

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
فرع: علوم المالية والمحاسبة
تخصص: تدقيق و مراقبة التسيير.



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة
رقم:

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي

إعداد الطالب(ة): فاطنة بوشريط

تحت عنوان:

تقييم حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر
دراسة حالة ولاية المسيلة-

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة المسيلة	د. غزي محمد العربي
مشرفا ومقررا	جامعة المسيلة	د. عبد الحكيم عمران
مناقشا	جامعة المسيلة	د. ولهي بوعلام

السنة الجامعية: 2019/2018

شكر و تقدير

قال الله تعالى:

"رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين "

سورة النمل الآية 19

نحمد الله عز وجل الذي قدرني لإنجاز هذا العمل المتواضع ووفقني
على إتمامه

أشكر الأستاذ : " عمران عبد الحكيم " الذي لم يبخل بمعلوماته
القيمة و نصائحه و توجيهاته و إرشاداته و حسن متابعته التي مهدت
الطريق لإتمام هذا العمل المتواضع

كما أتوجه بالشكر لكل من قدم يد العون من قريب أو من بعيد
طيلة مدة إنجاز وإعداد هذه المذكرة.

الطالبة: فاطنة بوشريط

الإهداء

أهدي عملي هذا:

إلى من وقف بجانبني خلال المشوار الدراسي

إلى الغالية أمي و العزيز على قلبي أبي

إلى إخوتي الذين كانوا سنداً لي

إلى أستاذي الذي لا أنسى تعاونه الكبير معي

و إلى أصدقائي و أحبائي الذين عرفتمني بهم الدراسة

الطالبة: فاطنة بوشريط

فهرس المحتويات

المقدمة

تمهيد

يكتسي موضوع إصلاح المالية العامة للدولة أهمية متزايدة على مستوى الكثير من الدول، لا سيما تلك الدول التي تعتمد بشكل أساسي على مصادر مالية متأتية بما يتحقق من ريع بعض الموارد الطبيعية الناضبة في المستقبل.

وفي هذا الصدد، فقد تم التركيز على مستوى العديد من الدول على بذل المزيد من الجهود لتعزيز الموارد العامة للدولة وتنويع مصادرها بعيدا عن تقلبات التي تعرفها المصادر المتأتية من ريع الموارد الطبيعية.

ومن بين مجالات الإصلاح للمالية العامة للدولة التي تعرف تركيزا في هذا المجال، تلك التي تتعلق بتطوير النظم الضريبية وتحسين حصيلتها وفعاليتها على أساس يراعي مبادئ الضريبة من حيث عدالتها ومجالاتها ومعدلاتها.

إن الجزائر كواحدة من هذه الدول التي تعرف ضغوطا شديدة وخطا كبيرا في ماليتها العامة خصوصا في السنوات الأخيرة التي عرفت تراجعا في صادرات المحروقات المرفوقة بالتراجع الكبير لسعر البترول، تسعى بدون شك إلى الرفع من حصيلة الإيرادات الضريبية وتنويعها من خلال فرض ضرائب جديدة ورئيسية بموجب قوانين وتشريعات يتعزز من خلالها حجم الموارد العامة للدولة الكفيلة بمواجهة تزايد النفقات العامة على ضوء الدور الجديد للدولة في الكثير من المجالات الهامة.

أولا: إشكالية البحث

في السنوات الأخيرة هناك توجه واضح في الجزائر على غرار الكثير من الدول النفطية نحو الرفع من حصة الإيرادات الضريبية (الإيرادات الجبائية) كمصدر لتمويل الميزانية العامة للدولة مقارنة بالإيرادات المتأتية من الجباية البترولية عبر إصلاحات في الهيكل الضريبي وإدخال ضرائب جديدة.

مقدمة

مما سبق، نسعى من خلال هذا البحث تمت الإجابة عن التساؤلات التي تتعلق بمدى فعالية الجهود المبذولة في السنوات الأخيرة في الرفع من مساهمة الموارد الضريبية (الإيرادات الضريبية) في تمويل الميزانية العامة للدولة، ومن أهمها التساؤل الرئيسي التالي:

كيف تتطور حصة الإيرادات الضريبية في الجزائر، وما هي أهم مميزات وخصائصها؟

ولمعالجة هذا التساؤل الرئيسي يستدعي الأمر طرح بعض الأسئلة الفرعية، ومنها نذكر:

- هل تساهم الإيرادات الضريبية في تمويل الميزانية العامة للدولة
- هل تتركز حصة الإيرادات الضريبية في الجزائر في عدد محدود من الضرائب والرسوم؟.
- ما مدى التنوع في هيكل الإيرادات الضريبية المحصلة على مستوى ولاية المسيلة؟.

ثانيا: فرضيات البحث

نفترض ضمن هذا البحث من أجل معالجة الإشكالية العامة المذكورة سابقا، مجموعة من الفرضيات الهامة، والتي نذكرها كما يلي:

- **الفرضية الأولى:** تساهم الإيرادات الضريبية مساهمة محدودة في تمويل الميزانية العامة للدولة الجزائرية.

- **الفرضية الثانية:** تتركز الإيرادات الضريبية في الجزائر في عدد محدود من الضرائب والرسوم مما يعكس خلا كبيرا في تحصيل الضرائب والرسوم الأخرى.

- **الفرضية الثالثة:** لا يتميز هيكل الإيرادات الضريبية المحصلة على مستوى ولاية المسيلة بالتنوع، بل يتركز في عدد محدود من الضرائب والرسوم بما يتطابق إلى حد ما مع هيكل الإيرادات الضريبية الإجمالية في الجزائر.

ثالثا: أهمية البحث

تكمن أهمية البحث من أهمية المواضيع التي تعالج ضمن اقتصاديات المالية العامة. لا سيما المواضيع المتعلقة بالضرائب، لما لها من مكانة هامة في كافة المجتمعات المعاصرة باعتبارها من أهم مصادر التمويل التي تعتمد عليها الدولة لتغطية نفقاتها على ضوء الدور الجديد والمتجدد للدولة في الحياة الاقتصادية في الوقت الراهن.

ومن هنا فأهمية هذا البحث الذي يعالج مدى فعالية التوجهات الأخيرة على مستوى الاقتصاد الجزائري المرتبطة بتنوع مصادر تمويل الميزانية العامة للدولة الجزائرية بما يتناسب مع الظروف الاقتصادية التي تعيشها الجزائر في ظل الانخفاض الحاد الذي تعرفه أسعار المحروقات وبروز الاهتمام بالإيرادات الضريبية كبديل ذا أهمية كبيرة في هذا المجال.

رابعا: أهداف البحث

يسعى هذا البحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الأساسية، والتي نذكر منها الأهداف التالية:

- عرض وتحليل حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر خلال الفترة 2014-2017.
- تحليل هيكل الإيرادات الضريبية في الجزائر من خلال تحليل الأهمية النسبية والقيمة للبند الرئيسية للإيرادات الضريبية في الجزائر خلال الفترة 2014-2017.
- محاولة تحليل حصيلة الإيرادات الضريبية على مستوى ولاية المسيلة، قصد الوقوف على مدى تميزها بالتنوع من حيث حصيلة بنودها الرئيسية، أو من حيث تركزها في عدد محدد من الضرائب والرسوم، وذلك خلال الفترة 2014-2017.

خامسا: أسباب اختيار موضوع البحث

- من أبرز الأسباب التي دفعتنا إلى اختيار موضوع هذا البحث، ما يلي:
- الأسباب الذاتية: والتي منها الميولات الشخصية للمواضيع المرتبطة باقتصاديات المالية العامة والضرائب.

مقدمة

➤ **الأسباب الموضوعية:** ونذكر منها محاولة فهم مدى أهمية الضرائب بالنسبة للدولة نتيجة الإصلاحات الاقتصادية المتبعة في السنوات الأخيرة، ضمن الهدف المتعلق بالرفع من مساهمة الإيرادات الضريبية خارج قطاع المحروقات في تمويل الميزانية العامة للدولة، خصوصا في السنوات الأخيرة نتيجة التراجع الكبير في أسعار البترول بداية من سنة 2014.

سادسا: منهج البحث وأدواته

استدعى موضوع البحث ضرورة استخدام المنهج الوصفي التحليلي، حيث استخدم المنهج الوصفي عند التطرق لمختلف الجوانب النظرية للموضوع، والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي من خلال تحليل وتفسير المعلومات التي تم جمعها. أما من حيث الأدوات فقد تمثلت في ما توفر من مصادر مختلفة تخدم الموضوع من كتب وقوانين جبائية، وإحصائيات معلن عنها ضمن تقارير دورية لبنك الجزائر أو هيئات إقليمية دولية، وكذا تلك الإحصائيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب بولاية المسيلة.

سابعا: الدراسات السابقة

من الدراسات التي تناولت بعض جوانب البحث، يمكن ذكر ما يلي:

➤ دراسة بعنوان: "دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر"، من إعداد الباحث: محمد لعلاوي، وهي عبارة عن أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2013. وقد هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص الإطار النظري للمنظومة الجبائية وعلاقتها بالهيكل الاقتصادي للدولة والآليات النظرية لإصلاحها، وتوصلت هذه الدراسة إلى بعض النتائج نذكر منها. - انعدام الوعي الضريبي ويعود إلى أسباب متعددة كالنظرة السلبية تجاه الضريبة أو ضعف التشريعات الضريبية.

مقدمة

- عدم وجود رقابة جبائية ملائمة، حيث إن غياب فعال للرقابة الجبائية بمختلف أشكالها يفقد الإدارة الجبائية سرعة اكتشاف المخالفات وفرض العقوبات المناسبة.
- عدم إقامة نظام مركزي لتبادل المعلومات الجبائية فيما بين المديرات الولائية للضرائب.

➤ دراسة بعنوان: " دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص"، وهي مذكرة لنيل شهادة الماجستير، من إعداد الباحثة ثابتي خديجة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2011-2012، لقد هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إبراز أن حسن استغلال الضرائب يسهل في عملية دفع عجلة التنمية الاقتصادية من خلال تشجيع القطاع الخاص بتقديم الحوافز والامتيازات الفعالة، وتوصلت هذه الدراسة إلى بعض النتائج الهامة، لا سيما منها أن النظام الضريبي لم يستطع رفع حصيلة الضريبة التي تجتبي من القطاع الخاص بسبب عدم تمكنه من الوصول إلى أوعية ضريبية جديدة ذات مردودية كبيرة نظرا لاستفحال ظاهرة التهرب والاقتصاد الموازي.

➤ دراسة بعنوان: " أثر السياسة الضريبة على إستراتيجية المؤسسة"، وهي عبارة عن مذكرة لنيل شهادة الماجستير، من إعداد الباحثة حجار مبروكة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2005-2006، ولقد هدفت هذه الدراسة إلى شرح العلاقة التي تربط الضريبة بالاستثمار، وكذا تحليل أثر الإصلاحات الضريبية على أهم العوامل المرتبطة بالاستثمار في المؤسسة عموما، والمؤسسة الجزائرية بشكل خاص، وتوصلت هذه الدراسة إلى بعض النتائج نذكر منها.

- تشكل الضريبة متغير اقتصادي هاما يجب أخذه بعين الاعتبار عند بنائه بخطة اقتصادية.

- الاستثمار هو المحرك للتنمية الاقتصادية، وبالتالي ينبغي على الحكومات منحه العناية الكافية من خلال مختلف التدابير والدعم والتوجيه.

سابعاً: هيكل البحث

لمعالجة إشكالية البحث فقد تم تقسيم البحث إلى فصلين هما:

➤ **الفصل الأول: الهيكل العام للضرائب في الجزائر:** تناول المفاهيم والمبادئ الأساسية للضرائب، وكذا الأهداف المختلفة لها، كما يتناول الفصل أهم الضرائب والرسوم المطبقة المعمول بها في إطار النظام الجبائي الجزائري.

➤ **الفصل الثاني: دراسة تطور حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر:** نحاول ضمن هذا الفصل دراسة تطور حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر من خلال التركيز على فهم طبيعة البنود الرئيسية التي تشكل الهيكل العام للضرائب في الجزائر، كما نحاول فهم تطور الإيرادات الضريبية المحصلة على مستوى ولاية المسيلة من خلال التركيز على تحليل تطوراتها ومعرفة أهم بنودها خلال الفترة 2014-2017.

وينتهي البحث في الأخير بخاتمة تتضمن أهم النتائج والاقتراحات.

الفصل الأول:

الميكمل العام للضرائب في الجزائر

تمهيد

تعتبر الضرائب من المصادر المالية الهامة للدولة، ذلك أنها تمثل المورد الرئيسي المركز عليه من طرف الدولة في الوفاء بالكثير من التزاماتها تجاه مواطنيها، وقد تزايدت أهمية الضريبة بتطور مفهوم دور الدولة وخاصة من خلال النظريات المتعلقة بتدخلها في المجال الاقتصادي والاجتماعي، فبعد أن كانت الضريبة ذات بعد مالي فقط، فقد أصبحت تساهم في تحقيق كل من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

وبالنسبة للجزائر، ونظرا لأهمية حصيلة الإيرادات الضريبية في مجال تمويل ميزانية الدولة، فإن الجهات الحكومية في الجزائر تعمل على تحسين وتطوير حصيلة تلك الإيرادات من خلال فرض ضرائب ورسوم بموجب قوانين وتشريعات تتماشى مع التغيرات والتطورات الحاصلة على مستوى الاقتصاد الجزائري.

وعلى ضوء ذلك، سيتم عرض مضمون هذا الفصل من خلال المبحثين الأساسيين التاليين:

- المبحث الأول: الإطار النظري للضريبة: المفاهيم والأسس.
- المبحث الثاني: أهم الضرائب والرسوم المطبقة في الجزائر.

المبحث الأول: الإطار النظري للضريبة: المفاهيم والأسس

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 وخصائصها الأساسية.

- الأساس القانوني للضريبة.

- القواعد الأساسية للضريبة وأهدافها.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة وخصائصها الأساسية

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

أولاً: مفهوم الضريبة

1. تعريف الضريبة

اختلفت التعاريف الخاصة بالضريبة باختلاف وجهات نظر الباحثين، وقد عرفت حسب بعضهم كما يلي:

أ. 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 والتنمية".¹

¹ محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015، ص.5.

ب. التعريف الثاني: تعرف الضريبة كما يلي: "الضريبة اقتطاع جبري تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد قصد توزيع الأعباء العامة فيما بينهم بإنصاف".¹

ج. التعريف الثالث: تعرف الضريبة على أنها: "اقتطاع مالي تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين ودون مقابل، وذلك بغرض تحقيق نفع عام".²

ثانيا: الخصائص الأساسية للضريبة

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

1. الضريبة اقتطاع نقدي

يقصد بخاصية الضريبة كإقتطاع 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.³

2. 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 قسرا بالقوة، وهذه الخاصية تميزها عن المساهمات الطوعية التي قد يتقدم بها الأفراد من تلقاء أنفسهم في مناسبات معينة.

3. 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

¹ ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة والقطاع الخاص، مذكرة مقدمة متطلبات ضمن نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011، ص8.

² خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري: جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2006، ص11.

³ خلاصي رضا، المرجع السابق، ص12.

إلى تحقيق النفع العام، ومن أهداف الضريبة توفير الأموال لتغطية النفقات، وكذا تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية¹.

4. الضريبة اقتطاع نهائي

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

5. الضريبة فريضة عامة

تعتبر الضريبة إلزاما شخصيا يكون شاملا وينطبق على جميع الأفراد في الدولة، سواء كان المعني بتسديد الضريبة شخصا طبيعيا أو شخصا اعتباريا².

المطلب الثاني: الأساس القانوني للضريبة

عملت النظرية المالية على إيجاد نقطة الارتكاز التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب والتزام المواطنين بأدائها، ويمكن إرجاع هذه المحاولات إلى تيارين كل منهما تابع إلى فترة تاريخية معينة، أولهما نظرية العقد المالي، وثانيهما نظرية التضامن الاجتماعي.

أولا: نظرية العقد المالي

سادت في القرن الثامن عشر فكرة مفادها أن الأساس الذي تركز عليه الضريبة هو وجود عقد مالي بين الأفراد والدولة، بحيث من خلاله يلتزم الأفراد بدفع الضرائب مقابل التزام الدولة بتقديم خدمات عامة، وقد اختلفت الآراء حول نوعية هذا العقد حيث تم التكييف القانوني لهذا العقد إلى ثلاثة اتجاهات عموما³.

1. الاتجاه الأول

يرى أنصار هذا الاتجاه وعلى رأسهم آدم سميث، أن هذا العقد هو بمثابة عقد بيع الخدمات للأفراد مقابل التزامهم بدفع ثمن الخدمات في صورة ضرائب.

¹ علي زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط4، الجزائر، ص. 117 .

² محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة، ط1، الأردن، 2007، ص. 56-57.

³ محمد ساحل، المالية العامة، دار جسر للنشر والتوزيع، ط1، الجزائر، 2017، ص. 108.

2. الاتجاه الثاني

يرى أنصار هذا الاتجاه أن هذا العقد هو بمثابة عقد الشركة، واعتبروا أن الدولة شركة إنتاج كبيرة، الشركاء فيها هم أفراد المجتمع، حيث يقوم كل منهم بأداء عمل معين ويتحمل في سبيل ذلك نفقات خاصة، ويوجد إلى جانب النفقات الخاصة نفقات عامة يقوم بها مجلس إدارة هذه الشركة، ومن ثم يتعين على هؤلاء المساهمين المشاركة في هذه النفقات في صورة الضرائب التي تفرضها عليهم الدولة¹.

3.الاتجاه الثالث

اعتبر أنصار هذا الاتجاه أن هذا العقد هو بمثابة عقد التأمين، بحيث تؤمن الدولة بموجبه على المواطنين من الأخطار مقابل حصولها على قسط تأمين الذي يكون في صورة ضريبة².

ثانيا: نظرية التضامن الاجتماعي

يعتبر أصحاب هذه النظرية أن الضريبة عبارة عن تضامن بين الجماعة الاجتماعية الخاضعة لسلطة واحدة، وهم يستمدون فكرتهم من التطور التاريخي للضريبة، بحيث كانت الضريبة تمثل فكرة تضامنية بين مختلف القبائل والعشائر، ومن ثم أصبحت على ضوء ذلك آلية لتغطية بعض النفقات، وأخيرا أصبحت الضريبة فريضة يدفعها الأفراد كواجب اجتماعي تضامني³.

المطلب الثالث: القواعد الأساسية للضريبة وأهدافها

هناك العديد من القواعد والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس النظام الضريبي، وهي القواعد التي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة ومصلحة

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، ط4، الجزائر، 2008، ص.20-21.

² محمد ساحل، مرجع سبق ذكره، ص.109.

³ خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، ط3، الأردن، ص.107.

الخزينة العمومية من جهة أخرى، كما أن الضرائب يتم فرضها بغرض تحقيق مجموعة من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

أولاً: القواعد الأساسية للضريبة

1. قاعدة العدالة

يقصد بالعدالة الضريبة بأن يتم توزيع الأعباء العامة للدولة على أفراد المجتمع حسب المقدرة التكليفية للأفراد التي تتوافق مع مستوى الدخل والحالة الاجتماعية للمكلفين بالضريبة¹.

2. قاعدة الملائمة

يقصد بالملائمة أن يتلاءم النظام الضريبي مع ظروف المكلفين، لاسيما من حيث ملائمة توقيت وكيفية تحصيل الضرائب مع ظروف المكلفين بما يمكنهم من سهولة دفع الضريبة، فيكون ميعاد وتحصيل الضريبة في وقت تحقق الدخل أو الربح أو الراتب، وبالتالي يكون المكلف أكثر قدرة على دفع الضريبة².

3. قاعدة اليقين

يقصد بقاعدة اليقين أن تكون الضريبة معلومة وواضحة بشكل يقيني لا غموض فيه، فمن الأهمية أن يعرف المكلف بالضريبة بالقاعدة الضريبية ومدى التزامه بها على وجه التحديد وبصورة واضحة حتى يحدد موقفه من الضريبة ويعرف ما يلتزم به من الضرائب سواء من حيث نوعيتها أو من حيث سعرها.

¹- خلاصي رضا، مرجع سبق ذكره، ص.14.

² محمد ابراهيم عبد اللاوي، المالية العامة، دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2017، ص.72.

4. قاعدة الاقتصاد في نفقات التحصيل

ويقصد بقاعدة الاقتصاد في النفقات الجبائية أن تراعي الدولة في تحصيل إيراداتها الضريبية ضرورة الاقتصاد في نفقات التحصيل، ذلك أنه كلما قلت نفقات التحصيل كلما كان إيراد الضريبة كبيرا ومحققا لفاعليته كمورد هام تعتمد عليه الدولة¹.

ثانيا: الأهداف المختلفة للضريبة

تتعدد الأهداف الخاصة بالضريبة، فمنها الأهداف المالية والأهداف الاقتصادية، وكذا منها الأهداف المتعلقة بالجوانب الاجتماعية والسياسية.

1. الأهداف المالية للضريبة

يظهر الهدف المالي للضريبة من خلال تأمين إيرادات دائمة لخزينة الدولة، ومن هنا نشأت قاعدة وفرة حصيلة الضرائب بحيث تكون شاملة لجميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، وهذا مع الاقتصاد قدر الإمكان من نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعا وهو ما تتميز به الدولة المتقدمة².

2. الأهداف الاجتماعية للضريبة

تعمل الضريبة على تحقيق أهداف اجتماعية، كأن تعمل على التخفيف من حدة التفاوت بين الدخل والثروات المرتفعة، وذلك بأن تعتمد الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخل والثروات المرتفعة ثم تقوم بإعادة توزيع حصيلتها على أصحاب الدخل المنخفضة، ويتم ذلك من خلال التصاعدية على الدخل.

3. الأهداف الاقتصادية للضريبة

ويقصد بالأهداف الاقتصادية للضريبة من حيث أنها قد تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي بعيدا عن التضخم أو الانكماش، وأصبحت الضريبة في إطار الدولة

¹ حياة بن اسماعيل، تطور إيرادات الموازنة العامة للدولة (دراسة نظرية)، ايتراك للطباعة والنشر والتوزيع، مصر ط1، 2017، ص.108.

² ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2018، ص.18.

الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي، ومن أهم أهداف الاقتصادية للضريبة نذكر ما يلي:

- أ. حماية الصناعات الوطنية ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات ويتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج وبإعفاء الصادرات من الضرائب كلياً أو جزئياً.
- ب. تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كلياً أو جزئياً.
- ج. استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخل المرتفعة بتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك، وبالتالي تعمل السياسة الضريبية على رفع الطلب الكلي، وهذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل.
- د. تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار.

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، وتخفيضها يعتبر استعمالاً للضريبة لأهداف سياسية، كما هو الحال في الحروب التجارية في البلدان المتقدمة¹.

¹-حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص.12-13.

المبحث الثاني: أهم الضرائب والرسوم المطبقة في الجزائر

تتجلى المكونات الرئيسية لمنظومة الضرائب في الجزائر في الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، وتعتبر هذه الضرائب من أهم الموارد المالية للدولة، وتشكل نسبة مهمة من الحصيلة الضريبية، كما أن هناك ضرائب ورسوم تساهم بنسب مختلفة في تطوير حصيلة الإيرادات الضريبية.

وبذلك سيتم عرض مضمون هذا المبحث من خلال العناصر الأساسية التالية:

- الضريبة على الدخل الإجمالي.
- الضريبة على أرباح الشركات.
- الضرائب والرسوم على رقم الأعمال.
- ضرائب ورسوم أخرى.

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي

أولاً: تعريف الضريبة على دخل الإجمالي وخصائصها الأساسية

1. تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي

تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي وذلك كما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة وفقاً لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة".¹

2. خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

تتميز الضريبة على الدخل الإجمالي بالخصائص الأساسية التالية:²

¹ المادة الأولى، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص. 10.

² شعباني لطفي، جباية المؤسسة "دروس وأعمال تطبيقية"، مطبعة الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2017، ص. 7.

- أ. **الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة سنوية:** ويقصد بالسنوية أن الضريبة على الدخل الإجمالي تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل المحققة خلال السنة.
- ب. **الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة وحيدة:** ويقصد بها أنها تجمع مختلف أصناف الدخل بما يجعل منها ضريبة وحيدة.
- ج. **الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة تخص الأشخاص الطبيعيين:** حيث تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على الأشخاص الطبيعيين فقط.
- د. **الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة إجمالية:** ويقصد بها أنها ضريبة شاملة لكل المداخيل تمس الدخل الصافي والذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي الخام .
- هـ. **خصائص أخرى للضريبة على الدخل الإجمالي:** لهذه الضريبة مجموعة من المزايا تتمثل في الخصائص التالية:¹
- **الشفافية:** وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع مداخيل المكلف وطريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة.
 - **البساطة:** بالنسبة للمكلف ولإدارة الضرائب معا، بحيث هؤلاء المكلفون مطالبون بضريبة واحدة على الدخل رغم تعدد المداخيل، وبالتالي تسهل عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها.
 - **الاقتراب من العدالة:** بحيث أنها تحسب على أساس جدول متصاعد، مع مراعاة الظروف الشخصية للمكلف، كما تمكن من معرفة المقدرة الحقيقية للمكلفين باعتبار أن مجموع الدخل من أفضل الوسائل لقياس المقدرة التكاليفية للفرد.

¹ حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006/2005، ص64.

ثانيا:مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي

1.الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كلا من¹:

أ. الأشخاص الطبيعيون.

ب. أعضاء شركات الأشخاص.

ج. الشركاء في الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها

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

هـ. أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له شركات التضامن.

2. الأشخاص المعفيون من الضريبة على الدخل الإجمالي

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي كلا من²:

أ. الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع

الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي

ب. السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح

البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

3.المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

من أهم المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي نذكر ما يلي:

أ. الأرباح المهنية.

ب. عائدات المستثمرات الفلاحية.

ج. الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير مبنية كما تنص عليه المادة 42 من

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

د. المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

¹ المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري لسنة 2019.

²المادة 05، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص10.

هـ. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية المشار إليها في المادة 77 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹.

و. مداخيل رؤوس الأموال المنقولة

4. المداخيل المعفاة من الضريبة على الدخل الإجمالي

أ-الإعفاءات الدائمة: تستفيد المداخيل من الضريبة على الدخل الإجمالي من إعفاء دائم في الحالات التالية:

➤مداخيل المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها.

➤مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

➤المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

➤الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور.

ب-المداخيل المعفاة كليا بصفة مؤقتة: وهي كما يلي:

➤يستفيد من إعفاء لمدة ثلاث سنوات الحرفيون التقليديون وكذلك الممارسون لنشاط حرفي مهني.

➤الأنشطة التي يقوم بها الشباب المقاتل في إطار برامج الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب

أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر، وكذا برامج الصندوق الوطني للتأمين على

البطالة، وهذا ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

➤تحدد مدة الإعفاء بستة سنوات إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها وتمدد

هذه الفترة بسنتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث عمال على الأقل لمدة غير

محددة.

➤تعفي الأرباح الموزعة على الأشخاص المعنويين المقيمين من الضريبة على أرباح

¹المادة 02، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص10.

➤ فوائض القيم لعملية التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية للأندية المحترفة في كرة القدم المشكلة في شكل شركة.

➤ تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات لمدة أدناها خمس سنوات ابتداء من أول جانفي 2009، مداخيل وفوائض قيم التنازل عن الأوراق والسندات المماثلة لها والأوراق المسجلة للخرينة المسجلة للتسعيرة الرسمية للبورصة أو متداولة في سوق منظم وكذا نواتج الأسهم أو حصص هيئات التوظيف الجماعية.¹

ثالثا: مكان فرض الضريبة على الدخل الإجمالي وقواعد تحصيلها

1. مكان فرض الضريبة على الدخل الإجمالي

حسب نص المادة 08 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن مكان فرض الضريبة على الدخل الإجمالي يتحدد كما يلي:

أ. إذا كان للمكلف بالضريبة محل إقامة وحيدة تقرر الضريبة في مكان وجود محل الإقامة هذا، وإذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة في الجزائر، فإنه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية.

ب. تخضع المداخيل المحققة من طرف الشركاء في شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري وأعضاء الشركات المدنية للضريبة على الدخل الإجمالي في مكان ممارسة النشاط أو المهنة، أو عقد الاقتضاء في المؤسسة الرئيسية.

ج. يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي في المكان الذي توجد فيه على مستوى الجزائر مصالحهم الرئيسية الأشخاص الطبيعيين الذين يتوفرون على إيرادات صادرة عن ممتلكات أو مستثمرات أو مهن موجودة أو ممارسة في الجزائر دون أن يوجد بها موطن تكليفهم.²

¹النظام الجبائي الجزائري، مرجع سبق ذكره.

² المادة 08، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 11.

2. كيفية تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي

لتحديد مبلغ الضريبة الواجبة الدفع لابد من إتباع الخطوات التالية:¹

أ. تحديد الإيرادات أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف فيها خلال السنة المالية نفسها.

ب. تحديد فائض الناتج الإجمالي المحقق فعلا، بما في ذلك قيمة الأرباح والامتيازات العينية التي تمتع بها المكلف بالضريبة على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه.

ج. تحديد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل بجمع الأرباح أو المداخل الصافية، باستثناء المتعلقة بالضريبة المفروضة بمعدل محرر والأعباء المذكورة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

د. تحديد مبلغ الضريبة الإجمالي الواجب الدفع بتطبيق جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.

3. طرق تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي

يتم تحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا لطريقتين:

أ- **طريقة الإقطاع من المصدر:** وفقا لهذه الطريقة يتم اقتطاع الضريبة من الدخل الإجمالي الخاضع للمكلف من قبل الهيئة المستخدمة، وبذلك يتم دفعها بطريقة غير مباشرة إلى الإدارة الضريبية، وتساهم هاته الطريقة في تقليص حجم التهرب الجبائي، كما تعتبر محبذة من قبل الإدارات الضريبية كونها غير مكلفة وخالية من التعقيد.

ب- **طريقة التسبيقات على الحساب:** تبعا لهذا النظام تسدد الضريبة على الدخل الإجمالي في شكل دفعات مؤقتة مباشرة خلال الشهرين الأولين من السنة المالية التي يتحقق فيها الدخل، ويحدد كل تسبيق بالنسبة 30% من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي.²

¹ المادة 09-10، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص11.

² محمد لعلوي، مرجع سبق ذكره، ص57.

وياستثناء المداخل الخاضعة للنظام الاقتراع من المصدر، فان الضريبة تحسب وفقا لجدول تصاعدي، ويتضمن هذا الجدول شرائح الدخل التي توافقها معدلات الضرائب المفروضة على كل فئة، وذلك على النحو التالي:¹

الجدول رقم (1): الجدول التصاعدي السنوي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي

معدلات الضريبة	قيمة الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لايتجاوز 120 000
20%	من 120 001 إلى 360 000
30%	من 360 001 إلى 1 440 000
35%	أكثر من 1 440 000

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019، المادة 104.

رابعا: إشكالية تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر

إن الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر تطرح العديد من الإشكاليات وهي:

1. عدم توحيد المعاملة الضريبية في عملية دفع الضريبة باعتبار أن جزء كبيرا من المكلفين تقطع لهم الضريبة من المصدر كما هو حاصل في الضريبة على الأجور والمرتبات مما يطرح إشكالية المساواة في المعاملة من جهة، ونشر الوعي الضريبي من جهة أخرى.
2. رغم خضوع هذه الضريبة للنظام الوحيد إلا أننا نجد ثمة تعقيدا كبيرا يتعلق باختلاف كيفية تأسيس وربط وتحصيل كل نوع من الأنواع المكونة للدخل الإجمالي، وفي هذا ابتعاد عن مبدأ الشفافية والبساطة.
3. بالرغم من توحيد عملية التصريح بالمداخل من خلال وثائق جبائية معدة خصيصا لذلك، إلا أن هناك صعوبات في عملية الرقابة وحصر الأوعية المرتبطة بها.

¹ المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، 2019 ، ص 26

4. عدم استقرار التشريع فيما يخص الإعفاءات والتخفيضات الممنوحة، مما يؤثر سلباً على عملية الرقابة والتدقيق على هذه الضريبة، مما يؤدي إلى ارتفاع الأنشطة الموازية، وزيادة حجم التهرب الضريبي¹.

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات

أولاً: تعريف الضريبة على أرباح الشركات وخصائصها الأساسية

1- تعريف الضريبة على أرباح الشركات

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على تأسيس الضريبة على أرباح الشركات، وذلك كما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات".²

2- خصائص الضريبة على أرباح الشركات

تتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص يمكن إيجازها فيما يلي:³

أ- الضريبة على أرباح الشركات ضريبة وحيدة: ويقصد بها أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.

ب- الضريبة على أرباح الشركات ضريبة عامة: ويقصد بها أن الضريبة على أرباح الشركات تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.

ج- الضريبة على أرباح الشركات ضريبة سنوية: ويقصد بها بأن وعاء الضريبة على أرباح الشركات يتضمن الربح للسنة المقفلة الواحدة.

¹ ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة، منظمة العربية للتنمية الإدارية، مصر، 2018/2019، ص. 55-59.

² المادة 135، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 32.

³ بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص. 16.

د-الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية:تعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نسبية لأن ربحها يخضع لمعدلات وليس إلى جدول تصاعدي.
هـ-الضريبة على أرباح الشركات ضريبة تصريحية إجبارية: ويقصد بها أن على جميع المكلفين بالضريبة على أرباح الشركات تقديم الوثائق التي على أساسها يتحدد الربح الخاضع للضريبة.

ثانيا: مجالات تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

1- طبيعة الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات

يخضع للضريبة على أرباح الشركات حسب نص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كلا من:

أ-شركات رؤوس الأموال مثل شركات ذات الأسهم، والشركات ذات المسؤولية المحدودة ، والشركات التوصية بالأسهم.

ب-شركات الأشخاص الذين اختاروا إخضاعهم للضريبة على أرباح الشركات.

ج- الشركات المدنية التي اختارت إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات.

د-المؤسسات والهيئات العمومية ذات طابع الصناعي والتجاري .

هـ-الشركات المنجزة للعمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

و-الشركات التعاونية واتحاداتها.

2- طبيعة الشركات غير الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات

تنص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على استثناء بعض

الشركات من الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وهذه الشركات يمكن ذكرها كما يلي:

أ- الشركات التعاونية الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

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

3-الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات

مع أن الشركات خاضعة لمجال التطبيق العام للضريبة على أرباح الشركات، إلا أنها يمكن أن تكون معفاة من إعفاءات دائمة أو مؤقتة.

أ-الإعفاءات الدائمة: هذه الإعفاءات تستفيد منها كلا من¹:

- عمليات تصدير السلع التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.
- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.
- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحققة مع شركائها فقط.
- التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء، وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد الذي تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها باستثناء العمليات المحققة من المستعملين غير الشركاء.
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.
- الشركات التعاونية للإنتاج، التحويل والحفظ والبيع المتوجات الفلاحية، وكذا اتحاداتها المعتمدة.

ب-الإعفاءات المؤقتة: يمكن شملها فيما يلي:

- تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. ترفع مدة الإعفاء إلى ستة سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب

¹ المادة 136، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 32-33 .

ترقيتها وذلك إبتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال، وتمدد فترة الإعفاء هذه إلى ستة سنوات إذا كانت النشاطات الممارسة في منطقة يجب ترقيتها ،وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

➤ تعفي التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات.

➤ تستفيد من إعفاء لمدة عشر 10 سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء الوكالات السياحية، وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي.

➤ تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط، ووكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

ثالثا:كيفية حساب الضريبة على أرباح الشركات

1-كيفية تحديد الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات

يتحدد الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات من خلال الربح المحاسبي المصرح به مضافا إليه التكاليف المرفوضة من الإدارة الجبائية وتخضم منه الإعفاءات أو التخفيضات إن وجدت. ويمكن توضيح ذلك من خلال العلاقة التالية:

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاستردادات} - \text{التخفيضات} - \text{العجز المرحل}$$

ويتمثل الربح المحاسبي في الفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية، أما الاستردادات فتتمثل تلك التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن إدارة الضرائب قد ترفضها بصفة نهائية أو مؤقتة، لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية، أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من طرف إدارة الضرائب.

أما التخفيضات فهي عبارة عن تلك التكاليف التي تدرج في حساب الربح المحاسبي، وتعتبرها إدارة الضرائب تكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة¹.

أ- الحواصل الواجب اعتمادها لتحديد الأساس الخاضع للضريبة

➤ الإيرادات المتأتية من المبيعات وتقديم الخدمات.

➤ الإعانات (إعانات الاستغلال أو إعانات التجهيز).

➤ فوائض القيمة المهنية الناتجة عن التنازل.

➤ إيرادات الاستغلال الثانوية، وتتضمن هذه الإيرادات مداخيل الأصول الثابتة المدرجة في

أصول الميزانية، الإيرادات المالية والتي قد تتضمن (ربوع الأسهم وحصص الشركة المدرجة

في أصول الميزانية، عوائد الديون والودائع والكفالات).

➤ الأتاوى المحصلة لقاء امتياز حقوق الملكيات الصناعية الخاصة بالمؤسسة.

➤ التخفيضات الجبائية التي تم خصمها سابقا من أرباح الخاضعة للضريبة².

ب- الأعباء الواجب خصمها لتحديد الربح الخاضع للضريبة: وهي كما يلي:

➤ المصاريف العامة من أية طبيعة كانت، وأجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة

ونفقات المستخدمين واليد العاملة.

➤ قيمة مواد التجهيز وقطع الغيار والمواد المستوردة بدون دفع وبإعفاء من إجراءات من مراقبة

التجارة الخارجية، من جهة ومن جهة أخرى قيمة المنتوجات المستوردة بدون دفع ضمن

الشروط المذكورة أعلاه.

➤ الإهلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الإهلاكات المقبولة عادة حسب

الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال النصوص عليها عن

طريق التنظيم.

¹ لطفي شعبان، مرجع سبق ذكره، ص 148.

² النظام الجبائي الجزائري، مرجع سبق ذكره.

➤ الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات.

➤ الأرصدة المشككة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حسابات المخزونات أو غير المبينة بوضوح، والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية شريطة تقيدها في كتابات السنة المالية وتبينها في كشف الأرصدة النصوص عليه في المادة 152

➤ لا يقبل للخصم من الأرباح الخاضعة للضرائب الإيجارات ونفقات الصيانة وتصليح السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط

➤ لا يقبل تخفيض المعاملات التجارية والغرامات والمصادرات أيا كانت طبيعتها، والواقعة على كاهل مخالف في الأحكام القانونية من الأرباح الخاضعة للضريبة¹.

2. معدلات الضريبة على أرباح الشركات

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات وفقا للمعدلات التالية²:

➤ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

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

➤ 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

3-كيفية تحصيل الضريبة على أرباح الشركات

يتم تحصيل الضريبة على أرباح الشركات على ثلاث تسبيقات تدفع بصفة تلقائية إلى قابض الضرائب، بما يعادل كلا منها 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مالية مختتمة، أو بالربح المحقق لآخر فترة لفرض الضريبة.

وتسدد هذه التسبيقات عن طريق السلسلة رقم G50 حسب الأجال التالية:

➤ التسبيق الأول: من 20 فبراير إلى 20 مارس.

¹ المادة 141، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص. 35-37

² المادة 150، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص.

➤ التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان.

➤ التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

و تتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف المكلفين بالضريبة ويقومون بأنفسهم بدفع المبلغ المتعلق به أيضا دون أخطار مسبق بعد خصم الأقساط التي سبق دفعها¹.

المطلب الثالث: الرسوم على رقم الأعمال

أولا: الرسم على القيمة المضافة

1- تعريف الرسم على القيمة المضافة

الرسم على القيمة المضافة هو رسم عام على الاستهلاك يطبق على كل العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري، الحرفي أو المهن الحرة، وهو يقع كليا على المستهلك الأخير ويحصل كلما حدثت عملية خاضعة للضريبة.²

2- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

أ- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا: وفقا للمادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، فإنه يخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة ما يلي³:

➤ المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.

➤ الأشغال العقارية.

➤ المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي من المنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.

➤ المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.

➤ التسليمات لأنفسهم مثل العمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، وكذا

الأملك غير تلك المثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسم لأنفسهم، لتلبية حاجيتهم الخاصة

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للإعلام، دليل الخاضع للضريبة، الجزائر، 2019.

² دنديني يحي، المالية العمومية، دارالخلدونية، الجزائر، 2010، ص 197.

³ المادة 02، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2019، ص 4-5.

- أو حاجيات مستثمراتهم، على ألا تستعمل هذه الأملاك لانجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة طبقا للمادة 9 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- بيوع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم، وذلك بصفة اعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها.
- العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك.
- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك القطع الأرضية، وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.
- عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني أو الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط العقارية، كما هو محدد في التشريع المعمول به.
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات المكونة كليا أو جزئيا من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو من أحجار كريمة طبيعية أو الأشياء المقيدة تحت الرقمين 71،02،71،01، من التعريفات الجمركية، وكذا التحف الفنية الأصيلة، والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات المقيدة تحت الرقمين 99-06 و99-07 من التعريفات الجمركية.
- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات، باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي والشبه الطبي والبيطري.
- الحفلات الفنية وألعاب التسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل.
- الخدمات المتعلقة بالهاتف والتيلكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.

➤ عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المعتمدة، وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.

ب-العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة اختياريا: يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا بناء على تصريح منهم لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بالسلع أو الخدمات الموجهة ل¹:

➤ التصدير.

➤ الشركات البترولية.

➤ المكلفين بالرسم الآخرين.

➤ المؤسسات تتمتع بنظام المشتريات .

3-الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من²:

أ-بالنسبة للمبيعات: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

ب-بالنسبة للأشغال العقارية: من القبض الثمن كليا أو جزئيا.

ج-بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية: يتكون الحدث المنشئ من التسليم.

د- بالنسبة للواردات: من إدخال البضاعة عند الجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

هـ- بالنسبة للصادرات من المتوجات الخاضعة للضريبة: من تقديمها للجمارك والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك.

¹ المادة 03، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2019، ص 5.

² المادة 14، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2019، ص 10-11.

و- بالنسبة للخدمات عموماً: يقبض الثمن جزئياً أو كلياً، وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض من تسليم التذكرة.

ثانياً: الرسم على النشاط المهني

1- تعريف الرسم على النشاط المهني

يستحق الرسم على النشاط المهني سنوياً على رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة على أرباح الشركات.

ويقصد بالرسم على الأعمال تلك الإيرادات المحققة على كافة عمليات البيع أو الخدمات من النشاطات أما بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء يتكون رقم الأعمال من مبلغ المقبوضات السنة المالية¹.

2- مجالات تطبيق الرسم على النشاط المهني

يستحق الرسم على النشاط المهني في الحالات التالية:²

➤ رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.

➤ يستثنى من مجال التطبيق الرسم على النشاط المهني العمليات التي تتجزأ وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها.

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

¹ يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، مطبعة الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 107.

² المادة 217، قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، 2019، ص 56.

يستثنى من مجال التطبيق في حالة مؤسسات الأشغال التي تقوم أيضا بعمليات الترقية العقارية.

➤ العمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على هامش الربح التي ينجزها بائعو السلع المنقولة وما شبهها المذكورة في المادة 83 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

3- الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني

يتشكل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني كما يلي¹:

أ- **بالنسبة للبيع:** من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، غير أنه وفيما يخص بيع الماء الشروب من طرف الهيئات الموزعة، فإن الحدث المنشئ يتكون من التحصيل الجزئي أو الكلي للثمن.

ب- **بالنسبة للأشغال العقارية وتأدية الخدمات:** من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

4- معدلات الرسم على النشاط المهني

حسب نص المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإن معدلات الرسم على النشاط المهني تتحدد كما يلي²:

➤ معدل 1% بالنسبة للأنشطة الإنتاجية بدون الاستفادة من التخفيضات.

➤ بمعدل 2% مع تخفيض بنسبة 25 % بالنسبة لنشاطات البناء والأشغال العمومية والري.

➤ بمعدل 3% بالنسبة لرقم الأعمال الناتج عن نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

➤ بمعدل 2 % بالنسبة للمؤسسات التجارية والخدمية الأخرى.

ثالثا: الضريبة الجزافية الوحيدة

1- تعريف الضريبة الجزافية الوحيدة

تم تأسيس الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب قانون المالية لسنة 2007، وتنص المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على هذه الضريبة كما يلي: "تؤسس ضريبة

¹المادة 222، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص58.

²المادة 222، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 58-59.

جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتغطي زيادة على الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.¹

2- مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة

➤ يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثون مليون دينار (30 000 000) دج.

➤ يخضع أيضا للضريبة الجزافية الوحيدة المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع والمؤهلون للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة.²

3- معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة

يتحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي³:

➤ معدل 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.

➤ معدل 12% بالنسبة لأنشطة الأخرى.

المطلب الرابع: ضرائب ورسوم أخرى

أولا: الرسم العقاري

1- تعريف الرسم العقاري: الرسم العقاري عبارة عن ضريبة تطبق على الملكيات المبنية وغير المبنية، وتقدم إيراداته السنوية إلى البلدية، ويحدد قانونيا من خلال قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.⁴

¹ المادة 282 مكرر، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 76.

² المادة 282 مكرر 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 76.

³ المادة 282 مكرر 4، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 77.

⁴ يحيوي نصيرة، مرجع سبق ذكره، ص 107.

2- معدلات الرسم العقاري وأساس حسابه

أ-معدلات الرسم العقاري: يحسب الرسم العقاري بتطبيق المعدلات على الأساس الخاضع للضريبة كما يلي:¹

بالنسبة للملكيات المبنية: تخضع لمعدل 3 %.

الملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة سواء بصفة شخصية وعائلية أو عن طريق الكراء فهي تخضع لمعدل قدره 10%.

بالنسبة للأراضي التي تشكل ملحقات للملكيات المبنية: فهي تخضع كما يلي:

- بمعدل 5 % عندما تقل مساحتها أو تساوي 500 م²

- بمعدل 7% عندما تفوق مساحتها أو تساوي 500 م² وتقل أو تساوي 1000 م²

- بمعدل 10% عندما تفوق مساحتها 1000 م²

بالنسبة للملكيات غير المبنية: يحدد المعدل كما يلي:

- 5% بالنسبة للملكيات غير المبنية المتواجدة في المناطق غير العمرانية

- بالنسبة للأراضي العمرانية يحسب الرسم بتطبيق المعدلات التالية:

- 5 % عندما تكون مساحة الأرضيات أقل 500 م² أو تساويها.

- 7 % عندما تكون مساحة الأراضي 500 م² وتقل أو تساوي 1000 م².

- 10 % عندما تفوق مساحة الأراضي 1000 م²

- 3% بالنسبة للأراضي الفلاحية.

ب-أساس حساب الرسم العقاري: يؤسس الرسم العقاري على الأملاك المبنية تبعا للقيمة الإيجارية الجبائية المحددة حسب قيمة المتر المربع وحسب المنطقة، وينتج الأساس الضريبي

¹ المادة 261، قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة، 2019، ص.65-67.

على الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية من حاصل القيمة الإيجارية الجبائية غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو الهكتار حسب الحالة، تبعا للمساحة الخاضعة للضريبة¹.

ثانيا: رسم التطهير

1-تعريف رسم التطهير

استحدث رسم التطهير لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية كرسوم سنوي لرفع القمامات المنزلية وذلك على كل الملكيات المبنية².

-معدلات رسم التطهير

يحدد مبلغ الرسم على التطهير على النحو التالي³:

- ما بين 1000 دج و 1500 دج على كل محل ذي استعمال سكني.
- ما بين 3000 دج و 12000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه.

- ما بين 8000 دج و 23000 دج على كل أرض مهيئة للتخميم والمقطورات.
- ما بين 20000 دج و 130000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه، ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة.

3-الإعفاءات من رسم التطهير

تعفي الملكيات غير المستفيدة من خدمات رفع القمامات المنزلية من دفع رسم التطهير⁴.

ثالثا: الضريبة على الأملاك

1-مجال تطبيق الضريبة على الأملاك

يخضع للضريبة على الأملاك كلا من:

¹المادة 256.261، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 65-67.

² المادة 263، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 70.

³المادة 263 مكرر 2، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2019، ص 70.

⁴المادة 265، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، 2019، 70 .

➤ الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأموالهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر.

➤ الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، فإن أموالهم الموجودة بالجزائر فتقدر شروط خضوعها للضريبة في أول يناير من كل سنة¹.

3- معدلات الضريبة على الأملاك

تحدد معدلات الضريبة على الأملاك كما هو موضح في الجدول اللاحق²:

الجدول رقم (02): معدلات الضريبة على الأملاك

معدلات الضريبة (%)	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة (دج)
0	- يقل عن 100 000 000
0.5	- من 100 000 000 إلى 150 000 000
0.75	- من 150 000 000 إلى 250 000 000
1	- من 250 000 001 إلى 350 000 000
1.25	- من 350 000 001 إلى 450 000 000
1.75	- يفوق 450 000 000

المصدر: المادة 281 مكرر 8، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 75.

¹المادة 274، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 73.

²المادة 281 مكرر 8، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2019، ص 75.

خلاصة الفصل الأول

تعتبر الضرائب من أهم الإيرادات المالية للدولة التي تعتمد عليها لتغطية نفقاتها العامة، وتفرضها الدولة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل، ويتم فرضها وفقا لقواعد وأسس تضبطها، تحقيقا لأهداف مختلفة يراعى من خلالها ضرورة تحقيق التوازن بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلفين بها.

وتتميز المنظومة الضريبية في الجزائر بالتنوع، فنجد منها الضرائب المفروضة على المداخيل والأرباح مثل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، كما نجد منها ما يفرض على رقم الأعمال مثل الرسم على النشاط المهني، وكذا الرسم على النشاط المهني، هذا وتوجد بالإضافة إلى ما سبق ضرائب ورسوم أخرى تنتوع فيها مجالاتها ومعدلاتها حسب التطورات والمستجدات التي تعرفها المالية العامة للدولة ضمن الدور الجديد للدولة.

الفصل الثاني:

دراسة تطور حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر

تمهيد

سنحاول ضمن هذا الفصل عرض وتحليل تطور الإيرادات الضريبية في الجزائر خلال الفترة 2012-2017، عبر التركيز التحليل على فهم تطور حصيلة الإيرادات الضريبية، وتوضيح مدى أهمية حصيلة الإيرادات الضريبية في الناتج المحلي خارج المحروقات، كما نحاول توضيح الأهمية النسبية للبنود الرئيسية لهذه لإيرادات الضريبية في الجزائر. وفي الأخير نحاول إجراء تحليل لتطور حصيلة الإيرادات الضريبية على مستوى ولاية المسيلة خلال الفترة 2014-2017.

وبذلك سيتم عرض مضمون هذا الفصل من خلال المباحث التالية:

- المبحث الأول: تحليل تطور حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر.
- المبحث الثاني: تحليل تطور حصيلة الإيرادات الضريبية بولاية المسيلة.

المبحث الأول: تحليل تطور الإيرادات الضريبية في الجزائر

يعرض هذا المبحث تحليلا لتطور حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر خلال الفترة 2012-2017، بحيث يتم توضيح مدى أهمية حصيلة الإيرادات الضريبية مقارنة بالنتائج المحلي الإجمالي، وكذا توضيح الأهمية النسبية للبنود الرئيسية للإيرادات الضريبية في الجزائر. وبذلك سيتم عرض مضمون هذا المبحث من خلال العناصر الأساسية التالية:

- تحليل تطور الإيرادات الضريبية في الجزائر.

-تحليل الأهمية النسبية للبنود الرئيسية للإيرادات الضريبية في الجزائر.

المطلب الأول:تحليل تطور الإيرادات الضريبية في الجزائر

أولا: نمو الإيرادات الضريبية في الجزائر

عرفت الإيرادات الضريبية في الجزائر تزايدا ملحوظا في السنوات الأخيرة، حيث بلغت مع نهاية سنة 2017 أكثر من 2 660 مليار دج مقارنة مع 1 984 مليار دج سنة 2012، وهذا ما يمكن توضيحه من خلال الأرقام الواردة في الجدول التالي :

الجدول رقم(3):تطور الإيرادات الضريبية في الجزائر

خلال الفترة 2012-2017.

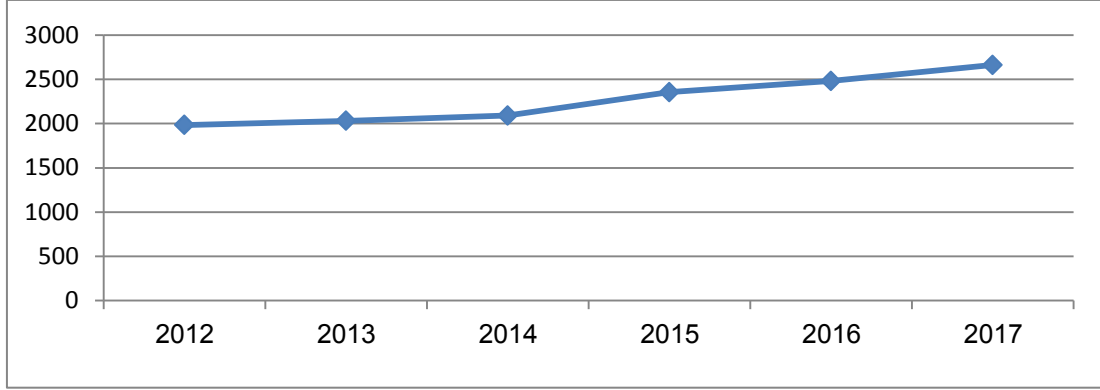
السنوات	2012	2013	2014	2015	2016	2017
الإيرادات الضريبية(مليار دج)	1 984	2 031	2 091	2 354	2 482	2 663

المصدر: بنك الجزائر، التقرير السنوي 2017، التطور الاقتصادي والنقدي للجزائر، ص.145.

ويمكن التوضيح أكثر للأرقام الواردة في الجدول السابق من خلال الشكل البياني التالي:

الشكل البياني رقم (01): تطور الإيرادات الضريبية في الجزائر

خلال الفترة 2012-2017.



المصدر: بنك الجزائر، التقرير السنوي 2017، التطور الاقتصادي والنقدي للجزائر، ص.145

مما سبق، يلاحظ تزايد الاهتمام بزيادة الإيرادات الضريبية في الجزائر من طرف الحكومة بداية من سنة 2015، وذلك راجع بالتأكيد للتطورات التي عرفت السياسات الضريبية لمواجهة ارتباط المالية العمومية للجزائر بالجباية البترولية التي عرفت تراجعاً في أهميتها خلال السنوات الأخيرة كنتيجة لتراجع أسعار البترول بداية من سنة 2014.

ثانياً: الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية في الجزائر

عرفت هذه النسبة للإيرادات الضريبية في الجزائر تطوراً ملحوظاً في السنوات الأخيرة، حيث بلغت نسبة الإيرادات الضريبية إلى إجمالي الموارد الحكومية ما يقارب 46% في نهاية 2017 بالمقارنة مع حوالي 30% سنة 2012، وهذا ما توضحه أكثر الأرقام الواردة في الجدول اللاحق:

الجدول رقم (4): الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية في الجزائر

خلال الفترة 2017-2012

2017	2016	2015	2014	2013	2012	السنوات
45.4	49.5	42	37.4	34	30	نسبة الإيرادات الضريبية إلى إجمالي الإيرادات الحكومية (%)
14,6	14,3	13,4	12,5	11,4	12	نسبة الإيرادات الضريبية إلى إجمالي الناتج المحلي الإجمالي (%)

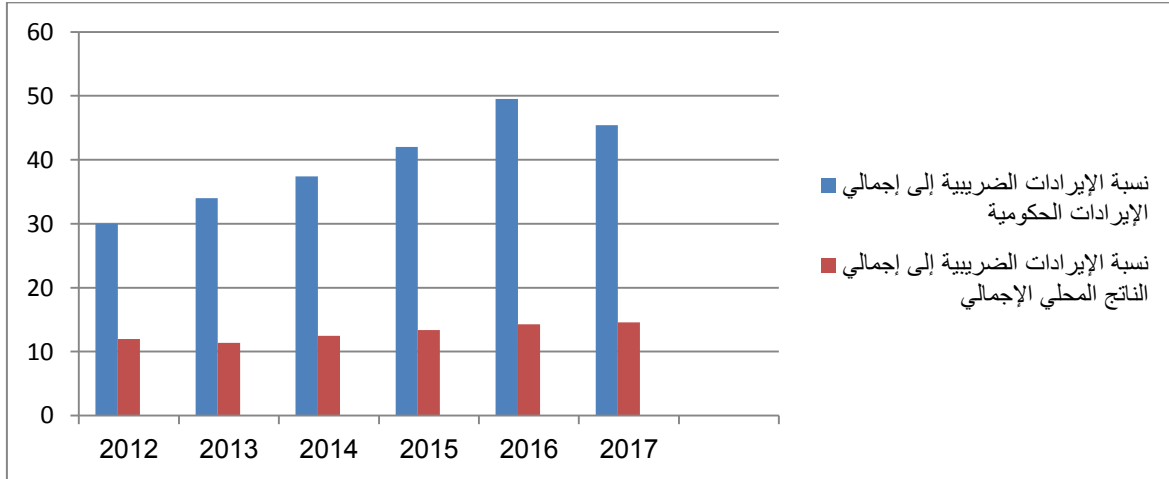
المصدر: صندوق النقد العربي، التقارير الدورية، التقرير الاقتصادي العربي الموحد

2015، 2016، 2017، 2018.

ويمكن توضيح الصورة أكثر من خلال الشكل البياني التالي:

الشكل البياني رقم (2): الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية في الجزائر

خلال الفترة 2017-2012



المصدر: صندوق النقد العربي، التقارير الدورية، التقرير الاقتصادي العربي الموحد

2015، 2016، 2017، 2018.

الفصل الثاني:.....دراسة تطور حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر

ويتضح من خلال الأرقام السابقة أن الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية في الجزائر تتميز بالمحدودية مقارنة مع الدول الشقيقة كالمغرب وتونس التي تتجاوز فيها نسبة الإيرادات الضريبية إلى إجمالي الإيرادات الحكومية أكثر من 86 % 92% على التوالي في نهاية سنة 2017¹.

أما بخصوص نسبة الإيرادات الضريبية إلى إجمالي الناتج المحلي الإجمالي في الجزائر فهي أيضا تتميز بالضعف مقارنة مع النسب المماثلة في كل من تونس والمغرب التي تتجاوز معدلاتها 21% في نهاية سنة 2017، وهي من جانب آخر تعتبر بعيدة عن المعدل العالمي الذي يتراوح ما بين 20% و25%².

ثالثا: هيكل الإيرادات الضريبية في الجزائر

تشكل الضرائب على المداخل والأرباح أهم عناصر الإيرادات الضريبية في الجزائر، حيث بلغت نسبتها في نهاية 2017 أكثر 46 % مسجلة بذلك ارتفاعا طفيفا مقارنة مع سنة 2012 التي كانت فيها الضرائب على المداخل والأرباح تشكل نسبة 44,8%، وهذا ما يمكن توضيحه أكثر من خلال الأرقام الواردة في الجدول اللاحق:

الجدول رقم(5): هيكل الإيرادات الضريبية في الجزائر

خلال الفترة 2012-2017

السنوات	2012	2013	2014	2015	2016	2017
الضرائب على المداخل (%)	44,8	40,5	42,1	43,9	44,7	46,4
الضرائب على السلع والخدمات (%)	37,5	36,4	36,7	35	35,8	36,6
الحقوق الجمركية (%)	14,6	19,8	17,7	17,5	15,7	13,4

المصدر: بنك الجزائر، التقرير السنوي 2017، التطور الاقتصادي والنقدي للجزائر، ص.60،145.

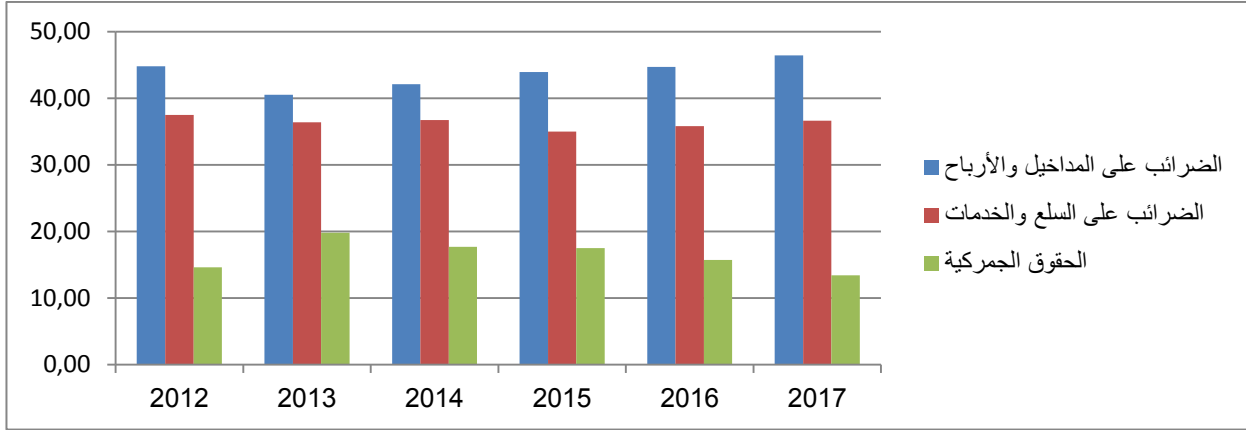
¹ صندوق النقد العربي، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، 2018، ص347.

² صندوق النقد العربي، دراسة حول النظم الضريبية وضريبة القيمة المضافة في الدول العربية، ماي 2017، ص.46..

وقد تتوضح الصورة أكثر من خلال الشكل البياني اللاحق:

الشكل البياني رقم(3): هيكل الإيرادات الضريبية في الجزائر

خلال الفترة 2012-2017



المصدر: بنك الجزائر، التقرير السنوي 2017، التطور الاقتصادي والنقدي للجزائر، ص.60،145.

ويلاحظ مما سبق ذلك التراجع في نسبة الحقوق الجمركية لتمثل فقط 13.4% من إجمالي الإيرادات الضريبية في نهاية سنة 2017، وذلك راجع بالتأكيد إلى التراجع في حجم الواردات ضمن السياسة المتبعة للحد منها من طرف الحكومة، وكذا قد ترجع من جهة أخرى إلى مختلف الإعفاءات من الحقوق الجمركية في إطار سياسة الاستثمار المتبعة من طرف الجهات الحكومية .

المطلب الثاني: تحليل الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية في الجزائر

أولاً: الضرائب على المداخيل والأرباح

تظهر الإحصائيات الأخيرة أن الضرائب على المداخيل والأرباح تشكل المصدر الرئيسي للإيرادات الضريبية في الجزائر خلال الفترة الأخيرة 2012-2017، وتعرف هذه الضرائب المرتبطة بالمداخيل والأرباح ارتفاعا يفوق الارتفاع الذي تعرفه الضرائب على السلع والخدمات. وقد تطورت البنود الرئيسية للضرائب على المداخيل والأرباح من حيث أهميتها النسبية كما توضحه الأرقام الواردة في الجدول اللاحق:

الجدول رقم(6):تطور هيكل الضرائب على المداخيل والأرباح

خلال فترة 2012-2017

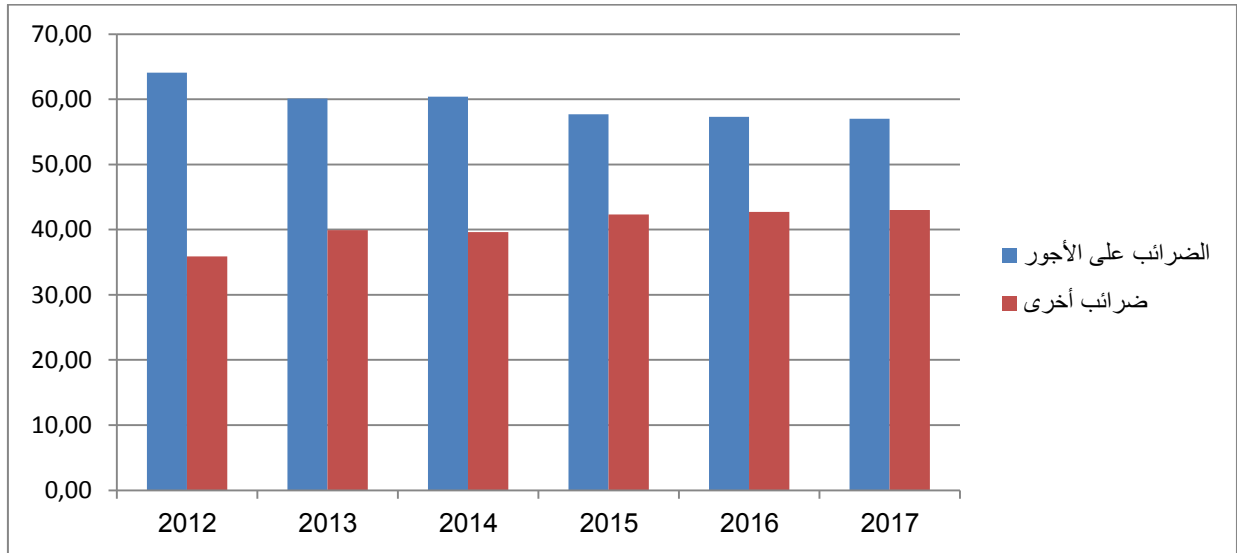
السنوات	2012	2013	2014	2015	2016	2017
الضرائب على الأجور (%)	64,1	60,1	60,4	57,7	57,3	57
ضرائب أخرى (%)	35,9	39,9	39,6	42,3	42,7	43

المصدر: بنك الجزائر، التقرير السنوي 2017، التطور الاقتصادي والنقدي للجزائر، ص.61،145.

وقد تتوضح الصورة أكثر من خلال الشكل البياني اللاحق:

الشكل رقم(4): تطور هيكل الضرائب على المداخيل والأرباح

خلال فترة 2012-2017



المصدر: بنك الجزائر، التقرير السنوي 2017، التطور الاقتصادي والنقدي للجزائر، ص.61،145.

يلاحظ من المعطيات السابقة أن هيكل الضرائب على المداخيل والأرباح يتركز بشكل أساسي حول الرواتب والأجور التي تساهم بنسبة 57% من إيرادات الضرائب على المداخيل والأرباح لسنة 2017، وهذا ما يتوافق مع ما تعرفه كلا من تونس والجزائر من حيث الأهمية النسبية للضرائب حول الرواتب والأجور التي تساهم بحوالي 72% من إيرادات هذه الضريبة¹.

¹ صندوق النقد العربي، دراسة حول السياسات الضريبية وضريبة القيمة المضافة في الدول العربية، مرجع سابق، ص.5..

وعلى الرغم من السنوات الثلاثة الأخيرة 2015،2016،2017 لا تؤكد التوجهات نحو الارتفاع لوزن الضرائب على الرواتب والأجور ضمن الضرائب المباشرة، إلا أن ذلك يعكس عموما هيمنة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة لهذه الضرائب وهو ما يشير إلى تواجد نقائص كبيرة في مجال التحصيل للأنواع الأخرى من الضرائب.

ثانيا:الضرائب على السلع والخدمات

عموما تشكل إيرادات الرسم على القيمة المضافة مصدرا من المصادر الهامة للإيرادات الضريبية في الدول العربية التي تطبقها، حيث تساهم بأكثر من 46% كمتوسط من إجمالي الإيرادات الضريبية.

وبالنسبة للجزائر فإن أداء الرسم على القيمة المضافة يعد الأقل أهمية بشكل عام مقارنة مع كل من تونس والمغرب التي تمثل فيها إيرادات الرسم على القيمة المضافة كنسبة من إجمالي الناتج المحلي الإجمالي أكثر من 9% مقارنة مع حوالي 4,4% بالنسبة للجزائر، كما أن أدائها بعيد أيضا عن المعدلات التي تحققتها بعض الدول الصاعدة بأكثر من 11%¹.

ومن حيث هيكل الضرائب على السلع والخدمات في الجزائر، فيلاحظ أن حصة الضرائب على القيمة المضافة عند الاستيراد تفوق 48% من إجمالي إيرادات الضرائب على السلع والخدمات في نهاية سنة 2017، وهذا ما توضحه الأرقام الواردة في الجدول اللاحق.

¹-المرجع نفسه،ص15

الفصل الثاني:.....دراسة تطور حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر

الجدول رقم (7): تطور هيكل الضرائب على السلع والخدمات خلال الفترة 2012-2018

2017	2016	2015	2014	2013	2012	السنوات
48,1	54,4	58,7	57,2	59,7	57,9	الرسم على القيمة المضافة والاقتطاعات على الواردات (%)
40	37,9	39,3	40	37,2	39,3	الرسم على القيمة المضافة والاقتطاعات على النشاطات الداخلية (%)
9,5	5,9	0	0	0,1	0,1	اقتطاعات على المواد البترولية (%)

المصدر: بنك الجزائر، التقرير السنوي 2017، التطور الاقتصادي والنقدي للجزائر، ص.145، 61.

وتعكس الأرقام الواردة في الجدول السابق هيمنة الاقتطاع عند المصدر فيما يخص حصيلة الضريبة على القيمة المضافة عند الاستيراد ضمن إجمالي إيرادات الضرائب على السلع والخدمات، وهو ما يشير إلى النقائص في مجال التحصيل لأنواع الأخرى من الضرائب على السلع والخدمات في الجزائر، حيث تبلغ كفاءة التحصيل لضريبة القيمة المضافة في الجزائر حوالي 67% في نهاية سنة 2015، وهي بذلك تعتبر متدنية بالمقارنة مع المعدل المسجل على مستوى بعض الدول الصاعدة الذي يتجاوز 80%.¹

¹ - صندوق النقد العربي، دراسة حول السياسات الضريبية وضريبة القيمة المضافة في الدول العربية، مرجع سابق، ص.16.

المبحث الثاني: تحليل تطور حصيلة الإيرادات الضريبية بولاية المسيلة

يعرض هذا المبحث تطور حصيلة الإيرادات الضريبية على مستوى ولاية المسيلة خلال الفترة 2014-2017، محاولين إظهار أهم الضرائب والرسوم التي تشكل أهم حصيلة الإيرادات الضريبية بولاية المسيلة.

وبذلك سيتم عرض مضمون هذا المبحث من خلال العناصر الأساسية التالية:

- الخصائص الاقتصادية لولاية المسيلة.

-تحليل الأهمية النسبية للبنود الرئيسية للإيرادات الضريبية بولاية المسيلة.

المطلب الأول: الخصائص الاقتصادية لولاية المسيلة

أولاً: عدد التجار المسجلين لدى مصالح المركز الوطني للسجل التجاري

حسب الإحصائيات المعلن عنها من طرف المركز الوطني للسجل التجاري، فإن عدد التجار المسجلين بولاية المسيلة إلى غاية نهاية سنة 2016 يتجاوز 48 ألف تاجراً، بحيث يتوزع هذا العدد للتجار حسب طبيعتهم القانونية كما يلي¹:

➤ **الأشخاص الطبيعيون: 45 461**

➤ **الأشخاص المعنويون: 2 784**

ثانياً: توزيع التجار المسجلين حسب قطاع النشاط

يمثل نشاط التوزيع بالتجزئة ونشاط الخدمات أهم الأنشطة الممارسة على مستوى ولاية المسيلة، وهذا ما تبرزه أكثر الأرقام الواردة في الجدول اللاحق:

¹المركز الوطني للسجل التجاري، مؤشرات وإحصائيات 2016، ص.30.

الجدول رقم(8): توزيع التجار حسب طبيعة النشاط بولاية المسيلة إلى غاية 2016/12/31

المجموع	التصدير	الخدمات	التوزيع بالتجزئة	الاستيراد	التوزيع بالجملة	إنتاج حرفي	إنتاج السلع	الطبيعة القانونية
45 461	6	17 191	20 846	0	2 122	40	5 256	شخص طبيعي
2 784	13	726	150	647	424	13	811	شخص معنوي

المصدر: المركز الوطني للسجل التجاري، مؤشرات وإحصائيات 2016، ص31-32

ثالثا: المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالولاية

1-تطور المؤسسات الصغيرة والمتوسطة

بلغ عدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في نهاية سنة 2018 أكثر من 10 آلاف مؤسسة بزيادة أكثر من 420 مؤسسة جديدة مقارنة مع سنة 2017، وهذا ما تظهره أكثر الأرقام الواردة في الجدول اللاحق¹:

الجدول رقم (9): تطور تعداد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بولاية المسيلة

2018	2017	الطبيعة القانونية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة
10 698	10 278	المؤسسات الخاصة
108	108	المؤسسات العمومية
10 806	10 386	المجموع

المصدر: الأمانة العامة لولاية المسيلة، حصيلة نشاطات الولاية لسنة 2018 وآفاق 2019، ص48.

¹ الأمانة العامة لولاية المسيلة، حصيلة نشاطات الولاية لسنة 2018 وآفاق 2019، ص48.

2-التوزيع القطاعي لعدد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بولاية المسيلة

بحكم الطبيعة الجغرافية لولاية المسيلة، وعلى أساس ما تتوفر فيها من موارد هامة تدخل في مجال مواد البناء والأشغال العمومية، فإن قطاع البناء والأشغال العمومية يحتل المرتبة الأولى بحصة تقدر ب 32,5% أما باقي القطاعات فهي تتوزع كما يلي¹:

➤ القطاع التجاري بنسبة 17%.

➤ قطاع التنقل والمواصلات بنسبة 11,2%.

➤ قطاع الخدمات بنسبة 10%.

المطلب الثاني: تحليل الأهمية النسبية للبنود الرئيسية للإيرادات الضريبية بولاية المسيلة

أولا: تطور الإيرادات الضريبية بولاية المسيلة

بلغ إجمالي الإيرادات الضريبية على مستوى ولاية المسيلة مع نهاية 2017 أكثر من 11,99 مليار دج مقارنة مع 13,58 مليار دج مع نهاية سنة 2015، وهذا ما يعني انخفاضا في القيمة الإجمالية للإيرادات بحوالي 12%، وهذا ما تظهره أكثر الأرقام الواردة في الجدول اللاحق:

الجدول رقم (11):تطور حصيلة الإيرادات الضريبية بولاية المسيلة

خلال الفترة 2014-2017

السنوات	2014	2015	2016	2017
إجمالي الإيرادات الضريبية (بالمليار دج)	13,90	13,58	9,98	11,99

المصدر: مديرية الضرائب بولاية المسيلة.

وعموما يلاحظ تراجعاً كبيراً في حصيلة الإيرادات الضريبية بولاية المسيلة خلال الفترة 2014-2017، وذلك قد يعزى إلى السياسات الحكومية في الفترة الأخيرة وما يرتبط بها من إجراءات تقشفية التي كانت لها آثاراً هامة على الحصيلة الإجمالية للإيرادات الضريبية بولاية المسيلة.

¹ المرجع نفسه، ص.48.

ثانيا: الهيكل العام للإيرادات الضريبية بولاية المسيلة

تشكل الضرائب المباشرة المصدر الأساسي للإيرادات الضريبية بولاية المسيلة بحوالي 60% من إجمالي الإيرادات الضريبية، وتتوزع وهذا ما توضحه أكثر الأرقام الواردة في الجدول اللاحق.

الجدول رقم (12):تطور هيكل الإيرادات الضريبية بولاية المسيلة

خلال الفترة 2014-2017

السنوات	2014	2015	2016	2017
الضرائب المباشرة(ضرائب الدخل والأرباح)(بالمليار دج)	8,36	8,23	6,04	7,20
الضرائب غير المباشرة (ضرائب السلع والخدمات) (بالمليار دج)	4,44	3,81	3,39	4,16
حقوق الطابع والتسجيل (بالمليار دج)	1,09	1,52	0,55	0,62

المصدر: مديرية الضرائب بولاية المسيلة.

وتشكل الضرائب على الدخل الإجمالي أكثر من 80% من إجمالي حصيلة الضرائب المباشرة خلال الفترة 2014-2017، وذلك راجع أساسا لارتباطها بشكل أساسي بحصيلة الاقنتاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي المتعلقة بالرواتب والأجور، وهو ما يتوافق ما هو ملاحظ على المستوى الوطني من حيث الأهمية النسبية للضرائب على الدخل الإجمالي للرواتب والأجور.

ثالثا: هيكل الضرائب على المداخل والأرباح

يعكس هيكل الضرائب على المداخل والأرباح ذلك التركيز لحصيلة هذا النوع من الضرائب في الضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل يفوق 83 % خلال الفترة 2014-2017، في حين تتميز حصيلة الضريبة على أرباح الشركات والضريبة الجزافية الوحيدة بالمحدودية

الفصل الثاني:.....دراسة تطور حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر

خصوصا وأن هذه الضرائب تعرف ترجعا معتبرا في حصيلتها خلال السنوات الأخيرة 2016-2017، وهذا ما تبرزه أكثر الأرقام الواردة في الجدول التالي

الجدول رقم (13): هيكل الضرائب على المداخل والأرباح بولاية المسيلة

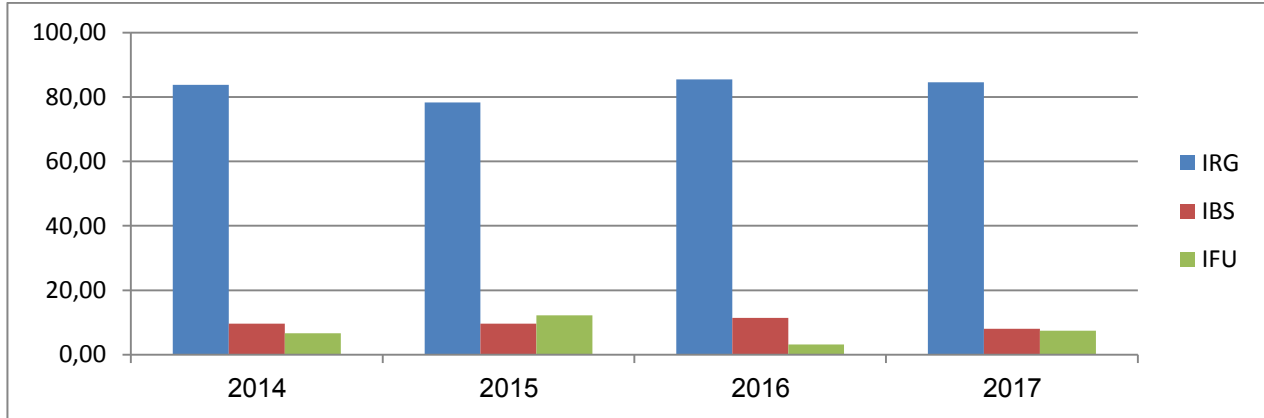
خلال الفترة 2014-2017

السنوات	2014	2015	2016	2017
الضريبة على الدخل الإجمالي (%)	83,80	78,24	85,43	84,58
الضريبة على أرباح الشركات (%)	9,57	9,59	11,45	8,00
الضريبة الجزافية الوحيدة (%)	6,36	12,17	3,12	7,43

المصدر: مديرية الضرائب بولاية المسيلة.

الشكل البياني رقم (05): هيكل الضرائب على المداخل والأرباح بولاية المسيلة

خلال الفترة 2014-2017



المصدر: مديرية الضرائب بولاية المسيلة.

ويلاحظ من الأرقام السابقة ما يلي:

➤ ضعف التحصيل للضريبة على الدخل الإجمالي (أصناف) على مستوى ولاية المسيلة، وهو يتقارب مع حصيلة هذه الضريبة مقارنة بإجمالي الضرائب المباشرة على المستوى الوطني، حيث لا تمثل سوى 11% من إجمالي حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي¹.

¹ مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية، 2016، ص.26.

الفصل الثاني:.....دراسة تطور حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر

➤ الحصيلة الضعيفة جدا للضريبة على أرباح الشركات بولاية المسيلة مقارنة مع أهميتها النسبية ضمن إجمالي الإيرادات للضرائب المباشرة على المستوى الوطني التي تقارب نسبة 34% لسنة 2016.

➤ تدني حصيلة الضريبة الجزائرية الوحيدة بولاية المسيلة على الرغم من وجود شبكة واسعة من الأشخاص الخاضعين لهذه الضريبة، خصوصا وأن ولاية المسيلة تضم أكثر من 48 ألف مسجل على مستوى مصالح المركز الوطني للسجل التجاري، منهم أكثر من 38 ألف في قطاعي التوزيع بالتجزئة وتقديم الخدمات.

رابعا: هيكل الضرائب والرسوم على السلع والخدمات

بلغت الإيرادات المحصلة سنة 2017 بعنوان هذه الرسوم مبلغا قدره 4,44 مليار دج، وهو ما يمثل نسبة 34,73% من إجمالي الإيرادات الضريبية المحصلة بولاية المسيلة. وقد تطور تحصيل هذه الرسوم بولاية المسيلة خلال الفترة 2014-2017 كما هو موضح في الجدول والشكل البياني اللاحقان:

الجدول رقم (14): تطور حصيلة الضرائب والرسوم على السلع والمعاملات بولاية المسيلة

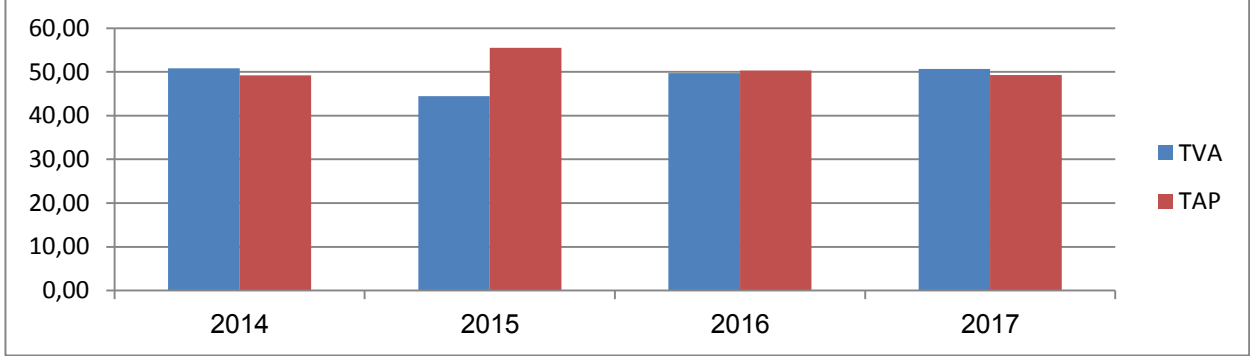
خلال الفترة 2014-2017

السنوات	2014	2015	2016	2017
الرسم على القيمة المضافة (بالمليار دج)	2,25	1,69	1,68	2,11
%	50,81	44,47	49,69	50,69
ضرائب غير مباشرة (ضرائب السلع والخدمات الأخرى)	2,19	2,12	1,71	2,05
%	49,19	55,35	50,31	49,31

المصدر: مديرية الضرائب بولاية المسيلة.

الشكل البياني رقم (06): تطور حصيلة الضرائب والرسوم على السلع والمعاملات بولاية المسيلة

خلال الفترة 2014-2017



المصدر: مديرية الضرائب بولاية المسيلة.

يلاحظ من خلال تحليل هيكل الضرائب والرسوم على رقم الأعمال بولاية المسيلة خلال

الفترة 2014-2017 ما يلي:

► يمثل كلا من الرسم على القيمة المضافة وكذا الرسم على النشاط المهني من حيث الحصيلة الإجمالية مقارنة بإجمالي الإيرادات الضريبية معدلا يتقارب مع المعدل لحصيلة هذه الرسوم مقارنة بإجمالي الإيرادات الضريبية المسجلة على المستوى الوطني بما يقارب نسبة 37,80% خلال سنة 2016¹.

► إن معدلات التحصيل للرسم على القيمة المضافة تعتبر ضعيفة مقارنة مع الحقوق المعايينة من هذا الرسم، حيث تسجل ولاية المسيلة معدلا يقارب 12.50% لتحصيل هذا الرسم، وذلك على الرغم من أنه يعتبر أفضل بكثير مقارنة مع المعدلات المسجلة في بعض الولايات الأخرى التي حققت المعدلات التالية²:

✓ معدل التحصيل بولاية الأغواط يساوي 0,97%.

✓ معدل التحصيل بولاية تبسة يساوي 5,18%.

✓ معدل التحصيل بولاية الشلف 6,08%.

¹- مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية، 2016، ص.29.

²- المرجع نفسه، ص.31.

خامسا: هيكل حقوق التسجيل والطابع

بلغ إجمالي حصيلة حقوق التسجيل والطابع مبلغا قدره 629 مليون دج في نهاية 2017، بحيث تشكل حقوق الطابع حوالي 64% من إجمالي حصيلة هذا النوع من الرسوم. ومن جانب آخر فإن حصيلة هذه الرسوم لا تمثل سوى 5,25% من إجمالي الإيرادات الضريبية بولاية المسيلة خصوصا مع التراجع الملحوظ في حصيلة حقوق التسجيل والطابع خلال الفترة الأخيرة، وهذا ما يمكن توضيحه أكثر من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (15): هيكل حقوق التسجيل والطابع بولاية المسيلة

خلال الفترة 2014-2017

2017	2016	2015	2014	السنوات
0,62	0,55	1,52	1,09	حصيلة حقوق التسجيل والطابع (بالمليار دج)
5,25	5,52	11,26	7,89	نسبة حقوق التسجيل والطابع مقارنة بإجمالي الإيرادات الضريبية (%)

المصدر: مديرية الضرائب بولاية المسيلة.

وتتوزع حصيلة حقوق التسجيل والطابع على مستوى ولاية المسيلة خلال الفترة 2014-2017 كما يلي:

الجدول رقم (16): تطور قيمة حقوق التسجيل والطابع بولاية المسيلة

خلال الفترة 2014-2017

2017	2016	2015	2014	السنوات
227,02	190,23	611,52	317,92	حقوق التسجيل (بالمليون دج)
402,96	360,69	917,46	779,24	حقوق الطابع (بالمليون دج)
629,98	550,92	1 528,99	1 097,17	الحصيلة الإجمالية (بالمليون دج)

المصدر: مديرية الضرائب بولاية المسيلة.

الفصل الثاني:.....دراسة تطور حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر

وعموما يلاحظ من خلال الأرقام السابقة تدني حصيلة هذه الرسوم على مستوى ولاية المسيلة مثلها في ذلك ما هو ملاحظ على مستوى باقي الولايات أين لا تمثل حصيلة هذه الرسوم سوى 3,84% من إجمالي الإيرادات الجبائية لسنة 2016 حسب التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2016.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال هذا الفصل يتضح جليا تزايد الاهتمام بزيادة الإيرادات الضريبية في الجزائر من طرف الحكومة بداية من سنة 2015، وذلك راجع بالتأكيد للتطورات التي عرفتتها السياسات الضريبية لمواجهة ارتباط المالية العمومية للجزائر بالجباية البترولية التي عرفت تراجعا في أهميتها خلال السنوات الأخيرة كنتيجة لتراجع أسعار البترول بداية من سنة 2014.

كما يتضح من جانب آخر أن الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية في الجزائر تتميز بالمحدودية مقارنة مع الدول الشقيقة كالمغرب وتونس التي تتجاوز فيها نسبة الإيرادات الضريبية إلى إجمالي الإيرادات الحكومية أكثر من 86 % 92% على التوالي في نهاية سنة 2017، كما تشكل الضرائب على المداخل والأرباح أهم عناصر الإيرادات الضريبية في الجزائر، حيث بلغت نسبتها في نهاية 2017 أكثر 46 %، بحيث تتركز الضرائب على المداخل والأرباح بشكل أساسي حول الرواتب والأجور التي تساهم بنسبة 57% من إيرادات الضرائب على المداخل والأرباح لسنة 2017.

وتعكس نتائج الفصل أيضا هيمنة الاقتطاع عند المصدر فيما يخص حصيلة الضريبة على القيمة المضافة عند الاستيراد ضمن إجمالي إيرادات الضرائب على السلع والخدمات، وهو ما يشير إلى النقائص في مجال التحصيل لأنواع الأخرى من الضرائب على السلع والخدمات في الجزائر، حيث تبلغ كفاءة التحصيل لضريبة القيمة المضافة في الجزائر حوالي 67% في نهاية سنة 2015، وهي بذلك تعتبر متدنية بالمقارنة مع المعدل المسجل على مستوى بعض الدول الصاعدة الذي يتجاوز معدل 80%.

الختمة

من خلال هذا البحث الأكاديمي، حاولنا الإحاطة بموضوع تطور حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر، حيث استعرضنا في الفصل الأول المعنون بـ "الهيكل العام للضرائب في الجزائر" كل ما يتعلق بمفهوم الضريبة وخصائصها الأساسية، مع تقديم مجموعة من أنواع الضرائب والرسوم المطبقة في الجزائر ضمن النظام الجبائي الجزائري وفقا لتعديلات 2019. كما تم التركيز ضمن هذا البحث على دراسة وتحليل هيكل الإيرادات الضريبية في الجزائر خلال الفترة 2012-2017، حيث حاولنا فهم أهم البنود الرئيسية لهذه الإيرادات الضريبية، محاولين تقييم فعاليتها ونتائجها، كما حاولنا من جانب آخر دراسة وتحليل هيكل حصيلة الإيرادات الضريبية بولاية المسيلة خلال الفترة 2014-2017، وهذا ما كان من خلال الفصل الثاني المعنون بـ "دراسة تطور حصيلة الإيرادات الضريبية في الجزائر". وفي الأخير، ينتهي البحث بخاتمة تتضمن أهم النتائج والاقتراحات، والتي نعرضها فيما يلي:

أولا: نتائج البحث

إن النتائج التي تمكنا من الوصول إليها من خلال هذا البحث يمكن عرضها في النقاط التالية:

1- يتميز هيكل النظام الجبائي الجزائري بالتنوع من حيث طبيعة الضرائب والرسوم التي يتشكل منها، فمنها الضرائب المفروضة على المداخيل والأرباح مثل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، كما توجد ما يسمى بالضرائب والرسوم على رقم الأعمال مثل الضريبة على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني، كما نجد ضمن النظام الجبائي الجزائري أنواعا متعددة من الضرائب والرسوم مثل: حقوق التسجيل والطابع، الحقوق الجمركية، وغيرها من الضرائب والرسوم الأخرى التي يتم استحداثها بموجب التشريعات والقوانين بحيث تتنوع فيها مجالاتها ومعدلاتها حسب التطورات والمستجدات التي تعرفها المالية العامة للدولة ضمن الدور الجديد للدولة.

2- نظرا للتطورات الأخيرة التي مست صميم الاقتصاد الجزائري، لا سيما من حيث مصادر تمويل الميزانية العامة للدولة، ونظرا لأهمية حصيللة الإيرادات الضريبية في مجال تمويل ميزانية الدولة، فإن الجهات الحكومية تعمل على تحسين وتطوير حصيللة تلك الإيرادات من خلال فرض ضرائب ورسوم بموجب قوانين وتشريعات تتماشى مع التغيرات والتطورات الحاصلة على مستوى الاقتصاد الجزائري.

3- عرفت الإيرادات الضريبية في الجزائر خلال الفترة 2012-2017 تزايدا ملحوظا في السنوات الأخيرة، حيث بلغت مع نهاية سنة 2017 أكثر من 2 660 مليار دج مقارنة مع 1 984 مليار دج سنة 2012، وهو ما يعكس إلى حد بداية التوجه نحو الرفع من مساهمة حصيللة الإيرادات الضريبية في تمويل الميزانية العامة للدولة بما يتوافق مع التوجهات الملاحظة ضمن هذا المجال على مستوى العديد من الدول المتقدمة والدول الصاعدة مؤخرا.

4- إن نسبة الإيرادات الضريبية إلى إجمالي الناتج المحلي الإجمالي في الجزائر تتميز بالضعف مقارنة مع النسب المماثلة في كل من تونس والمغرب التي تتجاوز معدلاتها 21% في نهاية سنة 2017، وهي من جانب آخر تعتبر بعيدة عن المعدل العالمي الذي يتراوح ما بين 20% و25%.

5- إن هيكل الضرائب على المداخل والأرباح يتركز بشكل أساسي حول الرواتب والأجور التي تساهم بنسبة 57% من إيرادات الضرائب على المداخل والأرباح لسنة 2017، وهذا ما يتوافق مع ما تعرفه كلا من تونس والجزائر من حيث الأهمية النسبية للضرائب حول الرواتب والأجور التي تساهم بحوالي 72% من إيرادات هذه الضريبة، وهو ما يعكس عموما هيمنة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة لهذه الضرائب، مشيرا على ضوء ذلك إلى تواجد نقائص كبيرة في مجال التحصيل لأنواع الأخرى من الضرائب.

6- إن أداء الرسم على القيمة المضافة في الجزائر يعد الأقل أهمية بشكل عام مقارنة مع كل من تونس والمغرب التي تمثل فيها إيرادات الرسم على القيمة المضافة كنسبة من إجمالي الناتج المحلي الإجمالي أكثر من 9% مقارنة مع حوالي 4,4% بالنسبة للجزائر، كما أن أدائها ضعيف أيضا بالمقارنة مع المعدلات التي تحققتها بعض الدول الصاعدة بأكثر من 11%.

7- إن تحليل هيكل الضرائب على السلع والخدمات في الجزائر يبين جليا أن حصة الضرائب على القيمة المضافة عند الاستيراد تفوق 48% من إجمالي إيرادات الضرائب على السلع والخدمات في نهاية سنة 2017، وهو ما يشير إلى النقائص في مجال التحصيل لأنواع الأخرى من الضرائب على السلع والخدمات في الجزائر، حيث تبلغ كفاءة التحصيل لضريبة القيمة المضافة في الجزائر حوالي 67% في نهاية سنة 2015، وهي بذلك تعتبر متدنية بالمقارنة مع المعدل المسجل على مستوى بعض الدول الصاعدة الذي يتجاوز 80%.

8- على مستوى ولاية المسيلة يلاحظ أن الضرائب على الدخل الإجمالي تشكل أكثر من 80% من إجمالي حصيلة الضرائب المباشرة خلال الفترة 2014-2017، وذلك راجع أساسا لارتباطها بشكل أساسي بحصيلة الاقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الإجمالي المتعلقة بالرواتب والأجور، وهو ما يتوافق ما هو ملاحظ على المستوى الوطني من حيث الأهمية النسبية للضرائب على الدخل الإجمالي للرواتب والأجور.

9- يعكس هيكل الضرائب على المداخل والأرباح بولاية المسيلة ذلك التركيز لحصيلة هذا النوع من الضرائب في الضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل يفوق 83% خلال الفترة 2014-2017، في حين تتميز حصيلة الضريبة على أرباح الشركات والضريبة الجزافية الوحيدة بالمحدودية خصوصا وأن هذه الضرائب تعرف ترجعا معتبرا في حصيلتها خلال السنوات الأخيرة 2016-2017. وذلك على الرغم من وجود شبكة واسعة من الأشخاص

الخاضعين لهذه الضريبة، خصوصا وأن الولاية تضم أكثر من 48 ألف مسجل على مستوى مصالح المركز الوطني للسجل التجاري، منهم أكثر من 38 ألف في قطاعي التوزيع بالتجزئة وتقديم الخدمات.

ثانيا: اختبار صحة الفرضيات

1- إن تزايد الإهتمام بزيادة الإيرادات الضريبية في الجزائر من طرف الحكومة بداية من سنة 2015 يرجع بالتأكيد للتطورات التي عرفتتها السياسات الضريبية لمواجهة ارتباط المالية العمومية للجزائر بالجباية البترولية التي عرفت تراجعا في أهميتها خلال السنوات الأخيرة كنتيجة لتراجع أسعار البترول بداية من سنة 2014، بحيث بلغت نسبة الإيرادات الضريبية إلى إجمالي الموارد الحكومية ما يقارب 46% في نهاية 2017 بالمقارنة مع حوالي 30% سنة 2012، ولكن ذلك يبقى غير كافي إذا أن الأهمية النسبية للإيرادات الضريبية في الجزائر تبقى تتميز بالمحدودية مقارنة مع الدول الشقيقة كالمغرب وتونس التي تتجاوز فيها نسبة الإيرادات الضريبية إلى إجمالي الإيرادات الحكومية أكثر من 86 % 92% على التوالي في نهاية سنة 2017. وهذا ما قد يشير إلى صحة الفرضية الأولى.

2- تظهر الإحصائيات الأخيرة أن الضرائب على المداخل والأرباح تشكل المصدر الرئيسي للإيرادات الضريبية في الجزائر خلال الفترة الأخيرة 2012-2017، وتعرف هذه الضرائب المرتبطة بالمداخل والأرباح ارتفاعا يفوق الارتفاع الذي تعرفه الضرائب على السلع والخدمات، حيث بلغت نسبتها في نهاية 2017 أكثر 46 % مسجلة بذلك ارتفاعا طفيفا مقارنة مع سنة 2012 التي كانت فيها الضرائب على المداخل والأرباح تشكل نسبة 44,8%، وهو ما قد يشير إلى صحة الفرضية الثانية.

3- إن هيكل الإيرادات الضريبية المحصلة على مستوى ولاية المسيلة يتركز في الضريبة على الدخل الإجمالي وهو ما يتوافق مع ما هو ملاحظ على مستوى الوطني من

حيث الأهمية النسبية على الضرائب على الدخل الإجمالي للرواتب والأصول وهو ما يشير إلى صحة الفرضية الثالثة.

ثالثاً: الاقتراحات

انطلاقاً من النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

1. مواصلة المجهودات المبذولة للرفع من الحصيلة المالية للإيرادات الضريبية، ذلك أن قدرة البلد على تحصيل الضرائب يعكس أمراً أساسياً لقدرته على تمويل الخدمات الاجتماعية مثل الصحة والتعليم والبنى التحتية، ويتأتى ذلك عبر التفكير أكثر في آليات التبسيط للنظام الضريبي وتخفيض بعض المعدلات لبعض الضرائب القليلة التحصيل، مع العمل على توسيع القاعدة الضريبية مع مستويات هامة من الامتثال والتنفيذ الأكثر صرامة.
2. إصلاح بعض الضرائب غير المباشرة على السلع والخدمات، وأهمها الرسم على القيمة المضافة عبر تخفيض معدلاتها، وتبسيط إجراءات استردادها، وكذا البحث عن آليات الرفع من حصيلتها.
3. رقمنة قطاع الضرائب وتسهيل عمليات دفع الضرائب بما يسمح بتحقيق مبدأ بقاعدة الاقتصاد في النفقات الجبائية، بحيث يراعى في تحصيل الإيرادات الضريبية ضرورة الاقتصاد في نفقات التحصيل، ذلك أنه كلما قلت نفقات التحصيل كلما كان إيراد الضريبة كبيراً ومحققاً لفاعليته كمورد هام تعتمد عليه الدولة.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: قائمة الكتب

1. بن أعمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010،
2. حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
3. حياة بن إسماعيل، تطوير إيرادات الموازنة العامة للدولة (دراسة نظرية)، ايتراك للطباعة والنشر والتوزيع، ط1، مصر، 2017.
4. خالد شحادة الخطيب، احمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2017.
5. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري: جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2006.
6. دنديني يحي، المالية العمومية، دار الخلدونية، الجزائر، 2010.
7. ساقور عبد الله، الاقتصاد السياسي، دار العلوم للنشر والتوزيع، 2004.
8. شعباني لطفي، جباية المؤسسة "دروس وأعمال تطبيقية"، مطبعة الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2017.
9. علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط4، الجزائر.
10. محمد ساحل، المالية العامة، جسور للنشر و التوزيع، الجزائر، ط1، 2017.
11. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، ط4، الجزائر، 2008.
12. محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، مبادئ المالية العامة، دار الميسرة، الأردن، 2007.
13. ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل دور الجديد للدولة، منظمة العربية للتنمية الإدارية، مصر، 2019/2018.
14. ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، دار الهدى، للطباعة والنشر و التوزيع، الجزائر، 2018.
15. يحيياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، مطبعة الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010.

ثانيا: الرسائل الجامعية

16. ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة و القطاع الخاص، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة ابوبكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011.
17. حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة.
18. محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014.

ثالثا: القوانين والتشريعات

19. وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2019.
20. وزارة المالية، قانون الرسوم على رقم الاعمال، الجزائر، 2019.
21. المديرية العامة للضرائب، قانون الجبائي الجزائري، 2019.
22. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العامة العمومية والإعلام، دليل الخاضع للضريبة تابع لمركز الضرائب، الجزائر، 2019.

رابعا: التقارير

23. صندوق النقد العربي الموحد، التقارير الدورية، التقرير الاقتصادي العربي الموحد، 2017-2018-2016.
24. صندوق النقد العربي، دراسة حول النظم الضريبية وضريبة القيمة المضافة في الدول العربية، ماي 2017.
25. بنك الجزائر، التقرير السنوي، التطور الاقتصادي والنقدي للجزائر، 2017.
26. المركز الوطني للسجل التجاري، مؤشرات وإحصائيات 2016.
27. الأمانة العامة لولاية المسيلة، حصيلة نشاطات لولاية المسيلة 2018 وأفاق 2019.
28. مجلس المحاسبة، التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية، 2016.

الملخص:

يتضح من خلال هذا البحث أن هيكل النظام الجبائي الجزائري يتميز بالتنوع من حيث طبيعة الضرائب والرسوم التي يتشكل منها، فمنها الضرائب المفروضة على المداخيل والأرباح، كما توجد ما يسمى بالضرائب والرسوم على رقم الأعمال مثل الضريبة على القيمة المضافة، وغيرها من الضرائب والرسوم الأخرى التي يتم استحداثها بحيث تنتوع فيها مجالاتها ومعدلاتها. ونظرا للتطورات الأخيرة، فإن الجهات الحكومية تعمل حقيقة على تحسين وتطوير حصيلة تلك الإيرادات من خلال فرض ضرائب ورسوم جديدة تتماشى مع التغيرات والتطورات الحاصلة على مستوى الاقتصاد الجزائري.

الكلمات المفتاحية: الضرائب، النظام الجبائي الجزائري، الموارد الجبائية.

Summary :

It is clear from this research that the structure of the Algerian fiscal system is characterized by diversity in terms of the nature of taxes that constitute it, Such as taxes on income and profits, and there are also so-called taxes on the sales as value added tax, and other taxes that are created under vary areas and rates.

In view of recent developments, government authority's are actually improving and developing the proceeds of these revenues by imposing new taxes in line with major changes and developments that have taken place in the Algerian economy.

Keywords: Taxes, Algerian fiscal system, fiscal resources.