

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



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

العنوان:

تأثر المؤسسات الاقتصادية بتعقيدات النظام الضريبي الجزائري
- دراسة استطلاعية على عينة من المؤسسات الاقتصادية -

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية

إشراف:

د. محمد حيمران

إعداد الطالب:

عبد النور بورنيسة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	الجامعة	الصفة
محصول نعمان	أستاذ محاضر أ	جامعة جيجل	رئيسا
حيمران محمد	أستاذ محاضر أ	جامعة جيجل	مشرفا ومقررا
أحمية فاتح	أستاذ محاضر أ	جامعة جيجل	مناقشا
عيمر سعيد	أستاذ محاضر أ	جامعة جيجل	مناقشا
بوسنة حمزة	أستاذ محاضر أ	جامعة أم البواقي	مناقشا
حاب الله الشريف	أستاذ محاضر أ	جامعة سوق أهراس	مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿رَبِّ أَوْزَعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ
صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ﴾

سورة النمل الآية (19)



إهداء

إلى من أفضّلها على نفسي، ولمّ لا؛ فلقد ضحّت من أجلي

ولم تدّخر جهداً في سبيل إسعادي على الدوام

(أُمِّي الحبيبة).

إلى خالد الذكر، الذي توفاه الله عز وجل منذ أعوام، وكان خير مثال لرب الأسرة،

والذي لم يتهاون يوم في توفير سبيل الخير والسعادة لي.

(أبي الموقر رحمه الله).

إلى من بذلوا جهداً في مساعدتي وكانوا خير سندٍ (إخواني وأخواتي)

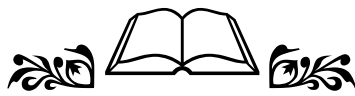
إلى عائلتي وأهلي وأقاربي فردا فردا

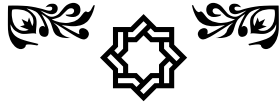
إلى أصدقائي وزملائي، وجميع من وقفوا بجواري وساعدوني بكل ما يملكون، وفي أصعدة كثيرة...

إلى كل من ساهم ولو بحرف في حياتي الدراسية....

فأنا اليوم أقوم بإهداء لكم بحث تخرجي وأنا أتمنى من الله أن يطيل لي في أعماركم ويرزقكم دائماً بالخيرات.

عبد النور بورنيسة





شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

قال الله تعالى ﴿وَمَنْ يَشْكُرْ فَإِنَّمَا يَشْكُرُ لِنَفْسِهِ﴾ [لقمان: 12]

وقال رسوله الكريم ﷺ: (من لم يشكر الناس، لم يشكر الله عز وجل)

في البداية، الشكر والحمد لله، جل في علاه، فإنه ينسب الفضل كله في إكمال -والكمال يبقى لله وحده-

هذا العمل. وبعد الحمد لله، فإنني أتوجه إلى أستاذي الدكتور محمد حيمران المشرف على هذه الرسالة بالشكر

والتقدير الذي لن تفي به أي كلمات حقه، فلولا توجيهاته ودعمه المستمر ما تم هذا العمل.

وبعدها بالشكر موصول لكل أعضاء لجنة المناقشة الكرام،

وأعضاء لجنة تحكيم الإمتحان الكرام لجهودهم المبذولة في الإرشاد والنصح والتوجيه.

كما أتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى أعضاء كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير بجامعة جيجل.

كما أتقدم أيضا بخالص الشكر والتقدير إلى كل أساتذتي الأفاضل بكلية العلوم الاقتصادية

والتجارية وعلوم التسيير بجامعة محمد بوقرة بومرداس.

عبد النور بورنيسة



قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتويات
	الإهداء
	شكر وتقدير
I	قائمة المحتويات.....
IV	قائمة الجداول.....
VII	قائمة الأشكال.....
IX	قائمة الملاحق.....
XI	قائمة المختصرات.....
أ-ش	المقدمة
الفصل الأول:	
النظام الضريبي الجزائري	
15	تمهيد الفصل.....
16	المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي.....
16	المطلب الأول: مفهوم، خصائص وأهداف النظام الضريبي.....
19	المطلب الثاني: مبادئ ومكونات النظام الضريبي.....
26	المطلب الثالث: فعالية النظام الضريبي ومعوقاته.....
32	المبحث الثاني: الضرائب في الجزائر.....
32	المطلب الأول: الضرائب المباشرة.....
57	المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة.....
65	المطلب الثالث: الضرائب غير المباشرة الأخرى.....
72	المبحث الثالث: التنظيم الإداري للنظام الجبائي الجزائري (الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية).....
72	المطلب الأول: المديرية العامة للضرائب.....
76	المطلب الثاني: المصالح الخارجية على المستوى الوطني.....
82	المطلب الثالث: المصالح الخارجية على المستوى الجهوي.....
87	المطلب الرابع: المصالح الخارجية على المستوى الولائي.....
98	خلاصة الفصل.....

الفصل الثاني:	
علاقة المؤسسة الاقتصادية بالنظام الضريبي الجزائري وتعقيدهات الممكنة	
100	تمهيد الفصل.....
101	المبحث الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية.....
101	المطلب الأول: مفهوم ونشأة المؤسسة الاقتصادية.....
104	المطلب الثاني: أهداف وخصائص المؤسسات الاقتصادية.....
109	المطلب الثالث: تصنيف ووظائف المؤسسات الاقتصادية.....
119	المبحث الثاني: علاقة المؤسسة الاقتصادية بالنظام الضريبي الجزائري.....
119	المطلب الأول: بداية المؤسسة والتصريح بوجودها.....
120	المطلب الثاني: التصريحات الضريبية للمؤسسة خلال كل سنة.....
134	المطلب الثالث: انتهاء المؤسسة وتصفيته.....
137	المبحث الثالث: تعقيدهات النظام الضريبي الجزائري الممكنة.....
137	المطلب الأول: التعقيد الضريبي.....
139	المطلب الثاني: التعقيدهات الضريبية الممكنة من حيث التشريع.....
158	المطلب الثالث: التعقيدهات الضريبية الممكنة من حيث الإدارة الضريبية.....
175	خلاصة الفصل.....
الفصل الثالث:	
دراسة استطلاعية على عينة من المؤسسات الاقتصادية	
177	تمهيد الفصل.....
178	المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية.....
178	المطلب الأول: منهج، مجتمع وعينة الدراسة.....
180	المطلب الثاني: أداة، نموذج وحدود الدراسة.....
184	المطلب الثالث: أساليب المعالجة الإحصائية.....
186	المبحث الثاني: إختبار صدق وثبات الإستبيان.....
186	المطلب الأول: الصدق الظاهري لأداة الدراسة وثباتها.....
187	المطلب الثاني: الصدق الداخلي لعبارات أبعاد المحور الأول (المؤسسة الاقتصادية).....
190	المطلب الثالث: الصدق الداخلي لعبارات أبعاد المحور الثاني (تعقيدهات النظام الضريبي).....

192	المبحث الثالث: عرض وتحليل بيانات الدراسة ومناقشة نتائجها.....
192	المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة.....
198	المطلب الثاني: عرض وتحليل بيانات محاور الدراسة.....
221	المطلب الثالث: اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج.....
234	خلاصة الفصل.....
236	الخاتمة.....
244	قائمة المراجع.....
253	الملاحق.....

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول

الصفحة	البيان	الرقم
65	المتوجات الخاضعة للرسم الداخلي للاستهلاك والتعريفات الخاصة بها.....	(01-01)
66	كيفية إخضاع الرسم على المنتجات البترولية.....	(02-01)
67	المتوجات الخاضعة لرسم المرور والتعريفات الخاصة بها.....	(03-01)
69	العناصر التي تخضع لحقوق التسجيل والنسب المطبقة عليها الخاضعة.....	(04-01)
70	العناصر التي تخضع لحقوق الطابع المبالغ المطبقة عليها الخاضعة.....	(05-01)
122	الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور.	(01-02)
133	الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور.	(02-02)
154	التغيير في قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة 2017 إلى غاية 2022.....	(03-02)
155	التغير في قانون الرسم على رقم الأعمال 2017 إلى غاية 2022.....	(04-02)
155	التغير في قانون الطابع 2017 إلى غاية 2022.....	(05-02)
156	التغيير قانون التسجيل من 2017 إلى غاية 2022.....	(06-02)
156	التغيير قانون الضرائب غير المباشرة من 2017 إلى غاية 2022.....	(07-02)
157	التغيير قانون الإجراءات الجبائية من 2017 إلى غاية 2022.....	(08-02)
179	عدد الاستبيانات الموزعة والمسترجعة.....	(01-03)
181	أبعاد المحور الأول المتمثل في عبارات المتغير التابع (المؤسسات الاقتصادية)	(02-03)
181	أبعاد المحور الثاني المتمثل في عبارات المتغير المستقل (تعقيدات النظام الضريبي) .	(03-03)
182	درجات مقياس ليكارت الخماسي.....	(04-03)
182	تكيف درجات مقياس ليكارت الخماسي مع عبارات المحور الثاني.....	(05-03)
187	نتائج اختبار معامل الثبات ألفا كرومباخ لمحاور الدراسة.....	(06-03)
187	نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد التكاليف في المؤسسة الاقتصادية.....	(07-03)
188	نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد الربح في المؤسسة الاقتصادية.....	(08-03)
188	نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية.....	(09-03)
189	نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد التمويل في المؤسسة الاقتصادية.....	(10-03)
189	نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد استمرارية النشاط في المؤسسة الاقتصادية..	(11-03)
190	يوضح نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد الإفصاح في المؤسسة الاقتصادية.....	(12-03)
191	نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد التعقيد الضريبي من حيث التشريع.....	(13-03)

191	نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد التعقيد الضريبي من الإدارة الضريبية.....	(14-03)
192	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر.....	(15-03)
193	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الشكل القانوني.....	(16-03)
194	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب طبيعة النشاط الاقتصادي.....	(17-03)
195	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الحجم.....	(18-03)
196	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الملكية.....	(19-03)
197	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنسية.....	(20-03)
199	إجابات أفراد العينة حول بعد التكاليف.....	(21-03)
201	إجابات أفراد العينة حول بعد الربح.....	(22-03)
204	إجابات أفراد العينة حول بعد الاستثمار.....	(23-03)
206	إجابات أفراد العينة حول بعد التمويل.....	(24-03)
209	إجابات أفراد العينة حول بعد استمرارية نشاط المؤسسات الاقتصادية.....	(25-03)
212	إجابات أفراد العينة حول بعد الإفصاح لدى المؤسسة الاقتصادية.....	(26-03)
214	إجابات أفراد العينة حول بعد تعقيدات النظام الضريبي من حيث التشريع.....	(27-03)
218	إجابات أفراد العينة حول بعد تعقيدات النظام الضريبي من حيث الإدارة الضريبية..	(28-03)
222	تحليل نتائج الفرضية الفرعية الأولى.....	(29-03)
223	تحليل نتائج الفرضية الفرعية الثانية.....	(30-03)
223	تحليل نتائج الفرضية الفرعية الثالثة.....	(31-03)
224	تحليل نتائج الفرضية الفرعية الرابعة.....	(32-03)
225	تحليل نتائج الفرضية الفرعية الخامسة.....	(33-03)
226	تحليل نتائج الفرضية الفرعية السادسة.....	(34-03)
227	تحليل نتائج الفرضية الفرعية السابعة.....	(35-03)
228	تحليل نتائج الفرضية الفرعية الثامنة.....	(36-03)
229	تحليل نتائج الفرضية الفرعية التاسعة.....	(37-03)
230	تحليل نتائج الفرضية الفرعية العاشرة.....	(38-03)
230	تحليل نتائج الفرضية الفرعية الحادية عشرة.....	(39-03)
231	تحليل نتائج الفرضية الفرعية الثانية عشرة.....	(40-03)
232	تحليل نتائج الفرضية الرئيسية.....	(41-03)

قائمة الأشكال

الصفحة	البيان	الرقم
ز	النموذج المقترح للدراسة.....	(أ-01)
25	مكونات النظام الضريبي.....	(01-01)
115	معايير تصنيف المؤسسات الاقتصادية.....	(01-02)
118	وظائف المؤسسات الاقتصادية.....	(02-02)
183	نموذج الدراسة.....	(01-03)
193	توزيع أفراد العينة حسب العمر.....	(02-03)
194	توزيع أفراد العينة حسب الشكل القانوني.....	(03-03)
195	توزيع أفراد العينة حسب النشاط الاقتصادي.....	(04-03)
196	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الحجم.....	(05-03)
197	توزيع أفراد العينة حسب الملكية.....	(06-03)
198	توزيع أفراد العينة حسب الجنسية.....	(07-03)
199	إجابات أفراد العينة حول بعد التكاليف.....	(08-03)
202	إجابات أفراد العينة حول بعد الربح.....	(09-03)
204	إجابات أفراد العينة حول بعد الاستثمار.....	(10-03)
207	إجابات أفراد العينة حول بعد التمويل.....	(11-03)
210	إجابات أفراد العينة حول بعد استمرارية النشاط.....	(12-03)
212	يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد الإفصاح في المؤسسة.....	(13-03)
215	إجابات أفراد العينة حول بعد تعقيد النظام الضريبي من حيث التشريع.....	(14-03)
219	إجابات أفراد العينة حول بعد تعقيد النظام الضريبي من حيث التشريع.....	(15-03)

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الصفحة	البيان	الرقم
253	قائمة الأساتذة المحكمين.....	رقم 1
254	الاستبيان باللغة العربية.....	رقم 2
260	الاستبيان باللغة الفرنسية.....	رقم 3
266	إختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ.....	رقم 4
267	الصدق الداخلي لعبارات الاستبيان.....	رقم 5
275	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية.....	رقم 6
278	اختبار التوزيع الطبيعي.....	رقم 7
280	اختبار الفرضيات.....	رقم 8

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

المختصر	البيان
ق ض م و ر م	قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.....
ق ر ع أ	قانون الرسم على رقم الأعمال.....
ق ط	قانون الطابع.....
ق ت	قانون التسجيل.....
ق ض غ م	قانون الضرائب غير المباشرة.....
ق إ ج	قانون الإجراءات الجبائية.....

مقدمة

تمهيد

عرفت الضرائب منذ القدم على أنها من بين المصادر المالية الأساسية لأي حضارة أو دولة نظرا لما توفره من المال الكثير للخرينة العامة وتغطية النفقات، حيث اختلفت أوعيتها ونسبها أو مقاديرها من دولة لأخرى، ومن حضارة لأخرى، وهذا راجع لما تقتضيه تلك الظروف السائدة آنذاك، حيث واستجابة لمفهوم السيادة والسلطة المطلقة كانت هذه الدول من واجبها إكراه أفراد المجتمع على دفع هذه الضرائب تحقيقا للصالح العام دون أن يتطلب ذلك بالضرورة موافقة المكلفين بها أو رضاهم، وهذا نظير لما تقدمه هذه الدول من حراسة وأمن وعدالة.

إن تطور الضرائب يرتبط بتطور الدول وما صاحبها من تطور في النظم السياسية والاقتصادية، وزيادة الكثافة السكانية وتمركزها في مجتمعات، حيث كان لزاما على الدول أن تنتقل من دورها كحارسة إلى دورها كمتدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وهذا لتحقيق الاستقرار والتوازن الاقتصادي والاجتماعي، ونظرا لهذه التطورات فقد أصبحت طرق تحصيل الضرائب البسيطة لا تواكب التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وهذه الأمور قد أدت كلها إلى بداية ظهور الأنظمة الضريبية ككيان مستقل يشرف على كل الأمور الجبائية في الدولة من خلال القيام بوضع ضرائب وخطط ضريبية وتنفيذها وتحصيل عوائدها في ميعادها المحدد.

إن النظام الضريبي هو أحد الركائز الأساسية التي تعتمد عليها الدول في التوجيه الاقتصادي والاجتماعي، وهو وسيلة لتحقيق التوازن العام والاستقرار، وهو بمثابة مرآة تعكس البنية الاقتصادية والاجتماعية، وكذا تركيبة وطبيعة التنمية ودور مختلف الأطراف في عملية خلق الإنتاج ونصيبهم من توزيع الثروة، ويختلف النظام الضريبي من دولة لأخرى، ومن مجتمع لآخر، وهذا حسب توجهها السياسي وطبيعة الاقتصاد المنتهج وكذا مستوى تقدمها من تخلفها، وعلى العموم فالنظام الضريبي يقوم على أسس وأركان ودعائم تساهم في كفاءته، بالإضافة إلى وضاحة أهدافه ومعالمه، وهذا من أجل تحقيق هدفه المنشود، ولا يتحقق هذا إلا من خلال الاتصاف بمبادئه المتعارف عليها كالعدالة والمساواة، الثبات، اليقين، الاقتصاد في النفقة، الملاءمة في التحصيل... إلخ.

يتسم النظام الضريبي الفعال بالمرونة والبساطة، وهذا لإتاحته للمكلف والقارئ له فرصة لفهمه واستيعابه بكل سهولة ومن دون تعقيد، كون أن التعقيد بمثابة الهاجس الرئيسي لأي نظام ضريبي عند تصميمه، خصوصا من حيث صياغة القوانين أو نشر تعليمات أو توضيحات للضرائب عن كيفية حسابها وتحصيلها، أو حتى حوزته على قوانين عديدة وضرائب متنوعة وشديدة التغيير، فالنظام الضريبي المعقد يدل على صعوبة فهمه والتعامل معه، مما ينجر عنه اختلاف في الفهم والاستعمال، وهذا الأمر من شأنه أن يضعف فعالية النظام الضريبي في أي دولة.

إن النظام الضريبي الجزائري حاله حال العديد من الأنظمة الضريبية في العالم، حيث إنه يعتبر كأداة أساسية في التوجيه الاقتصادي والاجتماعي في الجزائر، وهو يمثل العمود الفقري للخرينة العامة نظرا لارتباطه المباشر بتمويل المشاريع المختلفة في البلاد، وبالرجوع إلى تاريخه وتطوره فقد شهد عدة محطات، سواء قبل الاستعمار الفرنسي أين كان يعتمد

على الضرائب الإسلامية كالزكاة والخراج ، أو أثناء الاستعمار أينما تم استبدال الضرائب الإسلامية بالضرائب على الأرباح والضرائب على رأس المال، وقد استمر النظام الضريبي في هذه الضرائب حتى بعد الاستقلال وذلك بناء على القانون (62-157) مع إجراء تغييرات طفيفة، أو استحداث ضرائب من حين لآخر، ولعل أهم المحطات التي شاهدها النظام الضريبي بداية من سنة 1991 أين بدأ الإصلاح الضريبي من خلال الاعتماد على الضرائب العالمية، ولا زالت الدولة الجزائرية تقوم بالإصلاحات الضريبية إلى يومنا هذا.

يتكون النظام الضريبي الجزائري الحالي من مجموعة من الضرائب والرسوم، تنظم في شكل قوانين، وهذه الضرائب متعددة ومتنوعة، وبمعدلات وطرق حساب وتحصيل مختلفة، وتقوم بالإشراف على تنظيم هذه الضرائب وتحصيلها إدارات ضريبية منتشرة عبر ربوع الوطن، كما أن النظام الضريبي يعتمد على طريقة التقدير الذاتي الذي يحول نقل حساب الضرائب من الإدارة الضريبية إلى المكلف أو المتعامل، حيث هذان الأخيران مطالبان بفهم النظام الضريبي أو على الأقل فهم ما يحتاجونه بالإضافة إلى تتبع أهم التغييرات السنوية التي عادة ما تطرأ فيه.

إن المكلف بالضرائب سواء كان شخصا طبيعيا أو شخصا معنويا مطالبا بفهم النظام الضريبي جيدا أثناء التعامل معه، وهذا لتفادي الوقوع في الأخطاء التي قد تكلفه غرامات تثقل عليه، وكما هو معروف أن هؤلاء الأشخاص لهم دور فعال في الاقتصاد والمجتمع ككل، خصوصا الشخص المعنوي المتمثل في المؤسسات الاقتصادية، فإن آثارها الإيجابية تتعدى الاقتصادية، حيث تلعب دورا اجتماعيا وسياسيا وحتى ثقافيا، كما أن لها أهدافا خاصة أهمها تعظيم الربح والاستمرار والبقاء إلى أطول فترة ممكنة، مع التطلع لزيادة مكانتها من خلال الاستثمار، ولا يتم هذا إلا بحسن تسيير محيطها الخارجي وحسن التعامل معه.

يعتبر النظام الضريبي أحد عناصر المحيط الخارجي التي تتعامل معه المؤسسات الاقتصادية، فهي لها علاقة لا تنفك معه من نشأتها إلى تصفيتها، وكما أشرنا سابقا فهي مطالبة بفهم مختلف قوانينه وتنظيماته، وأثناء تعاملها معه قد تجد عدة عراقيل وتعقيدات منه، سواء من حيث التشريع أو من حيث الإدارة الضريبية، وهذا الأمر قد يؤثر عليها ويؤدي بها إلى ارتكاب الأخطاء نظرا لعدم فهم قوانينه على الوجه المطلوب أو كثرة تغييراته... إلخ. كما أن هذه التعقيدات قد تؤثر على المؤسسات الاقتصادية خصوصا عندما تكون القوانين غير مفهومة أو تكون صعبة التطبيق أو لا يعرف الغاية منها، فإنها قد تجعل المؤسسات في وضعية شك، وبالتالي تؤثر على قراراتها.

وعلى ضوء ما سبق، يمكن إبراز إشكالية الدراسة من خلال طرح السؤال الرئيسي التالي:

هل هناك تأثير لتعقيدات النظام الضريبي الجزائري على المؤسسات الاقتصادية في الجزائر؟

من أجل الإحاطة بكل جوانب الموضوع، ومحاولة الإجابة على الإشكالية الرئيسية لهذا البحث، يمكن تقسيم هذه الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- هل هناك تأثير لتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على التكاليف في المؤسسات الاقتصادية؟

- هل هناك تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على الربح في المؤسسات الاقتصادية؟
- هل هناك تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية؟
- هل هناك تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على التمويل في المؤسسات الاقتصادية؟
- هل هناك تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على استمرارية النشاط في المؤسسات الاقتصادية؟
- هل هناك تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على الإفصاح في المؤسسات الاقتصادية؟
- هل هناك تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على التكاليف في المؤسسات الاقتصادية؟
- هل هناك تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على الربح في المؤسسات الاقتصادية؟
- هل هناك تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية؟
- هل هناك تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على التمويل في المؤسسات الاقتصادية؟
- هل هناك تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على استمرارية النشاط في المؤسسات الاقتصادية؟
- هل هناك تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على الإفصاح في المؤسسات الاقتصادية؟

❖ الفرضيات

وكإجابة مؤقتة على السؤال الرئيسي تمت صياغة الفرضية الرئيسية التالية:

يوجد تأثير للتعقيدات النظام الضريبي الجزائري على المؤسسات الاقتصادية في الجزائر.

كما تم إقترح فرضيات فرعية كإجابة مؤقتة على الأسئلة الفرعية وهي كالتالي:

- يوجد تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على التكاليف في المؤسسات الاقتصادية.
- يوجد تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على الربح في المؤسسات الاقتصادية.
- يوجد تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية.
- يوجد تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على التمويل في المؤسسات الاقتصادية.
- يوجد تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على استمرارية النشاط في المؤسسات الاقتصادية.
- يوجد تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على الإفصاح في المؤسسات الاقتصادية.
- يوجد تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على التكاليف في المؤسسات الاقتصادية.
- يوجد تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على الربح في المؤسسات الاقتصادية.
- يوجد تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية.
- يوجد تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على التمويل في المؤسسات الاقتصادية.
- يوجد تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على استمرارية النشاط في المؤسسات الاقتصادية.
- يوجد تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على الإفصاح في المؤسسات الاقتصادية.

❖ أهمية الموضوع

تكمن أهمية الموضوع في الدور الذي يلعبه كل من النظام الضريبي والمؤسسات الاقتصادية، فالأول المتمثل في النظام الضريبي والذي يمثل المصدر الأساسي للخزينة العامة للجزائر، حيث يمول الجزء الأكبر من نفقاتها وبضعفه وعدم كفاءته قد يعطل العديد من المشاريع ويكبح التنمية، كما يسهل من مأمورية التهرب الضريبي، وتعقيده قد تجعله متناقضا فيما بينه وتكثر أخطاؤه وبالتالي يتيح العديد من الثغرات قد يستغلها العديد لصالحهم، وهذه الأمور من شأنها أن تضعف إيرادات الدولة، وكون أن المؤسسات الاقتصادية تساهم بشكل كبير في ميزانية الدولة بدفعها للعديد من الضرائب، فباستمرارها يعني استمرار المال في الخزينة، وتأثرها وزوالها قد يضعف الاقتصاد والإيرادات العامة، وبالتالي تفشي ظاهرة البطالة.. إلخ، كما يستمد هذا الموضوع أهميته من خلال سعي الجزائر نحو الإصلاحات الضريبية، وجعل النظام الضريبي كفاء وأكثر فعالية، وكون هذه الدراسة تتطرق إلى عناصر النظام الضريبي من حيث التشريع ومن حيث الإدارة الضريبية ومدى تعقدها، فقد تساعد صناع القرار على الأخذ بعين الاعتبار العناصر الأكثر تعقيدا بناء على آراء المكلفين والتركيز عليها ومحاولة تبسيطها.

❖ أهداف البحث

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ✓ تسليط الضوء على تعقيدات النظام الضريبي سواء من حيث التشريع أو الإدارة الضريبية كون هذا الموضوع لم يتم التطرق له في الجزائر بشكل أوسع؛
- ✓ محاولة التطرق للتعقيد الضريبي وإبراز أهم الأقوال فيه كون هذا الموضوع لم يتم تحديد تعريف له متفقا عليه؛
- ✓ تقديم النظام الضريبي بشكل مفصل من خلال شرح تنظيمه الفني والإداري؛
- ✓ التطرق للمؤسسات الاقتصادية وتصنيفاتها المختلفة ووظائفها وأهدافها؛
- ✓ إبراز العلاقة بين النظام الضريبي والمؤسسات الاقتصادية من النشأة إلى التصنيفية مع ذكر أهم الضرائب المدفوعة وكيفية حسابها؛
- ✓ محاولة البحث عن إمكانية وجود أثر لتعقيدات النظام الضريبي على المؤسسات الاقتصادية.

❖ منهجية الدراسة

من أجل إجراء هذه الدراسة والإلمام بكل جوانبها وفي إطار الإجابة على إشكالياتها، والوصول إلى اختبار الفرضيات، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتبر مناسبا لمثل هذه المواضيع، وذلك من خلال وصف النظام الضريبي والمؤسسات الاقتصادية، وتحليل عناصر النظام الضريبي التي قد يكون فيها تعقيد، ومن أجل إجراء الدراسة الميدانية وقياس الأثر بين تعقيدات النظام الضريبي على المؤسسات الاقتصادية، تم إجراء مسح على شكل استبيان تم

توزيعه على عينة الدراسة في الفترة الممتدة من 10 أبريل إلى غاية 30 جويلية من سنة 2022، وبعد تجميع البيانات اللازمة تم الاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (spss (ver 26 لمعالجة وتفريغ الاستبيان واستخلاص النتائج.

❖ أسباب اختيار الموضوع

هناك عدة أسباب لاختيار البحوث، ومن خلال هذا البحث هناك أسباب ذاتية وأخرى موضوعية، فالأسباب الذاتية تتمثل في الرغبة والمويل للبحث في هذه المواضيع ومحاولة كسب وتوسيع المعارف أكثر في هذا المجال المتعلق بالمحاسبة والحجاية. أما فيما يخص الأسباب الموضوعية تكمن في هذا الموضوع المتعلق بتعقيدات النظام الضريبي، فهو حديث الساعة ولا يكاد يوجد نظام ضريبي في العالم خاليا من التعقيد، ومن خلاله أردنا أن نحاول البحث فيه هنا في الجزائر نظرا لعدم التطرق إليه سابقا بشكل أوسع، ومحاولة اقتراح العناصر التي يراها المكلفون عامة والمؤسسات الاقتصادية خاصة على أنها معقدة، والتي قد تساعد صناع القرار في التركيز عليها ومحاولة تبسيطها، كون أن دولة الجزائر سائرة في طريق الإصلاحات الضريبية منذ فترة.

❖ حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة في الحدود الموضوعية، المكانية والزمانية وهي كالاتي:

- ✓ بالنسبة للحدود الموضوعية اقتصرت هذه الدراسة على التفصيل في النظام الضريبي الجزائري من خلال ذكر تنظيمه الفني والإداري، وتعقيداته من حيث التشريع والإدارة الضريبية، وأثر كل منهما على (التكاليف، الأرباح، الاستثمار، التمويل، استمرارية النشاط، الإفصاح) في المؤسسات الاقتصادية؛
- ✓ أما بالنسبة للحدود المكانية فهي ترتبط بالجزائر، وذلك من خلال التطرق لنظامها الضريبي وتعقيداته الممكنة من حيث التشريع، ومن حيث الإدارة، وكذا المؤسسات الاقتصادية المتواجدة في الجزائر؛
- ✓ أما بالنسبة للحدود الزمانية فقد حددت بالفترة التي أجريت فيها هذه الدراسة، وذلك من 2019 إلى غاية 2022.

❖ الدراسات السابقة

من خلال عملية البحث التي تم القيام بها، يمكن ذكر أهم الدراسات التي لها علاقة بموضوع الدراسة، وهي كالاتي:

1. دراسة (Kate Krause)، سنة 2000، بعنوان التعقيدات الضريبية: مشكل أم فرصة؟ (Tax Complexity: Problem or Opportunity). (PUBLIC FINANCE REVIEW , Vol. 28 No. 5, September 2000).

هدفت دراستها إلى توضيح هل التعقيد الضريبي هو مشكل أم فرصة في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث وضحت في دراستها أنه عندما تكون القوانين معقدة يعاني المكلف والإدارة الضريبية معاً، وقد أعطت أمثلة على ضريبة الدخل الفيدرالية الأمريكية، حيث وضحت أنه في كثير من الأحيان لا يمكن لدافع الضرائب أو دائرة الإيرادات الداخلية (IRS) تحديد المسؤولية الضريبية الحقيقية لدافع الضرائب تماماً، بينما يستغل العديد هذا التعقيد للتهرب الضريبي، وقد استخدمت نموذجاً في دراستها وتوصلت نتائجها إلى:

- ✓ على الرغم من سعي النظام الضريبي إلى تحقيق الإنصاف وتقديم وسيلة ملائمة لتنفيذ السياسة الضريبية، إلا أن هذه السياسات بالضرورة تزيد من تعقيد قانون الضرائب خصوصاً عندما تكون القواعد معقدة سيكون الامتثال والتصريحات غير كاملة، مما يقوض فعالية السياسات ويفرض تكاليف إضافية على دافعي الضرائب؛
- ✓ تعقيد القانون الضريبي يؤثر على قرار الامتثال بطريقتين، الطريقة الأولى من خلال اللوائح المعقدة التي تكلف دافعي الضرائب في تحديد الالتزامات والامتثال لها، أما الطريقة الثانية فاللوائح المعقدة تكون عرضة للتفسيرات المتعددة مما يزيد من احتمال اختلاف تفسير مصلحة الضرائب الأمريكية للالتزامات عن تفسير دافعي الضرائب، كما أن هذا التعقيد قد يدفع بعض دافعي الضرائب لاستغلاله لحاجاتهم الخاصة؛
- ✓ يزيد تعقيد القانون الضريبي من تكلفة عمليات التدقيق ويقلل من مصداقيته، وكي تقلل الإدارة الضريبية من التدقيق الخاطيء فإنه يكلفها أموالاً.

2. دراسة (Natrah Saad)، سنة 2013، بعنوان المعرفة الجبائية، التعقيد والامتثال الضريبي، آراء دافعي الضرائب (World Conference On) (Tax knowledge , tax complexity and tax compliance : taxpayers view) (Business , Economics And Management- WCBEM 2013).

هدفت دراستها للتحقق من المستوى المعرفي بالضرائب لدى دافعيها، وتصوراتهم للنظام الضريبي وتعقيده، والأسباب التي أدت إلى سلوك عدم الامتثال، وبالتالي التهرب الضريبي، وقد استعمل الباحث أسلوب المقابلة لتجميع البيانات، وكانت نتائجه كالتالي:

- ✓ السبب الرئيسي هو الجشع وعدم الإحساس بالتكافل الاجتماعي لدى المكلفين وعدم الرغبة في مشاركة جزء من مداخيلهم مع الطبقات الهشة في المجتمع؛
- ✓ اعتقاد المكلفين أنهم بإمكانهم التهرب دون كشفهم مما أدى إلى انتشار هذا السلوك وسط المكلفين وشجعهم في الاستمرار في عدم الامتثال، في حين آخرون ألقوا اللوم على النظام الضريبي نفسه الذي يتيح مساحات للتهرب؛
- ✓ تعقيدات النظام الضريبي التي أجبرت المكلفين على التهرب سواء عن قصد أو غير قصد؛
- ✓ النظرة السلبية لعدالة النظام الضريبي لدى المكلفين خصوصاً من حيث هيكلية معدلات الضرائب، بالإضافة إلى الإنفاق الحكومي القليل والذي حفرهم على التهرب الضريبي.

3. دراسة (Mariah Qibthiyyah Brainyiah)، سنة 2013، بعنوان أثر العدالة الضريبية، المعرفة الضريبية، التعقيد الضريبي على الامتثال الضريبي-دراسة حالة المكلفين بالضرائب من أصحاب المشاريع الصغيرة والمتوسطة في مالانج (The Effect of Tax Fairness, Tax Knowledge, and Tax Complexity on Tax Compliance:) (Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB) .2013 .the Case of SME Entrepreneurs' Taxpayers in Malang). هدفت دراستها إلى تحديد وتأكيـد تأثير العدالة الضريبية والمعرفة الضريبية وكذا التعقيد الضريبي على قرار الامتثال الضريبي بين رجال الأعمال في مالانج (MALANG)، وقد استخدمت الباحثة استبياناً يحتوي على أسئلة تتعلق بالمتغيرات الثلاث (العدالة الضريبية، المعرفة الضريبية، التعقيد الضريبي)، وواحد للمتغير التابع (الامتثال الضريبي)، وقد عالجت البيانات من خلال منهج الانحدار المتعدد الذي تم إجراؤه من خلال برنامج Spss، وقد توصلت نتيجته إلى أن كل المتغيرات الثلاثة تؤثر على الالتزام بالضريبة، بينما أظهر الاختبار الجزئي أن العدالة والتعقيد الضريبي يؤثران على الامتثال الضريبي بين دافعي الضرائب، في حين أن المعرفة الضريبية لم تعط أي تأثير على الامتثال الضريبي بين دافعي الضرائب.

4. دراسة (Oginni Simon, Mustapha Nasidi, El-Maude Jibreel Gambo, Abdulasalam Mas'ud) (Oyewole)، سنة 2014، بعنوان التعقيد الضريبي والامتثال الضريبي في بيئة نظام التقدير الذاتي في إفريقيا، (Tax Complexity and Tax Compliance in African Self-assessment Environment)، (International Journal of Management Research & Review. IJMRR/ May 2014/ Volume 4/Issue 5/Article No-4/575-582).

هدفت دراستهم إلى تفحص الأثر من التعقيد الضريبي على الامتثال الضريبي في نظام التقدير الذاتي في 44 دولة إفريقية، وقد استخدموا منهج الانحدار OLS وارتباط بيرسن، وقد حلت البيانات باستخدام Spss، وقد توصلت النتائج إلى:

✓ وجود تأثير سلبي للتعقيد الضريبي على الامتثال الضريبي في إفريقيا حيث يستغرق دافعو الضرائب أوقاتاً أكثر للامتثال مقارنة بمتوسط الوقت في نظام التقدير الذاتي، وقد بلغت نسبة تأثير التعقيد الضريبي على الامتثال الضريبي ب 8% بينما 92% الأخرى متعلقة بعوامل أخرى.

5. دراسة (Khadijah Isa)، سنة 2014، بعنوان التعقيدات الضريبية في نظام الضرائب على أرباح الشركات الماليزية-تقليل الحد الأقصى (Tax complexities in the Malaysian corporate tax system: minimise to) (maximise). (International Journal of Law and Management Vol 56, No. 1, 2014).

هدفت دراستها إلى تحديد مجالات التعقيد والصعوبات الضريبية التي يواجهها دافعو الضرائب من الشركات في الامتثال للالتزامات الضريبية بموجب نظام التقدير الذاتي، وقد استخدمت الباحثة منهج الأساليب الاستكشافية المختلطة على مرحلتين، ففي المرحلة الأولى تضمنت ثماني مقابلات جماعية مع 60 مدقق حسابات معتمدين من طرف مجلس

الإيرادات الداخلية في ماليزيا، وفي المرحلة الثانية أجرت مسحا على المكلفين من الشركات، ولتحقيق أهدافها قامت بالتحليل الوصفي والاستنتاجي لفحص البيانات النوعية والكمية، وقد توصلت نتائجها إلى:

✓ تمثلت أبعاد التعقيد الضريبي التي واجهها دافعو الضرائب من الشركات في الحسابات الضريبية وحفظ السجلات والغموض الضريبي؛

✓ بالنسبة للتعقيد من حيث الحسابات الضريبية وحفظ السجلات فقد تكيفت معه الشركات؛

✓ أما من حيث التعامل مع مصلحة الضرائب والأعوان الضريبيين خصوصا من حيث تقديم الإقرارات الضريبية في الوقت المحدد كانت أقل المجالات تعقيدا.

6. دراسة (A.C. Borrego, C.M.M. Lopes b, C.M.S. Ferreira)، سنة 2016، بعنوان مؤشرات التعقيد الضريبي وعلاقتهم مع عدم الامتثال الضريبي: أدلة تجريبية من المتخصصين في الضرائب في البرتغال (Tax complexity indices and their relation with tax noncompliance: Empirical evidence from the Portuguese tax professionals). (2016). TÈKHNE -Review of (Applied Management Studies)

هدفت دراستهم إلى التحقق في تصور المتخصصين في ضرائب البرتغال للتعقيدات الضريبية وكذا علاقتها مع سلوك عدم الامتثال الضريبي، وقد استخدم الباحثون استبيانا تم توزيعه على المتخصصين في الضرائب في البرتغال لتجميع البيانات التي لخصوا من خلالها المجالات الأربعة عشر للتعقيد الضريبي إلى ثلاثة مؤشرات متمثلة في مؤشر التعقيد الضريبي التشريعي، ومؤشرين للتعقيد الإداري، ومن خلال تحليل البيانات توصل الباحثون إلى:

✓ إن نظرة المتخصصين في الضرائب للنظام الضريبي البرتغالي تتمثل في وجود مستوى عال من التعقيد بنسبة 89,1%، أما المحددات الرئيسية للتعقيدات الضريبية التي ذكرها المتخصصون متعلقة بالقوانين الضريبية مثل التغيرات في القوانين، تشتت القوانين الضريبية، تحضير المعلومات المحاسبية للأغراض المالية، الغموض اللغوي. بالإضافة أنهم ذكروا أن التعقيد الضريبي يزيد من ميل المكلفين بالضرائب إلى سلوك عدم الامتثال غير الطوعي وسلوك التهرب الضريبي.

7. دراسة (Farida Abdul·Jim Boyd McFie)، سنة 2019، بعنوان التعقيد الضريبي وسلوك الامتثال لدافعي الضرائب من الشركات الكبيرة والمتوسطة الحجم في كينيا. (Tax Complexity and Compliance Behaviour Review of Integrative Business) (of Large and Medium Sized Business Tax Payers in Kenya (and Economics Research, Vol. 9, Issue 2).

هدفت هذه الدراسة إلى التطرق إلى دور العدل والتعقيد الضريبي في قرارات الامتثال الضريبي بين دافعي الضرائب من الشركات الكبيرة والمتوسطة الحجم في كينيا وفحص سلوك المكلفين وتصورهم للضريبة، وقد أجرو مسحا على 142 من الشركات الكبيرة والمتوسطة، وقد عالجوا هذه البيانات باستخدام المربعات الجزئية الصغرى (PLS)، وتوصلت نتائجهم إلى:

✓ على الرغم من أن التصور العادل للضريبة له أبعاد مختلفة إلا أن عدالة سعر الصرف هي التي تؤثر على سلوك الامتثال لدى المؤسسات المكلفة بالضرائب؛

✓ التعقيد الضريبي يؤثر على العدالة الضريبية من جوانب مختلفة خصوصا تعقيد الإجراءات الضريبية؛

✓ كما أظهرت النتائج أيضا أن هناك تأثيرا سلبيا لمراقبة السلوكيات المتصورة على سلوك الامتثال.

8. دراسة (Doreen Musimenta)، سنة 2020، تحت عنوان متطلبات المعرفة، التعقيد الضريبي، الامتثال الضريبي وتكلفة الامتثال في أوغندا (Knowledge requirements, Tax complexity, Compliance costs and Tax compliance in Uganda). (Cogent Business & Management, Volume 9, Issue 1 (2022)).

هدفت دراسته لتفحص العلاقة بين متطلبات المعرفة الضريبية وتعقيدات النظام الضريبي مع الامتثال الضريبي في أوغندا أثناء استكشاف الآثار غير المباشرة لتكاليف الامتثال، وقد كان تصميم البحث مقطوعيا ومتربطبا باستخدام وكلاء الاستقطاع الضريبي المسجلين في ضريبة القيمة المضافة، وكانت نتائج البحث كالآتي:

✓ متطلبات المعرفة ليس لها علاقة مهمة بتكلفة الامتثال؛

✓ دفعوا الضرائب لهم معرفة كافية لتمكنهم من الامتثال مع الضرائب؛

✓ التعقيد الضريبي يؤثر بطريقة مباشرة وغير مباشرة في تكلفة الامتثال.

9. دراسة (Johannes Voget، Caren Sureth-Sloane، Susann Sturm، Deborah Schanz، Thomas Hoppe)، سنة 2020، بعنوان العلاقة بين التعقيد الضريبي والاستثمار الأجنبي المباشر-أدلة عبر البلدان-(The Relation between Tax Complexity and Foreign Direct Investments: Evidence Across Countries)، مشروع بحث ممول من طرف مؤسسة الأبحاث الألمانية ومركز البحث التعاوني. كلية إدارة الأعمال والاقتصاد، قسم الضرائب والمحاسبة والمالية، ألمانيا 2020.

هدفت دراستهم إلى تحديد العلاقة بين التعقيد الضريبي والاستثمار الخارجي المباشر عبر العديد من البلدان، وقد استخدموا مؤشر التعقيد الضريبي المطور حديثاً ومكوناته على عينة تتكون من 15607 من الشركات التابعة الأجنبية الجديدة وقد توصلت نتائجهم إلى:

✓ ليس هناك ارتباط للتعقيد الضريبي وقرارات اختيار مواقع الاستثمارات الخارجية الجديدة للشركات، ولكن عندما تمت تجزئة التعقيد الضريبي إلى قسمين، التعقيد من حيث القانون الضريبي، والتعقيد من حيث إطار العمل الضريبي، وجدوا أن تعقيد القانون الضريبي له ارتباط إيجابي على قرارات الاستثمار الخارجي المباشر للشركات، بينما تعقيد إطار العمل الضريبي له ارتباط سلبي به، وهذه الارتباطات تتأثر بتعقيد تحويل الأسعار أو الأرباح وقوانين تعويض الخسائر، الإرشادات، إجراءات التدقيق، وكذا التصريح والدفع في إطار العمل الضريبي، كما أظهرت النتائج أيضا أن الارتباط بين الاستثمار واختيار الموقع حساس لبعض الخصائص، سواء خصائص البلد أو خصائص

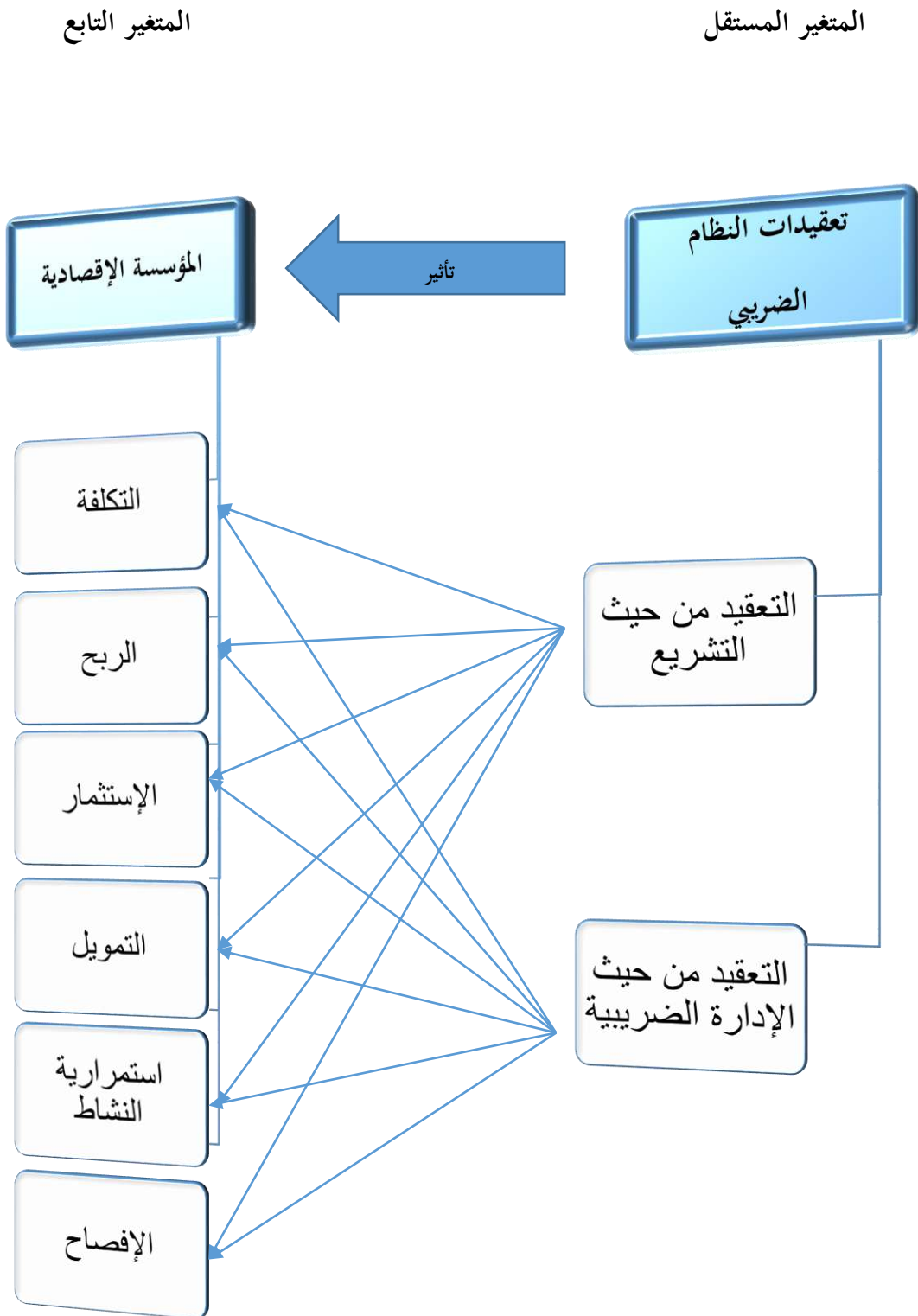
الشركات، وعلى سبيل المثال تقل الاستثمارات في البلد الذي يحوز على ضرائب مرتفعة، وبالتالي تتضاءل إيجابية هذا القانون الضريبي.

وأما عن هذه الدراسة فإنها تختلف عن الدراسات السابقة التي غالبها حاولت معالجة أثر التعقيد الضريبي على الامتثال الضريبي، أو زيادة التكاليف لدى المكلفين بصفة عامة أو المؤسسات الاقتصادية، أو علاقة التعقيد بالاستثمار الخارجي، بينما هذه الدراسة سيتم من خلالها التفصيل أكثر في المؤسسات الاقتصادية، فقد حاولنا معرفة ما إذا كان هناك تأثير لتعقيدات النظام الضريبي على المؤسسات الاقتصادية من حيث تكاليفها، وأرباحها، واستثماراتها، وتمويلها، واستمرارية نشاطها، وإفصاحها، أم لا.

❖ نموذج الدراسة

تقوم هذه الدراسة على التعرف على ما إذا كان هناك تأثير لتعقيدات النظام الضريبي على (التكاليف، الربح، الاستثمار، التمويل، استمرارية النشاط، الإفصاح) في المؤسسات الاقتصادية، ولتحديد درجة هذا التأثير من عدمه تم تحديد نموذج لهذه الدراسة، وذلك بناء على الدراسات السابقة، حيث تم الاعتماد على عناصر التعقيد التي تم إيجادها في مختلف البلدان، وتكييفها مع النظام الضريبي، وعليه فإن نموذج الدراسة يكون على الشكل التالي:

الشكل رقم (أ-1): النموذج المقترح للدراسة



المصدر: من إعداد الطالب بعد الاطلاع على الدراسات السابقة

❖ صعوبة الدراسة

من بين صعوبات الدراسة التي صادفت الباحث أثناء إعداد هذه الأطروحة ما يلي:

- ✓ الوقت المستغرق في البحث في القانون الضريبي واستخراج بعض أخطائه وغموضه وتناقضه واختلاف ترجمته، فمن السهل أن تسمع أقوالاً سطحية من الخبراء أن هناك تعقيد في النظام الضريبي لكن أن تبحث عليها وتحاول استخراجها فقد تستغرق وقتاً طويلاً؛
- ✓ حداثة الموضوع كونه لم يتم التطرق له بشكل أوسع في الجزائر وبالتالي لا توجد مصادر جزائرية كثيرة فيه؛
- ✓ حساسية الموضوع فهناك بعض الأمور أردنا شرحها بتفصيل ولكنها نظراً لكونها تعليمات داخلية للنظام الضريبي يمنع إخراجها للعامّة نظراً لسريتها فمن خلال احتكاكنا مع بعض الأعوان الضريبيين تمنعوا من البوح بها؛
- ✓ صعوبة إقناع مجتمع الدراسة بملء الاستيلاء بالبرهان وبمصداقية فأحياناً المالى للاستبيان تحس من إجابته أنها غير صادقة وهذا ما دفعنا لتوزيع الاستبيان لعدد كبير من مجتمع الدراسة مع منح وقت كاف لهم للإجابة عليه.

❖ هيكل الدراسة

يهدف الإلمام بكل جوانب البحث المختلفة، والوصول إلى الأهداف المرجوة، يتم تقسيم هذا البحث إلى ثلاثة فصول مع المقدمة والخاتمة، وفصوله تكون على النحو التالي:

الفصل الأول:

يخصص الفصل الأول للنظام الضريبي الجزائري، حيث يتم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، يتم تناولها في المبحث الأول النظام الضريبي بصفة عامة كالتطرق لمختلف مفاهيمه وخصائصه ومكوناته، أما في المبحث الثاني يتطرق لمختلف الضرائب والرسوم التي يحوزها النظام الضريبي الجزائري، حيث يتم تقسيمها في هذه الدراسة إلى ضرائب مباشرة، ورسوم على رقم الأعمال، وضرائب غير مباشرة، وفيما يخص المبحث الثالث فيتيم من خلاله التطرق للتنظيم الإداري للنظام الضريبي، حيث يقسم إلى المديرية العامة للضرائب والمصالح الخارجية على المستوى الوطني والجهوي والولائي.

الفصل الثاني

يخصص الفصل الثاني للمؤسسات الاقتصادية وعلاقتها بالنظام الضريبي وتعقيدها الممكنة، حيث يتم تقسيمه هو الآخر إلى ثلاثة مباحث، يتم تناولها في المبحث الأول عن ماهية المؤسسات الاقتصادية من خلال التطرق لمختلف مفاهيم المؤسسة الاقتصادية وتطورها عبر التاريخ، بالإضافة إلى أهدافها وخصائصها وتصنيفاتها ووظائفها، أما في المبحث الثاني سيتم التطرق لعلاقة المؤسسة الاقتصادية مع النظام الضريبي من النشأة إلى التصفية، حيث يتم استعراض مختلف الضرائب التي تدفعها خلال نشأتها، وأثناء حياتها، وفي تصفيتها، وفيما يخص المبحث الثالث، يتم التطرق لعناصر التشريع الضريبي والإدارة الضريبية وبعض تعقيدها المستخرجة.

الفصل الثالث

يخصص الفصل الثالث والأخير، لدراسة استطلاعية على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث يتم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، يتم تناول في المبحث الأول منهجية الدراسة من خلال التطرق لكل من منهج ومجتمع وعينة الدراسة، بالإضافة لأداة ونموذج وحدود الدراسة، والأساليب الإحصائية المستخدمة، أما في المبحث الثاني سيتم تخصيصه لاختبار صدق وثبات أداة الدراسة المتمثلة في الاستبيان، ويتم التطرق فيه للصدق الظاهري لأداة الدراسة وثباتها، بالإضافة إلى الصدق الداخلي لمتغيرات الدراسة، وفيما يخص المبحث الثالث فيخصص لعرض وتحليل بيانات الدراسة ومناقشة نتائجها، وبالتالي يتم فيه تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة، وعرض وتحليل بيانات محاور الدراسة، واختبار الفرضيات. .

الفصل الأول

النظام الضريبي الجزائري

المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي

المبحث الثاني: الضرائب في الجزائر

المبحث الثالث: التنظيم الإداري للنظام الجبائي الجزائري

(الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية)

تمهيد الفصل

يعتبر النظام الضريبي بمثابة مرآة تعكس التركيبة الاقتصادية والاجتماعية وموازن القوى العائدة بين مختلف الشرائح الاجتماعية لأي بلد، والجزائر واحدة منهم، فنظامها الضريبي هو الكيان المسؤول عن التنظيم الفني لجميع الضرائب، وهو أحد الركائز الأساسية التي تعتمد عليها الدولة في توجيهه الاقتصادي والاجتماعي، وهو وسيلة لتحقيق التوازن العام، حيث إنه يعتمد على ركائز وأهداف يقوم عليها، وكي يكون أكثر فعالية يستلزم أن يتسم بمبادئه المتعارف عليها، ومن خلال هذا الفصل سيتم التطرق لماهية النظام الضريبي من خلال توضيح تعريفه وخصائصه وأهدافه، كما سيتم التطرق على كل الضرائب التي يحوزها النظام الضريبي الجزائري، والمنظمة في ستة قوانين، مع ذكر التنظيم الإداري للنظام الضريبي الجزائري ومختلف تقسيماته، ولتبيان ذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كالآتي:

المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي

المبحث الثاني: الضرائب في الجزائر

المبحث الثالث: التنظيم الإداري للنظام الضريبي الجزائري (الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية)

المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي

يختلف النظام الضريبي من دولة لآخرة، وهذا استنادا إلى طبيعة النظام الاقتصادي المنتهج، وكذا مستوى التطور والتقدم الاقتصادي لهذه الدول، وبالتالي تختلف حتما هذه الهياكل من حيث إيراداتها الضريبية ودرجة استجابتها بين دول متطورة ودولة نامية. وسيتم تناول في هذا المبحث مختلف الجوانب المتعلقة بالنظام الضريبي.

المطلب الأول: مفهوم، خصائص وأهداف النظام الضريبي

يمكن ذكر مكونات هذا المطلب فيما يلي:

أولا: مفهوم النظام الضريبي

هناك العديد من المفاهيم للنظام الضريبي وتقريبا كلها متشابهة مع بعضها البعض، ويمكن ذكر البعض منها كالآتي:

عرف النظام الضريبي على أنه عبارة عن "مجموعة من الضرائب التي تفرضها الدولة على المكلفين في زمن معين بما فيه الضرائب المباشرة وغير المباشرة، النوعية والعامة وتمكن الدولة من تحقيق الأهداف التي تسعى إليها"¹. ويرى الأستاذ حامد عبد المجيد دراز أن النظام الضريبي هو: "مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد من تحقيق أهداف السياسة الضريبية التي ارتضاها ذلك المجتمع"². كما أن البعض يرى أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم ضيق ومفهوم واسع كالآتي:

المفهوم الضيق للنظام الضريبي: يعرف بأنه مجموعة من القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل.³

المفهوم الواسع للنظام الضريبي: يعرف بأنه عبارة عن مجموعة من العناصر الأيديولوجية والقانونية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكمها إلى قيام كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل واجهة أي نظام والذي تختلف ملامحه من بلد لآخر حسب درجة تقدمه.⁴

¹ محمد خالد المهاني، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع حالات تطبيقية في التشريع الضريبي المقارن، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19، العدد الثاني، 2003، ص 261.

² سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص: 323.

³ يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية الإسكندرية، 2011، ص 19.

⁴ بوعون يحيواوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر 2010، ص 57.

ثانيا: خصائص النظام الضريبي

للنظام الضريبي العديد من الخصائص نذكر منها ما يلي:

- ❖ أن يتصف هذا النظام بعدم الإفراط والمغالاة في فرض الضرائب أو أسعارها، فيراعي القدرة المالية للمكلفين وحالتهم الاقتصادية على تحمل العبء الضريبي فلا تكون الضريبة ثقيلة ومبالغا فيها لأن ذلك يدفع بالمولدين إلى البحث عن طرق تمكنهم من التهرب من دفعها أو تخرج الممول من دائرة النشاط الاقتصادي إذا ما أدى دفعها إلى استنفاد رأس ماله تدريجيا وبالتالي إفلاسه وتصفية نشاطه، وبذلك يكون النظام الضريبي عائق أمام النمو والاستقرار الاقتصادي لا داعم له، فشرط عدم المبالغة والمغالاة في فرض الضرائب أساسي وضروري لتحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي؛¹
- ❖ أن يكون النظام سهلا وبسيطا وواضح المعالم، أي بعيد عن التعقيدات مع عدم الإخلال بالمبادئ والأهداف والوظائف التي وضع من أجلها، أي ألا تؤدي سهولته إلى ضياع حق الخزينة العامة للدولة ويتحقق ذلك بما يلي:
 - ✓ قيام موظفي الإدارة الضريبية بتنفيذه ومتابعته بطريقة سهلة وسليمة؛
 - ✓ سهولة تدريب الموظفين الجدد واستيعابهم للنظم في أقل وقت ممكن؛
 - ✓ العمل على الإقلال من التهرب الضريبي حيث تزيد فرص تهرب الممول كلما كان النظام الضريبي أكثر تعقيدا.²
- ❖ أن يكون لهذا النظام القدرة على المساهمة في تحقيق أهداف الدولة التي تسعى لتحقيقها والتي تختلف باختلاف الأنظمة السياسية والاجتماعية والاقتصادية وحتى درجة نمو المجتمع، فتختلف تلك الأهداف في المجتمع الاشتراكي عن المجتمع الرأسمالي، وفي مجتمع متقدم عن مجتمع متخلف أو نام، وفي مجتمع زراعي عن مجتمع صناعي؛
- ❖ أن يتسم هذا النظام بالعدالة، فتفرض الضريبة على جميع المواطنين ويساهم جميع مواطني الدولة ورعاياها في تحمل نفقاتها وأعبائها كل حسب مقدرته المالية وبغض النظر عما يتمتع به من حماية الدولة أو الفوائد والمنافع التي تعود عليه؛
- ❖ العمل على إزالة أسباب التوتر في العلاقة بين الخزينة والممول وهذا ما يؤدي إلى زيادة الثقة وتحقيق مزيد من التعاون بينهما لأن العلاقة بينهما يجب أن تقوم على الثقة والتعاون من أجل تحقيق الصالح العام؛³
- ❖ مرونة النظام وقابليته للتطور (انكماشاً واتساعاً حسب ظروف المجتمع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية وأيضا حجم العمليات التي يقوم بها، بحيث يكون هناك متسع لإخضاع أي نشاط اقتصادي جديد للضريبة، أو إعفاء نشاط اقتصادي كان يخضع للضريبة، دون أن يفقد النظام مقوماته الجوهرية ولهذا وجب القيام بمراجعة دورية لهذا النظام ومواكبة أي تغير في أوضاع المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.⁴

¹ المحجوب، رفعت، المالية العامة، دار النهضة العربي، بيروت، 1966، ص 23

² صدقي، عاطف، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1970، ص 16.

³ عبد المتعال، علي محمود، السياسات في علم الضرائب، مطبعة المدني-القاهرة، 1970، ص 13.

⁴ أسعد، حسن كمال، التنظيم والتخطيط المحاسبي، دار الأنجلو المصرية، 1969، ص 18.

ثالثا: أهداف النظام الضريبي

تتمثل أهداف النظام الضريبي فيما يلي:

❖ **الأهداف السياسية:** سواء فيما يتعلق بالسياسة الداخلية أو الخارجية، ففي الداخل تمثل الضرائب أداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، وهي بذلك تحقق مصلحة القوى المسيطرة على حساب فئات الشعب، أما في الخارج فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية، مثل استخدام الرسوم الجمركية كمنح الإعفاءات والامتيازات الضريبية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها من أجل تحقيق أغراض سياسية.¹

❖ **الأهداف الاقتصادية:** يمكن سرد الأهداف الاقتصادية في النقاط الآتية²:

- ✓ تحقيق الاستقرار الاقتصادي عن طريق تخفيض الضرائب أثناء فترة الانكماش، لزيادة الاستهلاك والرفع من معدلاتها في فترة التضخم، من أجل امتصاص الكتلة النقدية الزائدة في الاقتصاد؛
- ✓ استخدام الضريبة كوسيلة لتشجيع وتوجيه النشاط الاقتصادي، وذلك بتوجيه عناصر الإنتاج نحو القطاعات والمشاريع التي ترغب الدولة في تطويرها، وذلك من خلال منح فترة إعفاء لهذه المشاريع، بالإضافة إلى تحقيق التوازن الجهوي، وذلك من خلال إعفاء أو تخفيض الضرائب المستحقة على المؤسسات الاقتصادية في المناطق النائية؛
- ✓ العمل على حماية الإنتاج المحلي، ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات، وذلك من خلال فرض ضرائب جمركية مرتفعة على الواردات، وإعفاء الصادرات جزئيا أو كليا. وتعتبر الضرائب الجمركية أول الضرائب التي استخدمت لهذه الغاية، ولكن في السنوات الأخيرة، وبانفتاح اقتصاديات أغلب البلدان مع انضمامها إلى المنظمة العالمية للتجارة، أصبح من الصعب استعمال الضريبة لتحقيق الحماية للصناعة المحلية، لا سيما على المدى المتوسط والطويل.
- ❖ **الأهداف الاجتماعية:** ففي وقتنا الحالي تستطيع الدولة أن تستخدم الجباية كأداة لمعالجة الكثير من المشاكل الاجتماعية منها على سبيل المثال:

- ✓ إعادة توزيع الدخل والثروة ومنع تكثف الثروات بيد فئة قليلة من المجتمع، وذلك من خلال فرض الضرائب على الثروات، أو تطبيق التصاعد بالضرائب أو زيادة معدل الضرائب على السلع التي يقبل عليها الأغنياء.
- ✓ الحد من الظواهر الاجتماعية السيئة، فبعض السلع تتنافى مع العادات والتقاليد، فتحاول الدولة أن تحد من انتشارها، إذ تقوم بفرض ضرائب عليها للحد من شرائها، كفرض الضرائب على الكحول أو الدخان... إلخ، على الرغم من أن تأثيرها نسبي فكثير من الأشخاص لا يتركون استهلاك السلع التي اعتادوا عليها مهما ارتفع ثمنها.³

¹ سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة: النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانيات العامة، بيروت: منشورات الحلبي الحقوقية، 2009، ص 117.

² شعباني لطفي، جباية المؤسسة، pages bleues، الجزائر، 2017، ص 23.

³ طارق الحاج، "المالية العامة". عمان: دار الصفاء للطباعة والنشر والتوزيع، 2009، ص 49-50.

✓ توجيه سياسة النسل بثبيطه أو تشجيعه، إذ تعتمد الدول التي تعاني تزايداً حاداً في النمو الديمغرافي إلى فرض ضرائب مرتفعة تتناسب مع عدد أفراد الأسرة، حيث تفرض على المولود الثاني بمعدل أعلى من الأول، أما الدول التي تعاني تراجعاً في النمو الديمغرافي فتبادر إلى الإعفاءات على الرؤوس قصد تشجيعهم على الإنجاب.

✓ تشجيع المؤسسات والجمعيات ذات النفع العام وذلك من خلال تقديم تسهيلات جبائية من شأنها تطوير نشاطها لتعم المنفعة على الجميع¹.

❖ **الأهداف المالية:** يعتبر الهدف المالي أحد الأهداف الرئيسية والمهمة لأي نظام ضريبي، فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة أحد أهداف السلطات الحكومية، ومن هنا نشأت قاعدة وفرة الحصيلة الجبائية، أي اتساع وعاء الجباية بحيث يكون شاملاً لجميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية، وبالتالي ترتفع الإيرادات الجبائية، وهذا ما نلاحظه في البلدان المتقدمة حيث ترتفع نسبة الإيرادات الجبائية إلى الناتج الوطني الإجمالي فالأمر مرتبط في الواقع بمستوى التطور الاقتصادية².

المطلب الثاني: مبادئ ومكونات النظام الضريبي

أولاً: مبادئ النظام الضريبي

❖ **مبدأ العدالة:** يقصد بهذا المبدأ أن يشترك كل أفراد الدولة في نفقات الحكومة، كل بحسب مقدرته التكليفية، ويقصد بالعدالة كذلك توزيع العبء المالي للضريبة على كل أفراد المجتمع، ويتطلب هذا ملائمة الضريبة لنوع وعائها، وتعتبر الإعفاءات مناسبة للحالة الاجتماعية للأفراد. وقد ذكر آدم سميث في كتابه "ثروة الأمم" أنه يجب على كل أفراد المجتمع ومواطني الدولة أن يساهموا في النفقات الحكومية وهذا تباعاً لمقدرتهم التكليفية دون تناسي دور الضريبة في تحقيق المساواة بين الناس في القدرة على أدائها³.

❖ **مبدأ اليقين (الصراحة والوضوح):** يقصد بهذا المبدأ أن تكون الضريبة الملزم بدفعها المكلف محددة ويكون على يقين بها دون غموض أو تعقيد، بحيث يكون موعد الدفع وطريقته والمبلغ المطلوب دفعه واضح ومعلوم للممول أو لأي شخص آخر، ويهدف آدم سميث من وراء هذه القاعدة إلى حماية حقوق الممول بتعريفه بدقة مقدار التزاماته. ويدخل في معنى اليقين استقرار نظام الضريبة وثباته، فلا يكون عرضه للتبديل والتغيير المستمر، فيضطرب النظام ويفقد الممول تعوده على دفعها فيزداد عبئها عليه⁴.

¹ محمد سعيد فرهود، كمال حسين إبراهيم، نظام الزكاة وضريبة الدخل، السعودية، معهد الإدارة العامة، إدارة البحوث، 1968، ص 284.

² سعيد عبد العزيز عثمان، حامد عبد المجيد دزار، "مبادئ المالية العامة". (د.م.ن)، الدار الجامعية، 2002، ص 18.

³ لطفي شعباني، جباية المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 20.

⁴ عبد الحكيم صادق بركات، النظم الضريبية: النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، مصر، ص 36.

❖ **مبدأ الملاءمة في التحصيل:** ويقصد بمبدأ الملاءمة أن تنظم أحكام الضريبة في الأوقات التي تتناسب مع ظروف المكلفين بها، خصوصا من حيث ميعاد التحصيل وطريقته وإجراءاته، وهذا منعا لتعسف الإدارة المالية، وما يبرز هذه القاعدة ومدى تناسبها مع طبيعة المادة الخاضعة للضريبة بروز قاعدة الاقتطاع من المصدر والتحصيل المباشر للأرباح باعتبارهما أكثر ملاءمة للمكلف والإدارة المالية.¹

❖ **مبدأ الاقتصاد في النفقة:** يقصد بهذا المبدأ أن تكون نفقات تحصيل الضريبة ضئيلة مقارنة بحصيلتها قدر المستطاع، وإلا أصبح فرضها عديم المنفعة، وذلك عندما تصبح التكاليف الجبائية أكثر من حصيلتها. والاقتصاد في نفقات الضريبة يكون في مصلحة الطرفين، الدولة والمكلف، فالدولة تحصل على قدر من الحصيللة في الوقت نفسه تقتطع من أموال الأفراد أقل قدر ممكن.²

إضافة إلى القواعد المذكورة سابقا، والتي أتى بها "آدم سميث"، هناك عدة مبادئ أخرى أضافها كتاب المالية وتمثل فيما يلي:

❖ **مبدأ الثبات:** يقصد بهذا المبدأ ألا تتغير حصيللة الضرائب تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية في البلد، وخصوصا أوقات الكساد، حيث أن حصيللة الضرائب تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب زيادة الدخل والإنتاج، بينما تقل عادة في أوقات الكساد مما يعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة بالنسبة لمسؤولياتها التي تزداد في هذه الأوقات.³

❖ **مبدأ البساطة:** ويقصد بهذا المبدأ أن تكون الضرائب وبسيطة وسهلة التطبيق وذات معدلات قليلة، تعمل على شفافية ووضوح النظام الضريبي، مما ينعكس إيجابيا على المكلفين والإدارة الضريبية معا، وتعتبر بساطة النظام الضريبي ضرورية لتجنب تعسف إدارة الضرائب وتخفيض نسب التهرب الضريبي، بالمقابل إذا كانت الضرائب معقدة، فإنها تؤدي إلى عدم رضا المكلفين وصعوبة تطبيقها من طرف الإدارة الضريبية، مما ينعكس سلبا على فعالية النظام الضريبي، لذلك تهدف الإصلاحات الضريبية إلى تحقيق بساطة النظام الضريبي من خلال تعويض الضرائب المعقدة بضرائب بسيطة.⁴

¹ حميدة أوكيل، دور المالية العامة في تحقيق التنمية الاقتصادية-دراسة حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه، جامعة بومرداس، الجزائر، 2016، ص 32.

² حميد بوزيدة، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة: الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005، ص 10.

³ قويدر نبق، أثر النظام الجبائي على سلوك المكلف بدفع الضريبة -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الأغواط، جامعة الأغواط. الجزائر، 2010، ص 7.

⁴ ناصر مراد، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسة جبائية، العدد 3، 2013، ص 404.

- ❖ **مبدأ المرونة:** ويقصد بهذا المبدأ أن يكون تغير الدخل بمرور الزمان مصحوبا بتغير في الحصيلة الضريبية وفي نفس الاتجاه، وبمعنى آخر، الضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة لزيادة معدلاتها مع عدم انكماش وعاءها ومن ثم إلى انخفاض حصيلتها.¹
- ❖ **مبدأ التنسيق:** ويقصد بهذا المبدأ ذلك الانسجام والترابط بين مختلف الضرائب التي يحوزها النظام الضريبي، وتكمن أهمية هذا التنسيق عند زيادة أو تخفيض معدلات ضريبية حالية، أو عند فرض ضريبة جديدة واختيار عناصر وعائها، أو عند تقرير بعض الإعفاءات الضريبية. وتبرز أهمية التنسيق الضريبي في الحفاظ على وحدة الهدف الذي يسعى النظام الضريبي لتحقيقه...إلخ.
- ❖ **مبدأ التنوع:** يقصد بهذا المبدأ وجود مزيج من الضرائب المباشرة وغير المباشرة وذلك بهدف مساهمة كل الأفراد في إيراد الدولة، ويساهم التنوع الضريبي في تحقيق الكفاية المالية وكذا العدالة الضريبية، ويرتكز مبدأ التنوع على أن لكل ضريبة مزايا وعيوب لذلك تقتضي الضرورة وجود عدة ضرائب تكمل بعضها البعض، مما يتطلب وجود درجة عالية من التنسيق والترابط والتكامل بين مختلف الضرائب، إلا أن التنوع المفرط سيكون سيئ وغير اقتصادي لذلك توجد حدود له.²

ثانيا: مكونات النظام الضريبي

يمكن تلخيص المكونات الأساسية للنظام الضريبي فيما يلي:

أولا: السياسة الضريبية: يقصد بالسياسة الضريبية كيفية استخدام الدولة لضرائبها الوطنية بمختلف أنواعها، لإحداث آثار مرغوبة، وتجنب آثار أخرى غير مرغوب فيها على الإنتاج والاستهلاك والدخل والاستثمار والتوظيف وإعادة توزيع الدخل، وبصفة عامة استخدام الضرائب لإحداث التنمية والاستقرار الاقتصادي، فالضرائب هنا أداة من أدوات السياسة المالية للدولة تحقق بها ما تريد من أغراض بالإضافة إلى غرضها المالي المتمثل في حصول الدولة على قدر كاف من الموارد المالية العامة.³

وتقسم السياسة الجبائية إلى العناصر الأساسية التالية:

1: الأهداف: وهي الأهداف التي تحددها الدولة وفق سياستها الاقتصادية، لذلك تختلف هذه الأهداف من دولة إلى أخرى، فههدف النظام الضريبي في الدول المتقدمة يكمن في اعتباره أحد المصادر الأساسية للتمويل ووسيلة فعالة تمكن الدولة من التدخل في الحياة الاجتماعية والاقتصادية وتوجيه النشاط الاقتصادي، ويتخذ التدخل الضريبي عدة صور منها

¹ حميد بوزيدة، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة: الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية، مرجع سبق ذكره، ص 10.

² ناصر مراد، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص 404.

³ صبري عبد السميع حسين، محمد عبد الرحمان حجازي، سها بهجت محمد فرح، أثر السياسات الضريبية على القطاع السياحي المصري، مجلة اتحاد الجامعات العربية للسياحة والضيافة. المجلد 04، العدد 01، سنة 2007، ص 66.

ما يقوم على أساس التمييز في المعاملة الضريبية بين مختلف النشاطات الاقتصادية لتشجيع بعضها دون الآخر، أو من خلال إعادة توزيع الدخل، حيث تقتطع الدولة جزءاً من الدخل والثروات المرتفعة ثم تعيد توزيعها عن طريق الخدمات العامة، أو تقرير إعانات عائلية لفائدة الدخل المحدودة. أما بالنسبة للدول النامية فإن أهم هدف للنظام الضريبي يكمن في تشجيع الاستثمار والادخار من خلال فرض الضرائب التي تحد من الإنفاق الاستهلاكي، وتعمل على تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها لأغراض التنمية، إذ تشكل الضريبة إحدى أدوات الادخار الإجباري لتمويل مشروعات التنمية، وعلى هذا الأساس تتشكل أهداف النظام الضريبي لمختلف الدول وفقاً لواقعها الاقتصادي والسياسي والاجتماعي.¹

2: الهيكل الضريبي: وهي الأدوات المالية التي تعتمد عليها السياسة الضريبية لتحقيق أهدافها، ويعرف بأنه البناء المكون من عدة صور فنية للضريبة ذات أوزان نسبية متقاربة ومتباعدة.² ويتحدد الوزن النسبي لضريبة معينة بنسبة حصيلتها إلى الحصيلة الضريبية الكلية أو بالأهمية النسبية لدورها في تحقيق أهداف المجتمع، حيث إن لكل نوع من الضرائب خصائص ومحددات معينة، وعليه فإن تعدد أنواعها ضمن الهيكل الضريبي يهدف إلى توفير المرونة وضمان فعالية النتائج من خلال³ الملاءمة والتكامل بين أنواع الضرائب التي يتم اختيارها من جهة وبين هيكل أهداف السياسة الضريبية في تلك الفترة من جهة أخرى.

3: التنظيم الفني للضرائب: هو اختيار الأداة الفنية التي تسمح للدولة بتحقيق أهدافها الاقتصادية والمالية وبالتالي فالدولة الرأسمالية تختار الوسيلة الفنية بما تسمح لها بتحقيق حصيلة ضريبية أكبر دون الأخذ بعين الاعتبار الظروف الاجتماعية لدافع الضريبة، كما أنها لا تولي اهتمام كبير للإعفاءات الضريبية ولا لسعر الضريبة، بحيث تعمل على توسيع الحقل الضريبي دون التوسع في الإعفاءات وتخفيض أسعار الضرائب المختلفة، في حين نجد في الدول الاشتراكية الاهتمام الأكبر عند فرض الضريبة بالجانب الاجتماعي وحتى الاقتصادي، وكذلك اختيار الوسائل الفنية التي تسمح لها بالتمييز بين السلع الضرورية والسلع الكمالية، وبين الدخل المنخفضة والدخل المرتفعة، بحيث تجعل هذه الوسائل الفنية من الضريبة أداة على جانب كبير من المرونة والكفاية لتخطيط كل من الإنتاج والتوزيع.⁴

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي (دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2002، ص: 37-38.

² سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي: النظم الضريبية، مدخل تحليل مقارن، مكتبة الإشعاع الفنية، القاهرة، ص 13.

³ عبد الله محمود أمين، تقويم نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق، أطروحة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، بغداد 2000، ص ص 49-50.

⁴ محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة الجزائر- أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر، سنة 2009-2010، ص 76.

ثانيا: نظام التحاسب الضريبي

وهو الجزء المعني بتنفيذ الأحكام التشريعية المتضمنة للسياسة الجبائية للدولة، وهناك من يطلق عليها مفهوم العنصر التنظيمي للدلالة على التنظيمات الإدارية التي تتولى مهمات الربط والتحصيل.¹ وينقسم إلى العناصر التالية:²

1: القواعد والأحكام التشريعية (التشريع الضريبي): وهي صياغة مبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قانون يعرف بالقانون الجبائي الذي هو جزء أو فرع من القانون العام، والذي يعمل على تنظيم العلاقات بين الإدارة الضريبية والمكلفين.

2: التنظيم الإداري: يشمل التنظيم الإداري الإدارة الضريبية والإدارات المساندة والمجتمع الضريبي وهم كالاتي:

1-2: الإدارة الضريبية: هي بمثابة أداة تنفيذ النظام الضريبي³، فهي عبارة عن مجموعة الأجهزة الفنية والإدارية المسؤولة عن تنفيذ التشريع الجبائي كما أنها تمثل قلب ومركز نظام التحاسب الضريبي، حيث يتم عن طريقها متابعة فرض الضريبة على المكلفين ومعالجة وحفظ البيانات والمعلومات المتعلقة بحصر المكلفين ومصادر دخلهم وتوظيفها لأغراض فرض الضرائب وتحصيلها. وتنقسم الإدارة الضريبية إلى نوعين إدارة مركزية تقوم بإجراءات البحث والتخطيط وتقنية المعلومات، وإدارة أخرى تقوم بالتحاسب الضريبي والتحصيل والتدقيق وفق التشريع القانوني.⁴

2-2: الإدارات المساندة (الداعمة): يوجد العديد من الإدارات والجهات الحكومية والمؤسسات والمنظمات المهنية التي تستطيع تقديم المساندة وجهود ملموسة للإدارة الضريبية في كيفية تطبيقها لأحكام القانون الضريبي وقد تكون هذه المساندة في شكل تقديم المعلومات، تنفيذ بعض إجراءات المحاسبة الضريبية مع المكلفين (الاعتطاع من المصدر) أو نشر الوعي الضريبي بين أفراد المجتمع (منظمات المجتمع المدني).⁵

2-3: المجتمع الضريبي: وهو كل ما يتخذ كأساس لتحديد القيمة الضريبية، أي مجموع المداخل المحققة من طرف الأشخاص سواء كانوا طبيعيين أو أشخاص معنويين محققين لأرباح ومداخل توجب فرض الضريبة، كما يعرف على أنه مجموع الممولين المكلفين بأداء الضرائب.⁶

¹ يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 1984، ص ص 30-31.

² عبد الله محمود أمين، مرجع سبق ذكره، ص 50.

³ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، البلدة، الجزائر، 2003، ص 159.

⁴ قدي عبد المجيد، المدخل للسياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003، الجزائر، ص 37.

⁵ عبد الله محمود أمين، مرجع سبق ذكره، ص ص 58-59.

⁶ محمد علي عبد العظيم باقر، دور الإجراءات والتشريعات الضريبية في التهرب الضريبي، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية، المجلد 181، العدد 15، جامعة بغداد، 2015، ص 137.

ثالثا: القضاء الضريبي

هو السلطة الدستورية التي تختص في تفسير القوانين والتحقق من سلامة تطبيقها وهو يمارس هذا الاختصاص بمناسبة عرض المنازعات عليه، والقضاء الضريبي هو السلطة المختصة بالرقابة على سلامة تطبيق أحكام التشريع الضريبي، وقد تكون هيئاته متخصصة بمجال الضريبية وهو الاتجاه الأكثر شيوعا في العالم، أو أن تقوم الهيئات القضائية الاعتيادية بالنظر في قضايا المنازعات بين الإدارة الضريبية والمكلفين، كما هو معمول به في الجزائر، حيث يمكن للمكلف أن يلجأ إلى القضاء ويرفع دعواه أمام هيئتين قضائيتين وهما الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي (المحاكم الإدارية) ثم الطعن أمام مجلس الدولة وهو ما يعرف بالتقاضي على درجتين.¹

رابعا: نظام التغذية العكسية:

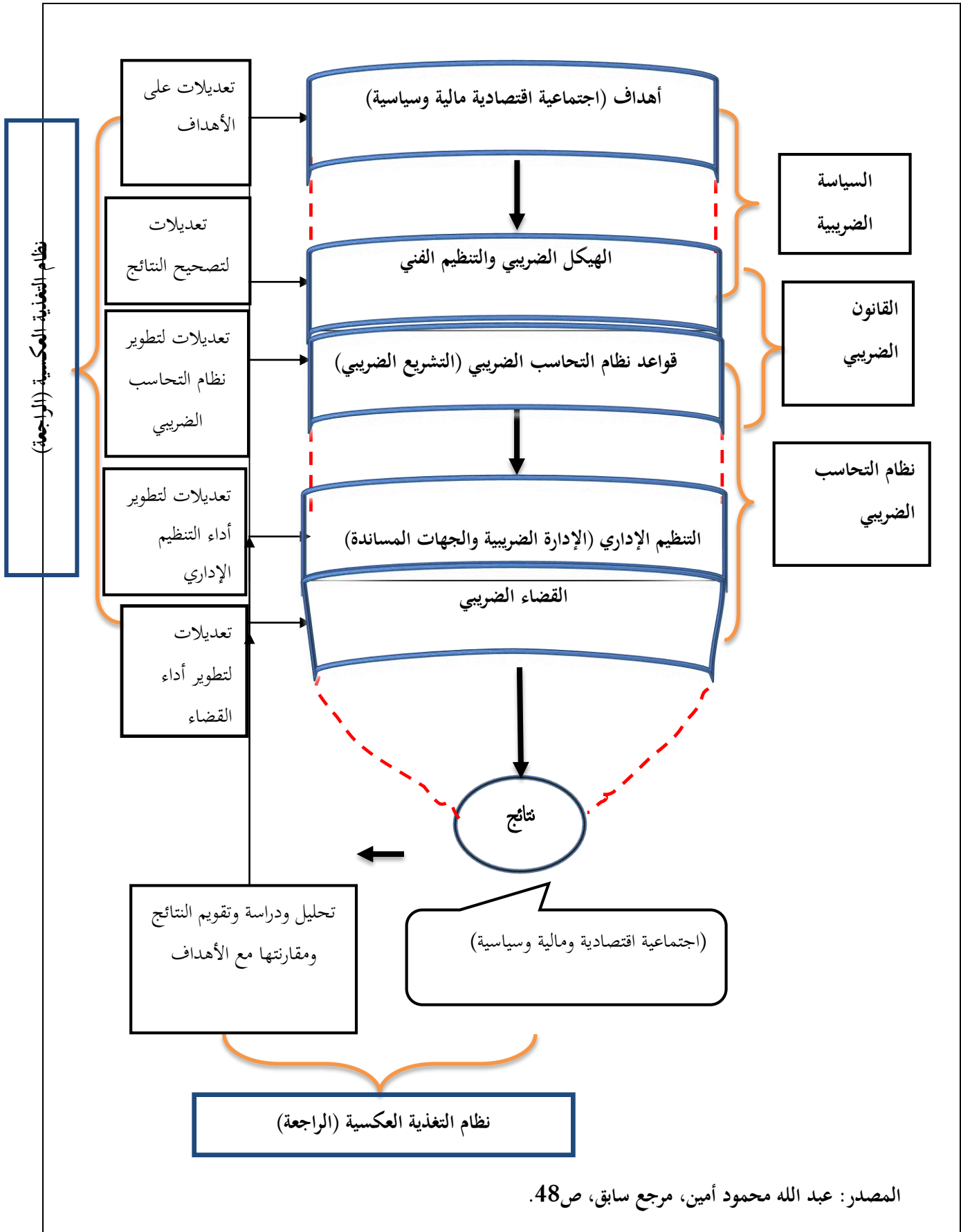
يقصد بنظام التغذية العكسية المخرجات التي تعاد إليه مرة أخرى كمدخلات، وتستخدم للبدء أو لتغيير وتصحيح العمليات داخل النظام، ولا يمكن أن نتصور أي نظام يعمل دون تغذية عكسية حيث تعمل على تحسين عمل النظام وتطويره وتصحيح مساراته، وفيما يتعلق بواقع العمل الضريبي فإن التوصل إلى حقيقة دخل المكلف بالاستعانة بالمعلومات التي توفرها نظم المعلومات الضريبية سيهيئ مادة أساسية عن أية مستجدات عن مصادر دخل المكلف الأخرى الخاضعة للضريبة لتعود وتدخل مع بيانات المكلف لاستعمالها في الفترة المالية اللاحقة، خصوصا عندما نقوم بعمليات المقارنة الزمنية (سنة مع سنة أخرى). وكذلك توفر التغذية العكسية التاريخ الضريبي لدافع الضريبة من حيث كونه مكلف مثالي أم كونه مكلفا يخل بالتزاماته.²

وفي الأخير يمكن تلخيص ما سبق من خلال الرسم البياني أدناه:

¹ زناني فريدة، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، مذكرة ماجستير في الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بومرداس، 2012، ص 68.

² علي غانم شاكر، عبید خيون الخفاجي، أثر نظم المعلومات في زيادة الإيرادات الضريبية (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب)، مجلة دراسات محاسبية ومالية، مجلد الثاني عشر، العدد 38، سنة 2017.

الشكل رقم 01-01: مكونات النظام الضريبي



المطلب الثالث: فعالية النظام الضريبي ومعوقاته

إن النظام الضريبي يجب أن يتصف بالفعالية وهذا من أجل تحقيق أهدافه التي يسعى لها، كما أن هناك العديد من المظاهر التي تكبح فعاليته.

أولا: فعالية النظام الضريبي

تعتبر الفعالية أحد الركائز الأساسية التي يعتمد عليها النظام الضريبي سواء في الدول المتطورة أو الدول النامية لتقييم أدائه، وبالتالي الحكم على النظام الضريبي للدولة بالنجاح أو الفشل.

1: مفهوم فعالية النظام الضريبي

تتمثل فعالية النظام الضريبي في مدى قدرته على تحقيق أهدافه المالية والاقتصادية والاجتماعية بشكل متوازن، ويجعل الضريبة تتكيف تكيفا اقتصاديا، ماليا، اجتماعيا، قانونيا وسياسيا مع متطلبات واحتياجات التنمية الاقتصادية القائمة والمستجدة، لتفضي في النهاية إلى تحسين مستوى أداء الاقتصاد الكلي وتحقيق النمو الاقتصادي المستهدف.

حيث أن الأهداف التي يسعى النظام الضريبي إلى تحقيقها قد تتعارض فيما بينها، فقد يسعى النظام الضريبي إلى منح إعفاءات معينة مثلا تشجيعا للاستثمار في جهات معينة محرومة ومعزولة لإعمارها، فهنا ينبع التعارض بين الهدف المالي والهدف الاقتصادي والعدالة الاجتماعية فيضحي بهدف من الأهداف في سبيل تحقيق هدف معين، ولرفع هذا اللبس والتعارض على المشرع الضريبي مراعاة المصالح الثلاثة الآتي ذكرها:

- ✓ مصلحة الدولة: للقيام بتغطية نفقاتها بهدف تحقيق أهدافها الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية؛
- ✓ مصلحة المكلف: وذلك من خلال جعل الضريبة حافزا أمام طموحاته وزيادة إنتاجياته وحمايته من المنافسة الخارجية؛
- ✓ مصلحة المجتمع: من خلال تحقيق رفاهيته والحد من العادات السيئة غير المرغوب فيها.

إلا أن التوفيق بين هذه المصالح صعب المنال وبالتالي تغلب هنا الأولويات وظروف المجتمع.¹

2: مؤشرات قياس فعالية النظام الضريبي

هناك العديد من المؤشرات التي اقترحها الاقتصادي Vetto tanzi والمتمثلة فيما يلي:

¹ قويدر نبق، أثر النظام الجبائي على سلوك المكلف بدفع الضريبة -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الأغواط، مرجع سبق ذكره، ص 37-38.

- ❖ **مؤشر التركيز:** يقتضي هذا المؤشر بأن يأتي جزء كبير من إجمالي الإيرادات الضريبية تحصل من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب والمعدلات الضريبية، لأن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة والتنفيذ. فتجنب وجود عدد كبير من الضرائب وجداول المعدلات التي تولد إيرادات محدودة، يمكن أن يؤدي إلى تسهيل تقييم آثار تغيرات السياسة وتفاذي خلق الانطباع بأن الضرائب مفرطة.¹
- ❖ **مؤشر التشتت:** حيث أن جزء من إيرادات الضرائب يتكون من ضرائب منخفضة الدخل وتكاليف إدارية عالية. فهذا النوع من الضرائب يجب تعديله أو التخلص منه سعيا لتبسيط النظام الضريبي دون أن يكون لحذفه أو تعديله أثر على مردودية النظام الضريبي. حيث كلما زادت هذه الضرائب، ارتفع مؤشر التشتت وأدى إلى انخفاض فعالية النظام الضريبي.²
- ❖ **مؤشر التآكل:** ويتعلق الأمر بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة، لأن اتساع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبيا. وإذا اختلفت كثيرا الأوعية الضريبية الفعلية عن الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات للأنشطة والقطاعات، فإن ذلك يؤدي إلى تآكل وعاء الضريبي، وهذا ما يدفع إلى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات، ومثل هذا المسعى (رفع المعدلات) من شأنه أن يحفز على التهرب الضريبي.
- ❖ **مؤشر تأخر التحصيل:** ويتعلق الأمر بوضع الآليات التي تجعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في آجالها، لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم، ولهذا لا بد من أن يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من الميل إلى التأخر في دفع المستحقات.³
- ❖ **مؤشر التحديد:** ويتعلق بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة في ظل إمكانية إحلال بعض الضرائب بخرى، فمثلا يمكن إحلال الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي بضرريبة على كامل الثروة ذات معدل منخفض.
- ❖ **مؤشر الموضوعية:** ويتعلق هذا بوجود جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح لالتزاماتهم الضريبية على ضوء أنشطتهم التي يخططون لها، ويصب هذا ضمن مبدأ اليقين الذي يقتضي حسب آدم سميث بأن تكون الضريبة الواجب دفعها محددة على سبيل اليقين دون غموض أو تحكم.⁴

¹ فاتح أحمية، تقييم مؤشرات أداء النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2014)، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 6، العدد 2016، 1، ص 77.

² مدين إبراهيم الضابط، تقييم كفاءة النظام الضريبي في سوريا باستخدام مؤشرات V. Tanzi دراسة تطبيقية، مجلة تشرين، المجلد 41، العدد 3، 2019، ص 41.

³ ميلود ورزقي، دور المؤشرات المالية في تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2018، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 19، العدد 2، 2019، ص 435-436.

⁴ فاتح أحمية، تقييم مؤشرات أداء النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2014)، مرجع سبق ذكره، ص 77.

- ❖ **مؤشر التنفيذ:** يتعلق بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل وبفعالية، كما يتعلق أيضا بمدى سلامة التقديرات والتنبؤات ومستوى تأهيل الإدارة الضريبية لأنها القائم الأساسي على التنفيذ فضلا عن مدى معقولية التشريعات وقابليتها للتنفيذ على ضوء الواقعين الاقتصادي والاجتماعي.
- ❖ **مؤشر تكلفة التحصيل:** وهو مؤشر مشتق من مبدأ الاقتصاد في النفقات، حيث يستوجب جعل تكلفة الضرائب أقل ما يمكن حتى لا ينعكس ذلك سلبا على مستوى الحصيلة.¹

ثانيا: معوقات الفعالية النظام الضريبي

هناك العديد من العقبات التي تكبح فعالية النظام الضريبي ويمكن ذكرها كما يلي:

1: جمود النظام الضريبي

إن بقاء أي نظام ضريبي لفترة زمنية طويلة يؤدي إلى خلق تقاليد فنية وإدارية ترتبط بطبيعة عناصر أوعية الضرائب من جهة، وبإجراءات تقديرها وربطها وتحصيلها وتنظيم إدارتها من جهة أخرى، وينشأ ارتباط كل من المكلفين والإدارة الضريبية بهذه التقاليد، مما يصعب إحداث أي تغيير في النظام الضريبي، سواء بفرض ضرائب جديدة أو إلغاء وتعديل ضرائب قائمة، لذلك يشكل الجمود الضريبي عائقا كبيرا لإحداث أي إصلاح ضريبي، ويعتبر الجمود الضريبي نتيجة لظاهرة الاعتياد التي تفسر بطأ الإجراءات الضريبية، ويرجع هذا الجمود إلى عاملين أساسيين هم: التقاليد الفنية والتقاليد الإدارية.²

- ❖ **التقاليد الفنية:** تتمثل التقاليد الفنية في استمرار النظام الضريبي في إخضاع نفس العناصر المشكلة لأوعية الضرائب المفروضة بصورة تجعل من الصعب تعديلها، نظرا لما تواجهه من معارضة المكلفين، وتفسر هذه الظاهرة بما يعرف بالتخدير الضريبي الذي يعتبر أن الضرائب القديمة أفضل من الضرائب الجديدة، وذلك من ناحية انخفاض حساسية المكلفين الذين تعودوا على أدائها، وعلى هذا الأساس يجب أن تكون الضرائب الجديدة بسيطة وغير معقدة ولا تشكل عبئا ثقيلا على المكلف، بقصد تجنب ما قد يثيره فرضها من معارضة المكلفين أو صعوبة من جانب إدارة الضرائب، وعند استقرارها يمكن زيادة معدلها أو توسيع وعائها بطريقة تدريجية.

- ❖ **التقاليد الإدارية:** تعمل التقاليد التي تسيطر على الإدارة الضريبية عرقلة أي تعديلات ضريبية بشكل يحد من آثار الإصلاحات الضريبية، فقد تفسر الإدارة القوانين التي يقرها المشرع الضريبي تفسيرا خاطئا يبتعد كثيرا عن نية المشرع، وقد يتخذ تأثير هذه التقاليد الإدارية شكل معارضة الأجهزة الإدارية في إلغاء بعض الضرائب أو إنشاء ضرائب أخرى، ونفسر ذلك بعدم توفر الكفاءة اللازمة لتطبيقها، وهنا تبرز أهمية التكوين الفني لموظفي إدارة

¹ ميلود ورزقي، دور المؤشرات المالية في تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2018، مرجع سبق ذكره، ص 436.

² ناصر مراد، بن عياد سمير، مرجع سبق ذكره، ص ص 397-398.

الضرائب، إذ أن مستوى هذا التكوين هو الذي يسمح بتطبيق أي ضريبة جديدة، وبالتالي فإن التغلب على التقاليد الإدارية مرهون بمدى تقدم الإدارة الضريبية وتدريب موظفيها وتدعيمها المستمر بالعناصر الأكفاء.

2: الازدواج الضريبي

2-1: مفهوم الازدواج الضريبي:

هناك نوعين من الازدواج الضريبي الأول محلي والثاني دولي:

❖ **الازدواج الضريبي المحلي:** يعرف الازدواج الضريبي المحلي بأنه "خضوع المال لضريبة أكثر من مرة ومن نفس النوع ولنفس الشخص وفي الفترة الزمنية نفسها" أو أنه "العبء الضريبي الذي يتحمله الممول شخصاً طبيعياً كان أو معنوياً من جراء فرض نوع محدد من الضرائب مرتين على الأقل خلال فترة زمنية محددة وعلى ذات الوعاء الضريبي من قبل أكثر من سلطة مالية".

❖ **الازدواج الضريبي الدولي:** أما الازدواج الضريبي الدولي فيعرف بأنه "فرض دولتين نفس الضريبة على ذات الوعاء، ويتحملها الممول نفسه عن فترة زمنية واحدة المحصل عنها الضريبة، أو أنه هو ذلك الازدواج الذي يحدث عندما يخضع الممول لأكثر من نظام ضريبي على الرغم من وحدة الواقعة المنشئة".¹

2-2: شروط الازدواج الضريبي

هناك أربع شروط لتحقيق الازدواج الضريبي وهي كما يلي:

❖ **وحدة الشخص المكلف بالضريبة:** يجب لتوفير هذا الشرط أن يخضع الشخص نفسه لنفس الضريبة مرتين وهنا يجب أن نفرق بين الازدواج القانوني والازدواج الاقتصادي. ففي حالة تعرض أرباح الشركة التي تتمتع بشخصية معنوية لضريبة، وعند توزيع الأرباح على الشركاء المساهمين تفرض على ربح كل شريك نفس الضريبة، فمن الناحية القانونية لا تعتبر ازدواج ضريبي، ولكن من الناحية الاقتصادية تعتبر ازدواج ضريبي باعتبار أن أرباح الشركة هي نفسها الموزعة على الشركاء لأن هذا الشرط لا يشترط تساوي الربح الخاضع للضريبة.

❖ **وحدة الوعاء الخاضع للضريبة:** بمعنى يجب أن يخضع الوعاء نفسه للضريبة مرتين على الأقل فخضوع المال حرتين لنفس الضريبة نكون أمام ازدواج ضريبي، أما إذا فرضت مرة ضريبة على مال، ثم فرضت مرة أخرى على مال آخر، فلا نكون أمام ازدواج ضريبي.

❖ **وحدة الضريبة المفروضة:** وهو أن تفرض نفس الضريبة على نفس المال أكثر من مرة واحدة وقد تصادفنا أحيانا حالة تتطلب شيئا من التحليل، كأن تفرض الضريبة على رأس مال معين ولكن سدادها من دخل رأس المال، على

¹ سامي محمود مراد، دراسة تحليلية لآليات تجنب الازدواج الضريبي الدولي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 3، العدد 1، 2018، ص 94.

الرغم من تعرض الدخل لنفس الضريبة، فهنا نلاحظ بأن العبء الضريبي وقع على الدخل وليس على رأس المال المنتج لذلك الدخل، فهنا نكون أمام ازدواج ضريبي.

❖ وحدة المدة المفروضة عليها الضريبة: يشترط كذلك لتحقيق الازدواج الضريبي، تعرض الوعاء للضريبة في مدة واحدة، فلا يمكن اعتبار أن هناك ازدواج ضريبي عند تعرض مال معين في سنة معينة وتعرض نفس المال في سنة أخرى.¹

3 التهرب الضريبي:

3-1: مفهوم التهرب الضريبي

إن تحديد مفهوم وطبيعة التهرب الضريبي متعلقة بالكيفية التي يتم من خلالها التخلص من دفع المستحقات الجبائية، وهذا إما بالتجنب الضريبي أو الغش، ونظرا لتداخل وتشابه هذين المصطلحين، فيمكن الفصل بينهما، لأنهما ظاهريا يؤديان إلى نفس المعنى، أما جوهريا فهما غير ذلك، ويتجلى لنا ذلك أكثر من خلال تعريف كل واحد منهما كما يلي:²

❖ الغش الضريبي يعرفه **Andrée Barilari** بأنه: "الامتناع أو التخفيض بطريقة غير شرعية عن دفع الضرائب المستحقة، ونماذجه متنوعة جدا، كالأخطاء الإدارية في التصريحات، تخفيض الإيرادات، تضخيم النفقات. ومنه يكون هناك غش جبائي عند لجوء المكلف بالضريبة إلى استعمال طرق وأساليب احتيالية وتدليسية قصد التخلص من دفع الضريبة المفروضة عليهم كليا أو جزئيا، لذلك يطلق عليه أيضا بالتهرب غير المشروع.

❖ أما التجنب الضريبي فيعرفه **J.C.Martinez** بأنه: "هو فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي"، أي أن المكلف بالضريبة يسعى بشتى الطرق والأساليب للتخلص من أداء بعض الضرائب المستحقة عليه دون مخالفة القانون والنصوص التشريعية، أي يستفيد من الثغرات الموجودة في التشريعات الجبائية بفعل تعقد النظام الضريبي أو عدم إحكام صياغة قوانينه، لذا يطلق عليه بالتهرب المشروع كون المكلف يتحرك في إطار قانوني.

4: الضغط الضريبي

يعرف الضغط الضريبي بأنه "نسبة إجمالي الضرائب إلى الناتج المحلي الخام، حيث يهدف إلى تحديد التغيرات الاقتصادية الناتجة عن الاقتطاعات الضريبية، وبصفة أدق الضغط الضريبي هو "النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب ورسوم على الدخل المحققة من طرف كل فرد مكلف بالضريبة أو من طرف الدولة في حد ذاتها".

¹ محمود جمام، النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة الجزائر-، مرجع سبق ذكره، ص 41.

² سفيان بوزيد، التهرب الضريبي مفهوم وقياس، مجلة المالية والأسواق، المجلد 2، العدد 1، 2015، ص 143.

أما عن المعايير المشابهة فيقصد بها كل من الجهد الضريبي والطاقة الضريبية، فنجد الجهد الضريبي يعبر عن الإيرادات الضريبية المتحققة (العبء الضريبي الفعلي) نسبة إلى الطاقة الضريبية المقدرة (العبء الضريبي الأمثل)، ويعبر الجهد الضريبي على مدى استغلال الدولة الطاقة الضريبية في المجتمع على شكل ضرائب ويقاس بالعلاقة التالية:

$$\text{الجهد الضريبي} = \text{العبء الضريبي الفعلي} / \text{الطاقة الضريبية}$$

وكلما تجاوزت هذه النسبة الواحد الصحيح، فهي تدل على أن العبء الضريبي يتجاوز الطاقة الضريبية للمجتمع والذي يكون له مخلفات سلبية على الاقتصاد. أما الطاقة الضريبية فهي "تمثل العبء الضريبي الأمثل الذي يوفق بين حاجة الحكومة للإيرادات الضريبية لتغطية نفقاتها، ومقدرتها على جباية وتحصيل تلك الإيرادات من جهة، ومقدرة المواطن على دفع الضرائب وقدرته على تحمل عبئها من جهة أخرى".¹

5: الفساد الاقتصادي

تعاني مختلف الدول سواء المتقدمة أو النامية من وجود نشاطات غير شرعية وخفية، والتي لا تخضع لأي نوع من الضرائب وتعكس هذه النشاطات المرتبطة بمظاهر الفساد انحراف الآليات الاقتصادية والتي نرجعها للأسباب التالية:

✓ الاستهتار بهيبة الدولة؛

✓ تفاقم ظواهر اللاتكافؤ الاقتصادي.

ترتبط ظاهرة الفساد بالبعد الأخلاقي المنحرف، حيث تشكل إحدى العقبات التي تعرقل فعالية النظام الضريبي، إذ تشجع على التهرب الضريبي، وتفسد الحوافز الضريبية، وتعمل على توزيع الحصيلة الضريبية لصالح غير المستحقين لها، مما تشل أهداف السياسة الضريبية، ومن أهم مظاهر الفساد الاقتصادي نجد: الرشوة، المحسوبية، البيروقراطية، استغلال النفوذ السياسي، استخدام الوظيفة العامة لتحقيق المصالح الخاصة ووجود السوق السوداء. ولمواجهة هذا الوضع يجب إعداد التدابير المناهضة للفساد واستئصاله من جذوره، عن طريق رفع الوعي المدني، ثم جعل الحكومات أقل قابلية للفساد وأخيرا التصدي للأنظمة الفاسدة، لكن كثيرا ما يتم تسييس الوكالات الوطنية التي تكافح الفساد مما يعرقل مسعاها، ويتوقف نجاح جهود مكافحة الفساد في وجود الإرادة السياسية القوية للقضاء على الفساد، بالإضافة إلى وجود وكالات وطنية تركز جهدها لمحاربهه، ويجب أن تتمتع هذه الوكالات باستقلال سياسي كبير، وأن تكون لها مصداقية وشفافية، ويجب أن تخضع أعمالها للمراجعة من طرف صحافة حرة، كما يمكن أن تساهم المنظمات الدولية - البنك الدولي وصندوق النقد الدولي - إلى حد كبير في هذا المسعى، بحيث يمكن أن تجعل تقديم القروض مشروط بإنشاء هذه الوكالات.²

¹ رشيد شباح، بغداد شعيب، قياس معدل الضغط الضريبي الأمثل في الجزائر للفترة 1997-2017 باستخدام نموذج Scully والنموذج التربيعي Quadratic، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 16، العدد 2، 2019، ص 19.

² ناصر مراد، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مرجع سبق ذكره، ص 404.

المبحث الثاني: الضرائب في الجزائر

تعتبر الضرائب في الجزائر من اختصاص السلطة التشريعية، فحسب المادة 82 من الدستور الجزائري، فإنه لا يمكن أن تحدث أي ضريبة إلا بموجب قانون وكل المكلفين سواسية أمام الضريبة. ويتكون النظام الضريبي من مجموعة من الضرائب والرسوم منها من هي مباشرة ومنها من هي غير مباشرة، ويتم تنظيمها في خمسة قوانين بالإضافة إلى وجود قانون سادس متعلق بالإجراءات الجبائية، وفي هذا المبحث تم تقسيمها إلى ثلاثة مطالب، فالأول يتمثل في الضرائب المباشرة والثاني يتمثل في الرسم على رقم الأعمال والثالث في مختلف الضرائب غير المباشرة الأخرى.

المطلب الأول: الضرائب المباشرة

تتمثل الضرائب المباشرة في تلك التي تفرض على مختلف المداخيل والإيرادات التي يحققها المكلفون داخل تراب الوطن ولكل من هذه الضرائب حدث منشئ لها وأوعية ومعدلات ونسب خاصة، كما أن المشرع يقسم المكلفين إلى قسمين، مكلفين تابعين للنظام الحقيقي، ومكلفين تابعين للنظام الجزافي، وكل منهما لهما ضرائب خاصة تطبق حسب النظام الذي يتبعونه، وفي هذا المطلب تم تقسيم مختلف الضرائب المباشرة كالتالي:

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي

تم استحداث الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب قانون المالية لسنة 1991، وقد جاءت لتعوض الضرائب النوعية التي كانت سائدة في النظام الضريبي الجزائري قبل إصلاحه، تفرض هذه الضريبة على الدخل الإجمالي الصافي الذي يتحصل عليه المكلف خلال السنة، حيث يتم طرح من هذا الدخل كافة الأعباء والنفقات والإعفاءات القانونية.¹

1: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي وخصائصها

تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى بالضريبة على الدخل الإجمالي، تفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة المحدد وفقاً لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة².

¹ المادة 38 من قانون رقم 36-90 المؤرخ في 14 جمادى الثانية 1411 الموافق ل 31 ديسمبر 1990 يتضمن قانون المالية لسنة 1991، ج ر، العدد 57، 1990.

² المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2022، ص 10.

من التعريف السابق يستخلص أن الضريبة على الدخل الإجمالي تتسم بعدة خصائص كما يلي:¹

- ❖ ضريبة سنوية، وذلك لأنها تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل المحققة في تلك السنة؛
- ❖ ضريبة وحيدة، وذلك لأنها تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف، وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة، ومن ثم تعويض جميع الضرائب النوعية السابقة، والتي تتمثل في الضريبة على: مداخيل الديون والودائع، المساهمة الوحيدة الفلاحية، والضريبة التكميلية على الدخل؛
- ❖ الشخصية الطبيعية، لأنها تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط، أما الأشخاص المعنويون فتطبق عليهم الضريبة على أرباح الشركات، كما سنتطرق لها لاحقاً؛
- ❖ تفرض على الدخل الصافي، والذي يتم الحصول عليه بعدما يتم طرح الأعباء المحددة قانوناً من الدخل الإجمالي الخام.

2: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كل من:²

- ❖ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر؛
 - ❖ الأشخاص الذين يتحصلون على عائدات من مصدر جزائري ويكون موطن تكليفهم خارج الجزائر؛
- يعتبر موطن التكليف موجوداً في الجزائر بالنسبة إلى:
- ✓ الأشخاص الذين يمتلكون مسكناً بصفقتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل؛
 - ✓ الأشخاص الذين يكون لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية؛
 - ✓ الأشخاص الذين يقومون بممارسة نشاطاً مهنيًا بالجزائر سواء أكانوا أجراً أم لا؛
 - ✓ يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.
 - ❖ يخضع كذلك لضريبة الدخل الإجمالي سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أو خارجه، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على مداخيل أو أرباح يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جباية تم عقدها مع بلدان أخرى؛

¹ شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 23.

² المادة 3 و 4 و 6 و 7 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص ص 10 - 11.

❖ تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص، ومداخيل أولاده والأشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالته.

ومن أجل تطبيق هذا يعتبر في كفالة المكلف بالضريبة شريطة ألا يتوفر على مداخيل متميزة عن تلك المعتمدة أساسا لفرض الضريبة على المكلف بها ما يلي:

✓ أولاده إذا كانت أعمارهم تقل عن 18 عاما أو عن 25 عاما إذا أثبتوا مزاوتهم للدراسة أو يثبتون نسبة عجز محددة بنص تنظيمي؛

✓ وفقا لنفس الشروط، الأولاد الذين يأويهم في بيته.

✓ كما يمكن للمكلف بالضريبة أن يطالب بفرض ضرائب متميزة على أولاده عندما يتقاضون دخلا من عملهم الخاص أو من ثروة مستقلة عن ثروته؛

✓ إن فرض ضريبة مشتركة يمنح الحق في تخفيض نسبة 10% من الدخل الخاضع للضريبة؛

❖ يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة تناسيبا مع حقوقهم فيها:

✓ الشركاء في شركات الأشخاص؛

✓ شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها؛

✓ أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع لها الشركات باسم جماعي شريطة ألا تشكل هذه الشركات في شكل شركة محدودة المسؤوليات أو شركة أسهم؛

✓ أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.

3: الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي:

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي كل من:

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

❖ السفراء والقناصل والأعوان القنصليون والأعوان الدبلوماسيون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.¹

¹ المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 10.

4: أصناف الدخل الخاضعة للضريبة

تتكون أصناف الدخل الخاضع للضريبة من الفروع التالية:

الفرع الأول: الأرباح الصناعية والتجارية :

1: تعريف الأرباح الصناعية والتجارية: تعتبر أرباحا صناعية وتجارية لتطبيق الضريبة على الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والنااتجة عن ممارسة نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها.¹

2: الأرباح التي تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية

كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق ضريبة الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين:

- ❖ يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء محلات تجارية أو عقارات أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها؛
- ❖ يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتقسيم أو بالتجزئة، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل قسم أو جزء؛
- ❖ يؤجرون؛
- ✓ مؤسسة صناعية أو تجارية بما فيها من عتاد أو أثاث لازم لاستغلالها سواء أكان الإيجار يشتمل على كل العناصر الغير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا؛
- ✓ القاعات المخصصة لتنظيم اللقاءات والملتقيات والتجمعات أو لإحياء الحفلات.
- ❖ يمارسون نشاط الراسي عليها المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية؛
- ❖ يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو الممالح أو البحيرات المالحة؛
- ❖ كما تكتسي طابع الأرباح التجارية والصناعية لتطبيق ضريبة الدخل، المداخيل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربابنة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.²

¹ المادة 04 من قانون رقم 21-16 المؤرخ في 25 جمادى الأولى 1443 الموافق ل 30 ديسمبر 2021 المتضمن قانون المالية لسنة 2022، ج ر، العدد 100، ص 05.

² المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2022 ص ص 11-12.

3: الإعفاءات

3-1: الإعفاءات المؤقتة

تتمثل الإعفاءات المؤقتة فيما يلي:

- ❖ تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، تمتد لست سنوات إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترفيتها، وتمدد هذه الفترة بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة، وإذا لم يوظفوا عمالا يسحب منهم الاعتماد ويسددون الضرائب المستحقة، أما إذا تواجدت هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب" فتمتد إلى عشر سنوات؛
- ❖ يستفيد من الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر سنوات الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الذين يمارسون نشاط حرفي فني.¹

3-2: الإعفاءات الدائمة

تستفيد من إعفاء دائم، بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي :

- ❖ المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها؛
- ❖ مبالغ الإيرادات التي تحققها الفرق المسرحية؛
- ❖ المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته؛
- ❖ المداخل الناتجة عن عمليات تصدير السلع والخدمات؛
- ❖ المداخل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها، في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع والخدمات أو الأشغال.²

4: فرض الضريبة حسب نظام الربح الحقيقي

يتم تحديد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الربح الحقيقي وجوبا.

¹ المادة 06 من قانون رقم 21-16 المؤرخ في 30 ديسمبر 2021 المتضمن قانون المالية لسنة 2022، مرجع سبق ذكره، ص 05.

² المادة 13، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 12.

5: التخفيضات

- ❖ يطبق تخفيض نسبته 35% على الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواه؛
- ❖ يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30% فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجها في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي يكون وفقا للشروط الآتية:
- ✓ يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الإهتلاكية (العقارات أو المنقولات) باستثناء السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط خلال السنة المالية لتحقيقها أو خلال السنة المالية الموالية. وفي هذه الحالة الأخيرة، يجب على المستفيدين من هذا الامتياز اكتتاب التزام بإعادة الاستثمار، دعما لتصريحاتهم السنوية؛ وإذا خالفت المؤسسة هذا الشرط أو لم تحترمه تؤسس لها ضريبة تكميلية مع زيادة قدرها 25%¹.
- ✓ للاستفادة من هذا التخفيض، يجب أن يمسك المستفيدون محاسبة منتظمة. وزيادة عن ذلك، يجب أن يبينوا بصورة واضحة، في التصريح السنوي للنتائج الأرباح التي يمكنها الاستفادة من التخفيض وإلحاق قائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها وسعر كلفتها وكذا تاريخ دخولها في الأصول؛
- ✓ يجب على الأشخاص، في حالة وقف التشغيل أو التنازل الذي حدث في أجل أقل من خمس (5) سنوات ولم يتبع باستثمار فوري أن يدفعوا لقاibus الضرائب مبلغا يساوي الفرق بين الضريبة المفروض دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض. وتطبق على الحقوق الإضافية المفروضة على هذا النحو زيادة قدرها 5% .

الفرع الثاني: صنف أرباح المهن غير التجارية

1: تعريف أرباح المهن غير التجارية: تعتبر كمداخيل متأتية من ممارسة مهنة غير تجارية، أرباح المهن الحرة والمهام والوظائف التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، وكذا كل المهن والمستثمرات المدرة للأرباح، والتي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من المداخيل والأرباح، بالإضافة إلى ربوع عائدات المؤلف التي يتقاضاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون، وورثتهم أو الموصى لهم بحقوقهم وكذا الربوع التي يتقاضاها المخترعون من منح رخصة استغلال شهاداتهم أو بيع علامات الصنع أو طرق أو صيغ الإنتاج أو التنازل عنها.²

2: تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة

- ❖ يتكون الربح الواجب أخذه بعين الاعتبار في أساس الضريبة على الدخل من فائض الإيرادات الكلية على النفقات اللازمة لممارسة المهنة، وفي حالة عدم وجود مبررات لجميع النفقات الضرورية لممارسة المهنة، يسمح بخصم مبلغ جزافي قدره 10% من إجمالي الإيرادات المصرح بها؛
- ❖ يؤخذ هذا الربح في الحساب، الخسائر أو الأرباح الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول المخصصة لممارسة المهنة وكل التعويضات المقبوضة مقابل التوقف عن ممارسة المهنة أو تحويل الزبائن؛

¹ المواد 17 و21، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 13.

² المادة 09 من قانون رقم 21-16 المؤرخ في 30 ديسمبر 2021 المتضمن قانون المالية لسنة 2022، مرجع سبق ذكره، ص 06.

- ❖ كما يؤخذ بعين الاعتبار صافي أرباح رأسمال المحققة بمناسبة التنازل بمقابل عن القيم المنقولة والحقوق الاجتماعية، وتتضمن النفقات القابلة للخصم على وجه الخصوص:
- ❖ إيجار المحلات المهنية؛
- ❖ الضرائب والرسوم المهنية التي يتحملها المكلف بالضريبة بصفة نهائية؛
- ❖ الإهلاكات المنجزة وفقا للقواعد المطبقة على نظام الأرباح التجارية والصناعية؛
- ❖ في حال التنازل عن رخصة استغلال براءة اختراع أو التنازل عن طريقة أو صيغة الصنع من طرف المخترع نفسه، فإنه يتم تطبيق على ربوع الاستغلال أو على سعر البيع تخفيض قدره 30 %، وذلك مراعاة للمصاريف المنفقة لإنجاز الاختراع، إذا لم يتم خصم المصاريف الحقيقية من أجل تأسيس الضريبة؛
- ❖ تخضع فوائض القيمة المحققة من الأصول الثابتة للضريبة كذلك.¹

3: الإعفاءات

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، المبالغ المحصلة في شكل أتعاب وحقوق المؤلفين والمخترعين المتعلقة بالأعمال العلمية والأدبية والفنية والسينمائية، من قبل الفنانين والمؤلفين والملحنين والمخترعين الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر .

- ❖ الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، تمتد لست سنوات إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، وتمدد هذه الفترة بستين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة، وإذا لم يوظفوا عمالا يسحب منهم الاعتماد ويسددون الضرائب المستحقة، أما إذا تواجدت هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب فتمتد إلى عشر سنوات؛

- ❖ المداخليل الناتجة عن عمليات التصدير؛
- ❖ المداخليل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها، في المساهمة في رأس مال شركات إنتاج السلع والخدمات أو الأشغال.

4: نظام فرض الضريبة

يخضع المكلفون بالضريبة الذين يحققون مداخليل تابعة لفئة أرباح المهن الغير التجارية للنظام المبسط للمهن الغير التجارية.²

¹ المادة 23، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 14.

² المواد من 25 إلى 26، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022 ص 14-15.

الفرع الثالث: الإيرادات الفلاحية

1: تعريف الإيرادات الفلاحية: تعتبر إيرادات فلاحية، الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي مهما كان طابعها سواء تقليديا أم عصريا، بالإضافة إلى المداخيل الناتجة عن:

- ❖ أنشطة تربية الدواجن والأرانب والنحل والحلزون؛
- ❖ استغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض؛
- ❖ المنتوجات الغائية المتعلقة بلحاء الشجر والفلين واستخراج المادة الصمغية؛
- ❖ استغلال المشاتل التي تمارس حصريا نشاط زراعة الكروم إنتاج والنباتات الشجرية؛
- ❖ استغلال الحلفاء.

2: الإعفاءات:

تستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- ❖ المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب والتمور والبقول الجافة؛
- ❖ المداخيل الناتجة عن الأنشطة المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته؛
- ❖ مداخيل المستثمرات التي تقل على 6 هكتارات في الجنوب والهضاب العليا وهكتارين في مناطق أخرى؛
- ❖ تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، لمدة عشر (10) سنوات، المداخيل الناتجة عن الأراضي المستصلحة حديثا ابتداء من تاريخ منحها، أو المناطق الجبلية، وذلك ابتداء من تاريخ بداية النشاط.¹

الفرع الرابع: المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية

1: تعريف الربوع العقارية: تدرج المداخيل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، وكذا إيجار كل المحلات الصناعية أو التجارية غير المجهزة بعنادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة تجارية أو صناعية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية وكذا تلك الناتجة عن عقد العارية في تحديد الدخل الإجمالي الذي يتم اعتماده كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف المداخيل العقارية.

2: الأساس الخاضع للضريبة

يتكون الأساس الضريبي المعتمد في عقد العارية من القيمة الإيجارية المحددة استنادا إلى السوق المحلية أو حسب المقاييس المقررة عن طريق التنظيم، كما تدرج كذلك في صنف الربوع العقارية الإيرادات الناتجة عن إيجار الأملاك غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية.

¹ المواد 35 و36، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022. ص 16.

3: تحديد الدخل الخاضع للضريبة: يتمثل الدخل الخاضع للضريبة في المبلغ الإجمالي للإيجار.¹

الفرع الخامس: ربوع رؤوس الأموال المنقولة

يتم تقسيم ربوع رؤوس الأموال المنقولة إلى قسمين كآآتي:

1: ربوع الأسهم أو حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها

تتمثل ربوع الأسهم وحصص الشركة والإيرادات المماثلة لها في الإيرادات التي توزعها:

- ❖ شركات الأسهم بمفهوم القانون التجاري؛
- ❖ الشركات ذات المسؤولية المحدودة؛
- ❖ الشركات المدنية المتخذة شكل شركة أسهم؛
- ❖ شركات بالمساهمة وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال.² وتعتبر مداخيل موزعة على وجه الخصوص:
- ❖ الإيرادات أو الأرباح التي لا تدرج في الاحتياطات أو في رأس المال؛
- ❖ القيم الموضوعة تحت تصرف الشركاء أو حاملي الأسهم أو حاملي حصص الشركة أو المبالغ والغير مقتطعة من الأرباح؛
- ❖ إيرادات الأموال المستثمرة؛
- ❖ التسبيقات الموضوعة تحت تصرف الشركاء أو القروض إما مباشرة أو بواسطة شخص أو شركة؛
- ❖ الامتيازات والمكافآت والتوزيعات الغير المعلن عنها؛
- ❖ المكافآت المدفوعة للشركاء أو المدراء غير المعوضة أو لأداء خدمة أو التي يكون مبلغها مبالغاً فيه؛
- ❖ أتعاب مجلس إدارة الشركة والنسب المئوية من الربح الممنوح لمدراء الشركات كمكافأة عن وظيفتهم؛
- ❖ الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركاتها الفرعية المقيمة في الجزائر أو كل منشأة مهنية أخرى بالمفهوم الجبائي.

1-1: تحديد المداخيل الموزعة

تعتبر كتلة المداخيل المدفوعة والموزعة بين المستفيدين من أجل تقدير دخل كل منهم هي الخاضعة للضريبة.³

¹ المواد من 42 إلى 43، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 17.

² الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2021.

³ المادة 45، 53 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 18-19.

2: إيرادات الديون والودائع والكفالات

2-1: تعريف الإيرادات الخاضعة للضريبة: تعد كمداخل من الديون والودائع والكفالات، الفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة الحواصل الأخرى المتمثلة فيما يلي :

- ❖ الديون الرهنية الممتازة منها والعادية وكذا الديون الممثلة بالأسهم والسندات العامة وسندات القروض الأخرى القابلة للتداول باستثناء كل عملية تجارية لا تكتسي الطابع القانوني للقرض؛
- ❖ الودائع المالية لأجل محدد أو تحت الطلب مهما كان المودع ومهما كان تخصيص الوديعة؛
- ❖ الحسابات الجارية؛
- ❖ سندات الصندوق؛
- ❖ الكفالات نقدا؛
- ❖ الودائع في حسابات الاستثمار التي يتم إنجازها في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية.¹

2-2: الإعفاءات

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، أرباح الودائع في حسابات الاستثمار، التي يتم إنجازها في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية.

2-3: تحديد الدخل الخاضع للضريبة

يتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة من خلال تطبيق تخفيض قدره خمسون ألف دينار (50.000 دج) من المبلغ الإجمالي، للفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص.

الفرع السادس: المرتبات والأجور والمنح والربوع العمرية**1: تحديد المداخل الخاضعة للضريبة**

تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والربوع العمرية في تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساسا لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي.²

وتعتبر أجورا لتأسيس الضريبة ما يلي:

- ❖ المدخل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين للشركات ذات المسؤولية المحدودة والشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة؛

¹ المواد 55 و56 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص19.

² شعباني لطفى، جباية المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 99.

- ❖ المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير وهذا مقابل عملهم؛
- ❖ التخصيصات والتعويضات والتسديدات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء مصاريفهم؛
- ❖ المكافآت وعلاوات المردودية أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية وبصفة اعتيادية من قبل المستخدمين¹؛
- ❖ المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء نشاط التدريس أو المراقبة أو البحث أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.

2: الإعفاءات

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- ❖ الأشخاص الذين هم من جنسية أجنبية ويعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في اتفاق دولي؛
- ❖ الأشخاص الذين هم من جنسية أجنبية ويعملون في المخازن المركزية للتموين؛
- ❖ الأجور والمكافآت الأخرى التي تدفع في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم؛
- ❖ التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة؛
- ❖ التعويضات عن المنطقة الجغرافية؛
- ❖ المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل: الأجر الوحيد ومنحة الأمومة والمنح العائلية؛
- ❖ التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم؛
- ❖ منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين؛
- ❖ الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي وذلك من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه عجز دائم كلي بالنسبة للضحية ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة؛
- ❖ معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية؛
- ❖ المعاشات المدفوعة بصفة إجبارية على إثر حكم قضائي؛
- ❖ تعويضة التسريح؛
- ❖ التعويضات المرتبطة بالشروط الخاصة بالإقامة والعزلة في حدود 70 % من الأجر القاعدي².

3: الدخل الخاضع للضريبة

¹ المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 20.

² المادة 68، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2020، ص 20.

لتحديد الدخل الواجب اعتماده لإقرار أساس الضريبة على الدخل الإجمالي، يتم الأخذ في الحسبان مبلغ المرتبات والأتعاب والأجور والتعويضات والمعاشات والريوع العمرية المدفوعة إلى المستفيدين وكذا الامتيازات العينية الممنوحة لهم.¹

الفرع السابع: فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية

1: مجال التطبيق

❖ بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، يتم اعتبار فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية، فوائض القيمة المحققة فعلا من طرف الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية وكذا الحقوق العقارية التي تتعلق بهذه الأملاك. وتعتبر كذلك على أنها فوائض قيمة ناتجة عن التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة، بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، فوائض القيمة التي حققها الأشخاص الطبيعيون الذين يبيعون خارج إطار نشاطهم المهني، كلا أو جزءا من الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة التي يحوزونها. ولتطبيق هذا المجال يتم اعتبار أيضا بمثابة التنازل بمقابل، الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وكذلك لغير الأقارب.²

2: تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة

يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة، بالنسبة للعقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العذرية الحقيقية من الفارق الإيجابي بين سعر التنازل عن العقار وسعر الشراء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل.

أما بالنسبة للأسهم والحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة من الفرق الإيجابي بين سعر التنازل أو القيمة الحقيقية للأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة وسعر الاقتناء أو اكتتاب الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المالية المتنازل عنها.³

3: الإعفاءات

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة لفوائض القيمة على التنازل عن:

- ❖ ملك عقاري مرتبط بتركة من أجل تصفية ميراث شائع موجود؛
- ❖ ملك عقاري في إطار عقود تمويل والمتمثلة في المرابحة والإجارة المنتهية بالتملك.

¹ المادة 69، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022. ص 21.

² المواد 77 و 77 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022. ص 23.

³ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2021.

ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات

استحدثت الدولة الجزائرية الضريبة على أرباح الشركات بموجب قانون المالية لسنة 1991¹ لتعوض الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (BIC) السابقة، وهذا من أجل التفريق بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، على عكس الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية التي تفرض على الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي، وعلى الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسبي، حيث إن هذه الضريبة يتم تطبيقها دون تمييز بين المؤسسات الأجنبية والجزائرية وتطبق وجوبا على الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي².

1: تعريف الضريبة على أرباح الشركات

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل المداخيل أو الأرباح التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات³.

2: خصائص الضريبة على أرباح الشركات

تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية⁴:

- ❖ ضريبة وحيدة: كونها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛
- ❖ ضريبة عامة: لأنها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها؛
- ❖ ضريبة سنوية: حيث إن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مقفلة؛
- ❖ ضريبة نسبية: لأن الربح الضريبي المحقق يخضع لمعدل واحد وليس إلى جدول تصاعدي؛
- ❖ ضريبة تعتمد على التصريح الإلزامي للمكلف وذلك من خلال إرسال ميزانيته الجبائية لمفتش الضرائب قبل الفتح من أفريل من كل سنة تلي سنة تحقيق الربح.

3: مجال تطبيق الضريبة

تخضع لهذه الضريبة الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء⁵:

- ❖ شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات؛

¹ - المادة 38 من قانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 يتضمن قانون المالية لسنة 1991، مرجع سبق ذكره.

² حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة 2007، ص 71.

³ المادة 135، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2020. ص 37.

⁴ حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 71.

⁵ المادة 136، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2020. ص 37.

- ❖ الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت من تلقاء نفسها الخضوع للضريبة على أرباح الشركات؛
- ❖ هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل؛
- ❖ المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع التجاري والصناعي.

4: المجال الإقليمي للضريبة

تستحق هذه الضريبة عن الأرباح المحققة بالجزائر والمتمثلة في:

- ❖ الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع تجاري أو صناعي أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة؛
- ❖ أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين لا يمتلكون شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات؛
- ❖ أرباح المؤسسات، وإن كانت ليست لها إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية؛
- إذا كانت مؤسسة ما تمارس في وقت واحد نشاطها بالجزائر وخارجها، فإن الربح الذي تحققها من عمليات الإنتاج أو عند الضرورة من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ماعدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.
- ❖ الأرباح والمداخيل والنواتج المحققة في الجزائر من قبل الشركات الأجنبية والمترتبة عن عمليات تتعلق بالممتلكات تحوزها في الجزائر؛
- ❖ الأرباح التي يعود للجزائر حق الإخضاع الضريبي بشأنها بموجب معاهدة جبائية.¹

5: الأشخاص الخاضعون للضريبة مكان فرض الضريبة

يتم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات باسم الأشخاص المعنويين بدلا من مقر شركتهم أو إقامتهم الرئيسية، ويجب على كل شخص معنوي ليست له إقامة بالجزائر ويحقق فيها مداخيل أن يقوم بتعيين لدى الإدارة الجبائية ممثلا عنه يسكن بالجزائر ومؤهلا قانونا لأن يلتزم بالقيام بالإجراءات التي يخضع لها الأشخاص المعنويون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات، وأن يدفع هذه الضريبة عوض الشخص المعنوي المعني.²

¹ المادة 137، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022. ص 38.

² المادة 149، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022. ص 46.

6: الإعفاءات

1-6: الإعفاءات المؤقتة

تستفيد من الإعفاء المؤقت في مجال الضريبة على أرباح الشركات كل من:

- ❖ تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، وتمتد لست (06) سنوات إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها وتمدد هذه الفترة بسنتين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة 3 عمال على الأقل لمدة غير محدد، أما إذا تواجدت هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب فتمتد إلى عشر (10) سنوات؛
- ❖ تستفيد من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات، المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي؛
- ❖ تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط، وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.¹

2-6: الإعفاءات الدائمة

تستفيد من الإعفاء الدائم في مجال الضريبة على أرباح الشركات كل من:

- ❖ التعاونيات الإستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية؛
- ❖ المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها؛
- ❖ صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط؛
- ❖ التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا الإتحادات المستفيدة من الإعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها، باستثناء العمليات المحقة مع المستعملين غير الشركاء؛
- ❖ الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل، حفظ وبيع المنتجات الفلاحية وكذا إتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه والمسيرة طبقاً للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيروها، باستثناء العمليات التالية:²
- ✓ المبيعات التي تحققها في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية؛

¹ المادة 138، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022. ص 38.

² المادة 138، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022. ص 38.

✓ عمليات التحويل المتعلقة بالمنتجات أو شبه المنتجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوانات ويمكن استعمالها كمواد أولية؛

✓ العمليات المحققة مع المستعملين الغير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو اضطرت لقبولها.

يطبق نفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج يعدها الديوان أو بترخيص منها بيع أو شراء أو تحويل أو نقل الحبوب. كذلك يطبق بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج يعدها الديوان أو بترخيص منه.

❖ المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته؛

❖ عمليات تصدير السلع والخدمات، باستثناء تلك المنجزة من طرف مؤسسات النقل البري والجوي والبحري وعمليات إعادة التأمين والبنوك وكذا بالنسبة لمتعاملي الهاتف النقال وحاملي تراخيص إقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الإنترنت والمؤسسات الناشطة في المجال القبلي أو البعدي للإنتاج في القطاع المنجمي مقارنة مع عمليات تصدير المنتجات المنجمية على حالها الخام أو بعد تحويلها.

ثالثا: الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين

1: مجال التطبيق

يخضع للرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين المستخدمون المقيمون أو المواطنون في الجزائر، باستثناء الهيئات والإدارات العمومية.

2: الإعفاءات

يستفيد من الإعفاء من الرسم على التكوين المهني، المستخدمون المهنيون الذين لديهم أقل من عشرين (20) عاملا.¹

3: وعاء الرسم

تحديد وعاء الرسم: يتعين على المستخدمين، تخصيص مبلغ أدنى يساوي 1 % من الكتلة السنوية للأجور، كمساهمة في التكوين المهني المتواصل لمستخدميهم، ومبلغ أدنى يساوي 1 % من الكتلة السنوية للأجور، كمساهمة في التكوين في التمهين.

يتمثل وعاء لكل رسم بـ 1 % من الكتلة السنوية للأجور.

¹ المادة 56 من قانون رقم 21-16 المؤرخ في 30 ديسمبر 2021 المتضمن قانون المالية لسنة 2022، مرجع سبق ذكره، ص 23.

يقصد بالكتلة السنوية للأجور، إجمالي الأجور المدفوعة للمستخدمين قبل خصم المساهمات الاجتماعية والتقاعد وكذا الضريبة على الدخل الإجمالي.¹

4: كيفيات تحديد معدل الإخضاع

يساوي معدل كل من هذين الرسمين الفرق بين:

✓ من جهة، 1 % المنصوص عليه في وعاء الرسم المذكور أعلاه.

✓ ومن جهة أخرى، النسبة الناتجة عن نفقات التكوين أو التمهين المحققة فعليا، مقارنة مع الكتلة السنوية للأجور.

يقصد بما يأتي:

✓ نفقات التكوين المهني، تلك المتعلقة بالتكوين والنقل والإيواء والإطعام والتأمين، الواقعة على عاتق المستخدمين في هذا الإطار؛

✓ نفقات التمهين، تلك الملتزم بها في التمهين والمنح المقدمة لأساتذة التربص، والأجور المسبقة الممنوحة للمتربصين، وتكلفة اللوازم والملابس والأدوات المهنية المستخدمة من طرف المتربصين وكذا جميع النفقات المباشرة وغير المباشرة المندرجة ضمن إطار مساهمات التمهين.²

في حالة عدم بلوغ نسبة 1% من الكتلة السنوية للأجور، الواجب تخصيصه لمساهمات التكوين في التمهين، لأسباب مثبتة قانونا، يمكن تخصيص الفارق المحقق في مساهمات التكوين المهني.

5: طرق التصريح والدفع:

يجب على المستخدمين اكتتاب تصريح خاص توفره إدارة الضرائب أو يمكن تحميله عبر موقعها الإلكتروني، يكون بمثابة إشعار بدفع وأداء الرسوم المستحقة، للسنة المالية المقفلة، لدى قباضة الضرائب لمكان تواجد مقر الشركة أو المؤسسة الرئيسية بالنسبة للأشخاص المعنويين، أو مكان النشاط بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، في تاريخ لا يتجاوز 20 فيفري من السنة الموالية لتلك التي أصبحت بموجبها الرسوم مستحقة الدفع.

يجب اكتتاب التصريح المنصوص عليه في الفقرة السابقة من طرف المستخدمين ولو في حالة عدم وجود رسوم مستحقة الدفع.³

¹ المادة 196 مكرر 2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 63.

² المادة 196 مكرر 3، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 63.

³ المادة 196 مكرر 4، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 63.

رابعاً: الرسم على النشاط المهني

تم إنشاء الرسم على النشاط المهني (TAP) بموجب قانون المالية لسنة 1996 ليحل محل الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC) والرسم على النشاط غير التجاري (TANC)،¹ وحالياً تم إعفاء النشاط الصناعي من هذا.²

1: مجال التطبيق

يستحق الرسم على رقم أعمال الذي يحققه المكلفون بالضريبة في الجزائر والذين يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو للضريبة على أرباح الشركات.

ويستثنى من مجال تطبيق هذا الرسم، مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.³

2: أساس فرض الضريبة

يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية، أو رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة.

3: التخفيضات

❖ يستفيد من تخفيض قدره 25%:

✓ مبلغ الإيرادات الناتجة من أنشطة البناء والأشغال العمومية والراي.

❖ يستفيد من تخفيض قدره 30%:

✓ مبلغ عمليات التي تخص البيع بالجملة؛

✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والتي تتعلق بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة؛

✓ تجار التجزئة الخاضعون لنظام الربح الحقيقي والذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، وهذا التخفيض لمدة سنتين فقط ومن رقم الأعمال الخاضع للضريبة.

❖ يستفيد من تخفيض قدره 50%:

✓ مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة؛

¹ حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 131.

² المادة 59 من قانون رقم 21-16 المؤرخ في 30 ديسمبر 2021 المتضمن قانون المالية لسنة 2022، مرجع سبق ذكره، ص 25.

³ المادة 217، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 67.

✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط أن:

- تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية؛

- وأن يكون هامش الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و30%.

❖ يستفيد من تخفيض قدره 75%:

✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والخالي من الرصاص ووقود غاز البترول المميع والغازوال والغاز الطبيعي المضغوط؛

✓ رقم الأعمال المحقق عن طريق تركيب مجمع وقود غاز البترول المميع.¹

4: الإعفاءات

لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم:

❖ مبلغ عمليات البيع المنجزة من طرف المنتجين؛

❖ مبلغ عمليات البيع، الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع والتي تحظى بدعم من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض؛

❖ مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة والتي تتعلق بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير؛

❖ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتضمنة للمواد الاستراتيجية، وفقا للتشريع والتنظيم الساري المفعول، عندما لا يتجاوز هامش البيع بالتجزئة 10%؛

❖ العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة؛

❖ الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي؛

❖ المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والأسفار والحمامات والإطعام المصنف؛

❖ مبلغ غرامات التأخير والمنتجات الأخرى التي تخالف الشريعة الإسلامية، المحصلة من طرف البنوك والمؤسسات المالية عندما توجه هذه المبالغ للأعمال الخيرية، حيث تتم هذه العملية تحت رقابة الهيئة الشرعية الوطنية للإفتاء للصناعة المالية الإسلامية.²

4: معدلات الرسم

¹ المادة 219، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص ص 67-68.

² المادة 220، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 67.

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني 1,5% . غير أنه، يرفع معدل الرسم على النشاط المهني إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنايب¹.

خامسا: الرسم العقاري

يتكون الرسم العقاري من رسم على الملكيات المبنية ورسم على الملكيات غير المبنية وهم كالاتي:

الفرع الأول: الرسم العقاري على الملكيات المبنية

1: مجال التطبيق

يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية، مهما تكن وضعيتها القانونية، الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة.

كما تخضع للرسم العقاري على الأملاك المبنية التالية:

- ❖ المنشآت المخصصة لتخزين المنتوجات أو لإيواء الأشخاص والمواد؛
- ❖ المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات الطرقات ومحطات السكك الحديدية، بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات للصيانة؛
- ❖ أرضيات البناء بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها؛
- ❖ الأراضي غير المزروعة والمستخدمة لاستعمال صناعي أو تجاري كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع، سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها آخرون مجانا أو بمقابل².

2: الإعفاءات

1-2: الإعفاءات الدائمة

- ❖ هناك إعفاءات من الرسم العقاري المفروض على الملكيات المبنية، ولكن بشرط أن تكون هذه البناءات مخصصة لمرفق عام أو ذي منفعة عامة وألا تدر دخلا مثل العقارات التابعة للدولة والولايات والبلديات وكذلك تلك التابعة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تمارس نشاطا في ميدان التعليم والبحث العلمي والحماية الصحية والاجتماعية وفي ميدان الثقافة والرياضة؛
- ❖ البناءات المخصصة للقيام بشعائر دينية؛
- ❖ الأملاك العمومية التابعة للوقف والمتكونة من ملكيات مبنية؛

¹ المادة 222، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 69.

² المواد 248 و249، نفس المرجع، ص 72.

- ❖ العقارات التابعة للدول الأجنبية والمخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية، وكذلك العقارات التابعة للممثلات الدولية المعتمدة بالجزائر وذلك مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل؛
- ❖ تجهيزات المستثمرات الفلاحية لاسيما مثل المرابط والحظائر والمطامر.¹

2-2: الإعفاءات المؤقتة

تعفى من الرسم العقاري على الملكيات المبنية بصفة مؤقتة كلا من:

- ❖ العقارات أو أجزاء العقارات المصرح بأنها غير صحية أو التي هي على وشك الانهيار والتي أبطل تخصيصها؛
- ❖ الملكيات المبنية التي تشكل السكن الرئيسي أو الملكية الوحيدة لمالكيها، أو السكن العمومي الإجباري التابع للقطاع العام، شريطة توفر الشرطين الآتيين:
 - ✓ ألا يتعدى المبلغ السنوي للضريبة 1.400 دج؛
 - ✓ ألا يتعدى الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين، مرتين الأجر الوطني الأدنى المضمون.
- و على الرغم من تحقق هذين الشرطين إلا أنهم ملزمون بدفع رسم عقاري قدره 500 دج سنويا.
- ❖ البنايات الجديدة، وإعادة البناءات وإضافات البنايات. وينتهي هذا الإعفاء ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة إنجازها. غير أنه في حالة الشغل الجزئي للأملاك قيد الإنجاز، يستحق الرسم على المساحة المنجزة، ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة شغل الأملاك؛
- ❖ البنايات وإضافات البنايات المستعملة في النشاطات التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني لدعم تشغيل والصندوق الوطني للتأمين على البطالة لمدة ثلاث (03) سنوات، ابتداء من تاريخ إنجازها، وتمدد مدة الإعفاء إلى ست (06) سنوات، عندما تكون هذه البنايات وإضافات البنايات متواجدة في مناطق يجب ترقيتها.²

الفرع الثاني: الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية

1: مجال التطبيق

- يتم تأسيس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها، باستثناء تلك المعفاة صراحة من الضريبة وتستحق على الخصوص فيما يلي:
- ❖ الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير؛
 - ❖ مواقع استخراج الرمل والمحاجر والمناجم في الهواء الطلق؛
 - ❖ مناجم السبخات والملح؛
 - ❖ الأراضي الفلاحية.³

¹ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2021، ص 54.

² المواد 252، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 73.

³ المواد 261-د، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 75.

2: الإعفاءات

تعفى من الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية:

- ❖ الملكيات التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية أو الإسعافية أو العلمية أو التعليمية بشرط أن تكون مخصصة لنشاط ذي منفعة عامة وغير مدرة للأرباح؛
- ❖ الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية؛
- ❖ الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من ملكيات غير مبنية؛
- ❖ الأراضي والقطع الأرضية الخاضعة للرسم العقاري على الملكيات المبنية.¹

سادسا: رسم رفع القمامات المنزلية

1: مجال التطبيق

يتم تأسيس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية سواء كان المستفيد المالك أو المنتفع أو يمكن تحمل الرسم سويا بصفة تضامنية.²

تعريفات مبلغ الرسم كما يأتي:

- ❖ 2000 دج على كل محل ذي استعمال سكني؛
- ❖ 10000 دج على كل محل ذي استعمال تجاري أو مهني أو حرفي أو ما شابهه؛
- ❖ 18000 دج على كل أرض مهياة للتخميم والمقطورات؛
- ❖ 80000 دج على كل محل ذي استعمال تجاري أو صناعي أو حرفي أو ما شابهه، ينتج كميات من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.

2: الإعفاءات

تعفى من الرسم على رفع القمامات المنزلية كل الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية.³

¹ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2021، ص 59.

² المواد 263 و 263 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 79.

³ المواد 265 و 263 مكرر 2، نفس المرجع، ص 79.

سابعاً: الرسم على الإقامة

1: مجال التطبيق:

يؤسس رسم على الإقامة لفائدة البلديات ويخضع له الأشخاص المقيمون في البلدية، ولا يمتلكون بها سكناً خاصاً يخضعون بموجبه للرسم العقاري.¹

بالإضافة إلى تأسيس الرسم بعنوان إقامة أشخاص بالمؤسسات الفندقية الآتية:

❖ الفنادق؛

❖ القرى السياحية أو المركبات السياحية؛

❖ الإقامات الفندقية أو الشقق؛

❖ مرابط المسافرين أو الموتيلات؛

❖ المخيمات السياحية؛

❖ المؤسسات الفندقية والإقامات الأخرى غير المذكورة أعلاه.

2: التعريفات المطبقة:

تطبق قيمة 100 دج على المؤسسات الفندقية ذات النجمة الواحدة، و200 دج ذات النجمتين، و300 دج ذات الثلاثة نجوم، و500 دج ذات الأربعة نجوم، و600 دج ذات الخمسة نجوم.²

ثامناً: الضريبة على الثروة

1: مجال التطبيق

يخضع للضريبة على الثروة:

❖ الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملكهم الموجودة بالجزائر أو خارجها؛

❖ الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأملكهم الموجودة بالجزائر؛

❖ الأشخاص الطبيعيون الذين يكون مقرهم الجبائي بالجزائر ولا يحوزون أملاكاً بحسب عناصر مستوى معيشتهم .

¹ المواد 266 و 266 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 80.

² المواد 266 مكرر 3 و 266 مكرر 4، نفس المرجع، ص 80.

2: العناصر اللازمة للتصريح

تخضع وجوبا لإجراءات التصريح، عناصر الأملاك الآتية :

- ❖ الأملاك العقارية المبنية والغير مبنية؛
- ❖ الحقوق العينية العقارية؛¹
- ❖ الأموال المنقولة مثل:
- ✓ السيارات الخاصة التي تفوق سعة أسطوانتها 2000 سم³ (بنزين) و 2200 سم³ (غاز أويل)؛
- ✓ الدراجات التي تفوق سعتها 250 سم³؛
- ✓ سفن النزهة واليخوت؛
- ✓ طائرات النزهة؛
- ✓ خيول السباق؛
- ✓ اللوحات الفنية والتحف التي تفوق قيمتها 500.000 دج.

3: الإعفاءات

- ❖ إن قيمة رسملة الربوع العمرية، التي تكونت في إطار نشاط مهني لدى هيئات تأسيسية مقابل دفع علاوات دورية، والمقسطة بصفة منتظمة لمدة خمسة عشر (15) سنة على الأقل والتي يشترط في بدء الانتفاع بها إنهاء النشاط المهني الذي تم بسببه دفع العلاوات، لا تدخل في تكوين أساس الضريبة.
- وتستثنى من الأساس الخاضع للضريبة على الثروة، الأملاك:
- ❖ أملاك تركة موروثه في حالة تصفية، أو التي تشكل السكن الرئيسي عندما تقل قيمتها التجارية أو تساوي 450000000 دج، والأملاك المؤجرة؛
- ❖ إن الربوع أو التعويضات المحصلة تعويضا للأضرار المادية لا تدخل ضمن أملاك الأشخاص المستفيدين؛
- ❖ لا تدخل الأملاك المهنية في تكوين أساس الضريبة.²

¹ المواد 274 و 276، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 80.

² المواد من 78 إلى 81، نفس المرجع، ص 84

تاسعا: الضريبة الجزائرية الوحيدة

تم استحداث الضريبة الجزائرية الوحيدة في 2007/01/01 بموجب أحكام المادة الثانية من قانون المالية لسنة 2007 التي حلت محل النظام الجزافي السابق، حيث تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.¹

1: مجال تطبيق الضريبة

يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة، الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا تجاريا أو صناعيا أو حرفيا وكذا التعاونيات الحرفية الفنية والتقليدية، التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار (8.000.000) ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

2: الاستثناءات

يستثنى من هذا النظام الضريبي ما يلي:

- ❖ أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي؛
- ❖ أنشطة استيراد البضائع والسلع الموجهة لإعادة البيع على حالها؛
- ❖ أنشطة شراء وإعادة البيع على حالها؛
- ❖ الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء؛
- ❖ الأنشطة الممارسة من طرف مخابر التحاليل الطبية والعيادات والمؤسسات الصحية الخاصة؛
- ❖ أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة؛
- ❖ القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وتجار وصانعي المصنوعات من الذهب والبلاتين؛
- ❖ الأشغال العمومية والري والبناء.²

يبقى مطبقا نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة من أجل تحديد الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام، ويتم تحديد هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات، ويظل هذا النظام قابلا للتطبيق كذلك بالنسبة للسنة الموالية.

¹ المادة 02 من قانون رقم 06-24 المؤرخ في 06 ذي الحجة 1427 الموافق ل 26 ديسمبر 2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، ج ر، العدد 85، 2006، ص 04.

² المواد 282 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 86.

المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة

قامت الجزائر بتبني هذا الرسم على القيمة المضافة سنة 1992 حيث هو ضريبة عامة على الاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع التجاري والصناعي والحرفي أو الحر وكذا عمليات البنوك والتأمين، ويعتبر هذا الرسم ضريبة يتحملها المستهلك غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم، ويتميز هذا الرسم بالخصائص التالية:¹

- ❖ ضريبة غير مباشرة؛
- ❖ ضريبة حقيقة؛
- ❖ ضريبة نسبية القيمة؛
- ❖ ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة؛
- ❖ ضريبة تتوقف على آلية الخصوم؛
- ❖ ضريبة محايدة.

1: مجال التطبيق:

تخضع لهذا الرسم كل من:

❖ عمليات البيع والخدمات والأعمال العقارية من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا تجاريا أو صناعيا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية؛

ويطبق هذا الرسم، أيا كان:

✓ الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الآخرة؛

✓ طبيعة أو شكل تدخل هؤلاء الأشخاص.

❖ عمليات الإستيراد.

2: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

هناك عمليات تخضع للرسم وجوبا وهناك من تخضع اختياريا وهم كالاتي:

1-2: العمليات الخاضعة وجوبا

تخضع للرسم على القيمة المضافة وجوبا العمليات التالية:

¹ الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2021 ص ص 04-05.

- ❖ المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون؛
- ❖ الأشغال العقارية؛
- ❖ المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي من البضائع أو المنتوجات الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين؛¹
- ❖ المبيعات التي يبيعونها تجار الجملة؛
- ❖ التسليمات لأنفسهم؛
- ✓ لعمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم؛
- ✓ الأملاك غير تلك المثبتة على أن تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة.
- ❖ عمليات أداء الخدمات وأشغال الخدمات والإيجار والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية؛
- ❖ بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية بهدف إعادة بيعها؛
- ❖ العمليات التي يقوم بها الوسطاء لبيع أو شراء الأملاك المشار إليها في الفقرة السابقة؛
- ❖ عمليات تجزئة الأراضي لأجل بيعها أو البناء عليها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية، وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به؛
- ❖ عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية، كما هو محدد في التشريع المعمول به؛
- ❖ المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات، والمكونة جزئيا أو كليا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية، وكذا التحف الفنية الأصلية، والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات العمليات المحققة في إطار ممارسة مهنة حرة؛
- ❖ ألعاب التسلية والحفلات الفنية بمختلف أنواعها؛
- ❖ الخدمات المتعلقة بالهاتف والتيلكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات؛
- ❖ عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي؛
- ❖ العمليات التي تنجزها شركات التأمين والبنوك؛
- ❖ عمليات البيع المنجزة إلكترونيا.

¹ المواد 1 و2، قانون الرسم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2022، ص 04.

2-2: العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا

يجوز للأشخاص الاعتباريين أو الطبيعيين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا، بناء على تصريح منهم لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، وهذا لقيامهم بتسليمات موجهة:¹

- ❖ للتصدير؛
- ❖ للشركات البترولية؛
- ❖ للمكلفين بالرسم الآخرين؛
- ❖ لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء.

3: الإعفاءات

لرسم على القيمة المضافة إعفاءات على العمليات التي تتم داخل الوطن أو عند التصدير والاستيراد وهم كالاتي:

3-1: العمليات التي تتم في الداخل:

تستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

- ❖ عمليات البيع المتعلقة بما يأتي:
- ❖ المنتوجات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم باستثناء اللحوم الحمراء المجمدة؛
- ❖ أسلحة الحيوانات الخاضعة للرسم الصحي على اللحوم ولكن فيما يخص البيع الأول بعد الذبح فقط؛
- ❖ مصنوعات الذهب، والفضة والبلاطين الخاضعة لرسم الضمان، باستثناء المجوهرات الفاخرة؛
- ❖ العمليات التي يقوم بها الأشخاص الخاضعون للضريبة الجزائرية الوحيدة؛
- ❖ العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138-مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة.

وتعفى من الرسم على القيمة المضافة:

- ❖ عمليات البيع المتعلقة بالخبز ودقيق الإختباز المستعمل في صنع هذا الخبز والحبوب المستعملة في صنع هذا الدقيق، وكذا العمليات المتعلقة بالسמיד؛
- ❖ عمليات البيع الخاصة بالحليب، قشدة الحليب غير المركزين وغير الممزوجين بالسكر أو المحليين بمواد أخرى بما في ذلك حليب الأطفال؛
- ❖ عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية؛

¹ الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، مرجع سبق ذكره، ص 08.

- ❖ العمليات المحققة في إطار خدمات ويكون هدفها تنظيم مطاعم لتقديم وجبات بالمجان أو بأسعار معتدلة مخصصة للمحتاجين والطلبة، بشرط أن لا يحقق استغلال هذه المطاعم أي ربح؛¹
- ❖ العمليات التي يكون هدفها الوحيد إقامة نصب تذكارية لشهداء ثورة التحرير الوطني، أو لشرف جيش التحرير الوطني المبرمة مع جماعة عمومية أو مجموعة مؤسسة بصفة قانونية؛
- ❖ كما تعفى السيارات السياحية الجديدة أو ذات أقدمية ثلاث (03) سنوات على الأكثر التي لا تفوق سعة أسطوانتها 1800 سم³ بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شمارة (بنزين) و 2000 سم³ بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد بمكبس (الديزال) وكذا السيارات النفعية الجديدة أو ذات أقدمية ثلاث (03) سنوات على الأكثر التي يقل وزن حملتها عن 3500 كلغ أو يساويها، المقتناة كل خمسة (5) سنوات من طرف معطوبي حرب التحرير الوطني الذين تتعدى نسبة عطبهم 60% أو تساويها وكذا السيارات السياحية الصالحة لكل أرضية (4X4) التي لا تفوق سعة أسطوانتها 2000 سم³، المقتناة من طرف المجاهدين ومعطوبي حرب التحرير الوطني المقيمين في ولايات الجنوب الكبير الذين تساوي أو تفوق نسبة عطبهم 60%، ويستفيد المعطوبون الآخرون الذين تقل نسبة عطبهم عن 60% من تخفيض في الرسوم المستحقة يساوي نسبة عطبهم؛
- ❖ السيارات السياحية الجديدة أو ذات أقدمية ثلاث (3) سنوات على الأكثر، التي لا تفوق سعة أسطوانتها 1800 سم³ بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شمارة (بنزين)، و 2000 سم³ بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد بمكبس (الديزال) المقتناة كل خمسة (5) سنوات من طرف أبناء الشهداء المعوقين المصابين بمرض مزمن الحائزين منحة؛
- يمكن التنازل عن السيارات المذكورة أعلاه، بعد إعادة دفع الامتياز الجبائي الممنوح لهذه الفئة من المستفيدين ضمن الشروط الآتية:
- ❖ إعادة دفع كل الامتياز الجبائي الممنوح في حالة التنازل عن السيارة في أجل يقل عن سنتين (02) ابتداء من تاريخ اقتنائها؛
- ❖ إعادة دفع نصف الامتياز الجبائي الممنوح في حالة التنازل عن السيارة في أجل يزيد عن سنتين (02) ويقل عن ثلاث (03) سنوات أو يساويه؛
- ❖ لا يعاد دفع أي مبلغ بعد ثلاث (03) سنوات.
- غير أنه، في حالة وفاة المالك خلال المدة التي لا يجوز فيها التنازل المشروط عن السيارة والمذكورة أعلاه، يمكن أن تكون السيارات المشار إليها أعلاه، محل إرث أو تنازل بعد الإرث بدون دفع للرسوم.

¹ المواد 08 و 09، قانون الرسم على رقم الأعمال، سنة 2022، ص ص 06 - 07.

- ❖ السيارات المهيأة خصيصا ذات أقدمية أقصاها ثلاث (03) سنوات وذات قوة لا تفوق سعة أسطواناتها 2000 سم³ بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد شرارة (بنزين)، و2500 سم³ بالنسبة للسيارات ذات محرك بمكبس وإيقاد بمكبس (ديزل) المقتناة كل خمسة (05) سنوات من طرف أشخاص مدنيين مصابين بالشلل أو بترت أطرافهم السفلى، وكذا المعوقين حركيا الحائزين على رخصة سياقة من صنف "و" ومهما كان الطرف أو الأطراف المعوقة؛¹
- ❖ المقاعد المتحركة، والعربات المماثلة الخاصة بالعاجزين، بما فيها تلك المجهزة بمحرك أو آليات أخرى للدفع والدرجات النارية والدراجات ذات محرك إضافي، المهيأة خصيصا للعاجزين؛
- ❖ الخدمات والمواد وكذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث و/أو الاستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات وتمييع الغاز وعزل غازات البترول المميع والموجهة لتحويلها ولاستعمالها بصورة حصرية للأنشطة المذكورة أعلاه وكذا الخدمات والمواد والأشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير التي تقتنيها أو تنجزها مؤسسة " سوناطراك " وكذلك تلك المقتناة أو المنجزة لحسابها وكذا الشركات البترولية المشتركة معها ومقاولوها من الباطن الذين يعملون في هذا القطاع؛
- ❖ بغض النظر عن كل حكم تشريعي مخالف، العمليات المحققة من طرف بنك الجزائر والتي ترتبط مباشرة بمهمته في إصدار النقود وكذا المهام التي يختص بها وتحدد هذه العمليات عند الحاجة عن طريق التنظيم؛
- ❖ السلع المرسله 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 للمؤسسات العمومية؛
- ❖ التظاهرات الثقافية أو الرياضية أو الفنية، وبصفة عامة كل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون؛
- ❖ مع مراعاة مبدأ المعاملة بالمثل:
- ✓ عمليات اقتناء الأراضي الموجهة للدول الأجنبية لبناء مقرات لممثلياتها الدبلوماسية أو القنصلية؛
- ✓ عمليات الأشغال العقارية أو أداء الخدمات المتعلقة بالاتصالات السلكية واللاسلكية والمياه والغاز والكهرباء وتأجير المحلات المؤثثة أو غير المؤثثة، وكذا الخدمات المتعلقة بالتأمين والصيانة وإصلاح السيارات، الموجهة للاستعمال الرسمي للبعثات الدبلوماسية أو القنصلية والمنظمات الدولية الجهوية والجهوية الفرعية المعتمدة بالجزائر؛
- ✓ مصاريف الاستقبال والحفلات التي تنظمها البعثات الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة بالجزائر بمناسبة الاحتفال بأعيادها الوطنية؛
- ✓ عمليات أداء الخدمات المتعلقة بالاتصالات السلكية واللاسلكية والكهرباء والغاز والمياه الموجهة للاستعمال الشخصي لأعوان البعثات الدبلوماسية أو القنصلية والمنظمات الدولية الجهوية والجهوية الفرعية المعتمدة بالجزائر؛

¹ المادة 09، قانون الرسم على رقم الأعمال، سنة 2022، ص 07.

- ✓ المنتجات بما فيها الوقود المقتناة محليا من أجل الاستعمال الرسمي للبعثات الدبلوماسية أو القنصلية والمنظمات الدولية الجهوية والجهوية الفرعية المستفيدة من النظام الدبلوماسي، والموجهة للاستعمال الشخصي لأعوانها الدبلوماسيين أو القنصليين؛
- ❖ أداء الخدمات والاقتناء المحلي المنجز من طرف المنظمات الدولية الموجهة أو المستعملة لغايات إنسانية؛
- ❖ تسليم المواد المخصصة لتمويل السفن الوطنية والأجنبية المجهزة للملاحة ما بين الموانئ الدولية وطائرات شركات الملاحة الجوية التي تقوم برحلات على متن الخطوط الدولية؛¹
- ❖ عقود تأمين الأشخاص كما حددها التشريع المتعلق بالتأمينات؛
- ❖ عمليات القروض البنكية الممنوحة للعائلات من أجل بناء مساكن فردية أو اقتناءها؛
- ❖ عمليات البيع المتعلقة بالجيوب الخاصة بأمراض المعدة ذات التعريف الجمركية الفرعية رقم 00-90-21-90؛
- ❖ عمليات إعادة التأمين؛
- ❖ عقود التأمين المتعلقة بأخطار الكوارث الطبيعية؛
- ❖ الإبل؛
- ❖ الفوائد التأخيرية الناجمة عن تنفيذ صفقات عمومية مرهونة لصالح صندوق ضمان الصفقات العمومية؛
- ❖ عمليات الاقتناء المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات القرض الإيجاري؛
- ❖ الحصادات الدراسة المصنوعة في الجزائر؛
- ❖ الورق الموجه بصورة حصرية لعمليات إنتاج وطبع الكتب طبقا للمواصفات المحددة في القرار المشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالثقافة؛
- ❖ عملية الإبداع والإنتاج والنشر الوطني للمؤلفات والأعمال على الحامل الرقمي؛
- ❖ الجزء المتعلق بتسديد القروض في إطار عقود القروض العقارية على المدى المتوسط والطويل بما فيها تلك المرتبطة بالقرض الإيجاري العقاري؛
- ❖ عمليات بيع الشعير والذرى المدرجة على التوالي في الوضعيات التعريفية 03-10 و 05-10، وكذا المواد والمنتجات المدرجة في الوضعيات التعريفية. 02-23 و 03-23 و 09-23 والموجهة لأغذية المواشي؛
- ❖ التنازل عن التحف الفنية أو مجموعة منها أو التحف الأثرية، ومخطوطات التراث الوطني لفائدة المتاحف والمكتبات العمومية ومصالح المخطوطات والأرشيف؛
- ❖ تذاكر النقل الجوي للمسافرين القادمين أو المتوجهين نحو الجنوب الكبير.²

¹ المادة 09، قانون الرسم على رقم الأعمال، سنة 2022، ص ص 07-08.

² المادة 09، قانون الرسم على رقم الأعمال، سنة 2022، ص ص 09.

3-2: العمليات التي تتم عند الاستيراد

❖ تعفى من الرسم على القيمة المضافة عند استيرادها المنتوجات المعفى بيعها في الداخل من الرسم المذكور وذلك وفقا لنفس الشروط ونفس التحفظات.

تعفى أيضا من الرسم على القيمة المضافة عند الاستيراد البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية :

❖ الاستيداع والقبول المؤقت والعبور والمناقلة والإيداع، وهذا دون الإخلال بالأحكام الخاصة التي نص عليها في هذا المجال، قانون الجمارك ولاسيما المادة 178 منه؛¹

❖ البضائع التي تستفيد من قبول استثنائي مع الإعفاء من الحقوق الجمركية، وفقا للشروط المنصوص عليها في المواد 197 و 202 و 213 من قانون الجمارك؛

❖ الطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية؛

❖ المواد والمنتجات الخام أو المصنعة المعدة لاستخدامها في صناعة وإعداد وإصلاح وتجهيز أو التحويلات التي أدخلت على السفن ومدارس الطيران ومراكز التدريب المعتمدة؛

❖ ترميمات السفن والطائرات الجزائرية وإصلاحها والتحويلات التي أدخلت عليها في الخارج؛

❖ الذهب للاستعمال النقدي ذو التعريف الجمركية الفرعية رقم 00-20-08-71، والنقود الذهبية ذات التعريف الفرعية رقم 10-90-18-71؛

❖ البضائع المستوردة في إطار المقايضة وفقا للشروط المحددة في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل؛

❖ السفن الموجهة لشركات الملاحة البحرية الواردة في الوضعيات رقم 01-89 و 02-89 و 04-89 و 05-89 و 06-89 و 08-89، من التعريف الجمركية؛

❖ التحف الفنية والمنحوتات واللوحات والقطع الفنية بصفة عامة وكل التحف من التراث الثقافي الوطني المستورد من طرف المتاحف الوطنية في إطار استرجاع التراث الثقافي الوطني الموجود في الخارج، عندما يكون ذلك موجها لإثراء التجميعات المتحفية.

3-3: العمليات التي تتم عند التصدير

تعفى من الرسم على القيمة المضافة عند التصدير بعض العمليات وهي كالاتي:

¹ المواد 10 و 11، نفس المرجع، ص 09.

أولاً: عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع المصدرة، ويمنح هذا الإعفاء، شريطة أن:

- ❖ يقيد البائع و/أو الصانع الإرساليات في المحاسبة، وإذا تعذر ذلك في السجل المنصوص عليه في المادة 72 من هذا القانون حسب ترتيبها الزمني مع بيان تاريخ تسجيل الطرود وعددها وأرقامها وعلاماتها ونوع الأشياء أو البضائع وقيمتها واتجاهها؛
- ❖ يقيد تاريخ التسجيل في المحاسبة أو في السجل الذي يحل محلها وكذا علامات الطرود وأرقامها في الوثيقة (تذكرة النقل أو الحافظة أو ورقة البيع بالجملة أو غير ذلك... إلخ) التي ترافق الإرسالية، وأن تقيد مع لقب المرسل على التصريح الجمركي من قبل الشخص المكلف بتقديم الأشياء أو البضائع للتصدير؛
- ❖ لا يكون التصدير مخالفا للقوانين والتنظيمات، وتجري كل التحقيقات اللازمة عند خروج البضائع أو الأشياء من قبل مصلحة الجمارك، ولدى الباعة أو الصانع من قبل أعوان مصلحة الضرائب المختلفة الذين تقدم لهم وجوبا السجلات والوثائق المحددة في الفقرة أعلاه، وكذا وصلات النقل وبوليصات النقل وسندات الشحن والكمبيالات والحسابات، وغير ذلك من الوثائق الكفيلة بإثبات المعلومات المقيمة في السجلات.¹

بالنسبة للإرساليات عن طريق البريد، يمكن لموظفي البريد أن يدعوا عند إيداع الظروف والعلب والرزم، مصلحة الجمارك المحلية أو مصلحة الضرائب إلى القيام بالتحقق من المحتوى وذلك بحضور المعني أو من ينوب عنها. وفي كل الافتراضات يجب إلحاق وصلات البريد بسجل الإرسال الذي يمسكه البائع أو الصانع.

ثانياً: عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني والمسلمة إلى المحلات التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية المؤسسة قانوناً.

ثالثاً: غير أنه، تقضى من هذا الإعفاء وتخضع للرسم على القيمة المضافة بنفس المعدلات ونفس الشروط المعمول بها داخل التراب الوطني، المبيعات التي تتم بغرض التصدير من قبل تجار الأثريات أو لحسابهم والمتعلقة بالأشياء الطريفة والكتب العتيقة والتحف الفنية والأثاث ومشمولات الجمع وكذا المبيعات المتعلقة باللوحات الفنية المائية والزيتية والبطاقات البريدية والرسوم والمنحوتات الأصلية والصور النقشية والصور الرسمية باستثناء المبيعات المتعلقة بمجموعات تاريخ الطبيعة، واللوحات الفنية الزيتية والمائية والرسوم والبطاقات البريدية والمنحوتات الأصلية والصور النقشية والصور الرسمية الصادرة عن فنانيين على قيد الحياة أو هلكوا منذ أقل من عشرين سنة.

¹ المادة 13، قانون الرسم على رقم الأعمال، سنة 2022، ص 10.

المطلب الثالث: الضرائب غير المباشرة الأخرى

سيتم التطرق إلى مختلف الضرائب غير المباشرة وكذا الرسوم التي يحوزها النظام الضريبي الجزائري.

الفرع الأول: الرسم الداخلي على الاستهلاك

قامت الدولة الجزائرية باستحداث هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1991 بهدف التقليل من استهلاك بعض المواد التي تضر بصحة الفرد والمجتمع، حيث إن مجال تطبيقه يتمثل في (السيجار، تبغ للنشق والمضغ، السجائر، تبغ التدخين، الكبريت والقداحات... إلخ، كما يخضع لهذا الرسم بعض السلع المستوردة.¹

1: أساس فرض الرسم

يتم تأسيس رسم داخلي على الاستهلاك يتكون من حصة ثابتة ومعدل نسبي، تستند الحصة الثابتة إلى الوزن الصافي للتبغ المحتوى في المنتج النهائي بينما يستند المعدل النسبي إلى سعر البيع دون احتساب الرسوم، ويطبق على المنتجات المبينة في الجدول، وحسب التعريفات الواردة أدناه:²

الجدول رقم(01-01): يوضح المتوجات الخاضعة للرسم الداخلي للاستهلاك والتعريفات الخاصة بها

التعريفات		بيان المنتجات
/		الجمعة
4368 دج/هل		أقل أو يساوي 5°
5560 دج/هل		أكثر من 5°
المعدل النسبي على قيمة المنتج	الحصة الثابتة دج/كلغ	المنتجات التبغية والكبريت
		1السجائر
15%	1,640	أ) التبغ الأسود
15%	2.250	ب) التبغ الأشقر
15%	2.600	2السيجار
10%	682	3تبغ للتدخين
10%	781	4تبغ للنشق والمضغ
20%		5الكبريت والقداحات

المصدر المادة 25 من قانون الرسم على رقم الأعمال

¹ يوسف قاسي، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، جامعة بومرداس، الجزائر، 2014، ص 94.

² المادة 25، قانون الرسم على رقم الاعمال، سنة 2022، ص 16.

بالنسبة للمواد المشكّلة جزئياً من التبغ يطبق الرسم الداخلي للاستهلاك على المنتج بأكمله وبالنسبة للسجائر والمواد المعدة للتدخين الخالية من التبغ يطبق المعدل النسبي فقط على سعر البيع دون احتساب الرسوم، أما بالنسبة للكبريت والقذاحات يؤسس الرسم الداخلي على الاستهلاك المستحق على الثمن عند خروجها من المصنع، وعند الاستيراد يطبق هذا الرسم على القيمة المحددة لدى الجمارك.

كما تخضع للرسم الداخلي على الاستهلاك، المنتجات والسلع المبيّنة في المادة 25 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

الفرع الثاني: الرسم على المنتجات البترولية

قامت الدولة الجزائرية بإنشاء هذا الرسم بموجب المادة 82 من قانون المالية لسنة 1996،¹ بحيث يؤسس لصالح ميزانية الدولة على المنتجات البترولية والمماثلة لها، سواء كانت مستوردة أو متحصلة عليها من الجزائر، لا سيما في مصنع تحت المراقبة الجمركية. ويتمثل مجال تطبيق هذا الرسم على البنزين، غاز البترول السائل (الوقود)، وغاز أويل، ويتم فرض الرسم أساساً على قيمة المنتجات الموجهة للاستهلاك كما هو مبين في التعريف من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (01-02): كيفية إخضاع الرسم على المنتجات البترولية

رقم التعريف الجمركية	تعيين المواد	الرسم (دج)
م-27.10	البنزين الممتاز	1600 دج/هكتولتر
م-27.10	البنزين العادي	1700.00 دج/ هكتولتر
م-27.10	البنزين الخالي من الرصاص	1700.00 دج / هكتولتر
م-27.10	غاز أويل	900.00 دج/ هكتولتر
م-27.11	غاز البترول السائل	1.00 دج/ هكتولتر

المصدر: المادة 28 مكرر من قانون الرسم على رقم الاعمال 2022، ص 21.

¹ المادة 82 من الأمر رقم 95-27 المؤرخ في 08 شعبان 1416 الموافق ل 30 ديسمبر 1995 المتضمن قانون المالية لسنة 1996، ج ر، العدد 82، ص 35.

الفرع الثالث: رسم المرور

يتم تطبيق هذا الرسم على المنتجات الكحولية والخمور والمشروبات الأخرى المشابهة ويتم تطبيقه على الكميات المعروضة للاستهلاك، وتحدد تعريفه أهم المنتجات الخاضعة لهذا وفق الجدول الآتي¹:

الجدول رقم (01-03): يوضح المتوجات الخاضعة لرسم المرور والتعريفات الخاصة بها

بيان المتوجات	تعريفه رسم المرور من واحد هكتولتر من الكحول الصافي
منتجات أساسها الكحول ذات طابع طبي بحت ولا يمكن شربها والواردة في قائمة معدة بطريقة نظامية	50 دج
منتجات العطور والزينة	1000 دج
كحول مستعملة لتحضير الخمور الفوارة والخمور الحلوة بطبيعتها والتي تستفيد من النظام الجبائي للخمور	1760 دج
المشهييات التي أساسها الخمور والفيرموث والخمور الكحولية وما يماثلها والخمور الحلوة بطبيعتها الخاضعة للنظام الجبائي للكحول والخمور الكحولية الأجنبية ذات التسمية الأصلية أو المراقبة أو المعيرة وكريم دوكاسي	77.000 دج
الوسكي والمشهييات التي أساسها الكحول مثل البيتر. أمرس. غرودرون	110.000 دج
الروم وغيره من المتوجات المشار إليها في الأرقام من 1 إلى 5 أعلاه	77.000 دج

المصدر: المادة 47 من قانون الضرائب غير المباشرة 2022، ص 13.

الفرع الثالث: رسم الضمان والتعيير

يطبق هذا الرسم بالنسبة للمنتجات المتعلقة بالذهب والفضة والبلاطين، حيث إن الأساس الخاضع للرسم هو الكمية المباعة المعبر عنها بالوزن (هيكثوغرام) المباع كالاتي:

1: بالنسبة لرسم الضمان

- ❖ مصوغات الذهب: 8000 دج / هكتو غرام؛
- ❖ مصوغات من البلاطين: 20000 دج / هكتو غرام؛

¹ المواد 2 و 29 و 33 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2022، ص ص 07-10.

❖ مصوغات من الفضة: 150 دج / هكتو غرام.¹

2: بالنسبة لرسم التعيير

يتم تحديد رسم ثابت عن كل تعيير كالاتي:

❖ التعيير بنجمة العيار:

✓ البلاتين: 12 دج عن كل ديكاغرام أو جزء من الديكا غرام؛

✓ الذهب: 6 دج عن كل ديكاغرام أو جزء من الديكا غرام؛

✓ الفضة: إلى غاية 400 غرام: 4 دج عن كل هكتوغرام؛

✓ فما زاد عن 400 غرام 16 دج، عن 2 كغ أو جزء من الكيلوغرام.

❖ التعيير بالبوقة:

✓ البلاتين: 150 دج عن كل عملية؛

✓ الذهب: 100 دج عن كل عملية.

❖ التعيير عن طريق التبليل :

✓ الفضة: 20 دج عن كل عملية.²

الفرع الرابع: الرسم الصحي على اللحوم

1: مجال التطبيق

إن ذبح الحيوانات المبينة أدناه، يخضع لرسم لفائدة البلديات ضمن الأشكال وتبعا للكيفيات المحددة في المواد

التالية:

❖ الخيليات: الحصان والفرس والبغل والبغلة والعيير والحمار والأتان والعيير الفحل؛

❖ الجمليات: الجمل والناقة والفصيل؛

❖ البقرات: الثور المخصي والثور الفحل والبقرة والعجل والعجل الصغير والعجلة؛

❖ الضائيات: الكبش الفحل والضأن والنعجة والخروف والخروف الرضيع؛

❖ العنزيات: التيس والماعز والجدي.

يكون الرسم واجب الأداء على مالك اللحم أثناء الذبح، وإذا كان هذا المالك ليس بتاجر وقام بالذبح بواسطة

تاجر، فإن هذا الأخير يكون مسؤولا تضامنيا مع المالك على دفع الرسم.

2: الوعاء: يفرض الرسم على وزن اللحم الصافي للحيوانات المذبوحة.³

¹ المواد 2، 340، من قانون الضرائب الغير مباشرة، 2022، ص ص 07-53.

² المواد 342، نفس المرجع، ص 54.

³ المواد 446 و 447 و 448، قانون الضرائب غير المباشرة، 2022، ص 63.

الفرع الخامس: حقوق التسجيل

تم إنشاء قانون التسجيل سنة 1975¹ وهو ضرائب مدفوعة للدولة لقاء عملية تسجيل العقود المختلفة، وخصوصا العقود الرسمية القضائية المتضمنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية، وعقود نقل الملكية وحق الانتفاع بالمنقولات أو العقارات والتنازل عن حقوق الإيجار وحقوق التأسيس.²

وتتلخص نسب الخضوع لحقوق التسجيل في الجدول التالي:

الجدول رقم (01-04): يوضح العناصر التي تخضع لحقوق التسجيل والنسب المطبقة عليها الخاضعة

النسب	الأساس الخاضع للرسم	مجال التطبيق
5%	التمن الوارد في العقد أو القيمة التجارية الحقيقية للملك	التحويلات لكامل الملكية (بيع عقار أو منقول)
5% مع تطبيق الجدول المنصوص عليه في المادة 53-2 من قانون التسجيل.	التمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء أو على أساس القيمة التجارية الحقيقية.	التنازل عن أجزاء حق الملكية (الانتفاع وملكية الرقبة)
نسبة مطبقة لمدة محدودة: 2%.	التمن الكلي للإيجار، مضاف إليه الأعباء	-نقل الانتفاع للأموال العقارية : إيجارات لمدة محددة
نسبة مطبقة لمدة غير محدودة 5%.	الرأسمال المشكل من 20 مرة قيمة الثمن والأعباء السنوية	نقل الانتفاع لأموال العقارية إيجارات لمدة غير محدودة
5% لكل حصة صافية عائدة لكل ذي حق. 3% بين الأصول والفروع والزوج الباقي على قيد الحياة. 3% بالنسبة للأصول الثابتة لمؤسسة، عندما يتعهد الورثة بمواصلة استغلال المؤسسة	الحصص الصافية العائدة لكل ذي حق	نقل الملكية عن طريق الوفاة (الموارث)
5%	قيمة المال الموهوب	الهبات
1.5%	مبلغ الأصول الصافية المقسمة (الأصول الإجمالية-الديون والأعباء)	القسمة
2.5%	قيمة أحد الأملاك المتبادلة	مبادلة الأملاك العقارية
0,5%	القيمة الصافية للحصص	عقود الشركة.
يحدد حق نقل الملكية حسب طبيعة المال	التمن المعبر عنه مع إضافة جميع الأعباء	الحصص العادية
2.5%	أو القيمة التجارية الحقيقية للملك. قيمة حصص الشركات	الحصص بعوض.
		العقود المتضمنة تنازل عن الأسهم وحصص الشركة
30دج.		-شهادة الجنسية: - صحيفة السوابق العدلية : تعفى شهادات الجنسية وشهادات السوابق العدلية المسلمة إلكترونيا من هذا الرسم.

المصدر: النظام الجبائي الجزائري، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2021، ص 55.

¹ المادة 1 من الأمر رقم 75-87 المؤرخ في 27 ذي الحجة 1395 الموافق 30 ديسمبر 1975 والمتضمن الموافقة على القوانين الجبائية، ج ر، العدد 104، 1975، ص 3.

² بوزيدة حميد، مرجع سبق ذكره، ص 171.

الفرع السادس: حقوق الطابع

قامت الدولة الجزائرية بإنشاء قانون الطابع سنة 1975¹، حيث يتمثل في الضرائب المفروضة على جميع الأوراق المخصصة للعقود المدنية والقضائية وللمحركات التي يمكن أن تقدم للقضاء كدليل.²

وتحدد حقوق الطابع على النحو الموضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (01-05): يوضح العناصر التي تخضع لحقوق الطابع المبالغ المطبقة عليها الخاضعة

المعدلات	تصنيف حقوق الطابع
طابع الحجم	
40 دج	- ورق عادي
60 دج	- ورق سجل
20 دج	- نصف ورقة عادية
طابع المخالصات	
- دينار (1 دج) عن كل قسط من 100 دج أو جزء من القسط من 100 دج دون أن يقل المبلغ المستحق عن 5 دج أو يفوق 2500 دج - طابع مخالصة موحد : 20 دج	- السندات بمختلف أنواعها موقعة أو غير موقعة التي تم إعدادها بصفة عرفية. - الوثائق التي هي بمثابة إيصال محض . - الإيصالات التي تثبت إيداعا نقديا تم لدى مؤسسة أو شخص طبيعي.
طابع الأوراق التجارية	
- 0.5 دج عن كل 100 دج أو جزء من 100 دج - 4000 دج	- السفتجة، سند لأمر ، أوراق وسندات غير قابلة للتداول - طابع السجل التجاري
قسمة السيارات	
تحدد التعريف حسب نوع السيارة وسنة وضعها للسير	- السيارات المرقمة بالجزائر
طابع الوثائق القنصلية	
200,00 دج	- شهادة الحياة - الحماية
200,00 دج	- شهادة عدم الزواج، عدم الطلاق وعدم إعادة الزواج
4000,00 دج	- شهادة تغيير الإقامة (ش ت إ) يرفع هذا الرسم بمبلغ 400 دج عن كل 10.000 دج من القيمة المصرح بها . يخفض هذا الرسم بنسبة 50 % للطلبة والمتربصين فقط.
500,00 دج	- شهادة الاستقبال أو شهادة الإيواء

¹ المادة 1 من الأمر رقم 75- 87 المؤرخ في 27 ذي الحجة 1395 الموافق 30 ديسمبر 1975 والمتضمن الموافقة على القوانين الجبائية، ج ر، العدد 104، 1975، ص 3.

² المادة 1 من قانون الطابع، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2022، ص 06.

200,0 دج	-التصريح الأبوي
200,0 دج	-التصديق / عن كل وحدة
200,00 دج	-الإشهاد على المطابقة على الأصل / عن كل وحدة
200,00 دج	-النسخة المصادق عليها بالمطابقة / عن كل وحدة
500,00 دج	-الوكالة
200,00 دج	-التصريح الشرفي
25.000,00 دج	-تأشيرة عقود إضفاء الجنسية الجزائرية على السفن
30.000,00 دج	-تأشيرة شهادة الأمن أو صلاحية السفن للملاحة
2.000,00 دج	-تسليم الترجمة الخاصة بالدفتر العائلي
2.000,00 دج	-تسليم نسخة ثانية من الدفتر العائلي
500,00 دج	-شهادة الممثل الشرعي
200,00 دج	-التصريح بالضياح
200,00 دج	-شهادة الترقيم القنصلي
200,00 دج	-شهادة الشطب من سجلات الترقيم
طابع استخراج الوثائق	
6000 دج 12.000 دج 25.000 دج بالنسبة للدفتر المكون من 28 صفحة و60.000 دج للدفتر المكون من 48 صفحة	جواز السفر جواز السفر المتضمن 48 صفحة جواز السفر البيومتري الإلكتروني حسب الإجراء السريع، في أجل خمسة (5) أيام كحد أقصى من تاريخ إيداع الطلب جواز السفر للقصر جواز السفر للقصر المتضمن 48 صفحة
500 دج 500 دج 100 دج 5000 دج 3000 دج 15.000 دج 1000 دج 3000 دج 10.000 دج	رخصة الصيد بطاقة التعريف المهنية للممثل بطاقة التعريف المغاربية رخصة حمل السلاح (شركات الحراسة ونقل الأموال والمواد الحساسة) بطاقة إقامة الأجانب التي تسلم لمدة سنتين بطاقة إقامة الأجانب التي تسلم لمدة 10 سنوات نسخة مماثلة لبطاقة إقامة الأجانب لمدة سنتين نسخة مماثلة لبطاقة الأجانب التي تسلم لمدة 10 سنوات البطاقة الخاصة المسلمة للأجانب الذين يمارسون مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية أثناء تسليمها أو تجديدها.

المصدر: النظام الجبائي الجزائري، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2021، ص ص 57 58.

المبحث الثالث: التنظيم الإداري للنظام الجبائي الجزائري (الهيكل التنظيمي للإدارة الضريبية)

مرت الإدارة الضريبية بالعديد من المراحل قبل أن تصل إلى شكلها الحالي، فبعد الإصلاح الجوهري الذي حدث في بداية التسعينيات كان لا بد من تفعيل إدارة تواكب هذا التغيير، حيث أصبحت في شكلها الحالي تتكون من المديرية العامة للضرائب والمصالح الخارجية، وهذه الأخيرة بدورها تتمثل في الإدارات على المستوى الوطني والجهوي والولائي.

المطلب الأول: المديرية العامة للضرائب

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى نظرة عامة عن المديرية العامة للضرائب

1: نبذة عن المديرية العامة للضرائب

تعتبر المديرية العامة للضرائب الجهة المسؤولة والمكلفة مباشرة بالمجال الضريبي لدى وزارة المالية، في إطار الأحكام القانونية والتنظيمات، وتكلف المديرية العامة للضرائب بالمهام التالية:¹

- ❖ السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب وتصنيفتها وتحصيلها والحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية؛
- ❖ السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقيات الدولية التي تحتوي على أحكام جبائية أو شبه جبائية؛
- ❖ العمل على تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي؛
- ❖ السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم أيا كانت طبيعتها؛
- ❖ العمل على توفير أدوات وتحليل ومراقبة تسيير ومراقبة مردودية مصالح الإدارة الجبائية لا سيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية .

2: الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب

يتكون الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب من ثماني (08) مديريات، وكل مديرية تتضمن مديريات فرعية، وهي كالتالي:

¹ المادة 5 من المرسوم التنفيذي 07-364 المؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 28 نوفمبر 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، ج ر، العدد 75، 2007.

1-2: مديرية التشريع والتنظيم الجبائيين: وهي مكلفة بما يلي :

- ❖ تطبيق السياسة الجبائية؛
 - ❖ إنجاز أشغال إعداد النصوص التشريعية والتنظيمية للجبائية؛
 - ❖ تحضير اقتراحات تدابير قوانين المالية، وكل النصوص التطبيقية المرتبطة بها، وكذا الاتفاقيات والاتفاقات الدولية.
- وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

- ✓ المديرية الفرعية للتشريع والتنظيم والإجراءات الجبائية؛
- ✓ المديرية الفرعية للدراسات الجبائية؛
- ✓ المديرية الفرعية للعلاقات الجبائية الدولية؛
- ✓ المديرية الفرعية للحوافز الجبائية والأنظمة الجبائية الخاصة.

2-2: مديرية المنازعات: هي مكلفة بالسهر على التطبيق الحسن للتشريع والتنظيم الجبائيين في معالجة شؤون المنازعات، وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

- ✓ المديرية الفرعية لمنازعات الضريبة على الدخل؛
- ✓ المديرية الفرعية لمنازعات الرسم على القيمة المضافة؛
- ✓ المديرية الفرعية للمنازعات الإدارية والقضائية؛
- ✓ المديرية الفرعية للجان الطعن.

2-3: مديرية العمليات الجبائية والتحصيل: هي مكلفة بتصوير وإتباع التوجيهات العملية المطبقة في مجال وعاء الضريبة وتصفيتهما وتحصيلها.

وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

- ✓ المديرية الفرعية للتحصيل؛
- ✓ المديرية الفرعية للتقييمات الجبائية؛
- ✓ المديرية الفرعية للإحصائيات والتخليص؛
- ✓ المديرية الفرعية للضمان والأنظمة الجبائية الخاصة.¹

¹ المادة 5 من المرسوم التنفيذي 07-364 المؤرخ في 28 نوفمبر 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، مرجع سبق ذكره ص 18.

2-4: مديرية الأبحاث والتدقيقات: وهي مكلفة بما يلي:

- ❖ إنجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات؛
- ❖ تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني؛
- ❖ مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين (مراقبة الوضعية الشخصية) من خلال علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات في إطار إخضاع المداخل الخفية للجبائية؛
- ❖ متابعة المساعدة الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية.

وتتكون من أربع (04) مديريات فرعية:

- ✓ المديرية الفرعية للأبحاث والتحقيقات الجبائية؛
- ✓ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛
- ✓ المديرية الفرعية للبرمجة؛
- ✓ المديرية الفرعية لمحاربة الغش.

2-5: مديرية الإعلام الوثائق الجبائية: هي مكلفة بما يلي:

- ❖ تنسيق مهام جمع المعلومات على المستوى المحلي مع الهياكل الأخرى للمديرية العامة للضرائب بمقتضى أحكام حق الاطلاع عن طريق الطلب المسبق؛
- ❖ ضمان التنسيق بين المركز الوطني للإعلام الآلي والإحصائيات الجمركية والديوان الوطني للإحصائيات والمركز الوطني للسجل التجاري وصناديق الضمان الاجتماعي؛
- ❖ توطيد المعلومات المتعلقة بتكوين ممتلكات ومداخل كل الأشخاص الذين تم ترقيمهم.

وتتكون من ثلاث (03) مديريات فرعية :

- ✓ المديرية الفرعية للبحث عن المعلومات والوثائق؛
- ✓ المديرية الفرعية لمعالجة المعلومات وتحليلها؛
- ✓ المديرية الفرعية لتنظيم دائرة المعلومات.¹

¹ المادة 5 من المرسوم التنفيذي 07-364 المؤرخ في 28 نوفمبر 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، مرجع سبق ذكره ص 19.

2-6: مديرية الإعلام الآلي والتنظيم: يتمثل مهامها في تصميم إستراتيجية نظام المعلومات والحدود المشتركة وأدوات الاتصال، وكذا التحكم في المراجع الأساسية في مجال تكنولوجيايات الإعلام والاتصال، وتتكون من ثلاث (03) مديريات فرعية :

- ✓ المديرية الفرعية للتنظيم والمناهج؛
- ✓ المديرية الفرعية لتطوير أنظمة الإعلام الآلي؛
- ✓ المديرية الفرعية لتطبيق أنظمة الإعلام الآلي.

2-7: مديرية العلاقات العمومية والاتصال: وهي مكلفة بدراسة التدابير المناسبة لتحسين العلاقات بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضرائب واتخاذها، والسهر على تطبيقها الفعلي من طرف جميع المصالح.

وتتكون من ثلاث (03) مديريات فرعية:

- ✓ المديرية الفرعية للعلاقات العمومية والاتصال؛
- ✓ المديرية الفرعية للمنشورات ذات الطابع الجبائي؛
- ✓ المديرية الفرعية للعرائض الجبائية.

2-8: مديرية إدارة الوسائل والمالية: وتكلف بالاتصال مع الهيكل المركزي للوزارة المكلف بالوسائل والموارد البشرية كما يلي:

- ❖ ضمان تسيير مستخدمي المديرية العامة للضرائب وميزانيتها ووسائلها؛
- ❖ تنفيذ ميزانيات المصالح الخارجية؛
- ❖ تطبيق وتنفيذ برامج التكوين المخصصة لمستخدمي المديرية العامة للضرائب؛
- ❖ تسيير إنجاز برامج المنشأة القاعدية للمديرية العامة للضرائب.

وتتكون من خمس (05) مديريات فرعية:

- ✓ المديرية الفرعية للمستخدمين؛
- ✓ المديرية الفرعية للميزانية؛
- ✓ المديرية الفرعية للوسائل؛¹

¹ المادة 5 من المرسوم التنفيذي 07-364 المؤرخ في 28 نوفمبر 2007، يتضمن تنظيم الادارة المركزية في وزارة المالية، مرجع سبق ذكره ص 20.

✓ المديرية الفرعية للتكوين؛

✓ المديرية الفرعية للمنشآت القاعدية.

المطلب الثاني: المصالح الخارجية على المستوى الوطني

يعتبر وجود مصالح خارجية للدولة بمثابة تعبير عن عدم التركيز الإداري، وهي تقنية للتنظيم تعرف على أنها هيئات تابعة للسلطة المركزية، مهمتها تنفيذ الوظائف وفقا لما تحدده الإدارة المركزية، وهي مصالح منظمة في إطار مقاطعات إدارية على المستوى الجهوي والولائي والدوائر والبلديات.

وبالرجوع إلى المصالح الخارجية للإدارة الجبائية الجزائرية فهي تتبع وزارة المالية بطريقة غير مباشرة، حيث أنها تخضع بصفة مباشرة للمديرية العامة للضرائب والتي تعد هيكلًا مركزيًا على مستوى وزارة المالية.¹

وتتشكل المصالح الخارجية للإدارة الجبائية الجزائرية على المستوى الوطني من مديرية كبريات المؤسسات حصرا وهي كالاتي:

1: نبذة عن مديرية كبريات المؤسسات

قامت الدولة الجزائرية بإنشاء مديرية كبريات المؤسسات بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2002، في إطار البرنامج الشامل لتحديث الإدارة الجبائية سواء من الناحية التنظيمية أو العملية.

ومن المنتظر أن تساهم عملية إعادة هيكلة المصالح الجبائية في استكمال إصلاح القانون الجبائي الذي شُرع فيه في بداية عام 1992، وهي السنة التي ميزها بالخصوص تأسيس ضرائب ذات طابع دولي (الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة)، توحيد المصالح والملفات الجبائية، وكذا تبسيط وتوحيد الإجراءات المتعلقة بالتصريح ودفن الضرائب والرسوم (إنشاء التصريح الجبائي ج 50).

تتمثل مهام مديرية كبريات المؤسسات، التي تم فتحها للجمهور بتاريخ 02 جانفي 2006 في تسيير أساسا الملفات الجبائية المتعلقة بالمؤسسات التابعة للقانون الجزائري والخاضعة للضريبة على أرباح الشركات التي يفوق رقم أعمالها 100 مليون دينار جزائري، والشركات البترولية، وكذا الشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر.²

وتتكفل مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء والتحصيل والمراقبة والمنازعات الخاصة بالضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص الطبيعيين والمعنويين،

¹ قرقوش فتيحة، مديرية كبريات المؤسسات، أطروحة لنيل درجة الدكتوراه علوم، جامعة الجزائر 1، سنة 2017، ص 78.

² WWW.DGI.COM

والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا، أو الكيانات مهما يكن شكلها القانوني ومهما يكن محل مؤسستها الرئيسي أو مديرياتها الفعلية أو مقرها، ولا سيما:¹

❖ في مجال الوعاء :

- ✓ تمسك وتسيير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها؛
- ✓ تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض، وتنفذ عمليات التسجيل والطابع وتعاينها وتصادق عليها؛
- ✓ تراقب الملفات حسب كل وثيقة؛
- ✓ تتكفل بملفات تعويض قروض الرسوم.

❖ في مجال التحصيل :

- ✓ تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات، وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- ✓ تراقب حساب التسيير مراقبة مسبقة وتصفيه؛
- ✓ تمون بالطواع وتمسك محاسبتها.

❖ في مجال الرقابة :

- ✓ تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها، وتراقب التصريحات؛
- ✓ تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقيم نتائجها.

❖ في مجال المنازعات :

- ✓ تدرس التظلمات وتعالجها؛
- ✓ تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
- ✓ تعالج طلبات التخفيض الإداري.

❖ في مجال تسيير الوسائل :

- ✓ تعد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات والتصفية، والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها، وتسهر على تنفيذها وتحيينها؛
- ✓ تضمن تسيير المستخدمين، وتقيم الاحتياجات من الوسائل المادية والبشرية والتقنية، وتعدّ التقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛
- ✓ توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم.

¹ المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلحياتها، ج ر، العدد 59، 2006. ص 07.

❖ في مجال الاستقبال والإعلام :

- ✓ تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- ✓ تنشر المعلومات والآراء اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجباية؛
- ✓ تتعاون وتنسق مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام في مجال استراتيجية الاتصال والاستقبال والإعلام، وكذا تنفيذها¹.

2: المديرية الفرعية لمديرية كبريات المؤسسات

تنظم هذه المديرية في خمسة 05 مديريات فرعية وقباضة ومصالحين وهم كآآتي:

2-1: المديرية الفرعية لجباية المحروقات: وتقوم بالأعمال التالية:

- ❖ تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات العاملة في القطاعين البترولي وشبه البترولي، وكذا الشركات الأجنبية غير المقيمة والخاضعة للقانون الجزائري؛
- ❖ إعداد برامج مراجعة هذه الملفات وتنفيذها؛
- ❖ إعداد التشخيصات الدورية والتحليل والإحصائيات، وتحضير مخططات العمل.
- وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاث 03 مكاتب هي :
- 2-1-1: مكتب تسيير الملفات الجبائية: ويضم مصالحين :
 - ✓ مصلحة المؤسسات البترولية؛
 - ✓ مصلحة المؤسسات شبه البترولية.
- 2-1-2: مكتب المراجعات الجبائية: ويضم مصالحين:
 - ✓ مصلحة مراجعة المؤسسات البترولية؛
 - ✓ مصلحة مراجعة المؤسسات شبه البترولية.²
- 2-1-3: مكتب الإحصائيات والملخصات: ويضم مصالحين :
 - ✓ مصلحة الإنتاجات الدورية؛
 - ✓ مصلحة التحليل.
- 2-2: المديرية الفرعية للتسيير: وهي مكلفة بما يلي:

❖ تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للقانون العام، وكذا المؤسسات غير المقيمة؛

¹ المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 07.

² المادة 02 الى 05 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق ل في 21 فيفري 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ج ر، العدد 20، 2009. ص 12.

❖ مهام الوعاء ومتابعة تحصيل الضرائب والحقوق والرسوم؛

❖ معالجة ملفات استرجاع الرسم على القيمة المضافة.

وتتكون هذه المديرية من ثلاثة 03 مكاتب هي:

2-2-1: مكتب تسيير الملفات: ويضم بدوره أربع مصالح هي:

✓ مصلحة قطاع الصناعات؛

✓ مصلحة قطاع البناء والأشغال العمومية؛

✓ مصلحة قطاع التجارة؛

✓ مصلحة قطاع تأدية الخدمات.

2-2-2: مكتب التدخلات ودعم التسيير: ويضم بدوره مصلحتين هما :

✓ مصلحة متابعة الامتيازات الجبائية واسترجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛

✓ مصلحة المعاينات ومتابعة المعلومة الجبائية.

2-2-3: مكتب مراقبة التحصيل والتصفية: ويضم بدوره مصلحتين هما:

✓ مصلحة تصفية الحسابات؛

✓ مصلحة الإحصائيات والتقديرات.¹

2-3: المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات: وتكلف لا سيما بما يأتي:

❖ تنفيذ برامج مراجعة المحاسبة ومتابعتها؛

❖ اقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة؛

❖ البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها مع إنجاز التحقيقات والتحريرات .

وتتضمن هذه المديرية الفرعية مكتبين هما:

2-3-1: مكتب المراجعات: ويضم بدوره مصلحتين هما:

✓ مصلحة مراقبة مؤسسات قطاع الصناعة والبناء والأشغال العمومية؛

✓ مصلحة مراقبة مؤسسات قطاع التجارة وتأدية الخدمات.

¹ المادة 06 الى 10 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره ص 12.

2-3-2: مكتب البطاقيات والمقارنات والتحريرات: ويضم بدورة ثلاث (03) مصالح هي¹:

- ✓ مصلحة البطاقيات والمقارنات؛
- ✓ مصلحة الأبحاث والتحريرات؛
- ✓ مصلحة مساعدة ودعم المراقبة.

2-4: المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف لا سيما بما يأتي:

- ❖ فحص الشكاوي والطعون الخاضعة لاختصاص مديرية كبيرات المؤسسات ودراساتها؛
- ❖ تحضير الملفات النزاعية المتعلقة بالقضايا المقدمة للهيئات القضائية المختصة، مع فحص هذه الملفات ومتابعتها؛
- ❖ تبليغ القرارات والأمر بصرفها.

وتتكون من ثلاث مكاتب هي:

2-4-1: مكتب الشكاوي: والذي يضم مصلحتين هما :

- ✓ مصلحة منازعات الوعاء والتحصيل؛
- ✓ مصلحة منازعات مراجعات المحاسبة.

2-4-2: مكتب لجان الطعن والمنازعات القضائية: ويضم بدوره مصلحتين هما:

- ✓ مصلحة لجان الطعن؛
- ✓ مصلحة المنازعات القضائية.

2-4-3: مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويضم بدوره مصلحتين هما: مصلحة التبليغات ومصلحة الأمر بالدفع والإحصائيات.²

2-5: المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف لا سيما بما يأتي:

- ❖ تسيير المسارات المهنية للمستخدم والمبادرة بالأعمال التكوينية؛
- ❖ إعداد الميزانية السنوية والحساب الإداري ومسك الجرد؛
- ❖ الأمر بدفع التخفيضات؛

¹ المادة 11 الى 13، نفس المرجع، ص 13.

² المادة 14 الى 17 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 13.

❖ متابعة وتنسيق جهاز تقييم الأداء في إطار مؤشرات التسيير.

وتتكون من ثلاث (03) مكاتب هي:

2-5-1: مكتب المستخدمين والتكوين: ويضم بدوره مصلحتين:

✓ مصلحة المستخدمين ومصلحة التكوين.

2-5-2: مكتب الوسائل: ويضم بدوره مصلحتين هما:

✓ مصلحة الصفقات والصيانة، ومصلحة متابعة المطبوعات والأرشيف.

2-5-3: مكتب عمليات الميزانية: ويضم بدوره مصلحتين: مصلحة نفقات التسيير، ومصلحة المحاسبة.

2-6: قباضة الضرائب: وهي مكلفة بما يلي:

❖ التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات العفوية المنجزة أو

الجداول العامة أو الفردية المتخذة ضدهم، وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛

❖ تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري العمل بهما والمتعلقة بالتحصيل القصري

للضريبة؛

❖ مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العمومية، وتقديم حسابات التسيير المعدة لمجلس

المحاسبة.

وتتكون من ثلاث 03 مصالح هي:

✓ مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة ومصلحة المتابعات.

2-7: مصلحة الاستقبال والإعلام المكلفين بالضريبة: وهي مكلفة بما يلي:

❖ تنظيم استقبال المكلف بالضريبة وإعلامهم؛

❖ نشر المعلومات في اتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات لتذكيرهم

بحقوقهم وواجباتهم الجبائية؛

❖ التكفل بحاجيات مديريةية كبريات المؤسسات فيما يخص الوثائق الجبائية.¹

¹ المادة 17 الى 24 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 14.

2-8: مصلحة الإعلام الآلي: وهي مكلفة بضمان ما يلي:

- ❖ استغلال التطبيقات وتأمينها؛
- ❖ تسيير التأهيلات وتراخيص الدخول؛
- ❖ تحيين الملفات التقنية للتجهيزات المعلوماتية والتطبيقات المستعملة.

المطلب الثالث: المصالح الخارجية على المستوى الجهوي

تشكل المصالح الخارجية للإدارة الجبائية الجزائرية على المستوى الجهوي من مديريات جهوية للضرائب، ومصالح جهوية للبحث والمراجعات، ومراكز جهوية للإعلام والوثائق.

أولا: المديريات الجهوية للضرائب

1: نبذة عن المديريات الجهوية للضرائب

تم إنشاء المديرية الجهوية من طرف الدولة الجزائرية بموجب المادة 2- من المرسوم 60-91 المؤرخ في 23- فيفري 1991، الذي اتمه المرسوم 03-195، تضمن المديريات الجهوية للضرائب تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي، وتتواجد في كل من (الشلف، بشار، البليدة، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة ووهران)، تسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية، كما تضمن العلاقة الوظيفية بالإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب. تتولى المديريات الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته، وهي مكلفة بما يلي:¹

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

¹ WWW.DGI.COM

- ❖ تقدير احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل مادية وبشرية ومالية وتقنية، وإعداد تقرير دوري عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها؛
- ❖ تنظيم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي؛¹
- ❖ الموافقة على استفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

2: المديرية الفرعية للمديريات الجهوية للضرائب

تنظم هذه المديرية في أربع (04) مديريات فرعية وهم كالاتي:

1-2: المديرية الفرعية للتكوين: والتي تتكلف بما يلي:

- ❖ إعداد المخطط السنوي ومتعدد السنوات للتكوين، وتجديد المعارف، وتحسين مستوى المستخدمين التابعين للاختصاصاتها الإقليمية، وكذا ضمان تنفيذها وتقييمها الدوري؛
- ❖ تنسيق ومتابعة تنظيم مختلف امتحانات ومسابقات المديريات الولائية التابعة للاختصاص الإقليمي للناحية. وتتكون هذه المديرية الفرعية من مكاتب: مكتب التكوين الأولي والمتواصل، ومكتب الدعائم البيداغوجية .

2-2: المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل: والتي تتكلف بما يلي:

- ❖ السهر على ضمان تطبيق المديريات الولائية للضرائب التابعة لإقليمها للنصوص التشريعية والتنظيمية المنصوص عليها في مجال تسيير الوسائل البشرية والمالية، وإعداد تقارير دورية حول ظروف تسييرها واستعمالها؛
- ❖ تجميع الإحصائيات المتعلقة بمؤشرات التسيير؛
- ❖ اقتراح كل تدبير لتعديل تنظيم المصالح وتسييرها.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة 04 مكاتب هي: مكتب التنظيم والإعلام الآلي، مكتب المستخدمين، مكتب مراقبة استعمال الوسائل، مكتب المطبوعات.²

2-3: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل: وتكلف هذه المديرية بما يلي:

- ❖ تحسين وتعميم التشريع والتنظيم الجبائي اتجاه المصالح والمكلفين بالضريبة وكذا الجمهور؛
- ❖ إعداد وضعيات الإحصائية الدورية المتعلقة بذلك.

¹ المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 08.

² المادة 25 الى 33 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره ص 15.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة مكاتب هي: مكتب التشييط والتنظيم والعلاقات العامة، مكتب مراقبة النشاطات، مكتب الإحصائيات والتلاخيص.

2-4: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات: والتي تتكلف بما يلي:

❖ تنفيذ التوجيهات الإدارة المركزية وبالمهام الموكلة إليها على المستوى المحلي، وذلك في مجال المراقبة الجبائية والمنازعات؛

وتتكون من ثلاثة مكاتب: مكتب متابعة برامج الأبحاث والمراجعات الجبائية والتقييم، مكتب تحليل تقارير المراجعات الجبائية والتقييمات، مكتب متابعة المنازعات.¹

ثانيا: المصالح الجهوية للبحث والمراجعات:

1: مهام المصالح الجهوية للبحث والمراجعات:

هي مكلفة بالمهام التالية:

❖ تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداخيل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعة، كما تعد الإحصائيات المتعلقة بها؛

❖ ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي؛

❖ تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتعمل على تقييمها الدوري؛

❖ تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية والمدير العام للضرائب وكافة السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية؛

❖ تطبيق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولائيتين للضرائب أو أكثر.²

2: أقسام المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات

وتنظم هذه المصلحة في ثلاثة أقسام هي:

2-1: قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم: والذي يعمل في شكل فرق والمكلف بما يلي:

❖ تنفيذ برامج المراقبة في عين المكان التي تحددها مديرية الأبحاث والمراجعات، وإعداد الوضعيات الإحصائية المتصلة بذلك؛

¹ المادة 34 إلى 41 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص ص 15-16.

² المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 09.

❖ تنفيذ برامج تجميع المعلومات الجبائية التي تفيد مراقبة النشاطات والمداخيل، وكذا تنفيذ كل التحقيقات والتحريرات؛

❖ تنفيذ حق الزيارة في إطار العمليات الجبوية وما بين الجبوية.¹

2-2: قسم المساعدة على الرقابة: ويكلف بمساعدة المحققين في إطار القيام بمهامهم، وكذا بمناسبة فحص المحاسبات الآلية.

2-3: قسم الوسائل: يكلف بما يلي:

- ❖ تزويد المصلحة بالوسائل الضرورية لإنجاز المهام المخولة لها؛
- ❖ تسيير الوسائل والدعائم والمطبوعات الموجهة للمحققين والمكلفين بالضريبة؛
- ❖ تصنيف ملفات المراجعة وحفظها.

ثالثا: المراكز الجبوية للإعلام والوثائق:

1: مهام المراكز الجبوية للإعلام والوثائق:

تكلف المراكز الجبوية للإعلام والوثائق بالعديد من المهام وهي كالتالي:

- ❖ تنسيق برامج البحث وتجميع ومعالجة المعلومة الاقتصادية والمالية المحلية؛
- ❖ تستغل السجلات الأصلية، وتنشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير والضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على أرباح الشركات، ونشر الإنذارات الموافقة لها، والسجلات الأولية للسنة المالية الموالية؛
- ❖ تقدم أوراق النتائج التي تعطي بالنسبة للجداول العامة لبلدية أو ولاية بكاملها، وتراجع عدد المكلفين بالضريبة الذين فرضت عليهم الضريبة، وأسس العناصر الخاصة لها، والنتائج الإجمالي لكل ضريبة أو رسم، والحصص التي تعود إلى كل جماعة عمومية وإلى الغرف الحرفية؛
- ❖ تصدر سندات إيرادات الجداول الضريبية التي تقوم بتنفيذها المديرات الولائية للضرائب،
- ❖ تعد الكشوف الملحقة والمتعلقة بالخاضعين للضريبة المفقودين والحصص الكبيرة والأرصدة السلبية؛
- ❖ تقدم كل الوثائق الإحصائية التي تسمح لمديرية الإعلام والوثائق بقياس أثر الأحكام الجبائية الجديدة؛
- ❖ تعرض مؤشرات المحيط المترتبة عن معالجة المراجع الاقتصادية والإجتماعية المحلية في إطار مسعى التسيير حسب الأهداف (تشخيص / مخطط عمل).¹

¹ المادة 42 الى 45 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 16.

2: المديرية الفرعية للمركز الجهوي للإعلام والوثائق:

ينظم هذا المركز في ثلاثة مديريات فرعية هي:

1-2: المديرية الفرعية للبحث عن المعلومة وتجميعها: وتكلف بإنجاز جهاز بحث وتجميع وتوحيد المعلومة، وذلك على الصعيد الجهوي، كما تكلف بإنجاز الرابط بين مصادر الإعلام.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة 03 مكاتب هي:

- ✓ مكتب تنظيم البحث عن المعلومة الجبائية وتجميعها؛
- ✓ مكتب رقب المعطيات وتجميعها؛
- ✓ مكتب المراقبة الأولية.

2-2: المديرية الفرعية لمعالجة المعلومات وتحليلها: وتكلف بأشغال استغلال المعلومات، وتكوين قواعد المعطيات والفهرس الجهوي للفتة المكلفة جبائيا وتسييرها، إضافة إلى مساعدة المصالح، كما تكلف بأشغال الإصدار.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة 03 مكاتب هي:

- ✓ مكتب تسيير قواعد المعطيات؛
- ✓ مكتب إصدار الجداول العامة وتحليلها؛
- ✓ مكتب معالجة المعلومات وتحليلها.

2-3: المديرية الفرعية لإدارة الدائرة الإعلامية وتنظيمها: وتكلف بتسيير النظام الإعلامي وتأمينه.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاث (03) مكاتب هي:

- ✓ مكتب تسيير دارات الاتصال؛
- ✓ مكتب الأرشفة والتجميع؛
- ✓ مكتب التأمين وتأهيل ترخيصات الدخول.²

¹ المادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 09.

² قرقوش فتيحة، مديرية كبريات المؤسسات، مرجع سبق ذكره، ص 83.

المطلب الرابع: المصالح الخارجية على المستوى الولائي

تشكل المصالح الخارجية للإدارة الجبائية الجزائرية على المستوى الولائي من مديريات ولائية للضرائب، مراكز للضرائب، مراكز جوارية للضرائب وهم كالاتي:

أولا: المديرية الولائية للضرائب

1: نبذة عن المديرية الولائية للضرائب

تضمن المديريات الولائية للضرائب ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب، وبهذه الصفة تسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح، وتحقيق الأهداف المحددة لها. وتتولى المديريات الولائية للضرائب على وجه الخصوص ما يلي:

❖ في مجال الوعاء:

- ✓ تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- ✓ إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض، وتعابنها وتصادق عليها، وتقويم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛
- ✓ تحلل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، وإعداد تلخيص عن ذلك، واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

❖ في مجال التحصيل:

- ✓ الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛
- ✓ مراقبة التكفل والتصفية اللتان يقوم بهما كل مكتب القباضة، ومتابعة تسوية ذلك؛
- ✓ متابعة تطور دعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال المنازعات التحصيل؛
- ✓ ضمان الرقابة القبالية وتصفية حسابات تسيير القابضين.

❖ في مجال الرقابة:

- ✓ تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛
- ✓ إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة، ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها؛
- ✓ وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار، وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.

❖ في مجال المنازعات:

- ✓ دراسة العرائض، وتنظيم أشغال لجان الطعن، ومتابعة المنازعات، ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛¹

¹ المادة 17 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 10.

✓ متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.

❖ في مجال الوسائل:

- ✓ تقدير احتياجات المديرية من الوسائل المادية والبشرية والمالية والتقنية، وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛
- ✓ ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛
- ✓ توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
- ✓ تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب؛
- ✓ تكوين رصيد وثائقي للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه؛
- ✓ السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما تسهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.

❖ في مجال الاستقبال والإعلام:

- ✓ تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- ✓ نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

2: المديرية الفرعية للمديرية الولائية للضرائب

تتكون هذه المديرية من خمس (05) مديريات فرعية وهي كالاتي:

2-1: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: والتي تكلف بـ:

- ❖ تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات الجبائية وتكلف بأشغال الإصدار؛
- ❖ التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، ومتابعتها ومراقبتها؛
- ❖ متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة 04 مكاتب هي:

- ✓ مكتب الجداول؛
- ✓ مكتب الإحصائيات؛
- ✓ مكتب التنظيم والعلاقات العامة؛
- ✓ مكتب التنشيط والمساعدة.¹

¹ لمادة 59 إلى 68 من القرار الوزاري المشترك الصادر في 21 فيفري 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص ص 17-18.

2-2: المديرية الفرعية للتحصيل: وتكلف بما يلي:

- ❖ التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها، وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى؛
- ❖ متابعة العمليات والقيود المحاسبية، والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل، وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات، وكذا التحصيل الجبري للضرائب؛
- ❖ التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص، لا سيما فيما يخص التصفية، مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛
- ❖ مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاثة 03 مكاتب هي :

- ✓ مكتب مراقبة التحصيل؛
- ✓ مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله؛
- ✓ مكتب التصفية.

2-3: المديرية الفرعية للمنازعات: وهي مكلفة بما يلي:

- ❖ معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة، والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛
- ❖ معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛
- ❖ تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف، والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة من مصالح الإدارة الجبائية.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة 04 مكاتب هي:

- ✓ مكتب الاحتجاجات؛
- ✓ مكتب لجان الطعن؛
- ✓ مكتب المنازعات القضائية¹؛

¹ المادة 69 إلى 78 من القرار الوزاري المشترك الصادر في 21 فيفري 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص ص 18-19.

✓ مكتب التبليغ.

4-2: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية: وتكلف بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة 04 مكاتب هي :

✓ مكتب البحث عن المعلومة الجبائية؛

✓ مكتب البطاقات والمقارنات؛

✓ مكتب المراجعات الجبائية؛

✓ مكتب مراقبة التقييمات.

5-2: المديرية الفرعية للوسائل: وهي مكلفة بما يلي :

❖ تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديريات الولائية للضرائب؛

❖ السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها، وكذا السهر على إبقاء المنشأة التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة 04 مكاتب هي :

✓ مكتب المستخدمين؛

✓ مكتب عمليات الميزانية؛

✓ مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف؛

✓ مكتب الإعلام الآلي¹.

ثانيا: مراكز الضرائب

1: نبذة عن مراكز الضرائب

إن مركز الضرائب يعتبر كمصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب، يختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم.

يطمح مركز الضرائب المنشأ بهدف تقديم خدمة نوعية إلى تطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد، الاستماع، الاستجابة، ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة، ويمثل مركز الضرائب بالنسبة للمكلف بالضريبة المحور الجبائي الوحيد المكلف بالتسيير العرضي لملفه.

¹ قرقوش فتيحة، مديرية كبريات المؤسسات، مرجع سبق ذكره، ص 78.

تقوم مراكز الضرائب بالتكفل بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات، بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة، وتختص مراكز الضرائب بما يلي:

❖ في مجال الوعاء:

- ✓ تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات، بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة؛
- ✓ مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- ✓ مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح التجارية والصناعية¹؛
- ✓ إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها.

❖ في مجال التحصيل:

- ✓ تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- ✓ تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- ✓ ضبط الكتابات ومركزة تسليم القيم.

❖ في مجال الرقابة:

- ✓ البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات؛
- ✓ إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

❖ في مجال المنازعات:

- ✓ تدرس الشكاوى وتعالجها؛
- ✓ تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
- ✓ تعوض قروض الرسوم.

❖ في مجال الاستقبال والإعلام:

- ✓ تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- ✓ تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي؛
- ✓ تنظم المواعيد وتسيرها؛
- ✓ تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.¹

¹ WWW.DGI.COM

2: مصالح المراكز الضريبية:

تنظم مراكز الضرائب في ثلاث 03 مصالح رئيسية، ومصالحتين فرعيتين وقباضة، وهما كالآتي:

2-1: المصلحة الرئيسية للتسيير: وتكلف بما يلي:

- ❖ التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعة لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية، ومتابعة الامتيازات الجبائية، والدراسة الأولية للاحتياجات؛
 - ❖ المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيلًا مفوضًا للمدير الولائي للضرائب؛
 - ❖ اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و/ أو المراجعة المحاسبية؛
 - ❖ إعداد تقارير دورية، وتجميع الإحصائيات، وإعداد مخططات العمل، وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى، مع الحرص على انسجامها.
- وتتضمن خمس 05 مصالح هي:

- ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات؛
- ✓ المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.²

2-2: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتتكلف بما يلي:

- ❖ إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها؛
- ❖ اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعة لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

¹ المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 10.

² المادة 88 إلى 89 من القرار الوزاري المشترك الصادر في 21 فيفري 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 20.

وتضم أربع 04 مصالح هي:

- ✓ مصلحة البطاقات والمقارنات؛
- ✓ مصلحة البحث عن المادة الضريبة؛
- ✓ مصلحة التدخلات التي تعمل شكل فرق؛
- ✓ مصلحة المراقبة.

2-3: المصلحة الرئيسية للمنازعات: وتتكلف بما يلي:

- ❖ دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛¹
- ❖ متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

وتضم ثلاث 03 مصالح هي:

- ✓ مصلحة الاحتجاجات؛
- ✓ مصلحة لجان الطعن؛
- ✓ مصلحة التبليغ والأمر بالدفع.

2-4: القباضة: وتتكلف بما يلي:

- ❖ تتكفل بالتسديدات التي يقوم المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية والجداول العامة أو الفردية التي تتم وتصدر في حق المكلفين، وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- ❖ تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
- ❖ مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العمومية وتقديم حسابات التسيير المعدة لمجلس المحاسبة.

وتضم ثلاث 03 مصالح هي: مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة، مصلحة المتابعات؛ وتنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

2-5: مصلحة الاستقبال والإعلام: وهي تحت سلطة رئيس المركز، وهي مكلفة بما يلي:

- ❖ تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- ❖ نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب .

¹ المادة 90 إلى 98 من القرار الوزاري المشترك الصادر في 21 فيفري 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص ص 20-21.

2-6: مصلحة الإعلام الآلي والوسائل: وهي مكلفة بما يلي:

- ❖ استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها، وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها؛
- ❖ إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى، وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛
- ❖ الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات¹.

ثالثا: المراكز الجوية للضرائب

1: نبذة عن المراكز الجوية للضرائب:

يعتبر إطلاق المركز الجوي للضرائب مرحلة الانتهاء من برنامج عصرنة هياكل الإدارة الجبائية وإجراءات تسييرها، والذي تم الانطلاق فيه سنة 2006 عن طريق إفتاح مديرية كبريات المؤسسات ووضع حيز العمل بعد ذلك لمراكز الضرائب.

إن المركز الجوي للضرائب يعتبر كمصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب، مخصصة حصريا لتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة ممثلة أساسا من المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة².

إن الهدف من إنشاء المركز الجوي للضرائب الذي يحل محل الهياكل المتواجدة حاليا (المفتشيات والقابضات) هو ضمان تقديم أحسن خدمة نوعية للمكلفين بالضريبة، وذلك من خلال تبسيط وتنسيق وعصرنة الإجراءات.

على غرار الهياكل الجديدة المنشأة حديثا كمديرية كبريات المؤسسات ومركز الضرائب؛ يمثل المركز الجوي للضرائب المتميز بنفس كيفية التنظيم والتشغيل لهذه الأخيرة المحور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة، إذ يضع تحت تصرفهم هيكلا وحيدا مختصا يتولى جميع المهام الجبائية الممارسة من قبل المفتشيات والقابضات لتمكينهم من أداء جميع واجباتهم الجبائية.

وتتكفل المراكز الجوية للضرائب بتسيير ما يلي :

- ❖ المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي؛
- ❖ المستثمرات الفلاحية؛

¹ المادة 99 إلى 101 من القرار الوزاري المشترك الصادر في 21 فيفري 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 22.

² WWW.DGI.COM

- ❖ الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمم المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية؛
 - ❖ المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات، أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة أو أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم.
- تختص المراكز الجوارية للضرائب فيما يلي:

❖ في مجال الوعاء:

- ✓ تمسك وتسيّر الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها؛
- ✓ تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها.

❖ في مجال التحصيل:

- ✓ تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوى؛
- ✓ تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- ✓ تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.

❖ في مجال الرقابة:

- ✓ تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها؛
- ✓ تراقب التصريحات وتنظم التدخلات.¹

❖ في مجال المنازعات :

- ✓ تدرس الشكاوى وتعالجها؛
- ✓ تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
- ✓ تدرس طلبات التخفيض الإداري.

❖ في مجال الاستقبال والإعلام:

- ✓ تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- ✓ تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات أو التصريح بكل تعديل؛
- ✓ تنظم المواعيد وتسيّرها؛

¹ المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص ص 11 - 12.

✓ تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص المراكز الجوية للضرائب.

2: مصالح المركز الجوي

ينظم هذا المركز في ثلاث 03 مصالح رئيسية وقباضة ومصححتين :

2-1: المصلحة الرئيسية للتسيير: وهي مكلفة بما يلي:

- ❖ إحصاء الممتلكات والنشاطات وتسيير الوعاء من خلال إعداد فرض الضرائب وكذا بالمراقبة الشكلية للتصريحات؛
 - ❖ المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيلًا مفوضًا للمدير الولائي للضرائب؛
 - ❖ إعداد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات.
- وتضم أربع 04 مصالح هي:

- ✓ مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية؛
- ✓ مصلحة الجباية الزراعية؛
- ✓ مصلحة جباية المداخل؛
- ✓ مصلحة جباية العقار.

2-2: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتكلف بـ:

- ❖ تشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوي للضرائب والممتلكات العقارية المتواجدة فيه؛¹
- ❖ متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات، والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة، وتقييم نشاطات المصالح المعنية.

وتضم هذه المصلحة الرئيسية ثلاث 03 مصالح فرعية، وهي كالآتي:

- ✓ مصلحة البطاقات والمقارنات؛
- ✓ مصلحة البحث والتدخلات؛

¹ المادة 102 إلى 108 من القرار الوزاري المشترك الصادر في 21 فيفري 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 22.

✓ مصلحة البحث والمراقبة.

2-3: المصلحة الرئيسية للمنازعات: وهي مكلفة بما يلي:

- ❖ دراسة كل طعون نزاعية أو إعفائية موجهة للمركز الجوّاري للضرائب؛
- ❖ التكفل بإجراء التبليغ والأمر بالصرف لقرارات الإلغاء أو التخفيض المقررة؛
- ❖ متابعة القضايا النزاعية المقدمة أمام الهيئات القضائية.

وتضم هذه المصلحة الرئيسية ثلاث 03 مصالح فرعية، وهي كالآتي:

✓ مصلحة الاحتجاجات؛

✓ مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية؛

✓ مصلحة التبليغ والأمر بالصرف.

2-4: القباضة: وهي مكلفة بما يلي:

- ❖ التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت، أو بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم، وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- ❖ تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول، والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛¹
- ❖ مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة، وتقديم حسابات التسيير المعدّة إلى مجلس المحاسبة .

وتضم ثلاث 03 مصالح هي: مصلحة الصندوق، مصلحة المحاسبة ومصلحة المتابعات.

2-5: مصلحة الاستقبال والإعلام: وهي مكلفة بما يلي:

- ❖ تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- ❖ نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجوّاري للضرائب.

2-6: مصلحة الإعلام الآلي والوسائل: وتكلف بما يلي:

- ❖ استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها، وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها؛
- ❖ إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛
- ❖ الإشراف على المهام المرتبطة بالنظافة وأمن المحلات.²

¹ المادة 109 إلى 116 من القرار الوزاري المشترك الصادر في 21 فيفري 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 23.

² المادة 117 إلى 118 من القرار الوزاري المشترك الصادر في 21 فيفري 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، مرجع سبق ذكره، ص 22.

خلاصة الفصل:

يعتبر النظام الضريبي المسؤول المباشر على التنظيم الفني للضرائب، فهو الكيان الذي تعتمد عليه الدولة كمصدر لتمويل مختلف حاجياتها ومشاريعها، وهو المصدر الأساسي لخزينة أية دولة، ويتكون من عدة ضرائب سواء مباشرة أو غير مباشرة، بالإضافة إلى الرسوم، وتختلف تركيبة هذه الضرائب من دولة لأخرى، وهذا يقتصر على مدى تطورها وتوجهها الاقتصادي، كما أن النظام الضريبي في أي بلد يتكون من إدارة مركزية وإدارات فرعية منتشرة عبر ربوع البلاد، وتختلف هذه الإدارات من بلد لآخر، وهذا حسب مساحة البلاد، وفيما يخص النظام الضريبي الجزائري فقد شهد تطورات وتغييرات عديدة عبر التاريخ، شكلت من خلالها بنيته، سواء خلال الحقبة الاستعمارية أو ما قبلها، مروراً بفترة ما بعد الاستقلال وما نتج عنها من إصلاحات عديدة، غير أن التغيير الجوهرى في التشريع الضريبي الذي قامت به الدولة الجزائرية كان بعد الأزمة البترولية في منتصف الثمانينات، حيث وبداية من سنة 1991 تم الاعتماد على الضرائب العالمية الرئيسية، والمتمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، واستمرت بعدها سلسلة إصلاح المنظومة الضريبية بموجب قوانين المالية المتتالية التي تحمل في كل مرة جديد يطرأ على المنظومة أو تلك التي تمس المراحل الثلاثة للضرائب من وعاء وتصفية وتحصيل، وأصبحت كل الضرائب والرسوم الحالية تنظم في خمسة قوانين، وقانون سادس يوضح الإجراءات الجبائية، كما أن هذه الضرائب تقوم بالإشراف عليها الإدارة الضريبية المتمثلة في المديرية العامة للضرائب التي تنتمي إلى الوزارة المكلفة بالمالية، كما أن هناك مديرية كبريات المؤسسات التي توجد واحدة فقط على مستوى الوطن، وأربع مديريات على المستوى الجهوي، ومديريات على مستوى كل ولاية، وفي كل ولاية هناك مراكز للضرائب، ومراكز جوارية للضرائب.

الفصل الثاني

علاقة المؤسسات الإقتصادية بالنظام الضريبي
الجزائري وتعقيدهاته الممكنة

المبحث الأول: ماهية المؤسسة الإقتصادية

المبحث الثاني: علاقة المؤسسة الإقتصادية بالنظام الضريبي الجزائري

المبحث الثالث: التعقيد الضريبي الممكن في الجزائر

تمهيد الفصل

تعتبر المؤسسات الاقتصادية بمثابة العصب لأي بلد فهي تقوم بعدة أدوار اقتصادية اجتماعية سياسية... إلخ، وبالرجوع إلى تاريخها ونشأتها فهو ناتج عن تطور المجتمع وظهور التجمعات السكانية والمدن وزيادة الحاجات لدى المجتمع، وأصبحت تتطور شيئاً فشيئاً إلى أن أصبحت في شكلها الحالي تصنف إلى أصناف مختلفة ومتعددة.

إن المؤسسات الاقتصادية كشخص معنوي مستقلة في ذاتها تقوم بتغطية حاجيات المجتمع من خلال القيام بأعمال اقتصادية وتحقق أرباح من خلالها وهذه الأرباح أصبحت تخضع للعديد من الضرائب تقوم بحسابها ودفعها في ميعادها المحدد من قبل النظام الضريبي، وهذا الأخير له علاقة مع هذه المؤسسات الاقتصادية من نشأتها إلى تصفيتها وأثناء تعامل المؤسسات الاقتصادية مع هذا النظام قد تجد عدة عراقيل وتعقيدات سواء من حيث التشريع أو من حيث الإدارة الضريبية وهذا الأمر قد يؤثر عليها ويؤدي بها إلى ارتكاب أخطاء، نظراً لعدم فهم قوانينه على الوجه المطلوب أو كثرة تغيراته... إلخ.

ومن خلال هذا الفصل سيتم تناول وصف عام للمؤسسات الاقتصادية من بداية ظهورها منذ القدم إلى ما وصلت إليه في شكلها الحالي بالإضافة إلى ذكر مختلف أنواعها وتصنيفاتها ووظائفها، كما سيتم شرح علاقتها بالنظام الضريبي من النشأة إلى التصفية وكذا عناصر النظام الضريبي التي قد يكون فيها تعقيدات والتي قد تتأثر بها هذه المؤسسات الاقتصادية، ولتبيان ذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كالآتي:

المبحث الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية

المبحث الثاني: علاقة المؤسسة الاقتصادية بالنظام الضريبي

المبحث الثالث: تعقيدات النظام الضريبي الممكنة

المبحث الأول: ماهية المؤسسة الاقتصادية

للمؤسسة الاقتصادية دور هام في اقتصاد أي بلد فهي المحرك له، كما لها أدوار عديدة في المجتمع ولها خصائص تتميز بها وأهداف خاصة تسعى لتحقيقها، وتأخذ عدة أشكال، وتصنف بعدة تصنيفات ومن زوايا مختلفة، وهذا كله لم يأت من فراغ وإنما ناتج عن تطورها عبر مختلف الأزمنة منذ نشأتها إلى يومنا الحالي.

المطلب الأول: مفهوم، نشأة المؤسسة الاقتصادية

تم من خلال هذا المطلب التطرق لمختلف المفاهيم الخاصة بالمؤسسة الاقتصادية وتطورها عبر التاريخ.

أولاً: مفهوم المؤسسة الاقتصادية

هناك عدة تعاريف للمؤسسة الاقتصادية وتقريباً كلها تصب في مفهوم واحد ونذكر البعض منها:

- ❖ يعرفها كارل ماركس Karl Marx على أنها "عدد كبير من العمال يشتغلون في نفس المكان والزمان تحت نفس الإدارة من أجل إنتاج نفس النوع من السلع".
- ❖ يعرفها فرنسوا بورو François Perroux " هي منظمة تجمع أشخاص ذوي كفاءات تستعمل رؤوس الأموال وقدرات مختلفة من أجل إنتاج سلعة ما والتي يمكن أن تباع بسعر أكثر من تكلفتها " ¹
- ❖ كما يعرفها لبرتون (M.Lebreton) " حيث يقول: " إن المؤسسة تعني كل شكل تنظيم اقتصادي مستقل مالياً، ويقترح نفسه لإنتاج سلع أو خدمات للسوق.
- ❖ وحسب تعبير هربرت سبنسر (Spencer): "تشبه المؤسسة الجهاز أو العضو الذي ينجز وظائف مهمة للمجتمع" ²
- ❖ وتعرف كذلك المؤسسة الاقتصادية على أنها وحدة تجمع فيها الموارد البشرية والمادية للإنتاج الاقتصادي. ³
- ❖ المؤسسة الاقتصادية هي تنظيم إنتاجي معين، تسعى لتحقيق مجموعة من الأهداف أهمها إيجاد قيمة سوقية معينة وذلك من خلال مزج مختلف عوامل الإنتاج لإنتاج شيء ما تتولى بيعه في السوق لتحقيق الربح المتكون من الفرق بين الإيراد الكلي والتكاليف الكلية. ⁴

¹ رفيقة حروش، اقتصاد وتسيير المؤسسة، دار الأمة، ط 2013، الجزائر، سنة 2013، ص 29.

² درامشية لمياء، بلقاسمي فاطمة، المؤسسة الاقتصادية العمومية في الجزائر-دراسة تأصيلية-، مجلة الحوار الثقافي، المجلد 05، العدد 02، 2016، ص 218.

³ عرباجي إسماعيل، اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجزائرية، 1996، ص 11.

⁴ عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط 4، 2006، ص 24.

❖ هي عبارة عن مجموعة من الموارد البشرية والمادية والتي تشتغل فيما بينها وفق تركيبة معينة وتوليفة محددة قصد إنجاز أو تلبية رغبات المجتمع.¹

❖ وتعرف على أنها منظمة اقتصادية واجتماعية مستقلة نوعا ما، تؤخذ فيها القرارات حول تركيب الوسائل المادية والبشرية والمالية والإعلامية بغية خلق قيمة مضافة حسب الأهداف في إطار زمني ومكاني.²

❖ من التعريف السابقة يمكن القول أن المؤسسة الاقتصادية هي حيز مكاني يتم فيه مزاولة أنشطة اقتصادية يحوز على ترخيص قانوني ويتمتع بالاستقلال المالي، حيث يتم فيه مزج مختلف عوامل الإنتاج من موارد مالية، عينية، معنوية، وكفاءات بشرية متنوعة لإنتاج شيء سواء سلعة أو خدمة، أو شراء وبيع سلع تلبية لرغبات ومتطلبات المجتمع، حيث هذه المؤسسة تهدف من وراء هذه الممارسات من تعظيم الربح والتحكم في التكاليف بغية إيجاد قيمة سوقية والمحافظة عليها وتحسينها.

ثانيا: نشأة المؤسسة الاقتصادية

مرت المؤسسة الاقتصادية بعدة مراحل حيث ارتبط تطورها بعدة عوامل من بينها النمط المعيشي للإنسان، التغيرات التي شاهدها تشكل الدول والاقتصاديات ومن أهم المراحل التي شهدتها المؤسسات الاقتصادية للوصول إلى شكلها الحالي كالآتي:

1: الإنتاج الأسري البسيط

في هذه الحقبة كان النشاط الزراعي وتربية المواشي أبرز النشاطات السائدة حيث إنها كانت توفر الضروريات من مأكّل وملبس بالإضافة إلى الحرف اليدوية التي استعملت أدوات بسيطة كصناعة الحلّي أو أدوات تستعمل في الزراعة... إلخ، وكان يتم مقايضتها مع المنتجات الزراعية والمواشي.

وبالنظر إلى الإنتاج الفلاحي كانت القطاعية في الريف مسيطرة حيث كان يتم استغلال أسر بأكملها من طرف ملاك الأراضي ومع تزايد عدد السكان في القرى وتزايد الحاجيات بالإضافة إلى تحرر العمال من الحقول أدى بالعديد منهم إلى تعليم الحرف اليدوية مما سهل في تجمعهم وبداية ظهور الوحدات الحرفية.³

2: ظهور الوحدات الحرفية

بعد أن بدأ الناس في تشكيل تجمعات سكانية وظهور أصحاب الحرف وارتفاع الطلب على مختلف منتجاتهم المتمثلة في الملابس وأدوات الإنتاج بالإضافة إلى ظهور ولأول مرة عمال بدون عمل أي حرفيين بدون عمل مما ساهم

¹ أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1999، ص 15.

² عبد الرزاق بن حبيب، إقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 2002 ص 28.

³ ناصر دادي عدون، إقتصاد المؤسسة، ط الثانية، دار المحمدية العامة الجزائر ص 22.

هذا في تكوين ورشات يتجمع فيها أصحاب المهن المماثلة من أجل مواكبة زيادة الطلب على المنتجات وتلبية رغبات المجتمع حيث هذه الورشات كان يشرف عليها قدماء الحرف، وتميزت هذه الورشات بأنها نظام يسعى لضم هؤلاء الذين لهم نفس الحرفة في مدينة من المدن من أجل حماية أنفسهم وتطوير صناعتهم وإعالة أسرهم بالإضافة إلى محاولة إزالة كل أشكال الفروقات والطبقية بين الرئيس والحرفيين والحد من نمو فئة المعلمين الأغنياء غنى مفرط¹.

3: النظام المنزلي للحرف

هو نظام إنتاجي جديد قام بجانب الوحدات الحرفية حيث ظهر فيه التجار الرأسماليون الكبار يسطون نفوذهم حيث كانوا يشتركون المواد الأولية ويوزعونها على الحرفيين في بيوتهم من أجل التصنيع ثم يجمعونها منهم بعد الانتهاء من صناعتها ويقومون بدورهم ببيعها على التجار الصغار أو المستهلكين، ويتمثل هؤلاء الصناع في القرويين الذين يسكنون الأرياف وإلى جانب عملهم الزراعي كانوا يقومون بالتصنيع بالاشتراك مع عائلاتهم وبذلك تكون الصناعة قد عادت إلى المنازل².

4: ظهور المانيفكتورة

بعد تجمع السكان في المدن وزيادة إتساعها وارتفاع عدد السكان وتطور المستوى الحضاري وبالإضافة إلى الاكتشافات الجغرافية وإمكانية الحصول على الثروة والمواد الأولية وكذا ظهور أسواق جديدة أدى إلى زيادة ثراء التجار الرأسماليين الذين كانت لهم كل وسائل الإنتاج اللازمة حيث سعوا جاهدين لجمع أكبر عدد ممكن من الحرفيين تحت سقف واحد لزيادة الإنتاج نظرا لانتشار الأسواق بالإضافة إلى قدرة هؤلاء التجار على مراقبة العمال بشكل جيد ويضمنون الاستغلال الأمثل لوسائل الإنتاج، وعلى إثر هذا ظهرت المصانع في شكلها الأول حيث كان صاحب المصنع هو صاحب السلطة والذي يتحكم في كل من الإنتاج والتمويل والتوزيع.

وكانت للمانيفكتورة شكلان:

الشكل الأول: منشآت تجمع عددا من الحرفيين لنفس الحرفة من أجل إنتاج شيء معين.

الشكل الثاني: منشآت تجمع عدد من الحرفيين لهم حرفة مختلفة يشتركون في إنتاج منتج معين.³

¹ رشيد واضح، المؤسسة في التشريع الجزائري بين النظرية والتطبيق، دار هومة، سنة 2002 ص ص 12-13.

² ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، ط الثانية، دار المحمدية العامة الجزائر ص 26.

³ ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، ط الثانية، دار المحمدية العامة الجزائر ص ص 26-27.

5: ظهور المؤسسات الصناعية الآلية

نظرا لإنتشار الأسواق وزيادة الطلب على المنتجات فإن الوسائل اليدوية أصبحت لا تلبي إحتياجات السوق بالقدر الكافي الأمر الذي دعا للبحث عن وسائل إنتاجية أكثر حداثة لمواكبة هذه التغيرات ، وبداية من القرن 18 بدأت بظهور الآلات الصناعية الأمر الذي سهل من تكوين مؤسسات صناعية تعمل بواسطة هذه الآلات، ويختلف نظام المصنع هذا على ما سبق أنه يقوم على الآلات المنتجة والتشغيل الواسع للأيدي العاملة وكذا كبر رأس المال بالإضافة أنه يقوم على تنظيم جيد يسمح بتحديد التخصصات وتقسيم العمل وتحديد المسؤوليات مع وجود قوانين تحدد حقوق وواجبات كل من العمال وأصحاب المصنع¹.

6: التكتلات والشركات متعددة الجنسيات

بعد ظهور المؤسسات الآلية وانتشار الأسواق وتسارع الاقتصاد الرأسمالي كانت المنافسة تزداد بين الشركات يوما بعد يوم خصوصا التي تنتمي لنفس القطاع وعلى إثر ذلك كان لا بد لهذه المؤسسات من إتباع إستراتيجيات تكثف فيما بينها للتغلب على المنافسة وكذا للدخول إلى الأسواق الخارجية ليس فقط في صورة موزع للسلع والخدمات بل أيضا كمنتج في أكثر من بلد خارجي وهي ما يدعى بالشركات متعددة الجنسيات².

المطلب الثاني: أهداف وخصائص المؤسسات الاقتصادية

تم من خلال هذا المطلب التطرق للأهداف التي تسعى المؤسسات الاقتصادية لتحقيقها بالإضافة إلى الخصائص التي تمتاز بها.

أولا: أهداف المؤسسات الاقتصادية

1: الأهداف الاقتصادية: تتمثل هذه الأهداف فيما يلي³

1-1: تحقيق الربح: إن تحقيق الربح هو الهدف الأساسي لأي مؤسسة اقتصادية لأنه يسمح لها بمواصلة نشاطاتها وتطويرها أكثر فأكثر والصمود أمام المؤسسات المنافسة فبدون تحقيق الربح ستؤول إلى الزوال.

1-2: عقلنة الإنتاج: وهي الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة وذلك من خلال وضع برامج وخطط دقيقة للإنتاج والتوزيع ومراقبة تنفيذها في الوقوع في أزمات اقتصادية ومالية كالإنتاج أكثر من اللازم وبالتالي كساد المنتج أو تحمل مصاريف أكثر يمكن أن تؤثر على السير الحسن للمؤسسة وتؤدي بها إلى الإفلاس .

¹ محمد عبد المولى الدقس: علم الاجتماع الصناعي ط1 دار مجدلا ولي للنشر والتوزيع، الأردن 2005، ص 68.

² رشيد واضح، المؤسسة في التشريع الجزائري بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص18.

³ غول فرحات، الوجيز في اقتصاد المؤسسة، دار الخلدونية، ط1، 2008، الجزائر ص ص 12-13.

1-3: تغطية متطلبات المجتمع: إن حاجيات المجتمعات عديدة ومتنوعة ولذلك تسعى المؤسسات الاقتصادية لتلبية رغباته وتغطية حاجياته وذلك من خلال الإنتاج في الوقت المحدد وتوفيره وتقديمه في الوقت المناسب دون تأخير وتستفيد المؤسسة من ربح جراء تلبية رغبات المجتمع.

1-4: التوسع وزيادة الاستثمار: "يتمثل الاستثمار في تخصيص رأسمال للحصول على وسائل إنتاجية جديدة أو لتطوير الوسائل الموجودة لغاية زيادة الطاقة الإنتاجية، وهو أيضا تكوين رأسمال عيني جديد يتمثل في زيادة الطاقة الإنتاجية"¹، ولهذا تسعى المؤسسات دائما للحفاظ على وتيرتها الإنتاجية وزيادتها أو التوسع في نشاطها وهذا لا يكون إلا بتجديد استثماراتها وزيادتها.

1-5: التحكم في التكاليف: تشير التكاليف إلى جميع النفقات المدفوعة في سبيل الحصول على سلعة أو خدمة يتوقع منها الحصول على إيراد أو منفعة إما بيعها أو استعمالها وإن لم يتحقق الإيراد فهذه خسارة للمؤسسة،² وهناك أيضا تكاليف أخرى عديدة ومتنوعة كالتكاليف التشغيلية الاستثمارية التمويلية وحتى التكاليف المهذورة و "الخفية"³ ونظرا لتنوعها وتعددتها تهدف المؤسسات الاقتصادية دائما لوضع خطط وموازنات مسبقة لهذه التكاليف بهدف التحكم فيها أو التقليل منها.

1-6: الحصول على التمويل الكافي: "يكتسب نشاط التمويل في المؤسسة أهمية بالغة لما له من دور في تغطية مختلف احتياجات المؤسسة الاستثمارية والاستغلالية بما يضمن للمؤسسة تنفيذ إستراتيجيتها وتحقيق أهدافها واكتساب حصة سوقية مهمة، كما يسمح لها بمواجهة الظروف الطارئة وتجاوزها بأقل الأضرار الممكنة، واستغلال الفرص التي يتيحها المحيط ومحاولة استغلاله بما يرفع من كفاءتها ومردوديتها"⁴ ولهذا تهدف المؤسسات دائما في البحث عن مصادر التمويل سواء الداخلية أو الخارجية وهذا لمواجهة العسر المالي... إلخ.

1-7: الاستمرار في النشاط: "يمثل موضوع استمرارية المؤسسة انشغالا وتحديا هاما للمسيرين، خاصة في ظل ظروف المنافسة في السوق وعدم التأكد، ويهم جميع الأطراف ذات العلاقة بها، ويرتبط استمرارية المؤسسة بتفوق أدائها المالي

¹ ماليك حاموتان، الإطار القانوني للإستثمار في الجزائر -دراسة مقارنة بين القانون الجزائري والفرنسي-مجلة أبحاث قانونية وسياسية، المجلد 07، العدد 01، 2022، ص 1222.

² مسعودي سارة، سماش كمال، دور نظام التكاليف على أساس الأنشطة كأسلوب فعال لإدارة التكاليف في تحقيق ميزة التكلفة الأقل بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية -دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية عنابة-، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 02، 2021، ص 213.

³ عمار درويش، محمد بلمداني، التحكم في التكاليف الخفية ودوره في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية -دراسة حالة شركة الإسمنت بني صاف، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 04، العدد 01، 2018، ص 76.

⁴ محمد بوشوشة، سياسة الاستدانة في المؤسسة المفاضلة بين التمويل بالاقتراض البنكي والتمويل السندي، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 02، العدد 04، 2012، ص 299.

وتحقيقها لنتائج مرضية¹، ولهذا تهدف المؤسسات للاستمرار في نشاطها للمدى الطويل وهذا بمحاولة العمل على تحقيق الأرباح والحد من التكاليف وتسيير مختلف ديونها وإيراداتها بأفضل وجه ممكن.

1-8: الإفصاح لجلب المستثمرين: يهتم الإفصاح بنشر المعلومات الاقتصادية التي لها علاقة بالمؤسسة سواء كانت كمية أو نوعية وذلك بهدف مساعدة المستثمر في اتخاذ قراراته لتخفيض حالة عدم التأكد حول الأحداث الاقتصادية المستقبلية.² وبالتالي يعتبر الإفصاح أحد الأدلة على وجود الشفافية في القوائم المالية لدى المؤسسة وهو أحد الدعائم لجلب المستثمرين والتي تهدف المؤسسات خصوصا الكبيرة منها اتخاذها كوسيلة لزيادة أموال المؤسسة ومصادر لتمويلها.

2: الأهداف الاجتماعية:

وتتمثل الأهداف الاجتماعية فيما يلي:³

1-2: ضمان مستوى مقبول من الأجور: تقوم المؤسسة بتوظيف العمال من أجل ضمان السير الحسن لها والمساهمة في تحقيق الأهداف التي وجدت من أجلها، فالعامل يقوم ببذل مجهودات وتقابل هذه المجهودات أجور ورواتب يتراوح حجمها بين الارتفاع والانخفاض حسب طبيعة المؤسسة وحجمها وكذا طبيعة النظام الاقتصادي وسوق العمل.

2-2: تحسين مستوى معيشة العمال: إن التطور التكنولوجي أدى إلى سهولة وسرعة توفير حاجيات المجتمعات مما سهل معيشتها وأدى إلى حضاراتها ورفيها، وهذا التطور من صنع الإنسان وهذا الإنسان هو عامل في المؤسسة لذلك استوجب على المؤسسات تحسين الظروف المعيشية له لوضعه في بيئة ملائمة للإبداع والابتكار .

2-3: توفير تأمينات ومرافق للعمال: تقوم المؤسسات بتوفير التأمينات للعمال مثل التأمين الصحي، التأمين ضد حوادث العمل وكذلك تأمين التقاعد وبعض المرافق مثل المطاعم... إلخ وهذا من أجل جعله في وضعية تساعده على العمل بجدية وتركيز دون خوف على نفسه أو مستقبله .

2-4: تأهيل العمال: تقوم المؤسسات بإجراء تربيصات تكوينية كل سنة يتم من خلالها تدريب العمال بهدف تحسين مهاراتهم المهنية وتطويرها وهذا كل حسب قدرته على الاستيعاب والتعلم .

2-5: الدعوة إلى تنظيم وتماسك العمال: تعتبر المؤسسة الاقتصادية خلية اجتماعية تتكون من عمال تختلف مستوياتهم العلمية والفكرية وتوجهاتهم الأيديولوجية والسياسية والاجتماعية ولهذا تسعى المؤسسات جاهدة لمحاولة إزالة

¹ رحيم سعيد، تطبيق معيار التدقيق الدولي 570 لتحقيق فرض الاستمرارية باستخدام الوظيفة التنبؤية للمعلومات المحاسبية -دراسة حالة شركة الإسمنت بسور الغزلان-، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 07، العدد 03، 2021، ص 624.

² محمود علي الجبالي، حيدر محمد علي بنى عطى، إيهاب نظمي، مشكلات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية في شركات المضاربة، مجلة الدراسات الإسلامية، المجلد 01، العدد 01، 2012، ص 535.

³ ناصر دادي، مرجع سبق ذكره، عدون ص ص 18-19.

هذه الفروقات والاختلافات والدعوة إلى التماسك وتفاهم العمال فيما بينهم من خلال مجلس العمل والعلاقات غير الرسمية.

2-6: إقامة أنماط استهلاكية معينة: تقوم المؤسسات الاقتصادية بالتأثير على أذواق المستهلكين بطرح منتجات جديدة والترويج لها أو التوسيع في استهلاك منتج سابق ذلك عن طريق الدعاية والإشهار مثل استغلال ارتفاع الأسعار لمنتج معين أو ندرته ففي هذه الحالة يتم طرح منتجات بديلة تكفي بالعرض وبسعر أقل تغطي المنتج الذي ارتفع سعره أو مسته الندرة.

3: الأهداف الثقافية والرياضية:

وتتمثل هذه الأهداف فيما يلي¹ :

3-1: توفير وسائل ترفيهية وثقافية: تقوم بعض المؤسسات الاقتصادية على العمل على توفير وسائل الترفيه والثقافة كالمسرح والرحلات للعمال وعائلاتهم وذلك بهدف التأثير على رضا العاملين بالإيجاب وضمان ولائهم للمؤسسة مما ينعكس على زيادة أداؤهم وأداء المؤسسة ككل.

3-2: تدريب العمال المبتدئين ورسكلة القدامى: تقوم المؤسسات الاقتصادية بإجراء تربيصات تكوينية كل سنة يتم من خلالها تدريب العمال وتحسين مهاراتهم المهنية وتطويرها بهدف مواكبة التكنولوجيا الحديثة والتطور السريع في وسائل الإنتاج... إلخ.

3-3: تخصيص أوقات للرياضة: تسمح بعض المؤسسات الاقتصادية الكبيرة لعمالها بممارسة الرياضة خلال أوقات معينة في اليوم، أو تقوم بإجراء دورات رياضية ومهرجانات لهم تساعد على التخلص من الملل وتساعد في الترويح عن أنفسهم، كما أنها تساعد على توفير جو من المرح يقوي الصلة بين العمال أو بين العمال والمؤسسة والذي ينعكس على أداء المؤسسة ومردوديتها إيجابا.

4: الأهداف التكنولوجية:

بالإضافة إلى الأهداف الأخرى تسعى المؤسسات الاقتصادية إلى ما يلي²:

4-1: البحث والتطوير: أصبحت المؤسسات الاقتصادية مؤخرا تعمل على وجود مصلحة أو إدارة خاصة بها تتعلق بالبحث والتطور نظرا للتطور السريع في عالم التكنولوجيا والمال من جهة وزيادة المنافسة بين المؤسسات من جهة

¹ عزيزة بن يسمينة، اقتصاد المؤسسة جزء 1 دار الأيام، ط1، الأردن، 2007، ص21.

² طويل آسيا، أطروحة مقدمة للحصول على درجة لكتورة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2013/2014، ص 08.

أخرى، حيث تخصص لهذه الإدارة جزء معتبر من الأرباح بهدف البحث عن الطرق أو الوسائل الإنتاجية التي تساعد المؤسسة في الإنتاج وزيادة المردودية من جهة وتخفيض التكاليف من جهة أخرى.

4-2: المساندة: تلعب المؤسسات الاقتصادية دورا مساندا للسياسات القائمة في البلاد خصوصا في مجال البحث والتطوير التكنولوجي نظرا لما تمثله من وزن في مجموعها وخاصة الضخمة منها.

ثانيا: خصائص المؤسسات الاقتصادية

تتصف المؤسسة بصفات وخصائص متعددة وهي¹:

- ❖ للمؤسسة شخصية قانونية مستقلة من حيث امتلاكها لحقوق وصلاحيات، أو من حيث مسؤولياتها وواجباتها؛
- ❖ القدرة على الإنتاج أو أداء الوظيفة التي وجدت من أجلها؛
- ❖ أن تكون المؤسسة قادرة على الاستمرار بما يكفل لها من تمويل كاف وظروف سياسية مواتية وعمالة كافية، وقادرة على تكيف نفسها مع الظروف المتغيرة؛
- ❖ التحديد الواضح للأهداف والسياسة والبرامج وأساليب العمل فكل مؤسسة تضع أهداف معينة تسعى إلى تحقيقها: أهداف نوعية وكمية بالنسبة للإنتاج، تحقيق رقم أعمال معين... إلخ؛
- ❖ ضمان الموارد المالية لكي تستمر عملياتها، ويكون ذلك إما عن طريق الاعتماد، وإما عن طريق الإيرادات الكلية، أو عن طريق القروض أو الجمع بين هذه العناصر كلها أو بعضها حسب الظروف؛
- ❖ لا بد من أن تكون المؤسسة مواتية للبيئة التي وجدت فيها وتستجيب لهذه البيئة، فالمؤسسة ليست في معزل فإذا كانت ظروف البيئة مواتية فإنها تستطيع أداء مهمتها في أحسن الظروف، أما إذا كانت صعبة فإنها يمكن أن تعرقل عملياتها المرجوة وتفسد أهدافها؛
- ❖ المؤسسة وحدة اقتصادية أساسية في المجتمع الاقتصادي، فبالإضافة إلى مساهمتها في الإنتاج ونمو الدخل الوطني، فهي مصدر رزق للكثير من الأفراد؛
- ❖ يجب أن يشمل إصلاح المؤسسة بالضرورة فكرة زوال المؤسسة إذا ضعف مبرر وجودها أو تضاءلت كفاءتها.

¹ مخلوف منجحي، الجانب القانوني لاستثمار المؤسسات الاقتصادية في النوادي الرياضية المحترفة لكرة القدم - الجزائر - أطروحة دكتوراه علوم، جامعة الجزائر 3، الجزائر، سنة 2015، ص 71.

المطلب الثالث: تصنيف ووظائف المؤسسات الاقتصادية

تم من خلال هذا المطلب التطرق لمختلف التصنيفات التي تصنف بها المؤسسات الاقتصادية مع التطرق للوظائف الممكنة فيها

أولاً: تصنيف المؤسسات الاقتصادية:

تصنف المؤسسات الاقتصادية حسب عدة معايير كالآتي:

1: تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب معيار الشكل القانوني

يتم تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب هذا المعيار على أساس عدد الأشخاص المساهمين فيها وهما كالآتي:

1-1: المؤسسات الفردية

هي مؤسسات مملوكة من شخص واحد يأسسها برأس ماله الخاص أو عن طريق الاقتراض وغالبا ما يكون هو المدير فيها حيث إن ذمتها المالية هي نفسها الذمة المالية للمالك وبالتالي فهو مسؤول عن ديون المؤسسة ونتائج أعمالها كونه يقوم بإدارتها وتسييرها وتنظيمها واتخاذ كل القرارات المتعلقة بها خصوصا التي تمس الجوانب القانونية مثل الضرائب على الأرباح الذي هو مطالب بدفعها ولو من ماله الخاص، ولهذه المؤسسة مزايا وعيوب وهي كالآتي¹:

المزايا:

- ❖ صاحب المؤسسة هو المسؤول الأول والأخير عن أعمال ونتائج المؤسسة؛
- ❖ صاحب المؤسسة هو المسؤول عن إدارة وتسيير المؤسسة. وبالتالي يسهل عليه مراقبة كل المؤسسة والحفاظ عليها وعلى ممتلكاتها.

العيوب:

- ❖ قلة رأس المال حيث إن المالك هو الوحيد الذي يساهم في رأس مالها؛
- ❖ صعوبة الحصول على قروض من المؤسسات المالية؛
- ❖ مالك المؤسسة مسؤول عن كافة ديون المؤسسة وبالتالي قد يصل بها الحال إلى تصفية أصول الشركة والتنازل عن ممتلكاته الخاصة لتسديد الديون في حالة المطالبة به من طرف الدائنين.

1-2: المؤسسات الجماعية

والتي تنقسم بدورها إلى مؤسسة الأشخاص وشركات الأموال وهي كالآتي:

1-2-1: مؤسسة الأشخاص: تتكون هذه المؤسسات من:

¹ طويل آسيا، أطروحة مقدمة للحصول على درجة الدكتوراة في العلوم الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 09.

❖ شركة التضامن

تتكون شركة التضامن من مجموعة شركاء يكسب كل واحد منهم صفة التاجر وهم مسؤولون عن ديون الشركة بالتضامن ومن غير تحديد ولا يجوز لدائني الشركة مطالبة أحد الشركاء بالوفاء بديون الشركة إلا بعد مرور خمسة عشر يوما من تاريخ إنذار الشركة، حيث يشكل عنوان الشركة من أسماء جميع الشركاء أو اسم أحدهم متبوعا بعبارة شركائهم ويمكن أن يدير الشركة جميع الشركاء ما لم ينص القانون التأسيسي غير ذلك، كما أن الشركة تنحل بوفاة أحد الشركاء أو إفلاسه أو منعه من ممارسة مهنته التجارية ما لم ينص القانون التأسيسي خلافا لذلك.¹

❖ شركة التوصية البسيطة

تطبق في هذه الشركة نفس أحكام شركة التضامن بالإضافة إلى بعض القواعد حيث إنها تتكون هذه الشركة من شركاء متضامين يلتزمون بديون الشركة في حدود قيمة حصصهم المقدمة التي لا يمكن أن تكون على شكل تقديم عمل، ويتكون عنوان الشركة من أسماء جميع الشركاء أو اسم أحدهم متبوع بعبارة وشركاؤهم، كما يجب أن يذكر في القانون الأساسي للشركة مبلغ أو قيمة حصص كل الشركاء وحصتهم من الأرباح وفي حالة التصفية سواء كانوا شركاء متضامين أو موصين، بالإضافة أنه لا يمكن التنازل عن حصص الشركاء إلا بموافقة كل الشركاء ما لم يشترط في القانون الأساسي خلاف لذلك وتستمر الشركة رغم وفاة أحد الشركاء حيث تنتقل حصصه إلى أحد وراثاته ويصبح شريكا موصى، وتحل الشركة في حالة الإفلاس أو التسوية القضائية لأحد المتضامين أو منعه من ممارسة مهنة التجارة وعلى الرغم من هذا يمكن للشركاء الآخرين أن يقرروا بالإجماع استمرار الشركة فيما بينهم.²

❖ الشركات ذات المسؤولية المحدودة

تؤسس الشركات ذات المسؤولية المحدودة من شخص واحد (مؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة) أو عدة أشخاص لا يتجاوز عددهم خمسين، حيث إنهم لا يتحملون الخسائر إلا بقدر ما قدموه من حصص، وتعين الشركة بعنوان اسم أحد الشركاء أو أكثر مسبوقا أو متبوعا بكلمة شركة ذات المسؤولية المحدودة أو الأحرف الأولى منها (ش ذ م م)، ولا يشترط أي قيمة محددة في رأس مالها وهذا يجعل الشركاء يتفوقون فيما بينهم عن رأس المال، حيث هذا الأخير يتكون من حصص عينية ونقدية ولا يسمح بحصص تقديم عمل، حيث أن الحصص العينية يجب أن تكون حاضرة كاملة عند التأسيس بينما الحصص النقدية يجب أن تحظر على الأقل الخمس (5/1)،³ ويجب أن يذكر في القانون التأسيسي حصص كل الشركاء حيث إنها يمكنها أن تنتقل إلى الورثة، بالإضافة إلى أن

¹ المواد 551، 552، 563 من القانون التجاري، الجمهورية الجزائرية الشعبية الديمقراطية، وزارة التجارة، ص ص 138-140.

² المواد 563 مكرر 1، 2، 3، 7، 9، 10 من القانون التجاري، ص ص 140-141.

³ المادة 2 من القانون 15-20 المؤرخ في 18 ربيع الأول 1437 الموافق ل 30 ديسمبر 2015، ج ر، العدد 71، الجزائر، ص 05.

الشركة لا تنحل بوفاة أحد الشركاء أو حضره أو إفلاسه ما لم يتضمن القانون التأسيسي خلافا لذلك، وفي حالة خسارة ثلث أرباع رأس مال الشركة يستشير المديرون الشركاء في النظر حول ماذا كان يتعين إصدار قرار بحل الشركة، كذلك تنحل الشركة في حالة ما تجاوز عدد الشركاء خمسين شريكا ولم يخفض إلى هذا الحد أو أقل في أجال أقصاه سنة أو لم يتم تحويلها إلى شركة مساهمة، كما يمكن للشركة ذات المسؤولية المحدودة أن تحول إلى شركة تضامن وهذا بعد اتفاق جميع الشركاء.¹

❖ شركة المحاصة

هي شركة تؤسس بين شخصين طبيعيين أو أكثر تتولى إنجاز عمليات تجارية حيث يتفق فيها الشركاء بكل حرية على موضوع الفائدة أو شكلها أو نسبتها أو على شروطها وهي لا تتمتع بالشخصية المعنوية ولا تخضع للإشهار ويمكن إثباتها بكل الوسائل وقد تحل بإفلاسها أو اتفاق الشركاء فيما بينهم.²

1-2-2: شركات الأموال: تتكون هذه الشركات من:

❖ شركة المساهمة

شركة المساهمة هي الشركة التي ينقسم رأس مالها إلى حصص، وتتكون من شركاء لا يتحملون الخسائر إلا بقدر ما قدموه من حصص، ولا يمكن أن يقل عدد الشركاء فيها عن سبعة، ويطلق عليها تسمية الشركة وتكون مسبقة أو متبوعة بذكر شكل الشركة ورأس مالها الذي لا يمكن أن يقل عن خمسة ملايين دينار جزائري في حالة اللجوء العلني للادخار ومليون دينار جزائري على الأقل في حالة المخالفة، حيث يشترط عند الاكتتاب دفع كل الأسهم العينية، أما الأسهم النقدية فيشترط حضور الربع 4/1 على الأقل من قيمتها الاسمية على أن يتم الوفاء بالباقي في أجال أقصاه خمس سنوات،³ وتنحل الشركة بقرار يتخذ من قبل الجمعية العامة غير العادية أو في حالة انخفاض الحد الأدنى القانوني للشركاء لمدة أكثر من سنة ولم يتم تسويتها، كما يمكن أن تحل أيضا في حالة انخفاض الأصل الصافي للشركة بفعل الخسائر إلى أقل من ربع رأسمالها ولم يتم تسوية هذا الرأس المال بالقدر الذي يساوي أو على الأقل مبلغ الخسائر التي لم تخصص من الاحتياطي، كما يمكن أن تتحول الشركة من شركة مساهمة إلى شركة من نوع آخر كاشركة التضامن أو ذات المسؤولية المحدودة وهذا بعد مرور سنتين من تأسيسها.

¹ المواد 564، 566، 567، 568، 570، 579، 589، 590 مكرر 1 من القانون التجاري، ص 142، ص 143، ص 144، ص 149.

² المواد 795 مكرر 1، مكرر 2، مكرر 3، مكرر 4، مكرر 5 من القانون التجاري، ص 234.

³ المواد 592، 593، 594، 595، 596، 715 مكرر 15، 715 مكرر 16، 715 مكرر 17، 715 مكرر 18، 715 مكرر 19، 715 مكرر 20 من القانون التجاري، ص 150، ص 151، ص 152، ص 191، ص 192، ص 193.

❖ شركة التوصية بالأسهم

هي شركة تتكون من شريك متضامن أو أكثر له صفة التاجر ومسؤول دائم وبصفة متضامنة عن ديون الشركة وشركاء موصين لا يقل عددهم عن ثلاثة لهم صفة مساهمين لا يتحملون الخسائر إلا بما يعادل حصصهم، حيث ينقسم رأس مالها إلى أسهم، وتحل الشركة في حالة الإفلاس أو فقدان رأس المال إلى أقل من رבעه أو وفاة أحد الشركاء المتضامين ما لم ينص القانون التأسيسي خلافا لذلك، كما يمكن أن تتحول هذه الشركة لشكل آخر كاشركة مساهمة أو شركة ذات مسؤولية محدودة.¹

❖ التجمعات

هو اتفاق بين شخصين معنويين أو أكثر أن يؤسسوا فيما بينهم كتابيا ولفترة محدودة تجمعا بهدف تسهيل نشاطهم الاقتصادي وتحسين أدائه وتنميته وتطويره، حيث إنه يمكن أن يؤسس هذا التجمع بدون رأسمال بالإضافة أنه يتمتع بالشخصية المعنوية وبالأهلية التامة ابتداء من تاريخ تسجيله في السجل التجاري، بينما أعضاءه ملزمون بتسديد ديون التجمع وذلك من خلال ثروتهم الخاصة وهم متضامنون فيما بينهم إلا إذا وجد اتفاق غير ذلك، ويتضمن عقد التجمعات البيانات التالية:²

- ✓ اسم التجمع؛
- ✓ اسم الشركة أو موضوعها أو الشكل القانوني وعنوان المقر أو المركز الرئيسي للشركة؛
- ✓ المدة التي أنشئ لأجلها التجمع؛
- ✓ موضوع التجمع؛
- ✓ عنوان مقر التجمع.

بالإضافة إلى هذا يجب أن ينص العقد على ما يلي:

- ✓ شروط قبول الأعضاء الجدد وعزلهم؛
- ✓ صلاحيات جمعية أعضاء التجمع؛
- ✓ كيفية مراقبة التسيير؛
- ✓ كيفية الحل والتصفية.

¹ المادة 715 من القانون التجاري، ص ص 214-217.

² المواد 796، 797، 798، 799، 799 مكرر، 799 مكرر1 من القانون التجاري، ص ص 235-236.

2: تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب المعيار الاقتصادي:

يتم تصنيف المؤسسات حسب هذا المعيار إلى:

- ❖ **المؤسسات الصناعية أو الإنتاجية:** هي مؤسسات تقوم بتحويل المواد الأولية إلى منتجات ومنها المؤسسات الصناعية الثقيلة (كالحديد والصلب) والتي تتطلب رؤوس أموال كبيرة ومهارات عالية لنشاطها، ومنها مؤسسات الصناعات التحويلية أي الخفيفة (الغذائية، الغزل والنسيج).
- ❖ **المؤسسات التجارية:** هي المؤسسات التي تقوم بشراء بضائع أو منتجات وتعيد بيعهم على حالتهم دون إدخال أي تغيرات عليهم.
- ❖ **المؤسسات الخدمية:** هي مؤسسات تقوم بتقديم خدمات بمقابل مثل مؤسسات النقل، البريد... إلخ.
- ❖ **المؤسسات المالية:** وهي المؤسسات التي تنشط في المجال المالي كالبنوك ومؤسسات التأمينات.
- ❖ **المؤسسات الفلاحية:** هي مؤسسات تنشط في مجال الزراعة بمختلف أنواعها ومنتجاتها (الخضر والفواكه... إلخ)، وتربية الحيوانات (كالأبقار، الخرفان، الأرنب... إلخ)، بالإضافة إلى أنشطة الصيد البحري وغيرها من النشاطات المرتبطة بالأرض والموارد الطبيعية القريبة إلى الاستهلاك.¹
- ❖ **مؤسسات متعددة النشاط:** وتتمثل في المؤسسات التي تنشط في مجالات متعددة كالإنتاج، الخدمات، التجارة... إلخ.

3: تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب معيار الحجم:

توجد العديد من المؤشرات المستخدمة في تصنيف المؤسسات حسب معيار الحجم، من بينها: رقم الأعمال، حجم رأس المال، حجم العمالة في المؤسسة، وهذه الأخيرة تعد المؤشر الأكثر اعتمادا في تصنيف المؤسسات حسب معيار الحجم والتي تم الاعتماد عليها هنا.²

ويصنف معيار حجم العمالة كما يلي:³

- ❖ **المؤسسات الكبيرة:** وهي المؤسسات التي تضم أكثر من خمسمائة عامل فما فوق، مثل (مؤسسات البترول، مؤسسات صناعة السيارات، صناعة الطائرات... إلخ).
- ❖ **المؤسسات المتوسطة:** وهي المؤسسات التي تضم عمالا يتراوح عددهم من مائتين إلى أربعمائة وتسعة وتسعين.

¹ مخلوف منجحي، الجانب القانوني لاستثمار المؤسسات الاقتصادية في النوادي الرياضية المحترفة لكرة القدم - الجزائر -، مرجع سبق ذكره ص 74.

² طويل أسيا، مرجع سبق ذكره، ص 15.

³ سامية عزيز، واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر - دراسة ميدانية لمؤسسات خاصة متنوعة النشاط بمدينة بسكرة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علوم، كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة بسكرة، الجزائر، سنة 2014، ص 45.

❖ المؤسسات الصغيرة وينقسم هذا النوع من المؤسسات إلى قسمين:

✓ مؤسسات Micro : والتي تضم 1 إلى 9 عمال.

✓ مؤسسات صغيرة Mini: وتضم من 10 إلى 199 عاملا.

4: تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب معيار الملكية:

يتم تصنيف المؤسسات حسب هذا المعيار إلى: ¹

❖ المؤسسات الخاصة: هي المؤسسات المملوكة من طرف شخص أو مجموعة من الأشخاص يتحكمون فيها كيفما يشاءون دون تدخل الدولة

❖ المؤسسات العمومية: وهي المؤسسات التي تمتلكها الدولة فلا يحق لأي مسؤول عليها التصرف فيها حسب رغباته ولا يحق له بيعها أو إغلاقها إلا إذا وافقت الدولة عن ذلك، والأشخاص الذين ينوبون عن الحكومة في تسيير وإدارة المؤسسات العامة مسؤولون عنها اتجاه الدولة وفقا للقوانين العامة للدولة.

❖ المؤسسات المختلطة: وهي المؤسسات التي يمتلكها الخواص بصفة مشتركة مع الدولة.

5: تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب معيار الجنسية

يتم تصنيف المؤسسات حسب هذا المعيار إلى: ²

❖ مؤسسات وطنية: هي تلك المؤسسات التي تعمل داخل الوطن ويكون مالكوها لهم جنسية ذلك الوطن، كالمؤسسات الوطنية الجزائرية.

❖ مؤسسات أجنبية: هي تلك المؤسسات التي تعمل داخل الوطن ويكون مالكوها من جنسية أجنبية واحدة، كالمؤسسات الإيطالية، الفرنسية، التركية في الجزائر.

❖ مؤسسات مختلطة: هي تلك المؤسسات التي تعمل داخل الوطن بحيث تعود ملكيتها إلى شراكة بين أفراد من نفس الدولة وأفراد من دولة أخرى واحدة، كالمؤسسات الجزائرية صينية أو جزائرية إيطالية.

❖ مؤسسات متعددة الجنسيات: هي تلك المؤسسات التي تعمل داخل الوطن ويكون مالكوها من جنسيات أجنبية مختلفة كالمؤسسات البترولية في دول الخليج.

وفي الأخير يمكن رسم شكل يوضح تصنيفات المؤسسات الاقتصادية كما يلي:

¹ عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط4، 2006، ص ص 28-29.

² سميرة عميش، إقتصاد المؤسسة، مطبوعة جامعية، جامعة المسيلة -الجزائر- سنة 2016، ص07.

الشكل رقم(02-01): يوضح معايير تصنيف المؤسسات الاقتصادية

معايير الجنسية	معايير الحجم	معايير الملكية	المعايير الاقتصادية	المعايير القانوني
<ul style="list-style-type: none"> • مؤسسات وطنية • مؤسسات أجنبية • مؤسسات مختلطة • مؤسسات متعددة الجنسيات 	<ul style="list-style-type: none"> • مؤسسات كبيرة • مؤسسات صغيرة • مؤسسات متوسطة 	<ul style="list-style-type: none"> • المؤسسات الخاصة • المؤسسات العمومية • المؤسسات المختلطة 	<ul style="list-style-type: none"> • المؤسسات الانتاجية • المؤسسات التجارية • المؤسسات الخدمائية • المؤسسات الفلاحية • المؤسسات المالية 	<ul style="list-style-type: none"> • المؤسسات الفردية • مؤسسات الأشخاص • شركات الأموال

المصدر: من إعداد الطالب بناء على ما سبق

ثانيا: وظائف المؤسسات الاقتصادية

للمؤسسة الاقتصادية وظائف متعددة وتحدد بحجم المؤسسة وعلى العموم فتمثل هذه الوظائف في الآتي:

1: الوظيفة المالية

تمثل الوظيفة المالية في النشاط الذي يختص بالتخطيط والتنظيم والمتابعة لحركتي دخول وخروج أموال المؤسسة للموائمة بين اعتبارين هما عائد الاستثمار وعائد التمويل لتوفير السيولة اللازمة وتحقيق الربح المستهدف.

وتتمثل مهام الوظيفة المالية فيما يلي:

- ❖ التخطيط المالي الجيد لتجنب الوقوع في العسر المالي والإفلاس؛
- ❖ التنظيم المالي والعمل على التنسيق بين العاملين في هذا القسم ومختلف العاملين في الأقسام الأخرى؛¹
- ❖ الرقابة المالية لحركة الأموال الداخلة والخارجة من المؤسسة؛
- ❖ توفير السيولة اللازمة للإنفاق وسداد مختلف الدائنين؛
- ❖ العمل على تحقيق أكبر مستوى من الربح.

2: وظيفة الموارد البشرية

تمثل هذه الوظيفة في تدبير القوى العاملة في المؤسسة، وتدريبها وتوزيعها على الوظائف المناسبة للقدرات والمؤهلات التي يحملها هؤلاء، ومتابعة ظروف عملهم وكذلك ظروفهم الإنسانية والاجتماعية، ويستلزم ذلك القيام بنشاطات مختلفة، مثل ما يلي:

- ❖ حصر الوظائف الشاغرة وتحديد مواصفات كل وظيفة؛

¹ زاهد الديري، مبادئ إدارة الأعمال، دار الإعصار العلمي، ط1، سنة 2016، ص ص 37-38.

- ❖ استقطاب الأفراد المؤهلين للعمل في المؤسسة وتدريبهم وتهيئتهم؛
- ❖ الحفاظ على علاقات طيبة بين المؤسسة والعاملين فيها؛
- ❖ وضع نظم التعيين والترقية والفصل ... إلخ.¹

3: وظيفة التموين

تمثل وظيفة التموين في مجموعة من المهام والعمليات التي تسعى إلى توفير مختلف عناصر المخزون المحصل عليها من خارج المؤسسة أساسا بكميات وتكاليف ونوعيات مناسبة طبقا لبرامج وخطط المؤسسة وهذا يعني أن يتم توفير المخزونات عن طريق الشراء والاحتفاظ به في مخازن المؤسسة واستهلاكه عند الحاجة ومن هذا يظهر أن وظيفة التموين تتكون من وظيفتين فرعيتين وهما وظيفة الشراء ووظيفة التخزين.

3-1: وظيفة الشراء

تعتبر هذه الوظيفة من بين الوظائف الأساسية في المؤسسة حيث تبدأ من إرسال الطلبات إلى الموردين، ثم متابعة هذه الطلبات حتى استلام المواد المطلوبة ومراقبتها لتسليمها للمخزن وتتعلق مهام هذه الوظيفة في:

- ❖ اختيار الموارد أو الموردين المناسبين؛
- ❖ تحديد طريقة الشراء أو التوريد المناسب؛
- ❖ تقديم الطلبات للموردين ومتابعتها؛
- ❖ مراقبة المواد الواردة.²

3-2: وظيفة التخزين

بعد قيام وظيفة الشراء بتحديد المستلزمات وإرسال الطلبات واستلام المطلوبات تبدأ مهام وظيفة التخزين بتأمين دخول البضائع أو المواد الأولية إلى المخزن والتأكد من سلامتها تطابقها المادي مع ما هو مسجل في الفواتير ثم تحفظ وترتب وتتابع بانتظام.

وتتعلق وظيفة التخزين بما يلي:

- ❖ ترتيب وحفظ السلع؛
- ❖ وضع رموز لها لتسهيل معرفتها؛
- ❖ متابعة حركة المخزونات؛

¹ إبراهيم بدر شهاب الصبيحات، أصول علم الإدارة، دار الحامد، ط1، عمان، الأردن، سنة 2020، ص 63.

² طويل آسيا، مرجع سبق ذكره ص 29.

❖ تقديم إشعارات لقسم المشتريات؛

❖ القيام بعملية الجرد الحقيقي.¹

4: وظيفة الإنتاج

تعتبر وظيفة الإنتاج من أهم الوظائف في المؤسسات الاقتصادية الإنتاجية، حيث هذه الوظيفة تقوم بتحويل المواد الأولية إلى منتجات مساهمة بها في خلق قيمة مضافة تلبي رغبات ومتطلبات المستهلكين والمجتمع ككل، وهذه الوظيفة تحتوي على الكثير من الوظائف الفرعية، مثل: اختيار موقع المصنع، وتخطيط الآلات، وتحديد درجة الآلية، والتصميم الهندسي للسلع، والتنظيم الداخلي للمصنع، والتسهيلات الإنتاجية داخل المصنع، وتخطيط الإنتاج، والرقابة على الجودة ... إلخ.²

5: وظيفة التسويق

يعتبر التسويق أحد الأنشطة الأساسية في المؤسسة الاقتصادية حيث يعرف أنه: " تحليل وتنظيم وتخطيط ورقابة موارد المؤسسة وأوجه نشاطها المتعلقة بالمستهلك الأخير أو المشتري الصناعي بهدف إرضاء احتياجات ورغبات ومطالب المستهلك الأخير أو المشتري الصناعي كهدف أساسي للمؤسسة والذي عن طريقه تتحقق أرباحها"³ وتتمثل مهام التسويق فيما يلي:

❖ دراسة التسويق والابتكارات - شراء - سلوك المستهلك ودوافعه.

❖ دراسة السلعة (استعمالاتها، الاستبدالية، التكاملية إلخ).

❖ دراسة دورة حياة السلعة - تحديد الأهداف، المزيج - (Mix) السلعة، السعر، الاتصال، التوزيع.⁴

❖ تحديد طريقة البيع .

6: وظيفة البحث والتطوير

لا تكاد تخلو أي مؤسسة من وظيفة أو إدارة متخصصة بالبحث والتطوير في زمننا هذا نظرا للتطور التكنولوجي المتسارع، حيث إن تطوير المنتجات الجديدة وإدخال الأساليب التنظيمية الجديدة صار واحدا من السمات الأساسية للأعمال اليوم، وصار من أهداف المؤسسات إدخال منتجات أو عمليات جديدة أو تطوير ما هو موجود منها فعلا.

¹ طويل آسيا، نفس المرجع، ص 30.

² إبراهيم بدر شهاب الصبيحات، أصول علم الإدارة، دار الحامد، ط1، عمان، الأردن، سنة 2020، ص 62.

³ غول فرحات، الوجيز في اقتصاد المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 17.

⁴ عبد الرزاق بن حبيب، إقتصاد وتسيير المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 14.

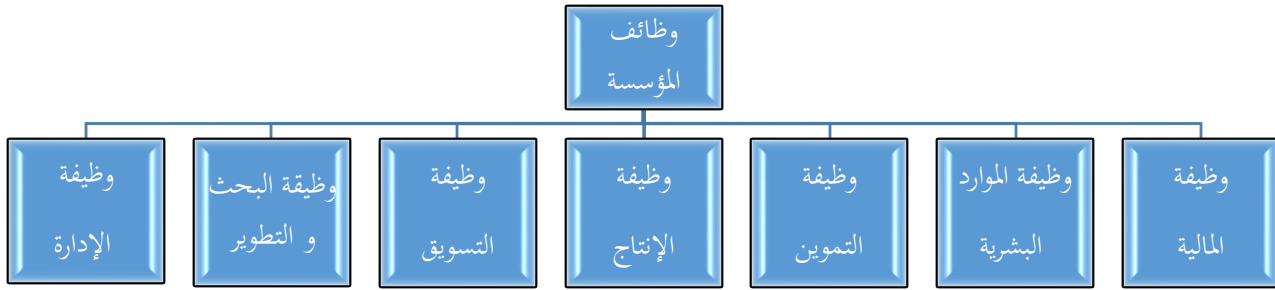
إن المقاييس التي تعتمد الآن في تقييم القدرات التنافسية للدول وقدراتها على جلب كل ما هو جديد على صعيد المنتجات أو العمليات تعتمد على مقدار ما تنفقه الدول على البحث والتطوير نسبة إلى ناتجها القومي الإجمالي، إن مفهوم البحث والتطوير تندرج في إطاره أنواع مختلفة من الأساليب العلمية التي تؤدي إلى خلق معرفة إضافية تساعد على خلق قيمة تؤدي إلى إيجاد منتجات وعمليات جديدة في المؤسسات الاقتصادية لذلك يعتبر البحث والتطوير هو الطريق المؤدي إلى الإبداع التكنولوجي في المؤسسة.¹

7: وظيفة الإدارة

تعتبر وظيفة الإدارة من الوظائف الأساسية والمهمة في المؤسسة الاقتصادية، لأنها الوظيفة التي تعمل على تنسيق وتوجيه جهود العاملين في المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف المحددة والمرجوة من نشاط المؤسسة.²

وفي الأخير يمكن رسم شكل يوضح وظائف المؤسسات الاقتصادية كما يلي:

الشكل رقم(02-02): يوضح وظائف المؤسسات الاقتصادية



المصدر: من إعداد الطالب بناء على ماسبق

¹ ماجد عبد المهدي مساعدة، إدارة المنظمات، دار المسيرة ط2، عمان، الأردن، سنة 2015، ص 36.

² ربيعة حروش، إقتصاد وتسيير المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 38.

المبحث الثاني: علاقة المؤسسة الاقتصادية بالنظام الضريبي الجزائري

تمثل العلاقة بين المؤسسة الاقتصادية والنظام الضريبي في الحقوق والالتزامات التي تكون أثناء تأسيس المؤسسة الاقتصادية وخلال حياتها إلى غاية انتهائها وتصفيها حيث أن النظام الضريبي يقسم المؤسسات إلى قسمين، الصنف الأول ينتمون إلى النظام الحقيقي وهم المؤسسات التي يبلغ رقم أعمالها السنوي 8.000.000 دج فما فوق ومنهم من يخضع للضريبة على أرباح الشركات ومنهم من يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي، أما الصنف الثاني فينتمون إلى النظام الجزافي وهم المؤسسات الفردية التي يقل رقم أعمالهم السنوي عن 8.000.000 دج¹ ويخضعون للضريبة الجزافية الوحيدة.

المطلب الأول: بداية المؤسسة والتصريح بوجودها

يعتبر التصريح بالوجود الضريبي هو أول علاقة بين المؤسسة الاقتصادية والنظام الضريبي فبعد إكمال كل الإجراءات التأسيس القانونية للمؤسسة ودفع حقوق الطابع بقيمة 4.000 دج² وحسب المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يجب على المكلفين بالضريبة سواء كانوا ينتمون للنظام الحقيقي أو النظام الجزافي أن يقدموا قبل ثلاثين يوما من بداية النشاط إلى مفتشية الضرائب التابعين لها تصريحا بالوجود مطابقا للنموذج (G8) الذي تقدمه الإدارة الضريبية.

ويجب أن يرفق مع التصريح بالوجود الوثائق التالية:

❖ شهادة الميلاد مستخرجة من مصلحة الحالة المدنية في مكان الازدياد بالنسبة لذوي الجنسية الجزائرية أو الجنسية الأجنبية المولدين في الجزائر بالإضافة إلى معلومات متعلقة بالاسم واللقب والعنوان التجاري والعنوان بالجزائر أو خارج الجزائر إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون جنسية أجنبية، مع تقديم نسخة مطابقة لعقد أو عقود الدراسات والأشغال الذي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها في الجزائر.³

وفي حالة التأخر عن التصريح بالوجود في المدة المشار إليها سابقا أي أقل من 30 يوم فإن المؤسسة (المكلف) تعرض لغرامة مالية قدرها 30.000 دج.⁴

¹ المادة 282 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 86.

² المادة 155 مكرر، قانون الطابع، 2022، ص 34.

³ المادة 183، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، ص 57.

⁴ المادة 194، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 60.

المطلب الثاني: التصريحات الضريبية للمؤسسة خلال كل سنة

تقوم المؤسسات الاقتصادية كل شهر بالتصريحات ودفع عدة ضرائب منها الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، الضريبة على الدخل الإجمالي التي تقتطعها من المصدر على الغير مثل العمال... إلخ، والتصريح ودفع ثلاثة أقساط كتسبيق على الضريبة على أرباح الشركات بالنسبة للمؤسسة الخاضعة لها أو الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للمؤسسات الخاضعة لها ويتم التصريح بهذه الضرائب في وثيقة (G 50) ويتم حسابهم بالطريقة التالية:

أولاً: الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر الرسم على القيمة من الرسوم التي لا تتحمله المؤسسة كونها مكلفاً قانونياً وليس حقيقياً ومع هذا فهي مطالبة بحسابه والتصريح به لدى الإدارة الضريبية، حيث تتمثل نسبته ب 19% وهناك بعض الأنشطة يطبق عليها المعدل المنخفض ب 09%¹ حيث يمكن أن نراه في شكلين:

الشكل الأول: حين تشتري المؤسسة مخزونات أو خدمات أو أصولاً ثابتة فهنا تتحمل المؤسسات عبأه وتسدده أي تسدد قيمة المشتريات مضافاً إليها الرسم على القيمة المضافة؛

الشكل الثاني: حين تبيع المؤسسات مخزونات أو أصولاً ثابتة أو تقدم خدمة فهنا المؤسسة تتحصل على قيمة المبيعات مضافاً إليها الرسم على القيمة المضافة.

ومن هذا المنطلق يتم حساب الفرق بينهم أي بين الرسم على القيمة المضافة المسدد والرسم على القيمة المضافة المحصل وفي هذه الحالة تقع أمام ثلاث حالات كالاتي:

الحالة الأولى: القيمة المحصلة من الرسم على القيمة المضافة أكبر من الرسم على القيمة المضافة المسددة وفي هذه الحالة تقوم المؤسسة الاقتصادية بدفع الفارق بينهم إلى مصلحة الضرائب في وثيقة (G50) قبل 20 يوماً من الشهر الذي يلي الشهر الذي حسب له الفارق،² وإذا تأخرت عن الدفع تتعرض لغرامات³؛

الحالة الثانية: القيمة المحصلة من الرسم على القيمة المضافة أصغر من الرسم على القيمة المضافة المسددة في هذه الحالة تقوم المؤسسة الاقتصادية بخصم هذا الفرق من الفرق الذي يحسب في الشهر الموالي الذي يكون فيه الرسم المحصل أكبر من الرسم المسدد، هذا وعلى الرغم من أن المؤسسة لا تدفع الرسم في الشهر الذي يكون فيه الرسم المحصل أصغر من الرسم المسدد إلا أنها تبينه وتوضحه لمصلحة الضرائب في وثيقة (G50) قبل 20 يوماً من الشهر

¹ المواد 21 و 23، قانون الرسم على رقم الأعمال، 2022، ص 13.

² المادة 76، قانون الرسم على رقم الأعمال، 2022 ص 26.

³ المادة 140، قانون الرسم على رقم الأعمال، 2022 ص 37.

الذي يلي الشهر الذي حسب له الفارق؛ كما يمكنها الطلب باسترجاع هذا الرسم من طرف الإدارة الضريبية وهذا إذا كان يستوفي الشروط المنصوص عليها في قانون رقم الأعمال.¹

الحالة الثالثة: القيمة المحصلة من الرسم على القيمة المضافة تساوي الرسم على القيمة المضافة المسددة وفي هذه الحالة تكون المؤسسة قد حصلت المبالغ المسددة ولا تدفع المؤسسة أي شيء ومع هذا يجب عليها أن توضح هذا التساوي لمصلحة الضرائب في وثيقة (G50) قبل 20 يوما من الشهر الذي يلي الشهر الذي حسب له الفارق.

ملاحظة: عندما تباع المؤسسة على الحساب أو تشتري على الحساب فإن الرسم على القيمة المضافة يحسب في نفس الشهر الذي تم الاستلام أو التسليم المادي للمبيعات أو المشتريات، باستثناء المؤسسات التي تنشط في مجال الأشغال العمومية فإنها تدفع قيمة الرسم على القيمة المضافة عند التحصيل الكلي أو الجزئي للنقود.

ثانيا: الرسم على النشاط المهني

يعتبر الرسم على النشاط المهني من الضرائب المباشرة التي تتحملها المؤسسات التي تنتمي إلى النظام الحقيقي وتدفعها باستثناء المؤسسات الإنتاجية²، حيث كل شهر يتم حساب نسبة 1,5% من رقم الأعمال خارج الرسم المحقق في الشهر وترتفع إلى 3% بالنسبة لمؤسسات التي تنشط في مجال نقل المحروقات بواسطة الأنايب، ويتمثل رقم الأعمال في مجموع الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات المقدمة... إلخ.³

هناك بعض الأنشطة تستفيد من بعض التخفيضات لرقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني على غرار المؤسسات التي تنشط في مجال البناء والأشغال العمومية والري بنسبة 25%، كما تستفيد بعض المؤسسات التجارية التي تنشط في تجارة البيع بالجملة أو التجزئة بنسبة 30% أو 50% حسب بعض الشروط التي يحددها المشرع الضريبي، كما تستفيد المؤسسات التي تنشط في مجال بيع البنزين والغاز والوقود... إلخ، من تخفيض قدره 75%.⁴ وعموما فقد تم التطرق إلى الرسم على النشاط المهني بشكل مفصل في الفصل الأول.

إذا كانت مؤسسة لها رقم أعمال ناتج من عدة نشاطات يتم فصله وتحديد رقم أعمال كل نشاط على حدة للاستفادة من تخفيضات كل نشاط إذا كان هذا الأخير معنيا بالتخفيض.

بعد حساب الرسم على النشاط المهني يتم التصريح به في وثيقة (G50) قبل العشرين من الشهر الذي يلي الشهر الذي حسب في الرسم على رقم الأعمال.⁵

¹ المادة 50 مكرر، قانون الرسم على رقم الأعمال، 2022، ص 27.

² المادة 59، قانون رقم 21-16 المؤرخ في 30 ديسمبر 2021 المتضمن قانون المالية لسنة 2022، ص 25.

³ المادة 222، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 69.

⁴ المادة 219 و222، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 67-69.

⁵ المادة 358، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 103.

إذا تعطلت المؤسسة على الدفع أو تعمدت إخفاء جزء من رقم أعمالها فإنها تتعرض لغرامات.

ثالثا: الضريبة على الدخل الإجمالي

سوف يتم التطرق هنا للضرائب على الدخل الإجمالي التي تقتطعها المؤسسة من المصدر وتدفعها للإدارة الضريبية، حيث هناك من هذه الضرائب التي تدفع كل شهر مثل الضريبة على الأجر، هذا إن كانت المؤسسة تنتمي للنظام الحقيقي أما إن كانت تنتمي للنظام الجزافي فتدفع كل ثلث أشهر¹، ومن بين هذه الضرائب كذلك من لا تدفع كل شهر وتدفع فقط في حالة وجودها وهذه الحالات قد حددها النظام الضريبي وسوف يتم التطرق عليها كالاتي:

1: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي المقتطعة من المصدر

1-1: الضريبة على الأجر

تقتطع المؤسسات الاقتصادية نسبة من الأجر التي تمنحها لعمالها كضريبة على الدخل الإجمالي حيث وكما هو معروف فإن المؤسسة تقوم بمنح عمالها كل شهر أجر وهذا بالمقابل للخدمة التي يقومون بها، وتقتطع المؤسسات من هذه الأجر نسبة منها يحددها المشرع الجزائري كضريبة على الدخل الإجمالي والتي تحسب بالطريقة التالية:

الجدول رقم (01-02): يوضح الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجر

المبلغ الشهري الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي	نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي
أقل من 20.000 دج	0%
من 20.001 دج إلى 40.000 دج	23%
من 40.001 دج إلى 80.000 دج	27%
من 80.001 دج إلى 160.000 دج	30%
من 160.001 دج إلى 320.000 دج	33%
أكثر من 320.000 دج	35%

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

منح تخفيض من الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 40% على ألا تتعدى مبلغ هذه النسبة 1500 دج شهريا ولا يقل عن 1000 دج شهريا أي إذا حسبت هذه النسبة وبلغ مبلغها أقل من 1000 دج فإن التخفيض في الضريبة يكون 1000 وفي المقابل إذا حسبت هذه النسبة وبلغ مبلغها أكثر من 1500 دج فإن التخفيض في الضريبة يكون 1500 دج.

¹ المادة 129، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص35.

تستفيد المداخيل التي لا تتعدى 30000 دج شهريا من إعفاء كامل من ضريبة الأجور.

تستفيد المداخيل التي تفوق 30000 دج وتقل عن 35000 دج من تخفيض إضافي، حيث وبعد اقتطاع التخفيض الأول يتم حساب الضريبة بالصيغة التالية¹:

$$\text{الضريبة على الدخل الإجمالي} = \text{الضريبة بعد التخفيض الأول} \times (51/137) - (8/27925)$$

تستفيد المداخيل التي تفوق 30000 دج وتقل عن 42500 دج التي يتقاضاها العمال المعوقون (حركيا، عقليا، بصريا، الصم والبكم) من تخفيض إضافي حيث يتم تحديد الضريبة وفق الصيغة التالية:

$$\text{الضريبة على الدخل الإجمالي} = \text{الضريبة بعد التخفيض الأول} \times (61/93) - (41/81213)$$

تعتبر هذه التخفيضات الثانية تخفيضات استثنائية لذوي المداخيل الصغيرة وذلك من أجل تعزيز القدرة الشرائية لهم، أما بالنسبة للتخفيض الأول المتمثل في 40% فهو تخفيض عام للضريبة فبعد تقسيم الأجر إلى شرائح وإخضاع كل شريحة للنسبة المبينة أعلاه في الجدول يتم جمع النواتج والتي تعتبر كضريبة على الدخل الإجمالي ثم ينقص منه هذا التخفيض.

وعلى العموم فإن المؤسسة تقوم بدفع الضرائب بعد اقتطعها من أجور العمال كل شهر وفي نهاية السنة تقوم بالتصريح السنوي لمجمل أجور العمال في وثيقة تسمى وثيقة 104.

1-2: الضريبة على المداخيل غير الشهرية

تقتطع المؤسسات الاقتصادية نسبة 10% من علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية وبصفة اعتيادية من قبل المؤسسات.²

تقتطع المؤسسة ضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15% من المكافآت على أتعاب مجلس الإدارة والنسب من الأرباح الممنوحة لمديري الشركات أو حتى المكافآت المدفوعة للشركاء والمديرين لأداء خدمة.³

1-3: الضريبة على ربوع رؤوس الأموال المنقولة

بالنسبة لربوع الأسهم أو الحصص الاجتماعية والمداخيل المماثلة ففي حالة ما إذا كانت المؤسسة هي الموزعة للحصص الاجتماعية فهي مطالبة بخصم الضريبة على الدخل الإجمالي من المصدر بنسبة 15% ودفعها لمصلحة لضرائب، أما إذا كانت المؤسسة هي المتحصلة على العوائد فيخصم من إيراداتها وينشئ لها دينا ضريبيا.⁴

¹ المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 30.

² المواد 67 و 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص ص 20 - 30.

³ المواد 46 و 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص ص 18 - 30.

⁴ المواد 45 و 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص ص 18 - 30.

بالنسبة للديون والودائع والكفالات فإذا دفعت المؤسسة فوائد عليها فهي مطالبة بخصم 10% منها كضريبة ودفعتها لمصلحة الضرائب، أما إذا كانت المؤسسة هي المتحصلة على الفوائد من الديون والودائع والكفالات فهنا يقتطع لها من فوائدها 10% و ينشئ لها دينا ضريبيا.¹

أما الفوائد التي تدخرها المؤسسات في البنوك ففي حالة ما إذا كانت أقل من 50000 دج فيقتطع لها من فوائدها نسبة 1% أما إذا كانت أكثر من 50000 دج فيقتطع لها من فوائدها نسبة 10%.

1-4: الضرائب التي تقتطعها على أشخاص مقيمين في الخارج

تقتطع المؤسسة ضريبة بنسبة 24% على المكافآت التي تدفعها على نشاط أنجز لها أو خدمة قدمت لها من قبل أشخاص مقر إقامتهم الجبائية خارج الجزائر.²

تقتطع المؤسسة ضريبة على الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة في الجزائر بنسبة 15% وتدفعها للإدارة الضريبية.³

1-5: الضريبة على فوائض القيمة

في حالة تنازلت المؤسسة على الأسهم أو الحصص الاجتماعية فإذا حققت فائض قيمة تدفع عليه ضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 20%.⁴

2: التصريحات بالضريبة على الدخل الإجمالي

بعد حساب الضرائب على الدخل الإجمالي واقتطاعها من المصدر يتم التصريح بها في وثيقة (G50) قبل العشرين من الشهر الذي يلي الشهر الذي اقتطعت منه الضريبة، هذا بالنسبة لمؤسسات التي تنتمي للنظام الحقيقي، أما المؤسسات التي تنتمي إلى النظام الجزافي فيتم التصريح قبل العشرين من الشهر الذي يلي الثلاثي (ثلاثة أشهر).⁵ حيث ومع هذا فعندما تقتطع المؤسسة الضريبة على الدخل الإجمالي من المصدر بالنسبة للأشخاص المقيمين في الخارج أو بالنسبة للمستفيدين من ربوع القيم المنقولة سواء كانت إقامتهم في الجزائر أو الخارج ودفعتها إلى الإدارة الضريبية فهي مطالبة أيضا بتقديم جدول إشعار تقدمه الإدارة الضريبية يوقع ويؤرخ من قبل المؤسسة تبين فيه عنوانها والتاريخ الذي اقتطعت فيه وتثبت فيه تعاملاتها مع الأطراف المستفيدة.⁶

¹ المواد 55 و 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص ص 19 - 30.

² المواد 33 و 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص ص 16 - 30.

³ المواد 46 و 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص ص 18 - 30.

⁴ المواد 77 مكرر و 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص ص 23 - 30.

⁵ المواد 110 و 121 و 123 و 129، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص ص 32 - 33 - 35.

⁶ المواد 110 و 121، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 33.

رابعا: الضريبة على النتائج

تعتبر الضرائب على النتائج من بين الضرائب المباشرة التي تتحملها المؤسسة، حيث وإن كانت المؤسسة تنتمي إلى النظام الحقيقي فكل المؤسسات تدفع الضريبة على أرباح الشركات باستثناء الشركات ذات الشخص الوحيد التي يدفع شركاؤها الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية، أما المؤسسات التي تنتمي إلى النظام الجزافي فهي تدفع الضريبة الجزافية الوحيدة.

حيث وكما هو معلوم فإن النظام الضريبي الجزائري يعتمد على نظام التسبيقات في تحصيل الضريبة على الدخل أي يتم تقديم للإدارة الضريبة ثلاثة تسبيقات خلال السنة¹، وبعد نهاية السنة وحساب الضريبة الوجبة الدفع يتم ترصيداها مع التسبيقات ونقع هنا أمام ثلاثة حالات.

الحالة الأولى: التسبيقات أكبر من الضريبة المستحقة الدفع هنا تخفض المؤسسة هذا الفرق من التسبيق الأول التي تدفعه بعد ظهور هذا الفرق؛

الحالة الثانية: الضريبة الواجبة الدفع أكبر من التسبيقات التي قدمتها المؤسسة ففي هذه الحالة المؤسسة مطالبة بدفع الفرق إلى الإدارة الضريبة قبل العشرين من الشهر الذي يلي الشهر الذي حسب فيه الفرق ويتم التصريح به في وثيقة (G50)؛

الحالة الثالثة: وهي تساوي التسبيقات مع الضريبة الواجبة الدفع وهذه الحالة نادرة الوجود، حيث الضريبة الوجبة الدفع قد سددت عبر تسبيقات، وبالتالي لا يوجد رصيد للدفع أو قابل للاسترجاع.

1: كيفية حساب التسبيقات

يتم حساب التسبيقات وفق الآتي:

❖ بالنسبة للمؤسسات التي تنتمي للنظام الجزافي

بالنسبة للمؤسسات التي تنتمي للنظام الجزافي تقوم بتحديد رقم أعمال تقديري تقطع منه نسبة 5% إذا كانت المؤسسات تنشط في مجال الإنتاج وبيع السلع، أما إذا كانت تنشط في مجالات أخرى فتقطع نسبة 12%² وتدفع هذه الضريبة في وثيقة (G12) ولها خيارات عن كيفية تسديدها وفق التالي:³

الخيار الأول: أن تدفع التسبيق (أي الضريبة التي حسبت من رقم الأعمال التقديري) كليا قبل 20 جوان.

¹ المواد 356 و 365، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص ص 101 - 105.

² المادة 282 مكرر 4، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 87.

³ المادة 365، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 105.

الخيار الثاني: أن تدفع 50% من الضريبة التي حسبت من رقم الأعمال التقديري قبل 20 جوان من السنة و50% الباقية يتم تسديدها على دفعتين متساويتين واحدة تدفع من 1 إلى 15 سبتمبر والأخرى تدفع من 1 إلى 15 ديسمبر.

وبعد نهاية السنة وتحقق رقم الأعمال الحقيقي تقوم المؤسسة بالمقارنة بين الضريبة المحسوبة على رقم الأعمال التقديري ورقم الأعمال الحقيقي وهنا نقع أمام ثلاث حالات:

الحالة الأولى: إذا كانت الضريبة المحسوبة على رقم الأعمال الحقيقي بعد انتهاء السنة أكبر من الضريبة المحسوبة من رقم الأعمال التقديري فهنا تقوم المؤسسة بدفع الفرق للإدارة الضريبية قبل 20 جانفي من السنة التي تلي السنة التي حسبت لها الضريبة ويتم التصريح به في وثيقة (G12 BIS).

الحالة الثانية: إذا كانت الضريبة المحسوبة على رقم الأعمال الحقيقي بعد انتهاء السنة أكبر من الضريبة المحسوبة من رقم الأعمال التقديري فهذه الحالة لم يتطرق لها النظام الضريبي وقد تحتسب كهفوة من المشرع الضريبي.

الحالة الثالثة: إذا كانت الضريبة المحسوبة على رقم الأعمال الحقيقي بعد انتهاء السنة تساوي الضريبة المحسوبة من رقم الأعمال التقديري وهذه حالة نادرة الوجود، فهنا تكون المؤسسة لا تدفع أي شيء إضافي.

ملاحظة: إذا بلغ رقم أعمال المؤسسة سقف 8.000.000 دج لسنتين متتاليتين تحول مباشرة إلى النظام الحقيقي.¹

❖ بالنسبة للمؤسسات التي تنتمي للنظام الحقيقي

تقوم المؤسسات التي تنتمي للنظام الحقيقي بدفع نسبة 30% من 5% من رأس مال المؤسسة في السنة الأولى من تأسيسها لكل تسبيق نظرا لعدم وجود ضريبة سابقة تعتبر كأساس لحساب الأقساط، أما بعد السنة الأولى تقوم المؤسسة بدفع نسبة 30% من ضريبة السنة السابقة لكل تسبيق لكن في التسبيق الأول الذي يكون في الفترة من 20/فيفري إلى 20/مارس حسب النظام الضريبي الجزائري فغالبا المؤسسات تكون لا زلت لم تحسب الضريبة على النتائج وبالتالي فتقتطع تلك النسبة 30% من ضريبة السنة التي قبل السنة الماضية، وعند دفع التسبيق الثاني الذي يكون في الفترة ما بين 20/ماي إلى غاية 20/جوان يتم دفع 30% كتسبيق من ضريبة السنة السابقة ويتم إضافة أو تخفيض الفرق بين التسبيق الثاني الذي حسب من ضريبة السنة السابقة والتسبيق الأول الذي حسب من ضريبة السنة التي قبل السنة الماضية، أما التسبيق الثالث فيدفع في الفترة من 20/أكتوبر إلى 20/نوفمبر بنسبة 30% من ضريبة السنة السابقة، ويتم حسابهم بالصيغ التالية:²

$$\text{التسبيق الأول} = \text{ضريبة السنة التي قبل السنة السابقة} \times 30\%$$

¹ المادة 282 مكرر2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص ص 86 - 87.

² المادة 356، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 101.

$$\text{التسبيق الثاني} = \text{ضريبة السنة السابقة} \times 30\% - [\text{ضريبة السنة السابقة} \times 30\% - \text{ضريبة السنة التي قبل السنة السابقة} \times 30\%]$$

$$\text{التسبيق الثالث} = \text{ضريبة السنة السابقة} \times 30\%$$

2: حساب النتيجة

تقوم المؤسسات الاقتصادية التي تنتمي إلى النظام الحقيقي بمسك محاسبة مالية وفق ما أقره القانون (11/07) المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، حيث في نهاية كل سنة وحسب مبدأ استقلالية الدورات الذي جاء به هذا القانون تقوم المؤسسات بالاعتراف بالأعباء والإيرادات المتعلقة بكل دورة على حدة، وذلك بهدف حساب نتيجة الدورة من خلال طرح الأعباء من الإيرادات، ويمكن أن تحقق المؤسسة إحدى النتائج الثلاث التالية:

النتيجة الموجبة: هو الحالة التي تكون إيرادات المؤسسة أكبر من أعبائها؛

النتيجة السالبة: هو الحالة التي تكون أعباء المؤسسة أكبر من إيراداتها؛

النتيجة الصفرية: هي الحالة التي يكون فيها الإيرادات التي تحصلت عليها المؤسسة مساوية للأعباء خلال دورة واحدة وهي حالة نادرة.

بعد تحديد النتيجة المحاسبية تقوم المؤسسة الاقتصادية بحساب النتيجة الضريبية التي تحسب منها الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للمؤسسات الخاضعة لها، حيث وكما هو معلوم فإن تقريبا كل قواعد الأنظمة الضريبية في العالم تختلف في بعض الأمور مع قواعد الأنظمة المحاسبية المتبعة، والجزائر ليست في منى عنهم، حيث هناك عدة اختلافات في النظام الضريبي الجزائري مع النظام المحاسبي المالي المتبع، وما دام أن المؤسسات الاقتصادية التي تنتمي إلى النظام الحقيقي مطالبة بإتباع النظام المحاسبي المالي¹ فهذا الأخير قد أقر بضرورة إتباع مختلف مبادئه وهذه المبادئ غالبا ما تصب غايتها في إعطاء صورة صادقة عن المؤسسة وزيادة موثوقية معلوماتها، إذا فالمؤسسة مطالبة بالاعتراف بكل شيء وتسجيل كل عبء أو إيراد خاص بتلك الدورة، وهنا يقع الاختلاف بين متطلبات المحاسبة المالية ومتطلبات النظام الضريبي، حيث هناك بعض الأعباء والإيرادات التي لا يقبلها النظام الضريبي، وإزالة هذا الاختلاف تقوم المؤسسة بالاعتراف بكل شيء وحساب نتيجتها المحاسبية بما يقره النظام المحاسبي المالي وعند حساب النتيجة الضريبية تقوم المؤسسة بإضافة بعض الأعباء التي لا يقبلها النظام الضريبي للنتيجة المحاسبية وتسمى **بالاسترداد**ات وإنقاص بعض الإيرادات أو الأعباء التي لا يقبلها النظام الضريبي من النتيجة المحاسبية وتسمى

¹ المادة 152، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 48.

بالخصومات بالإضافة إلى إنقاص خسائر السنوات السابقة إن وجدت، حيث هذه الخصومات والاستردادات هي فروقات دائمة ومنها من هي مؤقتة، تتم استردادها أو خصمها خارج المحاسبة، وتحسب النتيجة الضريبية بالطريقة التالية:

النتيجة الضريبية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - الخصومات - خسائر السنوات السابقة

حيث يتم إضافة هذه الاستردادات وإنقاص هذه الخصومات في النموذج الذي أقره النظام الضريبي المتمثل في الجدول رقم 09، حيث تتمثل عناصر هذه الاستردادات والخصومات فيما يلي:

2-1: الاستردادات

- ❖ **أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للاستغلال:** حيث يتم استرداد كل الأعباء العقارية التي لا تدخل في نشاط الاستغلال للمؤسسة مثل أن تقوم المؤسسة بإستأجار شقق لعمالها أو لمديرها... إلخ؛
- ❖ **حصص الهدايا الإشهارية غير قابلة للخصم:** حيث أن المشرع الضريبي قد سمح للمؤسسة بمنح هدايا شرط أن تكون ذات طابع إشهاري وألا تتعدى قيمة الهدية سقف 1000 دج للهدية وألا يتعدى قيمة مجموع الهدايا مبلغ 500.000 دج وإن تعدت قيمة الهدية سقف 1000 دج يتم استرداد الفرق بينها وبين مبلغ الهدية، أو تعدى مجموع الهدايا سقف 500.000 دج يتم استرداد الفرق بينه وبين مجموع الهدايا؛ أما بالنسبة للهدايا الأخرى التي ليس لها طابع إشهاري لا يقبلها المشرع الضريبي وبالتالي تسترد كليا.
- ❖ **حصص الإشهار المالي والرعاية غير قابلة للخصم:** سمح المشرع الضريبي في الجزائر للمؤسسات الاقتصادية بخصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب مثل تمويل فرق كرة القدم... إلخ، وهذا في حدود سقف 30.000.000 دج شريطة ألا تتجاوز 10% من رقم الأعمال السنوي وإذا تجاوز التمويل سقف 30.000.000 دج أو 10% من رقم الأعمال فيسترد الفرق بينهم.
- ❖ **مصاريف الاستقبال غير قابلة للخصم:** تعتبر مصاريف الحفلات والفندقة والإطعام والعروض غير قابلة للخصم، حيث إذا قامت المؤسسة بحفلات لعمالها بمناسبة عيد المرأة أو عيد العمال أو بمناسبة تأسيس الشركة... إلخ، تسترد¹ كل المصاريف التي أنفقتها على هذه الحفلات لأن المشرع الضريبي يعتبرها كمصاريف غير قابلة للخصم حيث سمح بخصم فقط المصاريف المثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة بنشاط الاستغلال.
- ❖ **الاشتراكات وهبات غير قابلة للخصم:** سمح المشرع الضريبي بخصم بعض الهبات ذات الطابع الإنساني مثل التبرع للجمعيات الخيرية أو مساعدة أماكن منكوبة جراء كوارث طبيعية... إلخ حيث سمح في حدود 4.000.000 دج وأن تكون مبررة وإن تعدت هذا السقف يسترد الفرق بينه وبين قيمة التبرعات، ماعدا هذا فالهبات الأخرى غير قابلة للخصم وبالتالي تسترد كليا مثل الهبات التي قد تمنح لعمالها بمناسبة تقاعدهم... إلخ.

¹ المادة 169، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 52.

- ❖ **ضرائب ورسوم غير قابلة للخصم:** تتمثل هذه الضرائب في التي لا يقبلها المشرع الضريبي مثل الضريبة على التكوين المهني فحسب المادة 06 من الاتفاقية الجماعية للعمل فإن على المؤسسات أن تقوم بإجراء دورات تكوينية لعمالها أو استقبال متربصين في مؤسستها وإن خالفت هذه الشروط فإنها تدفع هذه الضريبة بنسبة 2% من الكتلة السنوية للأجور 1% بالنسبة لعدم إجراء تكوين لعمالها و 1% بالنسبة لعدم استقبال متربصين،¹ هذا بالنسبة للمؤسسات التي تشغل أكثر من 20 عاملا أما التي تشغل أقل فهي معفاة من هذه الضريبة ، أما باقي الضرائب الغير قابلة للخصم تتمثل في الضرائب التي نسيت المؤسسة تسجيلها في وقتها المحدد وتذكرتها بعد ذلك فهي محاسبيا مطالبة بتسجيلها لكن ليس لها الحق في استرجاع الرسم على القيمة المضافة الخاص بها أو خصمه ضريبيا وبالتالي تسترد ، كذلك بالنسبة لفواتير الشراء التي قيمتها أكثر من 100000 دج وسددت نقدا فالرسم على القيمة المضافة الخاص بها غير قابل للاسترجاع والخصم بالتالي يسترد، كذلك بالنسبة للرسم على القيمة المضافة التي سددها عند دفع مصاريف الحفلات الغير قابلة للخصم فإن المشرع الضريبي لا يقبلها وبالتالي تسترد.²
- ❖ **مؤهلات غير قابلة للخصم:** تعتبر المؤهلات في العموم من العناصر التي أقر بها النظام المحاسبي المالي تحت مبدأ الحيطة والحذر لكن المشرع الضريبي لم يسمح بها وبالتالي تسترد، ومن بين هذه المؤهلات مؤهلات المنازعات القضائية، مؤهلات العطل مدفوعة الأجر، مؤهلات الأعباء ... إلخ، حيث هذه المؤهلات تعتبر كفروقات مؤقتة يمكن أن تعالج بتقنية الضرائب المؤجلة.
- ❖ **إهلاكات غير قابلة للخصم:** تعتبر الإهلاكات بصفة عامة قابلة للخصم باستثناء البعض منها التي رفضها المشرع الضريبي على غرار أقساط الإهلاك المتعلقة بالسيارات السياحية التي تزيد تكلفتها اقتنائها 3000000 دج وكما هو معلوم فالسيارات بصفة عامة تهتك على مدار خمس سنوات وبالتالي قسط الإهلاك السنوي الذي يتعدى سقف 600000 دج يسترد الفرق بينه وبين هذا السقف،³ كذلك بالنسبة لتغير قيمة أقساط الإهلاك قبل وبعد إعادة تقييم الأصول فالفرق بينهما أي قبل وبعد إعادة التقييم يسترد،⁴ كذلك أقساط الإهلاك التي حسبت وفق طريقة من غير طريقة الإهلاك الخطي فقد رفضها المشرع الضريبي، وقد أقر بأن تطبق طريقة الإهلاك الخطي بقوة القانون، باستثناء الأصول الثابتة التي تدخل في نشاط الاستغلال مباشرة، وبالتالي من غير هذه الحالة فعلى المؤسسة إذا حسبت أقساط الإهلاك بغير طريقة الخطي فعليها في نهاية السنة أن تحسب الإهلاك وفق طريقة الخطي واسترداد الفرق بين طريقة الخطي والطريقة الأخرى.⁵

¹ المادة 56 من القانون رقم 97-02 المؤرخ في 02 رمضان 1418 الموافق ل 31 ديسمبر 1997 والمتضمن قانون المالية لسنة 1998، ج ر، العدد 89، الجزائر، ص 30.

² المادة 169، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 52.

³ المادة 141، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 43.

⁴ المادة 186، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022 ص 58.

⁵ المادة 174، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022 ص 54.

❖ **مصاريف البحث والتطوير غير قابلة للخصم:** بالنسبة لمصاريف البحث العلمي والتطوير فقد سمح المشرع الضريبي للمؤسسات بخصم فقط 100.000.000 دج على ألا يتجاوز 10% من نتيجة السنة المالية وإن تجاوز المبلغ المخصص للبحث العلمي أحد هذه الأسقف يتم استرداد الفرق بين المبلغ المخصص وهذه الأسقف.¹

❖ **الإهلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعقود الإيجار (مالك مستأجر):** تعتبر أقساط الإهلاك المتعلقة بالأصول التي تمتلكها المؤسسة تحت صيغة الإيجار التمويلي من الإهلاكات التي لا تقبل للخصم فعلى الرغم من أن الواقع يدل على أن المؤسسة هي التي تتحمل كل مخاطره وقد استوفت شروطه وقد نص هذا النظام المحاسبي المالي في مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على الواقع القانوني إلا أن المشرع الضريبي قد رفضه وبالتالي كل أقساط الإهلاك المتعلقة به تسترد.²

❖ **الضريبة على أرباح الشركات:** في هذه الخانة بعد حساب النتيجة الضريبية واقتطاع الضريبة على أرباح الشركات يتم وضع هذه الأخيرة في هذه الخانة.

❖ **الضرائب المؤجلة**

تعتبر الضرائب المؤجلة من التقنيات المحاسبية التي تعالج الفروقات المؤقتة بين القواعد المحاسبية والجبائية حيث إنها تجعل الضريبة تبدو وكأنها حسبت على أساس محاسبي فكما أشرنا سابقا أن هناك بعض الأعباء أو الإيرادات متعلقون بدورة معينة وقد تم الاعتراف بهم في تلك الدورة نظرا لما أقره النظام المحاسبي المالي في مبدأ استقلالية الدورات، لكن نظرا لعدم وجود التسديد أو التحصيل الفعلي للأموال المتعلقة بها يتم رفضها من طرف المشرع الضريبي والسماح بإدماجها في سنة تحصيلها أو تسديدها وهذه الفروقات الزمنية بين الاعتراف والتحصيل هي مؤقتة وتتم معالجتها بهذه التقنية المتمثلة في الضرائب المؤجلة والتي تنقسم بدورها إلى:

ضرائب مؤجلة أصول: هي مبالغ ضرائب الدخل المتوقع استردادها في فترات لاحقة وتتعلق بما يلي:

✓ الفروق المؤقتة الواجب خصمها (المعترف بها ضريبية في المستقبل)؛

✓ ترحيل الخسائر الضريبية والتي لم يتم استنفادها للفترات اللاحقة؛

✓ ترحيل الخصومات الضريبية التي لم يتم استنفادها للفترات اللاحقة والتي يحق للمنشأة الاستفادة منها.

ضرائب مؤجلة خصوم: هي مبالغ ضرائب الدخل واجبة التسديد في الفترات المستقبلية والمتعلقة بالفروق المؤقتة الخاضعة للضريبة. وتنشأ عندما تكون القيمة المسجلة للأصل أكبر من أساسه الضريبي أو عندما تكون القيمة المسجلة للالتزام أقل من أساسه الضريبي.³

¹ المادة 171، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022 ص 53.

² المادة 27 من الأمر رقم 10-01 المؤرخ في 16 رمضان عام 1431 الموافق ل 26 أوت 2010 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010، ج ر، العدد 49، الجزائر، ص 11.

³ جمعة حميدات، خبير معايير المحاسبة الدولية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2014، ص ص 717 -

وبصفة عامة كل عبء من شأنه أن يخفض الضريبة حاليا ويتم رفضه من طرف الإدارة الضريبية وهذا العبء قابل للخصم في المستقبل فيتم اعتباره كأصل ضريبي مؤجل، وبالمقابل كل عنصر من شأنه أن يزيد من قيمة الضريبة الحالية ويتم رفضه من طرف الإدارة الضريبية وهذا العنصر قابل للاسترداد في المستقبل فيتم اعتباره كخصم ضريبي مؤجل.

وفي هذا الجدول رقم 09 في خانة الضرائب المؤجلة تتم إضافة الفرق بين الضرائب المؤجلة أصول والضرائب المؤجلة خصوم لهذا السنة إلى رصيد الضرائب المؤجلة للسنوات السابقة.

❖ **خسائر القيمة غير قابلة للخصم:** تعتبر خسائر القيمة من الأعباء التي يرفضها المشرع الضريبي باستثناء تلك المشكلة لمواجهة لخسائر القيم عن المخزونات شريطة إثباتها بوثائق مبررة وتبينها للمصالح الضريبية، ماعدا هذه الحالة فكل الخسائر غير قابلة للخصم ومن بين هذه الخسائر، خسائر القيمة عن المخزونات، خسائر القيمة عن الأصول الثابتة..... إلخ.

❖ **الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم:** تعتبر الغرامات التي تتلقاها المؤسسة نتيجة مخالفتها للقانون غير قابلة للاسترجاع مثل غرامات التأخير عن الدفع الضريبي، غرامات الإخفاء جزء من رقم الأعمال، غرامات الغش الضريبي وبالتالي فالمشرع الضريبي لا يقبلها ويتم استردادها.¹

❖ **استردادات أخرى:** يتم استرداد هنا كل الأعباء التي يرفضها المشرع الضريبي ولم تذكر أعلاه ولم يخصص لها خانة خاصة بها مثل نفقات الصيانة وتصلح السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط، كذلك بالنسبة لفوائض القيمة التي تعهدت المؤسسة باستثمارها وانتهت المدة المحددة ولم تستثمره..... إلخ.²

2-2: الخصومات:

❖ **فائض قيمة عن التنازل عن الأصول المعاد استثمارها:** منح المشرع الضريبي للمؤسسات الاقتصادية بعض الإعفاءات لفوائض القيمة المحققة خلال التنازل عن أصول ثابتة حيث إذا كان الأصل المتنازل عنه قد تم اقتناؤه في فترة أقل من 3 سنوات³ فالإعفاء من الضريبة يكون بنسبة 35% من الفائض، أما إذا كان الأصل تم اقتناؤه في فترة أكثر من ثلاث فهنا التخفيض يكون ب 70%، أما إذا قررت المؤسسة إعادة استثمار الفائض زائد تكلفة الأصل المتنازل عنه ففي هذه الحالة الفائض معفى كليا من الضريبة.⁴

¹ المادة 141، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص ص 41 - 42.

² المادة 173، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 53.

³ المادة 172، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 53.

⁴ المادة 173، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 53.

❖ **المداهيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة:** تعتبر أرباح الأسهم والسندات أو الودائع والكفالات والقيم المنقولة بصفة عامة من الأرباح التي سمح المشرع الضريبي بخصمها نظرا لخضوعها لاقتطاع ضريبي من المصدر.¹

❖ **الإيجارات خارج النتيجة المالية (المالك المستأجر):** وكما أشرنا في الاستردادات فإن المشرع الضريبي قد رفض خصم الإهلاكات الخاصة بالإيجارات التمويلية لكنه بالمقابل سمح بخصم وتخفيض أقساط الإيجارات السنوية المتعلقة به.²

❖ **الإهلاكات المكملة:** هناك بعض الإهلاكات سمح المشرع الضريبي بخصمها والمتمثلة في الأخطاء في احتساب أقساط الإهلاك، أو الفرق بين قسط الإهلاك السنوي قبل خسارة القيمة وبعدها، كذلك بالنسبة لأقساط الإهلاك المتعلقة بالأصول التي منحت تحت صيغة الإيجار التمويلي فقد سمح المشرع الضريبي للمالك المؤجر بخصمها عوض المالك المستأجر.³

❖ **خصومات أخرى:** يتم خصم هنا كل الإيرادات أو الأعباء التي سمح المشرع الضريبي بخصمها ولم تذكر أعلاه ولم يخصص لها خانة خاصة بها مثل إعانات الاستغلال حيث يشترط المشرع الضريبي الحصول عليها فعلا لكي تقبل ضريبيا أما إذا تلقت المؤسسة وعدا بالحصول على الإعانة فمحاسبيا وجب تسجيله وهذا ما نص عليه النظام المحاسبي المالي تحت مبدأ تحقق الإيراد لكن نظرا لرفضه من طرف المشرع الضريبي فوجب تخفيضه في السنة التي تم الحصول على الوعد وإضافته في السنة التي تتحصل المؤسسة على الإعانة فعلا،⁴ وهذه الحالة يمكن أن تعالج بالضرائب المؤجلة.

العجز السابق القابل للخصم:

❖ **عجز السنوات السابقة:** تعتبر خسائر النتائج من العناصر التي سمح المشرع الضريبي بخصمها على مدار أربع سنوات على الأكثر حيث هذه الخسارة تخفض من السنة التي بعدها وإن لم تغطي في السنة التي بعدها تغطي في السنة الثانية وهكذا حتى للسنة الرابعة وإن بلغت السنة الرابعة ولم تغطي بعد الخسارة كليا فالرصيد المتبقي لا يمكن للمؤسسة تخفيضه في السنة الخامسة.⁵

❖ **المجموع القابل للاسترداد:** يتم جمع فيها كل الاستردادات المذكورة أعلاه التي تتحملها المؤسسة بالإضافة إلى خسائر السنوات السابقة إن وجدت.

¹ المادة 150 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 47.

² المادة 27 من الأمر رقم 10-01 المؤرخ في 16 رمضان عام 1431 الموافق ل 26 أوت 2010 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2010، ج ر، العدد 49، الجزائر، ص 11.

³ المادة 141، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 43.

⁴ المادة 144، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 45.

⁵ المادة 147، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 46.

3: حساب الضريبة

بعد حساب النتيجة الضريبية من خلال إضافة الاستردادات وتخفيض الخصومات من النتيجة المحاسبية يتم حساب الضريبة وفق الطرق التالية:

❖ بالنسبة للمؤسسات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات: فيتم اقتطاع النسب التالية:¹

- ✓ المؤسسات الإنتاجية يقتطع منها نسبة 19% من النتيجة الضريبية؛
 - ✓ المؤسسات التي تنشط في مجال البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات يقتطع 23% من النتيجة الضريبية؛
 - ✓ المؤسسات التي تنشط في مجالات أخرى مثل التجارة والخدمات إلخ يقتطع 26% من النتيجة الضريبية.
- أما المؤسسات التي تنشط في أكثر من مجال مثل الإنتاج والتجارة في نفس الوقت فهي مطالبة بتقديم محاسبة مفصلة على كل نشاط لإخضاعه للنسبة الخاصة به وإن تعذر تقديم محاسبة مفصلة لكل نشاط تخضع المؤسسة لنسبة 26% مباشرة.

❖ بالنسبة للمؤسسات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

بعد إضافة الاستردادات وتخفيض الخصومات والخسائر السنوات السابقة من النتيجة المحاسبية يتم تحديد نسبة كل شريك على حدة حيث هنا المؤسسة لا تقوم بتسديد الضرائب بنفسها وإنما مطالبة بالتصريح بالنتيجة السنوية عن طريق وثيقة (G11) والأرباح السنوية لكل للشركاء كل على حدة في وثيقة (G11) والتي تسلم إلى الإدارة الضريبية مكان سكن كل شريك.

ويتم اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي من أرباح الشركاء عن طريق الجدول السنوي التالي:

الجدول رقم (02-02): يوضح الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور السنوي

المبلغ الشهري الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي	نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي
أقل من 240000 دج	0%
من 240.001 دج إلى 480.000 دج	23%
من 480.001 دج إلى 960.000 دج	27%
من 960.001 دج إلى 1.920.000 دج	30%
من 1.920.001 دج إلى 3.840.000 دج	33%
أكثر من 3.840.000 دج	35%

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

¹ المادة 150، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 47.

خامسا: الضرائب الأخرى التي تدفعها المؤسسة

1: الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين: يطبق هذا الرسم على المؤسسة في حالة ما إذا خالفت اتفاقية العمل، فحسب المادة 06 من الاتفاقية الجماعية للعمل فإن على المؤسسات أن تقوم بإجراء دورات تكوينية لعمالها واستقبال متربصين في مؤسساتها،¹ وإن خالفت هذه الشروط فإنها تدفع هذا الرسم بنسبة 1% من الكتلة السنوية للأجور بالنسبة لعدم إجراء تكوين لعمالها، و 1% بالنسبة لعدم استقبال متربصين، هذا بالنسبة للمؤسسات التي تشغل أكثر من 20 عاملا أما التي تشغل أقل فهي معفاة من هذا الرسم.

2: رسم التطهير: تقوم المؤسسات الاقتصادية بدفع رسم التطهير مرة واحدة في السنة بمبلغ ما بين 2000 دج و 80000 دج حيث إن المبلغ الذي تدفعه تحدده مصلحة البلدية.²

المطلب الثالث: توقف نشاط المؤسسة وتصفيته

تتم انتهاء العلاقة بين المؤسسة الاقتصادية والإدارة الضريبية عن طريق وقف النشاط إما بسبب الإفلاس أو التصفية أما في حالة التنازل عنها فالمؤسسة كشخصية معنوية تبقى لها علاقة مع الإدارة الضريبية وإنما الشركاء هم من تنتهي علاقتهم، وعلى العموم فالمؤسسة مطالبة بدفع كل الضرائب المستحقة الدفع من رسم على القيمة المضافة³ والرسم على النشاط المهني⁴ والضرائب على الأرباح إلى غاية توقف النشاط ومن خلال المادة 195 من قانون ض م و ر م ففي حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، فهنا يتم تأسيس ضريبة على الأرباح التي ما زالت لم تفرض عليها الضريبة بعد ويجب على المكلفين بالضريبة أن يقدموا إشعارا لمفتش الضرائب الذي يتبع مكان وجود مقر الشركة المتنازل عنها أو المتوقفة عن النشاط ضمن أجل عشرة (10) أيام وأن يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا،⁵ ويسري تاريخ العشرة (10) أيام ابتداء من :

- ❖ اليوم الذي ينشر فيه البيع أو التنازل في جريدة الإعلانات القانونية إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن محل تجاري؛
- ❖ اليوم الذي يتسلم فيه المشتري أو المتنازل له إدارة الاستغالات إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن مؤسسات أخرى؛
- ❖ اليوم الذي أغلقت فيه نهائيا المؤسسات، إذا تعلق الأمر بوقف النشاط؛
- ❖ تاريخ السحب إذا تعلق الأمر بسحب الاعتماد.

¹ المادة 56، القانون رقم 97-02 المؤرخ في 02 رمضان 1418 الموافق ل 31 ديسمبر 1997 والمتضمن قانون المالية لسنة 1998، ج ر، العدد 89، الجزائر، ص 30.

² المادة 263 مكرر 2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 79.

³ المواد 57 و 58، قانون الرسم على رقم الأعمال ص 29.

⁴ المادة 229، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 71.

⁵ المادة 195، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 61.

وبالإضافة إلى المعلومات السابقة يتم تقديم في أجل 10 أيام¹ كذلك المعلومات التالية:²

- ❖ مبلغ رقم أعمالهم، ورقم تسجيلهم في السجل التجاري، وكذا لقب المحاسب أو المحاسبين أو الخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم وعناوينهم أو تحديد أو مراقبة النتائج العامة لمحاسبتهم، مع ذكر ما إذا كان هؤلاء التقنيون من بين المستخدمين الأجراء لمؤسستهم. ويجب عليهم إرفاق تصريحاتهم بالملاحظات الأساسية والخلاصات الموقعة التي استلموها من الخبراء المحاسبين أو المحاسبين المعتمدين الذين كلفوهم، في حدود اختصاصهم، بإعداد ومراقبة وتقييم حواصلهم وحساباتهم الخاصة بنتائج النشاط؛
 - ❖ يجب أن تمسك المحاسبة طبقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها، وإذا كان مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية مقبولة، فإنه يجب تقديم ترجمة لها يصادق عليها مترجم معتمد وذلك كلما طلبها مفتش الضرائب؛
 - ❖ التصريح بالربح الخاضع للضريبة من بداية السنة إلى غاية التوقف عن النشاط؛
 - ❖ مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها، ولا سيما منها ملخص عن حساب النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها والإهتلاكات المالية والأرصدة المشككة باقتراع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الإهتلاكات المالية والأرصدة؛
 - ❖ جدولاً للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة؛
 - ❖ كشفاً للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور؛
 - ❖ وتقدم الشركات فيما يخصها كشفاً مفصلاً للتسيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات.
- 3-1: حساب النتيجة أثناء انتهاء النشاط وتوقفه:**

عند التوقف عن النشاط وتقديم المعلومات المذكورة أعلاه يتم فرض الضريبة على النشاط العادي للمؤسسة من بداية السنة إلى غاية تاريخ نهاية النشاط مع إضافة فوائض القيمة عن أصول المؤسسة وفق النسب التالية:³

- ❖ إذا كانت أصول المؤسسة تم اقتنائها قبل ثلاث سنوات فيضاف للنتيجة 70% من الفائض؛
- ❖ إذا كانت أصول المؤسسة تم اقتنائها في مدة أكثر ثلاث سنوات فيضاف للنتيجة 35% من الفائض.

3-2: العقوبات التي قد تنجر عند توقف النشاط

هناك بعض العقوبات التي قد أقرها المشرع في حالة ما إذا خالفت المؤسسة التشريع عند التوقف عن نشاطها وهي

كالآتي:

¹ المادة 196، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 62.

² المادة 152، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 48.

³ المادة 173، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 53.

3-2-1: العقوبات على التأخر في التصريح

في حالة تأخرت المؤسسة عن التصريح بتوقف النشاط وإحضار الوثائق المذكورة أعلاه في أجل مدته 10 أيام على الأكثر فقد تتعرض للعقوبات التالية:¹

❖ تفرض تلقائيا زيادة في الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات بنسبة 25% وتخفيض هذه الزيادة إلى 10% في حالة التأخر عن التصريح لم يتجاوز الشهر من التاريخ المحدد أو تخفيض إلى 20% في حالة تجاوز التصريح الشهر من التاريخ المحدد.

❖ أما إذا تأخرت المؤسسة عن الدفع وكانت نتائجها تدل على عجز لها فإنه يطبق عليها غرامة قدرها كالتالي:

- ✓ 2500 دج عندما يكون التأخير عن التصريح أقل من شهر على التاريخ المحدد للتصريح؛
- ✓ 5000 دج عندما يكون التأخير عن التصريح أكثر من شهر وأقل من شهرين على التاريخ المحدد للتصريح؛
- ✓ 10000 دج عندما يتجاوز التأخر عن التصريح الشهرين.

3-2-2: العقوبات على تقديم نقص في التصريح أو معلومات خاطئة

عندما يتوقف المكلف بالضريبة عن النشاط فهو مطالب بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة بطريقة صحيحة من دون تملص وإن تملص فيتم تطبيق الغرامات التالية:²

- ✓ 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه؛
 - ✓ 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه؛
 - ✓ 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.
- أما عندما تقوم المؤسسة بأحد الأعمال التدليسية المتمثلة في:

- ✓ إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، وخاصة المبيعات بدون فاتورة؛
- ✓ تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض، أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين؛
- ✓ القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات، أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد أو في الوثائق التي تحل محلها. لا يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إفعال حساباتها؛

¹ المادة 192، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022 ص 59.

² المادة 193، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص ص 59-60.

- ✓ قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به؛
- ✓ كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هو مبين في التصريحات المودعة؛
- ✓ ممارسة نشاط غير قانوني. يعتبر كذلك كل نشاط غير مسجل و/ أو لا يتوفر على محاسبة قانونية محررة، تتم ممارسته كنشاط رئيسي أو ثانوي.
يتم تطبيق على هذه الأعمال التدليسية ما يلي:
- ✓ تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة حيث لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة ب 100%؛
- ✓ أما الحقوق المتملص عنها المتمثلة في الاقتراع من المصدر التي وجبت الدفع للإدارة الضريبية تطبق عليها نسبة 100%.

المبحث الثالث: التعقيد الضريبي الممكن في الجزائر

يعتبر التعقيد الضريبي من بين الأمور التي تكبح فعالية أي نظام ضريبي في العالم، وبالكاد لا يوجد نظام ضريبي في العالم لم يطرأ عليه ولو بالشيء القليل، حيث وفيما يخص النظام الضريبي الجزائري سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق لبعض العناصر المتعلقة بالتشريع والإدارة الضريبية التي قد يكون فيها تعقيدات.

المطلب الأول: مفهوم التعقيد الضريبي

يعتبر التعقيد هاجسا يوميا في عالم الاقتصاد والمال ولا سيما في التعامل مع الأنظمة الاقتصادية والضريبية في مختلف أنحاء العالم والتعقيد الضريبي أحد المشاكل التي يعاني منها مختلف المتعاملين أو المكلفين في أغلب البلدان في العالم وهذا التعقيد قد يختلف من بلد لبلد أو من نظام لآخر وقد يكون التعقيد في نظام واحد وتختلف زوايا التعقيد فيه حسب وجهة نظر كل متعامل أو مكلف وحسب مدى استيعاب وتمرس كل شخص، وعلى العموم فالتعقيد الضريبي مصطلح لم يجد له تعريفا متفقا عليه وإنما هناك أقوال لبعض الباحثين وكل يراه حسب وجهة نظره ومن زاويته الخاصة وعلى سبيل المثال:¹

❖ بالنسبة لمحامي الضرائب: قد يشير التعقيد الضريبي إلى الصعوبة التي يجدها الأشخاص في قراءة نص تشريعي، فهمه أو تطبيقه في مختلف الحالات المهنية.

¹ Binh Tran-Nam, Christopher Evans. Towards the development of a tax system complexity index. Journal of Fiscal Studies, vol 35, No 3, UK, 2014, P 345.

❖ بالنسبة للمحاسبين: التعقيد يشير للوقت الذي يحتاج استغراقه من أجل تحضير إقرارات ضرائب الدخل أو تقديم المشورة الضريبية .

❖ بالنسبة لرجال الأعمال: التعقيد الضريبي يعني كمية المال والوقت الذي يتم إنفاقه للامثال مع متطلبات قوانين ضرائب الأعمال.

أما بالنسبة لعناصر التعقيد الضريبي فقد تختلف من نظام لآخر، وقد يأخذ عدة أشكال فمثلا قد تجد تعقيدا في القانون الضريبي، تعقيد في الإجراءات الضريبية، تعقيد في الحسابات الضريبية، تعقيد في القواعد الضريبية، تعقيد في النماذج الضريبية، تعقيد في الامتثال الضريبي، أو المستوى المنخفض لقراءة القوانين والنصوص¹. فالتعقيد الضريبي كذلك قد ينشأ من زيادة التحسينات والتعديلات فيه². ويشير إلى صعوبة فهمه والتعامل معه وقد يكون أقل استقرارا³.

كما أن التعقيد الضريبي يعتبر كمصدر للتضليل المالي حيث إنه يرتبط بالفهم (الخاطئ) للعبء الضريبي، أي مبلغ الضرائب المدفوعة، كما أن معرفة معدل الضريبة الصحيح ليس من الضروري أن يعني هناك تصور صحيح لإجمالي المدفوعات الضريبية بشكل عام، إن وجود هياكل أسعار معقدة أو مجموعة متنوعة من الإعفاءات أو النفقات الضريبية فإنه من الصعب على دافع الضرائب إدراك مقدار الضرائب المدفوعة⁴.

كما أن النظام الضريبي الحديث معقد وديناميكي بطبيعته، حيث إنه معقد لأنه يشمل فعليا جميع أعضاء المجتمع إما بشكل مباشر (من خلال ضريبة الدخل) أو بشكل غير مباشر (من خلال ضريبة الاستهلاك ومختلف الرسوم). حيث عملياته معقدة وتتكون من مراحل مميزة ولكنها مترابطة مثل تصميم السياسة الضريبية، صياغة قانون الضرائب وسنها، تحصيل الضرائب وتصفياتها، تسوية المنازعات الضريبية. كما أن عملها اليومي معقد، حيث لا يشمل عددا كبيرا من أعوان الضرائب فحسب، بل يشمل أيضا كل الشركات التي تعمل كجامعي الضرائب نيابة عن الإدارة الضريبية. وغالبا ما يكون النظام الضريبي مدفوعا بأهداف سياسية متعددة الكثير منها قد لا يكون متوافقا بشكل مشترك بسبب عدم وجود ارتباط بين الالتزامات الضريبية للأشخاص والفوائد الشخصية لهم ولذلك فإن العديد من دافعي الضرائب يترددون في الامتثال حتى في أحسن الأحوال وهذا ما يجعل الأمر أسوأ، كذلك التطورات التكنولوجية (مثل التجارة الإلكترونية)، تزيد من تعقيد الممارسات التجارية، في حين أن التطورات الاقتصادية الدولية يمكن أن تضيف التكامل أيضا إلى التعقيد الكلي للنظام الضريبي⁵.

¹Doreen Musimenta. Knowledge requirements, tax complexity, compliance costs and tax compliance in Uganda. Cogent Business & Management, Vol7, No 1, 2020, p 05.

² Saad, N. (2014). Tax knowledge, tax complexity and tax compliance: Taxpayers' view. Procedia-Social and Behavioral Sciences, 2nd World Conference On Business, Economics And Management-WCBEM 2013, p 1071.

³Vito Tanzi. Corruption, complexity and tax evasion. Journal of Tax Research, Vol15, No2, 2017, p144.

⁴B. Heyndels, C. Smolders. Tax Complexity and Fiscal illusion, journal of Public Choice, No 85, Netherlands, 1995, p 128.

⁵Binh Tran-Nam, Tax Reform and Tax Simplification: Conceptual and Measurement Issues and Australian Experiences, Australia, 2016, p 11.

المطلب الثاني: التعقيدهات الضريبية الممكنة من حيث التشريع

تم اختيار بعض عناصر التشريع لشرحها نظريا مع طرحها لعينة الدراسة في الجانب التطبيقي وهذا للوقوف على وجهة نظرهم اتجاهها ومدى تعقدها.

1. صياغة القوانين الضريبية الجزائرية أو الترجمة الخاصة بها

إن صياغة القوانين بصورة غير صحيحة أو مبهمة قد يكون لها تأثير كبير على المؤسسات الاقتصادية والمكلفين بصفة عامة وذلك عن طريق مخالفة النصوص القانونية من خلال التفسير الخاطئ لها أو لغموضها، حيث ولتوضيح معنى الصياغة لا بد من معرفة معناها عند أهل اللغة وأهل القانون لأن الصياغة القانونية هي الوسيلة أو الأداة التي يستخدمها المشرع لبيان غاية المشرع من هذا القانون وأن لا يتم هذا إلا عن طريق صياغة قانونية سليمة وواضحة، وبالرجوع إلى معناها فهي تعني عند أهل اللغة بالعبارة المركزة التي تسمح بالاستنتاج والمناقشة، بينما صياغة القاعدة القانونية هي عبارة عن أسلوب التعبير عن مادة القانون من السلطة التشريعية بصورة الألفاظ المكتوبة، أو أنها الأداة التي يجري بمقتضاها نقل التفكير القانوني من الحيز الداخلي إلى الحيز الخارجي.

من خلال معرفة الصياغة القانونية يظهر لنا أن الصياغة هي وسيلة لتحقيق مجموعة من الأهداف القانونية، لذا يجب أن تكون التشريعات القانونية واضحة من حيث المضمون وبينه المعاني لا يشوبها نقص أو عيب ولا غموض وذلك لضمان تطبيق القانون بصورة صحيحة وعدم الوقوع في الأخطاء التي قد تكلف المؤسسات غرامات وعقوبات من جهة ومن جهة أخرى كي لا تجعل أعوان الإدارة الضريبية في حيرة عن كيفية تطبيقه، وهنا نخرج بنتيجة مهمة وهي أن الصياغة القانونية لا بد من أن تتسم بالوضوح والدقة وقابلية للتطبيق على سبيل الواقع ولا تتحمل أي اجتهاد أو تفسير من قبل السلطة المخولة لتطبيق القانون حتى لا يتم تفسير القانون حسب اجتهادات ومصالح المكلفين بتطبيقه وبالتالي يرتكبون مخالفات قد تكون مقصودة أو غير مقصودة نتيجة التفسير الخاطئ لنص القانون، لذا يجب أن تكون صياغة القانونية دقيقة وصحيحة وصالحه للتطبيق لزم طويل والابتعاد عن كثرة التعديلات في صياغة النص القانوني التي تؤدي إلى عدم الاستقرار وعدم إمام كل من المكلفين وكذا أعوان الإدارة الضريبية بكافة النصوص القانونية نتيجة التعديلات الجديدة مما يؤدي إلى تعقد الأمور.¹

وتتكون الصياغة التشريعية من ثلاثة أنواع تتمثل في:

❖ الصياغة الجامدة: "هي الصياغة التي تحصر جوهر أو مضمون النص القانوني في معنى ثابت غير قابل للتعديل أو التغير بتغير الظروف والأشخاص على نحو مانع من التقدير. ففي هذه الصياغة يصب مضمون النص القانوني في معنى محدد لا يترك معه أي مجال أو فرصة للتقدير سواء"² من قبل المكلف أو أعوان الإدارة الضريبية.

¹ نور حمزة حسين، المخالفة المالية لموظف الضريبي بسبب سوء الصياغة التشريعية لقانون ضريبي الداخل العراقي رقم (113) 1981 المعدل، مجلة كلية القانون، جامعة النهدين، العدد 14، العراق، سنة 2012، ص من 112 إلى 124.

² خالد جمال أحمد حسن، ماهية الصياغة التشريعية ومقومات جودتها، مجلة كلية القانون الكويتية العالمية، المجلد 05، العدد 2، سنة 2017، ص 121.

وغالبا ما يلجأ المشرع لهذه الصياغة الجامدة لهدف الحفاظ على استقرار المعاملات وتحقيق العدالة الضريبية وكذا غلق المجال على أعوان الإدارة الضريبية من أجل تحقيق أهداف شخصية عن طريق التلاعب بالنصوص القانونية، وعلى الرغم من المزايا التي فيها إلا أنها لا تخلو من العيوب، حيث هذه الصياغة الجامدة لا تراعي الظروف المتعلقة بالمكلف ولا تواكب التغيرات التي تحدث في المجتمع.¹

❖ الصياغة المرنة: هي الصياغة التي لا تضع حلاً واحداً غير قابل للتغيير بتغير الظروف والحالات، بل تضع معياراً عاماً، فهذه الصياغة تفسح للإدارة الضريبية تطبيق النص القانوني الضريبي مع مراعاة الفروق الفردية التي قد نجدها في الواقع، ومثال ذلك "عندما يحدد المشرع العقوبة بين حدين: حد أدنى وحد أقصى تاركاً لمطبق القانون سلطة تقديرية يفصل في قضية ما فيما بين الحدين حسب الظروف الخاصة بكل حالة"²

❖ الصياغة المارئة والصياغة الجامدة: هي الصياغة التي تجمع بين الجماد والمرونة فيما بعض، "ولتحقيق هذه الغاية يلجأ المشرع لمنح مطبق القانون مجالاً للاجتهاد في النصوص التشريعية ومقيداً لسلطته في نفس الوقت، إذ يأخذ به المشرع عند صياغة نصوص تشريعية معينة بحيث تكون صياغة النص وفق معيار المرونة إلا أنه في نفس الوقت يقيد سلطة مطبق القانون وفق معيار الجمود، إي تتراوح النصوص بين التقدير والتقييد لسلطة مطبق القانون، فهذا المعيار يتضمن خيارات متعددة تجعل من النص التشريعي مرناً، ولكن في نفس الوقت لا يتمكن مطبق القانون من الخروج عما هو محدد من خيارات داخل النص التشريعي كتقدير التعويض أو تحديد العقوبة بقدر ثابت وحصرها بين حدين حد أقصى وحد أدنى"³. ومثال على ذلك النظام الضريبي الجزائري حيث نرى فيه بعض القوانين تمتاز بالجماد وغالبها تمتاز بالمرونة في صياغة القوانين الضريبية الجزائرية وعلى سبيل المثال بالنسبة للمداخل العقارية فحسب المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة هناك سلطة تقديرية لأعوان الإدارة الضريبية في تحديد الأوعية الجبائية حيث يتخذ كأساس القيمة السوقية المحلية بناء على المنطقة والمساحة والشارع الرئيسي أو الثانوي كذلك بالنسبة للغرامات فالعون الضريبي يميز بين الغشاش والذي لم يصرح بالجزء فقط فالأول يطبق عليه مباشرة 25% بينما الثاني تطبق عليه 10% أو 15%.

وللصياغة القانونية العديد من العيوب ككثرة التعديلات والأخطاء والغموض والتكرار، وصياغة القوانين الضريبية في الجزائر لا تخلو من هذه العيوب فعلى سبيل المثال من حيث كثرة التعديلات نجد أن الضريبة الجزافية الوحيدة في ظرف ثلاث سنوات تغيرت ثلاث مرات.

¹ نور حمزة حسين، المخالفة المالية لموظف الضريبي بسبب سوء الصياغة التشريعية لقانون ضريبي الداخل العراقي رقم (113) 1981 المعدل، مجلة كلية القانون، جامعة النهرين، العدد 14، العراق، سنة 2012، ص من 112 الى 124.

² محمد فتحي توفيق مهنا، إشكالية تفسير القوانين الضريبية في فلسطين، أطروحة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، سنة 2013، ص 54.

³ امنة فارس حامد، الفتلاوي، سلام عبد الزهرة، عبد الله، المعايير العامة للصياغة التشريعية: دراسة مقارنة، مجلة المحقق الحلبي للعلوم القانونية والسياسية، المجلد 09، العدد 04، جامعة بابل كلية القانون، العراق، السنة 2017، ص 114.

ففي سنة 2019 كان الأشخاص الخاضعون لهذا النظام أولئك الذين لا يتعدى رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري، وفي سنة 2020 أصبح الخاضعون له الأشخاص الذين لا يتعدى رقم أعمالهم السنوي خمسة عشر مليون دينار جزائري. أما حاليا فأصبح الذين لا يتعدى رقم أعمالهم السنوي ثمانية ملايين. وهذا الأمر قد يعقد النظام لدى المكلف، بالإضافة إلى ما سبق فمثلا تجد شخصا طبيعيا خاضعا للنظام الجزائي وفي سنة حقق أرباحا تتعدى السقف المطلوب فهو مضطر قانونيا للخضوع للنظام الحقيقي لو حقق رقم أعمال إضافي يتعدى السقف المطلوب، ولنفترض بعد سنتين حقق رقم أعمال منخفض ففي هذه الحالة لا يمكن له الرجوع إلى النظام الجزائي وبالتالي قد يجعل المكلف الخاضع للنظام الجزائي يخفي جزءا من رقم أعماله كي لا يخضع للنظام الحقيقي أصلا. وهذا التغيير لا يؤثر فقط على المكلف بل يشمل حتى العون الضريبي، فعلى سبيل المثال لو كلف عون ضريبي بمراجعة ملف من 2019 إلى غاية 2022 وهذا المكلف كان شخصا معنويا فبناء على شروط الخضوع للنظام الجزائي الحالي فإن الأشخاص المعنويين أصبحوا كلهم يخضعون للنظام الحقيقي، ففي هذه الحالة يجد العون الضريبي نفسه يتعامل بثلاثة قوانين متغيرة ونظامين مختلفين وبالتالي قد يكلفه أخطاء في المراجعة نهيك عن الوقت الإضافي المبذول.

بالنسبة للغموض فالمشرع الجزائري أحيانا يتطرق لشيء ويغفل عن أشياء ففي النظام الجزائي ومن حيث التصريح فالمكلف مطالب بدفع ضريبة جزائية بنسبة 05% أو 12% حسب طبيعة النشاط تحسب من رقم أعمال تقديري تدفع دفعة واحدة قبل 20 جوان من السنة المعنية بالضريبة أو على ثلاث دفعات خلال السنة وبعد انقضاء هذه السنة ومعرفة رقم الأعمال الحقيقي يتم حساب الضريبة الحقيقية من رقم الأعمال الحقيقي ومقارنتها مع الضريبة المحسوبة من رقم الأعمال التقديري فهنا نقع أمام ثلاثة حالات قد تم ذكرهم في المبحث الثاني من هذا الفصل، حيث إذا كانت الضريبة الحقيقية أكبر من الضريبة المحسوبة من رقم الأعمال التقديري فالمكلف مطالب بدفع الفرق بينهما، كذلك إذا تساوت الضريبة الحقيقية مع المحسوبة من رقم الأعمال التقديري فالمكلف أصبح مطالبا بالتصريح مع ذكر لاشيء في تصريحه، أما الحالة الثالثة المتمثلة في تفوق الضريبة المحسوبة من رقم الأعمال التقديري على الضريبة الحقيقية فالمكلف يكون قد دفع أكثر من حقه ففي هذه الحالة ماذا يفعل؟؟ هنا المشرع الضريبي قد أغفل عن ذكر كيفية التعامل مع هذه الحالة، على العكس في النظام الحقيقي فالمكلف ينشئ له دينا ضريبيا يمكن خصمه في الضريبة أو التسبيق الذي يلي هذا الفرق.

كذلك بالنسبة للرسم على النشاط المهني فحسب المادة 221 مكرر من ق ض م ور م فالحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني هو التسليم القانوني أو المادي للبضاعة ففي حالة مؤسسة اقتصادية تنشط مثلا في بيع اللحوم وقد باعت لمؤسسة أخرى تابعة للدولة مثل مؤسسة عسكرية أو للحماية المدنية... إلخ، هنا فالمؤسسة التي باعت تكون قد قامت بالتسليم المادي للبضاعة بينما المؤسسة الزبون غالبا ما تتأخر في التسديد إلى أكثر من سنة ففي هذه الحالة المؤسسة الموردة قد سلمت البضاعة ولم تحصل على حقوقها ويمكن إثبات عدم حصولها على حقوقها بسهولة إلا أن المشرع الضريبي لم يتطرق لهذه الحالة فإذا تم تطبيق الرسم على المؤسسة بناء على ما نصت عليه المادة أي التسليم القانوني ففي هذه الحالة يكون إجحافا في حقها وهذا قد يفتح بابا للتهرب أو الغش الضريبي... إلخ. كذلك بالنسبة

لرسم على التكوين المهني والتمهين كان فيه غموض حول كيفية دفعها أو التعامل معاها لكن في سنة 2022 تم إدراجها في ق ض م ور م.

أما بالنسبة للأخطاء قد تكون أخطاء ناتجة عن الترجمة الحرفية من الفرنسية للعربية أو من سوء الصياغة في النصوص التشريعية بحد ذاتها "وهذه الأخطاء قد تكون أخطاء مادية وأخرى قانونية، إذ تظهر الأخطاء المادية في النصوص التشريعية بعد أن يتم نشرها في الجريدة الرسمية ويعود السبب في ظهور مثل هذا النوع من الأخطاء إلى عدم دقة المراجعة والطباعة للنصوص وكثرة تعديلها والافتقار للتدقيق، أو بسبب ضيق الوقت ورغبة المشرع في سرعة إخراج التشريع أو استخدام حروف العطف بطريقة لا تنسجم مع قصد المشرع، ويمكن تدارك الخطأ من خلال إصدار بيان تصحيحي"¹. فبالنسبة للقانون الجزائري لا يخلو من هذه الأخطاء وعلى سبيل المثال في المادة 174 من ق ض م ور م نجد أن طريقة حساب الإهلاك المتزايد خاطئة فنلاحظ أن المشرع قال إن الجزء الذي يقبل كبسط عدد السنوات المطابقة لمدة الاستعمال وهذا الجزء صحيح أما بالنسبة للمقام فقد أخطأ فيه فهو قال (N+1) أي عدد السنوات زائد واحد بينما الأصح هي $\frac{N(N+1)}{2}$.

أما بالنسبة للتكرارات فالمشرع أحيانا يذكر شئ في مادة ويعيد تكريره في مادة أخرى فعلى سبيل المثال في المادة 87 مكرر من ق ض م ور م لسنة 2021 فقد ذكر المشرع بأن (لا تحسب المداخل المتأتية من توزيع الأرباح التي تم إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات أو تم إعفاؤها صراحة في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي) حيث وقد أعاد ذكرها في المادة 104 من نفس القانون أنها محررة من الضريبة وهذا قد يعقد الأمور بالنسبة للمكلف أو القارئ لهذا القانون، لكن تفتن لها المشرع في السنة التي بعدها أي في 2022 وقد ألغى المادة 87 مكرر.

وهذه الأخطاء أو الغموض أو التكرارات والتعديلات التي تم ذكرها هي عينة فقط وللتوضيح فقط وهذه الأشياء من شأنها أن تعقد القانون الضريبي وتؤثر على المكلفين أو حتى في محاولة فهمه.

2. القوانين الضريبية الستة والتفسيرات الخاصة بها

شهد النظام الضريبي الجزائري عدة تغيرات جذرية قبل أن يصل إلى شكله الحالي، حيث وبالرجوع إلى تاريخه فقد كان قبل الاستعمار الفرنسي يعتمد في جبايته على الضرائب الإسلامية كالزكاة بمعدل 2,5% بالإضافة إلى الخراج والجزية والعاشور وخلال الاحتلال الفرنسي للجزائر تم تغيير هذا النظام سنة 1950 ليحل محل الأول، حيث تم الاعتماد فيه على ضرائب الدخل وضرائب على رأس المال، وبقيت مستمرة بهذا النظام حتى بعد الاستقلال بناء على القانون (62-157، 1962) مع إضافة بعض الضرائب والرسوم وإلغاء أخرى وفي سنة 1973 تم إلغاء القانون (62-157) الذي يقتضي بالاستمرار العمل بالقوانين الفرنسية بموجب الأمر (73-29، 1973) حيث شهدت هذه الفترة عدة إصلاحات تماشيا مع التوجه الاقتصادي آنذاك حيث وبمقتضى الأمر (75-87، 1975) قامت الدولة الجزائرية من خلاله بإنشاء واستحداث قوانين ضريبية سنة 1976 ليصبح النظام الضريبي يتكون من قانون الضرائب المباشرة

¹ امنة فارس حامد، الفتلاوي، سلام عبد الزهرة، عبد الله، المعايير العامة للصياغة التشريعية: دراسة مقارنة، مرجع سبق ذكره، ص 114.

والرسوم المماثلة بموجب الأمر (76-101، 1976)، قانون الرسم على رقم الأعمال بموجب الأمر (76-102، 1976)، قانون الطابع بموجب الأمر (76-103، 1976)، قانون الضرائب غير المباشرة بموجب الأمر (76-104، 1976) قانون التسجيل بموجب الأمر (76-105، 1976) واستمر هذا النظام الجبائي على هذا النهج مع تغيرات مستمرة في المعدلات بالإضافة إلى إلغاء وحذف أو تعديل بعض الضرائب ، وخلال الأزمة البترولية لسنة 1986 ومع انهيار أسعار النفط كان لزاما على الدولة الجزائرية من إيجاد حل للانتقال من الاعتماد أكثر على الجباية البترولية إلى الجباية العادية بالإضافة إلى النهج الذي انتهجته الدولة نحو الانتقال إلى اقتصاد السوق كان لا بد من إجراء إصلاحات عديدة حيث تم استحداث الرسم على القيمة المضافة ليعوض الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات بموجب الأمر (90-36، 1990) ليدخل حيز التنفيذ سنة 1992، وكذا استحداث الرسم على النشاط المهني بموجب الأمر (95-27، 1995) سنة 1995 بالإضافة إلى استحداث بعدها عدة ضرائب ورسوم واستبدال أخرى على غرار إلغاء الدفع الجزافي واستبداله بالضريبة الجزائرية الوحيدة بموجب القانون (06-24، 2006) بالإضافة إلى تغيرات عديدة في معدلات الضرائب والرسوم إلى يومنا هذا.¹ حيث يتكون النظام الضريبي الحالي من ستة قوانين ضريبية تتمثل في:

❖ قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة

يحتوي هذا القانون على (الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني، الضريبة الجزائرية الوحيدة، ضريبة على الأملاك، الرسم العقاري، رسم التطهير) حيث هذه الضرائب المتواجدة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تنظمها 408 مواد مقسمة في شكل أجزاء وكل جزء فيه أبواب وداخل هذه الأبواب نجد المواد التي تنظم وتشرح كل الضرائب كالاتي:

- ✓ الجزء الأول يتضمن ثلاثة أبواب وداخل كل باب أقسام وكل قسم له أقسام فرعية أخرى حيث الباب الأول يضم 134 مادة منها من هي متكررة ومنها من هي ملغاة متعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي، الباب الثاني يضم 33 مادة منها من هي متكررة ومنها من هي ملغاة متعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، الباب الثالث يضم 29 مادة عبارة عن أحكام مشتركة بين الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات،
- ✓ الجزء الثاني يضم ست أبواب منها من تتفرع وداخل كل فرع هناك فصول وداخل هذه الفصول نجد المواد التي تنظم هذه الضرائب، حيث في الباب الأول نجد 11 مادة منها من هي ملغاة تمثل أحكام عامة تتعلق بالضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية ، أما في الباب الثاني فنجد 9 مواد ملغاة متعلقة بالدفع الجزافي وهذا الأخير ملغى تماما وقد استبدل بالنظام الجزافي، أما في الباب الثالث فيتفرع إلى ثلاث أبواب الباب الفرعي الأول ينقسم إلى أقسام يضم 16 مادة منها من هي متكررة ومنها من هي ملغاة متعلقة بالرسم على النشاط المهني بينما الباب الفرعي الثاني يضم 9 مواد متعلقة بالرسم على نشاط المهن الغير تجارية وكلها ملغاة أما الباب الفرعي الثالث فيضم

¹ عبد النور بورنيسة، محمد حيمران، تعقيده النظام الضريبي الجزائري وأثره على زيادة التهرب الضريبي، مجلة الاقتصاد والمال، العدد 01، الطبعة 06، 2021، ص 416.

مادتين تتعلق بأحكام عامة للرسم على النشاط المهني وكلها ملغاة ، الباب الرابع يضم 7 مواد ملغاة متعلقة بالحق النوعي على البنزين الممتاز والعادي والغاز أويل والبتروول وكذا على الزيوت والمواد الصيدلانية، الباب الخامس يتفرع إلى باين الباب الأول منه يتفرع إلى فصول وكل فصل ينقسم إلى أقسام حيث هذا الباب الفرعي الأول متعلق بالرسم العقاري ويضم 14 مادة منها من هي متكررة ومنها من هي ملغاة، بينما الباب الفرعي الثاني يضم 4 مواد منها من هي متكررة ومنها من هي ملغاة متعلقة برسم التطهير ، أما الباب السادس فهو متعلق بتوزيع حاصل الضرائب المباشرة المحلية ويضم 7 مواد 6 منها ملغاة .

✓ الجزء الثالث يتمثل في مختلف الضرائب ذات التخصيص الخاص حيث يضم باين داخل كل باب يوجد أقساما حيث إن الباب الأول متعلق بالضريبة على الثروة ويضم 9 مواد منها من هي متكررة، أما الباب الثاني فهو متعلقة بالضريبة الجزافية الوحيدة ويضم مادة واحدة وهي مكررة 11 مرة.

✓ الجزء الرابع متعلق بأحكام مختلفة وسجلات الضرائب والاحتجاجات حيث يضم ثلاثة أبواب وكل باب يضم أقسام، حيث نجد في الباب الأول متعلق بأحكام مختلفة ويضم 41 مادة منها من هي ملغاة، أما الباب الثاني فهو متعلق بجداول الضرائب والإنذارات ويضم 5 مواد منها من هي ملغاة، بينما الباب الثالث مخصص للشكاية والتخفيض ويضم 25 مادة وكلها ملغاة.

✓ الجزء الخامس يتمثل في تحصيل الضرائب والرسوم حيث يضم ثلاثة أبواب حيث الباب الأول ينقسم إلى خمس أقسام ومن هذه الأقسام من يتفرع إلى أقسام فرعية وعلى العموم فالباب الأول يتكون من 18 مادة، أما الباب الثاني فهو متعلق بالتزامات الغير وامتيازات الخزينة في مجال الضرائب المباشرة ويتكون من 17 مادة، بينما الباب الثالث فهو متعلق بالملاحقات ويتكون من 20 مادة.

❖ قانون الرسم على رقم الأعمال

يتمثل هذا القانون بكل شيء متعلق بالرسم على رقم الأعمال من بدايته إلى نهايته حيث يتم تنظيمه في ثلاث أجزاء كالاتي:

✓ الجزء الأول يتعلق بالرسم على القيمة المضافة حيث يضم تسعة فصول وكل فصل يتكون من أقسام وداخل هذه الأقسام نجد المواد التي تنظم هذا الرسم، فالباب الأول يضم 161 مادة 13 منها في الفصل الأول متعلقة بمجال تطبيق الرسم، 15 مادة في الفصل الثاني متعلقة بقواعد تأسيس الرسم ومعدلاته، 13 مادة في الفصل الثالث متعلقة بعمليات الحسم على الرسم، 9 مواد في الفصل الرابع متعلقة بالإعفاءات والاسترجاعات، 25 مادة في الفصل الخامس متعلقة بالتزامات المدينين بالضريبة والمراقبة، 31 مادة في الفصل السادس متعلقة بكيفية التصريح والدفع، 46 مادة في الفصل السابع متعلقة بقواعد المنازعات، 8 مواد في الفصل الثامن متعلقة بالتقادم ، مادة واحدة في الفصل التاسع متعلقة بكيفية توزيع حصيلة الرسم على القيمة المضافة.

✓ الجزء الثاني يتعلق برسوم خاصة حيث يضم فصل واحد متعلق بالرسم على العمليات المصرفية والتأمينات يضم 14 مادة وكلها ملغاة.

✓ الجزء الثالث متعلق بأحكام مختلفة يضم فصل واحد يتعلق بأحكام انتقالية حيث يتضمن 3 مواد.
بالإضافة إلى هذه الأجزاء المذكورة في هذا القانون نجد فيه بعض القوانين والمراسيم التي تعدل أو تنظم أو تحدث أو تلغي بعض من هذا القانون أو جزء منه

❖ قانون الضرائب الغير المباشرة

يتم تنظيم هذا القانون في شكل أحد عشر 11 أبواب والباب العشر منه مكرر، وداخل هذه الأبواب فصول وداخل هذه الفصول نجد فروعاً فيها مواد تنظم هذه الضرائب غير المباشرة حيث هي منضمة كآآتي:

قبل الباب الأول نجد ثلاث مواد تعطي لمحة عن الضرائب المباشرة والمداخيل أو الأنشطة الخاضعة لها.

✓ الباب الأول يتعلق بالقواعد العامة المشتركة لمختلف المنتجات يضم 43 مادة حيث نجد في الفصل الأول 3 مواد متعلقة بالتصريح بالمهنة والمخزونات، 9 مواد في الفصل الثاني متعلقة بالإيداع مع تأجيل تسديد الرسوم، 13 مادة في الفصل الثالث متعلقة بنقل المنتجات الخاضعة للضريبة، 5 مواد في الفصل الرابع متعلقة بالحدث المنشئ ووعاء رسم المرور، 2 مواد في الفصل الخامس متعلقة بالدفاتر المحمولة، 5 مواد في الفصل السادس متعلقة بالمعاينات والمراقبات، 4 مواد في الفصل السابع متعلقة بتحصيل الرسم الداخلي للاستهلاك أو رسم المرور عند الاستيراد، 2 مواد في الفصل الثامن متعلقة بالتصدير، وكل هذه المواد المذكورة في هذه الفصول منها من هي ملغاة ومنها من هي مكررة.

✓ الباب الثاني يتعلق بالمشروبات والمشروبات الروحية يضم 209 مادة حيث نجد في الفصل الأول 129 مادة متعلقة بالكحول، 14 مادة في الفصل الثاني متعلقة بالخمور، 18 مادة في الفصل الثالث متعلقة بتجارة الكحول والخمور، 14 مادة في الفصل الرابع متعلقة بنقل الكحول والخمور، 8 مواد في الفصل الخامس متعلقة بالخل والمواد المكحلة، 13 مادة في الفصل السادس متعلقة بتركيز الخمور والمسطار، 13 مادة في الفصل السابع متعلقة بالجة (البيرة) وكلها ملغاة. حيث إن المواد المذكورة في هذا الباب منها من هي مكررة ومنها من هي ملغاة.

✓ الباب الثالث متعلق ب السكر والغلوكوز المستعملان في صناعة المشهيات أساسها الخمر والمنتجات المماثلة ويضم 6 مواد فقط.

✓ الباب الرابع متعلق بالتبغ ويضم 60 مادة يتم تنظيمها في أربعة فصول، 12 مادة منها في الفصل الأول متعلقة بأحكام عامة، 24 مادة في الفصل الثاني متعلقة بزراعة التبغ، 3 مواد في الفصل الثالث متعلقة بصناعة التبغ، 21 مادة في الفصل الرابع متعلقة بمحلات بيع التبغ وكلها ملغاة.

✓ الباب الخامس متعلق بالكبريت الكيماوي ويضم 6 مواد وكلها ملغاة.

✓ الباب السادس متعلق برسوم الضمان والتعبير على مصنوعات الذهب والفضة والبلاطين ويضم 64 مادة يتم تنظيمها في ثمانية فصول، 5 مواد منها في الفصل الأول متعلقة بالتعريف والوعاء ومجال التطبيق، 10 مواد في الفصل الثاني متعلقة بالعيارات والدمغات، 12 مادة في الفصل الثالث متعلقة بالتزامات الخاضعين للضريبة، 11 مادة في الفصل الرابع متعلقة بالتصدير، 2 مواد في الفصل الخامس متعلقة بالاستيراد، 4 مواد في الفصل السادس متعلقة بصناعة

التمويه والتلبيس بالذهب والفضة والبلاطين على جميع المعادن، 2 مواد في الفصل السابع متعلقة بالتحقيقات والمعاینات، 18 مادة في الفصل الثامن متعلقة بتنظيم وسير مكاتب الضمان، حيث إن المواد المذكورة في هذا الباب منها من هي مككرة ومنها من هي ملغاة.

✓ الباب السابع متعلق بالمنتجات البترولية ويضم 26 مادة يتم تنظيمها في أربعة فصول وكل المواد المتضمنة في هذه الفصول ملغاة.

✓ الباب الثامن الضريبة المترتبة على البارود والديناميت والمتفجرات ذات الأكسيجين السائل ويضم 16 مادة وكلها ملغاة

✓ الباب التاسع متعلق بالرسم الصحي على اللحوم ويضم 30 مادة يتم تنظيمها في فصلين وداخل الفصل الأول هناك 9 فروع حيث في الفصل الأول نجد 23 مادة متعلقة بالرسم الصحي على اللحوم، 7 مواد متعلقة بالرسم الإضافي على رسم الذبح وكلهم ملغاة.

✓ الباب العاشر متعلق بالرسم النوعي الإضافي لدعم الأسعار ويضم 10 مواد وكلهم ملغاة.

✓ الباب العاشر مكرر متعلق برسم استعمال آلات الاستقبال الإذاعي التليفزيوني ويضم مادة واحدة ومكررة يتم تنظيمها في أربعة فصول حيث نجد في الفصل الأول مادة مكررة 1 مرة متعلقة بالتعريف ومجال التطبيق، 1 مادة مكررة في الفصل الثاني متعلقة بالإعفاء، 1 مادة مكررة ثلاث مرات في الفصل الثالث متعلقة بالوعاء، 1 مادة مكررة مرة في الفصل الرابع متعلقة بتخصيص الرسم.

✓ الباب الحادي عشر متعلق بالتحصيل والمنازعات ويتم تنظيمه في أربعة فصول ويضم 86 مادة، 9 مواد منها في الفصل الأول متعلقة بالتحصيل، 3 مواد في الفصل الثاني متعلقة بالضمانات، 1 مادة في الفصل الثالث متعلقة بالاعتراضات في موضوع الرسم، 59 مادة في الفصل الرابع متعلقة بالمنازعات القمعية، 10 مواد في الفصل الخامس متعلقة بالتقادم، 2 مواد في الفصل السادس متعلقة بأحكام مشتركة تتعلق بالضرائب المحلية والضرائب غير المباشرة المقبوضة كما هو الشأن في مادة الجمارك، 1 مادة في الفصل السابع متعلقة بالسندات المضمونة.

❖ قانون الطابع

يتم تنظيم هذا القانون في شكل 12 باب منها من هي مكررة، وداخل هذه الأبواب أقسام نجد فيها مواد تنظم هذا القانون حيث هو منضم كالآتي:

✓ الباب الأول يتعلق بالأحكام العامة يضم 52 مادة حيث نجد في القسم الأول 7 مواد متعلقة بطرق التحصيل والمدنيين بالرسوم، 14 مادة في القسم الثاني متعلقة بأنواع التقادم والمنع، 13 مادة في القسم الثالث متعلقة بالمتبعات والدعاوي والتقادم، 2 مواد في القسم الرابع متعلقة بالغش الضريبي، 2 مادة في الفصل الخامس متعلقة بالقواعد المشتركة لمختلف العقوبات، مادة واحدة في القسم السادس متعلقة بالمنع الذي يحول دون المراقبة الجبائية، 11 مادة في القسم السابع متعلقة بحق الاطلاع وهو ملغى، 2 مواد في القسم الثامن متعلقة بتحقيق المكلفين وهو ملغى، مادة واحدة في القسم التاسع متعلق بالحد الأدنى للعقوبات وهو ملغى.

- ✓ الباب الثاني متعلق بالطابع الحجمي ويضم 25 مادة حيث نجد في القسم الأول 6 مواد متعلقة بطرق التحصيل، 3 مواد في القسم الثاني متعلقة بتعريفات الرسوم، 10 مواد في القسم الثالث متعلقة بالعقود الخاضعة للطابع الحجمي، 6 مواد في القسم الرابع متعلقة بتعليمات وتحريمات مختلفة.
- ✓ الباب الثالث متعلق بطابع الأوراق القابلة للتداول وغير القابلة للتداول ويضم 23 مادة حيث نجد في القسم الأول 6 مواد متعلقة بالأوراق الخاضعة للطابع، 4 مواد في القسم الثاني متعلقة بتعريفات الرسوم، 3 مواد في الفصل الثالث متعلقة بكيفية التحصيل، 10 مواد في القسم الرابع متعلقة بالعقوبات.
- ✓ الباب الرابع متعلق بطابع المخالصات ويضم 9 مواد حيث نجد في القسم الأول 3 مواد متعلقة بعموميات تعريفات، 3 مواد في القسم الثاني متعلقة بطرق التحصيل، 3 مواد في القسم الثالث متعلقة بالمدينين بالرسوم والعقوبات والمتابعات.
- ✓ الباب الخامس متعلق بطابع الإعلانات ويضم 19 مادة وكلها ملغاة.
- ✓ الباب السادس متعلق بطابع عقود النقل ويضم 8 مواد منها من هي متكررة حيث نجد مادة واحدة في القسم الأول متعلقة بالرسم المطبق على عقود النقل الفردي أو الجماعي المسلمة للمقيمين عن الرحلات الدولية، 7 مواد في القسم الثاني متعلقة بطابع عقود النقل، مادة واحدة مكررة مرتين في الفصل الثالث متعلقة بحقوق الطابع على سندات الملاحة البحرية ووثائقها التي تسلمها الإدارة البحرية.
- ✓ الباب السابع متعلق بطابع جوازات السفر ويضم 2 مادة منها من هي متكررة.
- ✓ الباب الثامن متعلق بطابع رخصة الصيد ويضم 2 مادة.
- ✓ الباب الثامن مكرر متعلق بطابع رخصة البناء ويضم مادة وهي ملغاة.
- ✓ الباب الثامن مكرر 1 متعلق بحق الطابع على رخص تقسيم الأراضي والتهديم ويضم مادة واحدة وهي ملغاة.
- ✓ الباب الثامن مكرر 2 متعلق بحق الطابع المطبق على شهادات المطابقة والتجزئة والعمران ويضم مادة واحدة وهي ملغاة.
- ✓ الباب التاسع متعلق بطابع بطاقات التعريف والإقامة ويضم 3 مواد منها من هي متكررة.
- ✓ الباب التاسع مكرر متعلق بطابع الوثائق القنصلية ويضم مادة واحدة مكررة.
- ✓ الباب العاشر متعلق بالرسوم المتعلقة بقيادة السيارات والإجراءات الإدارية ويضم 5 مواد.
- ✓ الباب العاشر مكرر متعلق بالرسم المترتب على معاملات بيع السيارات والآليات المركبة ويضم مادة واحدة مكررة 7مرات.
- ✓ الباب العاشر مكرر 2 متعلق بالرسم السنوي لامتلاك سفن النزهة ورسم الطابع المتدرج على شهادات تأمين السيارات ويضم مادة واحدة مكررة في القسم الأول متعلقة بالرسم السنوي لامتلاك اليخت وسفن النزهة، ونفس المادة تتكرر عدة مرات في القسم الثاني وتعلق برسم الطابع المتدرج على شهادات تأمين السيارات.

- ✓ الباب الحادي عشر متعلق بالعقود المؤشر عليها بما يفيد الطابع المستحق أو الخاضعة لتأشيرة خاصة ويضم 8 مواد حيث منها 5 مواد في القسم الأول متعلقة بالعقود المؤشر عليها بما يفيد الطابع المستحق غير المتعلقة بالمساعدة القضائية، 3 مواد في القسم الثاني متعلقة بالعقود الخاضعة لتأشيرة خاصة تحل محل التأشيرة بما يفيد الطابع المستحق بما فيها العقود المتعلقة بالمساعدة القضائية.
 - ✓ الباب الحادي عشر مكرر متعلق بحق الطابع المتعلق بالسجل التجاري ويضم مادة واحدة ومكررة.
 - ✓ الباب الثاني عشر يتعلق بالإعفاءات ويضم 40 مادة.
 - ✓ الباب الثالث عشر يتعلق بأحكام مختلفة ويضم 3 مواد.
 - ✓ الباب الرابع عشر متعلق بالقسيمة على السيارات ويضم 11 مادة.
- بالإضافة إلى هذه الأبواب نجد في هذا القانون أحكاما جبائية غير مقننة وتمثل في المراسيم المناشير وقوانين المالية... إلخ.

❖ قانون التسجيل

- يتم تنظيم هذا القانون في شكل 15 باب منها من هي مكررة، وداخل هذه الأبواب أقسام نجد فيها مواد تنظم هذا القانون حيث هو منضم كالآتي:
- ✓ الباب الأول متعلق بتحديد الرسوم المطبقة وطرق تسجيل العقود ويضم 15 مادة منها 8 مواد في القسم الأول تتعلق بطريقة تحديد رسوم التسجيل المطبقة، 2 مواد في الفصل الثاني تتعلق بطريقة تسجيل العقود المدنية والعقود الغير قضائية، 2 مواد في القسم الثالث تتعلق بالحد الأدنى للتحصيل، 1 مادة مكررة في القسم الثالث مكرر تتعلق بالوثائق المثبتة للنقل، نفس المادة السابقة ولكنها مكررة في القسم الرابع تتعلق بطريقة تسجيل نقل الملكية الشفوي، 1 مادة في القسم الرابع تتعلق بطريقة تحديد رسوم التسجيل المطبقة على النقل المقرون للأموال المنقولة والعقاري، 2 مواد منها من هي مكررة تتعلق بالقسم الخامس تتعلق بطريقة تسجيل العقود الموثقة.
 - ✓ الباب الثاني متعلق بتحديد القيم الخاضعة للرسوم النسبية والتضاعفية ويضم 42 مادة منها 2 مواد في القسم الأول تتعلق بالإيجارات، 1 مادة في القسم الثاني متعلقة بمبادلة العقارات، 1 مادة في القسم الثالث تتعلق بالقسمة، 3 مواد في القسم الرابع تتعلق بالريوع، 1 مادة في القسم الخامس تتعلق بالشركات، 11 مادة في القسم السادس تتعلق بنقل الملكية لقاء عوض ومجانا، 11 مادة في القسم السابع تتعلق بنقل الملكية عن طريق الوفاة، 5 مواد في القسم الثامن تتعلق بالخزانات المؤجرة والظروف المختومة والعلب المقفولة المودعة، 1 مادة في القسم التاسع تتعلق بالأموال المتلفة أو المتضررة نتيجة الكوارث الطبيعية أو الوقائع الحربية، 2 مواد في القسم العاشر متعلق بملكية الرقبة وحق الانتفاع، 3 مواد في القسم الحادي عشر تتعلق بالقيم المحددة بموجب التصريحات التقديرية للأطراف وعقود التوثيق.

- ✓ الباب الثالث متعلق بآجال تسجيل العقود والتصريحات ويضم 17 مادة منها 6 مواد في القسم الأول تتعلق بالعقود العمومية والعقود العرفية، 1 مادة في القسم الثاني تعلق بالوصية، 7 مواد في القسم الثالث تتعلق بنقل الملكية عن طريق الوفاة، 3 مواد في القسم الرابع تتعلق بأحكام مشتركة.
- ✓ الباب الرابع يتعلق بالمصالح المختصة بتسجيل العقود ونقل الملكية ويضم 6 مواد منها 5 مواد في القسم الأول تتعلق بالعقود ونقل الملكيات غير نقل الملكيات عن طريق الوفاة، 1 مادة في القسم الثاني تتعلق بنقل الملكية عن طريق الوفاة.
- ✓ الباب الخامس يتعلق بدفع الرسوم ويضم 12 مادة منها 3 مواد في القسم الأول تتعلق بالمدينين بالرسوم، 7 مواد في القسم الثاني تتعلق بالدفع الجزئي أو المؤجل، 2 مواد في القسم الثالث تتعلق بالمساهمة في الدفع.
- ✓ الباب السادس يتعلق بالعقوبات الجبائية ويضم 30 مادة منها 8 مواد في القسم الأول تتعلق بعدم التسجيل أو التأخر في التسجيل والإغفالات والتصريحات الخاطئة، 12 مادة في القسم الثاني تتعلق بعدم كفاية الثمن أو التقديرات، 5 مواد في القسم الثالث تتعلق بالإخفاء، 1 مادة ومكررة في القسم الرابع تتعلق بحق الشفعة، 3 مواد في القسم الخامس تتعلق بالغش الجبائي، 1 مادة في القسم السادس تتعلق بمنع المراقبة الجبائية.
- ✓ الباب السابع يتعلق بالتزامات الخاضعين للضريبة وأعاون الدولة العموميين ويضم 67 مادة منها 7 مواد في القسم الأول تتعلق بالعقود الناتجة عن عقود سابقة والعقود المقدمة إلى القضاء، 2 مواد في القسم الثاني تتعلق بإيداع نسخة ثانية من العقود العرفية لدى مصلحة التسجيل، 1 مادة في القسم الثالث تتعلق بالكشف الواجب تقديمه إلى مصالح نقل ملكية مسح الأراضي عند إعداد العقود المعلنة أو الناقلة أو المنشئة للملكية العقارية، 5 مواد في القسم الرابع تتعلق بتوكيد الصندوق، 1 مادة في القسم الخامس تتعلق بتأريخ ومكان ولادة الأطراف وجنسياتهم، 14 مادة في القسم السادس تتعلق بحق الإطلاع، 1 مادة في القسم السابع تتعلق بالإيداع لدى مصلحة التسجيل للكشوف الإجمالية للعقود والأحكام، 9 مواد في القسم الثامن تتعلق بفهارس الموثقين وكتاب الضبط وأعاون التنفيذيين التابعين لكتابات الضبط وكتاب الإدارات، 8 مواد في القسم التاسع تتعلق بالبيع العمومي للمنقولات، 4 مواد في القسم العاشر تتعلق بالإلتزامات الخاصة التي تهم نقل الملكية عن طريق الوفاة، 2 مواد في القسم الحادي عشر تتعلق بوثيقة التأمين ضد السرقة والحريق الموقعة من قبل أشخاص متوفين، 3 مواد في القسم الثاني عشر تتعلق بالسندات أو المبالغ أو القيم المودعة والمبالغ المستحقة بسبب الوفاة والإلتزامات المودعة لديهم والمدينين، 9 مواد في القسم الثالث عشر تتعلق بالإلتزامات مفتشي التسجيل، 1 مادة في القسم الرابع عشر تتعلق بالشهادات الفردية للوفاة.
- ✓ الباب الثامن يتعلق بالتقادم واسترداد الرسوم ويضم 16 مادة منها 7 مواد في القسم الأول تتعلق باسترداد الرسوم، 9 مواد في القسم الثاني تتعلق بالتقادم.
- ✓ الباب التاسع يتعلق بتحديد الرسوم ويضم 59 مادة منها 1 مادة في القسم الأول تتعلق بالعقود الخاضعة لرسم ثابت قدره 10 دج، 3 مواد في القسم الثاني تتعلق بالعقود الخاضعة لرسم ثابت قدره 1500 دج، 1 مادة في القسم الثالث تتعلق بالعقود الأخرى الخاضعة لرسم ثابت قدره 500 دج، 1 مادة في القسم الرابع تتعلق بالعقود الخاضعة

لرسم ثابت قدره 3000دج، نفس المادة السابقة مكررة في القسم الرابع مكرر تتعلق بالعقود الخاضعة لرسم ثابت قدره 1500000دج، 4 مواد في القسم الخامس تتعلق برسم التسجيل القضائي، 1 مادة في القسم السادس تتعلق بالمتروكات من أجل أعمال التأمين أو المغامرة الكبرى، 2 مواد في القسم السابع تتعلق بالتنازل عن الأسهم والحصص في الشركات، 3 مواد في القسم الثامن تتعلق بالإجارة، 2 مواد في القسم التاسع تتعلق باختيار المزايد الحقيقي أو الصديق أو التصريح بهما، 1 مادة في القسم العاشر تتعلق بالديون، 2 مواد في القسم الحادي عشر تتعلق بمبادلات العقارات، 1 مادة في القسم الثاني عشر تتعلق بنقل ملكية المحلات التجارية والزبائن لقاء عوض، 2 مواد في القسم الثالث عشر متعلقة ببيع العقار الشائع، 13 مادة في القسم الرابع عشر تتعلق بنقل الملكية مجاناً، 4 مواد في القسم الخامس عشر تتعلق بالقسمة، 4 مواد منها من هي مكررة في القسم السادس عشر تتعلق بالشركات، 10 مواد منها من هي مكررة في القسم السابع عشر تتعلق بالبيع والعقود الأخرى الناقلة للملكية أو حق الانتفاع لأموال عقارية أو حقوق عقارية أو لمحلات تجارية أو لزبائن وكذلك للتنازل عن حق الإجارة لقاء عوض، 3 مواد في القسم الثامن عشر تتعلق بالبيع والعقود الأخرى الناقلة للملكية أو حق الإنتفاع لأموال عقارية.

✓ الباب العاشر يتعلق بالعقود التي يجب تسجيلها على الحساب أو الخاضعة لتأشيرة خاصة ويضم 5 مواد منها 1 مادة في القسم الأول تتعلق برسم التسجيل القضائي على الحساب في الدعاوي المدنية، نفس المادة السابقة مكررة في القسم الأول مكرر تتعلق برسم التسجيل القضائي على الحساب في الدعاوي الجنائية، 1 مادة في القسم الثاني تتعلق بصحيفة السوابق العدلية، 1 مادة ومكررة في القسم الثالث تتعلق بالبلديات، 1 مادة في القسم الرابع تتعلق بالإفلاس والتسوية القضائية، 1 مادة في القسم الخامس تعلق بمراجعة الدعاوي الجنائية والجنحية.

✓ الباب الحادي عشر يتعلق بالإعفاءات ويضم 78 مادة منها من هي مكررة.

✓ الباب الثاني عشر متعلق بأحكام مختلفة ويضم 4 مواد.

✓ الباب الثالث عشر متعلق بالرسوم الخاصة المترتبة عن نقل الملكية لقاء عوض ويضم 2 مواد.

✓ الباب الثالث عشر مكرر متعلق برسم الإشهار العقاري ويضم 1 مادة مكررة عدة مرات منها مكررة 4 مرات في القسم الأول تتعلق بالإجراءات الخاضعة للرسم، نفس المادة السابقة مكررة مرتين في القسم الثاني تتعلق بالإعفاءات، نفس المادة السابقة مكررة ست مرات في القسم الثالث تتعلق بتصفية الرسم ودفعه، نفس المادة السابقة مكررة أربع مرات في الفصل الرابع تتعلق بأحكام مختلفة.

✓ الباب الرابع عشر يتعلق بتحصيل الرسوم ويضم 14 مادة منها 12 مادة في القسم الأول تتعلق بالمتبعات والدعاوي، 2 مواد في القسم الثاني تتعلق بالضمانات والامتيازات.

✓ الباب الخامس عشر يتعلق برسوم التوثيق ويضم 6 مواد.

بالإضافة إلى هذه الأبواب نجد في هذا القانون أحكام جبائية غير مقننة وتتمثل في المراسيم والمناشير وقوانين

المالية... إلخ.

❖ قانون الإجراءات الجبائية

يتم في هذا القانون شرح بعض الإجراءات عن الضرائب وكيفية تطبيقها من قبل المكلفين حيث يتم تنظيمه في شكل أجزاء وكل جزء له أبواب وداخل هذه الأبواب فصول وداخل الفصول هناك أقسام داخلها مواد تنضم هذا القانون وهي كالآتي:

✓ الجزء الأول متعلق بإجراءات التحديد الجزافي للأسس الخاضعة للضريبة ويضم 17 مادة منها 3 مواد في الباب الأول تتعلق بأحكام متعلقة بالأنشطة الصناعية والتجارية والحرفية، 3 مواد في الباب الثاني تتعلق بأحكام متعلقة بالمهنة غير التجارية، 5 مواد في الباب الثالث تتعلق بأحكام متعلقة بالأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، 6 مواد في الباب الرابع تتعلق بإلغاء نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

✓ الجزء الثاني يتعلق بإجراءات مراقبة الضريبة ويضم 51 مادة منها 21 مادة في الباب الأول تتعلق بحق الإدارة في الرقابة، 3 مواد في الباب الثاني تتعلق بحق الاسترداد، 3 مواد في الباب الثالث تتعلق بإجراءات إعادة التقييم، 20 مادة في القسم الرابع تتعلق بحق الاطلاع، 5 مواد في الباب الخامس تتعلق بالسر المهني.

✓ الجزء الثالث متعلق بالإجراءات الخاصة بالمنازعات ويضم 73 مادة منها 22 مادة في الباب الأول وتتعلق بالمنازعات الضريبية، 3 مواد في الباب الثاني تتعلق بالطعن الولاوي، 9 مواد في الباب الثالث تتعلق بالتخفيضات التي تقرها الإدارة تلقائيا والمقاصات والتخفيضات، 1 مادة ومكررة في الباب الخامس وتتعلق بالمنازعة القمعية، 38 مادة في الباب السادس تتعلق بالتقادم.

✓ الجزء الرابع متعلق بإجراءات التحصيل ويضم 17 مادة منها 2 مواد مكررة في الباب الأول تتعلق بالجدول والإنذارات، 11 مادة في الباب الثاني تتعلق بممارسة المتابعات، 3 مواد في الباب الثالث تتعلق بتأجيل واستحقاقات الدفع، 1 مادة في الباب الرابع تتعلق بالتقادم.

✓ الجزء الخامس يتعلق بأحكام متعلقة بالهيئة المكلفة بالمؤسسات الكبرى ويضم 20 مادة منها 1 مادة في الباب الأول تتعلق بأحكام عامة، 1 مادة في الباب الثاني تتعلق باكتتاب التصريحات، 1 مادة في الباب الثالث تتعلق بالضرائب والرسوم المستحقة، 7 مواد منها من هي مكررة في الباب الرابع تتعلق بالتصريح وتسديد الضريبة، 2 مواد في الباب الخامس تتعلق برخص شراء بالإعفاء واسترداد الرسم على القيمة المضافة، 2 مواد في الباب السادس تتعلق بالاحتجاجات، 1 مادة في الباب السابع تتعلق بوعاء وتصفية وتحصيل الضريبة على الأرباح المنجمية، نفس المادة السابقة مكررة في الباب السابع مكرر تعلق بالمحركات الجبائية، 5 مواد في الباب الثامن تتعلق بأحكام انتقالية. بالإضافة إلى هذه الأبواب نجد في هذا القانون أحكام جبائية غير مقننة وتمثل في المراسيم والمناشير وقوانين المالية... إلخ.

بعد ذكر كل القوانين وكيفية تنظيمها وتقسيمها يتضح لنا أن النظام الضريبي الجزائري ينظم قوانينه في 2018 مادة منها من هي مكررة حتى عشر مرات ومنها من هي ملغاة وبالإضافة إلى هذا الكم الهائل من هذه المواد هناك في كل من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون التسجيل وقانون الطابع وقانون الإجراءات الجبائية أحكام جبائية غير مقننة تتمثل في قوانين ومراسيم ومواد تعدل وتنظم وتلغي أو تحدث مواد أخرى، وعند رؤية الكم الهائل من المواد

يتبادر إلى الأذهان تساؤل هل يمكن للمؤسسات أو القارئ له أو الذين لهم علاقة به بصفة عامة استيعاب ولو الجزء من هذه المواد خصوصا وأنها كل سنة بعضها يتغير، وقد يكون هذا التغيير السنوي هدفه التبسيط لكن هذا التبسيط قد يؤدي إلى زيادة التعقيد.

3. المواد المتضمنة في القوانين الضريبية الستة

يتكون النظام الضريبي من أكثر من 2000 مادة منظمة في ستة قوانين، حيث كل سنة يتم تكرير أو إضافة أو إلغاء مواد فيه، ويحوز على نسختين باللغة الفرنسية والعربية، والمتصفح للنسختين يرى أن هناك بعض الاختلافات حتى في نفس المادة على الرغم من أن القانون نفسه يختلف فقط في اللغة، وعلى سبيل المثال في سنة 2020 لو يتصفح شخص ما النسخة باللغة العربية لوجد المواد من 22 إلى 29 ملغاة وموجودة بالنسخة الفرنسية، وهذا الأمر قد تفتن له المشرع الضريبي في السنة التي بعدها، كذلك في سنة 2020 عندما مقارنة المادة 104 المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للإعفاءات التي يستفيد منها المعوقون أو الصم البكم أو المتقاعدون الذين ينتمون للنظام العام هي غير متطابقة في النسخة العربية مقارنة مع الفرنسية، كذلك في نفس المادة تجد عناصر خاضعة للضريبة في النسخة الفرنسية ولا تجدها في اللغة العربية مثل الأشخاص المشار إليهم في المادة 26 يخضعون إلى نسبة 26% محررة من الضريبة وعندما تقرأ القانون في النسخة العربية لا تجدها وبالتالي فالمكلف المذكور في المادة 26 يجد نفسه أمام حالتين إما أن يتبع النسخة العربية ولا يسدد وقد ينجر عنه مخالفات أو يتبع النسخة الفرنسية ويسدد وقد يتبادر في ذهنه سؤال وهو لماذا لا أستغل هذه الثغرات ما دام أن الهفوة من المشرع. كذلك هناك بعض الغموض والتعقيد في بعض المواد فأحيانا تقرأ مادة ثم ترسلك إلى مادة أخرى وهذه الأخيرة ترسلك إلى مادة أخرى وبالتالي تداخل المواد فيما بينها قد تشتت القارئ وتصبح من إستيعبها وفهمها ، أما بالنسبة للتغيير في المواد أحيانا تقرأ مادة معينة وهذه المادة ترسلك إلى مادة أخرى وعندما تذهب إليها تجدها ملغاة وهذا ما يزيد من تعقيد النظام حيث ما دام أن المشرع قد ألغى مادة أو مواد فالمواد المرتبطة بهذه المواد الملغاة تتأثر ولكن في القوانين الضريبية الجزائرية لا يتم الأخذ بعين الاعتبار هل تتأثر هذه المواد المتعلقة بالمواد الملغاة أم لا وعلى سبيل المثال المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021 ففي الفقرة الثانية منها يتم تحويلك إلى المادة 180 من نفس القانون فإذا اطلعت عليها فإنك تجدها ملغاة ، كذلك بالنسبة للمادة 284 من نفس القانون فعندما تقرؤها ترسلك إلى المادة 288 فإذا ذهبت إلى هذه المادة الأخيرة فسوف تجدها ملغاة، كذلك بالنسبة للمادة 291 والمادة 293 نفس الشيء تقرؤهم ويرسلونك إلى مواد ملغاة... الخ، ولم يتم تعديلهم حتى في قانون 2022. هي صحيح أن هذه المواد قد ألغيت بمرسوم أو قانون... الخ¹، وتجدها ملغاة في القوانين لكن وجب كتبسيط تعديل المواد التي ترسلك إلى هذه المواد كي ينخفض التعقيد. كذلك بالنسبة لبعض الرسوم أحيانا تجدها موضحة بالكامل وأخرى غير كاملة مثل الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية فعندما تقرؤه تجد أن المشرع الضريبي قد تطرق إلى الأراضي العمرانية والأراضي المعدة للتعمير والمحاجر والأراضي الفلاحية وحدد لكل هذه الأراضي قيمة إيجارية حسب كل منطقة ويتم فرض ضريبة على القيمة الإيجارية لهذه الأراضي

¹ للمزيد من المعلومات أكثر يمكن الإطلاع على المواد المذكورة في القوانين الضريبية المذكورة أعلاه.

حسب كل منطقة متواجدة فيها، لكن ما أغفل عنه المشرع الضريبي هو ذكر القيمة الإيجارية للمناطق غير العمرانية على الرغم من أنه ذكر في المادة 261-ز- أن المناطق غير العمرانية تطبق عليها ضريبة بنسبة 5% لكن هذه النسبة على ماذا تطبق؟؟ أين القيمة الإيجارية للمناطق غير العمرانية، وعدم وجودها في القانون الضريبي لا يعني أنه لا توجد بتاتا لكن ما دام أن المشرع قد ذكر القيم الإيجارية للأراضي العمرانية والأراضي المعدة للتعمير والمحاجر والأراضي الفلاحية فيجب أن تذكر القيم الإيجارية للمناطق غير العمرانية معهم وهذا الإغفال لم يعالج حتى الآن أي في سنة 2022. وما ذكر في هذا العنصر هو عينة فقط وقد اقتصر فقط على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وهذا للتوضيح فقط كيف يكون التعقيد في مضمون المواد.

4. التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية (عدم استقرار النظام)

يعتبر النظام الضريبي الجزائري من بين الأنظمة التي تتسم بعدم الاستقرار، فقد تغير مؤخرًا في العديد من المرات سواء في مضمون المواد أو المواد بحد ذاتها، كإلغاء أو إضافة البعض منها من جهة، ومن جهة أخرى تغيير في شروط الخضوع لمختلف الأنظمة فيه كالنظام الجزائري وذلك من خلال تغيير الأشخاص الخاضعين له من سنة لأخرى ففي سنة 2020 تم تغيير الأشخاص الخاضعين له والذين لا يتعدى رقم أعمالهم 15.000.000 دج بعدما كان 30.000.000 دج وكان حتى الأشخاص المعنويين الذين لا يتعدى رقم أعمالهم السنوي 30.000.000 دج خاضعين له بينما في 2020 تم إزالة الأشخاص المعنويين والإبقاء فقط على الأشخاص الطبيعيين والشركات المدنية التي تمارس نشاطا تجاريا وصناعيا وكذا التعاونيات الحرفية الفنية والتقليدية، وفي سنة 2022 انخفض هذا السقف إلى 8.000.000 دج حيث أصبح الأشخاص الطبيعيين وكذا التعاونيات الحرفية الفنية والتقليدية فقط الخاضعين له، وبالتالي فهؤلاء الذين تم إزالتهم بعدما كانوا خاضعين للنظام الجزائري أصبحوا خاضعين للنظام الحقيقي، وهم مطالبون بمسك محاسبة حقيقية التي من شأنها أن تزيد في تكاليفهم، ناهيك عن التعقيد الذي ينجر من الانتقال من النظام الجزائري إلى النظام الحقيقي. كذلك في النظام الحقيقي وبالتحديد في الضريبة على الدخل الإجمالي فقد اتسمت مؤخرا بالتغيير الكثير فمثلا نجد في صنف المرتبات والأجور فقد تغيرت لثلاث مرات لثلاث سنوات متتالية حيث تجعل المكلف بالكاد يستوعب التغيير الذي يحدث في سنة حتى يجد تغيير آخر في سنة بعدها، كذلك في سنة 2022 قد أعيد من جديد صنف أرباح المهن غير التجارية بعدما كان ملغى منذ سنوات حيث أصبح الشخص الذي يمارس مهنة غير تجارية مطالبا بمسك محاسبة مبسطة مع الحرص على تبرير كل أعبائه والاحتفاظ بالوثائق الثبوتية وإن لم يستطع تبريرها كلها فيتم خفض نسبة 10%¹ من إيراداته واعتبارها كأعباء، وهذا من شأنه أن يجعل المكلف يسعى لإخفاء جزء من أرباحه والتهرب الضريبي. وهذا ما ذكر عبارة عن جزء يسير من التغيير الذي يحدث سنويا وفي قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فقط، أما باقي القوانين الأخرى فهناك منها من طرأ عليها التغيير وهناك منها من تتسم ببعض الاستقرار، والجداول التالية توضح التغييرات في القوانين الضريبية الستة لمدة خمس سنوات ابتداء من سنة 2017 إلى غاية 2022:

¹ المادة 23، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022.

❖ التغيير في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

الجدول رقم(02-03): يوضح التغيير في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لخمس سنوات

التغيير في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة	من حيث المواد	من حيث مضمون المواد التي مسها التغيير
من 2017 إلى 2018	تم إلغاء في سنة 2018 المادة 371 مكرر	المواد (98، 141، 163، 225، 402
من 2018 إلى 2019	- تم إضافة المواد (282 مكرر 4 أ، والمادة 282 مكرر 5، 186 مكرر، المادة 186 مكرر 1	المواد (141، 176، 186 مكرر، 186 مكرر 1، 194، 221 مكرر، 224،
من 2019 إلى 2020	إلغاء المواد (107 مكرر، 281 مكرر 11) إضافة المواد (287 مكرر، 282 مكرر 7، 282 مكرر 8، 282 مكرر 9، 282 مكرر 10. المادة 371 مكرر 2	المواد (104، 150، 156، 156 مكرر، 169، 194 مكرر، 263 مكرر 2، 278 مكرر، 281 مكرر 8، 281 مكرر 14، 288، 282 مكرر، 282 مكرر 1، 282 مكرر 7، 282 مكرر 8، 282 مكرر 9، 282 مكرر 10،
من 2020 إلى 2021	إلغاء المدة 54 إضافة المواد (77، 79، 147 مكرر 1، 149 مكرر، 192 مكرر	المواد (104، 149 مكرر، 150، 169، 192 مكرر، 219)
من 2021 إلى 2022	تم إلغاء المواد (87 مكرر، 130 مكرر، 138 مكرر 1، 147 مكرر، 185، 259، 261، 281 مكرر 3) تم إضافة المواد (13 مكرر، المادة 22، 23، 24، 25، 25 مكرر، 25 مكرر 1، 25 مكرر 2، 25 مكرر 3، 26، 31 مكرر، 31 مكرر 1، 32، 37، 38، 39، 40، 43، 56 مكرر، 80 مكرر 1. 136 مكرر، 140 مكرر، 142 مكرر، 147 مكرر 1، 150 مكرر، 153 مكرر، 261 مكرر، 261 مكرر 1، 261 مكرر 2، 263 مكرر، 266 مكرر، 266 مكرر 1، 266 مكرر 2، 266 مكرر 3، 266 مكرر 4، 266 مكرر 5، 266 مكرر 6.)	المواد (2، 104، 138، 140، 141، 150 مكرر، 169، 194، 194 مكرر 1، 217، 219، 220، 222، 224، 257، 259، 261، 261-و، 261-ع، 263 مكرر 2، 266 مكرر، 282 مكرر 1، 355، 356.

المصدر: من إعداد الطالب بناء على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لخمس سنوات

❖ التغيير في قانون الرسم على رقم الأعمال

الجدول رقم(02-04): يوضح التغيير في قانون الرسم على رقم الأعمال لخمس سنوات

التغيير في قانون الرسم على رقم الأعمال	من حيث المواد	من حيث مضمون المواد التي مسها التغيير
من 2017 إلى 2018	لم تضاف أو تلغى أي مادة	المواد (09، 23، 25، 28، 103)
من 2018 إلى 2019	لم تضاف أو تلغى أي مادة	المادة 23
من 2019 إلى 2020	لم تضاف أو تلغى أي مادة	المواد (02، 08، 22، 25، 50، 76)
من 2020 إلى 2021	تم إلغاء المادة 23 مكرر	المواد (08، 22، 25، 28 مكرر، 41، 50، 76)
من 2021 إلى 2022	تم إلغاء المادة 59	المواد (02، 09، 15، 42)

المصدر: من إعداد الطالب بناء على قانون الرسم على رقم الأعمال لخمس سنوات

❖ التغيير في قانون الطابع

الجدول رقم(02-05): يوضح التغيير في قانون الطابع لخمس سنوات

التغيير في قانون الطابع	من حيث المواد	من حيث مضمون المواد التي مسها التغيير
من 2017 إلى 2018	تم إضافة المادة 142 مكرر 4	المادة 142 مكرر
من 2018 إلى 2019	لم تضاف أو تلغى أي مادة	المادة 137
من 2019 إلى 2020	لم تضاف أو تلغى أي مادة	المواد (128، 136، 141، 142)
من 2020 إلى 2021	لم تضاف أو تلغى أي مادة	المواد (136، 136 مكرر، 137، 144، 147 مكرر، 155 مكرر)
من 2021 إلى 2022	لم تضاف أو تلغى أي مادة	المواد (136 مكرر، 138، 142 مكرر)

المصدر: من إعداد الطالب بناء على قانون الطابع لخمس سنوات

❖ التغير في قانون التسجيل

الجدول رقم(02-06): يوضح التغيير قانون التسجيل من 2017 الى غاية 2022 لخمس سنوات

التغيير في قانون التسجيل	من حيث المواد	من حيث مضمون المواد التي مسها التغيير
من 2017 إلى 2018	لم تظف او تلغى أي مادة	المواد (36، 49، 154، 164، 256، 353-2، 353-)
من 2018 إلى 2019	لم تظف او تلغى أي مادة	لم يتغير مضمون أي مادة
من 2019 إلى 2020	تم إضافة المادة 213 مكرر	المادة 256
من 2020 إلى 2021	لم تظف او تلغى أي مادة	المواد (27، 257، 258-ثامنا-، 259-تاسعا-، 353-2، 353-5-)
من 2021 إلى 2022	تم إضافة المادة 82 تم إلغاء المواد (220، 222)	المادة 15 مكرر

المصدر: من إعداد الطالب بناء على قانون التسجيل لخمس سنوات

❖ التغير في قانون الضرائب الغير مباشرة

الجدول رقم(02-07): يوضح التغيير قانون الضرائب الغير مباشرة من 2017 الى غاية 2022 لخمس سنوات

التغيير في قانون الضرائب الغير مباشرة	من حيث المواد	من حيث مضمون المواد التي مسها التغيير
من 2017 إلى 2018	تم إضافة المادة 298 مكرر	المادة 298
من 2018 إلى 2019	لم تظف او تلغى أي مادة	لم يتغير مضمون أي مادة
من 2019 إلى 2020	لم تظف او تلغى أي مادة	المادة 298
من 2020 إلى 2021	لم تظف او تلغى أي مادة	المواد (17، 73، 298)
من 2021 إلى 2022	لم تظف او تلغى أي مادة	لم يتغير مضمون أي مادة

المصدر: من إعداد الطالب بناء على قانون الضرائب الغير مباشرة لخمس سنوات

❖ التغير في قانون الإجراءات الجبائية

الجدول رقم(02-08): يوضح التغير في قانون الإجراءات الجبائية من 2017 الى غاية 2022 لخمس سنوات

التغيير في قانون الإجراءات الجبائية	من حيث المواد	من حيث مضمون المواد التي مسها التغيير
من 2017 إلى 2018	تم إضافة المواد (19 مكرر 1، 19، مكرر 2، 19، مكرر 3، 33 مكرر 1، 33 مكرر 2، 33 مكرر 3، المادة 169 مكرر 2)	المواد (19، 19 مكرر، 20 مكرر، 78، 94، 160، 169 مكرر)
من 2018 إلى 2019	لم تظف او تلغى أي مادة	المواد (20 مكرر، 153، 160)
من 2019 إلى 2020	لم تظف او تلغى أي مادة	المواد (3، 3 مكرر، 164)
من 2020 إلى 2021	تم إضافة المواد (38 مكرر ب، 39 مكرر، 142 مكرر، 152 مكرر) تم إلغاء المواد (38 مكرر 2 ج، 38 مكرر 2 هـ، 144 مكرر)	المواد (3 مكرر، 19، 20، 20 مكرر، 21، 38 مكرر 2 أ، 38 مكرر 2 ب، 38 مكرر 2 د، 38 مكرر 2 و، 38 مكرر 2 هـ، 75، 79، 82، 95، 106، 110، 152، 154، 156، 172)
من 2021 إلى 2022	إضافة المواد (7 مكرر، 7 مكرر 1، 7 مكرر 2، المادة 10 مكرر) إلغاء المواد (7، 8، 9)	المواد (10، 11، 83)

المصدر: من إعداد الطالب بناء على قانون الإجراءات الجبائية لخمس سنوات

1. المصطلحات التقنية أو حتى بعض العبارات التي يتم استخدامها في القوانين الضريبية

تعتبر القوانين الضريبية في الجزائر من بين الأمور التي تتسم ببعض التعقيد خصوصا من حيث صياغة قوانينها عند قراءتها، فالقانون الضريبي قد يشمل في مادة واحدة مصطلحات تخص اختصاصات متعددة، وهذه الاختصاصات مترابطة فيما بينها مثل التجارة، المالية، الاقتصاد، المحاسبة، التسويق، التجارة الإلكترونية... إلخ، وكل هذه الاختصاصات لها خصوصياتها ومصطلحاتها الخاصة قد تجتمع كلها في القانون الضريبي وفي مادة وحدة، هذا وبالإضافة إلى وجود بعض العبارات غير المترابطة فيما بينها... إلخ، أما من حيث المصطلحات الخاصة بالضرائب مثل الوعاء الضريبي، المكلف، مكلف حقيقي، مكلف قانوني، القرض الضريبي، ضرائب للدفع، ضرائب للخصم، المحررة من الضرائب، الإقرارات الضريبية، الازدواج الضريبي، الخصم الضريبي، خصومات، استرداد، إعفاءات، أقساط ضريبية، التصريحات الضريبية، الحدث المنشئ، الموطن الأصلي، المصدر، الاقتطاع من المصدر... إلخ.

2. القواعد الضريبية التي تحكم تسير الضرائب في حالة اختلافها مع المحاسبة

تعتبر الاختلافات بين القواعد الضريبية والقواعد المحاسبية أمرا واردا في أغلب بلدان العالم والجزائر ليست في منى عنهم حيث إن المشرع الضريبي في الجزائر له عدة اختلافات مع ما هو موجود محاسبيا على الرغم من أن هذا

الأخير قانون معمول به لكن وجهة نظر المشرع فإنه قد يرى لو أنه لا يفرض قيودا على التكاليف فإن المؤسسة تستغل هذا الشيء لأغراض أخرى وقد يصل بها الحال إلى أن لا تدفع الضرائب وذلك من خلال تضخيم التكاليف وعلى سبيل المثال فالمشرع الضريبي يرى أنه لو لا يفرض قيودا على السيارات السياحية لأستغلها أرباب العمل في شراء سيارات باهظة الثمن لأبنائهم وأقربائهم باسم الشركة ولذلك فالمشرع قد قيد قيمة محددة لقيمة السيارات السياحية واشترط أن تكون مستغلة من طرف المؤسسة فقط ، كذلك حتى لو اشترى صاحب المؤسسة سيارات سياحية لأبنائه باسم الشركة فمن ناحية محاسبية وجب تسجيلها والاعتراف بها لكن من ناحية جبائية وأثناء حساب النتيجة الخاضعة للضريبة لا تخصص الإهلاكات المتعلقة بهذه السيارات السياحية ، كذلك بالنسبة للحفلات التي تقيمها المؤسسة لعمالها فمن ناحية محاسبية فالمؤسسة مطالبة بالإعتراف بأعبائها لكن المشرع الضريبي لا يسمح بخصمها وهناك عدة اختلافات من هذا القبيل وقد تم التطرق إليها بشكل مفصل في المبحث المتعلق بعلاقة المؤسسة بالنظام الضريبي .

كذلك يختلف المشرع الضريبي مع متطلبات النظام المحاسبي في بعض الأعباء وعلى سبيل المثال الإيجارات التمويلية فمن منظور قانوني فالمالك المؤجر هو مالكةا الفعلي ومن منظور اقتصادي المالك المستأجر هو مالكةا وقد نص على هذا مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني ولكن المشرع الضريبي له رأي مخالف يرى أن المالك المؤجر هو الذي يخصم الإهلاك الخاصة بها ويكتفي المالك المستأجر بخصم دفعات التسديد المتعلقة به .

حتى في بعض الإيرادات مثل الإعانات التي تحصل عليها المؤسسة الاقتصادية من الدولة فمن ناحية محاسبية وتحت مبدأ استقلالية الدورات فالمؤسسة مطالبة بتسجيله في تاريخ الحصول على الإشعار ولكن المشرع يرى أن تدرج في سنة الحصول على أموال الإعانات .

وكل هذه الاختلافات في القواعد هي فروقات منها ما هي دائمة يرفضها المشرع بشكل قطعي ومنها ما هي مؤقتة يقبلها المشرع بشروط ويمكن أن تعالجها المؤسسة بتقنية الضرائب المؤجلة .

المطلب الثالث: التعقيدهات الضريبية الممكنة من حيث الإدارة الضريبية

تم اختيار بعض العناصر المتعلقة بالإدارة الضريبية في تعاملها مع المكلفين وهذا بهدف شرحها باختصار مع طرحها على عينة الدراسة في الجانب الميداني لمعرفة نظرتهم عليها ومدى تعقدها .

1: اللوائح التنظيمية والتعليمات الضريبية

تعرف اللوائح التنظيمية بأنها التشريعات الفرعية والثانوية التي تصدر من السلطة التنفيذية وذلك من خلال القرارات أو المراسيم بصفة مستقلة في مسائل معينة أو في صورة تفويض من السلطات الأصلية أو في شكل تنفيذ للقوانين العادية الصادرة عن السلطة المختصة، أما من الناحية الشكلية فالجهة المختصة لسن اللائحة التنظيمية هي السلطة التنفيذية حيث يمكن تمييزها عن الأعمال والتصرفات الإدارية الصادرة عن الإدارة أو السلطة الإدارية .

وعرفها البعض بأنها القرارات التي تصدر عن السلطة التنفيذية من مختلف الجهات الإدارية، وتضع قواعد موضوعية عامة ومجردة تسري على جميع الأفراد الذين تنطبق عليهم الشروط التي وردت في هذه القواعد¹.

كما أن التعليمات كذلك تصدرها السلطة التنفيذية وهي بمثابة توضيحات وتفسيرات عن كيفية التعامل مع القانون أو التشريع أو الكشف عن غموض أو لبس أو كيفية تنظيم سير عمل الإدارة، كما أن هذه اللوائح والتعليمات قد تكون عامة وقد تكون للإدارة الضريبية فقط. المشكل الذي قد يقع من خلال هذه اللوائح أو التعليمات خصوصا إذا كانت داخلية هو عدم تماثلها بين أعوان الإدارة الضريبية والتي قد تؤدي إلى تفاوت في استخدام القوانين مما قد يؤثر على المكلفين، أما إن كانت تعليمات عامة فإذا كانت غير مبسطة ومفهومة فقد تؤدي إلى تعقيد القانون ككل.

2: آلية التوجيه والمساعدة من طرف الإدارة الجبائية في حالة طلب الاستفسار

تقوم الإدارات الضريبية باستقبال المستفسرين كل يوم حيث يوجد بكل مديرية أو مفتشية سجل استقبال وملاحظات يتم التسجيل فيه عدد المستفسرين وملاحظاتهم، ويتم استقبالهم سواء بإجراء مقابلة شخصية (شفوية) أو كتابية أو عن طريق الهاتف، حيث تكلف أعوان من إدارتها يتداولون فرادى على توضيح الاستفسارات المطلوبة، وعلى سبيل المثال فقد يكون عوننا ضريبيا يعمل في قسم المنازعات يتم استقبال الاستفسارات في يوم ما واليوم الآخر الذي يتم الاستقبال فيه قد يكون عون يعمل في مصلحة أخرى كالتقييم أو التحقيقات... إلخ، أي ليس هناك فرقة أو هيئة متكونة من عون من كل مصلحة مختصة في استقبال الاستفسارات وبالتالي في هذه الحالة قد ينشأ التعقيد عند طالب الاستفسار عندما يقوم شخص مثلا بطلب الاستفسار بمعلومات متعلقة بالمنازعات في اليوم الذي يكون العون المجيب على الاستفسارات مختصا في مصلحة غير مصلحة المنازعات كالتقييم أو التسجيل أو التحقيقات... إلخ، ففي هذه الحالات فالمستقبل مطالب بالتوضيح على الاستفسارات وفي نفس الوقت قد يكون على غير دراية بالمعلومات الكافية للإجابات الصحيحة نظرا لنوع المعلومة التي هي خارج نطاق تخصصه أو قد يعلم الإجابة ونظرا لحدوث تغيير في بعض القوانين فإنه يقدم معلومات صحيحة لكنها قديمة وقد ألغيت أو تم استبدالها... إلخ، وبالتالي قد تؤثر على المكلف بالضريبة، هذا ومن جهة أخرى فقد يكون هناك تفاوت في الخبرة بين الأعوان والمعلومات المكتسبة حسب تخصص الممارس في العمل مما يؤدي إلى إعطاء معلومات ناقصة للمكلفين بالضريبة عند تنفيذ برنامج الاستقبال.

3: الإختلاف في استخدام المواد القانونية والقواعد بين أعوان الإدارة الضريبية (التضارب في استخدام القوانين)

يعتبر الإختلاف في استخدام القوانين الضريبية أمرا واردا لدى أعوان الإدارة الضريبية وهذا ناتج عن عدة أمور من بينها سوء صياغة القوانين أو غموضها أو كثرت تغييراتها، حيث عندما يأتي قانون جديد أو تغيير في قانون ما يختلف مستوى استيعاب وفهم كل عون على آخر حسب مدى تمرسه على القانون بالإضافة إلى التفاوت في الخبرة، كذلك بالنسبة

¹ لحوول دراجي، مكانة اللائحة في النظام القانوني الجزائري، أطروحة دكتوراة، جامعة مولود معمري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، 2018، ص 21.

لعدم تماثل المعلومات بين أفراد المديرية أو المفتشية الواحدة فما بالك بأعوان في مديريات أو مفتشيات أخرى حيث أحيانا لا تصل التعليمات لكل أعوان الإدارة الضريبية في نفس الوقت ومن هذه الأمور قد ينشأ الاختلاف بينهم وقد يحدث تضارب في التطبيق، بالإضافة إلى ذلك التعارض في القانون خصوصا في القانون نفسه أو القانون مع تعليمة داخلية للمديرية العامة للضرائب وعلى سبيل المثال نجد مؤسسة تقوم بتصنيع الخرسانات الجاهزة ففي سجلها التجاري مصنفة على أنها ضمن نشاط الإنتاج بالإضافة أنها مذكورة في المادة 4 من قانون الرسم على رقم الأعمال والمادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹ على أن نشاطها يعتبر من أنشطة الإنتاج، ولكن بناء على تعليمة من المديرية العامة للضرائب فإن هذه المؤسسات صنفتم ضمن أنشطة البيع والشراء وبالتالي في هذه الحالة فعون الإدارة الضريبية مطالب بتطبيق التعليمة حرفيا وإخضاعها على أساس أنها مؤسسة ضمن نشاط البيع والشراء والتفريط على المؤسسة كل الإعفاءات التي تستفاد منها أنشطة الإنتاج على غرار الرسم على النشاط المهني وكذا نسب انخفاض في نسبة الضريبة على أرباح الشركات للشركات الإنتاجية مقارنة بالشركات التجارية وهذا من شأنه أن يجعل المكلف في ذهول من تعارض القانون وحتما سيلجأ إلى الطعن.

4: طريقة إعداد الميزانية الجبائية

يعتبر الاختلاف بين القواعد الضريبية والقواعد المحاسبية أحد الأسباب الرئيسية لإعداد الميزانية الضريبية فبعد إعداد الجرد وإقفال الحسابات السنوية تقوم المؤسسة بإعداد الميزانية الضريبية وذلك بحساب النتيجة الضريبية لتسديد الضريبة على أرباحها انطلاقا من النتيجة العادية من جدول حسابات النتائج حيث تتم إضافة لها الاستردادات وإنقاص التخفيضات وخسائر السنوات السابقة إن وجدت لتتوصل على النتيجة الضريبية والتي تحسب منها الضريبة على أرباح الشركات ثم يتم إعداد الجدول رقم 09 بوضع هذه العناصر المذكورة أعلاه ، وبالإضافة إلى الجدول رقم 09 تقوم المؤسسة بملء اثنا عشرة جداول أخرى يفرضها المشرع الضريبي (la liasse fiscale) والمتمثلة في:²

4-1: جدول متعلق بحركة المخزونات؛

4-2: جدول متعلق بتغيرات الإنتاج المخزنة؛

4-3: جدول متعلق أعباء المستخدمين والضرائب والرسوم المماثلة والخدمات الأخرى؛

4-4: جدول متعلق بالإيرادات والأعباء العملية؛

4-5: جدول متعلق بالإهلاكات وخسائر القيمة؛

4-6: جدول متعلق بالأصول التي تم إنشاؤها أو الحصول عليها خلال السنة؛

¹ للمزيد من المعلومات أنظر للمواد المذكورة في القوانين المذكورة.

² المديرية العامة للضرائب، الوثائق الجبائية، 2022/08/03: WWW.DGI.COM.

4-7: جدول متعلق بالأصول الثابتة المتنازل عليها خلال السنة؛

4-8: جدول متعلق بالمؤهلات وخسائر القيمة والذي ينقسم بدوره إلى:

❖ كشف متعلق بالخسائر القيمة عن المدينين؛

❖ كشف عن خسائر القيمة عن الأسهم والسندات... إلخ.

4-9: جدول متعلق بالعناصر التي تضمنت حساب النتيجة الجبائية وهذا الجدول ذكر أعلاه بالجدول رقم 09؛

4-10: جدول توزيع الأرباح وتخصيص الإحتياطات للسنة السابقة؛

4-11: جدول متعلق بتجميع حسابات الفروع؛

4-12: جدول متعلق بالعمولات والإتاوات والمكافآت ومصاريف مكتبها الرئيسي... إلخ؛

4-13: جدول متعلق بالرسم على النشاط المهني.

وبالإضافة إلى هذه الجداول تقوم المؤسسة كذلك بتقديم الميزانية (الأصول والخصوم) وكذا جدول حسابات النتائج.

5: طريقة حساب الالتزامات الضريبية والتصريحات بها

يتم حساب الالتزامات الضريبية من قبل المؤسسة الاقتصادية بالمعدلات التي أقرها المشرع الجزائري والتصريح بها في الوقت المحدد وإلا سوف تتعرض المؤسسة لغرامات عن الأخطاء أو التأخير، حيث تقوم المؤسسات الاقتصادية بحساب بعض الضرائب كل شهر والتصريح بها على غرار الرسم على النشاط المهني الذي يحسب بنسبة تراوح من 1,5% إلى 3% حسب طبيعة نشاط المؤسسة من رقم الأعمال المحقق خلال الشهر¹، كذلك الرسم على القيمة المضافة والتي تقوم المؤسسة بحساب الفرق بين الرسم على المبيعات والمشتريات، أما الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور والمرتببات فتقوم المؤسسة بحساب الضريبة الخاصة بعمالها أو اقتطاعها من الأشخاص الذين قدموا لها خدمة ما، حيث تقوم المؤسسة بحساب كل هذه الضرائب كل شهر وتقوم بالتصريح بها ودفعها قبل العشرين من الشهر الذي يلي الشهر الذي حسبت في هذه الضرائب والرسوم في وثيقة G50، كذلك تقوم المؤسسة بحساب ثلاثة تسبيقات على الضريبة على أرباح الشركات² تحسب من ضريبة السنة السابقة وتقوم المؤسسة بالتصريح ودفع هذه التسبيقات في وثيقة G50 عبر ثلاث فترات مختلفة في السنة، تقوم المؤسسة كذلك بدفع ضريبة التكوين المهني والمتربصين حيث تحسب بنسبة 1% في حالة عدم استقبالها لمتربصين و1% في حالة عدم إجراء تربص لعمالها، حيث يتم حساب هذه النسب من كتلة الأجور السنوية ودفعها³ كذلك كان هناك استشكالا حول هذه الضريبة هل

¹المادة 222، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022 ص 69.

²المادة 355، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 100.

³المادة 196 مكرر2، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022، ص 63.

هي قابلة للخصم أم لا ولم يسدل هذا الأشكال إلا في هذه السنة 2022 حيث وضع المشرع الخاضعين لها وكيفية التعامل معها.

كذلك تقوم المؤسسة بدفع الضريبة على رفع القمامات حيث لا تقوم المؤسسة بحسابها لأن البلدية التي تنتمي إليها هي التي تحددها وتلتزم المؤسسة بدفعها.

وفي نهاية السنة تقوم المؤسسة بإفصال حساباتها وبعد إجراء قوائمها المالية تقوم بحساب نتيجتها الضريبية وإعداد القوائم الضريبية الثلاثة عشر التي تم ذكره في طريقة إعداد القوائم الجبائية حيث يتم التصريح بها قبل 30 أبريل من السنة التي تلي السنة التي حسبت فيها النتيجة، وبالإضافة على هذا تمت إضافة تصريح جديد تحت مسمى جباياتك حيث تقوم المؤسسة بالتصريح الإلكتروني قبل 20 ماي دون دفع أي مبلغ وفي حالة عدم دفعه تتعرض لغرامات مالية. بالإضافة إلى هذا تقوم المؤسسة بعد نهاية السنة بالتصريح بالوثائق التالية:¹

❖ G02 أو المسماة (la liase fiscale) وهي الميزانية الجبائية وقد تم التطرق إليه أعلاه.

❖ G04 بالنسبة للشخص المعنوي ، و G11 بالنسبة للمؤسسات الفردية : وهاتان الوثيقتان متعلقين بالتصريح السنوي للأرباح حسب كل شخص طبيعي أو معنوي؛

❖ G03 - ETAT 104 : وهي وثيقة متعلقة بالزبائن التي تعاملت معهم المؤسسة على مدار السنة؛

❖ G01 : هي وثيقة متعلقة بتوزيع المؤسسة للأرباح على شركها واقتطاع ضرائب على الدخل الإجمالي؛

❖ G29 - BIS301 : هي وثيقة متعلقة بأجور العمال السنوية.

6: طريقة حفظ السجلات (الوثائق الثبوتية في حالة الخضوع للرقابة الضريبية)

تعتبر السجلات أو الوثائق الثبوتية من الأشياء التي فرضها المشرع الضريبي على المؤسسات الاحتفاظ بها لمدة عشر سنوات من سنة حدوثها،² وهذا لأهداف رقابية حيث تتمثل هذه الوثائق في كل ما من شأنه إثبات تعامل المؤسسة مع المحيط الخارجي، وما دام أن المؤسسات لا تنفك عن هذا الأخير فهي مطالبة بإثبات كل تعاملاتها معه وهذا لهدف تبرير كل إيراداتها وأعبائها ولتفادي عدم قبولها من الإدارة الضريبية أو الوقوع في حالات الشك بالغش الضريبي والإخفاء المادي وتتمثل هذه الوثائق في كل من الفاتورة (بيع وشراء) طلبيات وصل تسليم واستلام، الشيكات (بنكي وبريدي)، الكمبيالة والسند لأمر، ويتم تعريفهم من خلال القانون التجاري كالتالي:

❖ **الفاتورة:** هي وثيقة تجارية إجبارية ترم بين الأعوان الاقتصاديين وبين المستهلك، وتسلم بمجرد إجراء البيع أو تأدية الخدمات.³

¹ المديرية العامة للضرائب، الوثائق الجبائية، 2022/08/06: WWW.DGIC.COM.

² المادة 64، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 31.

³ مديرية التجارة لولاية الجزائر، 2022/08/07، www.dcwalger.dz.

- ❖ **وصل التسليم:** يتم استعمال وصل التسليم بدل الفاتورة في العمليات التجارية المكررة والمنظمة عند بيع سلع إلى نفس الزبون.¹
- ❖ **سند التحويل:** عندما يقوم العون الاقتصادي بنقل سلعه باتجاه وحداته للتخزين والتحويل والتعبئة و/أو التسويق بدون أن تتم عملية تجارية فإنه يجب أن يبرر حركة هذه المنتجات بواسطة سند للتحويل.²
- ❖ **الشيك:** هو عبارة عن محرر مكتوب وفق قيود شكلية محددة قانونا، بحيث يتضمن أمرا من محرره (الساحب أو المحيل) إلى المسحوب عليه، وهو المصرف، بدفع مقدار معين من النقود إلى المستفيد.³
- ❖ **السفتجة(الكيميالة):** هي ورقة تجارية تتضمن تسمية "السفتجة" في متنها، وأمر غير معلق بشرط ما لشخص يسمى المسحوب عليه بدفع مبلغ محدد لشخص آخر يسمى الساحب أو المستفيد في تاريخ ومكان معينين أو بمجرد الاطلاع.
- ❖ **السند لأمر:** هو وثيقة رسمية تتضمن في متنها تسمية "السند" يعد محررها (المسحوب عليه) بدفع مبلغ محدد دون شرط لفائدة شخص آخر يسمى المستفيد (الساحب) في تاريخ ومكان معينين أو بمجرد الاطلاع.⁴
- ❖ **الكشف البنكي:** هو عبارة عن كشف يتم إرساله عادة إلى صاحب الحساب في البنك كل شهر، ويلخص جميع المعاملات التي تمت في وقت إصدار الكشف السابق إلى وقت إصدار الكشف الحالي، بحيث يضاف الرصيد الافتتاحي من الشهر السابق إلى إجمالي جميع المعاملات خلال الفترة وينتج عنه الرصيد الختامي لكشف الحساب الحالي.⁵
- ❖ **كشف الأجر:** يسمى أيضا بكشف الراتب أو كشف الأتعاب، فمن خلال الاطلاع على هذا الكشف يمكن التعرف على قيمة مستحقات العامل (الأجر الاسمي)، ومقدار الاستقطاعات من اشتراكات التأمين الاجتماعي والضرائب، كذلك يُذكر في كشف الأجر قيمة الأجر الذي يتقاضاه العامل فعلاً (الأجر الفعلي).⁶

¹ المادة 14 من المرسوم التنفيذي 05-468 المؤرخ في 8 ذي القعدة عام 1426 الموافق ل 10 ديسمبر 2005، يحدد شروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم، ج ر، العدد 80، 2005، ص 20.

² المادة 12 من المرسوم التنفيذي 05-468، نفس المرجع، ص 20.

³ محمد الأمين موني، الشيك الإلكتروني المفهوم والأهمية، المجلة الجزائرية لقانون الأعمال، العدد الأول، جوان 2020، ص 131.

⁴ عبد الكريم بعداش، المحاسبة العامة 2، page bleues، ص ص 170 - 171.

⁵ كشف حساب بنكي، 2022/09/15، www.meemapps.com .

⁶ كشف الأجر، 2022/09/16، www.faire-integration.de/ar/article/403 .

تعتبر هذه الوثائق الأكثر استخداما في الجزائر باستثناء الكمبيالة والسند لأمر فهذين قليلا ما يتعامل بهما في الجزائر، وبعد ذكر هذه الوثائق الثبوتية والتي فرض المشرع الضريبي إلزامية المؤسسات الاقتصادية الاحتفاظ بها لمدة عشر سنوات، هل تستطيع المؤسسة الاحتفاظ بها بعناية ودون تضييعها خصوصا أن هناك مؤسسات لديها يوميا العشرات مثل هذه الوثائق وخلال العشر سنوات قد تكون عدد الوثائق بالآلاف وتضييع واحدة منها قد تكلف المؤسسة غرامات وتصنف في خانة الغش الضريبي.

7: إجراءات الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية حق للإدارة الجبائية على المكلف حيث إنها تضمن حفظ المال العام للدولة وتمنع كل ما من شأنه أن يضر بها أو يساهم في التهرب الضريبي وهناك عدة أنواع من الرقابة ويمكن ذكرها بمختصر كما يلي:

7-1: مراقبة التصريحات

تقوم الإدارة الضريبية بمراقبة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها ممارسة حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، كما يتعين على هذه الأخيرة أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها وتتم ممارسة حق الرقابة على مستوى هذه المنشآت والمؤسسات خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.¹

وتكون الرقابة في التصريحات وفق الآتي:

❖ **من حيث سلطة الإدارة الضريبية:** يحق للإدارة أن تطلب كتابيا من المكلفين بالضريبة كل المعلومات أو التبريرات أو التوضيحات التي تحتاجها والتي تتعلق بالتصريحات المكتتبه. كما أنها تترك مهلة مدتها ثلاثين يوما للمكلف للرد على طلب الإدارة الضريبية وإذا خالف المكلف هذه المدة أو قدم تبريرات ناقصة فإن الإدارة الضريبية لها الحق بأن تصحح التصريحات الضريبية للمكلف مع إرسال للمكلف إشعارا بالتصحيح المقترح موضحة له صراحة كل نقطة تقويم مع الغرامات اللازمة.

❖ **من حيث حقوق المكلف:** يمكن للمكلف الاستعانة بمستشار من اختياره، كما له مهلة ثلاثين (30) يوما متاحة له لإرسال موافقته أو ملاحظاته، ابتداء من تاريخ استلام هذا التصحيح المقترح وفي حالة عدم رده على هذا الإشعار بعد انتهاء المدة القانونية فإن الإدارة الضريبية تعتبر عدم الرد بمثابة موافقة ضمنية من طرف المكلف بالضريبة إزاء اقتراح التقويم ثم ترسل له إخطارا نهائيا تبين له جدول التسوية المحدد للأسس الضريبية والحقوق والعقوبات المتعلقة

¹ المادة 18، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 09.

به، وفي حالة تقديم المكلف لتبريرات قائمة على أسس جيدة تتخلى الإدارة الضريبية على التقويم المرسل للمكلف سابقا مع إشعاره بذلك، وبالمقابل إذا تم رفض التبريرات كليا أو جزئيا من طرف الإدارة الضريبية تقوم بإعداد الإخطار النهائي بالتقويم ولا ترسله ولا تسجل هذه الضريبة في الجدول إلا بعد انتهاء أجل خمسة عشر (15) يوما. وكذلك، إذا قدم المكلف بالضريبة عناصر جديدة بالإضافة إلى رده وقبل انقضاء الأجل المذكور، يجب على المصلحة دراستها، وعندما يلاحظ المكلف بالضريبة وجود عيوب شكلية من شأنها أن تؤدي إلى بطلان إجراء فرض الضريبة، فإن الأمر متروك للإدارة الضريبية بإبلاغ هذا الأخير بإلغاء إجراء التقويم ومباشرة إجراء إخضاع ضريبي جديد مع احترام القواعد ذات الصلة، وعند وصول عناصر أو معلومات جديدة إلى إدارة الضرائب بعد بدء إجراء تصحيح التصريحات وقبل انتهاء أجل الرد الممنوح للمكلف بالضريبة، تشرع الإدارة الضريبية في تصحيح جديد بعد إلغاء اقتراح التقويم الأول، ويتضمن اقتراح التقويم الجديد لهذه التصريحات، بالإضافة إلى الأسس الأولية، تلك الناتجة عن استغلال العناصر الجديدة التي تحوزها الإدارة الضريبية.¹

بالإضافة إلى هذه المراقبات هناك ثلاثة أنواع من التحقيقات وهي كالاتي:

7-2: التحقيق في المحاسبة:

يمثل التحقيق في المحاسبة مجموعة من العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة. حيث يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف الضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة. ولإجراء هذا التحقيق يتم كالاتي:

- ❖ من حيث المحقق: لإجراء هذا التحقيق يشترط من عون الإدارة الضريبية امتلاك رتبة مفتش على الأقل.
- ❖ من حيث السند المستعمل لحفظ المعلومات: تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات، سواء بواسطة أنظمة الإعلام الآلي أو يدويا.
- ❖ من حيث مكان إجراء التحقيق في المحاسبة: تتم عملية التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة أو على مستوى المصلحة.
- ❖ من حيث حقوق المكلف بالإعلام المسبق للتحقيق: للمكلف الحق في استلام إشعار مسبق بالتحقيق وكذا الاستفادة بعده عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار ويجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء أن المكلف

¹ المادة 19، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 09.

بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة، وفي حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بذلك.

❖ من حيث مدة التحقيق: لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (03) أشهر، فيما يخص:

✓ مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها .

✓ كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- يمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- يجب ألا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، تسعة (09) أشهر.

- يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان، عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.¹

وتمدد مهلة التحقيق في عين المكان:

✓ في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها طبقاً لأحكام القانون المدني، تمنع أعوان الإدارة الجبائية من القيام بالرقابة في عين المكان، في حدود الأجل الذي لم يتمكن فيه القيام بهذه الرقابة.

✓ بالأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه المتمثل في 30 يوماً للرد على طلبات التبرير أو التوضيح عند وجود شبهة تحويل غير مباشر للأرباح بين مؤسسة مستغلة بالجزائر أو خارجها تشارك بصفة مباشرة أو غير مباشرة في رأس مال أو إدارة أو مراقبة مؤسسة مستغلة بالجزائر أو خارجها ... إلخ)، يمدد هذا الأجل بسنة (01) عندما توجه الإدارة الجبائية طلب معلومات للإدارات الجبائية الأخرى في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.

لا يحتج بمهلة التحقيق في عين المكان أمام الإدارة لدراسة الملاحظات أو العرائض التي يقدمها المكلف بالضريبة.

وعلاوة على ذلك، لا تطبق مدة المراقبة في عين المكان المحدد أعلاه، في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانوناً، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الأجل على طلبات التوضيح أو التبرير المتمثل في 30 يوماً.

¹ المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 11.

❖ من حيث إعادة تقييم مبلغ الضريبة: ينبغي أن يشير الإشعار بإعادة التقويم تحت طائلة بطلان الإجراء إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة.

يرسل للمكلف بالضريبة إشعار بإعادة التقويم في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام.

بجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلاً بقدر كاف ومعلل، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها.

وللمكلف بالضريبة مهلة أربعين (40) يوماً ليرسل ملاحظاته أو قبوله. ويعتبر عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.

قبل انقضاء أجل الرد، يجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك. كما يمكنه بعد الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية يجب أن يبلغ المكلف بالضريبة الذي حقق معه في إطار الإشعار بالتقويم أن لديه إمكانية طلب في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون، حسب الحالة من مدير¹ كبريات المؤسسات أو من مدير الضرائب بالولاية أو من رئيس مركز الضرائب أو من رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات.

يسلم الاستدعاء الكتابي الذي ينبغي أن يوضح تاريخ وساعة الاجتماع المتعلق بالتحكيم للمكلف بالضريبة المحقق معه يدا بيد، أو عن طريق رسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام. لذا ينبغي أن يتمتع هذا الأخير بفترة تحضير قدرها عشرة (10) أيام على الأقل، ابتداء من تاريخ استلام هذا الاستدعاء.

ينبغي كذلك إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه في إطار هذا الاستدعاء، بأنه بإمكانه الاستعانة بمستشار من اختياره.

على إثر اختتام الاجتماع المتعلق بالتحكيم، يعلم المكلف بالضريبة بنتائج الاجتماع ويحرر محضر يستدعى إليه المكلف بالضريبة المحقق للتوقيع، وفي حالة رفضه يؤشر على ذلك في هذا المحضر. وتسلم نسخة من المحضر للمكلف بالضريبة المعني.

¹ المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية 2022، ص 12.

يجب أن يبين المحضر المحرر بصفة واضحة وبدون غموض القرار الناتج عن التحكيم من قبل حسب الحالة مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب الولائي أو رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات أو رئيس مركز الضرائب. عند رفض العون المحقق لملاحظات المكلف بالضريبة، ينبغي عليه أن يعلمه بذلك عن طريق مراسلة تكون كذلك مفصلة ومبررة، وإذا أظهرت هذه الأخيرة سببا آخر لإعادة التقويم أو أخذ عناصر جديدة لم يسبق أخذها سابقا عبر الإشعار الأصلي يتم منح للمكلف أجلا إضافيا يقدر بأربعين (40) يوما ليرسل ملاحظاته.

❖ **من حيث الحكم بعد إعادة التقييم:** في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائيا، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو قدم معلومات خاطئة أو غير كاملة خلال التحقيق، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف بالضريبة.

❖ **من حيث ما بعد صدور الحكم:** عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب، وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات خاطئة أو غير كاملة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية، فواتير أو مذكرات، بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة.

❖ **من حيث التوقيع على المحضر:** يثبت عدم تقديم المحاسبة بمحضر يستدعي المكلف بالضريبة للتوقيع عليه حضوريا، كما يكون موضوع إعدار يدعى من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يتعدى ثمانية أيام. كما يذكر الرفض المحتمل للتوقيع على المحضر.¹

7-3: التحقيق المصوب في المحاسبة

يمكن لأعوان الإدارة الضريبية القيام بإجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية. ويتم كذلك التحقيق عندما تشكل الإدارة الضريبية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي أبرمت من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

ولا تختلف إجراءات التحقيق المصوب عن التحقيق في المحاسبة إلا في هذين العنصرين:

❖ **من حيث مدة التحقيق:** لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين (02) ويجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان عن طريق محضر يستدعي

¹المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص ص 12-13.

المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيرته. وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

وتمدد مدة التحقيق في عين المكان:

✓ في حالة حدوث قوة قاهرة مثبتة، طبقاً لأحكام القانون المدني تمنع أعوان الإدارة الضريبية من القيام بالرقابة في عين المكان في حدود الأجل الذي لم يتمكن فيه القيام بهذه الرقابة.

✓ بالأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه المتمثل في 30 يوماً للرد على طلبات التبرير أو التوضيح عند وجود شبهة تحويل غير مباشر للأرباح بين مؤسسة مستغلة بالجزائر أو خارجها تشارك بصفة مباشرة أو غير مباشرة في رأس مال أو إدارة أو مراقبة مؤسسة مستغلة بالجزائر أو خارج الجزائر... إلخ). يمدد هذا الأجل بسنة (01) عندما توجه الإدارة الجبائية طلب معلومات للإدارات الجبائية الأخرى، في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.

❖ من حيث إعادة تقييم مبلغ الضريبة: لا تختلف إجراءات إعادة التقييم في التحقيق المصوب على التحقيق في المحاسبة إلا في المدة التي يملك المكلف بالضريبة المتمثلة في أجل ثلاثين (30) يوماً، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداءً من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقييم.¹

7-4: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

يختلف هذا التحقيق المعمق على التحقيق في المحاسبة أو المصوب في أن التحقيق المعمق متعلق بالشخص الطبيعي فقط حيث يمكن لأعوان الإدارة الضريبية أن يشعروا في التحقيق المعمق في الوضعية الضريبية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا وعندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.²

بالإضافة إلى الاختلاف المذكور، هناك اختلافات بسيطة تتمثل في:

❖ من حيث حقوق المكلف بالإعلام المسبق للتحقيق: للمكلف الحق في استلام إشعار مسبق بالتحقيق وكذا الاستفادة بعده خمسة عشر (15) يوماً وهذا خلاف للتحقيق في المحاسبة والمصوب بعشرة (10) أيام.

❖ من حيث مدة التحقيق: لا يمكن، تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق المعمق أكثر من سنة، وهذا خلاف للتحقيق في المحاسبة بثلاثة (3) أشهر والمصوب بشهرين.

¹ المادة 20 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 13.

² المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 14.

ومن حيث المهلة الممددة للمكلف المطبق عليه التحقيق المعمق على المكلفين المطبق عليهم التحقيق في المحاسبة والمصوب لا تختلف إلا في عنصر واحد هو أن المكلف المطبق عليه التحقيق المعمق قد تمنح له مهلة سنتين عندما يتم اكتشاف نشاط خفي.¹

أما باقي الإجراءات فلا تختلف بين التحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب والتحقيق المعمق.

7-5: الرقابة المشتركة

تؤسس فرق مختلطة للرقابة المشتركة تتشكل من ممثلي إدارات الضرائب والجمارك والتجارة، وتدعى " فرق مختلطة للرقابة بين الضرائب والجمارك والتجارة ". هذه الفرق المختلطة مكلفة بتنفيذ مقررات وبرامج المراقبة التي أعدتها لجان التنسيق.² والمتمثلة على الخصوص، بعمليات الرقابة لدى الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين ينجزون عمليات استيراد وتسويق بالجملة أو التجزئة، وبصفة عامة، لدى كل شخص ينشط ضمن الدورات التجارية وهذا قصد التأكد من تطابق هذه العمليات مع التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية الجاري بها العمل.³

8: إجراءات الطعون الضريبية

هناك العديد من الإجراءات في الطعون الضريبية وتتمثل في الإجراءات الأولية لدى الإدارة الضريبية والإجراءات أمام لجنة الطعن والإجراءات أمام المحكمة الإدارية وإجراءات الطعن أمام مجلس الدولة بالإضافة إلى أن هناك طعوناً ولائية وسوف يتم شرح مختصر لكل إجراءات هذه الطعون كالاتي:

8-1: الإجراءات الأولية لدى إدارة الضرائب:

يجب أن توجه الشكاوي المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة ويسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة وتتم الإجراءات الأولية كالاتي:

❖ **من حيث الأجل:** يجب ألا يتعدى تاريخ إيداع الشكوى 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي الحدث المشتكى منه.⁴

¹ المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 15.

² المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 27 جويلية 1997 الموالف ل 22 ربيع الأول 1418 المتضمن تأسيس لجان التنسيق والفرق المختلطة للرقابة بين مصالح وزارة المالية ووزير التجارة وتنظيمها، ج ر، العدد 50، ص 15.

³ المادة 15، نفس المرجع، ص 15.

⁴ المادة 72، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 33.

❖ من حيث شكل ومحتوى الشكوى: يجب أن تكون الشكاوي فردية، غير أنه يجوز للمكلفين الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا أو أعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة، أن يقدموا شكوى جماعية وتكون هذه الشكوى مدعمة بوثائق ثبت حق المكلف في الظلم وإذا كانت الشكوى تفتقد بعض الوثائق يمكن للإدارة أن تستدعي المكلف بواسطة إشعار لتكملة الملف.¹

❖ من حيث التأجيل القانوني للدفع: يجوز للمكلف بالضريبة أن يرجئ دفع المبلغ المتنازع عنه شرطا أن يقدم ضمانات باسترجاعه وإذا لم يقدم ضمانات يجوز له دفع فقط 30% من المبلغ المتنازع عنه حتى يصدر الحكم النهائي بدفع الباقي أو استرجاعه وهذا الإجراء لا يشمل حالات الغش.²

❖ من حيث الوكالة: يمكن للمكلف أن يقدم شكوى بنفسه أو عن طريق أجير له أو عن طريق محام مسجل في نقابة المحامين وهؤلاء الثلاثة لهم الحق في الشكوى دون أي وكالة، أما إذا كلف المكلف شخصا آخر كوكيل له فيجب أن يستظهر هذا الأخير وكالة قانونية محررة على مطبوعة تسلمها الإدارة الضريبية وغير خاضعة لحق الطابع ولإجراءات التسجيل.³

❖ من حيث التحقيق في الشكاوي: يتم النظر في الشكاوي من طرف المصلحة التي أعدت الضريبة والتي يشوبها عيب في الشكل يجعلها غير جديرة بالقبول نهائيا، يتم النظر في هذه الشكاوي من طرف رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوية للضرائب التابعة لاختصاص كل منهم في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام الشكوى ويحدد هذا الأجل بستة (06) أشهر، عندما تكون الشكوى تابعة لاختصاص المدير الولائي للضرائب، ويمدد الأجل إلى ثمانية (08) أشهر بالنسبة للقضايا محل نزاع التي تتطلب الرأي الموافق للإدارة المركزية، ويقلص هذا الأجل إلى شهرين (02) بالنسبة للشكاوي المتعلقة بالنظام الجزائي.⁴

❖ من حيث الشكاوي الخاضعة لاختصاص الإدارة المركزية

يبت المدير الولائي للضرائب في الشكاوي النزاعية التي يرفعها المكلفون بالضريبة التابعين لاختصاصه الإقليمي؛

يبت رئيس مركز الضرائب باسم المدير الولائي للضرائب في الشكاوي النزاعية التي يرفعها المكلفون بالضريبة التابعون لمركزه ويمارس سلطته من أجل إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يقل مبلغها عن خمسين مليون دينار (50.000.000 د.ج) أو يساويها .

¹المادة 73، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 33.

²المادة 74، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 34.

³المادة 75 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص 34.

⁴المادة 76 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص 35.

بيت رئيس المركز الجوارى للضرائب باسم مدير الضرائب للولاية في الشكاوي النزاعية المرفوعة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركزه ويمارس صلاحياته من أجل إصدار قرارات نزاعية في القضايا التي يقل أو يساوي مبلغها عشرين مليون دينار (20.000.000 د.ج).¹

يتعين أن تبين القرارات الصادرة على التوالي من طرف مدير الضرائب بالولاية ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب، مهما كانت طبيعتها، الأسباب وأحكام المواد التي بنيت عليها ويجب إرسال القرار النزاعي إلى المكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام.

❖ من حيث تفويض مدير الضرائب بالولاية لسلطته: يمكن للمدير الولائي لضرائب تفويض سلطة قراره للأعوان الموضوعين تحت سلطته، كما يمكن لرئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى للضرائب تفويض سلطة قرارهما للأعوان الموضوعين تحت سلطتهما.²

❖ من حيث اختصاص مدير الضرائب بالولاية: يتعين على المدير الولائي للضرائب التماس الرأي المطابق للإدارة المركزية بالنسبة لكل شكوى نزاعية يتجاوز مبلغها مئتي مليون (20.000.000 د.ج).³

8-2: الإجراءات أمام لجان الطعن

يمكن حسب الحالة للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى للضرائب، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة، كما يمكن للشاكي الذي رفع القضية إلى لجنة الطعن أن يسدد من جديد مبلغ يساوي 20% من الحقوق والعقوبات محل النزاع ولا يمكن أن يرفع الطعن إلى اللجنة بعد رفع دعوى أمام المحكمة الإدارية وترسل الطعون من طرف المكلفين بالضريبة أو وكيل عنه إلى رئيس لجنة الطعون،⁴ حيث تبدي هذه اللجنة رأيا حول طلبات المكلفين بالضريبة وتلتزم بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو بالرفض صراحة في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة، فإن لم تبدي اللجنة قرارها في الأجل المذكور أعلاه، فإن صمتها يعتبر رفضا ضمينا للطعن، وفي هذه الحالة يجوز للمكلف بالضريبة أن يرفع دعوى إلى المحكمة الإدارية في أجل أربعة (04) أشهر ابتداء من تاريخ الطعن كما يجب على اللجنة أن تعلن آراءها حول

¹ المادة 77 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص 35.

² المادة 78، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 35.

³ المادة 79، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 35.

⁴ المادة 80 من قانون الإجراءات الجبائية، 2022 ص 36.

هذه القضايا،¹ وهناك ثلاث لجان وحدة على مستوى كل ولاية تبدي رأيها في القضايا التي تقل أو تساوي مبلغ عشرين مليون 20.000.000 دج ، ووحدة على مستوى كل مديرية جهوية تبدي رأيها في القضايا التي تفوق عشرين مليون 20.000.000 دج وتقل أو تساوي مبلغ سبعين مليون 70.000.000 دج ، ووحدة لدى الوزارة المكلفة بالمالية تبدي رأيها في القضايا التي تفوق مبلغ سبعين مليون 70.000.000 دج.²

8-3: الإجراءات أمام المحكمة الإدارية

يمكن للمكلف أن يرفع دعوى للمحكمة الإدارية على قرارات المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوازي للضرائب أو على القرارات التي تم تبليغها من طرف الإدارة بعد أخذ رأي لجان الطعن الولائية والجهوية والمركزية وهذا في أجل أربعة (4) أشهر، ابتداء من استلام الإشعار بالقرار المتخذ في حقه وإن لم يتلق المكلف أي قرار من طرف الإدارة الضريبية بعد انقضاء مدة أربعة أشهر يمكنه كذلك رفع دعوى للمحكمة الإدارية، ولا يوقف الطعن تسديد الحقوق المحتج عليها باستثناء إذا ما قدم المكلف ضمانات حقيقية لضمان تحصيل الضريبة أما الغرامات الصادرة في حقه فتبقى معلقة إلى غاية صدور حكم قضائي نهائي، ولهذه الدعوة شروط من حيث الشكل كما يمكن للمحكمة أثناء التحقيق ومراجعته الاستعانة بخبير أو مجموعة من الخبراء وقبل صدور الحكم يمكن للمكلف سحب الدعوة كما يمكن للمدير الولائي للضرائب أن يقدم أثناء التحقيق طلبات فرعية قصد إلغاء أو تعديل القرار الصادر في موضوع الشكوى الابتدائية وتبلغ هذه الطلبات إلى المشتكي.³

8-4: إجراءات الطعن أمام مجلس الدولة

يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ويجوز كذلك للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى والمدير الولائي للضرائب، كل حسب مجال اختصاصه، الاستئناف ضد القرارات الصادرة عن الغرفة الإدارية في مجال الضرائب المباشرة والرسوم على اختلاف أنواعها والمؤسسة من قبل مصلحة الضرائب يسري الأجل المتاح لرفع الاستئناف أمام مجلس الدولة بالنسبة للإدارة الضريبية اعتباراً من اليوم الذي يتم فيه تبليغ المصلحة الجبائية المعنية.⁴

¹ المادة 81، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 36.

² المادة 81 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 37-38.

³ المادة 82، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 39.

⁴ المادة 90، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 41.

8-5: الطعن الولائي

تتلقى السلطة الإدارية، طبقاً للقوانين والتنظيمات المعمول بها، طلبات تلتزم من حضرتها بصفة ولائية، الإعفاء أو التخفيف من الضرائب المباشرة المفروضة قانوناً أو الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية، وذلك في حالة عوز أو ضيق الحال تضع المدين بالضرائب في حالة عجز عن إبراء ذمته إزاء الخزينة، كما أنها تبت طبقاً للقوانين والتنظيمات في طلبات القابضين الملتزم بها جعل الحصص غير القابلة للتحويل في حكم عديمة القيمة أو في حكم الملغاة أو الحصول على إبراء من المسؤولية.¹

¹ المادة 92، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 41.

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل الذي تم التطرق فيه للمؤسسات الاقتصادية وعلاقتها بالنظام الضريبي الجزائري وتعقيدهات الممكنة، يتبين أن المؤسسات الاقتصادية تعتبر بمثابة العمود الفقري لأي دولة كونها تحوز على مزايا عديدة كالاقتصادية والاجتماعية والثقافية... إلخ، لكونها تسعى لتوفير كل متطلبات المجتمع، بالإضافة إلى إتاحتها لمناصب شغل مما يؤدي إلى انخفاض مستوى البطالة... إلخ، وبالرجوع إلى علاقتها بالنظام الضريبي فهي لها علاقة معه من النشأة إلى التصفية، تدفع من خلالها ضرائب متعددة منها من هي شهرية ومنها من هي سنوية ومنها من تتحمل المؤسسة عبئها مثل الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي في حالة خضوعها للنظام الحقيقي والضريبة الجزافية الوحيدة في حالة خضوعها للنظام الجزافي، بالإضافة إلى تحمل المؤسسات عبء الرسم على النشاط المهني، كما أن هناك بعض الضرائب لا تتحمل المؤسسة عبئها وإنما تكون مكلفا قانونيا وبمثابة وسيطا بين المكلف الحقيقي والإدارة الضريبية، حيث تقوم المؤسسات باقتطاعها والتصريح بها ودفعها للإدارة الضريبية وعلى سبيل المثال الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور التي تقتطعها من عمالها... إلخ، كما أن المؤسسات الاقتصادية أثناء تعاملها مع النظام الضريبي قد تجد العديد من الصعوبات والتعقيدهات سواء من حيث التشريع أثناء محاولة فهمه والامثال له، أو من خلال تعاملها مع الإدارة الضريبية كون أن النظام الضريبي عندما يحوز على تعقيدهات فإنه لا يعني بالضرورة أن يكون معقد على المكلفين فقط وإنما يكون معقد حتى على أعوان الإدارة الضريبية والذين بدورهم قد يخطئون في حق المكلفين جراء الفهم الخاطئ للقانون، وهذه الأشياء كلها تؤدي إلى نزاعات بين المكلف والإدارة الضريبية وقد تصل إلى المحاكم الإدارية ومجلس الدولة.

الفصل الثالث

دراسة استطلاعية على عينة من المؤسسات الإقتصادية

المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية

المبحث الثاني: إختبار صدق وثبات الإستبيان

المبحث الثالث: عرض وتحليل بيانات الدراسة

ومناقشة نتائجها

تمهيد الفصل

بعدها تم التطرق في الفصلين السابقين إلى الجانب النظري وتمت معرفة ماهية النظام الضريبي الجزائري ومكوناتها الفنية والإدارية وكذا معرفة ماهية المؤسسات الاقتصادية وعلاقتها بالنظام الضريبي الجزائري وتعقيدهات الممكنة سوف يتم في هذا الفصل محاولة تطبيق ما تم ذكره في الجانب النظري، حيث يعتبر هذا الفصل مهما، فمن خلاله يتم اختبار صحة الفرضيات من عدمها ومحاولة الإجابة عن الأسئلة الفرعية والتساؤل الرئيسي الذي يدور حول مدى تأثير المؤسسات الاقتصادية بتعقيدهات النظام الضريبي الجزائري ومحاولة الوصول إلى نتائج لهذه الدراسة، كما سيتم من خلال هذا الفصل تناول وصفا عما للمنهجية المتبعة وذلك من خلال إبراز المنهج المتبع وعينة ومجتمع الدراسة بالإضافة إلى أداة الدراسة وكيفية إعدادها ومدى صدقها وثباتها والمعالجات الإحصائية المستخدمة لتحليل هذه الأداة واختبار الفرضيات ولتبيان ذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كالآتي:

المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية

المبحث الثاني: اختبار صدق وثبات الاستبيان

المبحث الثالث: عرض وتحليل بيانات الدراسة ومناقشة نتائجها

المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية

قصد الوصول إلى تفسير وتحليل جيد لنتائج الدراسة الميدانية يستلزم تحديد الإطار العام للمنهجية المتبعة والتي سيتم التطرق لها من خلال هذا المبحث وذلك عن طريق تحديد كل من منهج الدراسة، مجتمع وعينة الدراسة، أساليب المعالجة الإحصائية بالإضافة إلى أداة ونموذج وحدود الدراسة.

المطلب الأول: منهج، مجتمع وعينة الدراسة

من أجل الوصول إلى هدف الدراسة والمتمثل في تحديد وجود أثر لتعقيدات النظام الضريبي على المؤسسات الاقتصادية من عدمه سيتم التطرق في هذا المطلب إلى منهج ومجتمع وعينة الدراسة التي تم اختيارهم.

أولاً: منهج الدراسة

يعرف المنهج في البحث العلمي بأنه "مجموعة من المبادئ أو الخطوات المنظمة التي يتم إتباعها من أجل الوصول إلى النتيجة العلمية أو البرهنة عليها. فبواسطة المناهج يمكن اكتشاف مختلف المعارف العلمية، أي أن كل العلوم قد تم اكتسابها استناداً إلى مناهج علمية محددة لا نشك في صحتها"¹

ومن أجل دراسة وتحليل متغيرات هذه الدراسة والوصول إلى الإجابة على التساؤلات تم استخدام منهج الوصفي التحليلي وهو "طريقة لوصف الظاهرة المدروسة وتصويرها كميًا عن طريق جمع معلومات مقننة عن المشكلة وتصنيفها وتحليلها وإخضاعها للدراسة"، كما يعرف على أنه: "محاولة الوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية لعناصر مشكلة أو ظاهرة قائمة، للوصول إلى فهم أفضل وأدق ووضع السياسات والإجراءات المستقبلية الخاصة بها، ويهدف هذا المنهج إلى توفير الحقائق والبيانات عن موضوع الدراسة لتفسيرها والوقوف على دلالتها".

ومن أجل دراسة وتحليل متغيرات هذه الدراسة والوصول إلى الإجابة على التساؤلات تم استخدام منهج الوصفي التحليلي هذا المنهج يعرف بأنه: "مجموعة الإجراءات البحثية التي تتكامل لوصف الظاهرة أو الموضوع اعتماداً على جمع الحقائق والبيانات وتصنيفها ومعالجتها وتحليلها تحليلاً دقيقاً وكافياً؛ وهذا من أجل استخلاص دلالتها والوصول إلى نتائج أو تعميمات عن الظاهرة أو الموضوع محل البحث"².

حيث يعتبر هذا المنهج الأكثر استخداماً في العلوم الاجتماعية وسوف يتم في هذه الدراسة تطبيقه من خلال الاستعانة باستبانة تم توزيعها على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

¹ خالد حامد، منهجية البحث في العلوم الاجتماعية والإنسانية، دار جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص 30.

² سعد سلمان المشهدي، منهجية البحث العلمي، دار أسامة، الطبعة الأولى، الأردن، 2019، ص 126.

ثانيا: مجتمع الدراسة

يعتبر مجتمع الدراسة هو العنصر الأساسي الذي من خلاله يتم حل المشكلات في مثل هذه الدراسات والتي يمكن تعميم النتائج المتوصل لها على هذا المجتمع، حيث يتم تحديده قبل البدء في إجراء أي دراسة.

وفي هذه الدراسة المتعلقة بتأثير المؤسسات الاقتصادية بتعقييدات النظام الضريبي في الجزائر فمجتمع الدراسة يشمل كافة المؤسسات الاقتصادية على مستوى الجزائر وبدون استثناء ونظرا لعددتها الكبير وتواجدها في جميع ولايات الوطن فمن الصعب الوصول إليها جميعا وبالتالي تم اختيار مجموعة منها بطريقة عشوائية وارتأينا أن يكون في هذا الاختيار تنوع من حيث تصنيفات المؤسسات المتمثلة من حيث مدة تواجدها، من حيث شكلها القانوني، من حيث نشاطها، من حيث حجمها وكذا من حيث طبيعة ملكيتها، ومن حيث جنسيتها، بالإضافة إلى هذا تم الحرص على أن تكون الفئة المستجيبة في المؤسسات تتمثل في الشخص الذي يقوم بالأعمال الجبائية والمالية داخل المؤسسة سواء المحاسب الرئيسي أو المدير المالي.

ثالثا: عينة الدراسة

تمثل جزءا من المجتمع يختار بحيث تحتوي على بعض العناصر التي تتم دراستها ويدرس بهدف تقرير معالم هذا المجتمع أو اختبار فروض بحثية تعمم نتائجها على المجتمع المسحوبة ويجب أن تتوفر في العينة الشروط التالية¹:

- ✓ أن تكون ممثلة للمجتمع الأصلي، أي شاملة لكل خصائصه أو أكبر قسط منها حتى تكون المتوسطات والنسب المئوية لخصائص العينة متقاربة مع متوسطات ونسب المجتمع الأصلي؛
- ✓ أن تكون لوحدها المجتمع الأصلي فرص متساوية في الاختيار ضمن العينة التي يتم اختيارها؛
- ✓ ألا يقل حجم العينة عن 30 مفردة، فالتحليل الإحصائي لا يقبل العينة الأقل من هذا العدد.

وعليه فنظرا لصعوبة الوصول إلى كل مجتمع الدراسة نظرا لانتشارهم عبر ربوع الوطن بالإضافة إلى الجهد والوقت والتكلفة تم إجراء الدراسة على جزء من المجتمع المتمثل في المؤسسات الاقتصادية وذلك من خلال التنقل إلى هذه المؤسسات مباشرة أو إرسال الاستبيان إلكترونيا وهذا بمساعدة الزملاء والأصدقاء، حيث تم توزيع 150 استبيانا على جميع أفراد العينة واسترجاع 67 وتم استبعاد 3 منها لعدم اكتمالها وبالتالي تم الاحتفاظ ب 64 استبيانا صالحا وخاضعا للدراسة. والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم(03-01): يوضح عدد الاستبيانات الموزعة والمسترجعة

البيان	الاستبيانات الموزعة	الاستبيانات المسترجعة	الاستبيانات الملغاة	الاستبيانات الصالحة
عينة الدراسة	160	67	3	64

المصدر: من إعداد الطالب

¹ ماهر أبو المعاطي علي، الإتجاهات الحديثة في البحوث الكمية والبحوث الكيفية ودراسات الخدمة الإجتماعية، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2014، ص 213.

المطلب الثاني: أداة، نموذج وحدود الدراسة

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى كل من أداة ونموذج وحدود الدراسة.

أولاً: أداة الدراسة

تعرف أداة الدراسة على أنها الوسيلة العلمية التي تساعد الباحث على جمع الحقائق، حيث تستخدم للحصول على معلومات دقيقة لا يستطيع الباحث ملاحظته بنفسه...¹، ونظرا للمنهج المتبع في الدراسة فالاستبيان يعتبر الوسيلة الأمثل لتحقيق الغاية من هذه الدراسة، فالاستبيان "يعتبر الأكثر استخداما لجمع البيانات بطريقة واضحة ودقيقة. وتشير إلى تلك الأداة التي يستخدمها الباحث الاجتماعي في جمع البيانات المتعلقة بموضوع بحثه من المبحوثين (الأفراد)، وهي عبارة عن مجموعة من الأسئلة أو العبارات المكتوبة والمزودة بإجاباتها المحتملة والمعدة بطريقة منهجية، يطلب فيها من المبحوثين الإشارة إلى ما يعتقدون أنه يمثل رأيهم حول السؤال المطروح أو العبارة المقترحة، ويمكن أن تقدم الاستمارة بطرق عدة إما عن طريق البريد، أو عن طريق اليد، أو عن طريق الهاتف"²

تم تصميم استبيان فيما يتوافق مع متطلبات الدراسة حيث مبدئيا تم الاعتماد على عناصر تعقيدات النظام الضريبي من دراسة أجريت في البرتغال³ وهم بدورهم أخذوها من دراسات أخرى حيث اعتبرناها مبدئيا كمتغير من هذه الدراسة أما المتغير الآخر تمت صياغة عباراته ثم عرض هذه الاستبانة ككل على أساتذة في مجال المحاسبة والجباية وكذا الإحصاء لتسديد العبارات وجعلها مفهومة أبسط ما يمكن وهذا من أجل الوصول إلى الغرض التي أعدت من أجله وبعد هذا تحصلنا على صيغتها النهائية حيث تم إعدادها بلغتين اللغة العربية واللغة الفرنسية وقد تم تقسيمها إلى قسمين كالآتي:

القسم الأول: يتعلق بالمعلومات الخاصة عن المؤسسات المستجيبة، والمتمثلة في (العمر، الشكل القانوني، طبيعة النشاط، الحجم، طبيعة الملكية، والجنسية)

القسم الثاني: ويضم 38 عبارة تتعلق بمحاور الدراسة التي تسعى إلى البحث عما إذا كان هناك تأثير لتعقيدات النظام الضريبي على المؤسسات الاقتصادية حيث هذه العبارات وضعت في محورين، المحور الأول متعلق بالمتغير التابع (المؤسسات الاقتصادية) بينما المحور الثاني متعلق بالمتغير المستقل (تعقيدات النظام الضريبي) وهذه المحاور قسمت إلى أبعاد كالآتي:

¹ حنوف عبد الرحمان، دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري في البنوك المملوكة للدولة، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2018، ص 286.

² فضيل دلو، مدخل إلى منهجية البحث في العلوم الإنسانية والاجتماعية، دار هومة، الجزائر سنة 2014.

³ A Borrego, C Lopes, C Ferreira, Tax complexity indices and their relation with tax noncompliance : Empirical evidence from the Portuguese tax professionals, Tékhne, Vol14, NO1, 2016. P P (1-11).

المحور الأول: يتناول هذا المحور الأهداف الأساسية للمؤسسة يضم 24 عبارة تم وضعها في 6 أبعاد فالبعد الأول متعلق بالتكاليف ويضم العبارات من 1 إلى 4، أما البعد الثاني المتعلق بالربح فيضم العبارات من 5 إلى 8، بينما البعد الثالث الاستثمار يضم العبارات من 9 إلى 13، وبالنسبة للبعد الرابع المتعلق بالتمويل فيضم العبارات من 14 إلى 16، أما فيما يخص البعد الخامس المتعلق باستمرارية النشاط فيضم العبارات من 17 إلى 21، والبعد السادس والأخير المتعلق بالإفصاح فيضم العبارات من 22 إلى 24. والجدول التالي يوضح أبعاد المحور الأول المتمثل في عبارات المتغير التابع (المؤسسات الاقتصادية):

الجدول رقم (03-02): يوضح أبعاد المحور الأول المتمثل في عبارات المتغير التابع (المؤسسات الاقتصادية)

الأبعاد	عدد العبارات	ترتيب العبارات
التكاليف	4	(1-4)
الربح	4	(5-8)
الاستثمار	5	(9-13)
التمويل	3	(14-16)
استمرارية النشاط	5	(17-21)
الإفصاح	3	(22-24)
المؤسسة الاقتصادية	24	(1-24)

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على استبيان الدراسة

المحور الثاني: يتناول هذا المحور تعقيدات النظام الضريبي يضم 14 تم وضعها في بعدين فالبعد الأول متعلق بالتعقيدات من حيث التشريع ويضم العبارات من 1 إلى 6، بينما البعد الثاني متعلق بالتعقيد من حيث الإدارة الضريبية ويضم العبارات من 7 إلى 14. والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (03-03): يوضح أبعاد المحور الثاني المتمثل في عبارات المتغير المستقل (تعقيدات النظام الضريبي):

الأبعاد	عدد العبارات	ترتيب العبارات
تعقيدات النظام الضريبي من حيث التشريع	6	(1-6)
تعقيدات النظام الضريبي من حيث الإدارة الضريبية	8	(7-14)
تعقيدات النظام الضريبي	14	(1-14)

من إعداد الطالب بالاعتماد على استبيان الدراسة

كل العبارات تم قياسها بمقياس ليكارت الخماسي والذي يعطي أوزاناً نسبية للإجابة على أسئلة الاستبيان وذلك من أجل ترك أكبر قدر من الحرية للمستجوبين كما هو موضح أدناه:

الجدول رقم(03-04): يوضح درجات مقياس ليكارت الخماسي

الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: دلال القاضي، محمود البياتي، "منهجية وأساليب البحث العلمي وتحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي Spss"، دار الحامد للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2008، ص 109

ولتوضيح العبارات أسهل بالنسبة للمحور الثاني تم استبدال كلمة موافق بكلمة معقد عما هو موضحا أدناه:

الجدول رقم(03-05): يوضح تكييف درجات مقياس ليكارت الخماسي مع عبارات المحور الثاني

الإجابة	غير معقد بشدة	غير معقد	منخفض التعقيد	معقد	معقد بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مقياس ليكارت الخماسي

حيث بعد هذا تم حساب المدى بين أقل درجة 1 وأعلى درجة 5 في المقياس لتتوصل على طول المدى الذي يساوي 4 (5-1=4) ثم تقسيم المدى على عدد الدرجات الذي هو 5 لتتوصل على فئات بقيمة (4/5=0,8) ثم تتم إضافة هذه القيمة بالتدرج ابتداء من الدرجة الأولى لكي نعلم موقع المتوسط الحسابي لأي عبارة من عبارة الاستبيان وهذا على النحو التالي:

- ❖ إذا كان المتوسط الحسابي لدرجة الموافقة حول أي عبارة من عبارات الاستبيان ما بين 1 إلى أقل من 1.80 هذا يعني أن درجة الموافقة تمثل غير موافق بشدة؛
- ❖ إذا كان المتوسط الحسابي لأي عبارة من عبارات الاستبيان يتراوح ما بين 1.80 إلى أقل من 2.60 هذا يعني أن درجة الموافقة تمثل غير موافق؛
- ❖ إذا كان المتوسط الحسابي لأي عبارة من عبارات الاستبيان يتراوح ما بين 2.60 إلى أقل من 3.40 هذا يعني أن درجة الموافقة تمثل محايد؛
- ❖ إذا كان المتوسط الحسابي لأي عبارة من عبارات الاستبيان يتراوح ما بين 3.40 إلى أقل من 4.20 هذا يعني أن درجة الموافقة تمثل موافق؛
- ❖ وأخيرا إذا كان المتوسط الحسابي لأي عبارة من عبارات الاستبيان يتراوح ما بين 4.20 إلى أقل من 5 هذا يعني أن درجة الموافقة تمثل موافق بشدة.

ثانيا: نموذج الدراسة

ثالثا: حدود الدراسة

- ✓ الحدود الموضوعية: تهتم هذه الدراسة بموضوع تأثير المؤسسة الاقتصادية بتعقيدات النظام الضريبي في الجزائر، فهي تعبر عن آراء عينة الدراسة حول إشكالية التعقيد الضريبي إذا كان سبب لهم في الحد من تحقيق جل الأهداف التي تسعى إليها.
- ✓ الحدود المكانية: عالجت هذه الدراسة الواقع العملي للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر، حيث شملت مجموعة من المؤسسات الاقتصادية عبر كافة أنحاء القطر الجزائري وأخذت وجهة نظر المشرفين على الأمور الجبائية داخل المؤسسة سواء مديرون ماليون أو محاسبين رئيسيين.
- ✓ الحدود الزمانية: امتدت هذه الدراسة الميدانية من ماي 2022 إلى غاية أوت 2022 حيث تم توزيع الاستبيانات واستلامها وقد تم اختيار هذه الفترة لأنها تأتي بعد فترة إعداد الإقرارات الجبائية وانعقاد الجمعيات العامة لدى المؤسسات وبالتالي يكونون أكثر دراية بالأمور الجبائية وكذا بالخطط والأهداف المتعلقة بمؤسساتهم.

المطلب الثالث: أساليب المعالجة الإحصائية

بعد جمع الاستبيانات تم ترميزها وتفرغ بياناتها وإدخالها إلى الحاسب الآلي وهذا من أجل تحليلها والوصول إلى الهدف من هذه الدراسة، وقد تم استخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية الإصدار السادس والعشرون (statistical package for social science ver 26) لغرض إجراء التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة والمتمثلة في التالي:

أولا: مقاييس الإحصاء الوصفي:

- ❖ التكرارات والنسب المئوية: وهذا من أجل التعرف على الخصوصيات المتعلقة بالعينة المستجيبية وأهم أكثر تكرارا.
- ❖ المتوسطات الحسابية: وهي من مقاييس النزعة المركزية وهذا من أجل التعرف على متوسط إجابات أفراد العينة وتحديد الاتجاه العام لها.
- ❖ الانحرافات المعيارية: وهو من مقاييس التشتت وقد استعمل من أجل معرفة مدى انحراف إجابات عينة الدراسة عن متوسطها الحسابي¹.
- ❖ معامل ألفا كرونباخ: تم استخدام هذا المعامل لاختبار ثبات ومصدقية الدراسة، حيث "يركز هذا المعامل على اختبار الصدق للمحتوى أو المضمون، وكذلك الثبات الخاص بالاتساق الداخلي (معامل الارتباط بين إجابات أسئلة القائمة)، ويتراوح معامل الثبات بين الصفر والواحد الصحيح [0 - 1]، ويكون هذا المقياس ذو مصداقية ويمكن الاعتماد عليه إذا كانت القيمة المحسوبة تساوي (70%) فأكثر، حيث يدل ذلك على أن قائمة الاستبيان

¹ حناش حبيبة، واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي والمالي وأثره في التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2017، ص 134.

تتمتع بثبات داخلي، أما معامل الصدق فيتم حسابه على أساس الجذر التربيعي لمعامل الثبات، ويطلق عليه الصدق الذاتي¹.

ثانياً: مقياس الإحصاء الاستدلالي

❖ **معامل الارتباط بيرسون:** وهذا من أجل قياس صدق فقرات وأبعد محاور الدراسة حيث أنه مقياس للعلاقة الخطية بين متغيرين كميين، ويصف هذا المعامل العلاقة الخطية بين متغيرين كميين، أحدهما متغير مستقل (X) والآخر تابع (Y)، ويمتاز بأنه أكثر مقاييس الارتباط ثباتاً، وأخطاؤه المعيارية صغيرة².

❖ **اختبار كولمنجروف سمرنوف:** وقد تم استخدامه للتعرف ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أو تتبع التوزيع غير الطبيعي.

❖ **معامل التحديد R^2 :** تم استخدامه كونه "يقيس ويشرح نسبة الانحرافات الكلية أو التغيرات التي تحدث في المتغير التابع Y_i ، والمشروحة بواسطة تغيرات المتغير المستقل X_i فهي نسبة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع، فهو إذن مقياس لقدرة التفسيرية للنموذج أي يختبر جودة التوفيق والارتباط، وكلما كانت النسبة كبيرة كلما كان التأثير أكبر، والنسبة المتبقية تقول لمتغيرات أخرى خارج إطار الدراسة ومن بينها الخطأ العشوائي، نذكر أن الفرق الجوهرى بين معامل التحديد ومعامل الارتباط يكمن في السببية، حيث يقيس معامل الارتباط العلاقة بين متغيرين بغض النظر عن الدور الذي يلعبه كل متغير، أما معامل التحديد فيقيس أيضاً الارتباط ولكن يأخذ بعين الاعتبار السببية حيث إن المتغير X_i هو الذي يشرح الظاهرة Y_i "

❖ **تحليل الانحدار الخطي البسيط:** وقد استخدم هذا التحليل لاختبار الفرضيات ومعرفة إن كان هناك أثر بين المتغير المستقل والمتغير التابع³.

❖ **تحليل Anova:** هو أسلوب إحصائي يهدف إلى قياس دلالة الفروق بين مجموعتين أو أكثر، أي إذا كانت هذه الفروق إن وجدت فهي راجعة لاختلاف حقيقي بين هذه المجموعات وليس راجعة إلى ظروف التجريب (التطبيق) أو إلى المصادفة⁴.

¹ أحمد الصالح سباع، تأثير البيئة المحاسبية الجزائرية على بدائل القياس المحاسبي في ظل سياسة المحافظة على رأس المال، أطروحة دكتوراه، جامعة الوادي، الجزائر، 2021، ص 81.

² أحمد المعاني، ناصر جرادات، عبد الرحمان المشهدي، أساليب البحث العلمي والإحصاء كيف تكتب بحثاً علمياً، دار إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2012، ص 176

³ بوراس بودالية، أطروحة دكتوراه، أليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد الإداري والمالي، جامعة بلحاج بوشعيب عين تيموشنت، الجزائر، 2021 / 2022، ص 214.

⁴ عمارني عبد الله، طاجين احمد، إستخدامات تحليل التباين في رسائل الماجستير، مجلة القبس للدراسات النفسية والاجتماعية، العدد 05، 2013، ص 152.

المبحث الثاني: اختبار صدق وثبات الاستبيان

قبل التطرق إلى تحليل نتائج الدراسة لا بد من التأكد من الصدق الظاهري لأداة الدراسة ومدى وضوح فقراته، والصدق الداخلي باستخدام معامل الارتباط بيرسون، وكذا ثباتها باستخدام معامل ألفا كرونباخ، ومن خلال هذا المبحث سيتم التطرق إليهم كل على حدة.

المطلب الأول: الصدق الظاهري لأداة الدراسة وثباتها

سيتم التطرق في هذا المطلب لأداة الدراسة وثباتها وفق ما يلي:

أولاً: الصدق الظاهري لأداة الدراسة

تم تصميم الاستبيان فيما يتوافق مع متطلبات الدراسة وللتعرف على مدى صدقه ومدى إيفاء الغرض الذي أعد لأجله، حيث مبدئياً تم الاعتماد على عناصر التعقيدات الضريبية التي وجدها (Borrego, 2016) في دراستهم للنظام الضريبي البرتغالي لإجراء إسقاط عليها في النظام الضريبي الجزائري، أما في ما يخص العناصر المتعلقة بالمؤسسة الاقتصادية فقد تم الاعتماد على الأهداف الأساسية للمؤسسة وبعد الانتهاء منه تم عرض هذا الاستبيان على مجموعة من المحكمين تتكون من أساتذة في مجال المحاسبة والجباية ثلاثة منهم يشتغلون كمحافظي حسابات في نفس الوقت (أنظر الملحق رقم 01) للتأكد من مدى ملاءمتها لموضوع الدراسة فمنهم من زاد في عبارات الاستبيان ومنهم من أنقص منه ليتوافق مع متطلبات النظام الضريبي الجزائري وأهداف المؤسسة الاقتصادية وبالاعتماد على ملاحظتهم وتوجيهاتهم أصبح بعدها الاستبيان في صورته النهائية متضمن 38 عبارة بعيداً عن المعلومات الشخصية للمستجيبين، حيث تمت ترجمة هذا الاستبيان للغة الفرنسية وبعده تم توزيعه على عينة الدراسة.

ثانياً: ثبات أداة الدراسة:

يقصد بالثبات أن نتائج الدراسة من الممكن أن تكون نفسها لو أعيد تطبيقها على نفس الأفراد وفي فترات زمنية مختلفة تحت نفس الظروف، وبالتالي فهذا يعني أن نتائج الاستبيان لا تتغير بشكل كبير وتتسم بالاستقرار وعدم التناقض، وهناك طرق عديدة لقياس الثبات وفي هذه الدراسة كما أشرنا سابقاً فقد تم قياس ثباتها باستخدام معامل ألفا كرونباخ (Alphacrombach) حيث هذا الأخير يشترط أن لا يقل المعدل على 0,60 لكي يقبل الثبات وكلما قرب من الواحد كلما كان الثبات أعلى والجدول التالي يبين ثبات الاستبيان:

الجدول رقم (03-06): يوضح نتائج اختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ لمحاور الدراسة

المحور	عدد العبارات	معامل الثبات	الدرجة
المحور الأول	24	0,806	جيد جدا
المحور الثاني	14	0,893	جيد جدا
الثبات العام	38	0,871	جيد جدا

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-06) يتضح أن معامل ألفا كرونباخ لجميع أبعاد وعبارات محاور الاستبانة مرتفع جدا حيث بلغت قيمته المحور الأول (0,806)، أما فيما يخص المحور الثاني فقد بلغت قيمته (0,893)، أما فيما يخص الثبات الكلي (الاتجاه العام) فقد بلغ (0,871) وهو ما يعبر عن درجة ثبات ممتازة وبالتالي إمكانية التطبيق الميداني للاستبانة.

المطلب الثاني: الصدق الداخلي لعبارات أبعاد المحور الأول (المؤسسة الاقتصادية)

بعد التأكد من الصدق الظاهري لأداة الدراسة والثبات العام سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى صدق الاتساق الداخلي لفقرات هذا المحور وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الأول والبعد الذي تنتمي إليه كالتالي:

أولاً: التحقق من الصدق الداخلي

الجدول الآتي يوضح الصدق الداخلي لهذا البعد:

الجدول رقم (03-07): يوضح نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد التكاليف في المؤسسة الاقتصادية

المحور الأول	العبارات	معامل الارتباط بيرسون	مستوى المعنوية
البعد الأول	العبارة 01	0,745	0,000
	العبارة 02	0,578	0,000
	العبارة 03	0,591	0,000
	العبارة 04	0,457	0,000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-07) نلاحظ أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات البعد الأول والمعدل الكلي للبعد موجبة، وقد تراوحت بين 0.745 كأعلى قيمة أمام العبارة رقم 01 وبين 0.457 في حدها الأدنى أمام العبارة رقم 04، كما يتبين أن معاملات الارتباط الخاصة بهذا البعد ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.01) مما يشير إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين جميع فقرات البعد المقاسة والدرجة الكلية لهذه البعد، وهذا ما يدل على أن جميع عبارات البعد الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

ثانياً: التحقق من الصدق الداخلي لعبارات بعد الربح في المؤسسة الاقتصادية

الجدول الآتي يوضح الصدق الداخلي لهذا البعد:

الجدول رقم (03-08): يوضح نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد الربح في المؤسسة الاقتصادية

المحور الأول	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
البعد الثاني	العبارة 05	0,530	0,000
	العبارة 06	0,765	0,000
	العبارة 07	0,676	0,000
	العبارة 08	0,734	0,000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-08) نلاحظ أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات البعد الأول والمعدل الكلي للبعد موجبة، وقد تراوحت بين 0.765 كأعلى قيمة أمام العبارة رقم 06 وبين 0.530 في حدها الأدنى أمام العبارة رقم 05، كما يتبين أن معاملات الارتباط الخاصة بهذا البعد ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.01) مما يشير إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين جميع فقرات البعد المقاسة والدرجة الكلية لهذه البعد، وهذا ما يدل على أن جميع عبارات البعد الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

ثالثاً: التحقق من الصدق الداخلي لعبارات بعد الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية

الجدول الآتي يوضح الصدق الداخلي لهذا البعد:

الجدول رقم (03-09): يوضح نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية

المحور الأول	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
البعد الثالث	العبارة 09	0,658	0,000
	العبارة 10	0,710	0,000
	العبارة 11	0,534	0,000
	العبارة 12	0,743	0,000
	العبارة 13	0,692	0,000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-09) نلاحظ أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات البعد الأول والمعدل الكلي للبعد موجبة، وقد تراوحت بين 0.743 كأعلى قيمة أمام العبارة رقم 12 وبين 0.534 في حدها الأدنى أمام العبارة رقم 11، كما يتبين أن معاملات الارتباط الخاصة بهذا البعد ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.01)

مما يشير إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين جميع فقرات البعد المقاسة والدرجة الكلية لهذه البعد، وهذا ما يدل على أن جميع عبارات البعد الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

رابعاً: التحقق من الصدق الداخلي لعبارات بعد التمويل في المؤسسة الاقتصادية

الجدول الآتي يوضح الصدق الداخلي لهذا البعد:

الجدول رقم(03-10): يوضح نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد التمويل في المؤسسة الاقتصادية

المحور الأول	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
البعد الرابع	العبارة 14	0,714	0,000
	العبارة 15	0,677	0,000
	العبارة 16	0,616	0,000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-10) نلاحظ أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات البعد الأول والمعدل الكلي للبعد موجبة، وقد تراوحت بين 0.714 كأعلى قيمة أمام العبارة رقم 14 وبين 0.616 في حدها الأدنى أمام العبارة رقم 16، كما يتبين أن معاملات الارتباط الخاصة بهذا البعد ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.01) مما يشير إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين جميع فقرات البعد المقاسة والدرجة الكلية لهذه البعد، وهذا ما يدل على أن جميع عبارات البعد الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

خامساً: التحقق من الصدق الداخلي لعبارات بعد استمرارية النشاط في المؤسسة الاقتصادية

الجدول الآتي يوضح الصدق الداخلي لهذا البعد:

الجدول رقم(03-11): يوضح نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد استمرارية النشاط في المؤسسة الاقتصادية

المحور الأول	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
البعد الخامس	العبارة 17	0,601	0,000
	العبارة 18	0,563	0,000
	العبارة 19	0,668	0,000
	العبارة 20	0,745	0,000
	العبارة 21	0,642	0,000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-11) نلاحظ أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات البعد الأول والمعدل الكلي للبعد موجبة، وقد تراوحت بين 0.745 كأعلى قيمة أمام العبارة رقم 20 وبين 0.563 في حدها الأدنى أمام العبارة رقم 18، كما يتبين أن معاملات الارتباط الخاصة بهذا البعد ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.01) مما يشير إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين جميع فقرات البعد المقاسة والدرجة الكلية لهذه البعد، وهذا ما يدل على أن جميع عبارات البعد الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

سادسا: التحقق من الصدق الداخلي لعبارات بعد الإفصاح في المؤسسة الاقتصادية

الجدول الآتي يوضح الصدق الداخلي لهذا البعد:

الجدول رقم (03-12): يوضح نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد الإفصاح في المؤسسة الاقتصادية

المحور الأول	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
البعد السادس	العبارة 22	0,821	0,000
	العبارة 23	0,730	0,000
	العبارة 24	0,723	0,000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-12) نلاحظ أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات البعد الأول والمعدل الكلي للبعد موجبة، وقد تراوحت بين 0.821 كأعلى قيمة أمام العبارة رقم 22 وبين 0.723 في حدها الأدنى أمام العبارة رقم 24، كما يتبين أن معاملات الارتباط الخاصة بهذا البعد ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.01) مما يشير إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين جميع فقرات البعد المقاسة والدرجة الكلية لهذه البعد، وهذا ما يدل على أن جميع عبارات البعد الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

المطلب الثالث: الصدق الداخلي لعبارات أبعاد المحور الثاني (تعقيدات النظام الضريبي)

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى مدى صدق الاتساق الداخلي لفقرات هذا المحور وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات المحور الأول والبعد الذي تنتمي إليه كالتالي:

أولا: التحقق من الصدق الداخلي لعبارات بعد التعقيد الضريبي من حيث التشريع

الجدول الآتي يوضح الصدق الداخلي لهذا البعد:

الجدول رقم (03-13): يوضح نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد التعقيد الضريبي من حيث التشريع

المحور الثاني	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
البعد الأول	العبارة 01	0,836	0,000
	العبارة 02	0,801	0,000
	العبارة 03	0,769	0,000
	العبارة 04	0,860	0,000
	العبارة 05	0,734	0,000
	العبارة 06	0,622	0,000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-13) نلاحظ أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات البعد الأول والمعدل الكلي للبعد موجبة، وقد تراوحت بين 0.860 كأعلى قيمة أمام العبارة رقم 04 وبين 0.622 في حدها الأدنى أمام العبارة رقم 06، كما يتبين أن معاملات الارتباط الخاصة بهذا البعد ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.01) مما يشير إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين جميع فقرات البعد المقاسة والدرجة الكلية لهذه البعد، وهذا ما يدل على أن جميع عبارات البعد الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

ثانياً: التحقق من الصدق الداخلي لعبارات بعد التعقيد الضريبي من الإدارة الضريبية

الجدول الآتي يوضح الصدق الداخلي لهذا البعد:

الجدول رقم (03-14): يوضح نتائج الصدق الداخلي لعبارات بعد التعقيد الضريبي من الإدارة الضريبية

المحور الثاني	العبارات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
البعد الثاني	العبارة 07	0,588	0,000
	العبارة 08	0,555	0,000
	العبارة 09	0,686	0,000
	العبارة 10	0,767	0,000
	العبارة 11	0,775	0,000
	العبارة 12	0,763	0,000
	العبارة 13	0,811	0,000
	العبارة 14	0,692	0,000

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-14) نلاحظ أن معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات البعد الأول والمعدل الكلي للبعد موجبة، وقد تراوحت بين 0.811 كأعلى قيمة أمام العبارة رقم 13 وبين 0.555 في حدها الأدنى أمام العبارة رقم 08، كما يتبين أن معاملات الارتباط الخاصة بهذا البعد ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.01) مما يشير إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين جميع فقرات البعد المقاسة والدرجة الكلية لهذه البعد، وهذا ما يدل على أن جميع عبارات البعد الأول صادقة لما وضعت لقياسه.

المبحث الثالث: عرض وتحليل بيانات الدراسة ومناقشة نتائجها

سيتم من خلال هذا المبحث عرض مختلف النتائج المتوصل إليها عن طريق الدراسة الميدانية بالإضافة إلى تحليلها وتفسيرها وذلك انطلاقاً من تحليل البيانات الشخصية للعينة المستجيبة ومناقشة إجاباتهم على أسئلة الاستبيان التي تم توزيعه عليهم ثم بعدها يتم اختبار صحة الفرضيات من عدمها

المطلب الأول: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة

تم توزيع استبيان هذه الدراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية معتمدين على عدد من المتغيرات المستقلة لديها والمتمثلة في العمر، الشكل القانوني، طبيعة النشاط، حجم المؤسسة، طبيعة الملكية، والجنسية.

أولاً: توزيع أفراد عينة الدراسة من حيث العمر

تم توزيع أفراد العينة البالغ عددهم 64 حسب العمر وفق ما يلي:

الجدول رقم (03-15): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر

العمر	التكرارات	النسبة
أقل من 05 سنوات	2	3,1%
أكثر من 05 سنوات وأقل من 10 سنوات	15	23,4%
أكثر من 10 سنوات وأقل من 15 سنة	10	15,6%
أكثر من 15 سنة وأقل من 20 سنة	13	20,3%
أكثر من 20 سنة	24	37,5%
المجموع	64	100%

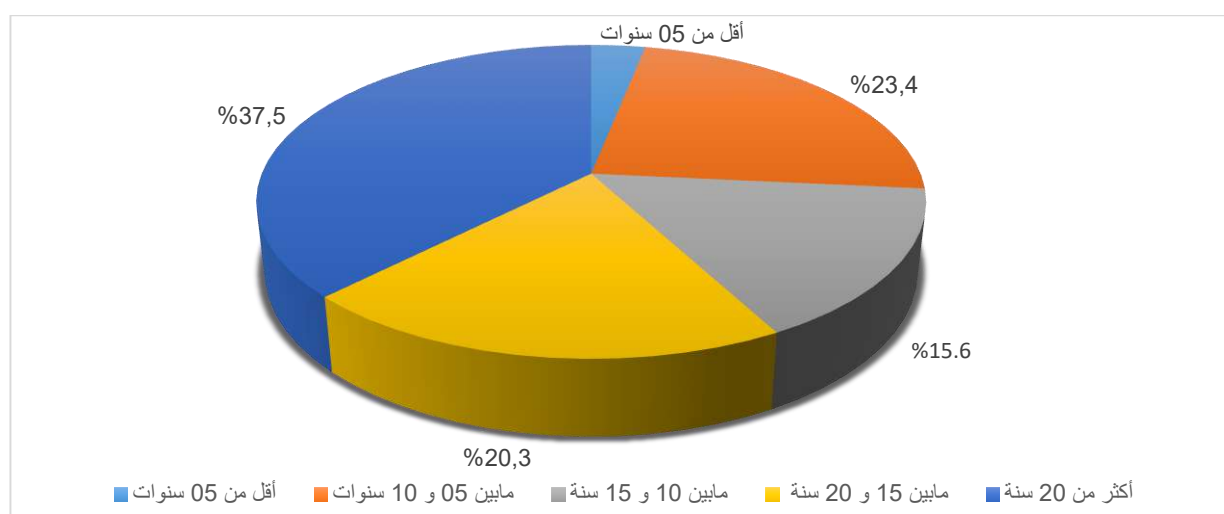
المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-15) المتعلق بتوزيع أفراد العينة حسب العمر، يتضح أن العمر الشائع بين أفراد عينة الدراسة هو أكثر من 20 سنة، حيث بلغ عددهم 24 مؤسسة بنسبة 37.5% من الإجمالي، تليها الفئة ما بين (أكثر

من 05 سنوات وأقل من 10 سنوات) حيث بلغ عددهم 15 مؤسسة أي ما نسبته 23,4% من الإجمالي، تأتي في المرتبة الثالثة الفئة ما بين (أكثر من 15 سنة وأقل من 20 سنة) حيث بلغ عددهم 13 مؤسسة بنسبة 20,3%، ثم في المرتبة الرابعة الفئة ما بين (أكثر من 10 سنوات وأقل من 15 سنة) حيث بلغ عددهم 10 مؤسسات بنسبة 15,6 %، وأخيرا 02 مؤسسات من بين عينة الدراسة عمرهم أقل من 05 سنوات ونسبة 3,1%.

تمت ترجمة هذه النتائج المبينة في الجدول السابق إلى الشكل البياني الآتي:

الشكل رقم(03-02) يوضح توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

ثانيا: توزيع أفراد عينة الدراسة من حيث الشكل القانوني

تم توزيع أفراد العينة البالغ عددهم 64 حسب الشكل القانوني وفق ما يلي:

الجدول رقم(03-16): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الشكل القانوني

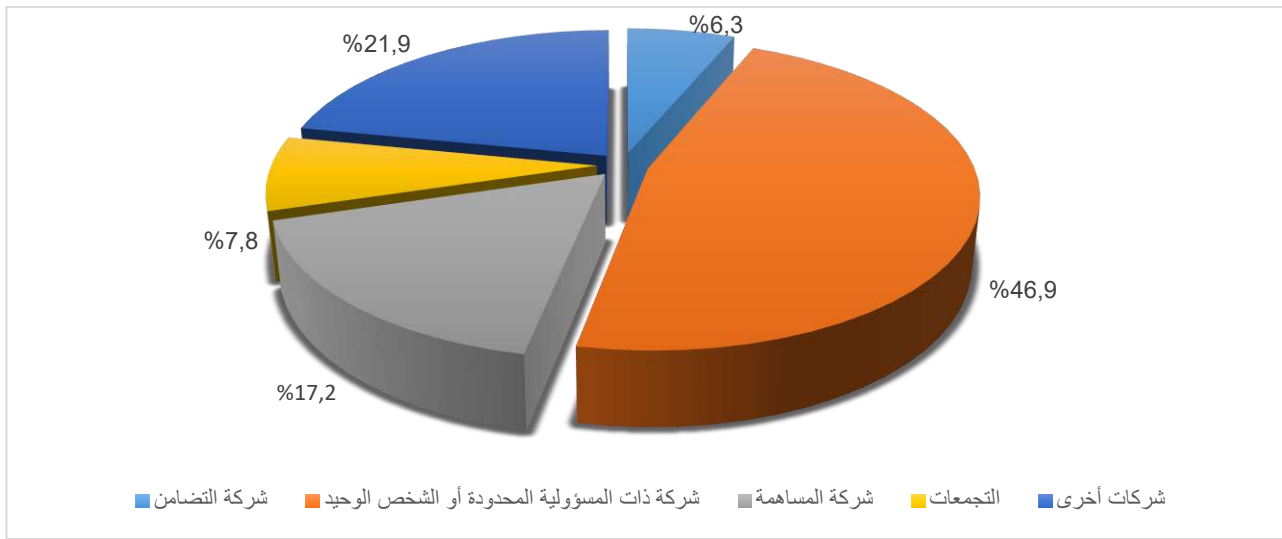
النسبة	التكرارات	الشكل القانوني
6,3%	04	شركة التضامن
46,9%	30	شركة ذات المسؤولية المحدودة أو الشخص الوحيد
17,2%	11	شركة المساهمة
7,8%	05	التجمعات
21,9%	14	شركات أخرى
100%	64	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجول رقم (03-16) المتعلق بتوزيع أفراد العينة حسب الشكل القانوني، يتضح أن الشكل القانوني بين أفراد عينة الدراسة هو شركات ذات المسؤولية المحدودة أو الشخص الوحيد، حيث بلغ عددهم 30 مؤسسة بنسبة 46,9% من الإجمالي، تليها شركات أخرى حيث بلغ عددهم 14 شركة أي ما نسبته 21,9% من الإجمالي، تأتي في المرتبة الثالثة فئة شركات المساهمة حيث بلغ عددهم 11 شركة بنسبة 17,2%، ثم في المرتبة الرابعة التجمعات حيث بلغ عددهم 05 تجمعات بنسبة 7,8%، وأخيرا 04 شركات تضامن من بين عينة الدراسة وبنسبة 6,3%.

تمت ترجمة هذه النتائج المبينة في الجدول السابق إلى الشكل البياني الآتي:

الشكل رقم (03-03) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الشكل القانوني



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

ثالثا: توزيع أفراد عينة الدراسة من حيث النشاط الاقتصادي

تم توزيع أفراد العينة البالغ عددهم 64 حسب طبيعة نشاطهم الاقتصادي وفق ما يلي:

الجدول رقم (03-17): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب طبيعة النشاط الاقتصادي

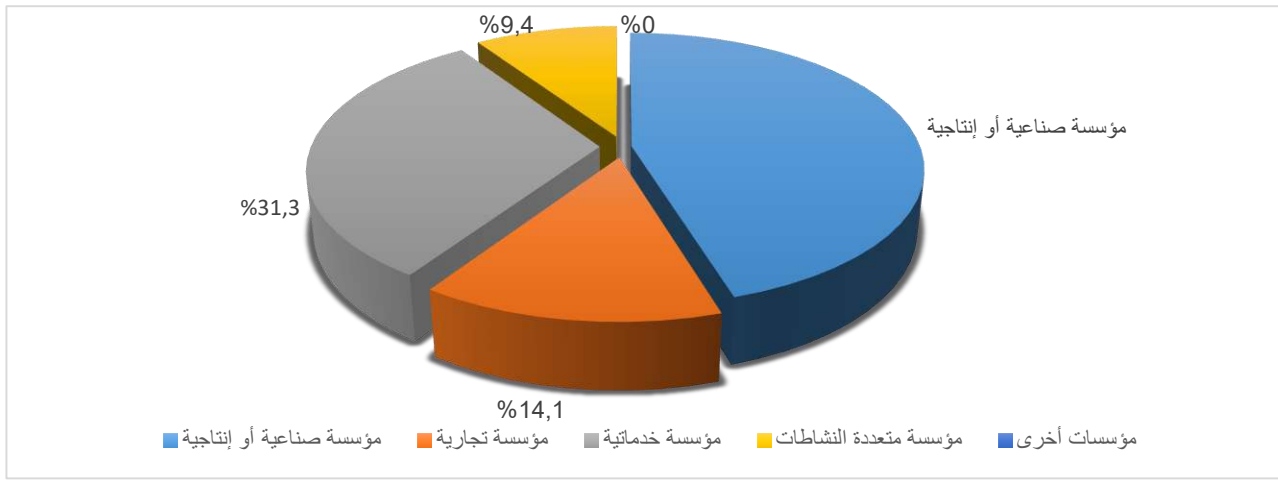
النسبة	التكرارات	النشاط الاقتصادي
45,3%	29	مؤسسة صناعية أو إنتاجية
14,1%	9	مؤسسة تجارية
31,3%	20	مؤسسة خدمية
9,4%	6	مؤسسة متعددة النشاطات
0%	0	مؤسسات أخرى
100%	64	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجول رقم (03-17) المتعلق بتوزيع أفراد العينة حسب النشاط الاقتصادي، يتضح أن النشاط الاقتصادي الشائع بين أفراد عينة الدراسة هو المؤسسات الصناعية، حيث بلغ عددهم 29 مؤسسة بنسبة 45,3% من الإجمالي، تليها المؤسسات الخدمائية حيث بلغ عددهم 20 مؤسسة أي ما نسبته 31,3% من الإجمالي، تأتي في المرتبة الثالثة المؤسسات التجارية حيث بلغ عددهم 09 مؤسسات بنسبة 14,1%، ثم في المرتبة الرابعة المؤسسات ذات النشاطات المتعددة حيث بلغ عددهم 06 مؤسسات بنسبة 9,4%، أما المؤسسات الأخرى لم تشارك في هذه الدراسة أي نسبتها 0%.

تمت ترجمة هذه النتائج المبينة في الجدول السابق إلى الشكل البياني الآتي:

الشكل رقم (03-04) يوضح توزيع أفراد العينة حسب النشاط الاقتصادي



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

رابعاً: توزيع أفراد عينة الدراسة من حيث الحجم

تم توزيع أفراد العينة البالغ عددهم 64 حسب الحجم وفق ما يلي:

الجدول رقم (03-18): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الحجم

النسبة	التكرارات	الحجم
54,7%	35	صغيرة (أقل من 50 عامل)
17,2%	11	مؤسسة متوسطة (أكثر من 50 عامل وأقل من 250 عامل)
28,1%	18	كبيرة (أكثر من 500 عامل)
100%	64	المجموع

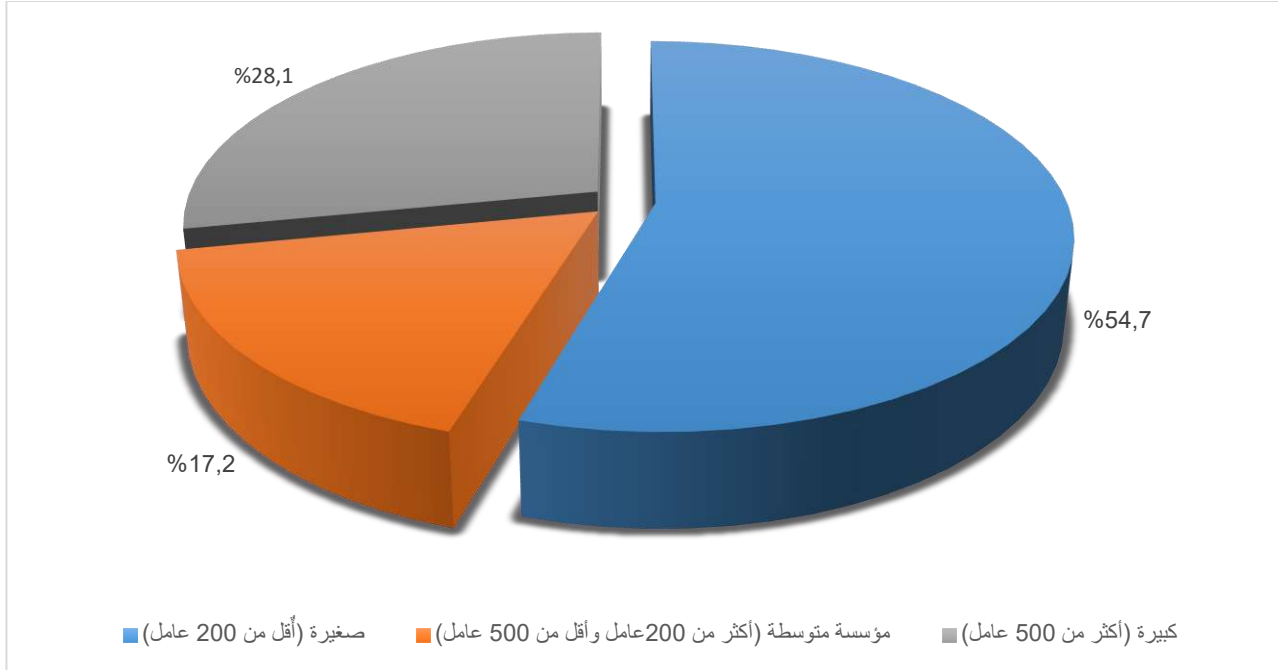
المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجول رقم (03-18) المتعلق بتوزيع أفراد العينة حسب الحجم، يتضح أن الحجم الشائع بين أفراد عينة الدراسة هو المؤسسات ذات الحجم الصغير حيث بلغ عددهم 35 فرداً بنسبة 54,7% من الإجمالي، تليها

المؤسسات الكبيرة حيث بلغ عددهم 18 مؤسسة أي ما نسبته 28,1% من الإجمالي، وأخيرا 11 مؤسسة من بين عينة الدراسة حجمهم متوسط وبنسبة 17,2%.

تمت ترجمة هذه النتائج المبينة في الجدول السابق إلى الشكل البياني الآتي:

الشكل رقم (03-05) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الحجم



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

خامسا: توزيع أفراد عينة الدراسة من حيث الملكية

تم توزيع أفراد العينة البالغ عددهم 64 حسب الملكية وفق ما يلي:

الجدول رقم (03-19): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الملكية

النسبة	التكرارات	معيار الملكية
68,6%	44	مؤسسة خاصة
26,6%	17	مؤسسة عمومية
4,7%	3	مؤسسة مختلطة
100%	64	المجموع

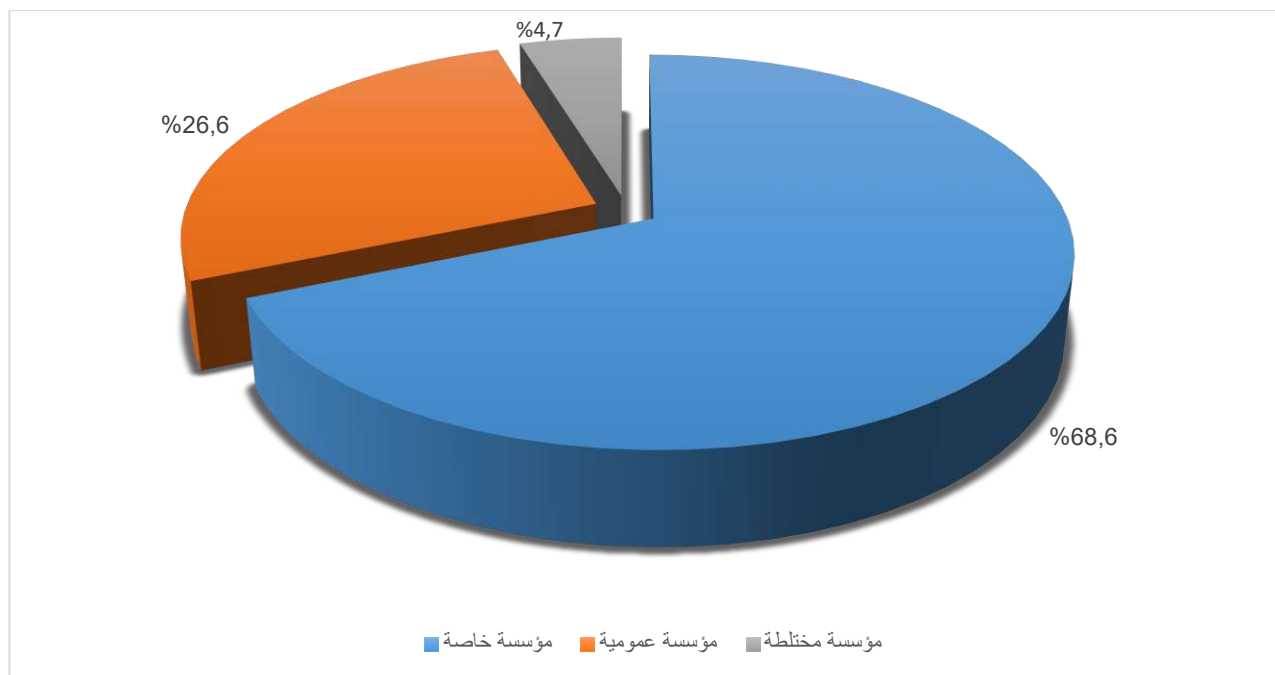
المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-19) المتعلق بتوزيع أفراد العينة حسب معيار الملكية، يتضح أن معيار الملكية الشائع بين أفراد عينة الدراسة هو المؤسسات الخاصة حيث بلغ عددهم 44 مؤسسة بنسبة 68,6% من الإجمالي، تليها

المؤسسات العمومية حيث بلغ عددهم 17 مؤسسة أي ما نسبته 26,6% من الإجمالي، وأخيرا 03 مؤسسات من بين عينة الدراسة مختلطة ونسبة 4,7%.

تمت ترجمة هذه النتائج المبينة في الجدول السابق إلى الشكل البياني الآتي:

الشكل رقم (03-06) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الملكية



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

سادسا: توزيع أفراد عينة الدراسة من حيث الجنسية

تم توزيع أفراد العينة البالغ عددهم 64 حسب الجنسية وفق ما يلي:

الجدول رقم (03-20): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنسية

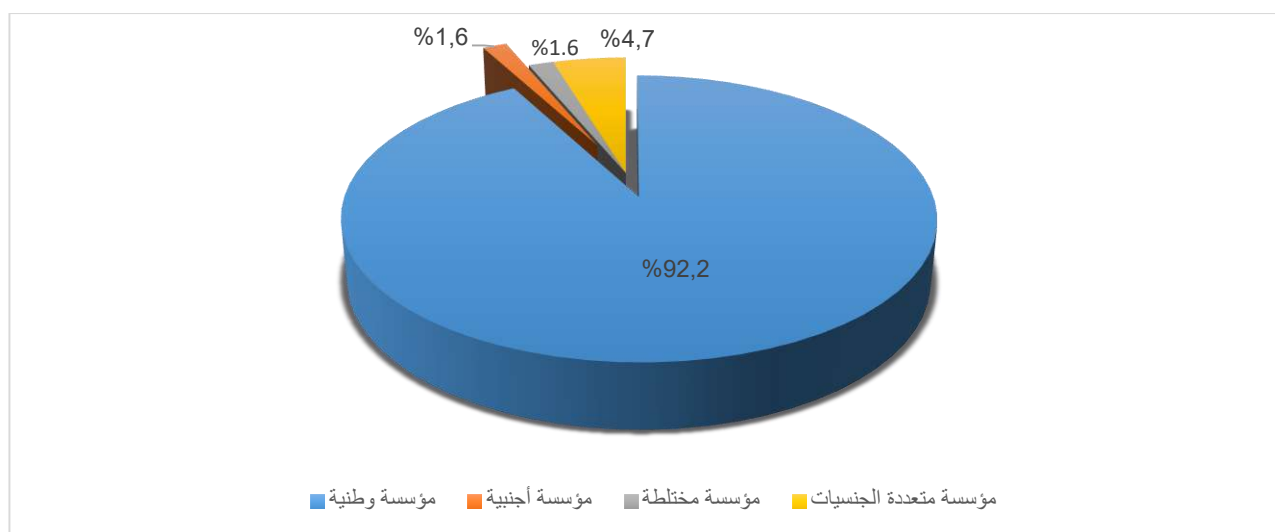
النسبة	التكرارات	معيار الجنسية
92,2%	59	مؤسسة وطنية
1,6%	1	مؤسسة أجنبية
1,6%	1	مؤسسة مختلطة
4,7%	3	مؤسسة متعددة الجنسيات
100%	64	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجول رقم (03-20) المتعلق بتوزيع أفراد العينة حسب معيار الجنسية، يتضح أن الجنسية الشائعة بين أفراد عينة الدراسة هو المؤسسات الوطنية، حيث بلغ عددهم 59 مؤسسة بنسبة 92,2% من الإجمالي، تليها المؤسسات المتعددة الجنسيات حيث بلغ عددهم 03 مؤسسات أي ما نسبته 4,7% من الإجمالي، وأخيرا تشترك في المرتبة الثالثة كل من المؤسسات المختلطة والمؤسسات الأجنبية بوحدة لكل منها بنسبة 1,6% لكل منها.

تمت ترجمة هذه النتائج المبينة في الجدول السابق إلى الشكل البياني الآتي:

الشكل رقم (03-07) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الجنسية



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

المطلب الثاني: عرض وتحليل بيانات محاور الدراسة

بعدما تم تحليل ومعرفة البيانات الشخصية للعينة المستجيبة سيتم من خلال هذا المطلب عرض وتحليل ومناقشة إجاباتهم على عبارات الاستبيان المتكون من محورين، المحور الأول يتعلق بالمؤسسات الاقتصادية والمتمثل في التكاليف، الربح، الاستثمار، التمويل، استمرارية النشاط، الإفصاح، أما المحور الثاني فيتعلق بتعقيدات النظام الضريبي ويتكون من بعدين بعد يتعلق بالتعقيد من حيث التشريع، وبعد يتعلق بالتعقيد من حيث الإدارة الضريبية.

أولاً: تحليل بيانات المحور الأول

1: تحليل بيانات البعد الأول المتمثل في التكاليف في المؤسسة الاقتصادية

تضمن هذا البعد أربع عبارات وكانت إجابة أفراد العينة عليها وفق ما يوضحه الجدول الآتي:

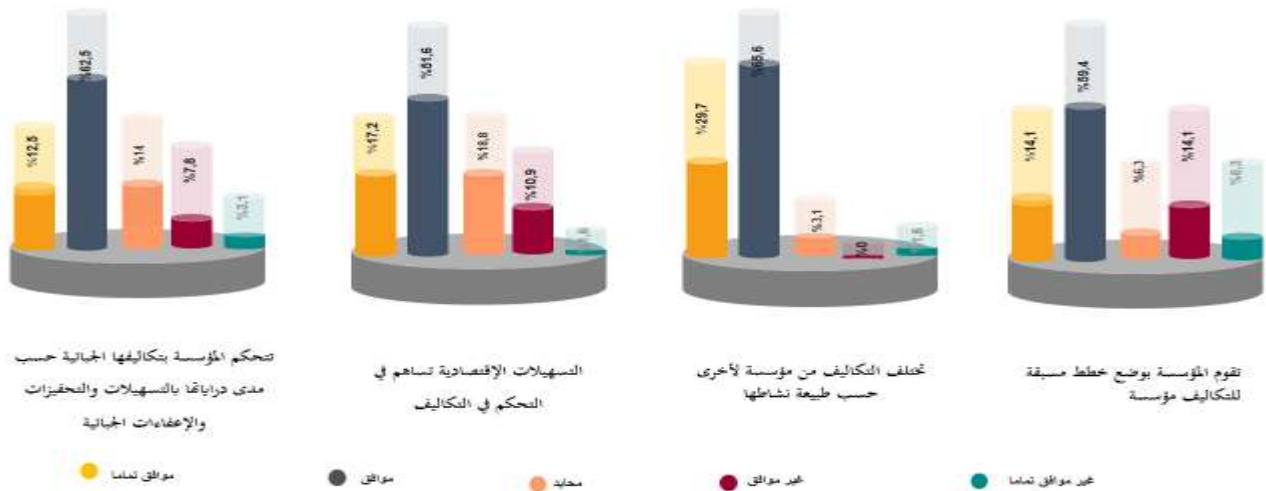
الجدول رقم(03-21): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد التكاليف

العبارة	البيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
تقوم المؤسسة بوضع خطط مسبقة للتكاليف	التكرار	4	9	4	38	9	3,6094	1,0927	موافق	4
	النسبة	6,3	14,1	6,3	59,4	14,1				
تختلف التكاليف من مؤسسة لأخرى حسب طبيعة نشاطها	التكرار	1	0	2	42	19	4,2188	0,6539	موافق بشدة	1
	النسبة	1,6	0	3,1	65,6	29,7				
التسهيلات الاقتصادية تساهم في التحكم في التكاليف	التكرار	1	7	12	33	11	3,7938	0,9042	موافق	3
	النسبة	1,6	10,9	18,8	51,6	17,2				
تتحكم المؤسسة بتكاليفها الجبائية حسب مدى دراياتها بالتسهيلات والتحفيزات والإعفاءات الجبائية	التكرار	2	5	9	40	8	3,8252	0,8567	موافق	2
	النسبة	3,1	7,8	14	62,5	12,5				
المستوى الكلي للبعد							3,8618	0,5295	موافق	

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

كما يمكن توضيح هذه النتائج من خلال الشكل البياني الآتي:

الشكل البياني رقم(03-08): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد التكاليف



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-21) والشكل البياني أعلاه يتبين أن الاتجاه العام لإجابات هذا البعد كوحدة كان موافق، حيث يتبين أن المتوسط الحسابي المرجح العام لإجابات أفراد عينة الدراسة حول بعد التكاليف بلغ 3,8618 وهو يقع ضمن مجال الفئة الرابعة من مقياس لكارث الخماسي (3,40 – 4,19) التي تعبر عن درجة موافق، وبانحراف معياري قدره 0,5295 وهي قيمة ضعيفة تعبر عن تجانس الإجابات وتوافقها بخصوص تعامل المؤسسة مع تكاليفها. وبالنسبة لكل فقرة على حدة فيلاحظ هناك تفاوت في آراء المستجوبين حول كل فقرة من الفقرات المتعلقة بهذا المحور، وهذا ما سنعرضه من خلال ما يلي:

الفقرة الأولى: تقوم المؤسسة بوضع خطط مسبقة للتكاليف. أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,6094 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,0927، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الرابعة من حيث الأهمية كون أن بعض المؤسسات الصغيرة قد لا تقوم بالموازنات المسبقة للتكاليف.

الفقرة الثانية: تختلف التكاليف من مؤسسة لأخرى حسب طبيعة نشاطها. أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 4,2188 والذي يقع ضمن الفئة الخامسة من مقياس ليكارت الخماسي (4,20 – 5) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق بشدة، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,6539، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الأولى من حيث الأهمية كون أن بعض النشاطات في المؤسسات الاقتصادية تقل تكاليفها عن نشاطات أخرى على سبيل المثال مؤسسات تجارية مقارنة مع إنتاجية عامة.

الفقرة الثالثة: التسهيلات الاقتصادية تساهم في التحكم في التكاليف. أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,7938 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,9042، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثالثة من حيث الأهمية لكون البيئة الاقتصادية غير المستقرة والتي تتسم بالتشعب والتعقيد قد تؤثر على تكاليف المؤسسة.

الفقرة الرابعة: تتحكم المؤسسة بتكاليفها الجبائية حسب مدى دراباتها بالتسهيلات والتحفيزات والإعفاءات الجبائية. أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة

3,8252 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,8567، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثانية من حيث الأهمية لكون أن التحكم في الأمور الجبائية يجنبها الغرامات والتي هي تكاليف زائدة بالإضافة إلى المعرفة بالتسهيلات الجبائية تمكن المؤسسة من معرفة أي الطرق الجبائية أقل تكلفة لنشاطاتها.

2: تحليل بيانات البعد الثاني المتمثل في الربح في المؤسسة الاقتصادية

تضمن هذا البعد أربع عبارات وكانت إجابة أفراد العينة عليها وفق ما يوضحه الجدول الآتي:

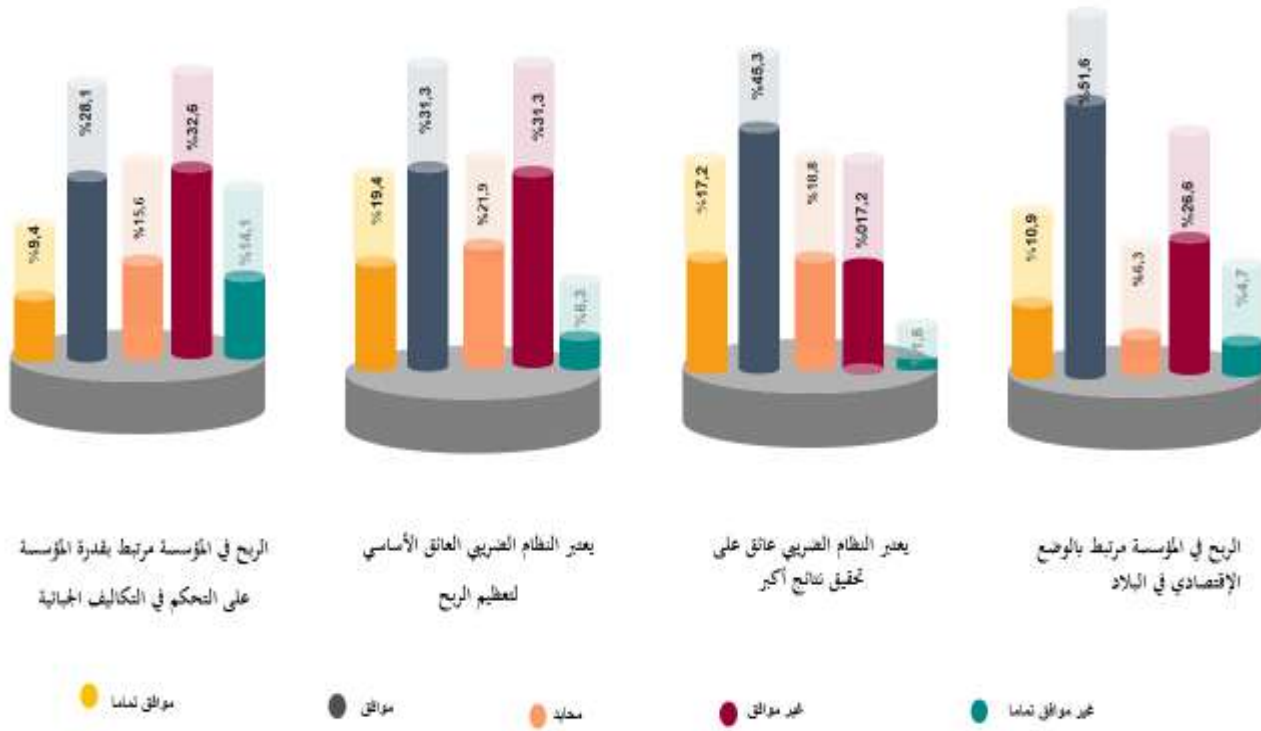
الجدول رقم(03-22): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد الربح

العبارة	البيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق بشدة	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
الربح في المؤسسة مرتبط بالوضع الإقتصادي في البلاد	التكرار	3	17	4	33	7	3,3750	1,1338	محايد	2
	النسبة	4,7	26,6	6,3	51,6	10,9				
يعتبر النظام الضريبي عائق على تحقيق نتائج أكبر	التكرار	1	11	12	29	11	3,5983	1,0191	موافق	1
	النسبة	1,6	17,2	18,8	45,3	17,2				
يعتبر النظام الضريبي العائق الأساسي لتعظيم الربح	التكرار	4	20	14	20	6	3,0625	1,1251	محايد	3
	النسبة	6,3	31,3	21,9	31,3	9,4				
الربح في المؤسسة مرتبط بقدرة المؤسسة على التحكم في التكاليف الجبائية	التكرار	9	21	10	18	6	2,8594	1,2455	محايد	4
	النسبة	14,1	32,6	15,6	28,1	9,4				
المستوى الكلي للبعد							3,2227	0,7639	محايد	

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

كما يمكن توضيح هذه النتائج من خلال الشكل البياني الآتي:

الشكل البياني رقم (03-09): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد الربح



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-22) يتبين أن الاتجاه العام لإجابات هذا البعد كوحدة كان محايدا، حيث يتبين أن المتوسط الحسابي المرجح العام لإجابات أفراد عينة الدراسة حول بعد الربح في المؤسسة الاقتصادية بلغ 3,2227 وهو يقع ضمن مجال الفئة الثالثة من مقياس لكارث الخماسي (2,60 – 3,40) التي تعبر عن درجة محايد، وبانحراف معياري قدره 0,7639 وهي قيمة ضعيفة تعبر عن تجانس الإجابات وتوافقها بخصوص الربح في المؤسسات الاقتصادية.

وبالنسبة لكل فقرة على حدة فيلاحظ هناك تفاوت في آراء المستجوبين حول كل فقرة من الفقرات المتعلقة بهذا المحور، وهذا ما سنعرضه من خلال ما يلي:

الفقرة الأولى: الربح في المؤسسة مرتبط بالوضع الاقتصادي في البلاد. كانت إجابة معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,3750 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكرت الخماسي (2,60 – 3,40) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة محايد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,1338، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثانية من حيث الأهمية لكون أن الربح قد يرتبط أكثر بالتسيير الجيد مع التحكم الأمثل في التكاليف والأوضاع الاقتصادية قد تكون سببا في تدني الأرباح خصوصا في الأوضاع التضخمية حينما ترتفع الأسعار وما يقابلها من انخفاض في الاستهلاك وبالتالي انخفاض في المبيعات والأرباح.

الفقرة الثانية: يعتبر النظام الضريبي عائقا على تحقيق نتائج أكبر.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,5983 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,0191، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الأولى من حيث الأهمية لكون أن النظام الضريبي قد يكون من بين العوائق التي تكبح تحقيق نتائج أكبر.

الفقرة الثالثة: يعتبر النظام الضريبي العائق الأساسي لتعظيم الربح

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بالتساوي بين موافق وغير موافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,0625 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي (2,60 – 3,40) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة محايد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,1251، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثالثة من حيث الأهمية كون أن النظام الضريبي حسب وجهة نظر المستجوبين يعتبر العائق الأساسي وهناك من لا يراه العائق الأساسي مع العلم أن النظام الضريبي يحوز على ضرائب كثيرة تتحملها المؤسسة ناهيك عن الغرامات التي قد تكلف المؤسسة، وكما هو معلوم أن التكاليف لها علاقة عكسية مع الربح كلما قلت كلما كان هامش الربح أكبر والعكس.

الفقرة الرابعة: الربح في المؤسسة مرتبط بقدرة المؤسسة على التحكم في التكاليف الجبائية.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بمحايد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 2,8594 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي (2,60 – 3,40) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة محايد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,7639، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الرابعة من حيث الأهمية كون أن الربح في المؤسسة لا يرتبط فقط بالتحكم في التكاليف الجبائية وإنما بكل التكاليف مع التسيير الجيد.

3: تحليل بيانات البعد الثالث المتمثل في الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية

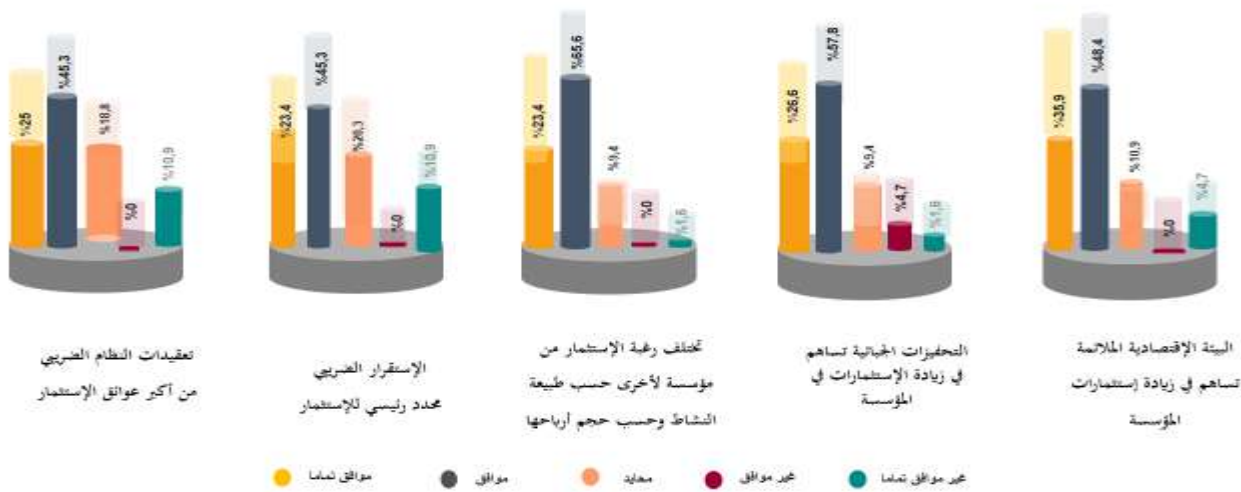
تضمن هذا البعد خمس عبارات وكانت إجابة أفراد العينة عليها وفق ما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول رقم(03-23): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد الاستثمار

العبارة	البيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة	الترتيب
البيئة الاقتصادية الملاءمة تساهم في زيادة استثمارات المؤسسة	التكرار	3	0	7	31	23	4,1094	0,9447	موافق	1
	النسبة	4,7	0	10,9	48,4	35,9				
التحفيزات الجبائية تساهم في زيادة الاستثمارات في المؤسسة	التكرار	1	3	6	37	17	4,0359	0,8350	موافق	3
	النسبة	1,6	4,7	9,4	57,8	26,6				
تختلف رغبة الاستثمار من مؤسسة لأخرى حسب طبيعة النشاط وحسب حجم أرباحها	التكرار	1	0	8	42	15	4,0938	0,6835	موافق	2
	النسبة	1,6	0	9,4	65,6	23,4				
الاستقرار الضريبي محدد رئيسي للاستثمار	التكرار	7	0	13	29	15	3,8125	0,9236	موافق	5
	النسبة	10,9	0	20,3	45,3	23,4				
تعقيدات النظام الضريبي من أكبر عوائق الاستثمار	التكرار	7	0	12	29	16	3,8438	0,9295	موافق	4
	النسبة	10,9	0	18,8	45,3	25				
المستوى الكلي للبعد						3,9791		0,5817	موافق	

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

كما يمكن توضيح هذه النتائج من خلال الشكل البياني الآتي:
الشكل البياني رقم(03-10): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد الاستثمار



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-23) والشكل البياني يتبين أن الاتجاه العام لإجابات هذا البعد كوحدة كان موافق، حيث يتبين أن المتوسط الحسابي المرجح العام لإجابات أفراد عينة الدراسة حول بعد الاستثمار بلغ 3,9791 وهو يقع ضمن مجال الفئة الرابعة من مقياس لكارث الخماسي (3,40 - 4,19) التي تعبر عن درجة موافق، وبانحراف معياري قدره 0,5817 وهي قيمة ضعيفة تعبر عن تجانس الإجابات وتوافقها بخصوص الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية.

وبالنسبة لكل فقرة على حدة فيلاحظ هناك تفاوت في آراء المستجوبين حول كل فقرة من الفقرات المتعلقة بهذا المحور، وهذا ما سنعرضه من خلال ما يلي:

الفقرة الأولى: البيئة الاقتصادية الملائمة تساهم في زيادة استثمارات المؤسسة.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 4,1094 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس لكارث الخماسي (3,40 - 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,9447، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الأولى من حيث الأهمية كون أن البيئة الملائمة الخالية من التعقيد وكثرة القيود تزيد من نمو المؤسسات وزيادة استثماراتها وتوسعها وهذا ما يعود بالإيجاب على الاقتصاد العام من خلال انخفاض نسبة البطالة وزيادة المنافسة بين المؤسسات وهذا ما يخفف من سعر المنتجات وبالتالي زيادة الاستهلاك... إلخ.

الفقرة الثانية: التحفيزات الجبائية تساهم في زيادة الإستثمارات في المؤسسة

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 4,0359 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس لكارث الخماسي (3,40 - 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,8350، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثالثة من حيث الأهمية كون أن التحفيزات الجبائية تلعب دورا مهما في زيادة استثمارات المؤسسة خصوصا إذا شملت هذه التسهيلات لمختلف طرق تمويل الاستثمارات... إلخ.

الفقرة الثالثة: تختلف رغبة الاستثمار من مؤسسة لأخرى حسب طبيعة النشاط وحسب حجم أرباحها.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 4,0359 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس لكارث الخماسي (3,40 - 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,6835، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثانية من حيث الأهمية كون أن المؤسسات الإنتاجية بحاجة إلى استثمارات أكثر من المؤسسات التجارية بالإضافة إلى حجم أرباح المؤسسة دافع للاستثمار وهذا لكي تتفادى تجمد الأموال والتضييع لعوائد الاستثمارات.

الفقرة الرابعة: الاستقرار الضريبي محدد رئيسي للاستثمار

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,8125 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس لكارث الخماسي (3,40 - 4,19) وهي الفئة التي تشير

إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,9236، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الخامسة من حيث الأهمية كون أن الاستقرار الضريبي يلعب دورا في زيادة استثمارات المؤسسة نظرا لثبات قوانينه مما يجعل المؤسسات تستثمر بأريحية ولا تخشى تقلبا من تقلبات وتغيرات التشريعات الضريبية التي قد لا تعود في صالح لمؤسسة.

الفقرة الخامسة: تعقيدات النظام الضريبي من أكبر عوائق الاستثمار.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,8438 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,9295، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الرابعة من حيث الأهمية، كون أن تعقيدات النظام الضريبي وتشعبها قد تكبح زيادة الاستثمارات لدى المؤسسات خصوصا عندما لا تكون تحفيزات وبالمقابل صعوبة في فهم القوانين وتطبيقها بالإضافة إلى كثرة تغييرها.

4: تحليل بيانات البعد الرابع المتمثل في التمويل في المؤسسة الاقتصادية

تضمن هذا البعد ثلث عبارات وكانت إجابة أفراد العينة عليها وفق ما يوضحه الجدول الآتي:

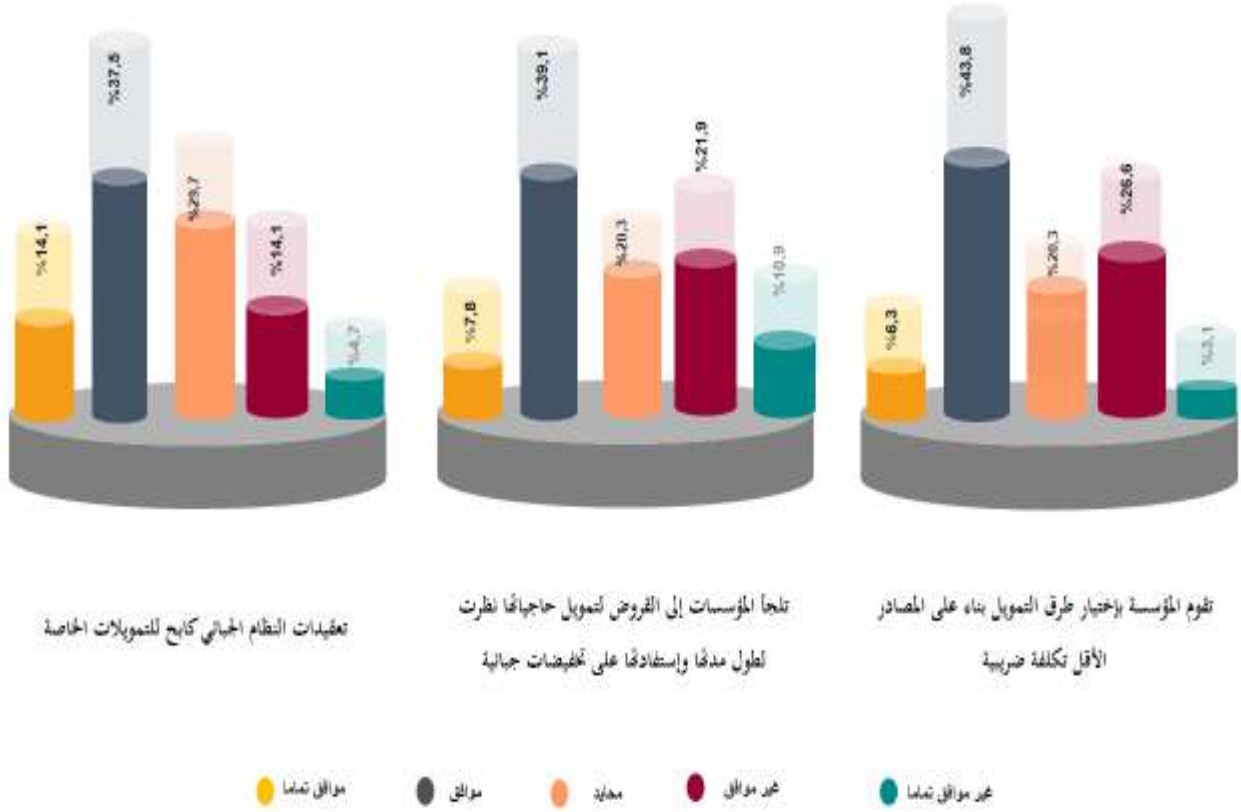
الجدول رقم(03-24): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد التمويل

الترتيب	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	البيان	العبارات
2	محايد	1,0195	3,2344	4	28	13	17	2	التكرار	تقوم المؤسسة باختيار طرق التمويل بناء على المصادر الأقل تكلفة ضريبية
				6,3	43,8	20,3	26,6	3,1	النسبة	
3	محايد	1,1699	3,1094	5	25	13	14	7	التكرار	تلجأ المؤسسات إلى القروض لتمويل حاجياتها نظرت لطول مدتها واستفادتها على تخفيضات جبائية
				7,8	39,1	20,3	21,9	10,9	النسبة	
1	موافق	1,0483	3,4355	9	24	19	9	3	التكرار	تعقيدات النظام الجبائي كإحباب للتنمويات الخاصة
				14,1	37,5	29,7	14,1	4,7	النسبة	
محايد		0,7217	3,2598	المستوى الكلي للبعد						

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

كما يمكن توضيح هذه النتائج من خلال الشكل البياني الآتي:

الشكل البياني رقم (03-11): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد التمويل



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-24) يتبين أن الاتجاه العام لإجابات هذا البعد كوحدة كان محايد، حيث يتبين أن المتوسط الحسابي المرجح العام لإجابات أفراد عينة الدراسة حول بعد التمويل في المؤسسات الاقتصادية بلغ 3,2598 وهو يقع ضمن مجال الفئة الثالثة من مقياس لكارتر الخماسي (2,60 – 3,40) التي تعبر عن درجة محايد، وبانحراف معياري قدره 0,7217 وهي قيمة ضعيفة تعبر عن تجانس الإجابات وتوافقها بخصوص التمويل في المؤسسات الاقتصادية.

وبالنسبة لكل فقرة على حدة فيلاحظ هناك تفاوت في آراء المستجوبين حول كل فقرة من الفقرات المتعلقة بهذا المحور، وهذا ما سنعرضه من خلال ما يلي:

الفقرة الأولى: تقوم المؤسسة باختيار طرق التمويل بناء على المصادر الأقل تكلفة ضريبية.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,2344 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة محايد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,0195، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثانية من حيث الأهمية كون أن المؤسسة قد تأخذ في الحسبان الطرق التي تحوز على الوفرة الضريبية.

الفقرة الثانية: تلجأ المؤسسات إلى القروض لتمويل حاجياتها نظرت لطول مدتها واستفادتها على تخفيضات جبائية.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,1094 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي (2,60 – 3,40) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة محايد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,1699، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثالثة من حيث الأهمية كون أن القروض أحد المصادر التي تعتمد عليها المؤسسات في حالة تدني التمويل الداخلي للمؤسسة.

الفقرة الثالثة: تعقيدات النظام الجبائي كإح للتمويلات الخاصة.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,4355 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,0483، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الأولى من حيث الأهمية كون أن تعقيدات النظام الضريبي قد يكبح التمويلات الخاصة.

5: تحليل بيانات البعد الخامس المتمثل في استمرارية النشاط في المؤسسة الاقتصادية

تضمن هذا البعد خمس عبارات وكانت إجابة أفراد العينة عليها وفق ما يوضحه الجدول الآتي:

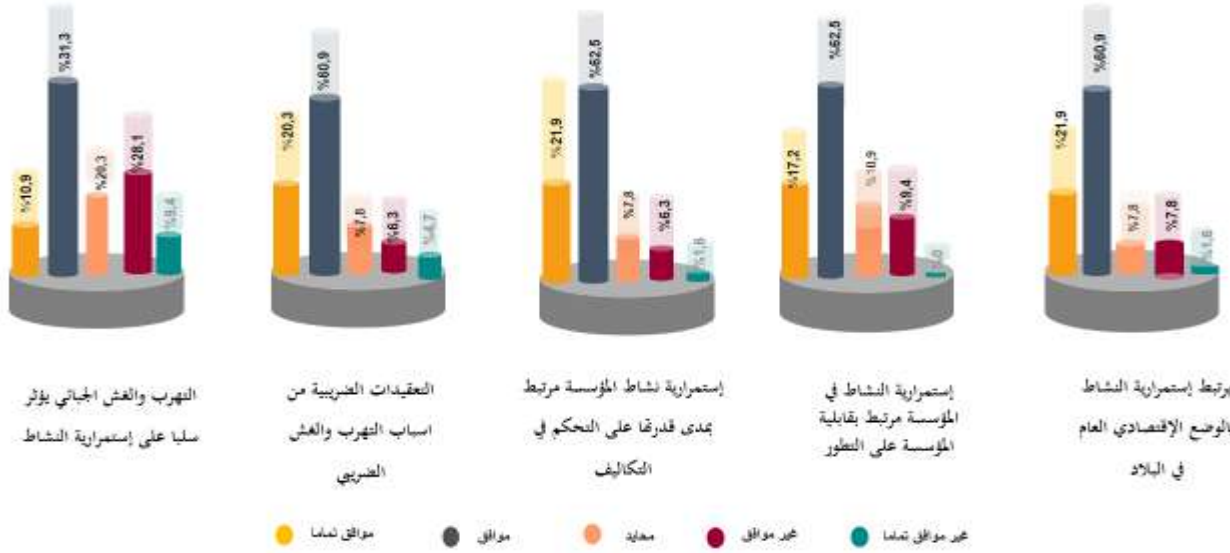
الجدول رقم(03-25): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد استمرارية نشاط المؤسسات الاقتصادية

الترتيب	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	البيان	العبارات
2	موافق	0,8706	3,9375	14	39	5	5	1	التكرار	ترتبط استمرارية النشاط بالوضع الاقتصادي العام في البلاد
				21,9	60,9	7,8	7,8	1,6	النسبة	
3	موافق	0,8067	3,8750	11	40	7	6	0	التكرار	استمرارية النشاط في المؤسسة مرتبط بقبالية المؤسسة على التطور
				17,2	62,5	10,9	9,4	0	النسبة	
1	موافق	0,8351	3,9688	14	40	5	4	1	التكرار	استمرارية نشاط المؤسسة مرتبط بمدى قدرتها على التحكم في التكاليف
				21,9	62,5	7,8	6,3	1,6	النسبة	
4	موافق	0,9737	3,8594	13	39	5	4	3	التكرار	التعقيدات الضريبية من أسباب التهرب والغش الضريبي
				20,3	60,9	7,8	6,3	4,7	النسبة	
5	محايد	1,1935	3,0625	7	20	13	18	6	التكرار	التهرب والغش الجبائي يؤثر سلبا على إستمرارية النشاط
				10,9	31,3	20,3	28,1	9,4	النسبة	
موافق		0,6054	3,7406	المستوى الكلي للبعد						

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

كما يمكن توضيح هذه النتائج من خلال الشكل البياني الآتي:

الشكل البياني رقم (03-12): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد استمرارية النشاط



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-25) يتبين أن الاتجاه العام لإجابات هذا البعد كوحدة كان موافق، حيث يتبين أن المتوسط الحسابي المرجح العام لإجابات أفراد عينة الدراسة حول بعد استمرارية النشاط بلغ 3,7406 وهو يقع ضمن مجال الفئة الرابعة من مقياس لكارث الخماسي (3,40 – 4,19) التي تعبر عن درجة موافق، وبانحراف معياري قدره 0,6054 وهي قيمة ضعيفة تعبر عن تجانس الإجابات وتوافقها بخصوص استمرارية المؤسسة في نشاطها.

وبالنسبة لكل فقرة على حدة فيلاحظ هناك تفاوت في آراء المستجوبين حول كل فقرة من الفقرات المتعلقة بهذا المحور، وهذا ما سنعرضه من خلال ما يلي:

الفقرة الأولى: ترتبط استمرارية النشاط بالوضع الاقتصادي العام في البلاد.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,9375 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس لكارث الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,8706، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثانية من حيث الأهمية كون أن المؤسسة عندما تجد بيئة اقتصادية مستقرة وبعيدة عن التعقيد والعرقلة تسعى دائما للاستمرار في نشاطها وتوسيعه.

الفقرة الثانية: استمرارية النشاط في المؤسسة مرتبط بقابلية المؤسسة على التطور.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,8750 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,8067، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثالثة من حيث الأهمية كون أن المؤسسة تحتاج دائما إلى التطور نظرا للتسارع الذي يحدث في عالم المال والاقتصاد والتكنولوجيا ككل.

الفقرة الثالثة: إستمرارية نشاط المؤسسة مرتبط بمدى قدرتها على التحكم في التكاليف.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,9688 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,8351، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الأولى من حيث الأهمية كون أن التحكم في التكاليف تلعب دورا هاما في استمرار المؤسسة ويجعلها بعيدة عن العسر المالي والإفلاس... إلخ.

الفقرة الرابعة: التعقيدات الضريبية من أسباب التهرب والغش الضريبي.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,8594 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,9737، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الرابعة من حيث الأهمية كون أن النظام الضريبي المعقد يصعب على المكلف فهمه جيدا وتطبيقه وقد يخطئ في التعامل معه مما يحمله غرامات وعقوبات وبالتالي زيادة التكاليف... إلخ.

الفقرة الخامسة: التهرب والغش الجبائي يؤثر سلبا على استمرارية النشاط.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,0625 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي (2,60 – 3,40) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة بمحايد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,1935، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الخامسة من حيث الأهمية كون أن التهرب الضريبي قد يجعل من المؤسسة في خانة الغشاشين وقد يصل بالإدارة الضريبية إلى غلق المؤسسة وهذا ما يؤدي إلى انتهاء نشاط المؤسسة وزواله... إلخ.

6: تحليل بيانات البعد السادس المتمثل في الإفصاح لدى المؤسسة الاقتصادية

تضمن هذا البعد ثلث عبارات وكانت إجابة أفراد العينة عليها وفق ما يوضحه الجدول الآتي:

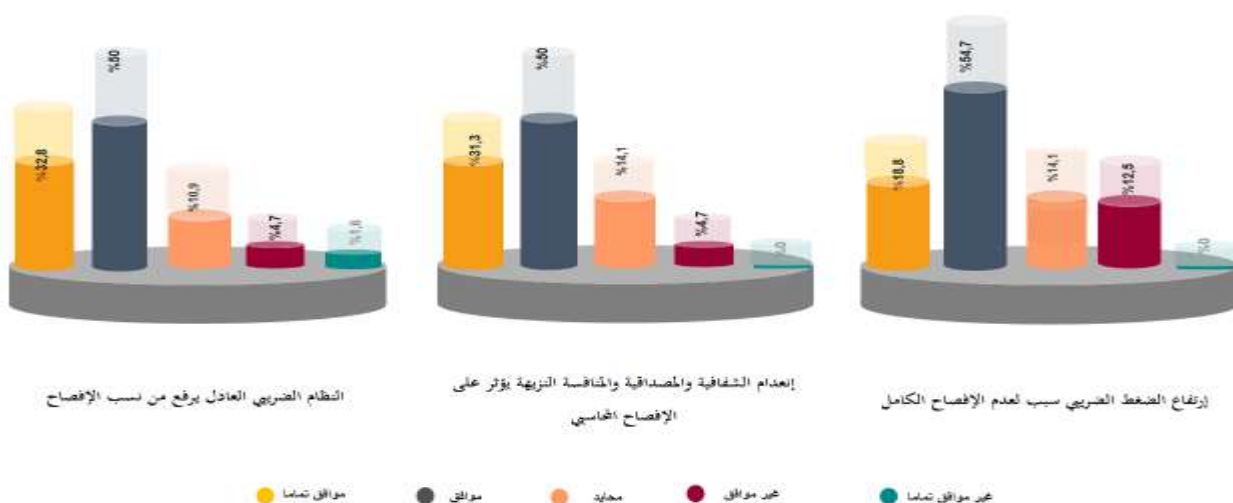
الجدول رقم (03-26): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد الإفصاح لدى المؤسسة الاقتصادية

الترتيب	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	البيان	العبارات
2	موافق	0,8940	3,7969	12	35	9	8	0	التكرار	ارتفاع الضغط الضريبي سبب لعدم الإفصاح الكامل
				18,8	54,7	14,1	12,5	0	النسبة	
1	موافق	0,8028	4,0781	20	32	9	3	0	التكرار	انعدام الشفافية والمصادقية والمنافسة النزيهة يؤثر على الإفصاح المحاسبي
				31,3	50	14,1	4,7	0	النسبة	
1	موافق	0,8783	4,0781	21	32	7	3	1	التكرار	النظام الضريبي العادل يرفع من نسب الإفصاح
				32,8	50	10,9	4,7	1,6	النسبة	
				المستوى الكلي للبعد						
موافق		0,6517	3,9844							

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

كما يمكن توضيح هذه النتائج من خلال الشكل البياني الآتي:

الشكل البياني رقم (03-13): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد الإفصاح في المؤسسة الاقتصادية



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-26) يتبين أن الاتجاه العام لإجابات هذا البعد كوحدة كان موافق، حيث يتبين أن المتوسط الحسابي المرجح العام لإجابات أفراد عينة الدراسة حول بعد الإفصاح المحاسبي بلغ 3,9844 وهو يقع ضمن مجال الفئة الرابعة من مقياس لكارث الخماسي (3,40 – 4,19) التي تعبر عن درجة موافق، وبانحراف معياري قدره 0,6517 وهي قيمة ضعيفة تعبر عن تجانس الإجابات وتوافقها بخصوص الإفصاح المحاسبي في المؤسسة.

وبالنسبة لكل فقرة على حدة فيلاحظ هناك تفاوت في آراء المستجوبين حول كل فقرة من الفقرات المتعلقة بهذا المحور، وهذا ما سنعرضه من خلال ما يلي:

الفقرة الأولى: ارتفاع الضغط الضريبي سبب لعدم الإفصاح الكامل.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,7969 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس لكارث الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,8940، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثانية من حيث الأهمية كون أن ارتفاع الضغط الضريبي قد يؤدي بالمؤسسة لمحاولة التهرب وبالتالي عدم الإفصاح الكامل والشفاف.

الفقرة الثانية: انعدام الشفافية والمصدقية والمنافسة التزيهة يؤثر على الإفصاح المحاسبي.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 4,0781 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس لكارث الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,8028، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الأولى مع العبارة الثالثة بنفس المتوسط الحسابي من حيث الأهمية كون أن الاقتصاد الذي ينحاز إلى فئة دون أخرى أو يتميز بعدم الشفافية والقرارات العشوائية قد يؤثر سلباً على الإفصاح المحاسبي.

الفقرة الثالثة: النظام الضريبي العادل يرفع من نسب الإفصاح.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 4,0781 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس لكارث الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,8783، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الأولى مع العبارة الثالثة بنفس المتوسط الحسابي من حيث الأهمية كون أن النظام الضريبي العادل يتميز بضغط ضريبي قليل ونسب ضريبية مقبولة يجعل المؤسسات لا تحاول التهرب ضريبياً وبالتالي تفصح بكل ما لديها بهدف جلب مساهمين... إلخ.

ثانيا: تحليل بيانات المحور الثاني (تعقيدات النظام الضريبي)

1: تحليل بيانات البعد الأول المتمثل في تعقيدات النظام الضريبي من حيث التشريع

تضمن هذا البعد ست عبارات وكانت إجابة أفراد العينة عليها وفق ما يوضحه الجدول الآتي:

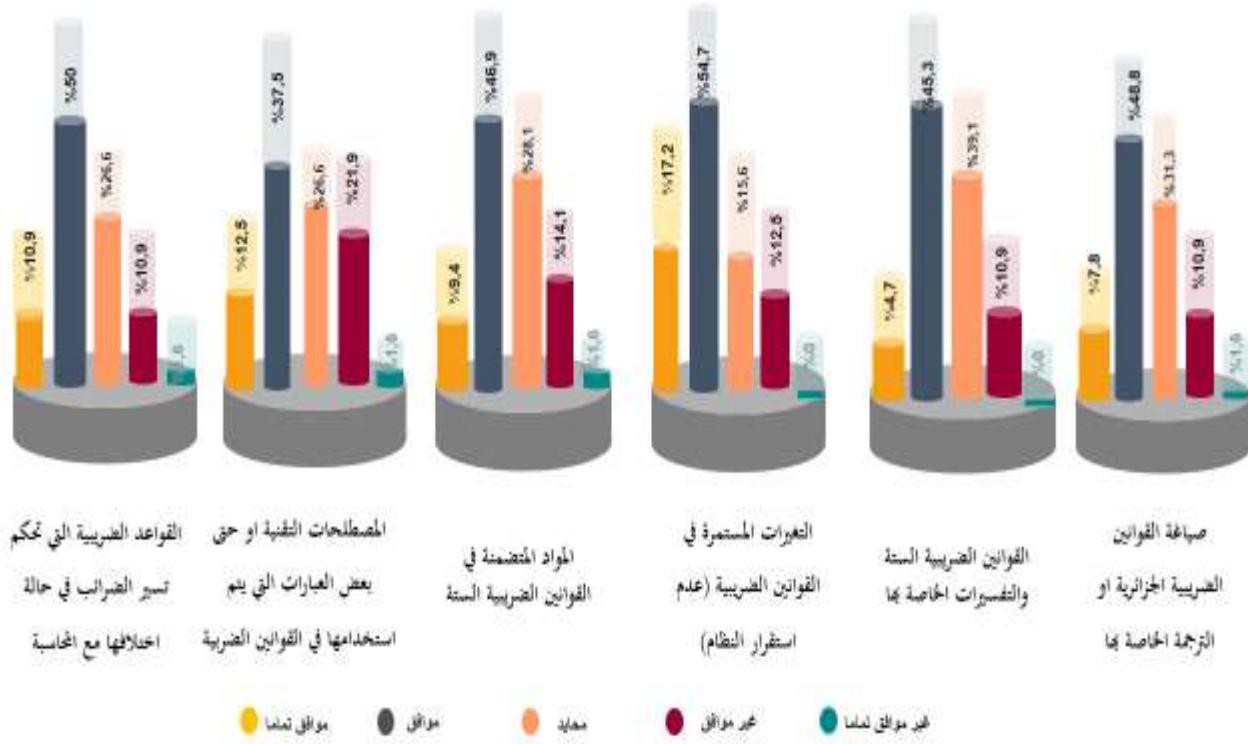
الجدول رقم(03-27): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد تعقيدات النظام الضريبي من حيث التشريع

الترتيب	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	معقد بشدة	معقد	منخفض التعقيد	غير معقد	غير معقد بشدة	البيان	العبارات
3	معقد	0,8544	3,5000	5	31	20	7	1	التكرار	صياغة القوانين الضريبية الجزائرية أو الترجمة الخاصة بها
				7,8	48,4	31,3	10,9	1,6	النسبة	
5	معقد	0,7533	3,4375	3	29	25	7	0	التكرار	القوانين الضريبية الستة والتفسيرات الخاصة بها
				4,7	45,3	39,1	10,9	0	النسبة	
1	معقد	0,8862	3,7656	11	35	10	8	0	التكرار	التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية (عدم استقرار النظام)
				17,2	54,7	15,6	12,5	0	النسبة	
4	معقد	0,9083	3,4844	6	30	18	9	1	التكرار	المواد المتضمنة في القوانين الضريبية الستة
				9,4	46,9	28,1	14,1	1,6	النسبة	
6	منخفض التعقيد	1,0157	3,3750	8	24	17	14	1	التكرار	المصطلحات التقنية أو حتى بعض العبارات التي يتم استخدامها في القوانين الضريبية
				12,5	37,5	26,6	21,9	1,6	النسبة	
2	معقد	0,8873	3,5781	7	32	17	7	1	التكرار	القواعد الضريبية التي تحكم تسيير الضرائب في حالة اختلافها مع المحاسبة
				10,9	50	26,6	10,9	1,6	النسبة	
معقد		0,6796	3,5234	المستوى الكلي للبعد						

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

كما يمكن توضيح هذه النتائج من خلال الشكل البياني الآتي:

الشكل البياني رقم(03-14): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد تعقيد النظام الضريبي من حيث التشريع



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-27) يتبين أن الاتجاه العام لإجابات هذا البعد كوحدة كان معقدا، حيث يتبين أن المتوسط الحسابي المرجح العام لإجابات أفراد عينة الدراسة حول بعد تعقيد النظام الضريبي من حيث التشريع بلغ 3,5234 وهو يقع ضمن مجال الفئة الرابعة من مقياس لكارث الخماسي (3,40 – 4,19) التي تعبر عن درجة معقد، وبانحراف معياري قدره 0,6769 وهي قيمة ضعيفة تعبر عن تجانس الإجابات وتوافقها بخصوص تعقيدات النظام الضريبي من حيث التشريع.

وبالنسبة لكل فقرة على حدة فيلاحظ هناك تفاوت في آراء المستجوبين حول كل فقرة من الفقرات المتعلقة بهذا المحور، وهذا ما سنعرضه من خلال ما يلي:

الفقرة الأولى: صياغة القوانين الضريبية الجزائرية أو الترجمة الخاصة بها.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بموافق، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,5000 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكرت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير

إلى درجة إجابة معقد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,8544، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثالثة من حيث الأهمية كون أن صياغة القوانين الضريبية قد تتعد من كثرة تغييرها أو التعابير المستعملة مشتتة بالإضافة إلى كثرتها... إلخ.

الفقرة الثانية: القوانين الضريبية الستة والتفسيرات الخاصة بها

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بمعقد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,4375 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة معقد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,7533، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الخامسة من حيث الأهمية كون أن النظام الضريبي يحوز على ستة قوانين تنظم في أكثر من 2000 مادة بالإضافة إلى الأحكام الجبائية غير المقننة وهذا ما يصعب من استيعابه كله نهيك عن صعوبة فهم وتطبيق بعض المواد... إلخ.

الفقرة الثالثة: التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية (عدم استقرار النظام).

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بمعقد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,7656 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة معقد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,8862، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الأولى من حيث الأهمية كون أن التغيرات الكثيرة للقوانين تشتت المكلفين والمتعاملين مع القانون بصفة عامة مما تعقد النظام.

الفقرة الرابعة: المواد المتضمنة في القوانين الضريبية الستة.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بمعقد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,4844 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة معقد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,9083، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الرابعة من حيث الأهمية كون أن بعض المواد في القوانين الضريبية متناقضة فيما بينها بالإضافة إلى صعوبة فهمها نظرا لعدم تسلسل مصطلحاتها أو عدم المعرفة التامة بمراد المشرع من خلالها... إلخ.

الفقرة الخامسة: المصطلحات التقنية أو حتى بعض العبارات التي يتم استخدامها في القوانين الضريبية.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بمعقد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,3750 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (2,60 – 3,40) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة بمنخفض التعقيد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,0157، كما أن الفقرة إحتلت المرتبة السادسة من حيث الأهمية كون أن القوانين الضريبية تحوز على مصطلحات جبائية ومحاسبية ومالية وحتى اقتصادية وأحيانا تكون في مادة واحدة ناهيك عن الترجمة الحرفية من الفرنسية إلى العربية للقوانين التي قد تترجم كلمة من فرنسية إلى عربية وهذه الأخيرة لا تكون مستعملة بكثير في أوساط المتعاملين مع القانون... إلخ.

الفقرة السادسة: القواعد الضريبية التي تحكم تسير الضرائب في حالة اختلافها مع المحاسبة.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بمعقد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,5781 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة معقد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,8873، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثانية من حيث الأهمية كون أن قواعد النظام الضريبي لها اختلافات مع القواعد المحاسبية المعمول بها في الجزائر وهذه الاختلافات قد تكون دائمة أو مؤقتة... إلخ.

2: تحليل بيانات البعد الثاني المتمثل في تعقيدات النظام الضريبي من حيث الإدارة الضريبية

تضمن هذا البعد ثمانية عبارات وكانت إجابة أفراد العينة عليها وفق ما يوضحه الجدول الآتي:

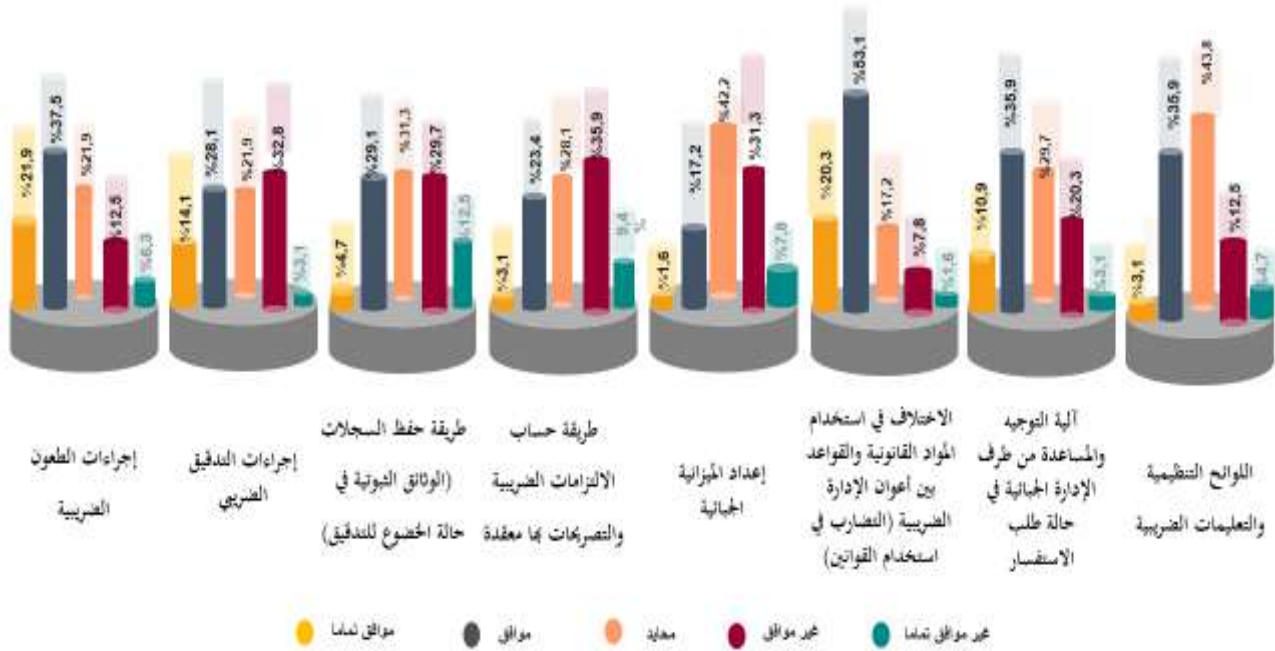
الجدول رقم (03-28): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد تعقيدات النظام الضريبي من حيث الإدارة الضريبية

الترتيب	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	معقد بشدة	معقد	منخفض التعقيد	غير معقد	غير معقد بشدة	البيان	العبارات
4	منخفض التعقيد	0,8761	3,2031	2	23	28	8	3	التكرار	اللوائح التنظيمية والتعليمات الضريبية
				3,1	35,9	43,8	12,5	4,7	النسبة	
3	منخفض التعقيد	1,0215	3,3125	7	23	19	13	2	التكرار	آلية التوجيه والمساعدة من طرف الإدارة الجبائية في حالة طلب الاستفسار
				10,9	35,9	29,7	20,3	3,1	النسبة	
1	معقد	0,9007	3,8281	13	34	11	5	1	التكرار	الاختلاف في استخدام المواد القانونية والقواعد بين أعوان الإدارة الضريبية (التضارب في استخدام القوانين)
				20,3	53,1	17,2	7,8	1,6	النسبة	
8	منخفض التعقيد	0,8951	2,7344	1	11	27	20	5	التكرار	إعداد الميزانية الجبائية
				1,6	17,2	42,2	31,3	7,8	النسبة	
7	منخفض التعقيد	1,0235	2,7500	2	15	18	23	6	التكرار	طريقة حساب الالتزامات الضريبية والتصريحات بها معقدة
				3,1	23,4	28,1	35,9	9,4	النسبة	
6	منخفض التعقيد	1,0796	2,7619	3	14	20	19	8	التكرار	طريقة حفظ السجلات (الوثائق) الثبوتية في حالة الخضوع للتدقيق)
				4,7	21,9	31,3	29,7	12,5	النسبة	
5	منخفض التعقيد	1,1346	3,1719	9	18	14	21	2	التكرار	إجراءات التدقيق الضريبي
				14,1	28,1	21,9	32,8	3,1	النسبة	
2	معقد	1,1529	3,5625	14	24	14	8	4	التكرار	إجراءات الطعون الضريبية
				21,9	37,5	21,9	12,5	6,3	النسبة	
منخفض التعقيد			0,7151	3,1656	المستوى الكلي للبعد					

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

كما يمكن توضيح هذه النتائج من خلال الشكل البياني الآتي:

الشكل البياني رقم (03-15): يوضح إجابات أفراد العينة حول بعد تعقيد النظام الضريبي من حيث التشريع



المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-28) يتبين أن الاتجاه العام لإجابات هذا البعد كوحدة كان منخفض التعقيد، حيث يتبين أن المتوسط الحسابي المرجح العام لإجابات أفراد عينة الدراسة حول بعد تعقيد النظام الضريبي من حيث الإدارة الضريبية بلغ 3,1656 وهو يقع ضمن مجال الفئة الثالثة من مقياس لكارث الخماسي (2,60 – 3,40) التي تعبر عن درجة منخفض التعقيد، وبانحراف معياري قدره 0,7151 وهي قيمة ضعيفة تعبر عن تجانس الإجابات وتوافقها بخصوص تعقيد النظام الضريبي من حيث الإدارة الضريبية.

وبالنسبة لكل فقرة على حدة فيلاحظ هناك تفاوت في آراء المستجوبين حول كل فقرة من الفقرات المتعلقة بهذا المحور، وهذا ما سنعرضه من خلال ما يلي:

الفقرة الأولى: اللوائح التنظيمية والتعليمات الضريبية.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بمنخفض التعقيد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,2031 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس لكارث الخماسي (2,60 – 3,40) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة منخفض التعقيد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,8761، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الرابعة من حيث الأهمية كون أن اللوائح التنظيمية من الأشياء التي تساهم في فهم بعض الغموض أو عن كيفية تطبيق القانون كما أن هناك نوعين منها من هي تعليمات داخلية التي ترسل فقط للأعوان

الضريبيين والمشكل قد يكمن هنا عندما لا تصل التعليمات للأعوان الضريبيين فالذي وصلته يعمل بها والذي لم تصله يعمل بالتعليمات القديمة وهذه الحالات قد تؤدي إلى التعقيد.

الفقرة الثانية: آلية التوجيه والمساعدة من طرف الإدارة الجبائية في حالة طلب الاستفسار .

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بمعقد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,3125 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي (2,60 – 3,40) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة منخفض التعقيد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,0215، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثالثة من حيث الأهمية كون أن آلية التوجيه من طرف الأعوان الضريبيين هي أمر جيد لكن قد يحدث التعقيد عندما يكون الموجه فاقدا للمعلومة أو التوجيه الخاطئ.

الفقرة الثالثة: الاختلاف في استخدام المواد القانونية والقواعد بين أعوان الإدارة الضريبية (التضارب في استخدام القوانين).

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بمعقد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,8281 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة معقد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,0215، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الأولى من حيث الأهمية كون أن الإختلاف في إستخدام القوانين بين أعوان الإدارة الضريبية قد تعقد الأمور لدى المكلف وقد يحدث هذا الإختلاف عندا لا تتماثل المعلومات بين الأعوان الضريبيين أو عندما تتفاوت الخبرات والممارسات فيما بينهم.

الفقرة الرابعة: إعداد الميزانية الجبائية.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بمنخفض التعقيد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 2,7344 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي (2,60 – 3,40) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة منخفض التعقيد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 0,8951، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثامنة من حيث الأهمية كون أن إعداد الميزانية الجبائية قد يعتاد عليها معدوها نظرا لإعدادها كل سنة وقد ينشأ التعقيد فيها عندما تتغير القواعد الجبائية بكثرة... إلخ.

الفقرة الخامسة: طريقة حساب الالتزامات الضريبية والتصريحات بها معقدة.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بغير معقد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 2,7500 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي (2,60 – 3,40) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة منخفض التعقيد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,0235، كما أن الفقرة احتلت المرتبة السابعة من حيث الأهمية كون أن طريقة حساب الضرائب والتصريحات الخاصة بها أعمال شهرية في المؤسسات وبالتالي قد ينخفض التعقيد فيها إذا كان بمرور الوقت.

الفقرة السادسة: طريقة حفظ السجلات (الوثائق الثبوتية في حالة الخضوع للتدقيق).

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بغير معقد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 2,7619 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي (2,60 – 3,40) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة منخفضة التعقيد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,0796، كما أن الفقرة احتلت المرتبة السادسة من حيث الأهمية بحيث إن الوثائق الثبوتية في المؤسسات الاقتصادية كثيرة وهي مطالبة بالاحتفاظ بها لمدة عشر سنوات وإذا أضاعت منها شيئاً وتمت مراجعة سجلاتها ولم تظهرهم قد تتعرض لغرامات وعقوبات... إلخ.

الفقرة السابعة: إجراءات التدقيق الضريبي

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بغير معقد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,1719 والذي يقع ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكارت الخماسي (2,60 – 3,40) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة منخفضة التعقيد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,1346، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الخامسة من حيث الأهمية كون أن إجراءات التعقيد قد تستغرق وقتاً طويلاً نهيك عن تنوعها.

الفقرة الثامنة: إجراءات الطعون الضريبية.

أجاب معظم أفراد العينة على هذه العبارة بمعقد، حيث بلغ المتوسط الحسابي لإجابات المستجوبين على هذه الفقرة 3,5625 والذي يقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي (3,40 – 4,19) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة معقد، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري لدرجة الموافقة على هذه العبارة 1,1529، كما أن الفقرة احتلت المرتبة الثانية من حيث الأهمية كون أن إجراءات الطعون قد تستغرق وقتاً طويلاً ناهيك عن امتدادها إلى القضاء الإداري حيث قد تكلف المكلف تكاليف المستشارين والمحامين... إلخ

المطلب الثالث: اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج

قبل اختبار الفرضيات تم التأكد من التوزيع الطبيعي للبيانات حيث خضعت محاور التعقيد الضريبي للتوزيع الطبيعي بينما أبعاد المؤسسة الاقتصادية منها من لم تتوزع بشكل طبيعي حيث تم تعديلهم ليصبحوا خاضعين للتوزيع الطبيعي عند مستوى دلالة أكبر من 0.05. وبعد ذلك تم استخدام تحليل anova وتحليل نماذج الانحدار بين المتغيرات لاختبار صحة الفرضيات عند مستوى معنوية 5% والجداول الآتية توضح نتائج تحليل Anova ونماذج الانحدار الخطي للمتغيرات:

أولاً: اختبار الفرضيات

1: اختبار الفرضية الفرعية الأولى

تنص الفرضية الفرعية الأولى على أنه " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والتكاليف في المؤسسات الاقتصادية."

- H0 لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والتكاليف في المؤسسات الاقتصادية.

- H1 توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والتكاليف في المؤسسات الاقتصادية.

الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية:

الجدول رقم (03-29): يوضح تحليل نتائج الفرضية الفرعية الأولى

الفرضيات	المتغير المستقل	المتغير التابع	R	R ²	F	sig	β
الفرضية الفرعية 1.1	التعقيد من حيث التشريع	التكاليف في المؤسسات الاقتصادية	0,056	0,03	0,196	0,659	0,056

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-29) يتبين أن معامل الانحدار الخطي بين المتغير التابع الذي يمثل التكاليف في المؤسسة الاقتصادية والمتغير المستقل الذي يمثل التعقيدات الضريبية من حيث التشريع بلغ $R=0,056$ وهو يدل على وجود علاقة ضعيفة جدا، كما بلغ معامل التحديد $R^2=0,03$ ، وهذا ما يفسر ما قيمته 03% من التكاليف في المؤسسة الاقتصادية تتأثر بالتعقيد من حيث التشريع وباقي النسبة ترجع إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج، كما بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.659) أكبر من 0,05 وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية أي لا يوجد هناك علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ للتعقيدات الضريبية من حيث التشريع على التكاليف في المؤسسة الاقتصادية.

2: اختبار الفرضية الفرعية الثانية

تنص الفرضية الفرعية الثانية على أنه " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والربح في المؤسسة الاقتصادية.

- H0 لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والربح في المؤسسة الاقتصادية.

- H1 توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والربح في المؤسسة الاقتصادية.

الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية:

الجدول رقم(03-30): يوضح تحليل نتائج الفرضية الفرعية الثانية

الفرضيات	المتغير المستقل	المتغير التابع	R	R ²	F	sig	β
الفرضية الفرعية 2.1	التعقيد من حيث التشريع	الربح في المؤسسة الاقتصادية	0,058	0,003	0,207	0,651	0,058

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (30-03) يتبين أن معامل الانحدار الخطي بين المتغير التابع الذي يمثل الربح في المؤسسة الاقتصادية والمتغير المستقل الذي يمثل التعقيدات الضريبية من حيث التشريع بلغ $R=0,058$ وهو يدل على وجود علاقة ضعيفة جدا شبه منعدمة، كما بلغ معامل التحديد $R^2=0,003$ ، وهذا ما يفسر ما قيمته 0,3% من الأرباح في المؤسسات الاقتصادية تتأثر بالتعقيد من حيث التشريع وباقي النسبة ترجع إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج، كما بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.651) أكبر من 0,05 وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية والتي تقول على أنه لا يوجد هناك علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ للتعقيدات الضريبية من حيث التشريع على التكاليف في المؤسسة الاقتصادية.

3: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

تنص الفرضية الفرعية الثالثة على أنه " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والاستثمار في المؤسسات الاقتصادية.

- H0 لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والاستثمار في المؤسسات الاقتصادية.

- H1 توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والاستثمار في المؤسسات الاقتصادية.

الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية:

الجدول رقم(03-31): يوضح تحليل نتائج الفرضية الفرعية الثالثة

الفرضيات	المتغير المستقل	المتغير التابع	R	R ²	F	sig	β
الفرضية الفرعية 3.1	التعقيد من حيث التشريع	الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية	0,475	0,225	18,042	0,000	0,475

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-31) يتبين أن معامل الانحدار الخطي بين المتغير التابع الذي يمثل الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية والمتغير المستقل الذي يمثل التعقيدات الضريبية من حيث التشريع بلغ $R=0,475$ وهو يدل على وجود علاقة متوسطة بينهما، كما بلغ معامل التحديد $R^2=0,225$ ، وهذا ما يفسر ما قيمته 22,5% من الإستثمارات في المؤسسات الاقتصادية تتأثر بالتعقيد من حيث التشريع وباقي النسبة ترجع إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج، كما بلغت قيمة f المحسوبة 18,042 وهي أكبر من قيمة f الجدولية والتي تبلغ قيمة 3.99، كما أظهرت النتائج قيمة مستوى المعنوية (0.000) وهي أقل من 0,05 وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $a = 0.05$ للتعقيدات الضريبية من حيث التشريع على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية. وبناء على ما تقدم يكون تمثيل نموذج معادلة الانحدار البسيط للتعقيدات بدلالة الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كما يلي:

$$Y = 2.55 + 0.41x$$

X : يمثل المتغير المستقل (تعقيدات النظام الضريبي من حيث التشريع)

Y : يمثل المتغير التابع (الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية)

4: اختبار الفرضية الفرعية الرابعة

تنص الفرضية الفرعية الرابعة على أنه " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والتمويل في المؤسسة الاقتصادية.

H_0 - لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والتمويل في المؤسسة الاقتصادية.

H_1 - توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والتمويل في المؤسسة الاقتصادية.

الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية:

الجدول رقم (03-32): يوضح تحليل نتائج الفرضية الفرعية الرابعة

الفرضيات	المتغير المستقل	المتغير التابع	R	R ²	F	sig	β
الفرضية الفرعية 4.1	التعقيد من حيث التشريع	التمويل في المؤسسة الاقتصادية	0,102	0,010	0,657	0.421	0,102

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-32) يتبين أن معامل الانحدار الخطي بين المتغير التابع الذي يمثل التمويل في المؤسسة الاقتصادية والمتغير المستقل الذي يمثل التعقيدات الضريبية من حيث التشريع بلغ $R=0,102$ وهو يدل على وجود علاقة ضعيفة جدا، كما بلغ معامل التحديد $R^2=0,010$ ، وهذا ما يفسر ما قيمته 01% من التمويل في المؤسسات الاقتصادية تتأثر بالتعقيد من حيث التشريع وباقي النسبة ترجع إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج، كما بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.421) أكبر من 0,05 وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية والتي تقول على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والتمويل في المؤسسة الاقتصادية.

5: اختبار الفرضية الفرعية الخامسة

تنص الفرضية الفرعية الخامسة على أنه " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع واستمرارية نشاط المؤسسة.

H_0 - لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع واستمرارية نشاط المؤسسة.

H_1 - توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع واستمرارية نشاط المؤسسة.

الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية

الجدول رقم (03-33): يوضح تحليل نتائج الفرضية الفرعية الخامسة

الفرضيات	المتغير المستقل	المتغير التابع	R	R ²	F	sig	β
الفرضية الفرعية 5.1	التعقيد من حيث التشريع	استمرارية نشاط المؤسسة	0,060	0,004	0,221	0.640	0,060

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-33) يتبين أن معامل الانحدار الخطي بين المتغير التابع الذي يمثل استمرارية نشاط المؤسسة الاقتصادية والمتغير المستقل الذي يمثل التعقيدات الضريبية من حيث التشريع بلغ $R=0,060$ وهو يدل على وجود علاقة ضعيفة جدا تكاد تنعدم، كما بلغ معامل التحديد $R^2=0,004$ ، وهذا ما يفسر ما قيمته 0,4% من استمرارية نشاط المؤسسة الاقتصادية تتأثر بالتعقيد من حيث التشريع وباقي النسبة ترجع إلى عوامل أخرى لم

تدرج في النموذج، كما بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.640) وهي أكبر من 0,05 وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية والتي تقول على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع واستمرارية نشاط المؤسسة.

6: اختبار الفرضية الفرعية السادسة

تنص الفرضية الفرعية السادسة على أنه " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والإفصاح في المؤسسة الاقتصادية.

H0- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والإفصاح في المؤسسة الاقتصادية.

H1- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والإفصاح في المؤسسة الاقتصادية.

الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية

الجدول رقم (03-34): يوضح تحليل نتائج الفرضية الفرعية السادسة

الفرضيات	المتغير المستقل	المتغير التابع	R	R ²	F	sig	β
الفرضية الفرعية 6.1	التعقيد من حيث التشريع	الإفصاح في المؤسسة الاقتصادية	0,121	0,015	0,925	0,340	0,121

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-34) يتبين أن معامل الانحدار الخطي بين المتغير التابع الذي يمثل التمويل في المؤسسة الاقتصادية والمتغير المستقل الذي يمثل التعقيدات الضريبية من حيث التشريع بلغ $R=0,121$ وهو يدل على وجود علاقة ضعيفة جداً، كما بلغ معامل التحديد $R^2=0,015$ ، وهذا ما يفسر ما قيمته 1,5% من عدم الإفصاح في المؤسسات الاقتصادية تتأثر بالتعقيد من حيث التشريع وباقي النسبة ترجع إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج، كما بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.340) وهي أكبر من 0,05 وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية والتي تقول

على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع والإفصاح في المؤسسة الاقتصادية.

7: إختبار الفرضية الفرعية السابعة

تنص الفرضية الفرعية السابعة على أنه " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والتكاليف في المؤسسة الاقتصادية.

H_0 - لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والتكاليف في المؤسسة الاقتصادية.

H_1 - توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والتكاليف في المؤسسة الاقتصادية.

الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية

الجدول رقم (03-35): يوضح تحليل نتائج الفرضية الفرعية السابعة

الفرضيات	المتغير المستقل	المتغير التابع	R	R ²	F	sig	β
الفرضية الفرعية 7.2	التعقيد من حيث الإدارة الضريبية	التكاليف في المؤسسة الاقتصادية	0,268	0,072	4,812	0.032	0,268

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-35) يتبين أن معامل الانحدار الخطي بين المتغير التابع الذي يمثل الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية والمتغير المستقل الذي يمثل التعقيدات الضريبية من حيث التشريع بلغ $R=0,268$ وهو يدل على وجود علاقة ضعيفة نسبيا بينهما، كما بلغ معامل التحديد $R^2=0,072$ ، وهذا ما يفسر ما قيمته 7,2% من التكاليف في المؤسسات الاقتصادية تتأثر بالتعقيد من حيث الإدارة الضريبية وباقي النسبة ترجع إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج، كما بلغت قيمة f المحسوبة 4,812 وهي أكبر من قيمة f الجدولية والتي تبلغ قيمة 3.99، كما أظهرت النتائج قيمة مستوى المعنوية (0.032) وهي أقل من 0,05 وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود تأثير ذو دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والتكاليف في المؤسسات الاقتصادية. وبناء على ما تقدم يكون تمثيل نموذج معادلة الانحدار البسيط للتعقيدات بدلالة التكاليف في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كما يلي:

$$Y = 5.01 + 0.38x$$

X : يمثل المتغير المستقل (تعقيدات النظام الضريبي من الإدارة الضريبية)

Y : يمثل المتغير التابع (التكاليف في المؤسسة الاقتصادية)

8: اختبار الفرضية الفرعية الثامنة

تنص الفرضية الفرعية الثامنة على أنه " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والربح في المؤسسات الاقتصادية.

H0- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والربح في المؤسسات الاقتصادية.

H1- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والربح في المؤسسات الاقتصادية.

الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية:

الجدول رقم (03-36): يوضح تحليل نتائج الفرضية الفرعية الثامنة

الفرضيات	المتغير المستقل	المتغير التابع	R	R ²	F	sig	β
الفرضية الفرعية 8.2	التعقيد من حيث الإدارة الضريبية	الربح في المؤسسة الاقتصادية	0,004	0,000	0,01	0,975	0,004

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-36) يتبين أن معامل الانحدار الخطي بين المتغير التابع الذي يمثل الربح في المؤسسات الاقتصادية والمتغير المستقل الذي يمثل التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية بلغ $R=0,000$ وهو يدل على وجود علاقة شبه معدومة، كما بلغ معامل التحديد $R^2=0,000$ ، وهذا ما يفسر أنه لا يتأثر الربح في المؤسسات الاقتصادية بالتعقيد من حيث الإدارة الضريبية وتأثر الربح في المؤسسات الاقتصادية يرجع إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج، كما بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.975) وهي أكبر من 0,05 وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية والتي تقول أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والربح في المؤسسات الاقتصادية.

9: اختبار الفرضية الفرعية التاسعة

تنص الفرضية الفرعية التاسعة على أنه " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والاستثمار في المؤسسات الاقتصادية".

H0- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والاستثمار في المؤسسات الاقتصادية.

H1- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والاستثمار في المؤسسات الاقتصادية.

الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية:

الجدول رقم (03-37): يوضح تحليل نتائج الفرضية الفرعية التاسعة

الفرضيات	المتغير المستقل	المتغير التابع	R	R ²	F	sig	β
الفرضية الفرعية 9.2	التعقيد من حيث الإدارة الضريبية	الإستثمار في المؤسسات الاقتصادية	0,315	0,099	6,843	0,01	0,315

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-37) يتبين أن معامل الانحدار الخطي بين المتغير التابع الذي يمثل الاستثمار في المؤسسة الاقتصادية والمتغير المستقل الذي يمثل التعقيدات الضريبية من حيث التشريع بلغ $R=0,315$ وهو يدل على وجود علاقة ضعيفة نسبيا بينهما، كما بلغ معامل التحديد $R^2=0,099$ ، وهذا ما يفسر ما قيمته 9,2% من الاستثمارات في المؤسسات الاقتصادية تتأثر بالتعقيد من حيث الإدارة الضريبية وباقي النسبة ترجع إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج، كما بلغت قيمة f المحسوبة 6,843 وهي أكبر من قيمة f الجدولية والتي تبلغ قيمة 3.99، كما أظهرت النتائج قيمة مستوى المعنوية (0.01) وهي أقل من 0,05 وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على هناك وجود تأثير ذو دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والاستثمارات في المؤسسات الاقتصادية. وبناء على ما تقدم يكون تمثيل نموذج معادلة الانحدار البسيط للتعقيدات بدلالة الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كما يلي:

$$Y = 3.17 + 0.26x$$

X : يمثل المتغير المستقل (تعقيدات النظام الضريبي من الإدارة الضريبية)

Y : يمثل المتغير التابع (الاستثمارات في المؤسسة الاقتصادية)

10: اختبار الفرضية الفرعية العاشرة

تنص الفرضية الفرعية العاشرة على أنه " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والتمويل في المؤسسات الاقتصادية. "

H0 لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والتمويل في المؤسسات الاقتصادية.

H1 توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والتمويل في المؤسسات الاقتصادية.

الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية

الجدول رقم (03-38): يوضح تحليل نتائج الفرضية الفرعية العاشرة

الفرضيات	المتغير المستقل	المتغير التابع	R	R ²	F	sig	β
الفرضية الفرعية 10.2	التعقيد من حيث الإدارة الضريبية	التمويل في المؤسسات الاقتصادية	0,079	0,006	0,393	0,533	0,079

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-38) يتبين أن معامل الانحدار الخطي بين المتغير التابع الذي يمثل التمويل في المؤسسات الاقتصادية والمتغير المستقل الذي يمثل التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية بلغ $R=0,079$ وهو يدل على وجود علاقة شبه معدومة، كما بلغ معامل التحديد $R^2=0,006$ ، وهذا ما يفسر ما قيمته 0,6% من التمويل في المؤسسات الاقتصادية تتأثر بالتعقيد من حيث الإدارة الضريبية وباقي النسبة ترجع إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج، كما بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.533) وهي أكبر من 0,05 وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية والتي تقول أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والتمويل في المؤسسات الاقتصادية.

11: اختبار الفرضية الفرعية الحادية عشر

تنص الفرضية الفرعية الحادية عشرة على أنه " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية واستمرارية نشاط المؤسسة".

H0- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية واستمرارية نشاط المؤسسة.

H1- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية واستمرارية نشاط المؤسسة.

الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية

الجدول رقم (03-39): يوضح تحليل نتائج الفرضية الفرعية الحادية عشرة

الفرضيات	المتغير المستقل	المتغير التابع	R	R ²	F	sig	β
الفرضية الفرعية 11.2	التعقيد من حيث الإدارة الضريبية	إستمرارية النشاط	0,117	0,014	0,867	0,355	0,117

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-39) يتبين أن معامل الانحدار الخطي بين المتغير التابع الذي يمثل استمرارية النشاط في المؤسسات الاقتصادية والمتغير المستقل الذي يمثل التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية بلغ $R=0,117$ وهو يدل على وجود علاقة ضعيفة جدا، كما بلغ معامل التحديد $R^2=0,014$ ، وهذا ما يفسر ما قيمته 1,4% من استمرارية النشاط في المؤسسات الاقتصادية تتأثر بالتعقيد من حيث الإدارة الضريبية وباقي النسبة ترجع إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج، كما بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.355) وهي أكبر من 0,05 وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية والتي تقول أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية واستمرارية نشاط المؤسسة.

12: اختبار الفرضية الفرعية الثانية عشرة

تنص الفرضية الفرعية الثانية عشرة على أنه " لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والإفصاح لدى المؤسسة." H_0 - لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والإفصاح لدى المؤسسة. H_1 - توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والإفصاح لدى المؤسسة.

الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية:

الجدول رقم (03-40): يوضح تحليل نتائج الفرضية الفرعية الثانية عشر

الفرضيات	المتغير المستقل	المتغير التابع	R	R ²	F	sig	β
الفرضية الفرعية 12.2	التعقيد من حيث الإدارة الضريبية	الإفصاح لدى المؤسسات الاقتصادية	0,334	0,111	7,774	0,007	0,334

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-40) يتبين أن معامل الانحدار الخطي بين المتغير التابع الذي يمثل الإفصاح لدى المؤسسات الاقتصادية والمتغير المستقل الذي يمثل التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية بلغ $R=0,334$ وهو يدل على وجود علاقة ضعيفة نسبيا بينهما، كما بلغ معامل التحديد $R^2=0,111$ ، وهذا ما يفسر ما قيمته 11,2

% من الإفصاح لدى المؤسسات الاقتصادية يتأثر بالتعقيد من حيث الإدارة الضريبية وباقي النسبة ترجع إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج، كما بلغت قيمة f المحسوبة 7,774 وهي أكبر من قيمة f الجدولية والتي تبلغ قيمة 3.99، كما أظهرت النتائج قيمة مستوى المعنوية (0.007) وهي أقل من 0,05 وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على هناك وجود تأثير ذو دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والإفصاح لدى المؤسسات الاقتصادية. وبناء على ما تقدم يكون تمثيل نموذج معادلة الانحدار البسيط للتعقيدات بدلالة الإفصاح في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كما يلي:

$$Y = 2.55 + 0.48x$$

X : يمثل المتغير المستقل (تعقيدات النظام الضريبي من حيث التشريع)

Y : يمثل المتغير التابع (الإفصاح لدى المؤسسات الاقتصادية)

13: اختبار الفرضية الرئيسية

تنص الفرضية الرئيسية على أنه " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية وأهداف المؤسسة الاقتصادية. "

H_0 - لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية والمؤسسة الاقتصادية.

H_1 - توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية والمؤسسة الاقتصادية.

الجدول التالي يوضح نتائج اختبار الفرضية.

الجدول رقم (03-41): يوضح تحليل نتائج الفرضية الرئيسية

الفرضيات	المتغير المستقل	المتغير التابع	R	R ²	F	sig	β
الفرضية الرئيسية	التعقيد الضريبي	المؤسسات الاقتصادية	0,178	0,032	2,018	0,160	0,178

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات Spss.

من خلال الجدول رقم (03-41) يتبين أن معامل الانحدار الخطي بين المتغير التابع الذي يمثل المؤسسات الاقتصادية والمتغير المستقل الذي يمثل التعقيدات الضريبية بلغ $R=0,178$ وهو يدل على وجود علاقة ضعيفة جداً، كما بلغ معامل التحديد $R^2=0,032$ ، وهذا ما يفسر ما قيمته 3,2% من أهداف المؤسسات الاقتصادية تتأثر بالتعقيدات الضريبية وباقي النسبة ترجع إلى عوامل أخرى لم تدرج في النموذج، كما بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.160) وهي أكبر من 0,05 وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية والتي تقول أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية وأهداف المؤسسة الاقتصادية.

ثانيا: مناقشة النتائج

توصلت نتائج الدراسة الى توافق جزئي مع دراسة (Borrego, Lopes, & Ferreira, 2016)، حيث انها تتوافق معها من حيث التعقيدات التشريعية، فالعناصر المقدمة للفئة المستجوبة تمثلت في صياغة القوانين الضريبية الجزائرية او الترجمة الخاصة بها، القوانين الضريبية الستة والتفسيرات الخاصة بها، التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية، المواد المتضمنة في القوانين الضريبية الستة، المصطلحات التقنية او حتى بعض العبارات التي يتم استخدامها في القوانين الضريبية، القواعد الضريبية التي تحكم تسير الضرائب في حالة اختلافها مع المحاسبة . حيث انها تراها معقدة في النظام الضريبي الجزائري وهنا تتوافق مع دراستهم للنظام البرتغالي على تعقيد هذه العناصر، أما من حيث الإدارة الضريبية فالفئة المستجوبة ترى بعض العناصر على أنها معقدة، على غرار (الاختلاف في استخدام المواد القانونية والقواعد بين أعوان الإدارة الضريبية (التضارب في استخدام القوانين)، إجراءات الطعون الضريبية) بينما باقي العناصر يراها المستجوبين على انها منخفضة التعقيد على عكس دراسة (Borrego, Lopes, & Ferreira, 2016) الذين وجدوها معقدة في النظام الضريبي البرتغالي والمتمثلة في اللوائح التنظيمية والتعليمات الضريبية، آلية التوجيه والمساعدة من طرف الإدارة الجبائية في حالة طلب الاستفسار، إعداد الميزانية الجبائية، طريقة حساب الالتزامات الضريبية والتصريحات الخاصة بها، طريقة حفظ السجلات (الوثائق الثبوتية في حالة الخضوع للتدقيق)، إجراءات التدقيق الضريبي. كما لم تتوافق هذه الدراسة مع دراسة (Khadijah Isa , 2014) التي أجرتها على النظام الضريبي الماليزي من حيث طريقة حفظ السجلات وطريقة حساب الالتزامات الضريبية، ففي دراستها وجدت تعقيدات فيها بينما في الجزائر ومن خلال الفئة المستجيبية فإنها منخفضة التعقيد.

أما من حيث أثر التعقيد الضريبي على المؤسسة الاقتصادية فإن هذه الدراسة تتوافق جزئيا مع دراسة (Doreen Musimenta, 2020) التي أجراها في أوغندا على أن التعقيد الضريبي يؤثر على التكاليف، توافق كذلك مع دراسة (Kate Krause, 2000) التي أجرتها في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث وجدت ان التعقيد الضريبي يزيد في التكاليف، كما تتوافق جزئيا أيضا مع دراسة (Mariah Qibthiyyah Brainyyah, 2013) التي أجرتها في اندونيسيا، حيث انها وجدت أن التعقيد الضريبي يؤثر على الامتثال وبالتالي يؤثر على التكاليف والإفصاح، كما توافقت أيضا جزئيا مع دراسة (Natrah Saad, 2013) التي أجراها في ماليزيا من حيث عدم الإفصاح، فمن خلال دراسته وجد أثر للتعقيدات الضريبية على الامتثال، وبالتالي تلجأ المؤسسات الاقتصادية لعدم الامتثال وبالتالي عدم الإفصاح بهدف التهرب الضريبي، ومن خلال دراستنا وجدنا ان التعقيد من حيث الإدارة الضريبية فقط من يؤثر على الإفصاح والتكاليف في المؤسسة الاقتصادية، بينما التعقيد من حيث التشريع لا يؤثر. كذلك تتوافق جزئيا مع دراسة (Thomas Johannes Voget, Caren Sureth-Sloane, Susann Sturm, Deborah Schanz, Hoppe, 2021) التي أجروها على عدة بلدان في اوروبا، حيث وجدوا أن التعقيد الضريبي من حيث التشريع يؤثر على الاستثمار بينما من حيث الادارة الضريبية لا يؤثر، اما في هذه الدراسة فكل من التعقيد من حيث التشريع والتعقيد من حيث الإدارة الضريبية يؤثران على الإستثمار.

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل المتعلق بالدراسة الميدانية والذي حاولنا من خلاله البحث على إن كان هناك تأثير لتعقيدات النظام الضريبي الجزائري على المؤسسات الاقتصادية حيث بعد تفريغ بيانات أداة الدراسة وتحليل محاور الدراسة، فالمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة قد وافقت بالغالب على أبعاد المحور الأول المتعلق بالمؤسسات الاقتصادية والذي كانت أبعاده تتمثل في التكاليف، الأرباح، الاستثمار، التمويل، استمرارية النشاط، الإفصاح، أما فيما يخص المحور الثاني المتعلق بتعقيدات النظام الضريبي فغالب العينة المستجوبة ترى أن النظام الضريبي من حيث التشريع معقد، بينما من حيث الإدارة الضريبية فغالب المستجوبين يرون على أنها منخفضة التعقيد وهناك من يراها على أنها معقدة وخصوصا الاختلاف في استخدام المواد القانونية بين أعوان الإدارة الضريبية في حالة طلب الاستفسار، أما من حيث علاقة تأثير تعقيدات النظام الضريبي الجزائري على المؤسسات الاقتصادية فقد تبين أن هذه التعقيدات ككل لا تؤثر على المؤسسات الاقتصادية، ولكن عندما جزئنا تعقيدات النظام الضريبي إلى تعقيد من حيث التشريع وتعقيد من حيث الإدارة الضريبية، ثم جزئنا المؤسسة إلى أبعاد تتمثل في الأهداف التي تسعى لها وجدنا أن التعقيد من حيث التشريع يؤثر فقط على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية، بينما كل من التكاليف والأرباح والتمويل واستمرارية النشاط والإفصاح لا تتأثر بتعقيدات النظام الضريبي من حيث التشريع، أما التعقيد من حيث الإدارة الضريبية فقد وجدنا أنه يؤثر على كل من التكاليف والاستثمار والإفصاح في المؤسسات الاقتصادية، ولا يؤثر على كل من الأرباح والتمويل واستمرارية النشاط.

خاتمة

يعتبر النظام الضريبي بمثابة ركيزة أساسية تعتمد عليها الدول في التوجيه الاقتصادي والاجتماعي، وهو يختلف من مجتمع لآخر ومن دولة لأخرى وهذا حسب مدى تقدمها من تخلفها وكذا حسب توجهها السياسي والاقتصادي، حيث يحوز كل نظام ضريبي على مجموعة من الضرائب والرسوم وله إدارات منتشرة عبر ربوع الوطن، ولكي تظهر فعالية النظام الضريبي يجب أن يتصف بمبادئه المتعارف عليها، كالعادلة، اليقين، المساواة، الثبات، الاقتصاد في النفقة، وبالرجوع إلى تاريخ الأنظمة الضريبية فقد كانت تقوم على وسائل بسيطة جدا، كانت تطبق على الأشخاص وممتلكاتهم، ومع تطور المجتمعات وظهور التجمعات السكانية وبداية تطور الاقتصاد وما صاحبه من ظهور المؤسسات الاقتصادية كان لا بد من تطور الأنظمة الضريبية لتواكب هذه التطورات، حيث أصبحت كل الأنظمة الضريبية حاليا تصنف المكلفين إلى شخص طبيعي وشخص معنوي.

إن المؤسسة الاقتصادية ليست في معزل عن النظام الضريبي، وإنما لها علاقة معه من نشأتها إلى نهايتها وزوالها، وفي ظل التطورات الاقتصادية والتكنولوجية والعولمة، وزيادة التبادلات التجارية داخل البلد الواحد أو بين البلدان، أدى إلى زيادة اتساع الأنظمة الضريبية وتشعبها وتعقدها، ناهيك عن كثرة تغييرها، ومن هذا المنطلق جاءت إشكالية الدراسة والمتمثلة في ما إذا كان هناك أثر لتعقيدات النظام الضريبي على المؤسسات الاقتصادية، وللإجابة على هذه الإشكالية تم وصف وتحليل متغيرات الدراسة المتمثلة في شرح التنظيم الفني والإداري للنظام الضريبي الجزائري، مع شرح القوانين الضريبية وتنظيماتها، وتغيراتها لمدة خمس سنوات، بالإضافة إلى الاختلاف بين القواعد الضريبية والمحاسبية، كما تم إعطاء بعض الأمثلة التي تؤدي إلى نشوء التعقيد في النظام الضريبي الجزائري، بالإضافة على هذا، تم إعطاء نظرة عن المؤسسات الاقتصادية، والضرائب التي تدفعها من نشأتها إلى تصفيتها، كما اعتمدت الدراسة على استمارة كأداة لجمع المعلومات، حيث بعد تصميمها واقتباس عناصر محور التعقيد من الدراسات السابقة، ووضع أبعاد للمؤسسة الاقتصادية، وتحكيم عبارات الاستبيان ككل، تم توزيعه على عينة من المؤسسات الاقتصادية، وقد تم تجميع 64 استمارة صالحة للدراسة، وبعد (تفريغها) وتحليل بياناتها توصلت إلى عدة نتائج.

نتائج الدراسة:

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، سواء في الجانب النظري أو الميداني، ويمكن ذكرها كالاتي:

❖ اختبار الفرضيات

✓ الفرضية الفرعية الأولى تتمثل في وجود تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على التكاليف في المؤسسات الاقتصادية، وهذه الفرضية خاطئة حيث من خلال هذه الدراسة بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.659) أكبر من 0,05 وبالتالي لا يوجد هناك علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ للتعقيدات الضريبية من حيث التشريع على التكاليف في المؤسسة الاقتصادية.

- ✓ الفرضية الفرعية الثانية تتمثل في وجود تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على الربح في المؤسسات الاقتصادية وهذه الفرضية خاطئة حيث من خلال هذه الدراسة بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.651) أكبر من 0,05 وبالتالي لا يوجد هناك علاقة تأثير ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ للتعقيدات الضريبية من حيث التشريع على التكاليف في المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ الفرضية الفرعية الثالثة تتمثل في وجود تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية وهذه الفرضية صحيحة حيث من خلال هذه الدراسة بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.000) وهي أقل من 0,05 وبالتالي هناك وجود تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$ للتعقيدات الضريبية من حيث التشريع على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ الفرضية الفرعية الرابعة تتمثل في وجود تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على التمويل في المؤسسات الاقتصادية، وهذه الفرضية خاطئة حيث من خلال هذه الدراسة بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.421) أكبر من 0,05 وبالتالي لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ للتعقيدات الضريبية من حيث التشريع على التمويل في المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ الفرضية الفرعية الخامسة تتمثل في وجود تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على استمرارية النشاط في المؤسسات الاقتصادية، وهذه الفرضية خاطئة حيث من خلال هذه الدراسة بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.640) وهي أكبر من 0,05 وبالتالي لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع على استمرارية نشاط المؤسسة.
- ✓ الفرضية الفرعية السادسة تتمثل في وجود تأثير للتعقيدات التشريعية للنظام الضريبي الجزائري على الإفصاح في المؤسسات الاقتصادية، وهذه الفرضية خاطئة حيث من خلال هذه الدراسة بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.340) وهي أكبر من 0,05 وبالتالي لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث التشريع على الإفصاح في المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ الفرضية الفرعية السابعة تتمثل في وجود تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على التكاليف في المؤسسات الاقتصادية، وهذه الفرضية صحيحة حيث من خلال هذه الدراسة بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.032) وهي أقل من 0,05 وبالتالي هناك وجود تأثير ذو دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية على التكاليف في المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ الفرضية الفرعية الثامنة تتمثل في وجود تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على الربح في المؤسسات الاقتصادية، وهذه الفرضية خاطئة حيث من خلال هذه الدراسة بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.975) وهي أكبر من 0,05 وبالتالي لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $\alpha \leq 0.05$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية على الربح في المؤسسات الاقتصادية.

- ✓ الفرضية الفرعية التاسعة تتمثل في وجود تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على الاستثمار في المؤسسات الاقتصادية، وهذه الفرضية صحيحة حيث من خلال هذه الدراسة بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.01) وهي أقل من 0,05 وبالتالي هناك وجود تأثير ذو دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية على الاستثمارات في المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ الفرضية الفرعية العاشرة تتمثل في وجود تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على التمويل في المؤسسات الاقتصادية، وهذه الفرضية خاطئة حيث من خلال هذه الدراسة بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.533) وهي أكبر من 0,05 وبالتالي لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية على التمويل في المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ الفرضية الفرعية الحادية عشرة تتمثل في وجود تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على استمرارية النشاط في المؤسسات الاقتصادية، وهذه الفرضية خاطئة حيث من خلال هذه الدراسة بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.355) وهي أكبر من 0,05 وبالتالي لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية على استمرارية نشاط المؤسسة.
- ✓ الفرضية الفرعية الثانية عشرة تتمثل في وجود تأثير للتعقيدات الإدارية للنظام الضريبي الجزائري على الإفصاح في المؤسسات الاقتصادية، وهذه الفرضية صحيحة حيث من خلال هذه الدراسة بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.007) وهي أقل من 0,05 وبالتالي هناك وجود تأثير ذو دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية من حيث الإدارة الضريبية والإفصاح لدى المؤسسات الاقتصادية
- ✓ الفرضية الرئيسية تتمثل في وجود تأثير للتعقيدات الضريبية على المؤسسة الاقتصادية، وهذه الفرضية خاطئة حيث من خلال هذه الدراسة بلغت قيمة مستوى المعنوية (0.160) وهي أكبر من 0,05 وبالتالي لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند المستوى $0.05 \leq \alpha$ بين التعقيدات الضريبية وأهداف المؤسسة الاقتصادية.

❖ نتائج الجانب النظري:

- ✓ يتكون النظام الضريبي الجزائري من مجموعة من الضرائب والرسوم منها ما هي مباشرة كالضريبة على الدخل الإجمالي، الضرائب على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، الضريبة الجزافية الوحيدة، الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين، الرسم العقاري، رسم رفع القمامات المنزلية، الرسم على الإقامة، الضريبة على الثروة. أما الضرائب غير المباشرة فتتمثل في الرسم على القيمة المضافة، الرسم الداخلي للاستهلاك، الرسم على المنتجات البترولية، رسم المرور، رسم الضمان والتعيير، الرسم الصحي على اللحوم، حقوق التسجيل وحقوق الطابع.
- ✓ كما يتكون النظام الضريبي من خلال هيكله الإداري من المديرية العامة للضرائب وهي المسؤولة عن كل شيء يتعلق بالضرائب، كما أن هناك مصالح خارجية تساعد المديرية العامة للضرائب، وتتمثل في مديرية كبريات

المؤسسات، وتوجد واحدة فقط على مستوى الوطن، كما أن هناك مديريات ومصالح ومراكز على المستوى الجهوي منتشرة عبر ربوع الوطن، بالإضافة إلى وجود مديرية في كل ولاية، ومراكز للضرائب ومراكز جواريه للضرائب.

✓ كما أن النظام الضريبي له بعض الهفوات والأخطاء والتكرار وعدم التطابق في بعض الترجمة، فأحيانا نجد مواد في النسخة باللغة الفرنسية ولا نجدها في النسخة العربية والعكس، كما أن التشريع الضريبي يتسم بكثرة التغيير خصوصا في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة الجزافية الوحيدة.

✓ كما أن المؤسسات الاقتصادية لها علاقة بالنظام الضريبي من النشأة إلى التصفية، فعند بداية نشاطها يستوجب عليها أن تصرح بوجودها لدى المصالح الضريبية، وتدفع رسوم التسجيل، كما أن المؤسسات الاقتصادية في حياتها تدفع ضرائب كل شهر، وكل سنة، على غرار الضرائب على الدخل الإجمالي، الضرائب على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني، الرسم على التكوين المهني والتمهين، كما أن هناك بعض الضرائب لا تتحملها المؤسسة، وإنما تكلف قانونيا، وتكون وسيطا بين المكلف والإدارة الضريبية، وعلى سبيل المثال الرسم على القيمة المضافة... إلخ.

✓ كما أن الإدارة الضريبية سائرة في طريق الرقمنة، وتسعى دائما لوضع المكلف في حالة يقين، وذلك من خلال فتح أبوابها للمستفسرين يومين أو أكثر في الأسبوع، ولكن على الرغم من هذه التطورات والتسهيلات إلا أن هذا الاستقبال لا يزال يفتقر لبعض التنظيم، نظرا لعدم وجود طاقم مشكل من أعوان من مختلف الاختصاصات في الإدارة الضريبية، وهذا بهدف الإجابة على المستفسرين بشكل دقيق ومن دون أخطاء.

✓ كما توصلت الدراسة إلى أن المؤسسات الأجنبية عندما تكون خاضعة للقانون الجزائري فإنها لا تختلف بينها وبين المؤسسات الجزائرية.

❖ نتائج الدراسة الميدانية:

✓ ترى الفئة المستجيبة أن التكاليف في المؤسسات الاقتصادية توضع وفق خطط مسبقة، كما أنها تختلف من مؤسسة لأخرى حسب طبيعة نشاطها، كما أن التسهيلات الاقتصادية تساهم المؤسسات الاقتصادية في التحكم في تكاليفها، بالإضافة إلى هذا؛ فمتى كانت المؤسسة على دراية بالتحفيز والإعفاءات الجبائية يسهل عليها التحكم في هذه التكاليف الجبائية.

✓ رؤية الفئة المستجيبة للأرباح فتختلف خصوصا من حيث ارتباط الربح بالأوضاع الاقتصادية، أو كون النظام الضريبي والتحكم في تكاليفه يعتبر العائق الأساسي لتعظيم الربح، على الرغم من اتفاقهم على أن النظام الضريبي من بين العوائق على تعظيم الربح.

- ✓ كما أن رؤية المستجيبين من المؤسسات الاقتصادية في الاستثمار على أن البيئة الاقتصادية والتحفيزات الجبائية تزيد من رغبة المؤسسات في الاستثمار، كما أن هذه الرغبة تختلف من مؤسسة لأخرى حسب طبيعة نشاطهم وحجم أرباحهم، كما أن الاستقرار الضريبي محدد رئيسي للاستثمار، كما أن النظام الضريبي المعقد يعيق الاستثمار لدى المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ تختلف وجهة نظر المستجيبين حول التمويل في المؤسسات الاقتصادية، ولكن غالبيتهم يرون أن المؤسسات الاقتصادية تختار طريقة التمويل حسب المصدر الأقل تكلفة ضريبية، كما تلجأ المؤسسات الاقتصادية للقروض نظراً لطول مدتها وحوزتها على وفرة ضريبية، كما أن النظام الضريبي المعقد يكبح التمويلات الخاصة.
- ✓ حسب وجهة نظر المستجيبين فإن غالبهم يرون أن استمرارية نشاط المؤسسة مرتبط بعدة عوامل، تتمثل في الوضع الاقتصادي في البلاد، قدرة المؤسسات على التحكم في التكاليف وقابليتها على التطور، كما اختلفت رؤيتهم على أن النظام الضريبي المعقد والغش والتهرب الضريبي يعيق قد استمرارية النشاط في المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ حسب وجهة نظر المستجيبين على الإفصاح في المؤسسات الاقتصادية فإن ارتفاع الضغط الضريبي وانعدام الشفافية والنزاهة في التعاملات الاقتصادية ووجود الاحتكار في البلاد يؤثر عليه، وبالمقابل فإن النظام الضريبي العادل يزيد من نسب الإفصاح.
- ✓ يعتبر النظام الضريبي من حيث التشريع معقد حسب وجهة نظر المستجيبين، حيث اتفق أغلبهم على أن صياغة القوانين الضريبية والترجمة الخاصة بها، وكذا التفسيرات المتعلقة بهذه القوانين وحتى المواد التي تضمنتها، والتغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي كل سنة، والقواعد التي تحكم تفسير الضرائب في حالة اختلافها مع المحاسبة، حيث كل هذه الأشياء يرونها على أنها معقدة، باستثناء المصطلحات التقنية أو بعض العبارات التي يستخدمها المشرع الضريبي، فقد اختلفت وجهة نظر المستجيبين فيها، فهناك من يراها على أنها منخفضة التعقيد، وغالبيتهم يرون بأنها معقدة.
- ✓ تعتبر التعاملات مع الإدارة الضريبية حسب وجهة نظر المستجيبين على أنها منخفضة التعقيد، خصوصاً من حيث آلية التوجيه، إعداد الميزانية الجبائية وحساب الالتزامات الضريبية والتصريح بها والاحتفاظ بالوثائق الثبوتية، وإجراءات الرقابة، فعلى الرغم من أنها منخفضة التعقيد إلا أن هناك من يراها معقدة، وربما هذا راجع لنقص الخبرة والممارسة، أما إجراءات الطعون والاختلاف في استخدام المواد القانونية بين أعوان الإدارة الضريبية فغالب المستجيبين يرونها معقدة.

❖ التوصيات

- ✓ العمل على جعل النظام الضريبي أكثر استقراراً، والبعد عن كثرة التغيرات في القوانين والمواد الضريبية التي تؤدي إلى تعقيده، مع الاكتفاء بالتعديل في النقائص والثغرات والأخطاء فقط؛

- ✓ إعادة النظر في صياغة القوانين الضريبية والترجمة الخاصة بها، وعرضها على المهنيين والأكاديميين من أجل تقديم ملاحظات وأخذها بعين الاعتبار؛
- ✓ العمل على عرض القوانين والمواد قبل نشرها على خبراء من مختلف التخصصات كاللغة والمالية والحماية والاقتصاد، وهذا لضمان سلامة القوانين من الأخطاء والغموض؛
- ✓ العمل على تبسيط النظام الضريبي وجعله أكثر مرونة للتغيرات الاقتصادية؛
- ✓ العمل على إجراء دورات تكوينية من حين لآخر لأعوان الإدارة الضريبية بهدف رسكلة المعلومات؛
- ✓ العمل على جعل لكل إدارة ضريبية على مستوى الولاية هيئة متكونة من أعوان ضريبيين من مختلف التخصصات يقومون بالرد على استفسارات المكلفين، وكل استفسار يجيب عليه المختص فيه؛
- ✓ العمل على جعل المعلومات متماثلة بين أعوان الإدارة الضريبية، وهذا لمنع تفاوتها فيما بينهم، وهذا الأمر الذي من شأنه أن يؤثر على التطبيق الحسن للقانون ويؤدي إلى التعقيد؛
- ✓ رقمنة الإدارة الضريبية مع تحينها من حين لآخر، وهذا لتسهيل مهمة المكلف والعون الضريبي والمجتمع الضريبي ككل؛
- ✓ منح تحفيزات لأعوان الإدارة الضريبية تشجعهم أكثر على العمل باجتهاد.
- ✓ إقامة ندوات وملتقيات من طرف المديرية العامة للضرائب، يجتمع فيها خبراء وأخصائيو للبحث عن السبل الممكنة لتبسيط النظام الضريبي؛
- ✓ العمل على تحسين العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف، وتحسين سبل التواصل بينهما وتعزيزها، الأمر الذي يؤدي إلى رفع الوعي الضريبي في المجتمع، مما يقلل التهرب الضريبي؛
- ✓ العمل على إجراء برامج توعوية بهدف إرساء ثقافة الامتثال الضريبي في المجتمع؛
- ✓ العمل على تخفيض معدلات الضرائب خصوصا الضرائب على أرباح الشركات، مع فرض استثمار هذا التخفيض بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، الأمر الذي يعود بالنفع على الاقتصاد الكلي والمجتمع؛
- ✓ العمل على تشجيع الاستثمار ومنحه تخفيضات وامتيازات أكثر، وجعل القوانين الضريبية المتعلقة بالاستثمار سهلة التطبيق؛
- ✓ العمل على تكثيف الجهود اللازمة لمحاربة ظاهرة التهرب والغش الضريبي، وذلك من خلال توفير الوسائل المادية والبشرية اللازمة، كون هذه الظاهرة متفشية في الجزائر.

❖ أفاق الدراسة

اعتبارا أن ما من بحث لا يتسم بالكمال، ويوجد فيه بعض النقص أو يكون منطلق لبحث آخر، ومن خلال هذا البحث المتعلق بالتعقيد، فهو يتسم بالحدثة والتوسيع، ويشمل مجالات كثيرة، ولهذا فقد وجد الطالب فيه الكثير من الأمور الجديدة بالبحث، والتي من الممكن أن تكون إشكاليات لدراسات جديدة، ونذكر منها كالاتي:

- ✓ أثر التعقيد الضريبي على الاستثمار الأجنبي؛
- ✓ تأثير التعقيد الضريبي على سلوك الامتثال لدى المكلفين في الجزائر؛
- ✓ إشكالية التفاوت في استخدام المواد القانونية بين أعوان الإدارة الضريبية؛
- ✓ مدى تعقيد ضرائب الدخل في الجزائر؛
- ✓ إشكالية عدم استقرار التشريعات الضريبية في الجزائر؛
- ✓ علاقة كثرة تغيرات التشريع الضريبي بالتعقيد الضريبي.

قائمة المراجع

أولاً: المصادر والمراجع باللغة العربية

I. الكتب

1. إبراهيم بدر شهاب الصبيحات، أصول علم الإدارة، دار الحامد، ط1، عمان، الأردن، سنة 2020.
2. أحمد المعاني، ناصر جرادات، عبد الرحمان المشهدني، أساليب البحث العلمي والإحصاء كيف تكتب بحثاً علمياً، دار إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2012.
3. أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1999.
4. أسعد، حسن كمال، التنظيم والتخطيط المحاسبي، دار الأنجلو المصرية، 1969.
5. بوعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر 2010.
6. حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة 2007.
7. حميد بوزيدة، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة: الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005.
8. خالد حامد، منهجية البحث في العلوم الاجتماعية والإنسانية، دار جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
9. دلال القاضي، محمود البياتي، "منهجية وأساليب البحث العلمي وتحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي Spss"، دار الحامد للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2008.
10. رشيد واضح، المؤسسة في التشريع الجزائري بين النظرية والتطبيق، دار هومة، سنة 2002.
11. رفيقة حروش، إقتصاد وتسيير المؤسسة، دار الأمة، ط 2013، الجزائر، سنة 2013.
12. زاهد الديري، مبادئ إدارة الأعمال، دار الإعصار العلمي، ط1، سنة 2016.
13. سعد سلمان المشهدني، منهجية البحث العلمي، دار أسامة، الطبعة الأولى، الأردن، 2019.
14. سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي: النظم الضريبية، مدخل تحليل مقارن، مكتبة الإشعاع الفنية، القاهرة، بدون تاريخ.
15. سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
16. سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة: النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانيات العامة. بيروت: منشورات الحلبي الحقوقية، 2009.
17. شعباني لطفي، جباية المؤسسة، page bleau، الجزائر، سنة 2017.
18. صدقي، عاطف، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1970.
19. طارق الحاج، المالية العامة، عمان: دار الصفاء للطباعة والنشر والتوزيع، 2009.
20. عبد الحكيم صادق بركات، النظم الضريبية: النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، مصر، بدون تاريخ.
21. عبد الرزاق بن حبيب، إقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 2002.

22. عبد المتعال، علي محمود، السياسيات في علم الضرائب، مطبعة المدني-القاهرة، سنة 1970.
23. عرباجي إسماعيل، إقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجزائرية، 1996.
24. العزازي محمد، بن لعور بوعلام، حامة نجم الدين، حبيلي كمال الدين، التسيير المحاسبي والمالي، الديوان الوطني للمطبوعات المدرسية، الجزائر، بدون سنة.
25. عزيزة بن يسمينة، إقتصاد المؤسسة جزء 1، دار الأيام، ط1، الأردن، 2007.
26. عمر صخري، إقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط4، الجزائر، 2006.
27. عمر صخري، إقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط4، الجزائر، 2006.
28. غول فرحات، الوجيز في إقتصاد المؤسسة، دار الخلدونية، ط1، الجزائر، 2008.
29. فضيل دلو، مدخل الى منهجية البحث في العلوم الإنسانية والاجتماعية، دار هومة، الجزائر سنة 2014.
30. قدي عبد المجيد، المدخل للسياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
31. ماجد عبد المهدي مساعدة، إدارة المنظمات، دار المسيرة ط2، عمان، الأردن، سنة 2015.
32. ماهر أبو المعاطى علي، الإتجاهات الحديثة في البحوث الكمية والبحوث الكيفية ودراسات الخدمة الاجتماعية، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2014.
33. المحجوب، رفعت، المالية العامة، دار النهضة العربي، بيروت، 1966.
34. محمد سعيد فرهود، كمال حسين إبراهيم، نظام الزكاة وضريبة الدخل، السعودية، معهد الإدارة العامة، إدارة البحوث، 1968.
35. محمد عبد المولى الدقس: علم الاجتماع الصناعي، ط1 دار مجدلا ولي للنشر والتوزيع، الأردن 2005.
36. ناصر دادي عدون، إقتصاد المؤسسة، ط الثانية، دار المحمدية العامة الجزائر. سنة 1998.
37. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، البليدة، الجزائر، 2003.
38. يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية الإسكندرية، 2011.
39. يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 1984.

III. المذكرات والأطروحات

40. أحمد الصالح سباع، تأثير البيئة المحاسبية الجزائرية على بدائل القياس المحاسبي في ظل سياسة المحافظة على رأس المال، أطروحة دكتوراه، جامعة الوادي، الجزائر، 2021.
41. حميدة أوكيل، دور المالية العامة في تحقيق التنمية الاقتصادية-دراسة حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه، جامعة بومرداس، الجزائر، 2016.
42. حناش حبيبة، واقع إستخدام نظام المعلومات المحاسبي والمالي وأثره في التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2017.

43. زناني فريدة، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، مذكرة ماجستير في الحقوق والعلوم السياسية، جامعة بومرداس، 2012.
44. سامية عزيز، واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر - دراسة ميدانية لمؤسسات خاصة متنوعة النشاط بمدينة بسكرة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة بسكرة، الجزائر، سنة 2014.
45. طويل اسيا، أطروحة مقدمة للحصول على درجة لكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2013/2014.
46. عبد الله محمود أمين، تقويم نظام التحاسب الضريبي لضريبة الدخل في العراق، أطروحة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية، بغداد، سنة 2000.
47. قرقوش فتيحة، مديرية كبريات المؤسسات، أطروحة لنيل درجة الدكتوراه في العلوم، جامعة الجزائر 1، سنة 2017.
48. قويدر نبق، أثر النظام الجبائي على سلوك المكلف بدفع الضريبة - دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الأغواط، جامعة الأغواط، الجزائر، 2010.
49. لحول دراجي، مكانة اللائحة في النظام القانوني الجزائري، أطروحة دكتوراه، جامعة مولود معمري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الجزائر، 2018.
50. محمد فتحي توفيق مهنا، إشكالية تفسير القوانين الضريبية في فلسطين، أطروحة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، سنة 2013.
51. محمود جمام، النظام الضريبي واثاره على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة الجزائر - أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر، سنة 2009-2010.
52. مخلوف منجحي، الجانب القانوني لإستثمار المؤسسات الاقتصادية في النوادي الرياضية المحترفة لكرة القدم - الجزائر - ، أطروحة دكتوراه في العلوم، جامعة الجزائر 3، الجزائر، سنة 2015.
53. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي (دراسة حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2002.
54. يوسف قاسي، واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، جامعة بومرداس، الجزائر، 2014.

IV. المقالات

- 55.
56. امنة فارس حامد، الفتلاوي، سلام عبد الزهرة، عبد الله، المعايير العامة للصياغة التشريعية: دراسة مقارنة، مجلة المحقق الحلبي للعلوم القانونية والسياسية، المجلد 09، العدد 04، جامعة بابل كلية القانون، العراق، السنة 2017.
57. خالد جمال أحمد حسن، ماهية الصياغة التشريعية ومقومات جودتها، مجلة كلية القانون الكويتية العالمية، المجلد 05، العدد 2، سنة 2017.
58. درامشية لمياء، بلقاسمي فاطمة، المؤسسة الاقتصادية العمومية في الجزائر - دراسة تأصيلية -، مجلة الحوار الثقافي، المجلد 05، العدد 02، 2016.
59. رحيم سعيد، تطبيق معيار التدقيق الدولي 570 لتحقيق فرض الإستمرارية بإستخدام الوظيفة التنبؤية للمعلومات المحاسبية - دراسة حالة شركة الإسمنت بسور الغزلان -، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 07، العدد 03، 2021.

60. رشيد شباح، بغداد شعيب، قياس معدل الضغط الضريبي الأمثل في الجزائر للفترة 1997-2017 باستخدام نموذج Scully والنموذج التربيعي Quadratic، مجلة الإصلاحات الاقتصادية والاندماج في الاقتصاد العالمي، المجلد 16، العدد 2، 2019.
61. سامي محمود مراد، دراسة تحليلية لآليات تجنب الازدواج الضريبي الدولي، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 3، العدد 1، 2018.
62. سفيان بوزيد، التهرب الضريبي مفهوم وقياس، مجلة المالية والأسواق، المجلد 2، العدد 1، 2015.
63. سميرة عميش، إقتصاد المؤسسة، مطبوعة جامعية، جامعة المسيلة - الجزائر، 2016.
64. صبري عبد السميع حسين، محمد عبد الرحمان حجازي، سها بهجت محمد فرح، أثر السياسات الضريبية على القطاع السياحي المصري، مجلة إتحاد الجامعات العربية للسياحة والضيافة. المجلد 04، العدد 01، سنة 2007.
65. عبد النور بورنيسة، محمد حيمران، تعقيدات النظام الضريبي الجزائري وأثره على زيادة التهرب الضريبي، مجلة الاقتصاد والمال، العدد 01، الطبعة 06، 2021.
66. علي غانم شاكر، عبيد خيون الخفاجي، أثر نظم المعلومات في زيادة الإيرادات الضريبية (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب)، مجلة دراسات محاسبية ومالية، مجلد الثاني عشر، العدد 38، سنة 2017.
67. عمار درويش، محمد بلمداني، التحكم في التكاليف الخفية ودوره في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة شركة الإسمنت بني صاف، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 04، العدد 01، 2018.
68. عمارني عبد الله، طاجين احمد، إستخدامات تحليل التباين في رسائل الماجستير، مجلة القبس للدراسات النفسية والاجتماعية، العدد 05، 2013، ص 152.
69. فاتح أحمية، تقييم مؤشرات أداء النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (2010-2014)، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 6، العدد 2016.
70. ماليك حاموتان، الإطار القانوني للإستثمار في الجزائر - دراسة مقارنة بين القانون الجزائري والفرنسي - مجلة أبحاث قانونية وسياسية، المجلد 07، العدد 01، 2022.
71. محمد الأمين موني، الشيك الإلكتروني المفهوم والأهمية، المجلة الجزائرية لقانون الأعمال، العدد الأول، جوان 2020.
72. محمد بوشوشة، سياسة الإستدانة في المؤسسة المفاضلة بين التمويل بالإقتراض البنكي والتمويل السندي، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 02، العدد 04، 2012.
73. محمد خالد المهايبي، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية مع حالات تطبيقية في التشريع الضريبي المقارن، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 19، العدد الثاني، 2003.
74. محمد علي عبد العظيم باقر، دور الإجراءات والتشريعات الضريبية في التهرب الضريبي، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية، المجلد 181، العدد 15، جامعة بغداد، 2015.
75. محمود علي الجبالي، حيدر محمد علي بنى عطى، إيهاب نظمي، مشكلات الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية في شركات المضاربة، مجلة الدراسات الإسلامية، المجلد 01، العدد 01، 2012.
76. مدين إبراهيم الضابط، تقييم كفاءة النظام الضريبي في سوريا باستخدام مؤشرات V. Tanzi دراسة تطبيقية، مجلة تشرين، المجلد 41، العدد 3، 2019.

77. مسعودي سارة، سماش كمال، دور نظام التكاليف على أساس الأنشطة كأسلوب فعال لإدارة التكاليف في تحقيق ميزة التكلفة الأقل بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية عنابة-، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 02، 2021.
78. ميلود ورزقي، دور المؤشرات المالية في تقييم فعالية النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2018، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 19، العدد 2، 2019.
79. ناصر مراد، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسة جبائية، العدد 3، 2013.
80. نور حمزة حسين، المخالفة المالية لموظف الضريبي بسبب سوء الصياغة التشريعية لقانون ضريبي الداخل العراقي رقم (113) المعدل، مجلة كلية القانون، جامعة النهريين، العدد 14، العراق، سنة 2012.
81. نور حمزة حسين، المخالفة المالية لموظف الضريبي بسبب سوء الصياغة التشريعية لقانون ضريبي الداخل العراقي رقم (113) المعدل، مجلة كلية القانون، جامعة النهريين، العدد 14، العراق، سنة 2012.
- V. القوانين، المراسيم، الأوامر، القرارات**
82. دستور الجزائر لسنة 2020، ج ر، العدد 82 المؤرخة في 15 جمادى الأول عام 1442هـجري الموافق 30 ديسمبر سنة 2020.
- القانون التجاري، الجمهورية الجزائرية الشعبية الديمقراطية، وزارة التجارة.
83. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017
84. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018
85. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019
86. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020
87. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021
88. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022
89. قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2017
90. قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2018
91. قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2019
92. قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2020
93. قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2021
94. قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2022
95. قانون الضرائب الغير المباشرة لسنة 2017
96. قانون الضرائب الغير المباشرة لسنة 2018
97. قانون الضرائب الغير المباشرة لسنة 2019
98. قانون الضرائب الغير المباشرة لسنة 2020
99. قانون الضرائب الغير المباشرة لسنة 2021
100. قانون الضرائب الغير المباشرة لسنة 2022

101. قانون الطابع لسنة 2017
102. قانون الطابع لسنة 2018
103. قانون الطابع لسنة 2019
104. قانون الطابع لسنة 2020
105. قانون الطابع لسنة 2021
106. قانون الطابع لسنة 2022
107. قانون التسجيل لسنة 2017
108. قانون التسجيل لسنة 2018
109. قانون التسجيل لسنة 2019
110. قانون التسجيل لسنة 2020
111. قانون التسجيل لسنة 2021
112. قانون التسجيل لسنة 2022
113. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017
114. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018
115. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2019
116. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020
117. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021
118. قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022
119. القانون رقم 36-90 المؤرخ في 14 جمادى الثانية 1411 الموافق ل 31 ديسمبر 1990 يتضمن قانون المالية لسنة 1991، ج ر، العدد 57، 1990.
120. القانون رقم 21-16 المؤرخ في 25 جمادى الأولى 1443 الموافق ل 30 ديسمبر 2021 المتضمن قانون المالية لسنة 2022، ج ر، العدد 100.
121. القانون رقم 06-24 المؤرخ في 06 ذي الحجة 1427 الموافق ل 26 ديسمبر 2006، يتضمن قانون المالية لسنة 2007، ج ر، العدد 85، 2006، ص 04.
122. القانون 15-20 المؤرخ في 18 ربيع الأول 1437 الموافق ل 30 ديسمبر 2015، ج ر، العدد 71، الجزائر.
123. المرسوم التنفيذي رقم 05-468 المؤرخ في: 10/12/2005.
124. المرسوم التنفيذي 07-364 المؤرخ في 18 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 28 نوفمبر 2007، يتضمن تنظيم الادارة المركزية في وزارة المالية، ج ر، العدد 75، 2007.
125. المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق 18 سبتمبر 2006، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلحياتها، ج ر، العدد 59، 2006.
126. المرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 27 جويلية 1997 الموافق ل 22 ربيع الأول 1418 المتضمن تأسيس لجان التنسيق والفرق المختلطة للرقابة بين مصالح وزارة المالية ووزير التجارة وتنظيمها، ج ر، العدد 50.
127. الأمر رقم 95-27 المؤرخ في 08 شعبان 1416 الموافق ل 30 ديسمبر 1995 المتضمن قانون المالية لسنة 1996، ج ر، العدد 82.

128. الأمر رقم 75-87 المؤرخ في 27 ذي الحجة 1395 الموافق 30 ديسمبر 1975 والمتضمن الموافقة على القوانين الجبائية، ج ر، العدد 104، 1975.
129. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق ل في 21 فيفري 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلحاياتها، جر، العدد 20، 2009. ص 12.
130. النظام الجبائي الجزائري، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2021.
131. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2021.
132. الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2021.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

1. A Borrego, C Lopes, C Ferreira, (2016). **Tax complexity indices and their relation with tax noncompliance : Empirical evidence from the Portuguese tax professionals**. Tékhne, Vol14, NO1, 2016.
2. Abdulasalam Mas'ud, El-Maude Jibreel Gambo, Mustapha Nasidi, Oginni Simon Oyewole. **Tax complexity and tax compliance in African self-assessment environment**. International Journal of Management Research and Reviews, Vol 4, No5, 2014.
3. B. HEYNDELS, C. SMOLDERS. **Tax Complexity and Fiscal illusion**, jornal of Public Choice, No 85, Netherlands, 1995.
4. Binh Tran-Nam, Christopher Evans. **Towards the development of a tax system complexity index**. Jornal of Fiscal Studies, vol 35, No 3, UK, 2014.
5. Binh Tran-Nam, **Tax Reform and Tax Simplification: Conceptual and Measurement Issues and Australian Experiences**, Australia, 2016.
6. Doreen Musimenta. **Knowledge requirements, tax complexity, compliance costs and tax compliance in Uganda**. Cogent Business & Management, Vol7, No 1, 2020.
7. Jim Boyd McFie, Farida Abdul.(2020). **Tax Complexity and Compliance Behaviour of Large and Medium Sized Business Tax Payers in Kenya**. Review of Integrative Business and Economics Research, Vol 9, No 2,2020.
8. Kate Krause, K. (2000). **Tax complexity: Problem or opportunity?** Public Finance Review, Vol 28, No 5, 2000, pp 395-414.
9. Khadijah Isa. **Tax complexities in the Malaysian corporate tax system : minimise to maximise**. International Journal of Law and Management, Vol 56, No1, 2014.
10. Mariah Qibthiyyah Brainyyah, M Khoiru Rusydi. **the effect of tax fairness, tax knowledge, and tax complexity on tax compliance: the case of sme entrepreneurs'taxpayers in malang**. Jurnal Ilmiah Mahasiswa, Vol11, NO 2,2012.
11. Saad, N. (2014). **Tax knowledge, tax complexity and tax compliance : Taxpayers' view**. Procedia-Social and Behavioral Sciences, 2nd World Conference On Business, Economics And Management- WCBEM 2013.
12. Thomas Hoppe, Deborah Schanz, Susann Sturm, Caren Sureth-Sloane, Johannes Voget. **Measuring tax complexity across countries : A survey study on MNCs** : arqus Discussion Paper, 2020.
13. Thomas Hoppe, Deborah Schanz, Susann Sturm, Caren Sureth-Sloane, Johannes Voget. **The Relation between Tax Complexity and Foreign Direct Investments: Evidence Across Countries**: TRR 266 Accounting for Transparency, 2021.
14. Vito Tanzi. **Corruption, complexity and tax evasion**. Journal of Tax Resarche, Vol15, No2, 2017.

ثالثا: مواقع الأنترنت

1. www.dgi.dz
2. www.dcwalger.dz
3. www.meemapps.com
4. www.faire-integration.de/ar/article/403

الملاحق

الملحق رقم 01: قائمة الأساتذة المحكمين للإستبيان

الإسم واللقب	الرتبة	مكان العمل
شعباني مجيد	أستاذ التعليم العالي	جامعة بومرداس
حيمران محمد	أستاذ محاضر أ	جامعة جيجل
براغ محمد	أستاذ محاضر أ	جامعة بومرداس
بلقاسمي فاضيلة	أستاذة محاضرة أ	جامعة بومرداس
شعباني مجيد	أستاذ التعليم العالي	جامعة بومرداس
النوى نجاة	أستاذة محاضرة أ	جامعة بومرداس

الملحق رقم 02: الإستبيان

جامعة محمد الصديق بن يحي - جيجل -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

السيد(ة) الأفاضل

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يقوم الطالب بورنيسة عبد النور بإعداد رسالة للحصول على درجة الدكتوراة في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وجباية بجامعة محمد الصديق بن يحي - جيجل - بعنوان **تأثير المؤسسات الاقتصادية بتعقيدات النظام الضريبي الجزائري - دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية** - وتحت إشراف الأستاذ حيران محمد.

ويعتبار سيادتكم طرفا أساسيا وفعال في هذه الدراسة، يسرنا أن نقدم إليكم هذا الإستبيان موجه إلى الشخص الذي يقوم بالأعمال المحاسبية والجباية داخل المؤسسة، وهذا من أجل تحليل الواقع الميداني لهذه الدراسة، ولذا نرجو منكم التكرم بقراءة العبارات التي تضمنها هذا الإستبيان والإجابة عليها بدقة وموضوعية حسب وجهة نظركم، كما نحيطكم علما أن ما تقدموه من آراء سوف يحظى بالسرية التامة، ولن يستخدم إلا في أغراض البحث العلمي.

"نشكركم مسبقا على مساهمتكم القيمة ومشاركتكم الفعالة في إثراء هذا الموضوع"

الطالب: بورنيسة عبد النور

الرجاء وضع علامة (x) على التصنيف الخاص بمؤسستكم

ما هو تصنيف مؤسستكم من حيث العمر

أقل من 05 سنوات	أكثر من 05 سنوات وأقل من 10 سنوات	أكثر من 10 سنوات وأقل من 15 سنة	أكثر من 15 سنة وأقل من 20 سنة	أكثر من 20 سنة

ما هو تصنيف مؤسستكم من حيث الشكل القانوني

شركة التضامن	شركة ذات المسؤولية المحدودة أو الشخص الوحيد	شركة المساهمة	التجمعات	شركات أخرى

ما هو تصنيف مؤسستكم من حيث النشاط الاقتصادي

مؤسسة صناعية أو إنتاجية	مؤسسة تجارية	مؤسسة خدماتية	مؤسسة متعددة النشاطات	مؤسسة أخرى

ما هو تصنيف مؤسستكم من حيث الحجم

صغيرة (أقل من 50 عامل)	مؤسسة متوسطة (أكثر من 50 عامل وأقل من 250 عامل)	كبيرة (أكثر من 250 عامل)

ما هو تصنيف مؤسستكم من حيث الملكية

مؤسسة خاصة	مؤسسة عمومية	مؤسسة مختلطة

ما هو تصنيف مؤسستكم من حيث الجنسية

مؤسسة وطنية	مؤسسة أجنبية	مؤسسة مختلطة	مؤسسة متعددة الجنسيات

المحور الأول: التابع (المؤسسات الاقتصادية)

تم في هذا المحور تقسيم المؤسسة إلى أبعاد تهدف لتحقيقها أو التعامل معها وهم (التكاليف، الأرباح، الإستثمار، التمويل، الإستمرار في النشاط، الإفصاح).

الرجاء وضع علامة (X) على الإجابة التي تراها مناسبة

البعد الأول: التكاليف في المؤسسات الاقتصادية

كيف تتعامل أو ترى مؤسستكم التكاليف من خلال العبارات التالية					
العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
تقوم المؤسسة بوضع خطط مسبقة للتكاليف					
تختلف التكاليف من مؤسسة لأخرى حسب طبيعة نشاطها					
تساهم التسهيلات الاقتصادية في التحكم في التكاليف					
تتحكم المؤسسة بتكاليفها الجبائية حسب مدى دراياتها بالتسهيلات والتحفيزات والإعفاءات الجبائية					

البعد الثاني: الأرباح في المؤسسات الإقتصادية

كيف تسعى أو ترى مؤسستكم تعظيم الأرباح من خلال العبارات التالية					
العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
النتيجة في المؤسسة مرتبط بالوضع الإقتصادي في البلاد					
يعتبر النظام الضريبي عائق على تحقيق نتائج أكبر					
يعتبر النظام الضريبي العائق الأساسي لتعظيم الربح					
الربح في المؤسسة مرتبط بقدرة المؤسسة على التحكم في التكاليف الجبائية					

البعد الثالث: الإستثمار في المؤسسات الإقتصادية

كيف تقوم أو ترى مؤسستكم الإستثمار من خلال العبارات التالية					
العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
البيئة الإقتصادية الملائمة تساهم في زيادة إستثمارات المؤسسة					
التحفيزات الجبائية تساهم في زيادة الإستثمارات في المؤسسة					
تختلف رغبة الإستثمار من مؤسسة لأخرى حسب طبيعة النشاط وحسب حجم ارباحها					
الإستقرار الضريبي محدد رئيسي للإستثمار					
تعقيدات النظام الضريبي من أكبر عوائق الإستثمار					

البعد الرابع: التمويل في المؤسسات الإقتصادية

كيف تختار أو ترى مؤسستكم التمويل من خلال العبارات التالية					
العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
تقوم المؤسسة بإختيار طرق التمويل بناء على المصادر الأقل تكلفة ضريبية					
تلجأ المؤسسات إلى القروض لتمويل حاجياتها نظرا لطول مدتها وإستفادتها على تخفيضات جبائية					
تعقيدات النظام الجبائي عائق للتمويلات الخاصة					

البعد الخامس: إستمرار النشاط في المؤسسات الإقتصادية

كيف ترى مؤسستكم إستمرارية النشاط من خلال العبارات التالية					
العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
يرتبط إستمرارية النشاط بالوضع الإقتصادي العام في البلاد					
إستمرارية النشاط في المؤسسة مرتبط بقابلية المؤسسة على التطور					
إستمرارية نشاط المؤسسة مرتبط بمدى قدرتها على التحكم في التكاليف					
التعقيدات الضريبية من اسباب التهرب والغش الضريبيان					
التهرب والغش الضريبيان يؤثران سلبا على إستمرارية النشاط					

البعد السادس: الإفصاح في المؤسسات الإقتصادية

متى تقوم المؤسسات بالإفصاح وكيف ترى مؤسساتكم الإفصاح من خلال العبارات التالية					
العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
يعتبر إرتفاع الضغط الضريبي سبب لعدم الإفصاح الكامل					
إنعدام الشفافية والمصدقية والمنافسة النزيهة يؤثر على الإفصاح المحاسبي					
النظام الضريبي العادل يرفع من نسب الإفصاح					

المحور الثاني: المستقل (تعقيدات النظام الضريبي)

تم في هذا المحور تقسيم تعقيدات النظام الضريبي إلى بعدين تعقيد من حيث التشريع والتعقيد من حيث الإدارة الضريبية.

الرجاء وضع علامة (X) على الإجابة التي تراها مناسبة

البعد الأول: تعقيدات النظام الجبائي الجزائري من حيث التشريع

كيف ترى مؤسساتكم النظام الضريبي من حيث التشريع من خلال التعامل معه					
العبارات	مبسطة جدا	مبسطة	منخفضة التعقيد	معقدة	معقدة جدا
- صياغة القوانين الضريبية الجزائرية او الترجمة الخاصة بها					
- القوانين الضريبية الستة والتفسيرات الخاصة بها					
- التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية (عدم استقرار النظام)					
- المواد المتضمنة في القوانين الضريبية الستة					
- المصطلحات التقنية او حتى بعض العبارات التي يتم استخدامها في القوانين الضريبية					

البعد الثاني: تعقيدات النظام الجبائي الجزائري من حيث الإدارة الضريبية

كيف ترى مؤسساتكم النظام الضريبي من حيث الإدارة الضريبية من خلال التعامل معها					
مقدمة جدا	مقدمة	منخفضة التعقيد	مبسطة	مبسطة جدا	العبارات
					- اللوائح التنظيمية والتعليمات الضريبية
					- آلية التوجيه والمساعدة من طرف الإدارة الجبائية في حالة طلب الاستفسار
					- الإختلاف في استخدام المواد القانونية والقواعد بين أعوان الإدارة الضريبية (التضارب في استخدام القوانين)
					- إعداد الميزانية الجبائية
					- طريقة حساب الإلتزامات الضريبية والتصريحات بها معقدة
					طريقة حفظ السجلات (الوثائق الثبوتية في حالة الخضوع للتدقيق)
					إجراءات التدقيق الضريبي
					إجراءات الطعون الضريبية

Université Muhammad Seddik ben Yahya-Jijel-

Faculté des sciences économiques, commerciales et de gestion

Département des sciences financières et de comptabilité

Cher (es) Participant(es) :

Je m'appelle Bournissa Abdenour et prépare une thèse pour l'obtention d'un diplôme de doctorat en finance et comptabilité, spécialité comptabilité et fiscalité à l'Université de Mohamed Seddik bin Yahya - Jijel - intitulée Les institutions économiques affectées par les complexités du système fiscal algérien - une étude d'un échantillon composé d'entreprises économiques, et ce sous la direction du docteur Himrane Mohamed.

Etant donné que vous êtes une partie prenante essentielle dans cette étude, nous avons le plaisir de vous introduire ce questionnaire du fait que vous exercez des activités comptables et fiscales au sein de l'institution, et ceci dans le but d'analyser la réalité du terrain. Votre point de vue ainsi que vos avis seront strictement confidentiels et ne seront utilisés qu'à des fins de recherche scientifique.

"Nous vous remercions par avance pour votre précieuse contribution et votre participation active à l'enrichissement de ce sujet."

Veuillez marquer (x) la notation de votre entreprise

❖ Quelle est la classification par âge de votre entreprise ?

inférieur de 05 ans	Plus de 5 ans et moins de 10 ans	Plus de 10 ans et moins de 15 ans	Plus de 15 ans et moins de 20 ans	Plus de 20 ans

❖ Quelle est la classification de votre entreprise en termes de forme juridique ?

Entreprise Solidaire	SARL ou URL	Société par actions	group	autres entreprises

❖ Quelle est la classification de votre entreprise en termes d'activité économique ?

entreprise industriel ou de production	entreprise commerciale	entreprise de services	Entreprise multi-activités	Autre

❖ Quelle est la classification de votre entreprise en termes de taille ?

Petit (moins de 50 travailleurs)	Moyenne entreprise (plus de 50 travailleurs et moins de 250 travailleurs)	Grand (plus de 250 travailleurs)

❖ Quelle est la classification de votre entreprise en termes de propriété

l'entreprise privée	l'entreprise publique	l'entreprise mixte

❖ Quelle est la classification de votre entreprise en termes de nationalité ?

l'entreprise nationale	l'entreprise étrangère	l'entreprise mixte	Multinationale

Le premier axe : dépendant (entreprise économiques)

Dans cet axe, l'entreprise a été découpée en dimensions visant à les atteindre ou à y faire face (coûts, bénéfices, investissement, financement, poursuite d'activité, divulgation).

Veillez cocher (x) la réponse qui vous convient

❖ La première dimension : les coûts dans les entreprises économiques

Comment votre entreprise traite-t-elle ou voit-elle les coûts à travers les déclarations suivantes ?					
les Phrase	Pas du tout d'accord	pas d'accord	neutre	d'accord	Tout à fait d'accord
L'entreprise élabore des plans d'avance pour les coûts					
Les coûts varient d'un entreprise à l'autre selon la nature de son activité					
Les équipements économiques contribuent à la maîtrise des coûts					
L'entreprise maîtrise ses charges fiscales en fonction de sa connaissance des facilités, incitations et exonérations fiscales					

❖ La deuxième dimension : les profits dans les entreprises économiques

Comment votre entreprise cherche-t-elle ou voit-elle la maximisation des bénéfices à travers les déclarations suivantes ?					
les Phrase	Pas du tout d'accord	pas d'accord	neutre	d'accord	Tout à fait d'accord
Le résultat dans l'établissement est lié à la situation économique du pays					
Le système fiscal est un obstacle à l'obtention de meilleurs résultats					
La fiscalité est le principal obstacle à la maximisation du profit					
Le bénéfice de l'entreprise est lié à la capacité de l'entreprise à contrôler les coûts fiscaux					

❖ La troisième dimension : l'investissement dans les entreprises économiques

Comment vous ou votre entreprise voyez-vous l'investissement à travers les phrases suivantes					
les Phrase	Pas du tout d'accord	pas d'accord	neutre	d'accord	Tout à fait d'accord
L'environnement économique favorable contribue à accroître les investissements de la société					
Les incitations fiscales contribuent à accroître les investissements dans l'institution					
La volonté d'investir varie d'une entreprise à l'autre selon la nature de l'activité et l'importance de ses bénéfices					
La stabilité fiscale est un déterminant majeur de l'investissement					
La complexité du système fiscal est l'un des principaux obstacles à l'investissement					

❖ La quatrième dimension : le financement dans les entreprises économiques

Comment choisir ou voir le financement de votre entreprise à travers les états suivants					
les Phrase	Pas du tout d'accord	pas d'accord	neutre	d'accord	Tout à fait d'accord
L'entreprise choisit les modes de financement en fonction des sources les moins coûteuses en fiscalité					
Les entreprise recourent à l'emprunt pour financer leurs besoins du fait de leur long terme et bénéficient de réductions d'impôts					
La complexité du système fiscal est un obstacle au financement privé					

❖ La cinquième dimension : la poursuite de l'activité dans les entreprises économiques

Comment votre entreprise perçoit-elle la continuité d'activité à travers les affirmations suivantes					
les Phrase	Pas du tout d'accord	pas d'accord	neutre	d'accord	Tout à fait d'accord
La continuité d'activité est liée à la situation économique générale du pays					
La continuité d'activité dans l'entreprise est liée à la capacité de l'établissement à développer					
La continuité de l'activité de l'entreprise est liée à sa capacité à maîtriser ses coûts					
Les complications fiscales sont parmi les causes de l'évasion et de la fraude fiscales					
L'évasion et la fraude fiscales affectent négativement la continuité de l'activité					

❖ La sixième dimension : la divulgation dans les entreprises économiques

Quand les entreprises divulguent-elles et comment votre organisation perçoit-elle la divulgation à travers les déclarations suivantes ?					
les Phrase	Pas du tout d'accord	pas d'accord	neutre	d'accord	Tout à fait d'accord
La pression fiscale élevée est une raison du manque de divulgation complète					
Le manque de transparence, de crédibilité et de concurrence loyale affecte la communication comptable					
Un régime fiscal équitable augmente les taux de divulgation					

Le deuxième axe : les indépendants (les complexités du système fiscal

Dans cet axe, les complexités du système fiscal ont été divisées en deux dimensions : complexité en termes de législation et complexité en termes d'administration fiscale

Veillez cocher (x) la réponse qui vous convient

❖ La première dimension : les complexités du système fiscal algérien en termes de législation

Comment vos entreprises voient-elles le système fiscal en termes de législation lorsqu'elles y font face ?					
les Phrase	très simplifié	simplifié	faible complexité	complexité	si compliqué
Rédaction ou traduction de lois fiscales algériennes					
Les six lois fiscales et leurs interprétations					
Modifications constantes des lois fiscales (instabilité du système)					
Articles inclus dans les six lois fiscales					
Termes techniques ou même certaines des phrases utilisées dans les lois de multiplication					
Les règles fiscales qui régissent la conduite des impôts dans le cas où elles diffèrent avec la comptabilité					

- ❖ La deuxième dimension : les complexités du système fiscal algérien en matière d'administration fiscale

Comment vos entreprises voient-elles le système fiscal en termes d'administration fiscale en y faisant face ?					
les Phrase	très simplifié	simplifié	faible complexité	complexité	si compliqué
Réglementations et instructions fiscales					
Le mécanisme d'orientation et d'assistance de l'administration fiscale en cas de demande d'enquête					
La différence dans l'utilisation des documents juridiques et des règles entre les agents de l'administration fiscale (conflit dans l'utilisation des lois)					
Préparation du bilan fiscal					
Le mode de calcul des obligations fiscales et leurs déclarations					
Méthode de tenue des registres (pièces justificatives en cas d'audit)					
procédures de contrôle fiscal					
procédures de recours fiscal					

الملحق رقم 04: إختبار معامل الثبات ألفا كرونباخ

المحور الأول

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,806	24

المحور الثاني

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,893	14

الثبات الكلي

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,871	38

الملحق رقم 05: الصدق الداخلي لعبارات الإستبيان

البعد الأول

Corrélations

		1 البعد	بوضع المؤسسة تقوم للتكاليف مسبقة خطط	من التكاليف تختلف لأخرى مؤسسة طبيعة حسب نشاطها	التسهيلات تساهم الإقتصادية في التحكم في التكاليف	المؤسسة تتحكم الجبائية بتكاليفها دراياتها مدى حسب بالتسهيلات والتحفيزات الجبائية والإعفاءات
1 البعد	Corrélation de Pearson	1	,745**	,578**	,591**	,457**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000
	N	64	64	64	64	64
مسبقة خطط بوضع المؤسسة تقوم للتكاليف	Corrélation de Pearson	,745**	1	,410**	,203	,039
	Sig. (bilatérale)	,000		,001	,108	,761
	N	64	64	64	64	64
مؤسسة من التكاليف تختلف نشاطها طبيعة حسب لأخرى	Corrélation de Pearson	,578**	,410**	1	,115	,022
	Sig. (bilatérale)	,000	,001		,365	,864
	N	64	64	64	64	64
في تساهم الإقتصادية التسهيلات التكاليف في التحكم	Corrélation de Pearson	,591**	,203	,115	1	,059
	Sig. (bilatérale)	,000	,108	,365		,641
	N	64	64	64	64	64
الجبائية بتكاليفها المؤسسة تتحكم بالتسهيلات دراياتها مدى حسب الجبائية والإعفاءات والتحفيزات	Corrélation de Pearson	,457**	,039	,022	,059	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,761	,864	,641	
	N	64	64	64	64	64

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Corrélations

		2البعء	المؤسسة في الربح بالوضع مرتبط في الإقتصادي البلاد	النظام يعتبر على عائق الضريبي أكبر نتائج تحقيق	النظام يعتبر العائق الضريبي لتعظيم الأساسي الربح	المؤسسة في الربح المؤسسة بقدرة مرتبط التكاليف في التحكم على الجبائية
2البعء	Corrélation de Pearson	1	,530**	,765**	,676**	,734**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000
	N	64	64	64	64	64
المؤسسة في الربح بالوضع مرتبط البلاد في الإقتصادي	Corrélation de Pearson	,530**	1	,189	,019	,218
	Sig. (bilatérale)	,000		,135	,884	,084
	N	64	64	64	64	64
الضريبي النظام يعتبر نتائج تحقيق على عائق أكبر	Corrélation de Pearson	,765**	,189	1	,535**	,404**
	Sig. (bilatérale)	,000	,135		,000	,001
	N	64	64	64	64	64
الضريبي النظام يعتبر لتعظيم الأساسي العائق الربح	Corrélation de Pearson	,676**	,019	,535**	1	,301*
	Sig. (bilatérale)	,000	,884	,000		,016
	N	64	64	64	64	64
المؤسسة في الربح المؤسسة بقدرة مرتبط في التحكم على الجبائية التكاليف	Corrélation de Pearson	,734**	,218	,404**	,301*	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,084	,001	,016	
	N	64	64	64	64	64

** . La corrélacion est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

* . La corrélacion est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

البعد الثالث

Corrélations

		3 البعد	الإقتصادية البيئة في تساهم الملائمة إستثمارات زيادة المؤسسة	الجبائية التحفيزات زيادة في تساهم في الإستثمارات المؤسسة	الإستثمار رغبة تختلف لأخرى مؤسسة من النشاط طبيعة حسب أرباحها حجم وحسب	الإستقرار محدد الضريبي رئيسي للإستثمار	تعقيدات النظام من الضريبي عوائق أكبر الإستثمار
3 البعد	Corrélation de Pearson	1	,658**	,710**	,534**	,743**	,692**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000	,000
	N	64	64	64	64	64	64
الإقتصادية البيئة في تساهم الملائمة إستثمارات زيادة المؤسسة	Corrélation de Pearson	,658**	1	,663**	,230	,188	,092
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,068	,138	,469
	N	64	64	64	64	64	64
الجبائية التحفيزات زيادة في تساهم في الإستثمارات المؤسسة	Corrélation de Pearson	,710**	,663**	1	,111	,319*	,251*
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,383	,010	,046
	N	64	64	64	64	64	64
رغبة تختلف من الإستثمار لأخرى مؤسسة النشاط طبيعة حسب حجم وحسب أرباحها	Corrélation de Pearson	,534**	,230	,111	1	,305*	,298*
	Sig. (bilatérale)	,000	,068	,383		,014	,017
	N	64	64	64	64	64	64
الضريبي الإستقرار رئيسي محدد للإستثمار	Corrélation de Pearson	,743**	,188	,319*	,305*	1	,631**
	Sig. (bilatérale)	,000	,138	,010	,014		,000
	N	64	64	64	64	64	64
النظام تعقيدات أكبر من الضريبي الإستثمار عوائق	Corrélation de Pearson	,692**	,092	,251*	,298*	,631**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,469	,046	,017	,000	
	N	64	64	64	64	64	64

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

Corrélations

		المؤسسة تقوم طرق بإختيار على بناء التمويل تكلفة الأقل المصادر ضريبية	إلى المؤسسات تلجأ لتمويل القروض لطول نظرت حاجياتها على وإستفادتها مدتها جباية تخفيضات	النظام تعقيدات كابح الجباي للتموليات الخاصة
4البعد	Corrélation de Pearson	1	,714**	,677**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000
	N	64	64	64
بناء التمويل طرق بإختيار المؤسسة تقوم ضريبية تكلفة الأقل المصادر على	Corrélation de Pearson	,714**	1	,244
	Sig. (bilatérale)	,000		,052
	N	64	64	64
لتمويل القروض إلى المؤسسات تلجأ وإستفادتها مدتها لطول نظرت حاجياتها جباية تخفيضات على	Corrélation de Pearson	,677**	,244	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,052	
	N	64	64	64
للتموليات كابح الجباي النظام تعقيدات الخاصة	Corrélation de Pearson	,616**	,230	,044
	Sig. (bilatérale)	,000	,068	,731
	N	64	64	64

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Corrélations

		البعد 5	يرتبط إستمرارية النشاط بالوضع الإقتصادي العام في البلاد	إستمرارية النشاط في المؤسسة مرتبط بقبالية المؤسسة على التطور	إستمرارية نشاط المؤسسة مرتبط بمدى قدرتها على التحكم في التكاليف	التعقيدات الضريبية من اسباب التهرب والغش الضريبي	التهرب والغش الجبائي يؤثر سلبا على إستمرارية النشاط
البعد 5	Corrélacion de Pearson	1	,601**	,563**	,668**	,745**	,642**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000	,000
	N	64	64	64	64	64	64
يرتبط إستمرارية النشاط بالوضع الإقتصادي العام في البلاد	Corrélacion de Pearson	,601**	1	,283*	,216	,289*	,218
	Sig. (bilatérale)	,000		,024	,087	,021	,084
	N	64	64	64	64	64	64
إستمرارية النشاط في المؤسسة مرتبط بقبالية المؤسسة على التطور	Corrélacion de Pearson	,563**	,283*	1	,300*	,301*	,091
	Sig. (bilatérale)	,000	,024		,016	,016	,476
	N	64	64	64	64	64	64
إستمرارية نشاط المؤسسة مرتبط بمدى قدرتها على التحكم في التكاليف	Corrélacion de Pearson	,668**	,216	,300*	1	,502**	,225
	Sig. (bilatérale)	,000	,087	,016		,000	,074
	N	64	64	64	64	64	64
التعقيدات الضريبية من اسباب التهرب والغش الضريبي	Corrélacion de Pearson	,745**	,289*	,301*	,502**	1	,308*
	Sig. (bilatérale)	,000	,021	,016	,000		,013
	N	64	64	64	64	64	64
التهرب والغش الجبائي يؤثر سلبا على إستمرارية النشاط	Corrélacion de Pearson	,642**	,218	,091	,225	,308*	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,084	,476	,074	,013	
	N	64	64	64	64	64	64

** . La corrélacion est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

* . La corrélacion est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

Corrélations

		6 البعد	الضريبي الضغط ارتفاع الإفصاح لعدم سبب الكامل	الشفافية إنعدام والمنافسة والمصادقية على يؤثر النزيهة المحاسبي الإفصاح	العادل الضريبي النظام الإفصاح نسب من يرفع
6 البعد	Corrélation de Pearson	1	,821**	,730**	,723**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000
	N	64	64	64	64
لعدم سبب الضريبي الضغط ارتفاع الكامل الإفصاح	Corrélation de Pearson	,821**	1	,465**	,384**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,002
	N	64	64	64	64
والمصادقية الشفافية إنعدام على يؤثر النزيهة والمنافسة المحاسبي الإفصاح	Corrélation de Pearson	,730**	,465**	1	,239
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,057
	N	64	64	64	64
من يرفع العادل الضريبي النظام الإفصاح نسب	Corrélation de Pearson	,723**	,384**	,239	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,002	,057	
	N	64	64	64	64

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Corrélations

		7 البعد	صياغة القوانين الضريبية او الجزائية الترجمة الخاصة بها	القوانين الضريبية والفسيرات الخاصة بها	التغيرات في المستمرة القوانين (عدم الضريبية استقرار النظام)	المواد المتضمنة القوانين في الضريبية الستة	المصطلحات او التقنية بعض حتى العبارات يتم التي استخدامها القوانين في الضريبية	القواعد التي الضريبية تسير تحكم في الضرائب اختلافها حالة المحاسبة مع
7 البعد	Corrélation de Pearson	1	,836**	,801**	,769**	,860**	,734**	,622**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	64	64	64	64	64	64	64
الضريبية القوانين صياغة الخاصة الترجمة او الجزائية بها	Corrélation de Pearson	,836**	1	,715**	,639**	,706**	,439**	,408**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000	,000	,000	,001
	N	64	64	64	64	64	64	64
الستة الضريبية القوانين بها الخاصة والتفسيرات	Corrélation de Pearson	,801**	,715**	1	,513**	,752**	,446**	,352**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000	,000	,000	,004
	N	64	64	64	64	64	64	64
القوانين في المستمرة التغيرات استقرار (عدم الضريبية النظام)	Corrélation de Pearson	,769**	,639**	,513**	1	,557**	,469**	,377**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000		,000	,000	,002
	N	64	64	64	64	64	64	64
القوانين في المتضمنة المواد الستة الضريبية	Corrélation de Pearson	,860**	,706**	,752**	,557**	1	,591**	,376**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000		,000	,002
	N	64	64	64	64	64	64	64
حتى او التقنية المصطلحات يتم التي العبارات بعض القوانين في استخدامها الضريبية	Corrélation de Pearson	,734**	,439**	,446**	,469**	,591**	1	,354**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000		,004
	N	64	64	64	64	64	64	64
تحكم التي الضريبية القواعد حالة في الضرائب تسير المحاسبة مع اختلافها	Corrélation de Pearson	,622**	,408**	,352**	,377**	,376**	,354**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,001	,004	,002	,002	,004	
	N	64	64	64	64	64	64	64

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

البعد الثامن

Corrélations

		التوجيه آلية	من والمساعدة	التنظيمية اللوائح	التعليمات	الضريبية	الاستفسار طلب	استخدام في الاختلاف	القانونية المواد	أعوان بين والقواعد	الضريبية الإدارة	استخدام في التضارب	الميزانية	الضريبية	حساب طريقة	الالتزامات	الضريبية	معددة بها	حفظ طريقة	السجلات	الثبوتية الوثائق	حالة في	الخضوع	للتدقيق	إجراءات	التدقيق	الضريبي	إجراءات	الطعون	الضريبية
8 البعد	Corrélation de Pearson	1	,588**	,555**	,686**	,767**	,775**	,763**	,811**	,692**																				
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000																				
	N	64	64	64	64	64	64	64	64	64																				
التنظيمية اللوائح	Corrélation de Pearson	,588**	1	,389**	,528**	,333**	,429**	,216	,332**	,231																				
	Sig. (bilatérale)	,000		,001	,000	,007	,000	,087	,007	,067																				
	N	64	64	64	64	64	64	64	64	64																				
والمساعدة التوجيه آلية	Corrélation de Pearson	,555**	,389**	1	,473**	,214	,258*	,184	,227	,414**																				
	Sig. (bilatérale)	,000	,001		,000	,090	,040	,146	,072	,001																				
	N	64	64	64	64	64	64	64	64	64																				
استخدام في الاختلاف	Corrélation de Pearson	,686**	,528**	,473**	1	,317*	,297*	,365**	,449**	,507**																				
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000		,011	,017	,003	,000	,000																				
	N	64	64	64	64	64	64	64	64	64																				
أعوان بين والقواعد	Corrélation de Pearson	,767**	,333**	,214	,317*	1	,758**	,738**	,624**	,362**																				
	Sig. (bilatérale)	,000	,007	,090	,011		,000	,000	,000	,003																				
	N	64	64	64	64	64	64	64	64	64																				
حساب طريقة	Corrélation de Pearson	,775**	,429**	,258*	,297*	,758**	1	,703**	,612**	,323**																				
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,040	,017	,000		,000	,000	,009																				
	N	64	64	64	64	64	64	64	64	64																				
السجلات حفظ طريقة	Corrélation de Pearson	,763**	,216	,184	,365**	,738**	,703**	1	,672**	,380**																				
	Sig. (bilatérale)	,000	,087	,146	,003	,000	,000		,000	,002																				
	N	64	64	64	64	64	64	64	64	64																				
التدقيق إجراءات	Corrélation de Pearson	,811**	,332**	,227	,449**	,624**	,612**	,672**	1	,580**																				
	Sig. (bilatérale)	,000	,007	,072	,000	,000	,000	,000		,000																				
	N	64	64	64	64	64	64	64	64	64																				
الطعون إجراءات	Corrélation de Pearson	,692**	,231	,414**	,507**	,362**	,323**	,380**	,580**	1																				
	Sig. (bilatérale)	,000	,067	,001	,000	,003	,009	,002	,000																					
	N	64	64	64	64	64	64	64	64	64																				

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

الملحق رقم 06: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية

عبارات البعد الأول

Statistiques

		بوضع المؤسسة تقوم للتكاليف مسبقة خطط	من التكاليف تختلف حسب لأخرى مؤسسة نشاطها طبيعة	الإقتصادية التسهيلات في التحكم في تساهم التكاليف	بتكاليفها المؤسسة تتحكم مدى حسب الجبائية بالتسهيلات دراياتها والإعفاءات والتحفيزات الجبائية
N	Valide	64	64	64	64
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		3,6094	4,2188	3,7938	3,8252
Ecart type		1,09279	,65390	,90429	,85677

عبارات البعد الثاني

Statistiques

		المؤسسة في الربح بالمؤسسة في الربح بالوضع مرتبط البلاد في الإقتصادي	الضريبي النظام يعتبر نتائج تحقيق على عائق أكبر	الضريبي النظام يعتبر لتعظيم الأساسي العائق الربح	المؤسسة في الربح بالمؤسسة بقدرة مرتبط التكاليف في التحكم على الجبائية
N	Valide	64	64	64	64
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		3,3750	3,5938	3,0625	2,8594
Ecart type		1,13389	1,01916	1,12511	1,24553

عبارات البعد الثالث

		Statistiques				
		الإقتصادية البيئية في تساهم الملائمة إستثمارات زيادة المؤسسة	الجبائية التحفيزات زيادة في تساهم في الإستثمارات المؤسسة	الإستثمار رغبة تختلف لأخرى مؤسسة من النشاط طبيعة حسب أرباحها حجم وحسب	الضريبي الإستقرار للإستثمار رئيسي محدد	النظام تعقيدات أكبر من الضريبي الإستثمار عوائق
N	Valide	64	64	64	64	64
	Manquant	0	0	0	0	0
Moyenne		4,1094	4,0359	4,0938	3,8125	3,8438
Ecart type		,94478	,83507	,68357	,92367	,92956

عبارات البعد الرابع

		Statistiques		
		بإختيار المؤسسة تقوم على بناء التمويل طرق تكلفة الأقل المصادر ضريبية	إلى المؤسسات تلجأ لتمويل القروض لطول نظرت حاجياتها على وإستفادتها مدتها جبائية تخفيضات	الجبائي النظام تعقيدات الخاصة للتمويلات كايح
N	Valide	64	64	64
	Manquant	0	0	0
Moyenne		3,2344	3,1094	3,4355
Ecart type		1,01953	1,16996	1,04837

عبارات البعد الخامس

		Statistiques				
		إستمرارية يرتبط بالوضع النشاط في العام الإقتصادي البلاد	في النشاط إستمرارية بقابلية مرتبط المؤسسة التطور على المؤسسة	نشاط إستمرارية بمدى مرتبط المؤسسة في التحكم على قدرتها التكاليف	من الضريبية التعقيدات والغش التهرب اسباب الضريبي	الجبائي والغش التهرب على سلبا يؤثر النشاط إستمرارية
N	Valide	64	64	64	64	64
	Manquant	0	0	0	0	0
Moyenne		3,9375	3,8750	3,9688	3,8594	3,0625
Ecart type		,87060	,80672	,83512	,97374	1,19357

عبارات البعد السادس

Statistiques

		الشفافية إنعدام والمنافسة والمصادقية	على يؤثر النزوية المحاسبي الإفصاح	العادل الضريبي النظام الإفصاح نسب من يرفع
N	Valide	64	64	64
	Manquant	0	0	0
Moyenne		3,7969	4,0781	4,0781
Ecart type		,89407	,80287	,87839

عبارات البعد السابع

Statistiques

		القوانين صياغة او الجزائية الضريبية بها الخاصة الترجمة	الضريبية القوانين والتفسيرات الستة بها الخاصة	المستمرة التغيرات القوانين في (عدم الضريبية النظام استقرار)	في المتضمنة المواد الضريبية القوانين الستة	التقنية المصطلحات بعض حتى او يتم التي العبارات في استخدامها الضريبية القوانين	الضريبية القواعد تسير تحكم التي حالة في الضرائب مع اختلافها المحاسبية
N	Valide	64	64	64	64	64	64
	Manquant	0	0	0	0	0	0
Moyenne		3,5000	3,4375	3,7656	3,4844	3,3750	3,5781
Ecart type		,85449	,75330	,88627	,90838	1,01575	,88738

عبارات البعد الثامن

Statistiques

		آلية التوجيه والمساعدة من اللوائح الالتزامات الضريبية والتعليمات الضريبية	الاختلاف في استخدام المواد القانونية والقواعد بين أعوان الإدارة الضريبية (التضارب في استخدام القوانين)	اعداد الميزانية الجبائية	طريقة حساب الالتزامات الضريبية والتصريحات بها معقدة	طريقة حفظ السجلات (الوثائق الثبوتية في حالة الخضوع للتدقيق)	إجراءات التدقيق الضريبي	إجراءات الطعون الضريبية
N	Valide	64	64	64	64	64	64	64
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne		3,2031	3,3125	3,8281	2,7344	2,7500	2,7619	3,1719
Ecart type		,87613	1,02159	,90070	,89518	1,02353	1,07960	1,13466
								1,15298

الملحق رقم 07: إختبار التوزيع الطبيعي

البعد الأول

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
البعد1	,089	64	,200*	,968	64	,091

*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

a. Correction de signification de Lilliefors

البعد الثاني

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
البعد2	,063	64	,200*	,975	64	,229

*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

a. Correction de signification de Lilliefors

البعد الثالث

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
البعد3	,119	64	,024	,966	64	,078

a. Correction de signification de Lilliefors

البعد الرابع

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
البعد4	,107	64	,067	,976	64	,237

a. Correction de signification de Lilliefors

البعد الخامس

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
البعد5	,073	64	,200*	,984	64	,601

*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

a. Correction de signification de Lilliefors

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
البعد6	,079	64	,200*	,966	64	,071

*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

a. Correction de signification de Lilliefors

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
البعد7	,113	64	,040	,976	64	,233

a. Correction de signification de Lilliefors

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
البعد8	,074	64	,200*	,986	64	,683

*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

a. Correction de signification de Lilliefors

الملحق رقم 08: إختبار الفرضيات

الفرضية الفرعية الأولى

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,056 ^a	,003	-,013	1,03048

a. Prédicteurs : (Constante), البعد7

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,209	1	,209	,196	,659 ^b
	de Student	65,837	62	1,062		
	Total	66,046	63			

a. Variable dépendante : البعد1

b. Prédicteurs : (Constante), البعد7

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	3,495	,685		5,100	,000
	البعد7	,085	,191	,056	,443	,659

a. Variable dépendante : البعد111

الفرضية الفرعية الثانية

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,058 ^a	,003	-,013	1,33697

a. Prédicteurs : (Constante), البعد7

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,370	1	,370	,207	,651 ^b
	de Student	110,824	62	1,787		
	Total	111,194	63			

a. Variable dépendante : البعد2

b. Prédictors : (Constante), البعد7

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	2,642	,889		2,972	,004
	البعد7	,113	,248	,058	,455	,651

a. Variable dépendante : البعد22

الفرضية الفرعية الثالثة

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,475 ^a	,225	,213	,51611

a. Prédictors : (Constante), البعد7

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	4,806	1	4,806	18,042	,000 ^b
	de Student	16,515	62	,266		
	Total	21,321	63			

a. Variable dépendante : البعد3

b. Prédictors : (Constante), البعد7

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	2,547	,343		7,422	,000
	البعد7	,406	,096	,475	4,248	,000

a. Variable dépendante : البعد3

الفرضية الفرعية الرابعة

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,102 ^a	,010	-,005	,72375

a. Prédictors : (Constante), البعد7

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,344	1	,344	,657	,421 ^b
	de Student	32,477	62	,524		
	Total	32,821	63			

a. Variable dépendante : البعد4

b. Prédicteurs : (Constante), البعد7

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	2,876	,481		5,977	,000
	البعد7	,109	,134	,102	,811	,421

a. Variable dépendante : البعد4

الفرضية الفرعية الخامسة

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,060 ^a	,004	-,013	1,28985

a. Prédicteurs : (Constante), البعد7

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,367	1	,367	,221	,640 ^b
	de Student	103,151	62	1,664		
	Total	103,518	63			

a. Variable dépendante : البعد5

b. Prédicteurs : (Constante), البعد7

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	3,294	,858		3,840	,000
	البعد7	,112	,239	,060	,470	,640

a. Variable dépendante : البعد55

الفرضية الفرعية السادسة

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,121 ^a	,015	-,001	1,03801

a. Prédicteurs : (Constante), البعد7

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,997	1	,997	,925	,340 ^b
	de Student	66,803	62	1,077		
	Total	67,799	63			

a. Variable dépendante : البعد6

b. Prédicteurs : (Constante), البعد7

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard			
1	(Constante)	3,429	,690		4,968	,000
	البعد7	,185	,192	,121	,962	,340

a. Variable dépendante : البعد666

الفرضية الفرعية السابعة

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,268 ^a	,072	,057	,99425

a. Prédicteurs : (Constante), البعد8

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	4,757	1	4,757	4,812	,032 ^b
	de Student	61,288	62	,989		
	Total	66,046	63			

a. Variable dépendante : البعد1

b. Prédicteurs : (Constante), البعد8

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés			
	B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.	
1	(Constante)	5,009	,568		8,816	,000
	8البعد	-,384	,175	-,268	-2,194	,032

a. Variable dépendante : 111البعد

الفرضية الفرعية الثامنة

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,004 ^a	,000	-,016	1,33919

a. Prédictors : (Constante), 8البعد

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés		Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,002	1	,002	,001	,975 ^b
	de Student	111,192	62	1,793		
	Total	111,194	63			

a. Variable dépendante : 2البعد

b. Prédictors : (Constante), 8البعد

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés			
	B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.	
1	(Constante)	3,016	,765		3,941	,000
	8البعد	,007	,236	,004	,031	,975

a. Variable dépendante : 22البعد

الفرضية الفرعية التاسعة

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,315 ^a	,099	,085	,55651

a. Prédictors : (Constante), 8البعد

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	2,119	1	2,119	6,843	,011 ^b
	de Student	19,201	62	,310		
	Total	21,321	63			

a. Variable dépendante : البعد3

b. Prédictors : (Constante), البعد8

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	3,167	,318		9,959	,000
	البعد8	,256	,098	,315	2,616	,011

a. Variable dépendante : البعد3

الفرضية الفرعية العاشرة

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,079 ^a	,006	-,010	,72528

a. Prédictors : (Constante), البعد8

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,207	1	,207	,393	,533 ^b
	de Student	32,614	62	,526		
	Total	32,821	63			

a. Variable dépendante : البعد4

b. Prédictors : (Constante), البعد8

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	3,513	,414		8,476	,000
	البعد8	-,080	,128	-,079	-,627	,533

a. Variable dépendante : البعد4

الفرضية الفرعية الحادية عشر

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,117 ^a	,014	-,002	1,28320

a. Prédictors : (Constante), البعد8

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	1,428	1	1,428	,867	,355 ^b
	de Student	102,090	62	1,647		
	Total	103,518	63			

a. Variable dépendante : البعد5

b. Prédictors : (Constante), البعد8

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard			
1	(Constante)	3,023	,733		4,123	,000
	البعد8	,211	,226	,117	,931	,355

a. Variable dépendante : البعد55

الفرضية الفرعية الثانية عشر

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,334 ^a	,111	,097	,98575

a. Prédictors : (Constante), البعد8

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	7,554	1	7,554	7,774	,007 ^b
	de Student	60,245	62	,972		
	Total	67,799	63			

a. Variable dépendante : البعد6

b. Prédictors : (Constante), البعد8

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard			
1	(Constante)	2,548	,563		4,524	,000
	البعد8	,484	,174	,334	2,788	,007

a. Variable dépendante : البعد666

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,178 ^a	,032	,016	,54200

a. Prédictors : (Constante), التعقيد الضريبي

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,593	1	,593	2,018	,160 ^b
	de Student	18,213	62	,294		
	Total	18,806	63			

a. Variable dépendante : المؤسسات الاقتصادية

b. Prédictors : (Constante), التعقيد الضريبي

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		Sig.
		B	Erreur standard	Bêta	t	
1	(Constante)	3,115	,376		8,290	,000
	المحور 8	,157	,111	,178	1,421	,160

a. Variable dépendante : المحور 1

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على النظام الضريبي وتعقيده الممكنة سواء من حيث التشريع أو من حيث الإدارة الضريبية وأثر هذه التعقيدات على كل من (الربح، التكاليف، الإستثمار، التمويل، إستمرارية النشاط، الإفصاح) في المؤسسات الإقتصادية ومن أجل الوصول إلى الأهداف المرجوة والإجابة على الفرضيات تم استخدام إستبانة كأداة للبحث العلمي من خلال استقصاء عينة من المؤسسات الإقتصادية، ومعالجتها باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS.VER.26).

وقد توصلت النتائج إلى وجود تعقيدات في النظام الضريبي سواء من حيث التشريع أو الإدارة الضريبية، فمن حيث التشريع فالفئة المستجيبة ترى أن كل من (صياغة القوانين الضريبية الجزائية او الترجمة الخاصة بها، القوانين الضريبية الستة والتفسيرات الخاصة بها، التغيرات المستمرة في القوانين الضريبية (عدم استقرار النظام)، المواد المتضمنة في القوانين الضريبية الستة، القواعد الضريبية التي تحكم تسير الضرائب في حالة اختلافها مع المحاسبة) على أنها معقدة بينما، المصطلحات التقنية او حتى بعض العبارات التي يتم استخدامها في القوانين الضريبية تراها منخفضة التعقيد، اما من حيث الإدارة الضريبية فالفئة المستجيبة ترى أن كل من (الإختلاف في استخدام المواد القانونية والقواعد بين أعوان الإدارة الضريبية (التضارب في استخدام القوانين)، إجراءات الطعون الضريبية) على أنها معقدة، بينما العناصر المتمثلة في اللوائح التنظيمية والتعليمات الضريبية، آلية التوجيه والمساعدة من طرف الإدارة الجبائية في حالة طلب الإستفسار، الإختلاف في استخدام المواد القانونية والقواعد بين أعوان الإدارة الضريبية (التضارب في استخدام القوانين)، اعداد الميزانية الجبائية، بينما العناصر الأخرى تراها منخفضة التعقيد.

أما من حيث أثر هذه التعقيدات على المؤسسة الإقتصادية فإننا وجدنا أن التعقيد من حيث التشريع يؤثر على الإستثمار فقط بينما كل من (التكاليف، الربح، التمويل، إستمرارية، النشاط، الإفصاح) لم نجد لها أثر. بينما التعقيد من حيث الإدارة الضريبية فإنه يؤثر على كل من (التكاليف، الإستثمار، الإفصاح) أما باقي العناصر (الربح، التمويل، إستمرارية النشاط) فإننا لم نجد لها أثر، وبالنسبة للتعقيد ككل فإننا لم نجد له أثر على المؤسسة ككل.

الكلمات المفتاحية: النظام الضريبي، المؤسسات الإقتصادية، تعقيدات النظام الضريبي، التشريع الضريبي.

Abstract

Abstract

This study aims to identify the tax system and its potential complexities, either in terms of legislation or in terms of tax administration, as well as the impact of these complexities on profit, costs, investment, funding, continuity of activity, disclosure in economic institutions and in order to reach the desired goals and answer the hypotheses. A questionnaire was used as a tool for scientific research by surveying a sample of economic institutions, and processing it using the statistical program (SPSS.VER.26).

The results concluded that there are complexities in the tax system, whether in terms of legislation or tax administration. Concerning legislation, the respondents replied that each of (the formulation of Algerian tax laws or their translation, the six tax laws and their interpretations, the continuous variations in tax laws (lack of system stability), the materials contained in the six tax laws, the tax rules that govern the conduct of taxes in the event of their disagreement with accounting) as complex, while the technical terms or even some phrases that are used in the tax laws are considered low in complexity, either in terms of tax administration, the category. The respondents believes that each of (the difference in the use of legal materials and rules among tax administration agents (conflict in the use of laws), tax appeals procedures) is complex, while the elements represented in tax regulations and instructions, guidance and assistance mechanism by the tax administration in case of request inquiry, the difference in the use of legal materials and rules among tax administration agents (conflict in the use of laws), budget preparation tax, while the other elements are of low complexity.

As for the impact of these complexities on the economic institution, we found that the complexity in terms of legislation affects investment only, while each of (costs, profit, financing, continuity, activity, disclosure) did not have an effect. While the complexity in terms of tax administration affects each of (costs, investment, disclosure) as for the rest of the element (profit, financing, continuity of activity), we did not find an effect, and as for the complexity as a whole, we did not find an effect on the business as a whole.

Keywords : Tax System ; Economic Institutions ; Tax System Complexity ; Tax legislation ; Tax Administration.