

جامعة الجبالي بونعامة خميس مليانة

كلية الحقوق و العلوم السياسية

قسم الحقوق

محاضرات في مقياس الجباية

السنة: الأولى ماستر.

تخصص: قانون أعمال

أستاذ المقياس: حراوي عبد القادر

السنة الجامعية: 2023/2022

مقدمة:

تعد الضرائب أحد الموارد الهامة لتمويل الموازنة العامة للدولة و مظهر من مظاهر سيادتها، ففرض الضريبة كالحق في إصدار العملة و إقامة العدالة و حفظ النظام و من ناحية ثانية تستعمل الدولة سلطاتها القاهرة لتحصيل تلك الضرائب، و يتم دفع الضريبة غالبا دون أن تضطر الدولة إلى استعمال هذه السلطة و من هذا المنطلق يمكن تعريف الضريبة بأنها اقتطاع جبري تقوم به الدولة بقصد تغطية الأعباء العامة و توزيع هذه الأعباء، حيث تعتبر الضريبة من أقدم و أهم المصادر المالية للدولة، نظرا لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة للدولة، و قد تزايدت أهميتها بتزايد حصتها في هيكل الإيرادات العامة و كذا الدور الكبير الذي تلعبه في مجال تحقيق أهداف الدولة السياسية و المالية و الاجتماعية و الاقتصادية و التنمية و من ثم ضخامة آثارها على مختلف مستويات القطاعات الإنفاقية ، الاستهلاكية و التوزيعية، و مع التطور الذي عرفته الدولة من الاقتصاد الاشتراكي إلى اقتصاد السوق فقد احتلت الضريبة حيزا كبيرا من الدراسات المالية و الاقتصادية و الاجتماعية فأصبحت بذلك محل اهتمام رجال الفكر المالي سعيا منهم لإيجاد حلول للأزمات المالية و الاقتصادية، كما أصبحت أداة من أدوات السياسة المالية للدولة، التي تؤثر بشكل مباشر على اقتصاد الدولة.

و نظرا للأهمية التي تتصف بها الضريبة في مختلف المجالات الجبائية، أصبح الحديث عن هذا الموضوع علما قائما في كل أقطار العالم.

التطور التاريخي للضرائب:

هناك علاقة وثيقة بين الضريبة و السلطة السياسية، فعندما كانت البشرية تعيش في أطوارها البدائية لم يكن للإنسان حاجيات مشتركة واضحة و إلى وجود قائد يقود و يوجه أفراد هته الجماعات أو القبائل، و يحقق لهم عددا من الحاجات العامة الضرورية كالأمن و الدفاع، إن تعدد حاجات الفرد و تنوعها أدى إلى ظهور ما يسمى بالحاجة العامة التي لا يمكن لأي فرد تحمل نفقاتها لوحده مما استلزم وجود مجلس القبيلة يقوم بتنظيم الحياة داخل القبيلة و تقسيم العمل من أجل توزيع النفقات بين جميع الأفراد، و مع تزايد مسؤوليات أصحاب السلطة العليا (الملك، الرئيس، السلطان)، نتيجة لزيادة نفوذ و مساحة الإقليم، و حاجاته إلى توفير الأمن الداخلي و حمايته من الاعتداءات الخارجية، و إلى تقديم عدد من الخدمات العامة، كالفصل في المنازعات و شق الطرق و إقامة القناطر وغيرها من المرافق العامة، أصبحت الأموال الاختيارية التي يقدمها الأفراد في صورة هدايا و مساهمات و مساعدات شخصية غير كافية لتمويل النفقات العامة المتزايدة كما أن بعض الفرائض الاختيارية تحولت بالتدريج و بفعل التكرار و العادة إلى فرائض إجبارية، إضافة إلى تحول بعض أنواع الرسوم إلى فرائض بدون مقابل كالضرائب غير المباشرة و أهمها الضرائب الجمركية (الرسوم الجمركية) ثم جاءت بعد ذلك مرحلة فرض الضرائب المباشرة و التي فرضت لأول مرة على دخل الفرد كما حدث في إنجلترا سنة 1779 حيث قسم الدخل بموجبها إلى عدة فروع و طبقات و قد ظهرت الضرائب في حضارات كثيرة و قديمة، كحضارة واد النيل و حضارة واد الرافدين حيث كانت تفرض في عدة أشكال إلا أنه في العصر اليوناني دخلت الضرائب مرحلة أوسع، ففرضت ضرائب على السلع و المحاصيل الزراعية و المبيعات و عرف العصر الروماني الضرائب على المحاصيل الزراعية و على السلع التجارية و التي ظلت قرونا طويلة و تعتبر عملا من أعمال السيادة، و قد تطورت تقنية الضرائب في أوروبا بعد مرورها بعدة مراحل مختلفة، و كانت تعد في

كل مراحلها مصدرا مهما لتغطية نفقات الدولة، ابتداء من القرون الوسطى و حتى الوقت الحاضر فلم تعد مجرد معونات مالية يطلبها الملك من الإقطاع و الكنيسة لحماية الدولة، و عند الحروب يلجأ إليها لتمويل النفقات المتزايدة عن طريق موافقة مجلس الشعب، على إثر ذلك بدأت ولادة القانون الضريبي الذي لعب دورا في تطور النظام البرلماني البريطاني و الفرنسي، و من أهم الضرائب التي فرضت في القرون الوسطى ضريبة الريع العقاري، و التي كانت تتخذ من إنتاج الأرض الزراعية وعاء لها و كانت تعتبر الأرض هي مصدر الثروات كما كانت الاقتطاعات واسعة لدرجة أنها تشمل مقاطعات أو أجزاء كبيرة من المدن، و لهذا نادى بعض الاقتصاديين في القرن 17 و 18 ميلادي بأهمية ضريبة الأرض و تفضيلها على ضريبة التجار و الحرفيين، لأن الأرض إضافة إلى أنها مصدر للثروة فإن المزارع هو الذي يتحمل عبء الضريبة في النهاية، و مع نمو نشاط الصناعة و التجارة إلى جانب نشاط الزراعة أصبحت الضرائب لا تفرض على الأراضي الزراعية فقط، و إنما امتدت إلى الصناعة و التجارة، فأخذت بذلك المكان الأول في تحديد الضريبة.

تعريف الضريبة و خصائصها:

هناك عدة تعاريف للضريبة من بينها ما يلي:

أولاً) عرف الفقيه الفرنسي غاستون جاز GASTON JEZ الضريبة على أنها: " اقتطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية و بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة".

ثانياً) عرف الأستاذ لوسيان مال LUCIEN MEHL الضريبة على أنها: " اقتطاع نقدي تفرضه السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين و الاعتباريين وفقا لقدراتهم التكاليفية بطريقة نهائية و بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة، و لتحقيق تدخل الدولة".

ثالثاً) وعرفها أحمد زهير شامية " الضريبة هي فريضة نقدية يتحملها المكلفون بصورة نهائية دون مقابل وهي أداة مالية تلجأ إليها الدولة لتحقيق أهدافها".

رابعاً) وهناك من عرفها : " الضريبة هي اقتطاع نقدي من شخص ذو سلطة دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية، أو لصالح الهيئات العمومية (الدولة) "

خامساً : تعريف شامل:

**** تعرف الضريبة على أنها:** "خدمة مالية أو تأدية نقدية تفرض على الأفراد جبرا من السلطات العامة دون مقابل و بصفة نهائية من أجل تغطية النفقات العامة و تحقيق الأهداف المحددة من طرف الدولة و يعتبر تحديد الضريبة نسبتها، و طرق تحصيلها من اختصاص السلطة التشريعية".

**** يمكن تعريف الضريبة على أنها:** " عبارة عن أداء نقدي مباشر يدفعه الأشخاص جبرا للدولة، أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية، مساهمة منه في تحمل جزء من التكاليف و الأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفعه".

من خلال هذا يمكننا استخراج الخصائص التالية للضريبة:

أولاً) الضريبة أداء نقدي: إذ أن في العصر الحديث تجبر الضريبة في صورة نقدية، و ذلك تسهيلا من ناحية التصرف فيها و لم يعد يقتصر التطبيق العيني على السلعة في مجال تحصيل الضريبة محصورا على الضرائب المفروضة على المنتج الزراعي.

ثانياً) الضرائب تدفع جبرا: أي أن الأفراد مجبرين على دفع الضرائب و مكرهين على دفعها، و هذا الإجبار يعبر على سيادة الدولة على إقليمها، و هو شكل من أشكال التضامن الاجتماعي، إلا أنه لا يعني جبرية الضريبة و جواز فرضها و تحصيلها دون ضوابط قانونية بل على العكس يلزم أن تصدر الضريبة بقانون و تلتزم الدولة بمراعات أحكام هذا القانون، و إلا كان عملها غير مشروع، يحق للأفراد التظلم منه أمام الجهات القضائية أو الإدارية المختصة، كذلك فإن منصب الجبر في الضريبة لا ينفي المبدأ الدستوري القاضي بضرورة موافقة الشعب الممثل في نوابه على فرض الضرائب و على إمكانية فرضها بواسطة الجهاز التنفيذي لوحده.

ثالثاً) الضريبة تدفع بدون مقابل: أي أن دافع الضريبة لا يحصل على أي مقابل خاص مقابل دفعه الضريبة و إن كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات العامة التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة، باعتباره فردا في الجماعة و ليس باعتباره ممولا للضرائب و دفعه بلا مقابل يعني أنه ليس له الحق في أن يطالب بمقابل مكافئ من خدمات لما دفعه من الضرائب.

رابعاً) الضريبة تدفع نهائياً: حيث تلتزم الدولة برد قيمتها إلا إذا تم دفعها بصورة غير قانونية أو نتيجة خطأ مادي أو نتيجة حكم قضائي باعتباره لم يكن ملزما بدفعها أساسا، و في هذا تخلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده لمكنتبه، و في أغلب الأحيان يدفع فوائد عن المبالغ المكتتب بها و الضريبة لا ترد و لو لم يتم الإنفاق أو لم يستفد الشخص من خدمات الدولة خلال تلك السنة.

خامساً) الضريبة تمكن الدولة من تحقيق النفع العام و الوفاء بمقتضيات سياستها العامة: فالدولة أو الهيئات المحلية تحصل على حصيلة الضرائب بالإضافة إلى غيرها من الإيرادات العامة بغرض تحقيق منفعة عامة، أي من أجل القيام باستخدامها لمصاريف الإنفاق العام الذي يترتب عن القيام به لتحقيق منافع عامة للمجتمع و في تحقيق أغراض اقتصادية و اجتماعية لا شك في نفعها العام، كحماية الصناعة الوطنية، إقرار رسوم جمركية أو تشجيع الادخار و الحد من الاستهلاك لتعبئة الفائض لأغراض التنمية الاقتصادية.

القواعد الأساسية للضريبة:

نقصد بالقواعد الأساسية للضريبة تلك القواعد التي تهدف إلى التوفيق بين مصلحة الدولة في الحصول على الإيرادات العامة و بين المقدرة المالية لدافع الضريبة فهي من جهة تمثل عبء على الفرد الدافع للضريبة و الدولة التي همها هو زيادة إيراداتها العامة، و هذه القواعد قد صاغها "آدم سميث" في كتابه " ثور الأمم " الصادر سنة 1776م إلى أربع قواعد أساسية هي: العدالة، اليقين، الملائمة والاقتصاد

أولاً: قاعدة العدالة : لقد وضعت هذه القاعدة قيد العمل للقضاء على الامتيازات التي كانت سائدة في الأنظمة السياسية القديمة أين كانت بعض الطبقات المحضوذة معفاة من دفع الضرائب .
وقد بين آدم سميث هذا المبدأ بقوله " يجب أن يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية وفقا لمقدرتهم النسبية بقدر . " الإمكان ، أي بنسبة الدخل الذي يتمتع به كل منهم في حماية الدولة
فآدم سميث يقرر أن مساهمة كل فرد من رعايا الدولة في النفقات العامة يجب أن تكون تبعا لطاقته ومقدرته وأن خير مقياس لقدرته هو مقدار دخله ، ولذا فهو يرى أن فرضية

الضرائب يجب أن تنصب على الدخل لا على رأس المال كما أنه يقرر بالضريبة النسبية وفي هذا الشأن فقد ذهب علماء المالية أول الأمر إلى تصور العدالة على أنها تعني وجوب الأخذ بنسبة الضريبة أي أن تكون النسبة المقطوعة من المادة الخاضعة للضريبة دخلاً أو ثروة واحدة وذلك مهما بلغ مقدار هذه المادة باستثناء جان باست ساي فقد رأى أن الضريبة النسبية عاجزة عن تحقيق العدالة حيث أنها تحمل الفقير عبئاً أكبر مما تحمله للغني ، وأن الضريبة التصاعدية هي ضريبة عادلة ، حيث تكون مساهمة الفرد في النفقات العامة للدولة وفقاً لمقدرته التكلفة. ونتيجة لذلك فقد اتجه علماء المالية في العصر الحديث إلى التخلي عن فكرة الضريبة النسبية والاتجاه إلى الأخذ بفكرة الضريبة التصاعدية فيتم فرض الضريبة بنسبة تتغير مع تغير قيمة الوعاء أو المادة الخاضعة للضريبة ، وأضافوا إلى ذلك أن العدالة تقتضي ضرورة تطبيق مبدأ العمومية الشخصية والمادية ، فالعمومية الشخصية تعني أن تفرض الضريبة على كافة المواطنين الخاضعين لسيادة الدولة أو التابعين لها سياسياً وإقتصادياً والأجانب المقيمين فيها ومواطنيها في الخارج على حد سواء ، أما العمومية المادية فتعني أن تفرض الضرائب على كافة الأموال والعناصر المادية سواء كانت دخلاً أو ثروات

ثانياً : قاعدة اليقين (الوضوح) : تقتضي هذه القاعدة على نحو ما يذكر آدم سميث أن تكون الضريبة على سبيل اليقين والتجديد وأن تكون معلومة وواضحة دون غموض أو إبهام وذلك بأن يكون سعر الضريبة ووعاؤها ونصابها وموعدها والهدف من استحقاقها وكيفية جبايتها وكل ما يتصل بها من أحكام واضحة ومعروفاً وبصورة مسبقة بالنسبة للمكلفين ذلك أن يكون المكلف متيقناً بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا القياس فيها ومن ثمة يمكنه أن يعرف مسبقاً موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها ومعدلها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها ويرتبط مفهوم اليقين الضريبي بمفهوم الثبات والاستقرار الضريبي ، فالتحديد الواضح للضريبة يتعارض مع كثرة التعديلات في جوانبها المختلفة كالسعر ، المقدار ، الوعاء والأجل ، الخ ، ومن هنا فإن التحديد الواضح للضريبة يقتضي منع إجراء التغييرات أو التعديلات إلا في أضيق الحدود ، ولا شك أن التحديد غير الواضح للضريبة أو كثرة التعديلات غير الضرورية عليها يؤدي إلى الظلم والتحكم والفساد ، وإلى زعزعة الثقة بأعضاء الجهاز الضريبي مما يدفع الممولين ويحفزهم على التهرب الضريبي . ومن هنا نتأكد أن أهمية قاعدة اليقين وضرورة تطبيقها في المجال الضريبي حرصاً على تطبيق مبدأ العدالة الضريبية . وكما يقول الاقتصادي الإنجليزي آدم سميث " إن عدم اليقين في أي نظام ضريبي أشد خطراً من عدم العدالة في توزيع الأعباء الضريبية .

ومما سبق يتبين أن المقصود بهذا المبدأ هو الحفاظ على حقوق المكلفين ليطمئن لها ولا بد أيضاً من استقرار النظام الضريبي حتى لا يتقل عبئها عليه ويفقد ثقته بالدولة

ثالثاً : قاعدة الملائمة في التحصيل (الدفع) : تقتضي هذه القاعدة بوجوب تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلاءم مع أحوال المكلفين ويبسر عليهم دفعها ، وعلى الأخص فيما يتعلق بميعاد التحصيل وطريقته وإجراءاته ومراعاة لهذه القاعدة فإن ميعاد تحصيل ضريبة ما يجب أن يكون مناسباً للظروف المالية والمعيشية كأن تكون وقت حصوله أو بعد حصوله على الدخل بوقت قصير على سبيل المثال وقت حصوله على مرتبه مباشرة أو وقت حصاد محصوله الزراعي أو وقت بيع السلعة المصنوعة وذلك لأن الجباية المتأخرة تسبب نوعاً من المشقة بالنسبة للمكلف ، ورعاية لمبدأ الملائمة في التحصيل الضريبي تلجأ بعض التشريعات إلى الاقتطاع المسبق للضريبة من بعض أنواع الدخول في وقت تحققها كرواتب الموظفين .

أما بالنسبة لأسلوب الجباية فإن قاعدة الملائمة تقتضي استخدام أساليب وهو ما يعرف بالاقتطاع الضريبي من المنبع التحصيل الأكثر تناسبا للمكلف والتي لا يشعر معها بوطأة ثقل الضريبة وذلك بتجنب تعسف الإدارة الضريبية في استعمال سلطاتها فيما يتعلق بإجراءات التحصيل وتجنب الأساليب التي تؤدي إلى نفور الممولين : كاستعمال ألفاظ الشتم والتهديد والترهيب وغيرها ، وتدعو اعتبارات الملائمة أن تكون القواعد المتعلقة بكل ضريبة متفقة مع طبيعتها الذاتية والأشخاص الخاضعين لها من أجل تجنب العديد من المشاكل التي يمكن أن تنور في حالة مخالفة هذه القاعدة

رابعا: قاعدة الاقتصاد في التحصيل : ويقصد بهذه القاعدة أن يتم تحصيل الضريبة بأسهل طرق التي لا تكلف إدارة الضرائب مبالغ كبيرة ، خاصة إذا سادت إجراءات وتدابير إدارية في غاية التعقيد ، مما يكلف الدولة نفقات قد تتجاوز حصيلة الضرائب ذاتها .

فيجب الاقتصاد في تكاليف جباية الضرائب بعيدا عن الإسراف والمبالغة في نفقات التحصيل الضريبي وهذا يعني أن يكون صافي الإيراد من الضريبة بعد طرح تكلفة الجباية والذي يدخل خزانة الدولة أكبر ما يمكن ومراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون ضياع جزء منه من أجل الحصول عليه

أهداف الضريبة:

تفرض الضريبة على الأشخاص من أجل تحقيق أغراض معينة يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي باعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة بالإضافة إلى الأهداف المالية و السياسية و الاقتصادية الأخرى، و قد تطورت هذه الأهداف بتطور دور الدولة.

ففي ظل المالية التقليدية عندما كانت فكرة الدولة الحارسة مهيمنة، كان الهدف من الضريبة هدفا ماليا بحثا أي تحقيق إيرادات للدولة، تستطيع أن تواجه بها نفقاتها المحدودة من أجل تسيير المرافق العامة. أي أن دور الضريبة كان محايدا كدور الدولة في ذلك الوقت بمعنى أنه لا يترتب على فرضها أي أثر في الجوانب الاقتصادية و الاجتماعية للأفراد فيما يخض توزيع الدخل أو التأثير في قراراتهم الاقتصادية المختلفة التي يجب أن يتم أخذها تبعا للقوى الفاعلة داخل السوق.

لكن مع تطور دور الدولة زيادة أنشطتها و تدخلها في الحياة الاقتصادية بصورة فعالة تطورات أهداف الضريبة. هذا الاقتطاع الإجباري الذي أصبح بمثابة أداة أساسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والسياسية و الاجتماعية فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الاقتصادية ووفق درجة النمو الاقتصادي. إذ يختلف دورها حسب الأيديولوجية و المعتقدات المهيمنة في الدولة. كما أن للضريبة دورا هاما في البلدان النامية بصفة أساسية في تعبئة الموارد الاقتصادية و توجيهها إلى المشروعات التي تحقق أغراض التنمية و لذا فهي تستخدم في تشجيع المدفوعات و التأثير على الميل للاستثمار و توجيهه إلى الأنشطة الاقتصادية التي تمثل البنية الأساسية.

و من أهم أهداف الضريبة في العصر الحديث بصورة عامة نجد:

1- الهدف المالي العام: و المقصود به هو موازنة ميزانية الدولة و يعتبر هذا الهدف التقليدي للضرائب و ذلك لتغطية النفقات العامة للدولة، فالضرائب هي تلك الجزء المكمل للإيرادات العامة لتغطية النفقات العامة للدولة.

2- الهدف الاقتصادي العام: و هو الوصول إلى حالة الاستقرار الاقتصادي غير المشوب بظاهرتي التضخم و الانكماش، إذ تستخدم الضريبة لعلاج مساوئ الدورة الاقتصادية في حالة التضخم و التوسع في فرضها بقصد امتصاص كمية النقد الزائدة (السيولة)، و في حالة الانكماش تقرر الإعفاءات، و تخفيض نسب الضرائب بفرض زيادة الادخار و تعبئة هذا الفائض في توسيع الاستثمار و لذلك يكون للضريبة فاعليتها في علاج مساوئ الدورة الاقتصادية و ما ينتج عنها من آثار سيئة.

3 - الهدف الاجتماعي: إذ في حالة فرض ضرائب مرتفعة على الأغنياء و تخصيصها لزيادة دخل الطبقات الفقيرة، فإن ذلك يعتبر أداة لإعادة توزيع الدخل بما يتفق و العدالة الاجتماعية، كما أن فرض بعض الضرائب على المنتجات الكمالية المضرة بالصحة و إعفاء بعض السلع الواسعة الاستعمال من الضرائب، يعد ذلك بمثابة استعمال الضريبة لأغراض اجتماعية.

تعتبر الأهداف الاجتماعية من بين الأهداف الرئيسية لأي نظام ضريبي ، والأهداف الاجتماعية متعددة وكثيرة، خاصة مع بروز مفهوم العدالة الاجتماعي وظهور اتجاهات حديثة لتوزيع الدخل والحد من استغلال الطبقات الفقيرة ، بالإضافة الى ظهور مفهوم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب قوى الدخل. وبما أن الضريبة بمفهومنا المعاصر أداة لإعادة توزيع الدخل والثروات والدور الاجتماعي قد نادى به كل من جون جاك روسو في كتابه " العقد الاجتماعي " نادى على ذلك فولتير الأديب الفرنسي وكذا المفكر

الاجتماعي م اربلب ، فقرروا كلهم أهمية استعمال الضرائب لإعادة توزيع الدخل الوطني بما يسمح بتحقيق العدالة الاجتماعية ومنه يمكن أن يساهم النظام الضريبي في تقليل الفوارق في الدخل ، وتحقيق درجات عالية من العدالة الاقتصادية، ومنع تمركز الثروات لدى الأقلية، كما يمكن استغلال جزء من الحصيلة الجبائية في منح الإعانات للعاطلين والعاجزين عن كسب الدخل ، وكذا إقامة مشاريع تستفيد منها فئة المعوقين وغيرها من أوجه التأمين الاجتماعي

4- الهدف السياسي: تهدف بعض الدول التي تطمح إلى سلوك نمط اقتصادي معين إلى إقرار نظام جبائي معين يتماشى و هذا التوجه، ففي العهد السابق (النظام الاشتراكي) كان إقرار الضرائب التصاعدية كعامل لإزالة الفوارق الاجتماعية بين كافة أفراد المجتمع، و في التوجيهات الحديثة فإنه أقرت أنظمة جبائية تتماشى و النظرة الليبرالية التي لا تراعي العوامل السابقة، كما أنه في بعض الحالات تسعى بعض الدول إلى إعطاء تسهيلات جديدة لمنتجات دولة معينة على حساب دولة أخرى، و في ذلك استخدام الضريبة لأغراض سياسية. إن الأهداف السياسية تركز هي الأخرى على استخدام النظام الضريبي في تحقيقها. فالدولة تستخدمه كأداة لتأكيد سيادتها وبسط نفوذها على كل ما يقع داخل حدودها الجغرافية ، وتستعمله لمحاربة كل التوجهات المعاكسة من الخارج وتشجيع التعامل مع الدول التي تسائر الدولة في تصور ها . بمعنى أنه يمكن للدولة أن تعبر عن موقفها السياسي اتجاه الدول الأخرى ، كأن تفرض رسوم جمركية متنوعة ومرتفعة على سلع الدول المعارضة لها سياسيا ، وتقوم بعكس ذلك مع سلع الدول المتماشية معها سياسيا وللوصول الى نظام ضريبي يحقق الأهداف السابقة كلها مجتمعة على الدولة أن تقوم بمراعاة الضرائب المناسبة والمكونة للنظام الضريبي والتي يمكنها تحقيق ما سبق من أهداف، مع مراعاة الظروف الاجتماعية الاقتصادية والسياسية للدولة مع التنسيق فيما بينها

النظام الجبائي الجزائري:

يمكن التطرق للنظام الجبائي الجزائري من خلال تحديد مفهومه، أسسه، هيكلته و أهدافه.

مفهوم و أسس النظام الجبائي:

للنظام الجبائي مفهومان:

- **المفهوم الضيق:** و يعني مجموعة القواعد القانونية و الفنية التي تنظم الاقتطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل.
- **المفهوم الواسع:** يتمثل في كافة العناصر الإيديولوجية و الاقتصادية، بمعنى مجموعة الأفكار المؤسسة على تصورات فلسفية تهدف إلى تحقيق طموحات مقصودة و التي يؤدي تفاعلها مع بعضها البعض إلى كيان ضريبي معين. ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة للنظام والذي تختلف ملامحه من مجتمع متقدم اقتصاديا عنه في مجتمع متخلف
- **محاور النظم الضريبية:** إن تحديد هيكله أو مضمون أي نظام ضريبي لأي دولة كانت يكشف لنا حقيقة الأهداف التي تسعى الدولة الى تحقيقها من وراء الدور الذي تريد الضرائب أن تلعبه في فترة معينة ب الإضافة إلى في القيام ذا الدور لتحقيق الأهداف وتبعاً الوسائل التي تنتهجها (فنية ، تنظيمية) لهذا يمكننا التمييز بين ثلاثة محاور يركز عليها النظام الضريبي هي:
- **الفرع الأول:** محور التنظيم الفني : ويضم القواعد التي يتم إعدادها واتخاذها بصدد فرض السياسات والترتيبات والإجراءات المقررة ضريبة معينة تحقيقاً للأهداف التي حددتها الدولة .وبما أننا في دراسة للنظم الضريبية فإن المقصود هنا هي السياسة الضريبية لذا سنحاول إزالة الغموض عن مفهوم السيادة الضريبية

- **أولاً : السياسة الضريبية :** يمكن تعريف السياسة الضريبية بأنها " مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة متضمنة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة ، لإحداث آثار إقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع . " وتعرف أيضاً على أنها تعبر عن مجموعة من التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العامة من جهة والتأثير على الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية حسب التوجيهات العامة للإقتصاد من جهة ثانية . كما تعرف أيضاً على أنها مجموعة متكاملة من البرامج وليست مجموعة متناثرة من الإجراءات وعليه فإن المفهوم الصحيح يسمح بوضع وتصميم مكونات السياسة الضريبية في ضوء علاقات التناسق والترابط بين أجزائها ، بما يساهم في تحقيق أهداف المجتمع

ومن خلال التعاريف السابقة فإن تصميم أي سياسة ضريبية لأي دولة كانت يجب أن لا يكون بمعزل عن الجوانب المحيطة بها (سياسية ، اقتصادية ، اجتماعية) وإلا فإن مصير السياسة الضريبية هو الفشل، كما يجب أن تتكامل فيها الوسائل والبرامج والأدوات من أجل تحقيق الأهداف المرجوة ودحر الآثار غير المرغوبة

كما أن النظام الضريبي في الواقع ما هو إلا ترجمة عملية للسياسة الضريبية ،، فهو يمثل أحد أساليب تحقيق أهدافها ، وبمعنى آخر فإن أهداف السياسة الضريبية الواحدة يمكن تنفيذها بأكثر من نظام ضريبي ومن البديهي فإن النظام الضريبي المختار سوف يتوقف على ظروف وطبيعة وخصائص المجتمع ومدى كفاءة أجهزته الإدارية والضريبية بالإضافة إلى مرحلة النمو التي يمر بها المجتمع

الفرع الثاني: المحور التشريعي : ويضم التشريعات التي تحدد فلسفة وأهداف ووسائل النظام الضريبي في المجتمع والتي تعكس طبيعة الدولة السياسية وخياراتها الاجتماعية والاقتصادية

الفرع الثالث: المحور التنفيذي : ويضم الأجهزة الفنية والإدارية التي تعمل على تنفيذ السياسة الضريبية عن طريق قيامها بعمليات الحصر والفحص والربط والتحصيل من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين .لذا فالإدارة الضريبية(الجهاز الفني و الإداري) عليها التزامات محددة في القانون الضريبي يتعين القيام بها، لضمان حقوق كل من المكلف والخزينة العمومية، كالالتزام بتوفير المعلومات والتطبيق الجيد والصحيح للقانون والالتزام بالسرية

وبطبيعة الحال فإن نجاح أي نظام ضريبي يقتضي تكامل النجاح لهذه المحاور الثلاثة مجتمعة ولا بد من وجود:

- سياسة ضريبية متجانسة ومتوازنة يراعى فيها كل القواعد الفنية الأصولية

- .تشريع ضريبي مستقر وواضح يعبر عن تلك السياسة

- .جهاز ضريبي على كفو يتولى تطبيق التشريع وتنفيذ السياسة الضريبية على أكمل

أسس النظام الجبائي:

❖ الأسس القانونية للنظام الجبائي الجزائري:

بما أن الضريبة اقتطاع يجري بالطرق الجبائية من طرف السلطة العامة، إذا هي رمز السيادة حيث تعتبر الجباية من اختصاص السلطة التشريعية، و عليه فإن القانون وحده هو أساس فرضها، و الذي يستمد أساسه من الدستور، فهو يقوم على القوانين التالية:1) تقنيات التشريع الجبائي، 2) قوانين المالية.

(1) **تقنيات التشريع الجبائي:** وضع المشرع الجزائري ست تقنيات و قواعد لحساب الضريبة و طرق تصنيفها و تحصيلها و هي القوانين التالية:

1. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة: صدر بموجب الأمر 101-76 المؤرخ في 1976/12/09.
2. قانون الضرائب غير المباشرة: صدر بموجب الأمر 104-76 المؤرخ في 1976/12/09.
3. قانون الرسم على الأعمال: الصادر بموجب الأمر 102-76 المؤرخ في 1976/12/09.
4. قانون التسجيل: الصادر بموجب الأمر 105-76 المؤرخ في 1976/12/09.
5. قانون الطابع: الصادر بموجب الأمر 103-76 المؤرخ في 1976/12/09.
6. قانون الإجراءات الجبائية: صدر بموجب القانون 21-01 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 من خلال المادة 40 منه أنشئ قانون الإجراءات الجبائية و تضمن المواد من 41 إلى المادة 200، هذا القانون أراد من خلاله المشرع الجبائي توحيد كل الإجراءات الجبائية الموجودة في القوانين الخمس التي سبق ذكرها.

و هي قوانين في تعديل دائم حسب المتطلبات الاقتصادية، السياسية، الاجتماعية و ظروف المكلف و تصدر بموجب الجرائد الرسمية طوال السنة.

(2) **قوانين المالية:** يصدر قانون المالية كل سنة و يحتوي على مختلف الإجراءات و التقنيات المتعلقة بالجبائية، الخاصة بسنة الصدور، فتأتي بمختلف التعديلات الهامة في مجال الضريبة، مثلا: قانون المالية لسنة 1991.

• و بموجب القانون 36-90 المؤرخ في 1990/12/31 الذي أقر إصلاحا جبائيا و استحدث على وجه الخصوص:

* **الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).** طبقا لأحكام المادة الأولى(01) من (ق.ض.م.ر.م): تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحددة وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من (ق.ض.م.ر.م).

طبقا لأحكام المادة 2 من (ق.ض.م.ر.م): يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف التالية:

- أرباح مهنية؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية؛
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية والغير مبنية، كما تنص عليها المادة 42 من (ق.ض.م.ر.م)؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- المرتبات والأجور والمعاشات و الريع العمرية.
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية المشار إليها في المادة 77 من (ق.ض.م.ر.م).

* **الضريبة على أرباح الشركات (IBS):** طبقا لأحكام المادة الأولى(01) من (ق.ض.م.ر.م): تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات أو غيرها من الأشخاص المعنوية المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات"

تخضع للضريبة على أرباح الشركات بصفة إجبارية الشركات التالية :المادة 136

* شركات الأموال (شركات الأسهم، شركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات التوصية بالأسهم،

المؤسسات ذات الشخص الوحيد و ذات المسؤولية الوحيدة)

* المؤسسات والهيآت العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري

* الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة الأسهم

تخضع الضريبة على أرباح الشركات بصفة إختيارية الشركات التالية :

شركات الأشخاص (شركات التضامن، شركات التوصية البسيطة ، جمعيات المساهمة)

* الرسم على القيمة المضافة (TVA): الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة و ضريبة على الاستهلاك ، فهو وسيلة فاعلة و متميزة تسمح للدولة من رفع إيراداتها، و الدفع بعجلة التنمية الاقتصادية ، وأداة تمكن الدولة من خلالها في إطار سياستها المالية تحفيز الاستثمار و جذب رؤوس الاموال . لهذا انتشر هذا الرسم في معظم الدول الاوروبية و في آسيا ودول أمريكا الجنوبية و إفريقيا، و تعتبر الجزائر من الدول التي تطبق هذا الرسم، فمن خلال هذه الورقة البحثية نحاول التعرف على الرسم على القيمة المضافة و مراحل تطبيقه في التشريع الجزائري.

بالإضافة إلى كل ذلك فإن القانون الجبائي استمد كثيرا من القانون الإداري من بينها:

- **مبدأ مساواة الجميع أمام الضريبة:** مبدأ دستوري و قانوني عام طبقا للمادة 82 من

الدستور لسنة 2020. **المادة 82¹:** كلّ المواطنين متساوون في أداء الضريبة.

ويجب على كلّ واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العموميّة، حسب قدرته الضريبية. لا يجوز أن تُحدّث أيّة ضريبة إلّا بمقتضى القانون.

ولا يجوز أن تُحدّث بأثر رجعيّ، أيّة ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أيّ حقّ كيفما كان نوعه.

كل عمل يهدف إلى التحايل في المساواة بين المواطنين والأشخاص المعنويين في أداء الضريبة يعتبر مساسا بمصالح المجموعة الوطنية ويقععه القانون.

يعاقب القانون على التهرب الجبائي وتهريب رؤوس الأموال.

- **مبدأ الشرعية:** لا يمكن وضع ضريبة قيد التنفيذ إلّا إذا صدرت بموجب نص قانوني (قانون المالية).

• أما فيما يتعلق بتطبيقه فله عدة قواعد من حيث الزمان و المكان.

1- **تطبيقه من حيث الزمان:** يطبق القانون الجبائي بشكل مباشر فبعد صدور قانون المالية يسري

مفعوله ابتداء من الفاتح جانفي من السنة المتعلقة بها و ليس لها اثر رجعي، لأن مبدأ عدم

رجعية القانون مصرح به في المادة 82 من الدستور الجزائري.

2- **تطبيقه من حيث المكان:** و هو مرتبط بمبدأ الإقليمية و سيادة الدولة فكل دولة تنفرد بتشريعها

الجبائي الذي أسسته و يهم جميع الأشخاص المقيمين على ترابها، الذين لهم مداخيل على

إقليمها مهما كانت أصولهم و جنسياتهم.

- غير أنه يعرف بعض الاستثناءات على هذا المبدأ:

- 1- **المناطق الحرة:** نص عليها المرسوم التشريعي 93-12 المؤرخ في 05/10/1993 المتضمن ترقية الاستثمار، و المرسوم 94-320 المؤرخ في 17/10/1994 المتضمن المناطق الحرة، هذه المناطق هي جزء من إقليم الدولة، غير أن المعاملات التجارية فيها معفاة من الضرائب و الرسوم.
- 2- **الحصانة الدبلوماسية:** الأعراف مبنية على المعاملة بالمثل لهذا فهي معفاة من الضرائب شرط اعتراف الدولة الأخرى بنفس الامتيازات للسفارات الجزائرية المتواجدة على إقليمها.
- 3- **الاستثناءات المتعلقة بتهيئة الإقليم:** نجد أن كل دولة تحدد بموجب نص تنظيمي مناطق تستفيد أنشطتها من إعفاءات جبائية دائمة أو مؤقتة و هي المناطق الواجب ترقيتها، كالمناطق الجبلية أو قليلة السكان أو التي تحملت آثار الكوارث الطبيعية.
- 4- **الازدواج الضريبي:** و يقصد به خضوع دخل معين للضريبة في بلدين، أو خضوع دخل معين لضريبتين في نفس البلد باسم المستفيد من هذا الدخل و لتفاديه على المستوى الدولي، يجب إبرام اتفاقيات لتفادي الازدواج الضريبي و محاربة التهرب الضريبي.

❖ الأسس التنظيمية للنظام الجبائي الجزائري:

تتمثل في الإدارة الجبائية بوجه عام و هي ذلك الجهاز الفني و الإداري الذي تناط به مسؤولية حساب الضريبة، تصفيتها و تحصيلها، و مختلف الإجراءات و التقنيات الخاصة بالضريبة، أي تنفيذ التشريع الجبائي، و هي هيئات منتشرة على كافة أرجاء الوطن، كما أنها من حيث تنظيمها الإقليمي تكون موحدة، بحيث توجد مديرية للضرائب على مستوى كل ولاية، أما من الناحية التقنية فهي تنقسم إلى قسمين: (1) مصلحة الوعاء، (2) مصلحة التحصيل.

- 1- **مصلحة الوعاء:** هي مصلحة أوكلت إليها عملية الوعاء، و الذي يتمثل في مجموع اجراءات التحديد و المراقبة الخاضعة للضريبة، التي تستعمل كقاعدة لتطبيق تسعيرة خاصة لتحديد مبلغ الضريبة الواجب تأديتها. و يقصد بوعاء الضريبة المادة التي تفرض عليها الضريبة أو الموضوع الذي يكون محل فرض الضريبة فقد تكون أموالا، رأسمال، أو دخل. فمن خلال دراستنا للمادة الخاضعة للضريبة

- 2- **ربط الضريبة:** (تحديد الوعاء) ربط الضريبة يعني تحديد المبلغ الذي يتعين على المكلف تسديده حيث يستوجب على الإدارة الجبائية التحقق من أن كافة شروط فرض الضريبة تنطبق على المكلف بالضريبة، و تتمثل هذه الشروط في تحقق الحادثة المنشئة للضريبة مع التأكد من قيمة المادة الخاضعة للضريبة، و تحديد مقدارها و قيمتها

- أ- يعرف **بالواقعة المنشئة للضريبة** (مناسبة فرض الضريبة)، والتي تتمثل في الحصول على الدخل في نهاية السنة بالنسبة للضريبة على الدخل أو تملك رأس المال بالنسبة للضريبة على رأس المال، و عبور السلعة للحدود الجمركية بالنسبة للضرائب الجمركية. و تحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف بالضريبة له أهمية كبرى من الوجهة القانونية، إذ تبدأ المواعيد القانونية في تلك اللحظة التي تتحقق في المداخل.

- ب- يتضمن **تحديد المادة الخاضعة للضريبة** أسلوبين أولهما التحديد الكيفي، أما الأسلوب الثاني فيتمثل في التحديد الكمي لوعاء الضريبة.

*التحديد الكمي للوعاء الضريبي: يتوقف على حجم الحصيد على طريقة تحديد الوعاء أو تقدير قيمة الدخل للضريبة حيث أن هناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة منها التقدير غير المباشر, التقدير بواسطة الإدارة أو تصريح الغير.

* التحديد الكيفي: وهو أخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة وعليه يجب التفرقة بين الضريبة الشخصية والضريبة الحقيقية .

3- مصلحة التحصيل: و الممثلة في قابض الضرائب و الذي يقوم بتحصيل مختلف الضرائب كما له دور محاسب على مستوى القباضة. يعرف التحصيل الضريبي بأنه مجموعة العمليات و الإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من دمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الصدد.

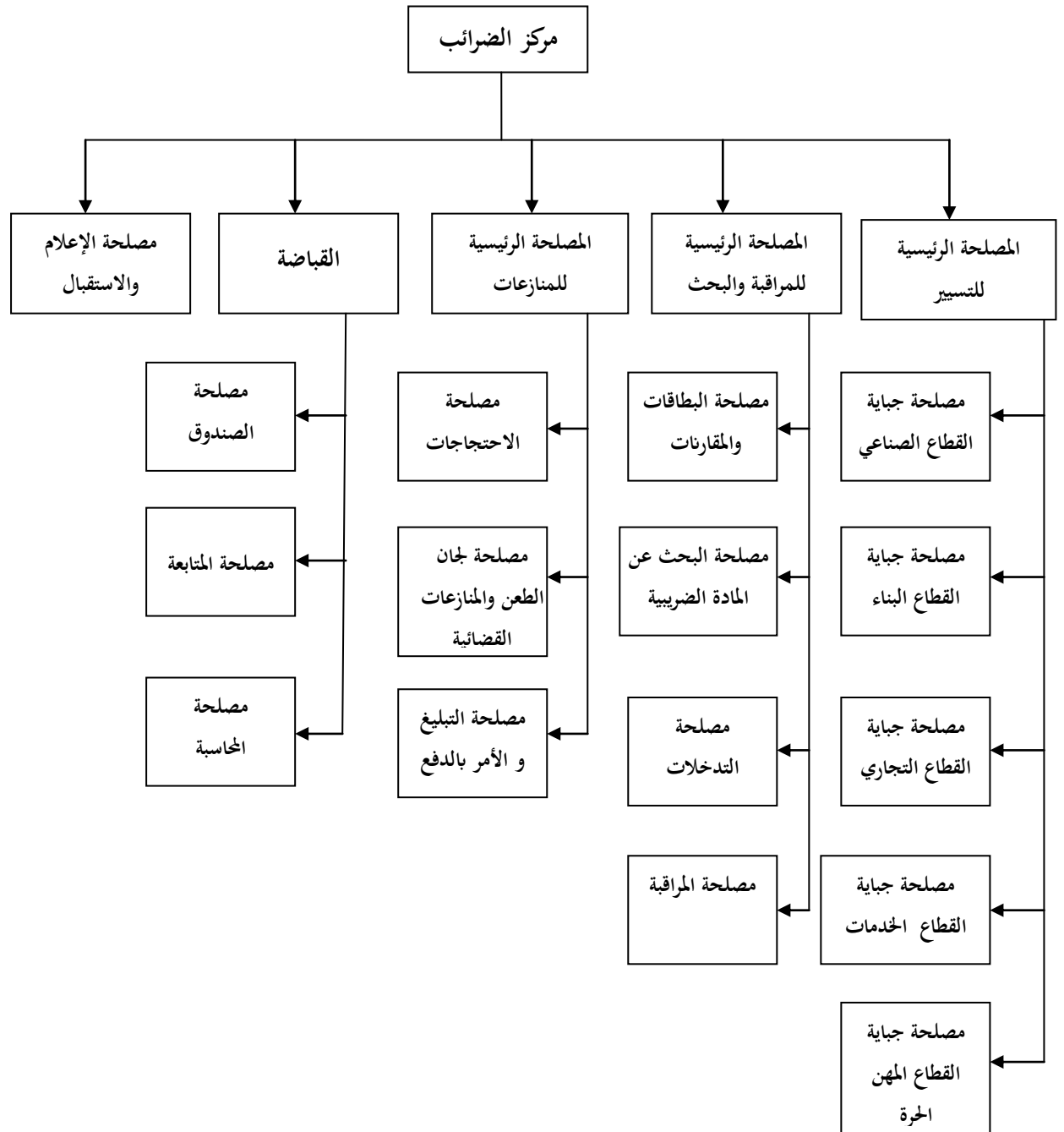
أهداف النظام الجبائي:

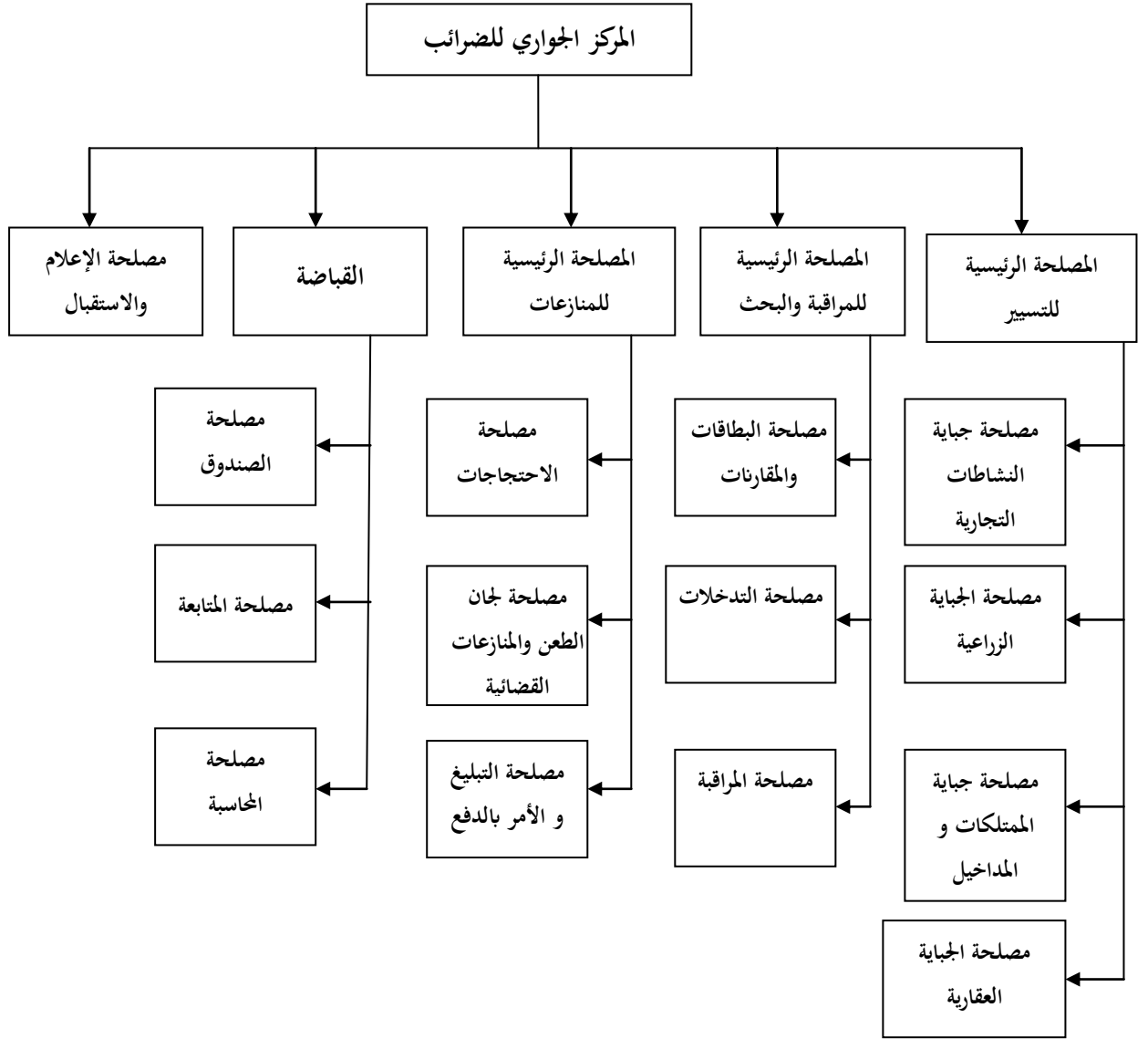
يمكن تلخيص هذه الأهداف فيما يلي:

- ❖ الجباية أداة للتوجيه الاقتصادي و المالي: تعتمد السلطات العمومية قصد ضمان تنفيذ الخيارات الاقتصادية و المالية بالنسبة لسياسة التنمية على عدة طرق ووسائل من أهمها الجباية من خلال تشجيع الاستثمارات بمنح إعفاءات.
- ❖ الجباية أداة للتوازن الاجتماعي: نجد ذلك في إعادة توزيع الدخل الوطني بين مختلف الشرائح و الطبقات الاجتماعية.

هيكل النظام الجبائي:

تتمثل الإدارة الجبائية في هيكل يتكون من





مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى (مديرية ولائية): تتكون من 5 مديريات فرعية و هذا طبقا للمادة 39 من القرار المؤرخ في 12 جويلية 1998 المحدد للاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية و المديريات الولائية للضرائب و تنظيمها و صلاحيتها و هي :

- المديرية الفرعية للوسائل: تتكفل بالوسائل و العمال (الموظفين).
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للنقابة الجبائية.

● لكل مديرية فرعية مكاتب: مكتب المنازعات القضائية، مكتب لجان الطعن، مكتب الأمر و التبليغ، مكتب الشكاوى

- لكل مكتب مدير.
 - لها مصالح خارجية: مكلفة بالوعاء و التحصيل تتمثل في:
 - المفتشيات (الوعاء) "بعين الدفلى 13 مفتشية قبل التعديل"
 - القباضات (التحصيل) "بعين الدفلى 10 قباضات قبل التعديل"
 - هناك تعديل جديد بالنسبة للمصالح الخارجية للضرائب حيث أراد المشرع الجبائي تطوير إدارة الضرائب رغبة منه في الإصلاح المكثف و هذا بالاعتماد على مركزية المصالح للوصول لأكثر فعالية و التحكم في المصالح الخارجية و تماشيا مع العولمة تم إدماج القباضات و المفتشيات في مراكز الضرائب CDI، و مراكز جواريه للضرائب CPI، و هذا بموجب قانون المالية لسنة 2003.
 - يتواجد مركز واحد فقط بكل ولاية يختص بتسيير الملفات الجبائية للممولين الخاضعين والتابعين للنظام الحقيقي أي أن رقم أعمالهم يتجاوز ثمانية ملايين دينار (8.000.000 دج) قانون المالية لسنة 2022 وهم: حسب المادة 282 مكرر 1 من ق ض م ر م .
- 1-الأشخاص المعنوية ما عدا الخاضعين للنظام الجزافي.
 - 2 – أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي
 - 3- أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها
 - 4- أنشطة شراء – إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 224 من هذا القانون
 - 5- الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء
 - 6- الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية
 - 7-أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة
 - 8- القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين
 - 8- الأشغال العمومية والري والبناء
- وكذا المكلفين التابعين للمركز الجوارى الذين يطلبون الخضوع للنظام الحقيقي بطلب يودع قبل أول فبراير من السنة الأولى ويصبح هذا الخضوع نهائي دون رجعة المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية .
 - ملاحظة: النظام الحقيقي التابعين له ملزمون بمسك المحاسبة المنصوص عليها في المواد 9، 10، 11، من القانون التجاري خاصة دفاتر المحاسبة الإلزامية والاختيارية (دفتر اليومية، دفتر الجرد، دفتر الأستاذ، دفتر الصندوق، دفتر المسودة).
 - أما المراكز الجوارية فتختص بتسيير ملفات المؤسسات الصغيرة التي تخضع للنظام الجزافي و تتواجد في المناطق ذات الأهمية الجبائية و الحضارية، و يعتبر المركز الجوارى المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة.

بالنسبة للنظام الجزافي يخضع له كل الأشخاص الطبيعيون والشركات المدنية ذات الطابع المهني التي تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا وحرفيا، وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي أو إيراداتها المهنية السنوية ثمانية ملايين دينار 8.000.000 دج كما أنهم ملزمون بمسك سجلين مرقمين و مؤشر عليهم من قبل المصالح الجبائية الأول يدون فيه تفاصيل مشترياتهم والثاني تفاصيل مبيعاتهم (المادة الأولى قانون الإجراءات الجبائية)

مكونات الجبائية: إن مفهوم الجبائية أوسع من مفهوم الضريبة و بهدف تبسيط و تقريب النظام الجبائي من المكلف بالضريبة أقدم المشرع الجزائري على إدخال إصلاحات مست القوانين الجبائية خلال السنوات الأخيرة، و من الأسباب التي أدت إلى إصلاح النظام الجبائي بعد 1992 نجد:

- 1- عدم استقرار النظام الضريبي: أي كثرة و تعدد المعدلات و اختلاف مواعيد تحصيل الضرائب مما جعل هذا النظام غير فعال و صعب التطبيق.
- 2- نظام ضريبي غير ملائم: في ظل الإصلاحات الهيكلية التي شهدتها الاقتصاد الوطني (التوجه إلى اقتصاد السوق، كان لابد من تكييف النظام الجبائي مع هذا الإصلاح.
- 3- ضعف العدالة الضريبية.
- 4- ضعف الإدارة الضريبية: بما أنها وسيط بين المكلف بالضريبة و النظام الجبائي، إلا أنها كانت السبب الرئيسي في عدم فعالية هذا النظام و ذلك للأسباب التالية:
 - عدم تأهيل و كفاءة الموارد البشرية و نقص الوسائل المادية.
 - عدم استعمال الوسائل الحديثة لمعالجة المعلومات و الإحصائيات.
 - سوء التنظيم الإداري و وجود البيروقراطية.
- 5- انتشار الغش و التهرب الضريبي: نتيجة انعدام الوعي الضريبي الذي يعتبر في الدول المتقدمة من الأسباب الرئيسية في فعالية أنظمتها الجبائية.

أهداف الإصلاح: من بين الأهداف نجد:

- 1- تطوير الإدارة الضريبية.
- 2- تحقيق العدالة الضريبية.
- 3- تنشيط النظام الضريبي: باستبدال عدة ضرائب معقدة بضرائب مبسطة مثل: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG و الرسم على القيمة المضافة TVA و الضريبة على أرباح الشركات IBS.
- 4- محاربة الغش الضريبي و تخفيف هذه الظاهرة من خلال إجبار المكلفين بمسك دفاتر المحاسبة، ربط الإدارات أخرى بإدارة الضرائب مثل: جمارك الضرائب و مع البنوك و توسيع تقنيات الاقتطاع من المصدر.
- 5- توجيه النشاط الاقتصادي: و هي أهم نقطة اهتم بها المشرع الجبائي من أجل تحقيق الأغراض التالية

- جلب الأموال الأجنبية في المناطق التي يراد ترقيتها عن طريق الإعفاءات.
- حماية الإنتاج الوطني عن طريق الرسوم الجمركية.

- الدور التحفيزي للضرائب بفضل التحفيزات و التسهيلات الضريبية الذي يزيد من مبادرات الاستثمار.

من مكونات الجباية تتمثل في العناصر العامة للجباية و تضم العناصر التالية: الضريبة، الرسم، شبه الجباية، الأتاوة.

(1) الضريبة: مساهمة نقدية تفرض من السلطة بشكل تساهمي (سبق تعريفها)

خصائصها: ذات شكل نقدي، ذات طابع إجباري و نهائي، تغطي الأعباء العامة.

(2) الرسم: هو اقتطاع إجباري مقترن بوجود خدمة تقدم للمكلف به أو مرفق عمومي يستغله أو يقدم له خدمات. وهو مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه الفرد في كل مرة تؤدي إليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص وتنطوي في نفس الوقت على منفعة عامة وهناك من عرفه بأنه: " مبلغ أو أداء نقدي يقدمه المواطن مقابل الخدمات التي تقدمها له الدوائر الرسمية وتعتبر نوعا من الضرائب مثال " خدمة رفع القمامة"

شبه الجباية: taxe parafiscale: (المادة 15 من قانون 17/84).

فشبه الجباية تحصل بهدف تحقيق منفعة اقتصادية أو اجتماعية بينما الضريبة يمكنها تمويل أي منفعة للصالح العام لأنها غير مخصصة، ثم أن الضريبة تحصل لصالح الدولة أو مجموعة محلية، بينما شبه الجباية موجهة لشخص معنوي من القانون العام أو الخاص غير الدولة و المجموعات المحلية، أي أنها موجهة للمؤسسات الصناعية و التجارية أو الاجتماعية، للجمعيات و الهيئات التقنية أو المهنية، غير أن كلا من الضريبة و شبه الجباية يشكلان اقتطاع إجباري مرخص به بموجب أحكام قانون المالية. هي اقتطاعات إجبارية تنشأ بموجب قوانين المالية و التي تحدد النسب و المبالغ و شروط التخصيص و التحصيل و الإعفاءات ، و بالتالي الرسوم الشبه الجبائية هي كل الحقوق و الرسوم و الإتاوة الواردة في الجدول الملحق بقانون المالية و المحصلة لفائدة شخص اعتباري غير الدولة و البلدية و الولاية، مثل التأمينات (المادة 15 من قانون 17/84).

***الفرق بين الضريبة و شبه الجباية:**

كل من الضريبة و شبه الجباية تكون بموجب القانون إلا أن الضريبة ليست لها منفعة خاصة للمكلف بها، بينما شبه الجباية تكون مقابل أداء أشغال هيئات عمومية أو امتيازات تمنح للمكلف أو تسهيلات تستفيد منها .

(3) الإتاوة: إن الأحكام الجبائية التي تطبق في هذا المجال هي نفسها التي ينص عليها التشريع الجبائي المعمول به، و هناك نوعين من الإتاوة:

(أ) الإتاوة الإجبارية: لها نفس المركز مثل الرسم الجبائي بحيث تنشأ بموجب قانون، و هي تمول ميزانية الدولة و يكون الوعاء هنا المحروقات المستخرجة من الحقول البرية أو البحرية و هي تقدر على أساس كميات المحروقات المنتجة أو المحسوبة بعد عمليات المعالجة في الميدان.

(ب) الإتاوة الاختيارية: لا تنشأ بموجب قانون بل يحددها التنظيم أو مداولة المجالس المنتخبة، و أحسن مثال على ذلك الإتاوة المفروضة على المياه في المجلس الشعبي البلدي و يستطيع أن يتلخص منها إذا لم يستفد من الخدمة.

التصنيف العام للضرائب: تصنف إلى عدة أصناف:

الضرائب المباشرة و غير المباشرة:

الضرائب المباشرة: هي اقتطاعات تفرض على المكلفين بالضريبة بواسطة قوائم إسمية تدون فيها أسماء المكلفين و تنصب على الدخل أو الثروة (أي أنها تمس الملكية) تعود إلى الخزينة العامة وهي نوع من الضرائب التي يدفعها المكلف بالضريبة مباشرة لمصلحة الضرائب. تُفرض الضريبة المباشرة على دخل الأفراد وعلى الأرباح التجارية والصناعية للشركات، وعلى الأصول العقارية والممتلكات. زينة العامة.

الضرائب غير المباشرة: هي اقتطاعات تفرض على الاستهلاك أو الخدمات المؤداة لصالح المواطن الضرائب على المذابح و المسالخ. ضرائب على التبغ والكبريت و هي نوع من أنواع الضريبة، التي يتم تحصيلها لصالح الحكومة من خلال وسيط. وتفرض هذه الضريبة على الإنفاق أو الاستهلاك والمبيعات، وذلك على خلاف الضرائب المباشرة التي تُفرض

(1) الضريبة العامة و الضريبة الخاصة:

- الضريبة العامة: يكون تطبيق هذه الضرائب إذا تعلق الأمر بالوصول إلى نوعية اقتصادية في مجملها أو في قيمة إجمالية فهي ضريبة تركيبية بما أنها تقع على الدخل الإجمالي للمكلف بالضريبة مثل IRG الضريبة على الدخل الإجمالي .
- الضريبة الخاصة: تقع على عنصر واحد من النشاط الممارس من طرف المكلف بالضريبة على الخمر و التبغ، تكون عالية للحد من استهلاكها.

(2) الضريبة النسبية و الضريبة التصاعدية:

- الضريبة النسبية: هي نسبة مئوية ثابتة بالنسبة لكل اقتطاع مثل: الضريبة على أرباح الشركات IBS (23%) بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري. (19%) بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع و(26%) للأنشطة الأخرى.
- الضريبة التصاعدية: تفرض بنسب و معدلات مختلفة حسب قيمة المادة الخاضعة للضريبة، مثل: الضريبة على المرتبات و الأجور.

(3) الضرائب النوعية و التكميلية:

- الضرائب النوعية: مثل الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية BIC، الضريبة على أرباح المهن غير التجارية BNC.
- الضرائب التكميلية: و هي مثل الرسم على النشاط المهني TAP و يحسب على أساس رقم الأعمال.

النظام الجبائي الجزائري:

عرف النظام الجبائي الجزائري عدة تحولات و هذا منذ الاستقلال سنة 1962 حيث أنه بعد الاستقلال بقيت الجزائر تعتمد على نظام على التشريع الجبائي الفرنسي أو ما تركه المستعمر، إلا أنه حرصت الدولة على إزالة كل الفروق التي نجدها في القوانين الفرنسية، و لكن سنة 1963 بدأت التحولات، فصدرت عدة قوانين ألغت كل ما يخالف مبادئ الثورة الجزائرية، بعدها تبنت الجزائر النظام الاشتراكي مما أثر في النظام الجبائي الجزائري، إلا أنه كان من الضروري إصلاح المنظومة الجبائية الجزائرية،

خاصة بعد انهيار أسعار البترول سنة 1986، بالإضافة إلى انهيار الاتحاد السوفياتي سابقا، و لكن الجزائر كانت بحاجة ماسة إلى فتح أسواقها و الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، كان لابد عليها أن تقوم بإصلاح يتلاءم مع المستجدات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية، و هذا بإزالة كل العوائق التقنية و الهيكلية، التي من شأنها عرقلة و أداء وظائف فعالة للنظام الجبائي الجزائري، و تماشييه مع المعطيات و متطلبات الأوضاع الاقتصادية الراهنة، خاصة عند التوجه إلى السوق الحر، كما أن هيكل النظام الجبائي القديم في حد ذاته لا يخدم إستراتيجية الاستثمار على مستوى المؤسسات الاقتصادية، هذا ما دفع السلطات القائمة على شؤون الاقتصاد الوطني إلى تكوين اللجنة الوطنية للإصلاح سنة 1987 لتقدم تقريرها الأول في جوان 1988، بحيث دخلت الإصلاحات حيز التنفيذ سنة 1991.

الأسباب و الأهداف التي أدت إلى إصلاح النظام الجبائي:

تعتبر الجباية أداة سياسية لإعطاء تقييم كلي للنشاط الاقتصادي، و وسيلة قانونية تمكن الدولة من تطبيق سياستها الاقتصادية و تحقيق أهدافها المسطرة، لكن القانون الجزائري شهد عدة مشاكل في المجال الجبائي، عرقلت هذا الأخير و انعكست سلبا على التطورات الاقتصادية و الاجتماعية للبلاد، فضرورة البحث أو التفكير في إستراتيجية ضريبية هو أساس أي إصلاح ضريبي و اقتصادي، لأن هذه الإستراتيجية الضريبية هي عصب الاقتصاد الوطني، و عليه من الأسباب التي أدت إلى ظهور الإصلاحات و كذا الأهداف التي ترمي إليها الدولة.

❖ دوافع الإصلاح:

(أ) عدم الاستقرار الضريبي، و هذا نتيجة كثرة التعديلات التي مسته، و كذا اختلاف مواعيد التحصيل الضريبي، مما جعل هذا النظام غير فعال و صعب التطبيق.

(ب) نظام ضريبي غير ملائم، و هذا نتيجة عدم تكيفه مع الإصلاحات التي شهدتها المؤسسات الاقتصادية أي الانتقال من المرحلة الاشتراكية إلى اقتصاد السوق.

(ت) ضعف الإدارة الضريبية حيث أنها الوسيط بين المكلف بالضريبة و النظام الجبائي، إلا أنها كانت سبب في عدم فاعلية النظام و ذلك للأسباب التالية:

- عدم التأهيل و كفاءة الموارد البشرية و كذلك نقص الوسائل المادية.
- عدم استعمال الوسائل الحديثة لمعالجة المعلومات و الإحصائيات .
- سوء التنظيم الإداري و البيروقراطية.

(ث) انتشار الغش و التهرب الضريبي، حيث أنه من بين العوامل التي أدت إلى انتشار هذه الظاهرة هو انعدام الوعي الضريبي و الذي يعتبر في عدة دول متقدمة من الأسباب الرئيسية في فعالية أنظمتها الجبائية.

أهداف الإصلاح الجبائي: حاولت الجزائر من خلال الإصلاح الضريبي الذي اعتمدته منذ عام 1992 أن تعمل على استقرار النظام الضريبي الذي فشل سابقا في متابعة التطورات الاقتصادية و السياسية في العالم؛ ليكون نقطة تحول تفصل بين النظام القديم والنظام الجديد، هذا النظام الجديد يتطلب إجراء تغييرات للأفضل و بطريقة مستمرة، وبالتالي العمل على إغلاق الثغرات في النظام

الضريبي السابق، وأيضا زيادة الربحية و كفاءتها كل هذا من خلال منظومة تشريعية وإنشاء هياكل جبائية جديدة يتم من خلالها تحسين الخدمة وتقريب الإدارة من المواطن.

و تقاديا لمساوئ النظام السابق، جاءت الإصلاحات الجبائية لسنة 1992 حاملة في طياتها أهداف ترقى من ورائها تحقيق غاية أساسية تتمثل في الانتعاش الاقتصادي الوطني، و من أجل هذا فقد سطرت الدولة إستراتيجية تهدف إلى:

أ) تطوير الإدارة الضريبية من خلال:

- رفع عدد الموظفين خاصة من الإطارات الجامعية المؤهلة.
- إنشاء معاهد و مدارس مختصة في مجال الجبائية.
- استعمال الإعلام الآلي.
- إزالة العراقيل (التعسف و البيروقراطية).

ب) تحقيق العدالة الضريبية و يتجلى ذلك من خلال:

- التمييز بين الشخص المعنوي و الشخص الطبيعي و التوسع في فرض الضريبة التصاعدية IRG و التي هي أكثر عدالة.
- مراعاة القدرة التكلفة و توسيع نطاق تطبيق مختلف الاقتطاعات.
- (ت) تنشيط النظام باستبدال عدة ضرائب معقدة بضرائب بسيطة.
- (ث) محاربة الغش الضريبي من خلال:
- الزام المكلفين بمسك دفاتر المحاسبة.
- ربط بعض الإدارات الأخرى بإدارة الضرائب من أجل التنسيق و تبادل المعلومات.
- (ج) توجيه النظام الاقتصادي، و هي أهم نقطة يتوخاها النظام الضريبي الجبائي الجزائري من أجل تحقيق الأغراض التالية:
- محاولة جلب الأموال الأجنبية في المناطق التي يراد ترقيتها من خلال الإعفاءات.
- حماية المنتج الوطني عن طريق الرسوم الجمركية.

الإصلاحات التي طرأت على النظام الجبائي:

من بين الضرائب و الرسوم التي جاءت بعد الإصلاحات لسنة 1990:

(1) الضرائب المباشرة: من بينها:

- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.
- الضريبة على أرباح الشركات IBS.
- الضريبة على الممتلكات العقارية مثل: الرسم العقاري TF و الضريبة على الأملاك العقارية ISP.

(2) الضرائب غير المباشرة: من بينها:

- الرسم على القيمة المضافة TVA.
- الضريبة على رأس المال (حقوق التسجيل).

الأنظمة الجبائية في التشريع الجبائي:

وضع المشرع الجبائي الجزائري أنظمة جبائية لإخضاع المكلفين بالضريبة و الرسوم المختلفة
و يتوقف اختيار النظام المطبق على المكلف من خلال الإدارة الجبائية على عدة شروط و اعتبارات منها:

- رقم الأعمال السنوي المحقق من طرف المكلف.
- طبيعة النشاط الممارس (نوع الدخل الذي يحصل عليه المكلف).
- الشكل القانوني للمكلف (شخص طبيعي، شخص معنوي).

يقصد بالنظام الجبائي طريقة تحديد أوعية المكلف الخاضعة للضرائب و الرسوم المختلفة، و كذا طريقة و آجال التصريح و التسديد (فورية، شهرية، سنوية)، و الالتزامات المحاسبية للمكلف الخاضع لنظام معين.

من الأنظمة الجبائية المتاحة التي تتعامل بها إدارة الضرائب: النظام الحقيقي، نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، نظام الاقتطاع من المصدر و النظام المبسط، إلا أن هذا الأخير تم إلغاؤه بموجب قانون المالية لسنة 2015، و عليه هناك نظامين مستعملين من قبل إدارة الضرائب و الخاضعين لهم المكلفين بالضريبة حسب الشروط المنوطة بكل نظام.

الحدث المنشئ: يعرف بالواقعة المنشئة للضريبة (مناسبة فرض الضريبة)، والتي تتمثل في الحصول على الدخل في نهاية السنة بالنسبة للضريبة على الدخل أو تملك رأس المال بالنسبة للضريبة على رأس المال، وعبور السلعة للحدود الجمركية بالنسبة للضرائب الجمركية. و تحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف بالضريبة له أهمية كبرى من الوجهة القانونية، إذ تبدأ المواعيد القانونية في تلك اللحظة التي تتحقق فيها الواقعة المنشئة.

أولا) النظام الحقيقي:

يخضع لهذا النظام بشكل إجباري أصحاب الأنشطة التجارية أو الخدماتية الذين يفوق رقم أعمالهم السنوي (خارج الرسم على القيمة المضافة HT)، 15 مليون دينار جزائري مثل: تجار الجملة، الأشخاص المعنويون موزعو محطات الخدمات..... المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة

يلتزم الأشخاص الخاضعون لهذا النظام بمسك دفتر اليومية، دفتر الجرد، دفتر الأستاذ أي أنه ملزم بمسك محاسبة مثلما نصت عليه المادة 11-10-09 من القانون التجاري.

ملاحظة:

يمكن للمكلف بالضريبة الذي لا يحقق رقم أعمال يتجاوز 08 مليون دج أن يخضع للنظام الحقيقي، بشرط أن يقدم طلب إلى مصلحة الضرائب يطلب من خلاله إخضاعه لهذا النظام وهذا قبل الأول من فبراير من السنة ويكون هذا الطلب نهائي أي لا يمكن للمكلف الرجوع للنظام الجزافي.

ثانيا) النظام المبسط:

النظام المبسط الذي أعيد بعثه من خلال قانون المالية لسنة 2022 بعدما ألغي بموجب قانون المالية لسنة 2015. ينتمي إليه المكلفون بالضريبة الذي لا يتعدى رقم أعمالهم السنوي 8 مليون دج، و يطبق هذا

النظام على الأشخاص غير الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة. وهم المهن غير التجارية مثل (الاطباء - موثقيين - مهندس معماري - محضر قضائي) بشرط تقديم طلب الخضوع لهذا النظام المادة 282 مكرر 1 من ق ض م ر م . و يلتزم الأشخاص التابعون لهذا النظام:

- بإعداد ميزانية مختصرة.
- إعداد كشف حساب مبسط للإيرادات و التكاليف.
- إعداد جدول الإهلاكات.
- إعداد كشف المؤونات و جدول حركة المخزون.

ثالثا) نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

يطبق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على المكلفين بالضريبة الآتيين:

بالنسبة للنظام الجزافي يخضع له كل الأشخاص الطبيعيون والشركات المدنية ذات الطابع المهني التي تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا وحرفيا، وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي أو إيراداتها المهنية السنوية ثمانية ملايين دينار 8.000.000 دج صدر بموجب قانون المالية لسنة 2022.

و هذا ما نصت عليه أحكام المواد 282 مكرر، 282 مكرر 1، 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

ملاحظة:

• أعطى المشرع الجبائي إلى المكلف بالضريبة الخاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الخضوع حسب نظام التقدير الحقيقي، حتى و إن لم يتجاوز رقم أعماله ثمانية ملايين دينار 8.000.000 دج، يشترط أن يقدم طلبا بذلك إلى مصلحة الضرائب (الوعاء)، و هذا قبل الأول فبراير من كل سنة.

• معدلات الضريبة :المادة 282 مكرر 4 قانون ضرائب مباشرة. ر. م
ماهي المعدلات المختلفة للضريبة الجزافية الوحيدة ؟

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

- 5 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع

- 12 % بالنسبة للأنشطة الأخرى

فيما يتعلق بمعدل الضريبة الجزافية الوحيدة المطبق على النشاط المختلط، فإن هذا الأخير يحدد تناسبيا مع رقم الأعمال الموافق لكل نشاط.

رابعا) نظام الاقتطاع من المصدر:

معناه المكلف القانوني يقوم باقتطاع الضريبة قبل تسديد المبلغ إلى المستفيد، يطبق هذا النظام على المرتبات و الأجور و أرباح الشركات الموزعة، المبالغ المدفوعة لأشخاص غير مقيمين في الجزائر.

تتمتع الإدارة الجبائية بصلاحيات الرقابة لتصريحات المكلفين بالضريبة، و ذلك كون النظام الجبائي مبني على أساس مبدأ التصريح العفوي و ذلك لتحقيق مبدأ المساواة بين الخاضعين لها من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي و حتى تطبق الإدارة الجبائية أحد الأنظمة الضريبية السابق ذكرها، يقع على عاتقها إجراء مراقبة للضريبة و ذلك من خلال مراقبة التصريحات المرسلة إليها و كذا قيامها بالتحقيق الجبائي من خلال فحص المحاسبة و كذا التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة VASFE، و هذا و تجري الإدارة الجبائية عمليات الرقابة بصفة دورية معتمدة في ذلك على تبادل مراسلات مع المكلفين بها، و تعتبر تصريحاتهم صادقة مبدئيا و دليل عدم صحتها يقع على عاتق الإدارة و تعهد هذه المهام لجهازان:

- الجهاز الأول: مصالح الأبحاث و المراجعات SRV: تابع لمديرية البحث و المراجعات المتواجدة بالجزائر، وهران و قسنطينة و التي تتمتع بصلاحيات التدخل على المستوى الوطني.
- الجهاز الثاني: المصالح الفرعية للرقابة الجبائية SDCF: و التابعة للمديريات الولائية للضرائب و هذا في الإطار الإقليمي للولاية.

(أ) مراقبة التصريحات: (المادة 18 و 19 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية): تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المرسلة إليها من قبل المكلفين بالضريبة، لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتوة بالإضافة إلى حقها في مراقبة المؤسسات و الهيئات التي ليس لها صفة التاجر، و التي تدفع أجورا و أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

- تتم ممارسة الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور، و خلال ساعات ممارسة عملها (نشاطها).
- يراقب المفتش التصريحات و تطلب التوضيحات و التبريرات كتابيا من المكلف بالضريبة بالإضافة إلى ذلك يمكنه أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات و العمليات و المعطيات موضوع المراقبة كما يستمع للمعنيين إذا تبين أن استدعاءهم ضروري لهذا الغرض، أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية.
- عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي أو عندما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل جزء من النقاط المراد توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا، يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية، للحصول على التوضيحات أو التبريرات و تكليف المكلف بالضريبة، بتقديم إجاباته في مدة لا يمكن أن تقل على 30 يوما (الإشعار بالتقويم وثيقة نموذج C4).
- يمكن للمفتش أن يصحح التصريحات و لكن يتوجب عليه قبل ذلك و تحت طائلة بطلان الإجراءات الإخضاع الضريبي، أن يرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح بالنسبة لكل إعادة التقويم الأسباب التي دعت إلى ذلك، و مواد قانون الضرائب المطابقة لذلك، و كذا أسس الإخضاع الضريبي و حساب الضرائب المترتبة كما يقوم في نفس الوقت بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل 30 يوما، و يعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة القبول الضمني.

- يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام و يحدد المفتش بعد انقضاء أجل الرد أساس الإخضاع الضريبي، الذي يتم تبليغه أيضا للمكلف بالضريبة مع مراعاة حق المعني في الاعتراض بعد اعداد جدول التسوية.

ملاحظة: مراقبة التصريحات تمس سنة أو سنتين و تقوم به مصلحة الوعاء.

- (ب) **التحقيق في المحاسبة:** و هذا ما نصت عليه المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، حيث يمكن لأعوان الإدارة إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها، و كذا فحص محاسبة المكلف و التأكد من مدى تطابقها مع بعض المعطيات بما فيها المادية منها، حتى يتسنى لها معرفة مصداقياتها، و لهذا فإن هذا النوع من التحقيق ليس له غرض المراقبة الجبائية فحسب، بل يمكن كذلك المؤسسات و المعنيين بالضريبة من الاطلاع على واجباتهم و حقوقهم الجبائية، حيث أثناء التحقيق يطلع عون الإدارة المكلف بالضريبة على الأخطاء التي يمكن أن يكون قد وقع فيها، و التي ترتكب أحيانا عن غير قصد، و يمكن طلب تخفيض الزيادات المنجرة عنها، و كذا يطلعه عن كيفية تقديم الطعون اللازمة.
- يجب أن التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة.
- لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الضرائب لهم على الأقل رتبة مفتش، إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات و المعطيات و المعالجات التي تساهم بصفة مباشرة، أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية، حيث أن إدارة الضرائب تمارس حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات.
- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، مقابل إشعار بالوصول، مرفقا بميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة، المحقق في محاسبته على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته 10 أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.
- التحقيق في المحاسبة تقوم به مصلحة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية (SDCF)، المتواجدة على مستوى المديرية الولائية.
- التحقيق في المحاسبة يمس الأربع سنوات الأخيرة غير المتقدمة.

ملاحظة: التحقيق في المحاسبة يمس التابعين لنظام التقدير الحقيقي، حيث أن التابعين لهذا النظام ملزمين بمسك محاسبة، و مسك دفاتر محاسبية المنصوص عليها في المواد 09، 10، 11 من القانون التجاري.

- بعد انتهاء عملية التحقيق و التي تكون في آجال محددة في قانون الإجراءات الجبائية المادة 20 فقرة 5، و هي ثلاث أشهر، ستة أشهر أو تسعة أشهر، يقوم أعوان التحقيق بإرسال التقرير الابتدائي إلى المكلف بالضريبة مع اشعار بالاستلام، و منحه 40 يوما للرد و تقديم ملاحظاته و تبريراته و كل الوثائق التي يراها مناسبة في ذلك، تتم دراسة تلك التبريرات من قبل محققين و إصدار التبليغ النهائي لنتائج التحقيق.

(ت) **التحقيق المصوب في المحاسبة:** المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، حيث أن إدارة الضرائب أو الإدارة الجبائية يمكنها إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو

لعدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، و يتم كذلك التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم ابرامها من طرف المكلفين بالضريبة و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد، عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

(ث) **التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE):** المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في هذا التحقيق بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، خاصة بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، و هذا عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.

- يتأكد الأعوان المحققون بموجب هذا التحقيق من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، و الذمة أو الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.
