الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
المرجع : ...../2022
الفرع: علوم مالية ومحاسبة
التخصص: مالية المؤسسة

مذكرة بعنوان:

تقييم نجاعة الإجراءات التحفيزية في مجال التحصيل الضريبي.

(دراسة حالة: قباضة الضرائب لوادي العثمانية)

الفترة من 2011-2021

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص " مالية المؤسسة "

إعـداد الطلبة:
- **بوقراش كريم**
- **رجم فاروق**

إشراف الأستاذ(ة):
عاشوري نعيم

لجنة المناقشة

اسم ولقب الأستاذ(ة)	الجامعة	الصفة
.....	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	رئيسا
.....	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	مشرفا ومقررا
.....	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	ممتحنا

السنة الجامعية 2022/2021

﴿ قَالَ رَبِّ ٱشۡرَحۡ لِي صَدۡرِي ٢٥ وَيَسِّرۡ لِيٓ أَمۡرِي ٢٦ وَٱحۡلُلۡ عُقۡدَةٗ مِّن لِّسَانِي ٢٧ يَفۡقَهُواْ قَوۡلِي ٢٨ ﴾

(سورة طه : 25-28)

﴿ وَقُلِ ٱعۡمَلُواْ فَسَيَرَى ٱللَّهُ عَمَلَكُمۡ وَرَسُولُهُۥ وَٱلۡمُؤۡمِنُونَۖ وَسَتُرَدُّونَ إِلَىٰ عَٰلِمِ ٱلۡغَيۡبِ وَٱلشَّهَٰدَةِ فَيُنَبِّئُكُم بِمَا كُنتُمۡ تَعۡمَلُونَ ١٠٥ ﴾

(سورة التوبة :105)

الإهـــــــداء

أهدي ثمرة جهدي إلى:

"روح والدي – رحمة الله عليه –الذي تمنيت لو كان بجانبي في هذه اللحظة أدعو الله أن يرحمه وأن يجعل قبره روضة من رياض الجنة وأن يسكنه فسيح جنانه."

إلى من ولدتني وسهرت على راحتي وتعبت على تربيتي

والتي تقف كلماتي عاجزة

عن التعبير عما يكن قلبي اتجاهها" أمي الحنون "أسأل الله العظيم

أن يطيل من عمرها.

إلى أخواتي الحبيبات اللواتي أتمنى لهن النجاح في حياتهن

إلى إخوتي الأعزاء ،إلى كل أصدقائي خاصة الأستاذ محمد بلعيدي

الى اولادي الأعزاء" لجين ومعاذ"

الى الأستاذ الموقر عاشوري نعيم

إلى كل من كان له فضل علي علمني أو أرشدني إلى طريق الصواب

إلى كل من يحمله القلب ولم يكتبه القلم

بقلم:بوقراش كريم

الإهـــــــداء

أهدي ثمرة جهدي إلى:

"إلى أبي العزيز الذي سهر على تربيتي و تعليمي وتوجيهي"

"إلى من ولدتني وسهرت على راحتي وتعبت على تربيتي

والتي تقف كلماتي عاجزة"

عن التعبير عما يكن قلبي اتجاهها" أمي الحنون "أسأل الله العظيم

أن يطيل من عمرها.

إلى أخواتي الحبيبات اللواتي أتمنى لهن النجاح في حياتهن

إلى إخوتي الأعزاء ،إلى كل أصدقائي

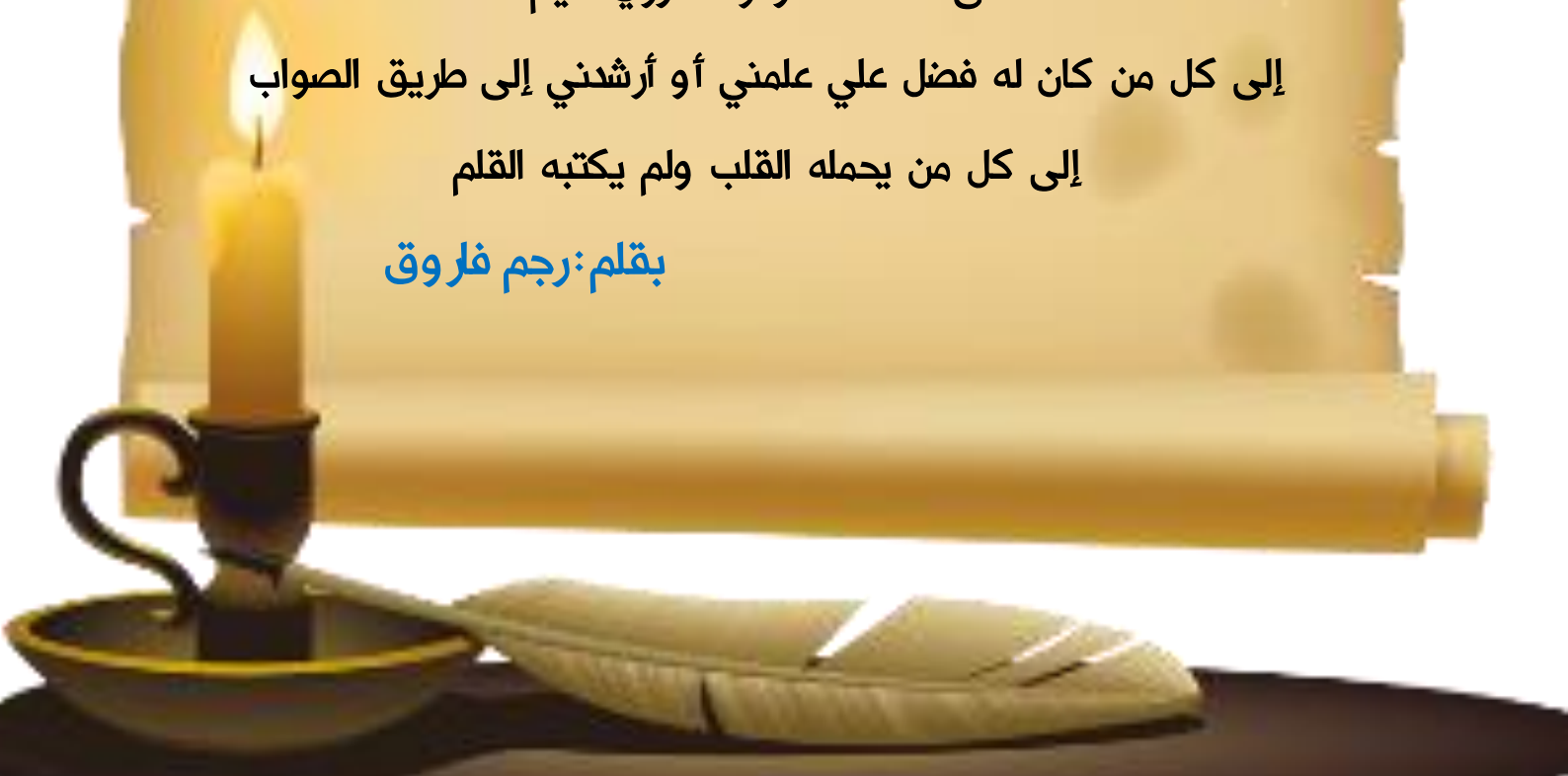
الى اولادي الأعزاء(آلاء ،رنا و تسنيم)

الى الأستاذ الموقر عاشوري نعيم

إلى كل من كان له فضل علي علمني أو أرشدني إلى طريق الصواب

إلى كل من يحمله القلب ولم يكتبه القلم

بقلم:رجم فاروق



"

قال ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت عليّ
وعلى والديّ أن أعمل صالحا ترضاه

وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين"

بداية نشكر الله سبحانه وتعالى الذي منحنا القوة والصبر
في إنجاز هذا العمل المتواضع

أوّلا وقبل كل شيء نتقدم بالشكر الجزيل
بكل صدق وإخلاص للأستاذ المشرف

"عاشوري نعيم "الذي صبر معنا وأفادنا بتوجيهاته
وإرشاداته ومعلوماته القيّمة

كما نتقدم بالشكر إلى الأستاذ الكريم" محمد بلعيدي "الذي
لم يبخلا علينا بمعلوماتهم القيّمة

كما لا ننسى قابض الضرائب والوكيل المفوض لوادي العثمانية اللذان
مدّا لنا يد العون بكل ما لهما من صلاحية

كما نشكر أعضاء لجنة المناقشة
الذين قبلوا مناقشة موضوع المذكرة

وأخيرا نشكر كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد

ولو بالدعاء أو بكلمة طيبة.

الملخص:

نحاول في هذا البحث تسليط الضوء على مختلف الإجراءات المتخذة من طرف السلطات العمومية والمتعلقة بالتسهيلات الممنوحة في طار تسديد الديون الجبائية المتراكمة على المكلفين في غضون السنوات السابقة، وهذا من أجل مضاعفة الايرادات الجبائية لزيادة قدرة الدولة في تمويل النفقات العامة، وكان العامل المشترك بين كل الإجراءات الموضوعة، هو تشجيع المكلف بالضريبة للتقرب من إدارة الضرائب لتبرئة ذمته المالية. وقد اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي في تحليلنا للبيانات والمعطيات المستقاة من قباضة الضرائب لوادي العثمانية وكذلك المنهج التاريخي في تحليلنا لتطور النظام الضريبي بعد الإصلاح. وقد خلصت هده الدراسة الى العديد من النتائج ولعل من أهمها ان هذه الإجراءات كانت محفزة ومشجعة الى حد ما للمكلفين من اجل تسديد التزاماتهم الضريبية.

الكلمات المفتاحية: الإجراءات التحفيزية. التحصيل الضريبي. الديون الجبائية.

Abstract :

In this research, we try to shed light on the various measures taken by the public authorities related to the facilities granted in the framework of the payment of the tax debts accumulated by the taxpayers during the previous years, and this is in order to double the fiscal revenues to increase the state's ability to finance public expenditures, and the common factor between all the procedures was It is intended to encourage the taxpayer to approach the tax administration to clear his financial liability. We have relied on the descriptive analytical method in our analysis of the data and data gleaned from the tax authorities of the Othmania Valley, as well as the historical method in our analysis of the evolution of the tax system after the reform.

This study has concluded many results, perhaps the most important of which is that these procedures were motivating and encouraging to some extent for taxpayers in order to pay their tax obligations.

Keywords: motivational actions. Tax collection. tax debts.

Résumé :

Dans cette recherche, nous essayons de mettre en évidence les différentes mesures prises par les pouvoirs publics concernant les facilités accordées dans le paiement de la dette fiscale accumulée aux contribuables au cours des années précédentes, afin de doubler les recettes fiscales pour augmenter la capacité de l'État à financer les dépenses publiques, et le facteur commun entre toutes les procédures mises en place était d'encourager le contribuable à s'adresser à l'administration fiscale pour apurer sa dette financière. Nous nous sommes appuyés sur l'approche analytique descriptive dans notre analyse des données et des données du Dôme fiscal de la vallée ottomane ainsi que sur l'approche historique dans notre analyse du développement du système fiscal post-réforme. L'étude a révélé de nombreux résultats, dont le plus important était peut-être que ces mesures étaient quelque peu stimulantes et encourageantes pour ceux qui étaient chargés de payer leurs obligations fiscales.

Mot clés : Mesures fiscalité , recouvrement , dette fiscale.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

ص	العنـــــــــــــــــــــــــــوان
	الإهداء
	شكر وعرفان
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة الملاحق
	قائمة الرموز والاختصارات
أ-ث	المقدمة العامة
	الفصل الأول: تطور النظام الضريبي الجزائري
01	تمهيد
02	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب
02	المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي
02	أولا-تعريف الضريبة
02	ثانيا-الخصائص الأساسية للضريبة
03	ثالثا-الأسس الفنية للنظام الضريبي
07	المطلب الثاني: الضرائب المباشرة والغير مباشرة
07	الفرع الأول: الضرائب المباشرة
11	الفرع الثاني: الضرائب غير المباشرة
16	الفرع الثالث: الرسوم والضرائب المباشرة الأخرى
20	المطلب الثالث: أهداف الضريبة
20	الأهداف المالية للضريبة
20	الأهداف الاجتماعية للضريبة
20	الأهداف الاقتصادية للضريبة
21	الأهداف السياسية للضريبة
21	المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح
21	المطلب الأول: المراحل التي مر بها النظام الضريبي قبل الإصلاحات
22	المرحلة الأولى: النظام الضريبي (من عام 1830 إلى 1949)

المرحلة الثانية: النظام الضريبي في الجزائر (من عام 1949 – 1962)	22
المرحلة الثالثة: النظام الضريبي في الجزائر(من 1962 إلى 1991) إلى نهاية مارس 1992	22
المطلب الثاني: الإصلاحات التي طرأت على النظام الضريبي قبل سنة 1992	22
أولا: قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة	23
ثانيا: قانون الضرائب غير المباشرة	24
ثالثا: قانون الرسم على رقم الأعمال	24
رابعا: قانون التسجيل الطابع	24
المبحث الثالث: النظام الضريبي الحالي	25
المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي	25
التخطيط الضريبي	25
مرحلة التنفيذ	26
المطلب الثاني: خصائص الإصلاح الضريبي	26
الإصلاح الضريبي ظاهرة عامة ضرورية	26
الإصلاح الضريبي جزء من الإصلاح الاقتصادي	26
تعدد أهداف الإصلاح الضريبي	27
المطلب الثالث: دوافع وأهداف الإصلاح الضريبي الجزائر	27
الفرع الأول: دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر	27
الفرع الثاني: أهداف الإصلاح الضريبي الجزائري	28
المطلب الرابع: أهم الإصلاحات الضريبية في الجزائر	30
الفرع الأول: إصلاح الإدارة الضريبية	30
الفرع الثاني: إصلاح التشريع الضريبي	35
الفرع الثالث: إصلاح الجباية البترولية	37
خلاصة الفصل	38
الفصل الثاني: التحصيل الجبائي بين التهرب الضريبي وحوافز التسديد	
تمهيد	39
المبحث الأول: التهرب الضريبي	40
المطلب الأول: التهرب الضريبي وأنواعه	40
مفهوم التهرب الضريبي	40
أنواع التهرب الضريبي	41

المطلب الثاني: أسباب وطرق التهرب الضريبي	42
أسباب التهرب الضريبي	42
أشكال التهرب الضريبي	44
المطلب الثالث: أثار التهرب الضريبي وطرق قياسه	44
أثار التهرب الضريبي	45
طرق قياس التهرب الضريبي	46
المبحث الثاني التحصيل الجبائي	49
المطلب الأول: تعريف التحصيل الضريبي	49
المطلب الثاني: اجراءات التحصيل الضريبي	50
المطلب الثالث: تطبيقات طرق تحصيل الضريبة في النظام الضريبي الجزائري	57
المبحث الثالث: الإجراءات التحفيزية للتحصيل الضريبي	60
المطلب الأول: ماهية التحفيز الضريبي	61
المطلب الثاني: الإجراءات التحفيزية في مجال التحصيل الضريبي	62
المطلب الثالث: خصائص واهداف التحفيز الضريبي	72
خلاصة الفصل	74
الفصل الثالث: دراسة مدى نجاعة الإجراءات التحفيزية على مستوى قباضة الضرائب لوادي العثمانية	
تمهيد	75
المبحث الأول: بطاقة فنية حول قباضة الضرائب لوادي العثمانية	76
المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب وهيكلها التنظيمي	76
المطلب الثاني: نشأة قباضة الضرائب لوادي العثمانية والهيكل التنظيمي لها	79
المطلب الثالث: مهام مصالح القباضة	81
المبحث الثاني: تحليل البيانات المتعلقة بالإجراءات التحفيزية	85
المطلب الأول: تسديد مستحقات الخزينة وفق دفعة واحدة	85
أولا: الاجراء التحفيزي لإلغاء غرامات الوعاء (الدفع المشروط)	85
ثانيا : الاجراء التحفيزي لإلغاء غرامات التأخير(المادة 51 من قانون المالية 2015)	87
المطلب الثاني: تسديد مستحقات الخزينة وفق دفعات (جدول زمني)	90
أولا: الاجراء التحفيزي لتأجيل الدفع عن طريق فتح رزنامة للمكلف بالضريبة (المادة 156 من قانون الاجراءات الجبائية)	90

ثانيا: الاجراء التحفيزي لإعادة جدولة الديون من خلال الغاء كلي لغرامات الوعاء وغرامات التأخير (التعليمة 34–قانون الاجراءات الجبائية 2011+ المادة 90 من قانون المالية 2017)	92
المبحث الثالث: تقييم نجاعة التحصيل في ظل الإجراءات التحفيزية	96
المطلب الأول: تقييم إجراءات التحصيل وفق دفعة واحدة	96
أولا: الاجراء التحفيزي لإلغاء غرامات الوعاء (الدفع المشروط)	96
ثانيا : الاجراء التحفيزي لإلغاء غرامات التأخير(المادة 51 من قانون المالية 2015)	100
المطلب الثاني: تقييم نجاعة إجراءات التحصيل وفق دفعات (جدول زمني)	102
أولا: الاجراء التحفيزي لتأجيل الدفع عن طريق فتح رزنامة للمكلف بالضريبة (المادة 156 من قانون الاجراءات الجبائية)	102
ثانيا: الاجراء التحفيزي لإعادة جدولة الديون من خلال الغاء كلي لغرامات الوعاء وغرامات التأخير(التعليمة 34– قانون الاجراءات الجبائية 2011+ المادة 90 من قانون المالية 2017)	105
خلاصة الفصل	109
خاتمة عامة	110
المراجع	112
الملاحق	

قائمة الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	ص
01	المتابعة الاحصائية لإجراء الدفع المشروط	86
02	الاجراء التحفيزي لإلغاء غرامات التأخير	88
03	الاجراء التحفيزي لتأجيل الدفع	91
04	المتابعة الاحصائية لجهاز إعادة الجدولة	93
05	المتابعة الاحصائية لجهاز اعادة الجدولة	94
06	المتابعة الإحصائية لإجراء الدفع المشروط	97
07	حالة الديون الضريبية التي تمت معالجتها بموجب المادة 51 من قانون المالية 2015	100
08	الإجراء التحفيزي لتأجيل الدفع عن طريق فتح رزنامة للمكلف بالضريبة	103
09	إعادة جدولة الديون	105
10	إعادة جدولة الديون طبقا للمادة 90 من قانون المالية 2017	106

قائمة الأشكال:

الرقم	عنوان الشكل	ص
01	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب	78
02	الهيكل التنظيمي لقباضة (وادي العثمانية)	79
03	المتابعة الإحصائية لإجراء الدفع المشروط	87
04	الإجراء التحفيزي لإلغاء غرامات التأخير	89
05	الإجراء التحفيزي لتأجيل الدفع	92
06	المتابعة الإحصائية لجهاز إعادة الجدولة	95
07	الدفع المشروط–تسديد المبلغ الأصلي مضافا إليه 10% غرامات الوعاء	98
08	تسديد الديون مع تحصيل المبلغ الأصلي مضافا اليه غرامات الوعاء دفعة واحدة	101
09	تحصيل المبلغ الأصلي مضافا اليه غرامات الوعاء والتأخير في دفعات	104
10	تسديد الديون–تحصيل المبلغ الأصلي وفق رزنامة ومجموع دفعات	107

قائمة الملاحق:

رقم الملحق	موضوع الملحق
01	المادة 93 من قانون الاجراءات الجبائية المادة 173 الفقرة 4 لسنة –2013
02	المادة 51 من قانون المالية2015
03	المادة 156 من قانون الاجراءات الجبائية
04	التعليمة 34–قانون الاجراءات الجبائية 2011+ المادة 90 من قانون المالية 2017

قائمة الاختصارات والرموز:

- C.F.R.B:الضريبة على الأملاك المبنية
- B.A : الضريبة على أرباح الاستغلالات
- I.B.I.C : الضريبة على الأرباح التجارية و الصناعية
- I.B.N.C : الضريبة على أرباح المهن غير التجارية
- I.T.S : الضريبة على المرتبات و الأجور
- I.C.S : الضريبة على الملاهي
- S.T.I : الضرائب التكميلية على مجموع الدخل
- IBS : الضريبة على أرباح الشركات
- IRG : الضريبة على الدخل الإجمالي
- TAP : الرسم على النشاط المهني
- VE : الدفع الجزئي
- S/TTG: الاقتطاع من مصدر الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور
- TVA : الرسم على القيمة المضافة
- TUGP : الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج
- TUGPS : والرسم الوحيد الإجمالي على أدية الخدمات

مقدمة

تمهيد:

دأبت الجزائر مند بداية الإصلاحات في النظام الضريبي على وضع القوانين والتشريعات التي تيسر على المكلفين بالضريبة والخزينة العمومية على حد سواء الاستفادة من الإجراءات المنبثقة عن هده القوانين والتشريعات في مجال التسديد والتحصيل خصوصا في ظل عدم التجاوب الكبير لفئة المكلفين بالضريبة على دفع التزاماتهم من مختلف الضرائب والرسوم والذي أدى شيئا فشيئا إلى انتشار ظاهرة التهرب الغش الضريبي.

وبالتالي حرمان الخزينة العمومية و الميزانية من تحصيل الأموال المطلوبة لتغطية نفقات الدولة المتمثلة في النفقات الجارية و النفقات الاستثمارية وما زاد الوضعية تعقيدا هو التقلبات والتذبذبات التي تحصل من فترة إلى أخرى في حصيلة الجباية البترولية و الذي يعود في الأساس إلى انخفاض سعر برميل النفط مما يوقع الخزينة العمومية في عجز مالي يجعلها تضطر إلى البحث عن مصادر تمويل لسد هذا العجز مثل إصدار السندات الحكومية قصيرة الآجل في السوق النقدي او طلب التمويل المباشر طويل الآجل من بنك الجزائر في شكل إصدار نقدي و ما يترتب عن هده المصادر من آثار سلبية أهمها انخفاض معدلات النمو الاقتصادي المترافقة مع ارتفاع المستوى العام لأسعار السلع و الخدمات .

ومما سبق ذكره تظهر أهمية الإصلاحات التي قامت بها الدولة في مجال النظام الضريبي والسياسة الضريبية والتي تهدف بصفة رئيسية الى تبسيط منظومة الضرائب والرسوم لتكون أكثر كفاءة وفعالية في جدب المكلفين بالضريبة لزيادة حصيلة الضرائب والرسوم.

للوقوف على مدى تحقيق هده الأهداف ارتأينا لإجراء دراسة في مجال التحصيل على مستوى قباضة الضرائب لوادي العثمانية التابعة لدار المالية ولاية ميلة والتي نريد من خلالها الوصول الى معرفة مختلف أنواع الإجراءات التي سنتها الدولة لتحقيق الغرض السابق الذكر ومن ثم كان مطلوب منا طرح الإشكالية التالية:

ما مدى نجاعة الإجراءات التحفيزية في مجال التحصيل الضريبي على مستوى قباضة الضرائب وادي العثمانية للفترة من: 2011 إلى 2021؟

ومن إشكالية الدراسة المطروحة يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو التطور الحاصل في النظام الضريبي بعد إصلاح 1992؟
- ما هي الحوافز الجبائية الممنوحة في ظل النظام الضريبي الجزائري الحالي؟

- ماهي مختلف الإجراءات التحفيزية الممنوحة في مجال التحصيل الضريبي؟

الفرضيات:

الفرضية الأولى: أدى إجراء الدفع المشروط الى تحفيز المكلفين بالضريبة على سداد ديونهم اتجاه الخزينة.

الفرضية الثانية: كان تطبيق إجراء إلغاء غرامات التأخير مشجعا الى حد كبير للمكلفين بالضريبة من اجل دفع ما عليهم من مستحقات.

الفرضية الثالثة: إجراء تسديد الديون المتمثلة في المبلغ الاصلي وغرامات الوعاء والتأخير على دفعات ناجح في استقطاب المكلفين بالضريبة.

الفرضية الرابعة: استفاد المكلفون بالضريبة من إجراء تسديد المبلغ الأصلي مع الإعفاء من غرامات التأخير والوعاء على دفعات.

أهمية البحث:

في واقع الأمر تكمن أهمية دراستنا في النقاط التالية:

- كون الإصلاحات الضريبية مازالت سارية في مجال التحصيل.
- حجم التهرب الضريبي الدي انعكس سلبيا على موارد الخزينة العمومية.
- لجوء الدولة الى مصادر تمويل أخرى قد تنعكس سلبا على استدامة النشاط الاقتصادي.

اهداف الدراسة:

تتمثل اهداف البحث فيما يلي:

- التعرف على دوافع واهداف الاصلاحات الضريبية عموما في النظام الضريبي الجزائري.
- التعرف على اهم الاجراءات التحفيزية التي تمنحها الادارة الضريبية للمكلفين بالضريبة لتسديد ما عليهم من ديون.
- التعرف على مدى فعالية الإجراءات التحفيزية للتحصيل.

دوافع اختيار الموضوع:

ان من اهم الأسباب التي جعلتنا نختار موضوع نجاعة الإجراءات التحفيزية في مجال التحصيل ما يلي:

- معرفة الأسباب الحقيقية التي تؤدي الى عزوف المكلفين بالضريبة على دفع مستحقاتهم اتجاه الخزينة العمومية.
- معرفة مدى فعالية الإجراءات الموضوعة والمنفذة من طرف وزارة المالية في مضاعفة التحصيل الضريبي.

- معرفة مواطن الضعف والقوة او السلبيات والايجابيات في هده الإجراءات.

حدود الدراسة:

تتطرق هده الدراسة الى تقييم مدى فعالية الاجراءات التحفيزية في زيادة التحصيل الضريبي والتقليل من ظاهرة الغش الضريبي من خلال عقد لقاء مع مسؤول القباضة مما ساعدنا على معرفة الاسباب الحقيقية لتراكم الديون الضريبية.

الحدود المكانية: ترتبط باعتماد اجراءات التحفيزية للتحصيل في الجزائر حيث تم اختيار عينة الدراسة من خلال احصائيات مؤشرات الاداء التي تعكس التحصيل الضريبي في قباضة الضرائب وادي العثمانية.

الحدود الزمنية: يتم اعتماد عينة من الدراسة وفقا لإحصائيات مؤشرات الاداء لعينة الدراسة في الفترة من سنة 2011 الى سنة 2021

منهجية الدراسة:

- المنهج الوصفي والتحليلي: يظهر في البيانات المالية والارقام التي وظفناها في العينة المختارة والتي شملت الاجراءات الاربعة المدروسة.
- المنهج التاريخي: ويظهر في تطرقنا لمراحل النظام الضريبي قبل وبعد الاصلاحات وفي السياسة الزمنية التي تزامنت مع تطبيق كل الاجراءات محل الدراسة.

الدراسات السابقة:

*النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة حالة الجزائر للباحث ولهي بوعلام والدراسة هي عبارة عن رسالة دكتوراه قدمت بكلية العلوم الاقتصادية وعلو التسيير والعلوم التجارية جامعة سطيف 2011-2012.

وتهدف الدراسة الى تقييم الإصلاحات الضريبية وإبراز الأسس الموضوعية لترشيد تدخل الدولة من اجل زيادة التحصيل الضريبي ومن اهم النتائج التي استخلصها الباحث:

- الإصلاح الضريبي جاء من اجل زيادة التحصيل الضريبي نتيجة لتراجع مدا خيل الجباية البترولية جراء تراجع أسعار النفط.
- للدولة دور رئيسي في تعبئة الموارد المالية لمواجهة متطلبات التنمية المستدامة
- تعزيز العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة.

*تحصيل الديون الجبائية وأثرها على الحصيلة الضريبية للدكتور مصطفاوي سفيان وهي عبارة عن مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر أكاديمي جامعة محمد البشير الإبراهيمي (برج بوعريريج) وهدف المذكرة إبراز وفهم دور تحصيل الديون الضريبية للسنوات السابقة واهم التحفيزات الممنوحة.

كما أنا الزيادة في الحصيلة الضريبية يعني زيادة مدا خيل الخزينة العمومية وبالتالي تمويل برنامج الحكومة.

*التسهيلات الجبائية لتطهير وجدولة الديون الضريبية تخدم المكلفين بالضريبة وتدعم الحزينة العمومية وهو مقال للأمين العام والناطق الرسمي للاتحاد العام للتجار والحرفيين صالح صويلح يوم الاثنين 17 أفريل 2017 ويهدف هدا المقال الى توضيح التسهيلات التي اقرنها مديرية الضرائب كانت ثمرة جهود كبيرة طيلة سنوات وهي الآن مكسب للتجار ومحفز قوي لهم لتدعيم الخزينة العمومية بإيرادات أحوج ما تكون البلاد إليها.

ومن اهم النتائج المستخلصة:

- اقتراح مديرية الضرائب أربعة حلول أمام التجار والحرفيين المكلفين بالضريبة لتطهير ديونهم الجبائية.
- التعديلات التي مست هده الإجراءات والتي جاء بها قانون المالية 2017.
- تذكير التجار والحرفيين بمدى التزامهم بسداد ديونهم السابقة.

خطة الدراسة:

للإجابة على التساؤل الرئيسي ومعه التساؤلات الفرعية وكذلك الفرضيات وأيضا لبلوغ أهداف الدراسة كان من المستحسن تقسيم الدراسة الى مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة.

حيث تناول الفصل الأول تطور النظام الضريبي الجزائري من خلال مختلف الإصلاحات الضريبية وانعكاساتها على الهيكل الاقتصادي. بينما خصص الفصل الثاني لي التحصيل الجبائي في ظل التهرب الضريبي في الجزائر.

في حين خصص الفصل الثالث للدراسة التطبيقية من حيث تقييم فعالية ونجاعة الإجراءات التحفيزية في زيادة التحصيل الضريبي للفترة من 2011 إلى 2021 وهدا بالنسبة لعينات الدراسة المحددة.

الفصل الأول:

تطور النظام

الضريبي الجزائري

تمهيد:

تلعب الضريبة دورا فعالا في سياسات الدول، حيث تبقى الضريبة من الموارد الأساسية التي تستعملها الدولة لتغطية مختلف نفقاتها واعداد الميزانية والمساهمة في تمويل برنامج الحكومة.

إلا أن الدول النامية تعاني من قلة الإيرادات الضريبية نتيجة لضعف نظامها الضريبي ، مما جعل أنظمتها الضريبية عاجزة على مواكبة التطورات الاقتصادية السياسية في العالم، هذه الأنظمة عرفت تقلبات كثيرة خاصة النظام الضريبي الجزائري الذي عرف اختلالات كثيرة خاصة بعد الاستقلال، الشيء الذي جعل السلطات تلجأ إلى إدخال إصلاحات على النظام محاولة منها إعادة الاستقرار له، عرفت الجزائر إصلاحات شاملة سنة 1992 والذي يعتبر تغييرا جذريا للنظام السابق يبقى النظام الضريبي يشهد مجموعة من التعديلات إلى يومنا هذا عن طريق إحداث بعض التغييرات البسيطة التي غالبا ما تكون لأهداف اقتصادية اجتماعية بتكييف بعض القواعد القانونية الجبائية أو مراجعة نسب الضرائب الموجودة بغية الوصول إلى نظام ضريبي يتماشى التطورات الحاصلة في العالم سنتطرق في هذا الفصل :

- ✓ النظام الضريبي الجزائري.
- ✓ النظام الضريبي في الجزائر قبل الإصلاح.
- ✓ النظام الضريبي الحالي بعد الإصلاحات 1992.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضرائب

تحتل الضرائب مكانة هامة ضمن اقتصاديات المالية العامة، فهي تعد من أهم الإيرادات العامة للدولة، ونظرا للأهمية التي تتصف بها في مجال تمويل ميزانية الدولة بشكل عام، وكذا تمويل ميزانيات الجهات الإقليمية بشكل خاص، فقد تنوعت مجالاتها، وأوعيتها، ومعدلاتها ضمن المبادئ الأساسية الواجب توفرها في هذه الضرائب.

وعلى ضوء ذلك سيتم عرض مضمون هذا المبحث من خلال العناصر الأساسية التالية:

- ✓ مفهوم الضريبة وخصائصيا الأساسية.
- ✓ الأساس القانوني للضريبة.
- ✓ القواعد الأساسية للضريبة وأهدافها.

المطلب الأول: مفهوم النظام الضريبي

من اللازم دراسة الضريبة بمفاهيمها المختلفة عبر العصور، وذلك لما تضمنته من فوائد كبيرة جعلت النظام الضريبي يتسم بديناميكية حيوية تسمح بتحقيق الأهداف المرجوة في ظل خطة محكمة.

أولا-تعريف الضريبة:

تعددت المفاهيم التي تعرضت لضبط مصطلح الضريبة، وذلك لاختلاف مذاهب أصحابها وكذا لاختلاف الأسس المعتمدة عليها في محاولات الإحاطة بالمفهوم الشامل لها.

- **التعريف الأول:** تعرف الضريبة كما يلي:"الضريبة كل اقتطاع أو منفعة أيا كان شكلها تحصل عليه الدولة بغية اشتراك المواطنين المكلفين في تحمل الأعباء العامة من جهة، ومن جهة أخرى بغية تحقيق أهداف سياستها الاجتماعية والاقتصادية والتنموية[1].
- **التعريف الثاني:** تعرف الضريبة كما يلي: «الضريبة اقتطاع جبري تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد قصد توزيع الأعباء العامة فيما بينهم بإنصاف[2].
- **التعريف الثالث:** تعرف الضريبة على أنها: اقتطاع مالي تقوم بو الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين ودون مقابل، وذلك بغرض تحقيق نفع عام[3].

ثانيا-الخصائص الأساسية للضريبة:

تتميز الضريبة بمجموعة من الخصائص الهامة، وهذه الخصائص يمكن ذكرها كما يلي:

---

[1] عبد المجيد قدي، "دراسات في علم الضرائب"، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1 ،2011، ص22.

[2] علي خليل، "المالية العامة "، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1 ،2013، ص174.

[3] خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري: جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2006، ص11.

***الضريبة اقتطاع نقدي:** يقصد بخاصية الضريبة كاقتطاع نقدي من خلال أن الضريبة هي بمثابة التزام يفرض أساسا في صورة نقدية خلافا لما كان سائدا في الأنظمة الاقتصادية القديمة، حيث كانت تجبى عينا سواء بتقديم نصيب من السلع أو تأدية بعض الخدمات لفترة محددة[1].

***الضريبة ذات طابع جبري:** ويقصد بها أن الضريبة ذات طابع جبري إكراهي كما يدل عليه اسمها نفسه، فالمكلف ملزم بأدائها وليس له أي خيار في أدائها أو عدمه، ولا في كيفية الدفع وموعده، وفي حالة امتناعه عن تأديتها تجبى منه قصرا بالقوة، وهذه الخاصية تميزها عن المساهمات الطوعية التي قد يتقدم بها الأفراد من تلقاء أنفسهم في مناسبات معينة.

***الضريبة تؤدي بدون مقابل:** يقصد بها أن الضريبة لا تستوجب تقديم أي خدمة مقابلة مباشرة من قبل الدولة، على ضوء مبدأ عدم استخدام الأموال العمومية لإشباع الحاجات الخاصة، وبذلك فالضريبة تهدف إلى تحقيق النفع العام، ومن أهداف الضريبة توفير الأموال لتغطية النفقات، وكذا تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.

***الضريبة اقتطاع نهائي:** ويقصد بهذه الخاصية، أنه لا يجوز للمكلف الذي يدفع الضريبة أن يطالب باسترجاعها تحت أي ظرف من الظروف.

***الضريبة فريضة عامة:** تعتبر الضريبة إلزاما شخصيا يكون شاملا وينطبق على جميع الأفراد في الدولة، سواء كان المعني بتسديد الضريبة شخصا طبيعيا أو شخصا اعتباريا.

ثالثا–الأسس الفنية للنظام الضريبي:

–أ–وعاء الضريبة:

يقصد به المادة الخاضعة للضريبة، التي تفرض عليها، وهو الشيء أو المجال الخاضع لها سواء كان نشاط أو سلعة أو حيازة، أي العنصر الاقتصادي الذي يخضع لها، ووعاء الضريبة في العصر الحديث هو الثروة .وهناك اختلاف بين وعاء الضريبة ومصدرها، فمصدر الضريبة هو الثروة التي تسدد منها الضريبة فعلا، والمصدر الرئيسي للضريبة هو الدخل نظرا إلى أن الضريبة فريضة متجددة، ويتضح الفرق بين وعاء الضريبة ومصدرها فيما يلي :الضريبة على رأس المال مصدرها رأس المال، ولكن وعاؤها هو الدخل، وقد يتطابق كل من وعاء الضريبة ومصدرها فمثلا :الضريبة على الدخل، وعاؤها هو الدخل ومصدرها هو الدخل.

[1] خالصي رضا، المرجع السابق، ص.12

يحدد الوعاء الضريبي وفقا للنقاط التالية:

1-الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال:

يرتبط موضوع الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال باختيار المادة التي تفرض عليها الضريبة أي باختيار موضوعها وفي حدود هذا المعنى سنتعرف على مفهوم كل من الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال.

1-1-الضرائب على الأشخاص:

يقصد بالضريبة على الأشخاص تلك التي تتخذ الفرد وعاء لها، تفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم معين دون النظر إلى امتلاكهم للثروة، وهي تفرض على الأشخاص مقابل الحماية التي تقدمها الدولة لهم، ولذلك تعرف بضريبة الرؤوس أو ضريبة الأفراد، وقد عرفت الضرائب على الأشخاص منذ القدم عند الرومان والعرب، وعرفتها مصر حتى نهاية القرن19 والجزائر في عهد الاحتلال الفرنسي، حيث كانت تفرض على غير المسلمين في بلاد المسلمين وكانت تقتصر على الذكور البالغين[1].

1-2-الضرائب على الأموال:

نتيجة الانتقادات الموجهة للضريبة على الأشخاص والتي تتمثل أساسا في أن وعائها هو الأشخاص ودون الاهتمام بمقدار دخولهم أو ثرواتهم، فقد اتجهت الدول في العصور الحديثة إلى الضرائب على الأموال واعتبار الثروة هي الوعاء الضريبي، أي أن الضريبة على الأموال تصيب ما يملكه الفرد، وضمن هذا النوع من الضرائب تفرض الضريبة على رأس المال أو الدخل وتمتاز هذه الضريبة بعدالتها لأنها تمس ما يملك الفرد، فأصحاب الممتلكات القليلة يسددون مقدار ضريبة أقل من أصحاب الممتلكات المرتفعة.

2-الضرائب الوحيدة والضرائب المتعددة:

ترجع الأسس العامة لتحديد العناصر الخاضعة للضريبة إلى تعدد العناصر ووحدتها، ومن خلال هذا المعيار نميز نظامين للضرائب، فالأول يستند إلى عنصر واحد فقط من العناصر المحتمل خضوعها للضريبة ويطلق عليها بالأنظمة الوحيدة، ومن الأمثلة على ذلك الضريبة على الدخل الإنفاق ...والثاني يفرض على أكثر من عنصر من عناصر الإخضاع الضريبي كالدخل، الثروة والاستهلاك، ويطلق على الأنظمة في هذه الحالة بالأنظمة المتعددة[2] .

2-1الضرائب الوحيدة:

عرفت الضريبة الوحيدة منذ القدم خلال القرنين السابع عشر والثامن عشر في فرنسا وانجلترا، ودافع عنها الكتاب الاقتصاديون في ذلك الوقت، وترجع فكرة هذه الضريبة إلى" فوبان" Vauban سنة 1707 فقد اقترح إلغاء جميع الضرائب التي كانت قائمة آنذاك وطالب بإحلال ضريبة أساسية محلها تسمى بضريبة

[1] علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر، 2005: ص 192.

[2] سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة مدخل تحليلي معاصر، مرجع سابق، ص126.

العشور على الأراضي والدخول المنقولة[1]، وقد أخذ" الطبيعيون "بفكرة الضريبة الوحيدة على الأرض الزراعية، على أساس كونها المصدر الوحيد للثروات، وأن الأراضي هي الفئة الوحيدة التي تنتج إيرادا صافيا وقد أخذ الكاتب" هنري جورج "بفكرة الضريبة الوحيدة متخذا الريع العقاري وعاء لها، كما ظهرت آراء متعددة فيما يتعلق بفكرة الضريبة الوحيدة، على مصادر أخرى كالمصانع والمناجم أو مصادر القوى المتحركة التي تستخدم في أوجه النشاط الاقتصادي.

2-2الضريبة المتعددة:

تبعا لهذا النوع يخضع المكلفين لأنواع مختلفة من الضرائب، تعتمد عليها الدولة كإيرادات، ومن تم تتعدد الضرائب وتختلف الأوعية الضريبية، ويبرز اللجوء إلى هذا النظام اختلاف مصادر الثروة وتكاليف تحقيق الدخل .تمتاز الضريبة المتعددة بغزارة حصيلتها، فهي تمس جميع نواحي نشاط المكلفين وتستجيب إلى العدالة الضريبية[2].

3-الضريبة العينية والضريبة الشخصية:

يعتمد في هذا التصنيف على الوعاء الضريبي من حيث الأخذ في الاعتبار أموال المكلف دون مراعاة حالته الشخصية أو الأخذ في الاعتبار الأموال المملوكة من طرفه مع مراعاة حالته الشخصية، ومن خلال هذا العنصر سنتعرف على الضريبة العينية والشخصية وفقا للآتي:

3-1الضريبة العينية:

تعرف على أنها الضريبة التي تهتم بالمال المتخذ أساسا للضريبة، دون الأخذ في الاعتبار الحالة الشخصية للمكلف بالضريبة، أي عدم مراعاة الحالة الاجتماعية له، من حيث كونه متزوج أو أعزب، ودون مراعاة مركزه المالي، فحسب هذا النوع هي أمور لا تؤثر على تحديد أحكام الضريبة، وتتميز الضريبة العينية بتوحيد سعرها أي أن سعرها واحد مهما تغير مقدار المال الدخل، الوعاء"[3]، كما تمتاز بسهولة تطبيقها وبساطتها، وعدم احتياجها إلى وعاء ضريبي على درجة عالية من الكفاءة.

3-2الضريبة الشخصية:

وفقا لهذه الضريبة يراعى فيها الاعتبارات الخاصة بالمكلف بالضريبة، أي أن التشريع الضريبي يأخذ باعتبارين:

الأول :المال الخاضع للضريبة،

الثاني :ظروف المكلف بالضريبة الاقتصادية والاجتماعية.

---

[1]محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 224.

[2]عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، دون سنة النشر. ص136.

[3]مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام-المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر، 2005، ص 346-347.

-ب-معدل الضريبة:

بعد ان ينتهي المشرع من حل مشكلة سعر الضريبة أي معدلها ويقصد بسعر الضريبة: سعر الضريبة على وعائها أي مبلغ الضريبة في علاقته بوعاء الضريبة وبعبارة أخرى يقصد به: نسبة الضريبة التي تقتطع من وعائها المالي.

الأولى: السعر التقييمي يتمثل في صورة نسبة مئوية من قيمة الوعاء يعد تقديره ويطبق غالبا على الضرائب المباشرة كضريبة الدخل ورأس المال.

الثانية: ويتمثل في صورة مبلغ نقدي معين على كل وحدة كمية من وعاء الضريبة وقد تكون هذه الوحدة وزنا أو وجها أو مساحة.... الخ. ويطبق غالبا على الضرائب غير المباشرة كالضرائب الجمركية وضرائب الاستهلاك.

أما مبلغ الضريبة ويسمى ربط الضريبة يتناول المبالغ النقدية المفروضة على الممول والذي يجب عليه دفعها الى أجهزة التحصيل الضريبي ويتم هذا في العادة بعد تحديد وعاء الضريبة أي بعد تقدير الدخل أو رأس المال المفروضة عليه الضرائب وذلك بعد إتمام إجراءات التحديد للوعاء والسعر وخصم الكفاءات المالية المعيشية أو العائلية وغيرها.

ج-تحصيل الضريبة:

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

-التوريد المباشر " التحصيل المنظم:

وفقا لهذه الطريقة يتم تحصيل الضريبة بموجب جداول اسمية تحمل كافة المعلومات اللازمة المتعلقة بالشخص، تحمل أسماء المكلفين، مكان الضريبة، مبلغ الضريبة، نوعها، بحيث يقوم المكلف بدفع قيمة الضريبة مباشرة إلى الإدارة الضريبية، مع تقديم إقرار عن دخله مثل بعض الضرائب المباشرة.

-الأقساط المقدمة:

يدفع المكلف حسب هذه الطريقة أقساطا متساوية دورية خلال السنة المالية، وهذا وفقا لإقرار يقدمه عن الدخل المتوقع له، أو حسب قيمة الضريبة المستحقة في السنة السابقة، حيث تتم التسوية النهائية للضريبة بعد ربطها، حيث يسترجع ما يفوق عن قيمة الضريبة المربوطة ويسدد ما قد يقل عنها، وتساهم هذه الطريقة في تحصيل الضريبة في تزويد خزينة الدولة بالإيرادات على مدار السنة .[1]

[1] خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان،2005، ص194.

-الحجز من المنبع:

وفقا لهذه الطريقة لا يقوم المكلف الحقيقي بدفع مبلغ الضريبة أي تكون العلاقة بين المكلف الحقيقي والإدارة الضريبية غير مباشرة، حيث يقوم شخص غير المكلف من تسديد الضريبة عوضا عنه، ويرتبط المكلف مع هذا الشخص وفقا لعلاقة دين أو تبعية بحجز قيمة الضريبة المستحقة، وأكثر الضرائب حجزا في المنبع هي ضريبة الرواتب أو الأجور حيث يقوم صاحب العمل بتوريد الضريبة إلى الإدارة الضريبية وفقا للقوانين والقواعد المنظمة لذلك.

المطلب الثاني: الضرائب المباشرة والغير مباشرة

تعتبر من الضرائب المركزية التي تلقى اهتمام كبير من طرف الدولة كونها تدخل مباشرة في اعداد الميزانية من خلال إعادة توزيعها سنويا في قانون المالية.

الفرع الأول: الضرائب المباشرة

خصص هذا المطلب لضريبتين هما :الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، لأنهما يشكلان صلب النظام الضريبي الجزائري المعاصر.

أولا :الضريبة على الدخل الإجمالي:

أسست الضريبة على الدخل الاجمالي من خلال قانون المالية لسنة1991 وجاءت هذه الضريبة لتعوض نظام الضرائب النوعية ذي المعدلات المتعددة الذي كان مفروضا في السابق على المداخيل.

واشتمل نظام الضرائب النوعية السابق على:

- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وشركات الأشخاص.
- الضريبة على الأرباح غير التجارية.
- الضريبة على مداخيل الديون، الودائع، والكفالات.
- الضريبة على الرواتب والأجور.
- الضريبة على القيمة الزائدة عن التنازل بمقابل عن الأملاك المبنية وغير المبنية.
- المساهمة الوحيدة الفلاحية.
- الضريبة التكميلية على الدخل.

فالمادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تنص على ما يلي:

تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة [1]وتتسم هذه الضريبة بالخصائص التالية:

[1] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 1.

ضريبة سنوية، موحدة، تصريحية ضريبة تصاعدية حيث تحسب وفق جدول تصاعدي، باستثناء المداخيل الخاضعة للاقتطاع من المصدر، فإنها تخضع لمعدل نسبي، ضريبة شخصية حيث أنها تأخذ في الحسبان الوضعية الشخصية للمكلف بدفعها[1].

دفع الضريبة :يوجد ثلاث طرق لدفع الضريبة على الدخل الإجمالي وذلك حسب طبيعة النظام المتبع (النظام الحقيقي–النظام الجزافي– الاقتطاع من المصدر).

ويخضع للضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص التالية:[2]

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن في الجزائر بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه باتفاق وحيد، أو اتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.
- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية، أو مركز مصالحهم الأساسية في الجزائر.
- الأشخاص أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم، وحتى الذين يكلفون بمهامهم في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.
- الأشخاص غير المقيمين بالجزائر والذين يحصلون على مداخيل ذات مصدر جزائري.
- الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباح، أو مداخيل يعود فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب اتفاقية دولية خاصة بازدواجية فرض الضريبة.
- الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية.
- الأعضاء في الشركات المدنية بشرط أن تكون منظمة على شكل شركات أسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
- المسيرون ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة، ومسيرو شركات التوصية المحددة فيما يخص المكافآت عن وظائفهم.
- المساهمون في شركات الأموال فيما يتعلق بأرباح الأسهم والنسب المئوية من الربح.

أما الإعفاءات من الضريبة على الدخل الإجمالي فتتمثل في الآتي:[3]

1–**الأشخاص المعفيين :** يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي، الأشخاص الذين لا يتجاوز دخلهم الصافي الإجمالي السنوي 120000 دج والسفراء وأعوان الدبلوماسيين، والقنصليين الجزائريين.

[1] إعداد طلبة تحت اشراف الدكتور مولود ديدان، أبحاث في الإصلاح المالي، دار بلقيس، الجزائر،2010، ص 106.

[2] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 3.

[3] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 13.

2-المداخيل المعفاة:

-الأرباح الصناعية والتجارية: يستفيد من إعفاء دائم، المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة، وايرادات الفرق الممارسة لنشاط مسرحي، والأرباح الخاضعة للضريبة و الناتجة عن الأنشطة الخاصة بانجاز السكنات الاجتماعية والترقوية والريفية ضمن الشروط المحددة في دفتر الأعباء. ويستفيد من إعفاء لمدة 10 سنوات الحرفيون التقليديون والممارسون لنشاط حرفي فني ويستفيد من إعفاء كلي لمدة ثلاث سنوات اعتبا را من تاريخ انطلاق الاستغلال للأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، وتمدد فترة الإعفاء إلى ستة سنوات في حالة ممارسة هذه الأنشطة في مناطق يجب ترقيتها.

-المداخيل الفلاحية : يستفيد من إعفاء كلي دائم المداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب والخضر الجافة والتمور، و يستفيد من إعفاء لمدة عشر سنوات المداخيل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية و تربية الماشية الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا و في المناطق الجبلية.

-يستفيد من إعفاء لمدة خمس سنوات ابتدءا من أول جانفي 2003 حواصل و فوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل في الأسهم الأوراق المماثلة لها وكذا فوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن السندات و الأوراق المماثلة لها.

-بالنسبة للرواتب و الأجور و المعاشات و الريوع العمرية :يستفيد من إعفاء دائم الأشخاص من جنسية أجنبية و الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة تطوعية منصوص عليها في اتفاق دولي.

-العمال المعوقون الذين تقل أجورهم عن اثني عشرة الف (12000 دج).

-المنح ذات الطابع العائلي المنصوص عليها في التشريع الاجتماعي.

-معاشات المجاهدين و الأرامل و الأصول جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.

ثانيا :الضريبة على أرباح الشركات:

تم استحداث هذه الضريبة في قانون المالية لسنة 1991 الذي عرفها وحدد جوانبها الفنية والتقنية ومجالات تطبيقها، حيث نصت المادة 135 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة على ما يلي:

(تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة136 ، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات)[1].

وتتميز هذه الضريبة بعدة خصائص يمكن اجمالها في الآتي:[2]

- ضريبة سنوية :بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة.

[1] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 135.

[2] ناصر مراد، الاصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد02، ورقلة (الجزائر)، 2003 ،ص27.

- ضريبة موحدة :أي أن معدل الضريبة موحد على كل الأرباح الصافية أو المداخيل التي تحققها الشركات دون الأخذ بعين الإعتبار رقم الأعمال المحقق.
- ضريبة عامة :كونها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها.
- ضريبة نسبية :حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس إلى جدول تصاعدي.
- ضريبة تصريحية :بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجمع أرباحه لدى مصلحة الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للشركة الرئيسية.

أما فيما يخص مجال تطبيق الضريبة على ارباح الشركات فحسب مبدأ إقليمية الضريبة تفرض الضريبة على أرباح الشركات المحققة بالجزائر سواء أكانت تلك الأرباح الخاصة بالشركات الوطنية أو الأجنبية المتواجدة في الجزائر حيث يترتب على ذلك إلغاء التمييز السابق للشركات الأجنبية والوطنية العمومية منها والخاصة، ويأخذ بعين الاعتبار مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات الصيغة الإجبارية وكذلك الاختيارية ويتضح ذلك كما يلي:

أ-الشركات الخاضعة إجباريا للضريبة على أرباح الشركات:[1]

- شركات الأموال والمتمثلة في (شركات الأسهم-الشركات ذات المسؤولية المحدودة- شركات التوصية بالأسهم).
- الشركات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة أسهم.

ب-الشركات التي تخضع بطريقة اختبارية للضريبة على أرباح الشركات:

هناك بعض الشركات الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، إلا أن المشرع سمح لها اختياريا بالخضوع إلى الضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يترتب على تلك الشركات تقديم طلب الاختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لدى مفتشية الضرائب المعنية، ويعتبر هذا الاختبار نهائي أي لا رجعة فيه مدى حياة الشركة، وهذه الشركات هي شركات الأشخاص التي تكون في شكل الشركات التالية (شركات التضامن، شركات التوصية البسيطة، جمعيات المساهمة).

أما فيما يخص الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات فلقد وضع المشرع الضريبي الجزائري بعض الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات، لغرض تشجيع المؤسسات على الاستثمار في نشاطات معينة وفق السياسة العامة للاقتصاد، وكذا مراعاة الجانب الاجتماعي لبعض الفئات وقد حددت جميع الإعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات في المادة رقم 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[1] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 136

حساب الضريبة على أرباح الشركات :تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية حيث أنها تفرض على أساس نسبة معينة، وفي هذا المجال نجد المادة 150 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة تميز بين ثلاث فئات من المعدلات[1]:

1-المعدل العادي:

عمل الإصلاح الضريبي لسنة 1992 على تخفيض الضريبة على أرباح الشركات من 50% في شكل ضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية إلى42%، ويعتبر هذا المعدل الأخير نوعا ما مرتفعا إذا ما قارناه بمعدلات دول أخرى . وقد خفض هذا المعدل إلى 38% وفق المادة 16 من قانون المالية لسنة 1994، ثم خفض مرة اخرى إلى30% وفق المادة 14 من قانون المالية لسنة 1999.

2-المعدل المنخفض:

تخضع الأرباح المعاد استثمارها إلى معدل مخفض، فأول نسبة حددت هي 5% لقانون المالية لسنة 1992لترفع مرة واحدة إلى % 33 سنة 1995 وهذا يرجع إلى إشكالية التهرب الضريبي , بحيث يشجع المعدل السابق % 5 على التهرب الضريبي , إذ يصعب على إدارة الضرائب مراقبة تلك العملية , لكن معدل33% انعكس سلبا على تحفيز الشركات لإعادة استثمار أرباحها لذلك تم تخفيض هذا المعدل طبقا لقانون المالية لسنة , 1999 حيث حدد هذا المعدل بنسبة 15% غير أنه ربطت استفادة الشركات من هذا المعدل ببعض الشروط.

وابتداء من 2007 أصبحت الضريبة على ارباح الشركات تفرض بمعدل عادي يقدر ب % 25 ومعدل مخفض يقدر ب % 12.5 بالنسبة للأرباح المعاد استثمارها[2]، ويتم دفعها على ثلاث أقساط كما يلي:

- التسبيق الأول :يدفع قبل 20 مارس.
- التسبيق الثاني :يدفع قبل 20 جوان.
- التسبيق الثالث :يدفع قبل 20 نوفمبر.

وتساوي قيمة كل تسبيق % 30 من الضريبة المتعلقة بالربح السنة السابقة على أن تتم التسوية عند دفع رصيد التصفية قبل 20 أفريل من السنة الموالية.

الفرع الثاني: الضرائب غير المباشرة

تقسم الضرائب غير المباشرة في الجزائر إلى أربعة أنواع هي كالتالي:

- الرسم على القيمة المضافة.
- الرسم الداخلي على الاستهلاك.
- الرسم على المنتجات البترولية.

[1] ناصر مراد، الاصلاح الضريبي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص78

[2] قانون المالية التكميلي لعام 2006

- حقوق التسجيل والطابع.
- الرسوم الجمركية.

أولا :الرسم على القيمة المضافة:

تعتبر هذه الضريبة إحدى مكونات النظام الضريبي الجزائري بعد الإصلاحات نتيجة المشاكل التي عرفها النظام السابق للرسوم على رقم الأعمال من حيث تعقده، حيث أن الإصلاح الضريبي فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، يترجم من خلال قانون المالية لسنة 1991 الذي يدخل الرسم على القيمة المضافة بدلا للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات[1].

ويعتبر الرسم على القيمة المضافة أداة ضريبية لتحديث الإقتصاد الوطني وهي ضريبة حديثة واسعة التطبيق سواء في الدول المتقدمة أو في الدول النامية وذلك لما تتمتع به من خصائص، ولقد اعتبرت الضريبة على القيمة المضافة، أداة من أدوات التكامل الاقتصادي لدول السوق الأوروبية المشتركة ويتميز الرسم على القيمة المضافة بالمميزات التالية :[2]

-يشكل ضريبة على الإنفاق (الاستهلاك) يتحملها المستهلك النهائي.

-يعد ضريبة قيمية ، لكونها تحسب بتطبيق معدل نسبي على قيمة المنتج أو الخدمة.

-يسمح بضمان عدالة ضريبية أكبر للمستهلك النهائي فيما يخص المنتجات المنجزة في الوطن (محليا) ومثيلتها المستوردة، لأن وعاءها لا يتكون في كل مرحلة من قيمة السلعة بكاملها، وإنما بالقيمة المضافة أي بمقدار مساهمة المشروع في العملية الإنتاجية.

-يسدد مبلغ الرسم بطريقة مجزأة في كل مرحلة، نظرا لأن الخاضعين لها، يدفعون الرسوم المطابقة بعد خصم الرسوم القابلة للحسم منها المبينة في فواتير المشتريات أو الخدمات.

وتجدر الإشارة إلى أن عمليات البنوك والتأمين كانت قبل الإصلاح الضريبي1994 تخضع للرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات، وفي الفترة 1992 عوض هذا الرسم بالرسم على عمليات البنوك والتأمين على رقم الأعمال المحقق من طرف المؤسسات البنكية وشركات التأمين، ويعتبر غير قابل للخصم، وحددت نسبته على جميع العمليات البنكية والتأمينات ب % 10 كمعدل عام، غير أنه حدد معدل مخفض بنسبة 7%يطبق على:

-التأمين من الأخطار، بما في ذلك أخطار الحرائق التي تصيب وسائل النقل بالسكة الحديدية والنقل الجوي والبحري.

-إعادة التأمين بجميع أنواعه.

-التأمينات المؤقتة على الحياة.

---

[1]المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص86 حميدة بوزيدة: جباية المؤسسات.

[2] العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009، جامعة الجزائر، 2006، ص90.

وبمجيء قانون المالية لسنة 1995 تم إدراج عمليات البنوك والتأمينات ضمن مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، وأصبحت ابتداء من أول جانفي1995 العمليات المنجزة من طرف البنوك وشركات التأمين تخضع للمعدل المخفض من الرسم على القيمة [1]المضافة بمعدل % 13 مع الحق في الخصم، وأن التغير في هذا المعدل يكون بموجب قوانين المالية.

أما فيما يخص العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة فإن

هذه العمليات تأخذ طابع إجباري وطابع اختياري كما يلي:

أ-العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إجباريا :[2]إن العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا تتمثل في الآتي :

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتوجون الموضحة في المادة 4 من قانون الرسم على القيمة المضافة.
- الأشغال العقارية.
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.
- عمليات الإنجاز وأداء الخدمات وبصفة عامة جميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- بيع العقا ا رت والمحلات التجارية وعمليات التقييم والبيع التي يقوم بها ملاك الأراضي
- عمليات المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الذهب والفضة.
- أشغال الدراسات والبحوث التي تنجزها الشركات.
- الحفلات الفنية والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها.
- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتلكس.
- عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى.
- عمليات نقل الأشخاص والبضائع.
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.
- العمليات المحققة من طرف أصحاب المهن الحرة.

ب-العمليات الخاضعة اختياريا للرسم على القيمة المضافة:[3]

حسب المادة رقم 03 من قانون الرسوم على رقم الأعمال يجوز للأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا بناءا على تصريح من طرفهم لإكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يزودوا بسلع وخدمات متمثلة فيما يلي:

---

[1]حسب المادة 44 من الامر رقم 94-03 المؤرخ في 31-12-1994 المتضمن قانون المالية لعام 1995، جريدة رسمية عدد 87.

[2]قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 2.

[3]قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 3.

- التصدير
- الشركات البترولية.
- المؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء

-ثانيا : الرسم الداخلي على الاستهلاك

تم استحداث هذا الرسم بموجب قانون المالية لعام1991 ، ويؤخذ بعين الإعتبار هذا الرسم عند حساب الرسم على القيمة المضافة، بحيث يدمج في الأساس الخاضع لرسم على القيمة المضافة.

ثالثا :الرسم على المنتجات البترولية:

يعتبر الرسم على المنتجات البترولية والمماثلة لها من بين الضرائب النوعية على الإنفاق و يطبق على المنتوجات التالية:[1](البنزين، زيت الفيول- البروبان ، البوتان- غاز أويل ، غاز البترول السائل).

وتسري على هذا الرسم نفس القواعد المطبقة على الرسم على القيمة المضافة كما يطبق الرسم على المنتوجات البترولية.

ربعا :حقوق التسجيل والطابع: تعد حقوق (أو رسوم) التسجيل والطابع من الضرائب على التداول التي تفرض على مظاهر الثروة [2]وقد خص المشرع الضريبي الجزائري حقوق التسجيل والطابع بقانونين مستقلان.

أ-حقوق التسجيل: وتمس مجموعة العقود التي تجري عليها عملية تسجيل مثل العقود الرسمية والقضائية المتضمنة، القرارات النهائية للعقود الإدارية وعقود نقل الملكية وحق الانتفاع بالمنقولات أو العقارات والتنازل عن حقوق الإيجار، وتأسيس، تأجيل، تحويل أو حل الشركات.

ولقد عكست حقوق التسجيل ولمدة طويلة وحتى بداية التسعينات الفلسفة السياسية والاجتماعية للسلطات العامة الرغبة في تقليص الملكية الخاصة وللأملاك العقارية بالأخص، بحيث كانت معدلات الاقتطاع تطبق على أساس سلم تصاعدي مرتفع تصل إلى% 80 ، ومع حالة التضخم التي شهدتها تلك السنوات والإرتفاع الملحوظ في القيمة الإسمية للعقارات الخاضعة لحقوق التسجيل وبالتالي ارتفاع الحقوق المستحقة عليها اضطر المكلفون إلى التهرب من دفع الرسم عن طريق التصريحات الكاذبة بشأن تقدير المادة الخاضعة والرسم الواجب دفعه، ولوضع حد لهذه الوضعية جاء قانون المالية لسنة1994 بطريقتين منفصلتين للقياس، تتعلق الأولى بانتقال الملكية بين الأحياء والثانية بانتقال الملكية بعد الوفاة، و قصد الحد من التهرب سعى الإصلاح للوصول إلى:

-التقدير الصحيح للمادة الخاضعة و بالتالي الحقوق.

-توسيع الوعاء وتبسيط عملية التطبيق.

---

[1]وسيلة طالب، الضغط الضريبي والفعالية الضريبية حالة الجزائر، رسالة ماجيستير، جامعة الجزائر، 2004، ص 152.

[2]محمد مصطفى البنا وسهير محمد حسن، مرجع سبق ذكره، ص206.

ب-حقوق الطابع:

حق الطابع نوع من أنواع الضرائب غير المباشرة التي تجبى لصالح ميزانية الدولة كما هو الحال بالنسبة لحقوق التسجيل، حيث يخضع لحق الطابع كل العقود والإعلانات المحررة في الجزائر وكذا المحررة في الخارج والمستعملة في الجزائر.

-أنواع حق الطابع : نذكر أهمها :

- الطابع الحجمي على المحررات والعقود الإدارية.
- الطابع الحجمي على الإعلانات ذات الطابع التجاري.
- طابع المخالصة (للفواتير).
- الطابع على الأوراق التجارية.
- الطابع على الوثائق المسلمة.

خامسا :الرسوم الجمركية :تطبق الرسوم الجمركية على كل أنواع السلع التي تتخطى الحدود الإقليمية للدولة، سواء عند دخولها أو خروجها من هذه الأخيرة، بما في ذلك الحدود المائية، فعند التصدير والاستيراد فإن إدارة الجمارك مكلفة بتحصيل العقود والرسوم لصالح خزينة الدولة. والرسوم الجمركية المطبقة في الجزائر هي كالتالي:

1-التعريفة الجمركية :تفرض على الواردات للحد من الاستيراد وما يمكن أن يترتب من جرا ذلك على ميزان المدفوعات والتعريفة الجمركية عبارة عن قائمة أو جدول للرسوم التي تفرض على السلع في فترة معينة.

2-الرسم على القيمة المضافة :يطبق على السلع المحلية والمستوردة باستثناء المعفاة منها.

3-الرسم التعويضي : وقد تأسس بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 1982 في06 مارس 1982 ويفرض على رقم الأعمال إذا تعلق الأمر بالمنتجات المحلية , أو على السلع النهائية المستوردة، وتحدد مختلف السلع والمواد الخاضعة له والمعدلات الخاصة به عن طريق قوانين المالية، إلى أن هذا الرسم ألغي بموجب قانون المالية لسنة 1994، وحل محله الرسم الخاص الإضافي.

4-الرسم الخاص الإضافي : أسس هذا الرسم بموجب المادة 99 من قانون المالية1994 على إحداث رسم خاص اضافي يطبق على المنتجات حسب قائمة المعدلات والمبالغ، ويحدد عن طريق نص تشريعي [1] إلا أن هذه المادة عدلت وفق المادة111 من قانون المالية لسنة 1996 حيث يطبق هذا الرسم على المواد المحلية الصنع أو المستوردة وذلك حسب قائمة ونسب محددة إلا أن هذا الرسم ألغي تماما عام2001 [2].

[1] المادة 99 من مرسوم تشريعي 93 -18 المؤرخ في 29 -12-1993 المتضمن قانون المالية لعام 1994، جريدة رسمية عدد 88.

[2] قانون رقم 2000-06 المؤرخ في 23-12-2000 المتضمن قانون المالية لعام 2001، جريدة رسمية عدد 80.

5-الإتاوات الجمركية : وتسمى أيضا بإتاوات الإجراءات الجمركية، وهي عبارة عن رسم قيمي بنسبة 2%توجه إيراداته لمصلحة الجمارك نظير ما تقدمه هذه الأخيرة من خدمات كثيرة ومهمة مثل التخزين والعبور وخدمات أخرة، وتأسس وفق المادة 165 من قانون المالية لسنة1985 .

6-الرسم الجزافي : يفرض هذا الرسم على بضائع المسافرين للاستعمال الشخصي أو العائلي، بشرط ألا تتجاوز قيمتها 50.000 دج.

الفرع الثالث: الرسوم والضرائب المباشرة الأخرى

تتميز الرسوم والضرائب المباشرة الأخرى بأنها ضرائب تحصل جزئيا أو كليا لصالح ميزانية الجماعات المحلية، حيث يقصد بالجماعات المحلية (البلدية-الولاية). وتتمثل هذه الرسوم في الآتي:

- الضريبة على الأملاك
- الدفع الجزافي
- رسم التطهير
- الرسم على النشاط المهني
- الرسم العقاري
- الضريبة الجزافية الوحيدة

أولا :الضريبة على الأملاك :هي ضريبة تفرض سنويا على ثروة أو أملاك الأشخاص الطبيعيين تماشيا مع مقدرتهم التكليفية العليا وهدفها تشجيع الاستهلاك وعدم تمركز الثروة، وقد تم اقرار هذه الضريبة بموجب قانون المالية لسنة1994 .

وقد تم تعديل تعريفة حساب الضريبة على الأملاك بتخفيض المعدلات، إذ تبدأ ب% 0,25 ، والحد الأقصى % 1,5بدلا من% 2,5 ، بالإضافة إلى توسيع شرائح أوعيتها معبرا عنها بالقيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة وتوزع حصيلة هذه الضريبة على النحو التالي:

- 60%لميزانية الدولة.
- 20 %لميزانية البلدية.
- 20 %إلى حساب الصندوق الوطني للسكن.

ثانيا :الدفع الجزافي:هو عبارة عن ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والهيئات المقيمة بالجزائر والتي تدفع مرتبات وأجور لمستخدميها، وبالتالي فهي تفرض على مجموع الأجور والمرتبات والتعويضات والعلاوات والمعاشات والريوع المقدمة للعمال غير أنه توجد هناك بعض

الإستثناءات [1]وهذه الضريبة تسدد شهريا أو فصليا كما أنها تحصل لفائدة الجماعات المحلية.غير أنه ونظرا للتأثير السلبي لمثل هذا النوع من الضرائب خاصة على سوق العمل والإستثمار فقد منحت عدة إعفاءات من هذا الرسم، إلى أن تم إلغاءه نهائيا ابتدائا من 2006/01/01[2].

ثالثا :رسم التطهير: هو رسم سنوي لصالح البلديات مقابل خدمات رفع القمامة واستعمال شبكة تصريف المياه غير الصالحة للشرب، وعليه فإن هذا الرسم يتكون من شقين هما:

أ-الرسم الخاص برفع القمامات :إن الأشخاص الخاضعين يحددهما القانون باسم أصحاب الملكية وحق الانتفاع ويتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يدفعه سنويا وتضامنا مع صاحب الملكية [3]ويحدد مبلغ هذه الرسم كما يأتي[4]:

- 375دج على كل المنازل ال واقعة في بلدية يقل عدد سكانها 50000 نسمة.
- 500دج على كل متر واقع في بلدية عدد سكانها 50000 أو أكثر.
- 1000دج على كل سجل تجاري أو ما يماثله واقع في بلدية يقل سكانها عن 50000نسمة.
- 1250دج على كل سجل تجاري أو غير تجاري أو حرفي أو ما يماثله يقع في بلدية يقل سكانها عن 50000أو أكثر.

- 2500إلى 50000 دج على كل سجل تجاري أو صناعي أو حرفي أو ممثل ينتج كمية فضلات أكبر الأصناف المذكورة أعلاه يحدد هذا الرسم رئيس المجلس الشعبي البلدي بقرار مداولة هذا الأخير و تصادق عليه السلطة الوصية.

ب-الرسم الخاص بتصريف المياه غير صالحة للشرب:

ويحصل من طرف هيئة أو مؤسسة توزيع المياه التي تحصل و تدفع قيمة هذا الرسم إلى القابض البلدي , أما قيمته فهي % 10 من فاتورة الاستهلاك.

رابعا :الرسم على النشاط المهني:

أسس الرسم على النشاط المهني سنة1996 ، حيث عوض هذا الرسم النظام رسمين سابقين هما:[5]

- الرسم على النشاط الصناعي والتجاري.
- الرسم على النشاط غير التجاري.

---

[1]المادة 15من قانون رقم01-21 المؤرخ في 22-12-2001 المتضمن قانون المالية لعام 2002، جريدة رسمية عدد 79.

[2]قانون رقم 05-16 المؤرخ في 31-12-2005 المتضمن قانون المالية لعام 2006، جريدة رسمية عدد 85.

[3]قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 263.

[4]قانون رقم 02-11 المؤرخ في 24-12-2002 المتضمن قانون المالية لعام 2003، جريدة رسمية عدد 86.

[5]ناصر مراد، الاصلاح الضريبي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص105.

ويعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاط صناعيا أو تجاري أو غير تجاري، ويحسب على أساس رقم الأعمال الذي حققه هؤلاء الأشخاص بغض النظر عن نتيجتهم المحققة، ويدفع شهريا أو فصليا. ويحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 2% من رقم الأعمال المحقق. كما تجدر الإشارة إلى أن هذا الرسم يحصل لفائدة الجماعات المحلية.

خامسا :الرسم العقاري:

يعتبر الرسم العقاري ضريبة سنوية تصريحية تخص العقا ا رت المبنية وغير المبنية الموجودة على التراب الوطني وينقسم إلى نوعين هما:

أ-الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

يفرض هذا الرسم على جميع العقا رات المبنية، وذلك على اختلاف أنواعها بغض النظر على المواد التي استعملت في بنائها وعن مكان وجودها، بحيث لا يهم أن تكون هذه المباني قد أقيمت تحت الأرض أو فوقها، أو على الماء، وكذلك يفرض على الأراضي التي تحيط بالأبنية التي تشكل مرفقات.ويتمثل أساس حساب هذا الرسم في ضرب القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية في المساحة الخاضعة للضريبة، وهذا بعد طرح مبلغ تخفيض بمعدل 2 %عن كل سنة أقدمية كتعويض قدم المبني بشرط أن لا يتعدى التخفيض معدل% 40 ، وفيما يخص المصانع يقدر الحد الأقصى للتخفيض ب50 %.[1] ومعدل هذا الرسم% 3 ، وفيما يخص المرفقات (الأراضي المحيطة بالمبنى) فنميز بين ثلاثة معدلات:[2]

- 5 %إذا كانت مساحة المرفقات أقل أو يساوي 500 م^2.
- 7%إذا كانت مساحة المرفقات تزيد عن 500 م وتقل أو تساوي1000 م^2.
- 10 %إذا كانت مساحة المرفقات تزيد عن 1000 م.^{2}

ب-الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية:

يطبق هذا الرسم على الأراضي المتواجدة في القطاع العمراني، أو القابلة للتعمير، وكذلك المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم ومناجم الملح والسبخات والأراضي الفلاحية. ويحسب هذا الرسم على أساس حاصل ضرب القيمة الإيجارية الجبائية للمتر المربع الواحد في المساحة غير المبنية الخاضعة للضريبة، دون تطبيق التخفيض.

[1] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 254.

[2] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 261.

ويحدد القانون الضريبي القيمة الإيجارية الجبائية للمتر المربع الواحد حسب مناطق رئيسية، على عكس الحال بالنسبة للملكيات المبنية أن تكون القيمة الإيجارية الجبائية حسب المناطق الرئيسية والفرعية، حيث يقدر معدل الرسم كما يلي:[1]

- 5% بالنسبة للأراضي غير العمرانية.
- 5% عندما تكون المساحة لا تزيد عن 500 م.
- ولا تتعدى 1000 م 7 % عندما تفوق المساحة 500 م.
- 10% عندما تفوق المساحة 1000 م.
- 3 % بالنسبة للأراضي الفلاحية.

سادسا :الضريبة الجزافية الوحيدة:

تعتبر الضريبة الجزافية ضريبة حديثة النشأة حيث بدأ العمل بها ابتداءا من عام 2007 وذلك حسب قانون المالية لعام 2007 إذ تنص المادة الثانية من هذا القانون على:

"تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل، وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني"

ويخضع لنظام الضريبة الجزافية:

1-الأشخاص الطبيعيين الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع بالأشياء عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 3000000 دج بما في ذلك الحرفيون التقليديون الممارسون لنشاط حرفي فني.

2-الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون الأنشطة الأخرى كتأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية ، وعندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 3000000 دج.

3-لا يخضع الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون في آن واحد أنشطة تنتمي للفئتين المذكورتين في الفقرتين1 و 2 للضريبة الجزافية الوحيدة إذا لم يتم تجاوز سقف 3000000 دج. ويبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقاً من أجل تأسيس الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي يتم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام.

كما يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يأتي:

- 6%بالنسبة للأنشطة المذكورة في الفقرة 1 بالنسبة للأشخاص الخاضعين.
- 12%بالنسبة للأنشطة المذكورة في الفقرة 2 بالنسبة للأشخاص الخاضعين.

ويتوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما يأتي، وهذا وفقاً لقانون المالية لسنة 2007 كالتالي:

[1] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 261.

- ميزانية الدولة 50% .
- ميزانية البلدية 40% .
- ميزانية الولاية 05 %.
- الصندوق المشترك للجماعات المحلية05 %.

المطلب الثالث: أهداف الضريبة

تعتبر الضريبة ضرورية في السياسات المالية لكل الدول التي تسعى لزيادة مصادرها التمويلية من خلال الإصلاحات الضريبية التي تمت على عدة مراحل خاصة في الجزائر من 1992 الى يومنا هذا بغية تحقيق الأهداف التالية:

1-الأهداف المالية للضريبة

أول هدف للضريبة يتمثل في الهدف المالي بالحصول على الإيرادات المالية اللازمة لتغطية النفقات العامة. إن الزيادة في الأعباء المالية المطلوبة من الدولة، نتيجة زيادة المهام الملقاة على عاتقها، وما يتطلبه من زيادة في النفقات، من أجل تحقيق أكبر حصيلة ممكنة، يعتبر هدفا لا يغيب عن أي سياسة ضريبية بصورة عامة في الوقت الحاضر.[1]

والتطور الاقتصادي والاجتماعي وسع أهداف الضريبة وأصبحت تستخدم كأداة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية....

2-الأهداف الاجتماعية للضريبة:

تساهم الإيرادات الضريبية في تقليل التفاوت بين طبقات المجتمع الواحد، عن طريق إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الطبقات الفقيرة والهدف من ذلك تحقيق العدالة الاجتماعية، أو رفع معدل الضريبة على بعض المنتجات الضارة "كالسجائر، الخمور..." لغرض الحد من الآفات الاجتماعية أو عن طريق إعفاء الهيئات التي تهدف للنفع العام من الضرائب" المستشفيات، مؤسسات التعليم"...[2]

3-الأهداف الاقتصادية للضريبة:

تهدف الضريبة إلى تحقيق الاستقرار الاقتصادي باستخدامها كأداة تفيد في معالجة الأزمات على النحو التالي:

– ففي فترات الانكماش يتم خفض معدل الضريبة لتشجيع الأفراد على الإنفاق؛ وفي فترات التضخم يتم رفع معدل الضريبة لامتصاص القوة الشرائية للأفراد.

[1] فاطمة السويسي، المالية العامة–موازنة الضرائب–المؤسسة الحديثة للكتاب، ليبيا، 2005، ص 79.

[2] فاضل مرشد حمدان محمود، المعالجة الضريبية لمعاملات المصارف الإسلامية مذكرة ماجستير كلية التجارة جامعة فلسطين،2005 ص52.

– كما تهدف الضريبة إلى التشجيع على الاستثمار، وذلك إما بإعفاء بعض المشاريع من الضرائب، أو تخفيض معدل الضريبة عليها.

–كما تساهم الضريبة في ترشيد الاستهلاك فيعتمد رفع معدل الضريبة على السلع لتوجيه القطاع العائلي نحو الادخار والتقليل من الاستهلاك.

4–الأهداف السياسية للضريبة: تتمثل الأهداف السياسية للضريبة في أنها أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة، ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول، وتخفيضيا يعتبر استعمال الضريبة لأهداف سياسية، كما هو الحال في الحروب التجارية في البلدان المتقدمة.

المبحث الثاني: النظام الضريبي الجزائري قبل الإصلاح

تعتبر الجزائر من بين دول العالم الثالث التي عرفت فيها النفقات العمومية ارتفاعا مذهلا خصوصا بعد الاستقلال، ويعود ذلك الى انشاء الهياكل القاعدية والاساسية للدولة، ومن اجل تسيير دواليب الحكم من جهة والنمو الديموغرافي من جهة أخرى فلجات بذلك لسد النفقات سواء كانت خاصة بالتسيير او التجهيز اعتمادا على الجباية من خلال مجموعة من الضرائب والرسوم لأجل زيادة التحصيل.

المطلب الأول: المراحل التي مر بها النظام الضريبي قبل الإصلاحات

إن الجباية في الجزائر ليست بالحديثة العهد إنما عرفت منذ القدم فمن المعروف أن الجزائر كانت في ظل حكم لأمير عبد القادر دولة زراعية، يشكل القطاع الزراعي الجزء الهام من الدخل الوطني للدولة قد انعكس هذا الوضع على مكونات التجارة الخارجية، قد سادت بعض التشريعات الضريبية لإسلامية التي سنت في عهد سيدنا عمر بن الخطاب، حيث كانت أهم هذه الجبايات:

– **الزكاة:** فدفع زكاة الأموال يعني دفع فائض رأس المال هي إحدى الفرائض الخمس في الإسلام، تدفع على شكل اقتطاع إجباري، نسبي، عيني على الأشخاص الطبيعيين المسلمين غير اليتامى تعاد صاع من التمر أو الشعير معدلها 5.2%.

– **الخراج:** إن أصل هذه الكلمة فارسي نعني بها اقتطاعا، تسري على الأراضي المملوكة من غير المسلمين خاصة من أهل الكتاب، مسيحيين يهود يمكن أن يكون هذا الاقتطاع على شكل نقدي أو عيني يحدده أخصائيون يعينهم الأمي أو من يمثله، تخصص عوائدها لصندوق الخدمات العامة تحدد بحسب المساحة المزروعة لأنها تتبع الأرض .

– **الجزية:** تفرض على الأشخاص الذين دخلوا في الإسلام من أهل الكتاب. على شكل نقدي أو عيني يحدده أخصائيون يعينهم الأمي أو من يمثله، تخصص عوائدها لصندوق الخدمات العامة تحدد بحسب المساحة المزروعة لأنها تتبع الأرض.

-**العشور**: هي ضريبة تسري على التجار، هي أشبه ما تكون بضريبة جمركية. حيث تفرض سنويا لمرة احدة تشمل كافة السلع باستثناء الخمور لحم الخنزير لأنها محرمة إسلاميا.

-**غنائم الحرب** : تشمل كل ما يحصل عليه المقاتلون، نقسم هذه بنسبة 5/4 للجيش 5/1 لبيت مال المسلمين.

المرحلة الأولى: النظام الضريبي (من عام 1830 إلى 1949)

إبان الغزو الفرنسي للجزائر لم يستطع المسؤولون الاستعماريون أن يضعوا نظاما ضريبيا جديدا للجزائر، بل بقيت الأوضاع الضريبية على ما هي عليه أي أن نظام الحكم الإسلامي هو الذي ساد خلال هذه الفترة، بحيث استمر الأفراد في تسليم جزء من أملاكهم سواء في شكل مالي أو عيني أي تسديد الزكاة كل سنة، و كذلك بقي الحال فيما يخص بالخراج و العشور.

المرحلة الثانية: النظام الضريبي في الجزائر (من عام 1949 – 1962)

أدخلت فرنسا في هذه الفترة مجموعة من الضرائب الجديدة منها:

- الضريبة على الأملاك المبنية C.F.R.B.
- الضريبة على أرباح الاستغلالات B.A.
- الضريبة على الأرباح التجارية و الصناعية I.B.I.C.
- الضريبة على أرباح المهن غير التجارية I.B.N.C
- الضريبة على المرتبات و الأجور I.T.S.
- الضريبة على الملاهي I.C.S.

المرحلة الثالثة: النظام الضريبي في الجزائر(من 1962 إلى 1991) إلى نهاية مارس 1992

انسجاما مع هذه المرحلة سقطت جميع التشريعيات الفرنسية دستوريا و أوقف العمل بها بعد انتزاع الاستقلال و نظرا لضرورة تأمين سير أمور الدولة المالية .

فقد صدرت مجموعة من القرارات يحدد العمل بموجبها بأحكام القوانين السابقة والصادرة خلال فترة الاحتلال الفرنسي أي تبقى التشريعات الأجنبية سارية المفعول إلى أن يتم وضع قوانين جزائرية تعبر عن الواقع الاقتصادي و السياسي و الاجتماعي الجديد و أكثر توافقا معها بشكل ينسجم مع تطلعات و طموحات الشعب الجزائري.

المطلب الثاني: الإصلاحات التي طرأت على النظام الضريبي قبل سنة 1992

في عام 1970 قامت الدولة بإدخال إصلاحات ضريبية جديدة تم بموجب لك :

1-فرض رسم الإحصائية.

2-إعفاء الأرباح الناتجة من القطاع الزراعي.

3-إعفاء بعض السلع الاستهلاكية الضرورية من الضريبة الوحيدة على الإنتاج أما المرحلة الحالية التي ابتدأت منذ مطلع عام 1977 التي توضح بالنسبة للضرائب المعمول بها في الجزائر، إصرار الدولة على المضي بخطى ثابتة في إرساء تطبيق الاختيار الاشتراكي بهدف بناء اقتصاد وطني متكامل، قائم على قاعدة مادية صناعية متطورة متنوعة، قادرة على إشباع الحاجات العامة للمواطنين تحقيق الاستقلال المالي، وفق ما عبر عنه الميثاق الوطني تحت عنوان (ضمان الاستقلال المالي للدولة). ويظل هذا الاستقلال أحسن ضامن لتأمين الشغل لجميع الراغبين في العمل، مما يكفل دعم التحرر الاقتصادي استمرار التنمية الاقتصادية، والاجتماعية غير أن هذا يتطلب زيادة مصادر الدخل المالي بالإضافة إلى أن الاستقلال السياسي يجب أن يدعم بالاستقلال الاقتصادي بحيث تكون السياسة الضريبية إحدى ركائزه. على ضوء هذه المعطيات المتطلبات الجديدة صدر الأمر رقم 75-87 بتاريخ: 30 -12-1975 متضمنا الموافقة على القوانين الجبائية التالية[1]:

أولا: قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة :قد صدر بصدده الأمر 76-101 بتاريخ:

9-12-1976 قد تم تطبيقه اعتبارا من أول جانفي 1977 شمل الضرائب التالي:

ضرائب مركزية لفائدة الدولة يتضمن :

- الضرائب على فوائد الودائع الديون
- الضرائب على أرباح المهن غير التجارية
- الضرائب على المرتبات الأجور
- S.T.Iالضرائب التكميلية على مجموع الدخل
- الضرائب الرسوم لفائدة الولايات تشمل الرسمين التالين:
- الرسم على أرباح المهن غير التجارية معدله: 05.6 %منها: 90% للولاية
- الضريبة الوحيدة الفلاحية معدلها 4% منها: 50% للولاية .

الضرائب لفائدة البلديات تتضمن:

- الرسم العقاري على الأملاك المبنية
- رسم النظافة هو سنوي
- -رسم الصرف الصحي في المجاري
- رسم الاحصائية

كما ضيف أن حصة البلدية من الرسم على أر باح المهن غير التجارية هي: 12.5 % حصتها من الضريبة الوحيدة الفلاحية تساوي 2%.

[1]جمام محمود، محاضرات في مقياس الجباية، مرجع سبق ذكره، ص52.

- رسوم لفائدة بعض المؤسسات العمومية:
- إتاوة الإذاعة التلفزيون
- لاستقطاعات لصالح الغرف التجارية

ثانيا: قانون الضرائب غير المباشرة :قد صدر بشأنها الأمر رقم 76-104 الموافق: 9-12-1976 قد شرع العمل به اعتبارا من أول جانفي 1977 تضمن:

- الضرائب على المشروبات الروحية الكحولية.
- الضرائب على السكر.
- الضرائب على التبغ الكبريت.
- رسم دمغ صناعة الذهب الفضة البلاتين
- الضرائب على المنتجات البترولية.
- الضرائب على الفحم. غيرها....

ثالثا: قانون الرسم على رقم الأعمال

قد صدر بشأنه الأمر رق 76 -102 بتاريخ 9-12-1976 تضمن:

1-الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج يتكون من:

- الرسم عند الاستيراد.
- الرسم عند التصدير.

2-الرسم الوحيد عند تأدية الخدمات يتكون من:

- الرسم السنوي المفروض على عقود التأمين.
- الرسم البلدي المفروض على الملاهي المسارح دور السينما.

رابعا: قانون التسجيل الطابع

قد صدر بشأنه الأمر رقم 76-105 الموافق: 9-12-1976 الذي تم تطبيقه في مطلع جانفي 1977 شمل الرسم الثابت يتفرع إلى:

- رسم تسجيل الإيجارات.
- مبادلة العقارات.
- القسمة.
- التركات.

- الرسم النسبي التصاعدي. يتضمن الرسوم التالية:
- نقل الملكية بمقابل أو مجانا.
- الخزانات المؤجرة.
- العلب المغلقة المودعة.
- الوصية المودعة لدى الموثقين.

المبحث الثالث: النظام الضريبي الحالي:

قامت الجزائر على غرار الكثير من الدول النامية بمجموعة من الإصلاحات على أنظمتها الضريبية وذلك لعدم مواكبتها للتطورات السريعة التي شهدها العالم في أواخر الثمانينات، حيث قامت بمنح تسهيلات كثيرة للمؤسسات منها إعادة الهيكلة في الثمانينات إتباع نظام الخوصصة الذي يعتبر نقلة نوعية في الاقتصاد الجزائري لهذا قامت السلطات بإعادة النظر في النظام الضريبي الذي أصبح عاجز على تحقيق الأهداف المسطرة له حيث لم يحدث تغيرات جذرية هذا منذ الاستقلال إلى غاية نهاية 1991 ما عدا بعض التغيرات لت طرأت على الضريبة على المرتبات الأجور التي تم وضع سلم ضريبي خاص بها عام 1985 لهذا السبب تم تعيين لجنة وطنية للإصلاح الضريبي في مارس 1987 دخل حيز التنفيذ في سنة 1992 سنتناول في هذا المبحث مفهوم الإصلاح دوافعه أهدافه كذلك أهم الإصلاحات الجبائية التي اعتمدتها الدولة الجزائرية

المطلب الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي

يعرف الإصلاح الضريبي على أنه:" التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية الاجتماعية أو لتحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو، يمكن أن يكون الإصلاح الضريبي شاملا لكل الهيكل الضريبي للدولة، أو أن يكون هذا الإصلاح جزئيا لنوع معين من الضرائب أو لبعض أحكام الضريبة بعينها هي عملية تتطلب دراسة متكاملة للنظام الضريبي السائد"[1]

يتم الإصلاح الضريبي على مرحلتين أساسيتين هما التخطيط والتنفيذ في حالة عدم وجود واحد منهم لا يمكن وصفها بأنها عملية الإصلاح الضريبي:

1-**التخطيط الضريبي**: هو من الوسائل التي تستعملها الإدارة الناجحة للاستفادة من المزايا القانونية، حيث تساعدها في إتباع سياسة استثمارية معينة سواء أكان ذلك بالموجودات الثابتة أو الاستثمارات المالية أو حتى تقليل مبلغ الإلزام الضريبي أو حتى تجنب الضريبة بأكملها ومن المفاهيم كذلك مفهوم الفجوة الضريبية

[1] سعيد عبد العزيز عثمان وشكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، مصر, 2007، ص 535

المقصود بها الاختلاف بين الضرائب التي يقوم المكلفون بسدادها فعلا من واقع إقراراتهم، الضرائب التي يجب أن يسددوها على أرباحهم الحقيقية[1].

2-**مرحلة التنفيذ:** حيث يتم تنفيذ كل الخطط البرامج التي سبق أن تم وضعها من قبل الجهات المختصة تتكفل الإدارة الضريبية بتنفيذها السهر على السير الجيد للإصلاح.

من خلا هذا التعريف يمكن أن نستخلص خصائص الإصلاح الضريبي:

المطلب الثاني: خصائص الإصلاح الضريبي

ان الإصلاح في الجزائر هو التحول من الاقتصاد المركزي الموجه إلى الاقتصاد التبادلي الحر أو ما يعرف باقتصاد السوق .وفي خضم هذه التغيرات عرف النظام الجبائي كباقي عناصر الاقتصاد الوطني تغييرات متعددة، ونظرا للعلاقة البديهية للنظام الجبائي بالنظام الاقتصادي في أي بلد كان قامت الجزائر بدراسة خصائص كل مرحلة من مراحل الإصلاح الضريبي.

النظام الاقتصادي والنظام الجبائي

-الإصلاح الضريبي ظاهرة عامة ضرورية:

إن تطور اقتصاديات العالم التوجه إلى اقتصاد السوق التكتلات الاقتصادية بالإضافة إلى تحرير التجارة الدولية، كذلك العمل على تحويل القطاع العام إلى القطاع الخاص بما يعرف بالخصخصة أدى إلى ضرورة إحداث إصلاح ضريبي عالمي، أي أن يحدث إصلاح ضريبي في سائر النظم التي تتأثر بهذه الأحداث ليشمل الدول المتقدمة الدول النامية معا.

-الإصلاح الضريبي جزء من الإصلاح الاقتصادي:

بعد التحول الذي عرفه النظام الاقتصادي من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق تدخل الدولة الواسع في النشاط الاقتصادي إلى شكل معدل يشبه اقتصاد السوق، قد كان النظام الضريبي انعكاسا للمتغيرات الإيديولوجية التي عاصرها النظام الضريبي القائم هو نتيجة تطور مستمر للظروف الاقتصادية السياسية التي يمر ها المجتمع طالما أن الإصلاح الضريبي يهدف إلى التنسيق بين الأهداف الاقتصادية الكفاءة العدالة الفعالية الإدارية، فإنه يمكن الاعتماد على الضرائب كأداة فعالة في إنجاح خطوات الإصلاح الاقتصادي، مما يتطلب تطويرا في النظام الضريبي ذاته حتى يستطيع تحقيق أهداف الإصلاح الاقتصادي في الدولة، فمثلا خفض التعريفة الجمركية سيحقق مكاسب فعالة للإنتاج المحلي بالتالي اتساع الاستهلاك ما يفقد من التعريفة الجمركية سيعوض من جهات أخرى.

[1] دكتور عادل محمد القطاونة الأستاذ حسين عفانة المحاسبة الضريبية دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، 2008، عمان الأردن 7.

-تعدد أهداف الإصلاح الضريبي:

تتعدد أنماط الإصلاح الضريبي بتعدد أهدافه، غاية لقائمين عليه، التي ينشدونها من إجراء هذا الإصلاح، إذ يمكن أن يكون الإصلاح جزئيا ذلك بغية إصلاح خلل تشريعي في قانون ضريبي معين أو لسد ثغرة من ثغرات القانون، أو بهدف الحد من التهرب الضريبي أو تجنب الضريبة، كما يمكن أن يكون الإصلاح شاملا يسعى إلى تحقيق أهداف عدة من أهمها تبسيط النظام الضريبي تحقيق الحيادية المطلوبة في الضرائب بحيث يكون للضرائب تأثيرات مباشرة على السلوك الفردي لشخص الخاضع للضريبة.

فإذا كان الإصلاح الضريبي في مجال الضرائب على الدخل الشخصي فالهدف هو تقليل العبء الضريبي على الأفراد من خلال:

- تخفيض المعدلات الحدية الإجمالية للضرائب.
- تخفيض عدد الشرائح
- ربط الضريبة على الأفراد ليس على الأسرة كوحدة ضريبية.
- زيادة الإعفاءات على محدودي الدخل.
- توسيع وعاء الضريبة.
- تخفيض عدد مدى النفقات الضريبية.
- تقرير وافز ضريبية للادخار.
- فرض الضرائب على الأرباح الرأسمالية كإحدى صور الدخل الضريبي

أما إذا انصب الإصلاح على الضريبة على دخل الشركات فيتم ذلك من خلال:

- تخفيض عدلات أسعار الضريبة.
- توسيع وعاء الضريبة.
- تقرير معاملة ضريبي خاصة لأرباح الأسهم.

المطلب الثالث: دوافع وأهداف الإصلاح الضريبي الجزائر

إن التطورات التي حصلت في العالم دفعت بالجزائر إلى تبني إصلاح ضريبي جديد يكون نقطة الفصل بين النظام القديم المطبق النظام الجديد تسبب في ذلك مجموعة من الدوافع كان المبتغى منه تحقيق مجموعة من الأهداف التي تتمثل في:

الفرع الأول: دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر

تتمثل أهم دوافع الإصلاح الضريبي في الجزائر فيما يلي:

1-تعقد النظام الضريبي عدم ثباته الناجم عن كثرة الضرائب الرسوم، تعدد معدلاتها اختلاف مواعيد تحصيلها، فمثلا نجد الضريبة على الأرباح الصناعية التجارية عرف معدلاها تغيرا ملموسا في سنوات

الثمانين حيث بلغت معدلاتها: 50%سنة 1986، 55%سنة 1987، 50%سنة 1989 هو ما جعله صعب التطبيق التحكم فيه من قبل إدارة الضرائب، الشيء الذي خلق مشكلا في اتخاذ القرارات المالية الاستثمارية للمؤسسة.

2-ثقل العبء الضريبي الذي يعني مستوى الضغط الضريبي، يتم قياسه بالعلاقة بين الإيرادات الضريبية الناتج المحلي الإجمالي، يعتبر الضغط الضريبي في الجزائر مرتفعا نوعا ما، حيث بلغ 55%بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات لوحدها.

3-التغيرات السياسية التي عرفتها الجزائر ابتداء من نهاية 1989 التي سنت منها قوانين تسمح بالتعددية الحزبية عوض الحزب الواحد الذي كان الموجه الوحيد للاقتصاد الوطني السياسة العامة للدولة.

4-التغيرات الاقتصادية التي حدثت في الاقتصاد الوطني بدءا بإعادة الهيكلة في الثمانينات ثم استقلالية المؤسسات أخيرا خوصصة المؤسسات في التسعينات.

5-عدم ملائمة النظام الضريبي لمستجدات المرحلة الراهنة، فالجزائر شهدت إصلاحات اقتصادية بدأت عام 1988 مما جعل هذا النظام غير ملائم مع المستجدات الراهنة الإصلاحات الجارية يتكيف مع تطلعات المؤسسة الاقتصادية يعرقل استمراريتها.

6-المعالجة غير الكافية لقضية العدالة حيث كان النظام الضريبي يعاني من عدم العدالة حيث يتحمل أصحاب الدخول الصغيرة المحدودة قدرا كبيرا من الضرائب، بل في كثير من الحالات تكون ضرائب الدخل الشخصي مفروضة على الدخول الصغيرة جدا أي غياب العدالة الرأسية. من جهة أخرى هناك عدم عدالة من ناحية المحتوى، أي ما يدخل في حساب الضريبة على الدخل تقتصر فقط على فئة الرواتب الأجور تشمل فوائد رأس المال الدخل من الأعمال الحرة أي غياب العدالة الأفقية[1].

7-عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار حيث تعتبر الحوافز الضريبية أداة يستعملها المشرع للتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسات الاقتصادية فهي تعرف بالتضحية الضريبية بحيث تضحي خزينة الدولة بقدر معين من الاقتطاع الضريبي من أجل حث المؤسسة على الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج بصفة خاصة، وذلك لتحقيق الأهداف العامة للسياسة الاقتصادية.

الفرع الثاني: أهداف الإصلاح الضريبي الجزائري

تتمثل أهداف الإصلاح الضريبي الذي اعتمدته الجزائر فيما يلي:

1-يهدف الإصلاح الضريبي إلى تبسيط النظام الضريبي سواء تعلق الأمر بمكونات النظام الضريبي أو بالتشريع الضريبي حيث تم تغيير بنية الجباية التي كانت تعتمد على الضرائب غير المباشرة الضرائب على المحروقات أصبحت تعتمد على الضرائب المباشرة التشجيع على الاستثمار.

[1] ناجي التوني، سياسات الإصلاح الضريبي، سلسلة جسر التنمية، العدد 13، السنة الثانية، يناير 2003 المعهد العربي للتخطيط الكويت ص7.

2-توسيع الوعاء الضريبي وتخفيض أسعار الضريبة، فالضرائب بالدول النامية أوعيتها ضيقة، وأسعارها مرتفعة، مما ينجر عنه ظاهرة التهرب الضريبي وإرهاق فئات معينة بالضرائب يؤدي إلى عدم عدالة الضريبة وبهذا فتوسع الوعاء الضريبي يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية وتخفيض الضغط الضريبي.

3-تخفيف العبء الضريبي، إن من عيوب النظام الضريبي السابق ثقل عبئه على المؤسسات الاقتصادية مما سبب اختلالا في توازنها المالي لهذ السبب قامت السلطات بتخفيفه عن طريق تخفيض المعدلات الضريبية حيث تمثلت في تخفيض معدل الضريبة على الأرباح التجارية الصناعية للضريبة .... إلخ.

4-تأسيس إدارة فعالة من أجل تحقيق أهداف النظام الضريبي.

5-تحقيق العدالة الضريبية: النظام الضريبي العادل هو ذلك النظام الذي يترتب عليه معاملة ضريبية يؤمن أغلبية أفراد المجتمع بعدالتها.

6-محاربة الغش التهرب الضريبي يفرض مسك دفاتر منظمة من المكلفين إجبارهم على التعامل بالفاتورة الخاضعة للمراقبة.

7-إعادة توزيع الدخل قد ينتج على فرض الضريبة خلق نوع من التفاوت بين فئات المجتمع، حيث يعاد توزيع الدخل الثروة بشكل غير عادل لفائدة الطبقات الغنية على حساب الطبقات الفقيرة، يحدث هذا بالنسبة للضرائب غير المباشرة باعتبارها أشد عبئا على الفئات الفقيرة.

8-تحقيق النمو الاقتصادي عن طريق ترقية الادخار، وتوجيهه نحو الاستثمار الإنتاجي، مع تخفيف الضغط الضريبي المفروض على المؤسسات الناجم عن تعدد الضرائب من جهة، وارتفاع معدلاتها من جهة أخرى. بالإضافة إلى هذه الأهداف توجد مجموعة من الأهداف الاجتماعية المالية الاقتصادية التي سعت السلطات لتحقيقها تتمثل في:

-الأهداف الاجتماعية:

من بين الأهداف التي سعت الإصلاحات الضريبية إلى تحقيقها، هي تحصيل الموارد المالية الكافية لتغطية الاحتياجات الاجتماعية كالسكن الصحة التعليم، بالإضافة إلى محاولة التخفيف من البطالة التكفل بالشغل، الذي أصبح الشغل الشاغل للمجتمع، خاصة مع تزايد عدد السكان، ذلك عن طريق زيادة التحفيزات الجبائية المختلفة بالإضافة إلى ضمان العدالة الضريبية ذلك عن طريق التوسع في استعمال الضريبة التصاعدية بدلا من الضريبة النسبية نتيجة لمراعاتها لمستويات الدخل، كما عملت الإصلاحات الضريبية بمراعاة المقدرة للمكلف حيث تم إعفاء الحد الأدنى للمعيشة.

-الأهداف المالية :

تمحورت الأهداف المالية للإصلاحات الضريبية في رفع المردودية الضريبية، نظرا لأهمية المداخيل في تغطية عجز الميزانية العامة للدولة، مدى مساهمتها في تمويل القطاعات الهامة في المجتمع.

-الأهداف الاقتصادية :

سعت الإصلاحات الضريبية إلى تشجيع الإنتاج الاستثمار باعتبارهما عنصران أساسيان للنمو حيث تم إدخال الرسم على القيمة المضافة التي تسمح بتخفيض تكلفة الاستثمار تؤثر على مراحل الإنتاج التوزيع، بالإضافة إلى الإعفاءات التخفيضات الممنوحة للمؤسسات بهدف تشجيعها على الإنتاج الاستثمار التوسع، حيث تقاس قوة الدولة بمدى تحفيزها تشجيعها على الاستثمار.

المطلب الرابع: أهم الإصلاحات الضريبية في الجزائر

قامت الجزائر بعملية تغيير جذرية جادة على جميع الهياكل القاعدية للسياسة الضريبية التي كانت تعتمدها السلطات الجزائرية، حيث تمثلت هذه الإصلاحات في استبدال التشريعات الجبائية القديمة بتشريعات جبائية حديثة كذا تنظيم مصالح الإدارة الجبائية العمل على توفير الإمكانيات الضرورية لضمان نجاح المشروع الإصلاحي، من هنا سوف نعرض أهم الإصلاحات التي قامت بها السلطات التي تتمثل أساسا في إصلاح الإدارة الضريبية التشريع الضريبي الجباية البترولية التي كانت أهم مورد تعتمد عليه الدولة لتغطية نفقاتها.

الفرع الأول: إصلاح الإدارة الضريبية

إن تحقيق أهداف السياسة الضريبية المثلى لأي مجتمع إنما هو رهن بمستوى كفاءة إدارته الضريبية، كثيرا ما قيل أن الجهاز الضريبي الكفء يمكنه أن يحول ضريبة سيئة إلى ضريبة حسنة، لكن الجهاز الضريبي غير الكفء يستطيع أن يحول أحسن الضرائب إلى أسوأها كم من دولة من الدول النامية ألقت اللوم على نظامها الضريبي الذي ورثته من العهود السابقة، شكلت اللجان قدت المؤتمرات أدارت المناقشات لتعديل النظام الضريبي تعديلا جذريا ليتماشى مع متطلبات التنمية، ثم اكتشفت بعد كل ذلك أن العيب الأساسي يكمن في النظام الضريبي نفسه بقدر ما يكمن في إدارة النظام الضريبي[1].

إن أهم الإصلاحات التي قامت بها الجزائر من أجل تطوير الإدارة هي:

1-تنظيم الإدارة الضريبية:

عمد المشرع الجزائري من خلال إصلاحات 1992 إلى إعادة التنظيم الإداري هيكلة الإدارة بالنسبة لمصالحه الداخلية الخارجية حيث استفادت كل ولاية من مديرية ضرائب مستقلة تابعة لها.

[1] حامد عبد المجيد درار،النظم الضريبية،ص119

أصبح لكل مديرية ولائية مديريات فرعية تسه على خدمة المواطنين. كما قد تم تزويد المراكز الضريبية بالأجهزة الالكترونية الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها.

مراكز الضرائب:

فقد أعلنت كمشروع جديد بتاريخ 19 سبتمبر 2001، بحيث تختص بتسيير ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة حسب النظام الحقيقي، للذين يقل رقم أعمالهم عن (30.000.000دج)[1].

أهداف مراكز الضرائب[2]:

- توحيد وتجميع التعامل الضريبي لنف المكلف من خلال المسير الواحد، الملف الواحد لمختلف عمليات تحديد الوعاء، التحصيل، النزاع الرقابة الجبائية.
- تخفيض عدد المصالح القاعدية.
- تنسيق الإجراءات.
- تحديث العمليات والإجراءات الضريبية طريق استغلال شبكة الانترنت والأنترانت.

يلقى إنشاء مراكز الضرائب دعما من طرف خبراء صندوق النقد الدولي والبنك العالمي، وكان متوقعا تعميم انطلاقها سنة 2003 إلا أنه تأخر نتيجة التأخر في انطلاق ديرية المؤسسات الكبرى.

2-مفتشية الضرائب:

قبل سنة 1994 كانت المفتشيات على المستوى الوطني مقسمة حسب اختصاصها إلى مفتشية الضرائب المباشرة، مفتشيات الضرائب الغير مباشرة، غير أن هذا التقسيم خلق عدة مشاكل أثرت على المكلف لأنه مضطر لتقديم تصريحاته (التصريح بالوجود، التصريح برقم الأعمال) في كلا المفتشيتين، لأن كل مفتشية تعتمد على أسس تختلف عن الأسس الأخرى، فإن المكلف يخضع لرقم أعمال في مفتشية الضرائب المباشرة يختلف عن الذي يخضع له في مفتشية الضرائب غير المباشرة.

هذه الصعوبات أخرى أدت إلى قرار اتخذته وزار المالية، يقضي بتوحيد المفتشيتين فنشأت مفتشية الضرائب المختلطة في 1994.

2-1-تعريف المفتشية

إن هذه المصلحة الجديدة ليست بتركيبة بسيطة بالمقارنة مع سابقتها تشكيل مفتشية متعددة الاختصاصات مشروط بتوفير عنصرين:

الأول: يتمثل في وجود عدد كافي من الملفات الجبائية.

[1] حميد بوزيدة النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة(1992-2004)، أطروحة دكتوراه 2005 الجزائر، ص84.

[2] Ministère des finances, Direction générale des impôts, la lettres de la D.G.I, vos impôts pour 2003

الثاني: يتمثل في وجود عدد كافي من الملفات الجبائية المتابعة حسب نظام الربح الحقيقي، كما تعتبر هذه المصلحة الجديدة قطيعة لسابقتها، بذلك تختص بجميع الضرائب الرسوم الخاصة بالنظام الضريبي المعتمد، هذا ما يميزها عن المصالح القديمة التي كانت منظمة حسب طبيعة الرسوم الضرائب.

2-2-دراسة الهيكل التنظيمي

تقسم مفتشية الضرائب إلى مجموعة من المصالح تتمثل في رئيس المفتشية مصلحة جباية الشركات المهن الحرة مصلحة الجباية على دخل الأشخاص الطبيعيين، مصلحة جباية العقارات المبنية الغير المبنية مصلح التدخلات.

- رئيس المفتشية:

يعتبر المسؤول الأول لضمان السير الحسن لمصالح المفتشية بصفة عامة، إضافة إلى ذلك يحرص على تنظيم العمل داخل المفتشية، خاصة دفاتر تسجيل القيود عناوين التحصيل دفاتر التحصيلات السنوية، دفتر تسجيل الشكايات التنسيق بين مختلف المصالح المشكلة للمفتشية، كما يبدي رأيه في الشكاوى المقدمة من طرف المكلفين.

- **مصلحة جباية الشركات المهن الحرة:** تشمل هذه المصالح الضرائب الرسوم المفروضة على الشركات سواء كان نشاطها منظما على شركة أموال أو على شركة أشخاص تختص في الضرائب الرسوم التالية:

- الضريبة على أرباح الشركات IBS
- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
- الرسم على النشاط المهني TAP
- الدفع الجزئي VE
- الاقتطاع من مصدر الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور S/TTG
- الرسم على القيمة المضافة TVA

الملف الضريبي الذي يحتوي هذه لرسوم يكون إما متعلقا:

- جباية الشركات (شركة المسؤولية المحدودة)
- المؤسسات الفردية
- جباية المداخيل شخاص طبيعيين (أصحاب المهن الحرة)

من المهام الموكلة لهذه المصلحة:

- مسك التصريحات السنوية.
- زيادة وعاء الضريب
- التحقيق المعمق للملفات

- تحديد النظام الجزافي
- معالجة الشكايات
- مراقبة التصريحات

– **مصلحة الجباية على دخل الأشخاص الطبيعيين:** تعني الأشخاص الطبيعيين الذين يملكون المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRGالملف الضريبي المودع على مستوى هذه المصلحة يخص المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي.

حيث يقوم أعوان المصلحة بتسيير الملفات الضريبية IRG

– استلام تصريحات IRG

– تحديد وعاء IRG

– المراقبة المعمقة للملفات

يؤطر هذه الشكايات أعوان، برتبة مفتش، الباقيين لهم على الترتيب رتبتي مراق عون معاينة.

– مصلحة جباية العقارات المبنية الغير المبنية تشمل هذه المصلحة الضرائب الرسوم المفروضة على الملكيات العقارية المبنية الغير المبنية، تختص بالضرائب الرسوم التالية:

– حقوق التسجيل الطابع.

– رسم التطهير.

– الرسم على الملكيات العقارية.

تتلخص مهامها فيما يلي:

– استقبال التصريحات (الرسم العقاري على الملكيات المبنية، فائض القيمة).

– معالجة المنازعات.

– مصلحة التدخلات.

تعتبر عنصر أساسي في مفتشية الضرائب تتلخص مهامها كما يلي:

– الدورات الوقتية للإحصاء الضريبي (تجار، عقارات،...إلخ).

– المراقبة اليومية في إطار البحث عن المادة الخاضعة للضريبة مهما كان نوعها.

هذه المصلحة تتطلب عونين إلى أربعة أعوان حسب طبيعة الظروف الخارجية.

3–المديرية العامة والمديريات التابعة لها:

تعتبر الإدارة الضريبية من حيث تنظيمها الإقليمي موحد بحيث توجد المديرية العامة تحت غطاء وزارة المالية تتبعها ستة (6) مديريات جهوية، قسنطينة، سطيف، وهران، البليدة، الجزائر، ورقلة، تتبع كل مديرية جهوية مديرية ولائية.

3-1-المديرية العامة للضرائب:

يوجد مقرها بالجزائر العاصمة تتلخص مهامها يما يلي:

-تبليغ المديريات الجهوية بالنصوص الأنظمة التشريعية الجديدة التي تصدر عن مكتب التشريع الموجود بالمديرية العامة

- تسيير ميزانية المديريات الجهوية (رواتب المستخدمين، مصاريف تكوينهم، المطبوعات).

-جمع الإحصائيات الموجودة على مستوى المديريات الجهوية المتعلقة بالملفات الجبائية تحصيل الضرائب .

- تتلقى الشكايات التي يزيد مبلغها عن 100000.00 دج.

3-2المديرية الجهوية للضرائب:

توجد ستة مديريات جهوية على المستوى الوطني، وهي: سطيف، وهران، قسنطينة، الجزائر، ورقلة، البليدة، وتتلخص مهامها فيما يلي :

- تسيير ميزانية المديريات الولائية.
- تتلقى الطعون التي كانت حل رفض من قبل لجنة الطعن الولائية.
- تقوم بعمليات الإحصاء المتعلقة بالملفات الضريبي الموجودة على مستوى الولايات التابع لها.

3-3المديرية الولائية: توجد مديرية ولائية للضرائب على مستوى كل الولايات الوطنية تتلخص مهامها فيما يلي :لها نفس المهام التي تقوم بها المديريات الجهوية، لكن علاقتها تكون مع المفتشيات قباضات الضرائب الموجودة على مستوى الولاية إضافة إلى :[1]

- متابعة عملية التحصيل على مستوى قباضات الضرائب.
- إصدار البطاقات الضريبية.

4-مديرية المؤسسات الكبرى:

تمثل هذه المديرية الشباك الوحيد للمؤسسات البترولية، والأجنبية، والتي يزيد رقم أعمالها عن 100 مليون دينا جزائري .وتشكل المكان الذي يتم فيه التصريح دفع الضرائب الرئيسية، وتسيير الملفات لضريبية من حيث الإعلام، الوعاء، التحصيل، الرقابة والمنازعات.

4-1-أهداف مديرية المؤسسات الكبرى:

تهدف هذه المديرية إلى ما يلي :

-يضبط تفعيل الجباية البترولية، جباية المحروقات.

[1] نصيرة بوعون يحياوي، جباية المؤسسة،2011 الجزائر،ص74.

– تبسيط الإجراءات القانونية الضريبية من خلال تنظيم كل المصالح وعاء، تحصيل، رقابة جبائية، منازعات، استقبالات في هيئة واحدة وملف واحد.

– التخصص في التسيير والرقابة على الملفات، وفي عين المكان للشركات البترولية وشبه البترولية .

–تخصيص عمليات التحصيل (جباية المحروقات، الجباية العادية).

– تسهيل وتبسيط الإجراءات من بينها "إلغاء جداول الضريبة على أرباح الشركات واستعمال التصريح التلقائي المصحوب بالتسديد مع السماح للمكلفين باسترداد فوائض التسبيق، أو الرسم على القيمة المضافة بشكل أسرع والنشر الآلي لكل العمليات الجبائية، تأسيس، رقابة، تحصيل منازعة، التسيير، الجباية البترولية، مع التعيين الأوتوماتيكي لتاريخ التصريح والتحصيل."

4-2-هيكل مديرية المؤسسات الكبرى:

تتشكل من خمس مديريات فرعية هي:

- ✓ المديرية الفرعية لجباية المحروقات.
- ✓ المديرية الفرعية للتسيير.
- ✓ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- ✓ المديرية الفرعية للمنازعات.
- ✓ المديرية الفرعية للتحصيل تعتبر مديرية المؤسسات الكبرى مصلحة جبائية من المصالح الخارجية التابعة للمديرية العامة للضرائب، تتواجد في بن عكنون بالجزائر العاصمة على أن يتم إنشاء فرعين لها في كل من قسنطينة ووهران.

الفرع الثاني: إصلاح التشريع الضريبي

عرف النظام الضريبي تصحيحات عديدة بداية من سنة 1971 عن طريق قوانين المالية إلا أن إصلاح 1991 كان الأكثر شمولا حيث ارتكز على الجباية العادية قد تضمن العناصر التالية:

– تعميم الضريبة الوحيدة على الإنفاق في شكل ضريبة على القيمة المضافة.

– القطيعة مع نظام الضرائب النوعية على مداخيل الأشخاص الطبيعيين باختيار ضريبة واحدة على الدخل هي الضريبة على الدخل الإجمالي.

– الفصل بين الضريبة على أرباح الشركات الضريبة على الأشخاص الطبيعيين.

1-الضريبة على أرباح الشركات IBS :جاءت الضريبة على أرباح الشركات لتعوض وتراجع نقائص الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية السابقة هذه النقائص تتمثل في:

–تطبق دون استثناء على الأشخاص المعنويين، على عكس الضريبة على الأرباح الصناعية ،و التجارية التي تفرض على الأشخاص المعنويين في شكل معدل نسب على الأشخاص الطبيعيين في شكل معدل تصاعدي.

-تطبق دون التمييز بين المؤسسات الأجنبية الجزائرية.
-تطبق وجوبا على الأشخاص الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان رقم الأعمال المحقق أن هذا الربح يحدد أساس محاسبة تمسك طبقا للقوانين الأنظمة المعمول بها, كالقانون التجاري المخطط الوطني للمحاسبة.
-تشجيع إقامة الشركات بشكل مجموعات الشركة الأم فروعها.
-زيادة الميزات لصالح المساهمين من خلال تقليص الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة بعد إدراج تقنية الرصيد الجبائي.
-تخفيض الضريبة المدفوعة من خلال السماح بترحيل الخسائر السابقة إلى نهاية السنة الخامسة.

2-الضريبة على الدخل الإجماليIRG :

أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991 وتنص المادة رقم (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يأتي:

" تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه [1]".

الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي لمكلف بالضريبة جاءت هذه الضريبة لتعوض نظام الضرائب النوعية ذو المعدلات المتعددة الذي كان مفروضا في السابق على المداخيل، حيث اشتمل النظام السابق الضرائب التالية:

- الضريبة على الأرباح الصناعية التجارية شركات الأشخاص
- الضريبة على الأرباح الغير تجارية
- الضريبة على مداخيل الديون الودائع الكفالات
- الضريبة على الرواتب الأجور
- الضريبة على القيمة الزائدة عن التنازل بمقابل عن لأملاك المبنية غير المبنية
- المساهمة الوحيدة الفلاحية.
- الضريبة التكميلية على الدخل.

3-الرسم علي القيمة المضافة:

-أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991 بالمقابل ألغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدماتTUGPS .

[1]قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، سنة 2011 ,المادة رقم 01 .

– الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج TUGP يطبق هذا الرسم على عمليات الإنتاج والبيع والأشغال التي تمارسها المؤسسة ولا تخضع السلع للرسم إلا مرة واحدة وذلك عند عملية الاستهلاك كما أن المادة الخاضعة للرسم تمثل رقم الأعمال المتضمن لتلك الرسوم ويتم تحصيل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج بمعدل 20 % مع تطبيق معدلات أخرى تصل إلى 9 معدلات.

– الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات TUGPS هذا النوع من الرسوم يستحق عند الحصول على الخدمات وله طابع تراكمي وهذا راجع إلى عدم وجود مبدأ الخصم أو الاسترجاع .

الفرع الثالث: إصلاح الجباية البترولية

تلعب عائدات المحروقات دورا هاما في الاقتصاد الوطني حيث تحتل الجباية البترولية مكانة هامة في هيكل الإيرادات العامة وذلك بسبب الإيرادات الوفيرة التي توفرها للخزينة العمومية سنويا حيث بلغ متوسط مساهمة الجباية البترولية في الإيرادات الضريبية خلال الفترة 1986-1994 نسبة 46%.إن الإصلاح الضريبي لسنة 1991 لم يراجع نظام الجباية لبترولية لكونها ترتبط بالانخفاض الارتفاع في أسعار البترول تطور تقنيات الكشف الاستغلال عل المحروقات حيث عرفت الجباية البترولية إصلاحين الأول في سنة 1983 الثاني في سنة 1986 يتمثلان فيما يلي:

1-الإتاوات: تطبق هذه الإتاوات على إنتاج المحروقات السائلة الغازية تحسب عل أساس كمية المحروقات المستخلصة بعد معالجتها يتم تقيمها عل أساس سعر مرجعي .

2-الضرائب على النتائج: يمكن أن نميز الحالتين التاليتين:

– الضريبة علي نتائج نشاطات النقل التمييع التي تحسب بمعدل الضريبة علي أرباح الشركات.

–الضريبة المباشرة البترولية علي نتائج نشاط الإنتاج المحسوبة بمعدل 85% بعد خصم أعباء الهياكل الإتاوة غير إن المعدل يخفض بغرض تشجيع استغلال تحفيز استخدام الوسائل التقنية إلي 65% حسب مناطق البحث و 42% كحد أدنى حسب نوعية النشاط.

خلاصة الفصل:

للنظام الضريبي في الجزائر اهمية بارزة تتجلى من خلال تحقيقه لجملة من الاهداف التي تؤدي في مجملها الى الاستقرار الاقتصادي و لقد استهدف الاصلاح الضريبي الدي قامت به الجزائر تحقيق الكفاءة و العدالة .وجاء لمواكبة الاصلاحات المنتهجة مع نهاية الثمانينات و بداية التسعينات في خضم الانتقال من اقتصاد موجه نحو اقتصاد السوق بهدف الحد من العجز و النهوض بالاستثمار وتسريع النمو الاقتصادي و يعتبر الاصلاح الضريبي في الجزائر اصلاحا تدريجيا بحيث لم تستقر الضرائب المنبثقة عن الاصلاح لسنة 1991 اد لم تخلو قوانين المالية السنوية التي سنة 1992 الي يومنا هدا من تعديلات ضريبية وصدور قانون الاجراءات الضريبية سنة 2002 بالإضافة الى التعديلات التنظيمية للإدارة الضريبية في شكل انشاء مراكز الضرائب والمديرية العامة للمؤسسات الكبرى.

الفصل الثاني:

التحصيل الجبائي

بين التهرب الضريبي

وحوافز التسديد

تمهيد:

ان تحديد علاقة المكلف بالإدارة الضريبية تعتبر من أهم المواضيع الضريبية من خلال معرفة أهم امتيازاتها إضافة للضمانات الممنوحة للمكلف، بحيث أن مقدار المبالغ الضريبية المحصلة وكيفية جمعها يتوقف على طبيعة العلاقة التي تنشأ بينهما، وقد كان السعي دائما إلى التوفيق المصالح التي تبدو متعارضة بين مصلحة الخزينة ومصلحة المكلف، فوضع بذلك المشرع القواعد التي تكفل حقوق الخزينة وتحقق أغراضها، وتحفظ في الوقت نفسه حقوق المواطن وتخفف عبئ الضريبة[1].

لذلك سنقوم في هذه الدراسة بمعالجة موضوع التحصيل الجبائي في ضل التهرب والغش الضريبي ودراسة مسألة التوازن بين الإدارة والمكلف، فيعزز هذا الأخير مركزه بالمحافظة على حقوقه والدفاع عن نفسه وتتمكن الإدارة في ممارسة سلطاتها دون تعسف أو ظلم.

وتكمن أهمية دراسة موضوع التحصيل الضريبي بين امتيازات الإدارة الضريبية وضمانات المكلف بالضريبة. ولقد تطرقنا في هذا الفصل الى:

- ✓ التهرب الضريبي.
- ✓ التحصيل الجبائي.
- ✓ الإجراءات التحفيزية للتحصيل الجبائي.

[1] حسام فايز أحمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل الجبائي، أطروحة لنيل درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2006 ، ص 6

المبحث الأول: التهرب الضريبي

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من أخطر المشكلات التي تواجهها الدول، وهذا راجع للتحايل الذي يقوم به المكلفين بالضريبة مستخدمين في ذلك عدة طرق، للتملص من دفع الضريبة المفروضة عليهم ، فتسعى الإدارة الجبائية لمعالجة هذه الظاهرة وتطبيق مختلف الأساليب الوقائية والردعية على المكلفين للسيطرة عليهم ، وحتى نفهم موضوع التهرب الضريبي لا بد أن نحدد مضمون هذا الأخير والأسباب التي جاءت به، وكيفية قياس حجم خطورته ، والأساليب المطبقة لمكافحته عبر منظومة متكاملة ومتناغمة من التشريعات، وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المبحث.

المطلب الأول: التهرب الضريبي وأنواعه

مشكلة التهرب الضريبي مشكلة تعاني منها جميع الدول وقد تكون في بعضها صغيرة وفي بعضها الآخر كبيرة، لذا فإنه من الطبيعي أن نتوقع من جانب المكّلفين بدفع الضريبة رد الفعل الذي يأخذ صورة الدفاع عن مصالحهم، وذلك إما بتفادي الضريبة كليًا أو على الأقل بالتقليل من نطاق الاقتطاع الضريبي المفروض عليهم، ومن هنا نشأت ظاهرة" الّتهرب الضريبي" أو الإفلات من الضريبة.

مفهوم التهرب الضريبي:

التعريف الأول:

عرفه الدكتور عادل أحمد حشيش على أنه " محاولة المكلف الذي تتو فر فيه شروط الخضوع للضريبة عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا دون أن ينقل عبئها إلى شخص أخر، مما يؤدي إلى عدم تحصل أية ضريبة، ويحدث التهرب غالبا حينما يعمد المكلف إلى مخالفة نص من نصوص القانون بأي طريقة، وخاصة في مرحلة تحديد الوعاء الضريبي، كأن يقوم المكلف بإخفاء جزء كبير من المادة الخاضعة للضريبة عن أعين الإدارة، أو يقوم بإظهار قدر ضئيل جدا من تلك المادة خالفا للحقيقة".[1]

التعريف الثاني:

يعرف عبد الباسط علي جاسم الزبيدي التهرب الضريبي بأنه "عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية أم من خلال استخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة وينجم عن ذلك أثار سيئة للخزينة العامة وأثار سيئة على المكلفين

[1]عادل أحمد حشيش ، أصول الفن المالي للاقتصاد العام مدخل لدراسة أساسيات المالية العامة ، دار المعرفة الجامعية ، بيروت ، 1997 ، ص200.

الأخرين حيث يتحملون عبء الضريبة بينما يفلت أخرون منها مما سيؤدي إلى عدم تطبيق العدالة في توزيع الأعباء المالية[1]

أنواع التهرب الضريبي:

يوجد نوعين من التهرب الضريبي، تهرب مشروع وتهرب غير مشروع.

أولا: التهرب المشروع (التجنب الضريبي) :وهو الذي لا يتضمن أية مخالفة قانونية وذلك باستغلال بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي نتيجة عدم صياغة بعض الأحكام القانونية بدقة ، وبهذا لا يترك المكلف أية مخالفة قانونية وبالتالي لا يمكن ملاحقته أو فرض عليه أية عقوبة ، مثال ذلك التهرب من ضريبة الدخل عن طريق تجزئة الشركة الكبرى إلى عدة شركات صغيرة بحيث تكون مستقلة إحداهما عن الأخرى من الناحية القانونية أو تخلص الشركات المساهمة من الضريبة على الأرباح عن طريق زيادة النفقات العمومية ونفقات السفر والولائم الخاصة بالعمل والإعانات ... إلخ .

أو تجنب تطبيق المعدلات التصاعدية بتحويل جزء من الأرباح إلى رواتب وأجور.[2]

وفي هذا يمكن التمييز بين ثالث حالات لهذا التهرب هي :

1-تهرب ناتج عن تغير سلوك المكلف:

وذلك من خلال بعض السلوكيات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة مثل الامتناع من استهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة بقصد تفادي دفعها، وأيضا ترك نشاط الإنتاجي الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة، والانتقال إلى نشاط أخر خاضع لضريبة أقل، نلاحظ أن هذا التهرب يرتكز على ارادة المكلف الذي يجب أن يكون على علم بمختلف الضرائب المفروضة.

2-تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي:

يستند هذا التهرب كون أن الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية، اقتصادية واجتماعية، لذلك ينظم المشرع هذا النوع لتحقيق أهداف معينة مثل:

التخفيضات الممنوحة بمناسبة تحقيق فوائض القيم الخاصة بالتنازل عن الأصول الثابتة، ونبين ذلك في:

-إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأمد، يحسب مبلغها في حدود 70 % من الربح الخاضع للضريبة .

-إذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأمد، يحسب مبلغها في حدود 35 % من الربح الخاضع للضريبة .

في هذا المثال إن التهرب المشروع يتم من هذا المنظور عن طريق لجوء المكلف إلى التخلص من دفع الضريبة جزئيا، وذلك بالاحتفاظ بالعناصر المكتسبة في أصول المؤسسة مدة تتجاوز ثالث سنوات حتى

[1] عبد الباسط علي جاسم الزبيدي ، المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها دراسة مقارنة ، الطبعة الأولى ، دار الكتب والوثائق القومية ، الأردن ، 2015 ، ص121.

[2] محمد طاقة، هدى العزاوي ، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الثانية ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان ، الأردن ، 2010 ، ص118-119.

يستفيد من تخفيض الوعاء الضريبي قدره 65 % بدل من أن يتنازل عليه في مدة لا تتعدى ثالث سنوات أين معدل التخفيض مقدر ب 35 %وبهذا يكون المكلف قد تهرب من دفع ما قيمته 40 %على خزينة الدولة كتحصيل ضريبي كان من المفروض أن يتحقق.

3-تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي:

قد يتحقق التهرب الضريبي نتيجة وجود ثغرات في القانون الضريبي، وهو ناتج عن إهمال المشرع وفي هذه الحالة يقوم المكلف باستغلال ثغرات التشريع الضريبي، ومن اجل ذلك قد يستعين المكلف بأهل الخبرة والاختصاص لاكتشاف تلك الثغرات.[1]

ثانيا: التهرب الغير المشروع (الغش الضريبي): لقد نص التشريع الجزائري على هذا النوع من التهرب الضريبي وذلك في المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " يعاقب كل تملص أو من حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كليا أو جزئيا.[2]

ومنه نجد أن الغش الضريبي يتضمن مخالفة لأحكام القوانين والأنظمة، فتندرج بذلك تحته كل طرق الغش المالي وما تنطوي عليه هذه الطرق من الالتجاء الى طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة، وقد يقع التهرب الغير المشروع عند تحديد وعاء الضريبة وربطها أو عند تحصيلها.

المطلب الثاني: أسباب وطرق التهرب الضريبي:

ان النصوص التشريعية من اهم أسباب التهرب الضريبي وذلك لاحتوائها على العديد من الثغرات التي يتم سنها من قبل اشخاص غير أكفاء وبالتالي تسمح للمكلف بالضريبة من عدم الالتزام بدفع ضرائبه

1-أسباب التهرب الضريبي:

فقهيا تم اسناد أسباب التهرب الضريبي إلى ما يلي :

أولا: عامل نفسي وأخلاقي وظروف تاريخية

أيا كان التبرير لفرض الضريبة إلى أن الفرد محب لماله وحريص عليه، وهذا يرجع إلى عامل نفسي مغروس في طبيعة الإنسان، وزاد هذا الشعور أن الضرائب في العصور القديمة كانت تتصف بالظلم واستخدام أقسى وسائل الإكراه في تحصيلها مما دفع أدم سميث إلى القول " ليس أثقل على نفوس الناس من ظل الضرائب"، فالظروف التاريخية التي صاحبت فرض الضرائب أثرت تأثيرا كبير في ترك الانطباع بالكراهية للضرائب من قبل الأفراد.

---

[1] عبد القادر مرغاد ، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر في علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2016-2017 ،ص31-32.

[2] أنظر المادة 303، من" قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة"، 2019، ص82.

ثانيا: الإدارة الضريبية

للإدارة الضريبية دورا كبيرا في التوسع أو التضييق من التهرب الضريبي، فإذا كانت الإدارة الضريبية على درجة كبيرة من الكفاءة والنزاهة في فرض الضريبة، فإن ذلك سوف يحد من التهرب الضريبي، في حين عدم كفاءة الإدارة الضريبية، وانتشار الفساد في هذه الإدارة الذي بدوره سوف يؤدي إلى إيقاع الظلم على المكلفين، الذين ليس أمامهم في مواجهة هذا الظلم إلا عن طريق التهرب الضريبي .

ثالثا: التشريع الضريبي

لنصوص القانون دورا كبيرا في مسألة التهرب الضريبي، فعدم مراعاة المشرع عند فرض ضريبة أو زيادة سعر ضريبة مدى العبء الضريبي الذي يتحمله الفرد، سوف يؤدي بالفرد إلى مواجهة هذا العبء عن طريق التهرب الضريبي، كما أن ضعف الجزاءات التي توقع على المتهرب من دفع الضريبة تكون حافزا على التهرب الضريبي .

رابعا: الظروف الاقتصادية

نلاحظ أن التهرب الضريبي يقل في أوقات الرخاء لتوفر الأموال، في حين يزداد في أوقات الأزمات.[1]

خامسا: العوامل السياسية

يعتبر عدم إتاحة الفرصة الكافية للمواطنين للمشاركة في الحياة السياسية وصنع القوانين التي تحكم شؤونهم الحياتية بما في ذلك القوانين الضريبية باعثا هاما للتهرب الضريبي، ويمكن القول هنا أن التهرب الضريبي ينتشر ويستفحل أمره في أجواء الأنظمة الديكتاتورية ويتضاءل كلما أخذت الأمة والدولة بالأسباب الديمقراطية وكلما تمكن الجمهور من الرقابة بالوسائل المختلفة وكلما توفرت له الوسائل للاضطلاع وابداء رأيه في السياسات المالية وسياسات الإنفاق.

كما يعتبر عدم إشراك المواطنين في صنع القرار السياسي للدولة، وحرمانهم من حريتهم في التعبير عن آرائهم السياسية بحرية، وكذلك المشاركة في صياغة القوانين التي تسير أمور حياتهم بما فيها القوانين الضريبية، كل ذلك يعتبر دافعا قويا، للمواطن للتعبير عن عدم رضاهم عن النظام السياسي، ويضعف عندهم روح الولاء للوطن والدولة والشعب.

وفي رأي الباحث، ومن النقاط السابقة، يمكن تلخيص الأسباب المؤدية إلى ممارسة آفة التهرب الضريبي في النقاط الأربعة التالية :

- ✓ قلة الخبرة وعدم كفاءة موظفي مصالح الضرائب مما ينتج عنه ضعف الوعي الضريبي عند المواطنين.
- ✓ التعقيدات التي يشهدها التشريع الضريبي.

[1] سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص 130-131.

- ✓ عدم إعطاء اهتمام كافي للضريبة وما تلعبه من دور في التنمية الاقتصادية.
- ✓ تعارض المصالح بين المكلف والدولة.

2-أشكال التهرب الضريبي:

أولا: الامتناع

في هذه الحالة لا يدفع المكلفين أية ضرائب على الإطلاق، أي أنه يمتنع عن القيام بالواقعة أو التصرف الذي تفرض على أساسه الضريبة ويعتبر هذا أكثر الوسائل بساطة، ومثال ذلك امتناع شخص عن استهلاك سلعة ما خاضعة لضريبة مرتفعة فرضها المشرع مراعاة لاعتبارات اقتصادية أو اجتماعية للحد من استيرادها توفيرا للعملات الأجنبية أو حفاظا على الصحة العامة.

ثانيا: الإحلال

ويتمثل في اتجاه المكلفين إلى أنشطة التي تفرض عليها ضريبة ويتجسد ذلك مثال في الاستثمار في القطاع الفلاحي، حيث أعفى المشرع المهتمين بهذا الميدان من الضرائب وغالبا ما يكون هذا الإعفاء لمدة معينة لتشجيع الأفراد نحو الإنتاج الزراعي من أجل تحقيق الاكتفاء الذاتي وخلق مناصب شغل والتقليل من البطالة وهذا الإعفاء قد يمس أحيانا الإنتاج التقليدي أو الحرفي لما له من أهمية على الصعيد الثقافي والحضاري .

ثالثا: الاستفادة من ثغرات القانون

يتمثل هذا في لجوء المكلف إلى الثغرات التي يحتويها القانون الجبائي نتيجة لعدم إحكام النصوص و التي من خلالها يقوم المتهرب بتحقيق غرضه في التخلص من أداء الضريبة مقابل الحصول على أرباح ومثال هذه الأرباح أن تقوم شركة ما بتوزيع جزء من أرباحها على المساهمين ليس في الصورة العادية أي توزيع مبلغ نقدي على كل مساهم ولكن في صورة أخرى هي زيادة رأس مالها بمقدار هذا الجزء من الأرباح واصدار أسهم بها توزع مجانا على المساهمين كل بقدر نصيبه من الأرباح ، وما يستنتج من هذه الحالة هو توفر سوء نية المكلف المتهرب من تحمله لنصيبه من الأعباء العامة.[1]

المطلب الثالث: أثار التهرب الضريبي وطرق قياسه:

يقوم التهرب الضريبي بإضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا التهرب منها، أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، ويؤدي كثرة التهرب الضريبي للجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة.

[1] ليندة قرموش ، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري ، مذكرة لنيل شهادة ماستر في الحقوق ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2013-2014 ص31-33.

أ-أثار التهرب الضريبي

أولا: أثار اقتصادية

فالتهرب يؤدي إلى عرقلة مشاريع الدولة والحكومات في التنمية الاقتصادية والنهوض بالبلد ، كما أنه يؤثر على إدارة المشروعات بحيث يقوم أصحاب العمل باجتناب أموالهم وتخصيص أموال الضريبة التي لم تدفع كربح مما يخفض نفقة الإنتاج ، فالشركة التي لا تدفع الضريبة تقل تكلفة إنتاجها بالنسبة لتكلفة إنتاج الشركات الدافعة للضريبة فتذهب أموال الضريبة كإيراد لها وهذا يجعل لها ميزة تنافسية على حساب غيرها ، كما يؤثر التهرب الضريبي على الصناعة الوطنية ، فالمتهربين من الضرائب من الشركات المنتجة تزداد رؤوس الأموال بين أيديهم ، مما يحفزهم على استيراد السلع الأجنبية وهذا بشغف الصناعة المحلية ولو تم التصنيع محليا فسيكون منخفض الجودة.[1]

ثانيا: أثار مالية

هنا يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العمومية وبالممولين، فالضرر على الخزينة العمومية يكون فانخفاض حجم الإيرادات العامة مما يؤدي إلى عدم قيام الدولة بوظائفها على أكمل وجه، وبالتالي انخفاض الاستثمارات فتدني قطاع الخدمات، أما الضرر على الممولين فإنه يؤدي إلى المساس بالعدالة الجبائية نظرا لأن البعض يدفع الضريبة، بينما يتهرب منها أخرون جزئيا أو كليا، مما يضر المتهربين[2] .

ثالثا: أثار اجتماعية

يؤدي التهرب الضريبي إلى أضرار وخيمة بالمجتمع تتجسد في إضعاف أخلاق الأفراد وتلاشي العدالة الجبائية بين المكلفين وجعل الجو السائد بينهم مشحونا بالكراهية والعدوانية مما ينتج إلى زيادة الفقر والحرمان ومعاناة الطبقة الفقيرة والمتوسطة ، كما يؤدي إل تدهور الحس الجبائي الذي يولد انعدام الثقة بين المتعاملين بصفة خاصة والمجتمع بصفة عامة ، إذ أن المكلفين النزهاء سيشعرون بأنهم موضوع استغلال من طرف النظام الجبائي خاصة في ظل غياب الإدارة الجبائية لمحاربة هذا التهرب فال يجدون منفذا لتخفيف هذا العبء سوى باللجوء إلى الغش والتهرب الضريبي .

---

[1] أحمد عبد السميع علام، المالية العامة المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية ،2012، ص 174-184.

[2] محمد شريف ، السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي ، مذكرة ماجستير في العلوم اقتصادية ، جامعة أبي بكر بلقايد ، تلمسان ،2009-2010 ص 65- 66.

ب-طرق قياس التهرب الضريبي:

إن مسؤوليات المشرع الجزائري تنحصر وبصورة عامة ضمن نطاق تحديد الوضعية الجبائية للمتهربين من الضريبة، لذلك كان من الصعب قياس حجم التهرب الضريبي بدقة وذلك لطبيعته السرية، فكيف يمكن أن نجعل من شيء يتم في الخفاء شيئا قابل للقياس؟

وفيما يلي نعرض عينة من المناهج المعروفة والمقترحة على الأقل لمعرفة حجم الظاهرة ومدى تأثيرها على الخزينة العمومية.

الفرع الأول: منهج تقدير الإقتصاد السري (الغير الرسمي)

يعتبر العمل الغير الرسمي أو بالأحرى الأنشطة غير المصرح بها والغير المدرجة ضمن الناتج الخام ، هي بمثابة رد فعل للمبالغات القانونية المفروضة من قبل الإدارة الجبائية فإن تحديد حجم الإقتصاد السري يسمح بحساب حجم التهرب الضريبي ، ويستند الإقتصاد السري على معطيات الناتج الوطني الخام بالإضافة إلى المعطيات النقدية وسوق العمل وعوامل الإنتاج ، على عكس الإقتصاد الرسمي الذي يقوم على تسيير عادة توزيع الثروة التي يحتاج إليها المجتمع ، وذلك وفقا لمبادئ العدالة وقوانين السوق داخل الحدود الذي يسمح بها المحيط ، إن طبيعة العالقات بين القطاعين الرسمي والغير الرسمي متعددة وتأخذ في الحسبان شاسعة الأنشطة الغير الرسمية ، هذه الأخيرة تتواجد داخل مجموعة القطاعات السوسيو-إقتصادية (الفلاحة ، التعليم ، الصحة ، النقل ، الحرف ، الخدمات...)[1]

أولا: منهج إحصاءات القوى العاملة (سوق العمل)

في هذا المنهج يعتمد على حساب الفرق بين عدد السكان الذين يفترض أنهم جزء من قوة العمل الاقتصادية بناءا على الإحصاءات السكانية، وعدد العمال المسجلين رسميا باعتبارهم قوة العمل الفعلية في الدولة.[2]

ثانيا: منهج المدخلات المادية (استهلاك الكهرباء)

حيث يتم تقدير النمو في الإقتصاد السري من واقع استهلاك الكهرباء، على افتراض أن استهلاك هذه الأخيرة هو أفضل مؤشر مادي للنشاط الاقتصادي ككل، ثم طرح معدل نمو إجمالي الناتج المحلي الرسمي من معدل نمو استهلاك الكهرباء الكلي، وارجاع الفرق بينهما إلى نمو الإقتصاد السري، ولكن ليس بالضرورة أن زيادة استهلاك الكهرباء ناجمة عن زيادة نمو الإقتصاد السري، فقد ترجع لعدة عوامل أخرى كالتبذير.[3]

---

[1] إشكالية الإقتصاد غير الرسمي في الجزائر مع عرض ومقارنة تجارب : المكسيك ، تونس والسنغال ، أطروحة دكتوراه في العلوم لاقتصادية جامعة منتوري قسنطينة قارة ملاك 2009-2010 ص37-41.

[2] محمد زعلاني شمولية الإقتصاد الموازي بالإشارة إلى الإقتصاد الجزائري، (تأصيل المعنى- بحث في الأسباب والأثار) ، أبحاث اقتصادية وإدارية جامعة محمد خيضر بسكرة ،العدد العاشر ، ديسمبر 2011 ، ص2 .

[3] وفاء حمومي دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد ، تلمسان 2016-2017 ص45.

ثالثا: المنهج النقدي

يعد هذا الأسلوب النقدي من أكثر الأساليب التي استخدمت في تقدير حجم الاقتصاد غير الرسمي كما أنه أكثر عرضة للانتقاد في ذات الوقت ، ويقوم على افتراض أساسي مفاده أن معاملات الإقتصاد غير الرسمي يتم أساسا باستخدام النقود السائلة ، وذلك في محاولة من جانب المتعاملين في الإقتصاد لإخفاء معاملاته ، والتي يمكن اكتشافها إذا تمت هذه المعاملات بوسائل دفع أخرى مثل الشيكات ، ومن ثم يفترض أن كبر حجم الإقتصاد غير الرسمي لابد و أن ينعكس في شكل ارتفاع مستوى الطلب على النقود السائلة ، ويمكننا أن نميز بين طريقتين من هذا المنهج:

1-طريقة الطلب على النقود:

تقوم على أن الزيادة في الإقتصاد غير الرسمي تؤدي بالضرورة إلى زيادة الطلب على النقود ، ومن أجل معرفة الحجم الزائد من طلب النقود الناتج عن زيادة الإقتصاد غير الرسمي ، لابد من تقدير حجم الطلب على النقود في فترة معينة حيث أن معدل الضريبة ذو أثر معنوي موجب على الكمية التي يحتفظ بها الأفراد من النقود السائلة ، ففي حالة ما إذا كانت معاملات الإقتصاد غير الرسمي تتم باستخدام النقود السائلة فقط ، وأن الإقتصاد غير الرسمي ينشأ بسبب الرغبة في التهرب الضريبي ، فإن تغيير معدل الضريبة في النموذج لابد و أن يعطي تقديرا لكمية النقود السائلة المرتبطة بوجود الإقتصاد غير الرسمي.[1]

2-طريقة المعاملات:

تقوم هذه الطريقة في فكرتها على افتراض أن هناك علاقة ثابتة بين حجم الصفقات والناتج القومي، وتنطلق هذه الطريقة من معادلة فيشر الكمية (pt=mv)، إذ أنm عرض النقد v سرعة دوران النقد، p الأسعار و t المعاملات، ومن خلال هذه الطريقة يمكن استخراج الناتج القومي الإجمالي للاقتصاد غير الرسمي وذلك من خلال طرح الناتج القومي الرسمي من الناتج القومي الفعلي.[2]

رابعا: منهج النموذج (المتغير الكامن)

وتقوم فكرة هذا النموذج على تقدير حجم اقتصاد الظل كدالة للمتغيرات المشاهدة التي يفترض تأثيرها على اقتصاد الظل كالعبء الضريبي وعبء القواعد التنظيمية الحكومية والمتغيرات التي تتأثر بأنشطة اقتصاد الظل كالسيولة، ساعات العمل الرسمية والبطالة، وما إلى ذلك، وتتميز هذه الطريقة عن غيرها لكونها تنظر في العديد من أسباب والأثار في أن واحد[3].

---

[1]حورية بورعدة ، الاقتصاد غير الرسمي في الجزائر ، مذكرة ماجيستر في الإقتصاد ، جامعة وهران، 2014-2015، ص ص 45-51.

[2]ايهاب علي الموسوي ، كاظم أحمد البطاط ، صفاء عبد الجبار الموسوري ، الإقتصاد الموازي ، الطبعة الأولى ، دار الأيام للنشر والتوزيع ، عمان الأردن ، 2016 ، ص 114.

[3]عبيرات مقدم ، أحمد بساس ، الاقتصاد غير الرسمي " اقتصاد الظل " كشكل من أشكال التهرب الضريبي ، مجلة البحوث والدراسات ، جامعة الأغواط ، العدد الرابع ، يناير 2007 ، ص 178.

الفرع الثاني: منهج تقدير عدم الالتزام الضريبي

بالإضافة إلى المناهج السابقة الذكر، هناك مجموعة من المناهج الأخرى المكملة التي يستند إليها في التقدير ومن بينها:

أولا: منهج الضريبة القانونية المحتملة

يستند هذا المنهج على صحة الناتج الوطني الرسمي، لذلك نتخذها كأساس لحساب ضريبة الدخل التي يفترض تحصيلها، وبمقارنة هذه الأخيرة مع حجم الضريبة المحصلة فعال تحصل على حجم التهرب الضريبي، ويمكن توضيح ذلك بالمعادلة التالية:

$$L.N.P = PFL - PFR$$

حيث أن:

- ✓ P.N.L : تمثل الضريبة المتهرب منها.
- ✓ L.F.P : تمثل الضريبة القانونية المحتملة.
- ✓ R.F.P : تمثل الضريبة المحققة.

ثانيا: منهج نسبة الضريبة الثابتة

يرتكز مضمون هذا المنهج على أن حجم التهرب الضريب يساوي الفرق بين الضريبة المقدرة والضريبة الفعلية لسنة معينة كما توضح المعادلة التالية:

$$V.F.F = POES - POR$$

حيث أن:

- ✓ POES : يمثل مجموع الاقتطاعات الضريبية المقدرة.
- ✓ POR :يمثل مجموع الاقتطاعات الضريبية الفعلية.

ولإيجاد الضريبة التقديرية نحدد سنة تمثيلية، بحيث يكون فيها التهرب الضريبي عند الحد الأدنى، ثم نطبق نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج الداخلي الخاص بالسنة التمثيلية على إجمالي الناتج الداخلي للسنة المدروسة[1].

ثالثا: منهج الإعفاءات الضريبية

حيث يقدر حجم التهرب الضريبي في هذا المنهج على تصاريح المكلفين بالضريبة أثناء فترة الإعفاء الضريبي ومقارنتها بالتصاريح المقدمة قبل فترة الإعفاء والفرق بينهما يمثل مبلغ التهرب، إلا أن بعض

[1] لزرق لابد ، **ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الإقتصاد الرسمي في الجزائر** ، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة أبي بكر بلقايد ، تلمسان ، 2011-2012، ص 79-80.

الممولين المصرحين بمداخيلهم يفضلون عدم الوقوع في حقل الإعفاءات الجبائية، ألنه يقع عليهم دفع ضرائب من جهة، في حين يرغب أخرون بتأجيل التصريح بمداخيلهم منظرين إعفاء جديد من جهة ثانية.

رابعا: منهج المراجعات الخاصة

يستعمل هذا المنهج من قبل الولايات المتحدة الأمريكية ويدعى برنامج قياس تكييف الضريبة ويتم بموجبه تحديد الاقتطاعات الواجبة الدفع عن طريق التدقيق في التصريحات ، أي أنه يستخدم في تقدير حجم الإقتصاد الخفي عن طريق المراجعة الضريبية المكثفة لعينة من المكلفين الذين تقدموا بإقراراتهم الضريبية للتأكد من مدى صحة هذه الإقرارات .

ويجدر بنا القول من خلال ما قدمناه أنه رغم تعدد و اختلاف مناهج تقدير حجم التهرب الضريبي وبالنظر للتأثير الإيجابي الذي تحدثه في تحديد حجم التهرب، إلا أنها محدودة الفعالية، وقاصرة أمام الامتداد والتطور الذي تشهده هذه الظاهرة ولهذا يمكن القول أنه لا يوجد منهج متكامل من المناهج المذكورة يقيس حجم هذه الظاهرة لأنه من أكبر الصعوبات معرفة أمر سري وقياسه كميا وليس من المتوقع أن يقدم شخصا يعمل في الإقتصاد الغير الرسمي معلومات عن نشاطاته الغير القانونية ، والمناهج السابقة الذكر ماهي إلا تقدير نسبي للآثار التي يخلفها أصحاب المشاريع الغير مشروعة.

المبحث الثاني التحصيل الجبائي:

يعتبر التحصيل الجبائي من أهم مراحل عملية الضريبية، وينتج عنه تزويد الخزينة العمومية بالأموال اللازمة للتحقيق التنمية في شتى الميادين.

وظل التحصيل الضريبي في الجزائر ضعيفا وذلك لعدة أسباب من بينها عدم الاهتمام به من طرف الجهات الوصية وذلك لوجود الجباية البترولية التي تغطي العجز المالي الموجود، وكذلك استعمال وسائل بدائية في التحصيل والتطبيق السيء لإجراءات التحصيل، وضعف كفاءة المكلفين بمتابعة هاته الإجراءات.

المطلب الأول: تعريف التحصيل الضريبي:

تعتبر عملية التحصيل مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى مصلحة قباضات الضرائب التابعة لمديرية الضرائب والتي تنقلها بدورها إلى الخزينة العمومية وذلك طبقا للقواعد القانونية المطبقة في هذا الإطار وتتم العملية إما[1] :

[1] الضريبة :مصدر من مصادر الايرادات العامة للدولة تؤخذ بصورة مبلغ من النقود يؤديه المكلف جبرا وبصفة نهائية، من دخله وأرباحه التي حققها وذلك بهدف تحقيق النفع العام .لمزيد من التفاصيل أنظر :الجندي حسني، القانون الجنائي الضريبي، الجزء الأول، دار النهضة العربية، القاهرة،2006 ، ص14 .

- ✓ بصورة نقدية أو ما يماثلها من شيكات وحوالات بريدية.
- ✓ بصورة عينية والتي نلاحظ اختفاءها حاليا بالرغم من عدم إلغائها باستثناء المجتمعات الزراعية التي مازالت تتعامل بها.
- ✓ كما نجد بعض التشريعات تسمح باستعمال بعض من السندات الحكومية للوفاء ببعض الضرائب.[1]

تعريف التحصيل الضريبي:

التعريف الأول :يطلق مصطلح تحصيل الضريبة على مجموع العمليات التي تهدف إلى نقل مبالغ الضريبة من جيوب المكلف إلى صناديق الخزينة.

التعريف الثاني :نعني بكلمة تحصيل الضريبة مجموعة العمليات او الإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار.[2]

المطلب الثاني: اجراءات التحصيل الضريبي:

وضع المشرع عدة طرق وأساليب وكذا إجراءات مختلفة وذلك بهدف ضمان تحصيله للضرائب سواء طواعية أو جبرا، إذ يفضل كل منا الأسلوب الأول كونه يعطي للمكلف الراحة النفسية والبسيكولوجية فيدفعها في الأوقات المحددة قانونا، كما يلتزم بدفع المبالغ التي فرضت عليه دون انتظار أي أمر من إدارة الضرائب، لكن المشكل المطروح هو حالة ما إذا كان المكلف لم يستطع لسبب أو لآخر دفع هذه الضريبة في الوقت أو بالنسبة التي فرضها القانون عليه.

1-التحصيل الودي لدين الضريبة:

بمجرد وصول المواعيد المقررة قانونا والتي ذكرناها سابقا، تدخل الضريبة حيز التنفيذ فيكون المكلف ملزما بدفع ما عليه من دين اتجاه إدارة الضرائب، لكن هذا الدفع لا يكون كما يريد المكلف أي أن هذا الأخير ليس حرا في اختيار الأسلوب الذي يريده إنما الإدارة هي من تحدد الطرق و الأساليب التي يتمكن من ورائها هذا الأخير تصفية ديونه معها، إلا أن الإدارة ليس لها الحق في القيام بأي إجراء من إجراءات التحصيل الجبري في هذه المرحلة، بالتالي سنحاول تبيان أهم الطرق والأساليب التي يعتمد عليها للقيام بهذه المهمة والتي يهدف من ورائها تبرئة ذمة المكلف من الديون التي تتقبضه .

[1] محرزي محمد عباس اقتصاديات الجباية و الضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008 ، ص156 .

[2] -tartabas (louis).finances publiques .dalloz .paris.1967.page130

1-1- تعريف التحصيل الودي لدين الضريبة:

هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الضريبية في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها، وذلك بتوجه المعني من تلقاء نفسه إلى إدارة الضرائب ليقوم بدفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وذلك في الآجال المحددة.[1]

وقد حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 2 ماي 1995 أحكام التحصيل الودي للضريبة، حيث أوجبت على القابض توجيه استدعاءات ودية للمكلفين بالضريبة قصد تسوية ديونهم لضريبية، وقد ركزت هذه الأخيرة على فكرة إعلام الجمهور وتعليق الأحكام التنظيمية الجديدة في مجال إجراءات التحصيل الضريبي في مقر البلدية والأماكن العامة ومقر المصالح الضريبية، كما عملت على وضع رزنامة زمنية بهدف حث المكلف على الالتزام والتقيد بها، أما في حالة عدم الالتزام بالاستدعاء الأول توجه الإدارة استدعاء ثاني في حدود 5 أيام لتسوية وضعية الضريبة.

2-1- طرق وأساليب التحصيل الودية للضريبة:

يكمن الاختلاف بين طرق التحصيل وأساليبه في أن الأول يشمل أنواع التحصيل بشكل عام، أما الثاني فكل أسلوب يخص نوعا معينا من الضرائب:

أولا طرق التحصيل الودية:

هناك أربع طرق أوجدها المشرع بهدف القيام بعلية التحصيل على أكمل وجه وهـــــــــــــــي:

أ- التحصيل المباشر والتحصيل غير المباشر:

-**التحصيل المباشر** : طريقة تعهدها الإدارة وذلك بعد حصرها للعناصر الخاضعة للضريبة وتقديرها لها.[2]

فالمكلف هنا يلتزم بدفع الضريبة مباشرة إلى الجهة الضريبية المختصة، وكقاعدة عامة يلتزم هذا الأخير بما عليه من ضرائب من تلقاء نفسه ودون مطالبة الإدارة له بأدائها، وتعتبر هذه الطريقة أكثر شيوعا.

-**التحصيل غير المباشر** : فيعتبر بمثابة استثناء من الأصل (التحصيل المباشر) ففيه يدخل شخص ثالث غير المكلف ليدفع مبلغ الضريبة لإدارة الضرائب وذلك بشرط استرجاعها وتحصيلها فيما بعد من المكلف وهذا ما نجده في الضرائب على الدخل.

[1] العمري زينب، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013-2014، ص21.

[2] نور عبد الناصر وعدس نائل حسن وعليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الثانية، دار الميسرة، عمان،2008، ص32.

ب- التحصيل الزمني والتحصيل الفوري:

-**التحصيل الزمني:** نلاحظ أنه في أغلب الحالات التحصيل الضريبي يأخذ مدة زمنية معينة بعد الفعل المولد للضريبة حتى يشرع في تنفيذه، والنقطة الحساسة التي يتميز بها هذا النوع من التحصيل تلك المدة الزمنية الفاصلة بين الفعل المولد للضريبة والتحصيل النقدي لهذه الضريبة فيما يخص طولها وقصرها، وهذا التحصيل يسمى أيضا بالتحصيل الممدد.[1]

-**التحصيل الفوري:** يكون في وقت محدد من الفعل المولد للضريبة، ويلاحظ هذا جليا فيما يخص حقوق التسجيل التي يتم دفع قيمتها بمجرد انعقاد أو تسجيل العقد الذي يخص العملية، كما نجد هذا النوع من التحصيل في حالة حقوق الطوابع، الطوابع على جوازات السفر، رخص السياقة...الخ.

ثانيا: أساليب التحصيل:

يتميز عمل الإدارة الجبائية بالتعقيد في بعض الحالات ذلك لحساسية موضوع الضرائب، بالتالي عملت هذه الأخيرة على إيجاد أساليب عدة لتحصيل دين الضريبة، ومن بين هذه الأساليب نجد لتحصيل عن طريق الجداول، كما يمكن للإدارة أن تحصل من المنبع، كما يمكن أن يكون عن طرق الدفع الجزافي، إضافة إلى التحصيل عن طرق الأقساط الوقتية الشهرية، وأخيرا يمكن أن يكون التحصيل عن طريق التسبيقات على حساب.

-أ-التحصيل عن طريق الجداول :

في إطار احترام آجال التقادم يقوم قابض الضرائب بعمله الإداري المتمثل في إعداد جداول التحصيل والحرص على إيفائها لصالح خزينة الدولة، حيث تعتبر الجداول التي يدخلها الوزير المكلف بالمالية أو ممثله بمثابة أداة تحصيل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ويحدد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط ويبين هذا التاريخ في الجدول، وتصبح الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المصدرة عن طريق الجداول واجبة التحصيل في اليوم الأول من الشهر الثالث الذي يدرج فيه الجدول في التحصيل.[2]

السلم الضريبي للدخل الإجمالي:

قسط الدخل الخاضع للضريبة	نسبة الضريبة%
لا يتجاوز120.000 دج	0
من 120.001دج الى 360.000دج	20
من 360.001دج الى 1.440.000دج	30
أكثر من 1.440.000دج	35

المصدر: قانون المالية لسنة 2008

[1] داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان، ص 25.

[2] المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ب-التحصيل عن طريق الاقتطاع من المنبع:

هذا النوع من التحصيل يقوم بمقتضاه رب العمل (المكلف القانوني) بدفع الدخل إلى المكلف بالضريبة بخصم قيمة الضريبة من الدخل وذلك قبل توزيعه بحيث يستلم المكلف الفعلي دخلا صافيا من الضريبة،[1]

أي تحصيل الضريبة هنا يتم عند نشوء الدخل وليس عند استلامه، وتطبق هذه الضريبة عادة على دخول العمل (الأجور والمرتبات والريوع العمرية) إيرادات القيم المنقولة.

ج-التحصيل عن طريق الدفع الجزافي:

تدفع قيمة الضريبة المستحقة على المكلف بالضريبة الخاضع لهذا النظام كل ثلاثة أشهر من اليوم الأخير من كل ثلاثي، وتطبق غرامة التحصيل بعد 16 يوما من هذا التاريخ، أما بالنسبة للأشخاص الخاضعين لهذه الضريبة فهم اللذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج وعلى الخاضعين لهذا النظام الاحتفاظ بفواتير مموليهم وسجلهم اليومي الذي يكون مرقما من طرف إدارة الضرائب الذي يسمح بإقرار رقم الأعمال المحقق.[2]

المادة 282 مكرر من قانون المالية لسنة 2015 تحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

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

كما يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اختيار الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي، وذلك في حالة ما لم يصل المكلف بالضريبة إلى تحقيق رقم أعمال قدره 30.000.000دج.

د-التحصيل عن طريق الأقساط الوقتية الشهرية: يطبق هذا النوع من التحصيل على المكلفين بالضريبة اللذين لهم مؤسسة دائمة ويمارسون نشاطهم منذ سنة على الأقل وتدفع الضريبة بهذا الأسلوب بناءا على طلبهم.

ه-التحصيل عن طريق التسبيقات على حساب: يطبق هذا النظام على المكلفين بالضريبة غير الأجراء اللذين قيدوا في جدول السنة السابقة بمبلغ يفوق 1500دج، ويتم تحصيل هذه الضريبة على مرتين على التوالي:

- من 20 فيفري إلى 20 مارس.
- من 20 ماي إلى 20 جوان.

---

[1] السالوس طارق محمود عبد السلام، تفعيل دور الإدارة الضريبية في ظل الأزمة الاقتصادية، دار النهضة العربية، القاهرة، 2010 ، ص54.

[2] إدري عدنان، التحصيل الضريبي والإدارة الجبائية في الج ا زئر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع إداري أعمال، جامعة الجزائر3، 2009-2010،ص11.

ذلك من السنة التي تلي السنة التي حققت فيها الأرباح والمداخيل،[1] واستثناءا لأحكام المادة 154 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يترتب على الضريبة على أرباح الشركات أداؤها على ثلاثة تسبيقات :

- من 20 فيفري إلى 20 مارس.
- من 20 ماي إلى 20 جوان.
- من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

2-التحصيل الجبري لدين الضريبة:

حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب حدد القانون لها عدة إجراءات غير الطرق والأساليب العادية ألا وهي الطرق الجبرية، ولكن يسبق هذه الإجراءات سلوك إداري هادئ يتمثل في توجيه إنذار إلى المعني، ويمكن أن يصل امتياز الإدارة إلى مخاطبة الغير الذي له علاقة دائنية مع المكلف وذلك بإشعاره وتهدف من وراء ذلك دائما إلى تحصيل ما لها من ديون مع المكلف، كما يمكنها أن تلجا إلى إجراء الغلق المؤقت للمحل التجاري وان لم تتمكن من استيفاء دينها كذلك تلجأ إلى الحجز ثم البيع بالمزاد.

2-1-تعريف التحصيل الجبري:

هي وسيلة فعالة هدفها إجبار المتهاونين على تأدية واجباتهم الضريبية فيدفعون بفضله كل ما عليهم من مبالغ، فتسترجع الدولة بذلك كل أموالها لدى المكلفين، بالتالي يتم اللجوء إلى الإجراءات الجبرية في حالة عدم نجاح الإجراءات الودية للتحصيل، ويشتمل التحصيل الجبري على الغلق المؤقت للمحل التجاري، إضافة إلى الحجز على البضائع والمعدات وغيرها من الممتلكات سواء المنقولات أو العقارات، وفي الأخير إجراء البيع الذي يقع على هذه المحجوزات في حال عدم رضوخ وتسديد المدين لديه في مرحلة الحجز وبذلك تضمن الإدارة تحصيل معظم ديونها إضافة إلى العديد من الإجراءات التي سنفصلها لاحقا.[2]

2-2-إجراءات التحصيل الجبري:

تمثل إجراءات التحصيل الجبري بداية بإنذار المكلف ثم للإدارة الحرية التامة في اختيار لإجراء التالي سواء بالغلق المؤقت، أو بالحجز ثم البيع بالمزاد فلم يحدد المشرع أي منهما هو الأسبق.

أولا: الإنذار

هو سلوك قانوني تحضيري سابق لكل الإجراءات الجبرية، حيث يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذار إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب، ويبين في هذا الأخير حصة الضريبة المطلوب أداؤها وكذا شروط الاستحقاق وتاريخ الشروع في التحصيل ومن بين شروطه نجد:

[1] المادة 355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[2] داودي محمد، المرجع السابق، ص 29.

-وجوب إرفاقها بحوالة الخزينة محررة سلفا.[1]
-ارسال الإنذارات المتعلقة بالضرائب والرسوم في ظرف مختوم.[2]
وبعد إتمام هذه الإجراءات دون رد المكلف يمكن لإدارة الضرائب أن تلجأ إلى الإجراءات التنفيذية التي سنذكرها فيما بعد.

ثانيا: إشعار الغير الحائز

تلجأ الإدارة إلى استعمال طريق إشعار الغير الحائز (مدين المكلف) بهدف تحصيل دينها الضريبي، وذلك بمجرد تحديد مقداره وحلول آجاله القانونية ومثال ذلك إشعار الشيك والحسابات، وان لم تتمكن الإدارة من استيفاء حقها بعد استعمالها لهذا الإجراء وذلك لمدة أقصاها 8 أيام تلجأ مباشرة إلى الحل الثاني ألا وهو إجراء الحجز، ولهذا الإجراء صلاحية تتمثل في سنة بالنسبة لشخص الطبيعي، وأربع سنوات بالنسبة للشخص المعنوي للمكلف وقد تمت الإشارة إلى هذا الإجراء في مواد متعددة لكن ذلك دون القيام بتعريفه أو ذكر أحد شروطه.[3]

ثالثا: الغلق المؤقت

لقد منح المشرع إدارة الضرائب هذا الامتياز للحفاظ على أموال الخزينة العمومية فتقوم بإجراء الغلق في حالة تعذر التحصيل الودي وهذا ما نصت عليه المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، ويشترط فيه عدة شروط منها:
-توجيه تنبيه: فيبلغ المعني بعد يوم كامل من تاريخ وجوب الاستحقاق.
- عدم تجاوز المهلة المحددة قانونا: وهي ألا يتجاوز الغلق مدة 6 أشهر.
-أن يتم تبليغ الغلق من طرف عون المتابعة أو عن طريق محضر قضائي.
-وجوب تنفيذ هذا القرار في مهلة 10 أيام ابتداءا من تاريخ التبليغ بشرط عدم تحرر المكلف من دينه الضريبي، أو أنه لم يكتتب سجلا يوافق عليه قابض الضرائب صراحة خلال مدة 10 أيام.[4]

رابعا: الحجز

الحجز هو وضع أملاك المكلف الممتنع عن التسديد بيد إدارة الضرائب، وفور حجز الإدارة لممتلكاته يفقد هذا الأخير حرية التصرف في أملاكه المحجوزة.[5]

---

[1] المادة 144 من قانون الاجراءات الجبائية.
[2] المادة 291 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
[3] المادة 401 من قانون الضرائب المباشرة، والفقرة 2 من المادة 159 من قانون الإجراءات الجبائية.
[4] المادة 146 من قانون الاجراءات الجبائية.
[5] عطوي عبد الحكيم، المرجع السابق، ص2

***تعريف الحجز:** يعرف الحجز على أنه مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب بهدف وضع المال تحت يدها لاستفاء حقوقها وذلك بموجب قرار يصدره المدير الولائي للضرائب، وقد وضعه المشرع تسهيلا للإدارة الجبائية لتحصيل ديونها من المكلف ويشترط في الحجز أن يكون وفقا لأحكام المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية.

***أنواع الحجوز:** هناك 3 أنواع معروفة للحجز وهي:

-**الحجز التحفظي:** هو وضع بعض أموال المدين المنقولة المادية والعقارية تحت يد القضاء، لمنعه من التصرف فيها تصرفا يضر بالحاجز فأموال الخزينة العامة أولى بالحماية، لذلك فإن التشريعات الضريبية تقرر حق الإدارة الضريبية في أن توقيع الحجز التحفظي على أموال المكلف إذا تبين للإدارة الضريبية أن أموال الخزينة العامة مهددة بالضياع.[1]

-**الحجز التنفيذي:** إذا مضت مدة خمسة عشر(15يوما) من تاريخ تكليف المدين (المكلف) بالوفاء ولم يقم بتسديد ما عليه من ديون، يستفيد الدائن (إدارة الضرائب) من السند التنفيذي ويقوم بالحجز على جميع المنقولات و/أو الأسهم و/أو حصص الأرباح في الشركات و/أو السندات المالية للمدين، ويتم هذا النوع من الحجوز بناءا على أمر على عريضة يصدره رئيس المحكمة الذي توجد بدائرة اختصاصه الأموال المراد الحجز عليها وذلك بناءا على طلب من الدائن أو ممثله القانوني، بالتالي فهو حجز مقترن بالتنفيذ وهذا بشرط أن يكون دين الضريبة معلوما للمكلف وألا يكون المكلف قد دفع في الموعد المحدد قانونا.[2]

-**الحجز من المنبع:** هي طريقة من طرق الحجز ويعتمد عليها في معظم التشريعات الضريبية هدفها تحصيل الضرائب مثلها مثل الطرق الأخرى، إلا أنها تتميز في نقطة وهي أن الضريبة فيها تحصل قبل حصول المكلف على دخله، وذلك حماية لحقوق الخزينة العامة وضمانا لعدم تعرضها للضياع.

وتعتبر أحسن طريقة كونها تقلل من إمكانية التهرب الضريبي، كما أنها تخفف حساسية المكلفين اتجاه الضرائب، لكن ما يلاحظ أنها مطبقة فقط على الضرائب المباشر.[3]

-خامسا البيع:

يعتبر البيع الإجراء والوسيلة الأخيرة بيد إدارة الضرائب، ولا يمكن أن يحدث إلا بعد المرور بإجراء الحجز، بالتالي فهو إجراء للمتابعة نصت عليه المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية، ويخص مباشرة

---

[1] حسام فايز أحمد عبد الغفور، المرجع السابق، ص 55.

[2] شرعب مجدي نبيل محمود، امتيازات الإدارة الضريبية (دراسة تحليلية للنظام القانوني الضريبي الفلسطيني)، أطروحة لنيل درجة الماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين،2006 ، ص 66.

[3] يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006-2007، ص16

الحجوز التنفيذية فهي المرحلة الوحيدة السابقة لعملية البيع، وذلك بعد التبليغ الرسمي لهذا الأمر للمحجوز عليه ويكون التبليغ من طرف المحضر القضائي[1]، فعند الاقتضاء يجوز القيام بالبيع المنفرد لإحدى أو لكل العناصر المادية المكونة للمحل التجاري المحجوز، لكن يجب الحصول أولا على الترخيص[2] المذكور في المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يمنح لقابض الضرائب رخصة البيع من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامها لكن هذا لا يكون إلا بعد أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية، أما في حالة مرور 30 يوما دون الحصول على هذا الترخيص من هذه الهيئات يمكن لمدير المؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب حسب الحالة أن يرخص لقابض الضرائب المباشر بمتابعة البيع، لكن بالنسبة للمواد أو السلع سريعة التلف يمكن الشروع مباشرة في البيع المستعجل بناءا على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية .عملية البيع تستوجب إتباع عدة إجراءات نذكر منها ما يلي:

-**الإعلان (الإشهار):**الذي نصت على أحكام الإعلان الفقرة الثانية من المادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يكون البيع بعد 10 أيام من إلصاق (نشر) الإعلانات، ويكون الإعلان وفق عدة شكليات.

-**رسو المزاد:** يعني هذا الإجراء أن يرسو المزاد على الثمن الأعلى المعروض والذي يجب أن يساوي أو يفوق ثمن التقدير المقترح، والقابض هو من يعد محضر البيع، وتسلم نسخة منه للمشتري ولصاحب العمارة حيث يشغل المحل التجاري، ويتم دفع الثمن نقدا إضافة إلى جميع مصاريف البيع.

-**صياغة عقد تحويل الملكية** : تتم صياغة عقد تحويل الملكية على يد مفتش رئيس قسم شؤون الأملاك و العقارات بالولاية.

-**نشر البيع** : تنص المادة 4/151 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يتم نشر البيع بغضون شهر وذلك من قبل القابض المباشر للمتابعة.[3]

المطلب الثالث: تطبيقات طرق تحصيل الضريبة في النظام الضريبي الجزائري

تنتهج الإدارة الجبائية الجزائرية عدة طرق من أجل تحصيل حقوقها الجبائية تتداخل فيما بينها وذلك بحسب طبيعة الضريبة المفروضة وبحسب طبيعة الشخص المفروضة عليه هذه الضريبة وهي كما يلي:

1-تطبيقات طريقة الدفع المباشر في النظام الضريبي الجزائري:

تقتضي قيام المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه بدفع الضريبة إلى خزينة الدولة ودون مطالبة الإدارة له بأدائها وعادة ما يتم تطبيق هذه الطريقة بالنسبة للمكلفين التابعين للنظام الحقيقي من خلال الدفع الشهري

[1] المادة 688 من قانون الاجراءات المدنية والإدارية.

[2] المادة 151 من قانون الاجراءات الجبائية.

[3] صالحي العيد، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية (الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعة الجبائية)، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر،2008، ص ص 141-144.

للحقوق الفورية خاصة بالنسبة للرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، حقوق الطابع و غيرها، حيث يقوم المكلف بالضريبة ومن تلقاء نفسه بمأل التصريح الدوري G50 من خلال حساب الضرائب التي يخضع لها ودفعها لدى إدارة الضرائب قبل العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تحققت خلاله المادة الخاضعة للضريبة.[1]

كما تستعمل هذه الطريقة في دفع وتحصيل الضريبة على المداخيل الإيجارية (RL/IRG) ودون إشعار مسبق لإدارة الضرائب وذلك عن طريق قيام المؤجر للعقا ارت المبنية وغير المبنية بملأ التصريح الجبائي الخاص بذلك نموذج(G51) وايداعه لدى إدارة الضرائب التابع لها مكان تواجد العقار المؤجر مصحوبا بدفع الضريبة المستحقة عليه خلال 30 يوم الموالية لتاريخ استحقاق مبلغ الإيجار.[2]

2-تطبيقات طريقة الدفعات في النظام الضريبي الجزائري:

وتسمى أيضا طريقة التسبيقات، حيث تسمح هذه الطريقة للممول بدفع الضريبة على دفعات في شكل أقساط دورية تدفع خلال السنة وذلك حسب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة، ثم تتم التسوية النهائية للضريبة بعد حسابها بحيث يدفع الممول ما قد يقل عن قيمة الضريبة المحسوبة (تكملة الضريبة) أو يسترجع ما قد يزيد عنها (فائض في الدفع).[3]

كما يتم تطبيق هذه الطريقة أيضا في دفع الضريبة على الدخل الإجمالي للأرباح المهنية من طرف المكلفين بها الذين فاق مبلغ الضريبة على الدخل المفروضة عليهم للسنة السابقة مبلغ 1.500 دج، وذلك من خلال أداء تسبيقين مع رصيد للتصفية، بنفس كيفية حساب ودفع تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات.

كما رخص القانون الجبائي للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي بأن يؤدوا الرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على القيمة المضافة وفقا لنظام التسبيقات على الحساب أخذا بعين الإعتبار مبلغ رقم الأعمال المحقق خلال السنة السابقة مع إجراء التسوية اللازمة فيما بعد بين التسبيقات المدفوعة ومبلغ الرسم المستحق دون سابق إنذار.[4]

كما رخص القانون الجبائي للقابض الضريبي بمنح المكلف بالضريبة المدين-الذي تراكمت عليه الديون الضريبية بشكل يعجز عن سدادها دفعة واحدة -جدول للدفع بالتقسيط(paiement de Echéancier) بموجبه يلتزم هذا الأخير بدفع نصيب من هذه الديون والباقي يتم تقسيمه على أقساط شهرية.[5]

---

[1] أنظر المادة 1/359 من قانون الضرائب المباشرة، وكذا المادتين 1/76 و 78 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

[2] أنظر المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[3] ناصر مراد،(2011)، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، ص 112.

[4] أنظر المادتين 362 و 363 من قانون الضرائب المباشرة، و كذا المادتين 102 و 103 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

[5] أنظر المادة 90 من قانون المالية السنوي لسنة 2017.

3-تطبيقات طريقة الاقتطاع من المصدر في النظام الضريبي الجزائري:

وتسمى أيضا الحجز من المنبع، حيث تقوم هذه الطريقة على قيام شخص آخر غير المكلف بالضريبة وبقوة القانون بحجز مبلغ الضريبة من الأشخاص الذين لهم عليه حقوق، ودفعها إلى خزينة الدولة نيابة عنهم.[1]

وقد نص القانون الجبائي الجزائري على تطبيق هذه الطريقة فيما يخص تحصيل الضريبة على المداخيل الأجرية (IRG/S) فأرباب العمل مطالبون باقتطاع مبلغ الضريبة من أجور ورواتب مستخدميهم وتسديدها نيابة عنهم إلى إدارة الضرائب قبل العشرين يوم الأولى من الشهر الذي يلي الشهر أو الفصل الذي تم خلاله دفع تلك الأجور.

كما نص القانون الجبائي على تطبيق هذه الطريقة في تحصيل مداخيل القيم المنقولة سواء بالنسبة لمداخيل الحقوق والودائع أو بالنسبة لمداخيل الأسهم والحصص الاجتماعية، حيث يتعين على البنوك الذين يقومون بدفع فوائد إجراء اقتطاع من المصدر يتم تطبيقه على القيمة الإجمالية لمبالغ الفوائد المدفوعة خلال كل شهر وتسديده خلال العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي لدى صندوق محصل الضرائب الذي يتبع له مقرهم، كما يتعين على المدينين الذين يقومون بتوزيع قسائم أرباح (DIVIDENDES) بإجراء اقتطاع من المصدر يطبق على كل دفع تم القيام به وتسديده لقابض الضرائب المختلفة الذي يتبعونه وذلك خلال العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي لشهر الدفع.

كما نص القانون الجبائي على تطبيق طريقة الإقطاع من المصدر أيضا على مداخيل الشركات الأجنبية التي ليس لها منشأة ثابتة في الجزائر، حيث أن المتعامل الجزائري مطالب باقتطاع مبلغ الضريبة عند إجراء كل عملية دفع تتم لصالح هذه الشركات الأجنبية وتسديدها لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مكان إنجاز العملية أو مكتب تمثيل الشركة العاملة في الجزائر خلال العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله الدفع.[2]

وتتميز هذه الطريقة بسهولة وسرعة التحصيل وكذا انخفاض النفقات الجبائية خاصة وأن الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها إلى الخزينة العمومية ال يتقاضى في الغالب أجر نظير ذلك، ومنه فإن هذه الطريقة تحقق قاعدة الاقتصاد في النفقة.

[1] ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص113.

[2] المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2009 ، الجزائر، ص ص 94 ، 95.

4-تطبيقات طريقة إصدار سند للتحصيل في النظام الضريبي الجزائري:

تقوم هذه الطريقة على قيام إدارة الضرائب بإعداد جداول (أوردة فردية) تبين فيها سنة الإخضاع ونوع الضريبة ومبلغها وكذا العقوبات المرتبطة بها ثم تقوم بإرسالها إلى المكلفين بالضريبة تطالبهم فيها بالدفع في أجال معينة، وعادة ما تلجأ إلى تطبيق هذه الطريقة بالنسبة للضرائب التي تستدعي طبيعتها ذلك كالرسم العقاري والرسم التطهيري حيث تقوم إدارة الضرائب كل سنة بإرسال إشعار بالدفع إلى الخاضعين للرسم الذين يكونون مطالبين بتسديده قبل اليوم الأخير من الشهر الثاني الذي يلي تاريخ إدراج الجدول للتحصيل ، كما يمكن تطبيق هذه الطريقة ضد المكلفين بالضريبة الذين ال يقومون بالدفع المباشر لديونهم الجبائية كما هو الحال في اعتماد طريقة الإخضاع التلقائي للضريبة وكذا في حالة التقويم الجبائي على إثر رقابة جبائية، حيث أن كل إغفال أو خطأ أو نقص يتم اكتشافه في التصريحات على إثر مراقبة جبائية يمكن تسويته عن طريق إعداد وارد فردي في أجل أربع سنوات الممنوح للإدارة الجبائية من أجل استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضريبة.[1]

تجدر الإشارة إلى أنه إذا تقاعس المكلف بالضريبة في تسديد ديونه الجبائية المستحقة الأداء ورفض تسديدها طواعية تستطيع إدارة الضرائب اللجوء إلى التحصيل الجبري لحقوقها الجبائية عن طريق إتباع مجموعة من الإجراءات القسرية (توجيه إنذارات تخويفية، غلق المحلات التجارية والمهنية لمدة معينة، تجميد الأموال لدى الغير الحائزينATD حجز ممتلكات المكلف، البيع في المزاد العلني، المنع من الحصول على بعض الامتيازات، الإكراه البدني....).

المبحث الثالث: أهمية الإجراءات التحفيزية للتحصيل الضريبي

الجزائر كغيرها من الدول تبنت العديد من الإجراءات التي تهدف إلى دعم إنشاء وترقية المشاريع من خلال تقديم تسهيلات وإعفاءات وتحفيزات جبائية ترمي في مجملها إلى تخفيف مقدار العبء الضريبي والمساهمة في تدنية التكاليف وبالتالي استعمال هذه الوفرات المالية في تمويل مشاريع جديدة وتوسيع نشاطها من خلال مختف الأجهزة و الهيئات، ومن بين هذه الهيئات نجد الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار (ANDI) ، الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة (CNAC)،الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب (ANSEJ) والوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولتية (ANADE) والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر(ANGEM) ،مع خلق مناخ ملائم لهذه المشاريع، بالإضافة الى اعتمادها على مجموعة من الإجراءات التحفيزية لتحصيل الديون السابقة التي هي على عاتق المكلفين بالضريبة لفائدة الخزينة العمومية وهو ما سنركز عليه في هذا المبحث.

[1]أنظر المواد 19 – ، 38 مكرر 2 ه، وكذا المادة 40 من قانون الاجراءات الجبائية.

المطلب الأول: ماهية التحفيز الضريبي

سنتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم التحفيز الضريبي، لنستنتج بعد ذلك مختلف خصائصه التي يتميز بها كعملية وسياسة.

أولا :مفهوم التحفيز الضريبي:

إن التحفيز الضريبي مصطلح جديد وغير محدد، ولكننا يمكن إعطاء بعض التعاريف التي يمكن أن تعبر عنه.

1-التحفيز الضريبي أسلوب خاص غير إجباري لسياسة اقتصادية موجهة إلى أعوان اقتصاديين مستهدفين بهدف التأثير على سلوكياتهم وتوجههم إلى الاستثمار في ميادين أو مناطق لم يفكروا في إقامة استثماراتهم فيها مقابل الاستفادة من امتيازات ضريبية[1].

2-التحفيز الضريبي هو عبارة عن مزايا ضريبية تمنح من قبل المشرع الضريبي لصالح المستثمرين، سواء كانوا وطنيين أو أجانب من أجل إغراء أصحاب رؤوس الأموال على استثمار أموالهم داخل الوطن وفي مناطق مختلفة[2].

3-مجموعة إجراءات وترتيبات ذات قيم اقتصادية قابلة للتقويم، تمنحها الدولة للمستثمرين سواء المحليين أو الأجانب لتحقيق أهداف محددة[3] .

ثانيا :خصائص التحفيز الضريبي:

إن سياسة التحفيز الضريبي تتميز بعدة خصائص، يمكن استنتاجها من التعاريف السابقة، والتي تتمثل في العناصر التالية:

1-**التحفيز الضريبي إجراء اختياري** :يعتبر التحفيز الضريبي اختياري لا إجباري، لأن السلطات العامة تترك الخيار في يد المستثمرين بين الاستفادة من مزايا التحفيز الضريبي وإقامة مشاريعهم الاستثمارية أو عدم إقامة هذه المشاريع، وبالتالي عدم الاستفادة من المزايا، حيث أن حرية الاختيار لا تنتج عنها أي عقوبات أو جزاءات من طرف الدولة على المستثمرين.

[1] Syzane c : Nouvelles perspectives de la politique économique les mesures et incitation, Hachette, paris, 1980, p18.

[2] مرسي السيد الحجازي، النظم والقضايا الضريبية المعاصرة، أليكس لتكنولوجيا المعلومات، الإسكندرية، مصر،2004، ص277.

[3] طالبي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال. إفريقيا، العدد السادس، جامعة البليدة، الجزائر، ص 316.

2-**التحفيزات الضريبية مبنية على شرط واقف** :فالاستفادة من الحوافز الضريبية من طرف المستثمرين تكون مقابل شرط معين ومحدد مسبقا، وهو إقامة المشاريع الاستثمارية في المجالات والمناطق المحددة من طرف الدولة، ووفق مجموعة من الشروط الموضوعة.

3-**التحفيز الضريبي إجراء هادف** :فالحوافز الضريبية الممنوحة من طرف الدولة للمستثمرين، والتي تكون في شكل إعفاءات وتسهيلات، تهدف الدولة من ورائها التأثير على قرارات المستثمرين وتوجيهها، لأن الاستثمار يعد العملية الأساسية لتحقيق النمو والتنمية الاقتصادية، ويكون ذلك بتحفيز المستثمرين على إقامة مشاريعهم الاستثمارية في المناطق والقطاعات التي تسعى الدولة لترقيتها وتطويرها.

4-**التحفيز الضريبي ذو مقاييس** :فالاستفادة من الحوافز الضريبية المقدمة من طرف الدولة للمستثمرين تقاس بالتقيد بالشروط الموضوعة، فإذا قامت الدولة بتحديد أنواع القطاعان والمناطق التي يجب أن تقام فيها الاستثمارات، فعلى المستثمر التقيد بها من أجل استفادته من تلك الحوافز الضريبية.[1]

ثالثا :أشكال التحفيز الضريبي:

تتفنن الدول في وضع أنماط الحوافز الضريبية وتقدمها للمستثمر، وعادة ما يكون تقديم هذه الحوافز على فترات مختلفة من حياة المشروع، فقد تكون هذه الحوافز عند فترة التأسيس والإنشاء، كما قد يكون منح هذه الحوافز في فترة تشغيل المشروع، وتأخذ شكل حوافز ممنوحة عند القيام بعملية التصدير.

*الحوافز الضريبية الممنوحة عند تأسيس وإنشاء المشروع الاستثماري : تعتبر هذه المرحلة هي المرحلة الأولى لبداية استفادة المشروع الاستثماري من الحوافز الضريبية، وقد تأخذ هذه الحوافز الأشكال التالية:

*حوافز ضريبية في شكل إعفاءات أو تخفيضات : خاصة في رسوم التسجيل والتأسيس، فعادة ما نجد المستثمر الأجنبي يقدم طلبات للجهات المختصة، وأوراق التأسيس للمشروع، ويتم في كثير من الأحيان توثيق هذه الطلبات والوثائق، وسداد العديد من الرسوم والدامغات عليه، ففي هذه المرحلة تقوم الدولة بإعفاء المستثمر من سداد الرسوم والضرائب المتعلقة بتوثيق وتسجيل الطلبات والإجراءات اللازمة، وكذا الإعفاء من رسوم الشهر وعقود التأسيس والقرض.

المطلب الثاني: الإجراءات التحفيزية في مجال التحصيل الضريبي

مع الانهيار المفاجئ لأسعار المحروقات ابتداء من الفصل الثاني من سنة 2014 في السوق العالمية وتراجع الجباية البترولية تبنت السلطات العمومية سياسة التشجيع على تقبل الضريبة وزيادة المداخيل

[1] يوسف قاشي، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر 2008-2009،ص117.

الجبائية العادية، ورسم استراتيجية شاملة لتوسعة الوعاء الجبائي وتشجيع الاستثمار من خلال منح امتيازات وتسهيلات جبائية معتبرة.

في ظل هذه الظروف، ونظرا لأهمية الديون الجبائية ودورها المحوري في تمويل ميزانية الدولة وارتباطيا بالصالح العام وتحقيق التنمية، وبهدف تمكين هؤلاء المدينين من انطلاقة جديدة والاستمرار والتوسع في أنشطتهم المختلفة وتفادي منازعات ضريبية محتملة من جهة، وضمان المبلغ الهائل للأرصدة الباقية الواجب تحصيلها لفائدة الخزينة العمومية من جهة أخرى، أحاطت التشريعات الجبائية الجزائرية هذا الأمر بمجموعة من الإجراءات والتحفيزات من بينها:

أولا: التخفيض المشروط كصيغة تعاقدية جديدة لتخفيض الدين الجبائي

يمكن للمكلفين بالضريبة بصفة عامة لتخفيض ديونهم الجبائية، اللجوء إلى طرق الطعن النزاعي أو الطعن الولائي، لكن ما تجب الإشارة إليه هو أن طرق الطعن الجبائي قد تم تدعيميا بإجراء جديد من أجل تسوية المنازعات الجبائية يسمى "التخفيض المشروط " الذي يسمح للمكلف بالضريبة في إطار صيغة تعاقدية بتخفيض دينه الجبائي.[1]

1-مفهـــــوم التخفيـــــض المشـــــروط:

يمكن تعريف التخفيض المشروط على انه عقد، تقوم من خلاله الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة إما بوضع حد لنزاع نشأ بتقديم تظلم مسبق أو بتفادي نزاع يمكن أن ينشأ نتيجة ضريبة محددة ومدرجة في التحصيل، وذلك بتقديم تنازلات متبادلة كالتالي:

- ✓تلتزم إدارة الضرائب بالموافقة على تخفيض العقوبات المالية والغرامات الجبائية المطبقة.
- ✓من جهته يلتزم المكلف بالضريبة بدفع المبالغ الباقية على عاتقه في الأجل المحدد في العقد ويتخلى على كل إجراءات المنازعات المتعمقة بالحقوق والعقوبات المالية، والغرامات موضوع العقد.
- ✓إن الإدارة الجبائية بموافقتها على تخفيض مبلغ العقوبات تتأكد من دفع الضريبة مع وضع حد للمنازعات للضريبة.

يجب التمييز بدقة بين "مفهوم التخفيض الولائي" و"مفهوم التخفيض المشروط" حيث يمكن تبيان عوامل التمييـــــز بين المفهومين من خلال الجدول التالـــــي:

[1]المادة: رقم 93مكرر محدثة بموجب المادة " 18 " من قانون المالية لسنة2013 ، (الجريدة الرسمية، عدد 072 :لسنة2012 ، المؤرخة في :30 ديسمبر 2012.

التمييز بين "التخفيض الولائي" و"التخفيض المشروط"

التخفيض الولائي	التخفيض المشروط
-عقد من جانب واحد (الإدارة هي التي تمنح تخفيض ولائي بدون أي اتفاق مع المكلف بالضريبة)	-عقد مبرم بين الإدارة والمكلف بالضريبة
-الضرائب والعقوبات المالية موضوع طلب التخفيض الولائي مؤسسة ونهائية، أي غير قابلة لأي منازعة	-الضرائب والعقوبات المالية موضوع طلب التخفيض المشروط تكون إما قابلة للمنازعة فيها أو أنها سبق وأن كانت محل نزاع.
-يمكن أن يتعلق بالحقوق، العقوبات المالية (الوعاء والتحصيل)، وبالغرامات الجبائية	-لا يمكن أن يتعمق إلا بالعقوبات المالية والغرامات الجبائية (الحقوق مقصاه كليا من طلب التخفيض المشروط
-ال يمكن منحه إلا مراعاة للوضعية الاجتماعية أو /والوضعية المالية المزرية للمكلف بالضريبة	-يمكن منحو بغض النظر عن وضعية المكلف بالضريبة.
-لا يمكن منحه إلا بعد استنفاذ طرق الطعن أو في الحالة التي لا يمكن فيها ممارسة طرق الطعن إما لفوات آجال الطعن ما لقبول المكلف بالضريبة للضرائب المفروضة على عاتقه	-التخلي عن تقديم طعن أو الاستمرار فيه

المصدر: من إعداد الباحث بناءا على محتوى التعليمة العامة رقم: (656) الصادرة عن وزارة المالية (المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات) المؤرخة في: 17 ديسمبر 2013

2-مجال تطبيق التخفيـــــــض المشـــــــروط:

لقد حددت المادة "93 "مكرر من قانون الإجراءات الجبائية مجال تطبيق التخفيض المشروط (في كل المواد الضريبية) العقوبات المالية الخاصة بالوعاء والغرامات الجبائية، حيث يمكن أن يتعلق بالعقوبات الجبائية المذكورة، المطبقة في مجال الضرائب المباشرة وغير المباشرة، الرسوم على رقم الأعمال، حقوق التسجيل والطابع، وكل ما نتج عن التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة التي يمكن أن تكون محل منازعة أو أنيا محل منازعة.

إن مجال تطبيق التخفيض المشروط بصفة عامة يشمل العقوبات المالية والغرامات الجبائية المفروضة لحالة النقص في التصريح فقط.

حيث يستثنـــــى من مجـــال تطبيـــــق هذا الإجراء:[1]

•العقوبات المالية الخاصة بالوعاء والغرامات المفروضة نتيجة التأخر أو عدم التصريح وتلك المطبقة في حالة الغش الضريبي، وكذلك التي انقضى فيها أجل الطعن (التظلم المسبق) بالإضافة إلى العقوبات المالية الخاصة بالوعاء الضريبي والغرامات الجبائية المتعلقة بالضرائب التي هي محل منازعة أمام لجان الطعن أو المحكمة الإدارية.[2]

•إن أحكام المادة "93 مكرر" والمادة "173فقرة04 "من قانون الإجراءات الجبائية تكرس مبدأ تخفيض العقوبات المالية والغرامات الجبائية للمكلفين بالضريبة الذين يتقدمون بطلب من أجل الحصول على تخفيض مشروط، وتخول سلطة الفصل في هذه الطلبات إلى:[3]

•المدير الولائي للضرائب بعد عرضها على اللجنة المنصوص عليها بموجب المادة "93 "من قانون الإجراءات الجبائية عندما يقل المبلغ الإجمالي للغرامات والعقوبات موضوع التماس التخفيض المشروط، أو يساوي مبلغ خمسة ماليين (5.000.000 دج).

•المدير الجهوي للضرائب بعد عرضها على اللجنة المنصوص عليها بموجب المادة "93 "من نفس بالقانون عندما يفوق المبلغ الإجمالي للغرامات الجبائية والعقوبات، موضوع التماس التخفيض المشروط مبلغ خمسة ماليين (5.000.000د.ج).

3-إجراءات الاستفادة من تدبير التخفيـــــــض المشـــــــروط:

من أجل الاستفادة من هذا التدبير يتعين على المكلف بالضريبة تقديم طلب كتابي محرر على ورق عادي وموقع من طرفه، يلتمس من خلاله الاستفادة من هذا التدبير، حيث يجب أن يكون الطلب مرفقا بالوثائق الضرورية لتحديد العقوبات المالية الخاصة بالوعاء والغرامات الجبائية موضوع الطلب من جهة، وتلك المتعلقة بوضعيته تجاه إجراءات المنازعة الضريبية (شكوى، مستخرج ضرائب ...) أما عن الوكالة المنصوص عليها في المادة "75 "من قانون الإجراءات الجبائية فهي لا تخـــص هذا الإجراء.

إن الاقتراحات التي توصلت إليها لجنة الطعن الولائي المكلفة بدراسة طلب الاستفادة من التخفيض المشروط، تبلغ إلى المكلف بالضريبة عن طريق رسالة مضمنة مع إشعار بالاستلام، يتم من خلاله تحديد المبلغ المقترح للتخفيض وكذا الجدول الزمني لتسديد الدين الجبائي، وهذا خلال أجل ثلاثون (30 يوما) من تقديم الطلب،

[1] التعليمة العامة رقم: (217) المؤرخة في 02 أ فريل 2013 ، الصادرة عن وزارة المالية،(المديرية العامة للضرائب).

[2] المادتين 18و 19من قانون المالية لسنة2013 .

[3] المادة 93 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق.

مع منح المكلف نفس الأجل ثلاثون (30يوما) من أجل إبداء قبوله أو رفضه، في حالة قبول المكلف بالضريبة فإنه يبلغ "بقرار التخفيض المشروط " عن طريق رسالة موصى عليها مقابل إشعار بالاستلام.

يجب دعوة المكلف بالضريبة بعد صدور قرار التخفيض للحضور إلى مديرية الضرائب المختصة محليا من أجل التوقيع على ما يسمى بـــ "عقد التخفيض المشروط"، حيث يجب الإشارة من خلال العقد إلى المبلغ الذي سيمنح له بعد تسديد الحقوق، وكذلك رزنامة استحقاق الدفع المحددة في حالة اختيار المكلف التسديد بالتقسيط، كما ترسل نسخة من العقد إلى قابض الضرائب المختص إقليميا للتنفيذ .

تجدر الإشارة إلى أنه عندما يصبح التخفيض المشروط نهائيا بعد استيفاء الالتزامات المدونة به وموافقة السلطة المختصة، لا يمكـــــن اتخاذ أي إجـــــراء نزاعـــي أو إعادة السير فيه من أجل إعادة النظر في الغرامات والعقوبات التي كانت موضوع هذا التخفيض أو الحقوق المرتبط بها.

إذا ثبت لقابض الضرائب بأن المكلف بالضريبة لا يلتـــــزم بتسديد الحقوق الضريبية المستحقة تبعا للشروط المحددة في العقد، يجب عليه أن يخبر مدير الضرائب فورا من أجل التبليغ عنه، وفي هذه الحالة يبلغ المكلف بالضريبة بأن عقد التخفيض المشروط المبرم أصبح باطلا،[1]

وبالتالي المبالغ التي بقيت مستحقة تصبح واجبة الدفع مباشرة، كما منح المشرع الجزائري للمكلف إمكانية الطعن في حالة الآجال لا تزال مفتوحة.

ثانيا: إجراء تأجيل الدفع (استحقاقات الدفع L'échéancier de paiement)

يختلف إجراء تأجيل الدفع عن إرجـــــــــــاء الدفع، حيث يعتبر هذا الأخير كمبدأ عام ذو طابع إداري وليس قضائي، ويكون مرتبط بوجود الشكوى، ويتمثل في مجموعة من الإجراءات التي تسمح للمكلف بالضريبة بإرجاء دفع الضريبة التي ينازع أسسها؛ أما إجراء تأجيـــــــــل الدفع أو ما يسمى كذلك بإجراء استحقاقات الدفع هو إجراء قانوني يضبط عملية تسديد الديون الجبائية بمختلف أنواعها لممك لف المدين لدى الإدارة الجبائية عن طريق منح تسهيلات تتمثل في شكل استحقاقات مقابل مجموعة من الشروط.[2]

إن المكلف بالضريبة بصفة عامة الذي يعاني صعوبة مالية ولا يستطيع تسديد دينه الجبائي دفعة واحدة، يمكنه التقرب من قابض الضرائب المختص إقليميا ليقدم طلبا عاديا قصد الاستفادة من إجراء التسديد عن طريق الأقساط، حيث يجب على المكلف قبول الطلب وتحديد فترات التسديد وفق شروط محددة.[3]

---

[1] التعليمة العامة رقم : 656، المؤرخة في :17 سبتمبر 2013 ،الصادرة عن وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات، الجزائر،2013.

[2] المادة 156 من قانون الاجراءات الجبائية، محين إلى غاية صدور قانون المالية لسنة2019 .

[3] المنشور رقم " 138 " الصادر عن المدير العام للضرائب (مديرية العمليات الجبائية والتحصيل) بتاريخ :05 فيفري 2017.

1-شروط الاستفادة من إجراء استحقاقات الدفع:

للاستفادة من هذا الإجراء يجب توفر الشروط التالية:

- تعنى بهذا الإجراء كل الحقوق من الضرائب والرسوم وغرامات التأخير المرتبطة بها، والناتجة عن مختلف عمليات المراقبة.

-يجب أن يكون المكلف بالضريبة المدين يعيش حالة مالية صعبة تجعله يعجز عن تسديد دينه الكمي دفعة واحدة، وفي حالة العكس لا يمكن الاستفادة من هذا الإجراء.

-يجب أن يسدد مبلغ أولي بنسبة 10 %كحد أدنى من المبلغ الإجمالي للدين الجبائي.

-للاستفادة من هذا التسهيل يجب أن يكون هناك إيفاء بالالتزامات الجبائية (التصريح والدفع).

-كل تخلف عن د فع شطر (استحقاق) من الاستحقاقات المتفق عليها دون مبرر كاف يؤدي إلى إلغاء العقد المكتتب بخصوص الدفع بالأقساط، وعليه يجب التحول إلى الطرق القسرية (الجبرية).

-تحدد فترة تسديد الدين الجبائي في شكل استحقاقات عن ستة وثلاثون (36) شهرا كحد أدنى و لا تتجاوز (60) شهر كحد اقصى حيث تحدد هذه المدة بالنظر لمبلغ الدين وأقدميته وطبيعته والمقدرة المالية للمدين.

-يجب تقديم تعيد مسبق باحترام استحقاقات الدفع.

2-إجراءات الاستفادة من إجراء استحقاقات الدفع:

للاستفادة من إجراء التأجيل القانوني للدفع (الدفع بالأقساط) يجب عمى المكلف بالضريبة الدائن بصفة عامة، تقديم طلب إلى قابض الضرائب كما سبق ذكره، حيث يمكن أن يقدم طلب كتابي غير خاضع لأي شرط شكلي أو حتى طلب شفوي، مقدما أيضا ما يثبت حالة العسر المالي ومقترحا مدة الدفع بالأقساط والمبلغ الأولي الذي باستطاعة تسديده.

يفحص الطلب المقدم من قبل قابض الضرائب، حيث يأخذ بعين الاعتبار أهمية مبلغ الدين الجبائي، ويتحقق من حقيقة حالة العسر المالي بأي طريقة يراها مناسبة؛ أما في حالة تقديم طلب شفوي، يجري مناقشة مبدئية مع المدين حول المبالغ والمدة التي يمكنه يستطيع تسوية وضعيته الجبائية فيها مع عدم مخالفة النصوص القانونية والتنظيمية المعمول بها، وإعلامه بالإجراءات المعمول بها في حالة مخالفة التعهد بالتسديد وفق الرزنامة المحددة.

في حالة إذا كان اقتراح المكلف بالضريبة مقبول بموجب توفر كل الشروط المطلوبة، أو إذا كان مقترح القابض موافق عليه المكلف، يقوم قابض الضرائب بدعوة هذا المكلف لاكتتاب تعهد (كتابي) وفق نموذج رسمي محدد لهذا الغرض، حيث يحرر هذا التعهد على نسختين، الأولى توجو لقابض الضرائب المختص إقليميا والنسخة الثانية تسمم للمعني، كما يجب أن يتضمن هذا التعهد:

- ✓ مجموع الديون الجبائية (الحقوق وزيادات التأخير) المعنية بطلب التأجيل القانوني للدفع (استحقاقات الدفع).
- ✓ عدد ومبالغ الاستحقاقات المتفق عليها.
- ✓ مدة الدفع في شكل استحقاقات، والتي لا تزيد عن (60) شهرا.
- ✓ يجب أن يسدد مبلغ أولي بنسبة 10 %كحد أدنى من المبلغ الإجمالي للدين الجبائي.[1]
- ✓ توقيع المكلف المعني بالطلب أو ممثله القانوني.

أما عن تاريخ الدفع الشهري للأقساط لاحقا فهو لا يتعدى تاريخ إيداع التسبيق الأولي، فمثلا هذا الأخير تم بتاريخ 20 جوان 2018، يجب ألا تتعدى تواريخ الاستحقاقات الشهرية اللاحقة اليوم العشرين"20 "من كل شهر.

3-متابعة استحقاقات الدفع المحددة:

إن التوقيع على التعهد بالدفع عن طريق الأقساط له آثار قانونية، حيث من خاله تتوقف كل إجراءات المتابعة والتحصيل بخصوص المبلغ المعني بالإجراء، كما أن حساب أجال التقادم في التحصيل توقف إلى غاية نهاية فترة الإجراء أو نقض الإجراء من قبل قابض الضرائب .أما في حالة مخالفة بنود التعهد من قبل المكلف بالضريبة، لاسيما آجال دفع الاستحقاقات يرسل القابض إعذار للمعني وفي حالة عدم الاستجابة يباشر إجراءات نقض الاتفاق الموقع عليه الطرفين في البداية، كما أن عدم الإيفاء بالالتزامات الجبائية (التصريح والدفع) يؤدي كذلك إلى نقض الإجراء.

إذا علم قابض الضرائب بتحسن الحالة المالية للمكلف كأن يتحصل على ديون سابقة أو أي مصدر دخل آخر يقوم بنقض الإجراء، وفي المقابل في حالة زيادة درجة حالة العسر المالي المثبتة لدى المكلف، يمكن لهذا الأخير تقديم طلب إعادة النظر في بنود الاتفاق لاسيما مبالغ الاستحقاقات وآجالها، وفي حالة التحقق من صحة ذلك يقبل الطلب في ظل احترام النصوص القانونية والتطبيقية المعمول بها[2].

ثالثا: تدبير تطهير الديون الجبائية محور اهتمام المشرع من خلال قانون المالية لسنة 2015

في إطار سلسلة إجراءات التسهيل في مجال تسديد الديون الجبائية لمختلف شرائح المكلفين بالضريبة، أوجد المشرع الجزائري من خلال قانون المالية لسنة 2015، صيغة محفزة للمدينين جبائيا لدى قباضات الضرائب، حيث يعفـــــى المكلفين بالضريبة الذين يسددون دفعة واحدة كامل الدين الأصلي للجداول الذي تجاوز تاريخ استحقاقه أربع (04) سنوات ابتداء من أول يناير من السنة الموالية لسنة الإدراج قيد التحصيل من غرامات التحصيل المتعمقة بهذه الجداول الضريبية.

[1] المادة " 60 " من القانون 16-14المؤرخ في 28 ديسمبر 2016 المتضمن قانون المالية لسنة2017 .

[2] مصدر الوضعية الإحصائية :مديرية الضرائب لولاية المدية، المديرية الفرعية للمنازعات، الجزائر،2019 .

1-مجال تطبيق تسهيلات أحكام المادة"51 "من قانون المالية لسنة 2015:

للتوصل إلى تحديد مجال تطبيق هذا الإجراء القانوني المتضمن منح تسهيلات في مجال تسديد الديون الجبائية للمدينين جبائيا، يجب معرفة المكلفين بالضريبة الذين ليم الحق في الاستفادة من تسهيلات هذا الإجراء من جهة، والديون الجبائية المعنية بذلك.[1]

منح المشرع الجزائري إمكانية الاستفادة من هذا الإجراء لجميع المكلفين بالضريبة مهما كان نظامهم القانوني (شخص طبيعي أو شخص معنوي، شركات وطنية أو أجنبية، مؤسسة عمومية، شركة ذات أسيم، هيئات ومنشآت عمومية)، والتي ليا ديون جبائية مستحقة الأداء ومثقلة بغرامات التحصيل .

بالنسبة للديون الجبائية المعنية بهذا الإجراء فيمكن تقسيميا إلى صنفين :

-الديون الجبائية المستحقة والناتجة عن تسويات جبائية مرفقة بغرامات جبائية بصفة نهائية، أي الديون المستحقة من ضرائب ورسوم مختلفة غير تلك المعنية بموضوع منازعة أو أي شكل من أشكال الطعون النزاعية.

-الديون الجبائية التي تكون في مرحلة انتظار الدراسة من قبل لجان الطعن الإدارية أو القضاء) محكمة إدارية أو مجلس الدولة) ، وهذا شريطة أن يقوم المعني بسحب طلبه قبل صدور القرار الإداري، القضائي أو الحكم حسب الحالة، وهذا وفق الشروط القانونية لسحب الطلب.[2]

كما يشترط بصفة عامة أقدمية أربع (04) سنوات للديون المستحقة كما سبق ذكره.

أما عن الديون الجبائية غير المعنية بهذا الإجراء فهي :

- ✓ الديون الجبائية من ضرائب ورسوم وغرامات ناتجة عن مناورات تدليسية المحددة قانونا.[3]
- ✓ الديون الجبائية المعنية بطعن نزاعي في مرحلة التظلم الأولي المسبق، وهي الحالة التي يمكنها الاستفادة من إجراء التخفيض المشروط كصيغة تعاقدية جديدة لتخفيض الدين الجبائي.[4]

2-إجراءات تطبيق أحكام المادة"51 "من قانون المالية لسنة 2015 :

إن المكلف بالضريبة المدين لدى الإدارة الجبائية الذي رغب في اختيار التسهيل الجبائي المنصوص عليه وفق نص المادة "51 "من قانون المالية لسنة 2015، يقدم طلب كتابي خال من أي شرط شكلي أو عن طريق نموذج تسلمه له الإدارة يوجه إلى قابض الضرائب المختص إقليميا.[5]

---

[1] التعليمة رقم " 01 " المؤرخة في 13 جويلية 2016 ، المتعلقة بكيفيات تطبيق أحكام المادة " 51 " من قانون المالية لسنة 2015 ،

[2] المادة " 87 " من قانون الاجراءات الجبائية.

[3] المادة 104 " مكرر "من قانون الاجراءات الجبائية.

[4] المادة" 18 "من القانون رقم 12 – 12 :، المؤرخ في 26 :ديسمبر 2012 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2013 ،(الجريدة الرسمية، عدد :2012/072.

[5] التعليمة رقم " 01 " المؤرخة في 13 جويلية 2016 ، مرجع سبق ذكره.

يقوم قابض الضرائب بالتحقق من أقدمية الديون الجبائية المعنية بالطلب وكذا مدى التسديد الكلي للحقوق المستحقة، أما عن غرامات التحصيل فتكون محل إلغاء من قبل لجنة الطعن المجاني (المساعدات) المختصة. في حالة مبلغ غرامات التحصيل أقل من " 500.000دج" إلغاؤها يكون من اختصاص المجنة المشكلة لهذا الغرض على مستوى المديرية الولائية للضرائب، أما إذا كان يفوق هذا المبلغ فيعود الاختصاص إلى اللجنة الجهوية للطعن المجاني.[1]

رابعا: إعادة جدولة الديون الجبائية كتسهيل للمؤسسات المستثمرة التي تعيش حالة مالية صعبة

Rééchelonnement de la dette Fiscale des Entreprises en difficultés Financières

إن قانون المالية لسنة 2017، نص على تأسيس إجراء إعادة جدولة الديون الجبائية للمؤسسات بصفة عامة التي تواجه صعوبات مالية تمنعها من أداء استحقاقاتها المالية، لاسيما تلك التي لم تستطع تسديد مجمل الضرائب التي على عاتقها.[2]

هذا الإجراء يهدف إلى مساعدة مرافقة كل المؤسسات المستثمرة التي تواجه صعوبات مالية وتقديم لها تسهيلات من أجل إعادة جدولة ديونها الجبائية على مدة لا تتجاوز ستة وثلاثون (36) شهرا مع المسح الكلي المسبق لغرامات الوعاء والتحصيل.[3]

1-مجال تطبيق إعادة جدولة الديون الجبائية:

حسب أحكام المادة 90 من قانون المالية لسنة 2017 إجراء إعادة جدولة الديون الجبائية مفتوح أمام جميع المؤسسات مهما كان شكلها القانوني (مؤسسات فردية، شركات خاضعة للقانون الجزائري، مؤسسات ذات طابع صناعي أو تجاري)، ومهما كان نظاميا الجبائي الذي تخضع له (نظام الربح الحقيقي أو نظام الضريبة الجزافية الوحيدة)، ومهما كان نشاطها (إنتاج، أشغال، خدمات، بيع، إعادة البيع) التي لها ديون جبائية بالإضافة إلى غرامات وتواجه صعوبات مالية .

يتم تقدير طلبات المؤسسات تماشيا مع وضعياتها وحسب دراسة فردية تأخذ بعين الاعتبار:

- ✓ جميع خصوصيات الملفات.
- ✓ السلوك المعتاد للمؤسسة فيما يخص دفع الضريبة.

بالنسبة الديون الجبائية المعنية بهذا الإجراء، فهي تلك الديون المتعمقة بضرائب وغرامات مفروضة

[1] المادتين 03 " و " 04 من القرار رقم 16 :المؤرخ في 28 :ماي 1991 ، المتضمن إنشاء وتكوين وسير أعمال لجان الطعن من أجل العفو، المعدل والمتمم.

[2] المادة " 90 " من قانون المالية لسنة2017

[3] طالبي .بن عيسى 30-31 جانفي2018 الحوافز والضمانات القانونية للاستثمار خارج قطاع المحروقات .ملتقى دولي الإطار القانوني لترقية الاستثمار" خارج قطاع المحروقات في الجزائر :الفرص والتحديات .الجزائر .جامعة أحمد د ا رية أدرار .ص. 010 .

بصفة نهائية، أي أنها ليست في مرحلة تظلم أولي أو إحدى مراحل المنازعة وهي مستنفذة لجميع الطعون النزاعية، ولهذا يستثنى من هذا الإجراء الديون الجبائية التالية:[1]

- الديون الجبائية المتعلقة بفرض ضرائب هي محل الطعن الأولي المشار إليه في المادة "70 "من قانون الإجراءات الجبائية، أو مرحلة الطعن أمام اللجان الإدارية المشار إليها من خلال المادة "27 "من قانون المالية لسنة 2016 أو المنازعة الضريبية في مرحلتها القضائية.

- الديون الجبائية المتعلقة بفرض ضرائب نتج عنها غرامات بسبب ممارسة إحدى الطرق التدليسية المشار إليها في الفقرة الثانية من المادة "193 "من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- الديون الجبائية للمؤسسات التي تتمتع بأريحية مالية.
- المؤسسات التي اكتتبت التزام بإعادة جدولة ديونها في إطار الإجراء الأول لإعادة الجدولة (2012-2016) والتي لم تحترم جدول الدفع.

2-مدة إعادة جدولة الديون الجبائية:

يكون الالتزام المكتتب من طرف المكلف وقابض الضرائب المختص إقليميا لإعادة جدولة الديون عبارة عن "جدول دفع شهري "، ويمتد على فترة أقصاها ستة وثلاثون "36 "شهرا.[2]

وتحدد مدة الجدول من طرف 26 قابض الضرائب بعد استشارة المؤسسة المعنية، وهذا بالنظر لمبلغ الدين الجبائي وأهميته بالنسبة للخزينة العمومية، وكذا طبيعة الصعوبة المالية ودرجتها، كما يجب أن توافق الدفعة الأولى القسط الشهري الأول الواجب دفعه خلال التوقيع على الالتزام.

تجدر الإشارة، أن المشرع الجزائري منح للمؤسسات التي اكتتبت التزام بإعادة جدولة ديونها في إطار الإجراء الأول لإعادة الجدولة (2012-2016) والتي لم تحترم جدول الدفع إمكانية الاستفادة من هذا الإجراء من جديد، ويمكن قبول طلبها شريطة ألا يتجاوز جدول دفعيا اثني عشر (12) شهرا.

3-إجراءات الاستفادة من إعادة جدولة الديون الجبائية:

للانخراط في إجراء إعادة جدولة الديون، ينبغي على المستثمر المعني أو المؤسسة المعنية تقديم طلب في شكل رسالة عادية بدون شرط الشكل أو الآجال إلى قابض الضرائب المختص إقليميا، أو عن طريق طلب في شكل استمارة تمنحها الإدارة أو يمكن سحبها إلكترونيا من خلال الموقع الإلكتروني الرسمي للمديرية العامة للضرائب.

[1] مذكرة المديرية العامة رقم / 079 : و.م / م.ع.ض/م.ع.ج.ت 2017 /، المؤرخة في 30 : جانفي 2017 ، المتضمنة كيفيات تطبيق المادة " 90من قانون المالية لسنة2017 .

[2] *Ministère des Finances, Direction Générale des Impôts, la Lettre de la D.G.I n° 086 / 2017, (Algérie), 2017*

هذه الطلبات يجب أن تتضمن بيان مفصل للديون الجبائية، مع تقدير العناصر اللازمة التي تثبت حالة العسر المالي للمؤسسة، وبالنسبة للشركات المعنية بالإجراء يجب أن ترفق طلبها بتقرير محافظ حساباتها الذي يبين من خلاله الحالة المالية الصعبة لمشركة .بناء على طلب الاستفادة المقدم.

يدرس قابض الضرائب الملف وينظر في مدى توفر شرط " الحالة المالية الصعبة للمؤسسة"، كما يجب أن يتحصل على رأي مسير الملف الجبائي من مصالح الوعاء خلال العشرة (10) أيام من طلبه .

عند قبول طلب الاستفادة من إجراء إعادة الجدولة، قابض الضرائب يدعو المستثمر أو مسير المؤسسة للتوقيع على التزام الدفع الشهري الذي يصبح ساري العمل به، وفي حالة عدم قبول المكلف بالضريبة لهذا الجدول يمكنه اقتراح جدول يستطيع الالتزام به في حالة موافقة القابض؛ وفي الحالة العكسية يبلغه بقرار الرفض الذي يجب أن يكون معللا .

في حالة إخلال المعني بالتزام دفع الشهري دون تبرير وبعد إجراءات الإعذار من قبل القابض، يبلغ رسميا بنقض إجراء إعادة الجدولة الذي استفاد منه .في حالة الالتزام بمحتوى جدول الدفع، يحول القابض تلقائيا ملف المعني مرفقا بوضعيته الجباية الجديدة إلى لجنة الطعن المجاني (لجنة المساعدات) للدراسة وإصدار قرار إلغاء غرامات التأخير المفروضة وتبليغه للمعني وقابض الضرائب .

في النهاية يكون المستفيد من هذا الإجراء غير مدين لدى قابض الضرائب وبالتالي تحصل على تسهيل توج بمنحه جدول ضريبي مصفى للمشاركة في مختلف أشكال الصفقات العمومية من جهة، ومساعدته من أجل انطلاقة جديدة في نشاطاته الاستثمارية وتوسيعيا.

المطلب الثالث: خصائص وأهداف التحفيز الجبائي

إن انتهاج إجراء التحفيز الجبائي لا يعتبر شرط كافيا لتحقيق الأهداف المسطرة من طرف الدولة، لان نجاح أو فشل أي سياسة تحفيزية يقتضي من المشرع الجزائري قبل إعداده لهذه البرامج التحفيزية، أن يقوم بد راسة معمقة لكافة خصائص واهداف التحفيز الجبائي في إطار برنامج الحكومة.

أولا: خصائص التحفيز الجبائي

يتميز التحفيز الجبائي بعدة خصائص من بينها:[1]

-أنه عملية تعكس الطابع الاختياري وتتصف بعدم الجزاء، إذ يمكن للمستثمرين الامتناع عن القيام بالاستثمار أو إتمام الصفقة دون التعرض إلى أية عقوبات.

[1]محمد ياسين ستو ، أحمد مفتاح، **التحفيز الجبائي وأثره على فرص الاستثمار للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة الليسانس في عموم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013 ، ص32.

-تستهدف فئة معينة من المكلفين الذين يستفيدون من تشجيعات وتسهيلات تعتبر تضحية بالنسبة للدولة للوصول إلى الأهداف المستقبلية.

-هي سياسة تحكميا شروط ومقاييس يحددها المشروع ويلتزم بها المكلف المستفيد من بينها :

-نوعية النشاط، المكان المراد تطويره والإطار القانوني والتنظيمي.

كما تجدر الإشارة إلى أن سياسة التحفيز يجب أن تدعم بدراسات شاملة تتمحور حول:

-تحديد عمر المشروع ومدة التسهيلات.

-تحديد الشروط التي يجب أن تتوفر في المكلفين.

-القيام بدراسات تنبؤيه حول نجاح المشاريع وكذا المتغيرات وغيرها من الظروف التي يمكن أن تحل بالنتائج المستهدفة.

ثانيا: أهداف التحفيز الجبائي

الحفز الجبائي هو سياسة تؤدي إلى تراكم رؤوس الأموال وتؤمن للشروع أو المؤسسة التمويل الذاتي عن طريق التخفيف من العبء الضريبي .

لذا فإن سياسة التحفيز التي تنتهجها الدولة تهدف من ورائها الى:[1]

-رفع المستوى الاقتصادي وتحقيق الرفاهية الاجتماعية.

-تهيئة المناخ المناسب والمشجع للاستثمار من أجل تحقيق التنمية الشاملة.

-الاستفادة من الوفرات التي يمكن استعماليا في تطوير النشاط أو انتعاشه أو توسيعه.

-توجيه المستثمر إلى المشاريع التي تخدم الخطط التنموية كون الخواص يسعون دوما إلى تحقيق المصلحة الشخصية بغض النظر عن الطرق والعواقب الناجمة من جراء ذلك.

لذا فالدولة ترشدهم نحو:

-الاستثمار في المناطق المراد تنميتها والمشاريع التي تحقق تكاملا اقتصاديا والمسطر في خطط التنمية.

-توجيههم نحو المشاريع في مختلف المناطق للحد من عدم التوازن الجهوي.

-توجيههم نحو المشاريع التي توفر مناصب شغل للتقليل من حدة البطالة.

-تكثيف المشاريع الإنتاجية وتشجيع المنتج الوطني ليكون منافسا للمنتج الأجنبي، والعمل على تشجيع الصادرات من غير المحروقات.

ولتحقيق هذه الأهداف يجب تعبئة مختلف الطاقات المادية والبشرية وتكييفها لتتماشى مع الخطط التنموية، وتحقيق التعويضات لتغطية مختلف التضحيات التي قدمتها الدولة من أجل نجاح هذه السياسة.[2]

---

[1] علي صحراوي، مظاهر الجباية في الدول النامية وأثرها على الاستثمار الخاص من خلال اجراءات التحريض الجبائي، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1992 ، ص9 .

[2] محمد ياسين ستو،أحمد مفاتيح، مرجع سبق ذكره، ص 33.

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا لهذا الفصل عرفنا ان للتحصيل الضريبي دور كبير في تنشيط الاقتصاد الوطني الا ان هناك قصور في المحصلات الضريبية والسبب راجع لعدة عوامل من بينها الضغط الضريبي والازدواج الضريبي دون ان ننسى التهرب والغش الضريبي فكانت ضرورة حتمية لوضع وسائل واجراءات تحفيزية لتدارك الثغرات والتشريعات التي تعطي الفرص للتهرب والغش الضريبي وكدلك زيادة تحصيل الديون السابقة التي عرفت تراكمات.

تم اسناد مهمة التحصيل إلى هيئة تسمى بقباضة الضرائب حيث نجدها في كل الولايات، فتسعى الدولة دائما إلى الزيادة في معدل التحصيل، وبالتالي يمكن القول هنا أن المكلف سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا فهو ملزم بدفع ما عليه من ضرائب وذلك تفاديا للمشاكل التي يمكن أن تعترضه من وراء الاجراءات التي يمكن أن تتخذها إدارة الضرائب حال عدم أدائه لها في الأوقات وبالنسب المفروضة عليه، بالتالي ففي العلاقة الضريبية يكون المكلف دائما هو المطالب والمدين الملتزم بدفع الضريبة، أما الطرف الثاني من هذه العلاقة ألا وهي الإدارة الضريبية فيه من تطلب وتفحص وتراقب لتنفذ.

الفصل الثالث:

دراسة مدى نجاعة الإجراءات التحفيزية على مستوى قباضة الضرائب لوادي العثمانية

تمهيد:

اقرت مصالح مديرية الضرائب تنفيذا لتوصيات وزارة المالية العديد من الاجراءات التحفيزية والتي من خلالها يمكن مرافقة المكلفين بالضريبة، وبفضلها يمكنهم الانطلاق في نشاطهم المتوقف جراء عجزهم عن تسديد ما عليهم من ديون او بالنسبة للمؤسسات التي تراجع ادائها بشكل كبير من خلال بعث نشاطها بأريحية وجعلها تشتغل في منأى عن الملاحقة الضريبية.

ومن بين التسهيلات الجبائية الجديدة التي اقرتها الوصاية لفائدة المكلفين بالضريبة، هو اجراء جديد يتمثل في التخفيض المشروط وهو عقد بين المصالح الجبائية و المكلف بالضريبة يستفيد من خلاله المكلف بالضريبة من تخفيض في غرامات الوعاء يصل حتى 95 من غرامات التأخير والوعاء مع التزامه بعدم تقديم اي طعن اما الاجراء التحفيزي الثاني هو استفادة المكلف من الغاء كلي غرامات التأخير طبقا للمادة 51 من قانون المالية 2015، ولا شك ان المشرع يتوقع انفراج الامور المالية في ظرف قصير مما يسمح للمكلف بالضريبة بدفع ديونه المتراكمة وذلك ما يفسره تعديل رزنامة تسديد الضرائب من 36 شهر الى 60شهر طبقا لإجراءات المادة 156، وبالتالي اضافة 24 شهر توقع انفراج تسديد الديون خاصة الأزمة التي نجمت عن فيروس كورونا، ويضاف الى هذا الاجراء اجراء تحفيزي لتسديد الدين الجبائي تضمنته المادة 90 من قانون المالية 2017 ، و التي تنص على اعادة جدولة ديون المكلف بالضريبة الدي يكون في حالة مالية حرجة، وعليه ان يثبت دلك بإيداع طلب على مستوى القابض ويحتوي تقرير محافظ الحسابات واذا تبين فعلا انه في حالة مالية صعبة يتم اعفاءه من غرامات الوعاء و التأخير وهذا ما تطرقنا اليه في الدراسة الميدانية.

المبحث الأول: بطاقة فنية حول قباضة الضرائب وادي العثمانية

تعتبر مسالة التحصيل الضريبي من المسائل الحيوية في اي اقتصاد لما له من اهمية في توفير التمويل الى الميزانية العامة وبالتالي تمويل برنامج الحكومة خاصة في جانب الاستثمارات العمومية التي تطلقها الدولة في شتى القطاعات الاقتصادية في شكل مشاريع تنموية طويلة المدى وبالتالي اكتسبت عملية التحصيل الجبائي اهمية كبيرة للأسباب السابقة الذكر ومن ثم كان من الضروري ان يتزايد حجم التحصيل كل سنة لسد حجم النفقات المتزايدة ولهذا لجات الدولة الجزائرية الى العمل بإجراءات تحفيزية لزيادة التحصيل الضريبي تمثلت في 4 اجراءات تحفيزية للتحصيل على مدى السنوات 10 الاخيرة والتي سنوضحها في دراستنا الميدانية.

المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب وهيكلها التنظيمي

أولا: تعريفها

هي إدارة عمومية تابعة للمديرية الجهوية بقسنطينة تابعة لمديرية العامة للضرائب لوزارة المالية وهي جزء من الهيكل التنظيمي العام، إذ هي القاعدة له وهي إدارة جبائية ذات طابع مالي خدمي.

ثانيا :مهامها

يمكن استخلاص مهام المديرية الولائية من خلال المديريات الفرعية التابعة لها (هيكل التنظيمي للمديرية)وتتمثل مهامها في:

- تأسيس الضريبة والرسوم بمختلف أشكالها.
- تحصيل الضرائب والغرامات لصالح الخزينة العمومية.
- معالجة الشكايات الجبائية.
- الرقابة الجبائية والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

بحكم تطرقنا لموضوع التحصيل الضريبي نذكر أهمية مديرية الفرعية للتحصيل:

المديرية الفرعية للتحصيل وتتكلف لا سيما بما يلي:

-التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج أخر أو أتاوى.

-متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.

-التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

-مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

وتتكون هذه المديرية من 13 مكاتب:

مكتب مراقبة التحصيل ويكلف لا سيما بما يلي:

-دفع نشاطات التحصيل.

-المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.

-إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا هيئات المعنية.

مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله ويكلف لا سيما بضمان:

-متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.

-المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.

-التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.

-إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

مكتب التصفية ويكلف لا سيما بضمان:

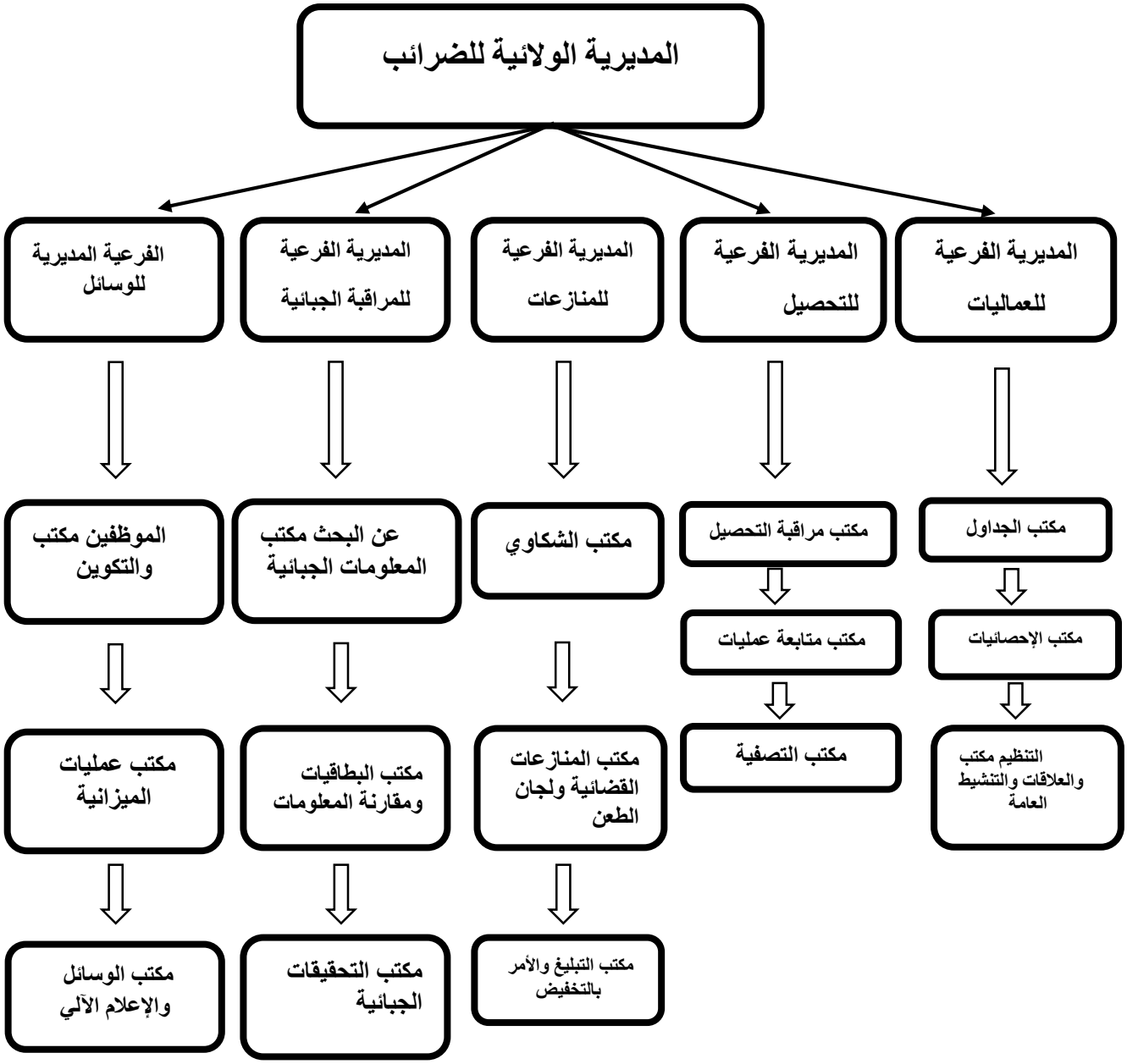
-مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.

-استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.

-مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.

-التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب



المصدر :مديرية الضرائب ميلة

المطلب الثاني: نشأة قباضة الضرائب لوادي العثمانية والهيكل التنظيمي لها

1-نشأة قباضة وادي العثمانية:

تم الافتتاح الرسمي لقباضة الضرائب وادي العثمانية يوم 1984/04/05 وهي إدارة كباقي الإدارات الوطنية تسعى في تسهيل وتوفيق العلاقة بين الضرائب والمساهمين وذلك خدمة لمصالح الدولة والمجتمع وبالتالي يقوم موظفو الضرائب بقبض المبالغ المالية من الأشخاص وتوجيههم إلى أحسن السبل لإنجاز العملية لفائدة الخزينة العمومية أو يقدمون من جهة أخرى وظيفة خدماتية من استخراج الوثائق الخاصة بالجباية.

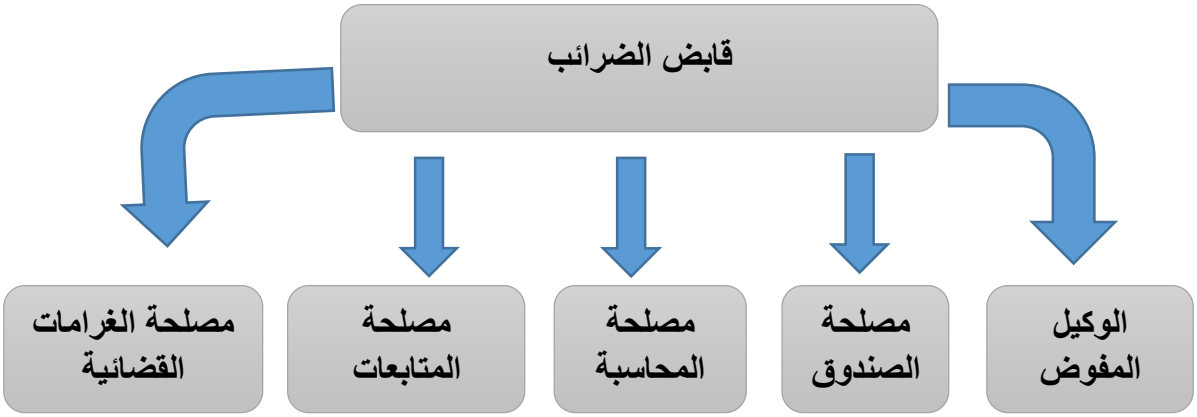
إن قباضة الضرائب، إدارة تحتوي على وظيفتين مالية وخدماتية يتكفل موظفي الإدارة بتقديمها للمواطنين.

2-تعريف القباضة.

«هي إدارة جبائية ذات طابع مالي وخدماتي ، تقوم بتحصيل الضرائب و الرسوم وفق قواعد قانونية تدعى و تدفع إلى ذوي الحقوق في حدود اقتصادها القانوني ولها علاقة مع مختلف الإدارات الأخرى مثل » القانون الجبائي، العدالة ، البنك ، البريد ... فتتكفل بتحصيل مبالغ الغرامات التي تفرضها العدالة على مرتكبي الجنح ، و تحصيل مبالغ بشيكات بنكية و صكوك بريدية . ونشير إلى ملاحظة مهمة أن هناك قباضتين، المساهمين الذين يدفعون مستحقات قباضة الضرائب وقباضة البلدية وتختص هذه الأخيرة في تحصيل ضريبي خاص ببعض الخدمات التي تقدمها مصالح البلدية من تطهير وعمليات النظافة .

3-الهيكل التنظيمي لقباضة (وادي العثمانية)[1]

الشكل رقم 2: الهيكل التنظيمي لقباضة (وادي العثمانية)



المصدر: قباضة الضرائب وادي العثمانية

[1] قباضة الضرائب وادي العثمانية.

1 .**القابض :**يعتبر القابض المسؤول الأول على تسيير نشاطات القباضة، وبدونه لا تتم هذه العمليات فهو الممثل الرسمي في كل إمضاء وثيقة تستخرج من القباضة، فمن مهامه الحرص على السير الأمثل للعمليات والوظائف الخاصة بالقباضة.

2-**الوكيل المفوض :**يعد الوكيل المفوض المسؤول الثاني في القباضة حيث يصنفه التنظيم المعمول به على أنه يخضع لوصاية المديرية الولائية للضرائب كما يخضع للسلطة السلمية للقابض.

-يعين الوكيل المفوض من بين المترشحين للمنصب والذين يتوفرون على كافة الشروط القانونية والتنظيمية السارية المفعول بمقرر من وزير المالية أو مفوضه القانوني بعد تحقيق ملائمة من طرف مصالح الأمن وتأهيله من طرف مصالح المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية واقتراح موافقة من المدير الولائي للضرائب.

3-**الصندوق :**بما أن جميع العمليات التحصيلية للضرائب تتم عن طريق الشباك، أين يتم استقبال التجار وغير التجار من أجل التقديم لهم الخدمات اللازمة يتلقى أمين الصندوق مهام التسليم والاستلام وتقديم بعض الخدمات الخاصة بنشاط القباضة من طوابع وغيرها، يستعين أمين الصندوق ب :دفتر الصندوق "يسجل فيه كافة العمليات التي تتم يوميا مع مراعاة نوع كل عملية ورقم الحساب الخاص بها وتسليم قسيمة إثبات تسديد الدين ولا تقل هذه المصلحة أهمية لأنها تمثل نقطة لقاء بين المكلفين والقباضة.

4-**مصلحة المتابعة :**لهذه المصلحة دور فعال في العمليات الجبائية، لذا وضع مكتب خاص يترأسه رئيس المتابعة ويمثل مجموعة من الأعوان لهم كافة الصلاحيات القانونية لمباشرة عملهم قصدا المتابعة الميدانية لعملية التحصيل.

5-**مصلحة الغرامات :**تقوم هذه المصلحة بتطبيق الأحكام القضائية الصادرة ضد أفراد ارتكبوا مخالفات وما يليها من دفع غرامات مالية مفروضة عليهم من طرف المحكمة.

6-**مصلحة المحاسبة:**

يعتبر دور المحاسبة المصفاة لأن هذه العملية يتم الإعداد لها وتخص الأعمال التي تمت في الشباك وتصحيح مجمل الأخطاء التي يقع فيها أمين الصندوق أثناء أداء مهامه، وهي لا تقتصر على التصحيح فقط بل تمهد الطريق إلى عملية أخرى تتمثل في المحاسبة الخاصة بذلك الشهر، ففي نهاية الشهر تقوم هذه المصلحة بتصفية الدفاتر الخاصة بتسجيل العمليات الحسابية وكل ذلك من أجل حصر قيمة المداخيل الإجمالية والتي بطبيعتها توزع حسب ترتيب موجه من طرف الدولة حسب المناطق.

ومصلحة المتابعات هي التي تمحورت حولها دراستنا الميدانية، من خلال دراسة الإجراءات التحفيزية للتحصيل.

المطلب الثالث: مهام مصالح القباضة[1]

مهام القابض:

-مباشرة تحصيل الضرائب، الرسوم والحقوق التي ترد على الأوراد والجداول المسجلة في حساب القباضة بما في ذلك اللجوء إلى الوسائل الإجبارية وعقوبات التحصيل وعموما كافة أعمال التحصيل الإجباري ضد المتخلفين أو الممتنعين عن الدفع من الخاضعين للضريبة في دائرة اختصاص القباضة.

-إعداد برامج وحملات التحصيل الإجباري (الحجز بالبيع) عن طريق مسك أجندة المتابعات لكل عون من أعوان مصلحة المتابعات والحصول على تقرير أسبوعي للعمليات المسجلة فيه المنجزة والتي هي قيد التنفيذ.

-مسك ومتابعة دفتر لحركة الدفوعات الموجهة للخ ا زنة العامة للقباضة وتفصيلها حسب كل صنف من الأوراق والقطع النقدية المتداولة وكذلك مسك دفتر خاص لمتابعة القيم غير الفاعلة للقباضة.

-إعداد مراجعة ومتابعة أوامر ووصلات التحويلات النقدية التي تتم لفائدة الخزينة الولائية أو خزائن البلديات ما بين البلديات وكذا إمضاء جداول إرسال الصكوك للاستوفاء ومراقبة ملخصات الحساب الجاري و وصلات الدفع والتحويلات لفائدة القباضة التي تتم على مستوى الخزينة.

-الحرص على مباشرة أعمال إعداد المحاسبة المختصة بالقباضة (اليومية، الشهرية، السنوية) ومراجعة وتحليل عرائض المنازعات العفوية، التي ترد من المديرية، خاصة طلبات الاسترداد فيما.

-يخضع حقوق الطابع والتسجيل وعقوبات التحصيل وغرامات الوعاء واتداء الرأي حول الوضعية الجبائية للخاضعين للضريبة في حالة المنازعات الجبائية العادية وكذلك المشاركة في اجتماعات اللجان التي يعين فيها (لجان فرض الضريبة، لجان المنازعات العفوية).

-استقبال المواطنين العاديين والخاضعين للضريبة في دائرة اختصاص القباضة وإبداء الشروحات اللازمة لهم والبت في الشكاوى التي يتقدمون بها ود راسة ومنح تسهيلات الدفع.

-تمثيل القباضة لدى كافة إدارات وهياكل الدولة والجماعات المحلية.

-إعداد حساب التسيير وايداعها لدى مصالح أمانة الضبط بمجلس المحاسبة.

-مسك سجل خاص بجرد ممتلكات القباضة .

-ممارسة السلطة السلمية على موظفين القباضة وتقييم عملهم.

[1]قباضة الضرائب وادي العثمانية.

مهام الوكيل المفوض:

يسهر على القيام بالمهام الأساسية التالية :

-النيابة عن القابض في حالات المرض، إشكالات الحضور، شغ ور المنصب والعطلة السنوية وكذلك الإمضاء على كافة أو بعض مستندات ووثائق القباضة في حضور القابض، بتفويض منه أو بدونه.

-مراجعة ومراقبة كل السجلات المحاسبية والقيام بكل العمليات التصحيحية والتقويم اللازمين لاستنتاج أرصدة حقيقية للحسابات والممسوكة في المصلحة والضرورية لإعداد حساب التسيير الصافي.

-مراجعة المبالغ المالية والقيم(الطوابع الجبائية وقسيمات السيارات (المحتفظ بها في خزانة القباضة ومقا رنتها بالبيانات المحاسبية.

-مسك واستغلال سجل خاص بشهادات الإلغاء للاخضاعات والرسوم المسجلة في حساب القباضة وتوضحيها على الأوراد.

-مسك ومتابعة دفتر خاص بحسابات الودائع، التسبيقات خاصة تلك المتعلقة بالصكوك بدون رصيد، المبالغ المجهولة المصدرة، فوائض الدفع التي يمكن أن تحدث في شباك القباضة أو أن تنتج عن إلغاء أوراد مدفوعة وكذلك إعداد وارسال ملخصات شهادات الإخضاع المنتجة لفوائض في حالة الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.

-إعداد وصلات التعويض نقدا لدى شباك ومراجعتها .

-تمثيل القباضة أو القابض بطلب منه أو عند الضرورة لدى كافة إدا ا رت وهياكل الدولة والجماعات المحلية أو الاجتماعات التي يستعصي حضوره.

مهام مصلحة الصندوق:

-القيام بالمخلصة النقدية أو بالصكوك للضرائب أو الرسوم والحقوق التي يكلف بها قابض الضرائب بتحصيلها ومنح وصل.

-القيام بالتصفية على الأوراد وسندات التحصيل للمبالغ المحصلة.

-القيام بالدفع النقدي للحوالات والسندات الدفع الملحقة بالصندوق قابض الضرائب.

-ضبط المحاسبة اليومية للصندوق.

مهام مصلحة المحاسبة:

-مسك واستغلال كل الوثائق المحاسبة المتعلقة بمحاسبة قابض الضرائب .

-الضبط الشهري للكتابات المحاسبية واعداد الوثائق الإحصائية الموجهة لأمة الخزينة المختصة ومديرية الضرائب.

-تقييد وتسجيل الأوراد لسندات التحصيل والمستندات الأخرى لإيرادات الضرائب، الرسوم، والحقوق التي تقع على عاتق إدارة الضرائب الواجب تحصيلها.

-إعداد الوضعيات السنوية للبواقي .

-إعداد حساب التسيير القابض الضرائب للعمليات الخاصة بالخزينة.

مهام مصلحة المتابعات:

مباشرة كافة أعمال التحصيل الإجباري من خلال إرسال :التنبيهات، الغلق المؤقت، الحجز، الإشعار للغير الحائز على الأموال البيع.

-القيام بالتحريات المتعلقة بالتعرف على الخاضعين للضريبة واحترازيا إعداد محاضر التحري بدون جدوى.

الإطار الزمني للتربص:

قمنا بإجراء دراسة ميدانية في قباضة الضرائب وادي العثمانية لمدة شهرين للفترة من:

2022/03/01 الى 2022/04/31.

منهج الدراسة الميدانية:

تم الاعتماد على نموذج المقابلة من اجل المعرفة الشاملة للإجراءات التحفيزية المطبقة على ارض الواقع لفائدة المكلفين بالضريبة وهي الفئة المستهدفة، وكانت المقابلة مع قابض الضرائب لوادي العثمانية من خلال تقديم مجموعة من الأسئلة تتعلق بالإجراءات التحفيزية.

ماهي الاجراءات التحفيزية المتوفرة على مستوى القباضة للمكلف بالضريبة لتسديد ما عليه من ديون؟

- ✓ س1-ما هو السند القانوني لإجراء الغاء غرامات التأخير؟
- ✓ س2-هل يمكن اعطاء شرح مبسط لهدا الاجراء؟
- ✓ س3-هل يتم الغاء غرامات التأخير بنسبة 100% او اقل من 100%؟
- ✓ س4-هل يتم التسديد دفعة واحدة او على دفعات؟
- ✓ س5-في حالة عجز المكلف بالضريبة على سداد كل المبلغ الاصلي هل يتم اعفاءه؟
- ✓ س6-ما مدى قدرة هدا الاجراء على استقطاب المكلفين بالضريبة؟
- ✓ س7-هل يمكن اعطائنا عدد المكلفين الدين استجابوا واستفادوا هدا الاجراء؟
- ✓ س8 – هل لا يزال هدا الاجراء يستقطب المكلفين بالضريبة؟
- ✓ س9-ما مدى نجاعة هدا الاجراء؟

الاجراء الثاني:

- ✓ س1-ما هو القانون او التشريع الدي خول لمديرية الضرائب جباية غرامات الوعاء وفق الدفع المشروط؟
- ✓ س2 – هل يمكن توضيح هدا الاجراء الجبائي اي الدفع المشروط؟
- ✓ س3-ماهي نسبة التحصيل والاعفاء لغرامات الوعاء؟
- ✓ س4-هل يقوم المكلف بالضريبة بتسديد مبلغ الضريبة (الدين الاصلي) على دفعة واحدة او دفعات؟
- ✓ س5-في حالة عدم قدرة المكلف بالضريبة على سداد كل الدين دفعة واحدة اي سداد جزء فقط مع الدين كيف يتم التعامل معه؟
- ✓ س6-هل ادى اجراء الدفع المشروط الى جذب أكبر عدد من الكلفين؟
- ✓ س7-هل لا يزال هدا الاجراء قيد التنفيذ؟
- ✓ س8-ما هو عدد المكلفين بالضريبة الدين استجابوا لهدا الاجراء؟
- ✓ س9-ما هو رأيكم في فعالية ونجاعة هدا الاجراء؟

الاجراء الثالث:

- ✓ س1-ما هو السند القانوني لإجراء سداد الدين الضريبي وفق دفعات (رزنامة دفع)؟
- ✓ س2-هل كن اعطاء تفصيل حول هدا الاجراء؟
- ✓ س3-هل توجد اعفاءات لغرامات الوعاء والتأخير؟
- ✓ س4-هل يقوم المكلف بالضريبة بتسديد الدين الضريبي دفعة واحدة او دفعات؟
- ✓ س5-في حالة عدم احترام الرزنامة كيف يتم التعامل مع المكلف بالضريبة؟
- ✓ س6-هل كان لهدا الاجراء دور في جدب المكلفين بالضريبة؟
- ✓ س7-هل هدا الاجراء لا زال قيد التنفيذ؟
- ✓ س8-ماهو عدد المكلفين بالضريبة الدين خضعوا لهذا الاجراء؟
- ✓ س9-ما هو تقييمكم لهدا الاجراء؟

الاجراء الرابع:

- ✓ س1-ما هو السند القانوني لإجراء اعادة جدولة الديون؟
- ✓ س2-هل يمكن توضيح مفصل حول هدا الاجراء؟
- ✓ س3-ما هي شروط الاستفادة من هدا الاجراء؟
- ✓ س4-هل توجد اعفاءات لغرامات الوعاء والتأخير كلها او جزء منها؟

- ✓ س5-هل يتم تسديد على دفعات او دفعة واحدة؟
- ✓ س6-في حالة عدم احترام الرزنامة كيف يتم التعامل مع المكلف بالضريبة؟
- ✓ س7-هل كان لهدا الاجراء دور في جدب المكلفين بالضريبة؟
- ✓ س8-هل هدا الاجراء لا زال قيد التنفيذ؟
- ✓ س9-ما هو عدد المكلفين بالضريبة الدين خضعوا لهذا الاجراء؟
- ✓ س10-ما هو تقييمكم لنجاعة الاجراء؟

بعد اجراءنا المقابلة مع قابض الضرائب تبين لنا ان هناك اربعة اجراءات تحفيزية للمكلف بالضريبة لتسديد ما عليه من ديون هي:

الاجراء الاول: اجراء الدفع المشروط

الاجراء الثاني: اجراء الاعفاء الكلي لغرامات التأخير

الاجراء الثالث: اجراء تسديد الين الضريبي على دفعات

الاجراء الرابع: اجراء جدولة الديون على دفعات مع الغاء غرامات الوعاء والتأخير.

المبحث الثاني: تحليل البيانات المتعلقة بالإجراءات التحفيزية

قمنا في هذا المبحث بعرض مجموعة من الجداول والبيانات التي توضح تطبيق مختلف الإجراءات التحفيزية للتحصيل.

المطلب الأول: تسديد مستحقات الخزينة وفق دفعة واحدة

تطرقنا في هذا المطلب إلى دراسة إجراءين مهمين للتحصيل والذين يشترطان تسديد المبالغ الأصلية دفعة واحدة مع الاستفادة من تخفيضات لغرامات الوعاء والتأخير.

أولا: الاجراء التحفيزي لإلغاء غرامات الوعاء (الدفع المشروط)

هدا الاجراء التحفيزي استهدف فئة واحدة والمتمثلة في المكلفين بالضريبة الدين اعيد تقييم تصريحاتهم الجبائية من طرف مفتشية الضرائب او المديرية الولائية للضرائب (فرقة البحث والتحري) وفي نفس الوقت يتعهد المكلف بالضريبة لفائدة الادارة بعدم اللجوء الى المنازعات المكلف بالضريبة يستفيد من هدا الاجراء عبر:

- ➢ تخفيض قدره 90% من غرامات الوعاء.
- ➢ تسديد فقط 10% من غرامات التأخير ان وجدت.
- ➢ يتم تسديد دين المكلف بالضريبة الى الخزينة العمومية (قباضة الضرائب) في دفعة واحدة وهنا المكلف بالضريبة لا يخضع الى تسديد هده الدفعة من خلال رزنامة.

تم اختيار عينة من 26 مكلف بالضريبة كما يوضحه الجدول رقم1

مديرية الضرائب لولاية ميلة –قباضة الضرائب وادي العثمانية

(المادة 93 من قانون الاجراءات الجبائية المادة 173 الفقرة 4 لسنة 2013-)[1]

جدول رقم1: المتابعة الاحصائية لإجراء الدفع المشروط

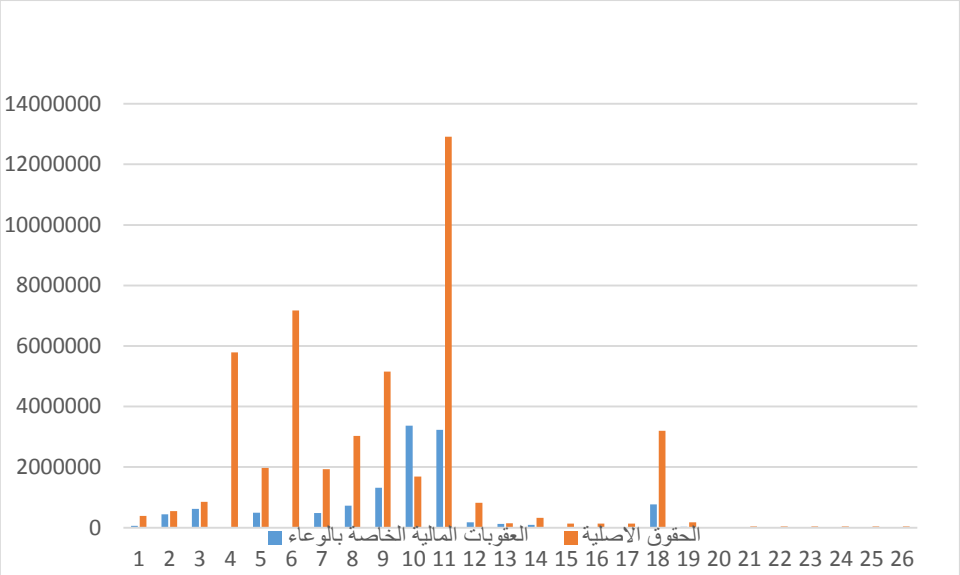
الرقم/السنة	المكلف بالضريبة	رقم الجدول / سند التحصيل	سنة فرض الضريبة	الضرائب والرسوم المعنية	الحقوق الاصلية	العقوبات المالية الخاصة بالوعاء	غرامات التاخير
O1/2020	شخص طبيعي	RI 838/2019	2019	IRG+TAP+TVA	391 702,00	58 775,00	0,00
O2/2020	شخص طبيعي	RI 392/2018	2014-2015-2016	TVA +TAP	546 810,00	443 365,00	0,00
O3/2019	شخص طبيعي	RI 358/2018	2014-2016	IRG +TAP+TVA	850 339,00	623 928,00	0,00
O4/2019	الشركة ذ ش و	RI 684/2019	2015-2016-2017-2014	IRG +TAP+TVA+IBS	5 785 377,00	1 366 933,00	0,00
O5/2018	الشركة ذ و و	RI 475/2016	2013-2014	IRG/RCM –IBS	1 976 853,00	494 213,00	0,00
O6/2018	الشركة ذ و و	RI 602/2016	2015 à 2013	IRG+TVA +TAP+IBS	7 174 983,00	1 775 683,00	0,00
O7/2017	شركة التضامن	RI 135/2016	2014 à 2011	TVA	1 934 630,00	481 257,00	0,00
O8/2017	شخص طبيعي	RI 459/2015	2013 à 2011	IRG+TAP+TVA	3 026 280,00	730 109,00	0,00
O9/2017	شركة ذ م م	RI 537/2016	2015 à 2012	IRG+TVA+IBS+TAP	5 153 944,00	1 315 085,00	0,00
O10/2018	شخص طبيعي	RI 460/2015	2011-2014	IRG+TAP+TVA	1 686 479,00	3 365 582,00	0,00
O11/2016	شخص طبيعي	RI 201/2016	2011-2013	IRG	12 917 774,00	3 229 442,00	0,00
O12/2016	شخص طبيعي	RI 215/2016	2012+2013+2014	IRG+TAP+TVA	819 854,00	175 706,00	0,00
O13/2016	شخص طبيعي	RI 398/2015	2011-2012-2013-2014	IRG+TAP+TVA	147 464,00	122 672,00	0,00
O14/2020	شخص طبيعي	RI 565/2019	2015-2016-2017-2018	IRG +TAP+TVA	322 377,00	89 534,00	0,00
O15/2021	شخص طبيعي	RI 189/2021	2016-2017-2018	IRG	129 826,00	16 117,00	0,00
O16/2021	شخص طبيعي	RI 188/2021	2016-2017-2018	IRG	129 826,00	16 117,00	0,00
O17/2021	شخص طبيعي	RI 187/2021	2016-2017-2018	IRG	129 826,00	16 117,00	0,00
O18/2021	شركة التضامن	RI 438/2020	2016-2017-2018-2019	TVA +TAP	3 197 538,00	764 369,00	0,00
O19/2021	شخص طبيعي	RI 437/2018	2016	IRG	170 331,00	25 550,00	0,00
O20/2021	شخص طبيعي	RI 434/2020	2016	IRG	15 489,00	1 549,00	0,00
O21/2021	شخص طبيعي	RI 435/2020	2016	IRG	36 130,00	3 613,00	0,00
O22/2021	شخص طبيعي	RI 433/2020	2016	IRG	36 130,00	3 613,00	0,00
O23/2021	شخص طبيعي	RI 431/2020	2016	IRG	36 130,00	3 613,00	0,00
O24/2021	شخص طبيعي	RI 432/2020	2016	IRG	36 130,00	3 613,00	0,00
O25/2021	شخص طبيعي	RI 430/2020	2016	IRG	36 130,00	3 613,00	0,00
O26/2021	شخص طبيعي	RI 436/2020	2016	IRG	33 551,00	3 355,00	0,00
				المجموع /	46 721 903,00	15 133 523,00	

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات من مصلحة المتابعات لقباضة وادي العثمانية

[1]انظر الملحق رقم 01.

بالنظر الى ارقام الجدول رقم 1 المتعلق بالإجراء التحفيزي الدي يستهدف جدب المكلفين بالضريبة لدفع ما عليهم من ديون دفعة واحدة مقابل استفادتهم من الغاء كلي لغرامات التأخير نلاحظ ان هدا الاجراء قد كان حافزا لنسبة كبيرة من المكلفين بالضريبة وبظهر دلك من خلال أخذ عينة تتكون من 26 مكلف بالضريبة وقد لقى تجاوبا كبيرا مما ادى الى وفاء المكلفين بديونهم واستفادة الخزينة من تحصيل الديون خاصة الديون السابقة.

الشكل رقم 3 : : المتابعة الاحصائية لإجراء الدفع المشروط



المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات الجدول رقم 1

ثانيا :

الاجراء التحفيزي لإلغاء غرامات التأخير(المادة 51 من قانون المالية 2015)[1]

هذا الاجراء التحفيزي موجه الى فئة المكلفين بالضريبة الدين لديهم التزام بسداد الديون (المبلغ الاصلي+غرامات الوعاء +غرامات التأخير) مع الاستفادة من الغاء كلي لمبلغ غرامات التأخير مع ابقاء مبلغ غرامات الوعاء شرط التسديد دفعة واحدة للديون.

تم اختيار عينة تتكون من 30 مكلف بالضريبة كما يوضحه الجدول رقم2

حالة الديون الضريبية التي تمت معالجتها بموجب المادة 51 من قانون المالية 2015

[1]انضر الملحق رقم 02.

الجدول رقم 02: **الاجراء التحفيزي لإلغاء غرامات التأخير**

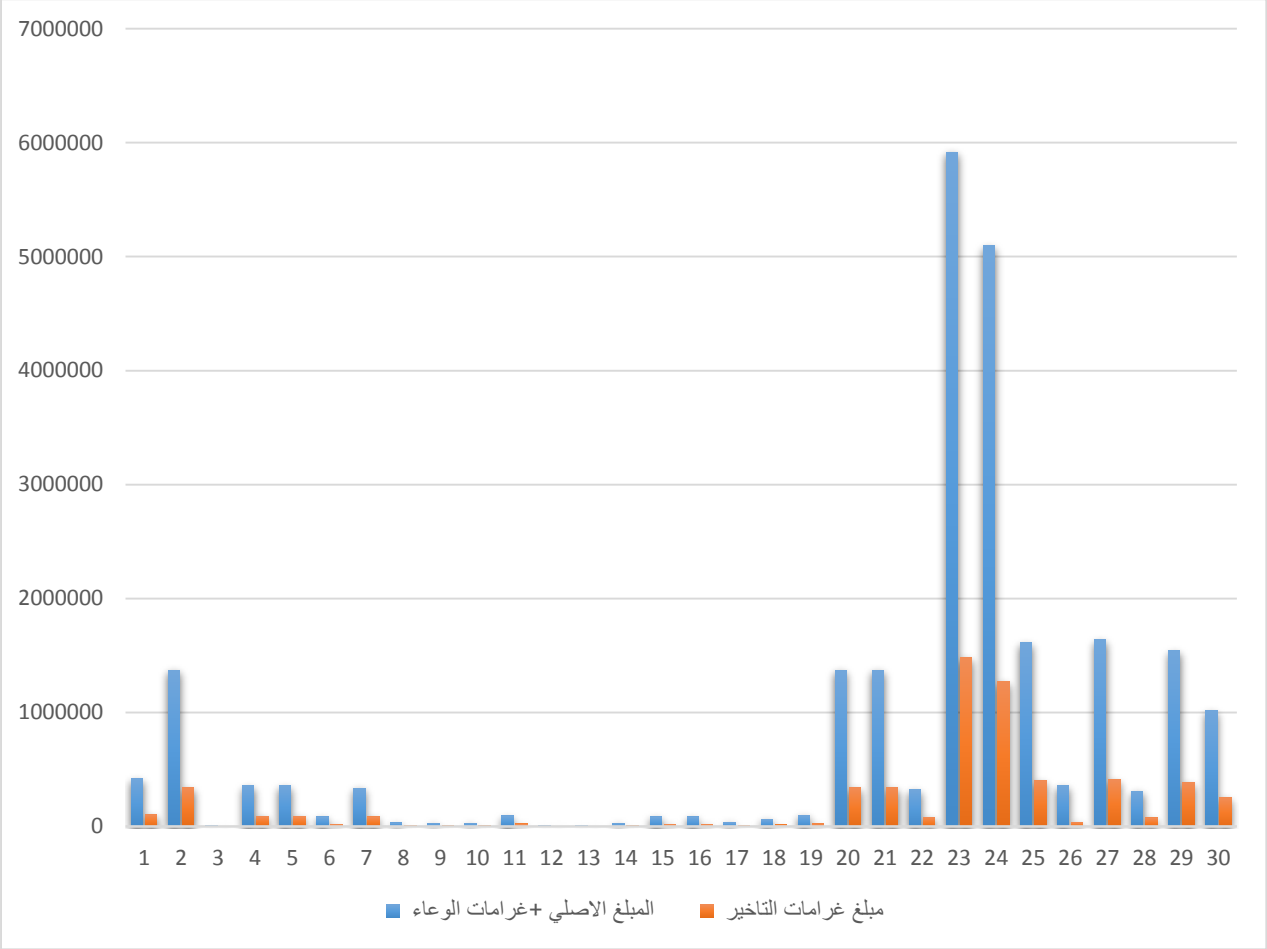
N°	المكلف بالضريبة	المبلغ الاصلي+غرامات الوعاء	مبلغ غرامات التاخير
O1	شركة التضامن	419 980,00	104 995,00
O2	شخص طبيعي	1 370 032,00	342 508,00
O3	شخص طبيعي	7 920,00	1 980,00
O4	الشركة ذات المسؤولية المحدودة	360 000,00	90 000,00
O5	شخص طبيعي	360 000,00	90 000,00
O6	شركة التضامن	85 148,00	21 287,00
O7	شخص طبيعي	338 064,00	84 516,00
O8	شخص طبيعي	34 800,00	8 700,00
O9	شخص طبيعي	28 589,00	7 147,25
O10	شخص طبيعي	29 189,00	7 297,25
O11	شخص طبيعي	92 263,00	23 065,75
O12	شخص طبيعي	5 000,00	1 250,00
O13	شخص طبيعي	10 032,00	2 508,00
O14	شخص طبيعي	30 000,00	7 500,00
O15	شخص طبيعي	84 540,00	21 135,00
O16	شخص طبيعي	85 113,10	21 278,28
O17	شخص طبيعي	35 907,00	8 976,75
O18	شخص طبيعي	64 150,00	16 037,50
O19	شخص طبيعي	98 058,35	24 514,59
O20	شخص طبيعي	1 370 032,00	342 508,00
O21	شخص طبيعي	1 370 032,00	342 508,00
O22	شخص طبيعي	327 273,00	81 818,25
O23	شركة التضامن	5 916 000,00	1 479 000,00
O24	شركة التضامن	5 092 753,15	1 273 188,28
O25	شخص طبيعي	1 613 586,00	403 396,50
O26	الشركة ذات المسؤولية المحدودة	360 000,00	36 000,00
O27	شركة التضامن	1 639 947,00	409 986,75
O28	شخص طبيعي	310 287,00	77 571,75
O29	الشركة ذات المسؤولية المحدودة	1 540 824,00	385 206,00
O30	الشركة ذات الشخص الوحيد	1 018 212,00	254 553,00
	المجموع /	24 097 731,60	5 970 432,89

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات من مصلحة المتابعات لقباضة وادي العثمانية

بالنظر الى ارقام الجدول رقم 2 المتعلق بالإجراء التحفيزي الدي يهدف لتسوية ديون المكلفين بالضريبة الدين خضعوا لعميلة اعادة التقييم عند اعداد ضرائبهم من خلال دفع كلي للمبلغ الاصلي 10% من غرامة الوعاء واستفادتهم من تخفيض كلي لغرامات الوعاء المتبقية ويطهر دلك من خلال دراسة عينة قدرها 26 مكلف

بالضريبة لسداد ما عليهم وقد لقى هدا الاجراء تجاوبا كبيرا من خلال التزام كل المكلفين باحترام هدا الاجراء مما ادى الى استفادة الخزينة من تدفق الاموال اليها.

الشكل رقم 04: الاجراء التحفيزي لإلغاء غرامات التأخير



المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات الجدول رقم2

المطلب الثاني: تسديد مستحقات الخزينة وفق دفعات (جدول زمني)

تطرقنا في هذا المطلب الى اجراءين جديدين يتمثلان في تسديد المبالغ الأصلية وغرامات الوعاء والتأخير على دفعات وفق رزنامة زمنية، وقد مر هذا الإجراءين بمرحلتين قبل 2017 وبعد 2017.

أولا: الاجراء التحفيزي لتأجيل الدفع عن طريق فتح رزنامة للمكلف بالضريبة (المادة 156 من قانون الاجراءات الجبائية):[1]

هذا الاجراء التحفيزي مجه للمكلفين بالضريبة الدين لا يثبتون عجز في ميزانيتهم و المطالبين بتسديد ديونهم (المبلغ الاصلي + غرامات الوعاء) علما ان هدا الاجراء مر بثلاثة مراحل:

-**المرحلة1**: كانت قبل 2017 حيث كان المكلف بالضريبة يسدد كامل ديونه حسب رزنامة يحددها قابض الضرائب.

-**المرحلة 2:**بعد سنة 2017 الرزنامة حددت بمدة 36 شهر مع دفع قسط اولي لا يقل عن 10% في المئة من مبلغ الدين.

-**المرحلة 3:** بعد سنة 2021 اين تم تمديد الفترة لتصل الى 60 شهر لجدب اكبر عدد من المكلفين مع الحفاظ على شرط 10%.

تم اختيار عينة تتكون من 34 مكلف بالضريبة كما يوضحه الجدول رقم 3.

[1]انظر الملحق رقم 03.

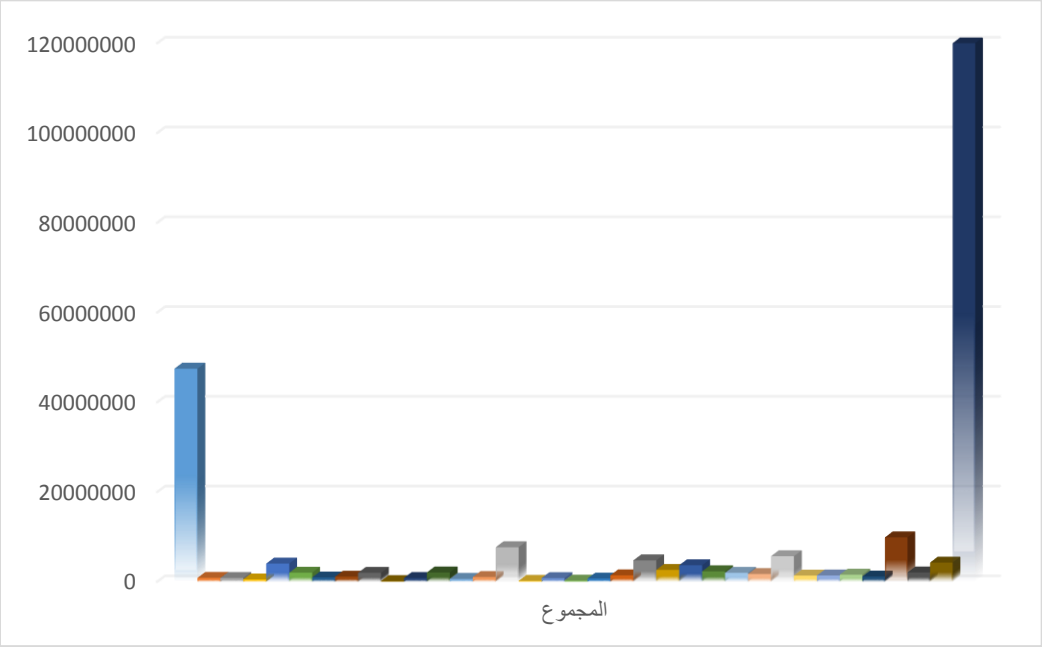
جدول رقم03: الاجراء التحفيزي لتأجيل الدفع

	مبلغ الدين				
تاريخ ابرام الالتزام	المجموع	غرامات التاخير	الميلغ الاصلي+غرامات الوعاء	اسم المكلف بالضريبة	الرقم
27/03/2011	47 475 980,00	9 495 196,00	37 980 784,00	شخص طبيعي	1
10/02/2011	853 146,25	170 629,25	682 517,00	شركة دات مسؤولية محدودة	2
15/03/2012	835 966,30	167 193,26	668 773,04	شخص طبيعي	3
26/06/2012	515 253,75	103 050,75	412 203,00	شخص طبيعي	4
05/04/2013	4 044 700,00	808 940,00	3 235 760,00	شخص طبيعي	5
02/08/2013	2 009 170,00	401 834,00	1 607 336,00	شخص طبيعي	6
31/03/2014	942 738,61	188 547,72	754 190,89	شخص طبيعي	7
29/12/2014	1 120 100,00	224 020,00	896 080,00	شخص طبيعي	8
01/06/2015	1 974 650,00	394 930,00	1 579 720,00	شخص طبيعي	9
27/07/2016	168 993,75	33 798,75	135 195,00	شخص طبيعي	10
14/06/2016	835 452,25	167 090,45	668 361,80	شخص طبيعي	11
23/08/2017	2 062 497,96	412 499,59	1 649 998,37	شخص طبيعي	12
14/06/2017	630 281,25	126 056,25	504 225,00	شخص طبيعي	13
14/05/2018	1 037 808,75	207 561,75	830 247,00	شركة دات شخص وحيد	14
25/12/2018	7 678 444,58	1 535 688,92	6 142 755,66	شركة دات مسؤولية محدودة	15
25/11/2018	202 159,38	40 431,88	161 727,50	شخص طبيعي	16
25/08/2018	797 153,75	159 430,75	637 723,00	شخص طبيعي	17
03/04/2018	246 700,00	49 340,00	197 360,00	شخص طبيعي	18
24/01/2019	696 925,00	139 385,00	557 540,00	شخص طبيعي	19
17/04/2019	1 427 375,00	285 475,00	1 141 900,00	شخص طبيعي	20
30/10/2019	4 755 740,00	951 148,00	3 804 592,00	شخص طبيعي	21
23/10/2019	2 628 558,75	525 711,75	2 102 847,00	شخص طبيعي	22
13/04/2020	3 675 611,25	735 122,25	2 940 489,00	شخص طبيعي	23
27/02/2020	2 314 383,00	462 876,60	1 851 506,40	شخص طبيعي	24
06/09/2020	1 987 585,00	397 517,00	1 590 068,00	شخص طبيعي	25
31/08/2021	1 706 256,61	341 251,32	1 365 005,29	شخص طبيعي	26
20/12/2021	5 679 940,00	1 135 988,00	4 543 952,00	شخص طبيعي	27
24/10/2021	1 373 093,13	274 618,63	1 098 474,50	شخص طبيعي	28
23/11/2021	1 383 000,00	276 600,00	1 106 400,00	شخص طبيعي	29
13/09/2021	1 564 481,25	312 896,25	1 251 585,00	شخص طبيعي	30
22/06/2021	1 156 478,00	231 295,60	925 182,40	شخص طبيعي	31
22/06/2021	9 883 968,75	1 976 793,75	7 907 175,00	شخص طبيعي	32
19/12/2021	2 066 837,50	413 367,50	1 653 470,00	شخص طبيعي	33
16/06/2021	4 266 786,25	853 357,25	3 413 429,00	شخص طبيعي	34
	119 998 216,06	38 768 756,04	95 998 572,85		

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات من مصلحة المتابعات لقباضة وادي العثمانية

بالنظر الى ارقام الجدول رقم 3 المتعلق بالإجراء التحفيزي الدي يستهدف جدب المكلف بالضريبة لدفع ما عليه من ديون وفق رزنامة نلاحظ ان هدا الاجراء قد كان حافزا لنسبة كبيرة من المكلفين بالضريبة لسداد ما عليهم من ديون ويظهر دلك من خلال دراسة عينة تتكون من 34 مكلف بالضريبة وان هدا الاجراء التحفيزي قد لقى تجاوب خاصة في المرحلة الثانية بعد سنة 2017 والمرحلة الثالثة من تطبيقه بعد سنة 2021 اين تم تمديد مهلة السداد الى 36 شهر ما انعكس ايجابا على تدفق اموال اضافية الى القباضة مقارنة بالمرحلة 1.

الشكل رقم 05:الاجراء التحفيزي لتأجيل الدفع



المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات الجدول رقم3

ثانيا: الاجراء التحفيزي لإعادة جدولة الديون من خلال الغاء كلي لغرامات الوعاء وغرامات التأخير (التعليمة 34-قانون الاجراءات الجبائية 2011+ المادة 90 من قانون المالية 2017)[1]

هدا الاجراء التحفيزي موجه لفئة المكلفين بالضريبة الدين يثبتون عجز في مؤسساتهم ويثبتون العسر المالي

[1]انظر الملحق رقم 04.

من خلال استفادتهم من الغاء كلي لغرامات الوعاء وغرامات التأخير مقابل احترامهم لرزنامة التسديد المقدرة بفترة لا تتجاوز 36 شهر.

ا –المكلفين بالضريبة الدين استفادوا من الاجراء التحفيزي وسددوا كل الأقساط.

ب–المكلفين بالضريبة الدين استفادوا من الاجراء التحفيزي ولم ينتظموا ولم يحترموا رزنامة التسديد (الى حد التوقف).

ج – المكلفين بالضريبة الدين استفادوا من الاجراء التحفيزي و هم قيد تسديد اقساطهم بصفة منتظمة و بدون انقطاع خاصة سنة 2021 مع العلم ان هدا الاجراء قد تم تطبيقه في الفترة ما بين 2012/01/01 الى 2012/12/31 الا ان الاشكال بالنسبة للمكلفين بالضريبة كان في الفترة الزمنية التي تم حصرها في مدة 12 شهر فقط وعند انتهاء المدة لا يسمح للمكلف بالضريبة من الاستفادة من هذا الاجراء التحفيزي بالنسبة لقباضة الضرائب وادي العثمانية اكتشفنا ان هذا الاجراء قد استفاد منه مكلف بالضريبة واحد فقط مع العلم ان هذا المكلف بالضريبة سدد ما عليه من ديون.

مر هذا الاجراء بمرحلتين:

مرحلة 1:توجد عينة واحدة فقط كما يوضحه الجدول رقم4. (التعليمة 34–قانون الاجراءات الجبائية 2011)

جدول رقم 04: المتابعة الاحصائية لجهاز اعادة الجدولة

مبلغ الدين				الاسم و القب او اسم الشركة
المجموع	غرامات التاخير	غرامات الوعاء	المبلغ الاصلي	
23 990 234,24	4 798 046,85	4 364 068,72	14 828 118,67	الشركة ذات المسؤولية المحدودة
23 990 234,24	4 798 046,85	4 364 068,72	14 828 118,67	

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات من مصلحة المتابعات لقباضة وادي العثمانية

تاريخ امضاء رزنامة الدفع : 2012/03/20

اقتراح القابض

مبلغ 440000 لمدة 34 شهر

المرحلة 02: تم اختيار عينة تتكون من 25 مكلف بالضريبة (المادة 90 من قانون المالية 2017)[1]

الجدول رقم 05: المتابعة الاحصائية لجهاز اعادة الجدولة

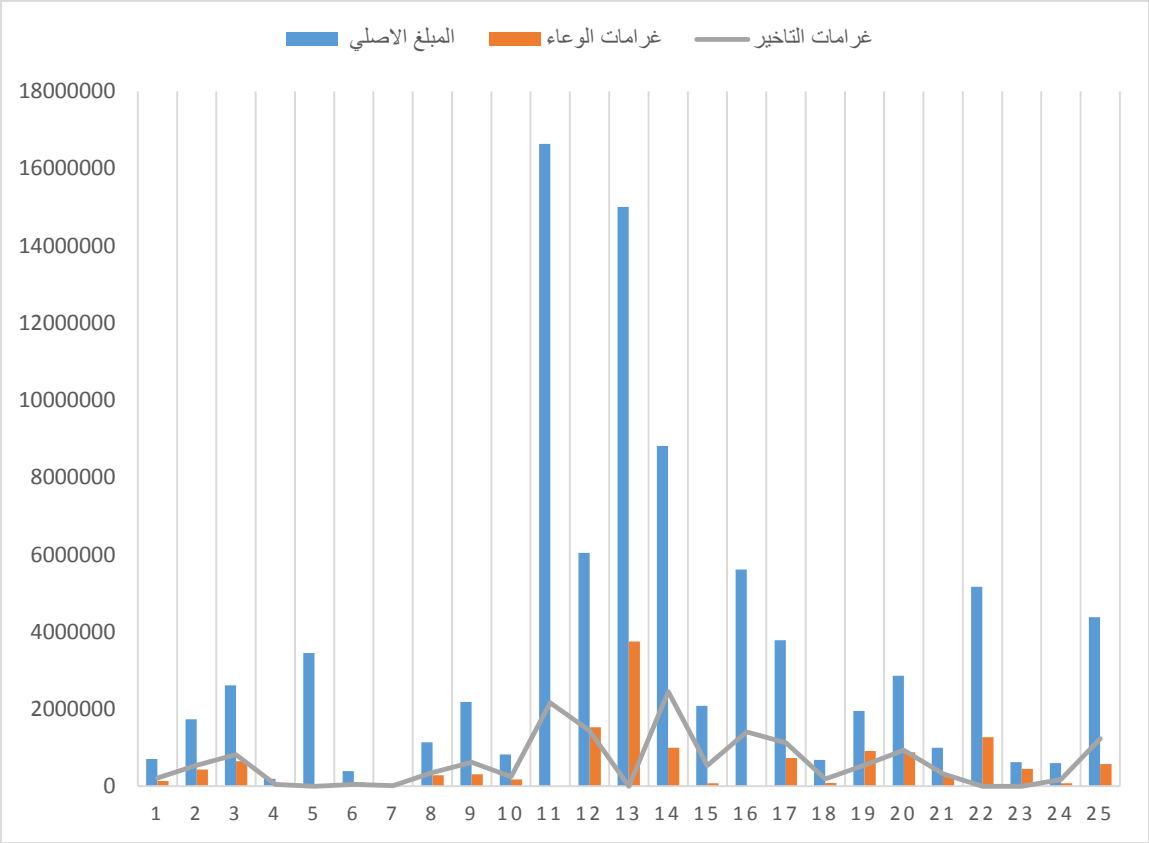
مبلغ الدين				الاسم و اللقب او اسم الشركة
المجموع	غرامات التأخير	غرامات الوعاء	المبلغ الاصلي	
1 051 423,75	210 284,75	137 583,00	703 556,00	الشركة ذات الشخص الوحيد
2 710 785,00	542 157,00	433 725,20	1 734 902,80	شركة التضامن
4 082 285,00	816 457,00	653 165,60	2 612 662,40	شخص طبيعي
259 998,30	51 999,66	18 912,44	189 086,20	شخص طبيعي
3 449 052,00	0,00	0,00	3 449 052,00	الشركة ذات الشخص الوحيد
541 268,20	49 206,20	98 413,00	393 649,00	شخص طبيعي
89 843,75	17 968,75	14 375,00	57 500,00	شخص طبيعي
1 780 107,50	356 021,50	287 718,00	1 136 368,00	شخص طبيعي
3 112 441,25	622 488,25	311 426,00	2 178 527,00	شخص طبيعي
1 254 130,00	250 826,00	177 342,00	825 962,00	شخص طبيعي
18 803 628,27	2 163 249,27	0,00	16 640 379,00	شركة التضامن
9 017 344,00	1 439 744,00	1 529 920,00	6 047 680,00	شخص طبيعي
18 752 914,00	0,00	3 745 099,00	15 007 815,00	الشركة ذات الشخص الوحيد
12 271 746,25	2 454 349,25	1 000 664,00	8 816 733,00	الشركة ذات المسؤولية المحدودة
2 697 333,75	539 466,75	76 901,00	2 080 966,00	شخص طبيعي
7 017 818,77	1 403 563,75	0,00	5 614 255,02	الشركة ذات المسؤولية المحدودة
5 644 250,00	1 128 850,00	735 087,00	3 780 313,00	شخص طبيعي
953 833,75	190 766,75	83 847,00	679 220,00	شخص طبيعي
3 414 816,86	545 222,86	915 561,00	1 954 033,00	الشركة ذات المسؤولية المحدودة
4 683 981,91	936 796,38	883 278,00	2 863 907,53	شخص طبيعي
1 596 237,50	319 247,50	276 113,00	1 000 877,00	الشركة ذات الشخص الوحيد
6 444 822,00	0,00	1 274 105,00	5 170 717,00	الشركة ذات الشخص الوحيد
1 073 841,00	0,00	452 128,00	621 713,00	الشركة ذات الشخص الوحيد
846 206,25	169 241,25	77 312,00	599 653,00	شخص طبيعي
6 183 991,00	1 236 798,00	571 612,00	4 375 581,00	شخص طبيعي
117 734 100,06	15 444 704,87	13 754 287,24	88 535 107,95	

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات من مصلحة المتابعات لقباضة وادي العثمانية

[1] انظر الملحق رقم 04.

بالنظر الى ارقام الجدول رقم الجول 4 و الجدول رقم 5 المتعلق بالإجراء التحفيزي الدي يهدف لتسوية ديون المكلفين بالضريبة الدين يعانون عجز في ميزانيتهم ولديهم عسر مالي فقد كان هدا الاجراء حافزا لفئة معينة من المكلفين بالضريبة خاصة الاشخاص المعنويين (الشركات) الدين لديهم ديون سابقة متمثلة في مبالغ كبيرة من اجل اعادة جدولة ديونهم لفترة 36 شهر وقد شمل هدا الاجراء 25 مكلف بالضريبة ونلاحظ ان هدا الاجراء لم يكن فعال بالنسبة للخزينة نظرا لتقييده في المرحلة 1 بمدة زمنية مقدرة بسنة اما المرحلة الثانية فكانت حافزا لجدب اكير عدد من المكلفين بالضريبة المدينين بمبالغ ضحمة تجاه القباضة مما ادى الى تدفق العديد من الاموال الى الخزينة.

الشكل رقم06: المتابعة الاحصائية لجهاز اعادة الجدولة



المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات الجدول رقم05

المبحث الثالث: تقييم نجاعة التحصيل في ظل الإجراءات التحفيزية:

لجأت الدولة الجزائرية لمجموعة من الإجراءات التحفيزية بهدف زيادة التحصيل الجبائي، ومرت هذه الإجراءات بمجموعة من المراحل تميزت بالفعالية في بعض الأحيان وعدم النجاعة في أحيان أخرى رغم التعديلات التي أجريت على هذه الإجراءات.

المطلب الأول: تقييم إجراءات التحصيل وفق دفعة واحدة

إن النظام الضريبي هو مجموعة من الضرائب والرسوم التي يلتزم المكلفون في زمن محدد قانونيا بأدائها للخزينة العمومية، وهذا على اختلاف أنواعها من مركزية أو محلية. أما السياسة الضريبية فهي تعبر عن مجموع الإجراءات والقرارات ذات الطابع الضريبي والتي تتعلق بتنظيم عملية التحصيل الضريبي بغرض تغطية مصروفات الدولة من ناحية والتأثير على النشاط الاقتصادي والاجتماعي من ناحية أخرى. وتقاس فعالية النظام الضريبي بمدى قدرة السلطة المكلفة بجمع الضرائب في الجزائر على بالتحصيل الفعلي للاقتطاعات الضريبية. ولكن قد تصطدم هذه الفعالية بلجوء المكلفين إلى التهرب والغش بدعوى أن قدرة المكلفين بالضريبة على الوفاء بما هم مطالبين به من دفع للضرائب قد انخفضت. مما يدفع بالدولة إلى منحهم بعض المزايا والتحفيزات الضريبية لتشجيعهم على الدفع مجددا.

أولا: الاجراء التحفيزي لإلغاء غرامات الوعاء (الدفع المشروط) (المادة 93 من قانون الاجراءات الجبائية المادة 173 الفقرة 4 لسنة –2013)

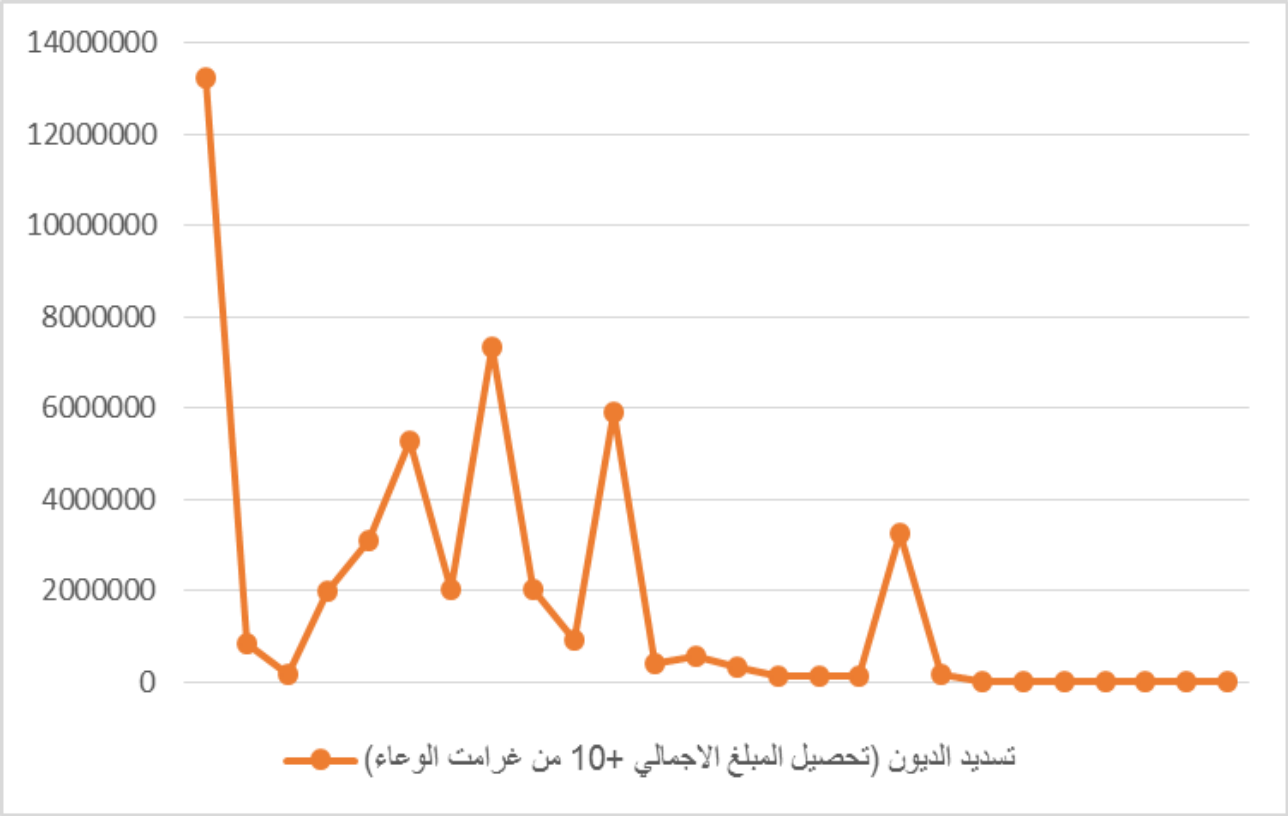
المتابعة الاحصائية لإجراء الدفع المشروط

الجدول رقم 06: المتابعة الاحصائية لإجراء الدفع المشروط

الرقم/السنة	الديون السابقة (النبلغ الاصلي +غرامات الوعاء)	تسديد الديون (تحصيل المبلغ الاجمالي +10% من غرامت الوعاء)	مبلغ الغاء غرامات الوعاء	نسبة التحصيل	الملاحظات
O11/2016	16147 216,00	13 240 718,20	2 906 497,80	100%	سدد ما عليه
O12/2016	995 560,00	837 424,60	158 135,40	100%	سدد ما عليه
O13/2016	270 136,00	159 731,20	110 404,80	100%	سدد ما عليه
O7/2017	2415 887,00	1 982 755,70	433 131,30	100%	سدد ما عليه
O8/2017	3756 389,00	3 099 290,90	657 098,10	100%	سدد ما عليه
O9/2017	6469 029,00	5 285 452,50	1 183 576,50	100%	سدد ما عليه
O5/2018	2471 066,00	2 026 274,30	444 791,70	100%	سدد ما عليه
O6/2018	8950 666,00	7 352 551,30	1 598 114,70	100%	سدد ما عليه
O10/2018	5052 061,00	2 023 037,20	3 029 023,80	100%	سدد ما عليه
O3/2019	1474 267,00	912 731,80	561 535,20	100%	سدد ما عليه
O4/2019	7152 310,00	5 922 070,30	1 230 239,70	100%	سدد ما عليه
O1/2020	450 477,00	397 579,50	52 897,50	100%	سدد ما عليه
O2/2020	990 175,00	591 146,50	399 028,50	100%	سدد ما عليه
O14/2020	411 911,00	331 330,40	80 580,60	100%	سدد ما عليه
O15/2021	145 943,00	131 437,70	14 505,30	100%	سدد ما عليه
O16/2021	146 943,00	131 437,70	14 505,30	100%	سدد ما عليه
O17/2021	145 943,00	131 437,70	14 505,30	100%	سدد ما عليه
O18/2021	3961 907,00	3 273 974,90	687 932,10	100%	سدد ما عليه
O19/2021	195 881,00	172 886,00	22 995,00	100%	سدد ما عليه
O20/2021	17 038,00	15 643,90	1 394,10	100%	سدد ما عليه
O21/2021	39 743,00	36 491,30	3 251,70	100%	سدد ما عليه
O22/2021	39 743,00	36 491,30	3 251,70	100%	سدد ما عليه
O23/2021	39 743,00	36 491,30	3 251,70	100%	سدد ما عليه
O24/2021	39 743,00	36 491,30	3 251,70	100%	سدد ما عليه
O25/2021	39 743,00	36 491,30	3 251,70	100%	سدد ما عليه
O26/2021	36 906,00	33 886,50	3 019,50	100%	سدد ما عليه
	61 856 426,00	48 235 255,30	13 620 170,70		0,00

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات من مصلحة المتابعات لقباضة وادي العثمانية

الشكل رقم 07: الدفع المشروط–تسديد المبلغ الأصلي مضافا إليه 10% غرامات الوعاء



المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات الجدول رقم06

يهدف هذا الإجراء إلى ما يلي:

- إلغاء غرامات الوعاء للمكلفين بالضريبة أصحاب المبالغ الكبيرة.
- تسديد المكلفين بالضريبة كل المبالغ الاصلية دفعة واحدة.
- تسديد المكلفين بالضريبة نسبة 10% من غرامات الوعاء.
- استفادة المكلفين بالضريبة بنسبة تحفيز قدرها 90% من غرامات الوعاء.

ومما سبق ذكره يرتكز في الأساس هذا الاجراء على "الدفع المشروط" والذي يعني "استفادة المكلفين بالضريبة بنسبة تحفيز قدرها 90% من غرامات الوعاء مقابل شرط دفع ما عليهم من ديون أصلية مضافا إليها ة 10% من غرامات الوعاء.

ولتوضيح مدى فعالية هذا الإجراء تعاملنا مع عينة من 26 مكلف بالضريبة، قمنا بوضع الشكل البياني رقم7، وهذا بغرض:

- تحديد نسبة التجاوب للمكلفين بالضريبة مع اجراء الاستفادة من 90%من غرامات الوعاء .
- تحديد نسبة تجاوب المكلفين بالضريبة مع الاجراء الدي وضعته وزارة المالية والمتعلق بالإعفاء من 90% من غرامات الوعاء.

فبالنظر إلى النتائج المحصلة والمستسقاة من جداول فرع قباضة الضرائب لمصلحة المتابعات وادي العثمانية لولاية ميلة لاحظنا مدى نجاعة اجراء الدفع المشروط بنسبة 100%، حيث أن كل المكلفين بالضريبة في العينة المختارة محل الدراسة قد قاموا بتسديد المبالغ الاصلية دفعة واحدة مع تسديدهم نسبة 10% من غرامات الوعاء. وهو الأمر الذي أدى إلى تحقيق الإيجابيات التالية:

- التقليل من تهرب هؤلاء المكلفين من دفع ما عليهم من التزامات.
- زيادة من عملية التحصيل لدى الخزينة العمومية.

ثانيا : الاجراء التحفيزي لإلغاء غرامات التأخير(المادة 51 من قانون المالية 2015)

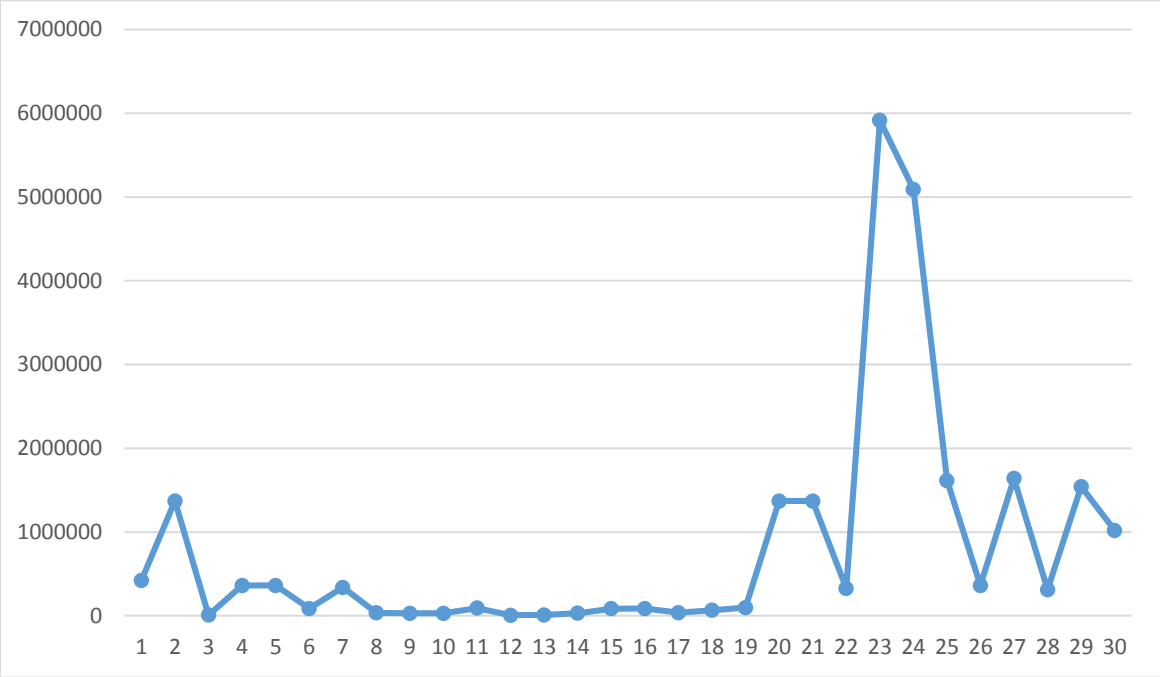
الجدول رقم 07: حالة الديون الضريبية التي تمت معالجتها بموجب المادة 51 من قانون المالية 2015

ملاحظات	نسبة التسديد	تسديد الديون (تحصيل المبلغ الاصلي فقط)	الديون السابقة (المبلغ الاصلي+غرامات الوعاء +غرامات التأخير)	المكلف بالضريبة
سدد ماعليه	100,00%	419 980,00	419 980,00	1
سدد ماعليه	100,00%	1 370 032,00	1 370 032,00	2
سدد ماعليه	100,00%	7 920,00	7 920,00	3
سدد ماعليه	100,00%	360 000,00	360 000,00	4
سدد ماعليه	100,00%	360 000,00	360 000,00	5
سدد ماعليه	100,00%	85 148,00	85 148,00	6
سدد ماعليه	100,00%	338 064,00	338 064,00	7
سدد ماعليه	100,00%	34 800,00	34 800,00	8
سدد ماعليه	100,00%	28 589,00	28 589,00	9
سدد ماعليه	100,00%	29 189,00	29 189,00	10
سدد ماعليه	100,00%	92 263,00	92 263,00	11
سدد ماعليه	100,00%	5 000,00	5 000,00	12
سدد ماعليه	100,00%	10 032,00	10 032,00	13
سدد ماعليه	100,00%	30 000,00	30 000,00	14
سدد ماعليه	100,00%	84 540,00	84 540,00	15
سدد ماعليه	100,00%	85 113,10	85 113,10	16
سدد ماعليه	100,00%	35 907,00	35 907,00	17
سدد ماعليه	100,00%	64 150,00	64 150,00	18
سدد ماعليه	100,00%	98 058,35	98 058,35	19
سدد ماعليه	100,00%	1 370 032,00	1 370 032,00	20
سدد ماعليه	100,00%	1 370 032,00	1 370 032,00	21
سدد ماعليه	100,00%	327 273,00	327 273,00	22
سدد ماعليه	100,00%	5 916 000,00	5 916 000,00	23
سدد ماعليه	100,00%	5 092 753,15	5 092 753,15	24
سدد ماعليه	100,00%	1 613 586,00	1 613 586,00	25
سدد ماعليه	100,00%	360 000,00	360 000,00	26
سدد ماعليه	100,00%	1 639 947,00	1 639 947,00	27
سدد ماعليه	100,00%	310 287,00	310 287,00	28
سدد ماعليه	100,00%	1 540 824,00	1 540 824,00	29
سدد ماعليه	100,00%	1 018 212,00	1 018 212,00	30
		24 097 731,60	24 097 731,60	

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات من مصلحة المتابعات لقباضة وادي العثمانية

يوضح الجدول رقم: 7 مدى تجاوب المكلفين بالضريبة لهذا الإجراء من خلال الغاء غرامات التأخير تمثل ارقام الجدول في الخانة الاخيرة طبيعة ونسبة التسديد مما يعكس فعالية هدا الاجراء في زيادة الاموال المحصلة لفائدة الخزينة العمومية.

الشكل 08: تسديد الديون مع تحصيل المبلغ الأصلي مضافا إليه غرامات الوعاء دفعة واحدة.



المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات الجدول رقم07

يهدف هذا الإجراء إلى ما يلي:

- إلغاء كلي 100 % لغرامات التأخير للمكلفين بالضريبة
- تسديد المكلفين بالضريبة كل المبالغ الاصلية دفعة واحدة.
- تسديد المكلفين بالضريبة نسبة 100 % من غرامات الوعاء دفعة واحدة كذلك.
- استفادة المكلفين بالضريبة بنسبة تحفيز قدرها 100% من غرامات التأخير.

ومما تقدم يستند بشكل رئيسي هذا الاجراء على الدفع المقترن والذي يؤدي إلى "استفادة المكلفين بالضريبة بنسبة تحفيز قدرها 100% من غرامات التأخير مقابل دفع ما عليهم من ديون أصلية و100 % من غرامات الوعاء دفعة واحدة.

وحتى نبين أكثر مدى كفاءة وفعالية إجراء "الإلغاء الكلي لغرامات التأخير" للمكلفين بالضريبة اخترنا عينة من 30 مكلف بالضريبة، مما ترتب على ذلك رسم الشكل البياني رقم:08، وهذا من أجل:

- تحديد نسبة التجاوب للمكلفين بالضريبة مع اجراء دفع 100 % من غرامات الوعاء.
- تجديد نسبة تجاوب المكلفين بالضريبة مع الاجراء الدي يعفيهم بنسبة 100% من غرامات التأخير.

عند تصفح النتائج المجمعة من جداول فرع قباضة الضرائب لمصلحة المتابعات وادي العثمانية لولاية ميلة والمتعلقة بهذا الاجراء، وجدنا مدى نجاعة اجراء الدفع المقترن بدفع كل المبلغ الأصلي مع غرامات الوعاء دفعة واحدة، حيث لاحظنا أن كل المكلفين بالضريبة في العينة قد استجابوا لعملية للاستفادة من نسبة تحفيز قدرها 100% من غرامات التأخير. وهو الأمر الذي أدى إلى:

- تخلص المكلفين بالضريبة من عبء غرامات التأخير.
- تمكين الدولة من تحصيل مبالغ كبيرة.

المطلب الثاني: تقييم نجاعة إجراءات التحصيل وفق دفعات(جدول زمني)

أولا: الاجراء التحفيزي لتأجيل الدفع عن طريق فتح رزنامة للمكلف بالضريبة(المادة 156 من قانون الاجراءات الجبائية)

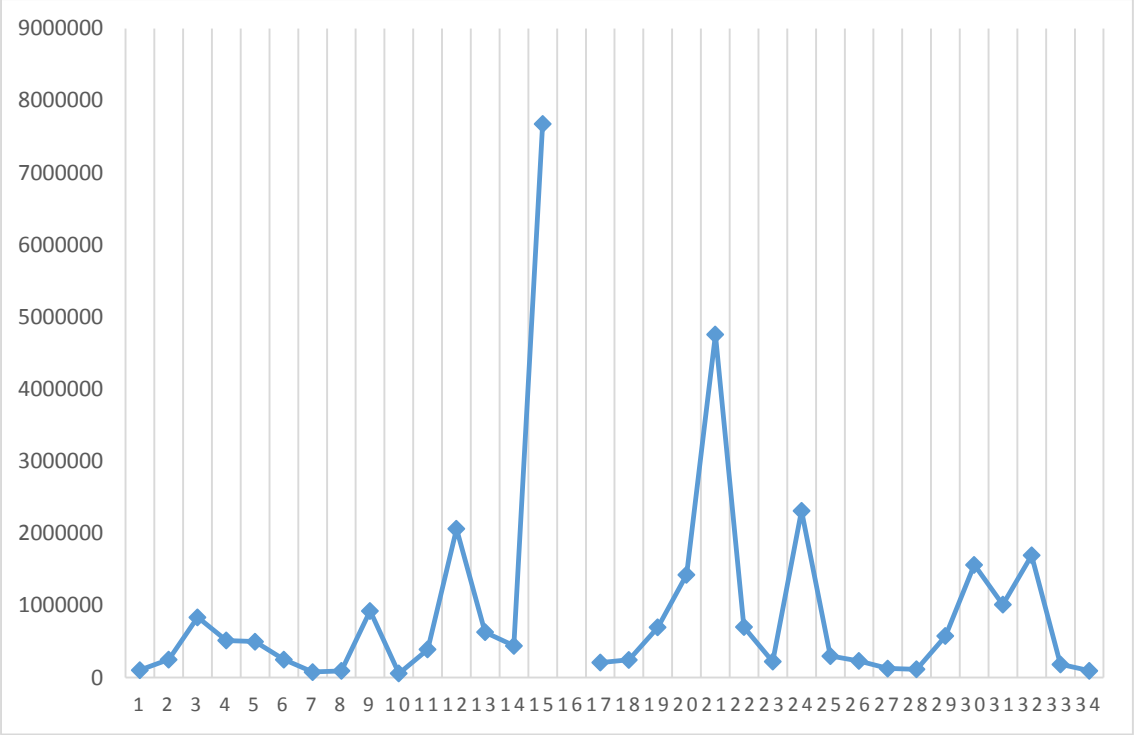
الجدول رقم 08: الاجراء التحفيزي لتأجيل الدفع عن طريق فتح رزنامة للمكلف بالضريبة

الرقم	المكلف بالضريبة	الديون السابقة(المبلغ الاصلي +غرامات الوعاء +غرامات التاخير)	التحصيل	نسبة التسديد	الملاحظات
1	شخص طبيعي	47 475 980,00	103 257,30	0,21%	لم يحترم الرزنامة
2	شركة ذ م م	853 146,25	250 000,00	29%	لم يحترم الرزنامة
3	شخص طبيعي	835 966,30	835 966,30	100%	سدد ما عليه
4	شخص طبيعي	515 253,75	515 253,75	100%	سدد ما عليه
5	شخص طبيعي	4 044 700,00	500 000,00	12%	لم يحترم الرزنامة
6	شخص طبيعي	2 009 170,00	250 000,00	12%	لم يحترم الرزنامة
7	شخص طبيعي	942 738,61	78 561,00	8%	توقف عن التسديد
8	شخص طبيعي	1 120 100,00	93 341,00	8%	توقف عن التسديد
9	شخص طبيعي	1 974 650,00	925 000,00	47%	لم يحترم الرزنامة
10	شخص طبيعي	168 993,75	56 983,03	34%	لم يحترم الرزنامة
11	شخص طبيعي	835 452,25	390 000,00	47%	لم يحترم الرزنامة
12	شخص طبيعي	2 062 497,96	2 062 497,96	100%	سدد ما عليه
13	شخص طبيعي	630 281,25	630 281,25	100%	سدد ما عليه
14	شركة ذ ش و	1 037 808,75	442 000,00	43%	لم يحترم الرزنامة
15	شركة ذ م م	7 678 444,58	7 678 444,58	100%	سدد ما عليه
16	شخص طبيعي	202 159,38		0%	لم يسدد شيء
17	شخص طبيعي	797 153,75	207 296,94	26%	لم يحترم
18	شخص طبيعي	246 700,00	246 700,00	100%	سدد ما عليه
19	شخص طبيعي	696 925,00	696 925,00	100%	سدد ما عليه
20	شخص طبيعي	1 427 375,00	1 427 375,00	100%	سدد ما عليه
21	شخص طبيعي	4 755 740,00	4 755 740,00	100%	سدد ما عليه
22	شخص طبيعي	2 628 558,75	700 000,00	27%	لم يحترم
23	شخص طبيعي	3 675 611,25	220 786,00	6%	لم يحترم
24	شخص طبيعي	2 314 383,00	2 314 383,00	100%	سدد ما عليه
25	شخص طبيعي	1 987 585,00	300 000,00	15%	لم يحترم
26	شخص طبيعي	1 706 256,61	230 286,00	13%	في اطار التسديد
27	شخص طبيعي	5 679 940,00	126 998,50	2%	في اطار التسديد
28	شخص طبيعي	1 373 093,13	114 424,00	8%	في اطار التسديد
29	شخص طبيعي	1 383 000,00	576 250,00	42%	في اطار التسديد
30	شخص طبيعي	1 564 481,25	1 564 481,25	100%	سدد ما عليه
31	شخص طبيعي	1 156 478,00	1 011 918,25	88%	في اطار التسديد
32	شخص طبيعي	9 883 968,75	1 694 089,28	17%	في اطار التسديد
33	شخص طبيعي	2 066 837,50	185 000,00	9%	في اطار التسديد
34	شخص طبيعي	4 266 786,25	96 002,90	2%	لم يحترم التسديد
		119 998 216,06	31 280 242,29		

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات من مصلحة المتابعات لقباضة وادي العثمانية

نلاحظ من الجدول رقم 08 مدى تجاوب المكلفين بالضريبة لهد الاجراء التحفيزي والدين يبلغ عددهم 34 مكلف بالضريبة لتسديد ما عليهم من ديون تجاه القباضة وفق رزنامة متفق غليها قانونا ويظهر دلك من خلال ارقام الجدول حيث لقى هدا الاجراء تجاوب تجاوبا من طرف 11 مكلف بالضريبة وعدم تجاوب العدد المتبقي المقدر ب 23 مكلف بالضريبة وبالتالي لم يستفيدوا من اجراءات الغاء غرامات الوعاء وغرامات التأخير.

الشكل 09: تحصيل المبلغ الأصلي مضافا إليه غرامات الوعاء والتأخير في دفعات.



المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات الجدول رقم08

يهدف هذا الإجراء إلى ما يلي:

- ✓ تسديد المكلفين بالضريبة المبلغ الأصلي مضافا إليه غرامات الوعاء والتأخير في دفعات.
- ✓ تسديد المكلفين بالضريبة كل المبالغ الاصلية 100%.
- ✓ تسديد المكلفين بالضريبة نسبة 100 % من غرامات الوعاء.
- ✓ تسديد المكلفين بالضريبة نسبة 100 % من غرامات التأخير.

ومما سبق ذكره يستند هذا الاجراء على الدفع الكلي لكل من "المبالغ الاصلية وغرامات الوعاء والتأخير" والدي يكون من خلال جدول زمني أو رزنامة متوسطة المدى. علما ان هدا الاجراء مر بثلاث مراحل، حيث كان

تحديد رزنامة الدفع في المرحلة الأولى يعود إلى قابض الضرائب، ثم تحديد هذه المدة من طرف السلطة المركزية لتنتقل من 24 شهرا إلى 36 شهرا في مرحلة ثانية وثالثة.

ولتوضيح مدى انعكاس هذا الإجراء على عملية التحصيل تعاملنا مع عينة من 34 مكلف بالضريبة، لنصل في النهاية بوضع الشكل البياني رقم9، وهذا بهدف:

- ✓ تحديد نسبة التجاوب للمكلفين بالضريبة مع اجراء الاستفادة من تسديد المبلغ الأصلي مضافا إليه غرامات الوعاء والتأخير في دفعات.
- ✓ الوقوف على مدى التزام المكلفين بالضريبة مع الاجراء المتمثل في تسديد ديونهم عبر دفعات منتظمة زمنيا.

انطلاقا من البينات المالية المستخرجة دائما من جداول فرع قباضة الضرائب لمصلحة المتابعات وادي العثمانية لولاية ميلة استنتجنا النجاعة النسبية لإجراء تحصيل المبلغ الأصلي المرفق بغرامات الوعاء والتأخير في دفعات، حيث كان تجاوب المكلفين بالضريبة مع طريقة الدفع عن طريق جدولة الديون بتاريخ استحقاق متوسطة الفعالية، فهده الطريقة لم تؤدي إلى تفاعل إلا عدد قليل من المكلفين بالضريبة بالرغم من تمديد المدة من 36 شهر الى 60 شهر. وبالتالي يتضح بأن هدا الاجراء لم لم يكن ناجعا وحافزا بالقدر المطلوب للمكلفين بالضريبة وهدا يظهر جليا في عدد المتجاوبين فعلا والدي بلغ عددهم في المراحل الثلاثة 11 مكلف من مجموع العينة البالغ 34 ، والملاحظ ان هدا الاجراء قد أخد متسعا من الوقت إلا أن التزام المكلفين بالضريبة كان بنسبة 32,35%.

ثانيا: الاجراء التحفيزي لإعادة جدولة الديون من خلال الغاء كلي لغرامات الوعاء وغرامات التأخير(التعليمة 34- قانون الاجراءات الجبائية 2011+ المادة 90 من قانون المالية 2017)

(التعليمة 34- قانون الاجراءات الجبائية 2011)

جدول رقم 9:إعادة جدولة الديون

ملاحظات	نسبة التسديد	تسديد الديون(تحصيل الميلغ الاصلي فقط)	الديون السابقة (المبلغ الاصلي +غرامات الوعاء +غرامات التاخير)	المكلف بالضريبة
سدد ماعليه	100,00%	14 828 118,67	23 990 234,24	1
		14 828 118,67	23 990 234,24	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات من مصلحة المتابعات لقباضة وادي العثمانية

من خلا نتائج الجدول رقم 9 رغم تسديد المكلف بالضريبة لكل ديونه الا انه اجراء لم يجذب عدد كبير من المكلفين بالضريبة.

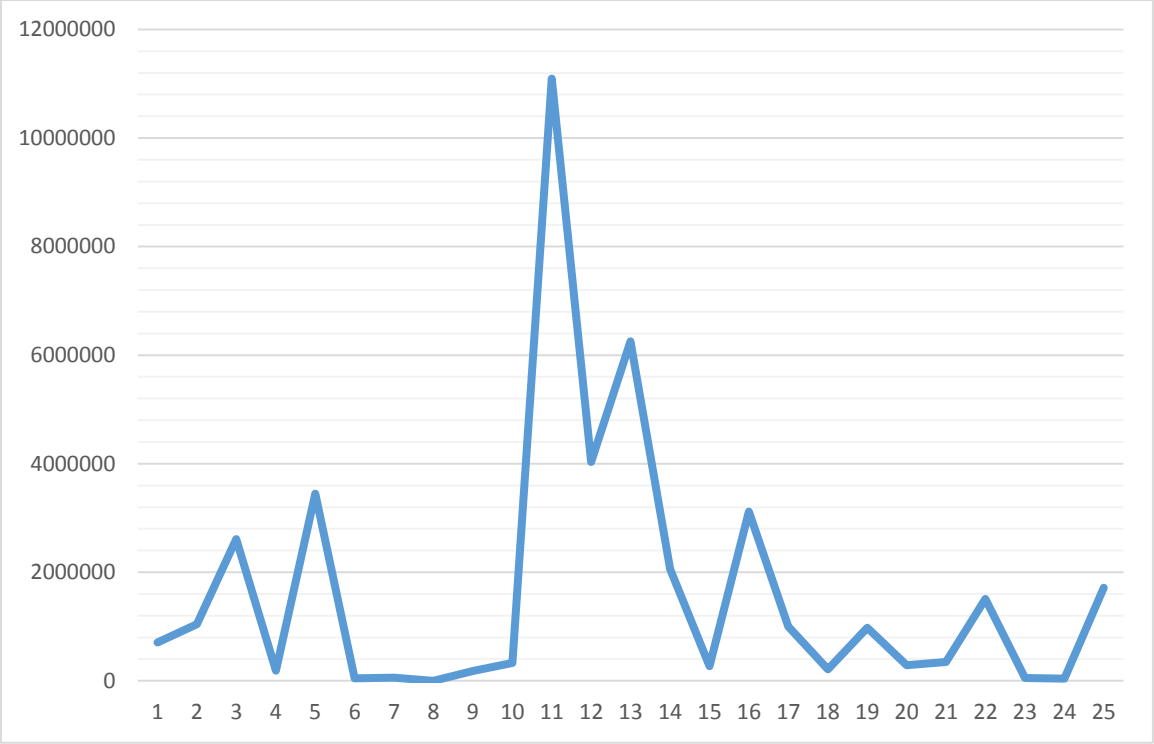
جدول رقم 10: إعادة جدولة الديون طبقا المادة 90 من قانون المالية 2017.

ملاحظات	نسبة التسديد	تسديد الديون(تحصيل الميلغ الاصلي فقط)	الديون السابقة (المبلغ الاصلي +غرامات الوعاء +غرامات التاخير)	المكلف بالضريبة
سدد ماعليه	100,00%	703 556,00	1 051 423,75	O1
لم يحترم الرزنامة	60,00%	1 040 940,00	2 710 785,00	O2
سدد ماعليه	100,00%	2 612 662,40	4 082 285,00	O3
سدد ماعليه	100,00%	189 086,20	259 998,30	O4
سدد ماعليه	100,00%	3 449 052,00	3 449 052,00	O5
لم يحترم الرزنامة	12,45%	49 000,00	541 268,20	O6
سدد ماعليه	100,00%	57 500,00	89 843,75	O7
لم يسدد اي مبلغ	0,00%	0,00	1 780 107,50	O8
لم يحترم الرزنامة	8,33%	181 543,92	3 112 441,25	O9
لم يحترم الرزنامة	40,00%	330 384,78	1 254 130,00	O10
يحترم الرزنامة	66,67%	11 093 586,00	18 803 628,27	O11
يحترم الرزنامة	66,67%	4 031 786,64	9 017 344,00	O12
يحترم الرزنامة	41,67%	6 253 256,25	18 752 914,00	O13
يحترم الرزنامة	23,33%	2 057 230,00	12 271 746,25	O14
يحترم الرزنامة	12,97%	270 000,00	2 697 333,75	O15
يحترم الرزنامة	55,56%	3119030,6	7 017 818,77	O16
يحترم الرزنامة	26,45%	1 000 000,00	5 644 250,00	O17
لم يحترم الرزنامة	30,77%	209 000,00	953 833,75	O18
يحترم الرزنامة	50,00%	977 000,00	3 414 816,86	O19
يحترم الرزنامة	10,00%	286 390,74	4 683 981,91	O20
يحترم الرزنامة	34,48%	345 130,00	1 596 237,50	O21
يحترم الرزنامة	29,19%	1 509 328,24	6 444 822,00	O22
يحترم الرزنامة	8,33%	51 810,00	1 073 841,00	O23
يحترم الرزنامة	6,67%	40 000,00	846 206,25	O24
يحترم الرزنامة	39,13%	1 712 183,85	6 183 991,00	O25
		41 569 457,62	117 734 100,06	

المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات من مصلحة المتابعات لقباضة وادي العثمانية

من خلال تتبعنا لنتائج الجدول رقم 10 لاحظنا بان هدا الاجراء التحفيزي قد ساهم بقوة في توجه المكلفين بالضريبة نحو تسوية وضعية ديونهم السابقة و الدي يظهر جليا في عدد المكلفين الدين قاموا بتسديد كامل ديونهم وفق الرزنامة المتفق عليها والمحددة قانونا دون اي تأخير يذكر والدي كان عددهم 14 مكلف بالضريبة وعدم التزام 11 مكلف بهذا الاجراء.

الشكل 10: تسديد الديون–تحصيل المبلغ الأصلي وفق رزنامة ومجموع دفعات.



المصدر: من إعداد الطالبين بناءا على بيانات الجدول رقم10

يهدف هذا الإجراء إلى ما يلي:

- تسديد المكلفين بالضريبة المبلغ الأصلي في دفعات.
- اعفاء المكلفين بالضريبة من سداد 100% من غرامات الوعاء.
- اعفاء المكلفين بالضريبة من سداد 100 % من غرامات التأخير.

ومما سبق ذكره يرتكز هذا الاجراء على الدفع الكلي لكل من "المبالغ الاصلية مع الاعفاء الكلي من غرامات الوعاء وغرامات التأخير، والدي يكون من خلال جدول زمني متوسط المدى قدره 36 شهرا. علما ان هدا الاجراء قد تم تنفيذه على مرحلتين أساسيتين:

- المرحلة الأولى بشكل مؤقت ولمدة قصيرة محددة خلال الفترة الممتدة ما بين من 01 جانفي 2011 الى 31 ديسمبر 2011.
- بعد سنة 2017 وبفترة غير محددة المدة.

ولتوضيح مدى فعالية هذا الإجراء على عملية التحصيل تعاملنا مع عينة من 25 مكلف بالضريبة، قمنا بوضع الشكل البياني رقم10، وهذا معرفة نسبة التجاوب للمكلفين بالضريبة مع اجراء الاستفادة من الاعفاء الكلي من غرامات الوعاء والتأخير.

بصفة عامة تميز هذا الاجراء بما يلي:

- في المرحلة الأولى أدى حصر مدة التحصيل في مجال 12 شهر الى جدب مكلف واحد بالضريبة خلال سنة التطبيق الممتدة من 1 جانفي 2011 الى 31 ديسمبر 2011.
- في المرحلة الثانية أدى تجميد تنفيذ الاجراء لمدة 6 سنوات إلى عدم جذب أي مكلف.
- في المرحلة الثانية أدى إعادة تنفيذ الاجراء بعد سنة 2017 الى جذب 25 مكلفين بالضريبة.

وبالنظر الى نتائج التحصيل وفق هذا الاجراء نلاحظ العدد المحدود للمكلفين المتجاوبين حيث ومن مجموع عينة قدرها 25 مكلف بالضريبة وجدنا ان 11 منهم قد التزموا بدفع المبلغ الأصلي في دفعات للحصول على الاعفاء من غرامات الوعاء والتأخير.

خلاصة الفصل:

رغم اجتهاد المشرع بوضع القوانين اللازمة لزيادة حجم التحصيل الضريبي من خلال تطبيق حزمة من الإجراءات التي استهدفت التقليل او الحد من ظاهرة التهرب الضريبي لدى مختلف المكلفين بالضريبة، الا ان فعالية هذه الإجراءات كانت محدودة لا سيما تلك المتعلقة بإعادة جولة الديون وفق رزنامة والتي كان تسديدها عن طريق صيغتين، الصيغة الأولى هي تسديد المبلغ الأصلي وكذلك الغرامات أما الصيغة الثانية هي تسديد المبلغ الأصلي فقط، بينما كانت باقي الإجراءات فعالة، ونخص بالذكر هنا اجراء الدفع المشروط واجراء الغاء غرامات التأخير.

وبالتالي يجب على القائمين بشؤون إدارة الضرائب إعادة النظر في مواطن الضعف في الإجراءات المحدودة الفعالية، وهذا لغرض الاستمرار في تنفيذها ومن ثم مضاعفة حصيلة الإيرادات الجبائية التي تعتبر من اهم الأدوات المالية التي تعتمد عليها الدولة في تمويل أعباء الميزانية للخروج من وضعية التبعية الكلية للجباية البترولية.

الخاتمة

الخاتمة العامة:

انطلاقا من دراستنا المتعلقة بتقييم نجاعة الاجراءات التحفيزية في مجال التحصيل الضريبي في قباضة وادي العثمانية لاحظنا ان النظام الضريبي الجزائري قد مرب مرحلتين اساسيتين مرحلة ما قبل الاصلاح ومرحلة ما بعد الاصلاح و التي ركزت بنسبة كبيرة على وضع هيكلة جديدة لطرق تحصيل الضرائب و الرسوم لفائدة الخزينة العمومية, حتى تقلص من حجم التهرب الضريبي الدي اثر سلبا وبقوة على النشاط التمويلي للدولة وجعل الاستدامة المالية للخزينة العمومية تدخل في فترات اضطراب ومن اهم سماتها تسجيل عجز ميزاني اي انخفاض قدرة الدولة على تغطية النفقات العمومية الجارية و الاستثمارية , وكل هدا دفع بالقائمين على شؤون المالية و السياسة الضريبية لتسديد ما عليهم من ديون اصلية اضافة الى غرامات الوعاء وغرامات التأخير وللوقوف على مد نجاعة هده الاجراءات على العينة المختارة من المكلفين بالضريبة على مستوى قباضة الضرائب وادي العثمانية توجب علينا وضع كل النتائج المتوصل اليها و هي كالتالي:

نتائج عامة:

-رغم التطور الحاصل في الاصلاحات الضريبية من ناحية التشريعات و القوانين الى ان الواقع الميداني يظهر ويبين بكل وضوح مدى التأثير المحدود لهده الاصلاحات على عمليات التحصيل الضريبي و يظهر هدا جليا في النمو البطيء للإيرادات الجبائية خارج المحروقات , لا سيما الضرائب المركزية المتمثلة في الضريبة على الدخل الاجمالي والرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة والضريبة على ارباح الشركات

- بالرغم من سن قوانين وتشريعات افرزت العديد من الاجراءات التحفيزية لزيادة حجم التحصيل الضريبي الى ان هذه التحفيزات تبقى غير كافية ومن ثم توجب على الدولة مراجعة هده التحفيزات لجعلها اكثر نجاعة او اضافة تحفيزات اخرى الى جانبها للحد من ظاهرة عزوف المكلفين بالضريبة من تسديد ما عليهم من التزامات لفائدة الخزينة العمومية ونقصد بها الاجراءات التحفيزية الحالية .

نتائج اختبار الفرضيات:

- ✓ يعتبر اجراء الدفع المشروط من اهم الاجراءات التحفيزية التي ادت الى جذب أكبر عدد ممكن من المكلفين بالضريبة خصوصا وان هذا الاجراء كان مشجعا الى ابعد الحدود بحيث أعفي المكلفين بالضريبة من سداد 90% من غرامات الوعاء مع سداد النسبة المتبقية وهو ما يثبت صحة الفرضية.

الخاتمة العامة :

- ✓ كان اجراء الاعفاء الكلي للمكلفين بالضريبة من غرامات التأخير اجراء جد محفز لهم حيث جعلهم يسددون كل ما عليهم من التزامات مالية في شكل مبلغ أصلي مضافا اليه غرامات الوعاء والتأخير دفعة واحدة وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية .
- ✓ لم يكن اجراء التسديد الكلي للديون للمكلفين بالضريبة المتمثلة في المبلغ الاصلي مضافا اليه غرامات التأخير وغرامات الوعاء من خلال جدول زمني ناجعا بسبب عدم احترام المكلفين بالضريبة لرزنامة التسديد التي حددها المشرع ب 36 شهر و60 شهر في مرحلة تانية وهذا ما ينفي الفرضية الثالثة.
- ✓ لم يؤدي اجراء الاعفاء الكلي من غرامات الوعاء والتأخير الى جدب أكبر عدد ممكن من المكلفين بالضريبة بالرغم من الفترة المعقولة للسداد عبر دفعات التي حددها المشرع ب 36 شهر وهذا ما ينفي الى حد كبير الفرضية الرابعة.

التوصيات:

نظرا للعيوب التي افرزتها الاجراءات التحفيزية في ارض الواقع والمتمثلة في جذب العدد القليل من المكلفين بالضريبة وعدم استفادة الخزينة العمومية من المبالغ التي يفترض ان تحصّل نقترح التوصيات التالية:

- ✓ رغم نجاعة الاجراء الاول المتمثل في الدفع المشروط الى انه كان من الاحسن الغاء شرط تسديد 10% من غرامات الوعاء حتى يستقطب أكبر عدد من المكلفين بالضريبة.
- ✓ يبقى الاجراء الثاني المتمثل في الغاء غرامات التأخير من أنجع الاجراءات الى انه لم يعد ساري المفعول ابتداءا من 2022/01/01 ولهدا وجب اعادة احياء هذا الاجراء الذي كان له دور فعال في زيادة التحصيل.
- ✓ الاجراء الثالث المتمثل في جدولة الديون من خلال تسديد المبلغ الأصلي وغرامات الوعاء والتأخير زاد من التهرب الضريبي كون هدا الاجراء جاء لتسديد الديون كما هيا ونقترح الغاء كل غرامات التأخير والوعاء وتحديد مدة السداد ب 36 شهر فقط.
- ✓ اجراء جدولة الديون الذي تضمن الالغاء الكلي لغرامات التأخير والوعاء مع تسديد المبلغ الاصلي فقط لمدة 36 شهر لم يلقي استجابة كبيرة من المكلفين بالضريبة ولهذا نقترح ان يمنح هذا الامتياز لكل المكلفين بالضريبة دون استثناء.

آفاق الدراسة:

من خلال حيثيات بحثنا هذا وأثناء انجاز مختلف فصوله شد انتباهنا مجموعة من المواضيع الجبائية الجديرة بالدراسات المستقبلية على غرار موضوع الحوافز الجبائية ودورها في تشجيع الاستثمار المحلي والأجنبي.

قائمة المراجع

المراجع :

قائمة المراجع:

الكتب:

1-عبد المجيد قدي، "دراسات في علم الضرائب"، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1 ،2011.

2-علي خليل، "المالية العامة "، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1 ،2013.

3-خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري: جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2006.

4-علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر، 2005.

5-سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة-مدخل تحليلي معاصر-الدار الجامعية، بيروت، 2008.

6-عادل أحمد حشيش أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1992.

7-عبد الله خبابة، أساسيات في اقتصاد المالية العامة، مؤسسة شباب الجامعة، الجزائر،2009.

8-عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، دون سنة النشر.

9-مجدي شهاب، أصول الاقتصاد العام-المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر، 2005.

10-خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان،2005.

11-العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل 1992-2009، جامعة الجزائر، 2006.

12-فاطمة السويسي، المالية العامة-موازنة الضرائب-المؤسسة الحديثة للكتاب، ليبيا، 2005.

13-سعيد عبد العزيز عثمان وشكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، مصر, 2007.

14-دكتور عادل محمد القطاونة الأستاذ حسين عفانة المحاسبة الضريبية دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، 2008، عمان الأردن.

15-ناجي التوني، سياسات الإصلاح الضريبي، سلسلة جسر التنمية، العدد 13، السنة الثانية، يناير 2003 المعهد العربي للتخطيط الكويت.

16-نصيرة بوعون يحياوي، جباية المؤسسة،2011 الجزائر.

17-عبد الباسط علي جاسم الزبيدي، المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار الكتب والوثائق القومية، الأردن، 2015.

المراجع :

18-محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2010.

19-سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015.

20-أحمد عبد السميع علام، المالية العامة المفاهيم والتحليل الاقتصادي والتطبيق، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية ،2012.

21-ايهاب علي الموسوي، كاظم أحمد البطاط، صفاء عبد الجبار الموسوري، الإقتصاد الموازي، الطبعة الأولى، دار الأيام للنشر والتوزيع، عمان الأردن،2016 .

22-االجندي حسني، القانون الجنائي الضريبي، الجزء الأول، دار النهضة العربية، القاهرة،2006 .

23-محرزي محمد عباس اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008.

24-نور عبد الناصر وعدس نائل حسن وعليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها، الطبعة الثانية، دار الميسرة، عمان،2008.

25-السالوس طارق محمود عبد السلام، تفعيل دور الإدارة الضريبية في ظل الأزمة الاقتصادية، دار النهضة العربية، القاهرة،2010 .

26-صالحي العيد، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية (الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعة الجبائية)، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر،2008.

27-مرسي السيد الحجازي، النظم والقضايا الضريبية المعاصرة، أليكس لتكنولوجيا المعلومات، الإسكندرية، مصر،2004.

المذكرات:

1-وسيلة طالب، الضغط الضريبي والفعالية الضريبية حالة الجزائر، رسالة ماجيستير، جامعة الجزائر، 2004.

2-فاضل مرشد حمدان محمود، المعالجة الضريبية لمعاملات المصارف الإسلامية مذكرة ماجستير كلية التجارة جامعة فلسطين 2005.

3-حميد بوزيدة النظام الضرىبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة(1992-2004)، أطروحة دكتوراه 2005 الجزائر.

4-حسام فايز أحمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل الجبائي، أطروحة لنيل درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2006.

المراجع :

5-عبد القادر مرغاد، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016-2017.

6-ليندة قرموش، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة ماستر في الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013-2014.

7-محمد شريف، السياسة الجبائية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي، مذكرة ماجستير في العلوم اقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان ،2009-2010.

8-إشكالية الإقتصاد غير الرسمي في الجزائر مع عرض ومقارنة تجارب :المكسيك، تونس والسنغال، أطروحة دكتوراه في العلوم لاقتصادية جامعة متنوري قسنطينة قارة ملاك 2009-2010.

9-محمد زعلاني شمولية الإقتصاد الموازي بالإشارة إلى الإقتصاد الجزائري، (تأصيل المعنى- بحث في الأسباب والأثار) ، أبحاث اقتصادية وإدارية جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد العاشر، ديسمبر 2011

10-وفاء حمومي دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان 2016-2017.

11-حورية بورعدة، الاقتصاد غير الرسمي في الجزائر، مذكرة ماجيستر في الإقتصاد، جامعة وهران، 2014-2015.

12-لزرق لابد، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الإقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2011-2012.

13-العمري زينب، النظام القانوني لتسوية النزاع الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013-2014.

14-داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان.

15-إدري عدنان، التحصيل الضريبي والإدارة الجبائية في الج ا زئر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، فرع إداري أعمال، جامعة الجزائر3، 2009-2010.

16-شرعب مجدي نبيل محمود، امتيازات الإدارة الضريبية (دراسة تحليلية للنظام القانوني الضريبي الفلسطيني)، أطروحة لنيل درجة الماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين،2006 .

17-يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006-2007.

المراجع :

18-يوسف قاشي، فعالية النظام الضريبي في ظل إفرازات العولمة الاقتصادية مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر 2008-2009.
19-محمد ياسين ستو، أحمد مفتاح، التحفيز الجبائي وأثره على فرص الاستثمار للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة الليسانس في عموم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،2013 .
20-علي صحراوي، مظاهر الجباية في الدول النامية وأثرها على الاستثمار الخاص من خلال اجراءات التحريض الجبائي، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر،1992 .

النصوص القانونية

1-المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة،2009 ، الجزائر.
2-قانون الاجراءات المدنية والإدارية المواد:87-688.
3-قانون الاجراءات الجبائية المواد:19-38-104-144-146-151-156.
4-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المواد:1-3-13-42-135-136-275-263-254-261-303-291-354-355-378-363-362-401.
5-قانون المالية التكميلي لعام 2006.
6-المادة 44 من الامر رقم 94-03 المؤرخ في 31-12-1994 المتضمن قانون المالية لعام 1995، جريدة رسمية عدد 87.
7-المادة 99 من مرسوم تشريعي 93 -18 المؤرخ في 29 -12-1993 المتضمن قانون المالية لعام 1994، جريدة رسمية عدد 88.
8-قانون رقم 2000-06 المؤرخ في 23-12-2000 المتضمن قانون المالية لعام 2001، جريدة رسمية عدد 80.
9-المادة 15من قانون رقم01-21 المؤرخ في 22-12-2001 المتضمن قانون المالية لعام 2002، جريدة رسمية عدد 79.
10-قانون رقم 05-16 المؤرخ في 31-12-2005 المتضمن قانون المالية لعام 2006، جريدة رسمية عدد 85.
11-قانون رقم 02-11 المؤرخ في 24-12-2002 المتضمن قانون المالية لعام 2003، جريدة رسمية عدد 86.
12-قانون الرسوم على رقم الأعمال، المواد:2-3-76-78-102-103.
13-المادة: رقم 93مكرر محدثة بموجب المادة " 18 " من قانون المالية لسنة2013 ، (الجريدة الرسمية، عدد 072 :لسنة2012 ، المؤرخة في :30 ديسمبر 2012.

المراجع :

14-التعليمة العامة رقم :656، المؤرخة في :17 سبتمبر 2013، الصادرة عن وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية المنازعات، الجزائر،2013.
15-المنشور رقم " 138 " الصادر عن المدير العام للضرائب (مديرية العمليات الجبائية والتحصيل) بتاريخ :05 فيفري 2017.
16-المادة " 60 " من القانون 16-14المؤرخ في 28 ديسمبر 2016 المتضمن قانون المالية لسنة2017 .
17-مصدر الوضعية الإحصائية :مديرية الضرائب لولاية المدية، المديرية الفرعية للمنازعات، الجزائر، 2019.
18-التعليمة رقم " 01 " المؤرخة في 13 جويلية2016 ، المتعلقة بكيفيات تطبيق أحكام المادة " 51 " من قانون المالية لسنة2015 .
19-المادة" 18 "من القانون رقم: 12- 12 ، المؤرخ في 26 :ديسمبر 2012 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2013 ،(الجريدة الرسمية، عدد :2012/072.
20-التعليمة رقم " 01 " المؤرخة في 13 جويلية2016 .
21-المادتين 03 و04من القرار رقم 16 :المؤرخ في 28 :ماي1991 ، المتضمن إنشاء وتكوين وسير أعمال لجان الطعن من أجل العفو، المعدل والمتمم.
22-مذكرة المديرية العامة رقم / 079 : و.م / م.ع.ض/م.ع.ج.ت 2017 /، المؤرخة في 30 : جانفي 2017، المتضمنة كيفيات تطبيق المادة " 90 " من قانون المالية لسنة2017 .

مقالات

01-ناصر مراد، الاصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، العدد02.
02-المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص86 حميدة بوزيدة: جباية المؤسسات.
03-عبيرات مقدم، أحمد بساس، الاقتصاد غير الرسمي " اقتصاد الظل " كشكل من أشكال التهرب الضريبي، مجلة البحوث والدراسات، جامعة الأغواط، العدد الرابع، يناير2007 .
04-طالبي محمد، أثر الحوافز الضريبية وسبل تفعيلها في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر.
05-مجلة اقتصاديات شمال. إفريقيا، العدد السادس، جامعة البليدة، الجزائر.

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الملحق رقم :01

الجمهـوريـة الجزائريـة الديمـقراطيـة الشعبيـة
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DU CONTENTIEUX
N° MF/DGI/DCTX
217

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية المنازعات
رقم و م/م ع ض /م م

ALGER, LE 02 AVR. 2013

INSTRUCTION
A
MONSIEUR LE DIRECTEUR DES GRANDES ENTREPRISES
MESDAMES ET MESSIEURS LES DIRECTEURS DES IMPOTS DE WILAYA

En communication à :

MESSIEURS LES DIRECTEURS REGIONAUX DES IMPOTS
MESSIEURS LES INSPECTEURS REGIONAUX DES SERVICES FISCAUX

OBJET : Remise conditionnelle des pénalités et amendes fiscales.

REFERENCES : Loi n° 12-12 du 12 Safar 1434 correspondant au 26 Décembre 2012 portant loi de finances pour 2013 :

-Article **18** créant l'article **93 bis** du **CPF**
-Article **19** modifiant et complétant l'article **173** du **CPF**

P.J : Neuf (09) Annexes.

La présente instruction a pour objet de porter à la connaissance des services fiscaux, les modalités d'application du dispositif de la remise conditionnelle introduite par la loi de finances pour 2013.

Ainsi, on s'attachera à présenter successivement :

- le fondement de la remise conditionnelle.
- le champ d'application de la remise conditionnelle.
- et les Modalités de mise en œuvre de la procédure de remise conditionnelle.

I. FONDEMENT DE LA REMISE CONDITIONNELLE :

Le souci de l'administration fiscale de réduire le volume des litiges fiscaux s'est traduit par la mise en place d'un ensemble de dispositions visant à prévenir le contentieux par la poursuite du dialogue avec les contribuables.

En effet, la loi de finances pour 2009 a institué l'obligation de notifier au contribuable, ayant fait l'objet d'un contrôle sur pièces, les bases d'impositions arrêtées définitivement. En prenant connaissance des chefs de redressements abandonnés lors de la phase contradictoire et de ceux maintenus, le contribuable dispose des éléments nécessaires pour apprécier l'opportunité et l'intérêt d'entreprendre une démarche contentieuse.

Par ailleurs, la loi de finances pour 2012 a introduit la procédure d'arbitrage, permettant au contribuable de solliciter, en cas de désaccord avec les vérificateurs en phase contradictoire, l'arbitrage du Directeur des impôts. A ce stade de la procédure, il ne peut être question de litige dans la mesure où la poursuite du dialogue avec le contribuable est toujours susceptible d'arriver à une appréciation convergente entre les deux parties.

En revanche, si les deux parties persistent à maintenir leurs positions opposées, le traitement du litige ainsi né, relèvera d'une démarche contentieuse ne pouvant être engagée par le contribuable qu'une fois le rôle d'imposition émis.

Pour obtenir une réduction de sa dette fiscale, le contribuable dispose de voies de recours, tant dans le cadre de la juridiction contentieuse que celle gracieuse.

Ces voies de recours fiscales ainsi accordées aux contribuables, sont renforcées par **un nouveau dispositif de règlement des litiges fiscaux dénommé « la remise conditionnelle »**, lequel dispositif permet, au contribuable, dans le cadre d'un accord transactionnel, de réduire sa dette fiscale.

1. Enoncé des dispositions des articles 93bis et 173-4 du CPF :

- Dispositions relatives aux demandes introduites par les contribuables relevant des DIW, CDI et CPI :

***« Art. 93 bis** —1)* L'administration peut accorder sur la demande du contribuable et par voie contractuelle, une atténuation d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts.
Le pouvoir de statuer sur ces demandes est dévolu :

- au directeur des impôts de wilaya, après avis de la commission prévue à l'article 93 du présent code, lorsque le montant total des amendes fiscales et pénalités, pour lequel la remise conditionnelle est sollicitée est inférieur ou égal à la somme de 5.000.000DA.

- au directeur régional des impôts territorialement compétent, après avis de la commission prévue à l'article 93 du présent code, lorsque le montant total des amendes fiscales et pénalités, pour lequel la remise conditionnelle est sollicitée, excède la somme de 5.000.000 DA.

الملحق رقم:02

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Le Directeur Général

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

المدير العام

Alger, le : 13 JUIL 2016

INSTRUCTION N° 01 DU ..... RELATIVE AUX MODALITES D'APPLICATION DE L'ARTICLE 51 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2015

A

Monsieur le Directeur des Grandes Entreprises
Mesdames et Messieurs les Directeurs des Impôts de Wilaya

En communication à :

Madame et Messieurs les Directeurs Régionaux des Impôts
Messieurs les Inspecteurs Régionaux des services Fiscaux

OBJET : Loi de Finances pour 2015 : Mesure relative à l'assainissement des dettes fiscales.

REFERENCE : Article 51 de la loi de finances pour 2015.

P.J : Trois (03).

La présente instruction a pour objet de porter à la connaissance des services fiscaux les modalités d'application des dispositions de l'article 51 de la loi de finances pour 2015, modifiant et complétant l'article 51 de la loi de finances pour 2012, lesquelles sont rédigées comme suit :

« Sous réserve des dispositions législatives en matière de répression de la fraude, les sommes versées au titre de l'acquittement des rôles exigibles dont leur recouvrement est dévolu aux receveurs des impôts sont considérées comme destinées au paiement, en premier lieu, du principal des rôles quand celui-ci est acquitté en un seul versement suivi d'une demande de remise de pénalités de recouvrement.

Lorsque les pénalités de recouvrement, exigées à la date du paiement, ne sont pas acquittées en même temps que le principal des rôles, leur règlement peut s'opérer après examen par la commission chargée du recours gracieux.

Les contribuables qui procèdent au paiement, en un seul versement, de l'intégralité du principal de l'ensemble des rôles dont la date de leur exigibilité dépasse les quatre ans d'âge, à compter du 1er janvier de l'année suivant celle de leur mise en recouvrement, sont dispensés de la pénalité de recouvrement.

Une instruction du ministre chargé des finances précisera, en tant que de besoin, les modalités d'application du présent article »

Pour la mise en œuvre des dispositions de l'article 51 de la loi de finances pour 2015, il convient de développer les points ci-après :

1. Objet des dispositions de l'article 51 de LF 2015.
2. Champ d'application de la mesure.
3. Dettes fiscales exclues de cette mesure.
4. Condition requise pour bénéficier de cette mesure.
5. Formulation d'une demande par le contribuable.
6. Détermination du montant à acquitter par le contribuable.
7. Procédure de traitement des demandes des contribuables.
8. Annulation de la pénalité de recouvrement.
9. Délai d'application de la mesure.

1. OBJET DES DISPOSITIONS DE L'ARTICLE 51 DE LA LOI DE FINANCES 2015 :

Les dispositions de l'article 51 de la loi de finances pour 2015 s'insèrent dans le cadre du processus d'assainissement des dettes fiscales exigibles. Elles visent à consentir aux contribuables, qui procèdent au paiement intégral de leurs dettes fiscales, en un seul versement, une remise des pénalités de recouvrement.

2 CHAMP D'APPLICATION DE LA MESURE :

Pour délimiter le champ d'application de cette mesure, il convient de définir :

- D'une part, les contribuables ouvrant droits à ce dispositif,
- et d'autre part, les dettes fiscales concernées.

2.1 Les contribuables concernés par cette mesure :

Les dispositions de l'article 51 de la loi de finances pour 2015 prévoient l'application de cette mesure à l'ensemble des contribuables. A cet effet, seront concernés par ce dispositif tous les contribuables quel que soit leur statut juridique (personnes physiques, sociétés de droit algérien, sociétés étrangères, EPIC, EPA, organismes et institutions publics), qui ont des dettes fiscales exigibles assorties de pénalités de recouvrement.

2.2 Dettes fiscales concernées :

- Définition des dettes fiscales concernées :

Les dispositions de l'article 51 de la loi de finances 2015, prévoient que les dettes fiscales concernées par ce dispositif sont celles qui se rapportent à des impositions dûment établies.

Aussi, les dettes fiscales susceptibles de bénéficier de cette mesure peuvent être classées en deux groupes :

- Les dettes fiscales exigibles correspondant à des impositions et pénalités devenues définitives : c'est-à-dire les impositions ne faisant pas l'objet de contestation ou celles pour lesquelles toutes les voies de recours contentieuse ont été épuisées.

2

الملحق رقم:03

استحقـــاقات الدفـــع

المادة 156: يمكن لقابض الضرائب في مجال التحصيل، منح كل مدين يطلب ذلك، آجال استحقاقات لدفع جميع الضرائب والحقوق والرسوم بمختلف أنواعها، و بصفة عامة، كل دين تتكفل به الإدارة الجبائية على أن يوافق ذلك مصالح الخزينة و الإمكانيات المالية لصاحب الطلب .

يمنح التأجيل القانوني للدفع في أجل أقصاه 36 شهر ا مع دفع مبلغ أولي أدنى يساوي 10 % من مبلغ الدين الجبائي. (1)

وتطبيقا لأحكام الفقرة أعلاه، يجوز الإشتراط من المستفيدين تقديم ضمانات كافية لتغطية مبلغ الضرائب التي يمكن أن يمنح من أجلها آجالا للدفع. و في غياب هذه الضمانات، يجوز القيام بحجز تحفظي على الوسائل المالية لصاحب الطلب الذي يحتفظ مع ذلك بحق الانتفاع بها.

الملحق رقم:04

- Les contribuables ouvrant droit à ce dispositif ;
- Les dettes fiscales concernées ;
- Et le régime d'imposition. ;

2.1. Les contribuables ouvrant droit à ce dispositif :

Les dispositions de l'article 90 susvisé, prévoient l'application de cette mesure à l'ensemble des **entreprises.** A cet effet, sont concernées par ce dispositif toutes les entreprises quel que soit leur statut juridique (entreprises individuelles, sociétés de doit algérien, EPIC) qui ont des dettes fiscales assorties de pénalités.

D'autre part, il est souligné que cette mesure s'applique à toutes les entreprises quel que soit la nature de leur activité exercée (production, travaux, services et achat revente).

2.2. Les dettes fiscales concernées :

Les dettes fiscales concernées par ce dispositif sont celles qui se rapportent à des impositions exigibles et revêtant le caractère définitif, c'est-à-dire les impositions ne faisant pas l'objet de contestation ou celles pour lesquelles toutes les voies de recours contentieuses ont été épuisées.

Il est précisé à ce titre que ce dispositif concerne toutes les dettes fiscales quel que soit leur origine (contrôle fiscal ou régularisations relatives aux déclarations déposées sans paiement).

Sont exclues du bénéfice de ce dispositif :

- Les dettes fiscales afférentes à des impositions qui font l'objet d'un recours contentieux au titre de la phase de recours préalable. Ces impositions contestées, étant éligibles au dispositif de la remise conditionnelle instituée par la loi de finances pour 2013, dont les modalités d'application ont été explicitées par la circulaire n° 213 MF/DGI/DCTX du 02 avril 2013. D'autre part, ne peuvent prétendre également un bénéfice de ce dispositif, les dettes fiscales exigibles faisant l'objet de contentieux au titre des autres phases (commissions de recours, contentieux juridictionnel) ;

- Les dettes fiscales afférentes à des impositions ayant donné lieu à des pénalités pour manœuvres frauduleuses dont le traitement est régi par l'article 104 bis du CPF. Les modalités d'application de cet article ont été précisées dans l'instruction n° 01 MF/DGI/DCTX du 29 février 2012, relatives aux mesures de la loi de finances pour 2012 en matière de contentieux fiscal ;

- Les dettes fiscales concernant les entreprises jouissant d'une bonne santé financière ;

- Les entreprises ayant souscrit un engagement de rééchelonnement de leur dettes fiscales dans le cadre du premier dispositif de rééchelonnement (2012-2016) et qui n'ont pas honoré leur calendrier de paiement. Toutefois, si ces entreprises sollicitent de nouveau le bénéfice de ce dispositif, leur demande pourrait être satisfaite à la condition que le calendrier de paiement n'excède pas une période de 12 mois.

2.3. Le régime d'imposition :

Les dispositions de l'article 90 énoncent, expressément, que cette mesure s'applique à toutes les entreprises quel que soit le régime d'imposition auquel elles relèvent.

Par conséquent, les entreprises suivies au régime du réel ainsi que celles relevant du régime du forfait sont concernées par cette mesure.

3. **Notion d'entreprises en difficultés financières :**

Une entreprise en difficultés financières est celle qui a cessé de fonctionner de façon harmonieuse. Cette situation est caractérisée par une rupture dans la continuité de son exploitation. Dans cette situation, l'entreprise n'est pas encore

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

MINISTÈRE DES FINANCES
Direction Générale des Impôts

Direction des Opérations
Fiscales et du Recouvrement
N° 79 /MF/DGI/DOFR/2017.

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

مديرية العمليات
الجبائية و التحصيل

Alger, le 30/01/2017

MONSIEUR LE DIRECTEUR DES GRANDES ENTREPRISES
MESDAMES ET MESSIEURSLES DIRECTEURS DES IMPOTS DES WILAYAS

En communication pour information

MESDAMES ET MESSIEURS LES DIRECTEURS REGIONAUX DES IMPOTS
MESSIEURS LES INSPECTEURS REGIONAUX DES SERVICES FISCAUX

Objet : Rééchelonnement de la dette fiscale des entreprises en difficultés financières.

Réf: Loi de finances pour 2017-Article : 90 LF/2017.

P.J : ANNEXES : - demande de rééchelonnement.
- calendrier de rééchelonnement
- décision de remise des pénalités de retard
- dénonciation du rééchelonnement
- mise en demeure
- rejet d'une demande de rééchelonnement
- tableau de suivi des statistiques de rééchelonnement.

La présente circulaire a pour objet de porter à la connaissance des services fiscaux les modalités d'application des dispositions de l'article 90 de la loi de finances pour 2017 lesquelles sont rédigées comme suit :

« Les dettes fiscales à la charge des entreprises en difficultés financières peuvent faire l'objet de rééchelonnement sur une période n'excédant pas trente-six mois (36). L'octroi de délai de paiement est systématiquement assorti de la remise des pénalités de retard, sans demande expresse du redevable, sous réserve du respect de l'échéancier. Cette disposition est applicable à tous les redevables quel que soit le régime fiscal duquel ils relèvent ».

I. ECONOMIE GENERALE DE LA MESURE :

1. Objet des dispositions de l'article 90 de la loi de finances pour 2017 :

Les dispositions de l'article 90 de LF/2017 s'inscrivent dans le cadre du processus d'assainissement des dettes fiscales exigibles. Elles visent à consentir aux contribuables, qui procèdent au paiement échelonné de leurs dettes fiscales une remise des pénalités mises à leur charge.

2. Champ d'application de la mesure :

Pour délimiter le champ d'application de cette mesure, il convient de définir les points ci-après: