النشاط المهني: ارتفعت قيمة عائدات الرسم على النشاط المهني بقيمة 228323057 دج ، ويمكن

تفسير ذلك بارتفاع قيمة الوعاء الضريبي والرقابة الجبائية في حال ما تم الكشف عن تهرب ضريبي بصدد هذا

الرسم .

4- حقوق الطابع : ارتفعت حقوق الطابع بمقدار 52886786 دج ، بسبب ارتفاع حجم الخدمات المؤداة من

قبل الدولة لفائدة مواطنيها .

5- الرسم العقاري: ارتفعت قيمة عائدات الرسم العقاري بقيمة 13422950 دج ، ويمكن تفسير ذلك بارتفاع

ممتلكات الأشخاص من العقارات ، والرقابة الجبائية في حال ما تم الكشف عن تهرب ضريبي بصدد هذا الرسم

بالإضافة إلى تحسن مداخيل الضريبة الجزافية الوحيدة بقيمة 10851492 دج ، رسم التطهير ب 3083242 دج

، بسبب ارتفاع الوعاء الضريبي لهذه الرسوم تأثير الرقابة الجبائية في حال الكشف عن تهرب ضريبي ، إلا أن

مقدار الزيادة في هذه الضرائب والرسوم لم تكن كافية للتغطية النقص في إيرادات الضرائب و الرسوم الأخرى التي

شهدت انخفاضا في مداخيلها مما أدى إلى انخفاض الحصيلة الجبائية الإجمالية العادية لهذه السنة مقارنة مع سنة

. 2018

المبحث الثالث : تقييم أثر الإعفاءات الجبائية على الحصيلة الجبائية لولاية جيجل خلال الفترة الممتدة من (2012 - 2017) .

من خلال هذا المبحث سنتطرق لعرض الحصيلة الإجمالية للإعفاءات الضريبية ومدى أثرها على الحصيلة الجبائية

المطلب الأول :عرض الحصيلة الإجمالية للإعفاءات الجبائية بالمديرية الولائية جيجل للسنوات (2012-2019)

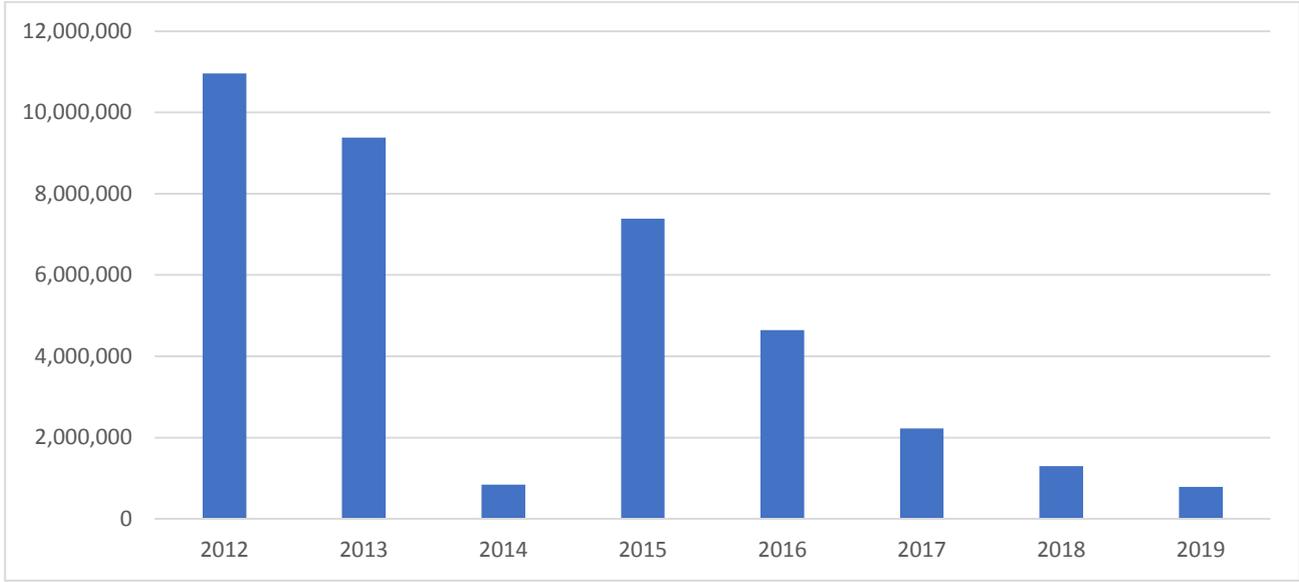
الجدول رقم (07) : الحصيلة الإجمالية للإعفاءات الجبائية بمديرية الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة

(2012-2019)

النسبة	مبلغ الإعفاء	السنة
29,3 %	10 956 484	2012
25%	9 380 400	2013
2,1%	843 801	2014
19,7%	7 389 005	2015
12,4%	4 647 036	2016
5,9%	2 221 526	2017
3,5%	1 294 671	2018
2,1%	784 734	2019
100%	37 517 657 دج	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على الوثائق الداخلية للمديرية الولائية للضرائب بجيجل

الشكل رقم (05) : إجمالي الإعفاءات الضريبية للسنوات (2012- 2019)



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على معطيات الجدول رقم (07)

نلاحظ من خلال الجدول رقم (07) و منحني الأعمدة البيانية رقم (05):

أن هناك تفاوت في نسب ومبالغ الإعفاءات الجبائية خلال الفترة (2012-2019) حيث أن أكبر نسبة سجلت خلال سنة 2012 بنسبة 29,3 % من المبلغ الإجمالي للإعفاءات 37517657 دج

وتليها سنة 2013 بقيمة 9380400 دج أي بنسبة 25% ، تليها سنة 2015 بقيمة 7389005 دج أي بنسبة 19,7 % ، وبالنسبة لسنة 2016 قدرة قيمة الإعفاءات 4647036 دج وفي سنة 2017 بقيمة 2221526 دج، وسنة 2018 قدرة ب 1294671 دج، في حين أن سنتي 2014 و 2019 سجلنا أضعف قيمة للإعفاءات الجبائية بنسبة 2,1% من إجمالي الإعفاءات ولكن بقيم متفاوت.

والملاحظ من خلال الأرقام الواردة في الجدول أن هناك تفاوت في نسب وحجم الإعفاءات من سنة إلى أخرى ، حيث يعود سبب ارتفاع الإعفاءات الجبائية سنة 2012 إلى سياسة الدعم اللامحدود والامشروط خلال هذه السنة ، نظرا للوضع المالي المريح الذي كانت تعيشه الدولة ، وبعد انهيار أسعار المحروقات وتأثيرها على ميزانية الدولة ، هذه الأخيرة وجدت نفسها مجبرة على انتهاج سياسة التقشف التي طالت جميع القطاعات وهو ما يبرر انخفاض قيمة الإعفاءات الجبائية لسنة 2013، وسنة 2014 على التوالي ، ومع استمرار انخفاض أسعار المحروقات والتي نزلت إلى أدنى مستويات أدنى خلال سنتي 2015 و 2016 ومواصلة لسياسة التقشف وتقليل الدعم المقدم وذلك نظرا للأثر السلبي الذي خلفته الإعفاءات الجبائية على إيرادات الميزانية لاسيما الإيرادات الجبائية العادية فقد

خفضت الدولة من حجم الإعفاءات خلال سنتي 2015 و 2016 ، بعد الإتفاق الذي وقعته دول الأوبيك الذي يقضي بتسقيف حجم الإمداد والذي تمت المصادقة عليه في الجزائر سنة 2017 ومع إستمرار تراجع أسعار النفط لم يكن أمام الدولة سوى التخفيض من حجم الإعفاءات خلال سنوات 2017 و2018 وكذا سنة 2019 هذه السنوات التي شهدت فيها الإعفاءات الجبائية أدنى قيمة لها بفعل سياسة الدولة التي تسعى لتعويض مخلفات إنهييار أسعار البترول بتحسين المداخل الضريبية التي تتطلب تخفيض الإعفاءات الجبائية إلى أدنى قيمة ممكنة .

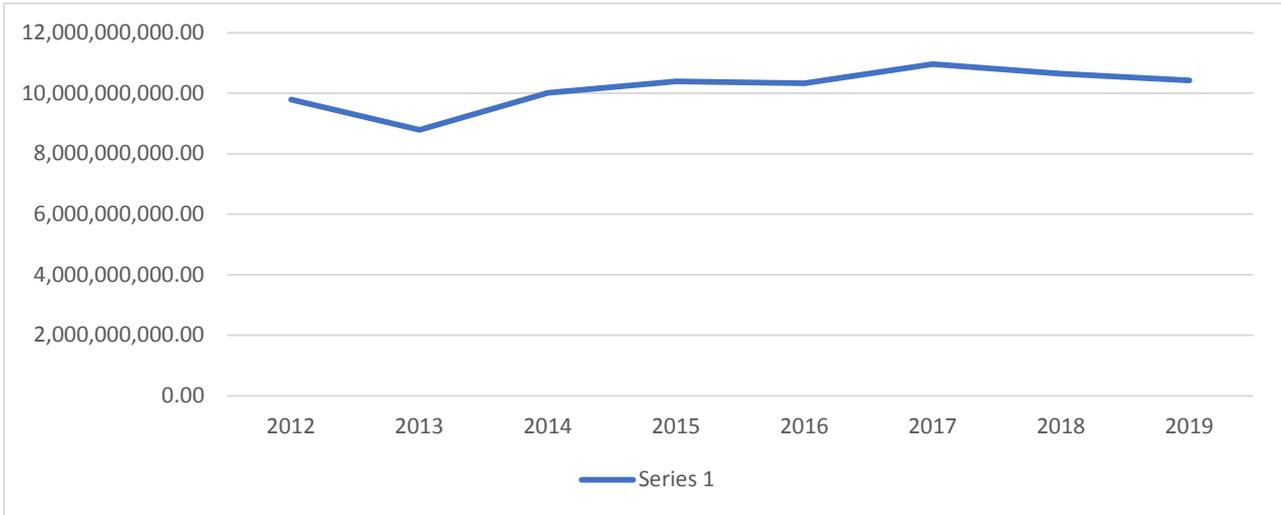
المطلب الثاني : عرض وتحليل نسب الحصيلة الجبائية بالمديرية الولائية جيجل للسنوات (2012-2019)

الجدولرقم (08): عرض الحصيلة الجبائية الإجمالية للسنوات (2012-2019)

السنة	مبلغ الحصيلة الجبائية	النسبة
2012	9 787 694 644	%12
2013	8 785 276 811	%10,8
2014	10 007 914 800	%12,3
2015	10 388 007 832	%12,8
2016	10 330 258 321	%12,7
2017	10 961 704 738	%13,5
2018	10 647 168 886	%13,1
2019	10 427 616 885	%12,8
المجموع	81335642917 دج	%100

المصدر : من إعداد الطالبين إعتقادا على الوثائق الداخلية للمؤسسة

الشكل رقم (06) : التغير في إجمالي الحصيلة الضريبية للسنوات (2012- 2019)



المصدر: من إعداد الطالبين إعتقادا على معطيات الجدول رقم (08)

يتضح من خلال الجدول رقم (08) و المنحنى البياني رقم (06) مايلي :

تذبذب وعدم استقرار الحصيلة الضريبية لولاية جيجل من سنة إلى أخرى انطلاقا من سنة 2012 أين سجلت الحصيلة الضريبية ما قيمته 9787694644 دج أي ما نسبته 12%. من إجمالي الحصيلة الضريبية للسنوات محل الدراسة، لتتخف سنة 2013 إلى 8,10% من إجمالي الحصيلة الضريبية لسنوات محل الدراسة أي ما قيمته 8785276811 دج ، لترتفع سنة 2014 و 2015 على التوالي إلى 10007914800 دج سنة 2014 أي ما نسبته 3,12% ، و 103880078832 دج سنة 2015 أي ما نسبته 12,8% من إجمالي الحصيلة الضريبية للسنوات محل الدراسة ، ومن ثم انخفضت سنة 2016 انخفاض طفيفا حيث سجلت ما قيمته 10330258321 دج أي ما نسبته 7,12% من إجمالي الحصيلة الضريبية للسنوات محل الدراسة ، أما السنوات الثلاثة الأخيرة 2017، 2018، 2019 فكانت الحصيلة على التوالي ، 10961704748 دج سنة 2017 و 10647168886 دج سنة 2018 و 10427616885 دج سنة 2019. أي بنسب 12,8%، 1,13%، 5,13% على التوالي من إجمالي الحصيلة الضريبية

إن من خلال معطيات الجدول أعلاه نلاحظ أن أعلى حصيلة ضريبية سجلت سنة 2017 وهذا راجع لعدة أسباب أبرزها:

- انخفاض حجم الإعفاءات الضريبية من جهة ، وزيادة حجم الوعاء الضريبي من جهة أخرى .

من خلال معطيات الجدول كذلك نلاحظ أن حصيلة ضريبية سجلت انخفاض سنة 2013 وهذا راجع لعدة أسباب أبرزها

- انخفاض حجم الوعاء الضريبي

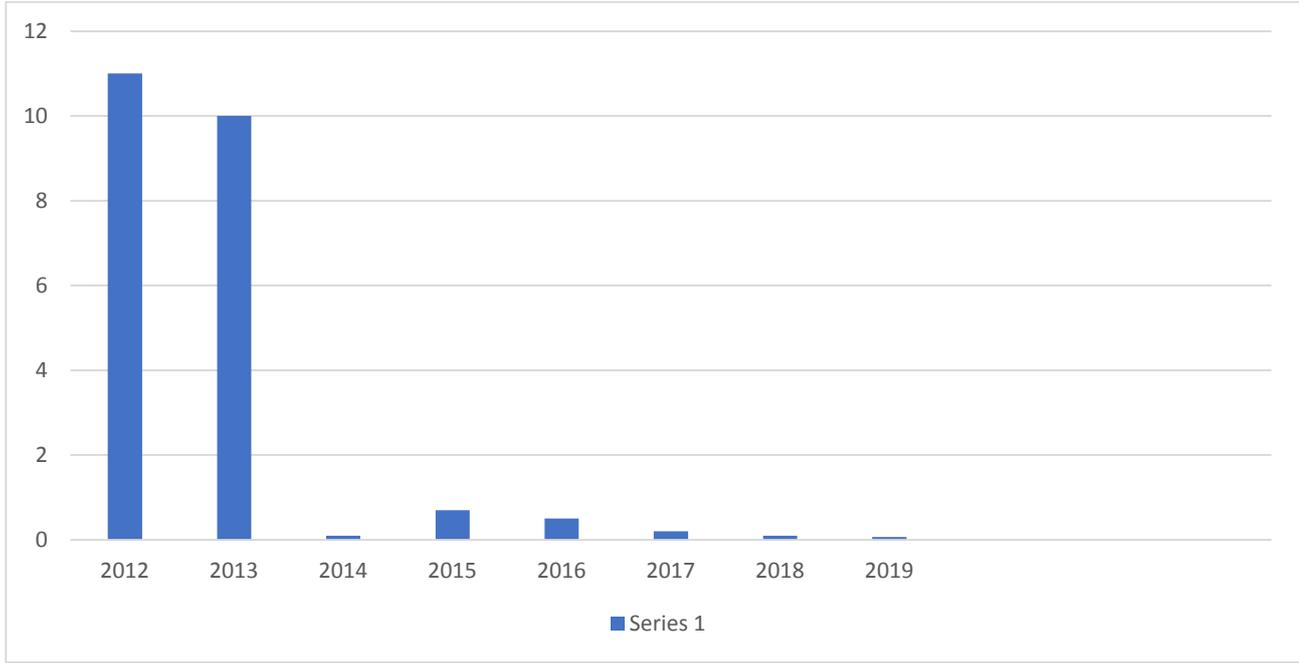
المطلب الثالث: قيمة الإعفاءات إلى الحصيلة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية جيجل (2012-2019)

الجدول رقم (09) : يوضح قيمة الإعفاءات إلى الحصيلة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية جيجل (2012-2019)

السنة	الحصيلة الإجمالية قبل الإعفاءات	الحصيلة الجبائية الصافية	حجم الإعفاءات	نسبة الإعفاءات
2012	9 798 651 128	9 787 694 644	10 956 484	0,11
2013	8794657211	8785276811	9380400	0,1
2014	10 008 758 601	10007914800	843 801	01,0
2015	10 395 396 837	10388007832	7 389 005	07,0
2016	10 334 905 357	10330258321	4 647 036	0,05
2017	10 963 926 264	10961704738	2 221 526	0,02
2018	10 648 463 557	10 647 168 886	1 294 671	0,01
2019	10 428 401 619	10 427 616 885	784 734	0,007
المجموع	81 373 160 574	81335642917	37 517 657	0,05

المصدر : من إعداد الطالبين إعتامادا على الوثائق الداخلية للمؤسسة

الشكل رقم (07): نسبة الإعفاءات إلى الحصيلة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبين إعتامدا على معطيات الجدول رقم (09)

نلاحظ من خلال الجدول المفسر لحجم الإعفاءات الجبائية وأثرها على الحصيلة الضريبية فمن خلال الأرقام الواردة في الجدول أعلاه يتضح جليا أن الإعفاءات الجبائية تشكل نسب مهمة من الحصيلة الضريبية وهذا خلال كل سنوات الدراسة حيث سجلت أكبر نسبة سنة 2012 وهو ما يؤكد ما تم ذكره سابقا أي ارتفاع حجم الإعفاءات خلال هذه السنة راجع لسياسة الدعم آنذاك و الأريحية المالية للدولة لتأتي بعد ذلك سنة 2013 لتسجل مانسبته 10% وسجلة سنة 2015 مانسبته 7% من حجم الحصيلة الجبائية أما سنة 2016 فسجلة مانسبته 5% من الحصيلة الضريبية في حين أن السنوات الثلاث المتبقية 2017-2018-2019 سجلت نسب 2% - 1% - 0,07% على التوالي

إذا بعد استعراض أرقام حجم الإعفاءات 2012-2019 الجبائية للفترة (2012-2019) يتضح ان حجم الإعفاءات الجبائية مرتفع مقارنة مع الحصيلة الجبائية لولاية جيجل وذلك خلال سنة 2012 و 2013 ، في حين حجم الإعفاءات الجبائية إنخفض بشكل كبير سنة 2014 ليعاود الإرتفاع سنة 2015 ثم يعاود الرجوع لحالة الإنخفاض المستمر على السنوات المتبقية وهذا ما يؤكد نية الدولة في رفع الحصيلة الجبائية عن طريق خفض الإعفاءات الضريبية

الخلاصة:

بعد استعراضنا للأرقام والمعطيات المتعلقة بحجم الإعفاءات الضريبية واثرها على الحصيلة الجبائية وذلك من خلال الجداول والرسومات البيانية للفترة محل الدراسة (2012-2019) ، فبالنسبة لحجم الإعفاءات الجبائية والتي عرفت تفاوت في مبالغها ونسبها خلال سنوات الدراسة ، يعود سبب ذلك لسياسة الدعم المنتهجة من قبل الدولة ، أما بالنسبة للحصيلة الضريبية وهي في حالة تذبذب والسبب في ذلك يعود إلى إرتفاع أو إنخفاض المادة الخاضعة للضريبة إضافة إلى إرتفاع أو إنخفاض قيمة الإعفاءات الضريبية فكلما إرتفع حجم الإعفاء يؤثر ذلك سلبا على القيمة الإجمالية للحصيلة الإجمالية .

كما نستخلص من ذلك من خلا مقارنة نسب الإعفاءات الضريبية إلى الحصيلة الضريبية فنجد أنها نسب معتبرة تدل على وجود مبالغ كبيرة تستنزف خزينة الدولة مما يتطلب إعادة النظر في القوانين التشريعية و الضريبية .

الخاتمة

إن دراستنا لموضوع الإعفاءات الضريبية وأثرها على الحصيلة الجبائية العادية ، قد أفضت إلى إستعراض الإعفاءات الجبائية والتي هي عبارة عن مزايا وإستثناءات ضريبية تشكل نقص مالي هام بحيث يتم التضحية بموارد مالية معتبرة تؤثر على إيرادات الحصيلة الجبائية العادية ، تقدم هذه الإمتيازاتمن قبل المشرع الضريبي لصالح المكلفين بالضريبة لأجل تحقيق أهدافاقتصادية بالدرجة الأولى ، حيث تم عرض وتحليل نسب الإعفاءات الضريبية إلى الحصيلة الجبائية العادية على مستوى المديرية الولائية للضرائب

أما من الناحية الثانية فقد أفضت الدراسة إلى إستعراض الإيرادات الجبائية العادية والتي عرفت على أنها تتمثل في الموارد الاقتصادية التي تحصل عليها الدولة في شكل تدفقات نقدية من أجل تغطية النفقات العامة . هذا ماتم التطرق إليه من خلال دراسة تطور الحصيلة الجبائية العادية خلال الفترة الممتدة من 2012 إلى 2019 وتحليل نسب التغير في الحصيلة الإجمالية وأسبابها

وقصد الإجابة على إشكالية الدراسة قمنا بضبط المفاهيم الأساسية لموضوع بحثنا متمثلة في الضرائب بكل أنواعها وكذا الإعفاءات الضريبية الممنوحة ، ثم قمنا بدراسة أثر الإعفاءات الضريبية على الحصيلة الجبائية العادية من خلال تحليل وشرح تطور الحصيلة خلال فترة الدراسة وأثر الإعفاءات المقدمة على الحصيلة الإجمالية وهذا من خلال الجانب التطبيقي للبحث .

وهذا ما أبرزناه في بحثنا للإجابة على التساؤلات المطروحة من خلال الإجابة عنها بإختبار الفرضيات التالية :

- من خلال الدراسة التطبيقية في المديرية الولائية للضرائب بجيجل إتضح أن السبب وراء تفاوت وعدم إستقرار وثبات الحصيلة الضريبية راجع إلى عدم ثبات عائدات المصادر الجبائية العادية المتمثلة في الإيرادات المحصلة من الضرائب المباشرة وغير المباشرة ، إضافة إلى غياب الرقابة الجبائية بشتى أنواعها على الإعفاءات الضريبية . هذا مايبثت صحة الفرضية الأولى.
- من خلال دراستنا لحجم الإعفاءات الجبائية يتضح أن الإعفاءات الجبائية تشكل نسب مهمة من الحصيلة الضريبة وبالتالي توسع حجم الوعاء الضريبي يؤدي إلى زيادة حجم الإعفاءات الضريبية هذا مايبثت صحة الفرضية الثانية .
- بعد دراستنا لتطور الحصيلة الجبائية العادية على مستوى المديرية الولائية للضرائب من الفترة الممتدة من 2012 إلى 2019 تبين أن الضرائب المباشرة لها الحصة الأكبر في الإيرادات الجبائية العادية أي تساهم بشكل كبير جدا في الحصيلة الإجمالية على عكس الضرائب غير المباشرة التي تساهم بشكل أقل وهو ما يثبت صحة الفرضية الثالثة .

- إن تطور الحصيلة الضريبية بالمديرية الولائية للضرائب راجع إلى عدة أسباب لعل أبرزها تطور وتوسع حجم الوعاء الضريبي ، تكثيف عملية الرقابة الجبائية بمختلف أنواعها سواء كان تدقيق محاسبي أو الرقابة على الإمتيازات الجبائية بالإضافة إلى التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية ، انخفاض حجم الإعفاءات الضريبية بسبب السياسة المالية للدولة التي تهدف إلى الرفع من الإيرادات الجبائية العادية، وهو ما ينفي صحة الفرضية الأخيرة.

النتائج المتوصل إليها:

وقد توصلنا من خلال ماسبق إلى جملة من النتائج تتمثل فيما يلي :

- تتأثر الحصيلة الجبائية لمختلف الضرائب والرسوم بحجم الإعفاءات الضريبية ، والرقابة الجبائية في حال ماتم الكشف عن التهرب أو الغش الضريبيين .
- مساهمة الإيرادات المتأتية من الضرائب المباشرة خلال الفترة من 2012 إلى 2019 بشكل كبير في الحصيلة الجبائية على عكس الإيرادات المتأتية من ضرائب غير مباشرة .
- بالنسبة لحجم الإعفاءات الجبائية والتي عرفت تفاوت في مبالغها ونسبها من سنة إلى أخرى خلال سنوات الدراسة من 2012 إلى 2019 ، و السبب في ذلك يعود إلى سياسة الدعم المنتهجة من قبل الدولة من سنة لأخرى .
- بالنسبة للحصيلة الضريبية والتي هي في تذبذب مستمر خلال سنوات الدراسة ،فينبغي العمل على تحسين إجمالي الحصيلة الضريبية وذلك بجعلها في حالة إرتفاع مستمر وهذا لا يأتي إلا بتكثيف عمليات الرقابة الجبائية بشتى أنواعها على الإعفاءات الجبائية .
- بالنسبة لنسب الإعفاءات الجبائية إلى الحصيلة الضريبية فهي نسب نوعا ما كبيرة تدل على وجود مبالغ مهمة من الإعفاءات الجبائية والتي أثرت على الحصيلة الضريبية سلبا ، وبهذا يجب تحديد نسب قصوى لهذه الإمتيازات نسبة للحصيلة الضريبية لايمكن تجاوزها .
- إن تكثيف عمليات الرقابة الجبائية بشتى أنواعها يؤدي إلى تحسين إجمالي الحصيلة الضريبية من خلال الكشف عن الغش والتهرب الضريبيين .

الإقتراحات :

على ضوء النتائج السابقة يمكن تقديم الإقتراحات والتوصيات التالية

- ضرورة وجود تقييم فعلي ومنطقي لحجم الإعفاءات الضريبية وتوضيح الأثر الذي تخلفه على الحصيلة الضريبية .
- ضرورة استخدام التقنيات الحديثة والمتطورة في عملية التحصيل الضريبي .
- العمل على خفض الإعفاءات الضريبية عن طريق إعادة النظر في حجم هذه الإعفاءات وذلك من خلال مراجعة القوانين الضريبية .
- تحديد قطاعات ذات أولوية لمنح الإعفاءات الجبائية ، ومنع الدعم العشوائي لها .
- العمل على تفعيل بعض الضرائب التي من شأنها الرفع من المحصول الجبائي العادي كالضريبة على الثروة مثلا .
- العمل على تطوير عائدات الضرائب غير المباشرة وكذا العمل على خلق مصادر جبائية عادية بدلا من رفع قيمة الضريبة على المصادر الحالية .

آفاق الدراسة :

من خلال ماسبق يمكن تقديم بعض المواضيع للدراسة مستقبلا ضمن هذا المجال المتمثلة في :

- أثر الإعفاءات الضريبية على إستقطاب الإستثمارات المحلية والأجنبية في ولاية جيجل .
- إشكاليات التحصيل الضريبي بين إمتيازات الإدارة الضريبية و ضمانات المكلف بالضريبة .

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أ-الكتب:

- 1- البطريق يونس ، النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2005
- 2- الجاحيشي عبد الباسط علي جاسم،الإعفاءات من ضريبة الدخل،دارالحامد،عمان .2008،
- 3- بالحاج أحمد وآخرون ، مذكرة التحصيل الضريبي في الجزائر ، المدرسة العليا للتجارة ، الجزائر ، 2002
- 4- بن اعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة ، دار هومة ، الطبعة الأولى، الجزائر ، 2011.
- 5- بن عمارة منصور ، أعمال موجهة في تقنيات الجباية،الجزء الثاني ،دار هومة للطباعة والنشر ، الجزائر، 2009.
- 6- بوزيد حميدة ،التقنيات الجبائية،ديوان المطبوعات الجامعية. الجزائر ، 2007.
- 7- خلاقي رضاء ، النظام الجبائي الجزائري الحديث- جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين ، الجزء الأول ، الطبعة الثالثة ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2012
- 8- خباله عبد الله ، أساسيات في إقتصاد المالية العامة ، مؤسسة شباب الجامعة للنشر ، مصر ، 2009.
- 9- خلاص رضا،النظام الجبائي الجزائري الحديث،دار هومة للنشر ،الجزائر ، الطبعة الثانية ، 2006.
- 10- زغدودعلي ، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، السياحة المركزية بن عكنون ، الجزائر، 2005
- 11- سوزي عدلي ،الوجيز في المالية العامة ،دار الجامعة الجديدة للنشر ، مصر ، 2000،
- 12- سوزي ، أساسيات المالية العامة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، لبنان ، 2009
- 13- شحادة الخطيب خالد ، زهير شامية أحمد ، أسس المالية العامة ، الطبعة الرابعة ، دار وائل للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2012.
- 14- طاقة محمد ، العزاوي هدى ، اقتصاديات المالية العامة ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، الأردن ، الطبعة الأولى ، 2007
- 15- طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، دار وائل للنشر و التوزيع ، عمان الأردن،
- 16- طاهري حسين، المنازعات الضريبية، دار الخلدونيةالجزائر ، 2007
- 17- عوض الله زينب حسين ، أساسيات المالية العامة ، دار الجامعة الجديدة للنشر والتوزيع ، مصر.
- 18- عادل محمد القطاونة-عدي حسين عفانة،المحاسبة الضريبية،دار وائل للنشر والتوزيع،الأردن،2008،
- 19- عاشور العتابي حسين ، "دور الإعفاء الضريبي في جذب الاستثمار الأجنبي وإمكانية تفعيله في الاقتصاد العراقي" ، دراسات محاسبية و مالية ، المجلد السابع ، العدد 18 ، الفصل الأول ، 2012.

- 20- عبد العليم خالد ، السيد عوض ، الضريبة على القيمة المضافة ، إيتراك للنشر والتوزيع ، مصر .
- 21- فريجة حسين ، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1990
- 22- محرزى محمد عباس، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار TCIS للنشر، الجزائر، 2010.
- 23- محرزى محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015.
- 24- مامش يوسف - عدوي ناصر دادي ، أثر التشجيع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر ، الطبعة الأولى، 2008،
- 25- محرزى محمد عباس ، اقتصاديات الجباية والضرائب ، دار هومة ، الجزائر ، طبعة الرابعة ، 2008
- 26- مامشيوسف ، دادي عدون ناصر ، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر ، 2008 ،
- 27- نوزاد عبد الرحمان الهيتي ، الخشالي منجد عبد اللطيف ، المدخل الحديث في إقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الأولى ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2002
- 28- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011
- ب- المجالات:
- 1- ميهوييمراد ، إجراءات التحصيل للضريبة. ، قسم العلوم القانونية والإدارية ، العدد 39 ، 2014 ، الجزائر.
- 2- ناصر مراد ، الإصلاحات الضريبية في الجزائر ، مجلة الباحث ، العدد الثاني ، 2003.
- ج- الرسائل والأطروحات :
- 1- زواق الحواس ، السياسة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي - دراسة حالة الجزائر ، مذكرة ماجستير ، جامعة الجزائر ، 2004/2005
- 2- عبد المجيد عفيف ، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة ، رسالة ماجستير ، جامعة فرحات عباس ، الجزائر ، 2013 - 2014.
- 3- عبد السلام وكواك ، فعالية النظام الضريبي في الجزائر ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التجارية تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 2011-2012
- 4- عاتمة بديعة، غياد دليلة، دراسة إصلاحات النظام الضريبي ، مذكرة ماجستير ، جامعة جيجل، 2013/2014 ،

- 5- لعباس بهناس ، فعالية السياسة الجبائية في ظل الإصلاحات الاقتصادية بالجزائر ، مذكرة ماجستير - جامعة سعد دحلب ، البليدة ، فيفري 2005
- 6- مركيك عبد الله ، الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي ، مذكرة لنيل شهادة ماجستير إختصاص تدقيق ومراقبة التسيير ، الجزائر، 2018.
- 7- مبروكة حجار ، أثر السياسة الضريبية على سياسة الإستثمار في المؤسسة ، رسالة ماجستير ، جامعة محمد بوضياف ، الجزائر ، السنة الجامعية 2005-2006.
- 8- مرسلي عبد الحق ، "التهرب الضريبي بين العقاب والصلح في التشريع الجزائري ، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية ، المجلد السابع ، المجلد 08 ، العدد 02 ، 2019
- 9- ياسر إبراهيم قساوي ، الإعفاءات الضريبية وأثرها على تحقيق الأهداف الضريبية ، أطروحة ماجستير في المنازعات الضريبية ، كلية الدراسات العليا ، جامعة التاج ، فلسطين ، 2017.
- ه-القوانين والتشريعات :**
- 1- المادة (136) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2020.
- 2- المادة (13) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2020.
- 3- المادة (36) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2020.
- 4- المادة (68) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2020
- 5- المادة (407) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2019
- 6- المادة (303) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2019
- و-المواقع الإلكترونية :**
- 1- الإعفاء الضريبي ، متاع على موقع <https://www.meemapps.com/term/exemption> ، console le 26-04-2021 .
- ز- مقابلة:**
- 1- مقابلة مع السيد فراحي المولود ، رئيس مكتب الجداول الضريبية ، 10-05-2021 ، الساعة 10:30