جامعــة عمــار ثليجـي – الأغواط

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقـوق

النظام القانوني لجباية المؤسسات الإقتصادية

مذكرة في إطار مقتضيات نيل شهادة الماستر في الحقوق

تخصص: قانون أعمال

من إعداد الطالبين :

1- مسعـــــودان الطاهـر

2- العـــــايب محمـــــد

إشراف الدكتور :

-عطاء الله غريبي

لجنة المناقشـة

الدكتــور : .....عمـــــر بن الزوبيـر..... رئيســـــــا

الدكتــور : .....غـريبـــي عطـاءالله ..... مشرفا ومقررا

الدكتــور : .....الـــــدح عبد المالك.....ممتحـــنـــا

السنة الجامعية

2020/2019

بسم الله الرحمن الرحيم

إهـــــــداء

الى سندي في الحياة والدي الكريمين

زوجتي الكريمة و أولادي

إلى أصدقائي وإخوتي الأعزاء

إلى كل الزملاء وكل من علمنا ودرسنا

إلى كل طلبة العلم

أهدي ثمرة هذا العمل

مسعودان الطاهر

إهـــــــداء

إهدائي الى الوالدين الكريمين

إلى أسرتي الصغيرة الزوجة الكريمة

و أولادي الإعزاء

و الى كل زملائي في العمل

العايب محمد

شكـــــــــر

نحمد الله سبحانه وتعالى أهل الثناء والمجد أن وفقنا لإتمام هذا العمل ونسأله أن يكون خالصا لوجهه الكريم.

كما نتقدم بخالص الشكر والتقدير، مع كل الاحترام إلى الأستاذ المشرف "الدكتور غريبي عطاء الله" على قبوله الإشراف على هذا العمل ولم يبخل علينا بنصائحه القيمة.

والشكر موصول لجميع موظفي كلية الحقوق من إداريين ودكاترة كرام على ما قاموا به من إرشادات ومساعدة معنوية طيلة فترة دراستنا، ونتقدم بجزيل الشكر إلى أعضاء اللجنة الأفاضل بتكرمهم وقبول مناقشة هذا العمل.

كما لا ننسى تقديم واجب الشكر إلى كل من ساعدنا ونصحنا، ومن لم يسعفنا الحظ لذكرهم.

تعتبر الجباية مشتقا اقتصاديا هاما يعكس الهيكل الاقتصادي والاجتماعي لتطور الدولة والحكم، لكونها أداة تدخلية لها آثارها المتعددة على المستوى الكلي والجزئي.

حيث ترتبط الجباية بوجود الدولة المعاصرة ككيان سياسي، وبما تمثله من سلطة، ففرض الضرائب والرسوم المختلفة يمكن الدولة من تغطية عبء الإنفاق العام، وتحقيق مصالح المجتمع، وتأمين الحماية للمواطنين فيها، والدفاع عن نفسها من المخاطر الخارجية والظروف الطارئة.

وقد كانت وظيفة الضريبة في الماضي، وفي ظل الدولة الحارسة كانت على تأمين الإيرادات اللازمة لتغطية نفقات المرافق الأساسية للدولة، كالقضاء، والدفاع، والجيش، وكانت وظيفة الدولة ذات بعد مالي، لأن الدولة الحارسة تمنع التدخل في المجالين الاقتصادي والاجتماعي.

و أضحت الضريبة تحتل أهمية كبيرة بين نظريات الاقتصاد العام، وهذا لا يعود لاعتبار الضريبة أهم بند من بنود الايراد العام، وانما لأهمية الدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق أغراض السياسة المالية. لذلك فالضريبة لا بد أن تخضع لنظام يجمع وينظم عملياتها، والذي هو النظام الجبائي.

وبالنسبة للجزائر عرف النظام الجبائي اصلاحا جبائيا سنة 1992 م، والذي يعتبر تغييرا جذريا للنظام الجبائي السابق. ولقد أضفى هذا الاصلاح تغييرات كبيرة على مختلف 304 الضرائب والرسوم من حيث الكم والنوع، وكان هدفه الأساسي احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

ولقد أدرج القانون التجاري الجزائري ضمن مواده مختلف الأشكال القانونية للمؤسسة الاقتصادية، وقد عمل التشريع الجبائي الجزائري على وضع قوانين جبائية لمختلف هذه الأشكال، فاختلفت أنواع الضرائب المفروضة من مؤسسة لأخرى حسب الشكل القانوني لها، وهو ما يجعل المؤسسات تختار الشكل القانوني الذي يوفر لها أكبر مزايا جبائية ممكنة، وبالتالي أقل تكلفة جبائية.

تكمن أهمية البحث انطلاقا كون الجباية احدى المتغيرات التي يجب على المؤسسة أخذها بعين الاعتبار، وكذا ثقل الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة الاقتصادية، الأمر الذي يتطلب من المؤسسة الاقتصادية استخدام الأحكام الجبائية على أحسن وجه، حتى تكون عونا لها في ترشيد قراراتها واختياراتها، إضافة على كل ذلك اختلاف النظام الجبائي المطبق على كل شكل من الأشكال القانونية للمؤسسات، لذلك يجب على المؤسسات معرفة الأحكام الجبائية المفروضة على كل شكل قانوني، ومن تم اختيار الشكل القانوني الذي يحقق لها أقل تكلفة جبائية.

نهدف من خلال بحثنا هذا هو التعرف على أنواع المؤسسات الاقتصادية في الجزائر حسب شكلها القانوني، وكذا التعرف على مختلف الضرائب المفروضة على المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، وواقع التحفيزات الجبائية الممنوحة للمؤسسات الاقتصادية وكذا الالتزام الضريبي الذي يمثل العلاقة بين إدارة الضرائب و المكلفين بها.

هناك مجموعة من المبررات التي دفعت بنا إلى اختيار هذا الموضوع منها الموضوعية و منها الشخصية يمكن إجمالها فيما يلي:

- إهتمام الدولة بمصادر تمويل الخزينة العمومية و ذلك عن طريق توسيع الوعاء الجبائي.
- الغموض الذي يكتسي المواضيع المتعلقة بالجباية عموما محاولين التعمق والخوض في غمار أحد القوانين الجزائرية تعقيدا.
- اهتمام الدولة بالمؤسسات الاقتصادية و تشجيعها وذلك عن طريق الإعفاءات الضريبية وكذا التخفيضات و منح التحفيزات الجبائية لتوسيع استثماراتها.
- نظرا لأهمية الضريبة بالنسبة للمؤسسة باعتبارها تمثل عبئ عليها وجب التحكم فيها و في التزامات المؤسسة اتجاه إدارة الضرائب
- نقص البحوث في مجال الجباية

لا يخلو أي بحث علمي من صعوبات تعترض طريقه والتي كان أصعبها قلة المراجع الأكاديمية المتخصصة في مجال الجباية، والتي وان وجدت فإنما تتناول موضوع محاسبة ومالية المؤسسة الاقتصادية دونما تناولها لموضوع المؤسسات الاقتصادية من الجانب القانوني على وجه الخصوص.

رغم غنى الجزائر وإ متلاكها للكثير من المؤهلات والمقومات البشرية و الطبيعية إلا أن نمو إقتصادها بقي بطيئا مقارنة بما تمتلكه من إمكانيات ضخمة، وذلك لارتباطه بعائدات قطاع المحروقات، الذي يعتبر المحرك الرئيسي له، وفي ظل إنتقال الجزائر في إقتصادها من التسيير الموجه إلى آليات السوق ومحاولات إصلاح إقتصادية متتالية، لكن هذه الإصلاحات لم تستوفي أهدافها، لذا وجب عليها مراجعة إصلاحاتها بخصوص جباية المؤسسات الاقتصادية و ذلك لتحقيق إقلاع اقتصادي قوي لتحسين و تنويع مصادر الدخل من هذا المنطلق يمكن طرح الإشكالية على النحو الآتي: "**كيف أطر المشرع الجزائري جباية المؤسسات الاقتصادية؟**"

انطلاقا من طبيعة البحث ونوعه ويهدف إلى الإلمام بمختلف الجوانب فقد تم الاعتماد في معالجته واختبار صحة الفرضيات السابقة على كل من منهج الوصف وعرض و تحليل مختلف التعاريف والمفاهيم المتعلقة بالموضوع في كلا الفصلين.

كطالب باحث، فإن الدراسات السابقة حول موضوع هذا البحث تتمثل فيما يلي:

-حميد بوزيدة، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة. (2004-1992) البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه مقدمة لكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر لسنة 2005، تدور إشكاليتها حول التحديات التي تواجه النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاح الاقتصادي، وهدف هذا البحث إلى إبراز الأهمية الاقتصادية والمالية والاجتماعية للضريبة، وتحليل أثر المزايا الضريبية في تطور الاستثمارات في الجزائر إلى جانب تقييم النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات المختلفة التي تواجهه.

-يحيى لخضر، دور الامتيازات الضريبية في تحقيق القدرة التنافسية للمؤسسة البحث عبارة عن رسالة ماجستير مقدمة لكلية الاقتصاد والتسيير لجامعة محمد بوضياف المسيلة 2006، تدور إشكاليتها حول مدى قدرة الامتيازات الضريبية على دعم القدرة التنافسية -سنة 2005

للمؤسسة الاقتصادية في ظل التأثيرات والانعكاسات المباشرة وغير المباشرة التي تحدثها الضريبة، وهدفت الدراسة إلى توضيح مدى أهمية الامتيازات الضريبية، وعرض الفوائد التي تعود على المؤسسة من خلالها، ومحاولة دراسة انعكاس الامتيازات الضريبية في الواقع العملي على الوضعية التنافسية للمؤسسة.

لتحقيق أهداف البحث ومعالجة المشكلة المطروحة، فقد تم تقسيم البحث إلى فصلين إثنين، و كل فصل يحتوي على مبحثين ،تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة عامة و هذا شكلها:

- **الفصل الأول :الإطار المفاهيمي للمؤسسات الاقتصادية و الجباية:**تناولنا في بداية هذا الفصل مفاهيم حول المؤسسة الاقتصادية ، و مراحل تطور المؤسسة الاقتصادية مع تسليط الضوء على أصناف المؤسسات ، و بعدها قمنا بعرض مفهوم الجباية والأساس القانوني لفرضها، و في آخر الفصل تناولنا الضرائب المفروضة على المؤسسات الاقتصادية و كذا الإمتيازات الممنوحة للمؤسسات.

- **الفصل الثاني: الإلتزامات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية وإجراءات التحصيل:** خصصنا هذا الفصل لاستعراض أهم الإلتزامات الجبائية المفروضة على المؤسسة، و هي الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات وتسديد الضريبة ، و إجراءات التحصيل الجبائي بشقيه التحصيل الودي و التحصيل الجبري للضريبة.

-**الخاتمة:** تضمنت تلخيص عام واختبار للفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، ثم عرض للنتائج التي توصلنا إليها، وفي الأخير قدمنا بعض المقترحات بناء على النتائج المتوصل إليها بالإضافة إلى آفاق البحث في الموضوع.

الفصل الأول :الإطار المفاهيمي للمؤسسات الاقتصادية و الجباية

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمؤسسات الاقتصادية و الجباية

لقد شغلت المؤسسة الاقتصادية حيزا كبيرا في الدراسات ومؤلفات الاقتصاديين لمختلف تياراتهم، ذلك لأنها تمثل النواة الأساسية للنشاط الاقتصادي، وكذلك تتداخل فيها مجموعة من العلاقات الاجتماعية والمبادئ.

كما أن تعريفها يتغير من فترة زمنية إلى أخرى بسبب تطور نشاطها أهدافها، ومدى تأثيرها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.

وكما عرفت الضريبة منذ القديم في شكل جزية يفرضها المنتصر على المنهزم في الحرب، ثم أخذت في التطور عبر التاريخ، إلى أن جاء التجاريون، وبدأ عهد جديد في الفكر المالي وعلى وجه التحديد كتاب "**آدم سميث**" "**بحث في أسباب و طبيعة ثروة الأمم**" [1]

أما في العهد الإسلامي، فالضريبة عرفت في شكل زكاة. فقد اعتبر الباحثون الزكاة مثل الضريبة إلا أن هناك رأي آخر لا يوافقونهم على ذلك، لكون الزكاة فريضة دينية ولها بعدا روحيا وهذا ينعدم في الضريبة. ومع ذلك فإنها تشبه الضريبة في الكثير من الجوانب.

إضافة إلى الزكاة، فقد وجدت ضريبة أخرى في العهد الإسلامي وهي الجزية، وكانت خاضعة برعاية الدولة الإسلامية من غير المسلمين. أما فقي العصر الحديث، فقد أصبح للضريبة دورا كبيرا، بحيث تتخذها الدولة وسيلة لتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المالية.

وفي هذا الفصل، سنتطرق إلى مفهوم كل من المؤسسة و الجباية مع كل من الأنواع والمبادئ لكل منها.

[1] آدم سميث، بحث في طبيعة و أسباب ثروة الأمم، معهد الدراسات الإستراتيجية، بغداد، أربيل، الطبعة الأولى، 2007.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول المؤسسة الاقتصادية

تعتبر المؤسسة الاقتصادية النواة الأساسية والمحور الأساسي الذي يدور حوله أي اقتصاد حيث تعمل من خلال وظائفها المختلفة إلى بلوغ وتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية متعددة ، حيث شهدت في الآونة الأخيرة اهتماما بالغا في العديد من الدول المتقدمة منها أو نامية حيث أدت هذه الأخيرة إلى الوصول إلى نتائج ملموسة حيث أثبتت قدرتها في معالجة المشكلات الاقتصادية الرئيسية التي تواجه إقتصاديات الدول.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول المؤسسة الاقتصادية و تطورها في الجزائر

إن عملية إعطاء ووضع تعريف موحد وواضح للمؤسسة الاقتصادية يعتبر أمر بالغ الصعوبة، فقد تعددت وتباينت أراء الباحثين حول مفهوم المؤسسة الاقتصادية، أدت إلى عدم الوقوف على تعريف موحد للمؤسسة الاقتصادية

الفرع الأول : تعريف المؤسسة الاقتصادية

تشكل المؤسسة الركيزة الأساسية في النشاط الاقتصادي في كافة الدول ، لذلك فهي تكتسي أهمية بالغة في التنمية الاقتصادية ، كما شغلت اهتمامات الباحثين بمختلف اختصاصاتهم و توجهاتهم .

لقد تعددت تعريف هذه الأخيرة من وجهة نظر الباحثين الاقتصاديين ويمكن تلخيصها فيما يلي:

-تعريف المؤسسة حسب Mtruchy: المؤسسة هي الوحدة التي تجمع فيها و تنسق العناصر البشرية والمادية للنشاط الاقتصادي[1].

[1]ناصر دادي عدوان، التحليل المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر، بدون طبعة، 1998، ص 9.

-تعريف المؤسسة حسب ماركس: يرى المؤسسة الرأسمالية تكون متمثلة في: عدد كبير من العمال يعملون في نفس الوقت تحت إدارة نفس رأسمال وفي نفس المكان من أجل إنتاج نفس النوع من السلع.

-تعريف François Peroux:يعرفها على أن " المؤسسة هي منظمة تجمع أشخاصا ذوي كفاءات متنوعة، تستعمل رؤوس الأموال وقدرات من أجل إنتاج سلعة ما، والتي يمكن أن تباع بسعر أعلى من تكلفته ".

-نلاحظ أن هذا التعريف لم يتطرق إلى الناحية القانونية للمؤسسة، والتي نجدها في التعريف التالي لصاحبه M.Lebreton: " المؤسسة تعني كل شكل تنظيمي اقتصادي مستقل ماليا، والذي يقترح نفسه لإنتاج سلع أو خدمات للسوق"[1].

-من خلال التعاريف السابقة، يمكن إعطاء تعريف شامل للمؤسسة كالآتي: المؤسسة هي هيكل تنظيم اقتصادي مستقل ماليا في إطار قانوني واجتماعي معين، هدفه دمج عوامل الإنتاج من اجل الإنتاج، وتبادل السلع والخدمات من أعوان اقتصاديين آخرين، بغرض تحقيق نتيجة ملائمة، وهذا ضمن شروط اقتصادية تختلف باختلاف الحين المكاني والزماني الذي يوجد فيه، وتبعا لحجم ونوع النشاط.

من خلال سرد التعاريف السابقة للمؤسسة ، يمكن استخلاص الصفات أو الخصائص التالية التي تتصف بها المؤسسة الاقتصادية:

- للمؤسسة شخصية قانونية مستقلة من حيث امتلاكها لحقوق و صلاحيات أو من حيث واجباتها و مسؤولياتها.

-القدرة على الإنتاج أو أداء الوظيفة التي وجدت من أجلها .

-أن تكون المؤسسة قادرة على البقاء بما يكفل لها تمويل كاف و ظروف سياسية مواتية و عمالة كافية ،وقادرة على تكييف نفسها مع الظروف المتغيرة.

[1] رشيد واضح، المؤسسة في التشريع الجزائري، دار النشر المدينة، الجزائر،بدون طبعة، 2003، ص 24.

-التحديد الواضح للأهداف والسياسة و البرامج و أساليب العمل فكل مؤسسة تضع أهداف معينة تسعى إلى تحقيقها ، أهداف كمية و نوعية بالنسبة للإنتاج، تحقيق رقم معين....

-ضمان الموارد المالية لكي تستمر عملياتها، و يكون ذلك إما عن طريق الاعتمادات ، و إما عن طريق الإيرادات الكلية، أو عن طريق القروض ، أو الجمع بين هذه العناصر كلها أو بعضها حسب الظروف.

-لابد أن تكون المؤسسة مواتية للبيئة التي وجدت فيها و تستجيب لهذه البيئة فالمؤسسة لا توجد منعزلة فإذا كانت ظروف البيئة مواتية فإنها تستطيع أداء مهمتها في أحسن الظروف ، أما إذا كانت معاكسة فإنه يمكن أن تعرقل عملياتها المرجوة و تفسد أهدافها.

-المؤسسة وحدة اقتصادية أساسية في المجتمع الاقتصادي ، بالإضافة إلى مساهمتها في النتاج و نمو الدخل الوطني ، فهي مصدر رزق الكثير من الأفراد .

الفرع الثاني :مراحل تطور المؤسسة الاقتصادية الجزائرية:

لقد مرت المؤسسة بالاقتصادية الجزائرية بمراحل عديدة منذ الاستقلال إلى يومنا هذا، متأثرة بالسياسات المنتهجة من قبل الدولة و النظام الاقتصادي المعتمد، و فيما يلي سنتطرق إلى أهم مراحل تطورها[1]:

أولا: مرحلة الاستقلال إلى نهاية السبعينات:

و لقد مرت المؤسسة الاقتصادية في هذه المرحلة بثلاثة أطوار هي :

1- الطور الأول: التسيير الذاتي للمؤسسات الاقتصادية: لقد تم الإقرار بنظام التسيير الذاتي و بدأ العمل به ابتداء من مارس 1963 باسترجاع المؤسسات الاقتصادية التي تركها الاستعمار الفرنسي، و التي كانت تقدر بـ 400 مؤسسة إنتاجية صغيرة .

[1] عز الدين بوكربوط ، المتبقين من العمال بعد عملية التقليص من عددهم و فعالية التنظيم في المؤسسة الإقتصادية العمومية، ، أطروحة دكتوراه ، جامعة الجزائر،2008، ص 477.

و لم تدم مرحة التسيير الذاتي فترة طويلة، حيث بدأت عمليات التأميم و تحولت المؤسسات المسيرة ذاتيا إلى شركات وطنية محددة الوظائف (إنتاج، تسويق،...) و تحت الرقابة المباشرة لأجهزة الدولة.

2- الطور الثاني: إنشاء الشركات الوطنية : مع بداية سنة 1965 بدأ متخذوا القرار في إنشاء الشركات الوطنية، حيث تم في هذه السنة إنشاء الشركة الوطنية للنفط و الغاز" سوناطراك"، الشركة الوطنية للحديد و الصلب، الشركة الوطنية للصناعات النسيجية و الشركة الوطنية للتأمين، و لقد أنشأ ت هذه الشركات من خلال عملية التأميم الكلي أو الجزئي للشركات الأجنبية التي بقيت تعمل في الجزائر بعد الاستقلال

3- الطور الثالث، التسيير الاشتراكي للمؤسسات: مع بداية سنة 1971، كانت الشركات الوطنية تنتج حوالي (85%) من إجمالي المنتجات الصناعية، و توظف حوالي (80%) من إجمالي القوى العاملة، و نظرا للأهمية التي أصبحت تحتلها هذه الشركات في الاقتصاد الوطني فإن الدولة فكرت بجدية في إيجاد نمط فعال لتسييرها، و بما أن النظام الاقتصادي الذي كانت تتبعه الجزائر هو النظام الاشتراكي، فقد كان نمط التسيير الاشتراكي هو الأنسب، و هذا من خلال إشراك العمال في تسيير و مراقبة المؤسسات التي يعملون فيها عن طريق مجلس العمال المنتخب، الذي يعمل بالاشتراك مع إدارة المؤسسة [1].

ثانيا: مرحلة إحداث المؤسسات العمومية (1980-1990):

لقد توصلت عملية التشخيص التي قامت بها وزارة التخطيط للفترة ما بين سنتي (1967 و 1980) مجموعة من النتائج، مفادها أن كبر حجم المؤسسات الاشتراكية يعتبر من أهم الأسباب التي صعبت عملية تسييرها، و بعد صدور مرسوم 04 أكتوبر 1980 ضمن المخطط الخماسي الأول للتنمية (1980-1984) حيث أنشأت على إثرها النخبة الوطنية

[1] مصطفى زهرة، إشكالية التكامل بين الجامعة و المؤسسات الاقتصادية في مجال تكوين الموارد البشرية، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية (غير منشورة) ، جامعة البليدة، فيفري 2008 ، ص 68.

لإعادة الهيكلة لتقسيم كل مؤسسة كبيرة إلى مجموعة من المؤسسات الصغيرة، حتى يسهل تسييرها و التحكم فيها، و كنتيجة لهذه العملية ارتفع عدد المؤسسات من 100 مؤسسة اشتراكية إلى 460 مؤسسة عمومية.

و لقد كان الهدف من إعادة الهيكلة هو التخلص من المركزية البيروقراطية التي كانت تعرقل المؤسسات الاشتراكية الوطنية عن النشاط الاقتصادي الفعال، و عن حرية تحديد إستراتيجيتها و تنفيذها و تحمل مسيري هذه المؤسسات لنتائج أعمالهم و بالتالي التخلص من العبء المالي الكبير الذي كانت تشكله هذه المؤسسات على خزينة الدولة، إلا أن هذه العبء بقي مستمرا، لأن إعادة الهيكلة لم تحقق النتائج المنتظرة منها. [1]

ثالثا: مرحلة اقتصاد السوق من 1990 إلى يومنا هذا:

لم تحقق عملية إعادة هيكلة المؤسسات الاقتصادية العمومية التي تمت في المرحلة السابقة الأهداف المنتظرة منها، و أمام الوضعية الصعبة التي مر بها الاقتصاد الوطني خلال الثمانينيات، أين شهدت أسعار البترول انخفاضا كبيرا، الشيء الذي جعل الدولة في وضع مالي حرج، و للخروج من هذه الوضعية الصعبة جاءت الإصلاحات الاقتصادية التي ترافقت مع الإصلاحات الجذرية في المجال السياسي، و التي انبثقت عن الدستور الجديد لسنة 1989 الذي كرس التعددية السياسية و حرية التعبير، و قد تمثلت الإصلاحات الاقتصادية الجديدة في إعطاء الاستقلالية للمؤسسات العمومية، حيث تغير شكلها القانوني و أصبحت شركات مساهمة أو شركات محدودية المسؤولية تعود ملكية كل أسهمها أو حصصها للدولة، و بهذا أصبحت هذه المؤسسات ذات شخصية معنوية لها رأسمال و تتمتع بالاستقلالية المالية.

و أمام هذه الوضعية الصعبة قامت الدولة بإعادة الهيكلة الاقتصادية و الصناعية للمؤسسات العمومية، و ذلك وفق ركيزتين أساسيتين:

[1]- ناصر دادي عدوان، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، الطبعة الأولى، 1988، ص179.

1-**إعادة الهيكلة للمؤسسات الاقتصادية:** و هي تخص المؤسسات الإستراتيجية و التي ترغب الدولة في الاستغناء عنها، و ذلك من خلال إتباع برنامج تعديل هيكلي وفق خطة متوسطة الأجل، عن طريق عقد نجاعة بين الجهات المعنية (البنوك، الوزارة الوصية،..) و الهدف من هذه العملية هو الوصول بهذه المؤسسات لتحقيق فعالية و كفاءة تمكنانها من دخول اقتصاد السوق بكل ثقة.

2-عملية الخوصصة: و تمس المؤسسات غير الإستراتيجية التي ترغب الدولة في التنازل عنها للخواص، و يمكن التمييز بين طريقتين للخوصصة هما :

أ- **الطريقة الأولى:** و هي الخوصصة التي لا تمس ملكية المؤسسة، بل تقتصر على تنازل الدولة في تسيير هذه المؤسسة للقطاع الخاص، و ذلك عن طريق تأجيرها أو إبرام عقد تسيير معه أو طلب مساعدته في التسيير.

ب- الطريقة الثانية: و هي الخوصصة التي تمس ملكية الدولة للمؤسسة، و ذلك من خلال التحويل الجزئي أو الكلي لهذه الملكية للقطاع الخاص بواسطة عدة تقنيات منها: دخول العمال كشركاء في رأس مال المؤسسة العمومية أو بيع أصولها و تصفيتها[1].

و تطبيقا للمرسوم الرئاسي رقم 22/ 95 و المتعلق بخوصصة بعض المؤسسات الاقتصادية العمومية تم الانطلاق في هذه العملية في أفريل 1996، حيث مست 200 مؤسسة عمومية محلية صغيرة ينشط معظمها في قطاع الخدمات، و بعد إنشاء 03 شركات جهوية قابضة في 1996 تسارعت عملية حل و خوصصة أكثر من 800 مؤسسة محلية إلى غاية أفريل 1998.

[1] زين الدين بن لوصيف، "تأهيل الاقتصاد الجزائري للاندماج في الاقتصاد الدولي"، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 20-21 ماي 2002.

و لعل أكبر قطاع مسته عملية الخوصصة هو قطاع الصناعة بنسبة 54 % من مجموع المؤسسات، يليه قطاع البناء و الأشغال العمومية بنسبة 30 % من المؤسسات و قد بلغ عدد العمال المسرحين من عملهم إلى غاية 1998 حوالي 213 ألف عامل.

و إلى غاية 2009 مازالت هناك مجموعة كبيرة من المؤسسات العمومية لم يفصل في أمرها و تنتظر مصيرها إما الغلق أو الخوصصة، و هذا نتيجة عدم وجود عروض مقبولة لشراء هذه المؤسسات من قبل الخواص أو بسبب معارضة العمال لعملية الخوصصة.

و خلال هذه المرحلة بدأ يبرز دور القطاع الخاص في الاقتصاد الوطني شيئا فشيئا و ذلك من خلال شراء المؤسسات العمومية المخوصصة، و من خلال إنشاء مؤسسات جديدة خاصة بعد إنشاء الوكالة الوطنية للاستثمار الخاص سنة 1994 و القيام بإجراءات تحفيزية على الاستثمار كمنح الأراضي بأسعار رمزية و التخفيف من الضرائب و تقديم القروض البنكية و غيرها .

ولقد تدعمت مكانة القطاع الخاص في الاقتصاد الوطني بصورة واضحة خاصة قطاع المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، من خلال سياسة الإصلاح الاقتصادي التي شرعت فيها الجزائر منذ مطلع التسعينات، حيث أولت الدولة أهمية بالغة لترقية و دعم القطاع لأخذ مكانته في إنجاح عملية الإنعاش الاقتصادي، و إعادة الديناميكية للقطاع الصناعي الذي كان شبه معطل باعتباره من أهم القطاعات القادرة على خلق الاستثمارات، و توفير مناصب شغل جديدة، إضافة إلى مساهمته الفعالة في إعادة تنشيط المحيط الاقتصادي و تحقيق التنمية.

أما فيما يخص التشغيل، فإن المؤسسات الصغيرة و المتوسطة تساهم مساهمة فعالة في خلق مناصب عمل جديدة، فقد بلغت نسبة مساهمتها في التشغيل 18% سنة 1997 و هي نسبة جد معتبرة لم تستطع قطاعات هامة تحقيقها[1].

[1]محمد غردي، ياسين قاسي، "مكانة المؤسسة الصغيرة و المتوسطة في الاقتصاد الجزائري"، الملتقى الوطني الثالث حول القطاع الخاص في الجزائر، واقع و آفاق، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 26-27 أفريل 2005.

و لقد واصل القطاع الخاص تطوره في مجال المؤسسات الصغيرة و المتوسطة مع بداية الألفية الثالثة مقارنة مع القطاع العمومي، و هذا سواء من حيث عدد المؤسسات التي أنشأها أم من حيث عدد المناصب التي وفرها في إطار ما يسمى بالتدعيم للشباب و تشغيله.

الفرع الثالث: اصناف المؤسسات الاقتصادية

تعمل كل الدول على سن القوانين والتشريعات من أجل تنظيم العمل التجاري للمؤسسة، لذلك نجد أن القانون التجاري الجزائري أدرج ضمن مواده مختلف الأشكال القانونية للمؤسسة؛ ولم يقتصر على شكل قانوني واحد، حيث يمكن لأي شخص أو عدة أشخاصم مما يسهل عملية دراسة المؤسسات على المستوى الوطني، مثل عمليات حساب الإنتاج الوطني الإجمالي أو محاولة عَدُّ العمال الذين يشتغلون في أنواع معينة من المؤسسات، أو تحديد ما تساهم به مجموعة من المؤسسات في الدخل الوطني. ويمكن تصنيف المؤسسات ووفقا لعدة معاييرو هي كالآتي:

أولا: تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب المعيار القانوني

والتي يمكن توزيعها حسب هذا المعيار إلى نوعين، مؤسسات خاصة وعمومية[1].

1.المؤسسات الخاصة: وهي التي تخضع للقانون الخاص، وتنقسم إلى:

أ. **المؤسسات الفردية:** وهي المؤسسات التي يمتلكها شخص أو عائلة، ويقدم هذا الشخص رأسمال المكون الأساسي لهذه المؤسسة بالإضافة إلى عمل الإدارة أو التنظيم أحيانا. وقد يقدم أيضا جزءا من عمل المؤسسة، وغالبا لا يكون عدد العاملين فيها مرتفعا بالإضافة إلى السهولة في التنظيم أو الإنشاء. وصاحب المؤسسة هو الذي يقوم لوحده بإدارة وتنظيم المؤسسة، وهذا يسهل العمل واتخاذ القرار، كما يبعد الكثير من المشاكل التي تنجم عن وجود شركاء.

[1] عمر صخري، إقتصاد مؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2006، ص 26.

➢ **شركات الأشخاص:** وتتكون من:

-**شركة التضامن:** يقدم فيها الشركاء حصصا قد تتساوى قيمتها أو قد تختلف من شريك لآخر في القيمة وفي طبيعة الحصة، حيث تأخذ شكلا نقديا أو عينيا أو حصة عمل.

وأهم ميزة في هذه الشركة، هو أن التزامهم بواجبات المؤسسة نحو المتعاملين معها تفوق ما يقدمونه من حصص ليشمل ممتلكاتهم الخاصة في الحصص المقدمة. كما أن إدارتها وتسييرها قد يطلع بها شخص أو أشخاص من بين الشركاء أو أجانب عنهم، بحيث تكون ممارسة التسيير باسم الشركة التي تتمتع بشخصية قانونية مستقلة قد يكون باسم أحد الشركاء، مع الإشارة إلى وجود شركاء أو قد يحمل اسما تجاريا معينا[1].

-**شركة التوصية:** وهي الشركة التي تتكون من طرفين (شركاء ومتضامنين) وهم مسؤولون عن ديون الشركة مسؤولية شخصية، بمقدار ما يملكون بالإضافة إلى حصصهم في رأس المال، وشركاء موصين أي تتحدد مسؤوليتهم بقدر حصصهم. وهناك نوعان من شركة التوصية وهي[2]:

- ✓ **شركة توصية عادية:** حيث الشركاء الموصين لا يمكن لهم تداول حصصهم.
- ✓ **شركة توصية بالأسهم:** تتخذ فيها حصص الموصيين طبيعة الأسهم، وهي قابلة للتداول.
- ✓ **شركة المحاصة:** وهي نوع خاص من الشركات إذ رغم توفي الشروط الأساسية، فهي عقد يلتزم بمقتضاه شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهم في مشروع اقتصادي بتقديم حصة مالية أو عمل بهدف اقتسام ما ينتجه المشروع من أرباح أو خسائر.

[1] المادة 551 من الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 الذي يتضمن القانون التجاري ، المعدل و المتمم.
[2] المادة 563 مكرر 1 من الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 الذي يتضمن القانون التجاري ، المعدل و المتمم.

➢ **شركات الأموال:** وتتكون من:

-الشركات ذات المسؤولية المحدودة و الشركات ذات شخص وحيد:

حسب القانون التجاري الجزائري، فإن هذه الشركة تؤسس بين شركاء لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموه من حصص. وتتميز بأن رأسمالها محدود (لا يجب أن يكون أقل من مبلغ معين. وينقسم إلى حصص ذات قيمة متساوية، المبلغ الأدنى محدد بالدينار الجزائري[1])، والإدارة فيها تكونه من طرف شريك أو أكثر أو من طرف خارجي عنهم.

-شركة المساهمة

هي شركة تتكون من مجموعة أشخاص يقدمون حصصا في رأس مالها على شكل أسهم. وتكون قيمة هذه الأخيرة متساوية وقابلة للتداول والمساهم أو الشريك لا يتحمل الخسارة بمقدار قيمة السهم التي يشارك بها. ويقوم بإدارة المؤسسة مجلس الإدارة والذي تختاره جمعية المساهمين، ويكون على رأسهم المدير الذي يعين سواء من ضمن المساهمين أو خارجي عنهم.

2-المؤسسات العمومية:

وهي المؤسسات التي يعود رأس مالها للقطاع العام ، فهي تعتبر مؤسسات الدولة بالإنشاء أو التأميم و يكون التسيير فيها بواسطة شخص أو أشخاص تختارهم الجهة الوصية ،و ينقسم هذا النوع من المؤسسات إلى قسمين:

أ.مؤسسات تابعة للوزارات:

وتسمى أيضا "المؤسسات الوطنية" فهي تخضع للمركز مباشرة أي لإحدى الوزارات وهي صاحبة إنشائها، والتي تقوم بمراقبة تسييرها بواسطة عناصر تعينها، تقدم إليها تقارير دورية عن نشاطها ونتائجها.

[1] المادة 566 من القانون التجاري الجزائري مرجع سابق

ب.مؤسسات تابعة للجماعات المحلية:

و تتمثل هذه المؤسسات في الولاية و البلدية أو تجمع بين البلديات أو الولايات أو منهما معا، و تكون عادة ذات أحجام متوسطة أو صغيرة و يشرف عليها منشئوها عن طريق إدارتها ، و تحبذ عادة مجال النقل و البناء أو الخدمات العامة .

ج.مؤسسات مختلطة:

كما يمكن أن نجد المؤسسات نصف العمومية (مختلطة)، والتي تكون من طرفين، الأول الدولة والمتمثل في الوزارة أو مؤسسة عمومية، والثاني يتمثل في القطاع الخاص. ومن الأساليب الأساسية لهذه المؤسسات، هي محاولة مراقبة بعض القطاعات الاقتصادية والتحكم فيها من طرف الدولة[1].

ثانيا: تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب معيار الحجم

حسب هذا المعيار، يمكن تصنيف المؤسسات كما يلي:

1.المؤسسات الصغيرة والمتوسطة:

يمكن توزيعها إلى مؤسسات Micro والتي تستعمل بين 1 و9 عمال، ومؤسسات صغيرة والتي تستعمل من 10 إلى 199 عامل، والمؤسسات المتوسطة والتي تستعمل من 200 إلى 499 عامل خارج هذا العدد. أي نحو الأعلى سوف تكون المؤسسة الكبيرة أي التي تستعمل 500 عامل فأكثر.

وهناك من يقسم المؤسسات إلى ما يلي:

المؤسسات صغيرة، وتكون أقل من 10 عمال، المؤسسات المتوسطة ما بين 10 و100 عامل ومؤسسات كبيرة أكثر من 100 عمال.

وهذا النوع من المؤسسات موجودة في مختلف الدول وفي مختلف الفروع والتخصصات الاقتصادية، سواء زراعية، صناعية أو خدماتية. هذا مع استثناء الأنشطة التي تستوجب أكبر

[1] ناصر دادي عدوان ، نفس المرجع ، ص56 .

عدد من العمال في المؤسسة مثل مؤسسات البترول، المركبات الكبرى في صناعة الأسلحة والطائرات، وكذلك الطاقة النووية والصناعة الفضائية التي تستدعي توفير مجهودات إدارية وأموال وتكنولوجيا مكلفة، وكلها تكون عادة شركات كبرى تابعة للقطاع الخاص أو العام أو مشتركة بينهما.

2.المؤسسات الكبيرة:

وهي ذات استعمال يد عاملة أكثر من 500 شخص، وفي ذات دور معتبر في الاقتصاد الرأس المالي المتطور، ومن خلال ما تقدمه سواء على مستوى الوطني أو على مستوى السوق الدولية في شكل فروع لها، كشركات متعددة الجنسيات، حيث ترتبط هذه الفروع بالمركز عن طريق الميكانزيم التدفقات من وسائل الإنتاج والأموال. والشكل الموالي، يظهر ذلك، حيث يبين ما يستفيد منه كل طرف، وما يقدمه بين البلدان الأصلية والبلدان المستضيفة للشركات المتعددة الجنسيات.[1]

ثالثا: تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب المعيار الإقتصادي

حسب هذا المعيار، يمكن تصنيف المؤسسات إلى ثلاثة قطاعات رئيسية: قطاع الفلاحة– قطاع الصناعة–قطاع الخدمات ويضم كل قطاع ما يلي:

1.مؤسسات القطاع الأول " الفلاحة":

وتجمع المؤسسات المتخصصة في كل من الزراعة بمختلف أنواعها ومنتجاتها وتربية المواشي، بالإضافة إلى أنشطة الصيد البحري وغيره من النشاطات المرتبطة بالأراضي والموارد الطبيعية القريبة إلى الاستهلاك. وعادة ما تضاف إليها أنشطة المناجم.

[1]ناصر دادي عدوان، نفس المرجع، ص 67.

2.مؤسسات القطاع الثاني "الصناعة":

و تجمع مختلف المؤسسات التي تعمل في تحويل المواد الطبيعية إلى منتوجات و تشمل بعض الصناعات المرتبطة بتحويل المواد الزراعية إلى منتجات غذائية و صناعية مختلفة و كذلك صناعات تحويل و تكرير للمواد الطبيعية من معادن و طاقة و غيرها و هي ما تسمى بالصناعات الاستخراجية و مؤسسات الصناعة الاستهلاكية بشكل عام و مؤسسات صناعة التجهيزات و وسائل الإنتاج المختلفة و نلاحظ أن توزيع هذه المؤسسات يمكن أن تجمع في فرعين رئيسيين:

أ. الصناعات الخفيفة:

و في أغلبها استهلاكية و هي غير دافعة للاقتصاد بشكل واضح.

ب. الصناعات الثقيلة أو المصنعة:

هي مختلف الأنشطة الصناعية التي تعمل منتجاتها على دفع الاقتصاد أماميا ، حيث تعتبر كمستعمل لموارد و منتوجات قطاعات مثل الاستخراجية و الطاقة ومنتج لوسائل انتاج تستعمل في مختلف القطاعات الاقتصادية و هي بذلك دافعة للأمام.

3.مؤسسات القطاع الثالث:

وتشمل مختلف الأنشطة التي لا توجد في المجموعتين السابقتين، وهي ذات أنشطة جد مختلفة وواسعة انطلاقا من المؤسسات الحرفية، النقل، بمختلف فروعه، البنوك والمؤسسات المالية التجارية وحتى الصحية وغيرها.

المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول الجباية

يعتبر تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي أمرا أساسيا، سواء كانت الدولة متقدمة أو نامية، وهذا من أجل السير الحسن لمختلف القطاعات الاقتصادية، حيث تنتهج هذه الدول سياسات اقتصادية تهدف إلى تحقيق التكامل بين مختلف القطاعات، لمعالجة أهم المشاكل الاقتصادية وتتضمن السياسة الاقتصادية للدولة السياسة المالية، التي تعبر عن مجموع الإجراءات، والقوانين المالية التي ستتخذها الدولة بهدف توجيه النفقات العمومية والإيرادات العمومية في الميزانية العامة للدولة نحو تحقيق هدف معين[1].

الفرع الأول: الفرق بين الجباية و الضريبة و الرسوم الأخرى

تعتبر السياسة الجبائية هي إحدى أدوات السياسة المالية للدولة، و هو ما دأبت عليه الحكومات المتعاقبة منذ فجر الإستقلال و القيام بإصلاحات ضريبية خاصة تلك التي شهدها النظام الضريبي الجزائري سنة 1992 .

أولا: تعريف الضريبة

إن الاقتطاع الجبائي الذي يعبر عن العلاقة الكائنة بين الدولة والمواطن من حيث أنها التزام جبائي يستوجب وسائل تقنية وقانونية وتعكس الجذور التاريخية لممارسة الديمقراطية، وأنها كانت مصدرا أساسيا للمؤسسات الديمقراطية

فما المقصود بالضريبة تحديدا و هناك تعاريف مختلفة باختلاف وجهات نظر الباحثين في مجال الضريبة:

–تعريف "**MICHEL DRAN**" الضريبة اقتطاع جبري ،تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد، قصد توزيع ثقل الأعباء العامة ، فيما بينهم بإنصاف.

–تعرف "**GASTON JEZE**" الضريبة إسداء نقدي واجب على الأفراد بطريقة نهائية ، بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة.

[1] لجناف عبد الرزاق، محاضرات جباية المؤسسة، موجهة لطلبة(LMD) علوم إقتصادية،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير،جامعة الجزائر3 ،2018/2017 ،ص5.

ثانيا: تعريف الرسم

يعرف بأنه مورد مالي تحصل عليه الدولة ، ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تتفرد بأدائها الدولة مثل رسوم التسجيل بالجامعة،الرسوم القضائية،ورسوم الطريق السيار فالرسم بهذا التعريف ، مبلغ مالي يقتطع جبرا نظير خدمة خاصة تقدم من طرف الدولة أو من يمثلها الجماعات المحلية و المؤسسات الإدارية و غيرها.

ثالثا :تعريف الإتاوة

و هي المقابل الذي يدفعه صاحب العقار أو الثروة بسبب ارتفاع قيمة ملكه المترتب عن قيام الدولة بمشاريع عامة، فتعبيد طريق أو إقامة سد يؤثر على قيمة الأراضي المجاورة مما يقتضي أن يساهم المستفيد ما في النفقات التي تحملتها الدولة[1].

رابعا: تعريف الحقوق الجمركية

جميع الحقوق و الرسوم و الأتاوى أو مختلف الضرائب المحصلة عليها من طرف الجمارك و يستلزم فرضها أو تحصيلها بعد أن تعبر البضائع الحدود الجمركية للبلاد .

و هذا ما نص عليه قانون الجمارك في المادة234 على أنه: " ***تكلف إدارة الجمارك عند الاستيراد و التصدير بتحصيل الحقوق و الرسوم المؤسسة بموجب التشريع الجاري به العمل لحساب الخزينة العمومية و الجماعات الإقليمية أو المرافق العمومية*** ".

خامسا: تعريف الجباية

في سبيل توفير الإيرادات لميزانيتها العامة، والتي توجه لتغطية نفقات الاحتياجات العامة لأفراد المجتمع، فإن الدولة توظف عدة وسائل جبائيه تضمن لها تأمين الموارد المالية اللازمة لذلك، وتتمثل تلك الوسائل في: الرسم، الرسم شبه الجبائي، الإتاوة والحقوق الجمركية.

وبالتالي فإن الجباية هي أوسع من الضريبة، فالضريبة جزء من الجباية التي تتضمن 4 أنواع من الاقتطاعات كما يلي: الضرائب ،الرسم،الإتاوة والحقوق الجمركية.

[1] عمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة، الجزائر، الطبعة الأولى،2003، ص 94.

الفرع الثاني: مبادئ فرض الضريبة الضريبة

إن عملية التنظير القانوني للضريبة تستند إلى مجموعة المبادئ الأساسية، التي يتعين على أي مشرع جبائي مراعتها،و يتمثل جوهر هذه المبادئ فيما يلي:

أولا: مبدأ العدالة و المساواة:

يقصد بالعدالة أن يوزع العبء المالي العام على أفراد المجتمع كل حسب قدرته ، ولقد تطور معيار العدالة مع تطور المجمع. فقد كان معيار العدالة الضريبية في رأي العلماء الماليين يعني تساوي المنفعة التي يحصل عليها الممول من نشاط الحكومة وخدماتها مع مقدار ما يدفعه من ضريبة. وقد واجه هذا الرأي صعوبات متعددة.

لذا قرر A.Smith مبدأ المساواة في القدرة أن تكون الضريبة محققة المساواة بين الناس في القدرة عل أداء الضريبة وهو يعتبر معيار أقرب إلى العدالة من غيره.

ثانيا: مبدأ اليقين (الصراحة و الوضوح):

يعني اليقين أنه يجب أن يتوافر الوضوح في كل ذلك، بحيث لا يلامس فرض الضريبة أي غموض أو إخفاء أو تعقد، فإذا لم يتحقق هذا الشرط وقع المكلف تحت رحمة الجابي مبدأ الذي يستطيع أن يزيد عبء الضريبة أهون من انعدام اليقين ولتوفر عنصر اليقين يجب في التشريعات الضريبية ما يلي:[1]

1.الوضوح في التشريع بمعنى أن تكون النصوص واضحة جلية سهلة الأسلوب دون تعقيد، و أن لا يحمل اللفظ الواحد أكثر من معنى، و أن لا تحمل الجملة أكثر من تفسير.

2.أن تقوم السلطة الموكل إليها فرض الضريبة وتحصيلها بإعداد النماذج السهلة والبسيطة والتي يفهمها عامة المكلفين وأن تساعدهم على تفهم القانون عن طريق منشوراتها ومقالاتها في وسائل الإعلام المختلفة.

[1]حسين مصطفى حسين، المالية العامة، جامعة عنابة معهد العلوم القانونية والإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2001، ص 45-48.

3.أن تكون المذكرات الإيضاحية للقوانين الضريبية والأعمال التحضيرية لهذه القوانين حيث لا تدع مجال للاجتهاد.

ثالثا: مبدأ الملاءمة في التحصيل:

بمعنى أن يتلاءم ميعاد التحصيل مع ميعاد تحقيق الإيراد الفعلي، حتى يتسنى للمكلف دفعه له في يسره المالي. وهذا يتطلب أن يكون الإخطار بدفع الضريبة في وقت يُسر المكلف وبالكيفية الملائمة به حيث لا ينتج عن هذا أضرار بالخزانة أو الإقلال من الحصيلة ولإرهاق المكلف . لذلك يجب أخذ الآتي في الاعتبار:

1.بالنسبة لضرائب المباشرة لا يشعر المكلف بوقعها حيث أنها تكون جزء من ثمن السلع والخدمات في الغالب فمثل هذه الضرائب يكون أنسب الأوقات ملاءمة للمكلف هو وقت الشراء.

2.إتباع مبدأ التقسيط على فترات تتماشى مع فترات السيولة النقدية المتوفرة للمكلف.

3.أن ينظر إلى مديني الضرائب ولاسيما المعسرين بعين الاهتمام وبحث الأسباب في تراكم الديون الضريبية وعدم سداداها.

رابعا: مبدأ الاقتصاد في النفقات:

يعني أن يراعي ضعف تكاليف الإجراءات الإدارية الخاصة بالتحصيل ففي تعقيد الإجراءات وكثرة الموظفين المنوط بهم التقدير والربط والحجز والتحصيل قد يصل إلى حد تزيد فيه قيمة الأعباء المالية عن مقدار الضريبة المحصلة. فمن المعروف حديثا أن الضرائب حتى يتمكن تحصيلها تمر بمراحل كثيرة تبدأ بالإقرار، ثم ربط الضريبة نهائيا، ثم تبدأ عملية التحصيل وما يتبعها من إجراءات جبرية إذا لزم الأمر[1].

خامسا: مبدأ التدخل و الرقابة

هو مبدأ يعكس تطور الفكر الضريبي مع تطور دور الدولة المعاصرة، التي أصبحت تستخدم الضريبة كأداة من أدوات الضبط الاقتصادي والمالي والاجتماعي بما يخدم الصالح العام

[1]لجناف عبد الرزاق، نفس المرجع،ص13.

كتحفيز الاستثمار و محاربة الغش و التهرب الجبائيين، حماية مبادئ اقتصادية هامة كمبدأ المنافسة بين الأعوان الاقتصاديين، من خلال مبدأ الرقابة و المحاسبة و المساءلة، أو من خلال حماية المجتمع من الآفات و الاستهلاك الضار كتجارة التبغ و المخدرات و غيرها، أو بتحقيق التوازنات الجهوية و الإقليمية، أو من خلال التدخل في حماية الاقتصاد كفرض ضرائب جمركية[1].

سادسا: مبدأ المرونة و البساطة

إن هذا المبدأ يظهر التغيرات في حجم التكليف الضريبي بنفس اتجاه التغيير في الدخل الفردي أو القومي، أي أن تتسم الضريبة بمرونة تجعلها تساير الظروف الاقتصادية، و تتكيف معها بسرعة، إن مبدأ المرونة يشترط ضمنيا ليونة الضريبة، وعدم جمودها باعتبارها مشتقا اقتصاديا هاما، فبقدر ليونتها فإن حصيلتها يمكن أن ترتفع، أو تنخفض. حسب الهدف الاقتصادي المراد تحقيقه.

الفرع الثالث: الأساس القانوني لفرض الضريبة

إن السؤال الذي يطرح نفسه عند فرض الضريبة هو: **على أي أساس قانوني يتم اقتطاع جزء من مداخيل أفراد المجتمع من طرف الدولة؟**

خاصة وأن مداخيل الأفراد مقدسة، وليس من السهل إقناع الأفراد بالتنازل عن جزء منها.

أولا: نظرية العقد المالي والمنفعة

حيث فسر كثير من علماء المالية، خلال القرنين الثامن عشر، أن الفرد يدفع الضريبة مقابل المنفعة التي تعود عليه من خدمات المرافق العامة للدولة، وذلك ضمن رابطة اجتماعية لكل الأفراد داخل المجتمع، فالأفراد يدفعون الضرائب المختلفة مقابل إشباع رغباتهم العامة، وهي عبارة عن عقد ضمني بين هؤلاء الأفراد، يتبادلون من خلاله التنازل عن بعض الحرية والمال لبعضهم البعض، مقابل أن يؤمنوا للآخرين جزء من الحرية والمال أيضا، في ظل قانون الرابطة الاجتماعية أو العقد المالي والمنفعة.

[1] لجناف عبد الرزاق، نفس المرجع،ص15.

وعليه فمن مقاصد هذه النظرية، أن تأسيس حق الدولة في فرض الضريبة على أساس فكرة المنفعة، التي تعود على المكلفين بالضريبة، والمتمثلة أساسا في الانتفاع الاجتماعي من خدمات المرافق العامة، أي أن درجة الاستفادة من هذا العقد المالي، تكون حسب قيمة المبالغ المدفوعة من طرف الفرد، والشخص الذي لا يدفع الضرائب لا يستفيد من الخدمات التي تقدمها الدولة.

وحسب مفهوم هذه النظرية، فإن الارتباط القانوني، إنما هو العقد الضمني، أو المعنوي بين الدولة والمواطنين.

ثانيا: نظرية التضامن الاجتماعي

بما أن الأفراد يسلمون بضرورة وجود الدولة، لأسباب متعددة، سياسية، واقتصادية، واجتماعية، تعمل على تحقيق مصالحهم، وإشباع حاجاتهم.

ومن ثم ينشأ مبدأ سيادة الدولة ضرورة اجتماعية، وليست وليدة عقد اجتماعي أو نظام التعاقد، وأن مبدأ السيادة هو الأساس القانوني، الذي تستمد منه الدولة سلطتها في فرض الضرائب والذي يرجع إليه الإلتزام بدفعها.

والتضامن الاجتماعي يشمل كل فئات المجتمع، وهو ما يربط هذه النظرية بفكرة السيادة القانونية التي تمارسها الدولة على مواطنيها والمقيمين بها، ومن ثم إلزامهم وإجبارهم على أداء الضريبة، خاصة وأن الدولة المعاصرة لم يعد دورها مقتصرا على مجرد توفير الأمن الداخلي، ولكنها أصبحت تعمل بمختلف وسائلها، وأنظمتها للحفاظ على التوازن الاقتصادي، والاجتماعي، ومعالجة الأزمات الاقتصادية، وتحقيق التنمية في المجتمع، و هو ما تتكفل به الضريبة باعتبارها أداة هامة لتحقيق التنمية في كل المناحي.

إن ما توصلت إليها هذه النظرية في التكيف القانوني للضريبة يتمثل في النقاط التالية:

– إن الضريبة فكرة سيادية، أي للدولة سلطة تحديدها، وسلطة تنظيمها الفني.

– تفرض الضريبة على جميع أفراد المجتمع، ملتزمين بواجب التضامن الاجتماعي وهو ما يعني عمومية الضريبة.

– أن يكون تحديد العبء الذي يدفعه كل ممول من الضريبة ليس بقدر ما يعود عليه من نفع ولكن وفقا لقدرته في تحمل أعباء الجماعة أي المقدرة التكليفية.

المبحث الثاني: الإطار الضريبي للمؤسسات الاقتصادية و المزايا الممنوحة لها

تؤخذ تكلفة الضريبة بالاعتبار عند اختيار الشكل القانوني للمؤسسة، فبعد التذكير باختصار بالأشكال القانونية للمؤسسات، سيتم فيما يلي التعرف على الضرائب المفروضة عليها كون التشريع الضريبي الجزائري نوع في الأنظمة الضريبية والرسوم والضرائب حسب طبيعة المكلف ونشاطه و كذا المزايا الممنوحة لها لتحسين مناخ الإستثمار و هذا ما سنعالجه في المبحث الثاني.

المطلب الأول: الإطار الضريبي للمؤسسات الاقتصادية

والمؤسسة تعد من بين المكلفين بالضريبة لكونها تخضع لنوع معين من أنواع الإخضاع الضريبي و تؤسس عليها ضرائب و رسوم محددة منها الضريبة على الدخل الاجمالي وعلى أرباح الشركات ، كما تخضع للرسوم على رقم الأعمال.

الفرع الأول: نظام الإخضاع الضريبي الجزائري

أولا : النظام الحقيقي REEL :

يطبق هذا النظام وجوبا على المكلفين الذين يحققون رقم أعمال يفوق حد الإخضاع لبقية الأنظمة والمحدد ب 30.000.000 دج، حيث الربح الخاضع للضريبة هو الناتج على مسك محاسبة حقيقية وهو يساوي الفرق بين: المبالغ المدفوعة والمصاريف المتحملة في إطار النشاط، وتخضع شركات الأموال وجوبا لنظام وحيد وهو النظام الحقيقي أما شركات الأشخاص فلها إختيار إعتماده على أن تلتزم بذلك مدى حياتها،

ويخضع لنظام الربح الحقيقي :

– عمليات البيع بالجملة.

– عمليات البيع التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون .

– موزعوا محطات الوقود.

– المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير.

– الأشخاص الذين يقومون بعمليات البيع لمؤسسات آو الشركات مهما كان شكلها وغرضها ويستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم للفارزون وتجار الأملاك وما شابههم , وكذا منظموا العروض، الألعاب والتسليات بمختلف أنواعها.

ثانيا: نظام الضريبة الجزافية الوحيدة IFU:

ظهر كبديل للنظام الجزافي أين تم توحيد الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني و الضريبة على الدخل الإجمال في معدلين هما:

– 5 ٪ بالنسبة لأنشطة عملية الإنتاج وبيع السلع.

– 12 ٪ بالنسبة للأنشطة الأخرى وتقديم الخدمات.

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الآتي:

– الأشخاص الطبيعين الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي خمسة عشر مليون دينار جزائري 15.000.000 دج بما في ذلك الحرفيون التقليديون الممارسون لنشاط حرفي فني،

– الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون الأنشطة الأخرى (تأدية الخدمات التابعة لصنف الأرباح الصناعية والتجارية) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 15.000.000 دج وفق قانون المالية التكميلي لسنة 2020 .

يجب على المكلفين بالضريبة الجزافية الوحيدة أن يكتتبوا التصريح السنوي المنصوص عليه في قانون الإجراءات الجبائية بحساب الضريبة المستحقة و عادة تسديدها للإدارة الجبائية لدى قابض الضرائب مكان إقامة النشاط حسب الدورية المنصوص عليها في المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

1

[1] المادة 282 مكرر 1 لقانون المالية التكميلي لسنة 2020

الفرع الثاني: الضرائب المفروضة على المؤسسات الاقتصادية

إن العمليات التي تقوم بها المؤسسة تخضع لضرائب مختلفة، و سنحاول التطرق لمختلف أنواع هذه الضرائب و المتمثلة في: الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات، مع الإشارة في كل مرّة للشكل القانوني الخاضع لهما و ذلك حسب قانون المالية و قانون الضرائب الجزائري. و بالإضافة لهذين النوعين من الضرائب، سنتطرق لضرائب أخرى تخضع لها المؤسسات.

أولا: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

من الضرائب المحصّلة لصالح خزينة تعتبر الضريبة على الدخل الإجمالي الدولة، وهي ضريبة مباشرة. و قد عرّف المشرع الجزائري الضريبة على الدخل الإجمالي كالتالي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على الدخل الصافي الإجمالي، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة".[1]

1-**خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:** تتميز الضريبة على الدخل الإجمالي بعدّة خصائص، ومن بينها ما يلي:

-تعتبر ضريبة سنوية، فهي تستحق على الربح أو الدخل الذي يحققه الخاضع للضريبة؛

-هي ضريبة إجمالية، فهي تفرض على الدخل الإجمالي الصافي؛

-الضريبة على الدخل الإجمالي تحسب وفق جدول يستعمل سلما تصاعديا مقسم إلى فئات مداخيل وهذا يسمح بتطبيق معدلات تصاعدية؛

-تفرض مرة واحدة على مجمل المداخيل النوعية والمحددة في المادة الثانية من قانون الضرائب المباشرة؛

-هذه الضريبة تعتبر ضريبة تصريحية، لكونها تحصل بعد إعداد التصريح الذي يقوم به الخاضعون لها سنويا.

[1] المادة (01) ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

2-الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي: تطبق الضريبة على الدخل الإجمالي على الشركاء في شركات الأشخاص إذا لم تقم هذه الأخيرة باختيار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات حيث يرفق طلب الاختيار بتصريح عن المداخيل، ولا ، يمكن الرجوع عن هذا القرار مدى حياة الشركة.

ويخضع لها أيضا الأشخاص الذين لهم محل إقامة جبائية بالجزائر، أو الذين تكون مداخيلهم من مصدر جزائري حتى ولو كان مصدر تكليفهم خارج الجزائر. كما يخضع أيضا لهذه الضريبة الأشخاص من الجنسية الجزائرية أو الأجنبية والذين يملكون أو لا يملكون إقامة جبائية في الجزائر[1].

3- المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي: يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموعة من المداخيل الصافية الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، وقد حدّد المشرع الجزائري هذه المداخيل كما يلي:[2]

-الأرباح الصناعية والتجارية و الحرفية؛

-أرباح المهن غير التجارية؛

-عائدات المستثمرات الفلاحية؛

-الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية و غير المبنية كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة؛

-عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛

-الرواتب، الأجور، المعاشات و الريوع العمرية، و بالنسبة للأجور و المكافآت و المنح المذكورة في الفقرتين 4 و 5 من المادة 67 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة و أيضا

[1] يعطي قانون الضرائب الجزائري للإقامة الجبائية ثلاث معايير بديلة، فالمقيمين جبائيا في الجزائر هم(الأشخاص الذين يتوفرون على سكن ملكا أو نفعي) تأجير لسنة على الأقل، أو الأشخاص الذين يجعلون من الجزائر مركزا لمصالحهم الرئيسية، أو الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر.

[2] المادة 2 ،قانون رقم (08-21) مؤرخ في 30 ديسمبر 2008 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2009 ، الجريدة الرسمية، العدد(74) ، الجزائر.

الاستدراكات الخاصة بها تعتبر شهرية مستقلة و تخضع للاقتطاع من مصدر الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 10 % دون تطبيق تخفيض[1].

ويتم تحديد أساس الضريبة على الدخل عن طريق جمع الأرباح أو المداخيل الصافية والأعباء المذكورة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة[2].

وتحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق الجدول التالي:

قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج) نسبة الضريبة(%)

0لا يتجاوز 120.000

20من 120.001 إلى 360.000

30من 360.001 إلى 1.440.000

35أكثر من 1.440.000

4- المداخيل المستفادة من التخفيض و الإعفاء: هناك مداخيل تستفيد من الإعفاء والتخفيض من الضريبة على الدخل الإجمالي، وقد حدّد المشرّع الجبائي الجزائري هذه المداخيل. ففيما يخص التخفيض، فقد جاء في المادة (5) من قانون المالية لسنة 2008 أنه تستفيد من تخفيض نسبي في الضريبة الإجمالية بنسبة 40 % المداخيل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ولكن هذا التخفيض لا يمكن أن يقل عن 12.000 د.ج/سنويا أو يزيد عن 18.000 د.ج/سنويا، وبالنسبة للرواتب فتستفيد من تخفيض يقدر ب 20 %. وجاء أيضا في المادة (4) من قانون المالية لسنة 2009 ، أنه تستفيد من الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي ولكن لمدّة معينة فقط العمليات التالية:

-المستثمرين في النشاطات أو المشاريع المؤهلة للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم القرض المصغّر وذلك لمدّة خمس (5) سنوات؛

[1] المادة 6،قانون رقم (09-09) مؤرخ في 30 ديسمبر 2009 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2010 ، الجريدة الرسمية، العدد (78)، الجزائر .

[2] المادة 3 ،قانون رقم (08-21) مؤرخ في 30 ديسمبر 2008 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2009 ، الجريدة الرسمية، العدد (74)، الجزائر.

-الحرفيون التقليديون و لمدّة عشر (10) سنوات.

ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات IBS

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على أنه "تؤسس ضريبة على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 ، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات"[1]

1- خصائص الضريبة على أرباح الشركات: تتمثل خصائص الضريبة على أرباح الشركات فيما يلي:

-الضريبة على أرباح الشركات تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛

-تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها؛

-تفرض مرّة واحدة في السنة على الأرباح المحققة خلال السنة؛

-يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت و ليس لجدول تصاعدي، فهي ضريبة نسبية و ليست تصاعدية؛

-يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسة، و ذلك كآخر أجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي الاستغلال.

2- الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات: فيما يخص الشركات التي تطبق عليها الضريبة على أرباح الشركات، فهناك شركات خاضعة إجبارا لهذه الضريبة وأخرى خاضعة لها باختيارها. وتتمثل الشركات الخاضعة إجبارا للضريبة على أرباح الشركات فيما يلي:

-شركات المساهمة؛

-شركات ذات المسؤولية المحدودة؛

-شركات التوصية بالأسهم؛

-المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري؛

-الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة أسهم.

[1] المادة (135) ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

بينما الشركات الخاضعة اختيارا للضريبة على أرباح الشركات فهي تعتبر أصلا خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، إلاّ أنّه لها حرية اختيار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وبالتالي تقدم طلب بذلك كما أسلفنا الذكر، وتتمثل هذه الشركات في شركات الأشخاص والتي تضمّ[1]:

-شركات التضامن؛

-شركة التوصية البسيطة؛

-جمعيات المساهمة.

3- الربح الخاضع للضريبة: لتحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات، نجد المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة تنص على أنّ الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدّد حسب نتيجة مختلف العمليات من أيّة طبيعة كانت، والتي تنجزها كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لمؤسسة واحدة بما في ذلك على الخصوص التنازل عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو نهايته. فالربح

الصافي يتشكل من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام الدورة و افتتاحها، و التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كقاعدة لحساب الضريبة على أرباح الشركات ،ويمكننا حساب الربح الضريبي من خلال العلاقة التالية:

الربح الضريبي = النواتج المحققة – الأعباء التي تتحملها المؤسسة

وتتمثل النواتج الخاضعة للضريبة فيما يلي:

-المبيعات، الأشغال و أداء خدمات؛ – النواتج المالية؛ – الإعانات (إعانات التجهيز ،إعانات الاستغلال، إعانات التوازن).

وتتمثل الأعباء فيما يلي:

-الخدمات؛ – مصاريف المستخدمين؛ – الضرائب (باستثناء الضريبة على أرباح الشركات نفسها)؛ – الأعباء المالية؛ – الاهتلاكات؛ – المؤونات.

[1] المادة (136) ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

4- كيفية حساب الضريبة على أرباح الشركات: يتم حساب الضريبة على أرباح الشركات في التشريع الضريبي الجزائري عن طريق:

أ- **النسبة المطبقة:** فالمعدل العام المطبق على أرباح الشركات محدد بنسبة 25% وهناك نسبة مخفضة مقدرة ب 12.5 %مقررة لبعض الأرباح، وتتمثل هذه الأرباح في الأرباح المعاد استثمارها خلال الدورة لتحقيق بعض الأصول المنتجة. وهناك أنشطة حدّد لها المشرع الضريبي نسبة الضريبة على أرباح الشركات الخاصة بها كما يلي[1]:

- 19%بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد و البناء و الأشغال العمومية و كذا الأنشطة السياحية؛
- 25%بالنسبة للأنشطة التجارية و الخدمات؛
- 25%بالنسبة للأنشطة المختلطة و ذلك في حالة رقم الأعمال المحقق في التجارة و الخدمات يتجاوز 50 % من رقم الأعمال الإجمالي خارج الرسوم.

ب- الاقتطاعات من المصدر: يوجد عدد من نسب الاقتطاع الضريبي من المصدر والخاصة بالضريبة على أرباح الشركات وهي كما يلي:

-10%بالنسبة لمداخيل الديون و الودائع و الكفالات؛

- 40%بالنسبة للإيرادات المتأتية من سندات الصندوق غير الاسمية؛
- 20%بالنسبة للإيرادات المحصلة في إطار عقد إدارة الأعمال؛
- 24%بالنسبة لـــــ :

*مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لديها منشآت دائمة في الجزائر والمحققة في إطار صفقات متعلقة بتقديم الخدمات؛

*المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من أي نوع كانت مقدمة أو مسلمة بالجزائر؛

[1] المادة (5)،من الأمر رقم (09-09) المؤرخ في 24 جويلية 2008 ، المتضـــمن قانون المالية التكميلي لســـنة 2008 ، الجريدة الرسمية، العدد (42)، الجزائر.

*العائدات الممنوحة لمخترعين متواجدين بالخارج مقابل إمّا منح رخصة استغلال براءات اختراعهم أو بيع أو التنازل عن علامات صنع أو طرق أو صيغ.

- 10%بالنسبة لمداخيل المؤسسات الأجنبية العاملة في النقل البحري، عندما تخضع في بلدانهم المؤسسات الجزائرية العاملة في مجال النقل البحري للضريبة، يتم تطبيق قاعدة المعاملة بالمثل عندما تقوم هذه الدول بتطبيق معدل يزيد أو يقل عن النسبة المطبقة بالجزائر.

ثالثا: الرسم على القيمة المضافة TVA

لقد طبّق الرسم على القيمة المضافة في الجزائر من خلال قانون المالية لسنة 1991 وتضم الأحكام المتعلقة بذلك قانون خاص يسمّى قانون الرسوم على رقم الأعمال[1].

والرسم على القيمة المضافة هو "شكل من أشكال الجباية التي توفر عنصر الحيادية اتجاه المؤسسات أو الخاضعين لها"، وقد جاء الرسم على القيمة المضافة كتعويض لنظام الرسم على رقم الأعمال والذي كان سائدا من قبل حيث كان ممثل في ضريبتين هما:

- (TUGP) الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج .
- (TUGPS) الرسم الوحيد الإجمالي على إنتاج الخدمات .

وبهدف التخفيف من الانتقادات التي عرفتها الضريبتين السابقتين، جاء الرسم على القيمة المضافة لكي يجمع بينهما. ولكي نقوم بحساب الضريبة على القيمة المضافة، هناك ثلاث معدلات لفرض الضريبة وهي كما يلي :

- المعدل العادي، ويقدر بنسبة 19%
- المعدل المخفض، وتقدر نسبته 9%

وفيما يخص المعدل المخفض 9%، فقد تم التطرق لجميع العمليات الخاضعة له وذلك في المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

[1]حميد بوزيدة،" جباية المؤسسات"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعةالثانية،الجزائر، 2007 ، ص86 .

رابعا: حقوق التسجيل

يمكن تعريف التسجيل بأنّه إجراء يتمّ انجازه من طرف موظف عمومي مكلف بالتسجيل، وذلك حسب الإجراءات المختلفة والمذكورة في القانون. ونجد أنّه فيما يخص الشركات فإنشاؤها يتطلب تخصيص ذمة مالية لها باعتبارها شخص معنوي له ذمة مالية مستقلة عن ذمة الشركاء الآخرين.

خامسا: الرسم على النشاط المهني TAP

لقد أنشأ هذا الرسم بموجب قانون المالية لسنة 1996 ، وهذا كتعويض للرسم على النشاط الصناعي و التجاري والرسم على النشاط غير التجاري.

ويتحدّد مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني فيما يلي[1]:

-الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة والذين لديهم في الجزائر محلاّ مهنيا دائما ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح غير التجارية؛

-رقم الأعمال المحقّق في الجزائر من طرف المكلفين بالضريبة والذين يمارسون نشاطا بحيث تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو للضريبة على أرباح الشركات.

سادسا: الدفع الجزافي

هو عبارة عن ضريبة مباشرة تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والهيئات المقيمة بالجزائر والتي تدفع رواتب وأجور وتعويضات لمستخدميها، وقد تمّ إلغاؤها بموجب قانون المالية لسنة 2006 ، وظهرت الضريبة الجزافية الوحيدة IFU.

سابعا: الرسم العقاري

الرسم العقاري ضريبة سنوية على الممتلكات العقارية، فهي شكل من أشكال الضرائب المستعملة في البلدان التي تكون فيها الأراضي غير مملوكة للدولة، و يحدّد هذا الشكل من

[1] المادة (217) ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

أشكال المساهمة في أعباء الدولة على أساس القيمة الايجارية السنوية أو قيمة رسم الممتلكات العقارية أو على أساس قيمة الأراضي فقط.

ثامنا: رسم التطهير

يعتبر رسم التطهير ملحق بالرسم العقاري فهو مرتبط باستفادة أصحاب الملكيات المبنية من رفع القمامات يوميّا، و كذا من شبكة تصريف المياه القذرة، فهذا يتطلب وجود مصالح مختصة لكي تقوم بهذه الأعمال و بالتالي فهذا الرسم يتكون أساسا من رسم على دفع القمامات و آخر على تصريف المياه.

تاسعا: رسم الطابع

هذه الضريبة تفرض على عملية تداول الأموال و انتقالها من شخص لآخر، و ذلك عن طريق تحرير وثائق معينة كالعقود، الشيكات، الأوراق التجارية، الفواتير أو السندات.

و يقوم القانون بتنظيم طريقة تحصيل هذه الضرائب إما بإلصاق طوابع جبائية على تلك المحررات أو عن طريق دمغ المحرر نفسه بواسطة ختم الإدارة المختصة بذلك، كما هو الحال بالنسبة للشيكات.

المطلب الثاني: المزايا الممنوحة للمؤسسات الاقتصادية

في العديد من المناسبات حرصت الدولة على تحسين بيئة المؤسسات الاقتصادية و دعم الإستثمار الذي يعتبر مصدرا للثروة و مناصب الشغل و في هذا الإطار تمت مراجعة النظام الذي يحكم الإستثمار في الجزائر من خلال تبني القانون 16-09 المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بتطوير الإستثمار و هذا قصد ملائمة نظام التحفيزات مع السياسة الاقتصادية للدولة[1].

فتم توجيه المزايا نحو المؤسسات و القطاعات التي تمارس أنسطة مدرة للربح إقتصاديا كالصناعة و الفلاحة و السياحة و الطاقات المتجددة و التكنولوجيات الجديدة للإستثمار .

و يستثنى القانون من الإستفادة من المزايا الممنوحة تلك الأنشطة الغير خاضعة لقيد في سجل التجاري و الأنشطة الممارسة لإخضاع ضريبي غير نظام الربح الحقيقي.

[1]نشرة المديرية العامة للضرائب،تحسين مناخ الإستثمار في الجزائر ،رقم النشرة 88 لسنة 2018 ، ص6.

لهذا يتمحور نظام التحفيزات حول ثلاثة مستويات وهي كالتالي:

الفرع الأول : المزايا المشتركة لجميع المستثمرين المؤهلين

تستفيد المؤسسات المعنية بالمزايا بمايلي[1]:

أولا : بعنوان مرحلة الإنجاز

في مرحلة انجاز الاستثمار تستفيد المؤسسات من :

1.الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع المستوردة التي تدخل مباشرة في انجاز الإستثمار

2.الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع و الخدمات المستوردة أو المقتناة محليا التي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار.

3.الاعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض الرسم على الإشهار العقاري عن كل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الإستثمار المعني.

4.الإعفاء من حقوق التسجيل و الرسم على الإشهار العقاري و مبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الإمتياز على الأملاك العقارية المبنية و الغير مبنية الموجهة لانجاز المشاريع الاستثمارية و تطبق هذه المزايا على المدة الدنيا لحق الامتياز الممنوح.

5.تخفيض نسبة 90% من مبلغ الاتاوة الايجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة خلال فترة انجاز الاستثمار.

6.الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الإستثمار إبتداءا من تاريخ الإقتناء.

7.الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات و الزيادات في رأس المال.

ثانيا : بعنوان مرحلة الإستغلال

[1] المادة 12،قانون رقم 16-09 ،مؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الإستثمار،الجريدة الرسمية عدد 46 ،الجزائر.

بعد معاينة الشروع في مرحلة الإستغلال بناءا على محضر تعده المصالح الجبائية بطلب من المؤسسة المستثمرة ، تمنح المزايا الآتية لمدة ثلاث(03) سنوات:

1.الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات **IBS**.

2.الإعفاء من الرسم على النشاط المهني **TAP**

3.تخفيض نسبته50% على مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة.

الفرع الثاني: المزايا الممنوحة للمؤسسات التي تستثمر بمناطق الجنوب و الهضاب العليا

تولي الدولة الجزائرية إهتماما كبيرا بتنمية المناطق في كل ربوع الوطن حيث خصصت له حيزا كبيرا من المشاريع و المزايا الممنوحة لفائدة الإستثمارات المنجزة في المناطق المحددة قائمتها عن طريق التنظيم التابعة لمناطق الجنوب و الهضاب العليا و كذا كل منطقة أخرى تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة[1].

زيادة على المزايا المشتركة الممنوحة ، فإن أحكام المادة 13-1 من قانون تطوير الإستثمار تمنح لهذه المؤسسات الإمتيازات التالية :

أولا : بعنوان مرحلة الإنجاز

1.تتكفل الدولة كليا أو جزئيا ، بنفقات الأشغال المتعلقة بالمنشآت الأساسية الضرورية لإنجاز الإستثمار ، وذلك بعد تقييمها من قبل الوكالة .

2.تخفيض من مبلغ الاتاوة الايجارية السنوية المحددة من قبل مصالح أملاك الدولة،بعنوان منح الأراضي عن طريق الإمتياز من أجل إنجازمشاريع استثمارية :

- ✓ بالدينار الرمزي للمتر المربع (م^2) لفترة عشر(10) سنوات و ترتفع بعد هذه الفترة إلى 50% من مبلغ إتاوة أملاك الدولة بالنسبة للمشاريع المقامة في المناطق التابعة للهضاب العليا، وكذا المناطق الأخرى التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة.

[1] المادة 13،من قانون رقم 16-09 ، المتعلق بترقية الإستثمار.

- ✓ بالدينار الرمزي للمتر المربع (م^2) لفترة خمسة عشر(15) سنوات و ترتفع بعد هذه الفترة إلى 50% من مبلغ إتاوة أملاك الدولة بالنسبة للمشاريع المقامة في ولايات الجنوب الكبير.

ثانيا: بعنوان مرحلة الإستغلال

بعد معاينة الشروع في مرحلة الإستغلال بناءا على محضر تعده المصالح الجبائية بطلب من المؤسسة المستثمرة ، تمنح المزايا الآتية لمدة عشر(10) سنوات:

1.الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات **IBS**.

2.الإعفاء من الرسم على النشاط المهني **TAP**

الفرع الثالث: المزايا الإضافية

أولا: المزايا الإضافية لفائدة النشاطات ذات الامتياز

لا تلغي المزايا المشتركة الممنوحة لفائدة الإستثمارات المؤهلة و كذا تلك الممنوحة لفائدة الإستثمارات المنجزة في المناطق التابعة لمناطق الجنوب و الهضاب العليا و كذا كل منطقة أخرى تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة ،التحفيزات الجبائية و المالية الخاصة المنشأة بموجب التشريع المعمول به، لفائدة الناطات السياحية و النشاطات الصناعية و النشاطات الفلاحية[1].

كما لا يؤدي وجود عدة مزايا من نفس الطبيعة ، سواء تلك المنشأة بموجب التشريع المعمول به أو تلك المنصوص عليها في القانون ، إلى تطبيقها معا و في هذه الحالة تستفيد المؤسسة المستثمرة من التحفيز الأفضل.

ثانيا: المزايا الإضافية لفائدة النشاطات المنشأة لمناصب الشغل

ترفع مدة مزايا الاستغلال الممنوحة لفائدة الاستثمارات المنجزة خارج المناطق المحددة قائمتها عن طريق التنظيم ، التابعة لمناطق الجنوب و الهضاب العليا و كذا كل منطقة أخرى تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة، من ثلاث(03) سنوات إلى خمس (05) عندما تنشئ

[1] المادة 15،من قانون رقم 16-09 ، المتعلق بترقية الإستثمار.

أكثر من مائة (100) منصب شغل دائم، خلال الفترة الممتدة من تاريخ تسجيل الاستثمار إلى غاية نهاية السنة الأولى من مرحلة الاستغلال على الأكثر.

الفرع الرابع: المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني

تقدم المزايا الممنوحة لفائدة الإستثمارات ذات الأهمية الخاصة للإقتصاد الوطني على أساس اتفاقية متفاوض عليها بين المستثمر و الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار بعد الموافقة عليها من قبل المجلس الوطني للإستثمار و يمكن أن تتضمن هذه المزايا :

أولا: تمديد مدة مزايا الإستغلال لفترة يمكن أن تصل إلى عشر (10) سنوات

ثانيا:منح إعفاء أو تخفيض طبقا للتشريع المعمول به ، للحقوق الجمركية و الجبائية و الرسوم و غيرها من الإقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي.[1]

[1] المادة 19،من قانون رقم 16-09 ، المتعلق بترقية الإستثمار.

الفصل الثانـي

الإلتزامات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية وإجراءات التحصيل

الفصل الثاني: الإلتزامات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية وإجراءات التحصيل

من أجل الاستفادة من كل الحقوق والضمانات التي نص عليها القانون، يجب على المكلف بالضريبة أن يستوفي بشكل كامل الالتزامات ذات الطابع الجبائي والمحاسبي، وخصوصا اكتتاب التصريحات الجبائية، وتجدر الإشارة إلى أن المكلف الخاضع للنظام الحقيقي ملزم بمسك محاسبة منتظمة ومؤسسة حسب الطرق التي نص عليها المخطط الوطني المحاسبي، وبالنسبة للالتزامات الجبائية فعلى المكلف أن يكتب في الآجال القانونية عددا من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي الجزائري.

المبحث الأول: الإلتزامات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية

حسب القانون الجبائي الجزائري فالمؤسسة ملزمة باحترام العديد من الإلتزامات الجبائية للمؤسسة كونها خاضعا للضريبة تتعلق بجوانب مهمة كإيداع التصريحات، وتسديد الضريبة كونها جامعا للضريبة.

المطلب الأول: الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات وتسديد الضريبة

تتقيد المؤسسة بالالتزامات تخص إيداع التصريحات بصفتها خاضعة للنظام الحقيقي وهذا على امتداد مدة ممارستها لنشاطها، فهناك التزامات عند بداية ممارسة النشاط والتزامات عند الانتهاء منه إضافة إلى التزامات سنوية وأخرى شهرية وثلاثية.

الفرع الأول: الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات

أولا: التصريح بالوجود

بموجب المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة فإنه على المؤسسة أن تقوم خلال الـ 30 يوم الأولى لنشاطها بالتصريح بوجودها لدى إدارة الضرائب التابعة لها، ويمكن اعتبار التاريخ الذي قامت فيه المؤسسة بعمليات الشراء الأولى كتاريخ لبداية نشاطها، في حالة ما إذا كان للمؤسسة فروعا أو وحدات تابعة لها فإنها تدخل في التصريح العام[1].

[1] الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية .العلاقات العمومية و الاتصال، الجزائر، 2019 ، ص6.

ثانيا : التصريحات السنوية

المؤسسة ملزمة بإيداع تصريح سنوي في المطبوعات المتوفرة على مستوى إدارة الضرائب على نحو يسمح لأعوان الضرائب بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف ولكل دورة نشاط منقضية[1].

يجب أن يصل التصريح السنوي إلى إدارة الضرائب المتواجدة في منطقة المقر الاجتماعي (المقر الرئيسي) للمؤسسة قبل الفاتح من أفريل الذي يلي تاريخ إقفال الحسابات.

بالإضافة إلى هذا فإن للتصريح يجب أن يتضمن العناصر أدناه[2]:

- رقم التسجيل في السجل التجاري.
- رقم التعريف الإحصائي الجبائي.
- أسماء وعناوين كل التقنيين المكلفين بمحاسبة المؤسسة و مراقبة نتائجها من محاسبين و خبراء محاسبين مع الإشارة إلى انتمائهم أو عدمه إلى موظفي المؤسسة.
- مبلغ رقم الأعمال.
- حسابات مستخرجة من العمليات المحاسبية للمؤسسة وخاصة ملخص
- لحسابات النتائج ونسخة من الميزانية وكشف عن المصاريف العامة حسب طبيعتها، الاهتلاك والمؤونات المكونة.
- النتائج التي تسمح بتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة.
- الالتزام بإعادة الاستثمار إذا لزم الأمر.
- كشف حول المبالغ المدفوعة فيما يخص الرسم على النشاط المهني.
- كشف مفصل حول التسبيقات المدفوعة فيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات.

كما أن التصريح السنوي يجب أن يحتوي على الوثائق والمعلومات الموالية:

[1] المادة (18) ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
[2] المادة (152) ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

- **السيارات السياحية**[1] ، على المؤسسة أن ترفق تصريحها السنوي كشفا حول السيارات السياحية المشكلة لأصولها أو الداخلة في المصاريف التي تحملتها خلال الدورة.

- **الأجور والمكافآت المدفوعة إلى الغير**[2] يجب أن يرفق التصريح السنوي أيضا بكشف حول الأتعاب وحقوق براءة الاختراع وعلامات التسجيل ومصاريف المساعدة التقنية وكل الأجور المدفوعة إلى أشخاص غير موظفين في المؤسسة ولا يملكون كشف راتب فيها، ويجب أن يتضمن هذا الكشف أسماء وعناوين المستفيدين من هذه الأجور و المبالغ المدفوعة لهم.

- **معلومات تخص الشركاء والمساهمين**، يمكن تقسيم هذه المعلومات إلى قسمين حسب الشكل القانوني للمؤسسة:

- **بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة**[3] إن مسيري المؤسسات ذات المسؤولية المحدودة مطالبون بتقديم كشف يبين ما يلي:

** أسماء وألقاب وعناوين الشركاء.

** المبالغ المدفوعة لكل شريك خلال الدورة من رواتب وتعويضات وكل الأجور لهم من أجل وظائفهم في الشركة.

** المبالغ المدفوعة إلى شريك خلال السنة السابقة في شكل قسائم وفوائد والنواتج الأخرى الخاصة بحصصهم الاجتماعية وكذلك المبالغ الموضوعة تحت تصرفهم عن طريق شخص أو شركة وسيطة على شكل تسبيقات أو سلفات أو دفعات على الحساب.

- **بالنسبة للشركات الأخرى غير الشركات ذات المسؤولية المحدودة الشركات**، التي تتمتع بالشخصية المعنوية غير الشركات ذات المسؤولية المحدودة وكل الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات ملزمون بتقديم كشوفات تشير إلى المعلومات الموالية:

** نسخ من مداولات مجالس الإدارة والمساهمين.

[1] المادة (153) ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
[2] المادة (176) ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
[3] المادة (181) – الفقرة 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

** أسماء وألقاب وعناوين أعضاء مجلس الإدارة بالإضافة إلى المبالغ المدفوعة على شكل قسائم ومكافآت حضور لكل واحد منهم خلال السنة السابقة.

** المبالغ المدفوعة إلى كل شريك خلال السنة السابقة في شكل قسائم وفوائد أو نواتج أخرى، وكذلك المبالغ الموضوعة تحت تصرفهم خلال نفس السنة.

ثالثا: التصريحات الشهرية أو الثلاثية

على المؤسسة القيام بإيداع تصريح وحيد لكل من الرسم على النشاط المهني، الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، والضريبة على الدخل الإجمالي، كل على حدى، هذا التصريح يجب أن يتم إيداعه لدى مديرية الضرائب خلال ال 20 يوم الأولى للشهر الذي يلي الشهر موضوع التصريح و يجب إيداع التصريح لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مقر المؤسسة.

رابعا: التصريح في حالة التنازل أو التوقف أو الوفاة

1-بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي

أ-التنازل أو التوقف

في حالة إيقاف نشاط المؤسسة ككل أو جزء منها أو لنشاطها التجاري أو غير التجاري فإنه يجب عليها إكتتاب تصريح إجمالي بالمداخيل و أيضا تصريح خاص بالمداخيل الفئوية أن تعلم مفتش الضرائب خلال 10 أيام بالتاريخ الذي تم أو سيتم فيه إيقاف نشاط المؤسسة، بالإضافة إلى أسماء وعناوين المالكين الجدد إذا أمكن[1].

ب-الوفـــاة

في حالة وفاة مسير الشركة ، يجب أن تكون المداخيل الخاضعة للضريبة، موضوع:

- ✓ تصريح إجمالي؛

[1] الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية .العلاقات العمومية و الاتصال، الجزائر، 2019 ، ص72.

✓ تصريح خاص؛

يجب اكتتاب التصريح الإجمالي و التصريح الخاص من طرف ذوي حقوق المتوفي.

يجب إيداع التصريحات المشار إليها أعلاه في أجل ستة (06) أشهر، إعتبارا من تاريخ الوفاة.

2-بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات:

يجب على الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات إيداع تصريح خاص بالتنازل أو توقف نشاط المؤسسة لدى إدارة الضرائب التي يتبع لها مقر الشركة أو المؤسسة الرئيسية وهذا في أجل لا يتجاوز عشرة (10) أيام[1].

3-بالنسبة للرسم على النشاط المهني:

في حالة التنازل أو توقف المؤسسة جزئيا أو كليا يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح المهنية إيداع تصريح خاص بالرسم على النشاط المهني لدى إدارة الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة وهذا في أجل لا يتجاوز عشرة (10) أيام.

4-بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة

في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة إيداع التصريح بالتوقف لدى مفتش إدارة الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة وهذا في أجل لا يتجاوز عشرة (10) أيام.

الفرع الثاني: الإلتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة

تخص هذه الالتزامات تسديد الضريبة على أرباح الشركات، والضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة الجزافية الوحيدة، والضرائب ذات الطابع المهني:

[1] الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سابق ، ص73.

أولا: الضريبة على أرباح الشركات IBS

تدفع هذه الضريبة على شكل دفعات على الحساب في التواريخ الآتية: من 20 فيفري إلى20 مارس، ومن 20 ماي إلى 20 جوان، ومن 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر للسنة التي تلي السنة التي فيها تحقيق الأرباح التي تعد قاعدة احتساب هذه الضريبة، وكل دفعة تساوي 30 % من الضريبة الإجمالية المتعلقة بأرباح الدورة الأخيرة، وإذا كان مبلغ الضريبة للسنة الماضية غير معروف فإن الدفعة الأولى تحسب على أساس ضريبة السنة التي تسبقها، ومبلغ الدفعة الأولى يتم تعديله عند دفع الدفعة الثانية. أما بالنسبة

للمؤسسات الحديثة الإنشاء فإن الدفعة تساوي 30 % من الأرباح التي يتم تقديرها بـ 5 % من رأس المال .

ثانيا: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تتوقف طريقة دفع هذه الضريبة على نوع الدخل الذي يحققه المؤسسة، حيث تدفع هذه الضريبة بالنسبة للأشخاص المعنويين الخاضعين لنظام الحقيقي على شكل دفعات على الحساب في التواريخ الآتية: من 20 فيفري إلى 20 مارس، ومن 20 ماي إلى 20 جوان، بالاعتماد على الضريبة المستحقة في الدورة المنتهية السابقة، بنسبة 30 % لكل تسبيق، كما يمكن أن تدفع وفق نظام الاقتطاع من المصدر بالنسبة للمداخيل الموضحة في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ثالثا: الضريبة الجزافية الوحيدة IFU

وعاء هذه الضريبة هو رقم الأعمال السنوي الذي يقل عن 15.000.000 دج المحقق من طرف الشخص[1]، وتطبق بنسبة 5% في نشاطات البيع والشراء، وبنسبة 12 % في النشاطات الأخرى، ونشاطات تقديم الخدمات، ويتم تسديدها خلال شهر سبتمبر للسنة كأقصى تقدير.

[1] المادة (282)مكرر1 ،قانون المالية التكميلي لسنة 2020 ، العدد 33 ، الصادرة بتاريخ 4 يونيو سنة 2020م،ص 8.

رابعا: الضرائب ذات الطابع المهني

تختلف الالتزامات حسب اختلاف الرسم، وهذا على النحو الآتي:

1.الرسم على النشاط المهني TAP

يحسب هذا الرسم بتطبيق معدل 02 % على رقم أعمال المؤسسة الخاضع له، ويرفع إلى نسبة 03 % فيما يخص برقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب، وتدفع خلال الـ 20 يوما الأولى للشهر الذي يلي الشهر الذي تم تحقيق رقم الأعمال فيه.

2.الرسم العقاري TF

تسديد هذا الرسم يكون وفق ما نص عليه القانون أي في يوم الأخير للشهر الذي يلي تحصيل الكشوف و يكون تفصيله كالتالي[1]:

1 -الملكيات المبنية:

✓ الملكيات المبنية فعلاً: 3%؛

الملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني التي يملكها أشخاص طبيعيون ومتواجدة داخل مناطق بصفة شخصية أو عائلية أو محددة عن طريق التنظيم وغير مسكونة، سواء على شكل تأجير 10%.

✓ أراضي تشكل ملحقات للملكيات المبنية:

- 5% إذا كانت مساحتها تساوي أو تقل عن 500 متر مربع؛
- 7% إذا كانت مساحتها تزيد عن 500 متر مربع و تقل أو تساوي 1000متر مربع.
- 10% إذا كانت مساحتها تزيد عن 1000 متر مربع.

2 -الملكيات غير المبنية:

✓ الملكيات المبنية المتواجدة في المناطق غير العمرانية: 5%.

✓ الأراضي العمرانية:

[1] الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سابق ، ص55.

- 5% إذا كانت مساحتها تساوي أو تقل عن 500 متر مربع؛
- 7% إذا كانت مساحتها تزيد عن 500 متر مربع و تقل أو تساوي 1000مترمربع.
- 10% إذا كانت مساحتها تزيد عن 1000 متر مربع.

3-**الأراضي الفلاحية:** أما بالنسبة للأراضي الفلاحية فيتم التسديد عليها ما نسبته 3%.

المطلب الثاني: الالتزامات الجبائية للمؤسسة كونها جامعا للضريبة

تخص هذه الالتزامات تسديد الضريبة على أرباح الشركات، و الضريبة على الدخل الإجمالي، و الضريبة الجزافية الوحيدة، و الضرائب ذات الطابع المهني:

- **فيما يخص الرسم على القيمة المضافة**

يلتزم المكلفون الذين ينتمون إلى نظام حقيقي بما يلي [1]

-إيداع تصريح شهري برقم أعمالهم والرسم الواجب دفعه،

-مسك محاسبة منتظمة تتضمن دفاتر مرقمة ومؤشرة تسجل فيها يوميا بدون فرغات ولا تشطيبات المبالغ الخاصة بالعمليات المحققة سواء كانت خاضعة للضريبة أو خاضعة لها.

-وضع لوحات تعريفية في واجهات البنايات التي يمارسون فيها نشاطهم. أما مؤسسات الأشغال فهم ملزمون بتثبيت لوحة تعريفية خارج موقع الأشغال، إظهار الرسم في الفواتير ووضعية الأشغال، وتقديم قائمة بالعمال والموظفين.

1. فيما يخص الاقتطاعات من المصدر

وتحتوي على عنصرين هما كالآتي:

1.2-الالتزامات الخاصة بالمؤسسات التي توظف أجراء

كل المؤسسات التي تدفع أجور منح، تعويضات وأتعاب دائمة تقع على عاتقها

[1] الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،مديرية . العلاقات العمومية و الاتصال، الجزائر، 2019، ص8.

الالتزامات الموالية:

– القيام بحساب وتسديد الاقتطاع من المصدر بالنسبة للضرائب على كل الأجور الخاضعة للضريبة.

– تسجيل الضريبة على الدخل الإجمالي على دفتر خاص بالأجور مرقم ومؤشر من طرف المحكمة،

– تقديم كشف الأجر عند دفعه،

– القيام بالتسديد الدوري للدفع الجزافي والضريبة على الدخل الإجمالي.

– إيداع تصريح سنوي للأجور والمنح، هذا التصريح يجب أن يلخص جميع المبالغ المدفوعة للعمال والموظفين (أجور، علاوات، منح، تعويضات) خلال السنة، و يجب أن يتم إيداع هذا التصريح قبل الفاتح أفريل للسنة الموالية[1].

2.2–الالتزامات الخاصة بالمؤسسات التي تدفع مبالغ خاضعة للضريبة لأشخاص لا ينتمون إليها

يجب على هذه المؤسسات القيام بما يلي:

– القيام باقتطاع من المصدر عند تسديدها لمبلغ خاضع للضريبة، وأن تقوم بتسديد هذا الاقتطاع إلى إدارة الضرائب خلال ال 20 يوما الأولى من الشهر الذي يلي الاقتطاع.

– تقديم وصل مستخرج من دفتر للقسائم موجود على مستوى إدارة الضرائب.

– إظهار مبلغ الاقتطاعات من المصدر في التصريحات السنوية إلى جانب التسجيلات العادية (الملحق ج).

[1] المادتين (75) و (76) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

المبحث الثاني: إجراءات التحصيل

يعتبر التحصيل الضريبي من أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الضريبية حيث أن إجراءات التحصيل تتم وفق التشريعات و ضوابط محددة من طرف القانون.

و نعني بتحصيل الضريبة هو مجموعة العمليات و الإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية و الضريبة المطبقة في هذا الإطار.

لقد إكتفى المشرع الجزائري بتعريف التحصيل بصفة عامة دون أن يشير لمرحلة التحصيل الودي في المادة 18 من قانون المحاسبة العمومية و الذي نص على : " يعد التحصيل الاجراء الذي يتم بموجبه إبرام الديون العمومية "[1]

إذ اكتفى بوضع الشروط الخاصة به و فقط .

المطلب الأول: التحصيل الودي للضريبة

هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الضريبية في الوقت المحدد طبقا للتنظيمات الجاري العمل بها ، وذلك بتوجه المعني من تلقاء نفسه إلى إدارة الضرائب ليقوم بدفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وذلك في الآجال المحددة . و يمكن أن يكون بطريق غير مباشر كأن يدخل شخص ثالث غير المكلف ليدفع مبلغ الضريبة لإدارة الضرائب وذلك بشرط استرجاعها وتحصيلها فيما بعد من المكلف مثل الاقتطاع من المنبع أو عن طريق التقدم لإدارة الضرائب من تلقاء نفسه و طلب تقسيط المبالغ المدان بها و من عقود المتابعة التي تسبق الإجراءات القسرية في التحصيل نجد الإشعار بالدفع و أخر إشعار قبل المتابعات

[1] المادة (18) ، قانون 90-21 مؤرخ في 15 أوت 1990 ، الجريدة الرسمية عدد .35، الجزائر

إن عملية التحصيل الودي تكتسي أهمية قصوى سوءا من الناحية العملية باعتبار أن إدارة الضرائب تقوم بتحصيل ديونها في فترة محددة وموجزة ، من الناحية القانونية فهو إجراء إجباري يجب على إدارة الضرائب الإلتزام به و إلا كانت جميع إجراءاتها اللاحقة محل منازعة.

إن التحصيل الودي يعني أن يتوجه المكلف من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية لدفع قيمة

الضريبة في الآجال القانونية، إذ يلتزم المكلّف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة، وفي هذه الحالة يتم تحصيل الضّريبة وفق العديد من الطرق والتقنيات يمكن حصر فيما يلي:

الفرع الأول :طريقة التسديد المباشر من قبل المكلف نفسه:

القاعدة العامة أن يلتزم المكلف بدفع الضريبة إلى الإدارة الجبائية من تلقاء نفسه دون مطالبة الإدارة له بأدائها في محل إقامته ،وهذه الطريقة تعد أكثر شيوعا ، تقوم هذه الطريقة على الدفع عن طريق نظام الجداول الضريبية أو على نطام التسبيقات على الحساب[1] .

أولا: نظام الجداول الضريبية

حسب نص المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تقوم عملية التحصيل على نظام الجداول الضريبية، إذ تفرض الضرائب المباشرة والعوائد والرسوم المماثلة، في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي يدرج فيه الجدول للتحصيل[2].

ثانيا: نظام التسبيقات على الحساب

في سبيل تخفيف العبء الضريبي على المكلّفين بالضّريبة تلجأ السّلطات الضّريبية إلى وضع تقنية الأقساط، حيث تتيح أمام المكلّف دفع قيمة الضّريبة التي سوف تستحق في شكل أقساط قد تكون شهرية آو ثلاثية، حيث بموجبها يلتزم المكلّف بدفع هذه الأقساط في الآجال المحددة للإدارة الضّريبية، ما تجدر الإشارة إليه أن المشرّع الجزائري قد أخذ بهذه التّقنية في العديد من الضرائب:

[1] محمد عباس محرزي ، اقتصاديات الجباية و الضرائب ، دار هومه ، الجزائر ، الطبعة الخامسة ، 2013،ص158.
[2] المادة (354) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

1.الضّريبة على الدّخل الإجمالي IRG

التي يتم على أساسها دفع المكلف بالضريبة إلى قابض الضرائب الذي يوجد في إقليم اختصاصه، أي أن المكلف يقوم بنفسه بحساب مبلغ هذه الضريبة وتسديده دون إشعار مسبق من إدارة الضرائب وتدفع في شكل تسبيقات[1]:

- ✓ التسبيق الأول: من 20 فيفري حتى 20 مارس.
- ✓ التسبيق الثاني: من 20 ماي حتى 20 جوان.

ويكون أجل إستحقاق رصيد التصفية في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي لشهر إدراج الجداول في التحصيل، يساوي مبلغ كل تسبيق نسبة 30 ٪ من المساهمات التي تقع على عاتقكم الواردة في الجداول المتعلقة بالنسبة الأخيرة التي فرضت فيها الضريبة على المكلف بها.

2.الضريبة على أرباح الشركات IBS

تتشكل كيفية دفع بصفة رئيسية عن طريق حساب الضريبة على أرباح الشركات من طرف المكلف بالضريبة نفسه وأن تدفع تلقائيا إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة أو لصندوق محصل الضرائب لدى مركز الضرائب بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لهذه الم ا ركز، دون إشعار مسبق من طرف مصلحة الضرائب، يتضمن نظام التسبيقات بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات دفع ثلاث 03 تسبيقات بالإضافة إلى رصيد تصفية الضريبة وتدفع التسبيقات على الحساب في الآجال التالية[2]:

-التسبيق على الحساب الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس;

-التسبيق على الحساب الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان ;

-التسبيق على الحساب الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر ;

[1] المادة (355) ، الفقرة 1 ،من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .
[2] المادة (356)، الفقرة 2 ،من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

-رصيد التصفية: يوم إيداع التصريح السنوي هذه الطريقة تخفّف من وقع الضّريبة على المكلّف وتجعل أداؤها سهلا وميسورا، كما أنها تضمن للخزينة موارد مالية مستمرّة على مدار السنة[1].

الفرع الثاني: الدفع عن طريق شخص أخر

تقوم هذه الطريقة على دفع الضريبة بمعرفة شخص أخر غير المكلف بالضريبة و يعد هذه إستثناء عن القاعدة العامة ، و يسري هذا النوع من الدفع على الضرائب غير المباشرة كالرسم على القيمة المضافة. مضمونها أن يكلف المشرع شخصا (المكلف القانوني أو الوسيط الضريبي) بدفع مبلغ الضريبة للخزينة العمومية، على أن يقوم بتحصيلها من المكلف بالضريبة الفعلي[2].

الفرع الثالث :طريقة الاقتطاع من المصدر

يقوم المكلف القانوني باقتطاع الضريبة قبل تسديد المبلغ إلى المستفيد، إذ تعتبر من أهم طرق تحصيل الضرائب تنطبق هذه الطريقة عادة على المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق الإقتطاع من المصدر الفئات التالية:

- ✓ الرواتب والأجور المدفوعة من طرف المستخدمين[3] ;
- ✓ الأرباح غير التجارية;
- ✓ مداخيل رؤوس الأموال المنقولة;
- ✓ المداخيل المتأتية من تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني.

كذلك قد يلجأ إليها بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات وللاقتطاع من المصدر وتتعلق:

- ✓ المداخيل المحققة من طرف الشركات الأجنبية;
- ✓ مداخيل الأموال المنقولة;
- ✓ إيرادات تأجير قاعات الحفلات و الحفلات السوقية و السيرك;

[1] الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سابق ، ص7.
[2] محمد عباس محرزي ، مرجع سابق ، ص15.
[3] المادة (104) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، حيث عدلت بالمادة (9) من قانون المالية التكميلي 2020 ،الصادرة بتاريخ 04 يونيو سنة 2020 ، العدد (33)، الجزائر .

✓ ومقتضاها ان يقوم المكلف القانوني بخصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه، بحيث يتم تسليم المكلف الفعلي دخلا صافيا من الضريبة.

من مزايا هذا الأسلوب انعدام فرص التهرب الضريبي من قبل المكلف لأنه في الواقع يحصل على الدخل الصافي بعد ما تدفع الضريبة بواسطة شخص آخر، وتتميز هذه الطريقة بـ:

-سهولة وسرعة التحصيل ;

-استحالة التهرب من الضريبة ;

-لا يشعر المكلف بوقع الضريبة وفي أغلب الأحيان يجهل مقدارها ;

-انخفاض النفقات الجبائية في هذه الطريقة، لأن الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها للخزينة لا يتقاضى أجرا نظير ذلك.

المطلب الثاني: التحصيل الجبري للضريبة

الفرع الأول: إجراءات التحصيل الجبري

هي وسيلة فعالة هدفها إجبار المتهاونين على تأدية واجباتهم الضريبية فيدفعون بفضله كل ما عليهم من مبالغ، فتسترجع الدولة بذلك كل أموالها لدى المكلفين، بالتالي يتم اللجوء إلى الإجراءات الجبرية في حالة عدم نجاح الإجراءات الودية للتحصيل، ويشتمل التحصيل الجبري من خلال البدء بالمراسلات الإدارية **(الإنذارات)** كإجراء أولي، ثم **(المتابعات)** كإجراء لاحق.

1-الإنذارات (Avertissements):Un avertissement sur le rôle

حسب المادة 144 من (ق.إ.ج) تنص بأن قابض الضرائب يقوم بإرسال الانذارات إلى المكلف بالضريبة حسب ما هو مسجل في الجداول، بحيث يوضح فيه العديد من المعلومات مثل: (الحصة الواجب دفعها، شروط الدفع، تاريخ بداية الاستحقاق)، بحيث يرسل الإنذار بحوالة إلى الخزينة من أجل المراقبة[1].

[1] المادة 144 الفقرة 1 ،من القانون 16-14 مؤرخ في 28 ديسمبر 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017 ، الجريدة الرسمية عدد 77 مؤرخة في 29 ديسمبر 2017

بطلب من المكلفين بالضريبة يقوم القابض بتسليم مستخرجات من الجدول أو الكشف للوضعية وإما شهادة السجل التجاري .

2- ممارسة المتابعات

إن المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية تنص على أن تتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المعتمدين قانونا، أو المحضرين القضائيين، كما يمكن أن تسند عند الاقتضاء، فيما يخص الحجز التنفيذي إلى المحضرين. وتتم المتابعات بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية. تتمثل الإجراءات التنفيذية في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع غير أن الغلق المؤقت والحجز يجب أن يسبقهما وجوبا إخطار يمكن تبليغه بعد يوم كامل من تاريخ إستحقاق الضريبة[1]".

وفقا للقانون من صلاحيات المتابعات هو أعوان من القباضة أو المحضرين القضائيين بعد استنفاذ جميع الاجراءات اللازمة من (الإنذار الغلق المؤقت وأخيرا الحجز والبيع في المزاد العلني) كما هو وارد في المادة 145 من (ق.إ.ج).

1.3 الإغلاق المؤقت والحجز:

إن الغلق والحجز من صلاحيات مدير الضرائب بعد اقتراح من القابض، بحيث لا تدوم مدة الغلق أكثر من 06 أشهر وينفذ الغلق بعد 10 أيام من التبليغ كما يجوز طلب رفع اليد بعد تقديم عريضة إلى المحكمة الإدارية التي تسمع فيها جميع الأطراف، الوالي المرخص قانونيا خلال 30 يوم من الطلب المقدم له أن يعطي الرخصة بالغلق وفي حالة الامتناع تشرع الإدارة مباشرة بعمليات البيع.

في حالة الإفلاس أو التسوية القضائية تحتفظ الخزينة بالحق في أن تتابع مباشرة تحصيل دينها بالامتياز على جميع الأصول التي تقع تحت امتيازها[2].

[1] المادة (145) من قانون الإجراءات الجبائية.

[2] المادة (149) من قانون الإجراءات الجبائية.

وتحدد مصاريف حراسة المنقولات المحجوزة من طرف الإدارة الجبائية تبعا للتعريفات المحددة بقرار من طرف الوزير المكلف بالمالية.

كما يمكن أن يستفيد الحارس المعين زيادة على المصاريف المذكورة، من استرداد كل المصاريف المبررة دون أن يزيد مبلغ هذه المصاريف نصف قيمة الأشياء المحروسة[1].

غير أنه إذا ما أوكلت الحراسة إلى محشرة عمومية أو إلى محلات عامة تمارس تعريفات خاصة فإن هذه التعريفات هي التي يتم تطبيقها حيث تقع على كاهل المكلفين بالضريبة مصاريف الحراسة.

2.3-البيـــــع:

يقوم القابض بالشروع في بيع كل أو جزء من المعدل بعد 10 أيام من التبليغ، وذلك تقوم الإدارة بإجراء الإعلانات الضرورية بالعملية التي تتضمن معلومات تخص (لقب صاحب المحل – القابض – رقم الرخصة – مكونات المحل – طبيعة العملية – وضعيته – تقدير ثمن المطابقة يوم المزاد وساعته).

تنشر هذه المعلومات على مستوى القباضة المعنية والمجلس الشعبي البلدي محل إقامة الممتلكات وكذا على مستوى المحكمة مجال الاختصاص، كما يدرج الإعلان قبل 10 أيام من بداية البيع في جريدة مؤهلة بعد إجراءات الإشهار الإجبارية.

يتم البيع حسب السعر الافتتاحي من قبل العون الجبائي أو المحضر أو محافظ البيع بالمزاد، زيادة على إمكانية اللجوء إلى البيع بالتراضي في حالة استحالة البيع بالمزاد ضمن جلستين أو مرور الإعلان الثالث أي بعد 15 يوم من العملية. يدفع الشاري بالتراضي وديعة قدرت بـ 10/1 من المبلغ السعر الإجمالي بحيث لا ترد لصاحبها انسحابه من المنافسة[2].

3.3 الاعتراضات على المتابعة:

حسب المادة 153 من (ق.إ.ج) يجوز للمكلف بالضريبة أن يرسل شكوى الاعتراض على الغلق والحجز، وتتضمن هذه الشكوى بعض من الحيثيات في شكل (اعتراض على إجراء

[1] المادة (150) من قانون الإجراءات الجبائية.
[2] المادة (152) ، الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

المتابعة – أو اعتراض على التحصيل الجبري)، تقدم الاعتراضات خلال شهر من التبليغ بالحجز أو الغلق وحتى المتابعة، بحيث يتم البث في هذه الشكوى طيلة مدة شهر واحد من وصول الاعتراض. كما يجوز أن يلجأ بعد انقضاء هذه المهلة إلى القضاء بعد شهر من المدة القانونية (المحكمة الإدارية وكذا مجلس الدولة).

في حالة طلب التاجر استرداد الأشياء المحجوزة لغرض بيعها من أجل دفع الضرائب، يسلم له وصل الاستلام ليباشر البيع، وفي حالة الرفض أو الامتناع يعطي له شهر في جميع الحالات للطعن في القرارات أمام الجهات القضائية المختصة.

4.3 مسؤولية المديرين ومسيري الشركات:

عندما يتعذر تحصيل الضرائب[1]، من أي نوع كانت والغرامات الجبائية التي يسند تحصيلها لمصلحة الضرائب والمترتبة على شركة من جراء مناورات تدليسية أو عدم التقيد بصفة متكررة بمختلف الإلتزامات الجبائية، يمكن أن تحمل المسؤولية بالتضامن بين المدير أو المديرين والمسير أو المسيرين أصحاب الأغلبية أو الأقلية مع هذه الشركة عن دفع الضرائب والغرامات.

ولهذا الغرض يباشر العون المكلف بالتحصيل، دعوى ضد مدير الشركة أو مسيري الشركة أمام رئيس المحكمة التي يتبعه مقر الشركة، الذي يبت على منوال ما هو معمول به في المواد الجزائية.

حيث لا تمنع طرق الطعن التي يباشرها المدراء او المسيرون في قرار رئيس المحكمة الذي يقر بمسؤوليتهم ،و أن يتخذ المحاسب في حقهم التدابير التحفظية.

الفرع الثاني: تأجيل استحقاقات الدفع ومعالجة مسألة التقادم

أولا : استحقاق الدفـــع:

حسب المادة 156 و 157من (ق.إ.ج) بأن للمكلفين بالضريبة إمكانية تسديد المستحقات الأصلية والغرامات وفق جدول التقسيط المعد بالتفاهم بين الإدارة و المكلف بالضريبة دون

[1] المادة (155) ، من قانون الإجراءات الجبائية.

الإخلال بمصالح الخزينة العمومية ومراعات في ذلك إمكانية المكلف بالضريبة .هذا التقسيط ينبغي أن يسبقه تقديم ضمانات كافية وإلا تلجأ الإدارة إلى حق الحجز التحفظي مقابل ذلك يجوز للخزينة العمومية في أي وقت تراه مناسب أن تطلب تحصيل الضرائب فورا أو تقديم آجال أخرى للتسديد.

ثانيا : تأجيل الدفع ومسألة التقادم:

يجوز للمكلف بالضريبة الحق في دفع سوى 20 % من المبلغ والباقي عند الفصل النهائي في النزاعي القضائي والإداري، كما يجوز للتاجر الاستفادة من رزمانة زمنية في دفع الأقساط بالاتفاق والتراضي بين الأطراف.

أما في قضية التقادم، فإنه تسقط المتابعات نهائيا بعد مرور (04) سنوات عندما لا يباشر القابض المتابعة العادية في التحصيل (سواء كان إخطار – إنذار – إشعار للغير أو الحجز)، كما يقدر القابض طلب إلى مدير الضرائب باستحالة التحصيل من أجل الإلغاء بعد انقضاء مدة 10 سنوات[1].

الفرع الثالث: إعادة جدولة ديون المؤسسات المتعثرة ماليا

يمكن للمؤسسات التي تعاني من صعوبات مالية قصد احترام استحقاقاتها المالية أو التي لم تستطع تسديد مجمل الضرائب التي على عاتقها الاستفادة من إجراء إعادة جدولة ديونها الجبائية، و ذلك حسب الإجراء الحالي والمنصوص عليه في أحكام المادة 90 من قانون المالية لسنة 2017 إلى مساعدة ومرافقة المؤسسات التي تواجه صعوبات مالية قصد تمكينها من إعادة جدولة ديونها الجبائية على امتداد فترة لا تتجاوز ستة وثلاثون (36) شهرا[2].

حيث تستفيد من هذا الإجراء جميع المؤسسات مهما كان وضعها القانوني (أي مؤسسات أفراد أو شركات خاضعة للقانون الجزائري او مؤسسات ذات طابع صناعي وتجاري), ونظامها

[1] المادة (159)، من قانون الإجراءات الجبائية، معدلة بموجب المادة 61 من قانون المالية، لسنة 2017 .
[2] المادة (90) ،من القانون 16-14 مؤرخ في 28 ديسمبر2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017 ، الجريدة الرسمية عدد 77 مؤرخة في 29 ديسمبر 2017.

الجبائي حقيقي كان أو جزافي وكذا نشاطها (إنتاج أشغال خدمات بيع-إعادة بيع) التي لها ديون جبائية بالإضافة إلى غرامات وتواجه صعوبات مالية.

كما أنه يتم تقدير طلبات المؤسسات تماشيا مع وضعياتها وحسب مقاربة فردية تأخذ بعين الاعتبار مجموع خصوصيات الملفات و السلوك المعتاد للمؤسسة فيما يخص دفع الضريبة.

وتكمن الديون الجبائية المعنية بهذا الإجراء في تلك المتعلقة بضرائب مفروضة ولها طابع نهائي بمعنى أنها ليست موضوع طعن أو تلك التي استنفذت جميع الطعون النزاعية.

و يستثنى من الاستفادة من هذا الإجراء الديون الجبائية المتعلقة بفرض ضرائب محل طعن نزاعي بعنوان مرحلة الطعن المسبق أو باقي المراحل (لجان الطعن النزاع القضائي) والديون الجبائية المتعلقة بفرض ضرائب نتج عنها غرامات بسبب محاولات غش.

كما يستثنى من الاستفادة من هذا الإجراء الديون الجبائية التي تخص المؤسسات التي تتمتع بأريحية مالية و المؤسسات التي اكتتبت التزاما بإعادة جدولة ديونها في إطار الإجراء الأول لإعادة الجدولة والتي لم تحترم جدول الدفع, غير أنه إذا طلبت هذه المؤسسات الاستفادة من هذا الإجراء من جديد يمكن قبول طلبها شريطة أن لا يتجاوز جدول دفعها فترة اثني عشر (12) شهرا.

و في ما يخص مدة إعادة الجدولة, يمتد على فترة أقصاها ستة وثلاثون (36) شهرا حيث تحدد المدة هذه من طرف القابض بعد استشارة المؤسسة المعنية وذلك تماشيا مع حجم مبلغ الدين الجبائي وكذا طبيعة الصعوبة المالية ودرجتها[1].

كما يجب أن يوافق التسبيق الأول القسط الشهري الأول الواجب دفعه خلال إمضاء التعهد والإجراء الواجب أتباعه.

وينبغي على المؤسسات التي تنخرط في هذا الإجراء أن تقدم طلب لقابض الضرائب المختص من خلال رسالة عادية دون شرط الأجل أو الشكل أو باستعمال مطبوعة تقدمها قباضة الضرائب المختصة والتي يمكن تحميلها عبر الموقع الالكتروني للمديرية العامة للضرائب,

[1] المادة(90)، قانون المالية 2017،العدد 77 الصادرة بتاريخ 29 ديسمبرسنة2016 .

حيث يجب ارفاقها بالعناصر والتبريرات التي تبين بشكل صريح الصعوبة المالية التي تواجهها المؤسسة.

وزيادة على ذلك, اوضح المسؤول انه للاستمرار في الاستفادة من إجراء المساعدة الحالي يتعين على المؤسسات احترام جدول استحقاق الدفع الخاص بديونها الجبائية التي أعيدت جدولتها و ينجر عن عدم احترام هذا الالتزام فسخ جدول استحقاق الدفع ويتم استئناف عملية التحصيل.

الفرع الرابع: التدابير الاستثنائية (الظروف القاهرة)

تضمن قانون المالية التكميلي 2020 و على خلاف باقي القوانين السابقة تدابير استثنائية وذلك نظرا للأزمة الصحية و الظروف الطارئة التي نتجت عن جائحة فيروس كورونا (كوفيد-19) بخصوص التحصيل الجبائي أو الإعفاءات[1].

1. بخصوص التحصيل:

في إطار تنفيذ البرنامج الوطني للوقاية من مخاطر انتشار فيروس كورونا و مكافحته نصت المادة 35 من قانون المالية التكميلي لسنة 2020 على تمديد و بصفة استثنائية لسنة 2020 أجال التصريحات و دفع الضرائب و الرسوم دون تطبيق غرامات التأخير[2].

2. بخصوص الإعفاءات

تضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020 على تدابير استثنائية لتسهيل تزويد السوق الوطنية بمعدات الكشف لمحاربة انتشار فيروس كورونا. لهذا نصت المادة 36 من قانون المالية المذكور أعلاه على إعفاء مؤقت من الرسم على القيمة المضافة و الحقوق الجمركية بخصوص عمليات استيراد المواد الصيدلانية و المستلزمات الطبية و معدات الكشف و كذا لوازم و قطع

[1] المادة (35) من قانون رقم 20-07 المؤرخ في 04 يونيو سنة 2020 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020 الجريدة الرسمية ، العدد 33، الجزائر .

[2] المادة (35) الفقرة الأولى و الثانية ، قانون المالية التكميلي لسنة 2020 الجريدة الرسمية ، العدد 33 .

الغيار لهذه المعدات المستعملة لمجابهة وباء فيروس كورونا كوفيد-19 و التكفل الطبي بالمرضى المصابين[1].

[1] المادة (36) الفقرة الأولى و الثانية ، قانون المالية التكميلي لسنة 2020 الجريدة الرسمية ، العدد 33 .

الخاتمة

تصنف المؤسسات الاقتصادية وفق معيار الشكل القانوني إلى مؤسسات فردية وشركات كما يفرض النظام الجبائي الجزائري على المؤسسات الاقتصادية مجموعة من الضرائب والرسوم، أهمها الضريبة على الدخل الاجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة، حقوق التسجيل والرسم على النشاط المهني و تختلف الضرائب المفروضة على المؤسسة حسب ما إذا كانت مؤسسة فردية أو شركة كما تخضع المؤسسة الفردية إما لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أو النظام الحقيقي، فالنظام الجبائي المفروض على الشركات هو نظام الربح الحقيقي، لكونه يعبر عن الربح المحاسبي المستعمل في تقييم الوعاء الضريبي، كما يمكن للمؤسسة التخفيض من تكلفتها الجبائية باختيارها الشكل القانوني الملائم، والذي يوفر لها أكبر مزايا جبائية فعلى المؤسسات معرفة الأحكام الجبائية المفروضة على كل شكل قانوني، ومن ثم اختيار الشكل القانوني الذي يحقق أقل تكلفة جبائية.

لا تكتفي المؤسسة بتأدية و إحترام الإلتزامات الضريبية التي تحتويها القوانين الضريبية، بل يتعدى ذلك إلى الفهم والتفسير الصحيح لهذه القوانين والعمل على الاستفادة منها في إطار ما يخول القانون، بما يمكنها من إتخاذ الاختيارات أو القرارات الملائمة، انطلاقا من شكلها القانوني، نشاطها وحتى مختلف طرق التمويل والاستثمار .

لقد استطعنا من خلال هذا البحث التوصل إلى اقتراحات مقسمة إلى قسمين قسم مخصص للمؤسسة الاقتصادية و قسم مخصص للإدارة الجبائية:

المؤسسة الاقتصادية: إن ضمان ديمومة و تنمية المؤسسة الاقتصادية ومساعدتها على تقليل مخاطرها الجبائية وتبسيط التعقيدات التي تواجهها في تسييرها الجبائي نقترح اعتماد وظيفة جبائية تتأقلم مع التغيرات المفاجئة لقوانين الضرائب و التي تصدر كل سنة ضمن قانون المالية وبذلك نوصي بما يلي:

- ✓ الاهتمام بجوانب التكوين بتأهيل وتدريب إطاراتها خاصة من جانب إلتزامات المؤسسة في الجباية و منازعاتها.

- ✓ توكيل المهام الجبائية إلى موظفين مختصين في المجال كالتعاقد مع متقاعدين من الإدارة الجبائية وتوظيفهم كمستشارين جبائيين للمؤسسة.
- ✓ توطيد العلاقة بين المؤسسة الاقتصادية والإدارة الجبائية و التحري على كل ما هو جديد بخصوص جباية المؤسسة مثل الإمتيازات الجبائية أو التخفيضات أو الإعفاءات و المتعلقة بالإستثمار أو توسيع النشاط.

الإدارة الجبائية: من خلال ممارستنا الميدانية في الإدارة الجبائية وتحديدا بمركز الضرائب لولاية الأغواط سنحاول تقديم بعض الاقتراحات:

- ✓ إدخال المزيد من الإصلاحات على النظام الضريبي من خلال تبسيط مكوناته و توضيحه يجعله أكثر استقرار.
- ✓ تبسيط مكونات الجباية العادية من خلال دمج مجموعة من الضرائب في ضريبة واحدة بمعدلات منخفضة للرفع من حصيلتها و بالتالي يمكن جعلها بديلا للجباية البترولية بهدف حماية الاقتصاد الوطني من مخاطر الاعتماد الكلي على المداخيل البترولية.
- ✓ إعادة النظر في الثغرات التي يتيحها النظام الضريبي و محاولة إيجاد إطار قانوني ينظمها و ضرورة إيجاد صيغ قانونية جديدة لكل الطرق و الأساليب المستحدثة التي يتم استخدامها في مجال التهرب الضريبي.
- ✓ الاهتمام بموظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع مستواهم العلمي و المهني عن طريق التكون و التدريب المستمر بالإطلاع على كافة المستجدات و التعديلات التي تطرأ من حين لآخر.
- ✓ إعادة النظر في أجور مراقبي الإدارة الجبائية لإبعادهم عن إغراءات المكلفين بالضريبة و القضاء على الرشوة و المحاباة التي تنتشر لدى أصحاب النفوس الضعيفة و عديمي الضمير المهني.
- ✓ إنشاء مقرات عمل جديدة وتقريبها من المكلف وتزويدها بمختلف التجهيزات الإدارية.

- ✓ تطوير العمل بالإدارة الجبائية من خلال تعميم استعمال الإعلام الآلي في كافة التعاملات الإدارية الجبائية مع المكلف بالضريبة و ربطها بشبكة معلوماتية مع كافة الإدارات ذات صلة لا سيما السجل التجاري و مديرية التجارة وكذا إدارة الجمارك، بالإضافة إلى إنشاء هياكل تنظيمية و قانونية للرقابة التجارية و الجمركية لتدعيم الرقابة الجبائية في مكافحة هذه الآفة.
- ✓ تحسين أساليب التعامل مع المكلفين و ذلك من خلال تدعيم الإدارات الجبائية بمكاتب العلاقات العامة و تعزيز اللقاءات و الملتقيات مع الجمعيات و الاتحادات المهنية لكسب ثقة المكلفين بالضريبة.
- ✓ إعداد نظام عقوبات صارم على من ثبت عليه مخالفة القانون سواء المكلف بالضريبة أو أحد أعوان الإدارة الجبائية.
- ✓ تخفيض رقم أعمال النظام الحقيقي من 30.000.000 دج إلى10.000.000 دج من أجل مراقبة جيدة وتحصيل جيد وكذلك الحفاظ على مهنة المحاسبة التي تساهم بشكل كبير في مداخيل الجبائية.

في الأخير نرجو أن نكون قد أحطنا ولو بجزء يسير بجوانب هذا الموضوع الذي يستحق فعلا البحث فيه بصفة مستمرة نظرا لطبيعته المعقدة و المتغيرة

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولا: النصوص التشريعية

- القوانين

01- القانون التجاري الجزائري

02- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

03- قانون رقم (08-21) مؤرخ في 30 ديسمبر 2008 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2009 ، الجريدة الرسمية، العدد (74)، الجزائر.

04- قانون رقم (09-09) مؤرخ في 30 ديسمبر 2009 ، المتضمن قانون المالية لسنة 2010 ، الجريدة الرسمية، العدد (78)، الجزائر.

05- قانون رقم (16-09) ،مؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الإستثمار،الجريدة الرسمية عدد 46 ،الجزائر

06- قانون رقم (16-14) مؤرخ في 28 ديسمبر 2016، يتضمن قانون المالية لسنة 2017 ، الجريدة الرسمية عدد 77، الجزائر.

07- قانون رقم (20-07)مؤرخ في 04 يونيو سنة 2020، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020 ، الجريدة الرسمية ،العدد (33) ، الجزائر.

- الأوامـر

08- قانون رقم (90-21) مؤرخ في 15 أوت 1990 ، الجريدة الرسمية عدد .35، الجزائر

09- الأمر رقم (09-09) المؤرخ في 24 جويلية 2008 ، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، الجريدة الرسمية، العدد (42)، الجزائر.

10- الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 الذي يتضمن القانون التجاري ، المعدل و المتمم.

ثانيا: الكتب

01- بوزيدة حميد، "جباية المؤسسات"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية،الجزائر، 2007

02- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، جامعة عنابة معهد العلوم القانونية والإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2001.

03- صخري عمر، إقتصاد مؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2006.

قائمة المراجع:

04- سميث آدم ، بحث في طبيعة و أسباب ثروة الأمم، معهد الدراسات الإستراتيجية، بغداد، أربيل، الطبعة الأولى، 2007.

05- عدوان ناصر دادي، اقتصاد المؤسسة، دار المحمدية العامة، الجزائر، الطبعة الأولى، 1988.

06- عدوان ناصر دادي، التحليل المالي، دار المحمدية العامة، الجزائر، بدون طبعة، 1998.

07- محرزي محمد عباس ، اقتصاديات الجباية و الضرائب ، دار هومه ، الجزائر ، الطبعة الخامسة ، 2013

08- واضح رشيد، المؤسسة في التشريع الجزائري، دار النشر المدينة، الجزائر،بدون طبعة، 2003.

09- يحياوي عمر، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة، الجزائر، الطبعة الأولى،2003

ثالثا: المنشورات المتخصصة

01-الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،مديرية . العلاقات العمومية و الاتصال، الجزائر، 2019 .

02- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية . العلاقات العمومية و الاتصال، الجزائر، 2019.

03- نشرة المديرية العامة للضرائب، تحسين مناخ الإستثمار في الجزائر ،رقم النشرة 88 لسنة 2018.

رابعا: الأطروحات و الرسائل

أ- أطـــــــروحات

01- بوكربوط عزالدين ، المتبقين من العمال بعد عملية التقليص من عددهم و فعالية التنظيم في المؤسسة الإقتصادية العمومية، أطروحة دكتوراه ، جامعة الجزائر،2008.

ب-رسالة الماجيستير

01- زهرة مصطفى، إشكالية التكامل بين الجامعة و المؤسسات الاقتصادية في مجال تكوين الموارد البشرية، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة البليدة، فيفري 2008

خامسا: دراسات جامعية

01-لجناف عبد الرزاق، محاضرات جباية المؤسسة، موجهة لطلبة (LMD)علوم إقتصادية،كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير،جامعة الجزائر3 ،2018/2017

قائمة المراجع:

سادسا : ملتقيات

01- بن لوصيف زين الدين، "تأهيل الاقتصاد الجزائري للاندماج في الاقتصاد الدولي"، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 20-21 ماي 2002

02- غردي محمد، قاسي ياسين، "مكانة المؤسسة الصغيرة و المتوسطة في الاقتصاد الجزائري"، الملتقى الوطني الثالث حول القطاع الخاص في الجزائر، واقع و آفاق، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 26-27 أفريل 2005

الفهرس

العنـــــوان	رقم الصفحة
الإهـــــــــــــداء	–
شـكـــــــــــر	–
مقـدمة	**01**
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمؤسسات الاقتصادية و الجباية	**06**
المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول المؤسسة الاقتصادية	**07**
المطلب الأول: مفاهيم عامة حول المؤسسة الاقتصادية و تطورها في الجزائر	**07**
الفرع الأول : تعريف المؤسسة الاقتصادية	**07**
الفرع الثاني :مراحل تطور المؤسسة الاقتصادية الجزائرية	**09**
الفرع الثالث: اصناف المؤسسات الاقتصادية	**14**
المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول الجباية	**20**
الفرع الأول: الفرق بين الجباية و الضريبة و الرسوم الأخرى	**20**
الفرع الثاني: مبادئ فرض الضريبة الضريبة	**23**
الفرع الثالث: الأساس القانوني لفرض الضريبة	**24**
المبحث الثاني: الإطار الضريبي للمؤسسات الاقتصادية و المزايا الممنوحة لها	**26**
المطلب الأول: الإطار الضريبي للمؤسسات الاقتصادية	**26**
الفرع الأول: نظام الإخضاع الضريبي الجزائري	**26**
الفرع الثاني: الضرائب المفروضة على المؤسسات الاقتصادية	**28**
المطلب الثاني: المزايا الممنوحة للمؤسسات الاقتصادية	**36**
الفرع الأول : المزايا المشتركة لجميع المستثمرين المؤهلين	**37**
الفرع الثاني: المزايا الممنوحة للمؤسسات التي تستثمر بمناطق الجنوب و الهضاب العليا	**38**
الفرع الثالث: المزايا الإضافية	**39**
الفرع الرابع: المزايا الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني	**40**
الفصل الثاني: **الإلتزامات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية وإجراءات التحصيل**	**41**
المبحث الأول: الإلتزامات الجبائية للمؤسسة الاقتصادية	**42**
المطلب الأول: الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات وتسديد الضريبة	**42**
الفرع الأول: الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات	**42**

الفهرس

الفرع الثاني: الإلتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة	**46**
المطلب الثاني: الالتزامات الجبائية للمؤسسة كونها جامعا للضريبة	**49**
المبحث الثاني: إجراءات التحصيل	**51**
المطلب الأول: التحصيل الودي للضريبة	**51**
الفرع الأول :طريقة التسديد المباشر من قبل المكلف نفسه	**52**
الفرع الثاني: الدفع عن طريق شخص أخر	**54**
الفرع الثالث : طريقة الاقتطاع من المصدر	**54**
المطلب الثاني: التحصيل الجبري للضريبة	**55**
الفرع الأول: إجراءات التحصيل الجبري	**55**
الفرع الثاني: تأجيل استحقاقات الدفع ومعالجة مسألة التقادم	**58**
الفرع الثالث: إعادة جدولة ديون المؤسسات المتعثرة ماليا	**59**
الفرع الرابع: التدابير الاستثنائية	**61**
خاتمـــــــــة	**63**
قائمة المراجع	**65**
الفهـــــــرس	**68**