



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي لميلة
معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

المرجع :/2013

قسم : علوم التسيير
ميدان : علوم إقتصادية، التجارة و علوم التسيير
الشعبة: علوم التسيير
التخصص : مالية

مذكرة بعنوان :

انعكاسات الاصلاحات الجبائية على المؤسسات الاقتصادية

دراسة حالة : مؤسسة سوناريك وحدة فرجوة

مذكرة مكملة لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير (ل.م.د)
تخصص " مالية "

إشراف الأستاذ:

د. مصباح حراق

إعداد الطلبة :

- جمال عوفي
- خالد بوطفيس
- زكريا فوغال

السنة الجامعية: 2012/2013

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

تشكرات

في البدايه نشكر المولى عز وجل الذي وفقنا لطريق
فيه خير لنا وأنار لنا درب العلم وأعاننا على إتمام
عملنا .

كما نتقدم بخالص الشكر للمؤطر استاذنا المحترم حراق
مصباح لما قدمه لنا من توجيهات ونصائح قد
أفدتنا في عملنا .

كما نشكر جميع الأساتذة الذين ساهموا في تكويننا
طيلة مشوارنا الدراسي، وكذا موظفي ومسؤولي
مؤسسة سوناريك بفرجيوة الذين زودونا بمختلف
المعلومات والوثائق التي ساعدتنا في انجاز هذا العمل
المتواضع و خاصة الاخ صلاح الدين مريج.
كما لا ننسى مكتب حياة نك للحاسوب والجزيرة
للأنترنت وإلى جميع زملاء الدراسة بالمركز الجامعي
لمبلخ وخاصة معهد العلوم الاقتصادية.
و اخيرا نشكر جميع من ساهموا من قريب أو من بعيد
في انجاز هذه المذكرة.

الإهداء

إلى من قال فيهما جل جلاله " وبالوالدين إحسانا " .
إلى من أَرْضَعَنِي حَنَانًا وَعَلَّمَنِي طُمُوحًا .
إلى النَّبِيِّ أَحْمَدَ لَهَا حُبًّا كَبِيرًا إِلَى مَنْ رَسَمَتْ لِي طَرِيقَ الْحَيَاةِ
وَعَلَّمَنِي أَنَّ الْبِدَايَةَ كِفَاحٌ وَالنَّهَايَةُ نَجَاحٌ .
إلى أَبِي الْغَالِي الَّذِي كَانَ سِنْدًا لِي فِي هَذِهِ الْحَيَاةِ إِلَى مَنْ
وَاجَهَ لِأَجْلِي الصَّعُوبَاتِ وَعَلَّمَنِي مَبَادِئَ الْحَيَاةِ وَرَبَانِي وَحَقَّقَ
لِي أَهْدَافِي وَأَمَالِي .
إلى مَنْ جَاءَتْ هَذِهِ الْحَيَاةُ بِهَا إِلَى أَخَوَاتِي الْأَعْزَاءِ وَابْنَاءِهِمْ
فَيَرُوزُ، نُورَةُ، مَرْيَمُ، الزَّهْرَاءُ، فَاطِمَةُ .
إلى جَمِيعِ إِخْوَانِي حَفَظَهُمُ اللَّهُ عَبْدُ الْوَهَّابِ، جَعْفَرُ، حَمْزَةُ، إِلَى
عَمَائِي وَأَعْمَامِي وَأَبْنَائِهِمْ كُلِّ وَاحِدٍ بِاسْمِهِ إِلَى أَخَوَاتِي
وَأَبْنَائِهِمْ ، وَجِبْرَانِي وَأَحِبَّائِي إِلَى كُلِّ مَنْ نَسَاهُ فَلَمِي وَلَمْ
يَنْسَاهُ قَلْبِي .
إلى جَمِيعِ الْأَصْدِقَاءِ الَّذِينَ يَعْرفُونَنِي مِنْ قَرِيبٍ أَوْ بَعِيدٍ إِلَى .
إلى كُلِّ هَؤُلَاءِ جَمِيعًا أَهْدِي هَذَا الْعَمَلَ الْمَتَوَاضِعَ .
وَالْتَوْفِيقُ كُلُّهُ مِنَ اللَّهِ عَزَّ وَجَلَّ
اللَّهُمَّ لَكَ الْحَمْدُ كَمَا يَنْبَغِي لِجَلَالِ وَجْهِكَ وَعَظِيمِ سُلْطَانِكَ
وَافْضِلِ الصَّلَاةَ وَالسَّلَامَ عَلَى الْمَبْعُوثِ رَحْمَةً لِلْعَالَمِينَ

جمال

الإهداء

إلى من قال فيهما جل شأنه " وبالوالدين إحسانا " .
إلى من أرضعني حنانا وعلمني طموحا .
إلى التي أحمل لها حبا كبيرا إلى من رسمت لي طريق الحياة
وعلمني أن البدايت كفاح والنهايت نجاح .
إلى أبي العزيز الذي كان سندا لي في هذه الحياة إلى من واجه
لأجلي الصعوبات وعلمني مبادئ الحياة ورباني وحقق لي
أهدافي وآمالي .
إلى من جاءت هم الحياة بها إلى إخوتي هدي، وسبلت، اسماء
وابنائهم
إلى جميع إخواني حفظهم الله نبيل، بالفاسم ، باسم إلى عمائي
وأعمامي وأبنائهم كل واحد باسمه إلى أخوالي وخالاتي
وأبنائهم .
إلى جميع الأصدقاء الذين يعرفونني من قريب أو بعيد إلى .
إلى كل هؤلاء جميعها اهدي هذا العمل المتواضع .
و التوفيق كله من الله عز وجل
اللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك
وافضل الصلاة والسلام على المبعوث رحمة للعالمين

خالد

الأمطاء

إلى من قال فبهما جل شأنه " وبالوالدين إحسانا " .
إلى من أرضعني حنانا وعلمني طموحا .
إلى التي أحمل لها حبا كبيرا إلى من رسمت لي طريق الحياة
وعلمني أن البدايت كفاح والنهائت نجاح .
إلى أبي العزيز الذي كان سندا لي في هذه الحياة إلى من واجه
لأجلي الصعوبات وعلمني مبادئ الحياة ورباني وحقق لي
أهدافي وآمالي .
اخوتي دنيا ، عيلة .
إلى جميع إخواني حفظهم الله محمد ، احمد ، طارق ، لطفي ، إلى
عمامي وأعمامي وأبنائهم كل واحد باسمه إلى أخوالي وخالاتي
وأبنائهم .
إلى جميع الأصدقاء الذين يعرفونني من قريب أو بعيد إلى .
إلى كل هؤلاء جميعا اهدي هذا العمل المتواضع .
و التوفيق كله من الله عز وجل
اللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك
وافضل الصلاة والسلام على المبعوث رحمة للعالمين

زكريا

الفهرس

الفهرس

الاهداءات

التشكرات

الفهرس

المقدمة العامة.

الفصل الأول: عموميات حول الضريبة

02..... مقدمة الفصل الأول

03..... المبحث الأول: تطور النظرة للضريبة في الفكر الاقتصادي

03..... المطلب الأول: الضريبة في الفكر الطبيعي الفكر الكلاسيكي والنيوكلاسيكي

06..... المطلب الثاني: الضريبة في الفكر الاقتصادي الحديث

07..... المبحث الثاني: ماهية الضريبة و التنظيم الفني لها

07..... المطلب الأول: مفهوم الضريبة و الرسوم

10..... المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للضريبة و تقنياتها

15..... المطلب الثالث: أغراض الضريبة

17..... خلاصة الفصل الأول

الفهرس

الفصل الثاني: الاصلاحات الجبائية الجديدة 1992

19.....	مقدمة الفصل الثاني
20.....	المبحث الاول: الإصلاحات الهيكلية للضرائب و الرسوم
20.....	المطلب الأول: اصلاحات الضرائب المباشرة
32.....	المطلب الثاني: الإصلاحات الهيكلية للضرائب غير المباشرة
38.....	المطلب الثالث: إصلاحات ضرائب التجارة الخارجية
41.....	المبحث الثاني : البنية الهيكلية لادارة الضرائب واسباب الاصلاح الضريبي
41.....	المطلب الأول: البنية الهيكلية لإدارة الضرائب
43.....	المطلب الثاني: أسباب وأهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر
46.....	خلاصة الفصل الثاني

الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمؤسسة سوناريك للأجهزة الكهرومنزلية

48.....	مقدمة الفصل الثالث
49.....	المبحث الأول: تقديم المؤسسة الوطنية لتسيير وتحقيق الصناعات المترابطة سوناريك
49.....	المطلب الأول: تقديم عام للمؤسسة الأم

الفهرس

المطلب الثاني: التعريف بوحدة فرجوة.....	51
المبحث الثاني: الضرائب التي تخضع لها المؤسسة وانعكاسات الاصلاحات الجبائية على المؤسسة.....	58
المطلب الاول: الضرائب التي تخضع لها المؤسسة.....	58
المطلب الثاني: انعكاسات الاصلاح الجبائي على المؤسسة.....	61
خلاصة الفصل الثالث.....	66
الخاتمة العامة.....	68

قائمة الملاحق

قائمة المراجع

فهرس الجداول

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
الجدول رقم 01	السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الاجمالي لسنة 1994	21
الجدول رقم 02	السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الاجمالي لسنة 1999	21
الجدول رقم 03	السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الاجمالي لسنة 2008	22
الجدول رقم 04	القيمة التجارية للممتلكات المبنية	28
الجدول رقم 05	اسعار القيمة التجارية الجيبائية للممتلكات غير المبنية	29
الجدول رقم 06	توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني	31
الجدول رقم 07	تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة	35
الجدول رقم 08	المنتجات الخاضعة للرسم الداخلي على الاستهلاك	36
الجدول رقم 09	المنتجات البترولية الخاصة بالرسم	36
الجدول رقم 10	الضرائب المباشرة والغير مباشرة في الجزائر قبل وبعد 1992	40
الجدول رقم 11	تطور الضغط الضريبي في مؤسسة سوناريك خلال ثلاثة سنوات الاخيرة من النشاط	65

فهرس الاشكال

فهرس الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
42	هيكل مركز الضرائب	الشكل رقم 01
51	رسم تخطيطي يوضح وحدات مؤسسة سوناريك الام	الشكل رقم 02
57	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	الشكل رقم 03

فهرس الملاحق

قائمة الملاحق

رقم الملحق	اسم الملحق
الملحق رقم 01	التصريح بالارباح الصناعية والتجارية
الملحق رقم 02	حساب رقم الاعمال الخاضع لرسم على النشاط المهني
الملحق رقم 03	التصريح بمرتبات والاجور المدفوعة خلال السنة
الملحق رقم 04	وثيقة اثبات الضريبة على الدخل الاجمالي
الملحق رقم 05	كشف تفصيلي بالعملاء

المقدمة

المقدمة

المقدمة:

لقد شهدت دول العالم الثالث تغيرات عديدة في سياستها الاقتصادية و ذلك من أجل تحسين مستوى النمو و تمويل الخزينة العمومية لهذه الدول و الجزائر في طريقها إلى النمو ، و محاولة الوصول بركب الدول المتقدمة ، فلا شك أنها تتأثر بهذه التغيرات ، خاصة الحالية منها التي هي الدخول إلى اقتصاد السوق الذي يفرض عليها إعادة لنظر في إصلاحاتها الاقتصادية و صيرورة الاقتصاد الوطني وفق المعايير الدولية و محاولة الاحتفاظ بمواردها و ثرواتها و خلف مصادر مالية جديدة بعيدة عن الموارد البترولية و الجمركية حيث أنها و بحكم التجربة التي مر بها الاقتصاد الوطني الذي كان يركز أساسا على البترول و انهيار أسعاره في مطلع القرن العشرين وجدت الدولة نفسها مضطرة إلى التوجه نحو سياسات بلدية عن تلك التي اعتادت عليه من قبل و ذلك لمواجهة أي تغيرات في أسعار النفط الذي لم يعد مستقر .

فمن أهم موارد الدولة ، موارد النفط الذي لم يعد يتسم بالاستقرار ، و الموارد الجمركية التي هي أيضا تتسم بتراجع في نسبها مع حلول اقتصاد السوق بغية تشجيع الاستثمار ، و هناك مورد هام هو الجباية العادية التي تتسم بعدم التماشي و متطلبات العصر الراهن و التغيرات الجديدة فما كان على الدولة إلا الاهتمام الأكثر فعالية بهذا المورد الهام و تحصيل مبالغه الهائلة لدى الخاضعين باتحاد إجراءات و آليات أكثر دقة لتفادي انخفاض نسبها و التحكم فيها و أيضا اتحادها كأداة لتشجيع الاستثمارات و دفع عجلة النمو بإنشاء نظام جبائي محكم يتماشى و التغيرات الاقتصادية الجديدة بوضع آليات تحدد مسارها .

و لتسليط الضوء الكامل على هذا الموضوع ارتأينا إلى دراسة الإصلاحات الجبائية و انعكاساته على المؤسسة الاقتصادية ، من خلال دراستنا لحالة (مؤسسة سونا ريك وحدة فرجية) التي تسعى إلى تطبيق نظام جبائي بآليات و تقنيات مستنبطة من نصوص رسمية توجهها التغيرات الكبرى في الساحة الاقتصادية الدولية و لدراسة هذا الموضوع تطرح الإشكالية التالية :

ما مدى تماشي الإصلاحات الجبائية وأثرها على المؤسسة الاقتصادية ؟

من خلال هذه الإشكالية ، نستخرج الأسئلة الجوهرية التالية :

ماهي نظرة المفكرين الاقتصاديين للضريبة ؟

- فيما تتمثل الإصلاحات الجبائية الجديدة ؟

- هل ساهمت الإصلاحات الجبائية الجديدة في إعادة توازن الاقتصاد ؟

إن الهدف من هذه الدراسة ، هو تحديد مدى تأثير الإصلاحات الجبائية على اداء المؤسسة الاقتصادية، و مدى مساهمتها

لتخفيض العبء على الموارد الأخرى الغير مستقرة . و للإجابة عن هذه التساؤلات نقترح الفرضيات التالية :

- يري المفكرين الاقتصاديين إن الضريبة تعتبر وسيلة لتوازن اقتصاد الدول . .

- تتمثل أهم الإصلاحات الجبائية في الضريبة على أرباح الشركات و الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة.

- لم تساهم الإصلاحات الجبائية في إعادة توازن الاقتصاد بالشكل المطلوب

كي نعالج إشكالية هذا البحث توجب علينا دراسة العناصر التالية :

- تاريخ الجباية و كذا الصورة التي كان عليها النظام الجبائي الجزائري بعد 1992.

المقدمة

- وضعية المؤسسات الاقتصادية اتجاه هذه الضرائب
أما الدوافع التي أدت بنا إلى دراسة هذا الموضوع هو النقص الكبير الذي شاهدناه في هذا المجال من طرف الخاضعين الذين يفتقرون إلى أدنى المعلومات بالرغم من أنهم مساهمون دائمون ، و السبب المهم أيضا هو عدم استقرار المعدلات الضريبية و تحديد مدى تأثيرها علي المؤسسات الاقتصادية .

أهداف البحث :

- التعريف بالنظام الجبائي الجزائري .
- تقسيم النظام الجبائي الجزائري .
- التعريف بمهام مؤسسة سوناريك المتواجدة بفرجوية و لمعالجة هذا الموضوع لابد من منهجية تتماشى مع البحث حيث اتخذنا المنهج الوصفي التحليلي ، حيث وصفنا النظام الضريبي و تحليل أهم التغيرات التي طرأت عليه في الجزائر و سيره بالنسبة للخاضعين ، و بالتالي قمنا بتقسيم هذا العمل إلى ثلاثة فصول ، فصلين نظريين و فصل تطبيقي .
- تناولنا في الفصل الأول نشأة الضريبة و القواعد الفنية لها ، و الفصل الثاني تعرضنا فيه إلى النظام الجبائي في الجزائر بعد 1992 ، أما الفصل الثالث فقدمنا فيه دراسة تطبيقية لحالة مؤسسة سونا ريك وحدة فرجوية

الفصل الاول

عموميات حول الضريبة

مقدمة الفصل الاول

يعتبر النظام الضريبي مرآة لوضع الدولة و طبيعة المجتمع ، حيث عرفت الضريبة تطورات عديدة في طبيعتها عبر التاريخ ، كما تعتبر الضريبة متغيرا اقتصاديا تتخذها الدولة كأداة للمساهمة في تحقيق الأهداف السياسية و الاجتماعية و لهذا فالضريبة لها مفهوم و خصائص تميزها عن باقي الأدوات المالية و التي قد نلجأ إليها كما توجد مجموعة من المبادئ التي يجب أن تحترم المشروع عند قياسه بسن قوانين الضرائب و هذا من أجل فعالية النظام الضريبي ، كما تهدف هذه المبادئ إلى التوفيق بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلف ، و من أهم تلك المبادئ نجد مبدأ العدالة في توزيع أعباء الضريبة انطلاقا من المادة الخاضعة للضريبة إلى غاية تحصيلها ، و يحتوي هذا الفصل على بحثين ، يخص المبحث الأول تطور النظرة للضريبة في الفكر الاقتصادي، أما المبحث الثاني فيتمحور حول ماهية الضريبة و التنظيم الفني لها .

المبحث الأول: تطور النظرة للضريبة في الفكر الاقتصادي.

لقد اعتقد الاقتصاديون الكلاسيكيون أن الادخار والاستثمار يميلان للتوازن عن طريق سعر الفائدة، وعند مستوى التوظيف الكامل، وذلك بفعل رؤيتهم أن كل عرض يخلق الطلب الموازي له، وأن التوازن يحدث تلقائياً عندما لا تتدخل الدولة في النشاط الاقتصادي وخلصوا بذلك إلى نتيجة مفادها وجوب حياد السياسة المالية.

وفي هذا نادى الكلاسيكيون بتوازن الميزانية العامة للدولة، بمعنى وجوب أن تغطي الإيرادات العامة النفقات العامة، ذلك أن لجوء الدولة إلى مصادر أخرى كالاقتراض من الجمهور، التمويل بالعجز... الخ، من شأنها أن تخل بتوازن الميزانية، والاقتصاد، كما يعارض ذلك حرية نشاط الأفراد.

وعندما تفشى الكساد الكبير عام 1929 م، وأمام عجز السياسات المالية القائمة عن معالجة الأزمة، بدأ التساؤل والتفكير في مدى صلاحية الأسس المتبعة في رسم السياسة المالية، وظهرت نظرية كينز سنة 1936 م حاملة فكريا اقتصاديا وماليا يختلف في جوهره عن الفكر السائد في ذلك الوقت.

المطلب الأول: الضريبة في الفكر الطبيعي (الفيزيوقراطي)، الفكر الكلاسيكي والنيوكلاسيكي.

الفرع الاول : الضريبة في الفكر الفيزيوقراطي:

نشأ الفكر الاقتصادي الفيزيوقراطي بفرنسا في القرن الثامن عشر ميلادي، وقد كان الاقتصاديون الفيزيوقراطيون أول من بحثوا في الظواهر الاجتماعية، واعتنقوا بعض الآراء حول القوانين الطبيعية التي تحكم الظواهر الاقتصادية، وطبيعة النقود، وضرورة حرية التجارة، وتوصلوا إلى بعض النتائج بخصوص طبيعة الثروة وتوزيعها، إذ اعتقدوا أن الأرض هي المصدر الوحيد للثروة، لأنها وحدها هي التي تنتج فائضا صافيا، وهذا الفائض هو وحده الذي يخضع للضرائب.

وقد ظهر هذا الفكر بصدور كتاب (الجداول الاقتصادية) للدكتور فرانسوا كيني ويقسم الفيزيوقراطيون المجتمع إلى ثلاث طبقات:

– **الطبقة المنتجة:** هي طبقة المزارعين الذين يحرثون الأرض ويعملون بها، أو يملكونها وهم الذين يقومون باستخراج العائد الصافي بفضل عملهم وبفضل الأراضي التي يملكونها¹

– **الطبقة العقيمة:** التي تضم كل العاملين في التجارة والصناعة، وهي التي لها دورها الاقتصادي، لأن لهما القطاعين منفعة لا يناقش في صحتها أحد، ولكنهما لا يزيدان أبدا في الثروة الوطنية، لذلك يعتبر الفيزيوقراطيون طبقة العاملين بهما طبقة ثانوية بالرغم من الفوائد التي يستخرجها منها المجتمع²

– **طبقة الملاك،** وهي الطبقة التي تأخذ الناتج الصافي الذي تنتجه الطبقة المنتجة، بالإضافة إلى أنها تقوم بباقي الأعمال التي من شأنها زيادة إنتاجية الأرض وترقيتها

¹ – فتح الله ولعلو، الاقتصاد السياسي، مدخل للدراسات الاقتصادية، دار الحداثة، الطبعة الأولى 1981، ص: 104.

² – فتح الله ولعلو، المرجع السابق، ص: 10.

الفرع الثاني : الضريبة في الفكر في الكلاسيكي:

يدور التحليل الاقتصادي الكلاسيكي حول فكرة حيادية الدولة، واقتصار دورها على ضمان السير العادي للمرافق العامة في أضيق الحدود، وأن هناك يد خفية تحرك قوى السوق وأي اختلال يعود إلى وضعيته العادية بصفة تلقائية دون تدخل الدولة. وذهب الفكر الكلاسيكي فيما يخص المالية العامة إلى استلزام التوازن السنوي بين تقديرات النفقات العامة وتقديرات الإيرادات العامة، أي تتطلب توازنًا سنويًا للميزانية وذلك إلى أن حسن الإدارة المالية يستلزم التوازن بين جانبي الميزانية، وإلى الرغبة في تفادي مخاطر وجود عجز في الميزانية بما قد يكون لوسيلة تغطيته من أثر تضخمي، أو وجود فائض بها، لا تستطيع الدولة التصرف فيه.¹ وستعرض بإيجاز لأهم أفكار رواد هذا الفكر.

أولاً : الضريبة عند آدم سميث:

يعتبر آدم سميث من أهم رواد الفكر الكلاسيكي، ومن أهم مؤلفاته ثروة الأمم، وقد حدد أربعة قواعد موضوعية للضريبة وهي:

- **العدالة:** بمعنى فرض الضريبة على جميع الدخول بلا استثناء، وفرضها على الجميع، وعلى قدر الطاقة التكاليفية للمكلف.
- **اليقين:** يقصد به تحديد الضرائب المستحقة بدرجة من الدقة دون مغالاة، أو تحيز، ولا تقف قاعدة اليقين عند هذا الحد فحسب، بل تمتد أيضاً إلى صياغة التشريع الضريبي بدرجة من السهولة بحيث يمكن تنفيذه دون ما تعسف، أو تعنت.
- **الملاءمة في التحصيل:** يقصد بها العمل على تسهيل سداد الضريبة وتقسيتها على المكلف على دفعات منتظمة في حالة عدم إمكانه سداً مرة واحدة.
- **الاقتصاد في نفقات الجباية:** وهذه القاعدة من الأهمية بمكان، حيث يجب الاقتصاد في نفقات جباية الضريبة مالا أمكن، وفي هذا مصلحة للطرفين: الدولة والممول.

ثانياً : الضريبة عند جون باتيست ساي: اشتهر ساي بقانون المنافذ الذي مضمونه يتمثل في أن البضائع تبادل ببضائع أخرى، أي أن الإنتاج لا يمكن أن يفيض أو يزيد عن الطلب، وكل من باع إنتاجه بنقود يستهلك تلك النقود بشراء بضائع أخرى من بائع آخر.² ينطلق ساي في معالجته للضريبة من رفضه للاستدانة وعجز الميزانية، لكون الزيادة في النفقات العامة عن الإيرادات العامة ينتج عنها اختلال الميزانية، مما يؤدي بتمويل الزيادة في النفقات عن طريق القروض وما يترتب عنها من فوائد. وعليه يبرر ساي فرض الضريبة من أجل مواجهة النفقات العامة التي يجب أن تكون في أضيق الحدود.

ثالثاً : الضريبة عند دافيد ريكاردو:

دعم ريكاردو نظرية آدم سميث المتعلقة بالقيمة المرتكزة على العمل واشتهر بنظرية الربح التي تعتمد على قانون المردود المتناقص للأرض، واتساع رقعة الأرض المستعملة بسبب تزايد السكان، بمعنى زيادة إقبال عدد السكان المتزايد على حرث أراضي جديدة. كما اشتهر ريكاردو بنظرية التجارة الخارجية باعتماد نظرية القيمة النسبية في التبادل الدولي. وفي مجال الضرائب، يرى ريكاردو أنه من الأفضل أن تكون الزراعة، التجارة، والصناعة خارج ميادين تدخل الدولة، إلا أن الدولة حتى تتمكن من مواجهة نفقاتها العامة التي تتطلبها وظائفها تكون مضطرة إلى اقتطاع الضرائب.

¹ - عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2006، ص: 285-286.

² - فتح الله ولعلو، مرجع سبق ذكره، ص: 113.

كما يرى ريكاردو أن الضريبة على الربح المفروضة على الملكية العقارية تصيب المالك العقاري، ولا تصيب سعر المستهلك، لأن المالك العقاري لا يتدخل في تكوين الأسعار الزراعية كما أنه لا يجذب الضرائب على الاستهلاك ليس لكونها تؤثر على القدرة الاستهلاكية للأفراد، بل لأنها تؤدي إلى المطالبة برفع الأجور، وهذا ما ينعكس على أرباح المالكين، مما يترتب عليه انعكاسا آخر على التراكم الرأسمالي الضروري للنمو.

الفرع الثاني : الضريبة في الفكر النيوكلاسيكي:

يعتبر الفكر النيوكلاسيكي امتدادا للفكر الكلاسيكي، لكونه يؤمن بالليبرالية كمنطلق للتصرفات الاقتصادية، ولقد ظهر هذا الفكر سنة 1871م. ويدور حول مشكلة تخصيص الموارد التي تعد نادرة،¹ ولا يمكن التغلب على هذا المشكل إلا بوجود قوة منظمة تتدخل لإعادة التوازن، وترك قوى السوق تعمل بصفة طبيعية في ظل ما تتطلبه قواعد المنافسة الكاملة.

يرى النيوكلاسيكيون، السوق يضمن تحديد التوازن، وهذا الأخير ينطلق من الفرضيات التالية:²

- يعتبر النيوكلاسيكيون أن قيمة المواد تصدر عن منفعتها لا عن العمل، فقيمة مادة تزيد عن قيمة مادة أخرى لأن منفعتها بالنسبة للمستهلكين أكبر من منفعة المادة الثانية.
- يتحدد سعر البيع لما يتساوى مع كلفة الإنتاج الحدية، بينما يتحدد سعر عوامل الإنتاج بإنتاجيتها الحدية.
- المردودية المتناقصة للمؤسسات، وقابلية السلع للتجزئة اللامتناهية.

إن المردودية المتناقصة للمؤسسات ليست بالحالة الملزمة لها، إذ يمكن لهذه المردودية أن تأخذ حالات مختلفة، فلو كانت متزايدة في فرع مؤسسة فإن هذا يعني أنه في الفرع الذي تنتمي إليه أن هناك مؤسسة قادرة على احتكار السوق، أي أن المؤسسة قادرة على تغطية الطلب المتزايد بتكلفة أقل، أي بسعر أقل من أسعار الآخرين.

يبرر تدخل الدولة عن طريق الضرائب من فكرة المردودية المتناقصة للمؤسسات المفترضة من طرف نموذج أصحاب التوازن، الذي يدفع الدولة إلى مراجعة أسعارها أكبر على هذه المؤسسات، كي تقتارب تكاليفها الحدية للإنتاج مع تكاليف المؤسسات الأخرى.

كما أن افتراض النيوكلاسيك قابلية السلع إلى التجزئة، لا ينطبق على العديد من السلع العامة والمستهلكة بشكل جماعي، كالإنارة العمومية، والسدود، كما يمكن أن تكون هذه السلع منتجة عروضية من طرف الخواص، وبالتالي لا يمكن للفرد أن يتحمل سعرها لوحده، فتتدخل الدولة لتوفر هذه السلعة العامة بالجمان، وتعويض ذلك عن طريق الاقتطاعات الضريبية التي تفرضها على الأفراد.

¹ - AINOUCHE mohandcherif, la Fiscalité instrument de développement économique, contribution à une approche économique de la réforme Fiscale dans les pays en développement, référence au cas Algérienne, thèse doctorat d'état, institut des sciences économiques, université d'Alger, 1992, P : 14.

² - فتح الله ولعلو، مرجع سبق ذكره، ص: 127

المطلب الثاني: الضريبة في الفكر الاقتصادي الحديث.

الفرع الأول : الضريبة في الفكر الكينزي:

تجلت الأزمة العالمية التي تعرض لها الاقتصاد الرأسمالي سنة 1929 في انكماش الطلب، وانتشار البطالة، وانحيار أسواق البورصات، وقد أدى هذا الوضع " إلى ظهور فكر اقتصادي جديد يدعو إلى إدماج اقتصاد المالية العامة في النظرية الاقتصادية لجون ماينرد كينز"¹. بحث صاغها في كتابه الشهير " النظرية العامة للاستخدام والنقود والفائدة" سنة 1936.

لقد جاء كينز لينقذ النظام الرأسمالي، إذ فسر الأزمة آنذاك انطلاقا من انتقاده لمبادئ التحليل الكلاسيكي، فمثلا فيما يخص نظرة الكلاسيك للنقود بأن لا أثر لها على الاقتصاد وسلوكات الأفراد، يرى كينز أن لها دور المحرك في الحياة الاقتصادية ومضيفا لها وظيفة مخزونا للثروة إلى جانب وظيفة مقياس للقيمة، وسيط للتبادل. وكذلك فيما يتعلق بالبطالة الإجبارية التي غيبت في الفكر الكلاسيكي، أظهرت الأزمة عكس ذلك، ومن ثم بحث كينز في كيفية مواجهة البطالة في إطار التشغيل الكامل.

وعموما ارتكز كينز في تحليله على الفعالية الحدية لرأس المال (المعدل المتوقع للربح عن الاستثمار في رأس المال الإضافي)، والميل الحدي

للاستهلاك، و معدل الفائدة (مقابل التخلي عن السيولة)، والطلب الفعال الذي يترتب على الدولة تنشيطه عن طريق قيامها

بالاستثمارات العمومية الضخمة. " وبهذا فإن التحليل الكينزي لتوازن العمالة والدخل يؤدي عادة إلى تشجيع تدخل الدولة بغرض دعم الطلب الفعلي، ويمكن لهذا أن يأخذ لصبغة رئيسية ثلاثة أشكال: ضريبي، نفقات عامة، تجاري"².

يضاف إلى ذلك انتقاد كينز لفكرة التوازن التلقائي بفعل القوى الخفية نتيجة النظرة غير التدخلية والحيادية للدولة، يرى كينز أن " توسيع وظائف الدولة هو الوسيلة للحيلولة دون خراب المؤسسات الاقتصادية، وفي ميدان الضرائب تستطيع الدولة أن تقلص من الميل الحدي للاستهلاك لبعض الفئات الاجتماعية إذا ما عمدت إلى رفع الضرائب التي تصيب مداخيلها"³.

وبهذا تستطيع الدولة التأثير على مستوى الطلب على الاستهلاك، وذلك بتغيير إعادة التوزيع الأصلية للدخل عن طريق السياسة الضريبية، وفي الواقع، تستطيع الدولة أن تفرض ضرائب عالية على الدخل المرتفعة وفي نفس الوقت تحد أو تعفي نهائيا الدخل المنخفضة من الضريبة. وبهذا الشكل يمكن أن يتزايد مستوى الاستهلاك وبالتالي الطلب الفعلي... وعن طريق السياسة الضريبية تستطيع الدولة أن تشجع المؤسسات على الاستثمار، وذلك بمنحها إعفاءات ضريبية على السلع المشتراة، أو على السلع المباعة... الخ"⁴.

ومما سبق نرى أن النيوكلاسيك تخلوا عن الحياد المطلق الذي تبناه الكلاسيك، بإدخال الحياد النسبي للدولة، بحيث يكون دور الضريبة بارزا في تخصيص الموارد، إضافة إلى أثرها على المستهلك، وعلى اختيار الفن الإنتاجي.

¹ - مرازقة صالح ، تطور السياسة الجبائية في الجزائر دراسة تحليلية ومستقبلية، أطروحة دكتوراه دولة مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة ،

2003، ص:8.

² - عبد اللطيف بن أشنهو، مدخل إلى الاقتصاد السياسي، ديوان المطبوعات الجامعية، ص: 440-441.

³ - فتح الله ولعلو، مرجع سبق ذكره، ص: 136.

⁴ - عبد اللطيف بن أشنهو، المرجع السابق ، ص: 440.

الفرع الثاني : الضريبة في الفكر النقدي: قامت المدرسة النقدية على انتقاد المدرسة الكينزية كنتيجة لعجز النظرية الكينزية في

إدارة رأسمالية الدولة الاحتكارية، بحيث لم تعد قادرة عن تحليل وفهم الواقع الراهن للرأسمالية المعاصرة¹، وتعتبر أفكار النقديين امتدادا للفكر النيوكلاسيكي، بحيث انتقدوا السياسة الكينزية فيما يخص²:

- أن الاعتماد على السياسة المالية والضريبة ورفع معدلات التضخم لم يمكن أبدا من حل المشكلات الاقتصادية.
- على خلاف كينز رأوا بالإمكان استخدام سعر الفائدة بالارتفاع والانخفاض لتقليص، أو تشجيع الائتمان بحسب الظروف.
- اعتبروا أن تخفيض الضرائب يؤدي نظريا وآليا إلى زيادة حجم الادخار الخاص مما يمكن من رفع الاستثمار الإنتاجي، وهذا الربط بين التخفيض من الضريبة ورفع مستوى النشاط الاقتصادي تم إبرازه من خلال الأستاذ لافر في منحناها الذي يوفر العلاقة بين العوائد الضريبية ومعدلات الاقتطاع الضريبي.
- يرفض النقديون سياسة عجز الميزانية، لكون التخفيض في الضرائب يترتب عنه تخفيض النفقات العامة.
- يفسر النقديون أزمة الكساد التضخمي إلى ركود الإنتاجية وليس إلى التضخم، وأن ركود الإنتاجية يسهم فيه بقدر وافر النظام الضريبي، الذي تعمل فيه الضرائب المباشرة المرتفعة على تخفيض الادخار والاستثمار ومبادرات رفع مستوى الإنتاج. وعليه ينادي النقديون بتخفيض الضرائب المباشرة على مداخل رجال الأعمال لزيادة الادخار والاستثمار وزيادة عرض الإنتاج، بالإضافة إلى ضغط الإنفاق العام الموجه للاستثمارات العمومية.

المبحث الثاني : ماهية الضريبة و التنظيم الفني لها .

تمثل الضريبة مكانة خاصة في عالم المالية العامة ، و هي أداة من أدواتها ، كما أنها تتميز بعدة خصائص كونها لا تعمل في فراغ ، بل هناك مجموعة من المبادئ و القواعد التي يأخذها المشروع بعين الاعتبار عند فرضه للضريبة و هذا حتى يصبح النظام الضريبي سليما صالحا و في هذا المجال سنتطرق لما يلي :

- المطلب الأول : مفهوم الضريبة و الرسوم .
- المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للضريبة و تقنياتها .
- المطلب الثالث: أغراض الضريبة.

المطلب الأول :مفهوم الضريبة و الرسوم .

الفرع الأول : مفهوم الضريبة :

تعددت تعاريف الضريبة بتعدد الأفكار و المفاهيم ، على هذا الأساس ارتأينا أن نستعرض مجموعة من التعاريف بغية الوصول إلى تعريف أمثل و نهائي.

¹ - زمري زكي، الاقتصاد العربي تحت الحصار، مركز دراسات الوحدة العربية ، بيروت، 1989، ص:91.

² - عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، اطروحة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر ، 1994 ، ص: 20-22.

التعريف الأول : الضريبة هي طريقة تأخذ بواسطتها الدولة بشكل رئيسي من الطبقات المضطهدة نهائيا و دون مقابل ، جزء من أصولها و مداخلها من أجل تخصصها لتغطية النفقات التكاليفية.¹

التعريف الثاني : الضريبة هي وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الأفراد توزيعا قانونيا و سنويا طبقا لقدراتهم التكاليفية.²

التعريف الثالث : الضريبة مبلغ من النقود يدفعه الأشخاص جبرا إلى السلطات العامة لغرض أساسي هو تمويل النفقات العامة ، و دون أن يعود على دافع الضريبة في مقابل دفعها نفع خاص معين.³

التعريف الرابع: الضريبة هي اقتطاع مالي يلزم الأشخاص بأدائه للسلطات العامة بصفة نهائية دون مقابل معين لغرض تحقيق نفع عام.⁴

التعريف الخامس : الضريبة هي مبلغ من النقود يقوم أحد الأشخاص العامة بفرضه و تحصيله جبرا وفقا لقواعد تشريعية مقرر و بصفة نهائية لغرض أساسي و هي تغطية النفقات العامة إلى جانب الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية الأخرى دون أن يكون دفعها نظير مقابل.⁵

خصائص الضريبة

بالنظر إلى التعاريف السابقة ، نلاحظ أنها تفصل في طبيعة الاقتطاع النقدي ، نجد بعض الآخر يعتبره نقدي و عيني في آن واحد ؛ كما أن التعاريف السابقة لم تتفق مع الهدف من الضريبة ، فالبعض يركز على الدور التمويلي لتغطية النفقات و أعباء الدولة في حين تضيف التعاريف الأخرى إلى الجانب التمويلي أدوار اقتصادية و اجتماعية ، و يمكن التعريف الذي نراه مناسبا و ملما في : أن الضريبة هي اقتطاع عيني أو مالي تفرضه الدولة على المكلفين بها بصور جزئية و نهائية بدون مقابل مباشر بغية تحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية و التنمية أي هي عبارة عن عطاء نقدي جبري مقابل أو لقاء عمل غير مباشر.⁶ و يمكن من خلال هذا التعريف أن نستخلص الخصائص التي تتميز بها الضريبة و هي كالتالي:⁷

1- الضريبة اقتطاع عيني أو مالي : حيث تقتطع الضريبة من أموال الأفراد و إذا كانت الضريبة تفرض في صورة نقدية فإنها لم تكن كذلك في النظم الاقتصادية القديمة حيث أنها كانت تفرض و تجنى عينا و ذلك في شكل التزام الأفراد بتسليم أشياء معينة أو جزء من المحصول أو في شكل عمل معين للدولة أو لمشروعاتها و قد كانت هذه الأشكال لفرض و جباية الضرائب تتفق حسب طبيعة الاقتصاديات العينية التي كانت سائدة وقتئذ و التي تقوم على نظام المبادلة . أما في العصر الحديث و بعد أن سادت الاقتصاديات النقدية و انتشر استعمال النقود ، فقد أصبحت القاعدة العامة هي أن تفرض الضرائب و تجنى في شكل نقدي و من ثم فإنها لا تفرض في شكل عيني إلا في الأحوال الاستثنائية كالحروب و الأزمات .

¹ - عادل عبد المهدي ، حسن الهمدوني ، الموسوعة الاقتصادية ، دار ابن خلدون ، بيروت ، 1980 ، ص: 311 .

² - يونس أحمد البطريق ، أصول الأنظمة الضريبية ، المكتب المصري الحديث ، مصر ، 1966 ، ص : 20 .

³ - صبحي تادريس مدحت محمد العقاد ، مقدمة في علم الاقتصاد ، دار النهضة العربية ، بيروت ، 1983 ، ص: 518 .

⁴ - محمد سعد فريهود ، مبادئ المالية العامة ، الجزء الأول ، منشورات جامعة حلب ، 1979 ، ص: 151 .

⁵ - مراد ناصر ، الإصلاح الجبائي و أثره في المؤسسة و الترخيص الاستثماري ، رسالة ماجستير ، المعهد الوطني للمالية ، دفعة 1998 ، ص: 11.

⁶ - محمد بلحوزي ، الإصلاح الجبائي و انعكاساته المالية و الاقتصادية في الجزائر ، 1989 ، 1992 ، رسالة ماجستير علوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، ص: 114.

⁷ - محمد سعد فريهود ، المرجع السابق ، ص: 155.

و لا شك أن الضرائب النقدية تعتبر أكثر ملائمة للاقتصاديات النقدي و النظام المالي المعاصر .

2- الضريبة الإجبارية: تعتبر الضريبة إجبارية لأنها تفرض و تجبى من المكلفين الذين يعتبرون من الأعمال السيادة التي تتمتع بها الدولة و يترتب على أفراد الدولة دون اتفاق مع الممول بوضع النظام القانوني للضريبة { وعائها ، معدلها ، المكلف بأدائها و كيفية تحصيلها } .

3- ضريبة تدفع بصفة نهائية: هو أن الممولين لا يستطيعون استيراد ما دفعوه للخرينة العامة للضرائب ، حيث يتصف هذا العنصر بتميز الضريبة عن القروض العامة حيث تلتزم الدولة برد المبلغ الذي اقترضته سواء كان اختياريا أم إجباريا ، لكن هذا لم يمنع استرجاعها كاملة أو جزء منها في حالة حدوث خطأ أو تقديرها .

4- ليس للضريبة مقابل معين : أي أن الممول يدفع الضريبة دون أن يحصل على مقابل عن نفع معين خاص به ، فالممول يدفع الضريبة باعتباره عضو من الجماعة السياسية (المجتمع) التي تربطه بها روابط معينة و هو ما يفرض عليه المساهمة فيها ، تنفق هذه الجماعات من نفقات عامة فيما يتعلق بالخدمات العامة كالديفاع و الأمن و القضاء و غيرها ولا شك أن دافع الضريبة يستفيد من هذه الخدمات لكنه لا يتحصل على أي نفع خاص محدد له بالذات .

5- الغرض من الضريبة تحقيق نفع عام : إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة مقابل نفع خاص لدافعها ، فإنها تلتزم باستخدام حصيلة الضرائب و عموما حصيلة الإيرادات العامة لتحقيق منفعة عامة . و قد درجت الدساتير و القوانين على تأكيد هذا المعنى منذ القرن الثامن عشر (خصوصا بعد الإعلان عن حقوق الإنسان و المواطن الذي أصدرته الثورة الفرنسية و هذا منع فرض الضرائب لاستخدامها لأغراض الأمراء و الملوك) .

أما في العصر الحديث ، فقد استقر مبدأ المنفعة العامة للضريبة و أصبح من المبادئ الدستورية العامة التي يتعين إتباعها و مع ذلك فقد قام خلاف بين الاقتصاديين على تغطية النفقات العامة التقليدية ، أي حصروا الضريبة على الغرض المالي وحده فوصلوا بذلك إلى ” حياض الضريبة “ أما المحدثين فقد أضافوا إلى ذلك أنه يمكن للضريبة أن تستخدم لأغراض اقتصادية و اجتماعية .

الفرع الثاني : مفهوم الرسم :

يمكن تعريف الرسم بأنه مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبرا مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له ، و يترتب عليها نفع خاص به إلى جانب نفع عام ⁽¹⁾.

و من خلال هذا التعريف يمكن أن نستنبط خصائص الرسم و هي كالآتي :

- الرسم مبلغ من النقود و يقتصر هذا العنصر بالتطور الحديث الذي طرأ في مالية الدولة من حيث اتخاذ النفقات العامة للطابع النقدي .
- يدفع الرسم إلى الدولة أو إلى رجال قانون الجبر ، حيث أثار عنصر الجبر في الرسم جدلاً في الفكر المالي .
- الرسم يفرض مقابل انتفاع الفرد بخدمة معينة أو منفعة خاصة حيث تتخذ هذه الأخيرة عدة صور .
- و مثال على ذلك ، توجد رسوم التقاضي التي تحقق نفعاً خاصاً للمتقاضين في الحصول على حقوقهم و تحقيق المنفعة العامة للمجتمع فتتفشى العدالة و الاستقرار في هذا المجتمع .

الفرق بين الضرائب والرسم

أما الفرق بين الضرائب و الرسوم هو أنه يتفقا في أن كلاهما مبلغ من النقود يفرض جبرا ، و لكن الرسم يختلف عن الضريبة في أنه يفرض مقابل خدمة خاصة تؤدي لدافع الرسم و تعود عليه بنفع خاص ؛ أما الضريبة تفرض دون مقابل مساهمة من الفرد في تكاليف

¹ - محمد سعد فهدود، مرجع سبق ذكره ، ص: 140.

الأعباء العامة ، و يترتب عن هذا الاختلاف قاعدة عامة في تحديد الضريبة تكون المقدرة المالية للفرد بحيث يتناسب سعر الضريبة مع قدرته أما بالنسبة للرسم فإن القاعدة العامة في تحديد سعر الرسم هو القيمة الخدمية التي يحصل عليها الفرد بصرف النظر عن قدرته المالية .⁽¹⁾

المطلب الثاني: المبادئ الأساسية للضريبة و تقنياتها

الفرع الاول :المبادئ الاساسية للضريبة.

إذا كانت الضريبة فريضة إلزامية ، أصبح من المتميزات أن توضع بعض المبادئ إلى أفكار الضريبة في فرضها و تحصيلها و يذكر أن الكاتب ” آدم سميث “ هو أول من صاغ مجموعة متماسكة من المبادئ و هي العدالة ، اليقين ، الملائمة و الاقتصاد . و قد اعتبرت بمثابة المبادئ الدستورية العامة للضريبة ، و هي مازالت مطبقة حتى الآن و نفضلها في النقاط التالية :⁽²⁾

1- مبدأ العدالة : يقصد به أن يساهم كل أعضاء الجماعة في تحمل الأعباء العامة تبعاً للمقدرة التكليفية لكل منهم و تشير إلى أن فكرة العدالة الضريبية لم تكن بوضع اتفاق بين كتاب المالية العامة .

لقد ذهب ” آدم سميث “ إلى أنه يجب أن يساهم رعايا الدولة في الاتفاقات الحكومية وفقاً لمقدرتهم النسبية بقدر الإمكان أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به كل منهم في حماية الدولة ، أما في العصر الحديث فالضريبة النسبية عاجزة عن تحقيق العدالة المنشودة ، و من هنا اتجه كتاب المالية العامة إلى الضريبة التصاعدية و اعتبروها أكثر تحقيقاً للعدالة ؛ و تقتضي قاعدة العدالة أيضاً أن تكون الضريبة عامة على جميع الأشخاص (العمومية و الشخصية) و على كافة الأموال العمومية المادية لتحقيق عدالة أكبر في توزيع العبء الضريبي بين المواطنين ، يمنع الاستثناءات من عمومية الضريبة كتقرير بعض الإعفاءات .

2- مبدأ اليقين : يقصد به تعريف و تحديد الضريبة من حيث المطروح (الوعاء) و المعدل و الوفاء ، و يؤدي مراعاة هذه القاعدة أن يعمل المحمول بشكل محدد لالتزاماته من قبل الإدارة المالية و من ثم يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف و سوء استعمال للسلطة من قبل هذه الإدارة .

3- مبدأ الملائمة في الدفع : إن هذا المبدأ يقتضي ضرورة تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلائم مع أحوال المكلفين بما يسر عليهم دفعها و هذا يعني أن تكون مواعيد تحصيل الضريبة و طريقته و إجراءاته ملائمة للممول على نخله يعتبر أكثر الأوقات ملائمة لتحصيلها، و تطبيقاً لقاعدة الملائمة في الدفع، فقد نتج عنها قاعدة « الحجز من المنبع » و التي تؤدي إلى تحقيق الممول بعبء الضريبة، كذلك تعتبر الضرائب عن الاستهلاك أكثر ملائمة للممولين عموماً من الضرائب على الدخل لأن المكلف يدفعها مجزئة و ضمن ن السلعة أو الخدمة المفروضة عليها .

4- مبدأ الاقتصاد في نفقات الجباية : يقصد به أن تختار الدولة في الجباية و تحصيل الضرائب الطريقة التي تكلفها أقل ما يمكن من النفقات ، بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه الممولون وما يدخل خزانة الدولة أقل ما يمكن : هذا ما يفرض على الدولة أن تبتعد عن

¹ - السيد عبد الموالي ، أستاذ جامعي كلية الحقوق و جامعة القاهرة ، المالية العامة ، ص: 401.

² - محمد سعد فهدود، مرجع سبق ذكره ، ص: 162-164.

أسباب الإسراف في تكاليف الجباية و يقصد بها ما تنفقه الدولة على الموظفين من رواتب و أجور و ما تشتريه من أدوات و مهمات لازمة لإدارة المالية كما يقصد بتكاليف الجباية ، النفقات التي يتحملها الممولون عند دفعهم للضريبة .

الفرع الثاني : تقنيات الضريبة

أما فيما يخص تقنيات الضريبة فيمكن تصنيفها في النقاط التالية :

أولا - تحديد وعاء الضريبة :

يقصد بوعاء الضريبة ، العنصر أو الموضوع التي تطرح عليه الضريبة ، تحديد المادة الخاضعة لها و تقدير وعائها .

1- اختيار موضوع الضريبة : - الأشخاص ، الأموال ، إنفاق الدخل¹

١- الضريبة على الأشخاص : يقصد بها تلك الضرائب التي تعرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة بغض النظر عن وضعهم المالي ، أي المادة التي تفرض عليها ضريبة هذا الشخص ذاته لهذا سميت بالضريبة على الأشخاص ، و كانت تعرف قديما بضريبة الرؤوس أو الفرد تفرض هذه الضريبة على الأشخاص دون تميز أو على الأشخاص الذين تتوفر فيهم شروط معينة كالذكور البالغين مثلا و قد عرفت هذه الأخيرة منذ القدم عند الرومان ، اليونان و المجتمع العربي متمثلة في الجزية عند المسلمين فلا زالت هذه الضريبة سائرة المفعول في نطاق محدود نظرا لعدم عدالتها و هذا لتطبيق نجده في الجزائر . حيث نص قانون المالية لسنة 1990 على ضريبة المهاجرين نتيجة دخولهم أرض الوطن و تطبيق في شكل صورتين ، ضريبة بسيطة موحدة يلتزم بها كل فرد و أخرى مدرجة و ذلك حسب المركز المالي للفرد . لقد أصبحت هذه الضريبة غير ملائمة للدول الحديثة نظرا لما تمتاز به من عيوب كأخذ الإنسان لمجرد سلعة و عيبها عدم مراعاة المقدرة المالية للأفراد .

٢- الضريبة على الأموال : تأخذ هذه الضريبة شكلين يتمثل الشكل الأول في الضريبة على رأس المال و التي تدفع من الدخل الناتج من رأس المال (ضريبة دورية) ؛ أما الشكل الثاني فهو ضريبة على رأس المال ، الذي يقتطع منه . و هذه الضريبة ليست دورية ، بل تلجأ إليها الدولة في حالة الحروب و الأزمات ، و تدخل في عدة أنواع تنجزها فيما يلي :

* **ضريبة التركات** : و تفرض عند انتقال المال الموروث إلى ورثته أو الموصي لهم .

* **الضريبة عند الزيادة في رأس المال** : تفرض عند الزيادة في قيمة رأس المال شريطة أن تكون هذه الزيادة راجحة لظروف المجتمع كالأشغال العامة ، زيادة على السكن .

* **الضريبة على الندرة** : عادة ما تكون بمعدلات ضعيفة تهدف إلى تقليل الفوارق الاجتماعية بين الأفراد حيث يظهر ذلك مثلا في

الضريبة التصاعدية أقساط قيم الأملاك العقارية و تتميز هذه الخيرة ب :

- تطبيقها يمكن من معرفة رؤوس الأموال التي بحوزة الممولين .

- تعمل على تقليل الفوارق الاجتماعية بين الطبقات .

- التخفيض من الميل للدخار خشية رفع الضريبة ، هذا ما يشجع الاستثمار .

* **الضريبة على الدخل** : لقد عرفت الضريبة على الدخل منذ القدم ، إلا أنها لم تحض بأهمية بالغة أما في العصر الحديث فقد شهدت انتشارا واسعا حيث اتضح أن الدخل هو أفضل مقياس لقدرة الأفراد في دفع الضريبة ، فهي تحقق العدالة و توفر عوائد كثيرة لخزينة الدولة

¹ - سماح بوزيد ، التهرب الضريبي ، مذكرة التخرج ماجستير ، جامعة قسنطينة ، جوان 2000 ، ص: 10.

و إن تحديد مفهوم الدخل بالغ الأهمية و ذلك لسببين ، فمن جهة لا تتمكن بعض العناصر الهروب من الضريبة ، و من جهة أخرى حتى لا تتمكن من غدارة الضرائب و إحجاف مكلفيها .

ينحصر مفهوم الدخل في نظريتين : نظرية المصدر و نظرية الأثراء ، ففي الأولى يعرف الدخل على أنه مصدر ثابت أو قابل للبقاء⁽¹⁾ ، أما نظرية الإثراء فهي ترى على أن يكون الدخل عبارة عن كل زيادة في الجانب الإيجابي لخدمي الممول خلال فترة زمنية معينة أيا كان مصدر هذه الزيادة الدورية و بانتظام أو لم تتصف بذلك.

إن التعريف السابق له مفهوم واسع للدخل مقارنة بالتعريف الأول كما أنه أكثر عدالة ، لذلك عرف تأييدا واسعا من قبل المفكرين مثل « هيسيموس » الذي تطرق إلى ذلك في مقالته المشهورة سنة 1938 و التي أعيد نشرها سنة 1971 بالنسبة للدخل الخاضع للضريبة يتمثل في الدخل الصافي ، حيث يعبر على المقدرة التكليفية للممول لذلك فهو يحقق قاعدة العدالة بشكل كبير ، و تفرض الضرائب على الدخل حسب أسلوبين فقد تفرض بالأسلوب الأول على كل فروع الدخل و تعرف بالضريبة النوعية كما قد تفرض ضريبة وحيدة على الدخل رغم تعدد مصادره و تعرف بالضريبة على الدخل العام .

٣- الضريبة على إنفاق الدخل : تفرض بمناسبة اتفاق الدخل و تداوله أي تتخذ الإنفاق الشخصي للدخل كوعاء باعتباره مقياسا مناسباً للتكلفة الضريبية للمتكلف كما تشكل إيرادات هامة يساهم في زيادة الإيرادات العامة و تتعدد أشكال هذه الضرائب من حيث نظامها و أسلوب تحصيلها فهي تشمل ثلاث أنواع :

*- الضرائب على رأس المال و انتقال الملكية و هي تفرض بمناسبة انتقال رأس المال لذلك فهي سهلة التحصيل ، أما الثاني فيتمثل في الضرائب على الاستهلاك .

*- الضريبة العامة التابعة على رقم الأعمال و هي الضريبة التراكمية تفرض على جميع مراحل إنتاج السلع و تداولها و تفرض عند إتباع المواد الأولية ، و الثانية الضريبة على القيمة المضافة و هي تفرض فقط على الزيادة التي تطرأ على قيمة السلعة ، أما النوع الثالث فهي المتعددة على السلع المحددة مسبقا مرة واحدة في إحدى مراحل ضعفها حتى تصل إلى المستهلك النهائي .

*- أما الشكل الثالث التابع للضرائب على إنفاق الدخل هو الضريبة على الاستيراد و التصدير أو الضرائب الجمركية و هي ضريبة تفرض على السلع التي تعبر حدود الدولة و هذه الأخيرة تنقسم إلى نوعين : ضرائب قيمة تفرض على نسبة معينة عن قيمة السلعة و الثانية فهي ضرائب نوعية تفرض على أساس وحدة السلعة و ليس على أساس قيمتها .

2- تحديد المادة الخاضعة للضريبة : و هي عبارة عن تحديد الجزء الذي تفرض عليه الضريبة من مادة موضوع الضريبة و يقصد بها قدرة المكلف على تحمل الضريبة دون الاضطرار بمقدرته الإنتاجية ، فهذه المقدرة لا يجب أن تكون مقتصرة على حجم الثروة التي يحرزها المكلف فقط ، بل تتعلق أيضا بعناصر أخرى ذات الطابع الشخصي⁽²⁾.

أ - مصدر الثروة : يرجع هذا الأخير إلى ثلاث مصادر رئيسية أخرى تتمثل في العمل و رأس المال معا .

ب- التكاليف اللازمة للحصول على الثروة : يجب أن تفرض يجب أن تفرض الضريبة بحيث تترك الممول القدر اللازم من الدخل لضمان المحافظة على مصدر الثروة و ضمان نموها ، فعلى هذا الأساس تفرض الضريبة الصافي و ليس الإجمالي بالإضافة إلى ذلك أن المشرع مطالب بتحديد معدل الضريبة بشكل معتدل حتى يتمكن الممول من تكوين المدخرات اللازمة لتحديد رأس المال .

¹ - السيد عبد المولى ، مرجع سبق ذكره ، ص 246 - 277.

² - رفعت المحجوب ، المالية العامة ، الجزء الثاني ، دار النهضة العربية القاهرة ، ص: 130.

ج- الحد الأدنى للمعيشة : يعمل الفن المالي على ترك للممول و أي كان مصدر دخله جزء من الدخل و ذلك لمواجهة أعباء الشخصية و العائلية ، و هو ما يعرف بالحد اللازم للمعيشة ؛ و ذلك من خلال الإعفاء من الضريبة و يقصد بالحد الأدنى للضريبة ذلك المبلغ النقدي الذي يغطي نفقته الإنسان أي ضمان مستوى معيشي عادي .

3- تقدير وعاء الضريبة : إن عدالة النظام الضريبي و فعاليته يتوافق على تقدير الوعاء الضريبي لذلك تتخذ إدارة الضرائب طريقة التقدير التي تقترب من حقيقة الوعاء في هذا المجال يمكن إظهار طريقتين رئيسيتين للتقدير هما :

__ التقدير الإداري .

__ التقدير المباشر .

تتوفر من خلال إدارة الضرائب وفق الطرق التالية : التقدير على أساس المظاهر الخارجية التي تحيط بالمكلف و التي تدل على ثروة المكلف لمساحة السكن و موقعهم كما يمكن الاعتماد على مظاهر أخرى كالأرباح ، إلا أن هذه الطريقة تظهر عدة عيوب لكونها تقتصر على المظهر .

و لا تراعي الظروف الشخصية للمكلف كما أنها تساعد على التهرب الضريبي كاللجوء إلى التقليل من المظاهر الخارجية و هناك طريقة أخرى التي تتمثل في التقدير الجزئي الذي هو عبارة عن تقدير تقريبي بواسطة تحديد المادة الخاضعة للضريبة على أساس قرائن قانونية يحددها الشرع ، كاتخاذ ربح السنة كأساس لتحديد ربح السنة الموالية .

*** التقدير الإداري المباشر :** قد تلجأ إليه الإدارة في حالة امتناع المكلف عن تصريح ضريبي يوضح فيه مقدار الوعاء معسرة و هنا تعمل الإدارة بالتحقيق في هذه المعلومات بالإضافة إلى ذلك لا يمكن لإدارة الضرائب استدعاء المكلف للاستفسار و بعد التصريح السبيل الأمثل لتقديره كونه عادلا .

*** تصريح الغير :** من خلال هذه الطريقة يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة فيلزم التقدم لإدارة الضرائب المعلومات الصحيحة ، بحيث أن الشخص الذي يقوم بالتصريح لا تكون له مصلحة في تقديم المعلومات الخاطئة لذلك نجد معظم التشريعات الضريبية تطبق هذه الطريقة

ثانيا - تصفية الضريبة :

يقصد بها تحديد قيمة الضريبة و ذلك بفرض المعدل الضريبي على المادة الخاضعة للضريبة و من ثم تحديد المبلغ الواجب دفعه لمصلحة الضرائب ، في هذا المجال توجد طرق لتصفية الضريبة أهمها النسبية و التصاعدية ⁽¹⁾.

١- الضريبة النسبية : و هي ضريبة تفرض بمعدل ثابت ثم تغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة و إن هذا الأسلوب بسيط و سهل التطبيق سواء بالنسبة للمكلف أو الإدارة ، كما أنه يحقق حيث يعامل جميع الخاضعين لمعاملة واحدة دون الإنجاز إلى فئة معينة إلا أن هذا الأسلوب يتعرض إلى عدة انتقادات كون حصيلته قليلة كما أنه لا يحقق العدالة الضريبية لهذا لجأت الإدارة إلى استعمال أسلوب ثاني هو :

٢- الضريبة التصاعدية : لقد توسع استعمال هذا النظام في كافة دول العالم نظرا للمزايا التي تتمتع بها حيث يحقق حصيلة وافرة بالإضافة إلى أنه يتفق مع مفهوم العدالة الضريبية و رغم الانتقادات الموجهة له إلا أنه يحقق عدالة ، و قد دفعت مزاياها إلى الأخذ بمختلف الدول .

¹ - السيد عبد المولى مرجع سبق ذكره ، ص: 281.

و من الناحية التطبيقية نميز شكلين من التصاعد ، أولهما التصاعد الإجمالي و الثاني التصاعد بلا شرائح أما الأول فيعني ما يعرف بالتصاعد بالطبقات و من خلاله ينقسم وعاء الضريبة إلى عدة طبقات حسب قيمتها ، بحيث يطبق على كل طبقة معدل واحد على عامل القيمة مع اختلاف معدل الضريبة بالنسبة للطبقات الأخرى ؛ أما بالنسبة للأسلوب الثاني فينقسم وعاء الضريبة إلى عدة أجزاء متصاعدة مع تحديد معدلات متصاعدة مقابلة لتلك الأجزاء .

و الفرق بين الأسلوبين يكمن أنه في الأسلوب الأول معدل الضريبة يطبق على كامل القيمة ، أما الأسلوب الثاني فمعدل الضريبة المتصاعد يطبق على الجزء الإضافي فقط من الدخل .

ثالثا : تحصيل الضريبة :

بعد تصفية الضريبة نواجه عملية تحصيلها و التي تتمثل في نقل الضريبة من ذمة المكلف بها إلى الخزينة و هذا التحصيل يمر عبر مراحل و هي:

- مواعيد التحصيل .

- الجهة المختصة بالتحصيل .

- طرق التحصيل .

- قواعد و ضمانات التحصيل .

أ . موعد التحصيل : إن موعد التحصيل عبارة عن الوقت الذي يجبر فيه المكلف بدفع الضريبة لدى الجهة المختصة لذلك ، فهي تختلف باختلاف مصدر الضريبة ، فإن كان رأس المال الخاضع للضريبة فإن الوقت المناسب لدفع الضريبة يكون عند المتنازل أو البيع أو وراثته لأنه يعاد تقديره¹.

أما إذا كان الدخل هو مصدر الضريبة فيكون الوقت المناسب عند الحصول عليه مثل الأجر و المرتبة أو عند اتفاقية مثل شراء السلع أما عملية التحصيل فتكون شهرية أو ثلاثية أما إذا كانت المادة الخاضعة مختلطة في رأس المال و الدخل مثل الضريبة على أرباح الشركات و يكون التحصيل سنوي و عبر أقساط .

ب . الجهة المختصة بالتحصيل : هنا عدة جهات مختصة بعملية التحصيل سواء بواسطة الدول فهي أجهزة مستقلة مختصة بتلك الوظيفة .

ج - طرق التحصيل : توجد طريقتين ، دفع مباشر و دفع غير مباشر .

- الدفع المباشر : و هي الطريقة المتبعة في معظم الدول و فيها يقوم المكلف شخصيا بدفع قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة و تتبع هذه الطريقة خاصة الضرائب المباشرة .

- الدفع الغير المباشر : يقوم فيها المشرع بجبر شخص آخر غير مكلف بدفعها و تتبع هذه الطريقة خاصة في الضرائب الغير مباشرة و هي تتميز بسهولة التحصيل و انخفاض التكاليف و تجنب طرق التهريب الضريبي .

¹ - دو يدار ، دراسات في الاقتصاد المالي ، منشأة المعارف ، مصر ، ص: 183 .

د - قواعد وضمانات التحصيل : لقد وضع الشرع عدة قواعد و ضمانات تهدف من جهة إلى حماية المكلف و صيانة حقوقه و من جهة ثانية ضمان حقوق الدولة و محاربة التهرب الضريبي و تنقسم هذه الأخيرة إلى صنفين أولهما قواعد و ضمانات من أجل حماية المكلف ؛ أما الثانية فهي القواعد و الضمانات من أجل حماية حقوق الدولة .

المطلب الثالث: أغراض الضريبة .

إن غرض الضريبة هو تحقيق المنفعة العامة فكما سبق ذكره قد حدث اختلاف بين الاقتصاديين حول تحديد المقصود بالمنفعة العامة و إنه فعلى حين قصدتها التقليديون على تغطية النفقات العامة أي على الغرض المالي وحده فوصلوا بذلك إلى حيادية الضريبة فإننا نجد المحدثين قد أضافوا إلى ذلك أنه يمكن للضريبة أن تستخدم لأغراض أخرى كالأغراض الاجتماعية و الاقتصادية و على هذا ستفصل أهداف الضريبة فيما يلي¹:

١ - الغرض المالي للضريبة : و يقصد به مد الخزنة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة و قد ساد هذا الهدف إبان « الدولة الحارثية » فقد اقتضت أغراض الضريبة في ذلك الوقت و طبقاً للآراء التقليدية على الغرض المالي وحده ، و من أجل تحقيق هذا الغرض ؛ و لكي تحقق الضريبة أكبر قدر ممكن من الإيراد للدولة ، فإنه تتوفر فيها أربع صفات و هي الإنتاجية ، الثبات ، المرونة و الحياد و نتعرض لكل منها باختصار .

أ - الإنتاجية : يقصد بالإنتاجية أن تأتي الضريبة أن تأتي الضريبة بأكثر حصيللة صافية من الإيرادات و لكي يتحقق ذلك يجب أن تتوفر فيها القواعد الأساسية التي أشرنا إليها سابقاً ، و هي العدالة و اليقين و الملائمة في الدفع و الاقتصاد في نفقات الجباية .

ب - الثبات : يقصد بثبات الضريبة أن لا تتعرض حصيلتها تبعاً للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية و خصوصاً في أوقات الكساد ، ذلك أن حصيللة الضريبة تزداد عادة في أوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخول و الإنتاج مما يتفق مع قاعدة إنتاجية الضريبة و لذلك نادى التقليديون بثبات الضريبة و قصدوا من ذلك خصوصاً عدم أو تقليل انخفاض حصيلتها في أوقات الكساد و إذا كان الثبات يختلف من ضريبة إلى أخرى فإنه يظهر أن الضرائب المفروضة على السلع الاستهلاكية - الضرورية منها - أفضل من هذه الناحية بالنسبة للضرائب على الدخل لأن حجم الاستهلاك الضروري لا ينخفض في أوقات الكساد إلا بنسبة بسيطة تقل بكثير عن نسبة انخفاض الدخل .

ج - المرونة : يقصد بالمرونة ثبات وعاء الضريبة مع ازدياد معدلها و من ثم ف'ن الضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة لازدياد معدلها إلى انكماش مطروحها من ثم إلى انخفاض حصيلتها .

د - الحياد : و نقصد بحياد الضريبة _ في نظر التقليديين _ أن تقتصر هدفها على الغرض المالي وحده دون التدخل في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية ، و لكي يتحقق حياد الضريبة يتطلب هذا الدقة في التنظيم الضريبي لتفادي تأثير الضريبة في البيان الاقتصادي و الاجتماعي . و هذا الأمر يصعب الوصول إليه عملياً إذا لم يكن مستحيلاً ذلك و على هذا فإن الضريبة لا بد أن تؤثر في البيان الاقتصادي و الاجتماعي حتى و لم تقصد ذلك فحياد عرض الضريبة لا يضمن حياد الضريبة .

¹ - محمد سعد فرهود، مرجع سبق ذكره ، ص: 165 .

٢- **الغرض الغير مالي للضريبة**: أصبح من المسلم في الوقت الحالي استخدام الضريبة بالإضافة لكونها أداة للحصول على الإيرادات اللازمة لتمويل النفقات العامة لتحقيق أغراض اجتماعية و اقتصادية و نحن نفصل ذلك فيما يلي^(١):

1/- **تحقيق حدة التفاوت بين الدخل و الثروات** : فتعمل الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخل و الثروات المرتفعة ثم تقوم بإعادة توزيع حصيلتها على الفقراء و أصحاب الدخل المنخفضة و يتم ذلك من خلال تطبيق ضريبة تصاعدية على الدخل و من خلال تطبيق ضرائب على التركات .

2/- **تشجيع وتنشيط التناسل**: و ذلك عن طريق منح الإعفاءات الضريبية أو تخفيض معدل الضريبة لمن ينجبون عددا معينا من الأطفال .

3/- **أهداف اجتماعية أخرى** : قد تهدف الدولة من ضرائبها إلى تحقيق أهداف اجتماعية أخرى كتشجيع استهلاك بعض السلع المرغوب فيها اجتماعيا ... و غيرها من الأهداف الأخرى .

٣- **الأغراض الاقتصادية للضريبة** : يمكن استخدام الضريبة لتحقيق بعض الأغراض الاقتصادية أيضا ونذكر ما يلي:

1- محاربة الضغوط التضخمية للضريبة و المحافظة على قيمة النقد الوطني و ذلك بأن تزيد العبئ الإجمالي للضرائب لكي تقتطع بها جزء من دخول الأفراد ، فينخفض دخلهم مما يرغم على تقليل استغلالهم و بالتالي مهما ينقص من الطلب الكلي و يقلل من ظهور التضخم .

2 - توجيه عناصر الإنتاج نحو العناصر الإنتاجية التي ترغب الدولة في تطويرها ، و يكون ذلك بإعفاء هذه الفروع من الضرائب أو بفرض ضريبة أقل في الفروع الأخرى .

3 - تشجيع بعض أنواع المشروعات من طرف الدولة لاعتبارات معينة ، فتعفى هذه المشروعات من الضرائب كلياً أو جزئياً .

4 - حماية الصناعة الوطنية و معالجة العجز في ميزان المدفوعات و يتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج بإعفاء الصادرات من الضرائب كلياً ، و تعتبر الضرائب الجمركية من أولى الضرائب التي استخدمت لهذه الغاية .

5 - تحقيق التنمية الاقتصادية في البلاد المختلفة إذ أنها تستخدم في تعبئة الموارد الاقتصادية و توجيهها في السبل التي تخدم من أجل تحقيق الادخار و من أجل الحد من الاستهلاك و بتحصيل الحكومة ادخار إجباري جماعي تستخدمه في تمويل مشروعات التنمية .

¹ - محمد سعد فرهود، مرجع سبق ذكره ، ص: 168 .

خلاصة الفصل الأول

و من خلال هذه النظرة التاريخية استنتجنا أن الضريبة هي عنصر ديناميكي حساس يتأثر و يؤثر على الأوضاع الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية للدولة .

و بناء عليه كان لزاما على المشرع الجبائي أن يحترم بعض المبادئ تتمثل في مبدأ العدالة ، اليقين و الملائمة في الدفع ، و المبدأ الاقتصادي لنفقة التحصيل و هي تهدف للتوظيف بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلفين .

كما أنه يمكن أن نستنتج من هذا الفصل بأن الضريبة ليست حيادية خاصة إذا علمنا أن الدولة تتخذها كأداة لتحقيق بعض الأهداف وفق السياسة العامة ، المنهجية ، و يترتب عن ذلك لإحداث عدة تغيرات على المستوى الكلي و الجزئي ، كما أن الضريبة لا يمكن الاستغناء عنها باعتبارها الممول الأساسي لخزينة الدولة .

الفصل الثاني

الاصلاحات الجبائية

الجديدة بعد 1992

مقدمة الفصل الثاني :

يعتبر النظام الضريبي معياراً لتقييم أي اقتصاد بلد ما حيث تعد الضرائب المورد الرئيسي لتمويل الميزانية العامة إضافة إلى الدور الهام الذي تلعبه في التنمية الاقتصادية والاجتماعية ولأن الجزائر تعتبر من الدول التي ورثت نظامها الجبائي عن المستعمر الفرنسي والذي لم يعد يتماشى مع المبادئ والأنظمة الاقتصادية للجزائر المستقلة ، وهذا ما جعل المشرعون يعتبرون من هذا النظام خلال الإصلاحات الاقتصادية التي حدثت بعد 1990 لكن كانت من قبل بعض المحاولات لإصلاح هذا النظام ، و لكن تنجر عنها في كل مرة سلبيات عديدة نذكر منها تعدد الضرائب و ثقلها المالي على المكلفين ، و كذلك تفقد كيفية حسابها الغموض الذي كان يسود البعض منها ، إضافة إلى المشاكل البيروقراطية الأخرى و التي كانت تعرقل السير الطبيعي للنظام الجبائي و هو الذي كان في كل مرة يشجع على تفشي ظاهرتي الغش و التهرب الضريبي .

المبحث الأول: الإصلاحات الهيكلية للضرائب و الرسوم .

لقد تم إصلاح الضرائب المباشرة بموجب المادة 38 من القانون 90-36 المتضمن قانون المالية لسنة 1991¹ ، حيث وضع هذا النظام حد للضريبة النوعية و الضريبة التكميلية الذي من مميزاته أن نوع من هذه الضرائب الداخل في مجال تطبيقه تفرض عليه ضريبة و زيادة على الإعفاءات الكثيرة التي تضيف من مجال التطبيق و التخفيضات المفرطة التي تحرم الخزينة العامة من إيرادات سالبة كبيرة مما انتبق عن سوء فهم للإدارة الجبائية و كذا المكلفين بالضريبة ، فجاء تصحيح 1992 لتحقيق أهداف الضريبة المعاصرة بإحداث الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة عن أرباح الشركات .

و لتوضيح ذلك وضعنا نقاط ثلاثة و التي مسها الإصلاح و هي :

المطلب الأول: إصلاحات الضرائب المباشرة

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG :

تتضمن المادة الأولى من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة على أنه تمس ضريبة سنوية وحيدة على الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل .

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر و يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى الأشخاص الذين لديهم مسكن بصفتهم مالكيين أو منتفعين أو مستأجرين له عندما يكون الإيجار باتفاق وحيد أو اتفاق سنوي
- المقيمين في الجزائر و ذوي المراكز المصلحة لديهم في الجزائر أيضا .
- الأعوان الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام خارج الوطن .
- الأشخاص الغير مقيمين في الجزائر و لديهم ذات مصدر جزائري .
- شركات مدينة مهنية .
- شركات المساهمة الذين لديهم المسؤولية الغير محدودة فيها .
- المسيرين ذوي الأغلبية في شركات أموال بالنسبة لأرباح الأسهم و النسب المثوية و الأشخاص المعنويين هم الذين لا يزيد دخلهم الصافي عن 60000 دج .

- **كيفية حسابها :** أن الإصلاحات بعد 1992 عدلت كيفية حسابها ، الدفع من المعدلات الثلاثة الأخيرة 56% و 63% و 70% مما أدى إلى ارتفاع الضغط الضريبي كما جاء في قانون المالية مما أدى إلى ارتفاع الضغط الضريبي كما جاء في قانون المالية لسنة 1994 لإصلاح هذه الوضعية من خلال جدول جديد لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي:²

¹ - المادة 38 من قانون المالية رقم 90-36 المؤرخ في 31/12/90 المتضمن من قانون المالية لسنة 1990.

² - المادة 09 من قانون المالية لسنة 1994 للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة .

جدول رقم 01 : السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي 1994

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
%00	أقل من 3000 دج
%15	من 30001 دج إلى 120000 دج
%20	من 120001 دج إلى 240000 دج
%30	من 240001 دج إلى 720000 دج
%40	من 720001 دج إلى 1920000 دج
%50	أكثر من 1920000 دج

المصدر: قانون المالية لسنة 1994

و لقد عدلت المادة 104 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة حسب المادة 10 من قانون المالية لسنة 1999 أصبح السلم الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي كالتالي

جدول رقم 02: السلم التصاعدي على الدخل الإجمالي بدءا من 1999.¹

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
%00	أقل من 60000 دج
%10	من 60001 دج إلى 180000 دج
%20	من 180001 دج إلى 360000 دج
%30	من 360001 دج إلى 720000 دج
%35	من 720001 دج إلى 1920000 دج
%40	أكثر من 1920000 دج

المصدر: قانون المالية لسنة 1999

¹ - المادة 10 من قانون المالية لسنة 1999 للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة .

و يستفيد من التخفيضات العزاب 10% أي لا يمكن أن تقل عن 1800 دج سنويا أي 150 دج أو أن يزيد عن 60000 دج في السنة أي 560 دج شهريا .

بالنسبة للمتزوجين 30% غير أن التخفيض لا يمكن أن يقل عن 3000 دج في السنة (250 دج في الشهر) أو أن يزيد عن 15600 دج في السنة (1300 دج في الشهر)

الجدول رقم 03: السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي ل 2008

معدل الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
00%	من 0 إلى 120000
20%	من 120000 إلى 360000
30%	من 360000 إلى 1440000
35%	أكثر من 1440000

المصدر: قانون المالية لسنة 2008

انطلاقا من الجدول السابق نتوصل الى الملاحظات التالية :

- حدد الحد الأدنى المعفي من الضريبة ب 120000 دج والذي يعد زهيدا ولاسيما مع ارتفاع مستوى الاسعار و تدهور القدرة الشرائية مع العلم ان مستوى هذا الحد يجب ان يضمن مستوى المعيشة العادي للمكلف
- يطبق هذا الجدول وفق التصاعد بالشرائح بحيث يطبق معدل الضريبة الجديد علي الجزء الاضافي فقط من الدخل و ليس علي الدخل بكامله كما هو الحال في التصاعد الاجمالي .
- عدم المرونة التصاعدية المعتمدة بحيث نجد طول الشريحة الاولى 120000 دج في حين طول الشريحة الثانية 240000 دج اما الشريحة الثالثة فهي اكبر اد طولها يساوي 1080000 دج وهذا في الواقع لصالح الدخول المرتفعة لذلك يجب ان تكون الشريحة الاولى واسعة حتى يمكن التقلبات في الدخل
- قد تدفع تصاعدية الضريبة بالمكلف في حالة وقوع دخله في شريحة ذات معدل مرتفع للعمل على تدنية دخله للاحاقه بشريحة ذات معدل منخفض، لذلك يجب ان يكون الانتقال في المعدل بين شريحة و اخرى بدرجة صغيرة لتجنب تحايل المكلفين و تقليص حدة التهرب اذ يمكن ان تخسر الخزينة من التهرب أكثر مما تحصله من التصاعدية¹
- و تنقسم هذه الضريبة على الدخل الإجمالي على سبعة أنواع من المداخليل تحددها قاعدة حسب نوع كل دخل و هي:
- الأرباح الصناعية و التجارية أو الحرفية .
- الأرباح المهنية الغير التجارية .
- عائدات المزارع .

¹ - قدي عبد المجيد النظام الجبائي الجزائري وتحديات الالفية الثالثة، مداخلة في الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الالفية الثالثة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة البليدة

- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية أو المنقولة .
- المرتبات و الأجور و المعاشات و الربوع العمرية .
- فرائض القيمة المرتبة من المنازل بمقابل العقارات المبنية و الحقوق المتعلقة بها .

ثانيا : الضريبة على أرباح الشركات IBS.

هي ضريبة تستحق سنويا على أرباح النشاطات الصناعية و التجارية و الحرفية و كذلك المنمية ، تدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدولة و تمثل إيرادات عموميا تعتمد عليها لتمويل نشاطاتها العامة ، فهذه الضريبة أسست بموجب المادة 135 إلى 137 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 1992 .

وتنص المادة 135 على ما يلي :

« تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل إلى تحقيقها ، الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من نفس القانون و تسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات . »

و من خلال هذا التعريف يتضح أن الضريبة على أرباح الشركات يدخل في إطار وضع نظام في إطار وضع نظام ضريبي خاص للشركات يختلف عن نظام المطلب على الأشخاص الطبيعيين ، و هذا التميز يبرزه الاختلاف القانون الموجود بين الشخص المعنوي و الشخص الطبيعي لذا فإن الضريبة على أرباح الشركات تلائم أكثر الشركات و كما أنها تعمل على عصرنته ، جباية الشركات و جعلها أداة للإنعاش الاقتصادي ، كما أن الإصلاح الضريبي المتعلق بفرض الضريبة على أرباح الشركات ، يسعى إلى تحقيق العبء الضريبي المطبق على الشركات و يتضح محاسب أي إدخال الضريبة على أرباح الشركات يجسد مبدأ أفضل الضرائب على دخل الأشخاص و الضرائب على دخل الشركات .

- مجال تطبيقها : حسب مبدأ إقليمية الضريبة تفرض الضريبة على أرباح الشركات المحققة بالجزء سواء أكانت تلك الأرباح الخاصة بالشركات الوطنية أو الأجنبية المتواجدة في الجزائر حيث يترتب على ذلك إلغاء التمييز السابق للشركات الأجنبية و الوطنية و العمومية و الخاصة و يأخذ بعين الاعتبار مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات الصيغة الإلزامية و كذلك الإلزامية و يتضح ذلك كما يلي :

الشركات الخاضعة وجوبا إلى IBS :

تخضع ل IBS بصفة إجبارية الشركات التالية :

- شركات الأسهم .
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة .
- شركات التوصية بالأسهم .
- المؤسسات العمومية و الهيئات ذات الطابع الصناعي و التجاري .
- الشركات المكونة تحت شركة أسهم .

الشركات الخاضعة اختياريا إلى IBS:

توجد بعض الشركات التي تعتبر أصلا خاضعة ل IRG إلا أن المشرع سمح لها اختياريا بالخضوع إلى IBS و في هذه الحالة يترتب على تلك الشركات تقديم طلب الاختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لدى مفتشية الضرائب المعنية و يعتبر هذا الاختبار النهائي و لا رجعة فيه مدى حياة الشركة . هذه الشركات هي شركات الأشخاص كشركاء التضامن ، و شركات التوصية البسيطة .

الإعفاءات من IBS:

- لقد وضع المشرع الضريبي بعض الإعفاءات IBS لفرض تشجيع المؤسسات على الاستثمار في نشاطات معينة وفق السياسة العامة للاقتصاد و كذا مراعاة الجانب الاجتماعي لبعض الفئات و قد حددت جميع الإعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات في المادة رقم 138 من قانون الضرائب المباشرة التي تنص على ما يلي :
- تستفيد النشاطات المعلن عنها أولويتها ضمن المخططات التنموية السنوية أو المتعددة السنوات ، من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات . ابتداء من دخولها حيز النشاط ، و ترفع مدة الإعفاء لنشاطات المعلن عن أولويتها التي تمارس في مناطق يراد ترقيةها ، إلى خمس سنوات انطلاقا من بدئ نشاطها .
 - عندما تمارس المؤسسة نشاطها معلنا على أولويته في منطقة ، يجب ترقيةها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم ، و تمارسه في نفس الوقت خارج هذه المناطق ، فالربح المعفى من الضريبة ينتج من النسبة بين رقم الأعمال المحقق في منطقة يراد ترقيةها و رقم الأعمال الإجمالي .
 - تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات و الهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات .
 - و تستفيد من إعفاء دائم بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات : للمؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و الهياكل التابعة لها .
 - الطرق و الهيئات التي تمارس نشاطا مسرحيا فما يخص مبلغ الإيرادات المحققة .
 - كما يستفيد من الإعفاءات لمدة 10 سنوات ، المؤسسات السياحية المحدثّة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب باستثناء الوكالات السياحية و الأسفار و كذا الشركات المختلفة التي تمارس نشاطا في القطاع السياحي .
 - تستفيد لمدة 5 سنوات ابتداء من السنة المالية لسنة 1999 عمليات البيع و الخدمات الموجهة لتصدير على عملية البيع و الخدمات الموجهة لتصدير على النقل البري و البحري و الجوي و إعادة تأمين البنوك .
 - لا يمنع الإعفاء المؤسسات التي تلتزم بإعادة استثمار الأرباح المحققة بعنوان هذه العمليات و ذلك وفق نفس الشروط و الآجال المنصوص عليها في المادة 142 من هذا القانون .
 - كما تستفيد من الإعفاءات لمدة 2 سنوات ابتداء من السنة المالية 1996 وكالات السياحة و الأسفار و كذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة .
 - تشترط الاستفادة من أحكام الفقرة السابقة أن يقدم المعنيون بالأمر على المصالح الجبائية المختصة شهادة تثبت إيداع تلك العائدات بالعملة الصعبة لدى بنك موجود بالجزائر .
- و يتحدد الوعاء الضريبي لـ IBS كما يلي :
- تنص المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على ما يلي :
- الربع الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أي طبيعة كانت تنجزها كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لمؤسسة واحدة في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستقلال . و في نهايته يشكل الربع الصافي من الفرق في قيمة الأصول . و في نهايته يشكل الربع الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية عند اختتام و افتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها قاعدة الضريبة ، و تحصر الضريبة من الزيادات المالية و تضاف عند الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركات خلال هذه الفترة و يقصد بالأصول الصافية : الفائض في قيمة الوصول من بين جملة الخصوم المتكونة من ديون الغير و الاستهلاكات المالية و الأرصدة المتبقية .
- إن IBS تحسب على أساس الربح المحاسبي و هو يختلف عن الربح المحاسبي الذي يظهر في جدول حسابات النتائج

و يحدد ذلك الربح المحاسبي بالفرق بين الإيرادات و التكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية .
أما الربح الضريبي فهو ذلك الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات و يتضح ذلك خلال العلاقة التالية :

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

الاستردادات : عبارة عن التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفعها نهائيا لأنها تعتبر

مصاريف استقلالية و أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من قبل إدارة الضرائب ، كما قد ترفضها بصفة مؤقتة إلى أن يتم تسديدها .
بالنسبة للتكاليف التي ترفض مؤقتا تتمثل في :

- الأتعاب الغير مسددة خلال السنة .

- مصاريف التعامل التقني و المصاريف المالية اتجاه الخارج .

و بالنسبة للمصاريف المفروضة بصفة نهائية تتمثل فيما يلي :

- مختلف التكاليف و الأعباء و أجور الكراء خاصة المباني الغير مخصصة مباشرة للاستغلال .

- الهدايا المختلفة خاصة باستثناء تلك التي لها طابع إشاري ما لم تتجاوز قيمتها بالوحدة مبلغ 225 دج لكل مستفيد و الإعانات و

التبرعات و الهدايا عدا تلك الممنوحة نقدا أو شيكا لصالح المؤسسات و الجمعيات ذات الطابع الإنساني ما لم تتعدى مبلغا سنويا قدره

7500 دج .

- مصاريف الاستقبال بما فيها الإطعام و الفنادق ، العروض التي يفوق مبلغا الحد المقدر بـ 1% من صافي الربح الجبائي في السنة الأخيرة

التي تم فيها التخفيض بواسطة سجل الإخضاع الضريبي أو الحد الأقصى المقرر عن كل سنة مالية مبلغ 37500 دج .

- غير أنه يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي و الكفالة و الدعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية من أجل تحديد الربح الجبائي

شريطة أن تكون في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين و في حد أقصاه 200000 دج

تستفيد كذلك من هذا الخصم النشاطات الثقافية المختصة فيما يلي :

• ترميم المعالم الأثرية و التاريخية و تصليحها و تدعيمها .

• ترميم التحف الأثرية و حفظها .

• نوعية الجمهور و تحسيسه بجميع الوسائل في كل ما يتعلق بالتراث التاريخي المادي المعنوي ، و إحياء المناسبات التقليدية .

التخفيضات :

عبارة عن تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي و تعتبرها إدارة الضرائب كالتكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة هذه

التكاليف تتمثل في خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الخامسة .

تتمثل إحدى تقنيات النظام الضريبي في تخفيض العبء الضريبي على المؤسسة لغرض تشجيع الاستثمارات و توزيعها و تستفيد

الشركات من تقنية الرصد الجبائي بنسبة 60% من الأرباح المودعة من الشركة الأم و فروعها قصد تجنب الدراج الضريبي الذي ينتج عن

ذلك التصريح المزدوج بنفس الأرباح و تتوقف الاستفادة من تقنية الرصد الجبائي عن توفر الشروط التالية :

- يجب أن تكون الشركات المستفيدة شركات ذات رؤوس أموال تخضع للسنة العادية في IBS.

- يجب أن تكتسي السندات التي حررتها الشركة الأم أي الشكل الاسمي أو تكون مودعة لدى بنك الجزائر أو لدى المؤسسات المالية

الأخرى التي تعتمد عليها الغدارة الجبائية .

- يجب أن تساوي النسبة المئوية الدنيا لمساهمة الشركة الأم في رأس مال الشركة الفرعية 10% .
 - يجب أن تكون السندات قد اكتسبت عند الإصدار و إلا وجب أن تتعهد الشركة الاحتفاظ بها لمدة سنتين على الأقل
 - أن استفادة الأرباح الموزعة من طرف الفرع إلى شركة الأم برصد جبائي نسبته 10% بشكل خطوة نحو وضع ضريبة لمجموعة الشركة .
- حساب IBS :**

تعتبر IBS ضريبة نسبية حيث أنها تفرض على أساس نسبة معينة و في هذا المجال نجد المادة رقم 150 من قانون الضرائب المباشرة يميز بين ثلاث فئات من المعدلات هذه الأخيرة تتمثل فيما يلي :

- * المعدل العادي المطبق على أرباح الشركات .
- * المعدل المنخفض المطبق على الأرباح المعاد استثمارها .
- * المعدلات الخاصة على بعض المداخل عن طريق الاقتطاع من المصدر .

المعدل العادي :

أدى الإصلاح الضريبي لسنة 1992 إلى وضع نسبة 42% كمعدل عادي للضريبة على أرباح الشركات نظرا لكون هذا المعدل يمثل عبئا كبيرا على كامل المكلفين بها و لكون أغلب المؤسسات الاقتصادية لم تكن تحقق فوائد إيجابية نظرا للوضع المالي الصعبة التي لازمت هذه الإصلاحات .¹

جاء قانون المالية لسنة 1994 و بالتحديد في مادته 16 تخفيض هذه النسبة إلى 38% و لكن بقي هذا المعدل مرتفعا نوعا ما حتى بعد أن جاء قانون المالية لسنة 1999² و الذي خفض بموجبه هذه النسبة إلى 30% .

وطبقا لقانون المالية التكميلي لسنة 2006 أصبحت تفرض الضريبة على ارباح الشركات بمعدلين ثابتين وهما 25 % بالنسبة للأنشطة التجارية

19 % لقطاع البناء والاشغال العمومية والأنشطة السياحية³

المعدل المنخفض :

تخضع الأرباح المعد استثمارها إلى معدل منخفض ، فأول نسبة حددت هي 5 % لقانون المالية لسنة 1992 لترفع مرة واحدة إلى 33 % سنة 1995 هذا يرجع إلى إشكالية التهرب الضريبي ، بحيث يشجع المعدل السابق 5 % على هذا التهرب ، إذ يصعب على إدارة الضرائب مراقبة تلك العمليات ، و طبقا لقانون المالية لسنة 1999 ، حدد هذا المعدل بنسبة 15 % اما المعدل المعمول به الان الذي جاء به قانون المالية لسنة 2006 هو 12.5 و ذلك مرتبط ببعض الشروط حيث أن الاستفادة من تطبيق المعدل المنخفض على الأرباح المعاد استثمارها يستلزم توفير بعض الشروط :

- مسك محاسبة منتظمة .

¹ - Ministère des Finances ; DGI Bulletin du services fiscaux n ° 12 Septembre 1995 p : 11 .

² - Dib Saïd Ahmed ; Rapport du système fiscal Algérien ، 1995 p: 09 .

³ - وزارة المالية قانون رقم 03-22 المتضمن قانون المالية لسنة 2004

- تقديم تصريح واضح فيه قيمة الأرباح المعاد استثمارها و يكون مرتفعا بيان توضح إلى الاستفادة المحققة و تحقيق و تحديد طبيعة و تاريخ دخول هذه الاستثمارات في حساب أصول المؤسسة ، كما يشترط الاستفادة من هذا التخفيض في مجالات تخص عملية توسع و تنمية هذه المؤسسة .

هذا التخفيض في الاستثمارات في مجالات نخص عملية توسع و تنمية هذه المؤسسة .

التزامات الأشخاص المكلفين بالضريبة :

يتعين على الأشخاص المعنويين المشار إليهم أنفا أن يكتبوا قبل الناتج م أبريل من كل سنة لدى مفتش الضرائب الموجود بمكان مقر الشركة ، و الإقامة الرئيسية لها تصريحا بالمبلغ الخاضع للضريبة الخاص بالنسبة المالية السابقة .

يجب على المكلفين بالضريبة أن يذكروا في تصريحتهم الخاصة مبلغ رقم أعمالهم و رقم تسجيل السجل التجاري ، و لقب المحاسب و المحاسبين المكلفين بمسك محاسبتهم و عناوينهم أو تحديد مراقبة النتائج لمحاسبتهم مع ذكر ما إذا كان هؤلاء التقنيون بين المستخدمين الأجراء المؤسسة أم لا ، إلى جانب تقديم تصريح .

فالمكلفون بالضريبة ملزمون بأن يسجلوا على استشارات التي تعدها و تقديمها لإدارة مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة ، كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها و لاسيما ملخص حساب النتائج و نسخة من حصيلتهم و كشف المصاريف العامة حسب طبيعتها و الاستهلاكات المالية و الأرصدة ، فاقطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى عرض هذه الإستهلاكات المالية و الأرصدة - جدول النتائج لتحديد الربح الخاضع للضريبة .

و عند الاقتضاء التزاما بإعادة الاستثمار بفرائض القيمة المنصوص عليها في المادة 173 - 2 من قانون الضرائب المباشرة .

- كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني .

- و تقدم الشركات فيما يخصها كشف للمبالغ المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات .

- كما يتعين على المكلفين بالضريبة المشار إليها أن يقدموا في آن واحد مع التصريح بالنتائج الخاصة بكل سنة مالية جديدة لا يتضمن الإشارة لأي تخصيص كل سيارة سياحية مفيدة في أصولها أو تحملت بشأنها المؤسسة مصاريف أثناء تلك السنة المالية .

- كما يتعين على نفس هؤلاء المكلفين بالضريبة وجوبا أن يقيموا في محاسبتهم وبشكل واضح طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لمستخدميهم و قيمتها .

ثالثا : الإصلاحات الأخرى للضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

سوف نقوم في هذه الفترة بالتطرق إلى مختلف الإصلاحات الأخرى لنظام الضرائب المباشرة التي جاءت بها الإصلاحات الجبائية

الجديدة والتي تتعلق ب :

- الرسم العقاري .

- الدفع الجزائي .

- الرسم على النشاط المهني .

- رسم التطهير .

1 / الرسم العقاري :

هي ضريبة سنوية على الممتلكات العقارية ، حيث تعتبر شكلا من أشكال الضرائب المستعملة في البلدان التي تكون فيها الأراضي الغير مملوكة للدولة ؛ يحدد هذا الشكل من أشكال المساهمة في أعباء الدولة على أساس القيمة الإيجارية السنوية أو قيمة رسم الممتلكات العقارية ، أو على أساس قيمة الراضي فقط . و طبقا لقانون المالية فهي نوعين ، حيث حددت حتى سنة 1992 في قانون المالية .

1/ أ - الرسم على العقارات المبنية :

و تحسب على أساس القيمة الجبائية للمساحة المتواجدة فيها أي ملكية ، و هذه القيمة محددة في القانون بالنسبة لكل (م³) بحيث تختلف القيمة الإيجارية الجبائية للممتلكات المبنية لكل ولاية حسب كل بلدية تبعا للمنطقة الفرعية لها .
جدول رقم 04: أسعار القيمة الإيجارية الجبائية للممتلكات المبنية¹ :

المنطقة (1)	المنطقة (1)	المنطقة (1)	المنطقة (1)
أ : 445	أ : 408	أ : 371	أ : 334
ب : 408	ب : 371	ب : 334	ب : 297
ج : 371	ج : 334	ج : 297	ج : 260

المصدر: قانون المالية 2002

إن أساس فرض الضريبة يتحدد بعد تطبيق تخفيض 2 % سنويا مراعاة لتقدم البناءة على أن لا يتجاوز هذا التخفيض 40 % و يتحدد للمصانع ب 50 % ، و يكون حساب الرسم بتطبيق المعدلات الآتية من القاعدة الضريبية :

3 % بالنسبة للممتلكات المبنية بأتم معنى الكلمة .

5 % بالنسبة للمساحات التي تشكل ملحقات .

7 % بالنسبة للمساحة التي تكون أصغر أو تساوي 500 م³ .

و المعفيين من هذه الضريبة هم :

- العقارات التابعة للدولة ذات الطابع الإداري .
- الأملاك المخصصة للشعائر الدينية .
- العقارات الخاصة بالأجانب .
- البنايات الجديدة .
- إعادة بناء الزيادة الممكنة لفترة 7 سنوات ابتداء من 1 جانفي للسنة الموالية لنهاية أو بداية الأشغال .
- البنايات المخصصة لغرض السكن التابعة للدولة أو الجماعات المحلية .
- البنايات التي يمارس فيها الشباب المستفيدين من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ إنجازها²

¹ - المادة 09 من قانون المالية لسنة 2002 المعدلة لاحكام المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ص:07

² - المادة 261 ب - من قانون الضرائب المباشرة .

1/ ب - الرسم على الممتلكات الغير مبنية و هي :

- الأراضي الكائنة في القطاعات العمومية القابلة للتعمير .
- المحاجر و مواقع استخراج الرمل في الهواء الطلق ، مناجم الملح و السبخات ، الأراضي الفلاحية .
- غير أنه بالنسبة للأراضي الواقعة في المناطق العمرانية أو القابلة للتعمير التي لم يشرع في إقامة بناء عليها خلال مدة عشر سنوات فإن الحقوق المستحقة بصدد الرسم العقاري ترفع بنسبة 25 % على ملاكها ابتداء من 1 يناير 1998 .
- و يكون أساس فرض الرسم من القيمة الإيجارية من الممتلكات الغير مبنية و المدلول والمحصل عليها بضرب قيمة المتر مربع في المساحة الخاضعة .

جدول رقم 05: أسعار القيمة الإيجارية الجبائية للممتلكات الغير المبنية¹

المناطق				البيان
4	3	2	1	
50	90	120	150	الأراضي المخصصة للبناء
09	16	22	27	الأراضي المستعملة ، حدائق للزهور و أراضي مخصصة للألعاب و التي تشكل ممتلكات خاصة للملكيات المبنية .

المصدر: قانون المالية 2002

أما للملكيات المعفية فهي كالتالي :

الأراضي المشغولة بالسكة الحديدية هي الأراضي التي تخضع للرسم على العقارات المبنية .

2/ رسم التطهير :

وهي رسمين :

2 / أ - الرسم الخاص برفع القمامات :

- إن الأشخاص الخاضعين يحددهما القانون باسم أصحاب الملك و حق الانتفاع و يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن ينفعه سنويا و تضامنيا مع صاحب الملك و يحدد مبلغ هذه الرسوم كما يأتي :
- 375 دج على كل المنازل الواقعة في بلدية يقل عدد سكانها 50000 نسمة .
 - 500 دج على كل متر واقع في بلدية عدد سكانها 50000 أو أكثر .
 - 1000 دج على كل سجل تجاري أو ما يماثله واقع في بلدية يقل سكانها عن 50000 نسمة .

¹ - المادة 09 من قانون المالية لسنة 2002 المعدلة لأحكام المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ص: 07.

- 1250 دج على كل سجل تجاري أو غير تجاري أو حربي أو ما يماثله واقع في بلدية يقل سكانها عن 50000 أو أكثر .
- 2500 إلى 50000 دج على كل سجل تجاري أو صناعي أو حربي 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 .

2 / ب - الرسم الخاص بتصريف المياه الغير صالحة للشرب :

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

3 / الدفع الجزافي :

هو عبارة عن ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين و الهيئات المقيمة بالجزائر و التي تدفع مرتبات و أجور لمستخدميها ، و بالتالي فهي تفرض على مجموع الأجور والمرتبات و التعويضات و العقارات و المعاشات و الربوع المقدمة للعمال باستثناء العناصر التالية¹ :

- الامتيازات العينية المثلة في التغذية و السكن دون سواها الخاصة بالمناطق الغير راقية .
- الأجور و غيرها من المرتبات المدفوعة للمعوقين المستفيدين من الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي ضمن المرتبات و المنوحة في إطار المخصصة لتشغيل الشباب ضمن الشروط التي تحدد عن طريق التنظيم و كذا بشتي جميع المعاشات و الأجور المذكورة ، و هناك أيضا تعويضات التنقل أو المهمة و كذا التعويضات المقدمة لحوادث العمل .
- و تحسب هذه الضريبة وفق المعدلات الآتية² :

- 40 % بالنسبة للمرتبات و الجور و التعويضات و الرواتب بما فيها قيمة الامتيازات العينية .
- 1 % بالنسبة للمعاشات و الربوع العمرية .

و هذا سنويا حسب المداخل السنوية .

و مثال على ذلك : مؤسسة تصدير تعفى منها ، و ذلك لتشجيع التصدير إلا أن هذا الإعفاء يبقى غامضا و يشير عدة تساؤلات كون نشاط التصدير له شروط موضوعية أخرى متمثلة عموما في تخفيض تكاليف الإنتاج و قدرة التنافس لدى هذه المؤسسة . يتم تسديد الضريبة خلال 20 يوم الأولى التي تلي شهر الاستغلال إذا تجاوز المبلغ الذي تم تسديده خلال السنة الماضية 50000 دج أما في حالة العكس فإن تسديد هذه الضريبة يكون خلال عشرين يوما التي تلي ثلاثة أشهر من الاستغلال .

4 / الرسم على النشاط المهني :

لقد أنشئ هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1996 ، ثم عوض بالرسم السابق الذي كان في النظام القديم المتضمن الرسم على النشاط الصناعي و التجاري .

و مجال تطبيق هذه الضريبة حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة كما يلي :

¹ - المادة 15 من قانون المالية لسنة 2002 المعدلة لأحكام المادة 26 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

² - المادة 211 من قانون الضرائب المباشرة و المتممة وفق المادة رقم 8 من قانون المالية لسنة 1998 .

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم دخولا في الجزائر و محاميتها دائما و يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صف الأرباح الغير تجارية .
- رقم الأعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة يمارسون نشاط تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صف الأرباح الغير التجارية أو الضريبة على أرباح الشركات و الخاضعين لهذه الضريبة هم :
- باسم المتقيد من الإيرادات الخاضعة للضريبة حسب مكان ممارسته المهنية ، أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الاقتضاء .
- باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال الذي يحققه كل فرعية من مؤسساتها الفرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها .
- يؤسس الرسم في الشركات مهما كان شكلها على غرار الشركات بالمساهمة باسم الشركة أو المجموعة .
- و الإعفاءات على هذا الرسم تخص الحالة الاجتماعية و الاقتصادية و هي كما يلي :
- إن أهم الإعفاءات حسب تصورنا هو ، الإعفاء الذي يخص النشاطات في المخططات التنموية و التي تعفى بمدة ثلاث سنوات و ترفع هذه الفترة لمدة خمس سنوات إذا أقيمت في مناطق ترقيتها و تحدد حسب التنظيم .
- القصد من الإعفاءات هو جلب المستثمرين للأنشطة في المخططات التنموية السنوية أو ما يسمى بلغة المالية العامة ، المخطط السنوي للإنتاج ... ، فغالبا ما نجد أولويات هذه المخططات تتغير في كل سنة مالية تقريبا .
- الهيئات التي تمارس نشاطا فنيا أو مسرحيا .
- رقم الأعمال الذي لا يفوق 8000 دج بالنسبة لبيع البضائع و لا يفوق 5000 دج لمؤدي الخدمات .
- مبلغ عمليات البيع التي تشمل البيع للمستهلك للتبغ و الكبريت .
- مبلغ العمليات التي تشمل الخبز و الدقيق و الحليب .
- و يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 2 % ⁽¹⁾ و هو يفرض على رقم الأعمال المحقق ، و توزع حصيلته على الجماعات المحلية حسب الجدول التالي

جدول رقم 06: توزيع حصة الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	حصة الولاية	حصة البلدية	الصندوق المشترك للولايات	المجموع
المعدل العام	0.59 %	1.30 %	0.11 %	2 %

المصدر : قانون المالية التكميلي لسنة 2001 .

و في بعض الأحيان يشكل هذا الرسم ثقلا على خزانة المؤسسة ، و بالتالي يؤثر هذا على توازنها خاصة إذا كان الدفع شهريا .

¹- من قانون المالية لسنة 2001 المعدلة للمادة 222 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة .

المطلب الثاني: إصلاحات هيكلية للضرائب الغير المباشرة .

لقد أسس قانون المالية لسنة 1991 في مادته 65 رسما على القيمة المضافة رسما خاصا بعمليات البنوك و التأمينات طبق ابتداء من أول جانفي 1992 إلا أن المردودية المالية لهذا الأخير قد أدت إلى إدماجه مع الرسم على القيمة المضافة ابتداء من أول جانفي 1995 يشكّلان ما يعرف بالرسم على رقم الأعمال كما تخضع بعض الموارد حسب طبيعتها لرسم داخلي على الاستهلاك ، و تخضع مواد أخرى لرسم نوعي إضافي .

و في هذا السياق نتناول ثلاث نقاط تبين الرسوم التي اعتمدت في الهيكل الجديد للضرائب الغير مباشرة .

أولا : الرسوم 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 الرسم على القيمة كان متمثل في الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج ، لقد تم إدخال الضريبة على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991 ، هذا في إطار الإصلاحات الضريبية على القيمة المضافة إلى الأهداف الأخرى المتمثلة في :¹

- إنعاش النمو الاقتصادي و ذلك انطلاقا من كون تكاليف الاستثمار سوف تخفض بشكل محسوس .
- رفع تنافسية المؤسسات الجزائرية على مستوى الأسواق الخارجية من خلال مسح الأعباء الجبائية المحلية المصدرة عند الحدود
- البحث عن الشفافية الحيادية عن طريق تخفيف الرسوم المتضمنة للعناصر المساهمة في إنتاج السلع و الخدمات
- إن النظام على الضريبة المضافة أو على القيمة المضافة أوسع من مفهوم الضرائب على الاستهلاك . كون هذه الأخيرة تخص توليفات سليمة معنية تتحدد وفق التنظيم ، بينما الضريبة على القيمة المضافة تعتبر ضريبة على الاتفاق في أغلب مجالات الاستهلاك السلي و الخدمات و بالتالي فهي ضريبة غير مباشرة على اتفاق الدخل و ليست خاضعة بسلعة معينة و بالتالي فالرسم على القيمة المضافة هي : ضريبة غير مباشرة مطبقة على العمليات التي تكتسي طابعا تجاريا صناعيا حرفيا ، إذ أنها تفرض على القيمة المضافة للسلع و الخدمات أثناء إنتاجها و تداولها بحيث يقوم كل منتج بدفع هذه الضريبة المحصلة على مبيعاته و هذا القصد الذي يعادل الضريبة المحققة على القيمة المضافة في كل مرحلة من المراحل الاقتصادية و التجارية التي يقوم بها الخاضعون لها .
- مجالات تطبيقها هي :²

- المبيعات ، التسليمات على المال الأصلي من المنتجات ، البضائع الخاضعة للضريبة المستوردة ، المنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل تجارة المستوردين .
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة .
- التسليمات لأنفسهم الخاصة بالاستثمارات ، المنقولات التي يقوم بها الخاضعون لأنفسهم لتلبية حاجاتهم أو حاجات مستثمريهم الخاصة .
- عمليات الإيجار أداء الخدمات كالتليكس ، الهاتف ، مستغلي سيارات الأجرة .

¹ - عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره ، ص: 162.

² - إعادة 21 ، 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال المعدلة للمادة 21 من قانون المالية لسنة 2001 .

- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات المكونة جزئيا أو كليا من البلاتين أو الذهب ، بنوع العمليات أو المتاجرة التي يمارسها الأشخاص الذين يستثمرون هذه الأملاك باسمهم ، ذلك بصفة اعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها ، كذلك العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء هذه الأملاك بالإضافة إلى عمليات التقسيم ، البيع التي يقوم بها ملاك الأراضي وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع الجاري به العمل .
- الأشغال الدراسية ، البحوث التي تنجزها المؤسسة .
- الحفلات الفنية ، الألعاب التسلية بمختلف الأنواع التي يتضمنها أي من الأشخاص .
- عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى .
- بائعو الملاك و ما شابهها ، كذا النشاطات التجارية بالتجزئة .
- عمليات الاستيراد .
- العمليات التي تقوم بها المؤسسات الصحفية التي تنجز لصالحها ، كذا عمليات البيع المتعلقة بالجزائر ، النشريات الدوريات ، نفايات الطباعة .
- المنتجات المتعلقة بأنشطة الحرف التقليدية التي تحدد قائمتها عن طريق تنظيمها .
- مصنوعات الفضة .
- المهن الطبية .
- العروض المسرحية ، الحفلات الموسيقية ، العروض المسلية بمختلف أنواعها .
- أما مجال الإخفاء هذه الضريبة هو :
- عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات التي تخضع للضريبة غير المباشرة عند الصنع أو التداول ، الاستهلاك شاملة الرسم خاص أو رسم قيمي .
- عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات ، الحيوانات التي تخضع للرسم على الذبح .
- العمليات التي ينوح بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم الإجمالي عن مبلغ 100000 دج أو ما يعادله بالنسبة لمؤدي الخدمات ، عند مبلغ 130000 دج بالنسبة لباقي الخاضعين للضريبة .
- و يعنى كذلك من العمليات (TVA) عمليات البيع المتعلقة بالخبز و الحليب الزبدة ، المنتجات الصيدلانية الوطنية و كذا المحفلة في إطار خدمات ، هدفها تنظيم مطاعم لتقديم وجبات بالجمان أو للطلبة¹.
- و هناك أيضا العمليات المعفاة التي تتم عند الاستيراد عن العمليات المعفاة من (TVA) عند الاستيراد تتمثل فيما يلي²:
- المنتجات المحلية الممنوع بيعها و المعفاة من (TVA) .
- المنتجات أو البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموقفة للحقوق الجمركية التالية :
- الاستيداع ، القبول المؤقت ، العبور الإيداع .

¹ - المادة 21 من قانون المالية لسنة 2001 المعدلة للمادة 09 من قانون الرسم على رقم الأعمال .

² - المادة 21 من قانون المالية لسنة 2001 ، ص: 15 المعدلة للمادة 11 من قانون الرسم على رقم الأعمال .

- البضائع التي تستفيد من قبول استثنائي ، تشمل¹ : البضائع المستوردة من طرف أشغال البعثة الدبلوماسية ، الأشياء الموجهة للمتاحف ، المكتبات ، العينات التي ليست لها قيمة سلعية .
- سفن الملاحة الحربية ، آليات الصيد البحري ، طائرات المخصصة للمؤسسات الوطنية للخطوط الجوية الجزائرية .
- البضائع المستوردة في إطار المقايضة .
- التنفيذ المحاسبي للصادرات بصفة منتظمة مع وضع العلامات اللازمة للبضائع المصدرة لمعرفة اتجاهها و قيمتها .
- تقييد علامات البضائع في وثيقة الإثبات (تذكرة نقل ، ورقة بيع ،)
- مورد الشركات البترولية .
- الأشخاص الذين يقومون بعمليات التصدير .
- منتجو السلع المعفية من الرسم على القيمة المضافة بموجب القانون .
- مشتريات التجهيزات الموجهة إلى العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة من طرف المؤسسات التي تمارس نشاطات ذات أولويات في مخططات التنمية

طريقة حسابها :

حساب الرسم على القيمة المضافة بحسب بتطبيق معدل محدد بواسطة القانون كل أساس فرض الضريبة المتمثل في رقم الأعمال ، هذا الأخير يحتوي على سعر السلعة ، الأشغال و الخدمات بما في ذلك الحقوق و الرسوم باستثناء الرسم ، و قد حددت هذه المعدلات على القيمة المضافة (رقم الأعمال خارج الرسم THAC) طبقا لقانون المالية لسنة

2001 في مادته 21 :

7 % معدل منخفض .

10 % معدل عادي .

وطبقا لقانون المالية التكميلي لسنة 2006 أصبح الرسم على القيمة المضافة يفرض بالمعدلين الثابتين و هما

المعدل العادي 17 %

المعدل المنخفض 07 %

¹ - Bel amri Khelaf . Taxe sur la valeur ajoutée Alger . ANEP 1991 p: 40

وقد عدلت معدلات الرسم على القيمة المضافة بغرض تقليص عددها، وخفض معدلاتها على النحو الذي يبينه الجدول التالي:

جدول رقم 07: تطور معدلات الرسم على القيمة المضافة في الجزائر

قانون المالية للسنة 2001	قانون المالية للسنة 1997	قانون المالية للسنة 1995	قانون المالية للسنة 1992	قانون المالية المعدلات
7 %	7 %	7 %	7 %	المعدل الخاص بالمخفض
ملغى	14 %	13 %	13 %	المعدل المخفض
17 %	21 %	21 %	21 %	المعدل العادي
		ملغى	40 %	المعدل المرتفع

المصدر: القوانين المالية للسنوات: 1992 – 1995 – 1997 – 2001

و فيما يخص العمليات التي تخضع لكل رسم فتحدد قوائمها بموجب قوانين المالية حسب النشاطات ، المنتجات السياسية الاجتماعية ، الاقتصادية .

بعد هذا العرض للرسم على القيمة المضافة يمكننا تقديم الملاحظات التالية :

- تعمل هذه الضريبة على تخفيض لتكاليف الاستثمار لأنها تسمح للمؤسسات الاسترجاع المالي . يمكن للرسم على القيمة المضافة من زيادة فعالية الإدارة الضريبية نتيجة تبسيط الإجراءات و تقليص عدد المعدلات .
- يعتبر الرسم على القيمة المضافة في حالة البيع نقدا كرأس مال عامل بالنسبة للمؤسسة ، لأن مبيعات بداية الشهر تباع للمؤسسة التصرف بمبالغ الرسوم المقبوضة من زبائنهم كجزء من سعر البيع إلى غاية يوم العشرين من الشهر الموالي حيث يمكن اعتبار الرسم على القيمة المضافة تكلفة لأن الدين الضريبي يترتب بمجرد التسليم كواقعة منشئة للضريبة .
- يمكن لهذه الضريبة توفير إيرادات كبيرة ، نظرا لمجال تطبيقاتها الواسع بحيث شملت مجالات لم تكن معينة في النظام السابق كالتجارة بالتجزئة الخ .

ثانيا : الرسم الداخلي على الاستهلاك TIC

إن هدف السلطات العامة من وضع ضرائب على الاستهلاك خاصة بسلع معينة هو خاص لاستهلاكات معينة كالمنتجات الضارة بالصحة . و تعرف الضرائب على الاستهلاك عموما بأنها الضريبة المسددة مقابل الانتفاع بالسلع و الخدمات النهائية في الدول التي تستهلك فيها .

لقد أسس قانون المالية لسنة 1991 رسما يأخذ بعين الاعتبار عند حساب الرسم على القيمة المضافة و الذي يتمثل في الرسم الداخلي على الاستهلاك و التي أخضعت لها مجموعة من المنتجات يمكن تصنيفها ضمن المنتجات الضارة بالصحة إلا أنها ما فتئت تشكل إيرادا ماليا معتبرا لا يستهان به ، تعتمد عليه نوعيا ، يتغير من فترة إلى أخرى حسب قوانين المالية السنوية .

و لتبسيط هذه الفكرة ، ارتأينا إلى إدراج مجموعة المواد الخاصة بهذا الرسم في الجدول التالي :

جدول رقم 08 المنتجات الخاصة للرسم الداخلي على الاستهلاك بالمعدلات المطبقة :

البيان	قيمة الرسم
أولاً : الجعة	3610.00 دج / هكتار لتر .
ثانياً : السجائر	1040.00 دج / كلغ .
أ - التبغ الأسود .	1260.00 دج / كلغ .
ب - التبغ الأشقر .	1470.00 دج / كلغ .
ج - السجائر .	620.00 دج / كلغ .
د - تبغ التدخين .	710.00 دج / كلغ .
هـ - تبغ للتنشق ، المضغ و الكبريت .	26 دج لكل علبة 100 تحتوي على 40 عودا على الأقل في كل علبة .

المصدر: قانون المالية لسنة 2002 .

و للإشارة فإنه يؤسس الرسم على المنتجات البترولية و المماثلة لها مستوردة أو محصل عليها في الجزائر لصالح ميزانية الدولة و يطبق هذا الرسم على المنتجات المذكورة في الجدول التالي :

جدول رقم 09:المنتجات البترولية الخاصة بالرسم

تعيين المواد	الرسم دج
البنزين الممتاز	777.00 / هلتز .
البنزين العادي	629.00 / هلتز .
زيت القبول	68.90 / هلتز .
غاز أويل	163.80 / هلتز .
غاز البترول السائل	260.80 / هلتز .
البروبان	33.65 كلغ لكل 35 كلغ .
البوتان	25.20 كلغ لكل 13 كلغ .

المصدر: قانون المالية لسنة 2001 .

ثالثا : الرسم على عمليات البنوك و التأمينات TOBA.

يعتبر هذا الرسم أحد فروع الضرائب الغير مباشرة الذي يمكن إدراجه كتكملة للرسم على القيمة المضافة ، بحيث أسس ضمن المادة 162 من قانون الرسم على القيمة المضافة ، إلا أنه يطبق على عمليات ذات طبيعة مالية كعمليات البنوك و التأمينات .
إن الرسم على عمليات البنوك و التأمينات تخض لنفس الأحكام التي تخضع لها الرسم على القيمة المضافة و خاصة منها تلك المتعلقة بتحديد القاعدة الضريبية التحصيل و المنازعات¹ .

ميدان تطبيقها :

* الهيئات البنكية : تشمل في مبالغ حقوق الأجور و الأسعار المحصلة .
* هيئات التأمين : و تتمثل في الأساس مجموع المبالغ المشتركة من طرف المؤمن و كل الملحقات التي يستفيد منها المؤمن عليه
* بالنسبة لعمليات الخصم : يتمثل في الأساس المجموع الخاص للعمليات المحصلة بدون أن يكون للخاضعين حتى تحقيق العمليات المدفوعة سابقا لإعادة الخصم .
أكدت المنشئ لهذه الضريبة هو تحصيل المبالغ جزئيا أو كليا الأثمان المدفوعة ، أما بالنسبة للإعفاءات ، فيمكننا الرجوع إلى المادة 163 من قانون الرسم على القيمة المضافة .
للتعريف عن مختلف الإعفاءات التي يمنحها القانون ، هي خمسة :

المعدلات المطبقة :

- معدل عام ب 10 % .
- معدل منخفض محدد ب 7 % .
- و هذا الأخير يطبق فقط على العمليات التالية :
- بالنسبة للتأمينات على الأخطار بما فيها الأخطار كالحريق ، النقل بالسكك الحديدية ، النقل البري و البحري و الجوي .
- بالنسبة لكل أنواع التأمينات المؤقتة .

طريق الدفع :

تعتمد طريقة دفع الرسم على عمليات البنوك و التأمينات طريقة الاقتطاع من المنبع يكون واجب الدفع عند تحقيق العمليات أو سمسة أو أية عملية أخرى مماثلة .
محصلة من كل مندوب دعائي أو سمسار بالنسبة للعقود المبرمة من طرف المؤسسات التأمينية أو الادخار .
كما أن هذا يقبض عند دفع هذه القيم المحققة (عمولات ، سمسة ، عمليات أجرية... الخ) ، مدفوعة لمكتب القابض (المركزي (ART 168)

كما يتم دفع هذا الرسم على أقصى حد في الخمسة عشر يوما موعد الاستحقاق الثاني .
كما أن الدفع يكون مرفقا بوثيقة تظهر كل المبالغ الخاصة بالثلاثي ، و ذلك في نسختين و يطبق من خلال معدلين اثنين و هما :
8 % بالنسبة للعمليات البنكية ، و من 2 % إلى 20 % بالنسبة لعمليات التأمين و بالتالي فإن ما يسمى بجباية البنوك تحمل من مضامينها تحرير القطاع المالي .

¹ - M.C. ALMOUCHE OP .CIT – P p: 119

إن التنظيم الجديد لجباية البنوك و مؤسسات التأمين تأخذ مجراها ضمن التنظيم الحديث لقطاع المالية و المتضمن في قانون 90 - 10 الخاص بالنقد و القرض .

إن قانون القرض و النقد و من جملة ما ينص عليه هو خلق مؤسسات مالية خاصة و أجنبية ، هذه المؤسسات تختلف جذريا في الشكل و محتوى النشاط على الأشكال السابقة و المطبقة لتشريع خاص بالبنوك و شركات التأمين و الذي يعتمد أصلا على احتكار الدولة للنشاط المالي ، فإن هذا القانون فإن هذا القانون يستلزم إيجار جباية مهياة و خاصة بالقطاع حتى تنسجم مع الأبعاد الخاصة لهذا الأخير إن محتوى القوانين التي تخص (TVA) تطبق لإجراءات خاصة لعمليات البنوك و التأمينات ، ما هي إلا امتداد لمنطق السوق و الذي يطبع قطاع الإنتاج و التجارة .

عن تطبيق هذا الرسم على العمليات المالية و إنما يعتبر كسياسة جديدة تدخل في المنظور الجديد في لاقتصاد السوق الحر للنقد . و رغم هذه المواصفات الخاصة بهذا الرسم ، إلا أننا نجد حسب ما ورد بعد الإصلاحات لعام 1992 من خلال قانون المالية لسنة 1995 يخضع عمليات البنوك التأمينات على الرسم كل القيمة المضافة بمعدل 13 % و الذي عبر موجب قانون المالية لسنة 1997 ب 14 % يوجب قانون المالية لسنة 2001 .

المطلب الثالث : إصلاحات ضرائب التجارة الخارجية .

إن هذا المطلب الذي أضفناه لهذه المذكرة ، ما هو إلا توضيح و إضفاء جديد لها حيث درسنا شتى العمليات التي تخص العمليات التي تخص المعاملات الداخلية خلال المطلبين السابقين بتوضيح كل الإصلاحات التي طرأت على النظام الجديد . لقد عرف النمو الاقتصادي في الجزائر خلال السنوات السابقة تراجعاً أثر سلباً على معظم أوجه النشاط الاقتصادي و الذي كان يتركز على التمويل بوسائل الجباية البترولية و الاقتراض الخارجي .

لقد أدى تدهور أسعار النفط لسنة 1586 إلى تراجع عائدات التصدير بالدولار الأمريكي ب 28 % مقارنة بالنسبة الفارطة و قد انعكس ذلك على مقدرة الدولة في التكفل بالواردات بحيث انخفض مستوى استهلاك الفرد .

إن هذا الانحيار في أسعار النفط ، فرصة إدخال إصلاحات على التجارة الخارجية و ذلك بتحرير نشاطها ، و تخلي الدولة على احتكارها للاقتصاديين و فتح OMO ، حيث أصبح من الشروط الأساسية لتنمية التجارة الخارجية هو توسيع المجال لتنافس المتعاملين (. السواق الجزائرية ، إضافة إلى سعي الجزائر للإنضمام للمنظمة العالمية للتجارة)

فهذا ما يدفع الجزائر أن تحدث تغير في السياسة المالية الخاصة بالرسوم الجمركية و إعطائها منظورا تحفيزيا للتنمية في مختلف مجالات الابتعاد عن النظرة الضيقة فهذه الرسوم و المتجسدة في الدور التمويلي فقط .

و عموما سوف نتطرق في بحثنا هذا لدراسة نقطتين أولهما تدور حول إصلاح التجارة الخارجية و الثانية مكونات نظام الضريبة و الرسوم في الجزائر .

أولاً : مراحل إصلاح التجارة الخارجية .

هناك مرحلتان و هما :

المرحلة الأولى : الانتقال إلى نظام يسمح بمنح العملة الصعبة على أساس سعر الصرف أي اللجوء إلى تحويل الدينار تجارياً لتمكين المتعاملين من الاستيراد ، و هذا بإلغاء القيود على العائدات من الصادرات .
كما أن هذه الوسيلة أي عملية التحويل تقتضي تخفيضه بشكل تدريجي يؤول إلى قيمته الحقيقية في السوق و مثل هذا التخفيض يؤدي إلى حصول الخزينة على عوائد مالية إضافة إلى الواردات و على الجباية النفطية و هذا ما يتطلب تسييراً موازياً صارماً يفقد الخزينة العامة مردوديتها .

المرحلة الثانية : بعدما كان النظام الضريبي في الجزائر يتسم بالتعقيد و الالتباس لمفهوم الضرائب على التجارة الخارجية و التي كان من خصائصها الدور التمويلي البحث ، فإن هدف الإصلاحات الضريبية و الجمركية للسنوات الأخيرة كان تبسيط الإجراءات الجمركية و التقليل من المعدلات و أنواع الاقتطاعات المختلفة و ذلك لضمان¹ :

- لحماية الصناعة المحلية .
- حماية هذه الرسوم و شفافيتها .
- دفع الحصيلة الضريبية المتأتية من الضرائب و الرسوم العائدة لميزانية الدولة .

ثانياً : نظام الضريبة و الرسوم الجمركية في الجزائر .

1 / الحقوق الجمركية :

إن التعرفة الجمركية هي ضرائب من نوع خاص ، الغاية منها ليست جبائية فحسب ، بل تستعمل لحماية الاقتصاد الوطني من المنافسة الأجنبية⁽²⁾ ، حيث يطبق على المنتجات الأجنبية المستوردة قصد الحد منها و أثرها على ميزان المدفوعات .
و قد تضمن هذا القانون 94 - 11 المؤرخ في 23 - 12 - 1994 المتعلق بالجمارك حيث يحدد مختلف أسعار هذه الحقوق أنواع 5 % إلى CAF السلع الخاضعة لها ضمن التعرفة الجمركية المتعامل بها حيث قائمتها طويلة و تنشأ معدلاتها بدءاً من للواردات العابرة 4.5 % و تحدد القاعدة الضريبية و المادة الخاضعة لها في المجال على أساس قيمة³ .
للحدود الإقليمية مثل السلع المستوردة في الميناء بما فيها مصاريف النقل و التأمين .

$$DD = (CAF) \times TAUX$$

¹ - عبد المجيد قدي ، مرجع سبق ذكره ، ص: 184 .

² - صحراوي على . مظاهر الجباية في الدول النامية ، حالة الجزائر ، رسالة ماجستير جامعة الجزائر ، 1962 ، ص: 66.

³ - المادة 61 من قانون الضرائب للسنة المالية، 2000

2 / الرسم التعويضي :

تعتبر الرسم على الاتفاق تأسس بموجب الأمر 01/82 ل 03-26-1982 المتعلقة بإجراءات التكميلية لقانون المالية 1982 بهدف تدعيم أسعار الموارد ذات الاستهلاك الواسع التي تحدد قائمتها حسب التنظيم .

إن تطبيق هذا الرسم و كل الإجراءات المتعلقة به طرحت صعوبات و مشاكل ذات طابع قانوني مما جعله يفقد مبرراته الاقتصادية و الاجتماعية و حتى المالية ، حيث نجد أن مجالات النسب الخاصة تتراوح ما بين 4 % و 30 % و تخص صنفين من المواد .

أ - الصنف الأول : المواد المنتجة محليا و ليتجاوز عددها العشرة ، و تخضع لأقل من تلك التي تخضع لها السلع المستوردة ما بين 20 % إلى 100 % كما أن تحصيلها نبع من مصلحة الضرائب .

لقد ألغي هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1994 و حل محله الرسم النوعي الإضافي (TSA) .

و بصورة عامة فإن الضرائب و الرسوم الجمركية لها عدة تأثيرات اقتصادية مترتبة على تطبيقها و التي لم تكن مقصودة عند بداية فرضها ، فرغم الإعفاءات الخاضعة لها و التخفيضات الخاصة ببعض النسب طبقا لقوانين المالية السنوية إلا أن وطأتها و عبئها كبيرين ، بحيث مازالت عائقا في وجه المتعاملين الاقتصاديين و كبح لإمكانية التوسع الاستثماري .

إن فرض الرسوم الجمركية من شأنه أن يكون موردا ذو أهمية كبيرة لميزانية الدولة، بدون أن تراعي الدولة السلطات العواقب و النتائج السلبية المتوجعات عنها ، و بالتالي فإن الإكثار من المعدلات الجمركية أو رفعها لا يؤدي بالضرورة على الزيادة في إيرادات الضريبة .

جدول رقم 10: يمثل الضرائب المباشرة و الغير مباشرة في الجزائر قبل 1992 و بعد 1992

بعد 1992	قبل 1992
1- الضرائب المباشرة	1- الضرائب المباشرة
TAIC – CBI	TAP – TAWC
ITS – TANC	TAIC – VF
VF – BNC	IRG تعويض
الضرائب على رأس المال و الثروات	IBS مكان BIC
2- الضرائب الغير المباشرة	2- الضرائب الغير المباشرة
TUGP . TCA	TUGPS مكان TOBA

المصدر: قانون المالية

نلاحظ أن الجدول لا يتوفر على مصدر رسمي و هذا لأن بحثي الخاص هدفا في تبسيط الفرق بين الضرائب المتواجدة خلال الإصلاحات و قبل الإصلاحات .

المبحث الثاني: البنية الهيكلية لإدارة الضرائب واسباب واهداف الاصلاح الضريبي

الترقيم الجبائي، التحصيل، المنازعات، الرقابة،..)، (في إطار تحديث الإدارة الضريبية شرع في الانتقال نمط إداري أفقي حسب الوظائف نحو نمط إداري عمودي حسب أصناف المكلفين بإقامة مراكز الضرائب، ومديرية المؤسسات الكبرى. يتم تسيير المكلفين الكبار من طرف مديريةية المؤسسات الكبرى، بينما تتولى مراكز الضرائب بتسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمهن الحرة، بدلا من المفتشيات و القباضات. بينما المكلفين الصغار الميسرين وفق النظام الجزائي الذين قدر عددهم سنة 2003 730.000 مكلف، سيلحقون بمراكز الضرائب الجوارية التي تعتمد على التدخلات في عين المكان، وتكثيف الرقابة¹. بالإضافة إلى هذا سيتم تدريجيا إنشاء مفتشيات متخصصة في تسيير الجباية العقارية، التبغ والكحول، الجباية المحلية والفلاحية.

المطلب الاول: البنية الهيكلية لإدارة الضرائب

اولا: المركز الضريبية

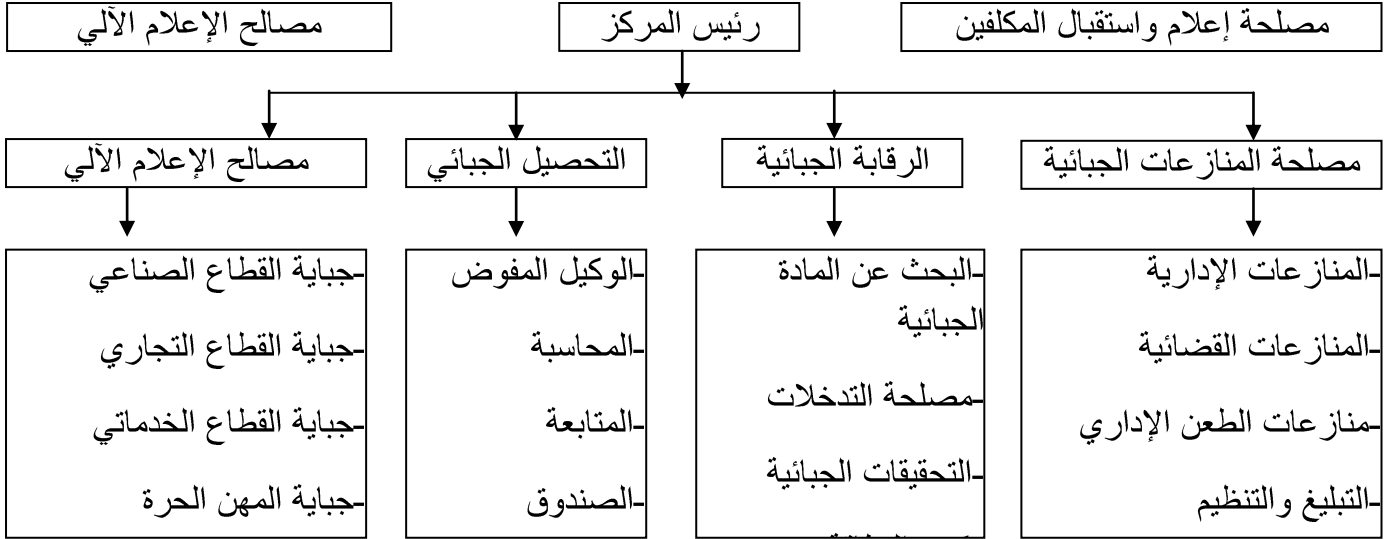
- بالنسبة لمراكز الضرائب، فقد أعلن كمشروع جديد بتاريخ 19 سبتمبر 2001، بحيث يختص بتسيير ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة حسب النظام الحقيقي، الذين لا يقل رقم أعمالهم عن ثلاثة ملايين دينار جزائري (3.000.000 دج). من مجموع المكلفين % 36,4 في الواقع يعبر هذا التنظيم الجديد عن الاستجابة لنمو المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، التي تمثل نسبة من الناتج المحلي الإجمالي². % 3,4 من الإيرادات الضريبية العادية أي ما يعادل % 25 بالضريبة، وتساهم في حدود تهدف مراكز الضرائب إلى³:
وتجميع التعامل الضريبي لنفس المكلف من خلال المسير الواحد، الملف الواحد لمختلف عمليات تحديد الوعاء، التحصيل، - توحيد النزاع الرقابة الجبائية.
- تخفيض عدد المصالح القاعدية.
- تنسيق الإجراءات.
- تحديث العمليات والإجراءات الضريبية عن طريق استغلال شبكة الانترنت والأنترانات.
العمل تحسين استقبال المكلفين بإنشاء مصلحة إعلام واستقبال المكلفين.

¹ - محمد قيدوش، مدير العمليات الجبائية، اليوم الإعلامي للإصلاحات الجبائية، مشروع مراكز الضرائب، المديرية العامة للضرائب، 16 جوان 2005

² - Ministère des finances, Direction générale des impôts, la lettres de la D.G.I.N°20, Avril 2002.

³ - Ministère des finances, Direction générale des impôts, la lettres de la D.G.I, vos impôts pour 2003.

الشكل رقم (1) هيكل مركز الضرائب



المصدر: وزارة المالية الإدارة العامة للضرائب

يلقى إنشاء مراكز الضرائب دعماً من طرف خبراء صندوق النقد الدولي والبنك العالمي، وكان متوقفاً تعميم انطلاقتها سنة 2003، لقد تأخر نتيجة التأخر في انطلاق مديرية المؤسسات الكبرى.

ثانياً: مديرية المؤسسات الكبرى

فإنها تتضمن الشباك الوحيد للمؤسسات البترولية، والأجنبية، والتي يزيد رقم أعمالها عن 100 مليون دينار جزائري. تنظم هذه المديرية في مصالح متخصصة، بدلالة القطاعات المهنية، وتشكل المكان الذي للتصريح والدفع للضرائب الرئيسية، وتسير الملفات الجبائية من حيث الإعلام، الوعاء، التحصيل، الرقابة والمنازعات.

أ - أهداف مديرية المؤسسات الكبرى: تهدف هذه المديرية إلى مايلي:

- ضبط تفعيل الجباية البترولية، جباية المحروقات.
- تبسيط الإجراءات القانونية الجبائية 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، والجباية العادية).
- تسهيل وتبسيط الإجراءات من بينها "إلغاء جداول الضريبة على أرباح الشركات واستعمال التصريح التلقائي المصحوب بالتسديد مع السماح للمكلفين باسترداد فوائض التسيير، 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".

ب - هيكل مديرية المؤسسات الكبرى: تتشكل من خمس مديريات فرعية هي:

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات.
- المديرات 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 وهران مستقبلا. شرع في عمل مديرية المؤسسات الكبرى فعليا في جانفي 2006، على الرغم من الانطلاقة الرسمية في 15 جوان 2005.

ثالثا: المراكز الجوارية للضرائب

وتخص هذه المراكز بتسيير المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الجزائي وعددهم 730000 يمثلون 05 بالمئة من الدخل الاجمالي و الاشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة علي الدخل الاجمالي وكذا الجباية العقارية و يبلغ عدد هذه المراكز 250 مركز كما استحدثت مفتشيات متخصصة مكلفة بالجباية العقارية و المعادن الثمينة و الكحول و الجباية المحلية و الفلاحية من اجل التحكم في هذه الانظمة الجبائية النوعية و الخاصة

المطلب الثاني: أسباب وأهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر.

اولا - أسباب الإصلاح الضريبي في الجزائر:

لقد اتسم النظام الضريبي الجزائري إلى غاية 1991 بالظرفية، فمثلا في سنة 1976 تم إلغاء الضريبة الفلاحية، عقب صدور قانون الثورة الزراعية سنة 1971، وإحياء هذه الضريبة لسنة 1984، وكذلك نسجل الرفع من معدل اقتطاع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية من 50 % لسنة 1986 إلى 55 % سنة 1987، لتعويض النقص المسجل في الجباية البترولية بانتقالها من نتيجة انخفاض سعر برميل النفط من 26,50 مليون دينار جزائري سنة 1985، إلى 21.439 مليون دج سنة 1986¹ دولار أمريكي سنة 1985 إلى 13,5 دولار سنة 1986². وكان للأزمة البترولية لسنة 1986 انعكاسات اقتصادية واجتماعية خانقة، هذا في إطار اقتصاد عالمي يتجه نحو نظام اقتصادي محدد، وهذا ما فرض على الاقتصاد الجزائري التحول الشيء الذي يفرض عليه نظام ضريبي ملائم لكل التغيرات. تبين دراسة النظام الضريبي الجزائري لما قبل الإصلاح أن هيكله تميز بالآتي³:

- تعقد النظام الضريبي كنتيجة للجمع بين الضرائب النوعية، ونظام الضرائب العامة ولكثرة الإعفاءات وكثرة النصوص التشريعية، وعدم كفاءة الإدارة الضريبية.

¹ - O.N.S, Statistique spécial N° 31, P : 56.

² - ص ن. ع، التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 1989، أبو ظبي الإمارات العربية المتحدة، 1989، ص : 58.

³ - حميد بوزيدة، الضريبة وانعكاساتها على الاقتصاد الجزائري، ورسالة ماجستير، جامعة الجزائر، ص : 97 - 101.

- عدم مرونة النظام الضريبي.
- تشوه بنية النظام الضريبي (جباية عادية - جباية بترولية،...).
- اختلال هيكل الإيرادات الضريبية، بهيمنة الضرائب غير المباشرة فيه، ويضاف إلى ما ذكر مشكلة الضغط الضريبي المرتفع كنتيجة لتعدد الضرائب وارتفاع معدلاتها، هذا الضغط قدر سنة 1986 محسوبا على أساس كل الاقتطاعات الضريبية بمعدل 45,6 %، و46 % سنة 1987 مما يعني الثقل الكبير للاقتطاعات الضريبية¹.
- الغش والتهرب الضريبي فقد كان للضغط الضريبي المرتفع الذي يقع على المكلف أن يؤدي به إلى التخلص من دفع الضريبة بصفة كلية أو جزئية.
- عجز النظام الضريبي القديم على مواجهة الندرة بزيادة العرض، وذلك: للقيود المفروضة على الاستثمار الخاص ذات طابع إداري وسياسي وتقني. حساسية المفرطة اتجاه الاستثمارات الأجنبية. الحساسية للقيود على الواردات نتيجة احتكار الدولة للتجارة الخارجية. وهذا ما جعل الضريبة أداة ميتة غير قادرة على تحريك دواليب الاقتصاد.

ثانيا- أهداف الإصلاح الضريبي في الجزائر:

- يهدف الإصلاح الضريبي إلى أن تلعب الضريبة دورا جديدا لمواكبة النظام الاقتصادي الجديد، بأن تستعمل كأداة لتشجيع الأنشطة الاقتصادية، وتوجيهها توجيهها يتماشى ومتطلبات التنمية الاقتصادية، كما يرمي إلى تحقيق هدف رئيسي يكمن في إنعاش الاقتصاد الوطني سيما تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية الاقتصادية².
- والجدير بالذكر، أن الإصلاح الضريبي في الجزائر جاء في إطار الاتجاه العالمي نحو الإصلاح الضريبي الذي يعتمد على:
 - 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، ويتيح عنه الفرصة للعمل على تباين المعاملات الضريبية حسب النشاط والأفراد.
 - إسهام الضريبة على القيمة المضافة ذات الأسعار المنخفضة، في إصلاح الضريبة على رقم الأعمال ذات الأسعار المرتفعة والمتعددة.
 - تحسين الإدارة الضريبية، بزيادة تأهيل موظفيها، وتجهيزها بالوسائل (بنايات، أجهزة الإعلام الآلي، سيارات التنقل،... الخ)، وهذا من أجل تحسين أداء ورفع مردوديتها مما يسمح لها بالإطلاع الكامل والدقيق على مجمل مداخل الأفراد والنشاطات المختلفة.
 - ويضاف إلى ذلك ما يلي³:

¹ - F.M.I, La réforme fiscale en Algérie, contribution à la réflexion, rapport de F.M.I, 1988 P : 6.

² - Ahmed SADOUDI, la réforme fiscale, annales de l'I.E.D.F., Koléa, Algérie, ANEP, 1995, P : 90

³ - عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص: 155

- إن إدراج الضريبة على القيمة المضافة ضمن الهياكل الضريبية لما تتمتع به من مزايا كاتساع وعائها، ومساعدتها على تحصيل ضرائب أخرى حيادها واعتمادها على الشفافية بينت التجربة في البلدان التي اتبعتها إسهامها في رفع الإيرادات العامة بشكل معتبر تقليص الأهداف المراد تحقيقها عن طريق الضريبة حتى لا يقع هناك تعارض بين الأهداف في حد ذاتها.
- تعزيز مصداقية النظام الضريبي باستقراره، هذا ما يسمح للمستثمرين باتخاذ قراراتهم المتعلقة بالتمويل والاستثمار على المدى الطويل. يمكن إجمال أهداف الإصلاح الضريبي فيما يلي¹:
- 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.
- خلق الشروط الملائمة لتحقيق توازن خارجي عن طريق تنويع الصادرات لكون هذه الأخيرة مهيمنا عليها بالمنتجات البترولية في ظل أوضاع أصبحت فيها السوق النفطية تتمتع بعدم الاستقرار.
- إعادة توزيع المداخل بشكل عادل والعمل على حماية القوة الشرائية للعملة بدفع الضريبة لكي تكون عاملا من عوامل التحكم في التضخم بالنظر إلى معدلات التضخم العالية التي كان يعرفها الاقتصاد الوطني آنذاك.
- المساهمة في تحقيق أهداف جهود اللامركزية السياسية والاقتصادية للبلاد إدراكا من السلطات بأن هناك حالة من عدم التوازن الجهوي، وتباين الاستفادة من جهود التنمية بين مناطق وجهات البلاد.
- تحسين شفافية النظام الضريبي، تبسيط إجراءاته ومكوناته بشكل يسهل التحكم فيه بالنظر إلى تواضع مستوى تأهيل الإدارة الضريبية. وبشكل عام، يمكن القول بأن الأهداف المسطرة قبل الشروع في الإصلاح الضريبي تمحورت حول:
- توفير الإيرادات الضريبية كنتيجة للتوسع المنتظر في الأوعية الضريبية، وذلك بغرض النهوض بالجباية العادية من أجل ضمان تمويل نشاطات الدولة، ولتفادي صدمات الجباية البترولية.
- العمل على تحقيق توازن النظام الضريبي بالعمل على زيادة أهمية الضرائب المباشرة.
- تبسيط النظام الضريبي وجعله متناسقا ومنسجما مع أنظمة الدول الأخرى مواكبة للتحويلات الدولية وعالمية الاقتصاد.

¹ - قدي عبد المجيد، النظام الجبائي وتحديات الألفية الثالثة، مقال مقدم في ملتقى الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، كلية العلوم الاقتصادية 21 - 22 ماي 2002.

خلاصة الفصل الثاني.

- من خلال ما ذكر في هذا الفصل ، نستطيع القول أن محتوى الإصلاحات الجبائية المعتمدة في الجزائر ، و التي كانت بدايتها عام 1992 قد اتسمت بإدخال تغييرات جذرية في النظام الجبائي تمثلت أساسا في :
- البحث عن موارد جديدة لتغطية النفقة العامة .
 - التذكير عن تخفيض من تسبب الضرائب التي كانت تعيق الإنتاج و الاستثمار .
 - إن المرور من نظام الضرائب المتنوعة على الدخل إلى نظام الضريبة الوحيدة ، و كذا تأسيس ضريبة جديدة تعتبر من أهم الضرائب غير المباشرة و المتمثلة في الضريبة على رقم الأعمال و إعطائها بعدا اقتصاديا أكثر عمقا بحيث تجسد هذا البعد في الرسم على القيمة المضافة.
 - أما فيما يخص الإصلاحات الجبائية المتخذة من أجل تنشيط التجارة الخارجية فإنها استلزمت التخفيف عن عبئ الرسوم الجمركية و ذلك استجابة لشروط المنظمة العالمية (OMC)

الفصل الثالث

دراسة ميدانية بمؤسسة

سوناريك وحدة فرجية

مقدمة الفصل الثالث.

تعتبر المؤسسة مجموعة من العناصر المرتبطة ببعضها البعض وهي الوحدة الاقتصادية التي تمارس النشاط الإنتاجي والنشاطات المتعلقة به من أجل تحقيقها لأهدافها وقيامها بمهامها يجب عليها مواكبة تطور محيطها الخارجي لكن في حدود إمكانياتها الداخلية، وقد خصصنا في هذا الفصل للتعريف بالمؤسسة الوطنية لتسيير وتحقيق الصناعات المترابطة sonaric وذلك من خلال المبحثين وهما المبحث الأول تقديم عام للمؤسسة الأم اما المبحث الثاني الضرائب التي تخضع لها المؤسسة و انعكاسات الإصلاحات الجبائية عليها

المبحث الأول: تقديم المؤسسة الوطنية لتسيير وتحقيق الصناعات المترابطة سوناريك

المطلب الأول : التعريف بالمؤسسة الام

لمحة تاريخية عن المؤسسة:

سوناريك أو المؤسسة الوطنية لتحقيق وتسيير الصناعات المترابطة هي مؤسسة عمومية اقتصادية برأس مال إجمالي يقدر بـ 80.000.000.000 دج وقد أصبحت شركة ذات أسهم بموجب العقد التوثيقي المؤرخ في 1980/01/30 قصد إعطاء الحوافز لتنمية الوحدات الإنتاجية الصغيرة والمتوسطة في ميدان الصناعات الثقيلة وهي الآن تحت وصاية وزارة الاقتصاد.

المقر الرئيسي: (الإدارة المركزية):

يقع المقر الرئيسي للمؤسسة الاشتراكية لتحقيق وتسيير الصناعات المترابطة على طريق براقبي جسر قسنطينة - الجزائر -

المقر الاجتماعي:

يقع المقر الاجتماعي لمؤسسة سوناريك المؤسسة الأم على طريق مستغانم - تنس - ولاية الشلف.

منتجات المؤسسة:

تقوم مؤسسة سوناريك بإنتاج عدة منتجات مختلفة تختلف كل صناعة عن غيرها حسب المشروع الذي تنتمي إليه هي كالاتي:

❖ صناعة المكابيس الميكانيكية.

❖ حوارق الغاز.

❖ المدافئ الغازية أو المازوتية.

❖ الكراسي البلاستيكية.

❖ إنتاج عتاد اللحام.

❖ إنتاج المطابخ الجماعية.

❖ إنتاج الأواني المطبخية.

❖ إنتاج المكيفات الهوائية.

المهام الأساسية لمؤسسة سوناريك:

لما كانت العلاقة بين المنتج والمستهلك تتسع وتضيق حسب قوانين وتقنيات السوق كان من اللازم وضع ميكانيزمات تكيف بين الإنتاج والإستهلاك ويتمثل هذا الميكانيزم في المؤسسة الاقتصادية والتي هي تنظيم أو مجموعة ثابتة من العناصر المادية والبشرية والمهيكلية والتي تهدف إلى تحقيق منتج معين أو منتجات معينة.

وتتميز المؤسسات الحديثة خاصة بالبحث العقلائي عن المردودية والفعالية ولهذا فللمؤسسة الاقتصادية آفاق وأهداف تعمل على تحقيقها، كما لها مهام تقوم بها نذكر الرئيسية منها:

❖ إعطاء الحوافز لتنمية الوحدات المنتجة الصغيرة والمتوسطة في ميدان الصناعات الثقيلة على المستويات الجهوية والوطنية.

❖ دراسة فكرة المشروع وأبعاده.

❖ دراسة جدولية اقتصادية.

❖ تكوين الملفات الشخصية.

❖ التشاور والمساعدة في اختيار المكان.

❖ دراسة تقنية في ميادين مختلفة.

- ❖ مراقبة التحقيق الهيكلي للمشروع والتنسيق الدائم.
 - ❖ تحقيق أعمال مختلفة.
 - ❖ التشاور والمساعدة في اختيار التجهيزات.
 - ❖ التفاوض مع الممولين.
 - ❖ مراقبة عملية النقل والتأمين والعبور الجمركية وتسليم التجهيزات إلى ورشات العمل.
 - ❖ تركيب وتشغيل التجهيزات.
 - ❖ تنمية المشروع إلى أعلى درجة.
 - ❖ تأسيس الهياكل واستغلال المقاييس.
- وحدات مؤسسة سوناريك (الأم):

الوحدة التقنية التجارية للوسط: هذه الوحدة تقوم بعملية البيع لكل منتجات الشركة وتقع في جسر قسنطينة -

ولاية الجزائر -

الهاتف: 21 83 00 50/51/52 (+213).

الفاكس: 21 83 92 06 (213).

البريد الإلكتروني: SONARIC4CTC@YAHOO.FR

الوحدة الإفتاحية للشرق: هذه الوحدة تقوم بعمليات البيع لكل منتجات الشركة وتقع في ولاية بجاية - أقبو -

الهاتف: 34 34 73 29 (213).

الفاكس: 34 43 73 17 (213).

البريد الإلكتروني: SONARIC2008@YAHOO.FR

الوحدة التجارية للغرب: تقوم هذه الوحدة بعملية البيع فقط.

تقع بسيدي عكاشة - ولاية الشلف -.

الهاتف: 27 76 01 80 (213).

الفاكس: 27 76 00 62 (213).

البريد الإلكتروني: SONARIC2001@YAHOO.FR

الوحدة الإنتاجية التجارية: تقوم هذه الوحدة بإنتاج الطباخات المنزلية وبيع كل منتجات الشركة، تقع بسيدي

مصطفى - ولاية بومرداس -.

الهاتف: 24 81 01 18 (213) / 24 81 02 64 (213).

الفاكس: 24 81 02 06 (213).

البريد الإلكتروني: UDC SM@YAHOO.FR

وحدة المدافئ المنزلية والمكيفات الهوائية: تقوم الوحدة بإنتاج المدافئ المنزلية والمكيفات الهوائية وسخان الماء،

والمدافئ الكهربائية وبيع جميع منتجات الشركة. تقع بفرجيوة - ولاية ميله -.

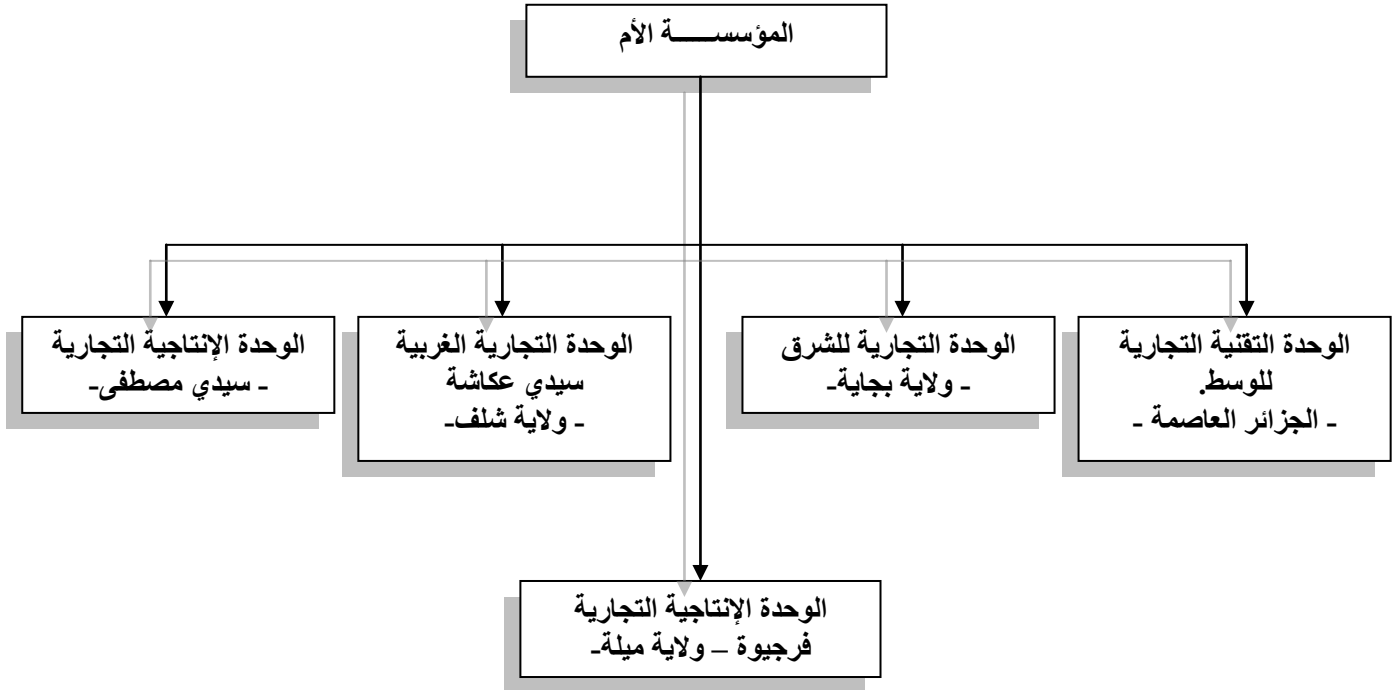
الهاتف: 31 59 98 21 (213) / 31 59 83 28 (213)

الفاكس: 31 59 98 61 (213).

البريد الإلكتروني: SONRIC-FERDJIOUA@YAHOO.FR

والشكل التالي يوضح أهم هذه المصالح.

الشكل رقم 02: رسم تخطيطي يوضح وحدات مؤسسة سوناريك الأم



المصدر: مؤسسة سوناريك

المطلب الثاني: التعريف بوحدة فرجيوة SONRIC ::

لمحة تاريخية عن الوحدة:

1- نشأتها: إن مشروع دراسة إنشاء مركب لإنتاج المدافئ المنزلية بفرجيوة، كانت تحت إشراف ولاية جيجل (التي كانت فرجيوة إحدى دوائرها)، لكن بعد التقسيم الإداري الجديد عام 1984م، أصبحت بموجبه دائرة فرجيوة تابعة لولاية ميلة. لقد تأخر انجاز المشروع مما سبب بعض المشاكل حيث بدأت الأشغال بالوحدة عام 1982م، وانتهت في سنة 1992م، أين انطلقت في الإنتاج الفعلي وكان عدد عمالها 180 عامل.

2- الموقع الجغرافي للمركب: تقع وحدة سوناريك للمدافئ المنزلية في المنطقة الصناعية لفرجيوة على مسافة قدرها 2 كم من مركز المدينة وما يقارب 42 كم عن الطريق الوطني رقم 5، وبالتالي فإن المركب يوجد في منطقة تقع بين ثلاث ولايات كبيرة هي: جيجل من الشمال، قسنطينة من الشرق ووسطيف من الغرب.

3- المساحة: يتربع المركب على مساحة تقدر بحوالي 11 هكتار حيث تتربع الورشات (4 ورشات) في مجملها على مساحة 21000 م².

4- رأس مالها: يقدر رأس مال المؤسسة الوطنية لتحقيق الصناعات المترابطة سوناريك وحدة فرجية بـ: 1.724.560.000 دج.

ويقدر عدد عمال هذه الوحدة SONRIC بـ: 224 عامل.

5- دور الوحدة في التنمية الاقتصادية: إن مركب صناعة المدافئ كباقي المؤسسات الوطنية المتواجدة عبر التراب الوطني يساهم مباشرة في التنمية الوطنية وتغطية احتياجات الإقتصاد الوطني وذلك بدفع عجلة التقدم والتطور إلى الأمام بتلبيتها لمتطلبات المستهلك من مختلف منتجاتها ويعد هذا من الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها وطلبك بتوفير هذه المتطلبات في كل مكان وزمان.

6- منتجات الوحدة: كانت الوحدة بداية نشاطها تنتج المدافئ المنزلية فقط، لكنها تطورت وأضافت منتجات جديدة ارتأت أن في إنتاجها مصلحة للوحدة مثل المكيف الهوائي والتي شرعت في إنتاجه سنة 2004، وسخان الماء الذي أصبح من منتجات الوحدة سنة 2006 وبالتالي أصبحت منتجات الوحدة في مجملها كمايلي:

- ❖ مدافئ بالغاز الطبيعي "RGN" RADIATEURS GAZ NATURAL.
- ❖ مدافئ بغاز البوتان "RGB" RADIATEURS GAZ BUTANE.
- ❖ مدفأة بالمازوت "PAM" POEL A MAZOUT.
- ❖ سخان الماء 12 لتر "CHAUFFE EAU 12L".
- ❖ سخان الماء 06 لتر "CHUFFE EAU 6L".
- ❖ طباحات "CUISINIERES".
- ❖ مكيفات هوائية "CLIMATISEURS".

الهيكلية الداخلية للوحدة:

1- تعريف الهيكل العام للوحدة: إن لاختيار الهيكل التنظيمي للمؤسسة الدور الكبير في التوفيق بين مختلف نشاطاتها وتحقيق أهدافها المسطرة ولذلك حرصت المؤسسة كل الحرص على تنظيم نشاطها وتوزيع مهامها وفقا للمخطط الذي تعمل عليه دون أن تحمل الجانب التنسيق فيما بينها.

2- عرض أهم المصالح بالوحدة

المديرية العامة Directeur: هي الركيزة الأساسية للوحدة حيث يعتبر المدير المسؤول في تسيير وتوجيه الإنتاج والتصنيع

باعتباره المسؤول الأول في أي عملية ومن مهامه:

- ❖ المشاركة في اختيار الأهداف العامة للوحدة.
- ❖ مراقبة ومتابعة التنفيذ.
- ❖ ترؤس وعقد الاجتماعات.
- ❖ قيادة التفاوض والتعاملات.
- ❖ المصادقة على الوثائق المهمة.
- ❖ توفير الوسائل المعنوية والبشرية لتسيير نشاط المؤسسة.
- ❖ العمل على سير الإنتاج على أكمل وجه.
- ❖ يسهر على أن يحترم كل مسؤول المسؤوليات الموكلة إليه.

- ❖ يخصص ويمنح كل مسؤول الوسائل المادية والبشرية والمالية الضرورية لنشاط دائرته.
- ❖ **السكرتارية Secreteria:** مكتب تابع للمدير حيث يعمل بها السكرتير وهو بمثابة اليد اليمنى للمدير، من أهم مهامها:
 - ❖ استقبال البريد والوارد والصادر وتسجيله في السجل البريدي باليوم والشهر.
 - ❖ استقبال المكالمات الهاتفية والفاكسات.
 - ❖ كتابة النصوص والتقارير على جهاز الكمبيوتر الخاص بالوحدة.
 - ❖ استقبال وتوجيه الزوار والعمال إلى مكتب المدير.
 - ❖ تسجيل مواعيد المدير.
 - ❖ إنشاء صور طبق الأصل للرسائل والوثائق السرية والإشراف على قسم الأرشفة.

دائرة التقنو إنتاجي Department Techno Production:

- ❖ كما يدل الاسم فهي تنقسم إلى قسمين، قسم تقني يتعلق بالإنتاج وقسم إنتاجي محض. تكون هذه الدائرة مشرفة على هذين القسمين أو المصلحتين:
- ❖ **المصلحة الإنتاجية Service Production:** نظرا لضخامة هذه المصلحة قسمت إلى ثلاث ورشات مهمتها الإشراف على تلك الورشات.
- ❖ **ورشة الصناعة الميكانيكية Atelier Fabrication Mécanique:** هي أول عملية إنتاج تحدث، تحتوي على آلات كبرى لتقطيع المعادن، تعتبر المادة الرئيسية في الإنتاج، ثم صناعتها في التلحيم والقبولة... إلخ.
- ❖ **ورشة معالجة السطوح Atelier TRS:** أين تتم العمليات الكبرى في هذه الورشة والتي تتمثل في كشط وتهيئة السطوح، طلاؤه بالمينا Emaillage، الدهن.
- ❖ هناك قطع تمر مباشرة من المرحلة الأولى إلى الدهن مباشرة دون استعمال المينا وهناك قطع تمر بكل المراحل.
- ❖ **ورشة التركيب Atelier Montage:** في هذه الورشة تقوم بتركيب جميع القطع الموجودة لأي منتج وهي المرحلة أو الورشة الأخيرة لإنهاء المنتج.
- ❖ وهنا انتهت مسؤولية الإدارة التقنو إنتاجية وتنتقل إلى دائرة التقنو تجاري ولكن قبل الانتقال لهذه الدائرة ولضمان سيورة هذه المصلحة لا بد أن تكون هناك المصلحة التقنية.

- ❖ **المصلحة التقنية Service Technique:** وهي تشرف على مكتب المناهج والتوجيهات وورشة الصيانة مهمتها تلي الأوامر من المصلحة التقنية.

مكتب المناهج والتوجيهات Bureau Method Ordonnancement:

- ❖ تحتوي على كل الوثائق التي تخص الأجهزة التي تستعمل في العملية الإنتاجية وتضم كل خصوصيات أو احتياجات الأجهزة في وقت تزويدهم بالزيوت أو غير ذلك.

ورشة الصيانة Atelier Maintenance:

- ❖ هي الورشة التي تقوم بإصلاح كل الأجهزة الإنتاجية وصيانتها عند العطب أو العطل أو عند فقدانها لقطعة من قطع الغيار.
- ❖ **مصلحة المشتريات Service D'acha:** تدخل هذه المصلحة في علاقة دائمة مع الموردين (خارج الوحدة) من جهة ومن جهة أخرى تعمل باستمرار (داخل الوحدة) مع المصالح التقنية للوحدة ومصالحتي المالية والمحاسبة (فواتير الموردين) وذلك مع

مصالح المخازن (من أجل استقبال الموارد التي تم شراؤها)، وتتكفل هذه المصلحة بالمشتريات المحلية (التي تتم مع الموردين خارج الوطن)، تدرس برنامج الإحتياجات وتراقب السوق كما أنها تقوم بالاتصال مع الموردين قصد دراسة الأسعار، الكمية والنوعية. وهذه المصلحة تشرف على فرع تسيير المخزون الذي يحتوي على المخزون والموارد واللوازم.

مصلحة تسيير المخزون **Service Gestion Des Stockes**: تعتبر هذه المصلحة همزة وصل

بين مصلحتي المشتريات والتسويق وتكون هذه المصلحة من مجموعة من المخازن موجودة على مستوى الوحدة وهذه المخازن هي: مخزن المنتجات النهائية، مخزن قطع الغيار الصناعية، مخزن المواد الكيميائية.

مصلحة المواد واللوازم **Magasin Matériel et Fournitures**: هذا القسم يهتم بشراء

كل المواد والتجهيزات التي تحتاجها العملية الإنتاجية.

المصلحة التجارية **Service Commerciale**: مهمتها الأساسية هي البيع بالدرجة الأولى وتنقسم إلى

عدة أقسام منها:

قسم المبيعات: يقوم بعدة مهام منها: الفوترة، التعامل مع الزبائن وأيضاً التعامل مع الزبائن الذين يشترون بكميات

كبيرة زبائن دائمين، حيث تمر عملية البيع بعدة خطوات هي:

- عرض المنتج (السلعة): بعد الحصول على سند الطلبية من عند الزبون عن طريق الفاكس أو البريد وموافقه على عرض تقييم أسعار المؤسسة، يقوم القسم التجاري بدراسة سند الطلبية من حيث الكمية ونوعية المنتج للقيام بعد ذلك بـ:

❖ تنفيذ وتقديم السلعة وذلك بإنجاز العمليات التالية:

❖ تحرير سند تنفيذ العملية **Bon de Commande**: يشمل هذا السند تبين نوعية الطلبية من حيث اللون، الشكل،

القياس والورشات التي بها صناعة هذا المنتج.

❖ تحرير الفواتير **Les Facture**: بعد نهاية تصنيع المنتج تقوم بإنشاء الفاتورة والتي تتضمن هذه الأخيرة (بيان المنتج،

الكمية، سعر الوحدة، المبلغ والقياس)

وتنجز أربع نسخ للفاتورة:

- نسخة تقدم للقسم التجاري **Commercial**

- نسخة تقدم للقسم المالي **Finnance**

- نسخة تقدم إلى قسم المحاسبة **Comptabilité**

- نسخة تقدم للزبون (أنظر الملحق رقم 2)

❖ تحرير سند تسليم الطلبية **Bon de Livration**: بعد أن أصبح المنتج جاهزاً تقوم المؤسسة بتسليمه للزبون مرفقاً

بالفاتورة وتنجز خمس نسخ لهذه الطلبية.

- نسخة تقدم للقسم التجاري.

- نسخة تقدم لقسم المحاسبة.

- نسخة تقدم لقسم الأمن أو قسم الحراسة.

- - نسخة تقدم لقسم المالية.

- نسخة تقدم للزبون (أنظر الملحق رقم 3).

دائرة الإدارة والمالية **Département Admition Finance**: وتنقسم إلى ثلاث أقسام:

مصلحة المحاسبة Service Comptable: المحاسبة علم يشمل على مجموعة من المبادئ والأسس التي

تستعمل للتحليل وضبط العمليات المالية وهي الوسيلة لمعرفة نتيجة المؤسسة اعتمادا على مستندات مبررة، حيث أن مصلحة هذه الأخيرة تقوم بعدة مهام أهمها:

- ❖ مسك دفاتر وملفات العملاء.
- ❖ تنفيذ قوانين الموردين.
- ❖ تحديد وإعداد التصريحات الضريبية.
- ❖ تحديد طلبات على مختلف المنتوجات.
- ❖ مسك اليوميات من المبيعات والمشتريات.

– **محاسبة عامة Comptable Générale:** تقوم بحساب جميع مدخلات ومخرجات المؤسسة.

– **محاسبة تحليلية Comptable Analyse:** هي وسيلة لمعالجة المعلومات تختلف في آلياتها على المحاسبة العامة، تعمل على تسجيل وتركيب وتحليل البيانات المحاسبية التي تمت داخل المؤسسة، وبالتالي فإنها تقوم بتبويب وتقييم ومعالجة التكاليف بمختلف أنواعها ومصادرها من أجل فهم النتائج المحصل عليها، ويتخذ على ضوءها مسيروا المؤسسة القرارات المتعلقة بنشاطها وهي تعمل على مد الإدارة بالبيانات التي تعمل عليها في الإشراف على تنفيذ المهام المستخدمة في حل المشاكل المختلفة التي تعترض المؤسسة وذلك بمراقبة المسؤوليات سواء على مستوى الإدارة أو على مستوى التنفيذ، إذن المحاسبة التحليلية أداة تسيير ورقابة تستند على قواعد علمية وفنية.

– **الصندوق Caisse:** حيث يتم فيه استلام ثمن المنتوج المباع.

مصلحة تسيير المستخدمين Service Personnel: تشرف على فرع الأجور حيث تسهر هذه

المصلحة على تقديم الخدمات إلى العمال تتكون من مكتبين اثنين: المكتب الأول مخصص لمسؤول المصلحة والمكتب الثاني تشتغل به مساعدة مسؤول المصلحة في كثير من المهام كما أنها تشرف على العلاقات الإجتماعية التي تهتم بكل الإجراءات التي تخص تأمين العامل ضد مختلف الأخطار التي يمكن أن يتعرض لها أثناء عمله وكذلك ما يخص المنح العائلية والتعويضات العينية والنقدية عن الأضرار التي تلحق بالعامل أثناء عمله كما تسهر على تطبيق مختلف التشريعات الإجتماعية التي تضعها الدولة.

مصلحة الوسائل العامة Service Moyen Générale: وتنقسم إلى قسمين:

– **الحظيرة Parking:** هي موقف خاص بالسيارات والشاحنات التابعة للمؤسسة.

– **قسم الوقاية والأمن Hyg-Sécurité:** تسهر هذه المصلحة على حماية محيط العمل ونظافته، وتعمل من أجل المحافظة على أمن العمال كما تراقب مدى احترامهم لمراقبة نظام العمل في الوحدة، كما أن من مهام هذه المصلحة مراقبة وتوجيه كل من يدخل أو يخرج من الوحدة (الزوار أو الزبائن).

الجودة والنوعية Assist – Qualité: وتنقسم إلى قسمين:

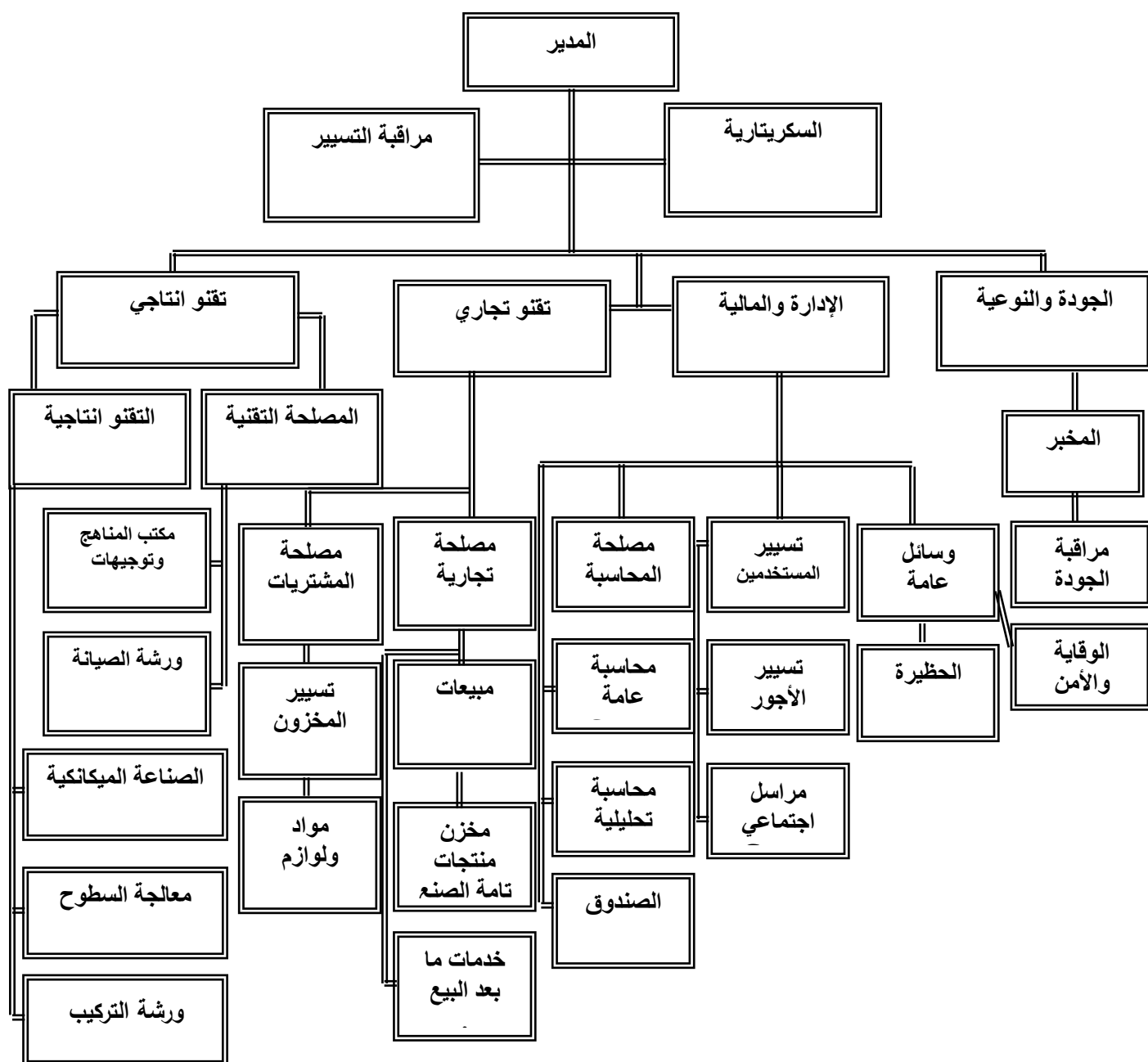
المخبر Labo: وفيه يقوم بإختبار المنتوج عند الإنتهاء من صناعته.

مراقبة النوعية Control Qualité: وهو الذي يقوم بالمراقبة المستمرة على المنتوج عبر كامل مراحل من جهة والإعداد الجيد للمواد الكيميائية المخصصة لذلك من جهة أخرى وهذا للوصول إلى المواصفات المثالية، ثم المراقبة الأخيرة لصلاحية المنتوج ثم وضعها في علب خاصة للتغليف.

أهداف الوحدة: من بين الأهداف الأساسية التي تعمل الوحدة على تحقيقها:

- ❖ إعطاء الحوافز لتنمية الوحدات المنتجة الصغيرة والمتوسطة في ميدان الصناعة على المستويين الجهوي والوطني.
- ❖ تطوير وتنمية الصناعات التحويلية الجديدة.
- ❖ تحسين المنتج وإدماج من جديد المواد الوطنية.
- ❖ تحسين المنتج الوطني وتطويره حسب المواصفات العالمية.
- ❖ الإعتناء بالكفاءات الوطنية والإطارات الشبانية وتكوينها علميا.
- ❖ إنتاج نماذج وطنية جديدة مستقبلا.
- ❖ تغطية السوق الوطنية بالمواد المصنعة بالوحدة.

الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر : وثائق المؤسسة

المبحث الثاني : الضرائب التي تخضع لها المؤسسة وانعكاسات الاصلاحات الجبائية على

المؤسسة

سنتناول في هذا الفصل مجموع الضرائب التي تخضع لها مؤسسة سوناريك والمتمثلة في الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط المهني والضريبة على أرباح الشركات و الرسم على القيمة المضافة والطابع ورسم التطهير وانعكاسات هذه الضرائب على المؤسسة ومدى تأثيرها على التمويل والاستثمار .

المطلب الأول : الضرائب التي تخضع لها المؤسسة

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي

الضريبة على الدخل الإجمالي هي ضريبة سنوية تفرض بمعدلات تصاعدية على مجموع المداخل المحققة من قبل العمال

كيفية حسابها : يتم حسابها وفق السلم التصاعدي التالي :

من 0 إلى 120000	00%
من 120000 إلى 360000	20%
من 360000 إلى 1440000	30%
أكثر من 1440000	35%

طريقة حسابها: فهي تحسب كما يلي

الأجر الإجمالي = الأجر القاعدي + مجموع المنح الشهرية

الأجر الخاضع للضريبة = الأجر الإجمالي - اشتراكات الضمان الاجتماعي

اشتراكات الضمان الاجتماعي = 9 من الأجر الإجمالي

ثم يتم تطبيق السلم السابق

كيفية ومكان وتاريخ التسديد:

يتم تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي قبل 20 من الشهر الذي يلي شهر احتسابها و في حالة التأخر في الدفع أو التسديد

تتحمل المؤسسة غرامة مالية قدرها 13 من قيمة الضريبة و كل يوم يلي يوم الاستحقاق أي بعد 20 من الشهر يزيد معدل

الغرامة ب 1 عن كل يوم علي أن لا يتجاوز السقف المحدد ب 25 و هو الحد الأقصى ويتم التصريح بهده بالضريبة في نهاية كل

سنة مالية أي في 12/31 من كل سنة يستوجب على المؤسسة تقديم كشف تفصيلي للتصريحات الشهرية المقدمة خلال السنة

وإيداعها لدي مصلحة الضرائب قبل 30 افريل من السنة الموالية لسنة فرض الضريبة ويكون التصريح بالضريبة على الدخل

الإجمالي في المكان الذي نشط فيه المؤسسة

ثانيا : الرسم على النشاط المهني :

هو رسم سنوي يفرض رقم الأعمال المحقق من قبل المؤسسة بمعدل 2% من رقم الأعمال و يكون التسديد شهريا في مصلحة

الضرائب التي يكون في دائرتها مكان نشاط المؤسسة وهو يدفع قبل 20 من الشهر الموالي لفرضه و في حالة التأخير تطبق غرامة مالية

قدرها 13% و يكون الحد الأقصى 25% من قيمة الرسم ويون الحال كما تم توضيحه بالنسبة إلى الضريبة على الدخل الإجمالي وعند

نهاية السنة المالية تكون المؤسسة ملزمة بتقديم كشف تفصيلي للتصريحات الشهرية المقدمة خلال السنة وهناك بعض الإعفاءات أو

الامتيازات تمنح للمؤسسة في مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني و المتمثلة في عمليات البيع التالية :

- ينح تخفيض بمقدار 50 بالمئة بالنسبة لعمليات البيع التي تتم بين مؤسسة السوناريك و مختلف الشركات الدين يمارسون نفس النشاط مثل (شركة كون دور شركة سيمسونك الخ)
- ينح كذلك تخفيض قدره 30 بالمئة لكل عمليات البيع بالجملة
- أما بالنسبة لعمليات البيع التي تتم بين وحدة سونا ريك فرجيوة ومختلف الوحدات الاخرى(مثل وحدة الشلف أو وحدة بجاية الخ) التابعة إلى المؤسسة الأم الكائن مقرها بالجزائر العاصمة فهي معفية تماما من دفع الرسم علي النشاط المهني

ثالثا : الضريبة على أرباح الشركات IBS

هي ضريبة تستحق سنويا على أرباح النشاطات الصناعية و التجارية و الحرفية و كذلك المنمية ، تدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدول و تمثل إيرادات عموميا تعتمد عليها لتمويل نشاطاتها العامة ، فهذه الضريبة أسست بموجب المادة 135 إلى 137 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 1992 .

خصائص IBS

- تفرض بمعدل ثابت 19%نسبة لمؤسسة سوناريك
- ضريبة مباشرة تفرض على الارباح التي تحققها المؤسسة
- تدفع وفق تسبيقات

طريقة حسابها

إن IBS تحسب على أساس الربح المحاسبي و هو يختلف عن الربح المحاسبي الذي يظهر في جدول حسابات النتائج و يحدد ذلك الربح المحاسبي بالفرق بين الإيرادات و التكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية . أما الربح الضريبي فهو ذلك الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات و يتضح ذلك خلال العلاقة التالية :

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

الاستردادات : عبارة عن التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن مصلحة الضرائب قد ترفعها نهائيا لأنها تعتبر مصاريف استقلالية و أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من قبل إدارة الضرائب ، كما قد ترفضها بصفة مؤقتة إلى أن يتم تسديدها .

التخفيضات :

عبارة عن تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي و تعتبرها إدارة الضرائب كالتكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة هذه التكاليف تتمثل في خسائر السنوات السابقة إلى غاية السنة الرابعة .

التزامات المؤسسة :

يتعين على مؤسسة سوناريك أن يكتبوا قبل الناتج م أبريل من كل سنة لدى مفتش الضرائب الموجود بمكان مقرها، و الإقامة الرئيسية لها تصريحاً بالمبلغ الخاضع للضريبة الخاص بالنسبة المالية السابقة .

يجب على مؤسسة سوناريك أن تذكر في تصريحاتها الخاصة مبلغ رقم أعمالهم و رقم تسجيل السجل التجاري ، و لقب المحاسب و المحاسبين المكلفين بمسك محاسبتهم و عناوينهم أو تحديد مراقبة النتائج لمحاسبتهم مع ذكر ما إذا كان هؤلاء التقنيون بين المستخدمين الأجراء المؤسسة أم لا ، إلى جانب تقديم تصريح .

- فالمؤسسة ملزمة بأن تسجل على استشارات التي تعدها و تقديمها لإدارة مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة ، كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها و لاسيما ملخص حساب النتائج و نسخة من حصيلتهم و كشف المصاريف العامة حسب طبيعتها و الاستهلاكات المالية و الأرصدة ، فاقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى عرض هذه الإستهلاكات المالية و الأرصدة .
- جدول النتائج لتحديد الربح الخاضع للضريبة .
 - و عند الاقتضاء التزاما بإعادة الاستثمار بفرائض القيمة المنصوص عليها في المادة 173 - 2 من قانون الضرائب المباشرة .
 - كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني .
 - و تقدم الشركات فيما يخصها كشف للمبالغ المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات .
 - كما يتعين على المؤسسة المشار إليها أن تقدم في آن واحد مع التصريح بالنتائج الخاصة بكل سنة مالية جديدة لا يتضمن الإشارة لأي تخصيص كل سيارة سياحية مفيدة في أصولها أو تحملت بشأنها المؤسسة مصاريف أثناء تلك السنة المالية .
 - كما يتعين على نفس المؤسسة وجوبا أن يقيموا في محاسبتهم وبشكل واضح طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لمستخدميهم و قيمتها .

رابعاً : الرسوم 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 الرسم على القيمة كان متمثل في الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج ، لقد تم إدخال الضريبة على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991 ، هذا في إطار الإصلاحات الضريبية على القيمة المضافة إلى الأهداف الأخرى المتمثلة في :
- إنعاش النمو الاقتصادي و ذلك انطلاقاً من كون تكاليف الاستثمار سوف تخفض بشكل محسوس .
 - رفع تنافسية المؤسسات الجزائرية على مستوى الأسواق الخارجية من خلال مسح الأعباء الجبائية المحلية المصدرة عند الحدود
 - البحث عن الشفافية الحياضية عن طريق تخفيف الرسوم المتضمنة للعناصر المساهمة في إنتاج السلع و الخدمات
 - إن النظام على الضريبة المضافة أو على القيمة المضافة أوسع من مفهوم الضرائب على الاستهلاك . كون هذه الأخيرة تخص توليفات سليمة معنية تحدد وفق التنظيم ، بينما الضريبة على القيمة المضافة تعتبر ضريبة على الاتفاق في أغلب مجالات الاستهلاك السلي و الخدماتي و بالتالي فهي ضريبة غير مباشرة على اتفاق الدخل و ليست خاضعة بسلعة معينة و بالتالي فالرسم على القيمة المضافة هي : ضريبة غير مباشرة مطبقة على العمليات التي تكتسي طابعاً تجارياً صناعياً حرفياً ، إذ أنها تفرض على القيمة المضافة للسلع و الخدمات أثناء إنتاجها و تداولها بحيث يقوم كل منتج بدفع هذه الضريبة المحصلة على مبيعاته و هذا القصد الذي يعادل الضريبة المحققة على القيمة المضافة في كل مرحلة من المراحل الاقتصادية و التجارية التي يقوم بها الخاضعون لها .

خصائص الرسم على القيمة المضافة

- ضريبة غير مباشرة
- تفرض بمعدلات ثابتة 7% و 17%
- تعمل هذه الضريبة على تخفيض لتكاليف الاستثمار لأنها تسمح للمؤسسة الاسترجاع المالي .
- يعتبر الرسم على القيمة المضافة في حالة البيع نقداً كرأس مال عامل بالنسبة للمؤسسة ، لأن مبيعات بداية الشهر تباع للمؤسسة التصرف بمبالغ الرسوم المقبوضة من زبائنهم كجزء من سعر البيع إلى غاية يوم العشرين من الشهر الموالي حيث يمكن اعتبار الرسم على القيمة المضافة تكلفة لأن الدين الضريبي يترتب بمجرد التسليم كواقعة منشئة للضريبة .

مجالات تطبيقها هي :

- المبيعات ، التسليمات على المال الأصلي من المنتجات ، البضائع الخاضعة للضريبة المستوردة ، المنجزة وفقاً لشروط البيع بالجملة من قبل تجارة المستوردين .
- المشتريات التي تقوم بها المؤسسة
- التسليمات لأنفسهم الخاصة بالاستثمارات ، المنقولات التي يقوم بها الخاضعون لأنفسهم لتلبية حاجاتهم أو حاجات مستثمريهم الخاصة .
- عمليات الإيجار أداء الخدمات كالتليكس ، الهاتف ، مستغلي سيارات الأجرة .

طريقة حسابها :

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة وذلك باجراء الفرق بين TVA المقبوضة على المبيعات و TVA المدفوعة على المشتريات ويدفع هذا الفرق لمصلحة الضرائب

خامساً: الطابع

يعتبر الطابع كرسوم وهو يفرض على عمليات البيع التي تقوم بها مؤسسة السوناريك مع شريطة إن يكون الدفع نقداً و ليس بواسطة شيك أو أي حساب بنكي و هو يفرض بمعدل 1 بالمائة من مبلغ البيع و هنا لا تتحمل المؤسسة أي أعباء بل هي مجرد وسيط بين الزبون الذي اشترى المنتج و مصلحة الضرائب

سادساً : رسم التطهير

تقوم المؤسسة بدفع هذا الرسم سنوياً لصالح مصلحة الضرائب فرجية وذلك نتيجة الفضلات والنفائيات التي تنجم عن نشاط المؤسسة ويكون دفع رسم التطهير بعد ارسال اشعار من مصلحة الضرائب الى المؤسسة يتضمن المبلغ الواجب الدفع وتاريخ السداد وقيمة مبلغ الرسم وقيمتها حالياً 480000 دج سنوياً

المطلب الثاني : انعكاسات الضرائب على المؤسسة الاقتصادية

أولاً: تأثير الضريبة على التمويل

نظراً لأهمية التأثير الضريبي في الاختيار ما بين مصادر التمويل، بهدف تكوين الهيكل المالي الأمثل للمؤسسة، الذي يتميز بانخفاض تكاليف التمويل به، بما في ذلك التكلفة الجبائية، بينما يهدف في ذات الوقت إلى تعظيم القيمة السوقية للمؤسسة. سيتم خلال هذا المبحث، دراسة وتحليل التكلفة الضريبية لمختلف مصادر تمويل المؤسسة؛ الداخلية، على النحو التالي :

1 المعاملة الجبائية لمصادر التمويل الداخلي للمؤسسة.

يقصد بالتمويل الداخلي، مجموع الأموال المتولدة من العمليات الجارية للمؤسسة، أو من مصادر عرضية دون اللجوء إلى المصادر الخارجية سوف نتناول بهذا الصدد دراسة التأثير الضريبي على مختلف أشكال التمويل الداخلي للمؤسسة، المتمثلة أساساً في عناصر التمويل الذاتي؛ من إهلاكات، مؤونات وأرباح غير موزعة، بالإضافة إلى رأس المال العامل .

1.1 التأثير الضريبي على الإهلاكات.

الإهلاك يمثل تكلفة فعلية مقابل انخفاض رأس المال نتيجة استخدام الأصول، وأن توزيع هذا المقابل؛ بمعنى التوزيع الجزئي لرأس المال، هو ما يبرر مقابل الإهلاك من الربح .

انطلاقاً من فكرة أن الأموال المتولدة من المبيعات تفوق المصروفات التي تستخدم أموالاً حاضرة، بالتالي، فإن الإهلاك يحقق ميزة جبائية، وله تأثير على الفائض النقدي بعد الضريبة، فهو بمثابة قيد محاسبي لتوزيع تكلفة شراء الأصول الثابتة، التي كانت عبارة عن تدفقاً خارجياً في ذلك الوقت. ومن غير الضروري تعديل نسب الإهلاك للأخذ في الاعتبار مستويات الأسعار لأن الإهلاك ليس

مورداً للأموال، وبدلاً من ذلك والأنسب القيام بتعديل سياسة تسعير المنتجات، وبذلك يمكن أن تتحسن الوضعية المالية للمؤسسة، من خلال زيادة الإيرادات بدلاً من رفع أقساط الإهلاك .

بالنظر إلى طبيعة الإهلاك، فإن الإهلاك الخطي يشكل امتيازاً ضريبياً بالنسبة للمؤسسة، فهو عبارة عن عبء محاسبي ثابت يساهم بشكل إيجابي في حساب النتيجة المحاسبية للمؤسسة، وكذلك في تحديد سعر التكلفة المتعلق بكل دورة من دورات الاستغلال . في المقابل فإن تطبيق المؤسسة للاهلاك التصاعدي يؤثر على نتيجتها المحاسبية، حيث يكون هذا التأثير سلبياً عند تحقيق المؤسسة لنتيجة موجبة (ربح)، كما يؤدي ذلك إلى ما يلي :

تخفيض معدل الزيادة في رأس المال العامل، وهذا بسبب اختلال التوازن المالي للمؤسسة، وبالمخصوص خلال فترة الاستثمار، ارتفاع نسبة الاقتطاع الضريبي من الأرباح، بسبب انخفاض قسط الإهلاك السنوي المخصوم من الربح الخاضع للضريبة، خاصة خلال السنوات الأولى لبداية نشاط المؤسسة، أو خلال السنوات الأولى من بداية استعمال الأصل، أين يفضل عدم تطبيق هذا النوع من الإهلاكات.

ونشير أنه بالرغم من هذه الآثار السلبية، إلا أن الإهلاك التصاعدي يحقق امتيازاً في حالة حصول المؤسسة على امتيازات جبائية تتمثل في الإعفاءات المؤقتة من دفع الضريبة .

أما بالنسبة للإهلاك التنازلي، فإنه يحقق أيضاً امتيازاً جبائياً، ولكن هذه المرة من خلال تسريع أقساط الإهلاك خلال السنوات الأولى من استعمال الأصل. مما يسمح بتخفيض نسبة الاقتطاع الضريبي بسبب الحجم الكبير للأقساط المخصومة من الربح الخاضع للضريبة . كما أن كبر حجم الإهلاك يؤدي إلى تحقيق التمويل الذاتي للمؤسسة، ما يسمح لها بتحصيل أكبر قدر من الإيرادات. هذا ما يمكن إيضاحه من خلال معطيات المثال التالي :

2.1. التأثير الضريبي على المؤنونات .

تكون المؤنونات طبقاً لمبدأ الحيطة والحذر، لمواجهة تدهور قيم المخزونات والحقوق، وكذلك الخسائر محتملة الوقوع. بالتالي تعتبر المؤنونات تكلفة غير أكيدة بالرغم من كونها متوقعة الحدوث، فإذا تحققت أصبحت تكلفة نهائية تطرح من نتيجة السنة المالية، أما إذا لم تتحقق، فإن تلك المؤنونة تتحول إلى إيراد يضاف إلى نتيجة السنة المالية . إن المؤنونات التي تساهم في التمويل الذاتي، هي تلك التي لها طابع احتياطي أي غير المحققة، وهي خاضعة للضريبة، حيث كلما كانت الضريبة كبيرة كلما انخفضت قيمة المؤنونة، بالتالي تقلص حجم التمويل الذاتي.

لقد وضع المشرع الجبائي مجموعة من الشروط حتى تكون المؤنونات قابلة للخصم، ولا تترك هذه الشروط الحرية التامة للمؤسسة في تكوين المؤنونات، بالتالي حرية التسيير الجبائي، في هذه الحالة لا تستطيع المؤسسة من محض إرادتها تكوين مؤنونة لا تستجيب للشروط القانونية، ومن ثم لا يمكن تحقيق التمويل الذاتي من خلالها .

3.1. التأثير الضريبي على سياسة توزيع الأرباح.

إن الربح الصافي بعد اقتطاع الضريبة له علاقة عكسية مع الضريبة، بحيث ارتفاع هذه الأخيرة يؤدي إلى الانخفاض في الربح، وبالتالي تقليص حجم التمويل الذاتي، أما انخفاض الضريبة، فإنه يؤدي إلى عكس ذلك.

تتأثر سياسة توزيع الأرباح في المؤسسة بعامل الضريبة المفروضة على الأرباح الموزعة، بحيث كلما كانت معدلات الضريبة كبيرة، فإن المؤسسة تتجنب توزيع الأرباح، ومن ثم تشجيع التمويل الذاتي.

تسير الأرباح المحققة وفق إحدى طريقتين؛ إما توزيعها على المساهمين والشركاء في المؤسسة، أو إعادة استثمارها في مشاريع مربحة. أما في حالة تحقيق خسائر متتالية، فقد أعطى المشرع الضريبي للمؤسسة إمكانية ترجيل هذه الخسائر خلال مدة معينة، بهدف تخفيف العبء الضريبي عليها . وسيتم تفصيل هذه النقاط على النحو التالي :

1.3.1 إمكانية ترحيل الخسائر.

تشكل إمكانية ترحيل الخسائر حافزاً لنشاط المؤسسة، فمن خلالها يتم تخفيض العبء الضريبي، حيث بإمكان المؤسسات التي تحقق خسائر طرح تلك الخسائر من الأرباح المحققة في السنوات الموالية، بشرط أن لا تتجاوز مدة إطفاء تلك الخسائر مدة خمس سنوات ، وعليه فالخسارة المحققة في السنة الماضية يتم خصمها من الربح المحقق خلال السنة الحالية، وإذا كان ذلك غير كاف لتغطية تلك الخسارة، فإنه يتم ترحيل المبلغ المتبقي من الخسارة إلى ربح السنة الموالية إلى غاية السنة الرابعة.

2.3.1. إعادة استثمار الأرباح.

من أجل تشجيع و تحفيز استثمارات الشركة، أقر المشرع الجزائري عدة إعفاءات و تخفيضات جبائية تمس الضرائب على الأرباح المحققة التي تقرر الشركة إعادة استثمارها، و ربما يكون الهدف من إعادة استثمار هذه الأرباح هو توسيع رقعة النشاط و تقوية إنتاج المؤسسة من خلال منح إمكانية أكبر للتمويل الذاتي. و من بين هذه الأرباح المعاد استثمارها نذكر بهذا الصدد :

أ. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن أصل من الأصول الثابتة .

الشركات التي تقوم بالتنازل عن أصل من أصولها الثابتة، والتي يكون سعر البيع فيها أكبر من القيمة المحاسبية الصافية ، التي نتحصل عليها من خلال طرح الإهلاكات من سعر التكلفة، والتي يتقرر من وراءها شراء أصل جديد حيث تتحصل المؤسسة على تخفيض ضريبي، ويتحدد فائض القيمة انطلاقاً من العلاقة : فائض القيمة = سعر البيع - القيمة المحاسبية المتبقية تخضع للضريبة فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأملاك التي هي جزء من الأصول المثبتة حسب مدتها كانت قصيرة أو طويلة الأجل، وتمثل هذه التخفيضات في ما يلي :

تنتج فوائض القيم قصيرة الأجل من التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ أقل من 3 سنوات، في هذه الحالة يحسب فائض القيمة في حدود 70 % من الربح الخاضع للضريبة؛ أي يستفيد من تخفيض قدره 30 %؛ أما فوائض القيم طويلة الأمد فهي تلك التي تنتج عن التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة، منذ أكثر من 3 سنوات، في هذه الحالة يحسب فائض القيمة في حدود 35 % من الربح الخاضع للضريبة؛ أي يستفيد من تخفيض قدره 65 %؛ تعد أيضاً مماثلة للتبittات شراوات الأسهم أو الحصص التي يقصد من وراءها ضمان تملك المستغل نسبة ملكية كاملة، حصة 10 % من رأس مال شركة أخرى.

تعد جزء من الأصول الثابتة القيم التي تشكل سندات مالية للدخول في ذمة المؤسسة منذ سنتين على الأقل قبل تاريخ التنازل .

لكي تتم الاستفادة من هذه التخفيضات يجب أن تتوفر بعض الشروط نذكر منها :

يجب أن تقدم الشركة تعهداً تبين فيه المبلغ المعاد استثماره.

يجب أن تقدم الشركة باستثمار هذه المبالغ في خلال مدة أقصاها 3 سنوات، التي تلي تاريخ التنازل، فإذا لم يتم استثماره خلال هذه الفترة يعاد دجه من جديد في المبلغ الخاضع للضريبة.

ب. إعادة استثمار الأرباح الناتجة عن النشاط الاستغلالي.

عندما تقرر المؤسسات التي تحقق أرباحاً إعادة استثمار هذه الأرباح، فإن المشرع الجبائي الجزائري منحها حوافر جبائية في شكل إعفاءات و تخفيضات تمس معدل الضريبة على أرباح الشركات.

تخضع الأرباح المعاد استثمارها للنسبة المنخفضة، التي قدرها 33 %، و هذا طبقاً للشروط التالية :

عندما يتم تخصيص هذه الأرباح أثناء سنة تحقيقها لاستثمارات عقارية و منقولة تنجزها هذه المؤسسات في إطار نشاطها أو خارجها، حينما تلتزم المؤسسات المعنية عند اكتتاب تصريحها، وذلك بتخصيصها في خلال السنة المالية التابعة لتحقيقها،

يجب أن تمسك المؤسسات والشركات التي تستفيد من هذا التخفيض محاسبة قانونية؛ يجب عليها كذلك أن تذكر بصفة متباعدة في التصريح السنوي للنتائج، الأرباح التي قد تخضع للنسبة المخفضة، ويرفق التصريح بقائمة الاستثمارات الحقيقية مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول وسعر تكلفتها؛ يجب أن تبقى الأموال التي تخضع للمعدل المخفض مدة خمس سنوات على الأقل في ذمة المؤسسة، في حالة التنازل عن هذه الأموال أو إخراجها من النشاط خلال هذه الفترة ولم يعد استثمارها فوراً، فإنه يطبق على المبالغ المستفيدة من المعدل المخفض، معدلاً مكافئاً، وذلك بعد خصم المبلغ الذي استفاد من المعدل المخفض وتحمل الحقوق الإضافية المستحقة معدلاً إضافياً يحدد بـ 5 %

كما يخصص إخضاع ضريبي إضافي و بنفس الشروط، في حالة عدم احترام الالتزام المنصوص عليه في الفقرة الأولى، مع تطبيق زيادة قدرها 25% كعقوبة و تحقق قائمة الأملاك المنقولة التي تمنح حق الاستفادة من المعدل المخفض عن طريق التنظيم .

ج. إعادة تقييم الاستثمارات.

نقصد بإعادة التقييم تلك العملية التي تسمح للمؤسسة بإعادة النظر في تقييم استثماراتها و من ثم مراجعة الميزانية. ولقد أقر المشرع الجزائري هذه التقنية وفق المرسوم رقم 90-103 بتاريخ 1990/03/27، حددت من خلال ذلك المرسوم شروط و كفاءات تطبيق إعادة التقييم، حيث تنص المادة (4) من المرسوم السابق على ما يلي: "إعادة التقييم تطبق على القيم الأصلية للاستثمارات و كذلك على الأقساط السنوية للإهلاكات وفق الشروط التي أقرها التنظيم، و ذلك باستعمال معاملات إعادة التقييم المحددة حسب سنة حصول أو إنشاء الاستثمار ."

ثانياً: أثر الضريبة على الاستثمار

1- أثر الضريبة في القدرة على الاستثمار:

قد يكون للضريبة أثرها في قدرة الأفراد على الاستثمار، من خلال تخفيضها لحجم الادخار، وبالتالي تخفيض حجم رؤوس الأموال الموجهة للاستثمار، أي تخفيض عدد الاستثمارات التي ستقام من خلال تخفيضها للسيولة النقدية في المجتمع.

2- أثر الضريبة في سياسة الاستثمار:

للضريبة أثرها في تخفيض العائد من الاستثمار، عن طريق فرض ضرائب جديدة، أو رفع أسعار الضرائب القديمة على الأرباح، مما قد يكون له أثره في حجم الاستثمارات المقامة، ونوع الاستثمارات التي ستقام . فقد يحجم الأفراد المستثمرين، عن توسيع مشروعاتهم القائمة، أو يقلصون حجمها ، إذا كانت الضريبة ستستولى على الجزء الأكبر من أرباحهم، أو يتحولون عن بعض الاستثمارات، التي تنطوي على مخاطرة والتي كانت تحقق أرباحاً أكبر من غيرها ومغفأة من الضرائب، إلى استثمارات مأمونة، إذا ما فرضت ضريبة على هذه الاستثمارات. أو يتحولون عن استثمارات كانت مأمونة، إلى استثمارات تنطوي على مخاطرة لا تفرض عليها ضريبة، أو يكون عائدها الصافي بعد فرض الضرائب أفضل من الاستثمارات المأمونة القائمة قبل فرض هذه الضرائب. ولا بد من الإشارة في النهاية، إلى الأثر العكسي (التوسعي) للضريبة في الاستثمار. إذ قد تؤدي الضريبة في بعض الحالات، إلى توسيع حجم المشروع، بهدف المحافظة على نفس الإيراد الصافي الذي كان يحصل عليه المالك بالضريبة قبل فرضها .

ثالثا: قياس الضغط الضريبي للمؤسسة

الضغط الضريبي = $\frac{\text{مجموع لاقتطاعات الضريبة} \times 100}{\text{رقم الأعمال}}$

جدول رقم 11 تطور الضغط الضريبي خلال 3 سنوات الاخيرة من النشاط

السنوات	رقم الأعمال	TVA	IRG	TAP	IBS	VF	نسبة الضغط الضريبي
2010	134629127	15692870	5783180	2692582	25579534	480000	37%
2011	136203005	17291762	685074	2724060	25878571	480000	34%
2012	294410631	29811498	11592697	5888212	55938020	480000	35%

المصدر: اعداد الطلبة

تحليل الضغط الضريبي لمؤسسة سوناريك

من خلال حساب الضغط الضريبي خلال الثلاث سنوات الاخيرة (2010، 2011، 2012) نلاحظ ان معدلات الضغط الضريبي تعتبر مرتفعة مقارنة مع رقم الأعمال وهذا الارتفاع ناتج عن ارتفاع قيمة الضرائب التي تخضع لها المؤسسة وهذا يعني ان الضرائب التي تقوم بتسديدها المؤسسة تمثل عبء كبير يثقل كاهلها وهذا ما يؤدي الى انخفاض الارباح التي تحققها المؤسسة ويرجع هذا لعدم تماشي نظام الضرائب مع متطلبات المؤسسة الاقتصادية

خلاصة الفصل الثالث

من خلال دراستنا لهد الفصل توصلنا الي ان مؤسسة سوناريك تخضع الي مجموعة من الضرائب والمتمثلة في الضريبة علي الدخل الاجمالي ،الضريبة علي ارباح الشركات ، الرسم علي القيمة المضافة ، الرسم علي النشاط المهني ، رسم التطهير ،رسم الطابع و تأثير هذه الضرائب علي قرار الاستثمار و قرار التمويل في المؤسسة و مواكبتها مع نشاطات المؤسسة كما تطرقنا الى معدلات الضغط الضريبي خلال الثلاث سنوات الاخيرة من النشاط وهي تعتبر معدلات مرتفعة بالنسبة للارباح المحققة خلال تلك السنوات

الخاتمة

الخاتمة

تعتبر الجباية العامة موردا هاما لتمويل نفقات الدولة خاصة في الفترات الأخيرة بعد انخفاض الإيرادات البترولية ، و بدخول الجزائر في اقتصاد السوق أصبح من الضروري أن يتفاعل النظام الضريبي مع متطلبات السوق الحر و العولمة الاقتصادية خاصة بعد أن اتضح أن الموارد النفطية و الجمركية تتسم بعدم الاستقرار فلا بد من التحكم الأمثل في الجباية العادية ، حيث تعتبر الأساس الذي تركز عليه البلدان المصنعة في تحقيق و توجيه برامجها الإنمائية إذ يمكن اعتبار هذا النوع من الجباية الأداة الناجعة في يد الدولة لاحتواء بعض الظواهر الاقتصادية ، لتشجيع بعض النشاطات أو الحد من البعض الآخر ، فالدولة الجزائرية تفكر جليا في البحث عن الموارد المالية الضرورية لتغطية النفقات العامة و ذلك خارج مجال المحروقات ولتحقيق ذلك لابد عليها أن تفكر في النهوض بالقطاعات الأخرى و جلب الاستثمارات سواء كانت محلية أو دولية بهدف تحقيق إيرادات ضريبية معتبرة حتى توفر مناصب شغل يوفر لها مداخيل جبائية هامة و اتخاذ آليات فعالة لتحصيلها و للتوفيق في تحصيل هذه المبالغ تعتمد الدولة على نظام جبائي فعال و يتضاعف نجاح هذه العملية كلما كانت درجة الوعي لدى المكلفين عالية من جهة و مدى فعالية النظام الجبائي من قوانين و إمكانيات من جهة أخرى و هنا يكمن النقص الكبير بالرغم من إصلاحات فلا يوجد تغيير محسوس يذكر و هنا يكمن الإشكال و جوهر نجاح العمليات التحصيلية .

النتائج المتوصل إليها

ما نستنتجه من هذا البحث هو قيام المشرع بتغيير جذري للقوانين الضريبة ، لكن بالنسبة للحاضرين له لم يستفيدوا من هذه التغيرات و الإصلاحات ، حيث أن الشيء المغير هو التسميات فقط ، أي تسمية مختلف الضرائب و الرسوم ، لكن تبقى في كثير من الأحيان و الحالات تمثل عبء للمكلفين حيث أنهم يجدون أنفسهم غير قادرين على تسديد مستحققاتهم و السبب في ذلك هو عدم الاهتمام و تحديد هذه النسب ميدانيا ، بل نفس الطرق الماضية و نفس المعايير التي تبقى غير ثابتة فالعمل الأكبر يكمن في الميدان لأن النسب الحقيقية لا يمكن تحديدها إلا بتحقيقات ميدانية مكثفة ، و إلا يؤدي إلى إلغاء الكثير من المحلات جراء ارتفاع النسب ، هذا من جهة المكلف ؛ أما من جهة الإدارة الضريبية ففتقر الإدارة إلى أدنى الوسائل الحديثة كالإعلام الآلي ، و ظروف العمل و الإمكانيات القليلة المتاحة للموظفين التي تعتبر محفزة أيضا ، فالنقص فادح و المسؤولية تتعدى حدود القباضة و المكلفين ، هذا ما يشجع الغش الضريبي على أعلى المستويات .

الاقتراحات و التوصيات:

- لتحقيق النجاعة و الفعالية في تحصيل ومواكبة الإصلاحات الجبائية لتطلعات المؤسسات الاقتصادية و جب على الدولة الأخذ بعين الاعتبار بعض النقاط التي تبدو برأينا هامة و أساسية لإصلاح النظام الجبائي الجزائري :
- يجب على الإدارة تخصيص مكتب للاستعلامات على مستوى كل قباضة لتنمية درجة الوعي لدى المكلفين بإعطاء إرشادات و توضيحات .
- صياغة قوانين و تشريعات واضحة و صريحة تتماشى مع متطلبات المؤسسات الاقتصادية .
- تشريع نصوص مبنية على الإجراءات العملية الفعالة لمكافحة الغش الضريبي .
- تحسين أوضاع العاملين في الإدارة الجبائية بتحسين أجورهم و تقديمهم الوسائل الحديثة و التي تكون بمثابة حافز أمام الإجراءات المالية التي قد تقدم لهم .
- تحسين معاملة الإدارة للمكلف و توعية المواطنين بأهمية الضريبة في الرفع من إيرادات الدولة و بالتالي الدفع بعجلة النمو لاقتصاد أمثل .

قائمة المراجع

قائمة المراجع

اولا : باللغة العربية

- 1- فتح الله ولعلو، الاقتصاد السياسي، مدخل للدراسات الاقتصادية، دار الحداثة، الطبعة الأولى 1981.
- 2- عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2006.
- 3- مراقة صالح، تطور السياسة الجبائية في الجزائر دراسة تحليلية ومستقبلية، أطروحة دكتوراه دولة مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، 2003.
- 4- عبد اللطيف بن أشنهو، مدخل إلى الاقتصاد السياسي، ديوان المطبوعات الجامعية.
- 5- رمزي زكي، الاقتصاد العربي تحت الحصار، مركز دراسات الوحدة العربية بيروت، 1989.
- 6- عبد المجيد قدي، فعالية التمويل بالضريبة في ظل التغيرات الدولية، أطروحة دكتوراه، علوم اقتصادية، جامعة الجزائر، 1994.
- 7- عادل عبد المهدي، حسن الممدوني، الموسوعة الاقتصادية، دار ابن خلدون، بيروت 1980.
- 8- يونس أحمد البطريق، أصول الأنظمة الضريبية. المكتب المصري الحديث. مصر 1966
- 9- صبحي تادريس مدحت محمد العقاد، مقدمة في علم الاقتصاد، دار النهضة العربية، بيروت 1983.
- 10- محمد سعد فرهود، مبادئ المالية العامة، الجزء الأول، منشورات جامعة حلب، 1979.
- 11- مراد ناصر، الإصلاح الجبائي وأثره في المؤسسة و الترخيص الاستثماري، رسالة ماجستير، المعهد الوطني للمالية. دفعة 1998
- 12- محمد بلحوزي، الإصلاح الجبائي و انعكاساته المالية و الاقتصادية في الجزائر، 1989، 1992، رسالة ماجستير العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر.
- 13- السيد عبد الموالي، أستاذ جامعي كلية الحقوق و جامعة القاهرة، المالية العامة.
- 14- سماح بوزيد، التهرب الضريبي، مذكرة التخرج ماجستير علوم اقتصادية، جامعة قسنطينة، جوان 2000.
- 15- رفعت المحجوب، المالية العامة، الجزء الثاني، دار النهضة العربية القاهرة.
- 16- دو يدار، دراسات في الاقتصاد المالي، منشأة المعارف، مصر.
- 17- عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، مداخلة في الملتقى الوطني حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة البليدة
- 18- صحراوي على، مظاهر الجبائية في الدول النامية، حالة الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 1962.
- 19- محمد قيدوش، مدير العمليات الجبائية، اليوم الإعلامي للإصلاحات الجبائية، مشروع مراكز الضرائب، المديرية العامة للضرائب، 16 جوان 2005.
- 20- عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، د، م، ج، الجزائر 2003،
- 21- عبد المجيد قدي، النظام الجبائي وتحديات الألفية الثالثة، مقال مقدم في ملتقى الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة البليدة، كلية العلوم الاقتصادية 21 - 22 ماي 2002.
- 22- ص، ن. ع، التقرير الاقتصادي العربي الموحد لعام 1989، أبو ظبي الإمارات العربية المتحدة، 1989
- 23 - الجريدة الرسمية.
- 24 - قانون المالية.

ثانيا: باللغة الفرنسية

- 1-AINOUCHE mohand cherif, la Fiscalité instrument de développement économique, contribution à une approche économique de la réforme Fiscale dans les pays en développement, référence au cas Algérienne, thèse doctorat d'état, institut des sciences économiques, université d'Alger, 1992 ,.
- 2: Ministère des Finances ; DGI Bulletin du services fiscaux n 12 Septembre 1995.
- 3: Dib Saïd Ahmed ; Rapport du système fiscal Algérien 1995 .
- 4 – Belamri Khelaf . Taxe sur la valeur ajoutée Alger . ANEP 1991
Ministère des finances, Direction générale des impôts , la lettres de la D.G.I.N°21juillet 2005
- 5- Ministère des finances, Direction générale des impôts, la lettres de la D.G.I.,N° :12, 2003
- 6- Ministère des finances, Direction générale des impôts , la lettres de la D.G.I.N°20, Avril 2002.
- 7- Ministère des finances, Direction générale des impôts, la lettres de la D.G.I, vos impôts pour 2003.
- 8-O.N.S, Statistique spécial N° 31,.
- 9- F.M.I, La réforme fiscale en Algérie, contribution à la réflexion, rapport de F.M.I, 1988
- 10- Ahmed SADOUDI, la réforme fiscale, annales de l'I.E.D.F, .Koléa, Algérie, ANEP, 1995

قائمة الملاحق

الملحق 01: التصريح بالأرباح الصناعية والتجارية

Série G. n° 11 (2009)

إدارة الضرائب

ولاية

ملدية

قصه

تصریح يقدم قبل 1 أبريل
إلى مفتش ممارسة
النشاط، أو المؤسسة
الرئيسية.
ينبغي تخليص المظروف إذا
أُرسل عن طريق البريد،

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

الرقم الاحصائي :

أذكر في الخانة المقابلة حرف ورقم مادة إخضاعك للضريبة المعدة :

بعنوان السنة السابقة.

التصريح بالأرباح الصناعية والتجارية

الضريبة على الدخل الإجمالي

الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية

(نظام الريح الحقيقي)

الرسم على النشاط المهني

النشاط الصناعي والتجاري

سنة ٢٠١١

نتائج سنة...

أو السنة المالية المختتمة في .

ختم التاريخ.

للمفتش

المطبعة الرسمية، (7) الجزائر

اسم ولقب المصرح :....

تاريخ الميلاد:

طبيعة الصناعة، التجارة أو المهنة : ...

FABRICATION CHAUFFAGES DOMESTIQUES

مقر مديرية المؤسسة أو مكان المؤسسة الرئيسية في الجزائر :

MCE 2000 Lots Elidrissi Bouzerah AL CER 16080

- إلى 1 جانفي ..

(في حالة تغيير العنوان خلال السنة)

عنوان إقامة المصروح أو الشركاء الأشخاص والرقم الاحصائي لكل منهم :

[illegible]

(1) في حالة تغيير العنوان خلال السنة أذكر أيضا العنوان القديم :

كان مسك الحاسبة :

اسم وعنوان الخبير والمحاسب أو الخبراء والمحاسبين الذين استعمل المصريح خدماتهم بين إن كان هؤلاء التقنيون جزءاً من مستخدمي مؤسسة الأجراء، واذكر الرقم الجبائي لكل منهم :

فؤسسة الأجراء، واذكر الرقم الجبائي لكل منهم :

الملحق 02: حساب رقم الاعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني

السنة المالية السمتدة من : إلى : عمود محدد

1 - النتيجة الجبائية :

(أ) الربح الإجمالي (أنقل قيمة السطر WX الموجود في الجدول رقم 8) منه

- أرباح لم يعاد استثمارها

- أرباح أعيد استثمارها

- أرباح معفاة

عجز (أنقل قيمة السطر WX الموجود في الجدول رقم 8)

2 - الرسم على النشاط المهني :

طبيعة العمليات	طبيعة العمليات	القيمة الخام لرقم الاعمال
العمليات الخاضعة للضريبة :		
قيمة عمليات البيع بالجملة للمنتجات التي يتضمن سعر بيعها أكثر من 50٪ من الحقوق غير المباشرة.		
قيمة البيع بالتجزئة لمنتجات يتضمن بيعها أكثر من 50٪ من الحقوق غير المباشرة.		
قيمة عمليات البيع المنجزة من قبل الوكلاء المرخص لهم بالنشاط طبقا للمادة ٨٣ من القانون المتعلق بالقرض والنقد.		
عمليات البيع بالتجزئة من قبل محمصي القهوة لمنتجاتهم الخاص.		
عمليات البيع بالجملة.		92,341.005
عمليات أخرى تعطي الحق في تخفيض السعر أسس الضريبة		
بيع وعمليات لا تستفيد من تخفيض أسس الضريبة		43,894.000
مجموع قيمة رقم الأعمال الخاضعة للضريبة (1)		136,235.005
عمليات معفاة		
مجموع رقم الأعمال المعفى (2)		
مجموع قيمة رقم الأعمال (1) + (2)		136,235.005

إذا كنتم تعدون التصريح باسم خلافة
دافع ضريبة توفي فاذكروا تحت
إمضائكم اسمكم ولقبكم وعنوانكم

11.04.2012 في

Le Directeur de la Sonaric
Ferdjousa SONARIO
BOUKHENNOUFA Azeddine

الملحق رقم 03: التصريح بالمرتبات والأجور المدفوعة خلال السنة

ADMINISTRATION DES IMPÔTS
WILAYA MILA
COMMUNE FERRASSIOUA

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

إدارة الضرائب
سبالة
عسرجوة

التصريح بالمرتبات والأجور المختلفة المدفوعة خلال سنة
Déclaration des traitements et émoluments divers payés pendant l'année

الإقتطاعات من المصدر الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي
Retenues à la source au titre de l'Impôt sur le Revenu Global (I.R.G.)

من طرف السيد: Souhaic UNITE DE FERRASSIOUA
(Nom et prénoms ou raison sociale) (الاسم - اللقب - إسم الشركة)

المهنة: FABRICATION CHAUFFAGES DOMESTIQUES
عنوان مديرية الشركة: حاليا
من 01 جانفي: من 01 جانفي
(Nom et prénoms ou raison sociale) (الاسم - اللقب - إسم الشركة)

رقم التعريف الجبائي
Numéro d'Identification Fiscale

أ - قيمة المبالغ المدفوعة إلى صندوق القاهض والمتعلقة بالمرتبات والأجور المدفوعة خلال سنة 2011

LA PRÉSENTE DÉCLARATION DOIT PARVENIR À L'INSPECTION DES IMPÔTS AVANT LE 1er AVRIL QUI SUIT L'ANNÉE POUR LAQUELLE LES SOMMES ONT ÉTÉ RETENUES.

I - RECAPITULATION GÉNÉRALE

MOIS auquel se rapportent les sommes versées	DATE de la quittance	SOMMES VERSEES		RETENUES A LA SOURCE VERSEES	
		des traitements servant de base au calcul des retenues I.R.G.	des pensions servant de base au calcul des retenues I.R.G.	I.R.G. traitements, Salaires	I.R.G. Pensions
Mois de Janvier 2011	16.02.2011	6.695.951,68		636.514,00	
Mois de Février 2011	17.03.2011	5.748.326,80		458.361,00	
Mois de Mars 2011	18.04.2011	5.621.321,13		508.733,00	
Mois d'Avril 2011	19.05.2011	6.172.624,00		660.229,00	
Mois de Mai 2011	19.06.2011	4.464.193,00		369.413,00	
Mois de Juin 2011	18.07.2011	6.042.138,00		539.843,00	
Mois de Juillet 2011	18.08.2011	4.473.662,00		373.660,00	
Mois d'Août 2011	19.09.2011	6.622.317,00		639.689,00	
Mois de Septembre 2011	19.10.2011	5.780.322,00		437.757,00	
Mois d'Octobre 2011	17.11.2011	7.312.061,00		866.548,00	
Mois de Novembre 2011	19.12.2011	7.333.177,00		689.419,00	
Mois de Décembre 2011	18.01.2012	7.803.662,00		670.288,00	
Complément 15 %					
TOTAL IMPOSABLE		74.840.576,61		6.850.354,00	
Montant des salaires exonérés					

ب - قيمة الحقوق المستحقة من أجل المكافآت المدفوعة خلال سنة

طبيعة الضرائب والرسوم NATURE des impôts et taxes	MONTANT TOTAL DES APPONTEMENTS, SALAIRES PENSIONS ET RETRIBUTIONS QUELCONQUES ALLOUES AU COURS DE L'ANNÉE				Montant net des sommes imposables (col. 2 + col. 3 + col. 4 + col. 5)	Montant total des sommes dues	Montant total des sommes versées	RESTE DUE ou trop versé
	Sommes payées en espèces	Rémunérations allouées en nature	Salaires imposables	Pourboire indemnités diverses				
الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور I.R.G. sur Salaires			74.840.576,61		6.850.354,00	6.850.354,00		0,83
الضريبة على الدخل الإجمالي للمعاشات I.R.G. sur les Pensions								

(أ) إذا كان المبلغ المسجل في هذا العمود، مطابقا لنقص في الدفع يقدم فوراً إلى القاهض مع حاشية إشعار السلسلة د، نموذج رقم 50. وفي حالة المكس، فإن القاهض يتم خصمه إلى الدفع القادم أو يطلب إسترجاعه من مدير الضرائب للولاية طبقاً للتعليم الساري المعمول.

(ب) La somme inscrite dans cette colonne sera, si elle correspond à une insuffisance de versement, remise immédiatement au receveur avec un bordereau-avis, Série G Mod. n° 50. Dans le cas contraire, l'excédent sera imputé sur la prochain versement ou réclamé au directeur des impôts de wilaya, en restitution, conformément à la réglementation en vigueur.

TOTAL (6)

يشهد بصحته من طرف الممضي أسفله
Certifié exact par le soussigné,

le 11.04.2012 في A. Ferdjoua

الإمضاء
Signature

Le Directeur de la Sonaric
Ferdjoua

BOUKHENNOUFA Azeddine



