

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



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

العنوان

مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن
التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيللة الإيرادات الجبائية
دراسة حالة بمفتشية الضرائب-العوانة (الفترة 2005 - 2022)

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

تخصص: محاسبة وجباية معمة

إشراف:

د. محمد بولعسل

إعداد الطلبة :

أشواق كحوال

عايدة لبداعي

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة جيجل	أستاذ محاضر - -	الأستاذ: محمد حمران
مشرفا ومقرار	جامعة جيجل	أستاذ محاضر - أ -	الأستاذ: محمد بولعسل
مناقشا	جامعة جيجل	أستاذ محاضر - -	الأستاذة: راضية زين

السنة الجامعية: 2023/2022

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



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

العنوان

مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن
التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية
دراسة حالة بمفتشية الضرائب-العوانة (الفترة 2005 - 2022)

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

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إشراف:

د. محمد بولعسل

إعداد الطلبة :

أشواق كحوال

عايدة لبداعي

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة جيجل	أستاذ محاضر - -	الأستاذ: محمد حمران
مشرفا ومقرار	جامعة جيجل	أستاذ محاضر - أ -	الأستاذ: محمد بولعسل
مناقشا	جامعة جيجل	أستاذ محاضر - -	الأستاذة: راضية زين

السنة الجامعية: 2023/2022

شكر

الحمد والشكر لله الذي وفقنا إلى ما استطعنا الوصول إليه لإنجاز هذا العمل، و إذا كان الحمد فله وحده وإذا كان الشكر فله قبل كل واحد نحمده و نشكره على توفيقه لنا، أما بعد نتوجه بأسمى العبارات الشكر و التقدير إلى أستاذنا "بولعسل محمد" لما قدم لنا من نصائح و إرشادات خلال إشرافه على توجيه و تنظيم مجهوداتنا المشتتة نحو الهدف الأساسي للمذكرة فجزاه الله خير جزاء و نتقدم بالشكر الجزيل لكل عمال مفتشية الضرائب العوانة ونخص بذكر "قذور اليزيد" و كل من ساعدنا في إعداد هذه المذكرة

أخيرا خالص شكري و تقديري لكل أساتذة كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية تخصص محاسبة و جباية معمقة

إهداء

إنتهت الحكاية و رفعت قبعتي مودعا للسنين التي مضت أهدي ثمرة جهدي المتواضع إلى أحلى هدية في الحياة إلى معنى الحب والحنان إلى من وضع المولى سبحانه وتعالى الجنة تحت قدميها إلى بسملة الحياة وسر الوجود وإلى من كان دعائها سر نجاحي أغلى الأحبّة "أمي حفظها الله".

أهدي تخرجي هذا إلى من علمني العطاء وإلى من أحمل إسمه بكل إفتخار إلى النور الذي أنار دربي والسراج الذي لا ينطفئ نوره أبدا والذي بدل جهد سنين من أجل أن أعتلي سلالم النجاح "أبي العزيز حفظه الله"

إلحكم يا سندي و رزاق ظهري إلى من لهم الفضل الكبير في تشجيعي و تحفيزي وبهم أكبر وعليهم أعتمد إلى من بوجودهم أكتسب قوة ومحبة لا حدود لها إلى أزهار حياتي "أخي و أخواتي"

إلى من تحلو بالإخاء وتميزوا بالوفاء والعطاء إلى ينابيع الصدق الصافي إلى من معهم سعدت و برفقهم في دروب الحياة الحلوة والحزينة إلى من كانوا معي على طريق النجاح والخير أصدقائي الأعزاء "أميمة زينب" ، "إكرام، فريال، إيمان" وإلى كل زملاء الدراسة

وأخيرا إلى كل من ساعدني وكان له دور من قريب أو بعيد في إتمام هذه الدراسة

عايدة - أشواق



فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
IV	شكر
II	إهداء
IV - IV	فهرس المحتويات
IV	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
IV	قائمة الملاحق
IV	قائمة المختصرات
أ - ح	مقدمة
الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الإيرادات الجبائية	
07	تمهيد
08	المبحث الأول: ماهية الجباية
08	المطلب الأول: مفهوم الجباية ومكوناتها
10	المطلب الثاني: أنواع الجباية
17	المطلب الثالث: أهداف الجباية
19	المبحث الثاني: القواعد العامة للجباية وأسسها القانونية
19	المطلب الأول: القواعد العامة للجباية
21	المطلب الثاني: الأسس القانونية للجباية
23	المطلب الثالث: أنظمة فرض الضريبة في الجزائر
28	المبحث الثالث: مراحل الإقتطاع الجبائي
28	المطلب الأول: تقدير الوعاء الجبائي
30	المطلب الثاني: حساب الضريبة
32	المطلب الثالث: التحصيل الجبائي
35	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية	
37	تمهيد
38	المبحث الأول: ماهية الضريبة على الدخل الإجمالي

38	المطلب الأول: تعريف الدخل الإجمالي
40	المطلب الثاني: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي
43	المطلب الثالث: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي
49	المطلب الرابع: وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي
51	المبحث الثاني: الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية
51	المطلب الأول: مفهوم الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية
54	المطلب الثاني: الأحكام القانونية لضريبة فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية
54	المطلب الثالث: تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة وطريقة إخضاعه
59	المطلب الرابع: مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في حصيلة الإيرادات الجبائية
60	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة	
62	تمهيد
63	المبحث الأول: تقديم مفتشية الضرائب-العوانة
63	المطلب الأول: نشأة وتعريف مفتشية الضرائب-العوانة
63	المطلب الثاني: مهام وأهداف مفتشية الضرائب-العوانة
64	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب-العوانة
66	المبحث الثاني: تطبيقات فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية
67	المطلب الأول: حالة التنازل عن سكن جماعي
70	المطلب الثاني: حالة التنازل عن محل تجاري
72	المطلب الثالث: حالة التنازل عن قطعة أرض
74	المبحث الثالث: دراسة مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)
74	المطلب الأول: تحليل تطور حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)
80	المطلب الثاني: تحليل تطور حصيلة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن

	العقارات المبنية وغير المبنية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)
83	المطلب الثالث: تحليل مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)
92	خلاصة الفصل
94	الخاتمة
97	قائمة المراجع
102	الملاحق
112	الملخص



قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	معدلات الضريبة على أرباح الشركات	12
02	معدلات الرسم على النشاط المهني	13
03	معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي حسب الطبقات	32
04	معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي حسب الشرائح	32
05	معدلات التخفيض الخاصة بالضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية بدلالة مدة الإحتفاظ بالعقار	55
06	تطور حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	74
07	تطور حصيلة مكونات الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	76
08	تطور حصيلة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	80
09	مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية والأصناف الأخرى في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	84
10	مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	88



قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب-العوانة	64
02	تطور حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	75
03	تطور حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	76
04	تطور حصيلة مكونات الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	78
05	تطور حصيلة مكونات الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	78
06	تطور حصيلة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	81
07	تطور حصيلة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل العقارات المبنية وغير المبنية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	81
08	مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية والأصناف الأخرى في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	85
09	مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية والأصناف الأخرى في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	86
10	مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	89
11	مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة للفترة (2005-2022)	89

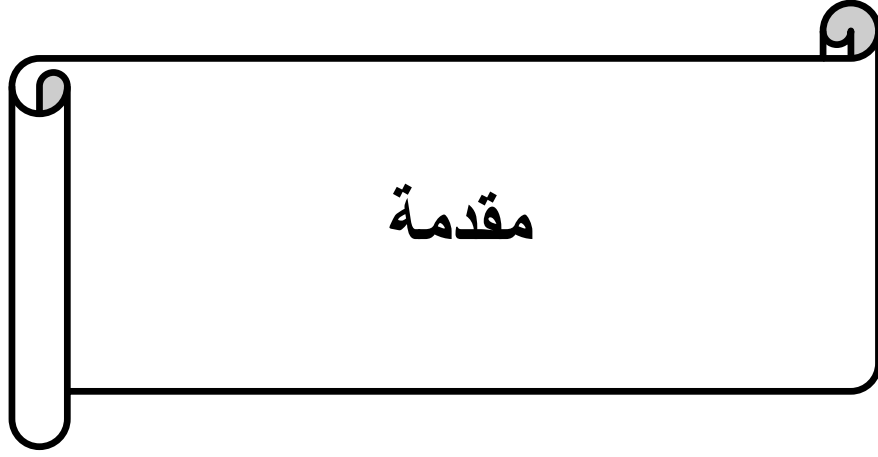
قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
102	وثيقة G N°17 إشعار بالدفع	01
104	وثيقة C n°4 إخطار بالتعديلات المقترحة	02
106	وثيقة C n°4 Bis الإخطار النهائي بالتعديلات	03
108	وثيقة C n°4 إخطار بالتعديلات المقترحة	04
110	وثيقة C n°4 Bis الإخطار النهائي بالتعديلات	05



قائمة المختصرات

الإختصار	المدلول
IRG	Impot sur les revenu global
IBS	Impot sur les bénéfice des sociétés
TVA	Taxe sur les valeur ajoutée
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle
DT	Droit timbre
IFU	Impot forfaitaire unique
Autres	Taxe foncier, Taxe par afiscal, Taxe de nettoyage, Taxe sur vant, Taxe sur achat, Taxe vehicule, Taxe aprentissage



حظي علم المالية العامة بإهتمام كبير من قبل الباحثين الإقتصاديين خاصة في الآونة الأخيرة التي شهدت حدوث العديد من الأزمات الإقتصادية المتتالية التي كان من نتائجها إرتفاع حجم النفقات العامة فأصبح دور المالية العامة لا يقتصر فقط في كونها أداة تستخدم لإشباع الحاجات العامة من دفاع وأمن وغيرها، وإنما أصبح دورها أهم بكثير باعتبارها أداة من أدوات السياسة الإقتصادية التي تعتمد عليها الدول في تغطية النفقات العامة من خلال توفير موارد وإيرادات والمتمثلة في الدومين بنوعيه، القروض العامة بأشكالها، المساعدات مهما كانت طبيعتها والإيرادات الجبائية.

أخذت الإيرادات الجبائية مكانة هامة في التشريعات المالية باعتبارها مورد رئيسي لتمويل أنشطة الدولة وتغطية نفقاتها خاصة في ظل قلة الموارد المالية الأخرى، ونظرا لدورها الكبير في تحقيق أهداف الدولة السياسية والإقتصادية والإجتماعية عملت الدولة على تطوير النظام الجبائي وذلك تماشيا مع التغيرات والتطورات الإقتصادية الحاصلة من خلال القيام بالعديد من الإصلاحات الجبائية ومن بينها الإصلاح الضريبي لسنة 1992 والذي كان من نتاجه إدخال ضرائب جديدة كالضريبة على الدخل الإجمالي.

تعد الضريبة على الدخل الإجمالي مساهمة إلزامية تفرض على الأشخاص الطبيعيين وتتخذ من الدخل وعاء لها باعتبارها واحدة من أهم الضرائب المباشرة التي تشكل النظام الضريبي الجزائري مقارنة بالأنواع الأخرى من الضرائب وقد لقت هذه الضريبة بعض الإهتمام من قبل المشرع الجزائري بإعطائها مساحة داخل قانون الضرائب وهذا راجع لتزايد أهميتها في الرفع من حصيلته الإيرادات الجبائية لإحتوائها على العديد من الأصناف من بينها فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

إشكالية الدراسة

إنطلاقا مما سبق تم طرح الإشكالية في التساؤل الرئيسي التالي:

ماهي مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلته الإيرادات الجبائية على مستوى مفتشية الضرائب-العوانة؟.

للإحاطة بجميع جوانب الإشكالية قمنا بصياغة الأسئلة الفرعية التالية:

✓ ما المقصود بالإيرادات الجبائية؟.

✓ ما هو مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية؟.

✓ هل للضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية دور في زيادة حصيلته الإيرادات الجبائية على مستوى مفتشية الضرائب-العوانة؟

✓ هل هناك علاقة طردية بين حصيللة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية وحصيللة الإيرادات الجبائية؟.

فرضيات الدراسة

للإجابة على التساؤل الرئيسي والأسئلة الفرعية تم صياغة الفرضيات التالية:

- توجد زيادة مستمرة في قيمة الحصيللة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية وهذا خلال فترة الدراسة.
- توجد علاقة طردية بين حصيللة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية وحصيللة الإيرادات الجبائية.
- تساهم الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية بنسبة كبيرة في حصيللة الإيرادات الجبائية على مستوى المفتشية محل الدراسة.

أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في كونها تسلط الضوء على صنف من أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي المتمثل في فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية، حيث يعتبر كمصدر للإيرادات الجبائية وكذا لإرتباطه بمقدار فائض القيمة المحقق من عملية التنازل عن العقارات.

أهداف الدراسة

هدفت دراستنا هذه إلى:

- التعرف على مفهوم الإيرادات الجبائية وأنواعها.
- التعرف على مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.
- معرفة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيللة الإيرادات الجبائية بالمفتشية محل الدراسة.

المنهج المتبع والأدوات المستخدمة

من أجل الإجابة على التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات المذكورة سابقا، إعتمدنا في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، حيث قمنا بإستخدام منهج الوصف عند التطرق إلى الجانب النظري للدراسة

والمترتبة بكل من الجباية والضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية، وبلي ذلك تقديم دراسة تطبيقية لتجسيد ما تم عرضه من قبل بغية تحليل وإستخلاص أهم الملاحظات والنتائج.

أسباب اختيار الموضوع

تم إختيار هذا الموضوع لأسباب وموضوعية وذاتية:

أسباب موضوعية: وتتمثل في:

- أهمية دراسة هذا الموضوع.
- ندرة الدراسات التي تناولت موضوعنا هذا.
- معرفة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية.

أسباب ذاتية: وتتمثل في:

- محاولة توسيع المعلومات المتحصل عليها عند دراستنا بمقياس جباية المؤسسة.
- الرغبة الشخصية في البحث حول الموضوع.
- إعطاء بعض المفاهيم والمعلومات المترتبة بالموضوع ليستفيد منه الزملاء الطلبة مستقبلا أو في الجانب المهني.

إطار الدراسة

وتشمل حدود الدراسة الحدود الزمانية والمكانية:

الإطار الزمني: غطت دراستنا الفترة الممتدة من (2005-2022)، والموافقة للإحصائيات السنوية لكل من حصيلة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية وحصيلة الإيرادات الجبائية.

الإطار المكاني: أجريت هذه الدراسة على مستوى مفتشية الضرائب- العوانة.

الدراسات السابقة

أولاً: دراسة حدو محمد، البكاي الهادي، بعنوان أهمية الضريبة على الدخل الإجمالي في حصيللة الإيرادات الجبائية العادية في الجزائر مديرية الضرائب لولاية الشلف نموذجاً (2014-2020)، مقال منشور في مجلة الشلف، 2023، هدفت هذه الدراسة إلى تحديد نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في حصيللة الإيرادات الجبائية العادية مقارنة بأنواع الضرائب الأخرى، وقد توصلت نتائج الدراسة إلى أن نسبة مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في حصيللة الإيرادات الجبائية العادية هي الأعلى حيث قدرت خلال فترة الدراسة في المتوسط عند مستوى 60.77%، بينما كانت نسبة مساهمة كل من الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة وحقوق التسجيل والطابع عند مستوى 10.41%، و 9.99% و 9.03% على التوالي.

ثانياً: دراسة درادرة حسام، مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في إيرادات الميزانية العامة في الجزائر - دراسة قياسية 2000-2015، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، 2016-2017، حيث هدفت هذه الدراسة إلى محاولة الكشف عن مدى مساهمة الضريبة في تمويل إيرادات الميزانية العامة ومعرفة العلاقة بين حصيللة الضريبة على الدخل الإجمالي وإيرادات الميزانية العامة، وقد حصلت على النتائج التالية:

- للضريبة على الدخل الإجمالي آثار إيجابية في إيرادات الميزانية العامة.
- أن الضريبة على الدخل الإجمالي مورد مالي دائم ومتجدد، حيث يتم تحصيلها كلما تحقق الدخل.
- تعتمد الميزانية العامة في صرف النفقات على الإيرادات.

ثالثاً: دراسة بوعلام عللوش، عبد الجليل بولودان، الضريبة على الدخل الإجمالي وأثرها على التنمية الاقتصادية-دراسة حالة الجزائر-للفترة (2006-2026)، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، 2016-2017 حيث هدفت هذه الدراسة إلى إستكشاف العلاقة الموجودة بين الضريبة على الدخل الإجمالي والتنمية الاقتصادية وقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج تتمثل فيما يلي:

- الضريبة على الدخل أداة من أدوات تعبئة الموارد رغم مساهمتها في الحصيللة الضريبية إلا أن تأثيرها الجزئي مهم للإقتصاد الوطني.
- رفع الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بالأشخاص الطبيعيين.
- ضعف مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في الحصيللة الضريبية بالرغم من التطور المستمر في حجم الاستثمارات وحجم العمالة هذا راجع إلى المعدلات الضريبية.

وما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة، أنها تخص صنف معين من أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي و مساهمتها في حصيللة الإيرادات الجبائية.

هيكل الدراسة

قمنا بتقسيم دراستنا هذه إلى ثلاثة فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي حيث:

الفصل الأول: تحت عنوان مفاهيم أساسية حول الإيرادات الجبائية، والذي قسم إلى ثلاثة مباحث أولها ماهية الجباية، أما المبحث الثاني تناولنا القواعد العامة للجباية وأسسها القانونية، وأخيرا المبحث الثالث والمتضمن مراحل الإقتطاع الجبائي.

الفصل الثاني: تحت عنوان الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية، والمقسم إلى مبحثين، حيث تناولنا في المبحث الأول ماهية الضريبة على الدخل الإجمالي أما بالنسبة للمبحث الثاني فتضمن الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

الفصل الثالث: الذي كان عبارة عن دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة وتم التطرق في هذا الفصل إلى تقديم مفتشية الضرائب- العوانة كمبحث أول، تطبيقات فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية كمبحث ثاني، وأخيرا دراسة مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية كمبحث ثالث.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الإيرادات الجبائية

- المبحث الأول: ماهية الجبائية
- المبحث الثاني: القواعد العامة للجبائية وأسسها القانونية
- المبحث الثالث: مراحل الإقتطاع الجبائي

تمهيد

تحظى الجباية بأهمية بالغة في السياسة المالية للدولة، بإعتبارها مورد رئيسي لتمويل الخزينة العمومية والذي يساهم بشكل كبير في تغطية الأعباء العامة للدولة، وأداة لتحقيق الإستقرار الإقتصادي والعدالة الإجتماعية، فيواسطتها يتم تنظيم الشؤون الإقتصادية بإستخدام السياسة الجبائية، إضافة إلى ما تحققه من عدة أهداف في مختلف المجالات وليست محصورة في الجانب المالي فقط كما كانت سابقا، فإن أي تطور في النظام الجبائي يتبعه تطور في النظام المالي وبالتالي النظام الإقتصادي، وتعد الحصيلة الجبائية مقياسا لنجاح الأدوات الجبائية المستخدمة في أي نظام جبائي.

وعليه سنحاول من خلال هذا الفصل تسليط الضوء على ماهية الجباية وأنواعها بالإضافة إلى القواعد والأسس المبنية عليها ومراحل إقتطاعها.

المبحث الأول: ماهية الجبائية

تعتبر الجبائية من أهم المصادر المالية للدولة لكونها أحد الركائز الأساسية للإيرادات التي تعتمد عليها لإشباع الحاجات العامة، كالدفاع والأمن والعدالة والعلاقات الدولية، كما أنها تؤثر على الإقتصاد الوطني.

المطلب الأول: مفهوم الجبائية ومكوناتها

يشمل مفهوم الجبائية مجموعة من العناصر المرتبطة بها وعليه سنحاول في هذا المطلب تبيان هذه العناصر من خلال التعريف بالجبائية وتبيان خصائصها وأهميتها وكذلك التعريف بمكوناتها إضافة إلى ذكر أهدافها.

أولاً: تعريف الجبائية

تعرف الجبائية إصطلاحاً: "في أصله جاء مصطلح الجبائية من الكلمة اللاتينية « Fiscus » والتي تعني في اللغة العربية بالقبضة التي كانت تستعمل كأداة لتلقي وجمع النقود، أما في مفهومها التنظيمي فمنهم من يرى أن مصطلح الجبائية يعني جملة القواعد والقوانين التي تنظم العلاقة القائمة بين الإدارة الجبائية والخاضعون لمختلف الضرائب والرسوم"¹.

أما من الناحية الإقتصادية تعرف بأنها "أداة تعديل إقتصادي وإجتماعي، تنظم فرض الضرائب والرسوم لصالح الدولة والجماعات المحلية فهي أداة لتدخل الدولة في المجال الإقتصادي قصد تحقيق أهداف السياسة الإقتصادية من خلال التشخيص الأمثل للموارد الإقتصادية ومعالجة بعض المشاكل الإقتصادية"².

وتعرف أيضاً على أنها "إقتطاعات نقدية تقوم بها الدولة على الأفراد لتغطية نفقاتها المتنوعة وتأخذ غالباً شكل الضرائب والرسوم"³.

يمكن تعريف الجبائية على أنها "عبارة عن عملية جراحية، ليست للجسم بل للمحفظة، فلا يمكننا أن نوجه بواسطة مشروط، الذي يستعمل أصلاً للتقطيع"⁴.

¹ رضا بن بوريش، محمد الجوزي، مكانة الجبائية العادية في تمويل صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية 2009_2019، مجلة الاقتصاد الجديد، الجزائر، العدد 01 (202)، 2021، ص 571.

² حنان بن عاتق، الجبائية والنمو الإقتصادي في الجزائر - دراسة قياسية، مجلة دراسات جبائية، جامعة معسكر، العدد 03، 2013، ص 491.

³ محمد حمران، محاضرات في مقياس الجبائية المعمقة، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2017، ص 5.

⁴ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 32.

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الجبائية هي مجموعة من القواعد والقوانين التي تعتمد عليها الدولة من أجل تحصيل إيرادات لتغطية نفقاتها والتي تضم الضرائب والرسوم.

ثانيا: خصائص الجبائية

للجبائية مجموعة من الخصائص تتميز بها يمكن ذكرها فيما يلي:¹

1- أداء نقدي: فهي عبارة عن إقتطاع مالي من ممتلكات المكلف بالضريبة، ولا تكون عينا يتمثل في كمية من محصول الأرض أو في عدد من ساعات العمل، أي أن صفتها النقدية تشكل القاعدة الأساسية لها كونها تتناسب مع الإقتصاد النقدي.

2- تفرض وتدفع جبرا: يعني أن الجبائية تفرض بصفة إجبارية من طرف الدولة، أي أنها تصدر بقانون يحدد الأحكام المتعلقة بفرضها وتحصيلها مع مراعاة هذه الأحكام، إضافة إلى معاقبة المتهربين من دفعها وتحصيلها منهم جبرا، بالجوء إلى وسائل الجبرية القانونية.

3- فريضة بدون مقابل: تدفع الضريبة دون مقابل أو منفعة خاصة، فالمكلف يقوم بأدائها من أجل تحقيق أهداف المجتمع، ولتحقيق هذه الأهداف فإن الأمر يتطلب أن يتضامن جميع أفراد المجتمع لتغطية النفقات العامة، أي أنها فريضة يحتمها واجب تضامن المجتمع مع بعضه البعض.

4- تهدف لتحقيق النفع العام: "بما أن الضريبة تجبى بحكم موجب التضامن الإجتماعي بين الأفراد، فإن ثمة خاصية تتمثل في كونها تهدف إلى تحقيق النفع العام".

5- تفرض من قبل الدولة: بإعتبارها أداة تدخلية تستخدمها الدولة لإشباع الحاجات الإقتصادية والإجتماعية وما إليها وذلك تلبية لدور الدولة في الإنماء وتحقيق المنفعة العامة.

6- تجبى بصورة نهائية: بمعنى أنها "تفرض وتجبى من المكلف بصفة نهائية لا عودة عنها، خاصة وأنها ليست قرضا يرد ويسدد مع حلول أجله، ولو كانت الضريبة تجبى بصورة مؤقتة لكان في ذلك سببا من أسباب الإختلال العام".

ثالثا: أهمية الجبائية

تحتل الجبائية أهمية كبيرة بالنسبة للدولة وكذلك بالنسبة للمواطنين.

¹ نصيرة بوعون يحيوي، الضرائب الوطنية الدولية، دار الأوراق الزرقاء للنشر، الجزائر، 2010، ص ص 12-13.

1- بالنسبة للدولة: "تظهر أهمية الجباية من خلال حجم الإيرادات التي تعود بها للدولة من الضرائب والرسوم التي يتم من خلالها تمويل مختلف القطاعات لتحقيق إشباع المواطنين وتوفير مختلف البنى التحتية والحاجيات الضرورية من طرق، مدارس، مستشفيات وغير ذلك".

2- بالنسبة للمواطنين: تظهر أهمية الجباية عند المواطنين عن طريق التوزيع العادل للإيرادات الضريبية بين مختلف طبقات المجتمع والأشخاص الخاضعون لها¹، كما يتم تمويل الضرائب عن طريق المواطنين والذين يستفيدون منها في نفس الوقت فكل الخدمات التي تقدمها الدولة للمواطنين مجاناً تمول عن طريق الضرائب، فمثلاً جميع التلاميذ غير مهتمين بمصاريف الدراسة، فالمتكفل بذلك هي الدولة من الضرائب المحصلة.²

رابعاً: مكونات الجباية

تتكون الجباية العادية من:

1- الضريبة: "الضريبة عبارة عن إقتطاع نقدي جبيري تفرضه الدولة على المكلفين وفقاً لقدراتهم بطريقة نهائية وبلا مقابل، وذلك لتغطية الأعباء العامة، وتحقيق أهداف الدولة المختلفة".³

2- الرسم: "يعبر الرسم عن المبلغ المحصل بمناسبة تقديم خدمة من هيئات عمومية، والفرق الجوهرى بينه وبين الضريبة يكمن في كونه يدفع لقاء مقابل (خدمة). ويتمثل الرسم مع الإتاوة في كونهما مرتبطين بتقديم خدمة".

3- الإتاوة: "تعتبر الإتاوة مكافأة الخدمة المؤداة عن المبلغ النقدي المدفوع من المستخدم أو المستفيد من خدمة عمومية أو منشأة عمومية محددة. وعليه يكون دفع الإتاوة من الأشخاص المستفيدين من الخدمة أو المنشأة الموضوعية تحت تصرفهم".⁴

المطلب الثاني: أنواع الجباية

يعتمد النظام الجبائي الجزائري في تمويل الميزانية العامة على نوعين من الجباية أولها الجباية العادية وثانيها الجباية غير العادية أي الجباية البترولية، وسنوضحهما في هذا المطلب كما يلي:

¹ رضا بن بوريش، محمد الجوزي، مرجع سبق ذكره، ص 572.

² صبيحة شاي، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية، المجلة الجزائرية للمالية العامة، جامعة تلمسان، العدد 06، 2016، ص 57.

³ عبد الله خبابه، أساسيات في إقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الجزائر، 2009، ص 132.

⁴ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص ص 26-27.

أولاً: الجبائية العادية

"وتشمل مختلف الإقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة على المواطنين والمؤسسات الإقتصادية وتشمل كل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة"¹.

1- الضرائب المباشرة: "هي كل إقتطاع قائم مباشرة على الأشخاص أو على الممتلكات، والذي يتم تحصيله بواسطة قوائم إسمية، والتي تنتقل مباشرة من المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية"²، ومن بين مزاياها أنها "تحقيق العدالة في توزيع العبء الضريبي بين أفراد المجتمع وتأخذ بعين الإعتبار الظروف الشخصية للمكلف، أما أبرز عيوب الضرائب المباشرة فتكمن في ثقل عبئها على المكلف لأنه يشعر بها نتيجة لوضوحها وأيضاً حصيلتها تتأخر في الوصول إلى خزينة الدولة لأن تقدير الوعاء الضريبي يتأخر"³، وتتخذ الضرائب المباشرة الأشكال التالية:

1-1- الضريبة على أرباح الشركات: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتسمى هذه الضريبة الضريبة على أرباح الشركات"⁴.

"تستحق الضريبة على الأرباح المحققة في الجزائر:

✓ الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.

✓ أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.
✓ أرباح المؤسسات وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاطاً يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.

✓ إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الإقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققاً فيها، ماعداً في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين"⁵.

¹ محمد الجوزي، رضا بن بوريش، مرجع سبق ذكره، ص 572.

² محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 62.

³ محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2007، ص ص 61-62.

⁴ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 135، الجزائر، 2021، ص 29.

⁵ المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، مرجع سبق ذكره، ص 30.

أما فيما يتعلق بمعدلات الضريبة على أرباح الشركات فيمكن توضيحها من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 01: معدلات الضريبة على أرباح الشركات

معدل الإخضاع	طبيعة النشاط
19%	أنشطة إنتاج السلع
23%	أنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا أنشطة السياحة والحمامات باستثناء وكالات الأسفار
26%	أنشطة أخرى

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021، ص 35.

1-2- الضريبة على الدخل الإجمالي: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة¹.

(والتي سنتطرق إليها في الفصل الثاني)

1-3- الرسم على نشاط المهني: يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية أو الضريبة على أرباح الشركات.

غير أنه يستثنى من مجال تطبيق الرسم، مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن إستغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة².

"يستحق الرسم على النشاط المهني على:

✓ الإيرادات الإجمالية المحققة من طرف المكلفين بالضريبة الذين يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر ويمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، فئة الأرباح غير التجارية باستثناء المسيرين ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

¹ المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، مرجع سبق ذكره، ص 9.

² المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، مرجع سبق ذكره، ص 50.

✓ رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، فئة الأرباح الصناعية والتجارية أو للضريبة على أرباح الشركات¹.

وبالنسبة لمعدلات الإخضاع للرسم فيمكن إبرازها في الجدول التالي:

الجدول رقم 02: معدلات للرسم على النشاط المهني.

معدل الإخضاع	طبيعة النشاط
3%	نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب
1.5%	أنشطة أخرى

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023، ص 86.

1-4- الرسم العقاري: وهو يشمل:

1-4-1- الرسم العقاري على الملكيات المبنية: "يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية، مهما تكن وضعيتها القانونية، الموجودة فوق التراب الوطني بإستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة"²، "كما تخضع للرسم العقاري على الأملاك المبنية التالية:

✓ المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتجات.

✓ المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ والسكك الحديدية ومحطات الطرقات.

✓ أراضي البناءات بجميع أنواعها.

✓ الأراضي غير المزروعة والمستخدمة للإستعمال التجاري أو الصناعي"³.

"ويحدد الرسم العقاري كما يلي:

➤ الملكيات المبنية ذات الإستعمال السكني التي يملكها أشخاص طبيعيين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة سواء بصفة شخصية وعائلية أو عن طريق الكراء أو الإيجار 10%.

➤ الأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية:

• 5% عندما تساوي مساحتها أو تقل عن 500 متر مربع.

¹ مليك محمودي، سالمى عبد الوهاب، دراسة تحليلية لمساهمة الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في تمويل ميزانية الجماعات المحلية- دراسة حالة بلدية المسيلة خلال الفترة 2013-2019، revue des reformes economic et intégration dans l'économie mondiale، جامعة المسيلة، العدد 2، 2021، ص 148.

² المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، مرجع سبق ذكره، ص 54.

³ المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، مرجع سبق ذكره، ص 54.

- 7% عندما تتجاوز مساحتها 500 متر مربع وتساوي أو تقل عن 1000 متر مربع.
- 10% عندما تفوق مساحتها 1000 متر مربع.¹

1-4-2- الرسم العقاري على الملكيات غير مبنية: يؤسس الرسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها، باستثناء تلك المعفية صراحة من الضريبة، وتستحق على الخصوص على:

- الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير.
- المحاجر ومواقع إستخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق.
- مناجم الملح والسبخات.
- الأراضي الفلاحية.²

"ويحدد الرسم على الملكيات غير المبنية:

- ملكيات غير مبنية متواجدة في مناطق غير عمرانية 5%.
- أراضي عمرانية: نسبها تساوي نسب الأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية بالإضافة إلى 3% بالنسبة للأراضي الفلاحية.

1-5- رسم التطهير: يؤسس لفائدة البلديات التي تتشغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية وهو رسم سنوي وذلك على كل الملكيات المبنية³، " ويحدد مبلغ تعريفات الرسم كما يأتي:

- 2000 دج على كل محل ذي إستعمال سكني.
- 10.000 دج على كل محل ذي إستعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه.
- 18.000 دج على كل أرض مهيئات للتخميم والمقطورات.
- 80.000 دج على كل محل ذي إستعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابه ينتج كميات من النفايات تفوق نفايات الأصناف المذكورة أعلاه.⁴

2- الضرائب غير المباشرة: ويفرض هذا النوع من الضرائب على إستعمال الدخل أو الثروة، كما يمكن توضيحها من جهة معيار التحصيل أن هذه الضريبة يدفعها المكلف الفعلي وليس المكلف القانوني فمثلا ضريبة

¹ بومدين بكرتي، الجبائية العادية كمصدر هام للإيرادات العامة في الجزائر-دراسة اقتصادية قياسية، مجلة الإستراتيجية والتنمية، جامعة مستغانم، العدد 9، 2015، ص 309.

² المادة 261- من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، مرجع سبق ذكره، ص 56-57.

³ بومدين بكرتي، مرجع سبق ذكره، ص 309.

⁴ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 263 مكرر 2، الجزائر، 2023، ص 98.

المبيعات يدفعها المنتج وينقل عبئها إلى المستهلك عن طريق زيادة أسعار منتجاته لتحصيل ما دفعه كضريبة مبيعات¹، وتتميز الضرائب الغير مباشرة بعدة خصائص منها أنها تعد أكثر ملائمة للمكلف لأنها تكون بنسب ضئيلة وبالتالي قلة عبئها على المكلف، سرعة إقطاعها وإتسام حصيلتها بالإتساع والمرونة، كما تعد أداة مهمة في توجيه القطاعات الإنتاجية والإستثمارية، ومن عيوبها أنها تتعارض مع مبدأ القدرة على السداد إذ أنها لا تفرق بين أصحاب الدخل المرتفع أو المنخفض أي أنها لا تحقق مبدأ العدالة كذلك وتساهم في الرفع من قوى التضخم في الإقتصاد بزيادتها لسعر السلع²، وتتكون الضرائب غير المباشرة من:

2-1- الرسم على القيمة المضافة: "إن القيمة المضافة هي ما أضافته الوحدة الإقتصادية من قيمة إنتاجية أو منفعة إلى ما حصلت عليه من الوحدات الأخرى من مستلزمات إنتاج لتصل بها في النهاية إلى إنتاجها المستهدف وبالتالي يفرض الرسم على القيمة المضافة بنسب متفاوتة ومختلفة على إنتاج السلع والمواد وتقديم خدمات ذات طابع صناعي أو تجاري ويقع عبئها على المستهلك النهائي، كما يتميز بإتساع وعائه فهو يفرض على السلع والخدمات المنتجة محليا وكذا المستوردة حسب نص المادة الأولى من قانون الرسم على القيمة المضافة، كما عرفت معدلات الرسم تغيرات عديدة ليتم تعديلها بموجب قانون المالية لسنة 2017 إلى:

➤ 9% (معدل مخفض) يطبق على السلع والخدمات التي تمثل منفعة خاصة على الصعيد الإقتصادي أو الإجتماعي أو الثقافي.

➤ 19% (المعدل العادي) للعمليات أداء الخدمات والسلع الغير خاضعة للمعدل المخفض³.

2-1- الضرائب الجمركية: "وهي أهم الضرائب غير المباشرة وذلك لغزارة الحصيلة الضريبية بسبب ضخامة الحركة التجارية الدولية على المستوى الدولي حيث تفرض على حركة السلع من أجل تحقيق العديد من الأهداف المالية والإقتصادية وتنقسم إلى قسمين هما:

➤ ضرائب الإستيراد: وتفرض على دخول السلع الأجنبية إلى داخل حدود الدولة.

➤ ضرائب التصدير: تفرض على خروج السلع الوطنية خارج حدود الدولة⁴.

¹ سايح جبور علي، عزوز علي، مكانة الجبائية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، العدد 19، 2018، ص 253.

² محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، مرجع سبق ذكره، ص ص 62-63.

³ فاتح أحمية، محاضرات في مقياس جبائية المؤسسة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2016-2017، ص ص 36-38.

⁴ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، مرجع سبق ذكره، ص ص 117-118.

ثانيا: الجباية البترولية

1- تعريف الجباية البترولية: يمكن تعريف الجباية البترولية على أنها:

"إن الضرائب البترولية تدفع على أساس أنها مقابل الترخيص من قبل الدولة لإستغلال باطن الأراضي التي هي ملك الدولة".¹

ويمكن تعريفها على أنها "إقتطاع أو ضريبة تفرض على المؤسسات أو الشركات البترولية على أساس نسبة معينة تطبق على سعر البيع بالنسبة للبرميل".

2- **النشاطات الخاضعة للجبائية البترولية:** "إعتمادا على المواد 34، 35 من قانون المحروقات فإن الجباية البترولية تطبق على النشاطات التالية:

➤ عمليات التنقيب عن المحروقات والبحث عنها وإستغلالها.

➤ نقل المحروقات عبر القنوات.

➤ تجميع الغاز الطبيعي ومعالجة الغازات النفطية المميعة والمستخرجة من الحقول وفصلها عن بعضها، ويطبق هذا النوع من الجباية على المؤسسات التي تمارس النشاطات المذكورة أعلاه، سواء كانت شركات وطنية أو أجنبية".²

3- أنواع الجباية البترولية: تتمثل في:

3-1- **الضرائب المفروضة في مرحلة البحث:** "في هذه المرحلة لا وجود لأثر الإنتاج أو الربح، لكن هناك العديد من الدول تقوم بفرض الضرائب على الشركات، من أجل السماح لها من الإستفادة من رقعة للتنقيب فيها، ونميز في هذه المرحلة بين ضريبتين:

3-1-1- **ضريبة حق الدخول:** يمنح الترخيص بالبحث، بعد مناقصة المستفيد الذي يعطي أكبر ضريبة حق الدخول، وتقدر هذه الضريبة بملايين الدولارات.

3-1-2- **ضريبة حق الإيجار:** هذه الضريبة يدفعها صاحب الترخيص بحسب المساحة التي إستفاد منها.

3-2- **الضرائب المفروضة في مرحلة الإستغلال:** ونجد في هذه المرحلة الضرائب التالية:

¹ فاطمة ساجي، فعالية الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة، مجلة دراسات جبائية، جامعة تيارت، العدد 1، 2018، ص 95.

² الطاهر بلعة، أثر الجباية البترولية على إعتامادات الإنفاق في الإستثمار العمومي بعد تراجع أسعار البترول في الجزائر للفترة 2014-2018، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة-2، لونييسي علي، العدد 12، 2018، ص ص 174-175.

3-2-1- ضريبة حق الدخول في الإنتاج: ويتم دفع هذه الضريبة على شكل دفعات موزعة على أساس الكميات المنتجة في رقعة البحث فإذا كانت الكمية المنتجة كبيرة كانت قيمة الضريبة كبيرة والعكس صحيح وتحدد الضريبة بوضع سقف للإنتاج اليومي".¹

3-2-2- الضريبة على الدخل: "إستخدمت الدول المستهلكة نظام الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية لحساب ضريبتها على الدخل في قطاع المحروقات، أما الدول المنتجة فيعتمد دخلها الوطني على المداخل البترولية وتتبنى نظام جبائي خاص بالمحروقات.

3-2-3- حق الإيجار في مرحلة الإستغلال: يدفع الإيجار بالطريقة التي يدفع بها في مرحلة البحث، إلا أن قيمته تكون أكبر مما يفسر المساحات الصغيرة التي تمنح في الشركات في هذه المرحلة من الصناعات البترولية، والإيجار يكون سنويا، إما أن يكون ثابتا طول مرحلة الإستغلال أو متزايدا بحسب سقف الإنتاج السنوي كما أن قيمة الإيجار السنوي تطرح من حساب الإتاوة بإعتبارها تكلفة من تكاليف الإنتاج.

3-2-4- الإتاوة: هي عبارة عن مدفوعات نقدية أو عينية تلتزم الشركة صاحبة المستفيدة، بأدائها إلى الدولة المتعاقدة عن كل وحدة إنتاج بترولي تحصل عليها، ويتم تحديدها على أساس مبلغ معين عن كل وحدة إنتاج أو على أساس نسبة مئوية من كمية الإنتاج".²

المطلب الثالث: أهداف الجبائية

للجبائية العديد من الأهداف يمكن تقسيمها إلى:

أولاً: الأهداف الإقتصادية

"ويمكن إيجاز أهم الأهداف الإقتصادية فيما يلي:

- تشجيع بعض أنواع المشروعات لإعتبرات معينة فتعفيها من الضرائب كليا أو جزئيا.
- حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميدان المدفوعات ويتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الإستيراد من الخارج و بإعفاء الصادرات من الضرائب كليا أو جزئيا.

¹ مختار عصماني، دور الجبائية البترولية في تحقيق النمو الإقتصادي المستدام في الجزائر من خلال البرامج التنموية (2001-2014)، مذكرة ماجستير، جامعة سطيف 1، سطيف، 2013-2014، ص 14.

² آسيا سعدان، سعاد شعبانية، الميزانية العامة في الجزائر رهان تقلبات الجبائية البترولية (2017-2018)، مجلة رؤى إقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، العدد 01، 2018، ص 142.

➤ إستعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخل المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الإستهلاك، وبالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي وهذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل.

➤ تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد إستثمارها من أجل توسيع الإستثمار¹.

➤ "تأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزانة الدولة، أحد غايات السلطات العمومية، ومن هنا نشأت قاعدة "وفرة حصيلة الضرائب" أي إتساع مطرح الضريبة بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين والإعتباريين مع الإقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا، وهذا ما نلاحظه في البلدان المتطورة، حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية إلى الناتج القومي الإجمالي، فالأمر مرتبط بالواقع و مستوى التطور الإقتصادي"².

ثانيا: الأهداف الإجتماعية

تعد الضريبة أداة مهمة تستخدم لتحقيق جملة من الأهداف الإجتماعية منها:³

➤ "إعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع: أي عدم تركز الثروات في أيدي عدد قليل من أفراد المجتمع.

➤ تنظيم النسل: وهذا يتمركز في المجتمعات التي تعاني الأزمة السكانية بحيث يتم فرض ضريبة لكل طفل يولد بعد عدد معين من الأطفال على مستوى المكلف الواحد.

➤ تحقيق قاعدة العدالة والمساواة في فرض الضريبة: وذلك من خلال مساهمة كل فرد في الأعباء والتكاليف العامة حسب مقدرة المالية، من خلال فرض الضريبة على الطبقات الغنية وتخصيص مواردها لزيادة دخول الطبقات الفقيرة.

➤ إيجاد الحلول الممكنة لكثير من الظواهر الإجتماعية والعادات السيئة: أي هناك الكثير من الظواهر الإجتماعية السيئة السائدة في المجتمع والتي يجب أن تفرض عليها ضرائب مرتفعة بقصد التخلص الجزئي أو الكلي منها مثل الخمر، السجائر وغيرها".

ثالثا: الأهداف السياسية

"تتمثل الأهداف السياسية فيما يلي⁴:

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 12.

² أحمد زهير شامية، خالد شحادة الخطيب، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص 152.

³ فاطيمة ساجي، مرجع سبق ذكره، ص ص 93، 94.

⁴ لطفي شعباني، جباية المؤسسة، الطبعة الأولى، دار الأوراق الزرقاء للنشر، الجزائر، 2017، ص 22.

➤ يؤدي فرض الضرائب إلى نشر الشعور بالانتماء الوطني، مما سيدفع المكلف إلى الإستفسار عن كيفية إنفاق هذه الأموال، وبذلك فإن روح المسؤولية ينتشر في المكلفين، وبهذا فإن الإنحراف في إستعمال النفقات العامة كثيرا ما يؤدي بالمكلفين إلى التلاعب بالتصريحات الجبائية لدفع أقل مبلغ ضريبي.

➤ قد تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية كتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها وذلك عن طريق تخفيض الضرائب الجمركية على الواردات، أو حتى الإعفاء منها، أو رفعها عند الرغبة في الحد من التجارة معها، وتستخدم الدولة العديد من الوسائل الفنية لتحقيق هذه الأغراض الداخلية".

المبحث الثاني: القواعد العامة للجبائية وأسسها القانونية

نظرا للمكانة التي تحتلها الجبائية كونها وسيلة تمويلية للدولة وأداة للتدخل الإقتصادي والإجتماعي، توجب على المشرع الضريبي الإعتماد على قواعد أساسية عند وضعه للأنظمة الضريبية من أجل التقدير السليم للمادة لخاضعة للضريبة وأسس قانونية تمنح للدولة حق تحصيل الضرائب وإلزام الأفراد بها.

المطلب الأول: القواعد العامة للجبائية

ويقصد بها "مجموعة القواعد والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس نظام ضريبي في الدولة، وهي قواعد ذات فائدة مزدوجة فهي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى" ¹ وتتمثل فيما يلي:

أولاً: قاعدة العدالة

"يعني ضرورة توزيع الأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع وفقا لمقدرتهم التكلفة، أي كل حسب الدخل الذي يتمتع به، مع ضرورة إعفاء أصحاب الدخل المنخفضة من أداء الضريبة والأعباء العائلية بما يتناسب مع مستوى المعيشة، وتتحقق هذه العدالة بأن تكون الضريبة عامة بحيث تشمل كافة الأموال والأفراد بدون إستثناء وأن يكون عبء الضريبة واحد بالنسبة لجميع المكلفين، ويصبح النظام الضريبي عادلا عندما يترتب عليه معاملة ضريبية تؤمن عدالة أغلبية أفراد المجتمع".

ثانياً: قاعدة اليقين

بمعنى أن تكون الضريبة معلومة ومحددة تحديدا واضحا بدون غموض فمن المهم أن يعلم المكلف بالضريبة مقدارها وموعد دفعها، وكيفية الدفع وعلى دراية بالإجراءات الجبائية، ولكي تكون الضريبة بعيدة عن

¹ محمد عباس محززي، اقتصاديات الجبائية والضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 23.

ظاهرة التهرب الضريبي يجب أن تكون التشريعات المالية والضريبية واضحة ومفهومة للمكلفين وهذا بهدف للرفع من الحصيلة الضريبية¹.

"ولتحقيق مبدأ اليقين يجب مراعاة الإعتبارات التالية²:

- الوضوح في التشريع بمعنى أن تكون النصوص واضحة وسهلة الأسلوب دون تعقيد وألا يحتتمل اللفظ الواحد أكثر من معنى، وألا تحتتمل الجملة أكثر من تفسير.
- يجب أن تقوم السلطة الموكل إليها فرض الضريبة وتحصيلها بإعداد النماذج السهلة والبسيطة والتي يفهمها عامة الممولين، وأن تساعد على تفهم القانون عن طريق منشوراتها ومقالاتها في وسائل الإعلام المختلفة.
- يجب أن تكون المذكرات الإيضاحية للقوانين الضريبية والأعمال التحضيرية لهذه القوانين مفصل بحيث لا تحتاج للاجتهاد".

ثالثا: قاعدة الملائمة في التحصيل

"تقتضي هذه القاعدة أن يكون للضريبة ميعاد دفع مناسباً وملائماً للقدرة المالية للمكلف، والتخفيف قدر المستطاع من وقع ثقلها ودفعها، وهذا يعني أن جباية الضريبة وتحصيلها يكون في وقت لاحق على حصول الدخل، وبدون تعسف أو تحكم، التخفيف قدر الإمكان من وطأتها.

وهذه المبدأ يقتضي بموجبه تنظيم مواعيد الضريبة وطريقتها وإجراءاتها بالقدر الذي يتلاءم مع أحوال الممول، بحيث يستوجب فرض الضريبة وتحصيلها، في الوقت الذي يحصل فيه المكلف على الثروة"³.

"ولتحقيق هذه القاعدة يجب مراعاة الإعتبارات التالية⁴:

- يجب أن يتصف النظام الضريبي بالشفافية حتى يسمح للمكلف بتحديد ما يستحق عليه من الضرائب.
- بالنسبة للضرائب غير المباشرة تكون متضمنة في سعر السلعة، لذلك يعتبر وقت الشراء أحسن الأوقات ملائمة للمكلف بحيث يكون قادراً على الدفع لأنه يختار وقت الشراء الذي يناسبه.
- بالنسبة للضرائب المباشرة يجب إتباع طريقة التقسيط على فترات تتلاءم مع فترات السيولة النقدية المتوفرة لدى الممول.

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2007، ص ص 90-91.

² مراد ناصر، سمير بن عياد، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة، العدد 03، 2013، ص 402.

³ منصور بن اعمار، الرسم على القيمة المضافة، الطبعة الثانية، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص ص 26-27.

⁴ نبيل قليل، سبل تفعيل النظام الضريبي بالاستناد إلى حصيلة الضريبة في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، العدد 01، 2021، ص 146.

➤ يجب أن ينظر إلى مديني الضرائب وخاصة المعسرين منهم بإهتمام وبحث الأسباب في تراكم الديون الضريبية، ومحاولة تسوية وضعيتهم في الأجل الممكنة دون الإضرار بنشاطهم العادي".

رابعاً: قاعدة الاقتصاد

وتعني هذه القاعدة أن يتم تنظيم وجباية الضريبة بطريقة محكمة وبتكلفة أقل حتى لا تكون الدولة مجبرة على زيادة الضرائب للمكلفين بها من أجل تغطية نفقات تحصيلها، فالهدف من هذه القاعدة هو أن لا تستنفذ المصاريف والأعباء الضريبية حيزاً كبيراً من حصيلتها، الشيء الذي يضعف من إستطاعة الدولة الإستفادة منها ويتعبير آخر يجب أن تكون النفقات المتعلقة بالضريبة أقل من حصيلتها.

بالإضافة إلى القواعد المذكورة مسبقاً فقد أتى بها "آدم سميث"، كما أضاف كتاب المالية قاعدتان والمتمثلتان في:

خامساً: قاعدة الثبات

بمعنى أن لا تتغير حصيلة الضريبة تبعاً للتغيرات التي تحدث في الأوقات الإقتصادية خصوصاً في أوقات الكساد الذي تقل فيه الحصيلة الجبائية مما يعرض الدولة لمشاكل كبيرة بازدياد مسؤولياتها في هذه الأوقات، كما ترتفع الحصيلة الجبائية في أوقات الرخاء بسبب إزدياد الدخل والإنتاج.¹

سادساً: قاعدة المرونة

وتكون هذه المرونة من خلال مفهومين فالفهوم الأول هو أن تكون الضرائب المفروضة متلائمة مع التغيرات التي تحدث في النشاط الإقتصادي دون أن تكون الدولة مجبرة على تغيير هيكل النظام الضريبي أما المفهوم الثاني فهو أن يكون للدولة القدرة الكافية والسرعة اللازمة من أجل مراجعة وتعديل الهيكل الضريبي الموجود في الإقتصاد، فالهدف من هذه القاعدة هو جعل الهيكل الضريبي متناسباً بشكل مستمر مع متطلبات التغيرات الإقتصادية ومع أوضاع الخزينة لتسهيل الوصول لأهداف السياسة المالية.²

المطلب الثاني: الأسس القانونية للجبائية

تتمثل الأسس القانونية التي تعتمد عليها الدولة في فرض الضرائب في نظريتين رئيسيتين أولها نظرية المنفعة والعقد الإجتماعي وثانيها نظرية التضامن الإجتماعي، ويمكن توضيح هاتان النظريتان في ما يلي:

¹ لطفي شعباني، مرجع سبق ذكره، ص 21.

² محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مرجع سبق ذكره، ص 59.

أولاً: نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي

لقد سادت هذه النظرية خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، وقد وضع أنصار هذه النظرية منهم الفيلسوف الفرنسي جان باك روسو فكرة المنفعة على أنها إرتباط المواطن بعقد ضمني أو معنوي بينه وبين الدولة يسمى "بالعقد الاجتماعي" ويتمثل هذا العقد في قيام المواطنين بالتنازل عن جزء من حرياتهم لحماية باقي أفراد المجتمع، كما أنهم بموجب عقد مالي يلتزمون بتسديد الضرائب مقابل منفعة يستفيدون منها.

لقد اختلف القائلون في تكييف نوع هذا العقد، حيث إعتبره البعض كآدم سميث **عقد بيع خدمات**، فالدولة تتبع خدماتها للأفراد مقابل إلتزامهم بدفع ثمن هذه الخدمات في شكل ضرائب، بالرغم من سهولة هذا التكييف إلا أنه يتعارض مع الحقيقة والواقع فمن الصعب تقدير المنفعة التي تعود على دافع الضريبة من خدمات الدولة لأنها غير قابلة للإنقسام أو التجزئة كالأمن و الدفاع، لو كان هذا التكييف صحيحاً لأرغمت الدولة الفئات محدودة الدخل بدفع ضرائب تفوق مقدرتها كثمن للخدمات المقدمة لهم وفي ذلك مخالفة لقاعدة العدالة.

كما إعتبره البعض الآخر أن هذا العقد **عقد شركة**، حيث أن أصحاب هذا التكييف إعتبروا أن الدولة شركة إنتاج كبيرة، شركائها هم أفراد المجتمع حيث يقوم كل منهم بأداء عمل معين و يتحمل من أجل ذلك نفقات خاصة المتمثلة في الضرائب المفروضة عليهم ونفقات عامة يقوم بها مجلس إدارة هذه الشركة، هذا التكييف و إن كان يفسر ضرورة التوافق بين مبلغ الضريبة ودخل المكلفين إلا أنه تعرض لبعض الإنتقادات منها أن الدولة لا تقوم بتوفير مجموعة من الخدمات المالية والمعنوية والأدبية للمواطنين والتي يصعب تقديرها.

ولقد ذهب بعض المنظرين، منهم "مونسكيو"، على إعتبار أن هذا العقد **عقد تأمين** بإعتبار الضريبة قسط تأمين يدفعه الأفراد مقابل حماية الدولة للجزء الباقي من أموالهم و أرواحهم، ومن عيوب هذه العملية أن عقد التأمين يلزم الدولة بتعويض المكلف عن الأضرار التي تلحق بأمواله وهذا لا تقوم به الدولة سواء في الوقت الحالي أو الماضي، إضافة إلى أنها تجعل وظيفة الدولة محصورة في حفظ الأمن وهو ما يتوافق مع فكرة الدولة الحارسة ولا يتوافق مع فكرة الدولة المتدخلة و المنتجة .

من خلال كل ما ذكر، فإن نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي وإن كانت تبحث عن مبرر حتى يكون هناك توافق بين الضريبة والدخل الخاضع لها بشكل تعاقدية، إلا أنها لا تتناسب مع تطورات العصر الجديد، لذلك فقد ظهرت نظرية أخرى تعمل على تأسيس فرض الضريبة وهي نظرية التضامن الاجتماعي¹.

¹ محمد عباس محزري، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص ص 152-154.

ثانيا: نظرية التضامن الاجتماعي

تقوم هذه النظرية على فكرة أساسية مفادها أن الأفراد يؤمنون بوجود الدولة، كلزوم سياسي واجتماعي، من أجل تلبية حاجيات المواطنين، ومن ثم يكون هناك تضامن اجتماعي بين الأفراد من خلال التزام كل الأفراد بتسديد الضريبة المفروضة عليهم وذلك حسب قدرة كل مكلف، كي تستطيع الدولة بالقيام بوظائفها بشكل جيد تلي حاجيات كل المواطنين دون تمييز بغض النظر عن مدى مساهمتهم في تغطية النفقات العامة.

إضافة إلى أن نظرية التضامن الاجتماعي ترتبط بفكرة السيادة التي تطبقها الدولة على الأفراد، بإجبارهم على دفع الضريبة المستحقة عليهم سواء كانوا مواطنين أو أجانب مقيمين في الدولة إقامة عادية أو مستمرة بالمساهمة في تغطية الأعباء والتكاليف، وعليه يتضح أن هذه النظرية تمثل الأساس القانوني الذي تأخذ منه الدولة سلطتها في فرض الضريبة على المكلفين¹.

المطلب الثالث: الأنظمة الضريبية في الجزائر

"يعتبر النظام الضريبي مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية"². وهناك ثلاثة أنظمة لفرض الضريبة في الجزائر وهي كما يلي:

أولاً: النظام الحقيقي

"يخضع لهذا النظام كبار المكلفين بالضريبة من الأشخاص الطبيعيين وكذا الأشخاص المعنويين، حيث يتركز هذا النظام على مبدأ التصريح الجبائي من خلال قيام المكلفين بالضريبة بإيداع تصريحات جبائية بالمادة الخاضعة للضريبة لدى إدارة الضرائب في آجال معينة، مع احتفاظ هذه الأخيرة بحقها في الرقابة فيما بعد من أجل التأكد من صحة تلك التصريحات المكتتبه من طرف هؤلاء المكلفين وتعديله إذا بني على غش أو خطأ"³.

1- مجال التطبيق: "يخضع لنظام الربح الحقيقي الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطًا صناعيًا أو تجاريًا أو حرفيًا، وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار"⁴.

¹ سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2006، ص 124.

² مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص 19.

³ عيسى سماعيل، دراسة الفعالية الجبائية للنظام الجبائي الجزائري في ظل تراجع أسعار البترول وتداعيات جائحة كورونا (الفترة 2016-2021)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، العدد 27، 2021، ص 157.

⁴ المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 106.

2- الإلتزامات الجبائية:

وتتضمن مجموعة من الإلتزامات المتمثلة في:

2-1- التصريح بالوجود: "يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة"¹.

2-2- التصريح الشهري: يجب على المكلف بالضريبة تقديم تصريح شهري لدى قابض الضرائب التابع له إقليميا، قبل عشرين (20) يوما التي تلي نهاية الشهر، عن طريق وثيقتين G50 و G50A ، للضرائب والرسوم التالية: الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مداخيل رؤوس الأموال المنقولة، الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور، الرسم على النشاط المهني، الرسم الداخلي على الإستهلاك، الرسم على المنتجات البترولية وحق الطابع.

2-3- التصريح السنوي: "كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وجب عليه إكتتاب تصريح سنوي يعبر من خلاله عن حجم رقم أعماله وأرباحه خلال السنة المالية المنصرمة، وفق النموذج الموضع تحت تصرفه من قبل المصالح الجبائية"².

2-1- التصريح بالتوقف عن النشاط: "يتعين على الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة حسب ربحهم الحقيقي، أن يقدموا فضلا عن المعلومات المشار إليها في المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تصريحتهم بالتنازل أو بالتوقف عن النشاط إلى مفتش الضرائب المباشرة الذي يتبع له مكان وجود مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية، حسب الحالة، وذلك حسب الأشكال المحددة في المادة 152 من نفس القانون وفي أجل عشرة (10) أيام المقررة في المادة 195 من نفس القانون كذلك"³.

3- الإلتزامات المحاسبية: يجب على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي الإلتزام بما يلي:

➤ "مسك محاسبة منتظمة وفق القوانين والأنظمة السارية المفعول وخاصة النظام المحاسبي المالي ما يسمح بتأكيد النتائج المصرح بها وإعداد الفواتير مع إظهار الرسم على القيمة المضافة.

¹ المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 72.

² فاتح أحمية، مرجع سبق ذكره، ص 28.

³ المادة 196 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 78.

- تقديم عند كل طلب من المفتش جميع الوثائق المحاسبية والجرد والنسخ من الإرساليات وأوراق الإيرادات والنفقات التي من شأنها أن تبرر دقة النتائج المشار إليها في التصريحات.
- حفظ السجلات والوثائق المحاسبية وكذا الوثائق التبريرية لاسيما فواتير الشراء التي بناء عليها يتم ممارسة حق المراقبة وإجراء تحقيق خلال أجل عشر سنوات.
- إعداد الميزانية الجبائية وإكتابها في الآجال المحددة".¹

ثانيا: النظام المبسط

لقد شهد النظام الضريبي في الجزائر العديد من الإصلاحات منها إصلاحات 2022 التي عرفت عودة النظام المبسط ضمن الأنظمة الضريبية.

1- مجال التطبيق: يخضع المكلفون بالضريبة الذين يحققون مداخيل تابعة لفئة أرباح المهن غير التجارية المذكورة في المادة 22 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، للنظام المبسط للمهن غير التجارية². التي يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار (8.000.000) دج.³

2- الإلتزامات الجبائية:

يتقيد المكلفون الخاضعون للنظام المبسط بمجموعة من الإلتزامات الجبائية منها إلتزام التصريح بالوجود المذكور سابقا حسب المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، إضافة إلى ما يلي:

التصريح السنوي: "يجب على هؤلاء المكلفين أن يدونوا على تصريح خاص مبلغ الإيرادات المقبوضة والنفقات المدفوعة والنتيجة المحققة بعنوان السنة المعنية، كما يجب عليهم إكتاب وتقديم هذا التصريح لمصلحة الضرائب لمكان تواجد النشاط في أجل أقصاه 30 أبريل من كل سنة".⁴

3- الإلتزامات المحاسبية:

"يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط للمهن غير التجارية:

- مسك دفتر يومي، مؤشر وممضى من طرف المصلحة المسيرة، ومتابع يوما بيوم بدون فراغ أو شطب، يظهر بالتفصيل مداخيلهم ونفقاتهم المهنية.
- مسك سجل مؤشر وممضى من طرف المصلحة المسيرة، مدعما بسندات الإثبات الموافقة يتضمن:

¹ نور الدين يوسف، انعكاسات تغير أنظمة الإخضاع الضريبي على المكلفين بالضريبة دراسة استنبائية لعينة المكلفين، المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، العدد 01، 2021، ص ص 379 - 378.

² المادة 31 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 18.

³ المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 106.

⁴ المادة 31 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023، مرجع سبق ذكره، ص 18.

- تاريخ الإقتناء والإنشاء وسعر تكلفة المعدات المخصصة لممارسة مهنتهم
- مبلغ الإهلاك المطبق على هذه المعدات.
- سعر وتاريخ التنازل عنها.
- يجب عليهم الإحتفاظ بالسجلات إضافة إلى كل سندات الإثبات، إلى غاية إنتهاء السنة المالية لذلك التي يتم فيها تسجيل الإيرادات والنققات.
- يجب تقديم هذه السجلات عند كل طلب من إدارة الضرائب¹.

ثالثا: نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

من أجل جعل النظام الجبائي سهل وبسيط تم إستحداث ضريبة جديدة تدعى الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب المادة 2 من قانون المالية لسنة 2007 والتي حلت محل النظام الجزافي الذي كان سابقا.²

1- تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة: "يؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني"³.

2- مجال التطبيق: "يخضع نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا، أو غير تجاري أو حرفيا وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار (8.000.000) ماعدا تلك التي إختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية.

يستثنى من هذا النظام الضريبي:

- أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي.
- أنشطة إستيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها.
- أنشطة شراء- إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبقا للأحكام المنصوص عليها في لمادة 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- أنشطة الممارسة من طرف الوكلاء.
- أنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية.
- أنشطة الإطعام و الفندقية المصنفة.

¹ المادة 31 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 18.

² فاتح أحمية، مرجع سبق ذكره، ص 58.

³ المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 105.

- القائمون بعملية تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين.
- الأشغال العمومية والري والبناء".¹

"يمكن للمكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة أن يختاروا حسب الحالة، الخضوع للضريبة حسب نظام الريح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية وبلغ الإختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلفون بالضريبة تطبيق نظام الريح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية، إن إختيار هذه الأنظمة الجبائية لا رجعت فيه".²

3- معدلات الضريبة الجزائية الوحيدة: يحدد معدل الضريبة الجزائية الوحيدة كما يأتي:

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.
- 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

غير أنه تخضع لمعدل 5%، الأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي".³

4- الإلتزامات الجبائية:

بالإضافة إلى الإلتزام الجبائي المذكور سابقا، والمتمثل في التصريح بالوجود حسب المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يجب على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة القيام بما يلي:

4-1- التصريح التقديري برقم الأعمال: "يتعين على المكلفين بالضريبة والخاضعين لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة إكتتاب تصريح تقديري تحدد الإدارة الجبائية نموذجها، وإرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط ويجب إكتتاب هذا التصريح قبل ثلاثين (30) من شهر يونيو من كل سنة كحد أقصى".⁴

4-2- التصريح النهائي: "يتعين على المكلفين بالضريبة الجدد إكتتاب التصريح النهائي المنصوص عليه في المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وتسديد مبلغ الضريبة الجزائية الوحيدة المستحقة تلقائيا ويجب إكتتاب هذا التصريح في أجل أقصاه 20 جانفي من السنة الموالية لسنة بداية النشاط".⁵

¹ المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 106.

² المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 03، الجزائر، 2023، ص 5.

³ المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، ص 107.

⁴ المادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 5.

⁵ المادة 3 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 5.

- 4- **الإلتزامات المحاسبية:** "يتعين على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:
- مسك وتقديم، عند كل طلب من الإدارة الجبائية سجل مرقم ومؤشر عليه من قبل المصالح الجبائية، ويتضمن تلخيصا سنويا وتسجل فيه تفاصيل مشترياتهم المدعمة بفواتير وغيرها من المستندات الثبوتية.
 - مسك سجل مرقم ومؤشر عليه، يتضمن تفاصيل بيعهم.
 - كما يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط تأدية الخدمات، حيازة دفتر يومي، يتم ضبطه يوما بيوم وتفيد فيه التفاصيل الخاصة بإيراداتهم المهنية، ويتم تقديمه عند كل طلب من الإدارة الجبائية"¹.

المبحث الثالث: مراحل الإقتطاع الجبائي

بعد التطرق لمختلف المفاهيم المتعلقة بالجباية من ماهيتها، القواعد الأساسية لها وأساسها القانوني، سنتناول في هذا المبحث المراحل التي يمر بها الإقتطاع الجبائي ولتوضيح ذلك سنتناول ثلاث مطالب نوضح فيها مراحل الإقتطاع الجبائي، بدءا من تقدير الوعاء ثم حساب الضريبة وصولا إلى تحصيل الضريبة.

المطلب الأول: تقدير الوعاء الجبائي

بما أننا تعرفنا على أنواع الجباية سابقا، فلا بد من التعرف على طرق تقدير وعاء الضريبة.

أولا: مفهوم الوعاء الجبائي

"يقصد بالوعاء الجبائي الموضوع أو المادة التي تفرض عليها الضريبة، أي المادة الخاضعة للضريبة أو المجال الخاضع للضريبة، سواء كان نشاطا أو سلعة أو عملا وبالتالي فالوعاء الضريبي يعني العنصر الإقتصادي الذي يخضع للضريبة. كما أن عملية تقدير الوعاء الضريبي ليست أمرا سهلا، فهذا يتوجب قدرة الوصول إلى المادة الخاضعة للضريبة وتحديد سعرها للوصول إلى المبلغ الضريبي"².

ثانيا: طرق تقدير الوعاء الجبائي.

هناك طريقتين أساسيتين لتقدير الوعاء الجبائي وهما كالتالي:

- 1- **طريقة التقدير المباشر:** تمثل هذه الطريقة لتقدير المادة الخاضعة للضريبة، وتعتبر أكثر دقة و وضوحا من بقية الطرق، إذ أنها تهدف مباشرة لمعرفة المادة الخاضعة لضريبة وتتم حسب طريقتين إما بالتصريح و إما عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة الضريبية.

¹ المادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 5.

² منور اوسيرير، محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، المكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص 37.

1-1-1- التصريح: يتمثل التصريح في شكلين أساسيين، تصريح المكلف بالضريبة و تصريح الغير .

1-1-1-1- تصريح المكلف بالضريبة: وفقا لهذه الطريقة يقوم المكلف بتقديم التصريح شخصيا في الوقت الذي يقرره القانون، والمتضمن المادة الخاضعة لضريبة بشكل عام، فقد أعطى المشرع الضريبي للإدارة الضريبية الحق في فحص التصريح قصد التأكد من صحته ومطابقته للحقيقة خوفا من قيام المكلف بتقديم تصريح عكس ذلك أي لا يتناسب مع واقع وضعيته المالية قصدا منه التصريح بدخل أقل من دخلة الفعلي، فهذه الطريقة تتميز بتوافقها مع قاعدة العدالة فهي تقدر المادة الخاضعة للضريبة بشكل صحيح مع مراعاة الظروف الشخصية للمكلف والأعباء التي يتحملها، إضافة إلى كونها تحقق مبدأ تصاعدي الضريبة أي أن الحصيلة الضريبية تزداد بنفس معدل زيادة الدخل، ومن بين عيوب هذه الطريقة تدخل الإدارة الضريبية في حياة المكلف بالضريبة والإطلاع على أسراره من أجل التأكد من صحة التصريح المقدم، بالرغم من ذلك فإن هذه الطريقة هي المعتمد عليها من قبل التشريعات الضريبية باعتبارها الطريقة السائدة والمثلى في تقدير المادة الخاضعة للضريبة.¹

1-1-2- تصريح الغير: "بمقتضى هذه الطريقة تلزم الإدارة الضريبية شخصا آخر غير المكلف بالضريبة بتقديم تصريح يحدد فيه مقدار دخل المكلف الحقيقي الخاضع للضريبة، بحيث يكون هذا الغير مدينا للممول بمبالغ تعتبر من ضمن الدخل الخاضع للضريبة مثل حالة صاحب العمل الذي يقدم تصريحا عن قيمة ما يدفعه للموظفين والعمال من رواتب وأجور والمستأجر الذي يقدم تصريحا عن قيمة الإيجار الذي يدفعه لصاحب العقار، ونظرا لأهمية هذا التصريح في تقدير المادة الخاضعة ومحاربة التهرب الضريبي، فقد شدد القانون الضريبي الجزائري على التلاعب بهذه الكشوف في حالة عدم صحة المعلومات الموجودة فيها، ولذلك فكل شخص يعتبر مذنبا عن طريق وسائل المعلومات غير الصحيحة الموجودة في كشف الزبائن لإرتكابه مناورات يكون الغرض منها التخفيف من وعاء الضريبة فيخضع لغرامة جبائية".²

1-2-1- التقدير بواسطة إدارة الضرائب: يمنح القانون حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة لإدارة الضرائب من دون أن تتقيد بقرائن أو مظاهر معينة، ولهذا سميت هذه الطريقة بالتقدير أو التفتيش الإداري، حيث تتمتع الإدارة الضريبية بالحرية التامة في الوصول إلى كافة الأدلة من أجل التحديد الصحيح لوعاء الضريبة، كمنافشة المكلف بالضريبة أو فحص دفاتره وسجلاته المحاسبية، كما أن الإدارة الضريبية تلجأ إلى هذه الطريقة في حالة تأخر أو عدم تقديم المكلف بالضريبة التصريح الضريبي أو تقديمه غير مطابق للواقع أو يتضمن خطأ أو

¹ سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص ص 166 - 167.

² حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص ص 33 - 34.

غش، فكما منح القانون الإدارة الضريبية الحق في تقدير الوعاء الضريبي منح كذلك للمكلف حق الطعن في صحة التقدير بناء على قواعد معينة، ومن حقه تبرير عدم قدرته على إيداع التصريح¹.

2- طريقة التقدير الغير مباشر: تسمى هذه الطريقة بالتقدير الغير المباشر لأنها تقدر المادة الخاضعة للضريبة بصورة تقريبية وفقا لدلائل أو قرائن معينة، وتتم حسب طريقتين إما طريقة المظاهر الخارجية أو طريقة التقدير الجزافي².

2-1- طريقة المظاهر الخارجية: وفقا لهذه الطريقة، يتم إستنتاج قيمة المادة الخاضعة للضريبة من طرف الإدارة الضريبة وذلك بناء على جملة من المظاهر الخارجية التي تعبر عن ثروة أو دخل المكلف، مثل إعتبار عدد الأبواب أو القيمة الإيجارية للسكن لتحديد قيمة دخل المكلف، فيتميز هذا الأسلوب بالبساطة والسهولة والوضوح كما أنه يحفظ الأسرار الشخصية للمكلف، إلا أن له عيوب كثيرة منها أنه يكمن أن يكون غير مطابق لمبدأ العدالة فليس من الضروري أن تكون بعض المظاهر الخارجية لها صلة ببعضها البعض، إضافة إلى أنه هناك أنواع من الدخل لا تحتوي على مظاهر خارجية كدخل القيم المنقولة مثلا، كذلك هناك بعض المظاهر الخارجية لا تتوافق مع الحقيقة ولهذا السبب تم الإستغناء عن هذا النوع من التقدير وأصبح لا يعتمد عليه إلا للمراقبة والاستثناس³.

2-2- طريقة التقدير الجزافي: تعتمد هذه الطريقة على تحديد دخل المكلفين بطريقة إجمالية وتقريبية بالإعتماد على بعض القرائن فمثلا يتم تقدير الأرباح التجارية بناء على رقم الأعمال وإن كان عادة ما يتم تقدير الوعاء الخاضع للضريبة بالإستناد على معلومات عامة وغير مفصلة وعدم التدقيق في الدخل الفعلي، فمن مميزات هذا الأسلوب أنه يتسم بالبساطة والسهولة خاصة على المكلفين الذين لا يمكنهم تنظيم دفاتر تعبر عن نتيجة نشاطهم الحقيقي، إلا أن هذه الطريقة لا تحدد الدخل الحقيقي بطريقة صحيحة في تحديد المادة الخاضعة للضريبة لفرضها على دخل إفتراضي، وهذا ما جعل التشريعات الضريبية المتطورة تتبعد شيئا فشيئا عن هذه الطريقة في تقدير الوعاء الخاضع للضريبة⁴.

المطلب الثاني: حساب الضريبة

بعد تقدير الوعاء الضريبي تأتي مرحلة حساب الضريبة والتي تتم وفق طريقتين سنعرضهما في هذا المطلب.

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 149.

² فاتح الكفيف، أساليب ربط الضريبة و ضمانات تحصيلها، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، جامعة البليدة 2، العدد 1، الجزائر، 2015، ص 112.

³ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 51.

⁴ خالد شحاذة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص 191.

أولاً: مفهوم حساب الضريبة

"يقصد بحساب الضريبة تحديد مبلغها ويتم ذلك عن طريق حساب قيمتها المستحقة للضريبة، وذلك بعد تقدير وعائها الجبائي، وهذه العملية ليست مجرد عملية حسابية يطبق فيها معدل على الوعاء الجبائي، بل يجب التعرف على مختلف عناصر التشخيص مثل الإعفاءات والأعباء المختلفة، إضافة إلى التفاوت في معدل الضريبة وتصاعدها"¹.

1- الضريبة النسبية: يقصد بها النسبة المئوية المحددة و الثابتة للإقتطاع الذي يفرض على الوعاء الخاضع للضريبة ولا يتغير إلا بتغير قيمتها، ومثال ذلك الضريبة على أرباح الشركات التي تفرض بمعدل ثابت، ولا يتغير إلا بتغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة و تزداد حصيلتها الضريبة في الضريبة النسبية بنفس نسبة الزيادة في قيمة المادة الخاضعة لها، وهذا الأسلوب و إن كان يحقق العدالة الضريبية بين المكلفين، إلا أنه في الحقيقة أن العدالة التي تحققها الضريبة النسبية هي عدالة ظاهرية وحسابية وليست عدالة حقيقية والتي يجب أن تحقق بمساواة المكلفين بالضريبة بالحرمان والتضحية التي يتعرضون لها نتيجة إلزام تلك الضريبة.²

2- الضريبة التصاعدية: وهي الضريبة التي تتغير قيمتها عند تغير قيمة المادة الخاضعة لها، إذ يرتفع سعر الضريبة كلما ارتفعت قيمة الوعاء الخاضع لها، بمعنى نسبة زيادة حصيلتها الضريبة التصاعدية أعلى من نسبة زيادة قيمة المادة الخاضعة، فقد سادت هذه الضريبة مع كثرة أنصار العدالة الإجتماعية لمراعاتها قواعد العدالة، كما أنها وسيلة تستعمل للتقليل من التفاوت بين دخول الأفراد، لأنه كلما ارتفعت المادة الخاضعة للضريبة زادت حدة التصاعد المطبق، إضافة إلى الإعتماد على مبدأ المنفعة الحدية المتناقصة لتبرير الأخذ بالضريبة التصاعدية بمعنى أنه كلما ارتفعت الثروة تبعها تناقص في المنفعة الحدية لها. ولهذه الضريبة شكلان وهما³:

1-2- التصاعد بالطبقات: "حسب هذه الطريقة يقسم الوعاء الضريبي إلى عدد معين من الطبقات ويفرض على كل طبقة معدل ضريبي يتزايد من طبقة إلى أخرى:

¹ لطفي شعباني، مرجع سبق ذكره، ص 33.

² فاتح الكفيف، مرجع سبق ذكره، ص 114.

³ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص 183.

الجدول رقم 03: معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي حسب الطبقات

الطبقة	الدخل	معدل الضريبة
الأولى	0 _ 1000	معفى
الثانية	1001 _ 2000	5%
الثالثة	2001 _ 3000	7%
الرابعة	3001 - 4000	10%
الخامسة	4000 فما فوق	15%

المصدر: مثال من إعداد الباحث¹

2-2- التصاعد بالشرائح: "وفق هذا الشكل من التصاعدية، يتم تقسيم المادة الخاضعة للضريبة إلى شرائح ويحدد كل شريحة معدل يطبق عليها وكلما إنتقلنا من شريحة إلى شريحة أعلى إرتفع المعدل كما هو مطبق في الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر"²

الجدول رقم 04: معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي حسب الشرائح.

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0%	لا يتجاوز 240.000 دج
23%	من 240.001 دج إلى 480.000 دج
27%	من 480.001 دج إلى 960.000 دج
30%	من 960.001 دج إلى 1.920.000 دج
33%	من 1.920.001 دج إلى 3.840.000 دج
35%	أكثر من 3.840.000 دج

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023، الصفحة 37.

المطلب الثالث: التحصيل الجبائي

وفي هذا المطلب سنوضح مفهوم وطرق التحصيل الجبائي إضافة إلى ضمانات التحصيل التي منحها المشرع للخبزينة العمومية.

¹ فاتح الكفيف، مرجع سبق ذكره، ص 115.

² عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 56.

أولاً: مفهوم التحصيل الجبائي

"ويقصد به مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمة المكلف وذلك بدفعها إلى الخزينة العمومية، بعبارة أخرى هو تلك المرحلة التي تستوفي فيها الدولة دين الضريبة المستحق على المكلف بدفعها".

ثانياً: طرق التحصيل الجبائي

وتتمثل طرق التحصيل الجبائي في:

1- طريقة التوريد المباشر: بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف بسداد قيمة الضريبة المستحقة عليه بنفسه إلى الإدارة الضريبية من واقع التصريح الذي يقدمه عن دخله ويتم تسديد هذه الضريبة إما دفعة واحدة أو على أقساط، وتحديد من يقوم بتحصيل الضريبة المستحقة من المكلف بواسطة الإدارة الضريبية بشكل مباشر، إضافة إلى فرض عقوبات وغرامات من قبل المشرع الضريبي في حق المتأخرين عن السداد بغض النظر إن كان عمداً أو إهمالاً وذلك من أجل جعل المكلفين ملتزمين بسداد الضريبة المستحقة عليهم في آجالها.¹

2- طريقة الأقساط المقدمة: وفقاً لهذه الطريقة، يكون للمكلف القدرة على تقدير قيمة الضريبة المستحقة عليه في نهاية السنة بشكل تقريبي، أي يكون له إمكانية دفع مبلغ الضريبة على شكل أقساط مقدمة عند حساب الضريبة، ثم تقوم الإدارة الضريبية في نهاية السنة بإتخاذ إجراءات تحديد مبلغ الضريبة الواجبة الدفع، والقيام بعملية التسوية بناء على الأقساط التي دفعها، فتلتزمه بدفع ما تبقى عليه دفعه أو يسترد من قيمة الضريبة، أو يتم ترحيل المبلغ كقسط مقدم عند حساب الضريبة، كما تمتاز هذه الطريقة ببعض المميزات منها أنها تخفف عبء الضريبة على المكلف وجعل أدائها سهلاً، كما تضمن للخزينة العامة إيرادات دائمة خلال السنة تتلائم نفقات الدولة.

3- طريقة الحجز عند المنبع: وحسب هذه الطريقة وتطبيقاً للقانون يجب على جهة معينة أو شخص معين أن يقوم بتحصيل الضريبة من المكلف ونقلها إلى الخزينة العامة، وتتميز هذه الطريقة ببساطة وسرعة تحصيل الضريبة وعدم شعور المكلف بعبئها، إضافة إلى صعوبة التهرب منها حيث تحصل قبل حصول المكلف على الوعاء الخاضع للضريبة، كما تضمن للخزينة إيرادات دائمة، ومن عيوب هذه الطريقة هو عدم شعور المكلف بعبء بالضريبة يجعله لا يكثر بمتابعة القوانين الضريبية فيقلل من الوعي الجبائي، وأن اعتماد هذا الأسلوب

¹ فاتح الكفيف، مرجع سبق ذكره، ص ص 116 - 117.

من قبل أشخاص ليسو موظفين في الإدارة الضريبية، قد لا يتناسب مع أحكام القانون الضريبي، وقلة الكفاءة اللازمة لتطبيقه، وبالتالي تكون هناك أخطاء وإغفالات عند تطبيق وتوضيح القوانين الجبائية.¹

4- طريقة الدمغة أو الطابع: "تستخدم هذه الطريقة خصوصا في دفع الضرائب على التداول، وذلك من خلال قيام المكلف بإصاق الطابع الذي اشتراه على العقود والوثائق الإدارية اللازمة للطابع، أو عن طريق إستعمال أو ختم بالطابع".²

ثالثا: ضمانات التحصيل

حتى تضمن الدولة الحصول على مستحققاتها من الضرائب فقد حدد المشرع للخرينة العمومية مجموعة من الضمانات أهمها:³

- " تقرير حق إمتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى، حيث يستوفي دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى، ويكون للخرانة العامة حق التتبع للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل.
- تقرير حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين الذين يتأخرون في سداد دين الضريبة، ويعتبر الحجز هنا حجزا تحفظيا ولا يجوز التصرف في هذه الأموال إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من المدير العام لمصلحة الضرائب.
- منح المشرع الموظفين المختصين في مصلحة الضرائب حق الإطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة عند المكلف أو الغير، من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة
- تقرير قاعدة "الدفع ثم الإسترداد" وهي قاعدة مقررة في التشريع الضريبي، حيث يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة ثم يستطيع الطعن في فرضها أساسا أو في مقدارها أو حتى إستردادها، والغرض من ذلك إستقرار المعاملات الضريبية.
- تعد كافة وسائل مكافحة التهرب الداخلي في نفس الوقت ضمانات لتحصيل الضريبة".

¹ حميد بوزيدة، جبابة المؤسسات، مرجع سبق ذكره، ص ص 36-38.

² لطفي شعباني، مرجع سبق ذكره، ص 38.

³ . 213-212

خلاصة الفصل

من خلال ما تناولناه في هذا الفصل، فإن للجباية مكانة هامة في تغطية الأعباء العامة بإعتبارها إقتطاع نقدي إجباري ونهائي تفرضه الدولة على الأفراد، ويخضع لمجموعة من القواعد والأسس القانونية التي تستند إليها الدولة في فرض الضرائب، كما أنها وسيلة لتحقيق الأهداف الإقتصادية والسياسية والإجتماعية من خلال وضع أنظمة جبائية فعالة وتتماشى مع التطورات المستمرة الناتجة عن التحولات الإقتصادية والإجتماعية، إضافة إلى مرور هذا الإقتطاع بعدة مراحل من تقدير الوعاء الجبائي ثم حساب الضريبة وأخيرا تحصيلها.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة

الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

- المبحث الأول: ماهية الضريبة على الدخل الإجمالي
- المبحث الثاني: الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

تمهيد

نتيجة للإصلاحات الإقتصادية والتطورات التي عرفها الإقتصاد الدولي، لجأت السلطات الجزائرية إلى إصلاح النظام الجبائي وذلك لمواكبة هذه التطورات الإقتصادية، حيث شهدت الجزائر في ظل الإصلاحات الجبائية لسنة 1991 تعويض نظام الضرائب النوعية الذي كان يتسم بالتعقيد بنظام جبائي جديد يفصل بين الضرائب المفروضة على الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين، وكذا الإنتقال من الضرائب المفروضة على فروع الدخل إلى الضرائب المفروضة على مجمل الدخل، وذلك من خلال إنشاء ضرائب جديدة كالضرائب المباشرة ومن بينها الضريبة على الدخل الإجمالي التي تنقسم بدورها إلى أصناف عديدة منها الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية، وعليه سنحاول من خلال هذا الفصل أن نسلط الضوء على الضريبة على الدخل الإجمالي، وكذا الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

المبحث الأول: ماهية الضريبة على الدخل الإجمالي

تعد الضريبة على الدخل الإجمالي من بين أهم الضرائب المباشرة التي يتشكل منها النظام الضريبي والتي تعتمد عليها الدولة في تمويل الخزينة العمومية وهذا راجع لكون حصيلتها تمتاز بالانتظام والدورية، كما أنها أداة تستخدم لإعادة توزيع الدخل والثروة بهدف التخلص من الفوارق الإجتماعية بين طبقات المجتمع وتحقيق قاعدة العدالة، سنتطرق في هذا المبحث إلى مختلف المفاهيم المتعلقة بهذه الضريبة.

المطلب الأول: تعريف الدخل الإجمالي

يمكن تعريف الدخل من عدة نواحي:

أولاً: من الناحية الاقتصادية

يعد العالم الاقتصادي "آدم سميث" أول من عرف الدخل بأنه "مبلغ يمكن إستهلاكه دون المساس برأس المال"، كما عرفه الاقتصادي فيشر بأنه "عبارة عن تيار من الإشباعات يتدفق خلال فترة زمنية معينة"، وقد عرفه الاقتصادي هكس بأنه "القيمة النقدية للسلع والخدمات التي يحصل عليها الفرد من مصدر معين وخلال فترة زمنية معينة"، وعرفه كذلك الاقتصادي مارشال بأنه "ذلك النهر المتدفق من السلع الاقتصادية خلال فترة زمنية محددة".

"ويعتقد بعض الاقتصاديين أن المال يعتبر دخلاً أو رأسمالاً بحسب نية صاحبه فتكون الثروة رأسمالاً إذا إستعملها صاحبها رأس مالاً، وتكون دخلاً إذا إستعملها دخلاً، فقد أتجه هؤلاء لتحديد الدخل على أساس شخصية بحتة وفقاً للإرادة الإنسانية التي لا تتفق مع القواعد العلمية للضريبة"¹.

ثانياً: من الناحية المحاسبية

تهتم المحاسبة بدخل مشروع الفرد بشكل كبير على خلاف الدخل الشخصي للفرد، لكونها تعتمد على فرضية الشخصية المعنوية وإعتبار الإيراد هو إنتاج المؤسسة، فقد عرفت جمعية المحاسبين الأمريكية الدخل بأنه "التغير النقدي لمجموع المنتجات أو الخدمات التي إنتقلت من المشروع إلى زبائنه خلال فترة زمنية محددة"، كما يمكن تحديد مفهوم الإيراد من الناحية المحاسبية في النظريتين التاليتين:

¹ عبد الباسط علي جاسم الجحيشي، الإعفاءات من ضريبة الدخل، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص ص 24-25.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

1- نظرية الإستغلال: يحدد الإيراد بالفرق بين التدفقات النقدية الداخلة والتدفقات النقدية الخارجة المتعلقة مؤسسة أو مشروع، بمعنى الفرق بين المبيعات ومداخليل الخدمات التي قدمتها المؤسسة تجاه الغير وبين قيمة المبيعات والتكاليف المتعلقة بالنشاط.

2- نظرية الميزانية: ويحدد الإيراد بالفرق بين موجودات ومطلوبات المؤسسة في بداية ونهاية الفترة التجارية، وبالتالي فالإيراد يضم كل من المداخليل الإيرادية والرأسمالية ولأنه في مجال الأرباح التجارية يعتبر مفهوم الإيراد حسب هذه النظرية واسع وعام عن مفهومه في النظرية السابقة.¹

ثالثا: من الناحية المالية

إن مفهوم الدخل أو الإيراد من الناحية المالية تحكمه نظريتين أساسيتين هما:

1- نظرية المصدر: يعرف الدخل حسب هذه النظرية بأنه "كل قوة شرائية نقدية تتدفق بصفة دورية، خلال فترة زمنية معينة من مصدر قابل للبقاء، بحيث يمكن إستهلاكها دون المساس بمصدرها"، من خلال التعريف يتبين أن أهم مكونات الدخل تتمثل في:

✓ **المدة:** إي أن الإنسان يحصل على الإيراد في فترة زمنية معينة عادة ما تكون سنة، وتأخذ شكل نقود أو منافع أو خدمات تكون قابلة للتقدير نقديا.

✓ **الدورية:** يجب أن يكون الدخل بشكل متكرر أو يمكن تكرره بصفة دورية كراتب الموظف مثلا.

✓ **بقاء المصدر:** بمعنى أن يمتاز الدخل بقابلية البقاء بشكل نسبي مثل رأس المال أو وظيفة الفرد أو كلاهما معا.

✓ **إستغلال المصدر:** لضمان بقاء الحصول على الدخل بصفة دائمة يجب صيانة المصدر المتأني منه وحسن إستغلاله.

2- نظرية الإثراء: توسعت هذه النظرية في إعطاء مفهوم للدخل فأصبح لا يقتصر على كل ما يتصف بالدورية بل يضم كذلك الزيادة في قيمة رأس المال، فعرفته "بالقيمة النقدية للزيادة الصافية لمقدرة الشخص الإقتصادية بين تاريخين أو خلال فترة زمنية معينة".²

¹ محمد حدو، الهادي البكاي، أهمية الضريبة على الدخل الإجمالي في حصيللة الإيرادات الجبائية العادية في الجزائر مديرية الضرائب لولاية الشلف نموذجاً (2014- 2020)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، العدد 31، 2023، ص 292.

² محمد طاقة، هدى العزاوي، مرجع سبق ذكره، ص ص 97- 98.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

رابعاً: من الناحية الضريبية

لقد عرف المشرع الضريبي الدخل الخاضع للضريبة بأنه "الإيرادات والأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة والتي يتصرف بها خلال السنة"¹، حيث "يتكون الربح أو الدخل الخاضع للضريبة من فائض الناتج الإجمالي المحقق فعلاً، بما في ذلك قيمة الأرباح والإمتيازات العينية التي تمتع بها المكلف بالضريبة، على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه"².

المطلب الثاني: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي

سنحاول في هذا العنصر إبراز تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي وخصائصها، تقييمها وذكر أصنافها.

أولاً: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي

تعرف الضريبة على الدخل الإجمالي وفق التشريع الجبائي على أنها "ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة المحدد وفقاً لأحكام المواد من 85 إلى 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"³. وتعرف كذلك على أنها "ضريبة واحدة تفرض على الدخل المتحقق من مصادر متعددة بالنسبة إلى نفس المكلف بالضريبة"⁴.

وتعرف على أنها "ضريبة تصيب مجموع الدخل الذي يحققه الشخص فهي ضريبة تركيبية"⁵.

كما تعرف أيضاً بأنها "ضريبة وحيدة سنوية تأسس على الدخل الصافي وهي ضريبة متزايدة تدخل ضمن الضرائب المحصل عليها لصالح الخزينة"⁶.

¹ المادة 9 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023، مرجع سبق ذكره، ص 12.

² المادة 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023، مرجع سبق ذكره، ص 13.

³ المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023، مرجع سبق ذكره، ص 11.

⁴ عيد المجيد قدي، مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات، دار الخلدونية، الجزائر، 2018، ص 79.

⁵ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، مرجع سبق ذكره، ص 129.

⁶ منصور بن اعمارة، اعمال موجهة في تقنيات جبائية، الجزء الثاني، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ص 108.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

من خلال التعريفات السابقة نستنتج أن الضريبة على الدخل الإجمالي عبارة عن ضريبة سنوية واحدة تفرض على مجمل الدخل الذي يحققه الأشخاص الطبيعيين خلال السنة.

ثانياً: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

تمتاز الضريبة على الدخل الإجمالي بمجموعة من الخصائص والمتمثلة في:¹

- 1- **ضريبة المكلف بها وهو الشخص الطبيعي:** هي ضريبة تفرض على الأشخاص الطبيعيين، عكس الضريبة على أرباح الشركات التي تفرض على مداخيل الأشخاص المعنويين.
- 2- **ضريبة شخصية:** أي أنها تأخذ بعين الاعتبار ظروف المكلف وحالته الخاصة كحالته العائلية و الإجتماعية ومكان ممارسة النشاط.
- 3- **ضريبة سنوية:** تستحق الضريبة على الدخل كل سنة على المداخيل التي يحققها المكلف خلال السنة الماضية، هذا حتى وإن دفعها يكون في مدة أقل من سنة في بعض الحالات مثل شهر بالنسبة للأجور والمرتببات، نظام التسبيقات في الدفع.
- 4- **ضريبة مباشرة:** بمعنى أن المكلف القانوني الملزم بها هو الذي يتحمل عبئها الحقيقي مع عدم إستطاعته لنقل هذا العبء إلى الغير.
- 5- **ضريبة تصريحية:** حيث يقوم المكلف بهذه الضريبة بتقديم تصريح بمداخيله كل سنة لمصالح الضرائب، إلا أن لهذا التصريح إستثناءات يتعلق بالمداخيل التي تخضع لنظام الإقتطاع من المصدر.
- 6- **ضريبة وحيدة:** "حيث يخضع لهذه الضريبة كل أنواع دخل المكلف بصفة إجمالية، بحيث تفرض مرة واحدة على مجموع دخل الأشخاص الخاضعين لها".
- 7- **ضريبة شاملة:** "تنتهي هذه الضريبة إلى صنف الضرائب على مجموع الدخل بخلاف صنف الضرائب على فروع الدخل، ولهذا تقوم بجمع كل أنواع المداخيل المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين الخاضعين لها".
- 8- **ضريبة على الدخل الصافي:** "تتعلق هذه الضريبة بالدخل الصافي وليس بالدخل الخام، حيث يتم طرح الأعباء والمصاريف الضرورية لتحقيق الدخل من الدخل الإجمالي الخام، ويتم تحديد هذه الأعباء والمصاريف بموجب القانون".

¹ عبد المجيد قدي، مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات، مرجع سبق ذكره، ص ص 79-81.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

9- ضريبة تصاعديّة: بمعنى أنه تحسب هذه الضريبة من خلال الجدول التصاعدي بالشرائح، حيث يطبق معدل تصاعدي كلما زادت قيمة الشرائح، وتكون الشرائح والمعدلات موضوع مراجعة دورية في قوانين المالية السنوية.

رابعاً: تقييم الضريبة على الدخل الإجمالي

للضريبة على الدخل الإجمالي مزايا تمتاز بها عن غيرها من الضرائب ونفائض تؤثر على فعاليتها، و سنذكر منها ما يلي:¹

- ✓ تمتاز الضريبة على الدخل الإجمالي بالشفافية والبساطة.
- ✓ وجود ضريبة واحدة على الدخل بالرغم من أن مداخيلها عديدة.
- ✓ إتمادها على التصريح الذي يقدمه المكلف بالضريبة.
- ✓ نقص فعالية هذه الضريبة لكونها تواجه إشكالا في مدى نجاح تطبيقها وهذا راجع لغياب الوعي الضريبي للمكلفين بالضريبة وكذلك ضعف كفاءة الإدارة الضريبية.
- ✓ عدم تمكن هذه الضريبة من الوصول إلى المداخيل المتأتية من بعض النشاطات كمداخيل الأعمال المنزلية ومداخيل النشاط الموازي.
- ✓ عدم مراعاة السلم التصاعدي لبعض المعايير التنظيمية بالرغم من قربة للعدالة الضريبية.
- ✓ إن تطبيق نظام الإقتطاع من المصدر على بعض المداخيل وليس كلها يخلل مبدأ عدالة الضريبة، إضافة إلى عدم تحقيق مبدأ الملائمة في التحصيل لكون هذا النظام يشكل ضغط على سيولة المكلفين بالضريبة.

خامساً: فئات الضريبة على الدخل الإجمالي

"يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف الآتية:²

- ✓ أرباح صناعية وتجارية.
- ✓ أرباح المهن غير التجارية.
- ✓ أرباح فلاحية.
- ✓ الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.
- ✓ عائدات رؤوس الأموال المنقولة.

¹ مراد ناصر، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، جامعة البليدة، العدد 2، 2003، ص 26

² المادة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 11.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

- ✓ المرتبات والأجور والمعاشات والريوع المعمرية.
- ✓ فوائض القيمة الناتجة عن التنازل مقابل العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة".

المطلب الثالث: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي

سنتطرق في هذا المطلب إلى الأشخاص الخاضعون والمعفون من هذه الضريبة وهذا المداخل الخاضعة والمعفية منها إضافة إلى مكان فرض الضريبة كما يلي:

أولاً : الأشخاص الخاضعون والمعفون من الضريبة

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي مجموعة من الأشخاص ويعفى منها آخرون وسنوضح ذلك فيما يلي:

1- الأشخاص الخاضعون للضريبة: "يخضع لضريبة الدخل كل من:

- ✓ يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
- ✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر وعائدتهم من مصدر جزائري .
- ✓ يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى :
 - الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له أو المنتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد إتفق عليه إما بإتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.
 - الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية .
 - الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا .
- ✓ يعتبر كذلك أن مواطن 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".¹
- ✓ "يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء كان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى إتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى".²

¹ المادة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 11.

² المادة 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 11.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

- ✓ كما يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة تناسيباً مع حقوقهم فيها: شركاء في شركات الأشخاص
- ✓ شركاء الشركات المدنية المهنية المشكّلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.
- ✓ أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات بإسم جماعي شريطة ألا تشكل هذه الشركات في شكل شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية، وأن تنص قوانينها الأساسية غير المحدودة للشركاء فيها يخص ديون الشركة.
- ✓ أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.¹

2- الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي: "يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- ✓ الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.
- ✓ السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الإمتيازات للأعوان، الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.²

ثانياً: المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي والإعفاءات الممنوحة لها

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي ويعفى منها مجموعة من المداخل وهي كما يلي:

1- المداخل الخاضعة للضريبة: وتتكون المداخل الخاضعة لضريبة من:

- 1-1- الأرباح الصناعية والتجارية: "تعتبر أرباحاً صناعية وتجارية، لتطبيق الضريبة على الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيين الناجمة عن ممارسة نشاط تجاري أو صناعي أو حرفي، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها".³

¹ المادة 7 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 12.

² المادة 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص ص 11-12.

³ المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 13.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

1-2- أرباح المهن غير التجارية: "تعتبر كمداخيل متأتية من ممارسة مهنة غير تجارية، أرباح المهن الحرة، والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، وكذا كل المهن والمستثمرات المدرة للأرباح، والتي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح والمداخيل".¹

1-2- المداخيل الفلاحية: "تعتبر مداخيل فلاحية، المداخيل المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، مهما كان طابعها، عصريا أو تقليديا، كما تعتبر مداخيل فلاحية، المداخيل الناتجة عن:

- ✓ أنشطة تربية الدواجن والنحل والأرانب والحلزونات.
- ✓ إستغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض.
- ✓ المنتوجات الغابية المتعلقة بالفلين ولحاء الشجر وإستخراج المادة الصمغية.
- ✓ إستغلال المشاتل التي تمارس حصريا نشاط إنتاج النباتات الشجرية وزراعة الكروم.
- ✓ إستغلال الحلفاء".²

1-4- المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية: "تدرج المداخيل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، وكذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعنادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية وكذا تلك الناتجة عن عقد العقارية المبرم من أطراف من غير الفروع من الدرجة الأولى، في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف المداخيل العقارية".³

1-5- ريع رؤوس الأموال المنقولة: وتتمثل في:

✓ ريع الأسهم وحصص الشركة والإيرادات المماثلة لها: "وتتمثل ريع 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 وشركات الأشخاص وشركات بالمساهمة التي إختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال".⁴

✓ إيرادات الديون والودائع والكفالات: "تعد مداخيل من الديون والودائع والكفالات والفوائد المستحقة من الدخل والأرباح وكافة الحواصل الأخرى والتي هي الديون الرهنية الممتازة منها والعادية وكذا الديون الممثلة بالأسهم

¹ المادة 22 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 16.

² المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 19.

³ المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 20.

⁴ المادة 45 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 21.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

والسندات العامة وسندات القرض الأخرى القابلة للتداول بإستثناء كل عملية تجارية لا تكتسي الطابع القانوني للقرض، الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد، مهما كان المودع ومهما كان تخصيص لوديعة، الكفالات نقدا، الحسابات الجارية، سندات الصندوق ولودائع في حسابات الإستثمار المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية".¹

1-6- المرتبات والأجور والمنح والريوع المعمرية: "تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع المعمرية في تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساسا لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي"²، "حيث تعتبر أجورا لتأسيس الضريبة:

- ✓ المداخل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة والشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة
- ✓ المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيتوهم بصفة فردية لحساب الغير وهذا مقابل عملهم.
- ✓ التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء مصاريفهم.
- ✓ علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة إعتيادية من قبل المستخدمين.
- ✓ المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي كإجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة وكذلك المكافآت الناتجة عن نشاط ظرفي ذي طابع فكري".³

1-7- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم والحصص الإجتماعية أو الأوراق المماثلة: بالنسبة لفوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية سيتم التطرق إليها في المبحث الثاني من هذا الفصل.

وفوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم والحصص الإجتماعية أو الأوراق المماثلة: "تعتبر على أنها فوائض قيمة ناتجة عن التنازل عن الأسهم، الحصص الإجتماعية أو الأوراق المماثلة، بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، فوائض القيمة المحققة من قبل الأشخاص الطبيعيين الذين يبيعون، خارج إطار

¹ المادة 55 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 23.

² المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 24.

³ المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 24-25.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

نشاطهم المهني، كل أو جزء من الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة التي يحوزونها، وتعتبر أيضا بمثابة التنازل بمقابل، الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وكذلك لغير الأقارب".¹

2- المداخل المعفاة من الضريبة عن الدخل الإجمالي: يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخل التالية:

- 2-1- بالنسبة للأرباح الصناعية والتجارية:** "تستفيد من إعفاء دائم في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي:
- ✓ المداخل المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص ذوي الإحتياجات الخاصة المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.
 - ✓ مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
 - ✓ المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للإستهلاك على حالته.
 - ✓ المداخل الناتجة عن عمليات تصدير السلع والخدمات.
 - ✓ المداخل التي تم إستخدامها خلال سنة تحقيقها، في المساهمة في رأس مال شركات إنتاج السلع والأشغال أو الخدمات".²

"يستفيد من إعفاء مؤقت من الضريبة على الدخل الإجمالي:

- ✓ الأنشطة التي يمارسها الشباب أصحاب الإستثمارات أو الأنشطة أو المشاريع، والمؤهلون للإستفادة من أنظمة دعم التشغيل و ذلك لمدة 3 سنوات على الدخل الإجمالي من تاريخ بداية الإنتاج أو الإستغلال .
- ✓ عندما تمارس هذه الأنشطة في المناطق الواجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، ترفع فترة الإعفاء إلى ست (6) سنوات، إبتداء من تاريخ الشروع في الإستغلال.
- ✓ وتمدد هذه الفترة بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة.
- ✓ عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة الجنوب تمدد فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى عشر (10) سنوات، إبتداء من تاريخ الشروع في الإستغلال.
- ✓ المداخل الناجمة عن ممارسة نشاط حرفي تقليدي أو نشاط حرفي فني، لمدة عشر (10) سنوات".³

¹ المادة 77 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 28.

² المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 14.

³ 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 14.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

- 2-2- بالنسبة للإيرادات الفلاحية : "تستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي:
- ✓ المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب و البقول الجافة و التمور.
 - ✓ المداخيل الناتجة عن الأنشطة المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للإستهلاك على حالته.
 - ✓ مداخيل المستثمرات التي تقل أو تساوي مساحتها:
 - ستة (6) هكتار، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الجنوب.
 - ستة (6) هكتار، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الهضاب العليا.
 - هكتاران (2) ، بالنسبة للمستثمرات الواقعة في المناطق الأخرى.
- ✓ تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشرة (10) سنوات المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي الممارسة في:
- الأراضي المستصلحة حديثا، وذلك ابتداء من تاريخ إستغلالها.
 - المناطق الجبلية وذلك ابتداء من تاريخ بداية النشاط".¹
- 2-3- بالنسبة للمرتبات الأجور و الريع المعمرية : "يعفى من هذه الضريبة:²
- ✓ الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في إتفاق دولي.
 - ✓ الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين الذي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك.
 - ✓ الأجور و المكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفقا لشروط المحددة عن طريق التنظيم.
 - ✓ التعويضات المرصدة لمصاريف التنقل أو المهمة .
 - ✓ المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل: الأجر الوحيد و المنح العائلية ومنحة الأمومة .
 - ✓ التعويضات المؤقتة والمنح والريع المعمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم
 - ✓ منح البطالة و التعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية و المؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسم الخاصة بالمساعدة و التأمين.
 - ✓ معاشات المجاهدين و الأراذل و الأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.

¹ المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 19 - 20.

² المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 25.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

- ✓ الربوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة.
- ✓ المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على أثر حكم قضائي.
- ✓ تعويضات التسريح.
- ✓ التعويضات المرتبط بالشروط الخاصة بالإقامة والعزلة، في حدود 70 من الأجر القاعدي.

ثالثا: مكان فرض الضريبة

"حسب المادة 08 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تفرض الضريبة في محل إقامة وحيد، حيث تفرض الضريبة في مكان وجود محل الإقامة هذا، وإما إذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة بالجزائر فإنه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية.

غير أنه تخضع المداخل المحققة من طرف شركاء في شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري وأعضاء الشركات المهنية، للضريبة على الدخل الإجمالي في مكان ممارسة النشاط أو المهنة، أو عند الاقتضاء في المؤسسة الرئيسية.

كما يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي، في المكان الذي توجد فيه على مستوى الجزائر مصالحهم الرئيسية، الأشخاص الطبيعيون الذين يتوفرون على إيرادات صادرة عن ممتلكات أو مستثمرات أو مهن موجودة أو ممارسة في الجزائر دون أن يوجد بها موطن تكليفهم".¹

المطلب الرابع: وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي

"يقرر أساس ضريبة الدخل حسب المبلغ الإجمالي للدخل الصافي بالنظر لرؤوس الأموال التي يملكها المكلف بالضريبة، و المهن التي يمارسها والمرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرية التي يتقاضاها، وكذا أرباح كل العمليات المربحة التي يقوم بها بعد خصم التكاليف والأعباء المنصوص عليها في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة".²

ويتم حساب الدخل الخاضع للضريبة بالعلاقة التالية:

الدخل الخاضع للضريبة = النواتج الخاضعة للضريبة - التكاليف القابلة للخصم

¹ محمد الصالح فروم، جباية المؤسسة، الطبعة الأولى، AlphaDoc، 2021، ص ص 55، 56.

² منصور بن اعمارة، الضرائب على الدخل الإجمالي، الطبعة 02، دار هومه للطباعة والنشر والوزيع، الجزائر، 2011، ص 60.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

أولاً: النواتج الخاضعة للضريبة

وتتمثل في:

- ✓ "نواتج مبيعات السلع إيرادات متأتية من الأعمال المحققة أي الخدمات المقدمة .
- ✓ النواتج الملحقة للإستغلال على وجه الخصوص.
- ✓ مداخيل العقارات التي تظهر في عناصر أصول الميزانية
- ✓ النواتج المالية و الممثلة ب:
- نواتج الأسهم والحصص الاجتماعية التي تخضع للضريبة على أرباح الشركة نواتج الحقوق، الإيداع و الكفالات.
- الأتاوى المحصل عليها من التنازل عن حقوق الملكية الصناعية التي تمتلكها المؤسسة.
- ✓ فوائض قيم التنازل عن عناصر الأصول.
- ✓ تخفيضات الضرائب القبلية المخصصة من الأرباح الخاضعة.
- ✓ مردودات الديون المتعلقة بالدائنين.
- ✓ تعويضات التأمين".¹

ثانياً: التكاليف القابلة للخصم

"تتكون التكاليف القابلة للخصم من:

- ✓ المصاريف العامة.
 - ✓ المصاريف المالية.
 - ✓ المصاريف المختلفة.
 - ✓ الضرائب والرسوم ذات الطابع المهني.
 - ✓ الإهلاكات و المؤونات.
- وليتم خصم الأعباء يجب أن تتوفر فيها شروط قانونية وهي:
- أن تدرج التكاليف في إطار التسيير العادي للمؤسسة أو لمصلحتها.
 - أن تؤدي إلى تخفيض الأصول الصافية.

¹ رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الطبعة الثانية، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2006، ص 78.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

- أن تكون مطابقة لعبء فعلي وحقيقة مؤكدة مبررة بوثائق ثبوتية.
- أن تكون ضمن أعباء السنة التي خصصت لها¹.

يحسب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي من الربح الجبائي المحقق من طرف المكلف ويحدد وفق العلاقة التالية:

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الإستردادات} - \text{التخفيضات}$$

حيث تمثل الإستردادات الأعباء المقبولة والمسجلة محاسبيا والمرفوضة جبائيا وفقا للمادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، بينما تمثل التخفيضات الأعباء المرفوضة محاسبيا والمقبولة جبائيا حسب المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.²

المبحث الثاني: الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

تعد الضريبة على الدخل الإجمالي من بين الضرائب التي تعتمد عليها الدولة في تمويل الخزينة العمومية وهذا راجع للمداخل العديدة التي تشملها هذه الضريبة، من بينها فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية التي كانت من نتاج إصلاحات 1992، وإلغاؤها بصفة مؤقتة سنة 2009 بموجب المادة 8 من قانون المالية، ليتم إعادتها مجددا سنة 2017 بموجب نفس القانون، مع القيام ببعض التعديلات عليها في السنوات الأخيرة.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

من أجل الوصول إلى تعريف الضريبة على فائض الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية يجب المرور أولا بمختلف المفاهيم المتعلقة بهذه الضريبة وذلك كما يلي:

¹ حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، الطبعة 03، ديوان المطبوعات الجامعية، 2017، ص 21.

² محمد صالح فروم، محاضرات في مادة جبائية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سكيكدة، 2017/2018، ص 43.

الفصل الثاني: الضريبية على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

أولاً: تعريف العقارات المبنية وغير المبنية

عرف العقار في المادة (683 من القانون المدني) على أنه "كل شيء مستقر بحيزه و ثابت فيه ولا يمكن نقله من دون تلف فهو عقار، كل ما عدا ذلك من شيء فهو منقول".¹

ويعرف العقار لغة على أنه "كل ماله أصل أو قرار كالأرض والمنزل، حيث أن العقارات هي الأشياء الثابتة الحائزة لصفة الإستقرار سواء كان ذلك من أصل خلقتها أو من صنع صانع، ولا يكمن نقلها دون أن يعتربها تلف أو خلل".²

كما يعرف أيضا على أنه "كل شئى ثابت وقار بحيث لا يمكن تحريكه أو نقله وإذا تم نقله وتحريكه فلا يعتبر عقارا بل منقولا".³

تعريف العقارات المبنية: "هي عقارات بطبيعتها، وتشمل جميع أنواع المنشآت المقامة عليه سواء على سطح الأرض أو تحتها. كالمساكن والمصانع والجسور والمخابئ والأنفاق والآبار وأعمدة الإنارة طالما أنها مثبتة في الأرض تتخذ حيزا ثابتا ومستقرا فيها. ويعتبر البناء ثابتا ولو كان من الخشب، مادام مستقرا وثابتا في الأرض".⁴

فالعقار المبنى "يشمل العقار المستعمل للسكن أو المهن ويقصد بالمهني كل العقار المستعمل في التجارة أو الصناعة أو الفلاحة أو المهن الحرة كمكاتب الأطباء والمحامين والمحاسبين ... الخ. أما العقار المعد للسكن فيمكن تقسيمه إلى قسمين أولها السكن الجماعي ويقصد به الأحياء السكنية المتكونة من عدة عمارات وكل عمارة تتكون من شقق ذات الأحجام مختلفة، شقق ذات ثلاث غرف أو أربعة أو خمسة... الخ، ويمكن أن تكون هناك عمارة واحدة متكونة من عدة شقق منفردة وهذه، وثانيها السكن الفردي ويقصد به السكنات الفردية ذات الاستعمال العادي أي ليست هناك مرافق مشتركة مع الآخرين مثل السلم أو المدخل.... الخ، كذلك السكن الفردي يمكن أن يكون بالطابع الإقتصادي أو المحسن أو الراقى. وللاشارة فإن العقار المبنى إما يكون تام البناء أو في طور الإنجاز".⁵

¹ عمار علوي، العقار الملكية والنظام العقاري في الجزائر، الطبعة الثالثة، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2006، ص 118.

² عائشة طيب، حكيمة كحيل، استغلال الأملاك العقارية الوقفية المبنية وغير المبنية - قراءة في المرسوم رقم 18-213، مجلة القانون العقاري، جامعة لونيبي علي، العدد 14، 2021، ص 115.

³ آسيا دوة، خالد رمول، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، الطبعة الثانية، دار هومه، الجزائر، 2009، ص 21.

⁴ حمدي عمر باشا، نقل الملكية العقارية، دار هومه، 2009، ص 7.

⁵ عبد الحكيم بلوفي، ترشيد نظام الجباية العقارية، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012، ص 18.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

تعريف العقارات غير المبنية:

"يقصد بالعقار غير المبنى الأراضي العارية أو الفضاء أو تلك المعدة للبناء، وتكتسي هذه الأراضي أهمية قصوى، بإعتبارها مجالا لإحتضان مختلف الأنشطة، وفضاءا قابلا للتقطيع الهندسي والتجزئي المعماري، الشيء الذي يضيف على هذه العقارات فوائض زائدة ووسيلة لكسب الربح، وتراكم الثروات يمكن أن يؤدي إلى اللامساواة الإجتماعية، وخصوصا في المدار الحضري.

وتعتبر أيضا أرضا غير مبنية الأراضي التي هي بصدد البناء حتى إنتهاء الأشغال بها.

وهو كل بناية شيدت على الأرض".¹

ويمكن تقسيم العقار غير المبنى على أنه:

- ✓ "هو مساحة تابع للعقار المبنى ترك هكذا كملحق للعقار على شكل مساحة أو حديقة صغيرة.
- ✓ هو العقار المهيأ لغرض البناء ومهما يكن نوع البناء.
- ✓ هو العقار الذي يستعمل للغرض الفلاحي.
- ✓ هو العقار غير المهيأ تماما".²

ثانيا: تعريف فائض القيمة

"إن العقارات المبنية وغير المبنية مهما كانت الوجهة التي يستعمل فيها العقار، للسكن أو لمزاولة تجارة أو مهنة أو لأي غرض، والحقوق العقارية لها قيمة وقت الحصول عليها وإنشائها ولها قيمة وقت التنازل عنها، والفرق بين القيمتين يسمى بفائض القيمة أو القيمة المضافة إلى العقار، تخضع لضريبة فور تحققها، فعندما يتم نقل الملكية من المكلف إلى شخص آخر سواء عن طريق البيع أو في حالة نزع الملكية من أجل المنفعة العمومية، وتعويض المالك تعويضا عادلا، أو كل عملية يتم بواسطتها نقل الملكية بمقابل، ويتحقق فائض في القيمة".³

¹ ريم مراحي، الضريبة على الملكيات غير المبنية، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة تبسة، العدد 10، 2015، ص 337.

² عبد الحكيم بلوفي، مرجع سبق ذكره، ص 18.

³ محفوظ برحمان، الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة، درا الجامعة الجديدة، الجزائر، 2009، ص 141.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

ثالثا: تعريف الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

"تعتبر من الضرائب على الدخل، وتخص فوائض القيمة المحققة فعلا إثر عملية البيع للعقارات أو أجزاء منها مبنية أو غير مبنية، وترسى هذه الضريبة على الأشخاص الذين يقومون بهذه العملية بصفة فردية وغير إعتيادية، أما إذا صدرت من شخص له صفة الإحتراف فهذا يعني أنه ينشط كتاجر في مجال العقار وفي هذه الحالة يخضع لمختلف الضرائب التي تقع على التاجر في نشاطه التجاري".¹

المطلب الثاني: الأحكام القانونية لضريبة فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

أولا: مجال تطبيق الضريبة

"بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي تعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية، فوائض القيمة المحققة فعلا من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني، عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية، وكذا الحقوق العقارية المتعلقة بهذه الأملاك لتطبيق هذه المادة، تعتبر تنازلات بمقابل، الهيئات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وكذا إلى غير الأقارب".²

ثانيا: الإعفاءات

"تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، فوائض القيمة على التنازل عن:

✓ ملك عقاري مرتبط بتركة، من أجل تصفية ميراث شائع موجود.

✓ ملك عقاري في إطار عقود تمويل المرابحة والإجارة المنتهية بالتمليك".³

المطلب الثالث: تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة و طريقة إخضاعه

أولا: تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

بداية يجب توضيح كيفية حساب فائض القيمة الصافي

¹ عبد الحكيم بلوفي، مرجع سبق ذكره، ص 39.

² المادة 77 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 28.

³ المادة 80 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 29.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

1- فائض القيمة الناتج: حدد فائض القيمة وفق المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي:

$$\text{فائض القيمة الناتج} = \text{ثمن التنازل} - \text{ثمن الحصول على العقار}$$

بحيث:

ثمن التنازل: "يتكون التنازل من الثمن الذي تحصل عليه مالك العقار عندما يتنازل بمقابل عن الملكية العقارية، ويخفف من ثمن التنازل كل الرسوم والضرائب التي تحملها المتنازل عن العقار محل التنازل فقط، كما تخصم أيضا مصاريف البيع أو التنازل، كمصاريف التي دفعت، كأتعاب للموثق بمناسبة توثيقه لعقد التنازل".

ثمن الحصول على العقار: "يقصد بثمن الحصول على العقار الثمن الذي تحمله المكلف كثمن الشراء مثلا أو ثمن الإنجاز أو القيمة النقدية لما قدمه من مال عيني للحصول على العقار"¹، "مساوية لمبلغ سعر الحيابة محين بقيمة 8% للسنة ابتداء من تاريخ الحيابة أو الإنشاء تاريخ التنازل المضاف إليه مبلغ مصاريف الصيانة وتحسين الملك التنازل عنه والتي تحسب ك ما يلي:

إذا كانت المصاريف مبررة، تكون قابلة للخصم في حدود 30% من سعر الحيابة أو من قيمة إنشاء الملك، أما إذا كانت المصاريف غير مبررة تقيم جزافيا ب 10% من السعر الحالي"²، وهذا كان سابقا ففي ظل الإصلاحات الجبائية المستمرة تم إلغاء إحتساب هذه المصاريف سنة 2021 وفقا لقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ثم أصبحت مصاريف الإقتناء والصيانة والتحسين المثبتة قانونيا مقبولة في حدود 30% من سعر الإقتناء أو قيمة الإنشاء حسب المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022.

2- فائض القيمة الخاضع: "يتم الحصول على فائض القيمة الخاضعة بتطبيق تخفيضا على فائض القيمة الصافية حسب مدة الإحتفاظ بالملك المتنازل عنه، والمحددة كما يلي:

الجدول رقم (05): معدلات التخفيض بدلالة مدة الإحتفاظ بالعقار

معدل التخفيض	مدة الاحتفاظ بالملك المتنازل عنه
100%	أكثر من 15 سنة
80%	ما بين 10 و 15 سنة

¹ محفوظ برحمانى، مرجع سبق ذكره، ص 144.

² رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، مرجع سبق ذكره، ص 93.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

60%	ما بين 6 و 10 سنوات
40%	ما بين 4 و 6 سنوات
30%	ما بين 2 و 4 سنوات

المصدر: قانون الضرائب المباشرة¹.

إثر الإصلاحات كذلك تغيرت هذه التخفيضات لتصبح كما يلي:

"يستفيد الدخل الخاضع للضريبة من تخفيض يبلغ حوالي 5% سنويا، ابتداء من السنة الثالثة (3) من تاريخ حيازة العقار، وذلك في حدود 50%".²

ومنه:

فائض القيمة الخاضع = فائض القيمة الناتج - التخفيض

"تجدر الإشارة إلى أنه عندما يكون العقار المتنازل عنه ناتجا من هبة أو ميراث، فإن القيمة التجارية للعقار بتاريخ الهبة أو الميراث تحل محل قيمة الإقتناء، بالنسبة لحساب فائض قيمة التنازل الخاضع للضريبة".³

3- إعادة تقييم العقارات المبنية وغير المبنية: "للإدارة الحق في إعادة تقييم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية وغير المبنية حسب قيمتها التجارية.

بالنسبة لحقوق العينية العقارية للأموال، تم إعادة تقييمها على النحو التالي:

- ✓ بالنسبة لحق التملك: 40% من القيمة المعادة التقييم للعقارات المبنية أو أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية.
- ✓ بالنسبة للانتفاع والاستعمال: 30% من قيمة العقارات المبنية أو أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية.
- ✓ بالنسبة لحقوق الارتفاق: 5% من القيمة المعاد تقييمها للعقارات المبنية و أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية".⁴

¹ حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 57.

² المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 28.

³ المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 28.

⁴ رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، مرجع سبق ذكره، ص 94.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

كما كان سابقا وتغيرت طريقة إعادة تقييم العقارات المبنية وغير المبنية فأصبحت وفقا للمادة 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي: "يمكن للإدارة، أن تعيد تقويم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية على أساس القيمة التجارية الحقيقية و ذلك في إطار احترام الإجراءات التناقضي المنصوص عليه في أحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية".¹

ثانيا: طريقة إخضاع فائض القيمة للضريبة

شهدت معدلات الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية تغيرات عديدة ومستمرة حيث كانت:

سنة 2005:

"إن قانون المالية في مادته الـ 8 المعدلة للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة، أصبحت فوائض قيمة التنازل بمقابل الخاصة بالعقارات المبنية تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 10% محررة من الضريبة وتبقى العقارات غير المبنية خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15% محررة من الضريبة".²

سنة 2017:

"تخضع فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بالمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية المشار إليها في المادة 77 للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 5% محررة من الضريبة".³

سنة 2021:

"تخضع فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية، المشار إليها في المادة 77، للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 15% محررة من الضريبة"،⁴ وعدم احتساب مصاريف الشراء والبيع.¹

¹ المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 28.

² حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 58.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون رقم 16-14 مؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1438 الموافق 28 ديسمبر سنة 2016، المادة 2، العدد 77، ص 4.

⁴ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، مرجع سبق ذكره، ص 24.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

سنة 2022:

مع بقاء نفس معدل الضريبة لسنة 2021 أضيف "تخفيض ضريبي قدره 50%، التنازلات عن السكنات الجماعية التي تشكل الملكية الوحيدة و السكن الرئيسي"²، كما "يستفيد الدخل الخاضع للضريبة من تخفيض يبلغ حوالي 5% سنويا، إبتداء من السنة الثالثة (3) من تاريخ حيازة العقار، وذلك في حدود 50%"³.

ثالثا: وجوب تحصيل و دفع المبالغ الخاضعة للضريبة

"يلزم المكلفين بالضريبة الذين يحققون فوائض القيمة المشار إليها في المادة 77 أن يحسبوا و يدفعوا بأنفسهم الضريبة المستحقة لدى قابض الضرائب الذي يتواجد فيه العقار، خلال مدة لا تتجاوز ثلاثين (30) يوما إبتداء من تاريخ إصدار عقد البيع.

إذا كان البائع غير موطن بالجزائر، فإن تصفية ودفع الضريبة يمكن أن يقوم بهما وكيله المؤهل قانونا ويتم الدفع لدى صندوق قابض الضرائب الذي يتواجد فيه العقار المتنازل عنه، عن طريق مطبوعة تقدمها الإدارة الجبائية أو يتم تحميلها من الموقع الإلكتروني"⁴

رابعا: العقوبات

1- عند عدم التصريح: "تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل و إما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%. تخفض هذه الزيادة إلى 10% أو 20% ضمن الشروط المحددة في المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدره ثلاثين (30) يوما إعتبارا من تاريخ التبليغ من طرف موصى عليه مع إشعار بالإستلام والقاضي بموجب تقديم هذا التصريح في هذا الأجل، تطبق زيادة بنسبة 35%"⁵.

¹ المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2021، مرجع سبق ذكره، ص 18.

² المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 39.

³ المادة 79 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 28.

⁴ المادة 80 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 29.

⁵ المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 74.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

2- **عند نقص التصريح :** "عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها بنسبة:

✓ 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 و يقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه.

✓ 25%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج".¹

المطلب الرابع: مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي في حصيللة الإيرادات الجبائية:

لقد أصابت جهود الإصلاح الجبائي في تحسين وتطوير الإيرادات الجبائية خاصة في ما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي، بالقيام بالتعديلات المتتالية التي شهدتها وفقا لقانون المالية، وكما ذكرنا سابقا بأن من مميزات هذه الضريبة كونها تشمل العديد من المداخل، أي أن الوعاء الخاضع لها واحد و يضم مجموعة من مصادر الدخل، وهذا ما نتج عنه وفرة في حصيلتها من خلال نسب مساهمة القيمة الضريبية لكل صنف من أصنافها في الحصيللة الإجمالية لها وبالتالي حصيللة الإيرادات الجبائية، حيث أن هذه النسب تختلف من صنف لآخر ولعل من بين أسباب هذا الاختلاف إتساع الوعاء الضريبي لأصناف معينة من الضريبة على الدخل الإجمالي، أو نتيجة لسهولة وبساطة القوانين المتعلقة بفرض وتحصيل الضريبة لأصناف معينة كالضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية، أو تطبيق نظام الإقتطاع من المصدر لأصناف أخرى مثل صنف المرتبات والأجور وهو ما يمنع من ظاهرة التهرب الضريبي وبالتالي زيادة الحصيللة الضريبية²، وسيتم توضيح مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي وبالتحديد صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيللة الإيرادات الجبائية في الجانب التطبيقي من هذه الدراسة.

¹ المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023، مرجع سبق ذكره، ص 75.

² عبد الهادي مختار، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الاجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2015-2016، ص ص 154-156.

الفصل الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

خلاصة الفصل

إن الضريبة على الدخل الإجمالي إقتطاع مالي سنوي مباشر يقنتع من الأشخاص الطبيعيين، وتعتبر من أهم دعائم النظام المالي، لهذا السبب كانت الإصلاحات الجبائية المتعلقة بها عديدة ولازالت مستمرة خاصة فيما يتعلق بصنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية ولعل من أسباب هذا الإهتمام هو العمل على الرفع في حصيلة الإيرادات الجبائية.

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

- المبحث الأول: تقديم مفتشية الضرائب - العوانة
- المبحث الثاني: تطبيقات فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية
- المبحث الثالث: دراسة مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

تمهيد:

لتحقيق أهداف أي بحث علمي لابد من وجود عنصرين أساسيين أولهما الدراسة النظرية حول الموضوع، والتي تم التطرق إليها من خلال توضيح المفاهيم المتعلقة بمتغيرات الدراسة المتمثلة في الإيرادات الجبائية والضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية، وثانيهما الدراسة التطبيقية وهي أهم عنصر لكونها عبارة عن توظيف للمعلومات النظرية المحصل عليها سابقا في الواقع، ومن هذا المنطلق سنتطرق للدراسة التطبيقية المتعلقة بالموضوع في هذا الفصل من خلال تقسيمه إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: تقديم مفتشية الضرائب - العوانة.
- المبحث الثاني: تطبيقات فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.
- المبحث الثالث: دراسة مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية.

المبحث الأول: تقديم مفتشية الضرائب - العوانة

تعد مفتشيات الضرائب وسيلة لتقريب المسافة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة والمسؤولة عن تطبيق مختلف القوانين والتشريعات الجبائية، ولهذا وقبل دراسة موضوع مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية، سنقوم بإلقاء نظرة عامة على مفتشية الضرائب - العوانة، من خلال التطرق لنشأتها وتعريفها وتبيان المهام والأهداف التي تسعى إليها وأخير دراسة الهيكل التنظيمي لها.

المطلب الأول: نشأة وتعريف مفتشية الضرائب - العوانة

سننتظر في هذا المطلب إلى نشأة مفتشية الضرائب - العوانة وإعطاء تعريف لها كما يلي:

أولاً: نشأة مفتشية الضرائب - العوانة

نشأة مفتشية الضرائب - العوانة في 1 جانفي 1987، وكان مقرها آنذاك بجيجل، وتم نقلها إلى العوانة في حي 100 مسكن سنة 1997، فقد كان التأخير في نقلها إلى مقر البلدية بسبب ظروف أمنية شهدتها المنطقة في تلك الفترة، حيث تمارس هذه المفتشية مهامها إقليمياً على أربع بلديات وهي: العوانة، إراقن، زيامة منصورية، سلمى بن زيادة.

ثانياً: التعريف بمفتشية الضرائب - العوانة

هي هيئة جبائية تقوم بتنفيذ تطبيق الضرائب والرسوم والغرامات بمختلف أنواعها على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، وهي تابعة للمديرية الفرعية للعمليات الجبائية وهذا حسب المرسوم التنفيذي رقم 66/91 المؤرخ في 1991/02/23 والمتضمن توزيع المهام والمصالح الخارجية لوزارة المالية.

المطلب الثاني: مهام وأهداف مفتشية الضرائب - العوانة.

سنعرض في هذا المطلب مختلف المهام والأهداف التي تسعى إليها مفتشية الضرائب - العوانة

أولاً: مهام مفتشية الضرائب - العوانة

من بين المهام التي تقوم بها المفتشية ما يلي:

1. مراقبة التصريحات الجبائية السنوية والشهرية.

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

2. جمع المعلومات التي تساعد على زيادة الحصيلة الجبائية.
 3. التحقيق الجبائي في نشاط الأشخاص الطبيعيين والمعنويين.
 4. توجيه المكلفين بالضريبة لأحد الأنظمة (الحقيقي، الجزافي، المبسط) وإخضاعهم لقوانين التشريع الجبائي.
- ثانيا: أهداف مفتشية الضرائب - العوانة.

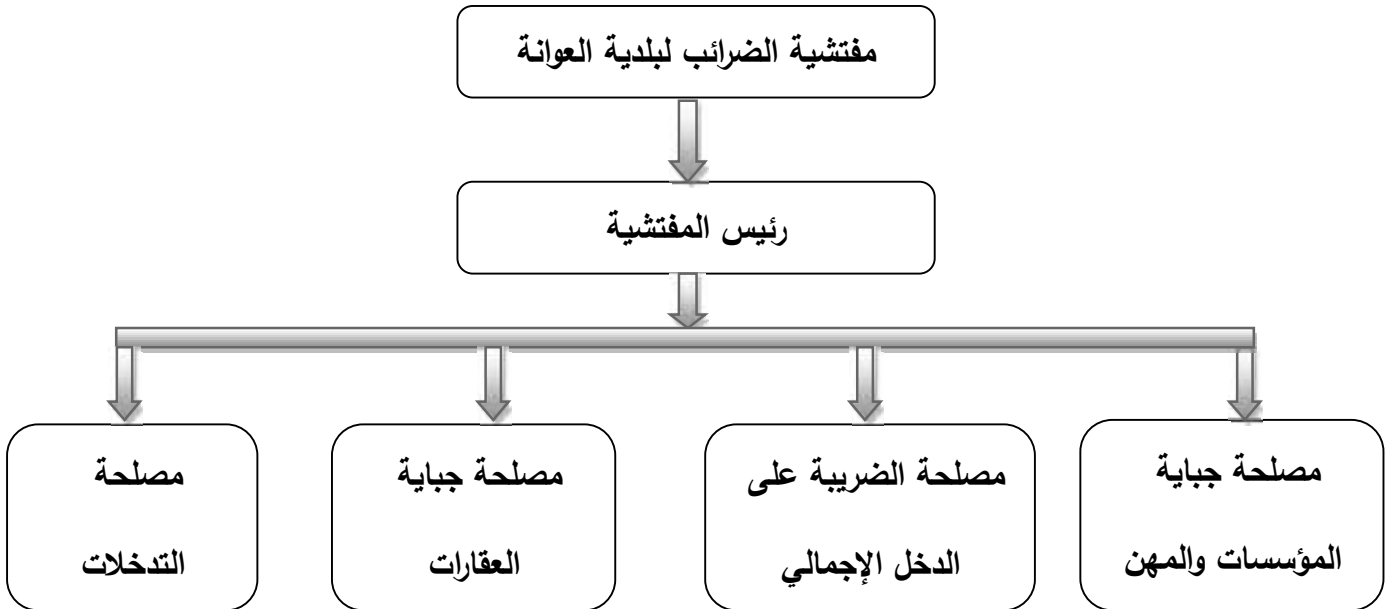
تسعى مفتشية الضرائب- العوانة كغيرها من المفتشيات لتحقيق جملة من الأهداف، نذكر منها ما يلي:

1. تقدير الوعاء الضريبي تبعا لما ينص عليه القانون.
2. إحصاء المكلفين بالضريبة في إطار صلاحيتها الجبائية، والمراقبة السنوية لهم.
3. تمويل الخزينة العمومية.
4. محاربة الغش والتهرب الضريبي.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب - العوانة.

وضع الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب-العوانة بشكل يضمن تسلسل المصالح حسب مهام كل مصلحة لتحقيق الأهداف المسطرة، حيث تتشكل المفتشية من أربع مصالح و الموضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب-العوانة.



المصدر: مفتشية الضرائب لبلدية العوانة.

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

وفي ما يلي تقديم مهام كل مصلحة على حدى:

1. رئيس المفتشية:

يعتبر رئيس المفتشية المسؤول الأول والمباشر الذي يعمل على السير الحسن والمنظم للعمل، كما يتعبر مسؤولاً عن التأكد من أداء المهام الخاصة بكل مصلحة بصورة دائمة ومنتظمة ومن بين مهامه:

- ✓ المراقبة الدقيقة والموضوعية لكل الملفات.
- ✓ توجيه المصالح من خلال إعداد البرامج الداخلية التي تساهم في رفع وتيرة العمل.
- ✓ المصادقة على الوثائق الجبائية.
- ✓ توفير كل المعلومات الضرورية على مستوى كل مصلحة من المصالح.
- ✓ إعداد وتوجيه الأعمال الداخلية المتعلقة بالإخضاع والتحقيق المحاسبي.
- ✓ إرسال جداول الإحصاء إلى مفتشية الضرائب.

2. مصلحة التدخلات:

يرأس هذه المصلحة رئيس برتبة مفتش رئيسي، ويعتبر من أهم مصالح المفتشية فهي مصدر هام وفعال في عملية البحث عن المعلومات وتجميعها والنظر في وضعية المكلفين بالضريبة بصورة واقعية لتحديد الوعاء بصفة عادلة ومن بين مهامها:

- ✓ القيام بعمليات الإحصاء السنوية على مستوى المفتشية.
- ✓ التدخل الميداني للتأكد من المعلومات الواردة في التصريحات الجبائية للمكلف.
- ✓ ملئ محاضر المعاينة الميدانية المصادق عليه من طرف المكلف.
- ✓ دفع محاضر المعاينة إلى مصلحة جباية المؤسسات، وبناءا عليه يتم تحديد مبلغ الضريبة الواجبة الدفع.
- ✓ إعداد التقارير اللازمة في حالة مصادفة معارضة من طرف المكلف عند قيامها بالمعاينة الميدانية وتقوم بإرسالها إلى مديرية الضرائب للنظر فيها.

3. مصلحة جباية المؤسسة والمهن الحرة:

يوجد على رأس هذه المصلحة رئيس برتبة مفتش، وتختص هذه المصلحة بجميع الإجراءات الجبائية المتعلقة بالمؤسسات بجميع أنواعها، وتتمثل بعض مهامها في:

- ✓ إرسال إقتراحات تعديل رقم أعمال المكلفين بالضريبة.
- ✓ التحقيق في الوثائق الحاسبية للمكلفين بالضريبة.

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

- ✓ إعداد قوائم المكلفين المشكوك في صحة وثائقهم وإرسالها إلى المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.
 - ✓ القيام بالإحصاءات السنوية والشهرية وإرسالها إلى المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.
 - ✓ إستلام التصريحات الشهرية والفصلية المرسله من طرف قباضة الضرائب.
 - ✓ إرسال الورد الفردي للتحصيل في حالات عدم إتباع المكلف بالضريبة للإجراءات القانونية.
- ### 4. مصلحة الضريبة على الدخل الإجمالي:

إستحدثت سنة 2005 ، يتأسسها رئيس برتبة مفتش رئيسي، وهي تخص الضريبة على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين، ومن مهامها مايلي:

- ✓ تسليم التصريحات الجبائية للمكلفين.
 - ✓ إستلام التصريحات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي ومراجعتها والتأكد من المعلومات الموجودة فيها.
 - ✓ إرسال الإعدارات إلى الأشخاص المتخلفين عن التصريح في الآجال المنصوص عليها في القانون.
- ### 5. مصلحة الجباية العقارية:

يتأسس هذه المصلحة رئيس برتبة مفتش رئيسي، ويتمثل دورها في تحديد الضرائب والرسوم المتعلقة بالعقارات المبنية وغير المبنية، وكذلك تختص في تحديد رسم التطهير والضريبة على الأملاك، حيث تقوم ب:

- ✓ بإستلام العقود المرسله من طرف مكتب التسجيل.
- ✓ إخضاع كل الأشخاص المستفيدين من رفع القمامات إلى رسم التطهير، وذلك بمراعاة صفة كل خاضع للضريبة.
- ✓ تحديد الضريبة على الأملاك وتقدير قيمة العقارات مهما كانت قيمتها.
- ✓ تقوم بإستلام الملفات المنشأة حديثاً، وكذلك تقوم بترتيبها، ترقيمها، وتصنيفها.
- ✓ تقوم بخرجات ميدانية لإحصاء الملاك الجدد أو الذين قاموا بتغييرات في الهياكل والممتلكات.

المبحث الثاني: تطبيقات فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

تطبق الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية على الأشخاص الطبيعيين، مهما كانت جنسيتهم أو مكان إقامتهم، الذين يقومون بالتنازل عن أملاكهم العقارية، وذلك طبقاً لنص المواد من 77 إلى 80 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ومن هذا المنطلق سنبين أنواع الأملاك العقارية التي يتنازل عنها الأشخاص وكيفية تحديد الوعاء الخاضع لهذه الضريبة وحسابها من خلال دراسة حالات التنازل عن سكن جماعي، محل تجاري وقطعة أرض.

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

المطلب الأول: حالة التنازل عن سكن جماعي.

عند قيام أي شخص بالتنازل عن عقار خاص به يجب عليه القيام بإيداع التصريح لدي مفتشية الضرائب عن طريق وثيقة G N°17 (الملحق رقم 01)، وذلك بعد إبرام عقد التنازل عند الموثق و تتضمن الوثيقة ما يلي:

- معلومات عن الواهب والموهوب.
- التعيين.
- تاريخ التملك.
- تاريخ التنازل.
- ثمن التملك.
- ثمن التنازل.
- مصاريف التملك.
- مصاريف التنازل.

ويجب على المكلف حساب ما يلي:

1. فائض القيمة الناتج = ثمن التنازل الصافي - ثمن الحصول على العقار

بحيث تحسب هذه المبالغ كالتالي:

- ثمن التنازل الصافي = ثمن التنازل - مصاريف التنازل
 - ثمن الحصول على العقار = ثمن التملك + مصاريف التملك
2. التخفيض: ويكون حوالي 5% كل سنة ابتداء من السنة الثالثة من تاريخ التملك بشرط لا يتجاوز 50% حسب المادة 79 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3. فائض القيمة الخاضع = فائض القيمة الناتج - التخفيض

3. الضريبة المستحقة = فائض القيمة الخاضع × معدل الضريبة

في حالة عدم قيام المكلف بإيداع هذا التصريح بعد مرور شهر من إبرام العقد لدى الموثق، أي لم يتم بتسوية وضعيته، تقوم المفتشية بإرسال إخطار بالتسوية من خلال وثيقة C n°4 ، أي الإخضاع التلقائي طبقا

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

للمواد 19 و 44 من قانون الإجراءات الجبائية عند استلام المكلف لهذه الرسالة لابد من الرد عليها في مدة لا تتجاوز 30 يوم و هناك حالتين:

➤ **الحالة الأولى:** إذا قام المكلف بالرد على الإشعار و تسوية وضعيته ترسل له الإدارة تبليغ آخر من خلال وثيقة TE2 n°4 C يثبت أن التبليغ السابق قد تم إلغاؤه و تمت تسوية وضعيته مع المفتشية، و هذا في حالة قبول الطلب أما في حالة طلب المساعدة للإعانة فيتم دراسة الوضعية ثانية.

➤ **الحالة الثانية:** إذا لم يتم تسوية وضعيته بعد 30 يوما ترسل له الإدارة التبليغ النهائي للإخضاع التلقائي من خلال وثيقة C n°4 Bis و إرسال ورد فردي لتحصيل.

❖ **دراسة حالة:**

في يوم 2023/02/21 تقدم المكلف (ن/ب) الساكن بشارع سليمان شيهب بجيجل بإيداع تصريح (ج17) التنازل عن عقار المتمثل في شقة رقم 02 بالطابق الأول للعمارة، مساحتها 71.42 متر مربع، بحي 2 سكنات تربية بالعوانة لصالح المشتري (ن/ق) و المتضمن المعلومات التالية:

تاريخ التملك : 2015/5/26 ثمن التملك : 573 758 دج مصاريف التملك: 172 000 دج

تاريخ التنازل: 2023/02/08 ثمن التنازل: 4 680 000 دج مصاريف التنازل: 117 000 دج

➤ **حساب الضريبة المستحقة:**

1. ثمن الحصول على العقار = ثمن التملك + مصاريف التملك

$$172\ 000 + 573\ 758 =$$

$$745\ 758 =$$

2. ثمن التنازل الصافي = ثمن التنازل - مصاريف التنازل

$$117\ 000 - 4\ 680\ 000 =$$

$$4\ 563\ 000 =$$

3. فائض القيمة الناتج = ثمن التنازل الصافي - ثمن الحصول على العقار

$$745\ 758 - 4\ 563\ 000 =$$

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

$$= 3\ 817\ 242$$

4. قيمة التخفيض = فائض القيمة × معدل التخفيض

بحيث: معدل التخفيض = مدة التملك × معدل التخفيض 5%

مدة التملك من 2015/05/26 إلى 2023/02/08 ، أي تساوي 7 سنوات و شهرين،

ومنه: معدل التخفيض = 5 سنوات × 5% = 25% (بحسب التخفيض إبتداء من سنة الثالثة)

ملاحظة: المكلف في هذه الحالة لم يتم بإحتساب الشهرين المتبقين

وبالتالي: قيمة التخفيض = فائض القيمة × نسبة التخفيض

$$= 25\% \times 3\ 817\ 242$$

$$= 954\ 310$$

5. فائض القيمة الخاضع = فائض القيمة الناتج - قيمة التخفيض

$$= 3\ 817\ 242 - 954\ 310$$

$$= 2\ 862\ 932$$

6. الضريبة على فائض القيمة = فائض القيمة الخاضع × معدل الضريبة

$$= 15\% \times 2\ 862\ 932$$

$$= 429\ 440$$

ملاحظة: يستفيد الضريبة على فائض القيمة الخاص بالتنازل عن السكنات الجماعية من تخفيض قدره 50% حسب المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023 وبالتالي يكون:

7. التخفيض الثاني = 50% × 429 440

$$= 214\ 720$$

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

8. الضريبة الواجبة الدفع = قيمة الضريبة - التخفيض

$$214\ 720 - 429\ 440 =$$

$$214\ 720 =$$

وتم تحصيل هذا المبلغ من طرف قباضة الضرائب.

المطلب الثاني: حالة التنازل عن محل تجاري.

أن عملية التصريح وكيفية تحديد الوعاء الخاضع وحساب الضريبة بالنسبة للتنازل عن محل تجاري تكون بنفس طريقة التنازل عن السكن الجماعي إلا أن الاختلاف يكمن في التخفيض المقدر بـ 50% الخاص بالسكنات الجماعية فقط ، والموضح فيما يلي:

❖ دراسة حالة:

إستنادا على المعلومات المقدمة إلى المصلحة من طرف مديرية الضرائب تبين أن المكلف (ع/ب) الساكن بحي الشهداء حليمي جيجل، قد تنازل عن عقار المتمثل في محل تجاري مساحته 64.85 متر مربع، بحي 200 مسكن بلدية العوانة، لصالح المشتري (ع م) و (ر ع)، في حين لم يتم تقديم أي تصريح بخصوص هذه العملية، حيث تضمن كشف المعلومات المرسل بتاريخ 2023/03/1 ما يلي:

تاريخ التملك: 2019/12/19 مبلغ التملك: 1 082 417 دج مصاريف التملك: 27 060 دج

تاريخ التنازل: 2022/02/21 مبلغ التنازل: 2 000 000 دج مصاريف التنازل: 50 000 دج

وبناء على هذه المعلومات قامت المصلحة بتطبيق الأسس المعتمدة لأجل تسوية الوضعية الجبائية المتعلقة بالضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن هذا العقار طبقا لأحكام المادة 77 إلى المادة 80 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وأحكام المواد 19 و 44 من قانون الإجراءات الجبائية، تم إرسال إشعار التسوية للمكلف من خلال وثيقة C n°4 (الملحق رقم 02)، و ذلك يوم 2022/5/31

➤ حساب الضريبة المستحقة:

1. ثمن الحصول على العقار = ثمن التملك + مصاريف التملك

$$27\ 060 + 1\ 082\ 417 =$$

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

$$1\ 109\ 477 =$$

2. ثمن التنازل الصافي = ثمن التنازل - مصاريف التنازل

$$50\ 000 - 2\ 000\ 000 =$$

$$1\ 950\ 000 =$$

3. فائض القيمة الناتج = ثمن التنازل الصافي - ثمن الحصول على العقار

$$1\ 109\ 477 - 1\ 950\ 000 =$$

$$840\ 523 =$$

4. قيمة الضريبة = فائض القيمة × معدل الضريبة

$$15\% \times 840\ 523 =$$

$$126\ 078 =$$

في هذه الحالة لا يوجد تخفيض ففي سنة 2019 لا يحسب الشهر الأخير لأنه كان في 19 من الشهر و التخفيض يكون إبتداء من السنة الثالثة والتي فيها تمت عملية التنازل، إذن لا يوجد تخفيض.

5. غرامة عدم التصريح 25% = 25% × 126 078 =

$$31\ 519 =$$

6. مجموع الحقوق واجبة الدفع = قيمة الضريبة + غرامة عدم التصريح

$$31\ 519 + 126\ 078 =$$

$$157\ 597 =$$

بعد مرور شهر لم يتم رد المكلف على المراسلة C n°4 المؤرخة في 2022/05/31 ، ولم يتم بإيداع التصريح الخاص بعملية التنازل عن العقار، وتطبيقا لأحكام المادة 77 إلى 80 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمواد 19 و 44 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قامت المفتشية بإرسال التبليغ النهائي للإخضاع التلقائي من خلال وثيقة C n°4 Bis

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

(الملحق رقم 03)، بتاريخ 2022/11/13، وتسوية الوضعية الجبائية عن طريق ورد فردي رقم 276 المؤرخ في 2022/11/15، وتحصيل المبلغ من طرف قباضة الضرائب.

المطلب الثالث: حالة التنازل عن قطعة أرض.

بالنسبة لحالة التنازل عن قطعة أرض فهي تمر بنفس خطوات التنازل عن محل تجاري، والموضحة كالتالي:

❖ دراسة حالة:

بناء على المعلومات الواردة إلى المصلحة تبين أن المكلف (ن/م) قد تنازل عن عقار المتمثل في قطعة أرض مساحتها 131 متر مربع، تقع ببلدية العوانة لصالح المشتري (ت/ج) و (س/ج)، في حين لم يتم تقديم أي تصريح خاص بهذه العملية، حيث تضمن كشف المعلومات الوارد بتاريخ 2022/06/27 ما يلي:

تاريخ التملك: 2014/02/24 مبلغ التملك: /

تاريخ التنازل: 2022/06/19 مبلغ التنازل: 2 034 000 دج مصاريف التنازل: 50 850 دج

قامت المصلحة بتطبيق الأسس المعتمدة لأجل تسوية الوضعية الجبائية المتعلقة بالضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل طبقاً لأحكام المادة 77 إلى 80 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة و المواد 19 و 44 من قانون الإجراءات الجبائية بغرض فرض الإخضاع التلقائي بواسطة وثيقة C n°4 (الملحق رقم 04)، المرسله بتاريخ 2022/11/07.

➤ حساب الضريبة المستحقة:

1. فائض القيمة الناتج = مبلغ التنازل - مصاريف التنازل

$$50\ 850 - 2\ 034\ 000 =$$

$$1\ 983\ 150 =$$

2. حساب قيمة التخفيض:

مدة التملك: من 2014/02/24 إلى 2022/06/19، أي تساوي 8 سنوات و 4 أشهر وبما أن التخفيض يحسب ابتداء من السنة الثالثة بنسبة 5% كل سنة

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

فإن: معدل التخفيض = (6 سنوات + أربعة أشهر) × 5% =

$$(\%5 \times 12/4) + (\%5 \times 6) =$$

$$\%1.67 + \%30 =$$

$$\%31.67 =$$

قيمة التخفيض = فائض القيمة × معدل التخفيض

$$\%31.67 \times 1\,983\,150 =$$

$$628\,064 =$$

3. فائض القيمة الخاضع = فائض القيمة الناتج - قيمة التخفيض

$$628\,064 - 1\,983\,150 =$$

$$1\,355\,086 =$$

4. الضريبة المستحقة = فائض القيمة الخاضع × معدل الضريبة

$$\%15 \times 1\,355\,086 =$$

$$203\,263 =$$

5. غرامة عدم التصريح 25% = قيمة الضريبة × 25%

$$\%25 \times 203\,263 =$$

$$50\,815 =$$

6. مجموع الحقوق الواجبة الدفع = قيمة الضريبة + غرامة عدم التصريح

$$50\,815 + 203\,263 =$$

$$254\,078 =$$

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

بعد مرور شهر لم يتم الرد على المراسلة n°4 C المرسله بتاريخ 2022/11/07 ، ولم يتم إيداع التصريح، وتطبيقا لنص المواد 77 إلى 80 و 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فيما يخص الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل، والمواد 19 و 44 من قانون الإجراءات الجبائية قامت المفتشية بإرسال التبليغ النهائي للإخضاع التلقائي من خلال وثيقة C n°4 Bis (الملحق رقم 05)، بتاريخ 2023/01/22 وتسوية وضعيته الجبائية عن طريق ورد فردي رقم 31 يوم 2023/01/18 ، وتحصيل المبلغ من طرف قبضة الضرائب.

المبحث الثالث: دراسة مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة.

إن الإحصاءات التي تحصلنا عليها خلال ثمانية عشر سنة الأخيرة والتي تخص حصيلة الإيرادات الجبائية وحصيلة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية لمفتشية الضرائب- العوانة للفترة الممتدة من (2005-2022) وهي كما يلي:

المطلب الأول: تحليل تطور حصيلة الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب- العوانة.

شهدت حصيلة الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب- العوانة تطورا ملحوظا خلال فترة الدراسة والتي سنقدمها في الجدول التالي:

الجدول رقم (6): تطور حصيلة الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب- العوانة للفترة (2005-2022)

السنوات	حصيلة الإيرادات الجبائية	نسبة التطور%
2005	99 485 559	-
2006	139 939 907	40.66%
2007	295 345 034	111.05%
2008	340 834 986	15.40%
2009	403 667 231	18.43%
2010	176 542 747	(56.26)%
2011	159 101 259	(9.88)%
2012	139 242 441	(12.48)%
2013	118 351 319	(15)%
2014	114 778 019	(3.02)%

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

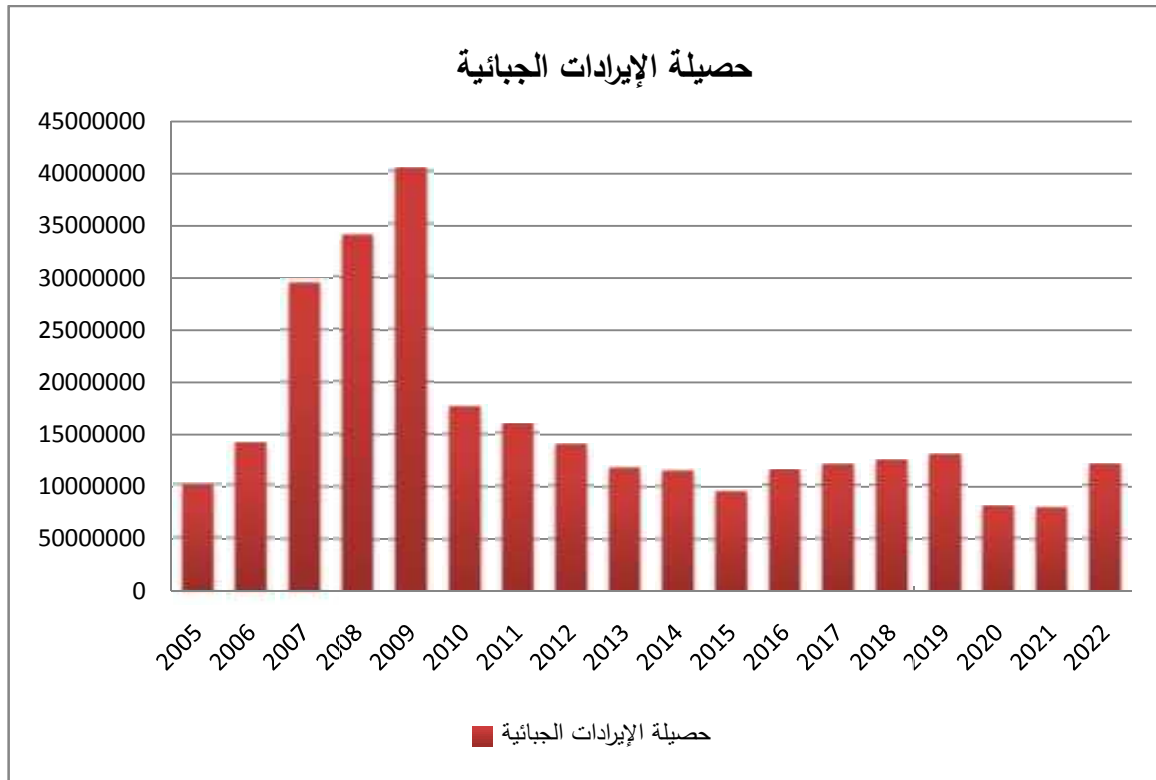
2015	95 832 507	%(16.51)
2016	114 608 613	%19.59
2017	119 911 142	%4.63
2018	124 002 705	%3.41
2019	129 127 228	%4.13
2020	80 207 775	%(37.88)
2021	80 460 836	%0.32
2022	120 407 331	%49.65

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على إحصائيات مفتشية الضرائب - العوانة

ملاحظة: علامة () تعني أن النسبة قد إنخفضت أي إشارتها سالبة.

ومن أجل إعطاء تحليل جيد لتطور حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة خلال فترة الدراسة سنقوم بالاستعانة بالأشكال البيانية التالية:

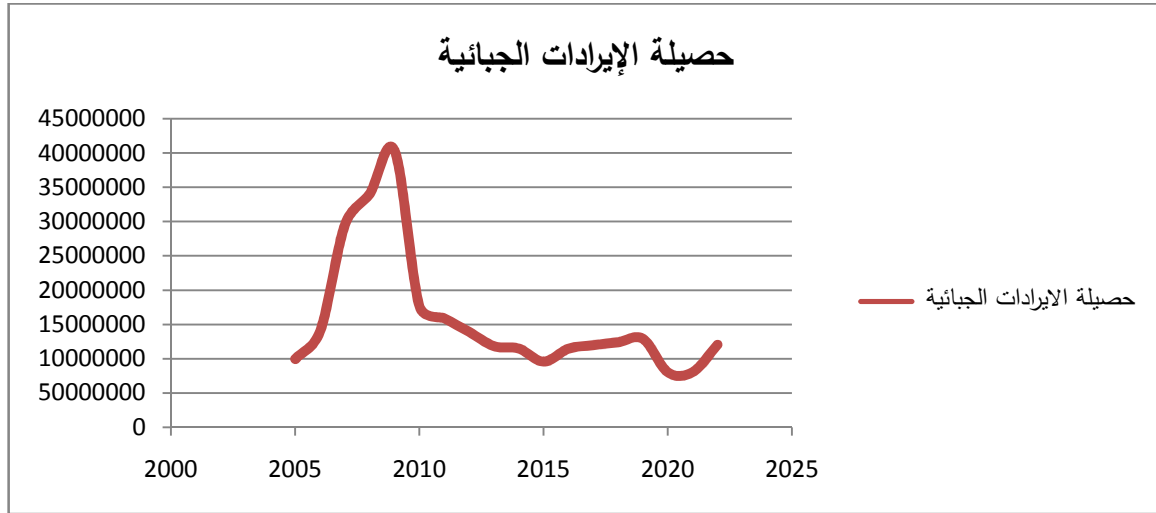
الشكل رقم (02): تطور حصيلة الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب - العوانة للفترة (2005-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الجدول رقم (06)

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

الشكل رقم (03): تطور حصيلة الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب - العوانة للفترة (2005-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الجدول رقم (06)

ومن أجل توضيح تطور حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة قمنا بجمع الإحصائيات الموجودة على مستوى مفتشية العوانة المتعلقة بجميع الضرائب المحصلة لدى هذه المفتشية أي مكونات هذه الحصيلة، كما يلي:

الجدول رقم (7): تطور حصيلة مكونات الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب - العوانة للفترة (2005-2022)

السنة	IRG	IBS	TVA	TAP	DT	IFU	Autres	Total
2005	26864288	1269907	29325671	41471116	23659	-	521918	99 485 559
2006	25878477	10644423	48459312	54525890	24486	-	407319	139 939 907
2007	25037077	51982636	151306387	66562015	23382	-	433537	295 345 034
2008	31183965	52960477	138293358	118055780	25745	301330	14331	340 834 986
2009	28459961	53820321	205611385	114066763	23646	186187	1498968	403 667 231

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

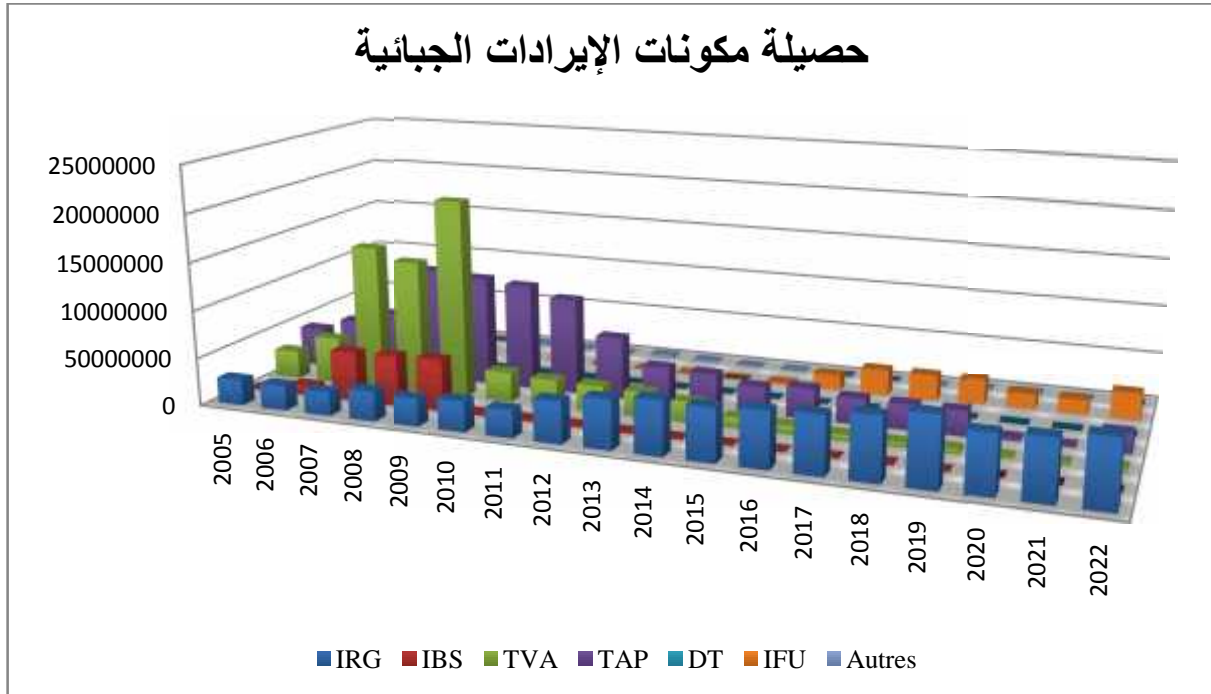
176 542 747	1405423	653926	39951	110222793	30761148	1868164	31591342	2010
159 101 259	372123	436490	55198	99883267	28204706	1746255	28403220	2011
139 242 441	2746688	489446	34829	64052888	27314101	1596240	43008249	2012
118 351 319	1651066	963313	19131	37434741	26287020	1148578	50847470	2013
114 778 019	558816	106138	13357	36003727	21759160	880993	55455828	2014
95 832 507	840209	1723259	11918	27875326	10504418	705276	54172101	2015
114 608 613	123951	16302428	1450	31763490	8690558	636263	57090473	2016
119 911 142	61000	27196016	400	26953621	6028758	512500	59158847	2017
124 002 705	266856	26835611	1341	26486373	4727645	1266135	64418744	2018
129 127 228	335925	25905562	1768	25926787	4812340	550000	71594846	2019
80 207 775	897700	15773635	200	2877961	1698966	-	58959313	2020
80 460 836	272500	15379887	-	1345160	2435165	-	61028124	2021
120 407 331	252500	28019748	-	20321876	4187010	-	67626197	2022

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على إحصائيات مفتشية الضرائب - العوانة

وفي ما يلي سنقدم رسوم بيانية من أجل تسهيل تفسير تطور الحصيلة الإجمالية ومكوناتها:

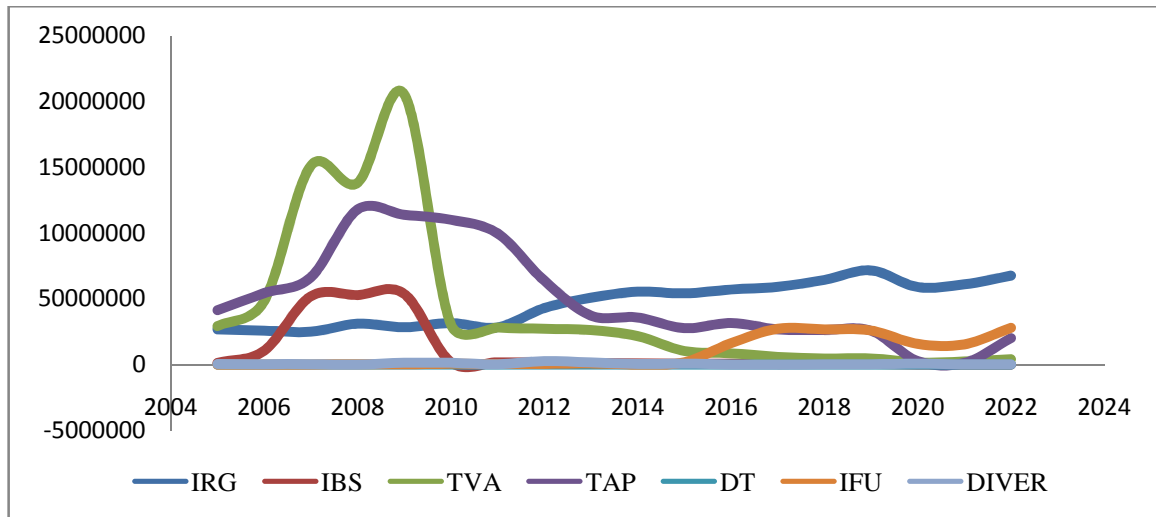
الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

الشكل رقم (4): تطور حصيلة مكونات الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب- العوانة للفترة (2005-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (07)

الشكل رقم (05): تطور حصيلة مكونات الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب-العوانة للفترة (2005-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (07)

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

نلاحظ من خلال الجداول والرسوم البيانية التي تبين لنا تطور حصيلة الإيرادات الجبائية ومكوناتها لبلدية العوانة للفترة الممتدة من (2005-2022)، أن هناك تطورا ملحوظا في حصيلة الإيرادات الجبائية خلال السنوات الخمس الأولى لتصل إلى نسبة تطور قدرت ب 18,43% بقيمة 403 667 231 دج لسنة 2009، ويمكن تفسير هذا الإرتفاع بعدة عوامل أهمها الزيادة المعتمدة في الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني وهذا راجع للتطورات التي شهدتها المنطقة في تلك الفترة من توسع في المجال الصناعي خاصة ما تعلق بالأشغال العمومية والقيام بالعديد من المشاريع والاستثمارات التي قامت بها الشركات الأجنبية، كون هذه الضرائب تفرض على رقم الأعمال المحقق من هذه الأنشطة وكذا خضوعها للضريبة على أرباح الشركات والتي كانت هي كذلك في تزايد وبالتالي الزيادة في حصيلة هذه الضرائب، كما نلاحظ كذلك الإرتفاع الطفيف والمستمر بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي وحقوق الطابع والضرائب الأخرى.

لتنخفض بشكل كبير سنة 2010 وتصل لقيمة 176 542 747 دج، بنسبة إنخفاض قدرت ب 56.26% وهذا بسبب الإنخفاض المعتمد لكل من الرسم على القيمة المضافة والضريبة على أرباح الشركات وهذا راجع لإنهاء المشاريع التي قامت بها الشركات الأجنبية، وكذا الإنخفاض الطفيف في الرسم على القيمة المضافة، أي إنخفاض الوعاء الخاضع لهذه الضرائب. لتستمر هذه الحصيلة بالإنخفاض التدريجي لتصل إلى 95 832 507 دج، بنسبة إنخفاض 16,51% سنة 2015 بسبب الإنخفاض التدريجي في هاته الضرائب إضافة إلى إنخفاض الضريبة الجزافية الوحيدة، بالرغم من تواصل إرتفاع حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي والذي صاحبه تذبذب في حصيلة كل من حقوق الطابع والضرائب الأخرى، بقيت الحصيلة الإجمالية مستمرة في الانخفاض.

لتعود الحصيلة في الإرتفاع مجددا في الفترة الممتدة من 2016 إلى سنة 2019 حيث كانت القيم متقاربة إذ قدرت سنة 2019 ب 129 127 228 دج، بنسبة تطور 4.13% وهذا نتيجة للإرتفاع المعتمد لكل من حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة الجزافية الوحيدة، الذي رافقه إستمرار حصيلة الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني في الإنخفاض وكذلك حقوق الطابع والضرائب الأخرى.

أما بالنسبة للسنتين 2020 و 2021 إنخفضت حصيلة الإيرادات الجبائية إلى 80 207 775 دج و 80 460 836 دج، بنسب إنخفاض قدرت ب 37.88% و 0.32% على التوالي وهذا راجع لتأثير جائحة كورونا في التحصيل الجبائي بسبب الإجراءات المتخذة للوقاية من هذه الجائحة مما خفض في حصيلة مكونات الإيرادات الجبائية. لتعود سنة 2022 تقريبا لنفس نسبة ما كانت عليه سابقا سنة 2017 إذ قدرت ب

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

120 407 331 دج بنسبة تطور 49.65% ولعل أن هذا الإرتفاع في الحصيلة راجع للزيادة في حصيلة مكونات الإيرادات الجبائية نتيجة للتخفيف من الإجراءات الوقائية والعودة للنشاطات الإقتصادية.

المطلب الثاني: تحليل تطور حصيلة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية لمفتشية الضرائب-العوانة.

شهدت هذه الحصيلة العديد من التطورات بين الإرتفاع والإنخفاض وكذا نتيجة لإلغائها لفترة وإعادة إدماجها وفقا للقانون المالية والموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (08): تطور حصيلة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية لمفتشية الضرائب-العوانة للفترة (2005-2022)

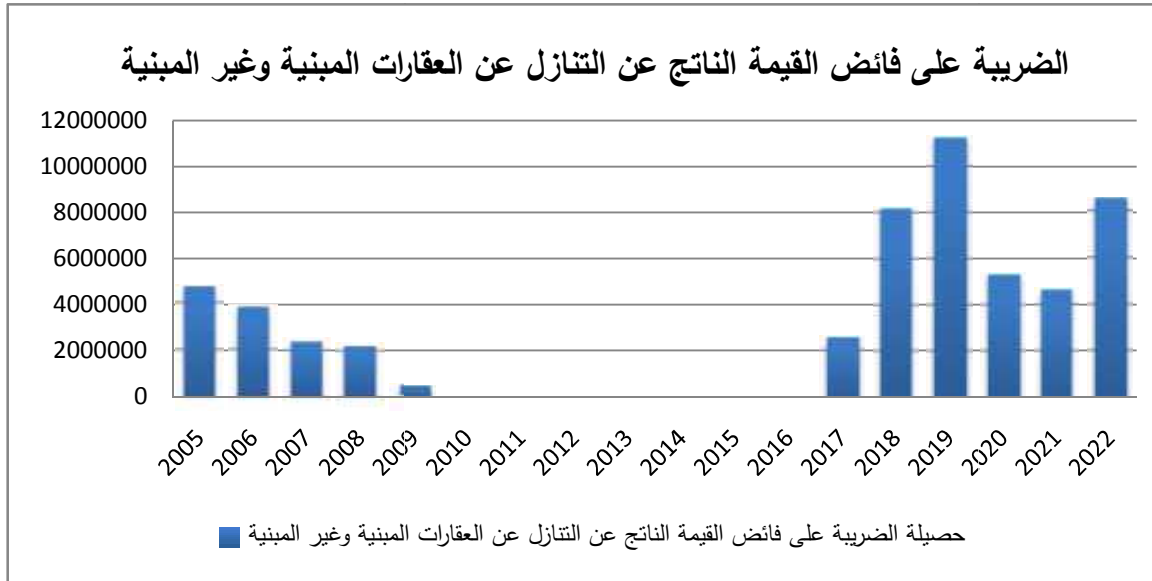
السنة	حصيلة الضريبة على فائض القيمة	نسبة التطور%
2005	4 678 833	-
2006	3 807 833	%(18.62)
2007	2 378 513	%(37.54)
2008	2 188 888	%(7.97)
2009	402 632	%(81.61)
2010	-	-
2011	-	-
2012	-	-
2013	-	-
2014	-	-
2015	-	-
2016	-	-
2017	2 558 445	-
2018	8 172 424	%219.43
2019	11 237 751	%37.51
2020	5 292 873	%(52.90)
2021	4 625 247	%(12.61)
2022	8 562 767	%85.13

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على إحصائيات مفتشية الضرائب-العوانة.

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

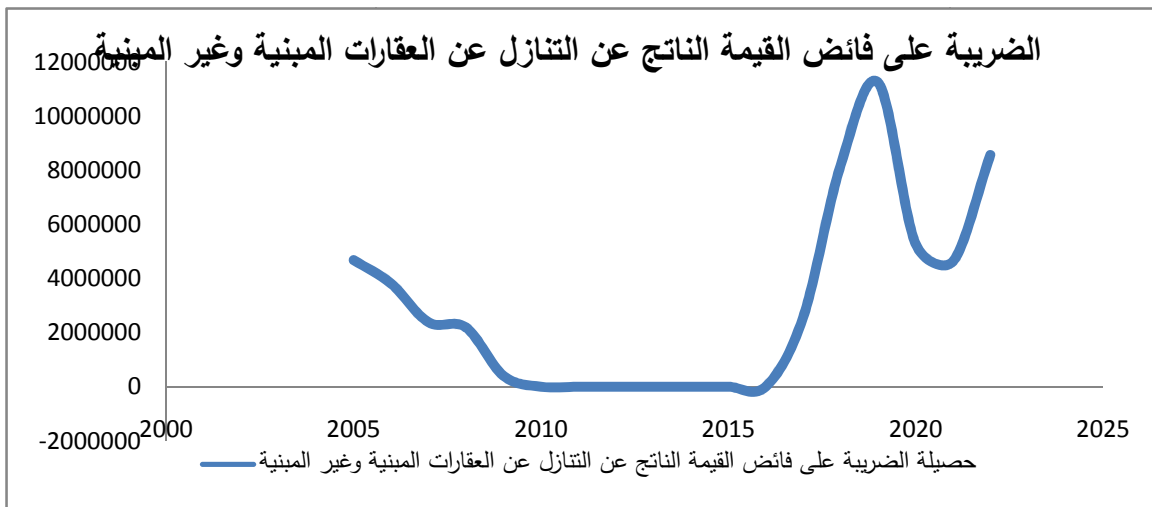
ومن أجل إعطاء تحليل جيد لتطور حصيلة هذه الضريبة خلال فترة الدراسة وتبيين الفترات التي كانت هذه الضريبة موجودة وملغاة سنقوم بالاستعانة بالأشكال البيانية التالية:

الشكل رقم (6): تطور حصيلة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية لمفتشية الضرائب-العوانة للفترة (2005-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (08)

الشكل رقم (07): تطور حصيلة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية لمفتشية الضرائب-العوانة للفترة (2005-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الجدول رقم (08)

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

نلاحظ من خلال الجدول والرسوم البيانية أن:

الفترة من 2005 إلى 2008:

نلاحظ إنخفاض حصيله الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية سنة 2006 بقيمة 3 807 833 دج بنسبة إنخفاض 18.62% بعد أن كانت مرتفعة سنة 2005 بقيمة 4 678 833 دج، وبعدها أخذت إنخفاضا تدريجيا لتصل إلى 2 188 888 بنسبة إنخفاض قدرت ب 7.97% سنة 2008 وهذا راجع للإعفاءات الممنوحة لبعض الأشخاص والأموال كالتركات وإعفاء الأملاك التي تتعدى مدة الإحتفاظ بها لمدة 15 سنة والتخفيضات الخاصة بفائض القيمة الخاضع في تلك الفترة.

سنة 2009:

عرفت هذه الحصيله إلى أقل نسبة إنخفاض قدرت ب 81.61% وهذا الإنخفاض راجع لإلغاء هذه الضريبة بموجب القانون في تلك السنة، والمبلغ المقدر ب 402 632 دج فيعبر عن مستحقات السنة التي قبلها (2008)، إضافة إلى التسويات الجبائية للأربع سنوات السابقة لتقاضي التقادم.

الفترة 2010 إلى 2016:

أما بالنسبة للفترة الممتدة من سنة 2010 إلى غاية سنة 2016 فكانت حصيله هذه الضريبة معدومة نتيجة إلغاؤها وذلك بغية التشجيع على الإستثمار العقاري الذي كان يعد من بين الحلول الممكنة للتقليل من أزمة السكن.

الفترة من 2017 إلى 2019:

شهدت حصيله الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في هذه الفترة إرتفاعا كبيرا في مدة قصيرة إلى حوالي أربع مرات عن ما كانت عليه وتصل إلى أعلى قيمة لها سنة 2019 قدرت ب 11 237 751 دج، بنسبة تطور 37.51% وذلك بعد إعادة إدماج هذه الضريبة سنة 2017 بموجب قانون المالية، حيث قدرت ب 2 558 445 دج، وهذا راجع لإرتفاع الوعاء الخاضع لهذه الضريبة نتيجة لزيادة عدد ملفات الأشخاص الذين يقومون بالتنازل عن أملاكهم العقارية وزيادة الريح المحقق عن عملية التنازل نتيجة إرتفاع الأسعار في السوق العقاري بسبب الإشهار والترويج العقاري الذي شهدته المنطقة في المجال السياحي، وبالرغم من تخفيض معدل الضريبة سنة 2017 الذي أصبح 5% بإحتساب مصاريف الشراء والبيع كانت هذه الحصيله في إرتفاع.

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

الفترة 2020 إلى 2021:

عادت حصيللة الضريبة على فائض القيمة للإنخفاض بشكل معتبر خلال السنتين 2020، 2021 بقيمة 5 292 873 دج و 4 625 247 دج بنسب إنخفاض قدرت ب 52.90% و 12.61% على التوالي و هذا بسبب التأثير المباشر لجائحة كورونا على السوق العقاري بإنخفاض أسعار العقارات وبالتالي إنخفاض الوعاء الخاضع للضريبة، بالرغم من الإصلاحات التي قام بها المشرع الجزائري سنة 2022 في ما يخص الوعاء الخاضع للضريبة وكيفية حسابها وتغيير معدل الضريبة من 5% إلى 15% وعدم إحساب مصاريف الشراء والبيع.

سنة 2022:

شهدت هذه الحصيللة مرة أخرى إرتفاعا ملحوظا بقيمة 8 562 767 دج، بنسبة تطور 85.13% نتيجة لزوال جائحة كورونا وعودة إنتعاش السوق العقاري، إضافة إلى القيام بالتعديل الجبائي لسنة 2022 والمتضمن مجموعة من التخفيضات.

المطلب الثالث: تحليل مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيللة الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب-العوانة للفترة (2005-2022).

سنقوم في هذا المطلب بتوضيح مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيللة الضريبة على الدخل الإجمالي أولا بإعتبارها من أحد المداخل المكونة للدخل الإجمالي ثم مساهمتها في حصيللة الإيرادات الجبائية والتي هي موضوع الدراسة.

أولا: الأهمية النسبية للضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيللة الضريبة على الدخل الإجمالي لمفتشية الضرائب-العوانة للفترة (2005-2022)

تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على سبعة أصناف حسب قانون المالية، وتتضمن مفتشية العوانة على خمسة أصناف من الضريبة على الدخل الإجمالي وهي صنف المرتبات والأجور، رؤوس الأموال المنقولة، المداخل العقارية، فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية والدخل الزراعي، ولعل نسبة مساهمة كل صنف تختلف من فئة دخل إلى أخرى

وفيما يلي سيتم توضيح مساهمة أحد أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي في الحصيللة الإجمالية لها والتمثل في فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية:

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

الجدول رقم (09): مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية والأصناف الأخرى في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي لمفتشية الضرائب-العوانة للفترة (2005-2022)

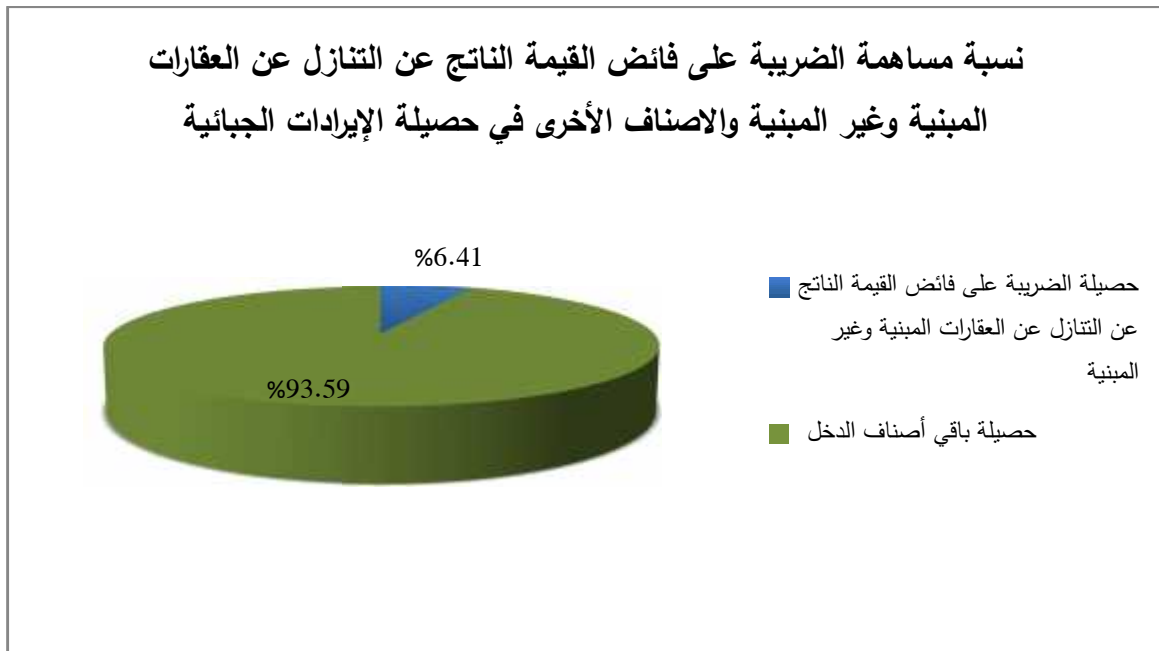
البيان السنة	حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي (1)	حصيلة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية (2)	حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي للأصناف الأخرى (3)	نسبة مساهمة (2) في (1)	نسبة مساهمة (3) في (1)
2005	26 864 288	4 678 833	22 185 455	%17.41	%82.58
2006	25 878 477	3 807 833	22 070 644	%14.71	%85.29
2007	25 037 077	2 378 513	22 658 564	%9.50	%90.50
2008	31 183 965	2 188 888	28 995 077	%7.02	%92.98
2009	28 459 961	402 632	28 057 329	%1.41	%98.59
2010	31 591 342	-	31 591 342	-	%100
2011	28 403 220	-	28 403 220	-	%100
2012	43 008 249	-	43 008 249	-	%100
2013	50 847 474	-	50 847 474	-	%100
2014	55 455 828	-	55 455 828	-	%100
2015	54 172 101	-	54 172 101	-	%100
2016	57 090 473	-	57 090 473	-	%100
2017	59 158 847	2 558 445	56 600 402	%4.32	%95.68
2018	64 418 744	8 172 424	56 246 320	%12.69	%87.31
2019	71 594 846	11 237 751	60 357 095	%15.70	%84.30
2020	58 959 313	5 292 873	53 666 440	%8.98	%91.02
2021	61 028 124	4 625 247	56 402 877	%7.58	%92.42
2022	67 626 197	8 562 767	59 063 430	%12.66	%87.34
المجموع	841 193 803	53 906 206	787 287 597	%6.41	%93.59

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على إحصائيات مفتشية الضرائب-العوانة

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

ولتفسير معطيات الجدول بشكل أوضح ولتبيان مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي مقارنة مع باقي أصناف الدخل خلال فترة الدراسة سنقوم بالإستعانة بشكل بياني والمتمثل في دائرة نسبية والموضحة كما يلي:

الشكل رقم (08): نسبة مساهمة الضريبة على فائض القيمة والأصناف الأخرى في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي لمفتشية الضرائب-العوانة للفترة (2005-2022)



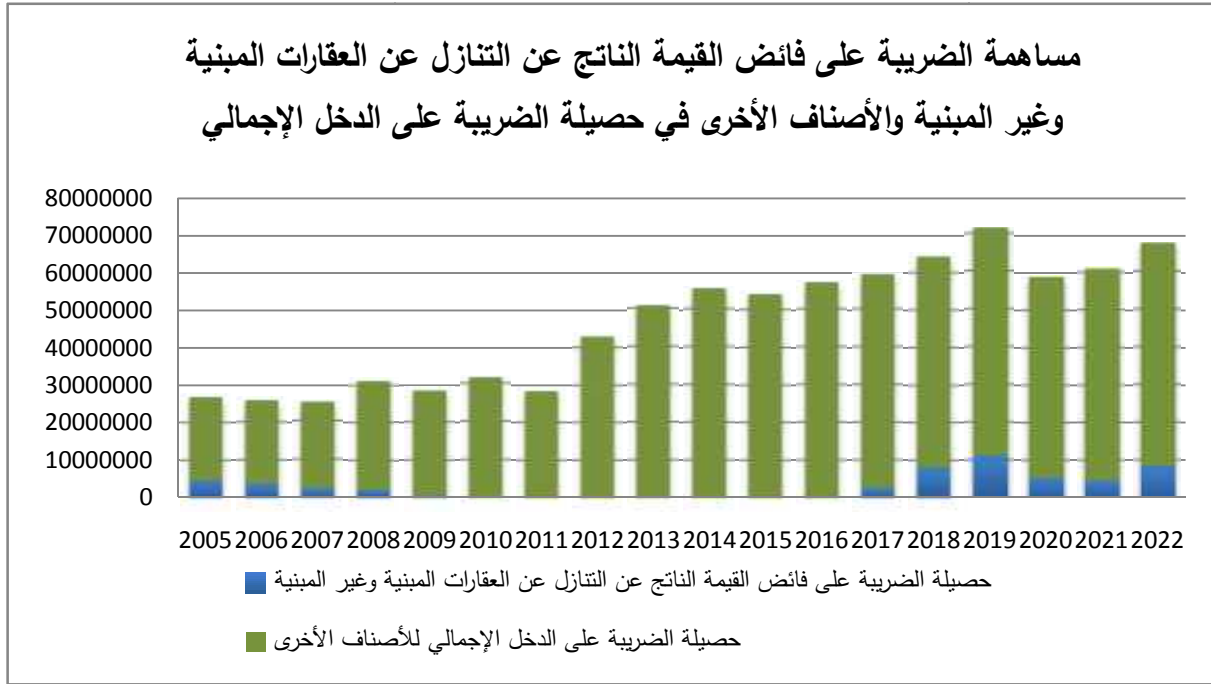
المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الجدول رقم (09)

من خلال الرسم البياني رقم (08): نلاحظ أن نسبة مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية خلال فترة الدراسة تتراوح بين 6.41% وهي نسبة ضئيلة جدا مقارنة بنسبة مساهمة باقي أصناف الدخل في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي التي قدرت ب 93.59% ولعل أن من أحد أسباب ضعف هذه النسبة هو إلغاء الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية لمدة ثمانية سنوات.

ولتفسير نسبة هذه المساهمة بشكل أوضح خلال كل السنوات المكونة لفترة الدراسة سنستعين بالأعمدة البيانية التالية:

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

الشكل رقم (09): مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية والأصناف الأخرى في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي لمفتشية الضرائب-العوانة للفترة (2005-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الجدول رقم (09)

نلاحظ من خلال الجدول رقم (09) والأشكال البيانية رقم (08) و(09):

المساهمة الضئيلة للضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية مقارنة بباقي الأصناف في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي، تراوحت بين الإرتفاع والإنخفاض حيث كانت تتناقص بنسب ضعيفة خلال الخمس سنوات الأولى، إذ قدرت سنة 2005 ب 17.41% لتصل إلى 1.41% سنة 2009 وعلى العموم يمكن إرجاع سبب ضعف المساهمة لمنح المشرع الضريبي العديد من الإعفاءات ونقص عدد المكلفين الذين يقومون بعملية التنازل عن أملاكهم العقارية، هذه الأسباب خفضت في الوعاء الخاضع للضريبة وبالتالي الحصيلة الخاصة بهذه الضريبة ومع ذلك كانت حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي ثابتة نسبياً مع التزايد المستمر في نسبة مساهمة باقي أصناف الدخل في الحصيلة الإجمالية إذ قدرت سنة 2005 ب 82.58% لتصل سنة 2009 إلى 98.59%

كما نلاحظ كذلك بقاء حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي في تزايد كبير ومستمر في الفترة الممتدة من 2010 إلى غاية 2016 بالرغم من عدم وجود الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

المبينة وغير المبينة ولعل أن هذه الزيادة المعتبرة راجعة لزيادة في حصيلة باقي أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي خاصة تلك التي تعتمد على نظام الاقتطاع من المصدر والتي لا يمكن التهرب منها ومن بينها الضريبة على الرواتب والأجور التي إرتفعت بسبب زيادة القوة العاملة في القطاع العام إضافة إلى إرتفاع صنف المداخل العقارية نتيجة للتطورات الاقتصادية التي عرفتها المنطقة والإرتفاع الطفيف في المداخل الفلاحية ورؤوس الأموال المنقولة، أي أن غياب الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبينة وغير المبينة لم يأت في الحصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي.

لتعود من جديد مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبينة وغير المبينة في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي سنة 2017 إذ قدرت ب 4.32%، لتشهد إرتفاعا ملحوظا وتصل إلى نسبة 15.70% سنة 2019، والتي رافقها إنخفاض في مساهمة باقي الأصناف في الحصيلة الإجمالية التي قدرت ب 95.68% سنة 2017 وسنة 2019 ب 84.30% ومع ذلك بقيت حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي متواصلة في الإرتفاع ويمكن تفسير ذلك بعودة الضريبة على فائض القيمة ومساهمتها في بقاء الحصيلة الإجمالية مستمرة في الزيادة ولعل أن الإرتفاع في نسبة المساهمة راجع للإرتفاع في الوعاء الخاضع للضريبة نتيجة لإنتعاش السوق العقاري

وفي سنتي 2020 و 2021 وفي ظل جائحة كورونا إنخفضت مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبينة وغير المبينة في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي وبقيت ثابتة نسبيا، إذ قدرت ب 8.98% و 7.58% مع الثبات النسبي لمساهمة الأصناف الأخرى التي قدرت ب 91.02% و 92.42% على التوالي.

لتعود نسبة مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبينة وغير المبينة في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي للإرتفاع مجددا سنة 2022 إذ قدرت بنسبة 12.66% وهذا كان نتاج الإصلاحات الجبائية فيما يخص هذه الضريبة وإنتعاش السوق العقاري الذي أدى إلى الرفع في الوعاء الخاضع للضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبينة وغير المبينة.

ثانيا: الأهمية النسبية للضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبينة وغير المبينة في حصيلة الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب- العوانة للفترة (2005-2022)

بعدما حاولنا دراسة مساهمة الضريبة على فائض القيمة في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي،

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

سنحاول الآن التطرق إلى دراسة مساهمة هذه الضريبة في حصيلة الإيرادات الجبائية، كما هو مبين في الجدول أدناه:

الجدول رقم (10): مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب - العوانة للفترة (2005-2022)

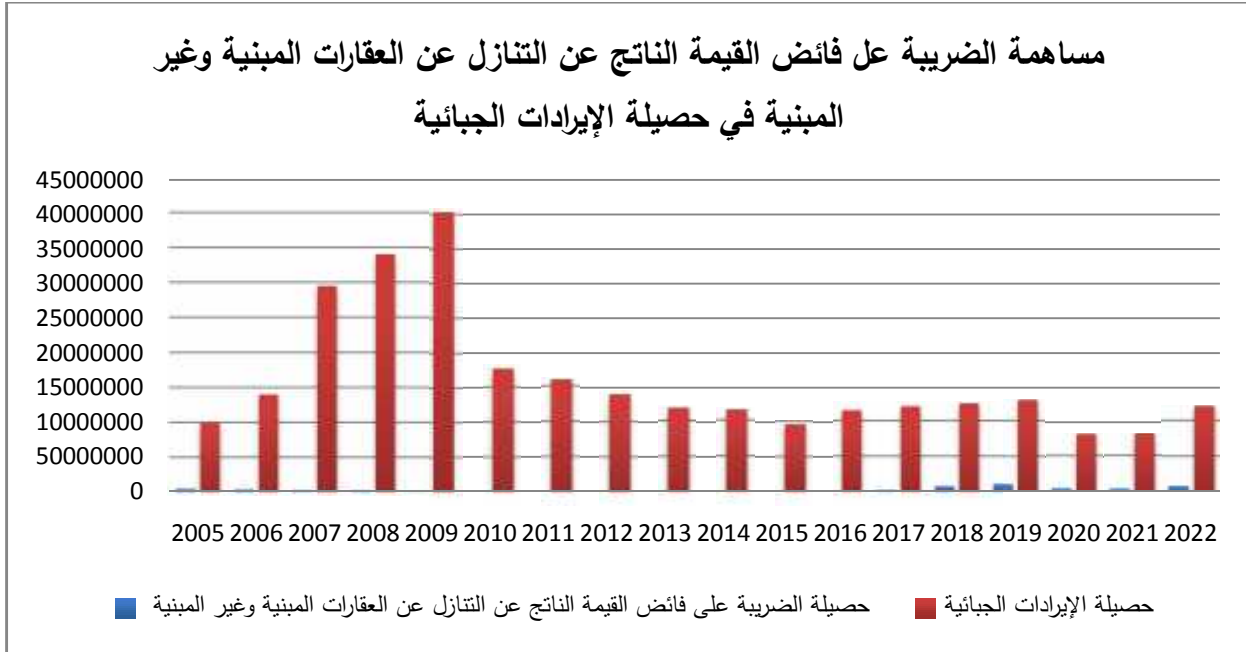
السنة	حصيلة الإيرادات الجبائية	حصيلة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية	نسبة المساهمة
2005	99 485 559	4 678 833	4.70%
2006	139 939 907	3 807 833	2.72%
2007	295 345 034	2 378 513	0.80%
2008	340 834 986	2 188 888	0.64%
2009	403 667 231	402 632	0.09%
2010	176 542 747	-	-
2011	159 101 259	-	-
2012	139 242 441	-	-
2013	118 351 319	-	-
2014	114 778 019	-	-
2015	95 832 507	-	-
2016	114 608 613	-	-
2017	119 911 142	2 558 445	2.13%
2018	124 002 705	8 172 424	6.59%
2019	129 127 228	11 237 751	8.70%
2020	80 207 775	5 292 873	6.59%
2021	80 460 836	4 625 247	5.74%
2022	120 407 331	8 562 767	7.11%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدولين رقم (06) و(08)

لإعطاء توضيح أكثر لمعطيات الجدول فالرسوم البيانية التالية تثبت مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية

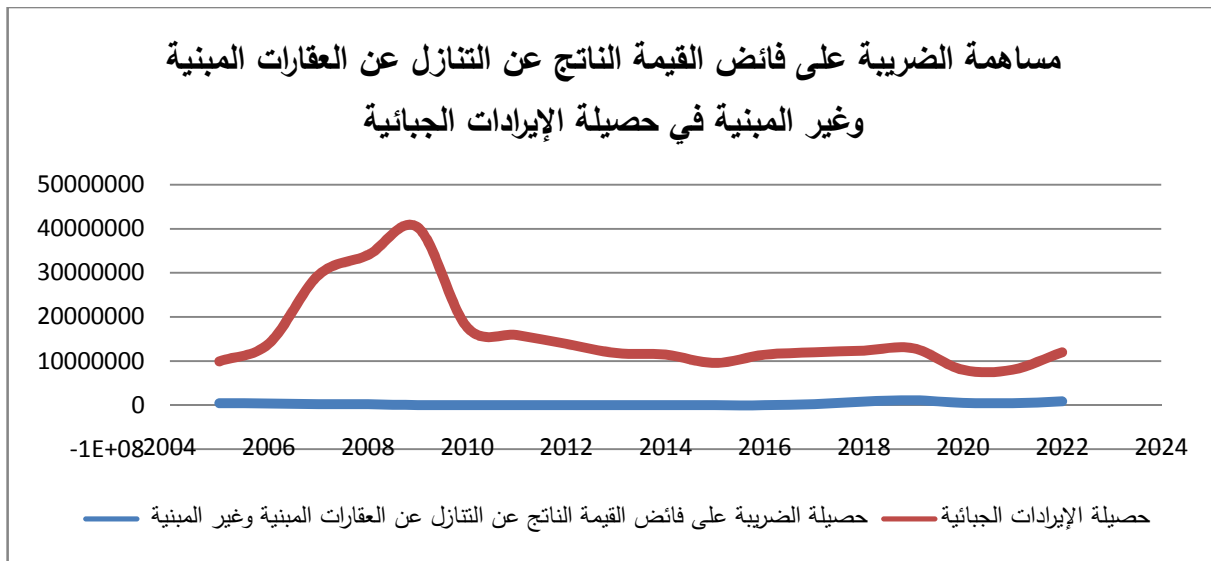
الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب العوانة

الشكل رقم (10): مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب العوانة للفترة (2005-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (10)

الشكل رقم (11): مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب - العوانة للفترة (2005-2022)



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الجدول رقم (10)

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

من خلال الجدول والأشكال البيانية نلاحظ أن مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية هي الأخرى عرفت تذبذبا بين الإرتفاع والإنخفاض، حيث كانت نسب مساهمتها ضعيفة جدا، إذ قدرت أعلى قيمة لها سنة 2019 ب 8.70% وأدنى قيمة لها كانت سنة 2009 ب 0.09%

يعود ضعف مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية لإرتباط هذه الضريبة بفائض القيمة المحقق عن عملية التنازل عن العقارات بمعنى أن الوعاء الخاضع لهذه الضريبة لا يكون مرتفعا، إضافة إلى تأثيره بالمتغيرات الخارجية كتغير الأسعار في السوق العقاري وأن الإدارة الضريبة لا تستطيع التحكم في هذه الضريبة إلا من خلال مجال تطبيقها ومعدلات فرضها، حيث لاحظنا أثناء جمعنا للإحصائيات في هذه الفترة أن عمليات التنازل عن العقارات لم تحدث طيلة أشهر السنة وإنما في بعض الأشهر فقط، بالإضافة إلى نقص وعي الجبائي للمكلفين بالضريبة وعدم تصريحهم لهذه العملية، فجهلهم لهذا التصريح يؤدي لزيادة الضريبة بعقوبة تأخير وبالتالي تزيد قيمة الضريبة ولكن بقيمة صغيرة وهذا ما لاحظناه عند حسابنا للضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية والتي تطرنا إليها في المبحث الثاني من هذا الفصل، وبالتالي فإن تأثير هذه الضريبة في زيادة حصيلة الإيرادات الجبائية ضعيف، إلا أن نسب مساهمتها في السنوات الأخيرة عرفت تحسنا قليلا فبالرغم من الإصلاحات الجبائية المستمرة التي عرفت هذه الضريبة لم تعطي نتيجة إيجابية في حصيلة الضريبة بسبب جائحة كورونا إلا بعد زوالها بدأت الحصيلة في الزيادة بشكل جيد

وقد لاحظنا عند تحليلنا لتطور مكونات حصيلة الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة أن حصيلتها الإجمالية مكونة من العديد من الضرائب التي كانت سببا في الرفع من حصيلة الإيرادات الجبائية حيث كان للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني مساهمة هامة خاصة في الفترة الممتدة من 2007 إلى غاية 2011 دون أن ننسى الضريبة على أرباح الشركات، إضافة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي بأصنافها والضريبة الجزافية الوحيدة ساهمت في بقاء الحصيلة مستمرة في التطور خاصة في السنوات الأخيرة بالرغم من ضعف المردود الجبائي لكل من حقوق الطابع والضرائب الأخرى، بعبارة أخرى كل هاته الضرائب كانت مساهمتها واضحة في حصيلة الإيرادات الجبائية منها المنخفضة ومنها المرتفعة على عكس مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية الضئيلة جدا كونها صنف من أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي التي هي أساسا مساهمتها في تنافس معا باقي الضرائب إضافة إلى أن تطور حصيلتها راجع لصنف المرتبات والأجور غير هذا الصنف، فبالأكيد مساهمة الضريبة على فائض القيمة لا تكون واضحة، هذا بدون ذكر أن وعائها الخاضع هو فائض القيمة الناتج عن عملية التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

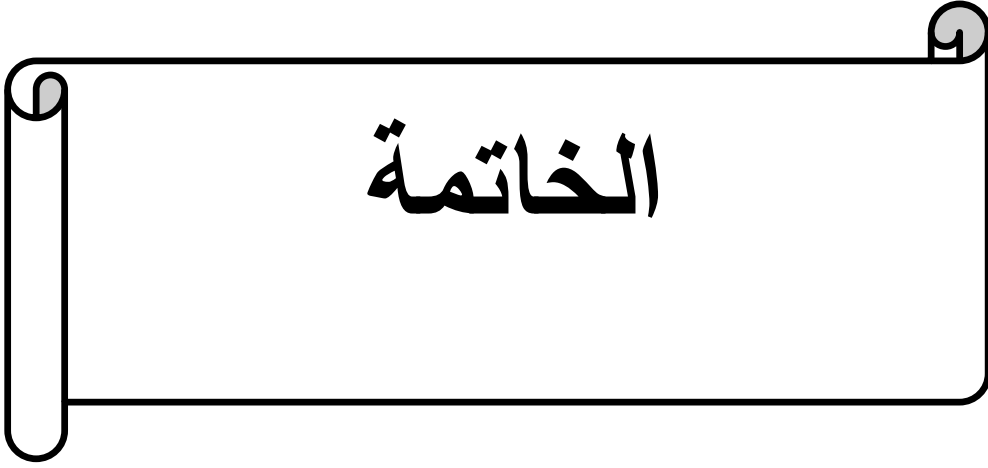
الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب العوانة

وكخلاصة لما سبق دراسته فإن من أسباب ضعف مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي وكذا حصيلة الإيرادات الجبائية راجع لإتخاذ هذه الضريبة لفائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأملاك العقارية وعاء لها وإخضاعه لمعدل منخفض، إضافة إلى تأثير هذه الضريبة بالسوق العقاري والتطورات الإقتصادية وبالتالي ضعف حصيلتها.

الفصل الثالث: دراسة تقييمية لمساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات على الإيرادات الجبائية بمفتشية الضرائب-العوانة

خلاصة الفصل

حاولنا في هذا الفصل القيام بدراسة مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية والتي أجريت على الإيرادات الجبائية لبلدية العوانة للفترة الممتدة من 2005 إلى 2022، من خلال تقديم عام لمفتشية الضرائب-العوانة، ثم تطرقنا في كيفية حساب الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية، كما تبين لنا من خلال تحليل مساهمة هذه الضريبة ضعيفة نسبيا سواء في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي أو في حصيلة الإيرادات الجبائية.



من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية لموضوع مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية توصلنا إلى أن الإيرادات الجبائية بمختلف مكوناتها تعتبر من بين أهم المصادر المالية التي تعتمد عليها الدولة في تغطية النفقات العامة و تحقيق أهدافها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، إضافة لإستخدامها كأداة لتحقيق التوازن الاقتصادي، كما أن هناك العديد من الموارد الضريبية المكونة للنظام الجبائي، بالخصوص الضريبة على الدخل الإجمالي التي يخضع وعائها لسبعة أصناف من مداخل منها متغير الدراسة المتمثل في فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

كما أننا من خلال هذا البحث توصلنا إلى مجموعة من النتائج النظرية والتطبيقية وهي كالتالي:

النتائج النظرية:

✓ الإيرادات الجبائية عبارة عن إقتطاعات إجبارية تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وفقا لأنظمة جبائية وقواعد محددة، تمر بثلاث مراحل تحديد الوعاء الخاضع، حساب الضريبة وتحصيلها وتأخذ شكل الضرائب والرسوم والإتاوات.

✓ تعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين بصفة إجبارية ومن أصنافها الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية والمرتبطة بعملية تنازل الأفراد عن أملاكهم العقارية إذ تتخذ من فائض القيمة الناتج عن هذه العملية وعاء لها ويخضع لمعدل محرر من الضريبة.

✓ للضريبة على الدخل الإجمالي دور هام في زيادة حصيله الإيرادات الجبائية وهذا راجع للأصناف العديدة من الدخل المكونة للوعاء الخاضع لهذه الضريبة حيث أن نسبة مساهمة كل صنف من الأصناف تختلف من صنف لآخر.

✓ تمتاز الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية وببساطة وسهولة أحكامها القانونية المتعلقة بفرض وتحصيل الضريبة.

النتائج التطبيقية:

✓ يتم حساب الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية من طرف المكلف والقيام بإيداع التصريح لدى مفتشية الضرائب.

✓ بالرغم من بساطة وسهولة هذه الضريبة إلا أنها ليست لها أهمية كبيرة في حصيله الإيرادات الجبائية بالمفتشية محل الدراسة وهذا راجع لتأثر وعائها بالمتغيرات الخارجية كالسوق العقاري والإستثمارات... الخ.

- ✓ سجلت الحصيلة الضريبية على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية تغيرا بالزيادة والنقصان خلال فترة الدراسة وهذا ما ينفي صحة الفرضية الأولى.
- ✓ هناك علاقة طردية بين حصيلة الضريبة على فائض القيمة وحصيلة الإيرادات الجبائية حتى وإن كانت غير بارزة وهو ما يثبت صحة الفرضية الثانية.
- ✓ للضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية دور ضعيف في تمويل حصيلة الإيرادات الجبائية بالمفتشية محل الدراسة، إذ أنها لم تتعدى نسبة 8.70% من إجمالي الحصيلة السنوية، لأنها لا تشكل مورد دائم ودوري شهريا للحصيلة الإجمالية وهو ما ينفي صحة الفرضية الثالثة.

الإقتراحات:

بناء على النتائج المتوصل إليها من هذه الدراسة قمنا بتقديم بعض الإقتراحات والمتمثلة في:

- على المشرع الضريبي أن يبحث عن إيرادات أخرى وتوسيع حصيلة الإيرادات الجبائية كون الإيرادات المحصل عليها من الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية غير ثابتة وضعيفة وتختلف من سنة إلى أخرى.
- الإستمرار في الإصلاحات التي بدأها المشرع الجزائري في ما يخص هذه الضريبة كالرفع في معدل الضريبة وإلغاء بعض التخفيضات.
- ضرورة دعم الإستثمارات والإشهار العقاري من أجل الرفع في عدد الملفات الخاصة بالتنازل عن الأملاك العقارية وبالتالي توسيع الوعاء الخاضع للضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية
- التشديد في عقوبات عدم التصريح ودفع الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

آفاق الدراسة:

موضوع مساهمة الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن القارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية، غير أننا نرى أن هذه الدراسة البسيطة من الممكن أن ينتج عنها مواضيع أخرى مثل:

- مساهمة الجباية العقارية في حصيلة الإيرادات الجبائية
- دور صنف آخر من أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي في حصيلة الإيرادات الجبائية
- أثر الضريبة على الدخل الإجمالي في حصيلة الإيرادات الجبائية في ظل التعديلات الجديدة لقانون

المالية لسنة 2023



قائمة المراجع

أولاً: الكتب

- 1) الجحيشي عبد الباسط علي جاسم، الإعفاءات من ضريبة الدخل، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- 2) الوادي محمود حسين، عزام زكريا أحمد ، مبادئ المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2007.
- 3) اوسرير منور، حمو محمد ، محاضرات في جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، المكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009.
- 4) باشا حمدي عمر، نقل الملكية العقارية، دار هومه، 2009.
- 5) برحمان محفوز، الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، الجزائر، 2009.
- 6) بن اعمارة بوزيدة حميد، التقنيات الجبائية، الطبعة 03، ديوان المطبوعات الجامعية، 2017.
- 7) بن اعمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة، الطبعة الثانية، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
- 8) بن اعمارة منصور، الضرائب على الدخل الإجمالي، الطبعة 02، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
- 9) بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2007.
- 10) بوعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية الدولية، دار الأوراق الزرقاء للنشر، الجزائر، 2010.
- 11) خبابه عبد الله، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الجزائر، 2009.
- 12) خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، الطبعة الثانية، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2006.
- 13) دوة آسيا، رمول خالد، الإطار القانوني والتنظيمي لتسجيل العقارات في التشريع الجزائري، الطبعة الثانية، دار هومه، الجزائر، 2009.
- 14) شامية أحمد زهير، شحاذة الخطيب خالد، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2005.
- 15) شعباني لطفي، جباية المؤسسة، الطبعة الأولى، دار الأوراق الزرقاء للنشر، الجزائر، 2017.
- 16) طاقة محمد، العزاوي هدى، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2007.
- 17) عدلي ناشد سوزي، المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2006.

- 18) علوي عمار، العقار الملكية والنظام العقاري في الجزائر، الطبعة الثالثة، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2006.
- 19) فروم محمد الصالح، جباية المؤسسة، الطبعة الأولى، AlphaDoc، 2021.
- 20) قدي عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
- 21) قدي عبد المجيد، مقدمة في القانون الضريبي وجباية المؤسسات، دار الخلدونية، الجزائر، 2018.
- 22) محرز محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
- 23) محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- 24) منصور، أعمال موجهة في تقنيات جبائية، الجزء الثاني، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر.
- 25) ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.

ثانيا: المجالات

- 1) الكفيف فاتح، أساليب ربط الضريبة و ضمانات تحصيلها، مجلة الإقتصاد والتنمية البشرية، جامعة البليدة2، العدد 1، الجزائر، 2015.
- 2) بكريني بومدين، الجباية العادية كمصدر هام للإيرادات العامة في الجزائر-دراسة اقتصادية وقياسية، مجلة الإستراتيجية والتنمية، جامعة مستغانم، العدد9، 2015.
- 3) بلعة الطاهر، أثر الجباية البترولية على اعتمادات الإنفاق في الاستثمار العمومي بعد تراجع أسعار البترول في الجزائر للفترة 2014-2018، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة 2- لونيبي علي، العدد 12، 2018.
- 4) بن بوريش رضا، الجوزي محمد، مكانة الجباية العادية في تمويل صندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية 2009_2019، مجلة الاقتصاد الجديد، الجزائر، العدد01 (202)، 2021.
- 5) بن عاتق حنان، الجباية والنمو الاقتصادي في الجزائر- دراسة قياسية، مجلة دراسات جبائية ، جامعة معسكر، العدد 03، 2013.
- 6) حدو محمد، البكاي الهادي، أهمية الضريبة على الدخل الإجمالي في حصيلة الإيرادات الجبائية العادية في الجزائر مديرية الضرائب لولاية الشلف نموذجا (2014-2020)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، العدد 31، 2023.

- (7) ساجي فاطيمة، فعالية الجباية في تمويل الميزانية العامة للدولة، مجلة دراسات جبائية، جامعة تيارت، العدد 1، 2018.
- (8) سايح جبور علي، عزوز علي، مكانة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، العدد 19، 2018.
- (9) سعدان آسيا، شعابنية سعد، الميزانية العامة في الجزائر رهان تقلبات الجباية البترولية (2017-2018)، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، العدد 01، 2018.
- (10) سماعيل عيسى ، دراسة الفعالية الجبائية للنظام الجبائي الجزائري في ظل تراجع أسعار البترول وتداعيات جائحة كورونا (الفترة 2016-2021)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، العدد 27، 2021.
- (11) شاوي صبيحة، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على تعبئة الجباية العادية، المجلة الجزائرية للمالية العامة، جامعة تلمسان، العدد 06، 2016.
- (12) طيب عائشة، كحيل حكيم ، استغلال الأملاك العقارية الوقفية المبنية وغير المبنية- قراءة في المرسوم رقم 18-213، مجلة القانون العقاري، جامعة لونيبي علي، العدد 14، 2021.
- (13) قليل نبيل، سبل تفعيل النظام الضريبي بالإستناد إلى حصيلة الضريبة في الجزائر، مجلة الدراسات الإقتصادية المعاصرة، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، العدد 01، 2021.
- (14) محمودي مليك، عبد الوهاب سالم، دراسة تحليلية لمساهمة الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في تمويل ميزانية الجماعات المحلية- دراسة حالة بلدية المسيلة خلال الفترة 2013-2019، revue des reformes economic et intégration dans l'économie mondiale، جامعة المسيلة، العدد 2، 2021.
- (15) مراحي ريم ، الضريبة على الملكيات غير المبنية، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة تبسة، العدد 10، 2015.
- (16) ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، جامعة البليدة، العدد 2، 2003.
- (17) ناصر مراد، بن عياد سمير، شروط فعالية النظام الضريبي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، جامعة البليدة، العدد 03، 2013.
- (18) يوسف نور الدين، إنعكاسات تغير أنظمة الإخضاع الضريبي على المكلفين بالضريبة دراسة إستبائية لعينة المكلفين، المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، العدد 01، 2021.
- ثالثا: مذكرات التخرج
أ. مذكرات الدكتوراه:

(1) بلوافي عبد الحكيم، ترشيد نظام الجباية العقارية، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012.

(2) مختار عبد الهادي، الإصلاحات الجبائية ودورها في تحقيق العدالة الإجتماعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2015-2016.
ب.مذكرات الماجستير:

(1) عصماني مختار، دور الجباية البترولية في تحقيق النمو الإقتصادي المستدام في الجزائر من خلال البرامج التنموية (2001-2014)، مذكرة ماجستير، جامعة سطيف1، سطيف، 2013-2014.
رابعا: القوانين والمراسيم

(1) قانون رقم 16-14 المتضمن قانون المالية المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1438 الموافق 28 ديسمبر سنة 2016 الصادر في الجريدة الرسمية، المادة 2، العدد 77.
(2) قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023.
(3) قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023.
(4) قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.

خامسا: مراجع أخرى

أ. المحاضرات:

(1) أحمية فاتح، محاضرات في مقياس جباية المؤسسة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2016-2017.
(2) حمران محمد، محاضرات في مقياس الجباية المعمقة، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2017.
(3) فروم محمد صالح، محاضرات في مادة جباية المؤسسة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سكيكدة، 2017/2018.



قائمة الملاحق

الملحق (01): وثيقة G N°17 إشعار بالدفع

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G N°17

MINISTRE DES FINANCES

Direction Générale des Impôts

DIW de J.T.E.C.

Structure EL AOUANA

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

مصنحة

IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL

Plus-Values de Cessions à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et des droits réels immobiliers
(Art 80-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées)

Déclaration tenant lieu de bordereau-avis de versement, à soussigner, auprès de la recette des impôts du lieu de situation du bien, dans un délai n'excédant pas trente (30) jours, à compter de la date de l'établissement de l'acte de vente.

I - RENSEIGNEMENTS CONCERNANT LE CEDANT ET L'/LES ACQUEREUR (S)

1. Désignation du cédant

- Nom, Prénom :
- Adresse : Rue village ; Ouis Touna El Hachoua
Commune : Wilaya : Code postal : 111111
- Numéro d'Identification Fiscale (NIF) (2) :
- Numéro d'Identification Nationale (NIN) :

2. Désignation de ou des acquéreur (s) :

- Nom, Prénom ou raison sociale : KARA Neouast, s.c
- Adresse : M. Sita
- Nom, Prénom ou raison sociale :
- Adresse :
- Nom, Prénom ou raison sociale :
- Adresse :

II - DESIGNATION DU BIEN OU DES DROITS REELS CEDES

- Nature du bien cédé (3) : Appartement Consistance globale (bâtie ou non bâtie) (4) : 71,42 m²
- Nature des droits réels cédés : Co propriété
- Adresse ou lieu de situation du bien : Cité 02 Logement
Commune : EL AOUANA Wilaya : J.T.E.C. Code postal : 111111
- Numéro d'Article d'Imposition du bien :
- Nature de l'opération réalisée (5) : Vente
- Origine de la propriété (6) : Acquisition
- Date d'acquisition ou de création : 26 05 2015
- Date d'établissement de l'acte : 08 02 2025
- Nature de l'acte (7) : NATURE

(1) Lorsque le cédant n'est pas domicilié en Algérie, la liquidation et le paiement de l'impôt peuvent être effectués par son mandataire dûment habilité.
(2) Sont tenus de renseigner ce champ, les contribuables disposant d'un NIF.
(3) Préciser la nature du bien (terrain nu, maison individuelle, bien collectif, ...).
(4) Préciser la surface globale, la partie non bâtie, bâtie et le nombre de niveaux en cas de maison individuelle.
(5) Préciser s'il s'agit d'une donation ou d'une cession à titre onéreux. En cas de donation, il y a lieu également d'indiquer le degré de parenté.
(6) Préciser si le bien cédé est issu d'une succession, d'une donation ou il a fait l'objet d'acquisition.
(7) Indiquer la nature de l'acte (Acte administratif, acte de propriété, ...).

III - ELEMENTS A DECLARER (10)

Designation	Valeur en DA
- Prix de cession du bien ou des droits réels (10) (A)
- Montant des droits et taxes acquittés (B)
- Autres frais dûment justifiés (10) (C)
- Prix d'acquisition ou la valeur de création (11) (D)
- Frais d'acquisition, d'entretien et d'amélioration dûment justifiés (Dans la limite de 30% du prix d'acquisition ou de la valeur de création du bien cédé) (10) (E)
Plus-Value dégagée (F) = ((A-B-C) - (D+E)):
Taux de l'abattement:%
Montant de l'abattement (G) = (F X Taux):
Plus-Value imposable (H) = (F-G):

PRECISION: Le montant de l'abattement est de l'ordre de 5% par an, à compter de la troisième (03) année de la date d'entrée en possession du bien cédé, et ce, dans la limite de 50%. Pour déterminer la période de trois (03) ans, il y a lieu de procéder à un décompte de date à date.

IV - MONTANT DE L'IMPOT A PAYER

Designation	Valeur en DA
- Plus-Value imposable
- Taux de l'impôt	15% <input checked="" type="checkbox"/> Exonéré <input type="checkbox"/>
Montant de l'impôt (12) (I):
Reduction d'impôt de 50% (J) = ((I) X 50 %):
Montant à payer (K) = (I - J) (12):

PRECISION: La réduction d'impôt de 50% n'est accordée que dans le cadre de la cession de logements collectifs constituant l'unique propriété et l'habitation principale.

J'atteste de l'exactitude des renseignements portés sur la présente déclaration.

A le 14/02/23

Signature de l'intéressé (e)

Mode de paiement

- Par chèque bancaire N° du Tirée sur l'agence
- Par chèque postal N° du
- En numéraire

Cadre réservé à la Recette des Impôts

A le

Cachet et signature du Caissier

Montant payé en chiffres et en lettres :

Quittance N° 2760 du



(10) L'administration fiscale se réserve le droit de réévaluer les bases déclarées, conformément aux dispositions de l'article 78 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.
 (11) En cas de donation, il y a lieu de mentionner la valeur vénale du bien.
 (12) Les documents justifiant ces frais doivent être annexés à la présente déclaration.
 (13) Lorsque l'origine du bien cédé provient d'une donation ou d'une succession, il y a lieu de retenir la valeur vénale du bien à la date de la donation ou de la succession.
 (14) Les montants dus doivent être arrondis au dinar supérieur pour les fractions égales ou supérieures à cinquante (50) centimes.

REDRESSEMENTS ENVISAGES

I. DESIGNATION DE L'AGENT AYANT PROPOSE LE REDRESSEMENT :

Nom: سعيد بن عبد الله Fonction: مساعد Grade: مستشار

II. DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS ET /OU DE JUSTIFICATIONS (SERIE C.2)

1. Reference et date d'envoi
2. date de reception de la reponse du contribuable

III. STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DES REDRESSEMENTS ENVISAGES (ART 19 DU CPF):

1. Origine elements de fait et motifs du redressement
2. Base legale du redressement (indication obligatoire des articles correspondants au redressement)
3. Calcul du redressement et motivation des penalites et /ou majorations appliquees

استنادا الى معلومات فورية الصادرة
 ارض على المندوب منها حثية 413 م² غير مصنفة
 غير مصنفة او تقديريا أي رقم مرجع
 الايقونة المندوبة لا تملك مسجلة
 المذكورة اثناء كارتة المندوب
 المسجلة والمندوب المباشرة وذلك كما يلي

- تاريخ التقييم: 2022/06/19
- مبلغ التقييم: 9 034 000,00
- مصروف التقييم: 50.850,00
- قائمة الخصم المقدمة المبالغ: 4953 150,00
- تخفيض كارتة 3%: 628.064,00
- قائمة الخصم المقدمة المبالغ للبيعه
- الخصم بمرتبة المندوب: (715)
- عمولة خدمة المندوب مع (1.25)
- المندوب مع الواجب دفعه

- 1 355 056,00
- 203 213,00
- 50.815,00
- 254.078,00

18 (07/11/02)

de

31

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية في حصيلة الإيرادات الجبائية ولهذا العرض قمنا بدراسة تطبيقية على مستوى مفتشية الضرائب- العوانة للفترة (2005-2022)، وإعتماد المنهج الوصفي التحليلي، ومن أهم النتائج المتوصل إليها من هذه الدراسة أن الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية ساهمت بنسب ضئيلة جدا في تمويل حصيلة الإيرادات الجبائية لمفتشية الضرائب- العوانة، حيث كانت أعلى نسبة مساهمة لها في حدود 8.70% .

الكلمات المفتاحية: حصيلة الإيرادات الجبائية، الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

This study aimed to highlight the contribution of tax on gross income category surplus value resulting from the assignment of built and non-built real estate in the proceeds of tax revenue and in order to reach this goal we chose a sample, which is represented in the municipality of Awana, for the period (2005-2022), where we relied on the method Descriptive analytical When presenting the theoretical aspect related to tax revenues and tax on gross income, the surplus value resulting from the assignment of built and unbuilt real estate was classified, and the theoretical relationship between them was clarified, followed by an applied study at the level of the Tax Inspectorate - Awana. One of the most important results reached from this study is that the surplus tax The value resulting from the assignment of built and non-built real estate contributed a small percentage to financing the proceeds of the tax revenues of the Tax Inspectorate - Al-Awana, where the highest percentage of its contribution was in the range of 8.70% because it does not constitute a permanent and periodic resource for the total proceeds

Keywords : The proceeds of tax revenue tax on gross income Tax on the surplus value resulting from the assignment of built and unbuilt real estate.