



Volume 7, Issue 3, March 2020, p. 197-223

Istanbul / Türkiye

Article Information

Article Type: Research Article

This article was checked by iThenticate.

Article History:

Received

07/10/2019

Received in revised form

10/11/2019

Accepted

10/12/2019

Available online

15/03/2020

**THE SUITABILITY OF THE ALGERIAN TAX
REGIME FOR TAX COLLECTION
THE CASE STUDY OF THE COLLECTION OF
THE ONLY TAX**

Rabah BEHCHACHI¹

Foued BOUFETIMA²

Abstract

The study aims at determining the appropriateness of the Algerian taxation system in collecting the tax by identifying the components of this system, especially with regard to the single tax updated under Article 02 of the Finance Law of 2007, which replaced the tax system of income tax, and compensated each of the tax on the gross income, the value added tax and the fee for the professional activity, in addition to the corporate profits tax to which an average person is subject to, legal entities, corporations and cooperatives, as well as individual institutions, partnerships and funds, engaged in industrial, commercial or professional activities or a non-commercial profession whose annual turnover does not exceed three million Algerian dinars. Therefore, the study came to answer the following problem: the appropriateness of the Algerian taxation system in the collection of taxes through the study case of collecting the single tax levy. In order to achieve the objectives of the study, we opt for the inductive- deductive method, through extrapolation of tax provisions to devise the most important component of this system and determine its suitability in the process of collecting the applicable taxes, especially those related to the single tax.

¹ Algeria, yasimg25@yahoo.fr

² Algeria, yasimg25@yahoo.fr

Key words: Tax System, Taxation, Finance Law, Tax Exemption, Taxes, tax collection, sole tax, fiscal policy.

مدى ملائمة نظام الفرض الجبائي الجزائري في تحصيل الضرائب دراسة حالة جباية الضريبة الجزائرية الوحيدة

د. رابع بحشاشي

د. فؤاد بوفطيمة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة باتنة-1 الجزائر

الملخص

تهدف الدراسة إلى تحديد مدى ملائمة نظام الفرض الضريبي الجزائري في تحصيل الضريبة وذلك من خلال التعرف على مكونات هذا النظام، خاصة ما تعلق بالضريبة الوحيدة الجزائرية المحدثه بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007، والتي حلت محل النظام الجزائي للضريبة على الدخل، وعوضت كل من الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني، بالإضافة إلى الضريبة على أرباح الشركات والتي أصبح يخضع لها كل من الأشخاص الطبيعيين، والمعنويين والشركات والتعاونيات، وكذا المؤسسات الفردية، وشركات الأشخاص والأموال، التي تمارس نشاطات صناعية أو تجارية أو حرفية أو مهنة غير تجارية، والذين لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثلاث مليون دينار جزائري. لذلك جاءت الدراسة لتجيب على الإشكالية التالية: ما مدى ملائمة نظام الفرض الجبائي الجزائري في تحصيل الضرائب، وهذا من خلال دراسة حالة جباية الضريبة الجزائرية الوحيدة. وحتى تتحقق الدراسة أهدافها فقد تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي الاستنباطي وذلك من خلال استقراء النصوص الضريبية لاستنباط أهم مكون لهذا

النظام وتحديد مدى ملائمته في عملية تحصيل الضرائب المطبقة وخاصة ما تعلق بالضريبة الجزافية الوحيدة.

الكلمات المفتاحية: نظام الفرض الجبائي، تحصيل الضرائب، الضريبة الجزافية الوحيدة، النظام الضريبي، الجباية، السياسة المالية.

نتائج الدراسة:

تميز النظام الضريبي الجزائري بإلغاء النظام المبسط وإخضاع مجموع الكلفين بالضريبة إلى نظامين فقط وهما النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة، كما قد عرف النظامان عدة تغييرات وتعديلات خلال فترات عدة، هذا ما شكل عائق في استيعاب وفهم مضمون النظامين سواء من طرف العاملين في الإدارة الضريبية والمكلفين بدفع الضرائب ما ترتب عنه عدد من التجاوزات التي أثرت سلبا على العمل الجبائي والحصيلة الجبائية في مراحل لاحقة.

توصيات الدراسة:

على ضوء هذه النتائج توصي الدراسة بما يلي:

- تبني نظام فرض ضريبي محدد المعالم والأسس، موحد يتميز بالشفافية والوضوح والبساطة في التطبيق لدى المكلف بدفع الضريبة؛
- دعم هيئات التشريع الضريبي بمتخصصين من الجامعات و محابر البحث المتخصصة، مع حصر التشريع الضريبي في عدد محدود من الضرائب وتفادي كثرة الضرائب؛
- حث أعوان الضرائب على متابعة كل ما هو جديد يتم نشره على الموقع الإلكتروني للإدارة العامة للضرائب، مع المطالعة المستمرة لمختلف القوانين الجبائية التي تعد مرجعهم الأول في مهامهم الجبائية، مع فتح دورات تكوينية لأعوان الضرائب على المستوى الوطني، بالتنسيق مع جميع فروع الإدارة المالية في الجزائر (ضرائب، جمارك، رقابة مالية، بنوك، تأمينات، ملاك الدولة، والخزينة العمومية) حتى تتكون قاعدة بيانات لدى كل الهيئات وبشكل موحد؛

- إصدار دليل تطبيقي موحد يوضح الإجراءات الضريبية لدى كل من مديرات الضرائب الولائية والمصالح التابعة لها.

مدخل:

سعت الجزائري من خلال دستورها إلى تحقيق مبدأ العدالة الضريبية بين جموع المكلفين حيث كان نص المادة 64 من الدستور واضحا في ذلك فأعتبر كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، كما أوجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية. كما أنه لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون. و أنه لا يجوز أن تحدث ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه بأثر رجعي. هذا ما أدى بالإدارة الضريبية تعتمد على نظام ضريبي قائم على مجموعة من الضرائب المتكاملة والمتناسقة والتي تم تحديدها مسبقا بالاستناد على أسس اقتصادية ومالية وفنية في ضوء الاعتبارات السياسية والاقتصادية والاجتماعية في مراحلها المختلفة التي تميزت بها الجزائر. فأثناء القيام بعملية تقدير الوعاء الضريبي تم الاعتماد على ثلاث أنظمة وهي نظام الدفع الحقيقي، ونظام الدفع الجزائي، أو ما أطلق عليه المشرع الجزائري بالضريبة الوحيدة الجزافية والتي جمعت عدد من الضرائب والتي كان معمول بها قبل القانون رقم 06-24 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006 المتضمن لقانون المالية لسنة 2007، حيث جاء في مادته الثانية أنه تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل النظام الجزائي للضريبة على الدخل، وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني. إن هذا النص التشريعي الجديد جعل عملية الفرض الضريبي وتحديد الأوعية الضريبية تتغير نوعا ما، فتميزت بجمع ضرائب قديمة في ضريبة واحدة بهدف تسهيل عمليات تحديد الوعاء الضريبي، وعملية الدفع والتحصيل. وحتى المتابعة من طرف إدارة الضرائب. لذلك جاءت الدراسة لتجيب على الإشكالية التالية: ما مدى ملائمة نظام الفرض الجبائي الجزائري في تحصيل الضرائب، بدراسة حالة جباية الضريبة الجزافية الوحيدة. وحتى تتحقق الدراسة أهدافها فقد تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي الاستنباطي وذلك باستقرار

النصوص القانونية المتعلقة بالضريبة لاستنباط مكونات هذا النظام وتحديد مدى ملائمته في عملية تحصيل الضرائب المطبقة وخاصة ما تعلق بالضريبة الجزائرية الوحيدة.

المحور الأول: إطار مفاهيمي عام حول الضريبة الجزائرية الوحيدة

شهد النظام الضريبي في الجزائر تغييرات وتحديثات كثيرة مست أنظمة الفرض الضريبي، والتي كانت تمليها الظروف السياسية والاقتصادية والمالية في إطار الوضع الاقتصادي العام، وذلك من أجل تحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية. هذا الوضع جعل نظام الفرض الضريبي يمر بثلاث مراحل أساسية.

1- مراحل تطور أنظمة الفرض الضريبي في الجزائر

شهدت الفترة ما بين سنة 1992 وسنة 2006 نظامين جزائيين وحقيقين، أما الفترة الممتدة من سنة 2007 إلى غاية سنة 2014 فقد تبني النظام الضريبي الجزائري ثلاث أشكال من نظم الفرض الضريبي وهي نظام حقيق ونظام الضريبة الجزائرية الوحيدة، والنظام المبسط.

1-1 المرحلة الأولى من سنة 1992 إلى غاية سنة 2006.

تميزت هذه المرحلة بتنوع أنظمة الفرض، حيث طبق النظام الحقيقي والجزائي على الأنشطة التجارية والصناعية والحرفية، أما نظام التصريح المراقب والتقدير الإداري فقد طبق على المهن الحرة، كما عرفت هذه المرحلة تغييرات عديدة في عتبة الإخضاع، حيث عرف النظام الجزائي تغييرات وتعديلات كثيرة بالنسبة للربح الخاضع للضريبة³.

2-1 المرحلة الثانية من سنة 2007 إلى غاية 2014.

سميت هذه المرحلة بمرحلة الأنظمة الثلاث، بحيث لم تطرأ تغييرات كثيرة على النظام الحقيقي، في حين تم تعويض النظام الجزائي بنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة التي جمعت كل الضرائب التي كانت سابقا

³ أنظر في ذلك كل من: المرسوم التشريعي رقم 93-01 مؤرخ في 19 جانفي 1993 متضمن ق م لسنة 1993، الأمر 94-03 مؤرخ في 31 ديسمبر 1994 يتضمن ق م لسنة 1995، الامر 96-31 مؤرخ في 30 ديسمبر يتضمن ق م لسنة 1996، القانون رقم 98-12 مؤرخ في 31 ديسمبر 1998 يتضمن ق م لسنة 1999، القانون رقم 04-21 مؤرخ في 29 ديسمبر 2004 متضمن ق م لسنة 2005. المادة 26 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1992.

في النظام الجزائي مفصلة، كما تم تأسيس نظام جديد سمي بالنظام المبسط سنة 2008 وهو وسيط بين النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزافية الوحيدة⁴.

1-3 المرحلة الثالثة من سنة 2015 إلى غاية 2017.

تميز النظام الضريبي الجزائري في هذه المرحلة بإلغاء النظام المبسط بإخضاع مجموع المكلفين بالضريبة إلى نظامين فقط وهما النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة، كما قد عرف النظامان عدة تغييرات وتعديلات خلال هذه الفترة وهذا ما شكل عائق في استيعاب وفهم مضمون النظامين سواء من طرف العاملين في الإدارة الضريبية والمكلفين بالدفع الضرائب ما ترتب عنه عدد من التجاوزات التي أثرت سلبا على العمل الجبائي في مراحل لاحقة، حيث شملت هذه التغييرات والتعديلات أماكن جوهرية في العمليات الجبائية خاصة المرتبطة بالضريبة الجزافية الوحيدة.

2- أهم التعديلات نظام الفرض الضريبي في الجزائر.

تبين من خلال العناصر السابقة أن المشرع الضريبي الجزائري عمل على وضع نظام فرض ضريبي هدفه الوضوح والدقة سواء أثناء فرض الضريبة أو تحصيلها، وكذلك تبسيط كل إجراءاتها للمكلف بالدفع والمكلف بالتحصيل، فقد يتحدد الشخص الخاضع للضريبة بحسب طبيعته القانونية ومبلغ رقم الأعمال المحقق من النشاط الذي يمارسه، هذا ما دفع بالنظام الضريبي الجزائري على وضع أنظمة فرض جبائي محددة واضحة المعالم يحتكم لها كل من المعني بالتحصيل إلا أنها كانت تعرف تعديلات وتحديثات عديدة في كل فترة قد تكون لأسباب مالية واقتصادية، وفي كثير من الأحيان كانت لأسباب مرتبطة بإجراءات تحصيلها وتبسيط فهم كيفية تطبيقها من طرف المكلف بالدفع، والتي نوضحها في العنصر الموالي:

⁴ أنظر في ذلك كل من: الأمر رقم 02-08 مؤرخ في 24 يوليو 2008 المتضمن ق م لسنة 2008، القانون رقم 08-21 مؤرخ في 30 ديسمبر 2008 متضمن ق م لسنة 2009، القانون رقم 10-13 مؤرخ في 29 ديسمبر 2010 متضمن ق م لسنة 2011، القانون 11-11 مؤرخ في 16 يوليو 2011 متضمن ق م التكميلي لسنة 2011، القانون 11-16 مؤرخ في 28 ديسمبر 2011 يتضمن ق م لسنة 2012، المواد 20 مكرر و 20 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2008، المادة 282 مكرر، المادة 282 مكرر 2، المادة 282 مكرر 3، المادة 282 مكرر 4، المادة 282 مكرر 5، المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2007، المادة 20 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2011.

1-2 تعديلات قانون المالية سنة 2015 إلى غاية 2017.

شملت التعديلات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2015 كل من مجل تطبيق النظام، المعدل المطبق، الحد الجزائي الأدنى، والتصريحات التي نوضحها على النحو الآتي:

مجال تطبيق النظام: تطبق الضريبة على كل من

- الشخص الطبيعي الذي يتجاوز رقم عمله السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري؛
- الشخص المعنوي الخاضع للقوانين الجزائرية والذي لا يتجاوز رقم عمله السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري؛

- المتعاملين الاستثماريين الممارسين لنشاطات أو حاملي مشاريع مستفيدة من إعانة صندوق دعم تشغيل الشباب، أو الصندوق الوطني لدعم القروض المصغرة، أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري؛

- المكلف بالضريبة المستغل في آن واحد سواء وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة من الوطن عدة مؤسسات، محلات، متاجر، ورشات، غير مكان ممارسة نشاطه، بحيث تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة منفردة مشكلة في كل الحالات محل خاضع منفصل، بما أن رقم الأعمال المحقق في مجال النشاطات المختلفة لم يتجاوز الحد القانوني ثلاثين مليون دينار جزائري. كما يجب على مصالح الضرائب - مفتشية الضرائب أو مركز الضرائب بالمصلحة الرئيسية للتسيير - التأكد من مجمل المؤسسات المذكورة أعلاه قد تم التصريح بها على نموذج G12 مع رقم الأعمال المرافق لها.⁵

- المعدل المطبق في هذه الضريبة هو 5% بالنسبة لنشاطات الإنتاج وبيع السلع، في حين يطبق معدل 12% بالنسبة لباقي النشاطات⁶، كما تم تحديد الحد الأدنى للجزافية بعشرة آلاف دينار جزائري (10.000 دج)، كما يمكن أن يرفع الحد الأدنى إلى 50% بالنسبة للمتعاملين المستفيدين من أنظمة الإعانات من الأشغال.

- إجراءات والتزامات المكلفين بالضريبة

⁵ المادة 282 مكرر، قانون الضرائب المباشرة لسنة 2015.

⁶ المادة 282 مكرر4، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لسنة 2015.

ترسل إدارة الضرائب التصريحات G12 للمكلفين بالضريبة الجزافية بما في ذلك أولئك المنتمين إلى النظام الحقيقي، بحيث يكون الإرسال مشخص لهذا الغرض ويتم إعلام الأشخاص الموجهون إلى النظام الحقيقي بالضريبة الجزافية الوحيدة بالتغييرات المحدثة بموجب أحكام قانون المالية لسنة 2015 و كل الالتزامات المنبثقة عنها خاصة ما تعلق بإيداع التصريح السنوي المرتبط بالضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات

- يتعين على المكلف المعفي إظهار رقم عمله على التصريح نموذج G12 والذي يتم إيداعه في الأجل المحددة.

- يتم تسجيل الحد الأدنى لفرض الضريبة والمقدر بـ 10.000 دج أو 50.000 دج حسب الحالة في C8.

- تتم إدارة الضرائب إرسال تبليغ المكلف الذي لا يتجاوز رقم أعماله 30.000.000 دج ببيان التقييم عن كل سنة من سنوات الفترة الجزافية للسنتين التي تلي سنة بداية النشاط، كما يتم إعداد عقد الضريبة الوحيدة على أساس رقم الأعمال المحقق خلال الفترة الممتدة من اليوم الأول لبداية الاستغلال إلى غاية 31 ديسمبر من سنة الأولى للاستغلال، وفي حالة التعامل مع مكلف جديد لا يتم البحث عنهم بغرض دفع الضريبة الوحيدة الجزافية خلال السنة الأولى من النشاط.⁷

2-2 تعديلات قانون المالية لسنة 2017

جاء قانون المالية لسنة 2017 بتعديلات جزئية في المادة 01 من قانون الإجراءات الجبائية والمرتبطة بالضريبة الجزافية الوحيدة تمثلت خاصة بما يلي:

- يتعين على المكلف بالضريبة اكتتاب تصريح تقديري والذي يتم تحدد نموذجه من طرف الإدارة الجبائية لدى أقسام مفتشية الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، بحيث يتم اكتتاب هذا التصريح ما بين 01 و 30 جوان من كل سنة، ثم يتم إيداع التصريح التقديري لدى قابض الضرائب التابع لها إقليميا، والذي أشرف على حساب حقوق الضريبة الجزافية الوحيدة.⁸

⁷ المادة 02، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015.

⁸ المادة 40، قانون المالية لسنة 2017.

- تم تحديد كيفيتان لدفع الضريبة الجزائرية الوحيدة على النحو الآتي:
- دفع كلي لمبلغ الضريبة عند إيداع التصريح التقديري؛
- دفع جزئي؛ عند اختيار المكلف بالضريبة دفع 50% من مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة عند تاريخ إيداع التصريح التقدير، و50% المتبقية على دفعتين متساويتين الأولى من 10 إلى 15 سبتمبر و الدفعة الثانية من 10 إلى 15 ديسمبر من السنة⁹.

3- الإطار القانون لنظام الفرض الضريبي في الجزائر

يتوفر النظام الضريبي الجزائري على ثلاثة طرق خاصة بعملة تقدير الوعاء الضريبي وهي: نظام الربح الحقيقي، ونظام الضريبة الجزائرية الوحيدة، والنظام المبسط، ويتحدد مجال تطبيقها وفق قوانين خاصة تحكم إجراءات تطبيقها حتى تحقق أهدافها، بحيث يتحدد مجال تطبيقها وفق القانون، و يتحدد الشخص التابع لكل نظام حسب معيار شكله القانوني ثم حسب معيار مبلغ رقم الأعمال المحقق خلال سنة النشاط. كما قد عرف النظام القانون لعملية الفرض الضريبي في الجزائر عدداً من التعديلات كانت بهدف تحقيق العدالة في المعاملة الجبائية لمجموع المكلفين حيث طبق نظامين أساسيين استمر العمل بهم إلى غاية نهاية عام 2006 وهما النظام الحقيقي و الجزائري نوضحهما كما يلي:

3-1 النظام الجزائري:

يخضع لنظام الجزائري الأشخاص الطبيعيون والمعنويون أصحاب الأرباح الصناعية والتجارية، وكل من حقق أرباح من المهن غير التجارية، فحسب المادة 15 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يخضع للنظام الجزائري كما يلي:

- المكلفين الذين لا يزيد رقم أعمالهم السنوي عن 900.000 دج، إذا كان الأمر يتعلق بمكلفين بالضريبة تتمثل تجارهم الرئيسية في بيع أو تأدية الخدمات التي تزيد عن 400.000 دج.
- عند انتماء نشاط المكلف بالضريبة إلى الصنفين المحددين أعلاه، لا يطبق النظام الجزائري إلا إذا كان رقم الأعمال الإجمالي السنوي لا يتعدى 900.000 دج، أو إذا كان رقم الأعمال السنوي المتعلق بالنشاطات من الصنف الثاني لا يزيد عن مبلغ 400.000 دج. بحيث يشمل رقم الأعمال

⁹ نفس المرجع السابق

السنوي المحدد بـ900.000 دج و400.000 دج على كافة الحقوق والرسوم كما يشمل كل من مبيعات البنزين والوقود في حدود 50% من قيمتها¹⁰.

● الاستثناء من النظام الجزائي:

يستثنى من تطبيق النظام الجزائي كل من:

- عمليات البيع بالجملة؛
- عمليات البيع التي يقوم بها وكلاء البيع؛
- عمليات إيجار العتاد أو مواد الاستهلاك الدائمة ما عدا التي تكتسي فيها طابعا ثانويا وملحقا بالنسبة لمؤسسة صناعية أو تجارية¹¹.
- أرباح المهن غير التجارية:

أوضح التشريع الضريبي الجزائري في المادة 22 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن كل ممارسة مهنة حرة محققة لدخل وممن لهم صفة التاجر على أنهم خاضعون لنظام التصريح المراقب أو نظام التقدير الإداري للربح الخاضع للضريبة، إذا كان مبلغ إيراداتهم يزيد عن 200.000 دج، كما يخضع لهذا النظام كل قادر على التصريح الصحيح عن قيمة الربح الصافي المحقق وتقديم كل وثيقة أو سند يثبت هذا الإيراد، كما لا يأخذ بالحسبان الأصول المخصصة لممارسة المهنة أو تعويضات مقبوضة خاصة بالتوقف عن ممارسة المهنة.

- التزامات الخاضعون للنظام الجزائي:

ألزم المشرع الجزائري المكلف الخاضع لضريبة الدخل أن يتقدم بتصريح خاص بدخلهم الإجمالي على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة لإدارة الضرائب (مفتشية الضرائب) مكان إقامتهم، على نموذج مقدم من طرف مصالح الضرائب. وفي حالة إنتهاء أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يتم تأجيل الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي. كما يخضع لنفس الإجراء كل مكلف يتقاضي فضلا عن أجرهم الرئيسي منح أو تعويضات متعلقة بالأجر مداخليل أجرية أو غير أجرية، ماعدا:

¹⁰ إصدارات المديرية لعامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1992، ص 20.15

¹¹ نفس المرجع السابق، ص 18.16.

- الأجراء الذين يتقاضون أجرا واحيدا؛
- الأشخاص الذين يمارسون، فضلا عن نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاطا تعليميا أو يقومون
ببحث بصفتهم مستخدمون مؤقتين أو شركاء في مؤسسة تعليمية.
- كما تعين على المكلفين بالضريبة الذين رخص لهم المجلس الشعبي البلدي مسبقاً، بممارسة نشاط
تجاري أو حرفي أو تأدية خدمات بالتجوال أو البيع المتنقل لبضائع منتجة محليا، أن يقدموا التصريح
بالدخل وفق الإجراءات المشار إليها سابقاً.
- تبين التصريحات مبلغ المداخيل مهما كانت طبيعتها، المقبوضة في الجزائر من جهة، وفي الخارج
من جهة أخرى.
يخضع للتصريح كل محقق لدخل ومهما كان مبلغه ن عناصر الأصول المملوكة مثل السيارات
السياحية أو اليخوت أو سفن النزهة، أو طائرات سياحية، أو الخدم، أو المربون والمربيات، أو
حاضنات وكذا الأشخاص الذين يتوفرون على محل إقامة ثان أو عدة محلات إقامة ثانوية، سواء
أكانت دائمة أو مؤقتة في الجزائر أو خارجها. ويكون التصريح إلزاميا في المدن التي يزيد عدد
سكانها 20.000 نسمة، وفي مقرات الولايات وضواحيها، وبالنسبة للأشخاص الذين تفوق قيمة
القيمة الإجمالية التجارية لمحل إقامتهم 600 دج سنوياً. أما بالنسبة للأشخاص الذين لا يوجد لهم
مقر إقامة في الجزائر، وكذلك الذين لا يوجد مقرهم الجبائي في الجزائر؛ فإن التصريح ينحصر في
إبراز الإيرادات المعرفة بمقتضى هذه الأحكام¹². كما أوجب المشرع الجبائي على المكلف أن يقدم
كل المعلومات اللازمة بخصوص وضعهم وتكاليفهم العائلية، للاستفادة من التخفيضات الواردة في
المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وحتي يستفيد الملقف بالضريبة من
الحسومات المختلفة.¹³

¹² المادة 99، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، متاح على الرابط:
https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/codes_fiscaux_arabe/CIDTA_LF_2019_AR.pdf، تم إسترجاعه يوم: 2019/10/12 إلى الساعة: 15:30.
¹³ المادة 100، نفس المرجع.

2-3 النظام الربح الحقيقي:

وجه هذا النظام للأشخاص المعنويين الذين يخضعون للضريبة على أرباح الشركات مهما كان رقم أعمالهم، وكذا الأشخاص الطبيعيين والمؤسسات الفردية أو شركات أشخاص الذين يخضعون للضريبة على الدخل الإجمالي في فئة الأرباح الصناعية والتجارية عندما يتجاوز رقم أعمالهم عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج)، ويحدد الربح الحقيقي وجوبا، كما يتعين على المكلفين بالضريبة أن يكتتبوا على الأكثر يوم 30 أبريل من كل سنة تصريحاً خاصاً مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة، ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي، كما يجب على الأشخاص الخاضعين لهذا الإجراء¹⁴، كما يجب أن يحتوي التصريح الخاص على كل الوثائق و المعلومات المنصوص عليها في المواد 152 و 153 من ق م الجزائر، كما يجب على المكلف بالضريبة مسك محاسبة نظامية طبقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها، وعليهم كذلك أن يقدموها عند الاقتضاء، عند كل طلب لأعوان الإدارة الجبائية¹⁵.

3-3 النظام المبسط:

تم إلغاء هذا النظام بموجب قانون المالية لسنة 2015 في مادته السادسة، حيث كان يخضع المكلفون بالضريبة الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج) للنظام المبسط لتحديد الربح الخاضع للضريبة. وعلى المكلف الخاضع لهذا النظام أن يكتتب تصريح، قبل 30 أبريل من كل سنة، يتضمن مبلغ الربح الخاضع للضريبة المتعلق بالسنة أو السنة المالية السابقة، وإذا حققت المؤسسة خسارة، يقدم التصريح المتضمن مبلغ الخسارة ضمن نفس الشروط، وأن

¹⁴ المادة 17؛ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، معدلة بموجب المواد 4 من ق م لسنة 1995، المادة 3 من ق م لسنة 1996 زملغاة بموجب المادة 200 من ق م لسنة 2002 (تنقل هذه الحكام إلى قانون الإجراءات الجبائية)، ومعاد إحداثها بموجب المادة 3 من ق م لسنة 2003 ومعدلة بموجب المادتين 3 من ق م لسنة 2001 و 5 من ق م لسنة 2015.
¹⁵ المادة 20، نفس المرجع.

يقدموا الوثائق التالية: ميزانية ملخصة، حساب مبسط للنسخة الجبائية يبين الربح الإجمالي وكذا المصاريف والأعباء، جدول الإهلاكات، كشف المؤونات وجدول تغيرات المخزون¹⁶.

المحور الثاني: الفرض الضريبي في إطار النظام الجزائري:

أحدثت المادة الثانية من قانون المالية لسنة 2007 ضريبة جزافية وحيدة تحل محل النظام الجزائري للضريبة على الدخل و تعوض الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة و كذا الرسم على النشاط المهني، والتي سنتطرق لها وبإسهاب من خلال العناصر الآتية:

1- فرض الضريبة الجزافية الوحيدة

أحدث قانون المالية لسنة 2007 ضريبة جديدة تلزم المكلف على احترام تأديتها وفق الأطر القانونية والتنظيمية المتعلقة بالإجراءات الجبائية مع وجوب تسديد قيمتها في الآجال المحددة وبنسب محددة حسب النشاط، فقد حدد معدلها بـ 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع، و 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى¹⁷. أما معدل الضريبة الوحيدة المطبق على النشاط المختلط، فإن هذا الأخير يحدد تناسبيا مع رقم الأعمال الموافق لكل نشاط، ويخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثون مليون دينار (30.000.000 دج)¹⁸. إلا أنه ومن بين التدابير الجديدة المنصوص عليها في مشروع قانون المالية 2020، فإن سقف رقم الأعمال السنوي خفض إلى خمسة عشرة مليون دينار (15.000.000 دج)، و نتيجة لذلك سيخضع جميع المتعاملين الاقتصاديين الذين يحققون رقم أعمال أعلى من هذا الحد وبشكل منهجي لنظام الضريبة الحقيقي، أي إلى نظام الربح الحقيقي. يبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقا من أجل تأسيس الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال

¹⁶ المادة 20 مكرر، 20 مكرر1، 20 مكرر2، محدثين بموجب المادة 03 من ق م لسنة 2008، والمعدلين بموجب المواد 2، 4، 6 من ق م لسنة 2011، وملغاة بموجب المادة 6 من ق م لسنة 2015.

¹⁷ المادة 282 مكرر4، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

¹⁸ المادة 282 مكرر1، معدلة بموجب المواد 9 و12 من ق م لسنة 2008 و 14 من ق م لسنة 2010 و 16 من ق م لسنة 2011 و 3 من ق م لسنة 2011 و 13 من ق م لسنة 2015.

المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام، حيث يتم تأسيس هذه الضريبة تبعاً لهذه التجاوزات، كما يخضع للضريبة الجزائرية الوحيدة المستثمرين الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع، والمؤهلون للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر، أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة¹⁹. كما قد ألزم قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة الذين اكتتبوا التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، الشروع في حساب الضريبة المستحقة وإعادة تسديدها للإدارة الجبائية حسب الدورية المنصوص عليها في المادة 365 من القانون الضرائب المباشر. أين يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين، اكتتاب تصريح تكميلي في الفترة الممتدة من 20 يناير إلى 15 فبراير من السنة ن+1، ودفع الضريبة المتعلقة بها، في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به بعنوان السنة ن. في حالة إذا ما تجاوز رقم الأعمال المحقق سقف الثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج) فيخضع الفرق بين رقم الأعمال المحقق وذلك المصرح به إلى الضريبة الجزائرية الوحيدة وفقاً للمعدل الموافق له، أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف فرض الضريبة الجزائرية الوحيدة، فيتم صبههم في نظام الربح الحقيقي²⁰. إذا كان بجائزة الإدارة الجبائية عناصر تكشف عن نقص في التصريح، فيمكن إجراء التصحيحات على الأسس المصرح بها وفق الإجراءات المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية. ويتم إجراء التصحيحات بعنوان الضريبة الجزائرية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات الجبائية المتعلقة بالنقص في التصريح وفقاً لما تنص عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بحيث لا يمكن إجراء هذه التصحيحات إلا بعد انقضاء أجل اكتتاب التصريحات التكميلية²¹. قد يمارس للمكلف بالضريبة أنشطة مختلفة تكون مدرة لدخول في آن واحد وفي نفس المنطقة أوفي مناطق مختلفة باستغلال عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو ورشات أو أماكن أخرى، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بشكل مستقل وبصورة مغايرة وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة

¹⁹ المادة 2-82 مكرر 1: المرجع السابق.

²⁰ المادة 282 مكرر 2، نفس المرجع السابق.

²¹ نفس المرجع السابق.

بصفة منفصلة ما دام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز سقف ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج)، وفي الحالة المخالفة، يمكن للمكلف بالضريبة المعني اختيار الخضوع لضريبة النظام الحقيقي²². إستثنى المشرع الجبائي الجزائري في فرض الضريبة على الأشخاص الطبيعيين الذين ينشطون في إطار توزيع السلع و الخدمات عبر المنصات الرقمية أو باللجوء إلى البيع المباشر على الشبكة²³، ومهما كانت وضعيتهم إزاء الفئات الأخرى. فهم يخضعون لاقتطاع من المصدر محرر من الضريبة بمعدل 5% بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة، وتطبق هذه النسبة على مبلغ الفاتورة مع احتساب كل الرسوم. ويطبق هذا الاقتطاع حسب الحالة من طرف مؤسسات إنتاج السلع والخدمات أو من طرف المؤسسات التي تنشط في مجال الشراء وإعادة البيع، ويطبق اقتطاع من المصدر بالنسبة للأشخاص غير المسجلين عند تاريخ إصدار هذا القانون لدى الإدارة الجبائية والذين يحققون عمليات إنتاج السلع والخدمات أو المؤسسات الناشطة في الشراء وإعادة البيع. ويتم إعادة صب هذا الاقتطاع من طرف المؤسسات في العشرين من الشهر الذي يلي الفوترة، وفي هذه الحالة لا يتم تطبيق أحكام المادة 282 مكرر 3 على هذه الفئة من المكلفين بالضريبة²⁴.

1-1 التخفيضات الممنوحة في إطار الضريبة الجزافية الوحيدة:

تستفيد النشاطات التجارية الصغيرة المنشأة حديثا في المواقع المهيأة من طرف الجماعات المحلية من تخفيض، وهذا لمدة ثلاث (03) سنوات الأولى للخضوع للضريبة وهذا عقب فترة الإعفاء بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط التي منحت لهم. بحيث يُمنح هذا التخفيض كما يلي :

- السنة الأولى من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 70 % ؛
- السنة الثانية من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 50 % ؛
- السنة الثالثة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 25 % ؛

²² المادة 282 مكرر 3.

²³ المادة 282 مكرر 4 أ، المحدثه بموجب المادة 10 من ق م لسنة 2019.

²⁴ نفس المرجع السابق

كما يطبق تخفيض لفائدة أنشطة جمع الورق المستعمل والنفايات المنزلية، وكذا النفايات الأخرى القابلة للتأهيل، يُمنح هذا التخفيض كما يلي :

- السنة الثالثة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 70 % ؛
- السنة الرابعة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 50 % ؛
- السنة الخامسة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 25 % ؛

1-2 الإعفاءات والاستثناءات الممنوحة في إطار الضريبة الجزافية والوحيدة:

تطبق بعض الإعفاءات والاستثناءات على بعض المداخل والأفراد الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية والوحيدة والتي نوجزها على النحو الآتي:

● الإعفاء الدائم :

يستفيد من الإعفاء الدائم من دفع هذه الضريبة، مع إلزام دفع الحد الأدنى من الضريبة المقدر بـ 10.000 دج كل من الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق المرسوم تنفيذي رقم 09-428 يتضمن تحديد الأحكام الخاصة باكتتاب دفتر الشروط من طرف الحرفيين التقليديين وكذا لأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا المعفيين من الضريبة الجزافية والوحيدة^(*).

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها ؛
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية²⁵.

● الإعفاء المؤقت :

يستفيد من إعفاء كامل من الضريبة الجزافية والوحيدة لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال لفائدة الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم

^(*) هذا الإعفاء جاء تبعا للأمر رقم 08-02 المؤرخ في 24 جوان 2008 حسب القانون التكميلي لسنة 2008 حيث تراهن الدائرة الوزارية للصناعة التقليدية على هذا الإجراء كوسيلة لإحياء الصناعة التقليدية التي تعاني تراجعا في الطلب عليها خلال السنوات الأخيرة.

²⁵ المادة 282 مكرر6: معدلة بموجب المادتين 13 من ق م ت لسنة 2008، والمادة 14 من ق م لسنة 2015.

القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة. كما يمكن أن تمتد هذه المدة إلى ست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة يراد ترفيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، كما تمتد لمدة بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) مستخدمين على الأقل لمدة غير محدودة. إلا أنه في حال عدم الالتزام بهذه التدابير يترتب على عدم احترام الالتزامات المرتبطة بعدد الوظائف المحدثة سحب الاعتماد واسترداد الحقوق والرسوم التي كان من المفروض تسديدها. غير أن المستثمرين يبقون مدينين بدفع الحد الأدنى للضريبة موافق لنسبة 50% من المبلغ المنصوص عليه بموجب المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة²⁶.

- الأنشطة التجارية الصغيرة المنشأة حديثا في المواقع المهيأة من طرف الجماعات المحلية بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط؛
- أنشطة جمع الورق المستعمل والنفايات المنزلية وكذا النفايات الأخرى القابلة للتأهيل بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط.

3-1 الالتزامات التصريحية في إطار الضريبة الجزافية والوحيدة:

على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة الالتزام بما يلي:

• التصريح بالوجود:

على المكلف الخاضع للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدم تصريح بالوجود لدى مفتشية الضرائب التابع لها، خلال الثلاثين (30) يوما الأولى من بداية النشاط.

• التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة (ج 12):

يتعين على المكلفين بالضريبة اكتتاب تصريح تقديري تحدد الإدارة الجبائية نموذجها، وإرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، و يجب أن يتم اكتتاب هذا التصريح في الفترة الممتدة ما بين الأول (01) و الثلاثين (30) من شهر جوان من كل سنة. فضلا عن ذلك، يتعين عليهم مسك وتقديم، عند كل طلب من طرف الإدارة الجبائية :

²⁶ المادة 282 مكرر 6، نفس المرجع السابق.

- سجل مرّقم وموقع من طرف مصالح الجبائية، ملخص بكل سنة، يتضمن تفاصيل مشترياتهم، مدعم بالفواتير وكل وثائق الإثبات؛

- سجل مرّقم وموقع، يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.

● **النصريح التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة (ج 12 مكرر 1) :**

يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين، اكتتاب نصريح تكميلي في الفترة الممتدة من 20 يناير إلى 15 فبراير من السنة ن+1، ودفع الضريبة المتعلقة بها، في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به بعنوان السنة ن. وفي حالة إذا ما تجاوز رقم الأعمال المحقق سقف الثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج)، فيخضع الفرق بين رقم الأعمال المحقق و ذلك المصرح به إلى الضريبة الجزافية الوحيدة وفقا للمعدل الموافق له. أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف فرض الضريبة الجزافية الوحيدة، فيتم صبهم في نظام الربح الحقيقي.

● **إشعار بالدفع الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور (ج 50 مكرر 1):**

يتوجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، دفع المبالغ المستحقة بصدد الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي أجريت خلاله الاقتطاعات.

2- دفع الضريبة الجزافية والوحيدة:

يتم دفع قيمة الضريبة الجزافية الوحيدة بإحدى الطرق التالية:

● الدفع الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة؛

● الدفع الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة.

2-1 الدفع الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة:

عند إيداع التصريح التقديري (ج 12) بين 1 و 30 جوان، يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به. وفي حال انقضاء أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل الذي يليه.

2-2 الدفع الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة :

يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، اللجوء للدفع الجزئي للضريبة. وفي هذه الحالة، يجب عليهم، عند إيداع التصريح التقديري (ج 12) بين 1 و 30 جوان، تسديد 50 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة، أما 50 % الباقية فيتم تسديدها عن طريق إشعار بالدفع الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة (ج 50 مكرر) ، على دفعتين متساويتين تكون الأولى تكون من 1 إلى 15 سبتمبر، الثانية من و من 1 إلى 15 ديسمبر، وعندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه. كما يمكن الإشارة على أنه يحدد المبلغ الأدنى لفرض الضريبة بالنسبة للمكلفين بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة ب 10.000 دج. غير أن المستثمرين المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة يبقون مدينين بدفع الحد الأدنى للضريبة موافق لنسبة 50 % من المبلغ المنصوص عليه بموجب المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3 -الزيادات في الضريبة والغرامات الجبائية المرتبطة بالضريبة الجزافية الوحيدة :

جعل نظام الفرض الضريبي الجزائري في أثناء تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة المكلف يقوم بتقديم التصاريح الجبائية المختلفة بطريقة تتسم بالصحة والسلامة و الوضوح، في الآجال المحددة قانونا حتى تتم الإدارة الجبائية من تقدير الأوعية بطريقة سليمة ودقيقة تحفظ حق الخزينة العمومية، وتضمن تطبيق مبدأ المعاملة العادلة بين مجموع المكلفين. وفي حالة المخالفة تطبق غرامات مختلفة على المعنيين وبحسب الحالة.

3-1 غرامات التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة

ينجم عن التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة تطبيق غرامة تأخير قدرها 10% ابتداء من اليوم الأول الذي يلي آخر أجل للدفع. في حالة عدم الدفع في أجل شهر، تطبق غرامة مالية قدرها 3% من كل شهر تأخير أو جزء منه دون أن تتجاوز هذه الغرامة نسبة 25%.

2-3 غرامات مرتبطة بعدم دفع الضريبة الجزافية الوحيدة

- يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحاً بالوجود، المنصوص عليه في المادة 183 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، بدفع غرامة جبائية محددة بثلاثين ألف دينار جزائري (30.000 دج) ، وهذا دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في هذا القانون²⁷.

- يعاقب بغرامة تقدر بخمسة آلاف دينار جزائري (5.000 دج) المكلفين بالضريبة المنتمين للنظام الجزائي أو التقدير الإداري والذين لا يمسكون الدفاتر المرقمة والمسجلة التي نص عليها في المواد 15-12 و 30 من هذا ق ض م²⁸.

- يعاقب بغرامة جبائية قدرها 50% من مبلغ كل عملية مصرح بها بمقتضى المادتين 176 و 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كل من:

أ- المكلفون بالضريبة الذين لا يقومون قبل إنجاز هذه العمليات، بالتأكد من صحة أرقام السجلات التجارية وأرقام التعريف الجبائي لشركائهم التجاريين؛

ب- المكلفون بالضريبة الذين لا يقدمون، عند كل طلب من مفتش الضرائب، الوثائق المحاسبية والإثباتات المنصوص عليها بموجب 15، 12 و 30 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3-3 زيادات بسبب عدم التصريح أو التأخير في تقديمه أو النقص في التصريح

تطبق زيادة في الضريبة الواجبة الدفع بسبب عدم التصريح أو التأخير في تقديمه، أو لوجود نقص في التصريح، وهنا تفرض تلقائياً الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات. بحيث يتم ما يلي:

- يضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25 %، وتخفض هذه الزيادة إلى 10% أو 20% ضمن الشروط المحددة في المادة 322 من ق ض م . وإذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدره ثلاثين (30) يوماً اعتباراً من تاريخ التبليغ في ظرف موصي عليه مع إشعار بالاستلام والقاضي بوجود تقديم هذا التصريح في هذا الأجل، تطبق زيادة بنسبة 35%.

²⁷ المادة 194، الفقرة الأولى، معدلة بموجب المواد 27 من ق م لسنة 1992 و 19 من ق م لسنة 2019.

²⁸ المادة 194، الفقرة الثالثة، نفس المرجع.

- يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الآجال المحددة، أو عند إثبات تصريحه، الوثائق والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و 153 و 180 من ق م ، دفع غرامة جبائية قدرها ألف دينار جزائري(1.000 دج)، وهذا في كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها

- في حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ الإنذار الموجه إلى المعني بالأمر، في ظرف موصي عليه مع إشعار بالاستلام، تفرض الضريبة تلقائيا وبضاعف مبلغ الحقوق إلى غاية 25%.

- تعد التصريحات الخاصة المقررة في المواد 18 و 44 و 53 و 59 والوثائق المرفقة بها، والتي تستعمل في مراقبة الدخل الوارد في التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي كوثائق إثبات من أجل تطبيق أحكام المقطعين 1 و 2 من هذه الفقرة حيث تطبق أحكام هذه المادة على الضريبة الجزافية الوحيدة.

- يترتب على عدم تقديم أو الإيداع غير الكامل للوثائق المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية ، خلال أجل قدره ثلاثون (30) يوما ابتداء من تاريخ التبليغ، في ظرف موصي عليه مع إشعار بالاستلام ، تطبيق غرامة بمبلغ مليونين دينار جزائري(2.000.000 دج) إذا لم تحترم المؤسسة إلزامية التصريح وتعرضت للمراقبة، فإنه زيادة على الغرامة السالفة الذكر، يتم فرض غرامة إضافية تساوي 25 % من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة، وذلك بمفهوم أحكام المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة²⁹. كما يمكن إخضاع المكلف بالضريبة إلى زيادات وذلك بسبب نقص في التصريح المقدم من طرف المكلف للإدارة الجبائية ويطبق هذا الإجراء في الحالات التالية³⁰:

²⁹ المادة 192 معدلة بموجب المواد 9 من ق م لسنة 2000، و المادة 38 من ق م لسنة 2001، و المادة 22 من ق م لسنة 2003، و 11 من ق م لسنة 2006، و المادة 15 ق م لسنة 2007، و المادة 9 ق م لسنة 2009، و المادة 6 ق م لسنة 2010، و المادة 2 ق م لسنة 2013، و المادة 16 ق م لسنة 2017

³⁰ المادة 193: معدلة بموجب المواد 17 من ق م لسنة 1996، و المادة 10 من ق م لسنة 2000، و المادة 38 من ق م لسنة 2001، و المادة 6 من ق م لسنة 2002، و المادة 12 من ق م لسنة 2006، و المادة 8 من ق م لسنة 2012.

- أ- عندما يصرح مكلف بالضريبة بدخله فهو ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أدخل بها نسبة:
- 10%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه؛
- 15%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه؛
- 25%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج
- ب- عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الأخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50%. وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة ب 100 %.
- ت- تطبق زيادة بنسبة 100 %، عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر، و الأعمال التدليسية هنا هي:
- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به، وخاصة المبيعات بدون فاتورة
- تقييم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض، أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين
- القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات، أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليها في المادتين 9 و 10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها لا يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.
- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به.

- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هو مبين في التصريحات المودعة.
- ممارسة نشاط غير قانوني، بحيث يعتبر كل نشاط غير مسجل و/ أو لا يتوفر على محاسبة قانونية محررة، تتم ممارسته كنشاط رئيسي أو ثانوي.
- قد تجتمع وعد الاقتضاء الزيادات المقررة في الفقرة الأولى من المادة 192 من ض م و تلك الغرامات المطبقة في الفقرة الثانية والثالثة من المادة 192.
- يمكن أن يصحح تلقائيا تصريح المكلف بالضريبة الذي ارتكب مخالفة للتنظيم الاقتصادي خلال السنة السابقة والخاص بفرض الضريبة وفي هذه الحالة، تطبق الزيادات المقررة في الفقرة الأولى من المادة 193 ق ض م، على الحقوق المطابقة للزيادة.
- كما تطبق الزيادات المقررة في المواد 193 و 192 ق ض م في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو ممارسة المهنة.

3-4 الغرامات الجبائية المرتبطة بالتصريح الجبائي:

- سلط المشرع الضريبي عدداً معتبراً من الغرامات الجبائية في حالة عدم تقديم التصريح في المواعيد المحددة وبالأسلوب القانوني المطلوب، وهذه الغرامات نوضحها بالشكل التالي:
- يقع على المكلف الخاضع لنظام الجدد الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب التصريح برقم الأعمال التقديري (ج 12 مكرر) قبل 31 ديسمبر من سنة بداية نشاطهم وتسديد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحق، تلقائياً.
- يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحاً بالوجود، المنصوص عليه في المادة 183 من هذا قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، بدفع غرامة جبائية محددة بـ 30.000 دج، وهذا دون المساس بباقي العقوبات المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- يعاقب بغرامة تقدر بخمسة آلاف دينار جزائري (5.000 دج) المكلفين بالضريبة المنتمين للنظام الجزائي أو التقدير الإداري والذين لا يمسكون الدفاتر المرقمة والمسجلة المنصوص عليها في المادتين 15-12 و 30 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- يعاقب بغرامة جبائية قدرها 50% من مبلغ كل عملية مصرح بها بمقتضى المادتين 176 و 224 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

أ- المكلفون بالضريبة الذين لا يقومون قبل إنجاز هذه العمليات، بالتأكد من صحة أرقام السجلات التجارية وأرقام التعريف الجبائي لشركائهم التجاريين؛

ب- المكلفون بالضريبة الذين لا يقدمون، عند كل طلب من مفتش الضرائب، الوثائق المحاسبية والإثباتات المنصوص عليها بموجب نفس هذه المواد.

- تطبق الإدارة الجبائية على المكلفين بالضريبة في حالة معاينة التلبس الذي تنص على إجراءاته المادة 20 مكرر3 من قانون الإجراءات الجبائية، غرامة مالية قدرها ستمائة ألف دينار (600.000 دج)³¹، ويرفع هذا المبلغ إلى مليون ومئتي ألف دينار (1.200.000 دج) في حالة تجاوز، عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي، رقم الأعمال أو الإيرادات الخام حد خمسة ملايين دينار (5.000.000 دج)، المنصوص عليه في مجال نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4- توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة

يتم توزيع ناتج تحصيل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يأتي³² :

- ميزانية الدولة: 49 %؛

- غرف التجارة و الصناعة: 0.5 %؛

- الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية 0.01 %؛

- غرف الصناعة التقليدية والمهنة: 0.24 %؛

- البلديات: 40.25 %؛

- الولاية: 5 %؛

- الصندوق المشترك للجماعات المحلية: 5 %.

كما يعاد صب ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة المقتطع على شكل اقتطاع من المصدر، لفائدة ميزانية الدولة.

³¹ المادة 194 مكرر1: محدثة بموجب المادة7 من ق م ت لسنة 2010 ومعدلة بموجب المادة 9 من ق م لسنة 2012.

³² المادة 282 مكرر5: معدلة بموجب المواد11 من ق م ت لسنة 2008، والمادة 19 من ق م لسنة 2009، والمادة 12 من ق م ت لسنة 2009، والمادة 13 من ق م لسنة 2015.

خاتمة

تميز النظام الضريبي الجزائري بإلغاء النظام المبسط وإخضاع مجموع الكلفين بالضريبة إلى نظامين فقط وهما النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة، كما قد عرف النظامان عدة تغييرات وتعديلات خلال فترات عدة، هذا ما شكل عائق في استيعاب وفهم مضمون النظامين سواء من طرف العاملين في الإدارة الضريبية والمكلفين بالدفع الضرائب ما ترتب عنه عدد من التجاوزات التي أثرت سلبا على العمل الجبائي في مراحل لاحقة. لذلك فقد توصلت الدراسة إلى النتائج والتوصيات التالية:

- نتائج الدراسة:

- يتحدد الشخص الخاضع للضريبة بحسب طبيعته القانونية ومبلغ رقم الأعمال المحقق من النشاط الذي يمارسه؛
- يتوقف نجاح النظام الضريبي في تحقيق أهدافه المالية والاقتصادية على مكونات نظام الفرض الضريبي في حد ذاته من أنواع وأشكال الضرائب؛
- عرف النظام الضريبي الجزائري تعديلات، وتحديثات عديدة كانت إما لأسباب مالية أو إقتصادية، لكنها كانت وفي كثير من الأحيان كانت لأسباب مرتبطة بإجراءات تحصيل الضريبي، وتبسيط فهم كيفية تطبيقها من طرف المكلف بالدفع؛
- عرف النظام القانون لعملية الفرض الضريبي في الجزائر عدداً من التعديلات كانت بهدف تحقيق العدالة في المعاملة الجبائية لمجموع المكلفين حيث طبق نظامين أساسيين استمر العمل بهم إلى غاية نهاية عام 2006 وهما النظام الحقيقي و الجزائي؛
- في عام 2007 سن المشرع الضريبي الجزائري ضريبة جزافية وحيدة لتحل محل النظام الجزائي للضريبة على الدخل و تعوض الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة و كذا الرسم على النشاط المهني؛ تلزم المكلف على احترام تأديتها وفق الأطر القانونية والتنظيمية المتعلقة بالإجراءات الجبائية مع وجوب تسديد قيمتها في الآجال المحددة وبنسب محددة حسب النشاط؛
- أثبتت التعديلات المحدثة بموجب قانون المالية لسنة 2015 عدم جدواها، هذا ما دفع بالمشرع الضريبي الجزائري مرة ثانية إلى إصدار تعديلات جديدة بموجب قانون المالية لسنة 2017 بهدف

تبسيط الإجراءات الضريبية وتسهيلها خاصة على المكلف بالدفع الذي كان يحتج في كل مناسبة مالية بتعقد كل من إجراءات التحصيل وطرق تحديد الأوعية الضريبية والمبالغ الخاضعة للضريبة؛ - استمرار تهرب المكلف عن دفع الضريبة رغم كل التسهيلات والتبسيطات التي مست نظام الفرض الضريبي، كما عمدت إدارة الضرائب على نقل المكلفين إلى النظام الحقيقي في حالة التصريحات الكاذبة مع فرض مجموع مناسبة من العقوبات الجبائية المنصوص عليها في مختلف قوانين المالية؛

- تتضح صعوبة استيعاب المكلف للنظام الضريبي وهذا من خلال مجموع الغرامات الجبائية والزيادات سواء لعدم التصريح، أو التأخر في تقديم التصريح، والنقص في التصريح، وكذلك الغرامات المرتبطة بعدم الدفع أو التأخر عن دفع الضريبة؛ - إن أسلوب توزيع الحصيلة الجبائية المحقق من الضريبة الجزافية الوحيدة (ميزانية الدولة: 49 %، البلديات: 40.25 %، الصندوق المشترك للجماعات المحلية: 5 %)، تدفع المكلف إلى أن لا يلتزم بدفعها لعدم أهمية حصة كل من البلدية مقر سكنه وممارسة نشاطه، والصندوق المشترك للجماعات المحلية. فهو يدفعه للضرائب يريد تحقيق مستوى مقبول من تنمية بلديته خاصة مرتبط بنشاطه الاقتصادي.

- توصيات الدراسة:

على ضوء هذه النتائج التي توصلت إليها الدراسة فإنه نوصي بما يلي:

- تبني نظام فرض ضريبي محدد المعالم والأسس، موحد يتميز بالشفافية والوضوح والبساطة في التطبيق لدى المكلف بدفع الضريبة؛

- دعم هيئات التشريع الضريبي بمتخصصين من الجامعات و مخابر البحث المتخصصة، مع حصر التشريع الضريبي في عدد محدود من الضرائب وتفادي كثرة الضرائب؛

- حث أعوان الضرائب على متابعة كل ما هو جديد يتم نشره على الموقع الإلكتروني للإدارة العامة للضرائب، مع المطالعة المستمرة لمختلف القوانين الجبائية التي تعد مرجعهم الأول في مهامهم الجبائية، مع فتح دورات تكوينية لأعوان الضرائب على المستوى الوطني، بالتنسيق مع جميع فروع الإدارة

المالية في الجزائر(ضرائب، جمارك، رقابة مالية، بنوك، تأمينات، أملاك الدولة، والخزينة العمومية) حتى تتكون قاعدة بيانات لدى كل الهيئات وبشكل موحد؛
- إصدار دليل تطبيقي موحد يوضح الإجراءات الضريبية لدى كل من مديرات الضرائب الولائية والمصالح التابعة لها.

قائمة المصادر والمراجع

- 1- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1992، 2007، 2008، 2011، 2015، 2017، إصدارات المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية الجزائر.
- 2- قانون المالية لسنة 1993، 1995، 1996، 1999، 2000، 2001، 2002، 2003، 2005، 2006، 2007، 2008، 2009، 2010، 2011، 2012، 2013، 2015، 2017، 2019.
- 3- قانون المالية التكميلي لسنة 2008.
- 4- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، متاح على الرابط:
https://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/codes_fiscaux_arabe/CIDTA_LF_2019_AR.pdf، تم إسترجاعه يوم: 2019/10/12 إلى الساعة: 15:30.