

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي تبسة



كلية العلوم الإقتصادية، العلوم التجارية، وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

الرقم التسلسلي:...../2023

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

فرع: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

المذكرة موسومة بـ:

دراسة تحليلية تقييمية لأثر إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية (وفقا لقانون المالية لسنة 2022)
-دراسة حالة "مركز الضرائب لولاية تبسة"-

إشراف الأستاذ(ة):

زعيم بهية

من إعداد:

نوي فيروز

خلايفية ليلة

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الرتبة العلمية	الإسم واللقب
رئيسا	أستاذ محاضر أ	عزائزية سارة
مشرفا ومقررا	أستاذ محاضر ب	زعيم بهية
عضوا مناقشا	أستاذ محاضر أ	دريد حنان

السنة الجامعية: 2022-2023



الإهداء

أهدي ثمرة هذا الجهد إلى من كان له الفضل الأول في بلوغي التعليم العالي

أبي الحبيب أطال الله في عمره

إلى من وضع المولى عز وجل الجنة تحت قدميها نبع الحنان أُمي الغالية

حفظها الله وأدام عليها الصحة والعافية

إلى زوجي نجيب الذي كان لي نعم السند ونعم المعين لمواصلة دراستي

لأمضي قدما في عملي

إلى أختي الغالية ورفيقة دربي (وسيلة)

إلى إخوتي وأخواتي وأزواجهم وزوجاتهم وأبنائهم خاصة

علاء الدين، لينا، أريج، ريتاج،

عبد الرؤوف إلى عائلة زوجي

إلى كل زميلاتي في العمل وزملائي

إلى كل من يعرفني من قريب أو بعيد

فيروز

الإهداء

قال تعالى "واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني
صغيرا" (سورة الإسراء- الآية 24).

فخر وشرف أعترز بهما فوق الواجب وأنا أهدي ثمرة هذا الجهد المتواضع:
إلى التي غمرتني بحنانها وأنارت دربي بدعئها إلى من تفرح لفرحتي وتحزن لحزني
إلى من سهرت لياليها لترعاني إلى بر الأمان ونبع الحنان أمي الغالية أطال الله في
عمرها.

إلى من أحمل إسمه بكل إفتخار والذي رواني من بحر الأخلاق الفضيلة وسهر
على تربيتي وسقاني حبا وأمانا أبي الغالي أطال الله في عمره.
إلى الذين كانوا معي دوما بقلوبهم ودعائهم ورافقوني طوال مشوار حياتي وشاركوني
فرحا وحزنا إخوتي كل بإسمه وزوجاتهم وأبنائهم وأخواتي: ووداد وعبير وأزواجهم
وأبنائهم (محمد-ساجد-وسيم-ليديا-هنا-ميان)

إلى خالاتي وأخوالي وأبنائهم وخاصة خالتي لويزة وإبنتها وأختي آية
إلى زميلاتي وزملائي في العمل الذين ساعدوني وإلى كل من أعانني من قريب
وبعيد

شكر وعرفان

قال تعالى "لئن شكرتهم لأزيدنكم" (سورة إبراهيم الآية 7)

نحمد الله ونشكره على نعمه وفضله على توفيقنا لإنجاز هذا العمل وعلى كل نعمة التي لا تعد ولا تحصى

نتقدم من خلال هذا العمل بالشكر والتقدير إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل قريبا كان أو بعيدا ولا يفوتنا أستاذتنا المشرفة الدكتورة زعيم باهية.

دون أن ننسى تقديم الشكر الجزير إلى الذين لم يبخلوا علينا بتوجيهاتهم ونصائحهم القيمة في مركز الضرائب تبسة وكذا مفتشية الضرائب العوينات

"نجيب زغلامي - نوي غزلان - كحاحلية عمار"

وفي الأخير نشكر كل الأساتذة أعضاء اللجنة على تشريفهم لنا بقبولهم مناقشة هذا الموضوع المتواضع الذي أرجوا أن ينال رضا كل من يطالعه



ملخص الدراسة

دراسة تحليلية تقييمية لأثر إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية (وفقا لقانون المالية لسنة 2022) دراسة حالة "مركز الضرائب لولاية تبسة"

الملخص:

تسعى هذه الدراسة للتعرف على أهم الإصلاحات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2022 في تطبيق العدالة الضريبية بين المكلفين من خلال الإعفاءات و التخفيضات التي مست الضريبة على الدخل الإجمالي بكل أصنافها، ولتحقيق الأهداف المنشودة قسمت الدراسة إلى جزئين الجزء النظري ومن خلاله تم تسليط الضوء على ضريبة الدخل الإجمالي وأهم الإصلاحات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2022، وكذا العدالة الضريبية ومبادئها ومقوماتها، حيث تم الإعتماد على المنهج الوصفي أما الجانب التطبيقي فقد تم دراسة أربعة أصناف من ضريبة الدخل الإجمالي، وتحليل ومقارنة الحقوق المستحقة لدفع قبل وبعد تعديلات قانون المالية لسنة 2022، وتقييم الإصلاحات التي جاء بها هذا الأخير في تحقيق العدالة الضريبية إعتقادا على المنهج التحليلي والمقارن.

وفي الأخير توصلت الدراسة إلى بعض النتائج أهمها :

تتحقق العدالة الضريبية عن طريق التعديل المستمر في القوانين والتشريعات الضريبية، رد الإعتبار لذوي الدخل الضعيفة وتخفيف العبئ عليهم من خلال رفع الحد الأدنى المعفي من الضريبة، عدم وجود جهاز جبائي رقابي على قدر عال من الكفاءة.

الكلمات المفتاحية :

ضريبة الدخل إجمالي - إصلاح ضريبي - عدالة ضريبية - مركز ضرائب

Une étude analytique et évaluative de l'impact de la réforme impôts sur le revenu globale dans la réalisation de la justice fiscale (selon la loi de finances pour l'année 2022) Une étude de cas du "centre des impôts de wilaya de Tébessa"

Résumé:

Cette étude vise à identifier les réformes les plus importantes introduites par la loi de finances pour l'année 2022 dans l'application de la justice fiscale entre les contribuables à travers les exonérations et allègements ayant affecté l'impôt sur le revenu brut de toutes ses natures. La loi de finances pour l'année 2022, ainsi que la justice fiscale, ses principes et ses composantes, où l'approche descriptive a été retenue. Côté pratique, quatre types d'impôt sur le revenu brut ont été étudiés, et une analyse et comparaison des droits exigibles avant et après les modifications de la loi de finances pour l'année 2022, et une évaluation. Les réformes portées par ces dernières dans la réalisation de la justice fiscale s'appuient sur l'approche analytique et comparative.

Enfin, l'étude a abouti à quelques résultats, dont les plus importants sont :

La justice fiscale passe par la modification continue des lois et législations fiscales, la réhabilitation des personnes à faible revenu et l'allègement de leur charge en augmentant l'exonération fiscale minimale, l'absence d'un appareil de contrôle très efficace.

les mots clés :

Impôt sur le revenu global - Réforme fiscale - équité fiscale – Centre des impôts



أ	مقدمة.....
1	الفصل الأول:الإطار النظري لإصلاح.....
1	الضريبة والعدالة الضريبية.....
1	تمهيد:
2	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة على الدخل الإجمالي وإصلاح الضريبة.....
2	المطلب الأول: ماهية الضريبة على الدخل الإجمالي.....
2	الفرع الأول:مفهوم و خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي ومجال تطبيقها.....
4	الفرع الثاني: أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي.....
9	الفرع الثالث: الإعفاءات الدائمة والمؤقتة والتخفيضات.....
11	المطلب الثاني:إصلاحات الضريبة على الدخل الإجمالي.....
11	الفرع الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي وأهدافه:
13	الفرع الثاني: أسباب ومجالات الإصلاح الضريبي.....
14	الفرع الثالث:تقييم أثر الإصلاحات الضريبية على الدخل الإجمالي.....
16	المبحث الثاني: مدخل للعدالة الضريبية.....
16	المطلب الأول:ماهية العدالة الضريبية.....
16	الفرع الأول :مفهوم العدالة الضريبية وخصائصها:.....
17	الفرع الثاني:مبادئ ومقومات تحقيق العدالة الضريبية:.....
21	المطلب الثاني:تأثير تطور ضريبة الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية.....

21	الفرع الأول: تطور الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2022
	الفرع الثاني:تأثر تطور ضريبة الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية وفقا لقانون
29	المالية لسنة 2022
30	المبحث الثالث:الدراسات السابقة
30	المطلب الأول:الدراسات السابقة المتعلقة بالإصلاحات الضريبية:
30	وتتمثل فيما يلي:
30	الفرع الأول:دراسات محلية
32	الفرع الثاني: دراسات أجنبية
34	المطلب الثاني:الدراسات السابقة المتعلقة بالعدالة الضريبية
34	الفرع الأول:دراسات محلية
42	خلاصة الفصل الأول:
43	الفصل الثاني:الإطار التطبيقي حول أثر إصلاح
43	ضريبة الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية
43	في مركز الضرائب لولاية تبسة
44	تمهيد
45	المبحث الأول:دراسة عامة عن مركز الضرائب لولاية تبسة
50	المبحث الثاني:آليات فرض الضرائب على الدخل الإجمالي
50	المطلب الأول:التصريح بالضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية
57	الفرع الثاني:أثر إصلاحات قانون المالية لسنة 2022 على الأرباح الصناعية والتجارية
58	المطلب الثاني:ضريبة الدخل الإجمالي على الرواتب والأجور
58	الفرع الأول:تحليل الحقوق المستحقة على الرواتب والأجور
	الفرع الأول : تحليل الحقوق المستحقة على المداخيل العقارية المتأتية من إيجار الملكيات
67	المبنية وغير المبنية

الفرع الثاني: أثر إصلاحات قانون المالية لسنة 2022 على المداخل العقارية المتأتية من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.....	70
المطلب الرابع: ضريبة على فوائد الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية.....	70
الفرع الأول: تحليل الحقوق المستحقة على فوائد القيمة للتنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.....	70
الفرع الثاني: أثر إصلاحات قانون المالية لسنة 2022 على فوائد القيمة للتنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية.....	75
خلاصة الفصل الثاني:	77
الخاتمة.....	79
قائمة المصادر والمراجع:	84
08-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022.....	84

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجداول	رقم الجداول
15	تطورات الحد الأدنى من الدخل المعفي من الضريبة	01-01
22	الجدول التصاعدي السنوي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي قبل سنة 2022	02-01
22	الجدول التصاعدي السنوي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2022	03-01
23	توزيع دفع تسبيقات الضريبة على الدخل الإجمالي وكذا طريقة حساب مبالغها	04-01
24	الجدول التصاعدي الشهري لسنة 2018	05-01
25	الجدول التصاعدي الشهري لسنة 2022	06-01
52	حساب النتيجة المحاسبية قبل الضرائب	01-02
54	حساب النتيجة الجبائية	02-02
55	الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي	03-02
57	فرق الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية بين سنتي 2020 و 2021	04-02
60	الجدول التصاعدي القديم للعون محمد	05-02
61	الجدول التصاعدي القديم للعون منير	06-02
62	السلم التصاعدي بعد صدور قانون المالية لسنة 2022	07-02
64	الجدول التصاعدي القديم للعون أمين	08-02
64	الجدول التصاعدي الجديد للعون أمين	09-02
65	تلخيص للحالات المدروسة لسنة 2022	10-02
66	تلخيص للحالات المدروسة قبل سنة 2022	11-02
66	مبلغ الزيادة الصافية في الأجور	12-02
69	التحديد النهائي لضريبة على الدخل الإجمالي حسب السلم التصاعدي	13-02
75	ملخص التعديلات التي مست فوائض القيمة	14-02

قائمة الإختصارات

الإختصار	الدلالة باللغة الأصلية	الدلالة باللغة العربية
ISPV	Impôt Sur la Plus-Value de cession de biens immobiliers bâtis et non bâtis	الضريبة على فائض القيمة للتنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية
IRG	Impôt sur le Revenu Global	الضريبة على الدخل الإجمالي
BIC	Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux	الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية
BNC	Impôt sur les Bénéfices des professionnelle Non Commerciaux	ضريبة على أرباح المهن غير التجارية
IBS	Impôt sur les Bénéfices des Sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
TAP	Taxe sur l'Activité Professionnelle	الرسم على النشاط المهني
IRG/S	Impôt sur le Revenu Global/traitement et Salaire	الضريبة على الدخل الإجمالي للرواتب والأجور
IRG/LOC	Impôt sur le Revenu Global/ sur LOCation de biens	الضريبة على الدخل الإجمالي الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية و غير المبنية

قائمة الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
88	فوائض القيمة الناتج عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية (G17)	01
90	التصريح الشهري (G50)	02
93	التصريح السنوي (جدول حسابات النتائج)	03
96	ملخص عقد إيجار سكن	04
97	ملخص عقد هبة عقار	05
98	القيمة الحقيقية لتقييم العقار لسنة 2018	06
99	القيمة الحقيقية لتقييم العقار لسنة 2019-2020	07
100	القيمة الحقيقية لتقييم العقار لسنة 2021-2022	08
101	وصل تسجيل أتعاب توثيق عملية التنازل	09



1-تمهيد

اعتبر المختصون،قانونَ المالية لسنة2022 ثورة حقيقية في مجال الإصلاحات الكبرى التي تبنتها الجزائر من أجل إطلاق اقتصاد قوي على أسس متينة، متمثلة في الشفافية والعدالة، وجاءت أهمية هذه الإصلاحات نتيجة الظروف الإقتصادية والإجتماعية التي كانت تعيشها الجزائر،لذا كان لزاما اللجوء إلى الإصلاح الضريبي في جل الدول النامية بما فيها الجزائر بغية مراجعة نظمها الجبائية بما يتوافق والبيئة المحيطة بها، حيث قام المشرع الجزائري بإدخال عدة تعديلات على ضريبة الدخل الإجمالي وكان المبتغى في ذلك الموازنة بين هدفين،هدف زيادة الحصيلة المالية من جهة،وهدف تخفيف العبئ وتحقيق العدالة الضريبية من جهة أخرى.

2-طرح الإشكالية

قام المشرع الجزائري بإدخال عدة إصلاحات على ضريبة الدخل الإجمالي بهدف زيادة الحصيلة المالية وكذا تخفيف العبئ وتحقيق العدالة الضريبية لدى فئة العمال.
مما سبق يمكن صياغة إشكالية الدراسة كالتالي:

ما مدى مساهمة إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي في إطار قانون المالية لسنة 2022 في تحقيق العدالة الضريبية؟

وللإمام بجميع جوانب الموضوع نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

أ-ماهي أهم الإصلاحات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2022 فيما يخص ضريبة الدخل الإجمالي؟

ب-كيف يمكن تحقيق العدالة الضريبية؟

ج-كيف أثر إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور لسنة 2022على تحقيق العدالة الضريبية ؟

3-فرضيات الدراسة: من منطلق الإشكالية المطروحة نضع الفرضيات التالية:

أ-من بين أهم الإصلاحات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2022 فيما يخص ضريبة الدخل الإجمالي هي تعديل السلم التصاعدي الذي قسم إلى ستة شرائح بدل أربعة وإعفاء الشريحة الأقل من 240 000 دج سنويا من الضريبة.

ب-يمكن تحقيق العدالة الضريبية من خلال الاعتماد على مبدأ عمومية وشخصية الضريبة، وتقادي الازدواج الضريبي.

ج-أثر إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور في تحقيق العدالة الضريبية من خلال رفع الحد الأدنى المعفي من الضريبة.

4-دوافع إختيار الموضوع: تم إختيار الموضوع لعدة دوافع ذاتية و موضوعية ونذكر منها:

-توافق الموضوع مع طبيعة التخصص الأكاديمي.

-الميل الشخصي والرغبة الشخصية في البحث في هذا المجال.

-إثراء المكتبة بمواضيع عصرية.

-الشعور بأهمية هذا الموضوع خاصة مع الإصلاحات الحديثة.

5-أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة للإجابة على الإشكالية والأسئلة المطروحة في إطار إختبار الفرضيات المقترحة كما يسعى لتحقيق الأهداف الرئيسية التالية:

-التعرف على أهم الإصلاحات الجبائية التي أتى بها قانون المالية 2022 والتي تخص أساسا الضريبة على الدخل الإجمالي.

-التعرف على مفهوم العدالة الضريبية وأنواعها ومناهجها ومقومات تحقيقها.

-الوقوف على مدى عدالة النظام الضريبي الجزائري من خلال عدالة التشريع وعدالة التحصيل.

-التطرق لأهم ما جاء به قانون المالية لسنة 2022 في مجال تكريس العدالة الضريبية بين المكلفين بالضريبة.

6-أهمية الدراسة

تكتسب الدراسة أهمية بالغة في كونها تسلط الضوء على موضوع حديث في مجال الضرائب،حيث لقي موضوع إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي إهتماما كبير بين الدول عموما والجزائر خصوصا،حيث تكمن أهميته في إبراز أثر الإصلاحات الجبائية على المكلفين بالضريبة حسب قانون المالية لسنة 2022 في تحقيق العدالة الضريبية وتحسين المداخل الجبائية.

7- حدود الدراسة

من أجل التحكم في الموضوع فقد وضعت حدود تنتهي عندها الدراسة سواء في الجانب النظري أو الجانب التطبيقي كما يلي:

7-1 حدود الجانب النظري للدراسة:

التطرق للإطار النظري المتعلق بإصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي، والعدالة الضريبية (مفهومها خصائصها، أصنافها وإعفاءاتها وأسباب الإصلاح، ومبادئ ومقومات تحقيق العدالة الضريبية) وقد إكتفينا بموضوع تطور الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية وفقا لقانون المالية لسنة 2022.

7-2 حدود الجانب التطبيقي للدراسة: ويمكن تصنيفها كما يلي:

أ- الحدود المكانية:

تهتم الدراسة بموضوع الإصلاح الضريبي في الدولة الجزائرية، والزيارة الميدانية كانت بمركز الضرائب بولاية تبسة، أما عن دراسة المقارنة فقد إكتفينا بدراسة أربعة أصناف من ضريبة الدخل الإجمالي، وقمنا بتحليل الحقوق الواجبة الدفع لسنة 2022 ومقارنتها بالسنوات السابقة قبل التعديل.

ب- الحدود الزمانية:

حددت فترة الدراسة الميدانية لمدة شهر وهي الفترة الممتدة من بداية 02 أفريل إلى غاية 02 ماي 2022.

8- المنهج المتبع في الدراسة:

رغبة في بلوغ تطلعات الدراسة، تم إتباع المنهج الوصفي لإعداد الإطار النظري بالإعتماد على قانون المالية وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا المراجع العلمية المرتبطة بموضوع الدراسة، إضافة إلى الإعتماد على بعض المواقع الإلكترونية الموثوقة في الحصول على العديد من المراجع العلمية القيمة. أما في الدراسة التطبيقية فقد إعتدنا على منهج المقارن التحليلي وذلك من أجل تحليل المعطيات والأرقام ومقارنتها بالمستحقات الضريبية المتحصل عليها لسنة 2022 بسنوات سابقة لمعرفة أثر إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية.

9- مرجعية الدراسة:

لإعداد المذكرة بشقيها النظري والتطبيقي تم الإعتماد على قانون المالية وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا المراجع المكتبية المرتبطة بموضوع الدراسة، والتي تم إعدادها في السنوات الأخيرة والمتمثلة في الكتب والمذكرات والمقالات القيمة في المجالات العلمية المحكمة

والمداخلات، كما تم استخدام الموقع الإلكتروني الموثوق في الحصول على العديد من المراجع العلمية، أما فيما يخص الدراسة التطبيقية فقد إعتدنا على معلومات ووثائق مأخوذة من مركز الضرائب وكذا مفتشية الضرائب لإجراء تحليل ومقارنة النتائج المتحصل عليها.

10- صعوبات الدراسة:

- قلة المراجع وندرة الكتب ذات الصلة بموضوع.

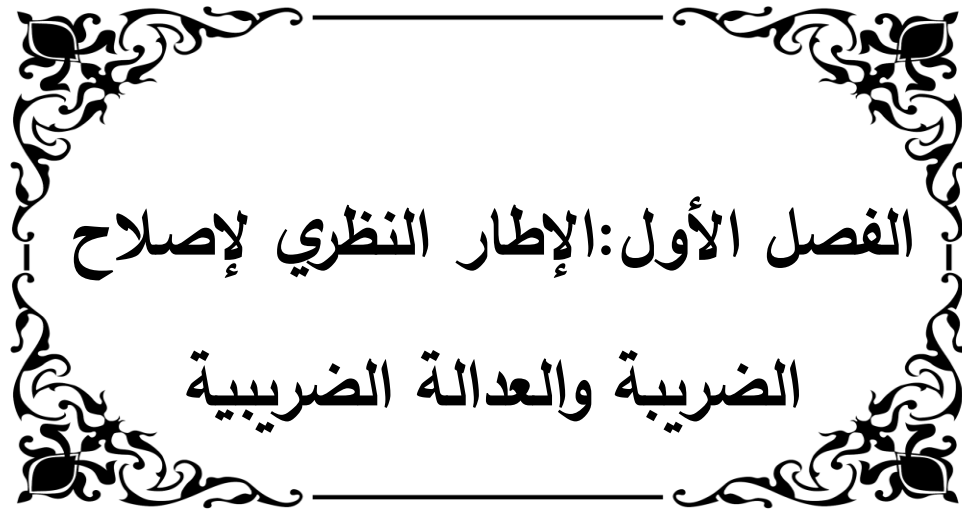
- صعوبة الحصول على المعلومات.

11- خطة وهيكل الدراسة:

من أجل الإلمام بجميع جوانب الموضوع وسعياً للإجابة عن الأسئلة المطروحة قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين، فصل نظري وفصل تطبيقي تسبق الفصول مقدمة عامة للموضوع وتنتهي الدراسة بخاتمة عرضت نتائج إختبار الفرضيات المطروحة في المقدمة وقدمنا فيها بعض التوصيات التي رأينا أنها ضرورية بناء على ما توصلت إليها الدراسة.

الفصل الأول: وقد تضمن الأدبيات النظرية المتعلقة بالدراسة وقد قمنا بتقسيمه إلى ثلاثة مباحث، حيث يحتوي الأول منها على الإطار النظري المتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي، وإصلاحها (مفهومها، خصائصها، أصنافها، وإعفاءاتها، أسباب الإصلاح، وتقييم أثر الإصلاحات الضريبية على الدخل الإجمالي) والمبحث الثاني على العدالة الضريبية (مفهومها، مقوماتها وتأثير تطور الضريبة الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية) والمبحث الثالث على عرض للأبحاث والدراسات السابقة المرتبطة إرتباطاً مباشراً بمتغيرات الدراسة وكذا تحليلها ومقارنتها بالدراسة الحالية.

الفصل الثاني: تم تخصيصه للدراسة التطبيقية وقسم هذا الفصل إلى مبحثين تضمن المبحث الأول دراسة عامة عن مركز الضرائب تبسة، أما المبحث الثاني تضمن تحليل ومقارنة مبلغ الضريبة المستحق وتبيان آثار إصلاحات الضريبة على كل صنف من أصنافها.



الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح
الضريبة والعدالة الضريبية

تمهيد:

لم تعد الضرائب في وقتنا الحالي كما كانت عليه في الماضي، حيث إقتصر دورها فقط على الهدف المالي والذي يتمثل في جمع أكبر حصيلة مالية لخزينة الدولة، بل تعدى الأمر ذلك فصارت الضريبة أداة في يد الدولة لتحقيق جملة من الأهداف الإجتماعية والسياسية، غير أننا سنحاول في هذا الفصل التركيز على الإصلاحات الضريبية في تحقيق العدالة، إذ تمثل أهم الضرائب التي يتشكل منها الهيكل الضريبي لأي دولة، وذلك لما لها من عبئ مباشر وثقيل على أي إقتصاد وما هو جدير بالإشارة أن الحد من آثارها السلبية والمعوقة يستلزم إصلاحا جوهريا وعميقا في التنظيم الفني لها، إذ تعد هذه الضرائب أداة مهمة في التقليل من الفوارق الإجتماعية بين طبقات المجتمع بإعادة توزيع الدخل والثروة بما يحقق العدالة الإجتماعية ومكافحة كل أشكال الفقر والحرمان.

لقد قمنا بتقسيم هذا الفصل لثلاثة مباحث، يحتوي المبحث الأول والمبحث الثاني على مختلف المفاهيم المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي وإصلاح الضريبة وكذا العدالة الضريبية كما تطرقنا في المبحث الثالث لعرض للأبحاث والدراسات السابقة المتعلقة بمتغيرات الدراسة.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة على الدخل الإجمالي وإصلاح الضريبة

شهد الإقتصاد الوطني عدة إصلاحات تبعا للتحويلات التي عرفتھا الساحة الدولية ولأنه يمكن الإعتماد على الضرائب كأداة فعالة لإنجاح خطوات هذا الإصلاح، أدرج النظام الضريبي في منطلق هذه الإصلاحات، مما يتطلب تطورا في النظام الضريبي، فأدخل عليه تعديلات عميقة وشاملة قصد جعله مرنا، بسيط شفاف وفعال لتحقيق الأهداف القانونية والمالية والإقتصادية والإجتماعية للدولة، والوصل إلى نظام ضريبي فعال يتكيف مع مختلف التغيرات، ويمكن تطبيقه بقرارات كافية من أجل تحقيق الإستقرار الإقتصادي وكذا تفعيل دور الجباية العادية في الإقتصاد الوطني وعليه سنتطرق في هذا المبحث إلى:

- ماهية الضريبة على الدخل الإجمالي

- إصلاحات الضريبة على الدخل الإجمالي

المطلب الأول: ماهية الضريبة على الدخل الإجمالي

سنوضح في هذا المطلب مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي والخصائص التي تميزها عن بقية الضرائب ومجالات تطبيقها.

الفرع الأول: مفهوم و خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي ومجال تطبيقها

أولاً- مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي: للضريبة عدة مفاهيم نذكر منها:

المفهوم الأول: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "ضريبة على الدخل الإجمالي" وتقرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة¹.

المفهوم الثاني: "يحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي والذي يعتبر كوعاء أو كأساس للضريبة على الدخل الإجمالي مجمع الأرباح والمداخيل الصافية".

ومنه نستنتج أن الضريبة جاءت لتكون أكثر عدالة كونها ضريبة شخصية تراعي المقدرة التكليفية والوضعية الشخصية للمكلف بها، كما أنها تتضمن في طياتها إعفاء شريحة واسعة من الضريبة وهو مبدأ من مبادئ العدالة الإجتماعية.

¹المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022، ص 11.

ثانيا- خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي: تتميز ضريبة الدخل الإجمالي بمجموعة من الخصائص تميزها عن بقية الضرائب منها:

- ✓ تطبق الضريبة على الدخل للأشخاص الطبيعيين.
 - ✓ تعد ضريبة سنوية فهي مستحقة كل سنة على الأرباح أو المداخيل التي يحققها المكلفون بالضريبة.
 - ✓ تعد ضريبة إجمالية تقع على الدخل الإجمالي الصافي وهي ناتجة عن الفرق بين الدخل الإجمالي الكلي والأعباء المحددة من طرف الدولة.
 - ✓ تعد ضريبة وحيدة بمعنى أنها تضم كل أصناف المداخيل.
 - ✓ تعد ضريبة متزايدة بمعنى أنها تطبق من خلال معدلات متزايدة وبصورة متصاعدة.
 - ✓ تعد ضريبة التصريح حيث يجب التصريح بها بعد تأسيسها وتغطيتها¹.
- وعليه فإن الضريبة الدخل الإجمالي جاءت لتكون أكثر عدالة ووضوحا وسهولة كون المكلف بها مطالب بتقديم تصريح واحد إلى إدارة الضرائب يتضمن دخله الصافي الإجمالي الخاضع للضريبة والمتحصل عليه من مصادر مختلفة وبالتالي فهي أكثر عدالة كونها ضريبة شخصية وهي ضريبة محققة لمبدأ العدالة بمساهمتها في إعادة توزيع الدخل لإستعمالها الضريبة التصاعدي بالشرائح الأكثر عدالة.

ثالثا- مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي

1- الأشخاص الخاضعون للضريبة: يخضع لضريبة الدخل الإجمالي كافة مداخل الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.

ويخضع لضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

- ✓ يعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:
 - الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد إنفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.
 - الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.
 - الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا.

¹د/منصور بن اعمارة، الضرائب على الدخل الإجمالي حسب تعديلات قانون المالية 2010، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع الجزائر 2010 ص55.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

- ✓ يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.¹
- ✓ يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.²

2- الأشخاص المعفيون من الضريبة: يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي:³

- ✓ الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.
- ✓ السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل و الأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

الفرع الثاني: أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموعة المداخل الصافية للأصناف الآتية:

- ✓ أرباح صناعية وتجارية.
- ✓ أرباح المهن غير التجارية.
- ✓ أرباح المداخل الفلاحية.
- ✓ مداخيل رؤوس الأموال المنقولة.
- ✓ المرتبات والأجور و العلاوات والمعاشات والريوع العمرية.
- ✓ المداخل العقارية.
- ✓ فوائد القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية .

¹ المادة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022، ص 11.

² المادة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022، ص 11.

³ المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022، ص 11 و ص 12.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

أولاً- الأرباح الصناعية والتجارية: هي تلك الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها.¹

كما يندرج ضمنها تلك الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين :

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.

- يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، و يقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم.

- يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان الإيجار يشمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أو لا.

- يمارسون النشاط الراسي عليه المناقصة و صاحب الامتياز و مستأجر الحقوق البلدية.

- يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح.

- المداخل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربانة،مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.

يحققون مكاسب صافية من الرأسمال بمناسبة عملية التنازل لقاء عوض عن القيم المنقولة و الحقوق الاجتماعية.

ثانياً-أرباح المهن غير التجارية:تعتبر كمدخيل متأتية من ممارسة مهنة غير تجارية أرباح المهن الحرة والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر وكذا كل المهن والمستثمرات المدرة للأرباح والتي هي مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح و المداخيل.²

وهي تتضمن كذلك:

-ريوع عائدات المؤلف التي يتقاضاها الكتاب والمؤلفون الموسيقيون وورثتهم والموصى لهم بحقوقهم.

- الريوع المحققة من قبل المخترعين، سواء من منح رخصة استغلال شهادتهم أو بيع علامات صنع أو طرق أو صيغ الإنتاج أو التنازل عنها.

¹المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022، ص13.

²المادة 9 من قانون المالية لسنة 2022، ص6.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

ثالثاً-مداخل رؤوس الأموال المنقولة: تنقسم هذه المداخل إلى قسمين رئيسيين هما:¹

1- إيرادات الأسهم أو حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها: تعتبر إيرادات خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي لصنف مداخل رؤوس الأموال المنقولة،مجمّل إيرادات الأسهم والحصص الإجتماعية والإيرادات المماثلة لها في الإيرادات التي توزعها أساسا:

✓ شركة الأسهم.

✓ الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

✓ الشركة المدنية المتخذة شكل شركة أسهم.

✓ شركة الأشخاص وشركات بالمساهمة التي إختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال.
وتعني بالإيرادات الموزعة:

✓ الأرباح أو الإيرادات التي لا تدرج في الإحتياطيات أو في رأس المال.

✓ المبالغ أو القيم الموضوعة تحت تصرف الشركاء أو حاملي الأسهم،أو حاملي حصص الشركة وغير المقطعة من الأرباح.

✓ إيرادات الأموال المستثمرة.

✓ القروض أو التسبيقات الموضوعة تحت تصرف الشركاء إما مباشرة وإما بواسطة شخص أو شركة.

✓ المكافآت والإمتيازات والتوزيعات غير المعلن عنها.

✓ المكافآت المدفوعة للشركاء،أو المدراء غير المعوضة،أو لأداء خدمة أو التي يعد مبلغها مبالغاً فيه.

✓ أتعاب مجلس إدارة الشركة والنسب المئوية من الربح الممنوح لمدراء الشركات كمكافآت عن وظيفتهم.

2- إيرادات الديون والودائع والكفالات:تعتبر إيرادات الديون والودائع والكفالات التي تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي لصنف مداخل رؤوس الأموال المنقولة،حواصل الفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة الحواصل الأخرى المتأتية من:

✓ الديون الرهنية الممتازة منها و العادية و كذا الديون الممثلة بالأسهم و السندات العامة و سندات

القرض الأخرى القابلة للتداول باستثناء كل عملية تجارية لا تكتسي الطابع القانوني للقرض.

✓ الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد، مهما كان المودع و مهما كان تخصيص الوديعة.

✓ الكفالات نقداً.

¹د.بوعلام ولهي،محاضرات في الحياصة المعمقة دروس وأمثلة تطبيقية وفق تعديلات قانون المالية لسنة 2022،دار المتنبّي للطباعة والنشر الجزائر،2022،ص47وص 48.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

✓ الحسابات الجارية.

✓ سندات الصندوق.

✓ الودائع في حسابات الإستثمار المنجزة في إطار العمليات البنكية المتعلقة بالصيرفة الإسلامية.

رابعاً-المدخل الفلاحية: تعتبر تلك المدخل المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي مهما كان طابعها عصريا أو تقليديا.¹

كما تعتبر مدخل فلاحية المدخل الناتجة عن:

✓ أنشطة تربية الدواجن والنحل والأرانب والحلزون.

✓ إستغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض.

✓ المنتجات الغابية المتعلقة بالفلين ولحاء الشجر وإستخراج المادة الصمغية.

✓ إستغلال المشاتل التي تمارس حصريا نشاط إنتاج النباتات الشجرية وزراعة الكروم.

✓ إستغلال الحلفاء.

خامساً-المرتبات والأجور والعلاوات والمعاشات والريوع العمرية

1-مفهوم الأجر:تدل عبارة أجر عن كل مكافأة مقابل تأدية عمل من قبل شخص عامل لفائدة شخص آخر مستخدم مقدمة حسب القطعة وتعتبر أيضا مايلي:

✓ المكافآت المدفوعة إلى الشركاء دون الحصص القليلة في الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

✓ المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير.

✓ علاوات المردودية و المكافآت و غيرها التي تمنح بصفة إعتيادية من قبل المستخدمين لفترات غير شهرية.

✓ المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون، إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كإسائذة مساعدين بصفة مؤقتة، و كذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.

✓ التعويضات والتسديدات أو المنح الجزافية المدفوعة لمسيري الشركات لقاء المصاريف المبذولة من طرفهم.

2-مفهوم الراتب:تدل عبارة راتب على المكافأة المالية المدفوعة لعمال الإدارات والمؤسسات العمومية أي الموظفين.

¹المادة 35 معدلة بموجب المادة 14 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022، ص19.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

3- مفهوم الأتعاب: تدل على مجموع الرواتب أو الأجر المدفوعة لنفس الشخص وتكون عموماً رواتب سنة كاملة.

4- مفهوم التعويضات: تدل عبارة تعويض على عنصر من مكافأة مالية أو من أجر يخص لتعويض زيادة تكلفة المعيشة أو تسديد مصاريف مترتبة عن ممارسة المهنة ويقصد بها أيضاً المبالغ المدفوعة كتعويضات عن ضرر أو تعويضات التسريح أو مكافأة مالية مرتبطة ببعض الوظائف كالتعويضات المدفوعة للمنتخبين مثلاً.

5- مفهوم العلاوة: تدل عبارة علاوة على كل مبلغ من المال يدفع للأجير إضافة إلى أجرته العادية قصد حثه على الإنتاج والزيادة في المردودية.

6- مفهوم المكافأة: تدل عبارة مكافأة على تلك الأجرة المدفوعة لقاء عمل أو تأدية خدمة وهي إما أن تكون مكافأة رئيسية أو مكافأة ثانوية.

7- مفهوم المعاش: يدل المعاش على كل مكافأة أو إعانة مالية تدفع دورياً لشخص معين.

8- مفهوم ريع عمري: هو عبارة عن كل إعانة دورية أو مستحقات أو متأخرات يتعهد شخص يدعى مدين بالراتب يدفعها لفائدة شخص آخر يسمى دائن بالراتب وذلك مدة حياة هذا الشخص.

سادساً- المداخل العقارية الناتجة عن إيجار العقارات المبنية: تدرج المداخل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، وكذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعقارها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنية غير تجارية وكذا تلك الناتجة عن عقد العارية المبرم بين أطراف من غير الفروع من الدرجة الأولى في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف المداخل العقارية.

سابعاً- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية

بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، تُعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية، فوائض القيمة المحققة فعلاً من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني، عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية وكذا الحقوق العقارية المتعلقة بهذه الأملاك.¹

¹ المادة 77 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022، المعدلة بموجب المادة 23 من قانون المالية لسنة 2022، ص 28.

الفرع الثالث: الإعفاءات الدائمة والمؤقتة والتخفيضات

أولاً-تحديد الأرباح الصناعية والتجارية المعفاة

1-الإعفاءات الدائمة:تعفى بصفة دائمة من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخيل التالية¹

- ✓ المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.
- ✓ مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- ✓ المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للإستهلاك على حالته.
- ✓ المداخيل الناتجة عن عمليات تصدير السلع والخدمات.
- ✓ المداخيل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع والأشغال والخدمات ويرتبط هذا الإعفاء بالتحريم الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة.

2-الإعفاء لمدة 10 سنوات: الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني.

3-الإعفاء لمدة 03 سنوات

- ✓ الأنشطة التي يقوم بها الشباب أصحاب الإستثمارات أو الأنشطة أو المشاريع المؤهلة للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل" الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" وهذا ابتداء من تاريخ الشروع في الإستغلال.
- ✓ تحدد مدة الإعفاء بستة(06) سنوات إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، وتمدد هذه الفترة بستين (02) عندما يتعهد المستثمر بتوظيف ثلاثة (03) عمال على الأقل لمدة غير محددة.
- ✓ و يترتب عن عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق و الرسوم المستحقة التسديد.

ثانياً-بالنسبة للمهن غير تجارية

- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي المبالغ المحصلة في شكل أتعاب وحقوق المؤلفين والمخترعين المتعلقة بالأعمال الأدبية والعلمية والفنية والسينمائية من قبل الفنانين والمؤلفين والملحنين والمخترعين الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.²

¹المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة محدث بموجب المادة 06 من قانون المالية لسنة 2022،ص14.

²المادة 25 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2022،ص17.

ثالثا- بالنسبة للمداخل الفلاحية

- ✓ تستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي، المداخل الناتجة عن زراعة الحبوب و البقول الجافة و الثمور.
- ✓ المداخل الناتجة عن النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته.
- ✓ مداخل المستثمرات التي تقل أو تساوي مساحتها:
 - ستة(06)هكتارات بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الجنوب.
 - ستة(06)هكتارات بالنسبة للمستثمرات الواقعة في الهضاب العليا.
 - هكتاران (02) بالنسبة للمستثمرات الواقعة في المناطق الأخرى.
- ✓ تستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشرة(10) سنوات:
 - الأراضي المستصلحة حديثا وذلك ابتداء من تاريخ إستغلالها.
 - المناطق الجبلية وذلك ابتداء من تاريخ بداية النشاط.
- وتحدد الأراضي والمناطق المذكورة أعلاه عن طريق التنظيم.
- رابعا- بالنسبة للمرتبات والأجور والعلاوات والمعاشات والريوع العمرية: يعفى من الضريبة
 - ✓ الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في إتفاق دولي.
 - ✓ الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك.
 - ✓ الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.
 - ✓ التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة.
 - ✓ تعويضات عن المنطقة الجغرافية.
 - ✓ المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الإجتماعي مثل: الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة.
 - ✓ التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

✓ منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقاً للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين.

✓ الريع العمري المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية، عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة.

✓ معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.

✓ المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على أثر حكم قضائي.

✓ منحة التسريح.

✓ التعويضات المرتبطة بالشروط الخاصة بالإقامة والعزلة في حدود 70% من الأجر القاعدي.

خامساً- بالنسبة لفوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير

المبنية: تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي فوائض القيمة على التنازل عن¹

✓ ملك عقاري مرتبط بتركة من أجل تصفية ميراث شائع موجود.

✓ ملك عقاري في إطار عقود تمويل المرابحة والإجازة المنتهية بالتمليك.

✓ لا تدخل ضمن الأساس الخاضع للضريبة فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن عقار في إطار

عقود التمويل في صيغتي المرابحة والإجازة المنتهية بالتمليك.

المطلب الثاني: إصلاحات الضريبة على الدخل الإجمالي

سنوضح في هذا المطلب مفهوم الإصلاح الضريبي وأهدافه وأسبابه ومجالاته

الفرع الأول: مفهوم الإصلاح الضريبي وأهدافه:

أولاً- مفهوم الإصلاح الضريبي: يعرف الإصلاح الضريبي على أنه مجموع التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية أو لتحقيق خطط التنمية في مرحلة معينة من مراحل النمو، ويمكن أن يكون الإصلاح الجبائي شاملاً لكل الهيكل الضريبي للدولة، أو أن يكون هذا الإصلاح جزئياً لنوع معين من الضرائب.²

¹ المادة 03 من قانون المالية التكميلي لسنة 2021، ص 05.

² حاج سعيد يوسف، راجحي بوعبد الله، إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور بين هدفين: الزيادة في الحصيلة المالية وتحقيق العدالة الضريبية في الجزائر (الفترة 1992-2020 نموذجا)، مجلة الواحات للبحوث والدراسات المجلد 14 العدد 3، سنة 2021، ص 1163.

ثانياً- **أهداف الإصلاح الضريبي:** الهدف العام للإصلاح الضريبي هو تحقيق العدالة وفرض الضريبة على القادرين على دفعها وتخفيف آثارها على الفئات غير القادرة ومن بين أهم أهداف الإصلاح الضريبي مايلي:¹

1- أهداف مالية: إذ تشكل الضريبة أحد أهم القنوات الإيرادية اللازمة لتمويل الأنفاق العام، وبالتالي فهي تحقق للدولة إيرادات يمكن إستخدامها في مجالات أخرى بما يساعد على تحقيق التنمية الإقتصادية.

2- أهداف إجتماعية: وتتحقق هذه الأهداف من خلال تفعيل عملية توزيع الإيرادات وإعادة توزيع الدخل حيث يمكن من خلال الإصلاح الضريبي التحقيق من الفجوة بين الأغنياء والفقراء وتوفير الحد الأدنى من مستلزمات العيش الكريم للفقراء .

3- أهداف إقتصادية: أي الأهداف ذات الصلة بخطط الحكومة والنمو الإقتصاديومعالجة التقلبات الإقتصادية والتوجيه الإقتصادي وأهمها مايلي:

تشجيع الإستثمار وتوجيهه نحو مشاريع إنتاجية وذلك من خلال:

- ✓ إعفاء هذه المشاريع كلياً أو جزئياً من الضريبة.
- ✓ توفير الحماية الصناعة المحلية بفرض ضرائب مرتفعة على السلع والبضائع المماثلة من الخارج.
- ✓ إستخدام حصيلة الضريبة في دعم القطاع الخاص لمواجهة الأزمات ولقيامه بمشاريع ذات فوائد إقتصادية واجتماعية.
- ✓ وسيلة لضبط استهلاك السلع والخدمات، تقوم الدولة بتشجيع أو تقليل إستهلاك سلعة أو خدمة معينة عن طريق خفض أو زيادة الضريبة المفروضة عليها.
- ✓ وسيلة لتنظيم الإنتاج القومي وذلك من خلال استخدام الضرائب في التحكم في الطلب على السلع والخدمات لمواجهة العرض في حالات الرخاء أو الكساد الإقتصادي.

¹مراد ناصر، "تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية، العدد 2 المجلد 25، سنة 2009، ص 25.

الفرع الثاني: أسباب ومجالات الإصلاح الضريبي

أولاً- أسباب الإصلاح الضريبي: تكمن أسباب الإصلاح الضريبي في مايلي:¹

- 1- **ضعف الجهد الضريبي:** تعاني معظم الدول النامية ضعفا واضحا في جهدها الضريبي والذي يمكن قياسه من خلال الطاقة الضريبية التي تعرف على أنها "أقصى قدر من الإيرادات يمكن تحصيله بواسطة الضرائب في حدود الدخل القومي وتركيبته دون المساس بالاعتبارات الاجتماعية لدافعي الضرائب"، ويعود سبب ضعف الجهد الضريبي إلى ما يلي:
 - أ- انخفاض مستوى الدخل القومي ونصيب الفرد منه.
 - ب- معظم النظم الاقتصادية في الدول النامية تعطي دورا أكبر للدولة من دور السوق في تخصيص الموارد.
 - ج- كثرة الإعفاءات الضريبية في السياسة الضريبية.
 - د- ضعف الجهاز التنظيمي والإداري للهيئة المخولة بتحصيل الضرائب.

- 2- **اختلال الهيكل الضريبي:** يرتفع النصيب النسبي للضرائب على الإنتاج والإنفاق والاستهلاك والتجارة الخارجية من إجمالي الإيرادات الضريبية في الدول النامية ، بعكس الدول المتقدمة التي تعتمد أنواعا أخرى، كالضرائب على الدخل من العمل أو الربح من الملكية أو فائدة رأس المال والثروة.
- 3- **المعالجة غير الكافية لقضية العدالة:** يعاني النظام الضريبي في العديد من الدول النامية من عدم العدالة حيث يتحمل أصحاب الدخل الصغيرة والمحدودة قدرا كبيرا من الضرائب في كثير من الحالات تكون ضرائب الدخل الشخصي مفروضة على الدخل الصغيرة جدا وغياب العدالة الرأس مالية؛ ومن جهة أخرى هناك عدم عدالة من حيث المحتوى أي ما يدخل في حساب الضريبة على الدخل.
- 4- **ضعف الجهاز الإداري:** هناك نقص كبير في معظم الدول العربية في المعلومات والبيانات المالية التي تعكس بالدرجة الأولى ضعف الجهاز الإداري ، مما يؤدي إلى التهرب الضريبي إضافة للفساد الإداري.

¹ شبحي حسين، عتيق علي، **سياسات إصلاح النظام الحثائي: دراسة حالة الجزائر**، مخبر متطلبات تأهيل وتنمية الإقتصاديات الناشئة في ظل الإنفتاح الإقتصادي العالمية، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، مجلة المنهل الإقتصادي، المجلد: 05، العدد: 01، سنة 2022، ص 666-ص 668.

ثانياً-مجالات الإصلاح الضريبي:ومن بين مجالات الإصلاح الضريبي نذكر مايلي¹

1-توسيع الوعاء الضريبي: ويتم هذا التوسيع من خلال طريقتين الأولى هي خلق أدوات جديدة لتشمل

الضرائب أنواعا جديدة من الضرائب على الدخول أو السلع الاستهلاكية ، والطريقة الثانية فهي زيادة كفاءة النظام بما يسمح للوصول إلى تغطية شرائح لم تكن مغطاة بالسابق.

2-ترشيد معدل الضريبة : وتعني تقليل الفوارق بين معدلات الضريبة في الهيكل الضريبي ، ومن أهم متطلبات القيام بهذه العملية هو توافر المعلومات الدقيقة التي تسمح بالتفريق بين الأوعية الفرعية أو الجزئية.

3-الانسجام بين الأدوات الضريبية:وتحقيق ذلك الانسجام يعني أن عملية إصلاح نوع واحد من الضرائب لا يكون على حساب نوع آخر، بل يجب أن يكون هناك تنسيق بينهما.

4-تحسين أداء الجهاز الإداري لزيادة فاعليته وقدرته على التكيف مع الإصلاحات الجديدة.

الفرع الثالث:تقييم أثر الإصلاحات الضريبية على الدخل الإجمالي

جاءت هذه الإصلاحات للتقليل من الفوارق الإجتماعية بين طبقات المجتمع بإعادة توزيع الدخل والثروة بما يحقق العدالة الإجتماعية ومكافحة كل أشكال الفقر والحرمان وبالتطرق إلى العدالة الضريبية يسعى النظام الضريبي إلى تحقيقه وإن تحديد مفهوم العدالة الضريبية أمر في غاية الصعوبة إذا ما يمكن أن يراه شخص ما عادلا قد يكون في نظر شخص آخر غير عادل وبهذا فالعدالة مفهوم ذاتي غامض ونسبي غير أنه يمكن للضريبة أن تساهم في تحقيقها بإعتبارها من بين أهم أدوات السياسة المالية،ويقتضي تحقيق العدالة الإجتماعية المرور بتحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين بتوزيع الأعباء المالية على أساس قواعد ومبادئ تحقق لهم العدالة ، حيث أن تحقيق العدالة الضريبية يساهم في تحقيق العدالة الإجتماعية وبعبارة أخرى فإن العدالة الضريبية هي جزء من العدالة الإجتماعية.

وعليه فإن ما سينصب عليه محور إهتمامنا هو تقييم برنامج الإصلاحات الضريبية ومساهمتها في تحقيق العدالة الإجتماعية خاصة ماتعلق منها بالضرائب المستحدثة الضريبة على الدخل الإجمالي.

¹شبحي حسين،عتيق لعللي،**مراجع نفسه**،ص668و669.

أولاً- إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي وتحقيق العدالة الضريبية: إن هدف الإصلاحات الجبائية على الدخل الإجمالي هو زيادة الحصيلة الضريبية وهو الهدف المالي لها إلا أنها راعت الجوانب الإجتماعية وجاءت الإصلاحات لإزالة العديد من المشاكل الإجتماعية حيث سعى المشرع الجبائي الجزائري إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال تخفيف العبئ الضريبي على أفراد المجتمع الخاضعين للضريبة وكذا تحقيق العدالة في توزيع الدخل وتحقيق العدالة الإجتماعية ويمكننا باستخدام مجموعة من المؤشرات الحكم على مدى نجاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية والإجتماعية.¹

ثانياً- مؤشرات نجاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية:

إن تحقيق العدالة الضريبية يعد بمثابة التمهيد إلى تحقيق العدالة الإجتماعية لذا فهناك مجموعة من المؤشرات الدالة على تحقق العدالة الضريبية ومن ثم العدالة الإجتماعية كما أن هذه المؤشرات ما هي إلا وسائل تحقيق ذلك ونذكر منها مايلي:

1- إرتفاع الحد الأدنى من الدخل المعفي من الضريبة: يعد هذا العنصر من المؤشرات الدالة على إحترام مبدأ من مبادئ العدالة الضريبية إذ راعى المشرع الجزائري من خلال إصلاحات إعفاء الحد الأدنى من الدخل ، وعرف هذا الأخير العديد من التغيرات بإرتفاع عبر قوانين المالية المتعاقبة وذلك لمواكبة التغيرات الحاصلة

لذا شهد الحد الأدنى من الدخل المعفي من الضريبة على الدخل الإجمالي في الجزائر تطورات عديدة حيث قدر هذا الأخير بـ: 60 000 دج سنة 1999 و 120 000 دج سنة 2008 ليصل إلى 240 000 دج سنة 2022 وهي آخر سنة شهدت تعديل الحد الأدنى من الدخل المعفي من الضريبة والجدول التالي يلخص هذه التطورات.

الجدول رقم (01-01): تطورات الحد الأدنى من الدخل المعفي من الضريبة

السنة	البيان
1999	الحد الأدنى السنوي من الدخل المعفي من الضريبة 60 000
2008	120 000
2022	240 000

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على قوانين المالية لسنة 1999، 2008، 2022

¹ عبد الهادي مختار بن الحاج، جلول ياسين، الإصلاحات الجبائية ومراعاة مفاهيم العدالة الإجتماعية (حالة النظام الجبائي الجزائري) مجلة دراسات جبائية المجلد 11/ العدد 1، سنة 2022، ص 139 وص 140.

2-رفع حد الإعفاء الشخصي بالنسبة للمرتبات والأجور: برز إهتمام المشرع الجبائي الجزائري بهذا العنصر من خلال رفعه من: 18 000 دج سنة 2008 ليصل إلى 30 000 دج في آخر تعديل تضمنه قانون المالية لسنة 2022، وكان هدف المشرع الجبائي الجزائري من هذا هو ضمان حد أدنى من الدخل معفي من الضريبة، ويراعي الظروف المعيشية للمكلف والتي تتسم بعدم الإستقرار والتغير فهي تتغير مثلا بتغير مستويات الأسعار وبتغير الحالة الإجتماعية للمكلفين وهو ما يؤدي إلى التخفيف من الأعباء الضريبية على المكلفين بالضريبة وزيادة دخولهم.

وبالإضافة إلى الإعفاءات السابقة والرامية إلى تحقيق هدفي العدالة الضريبية والإجتماعية هناك إعفاءات أخرى أقرتها إصلاحات الضريبة على الدخل الإجمالي والتي تنص في نفس السياق من أهمها منح البطالة - التعويضات والمنح المدفوعة.

المبحث الثاني: مدخل للعدالة الضريبية

العدالة الضريبة هي أساس تقييم النظام الضريبي، و تعتبر هدفا أساسيا في النظام الضريبي يتم على ضوءها تحديد مدى التفاوت بين الممولين في مقدار دخولهم و ثرواتهم ، فهي المبدأ الجوهرى في المبادئ الضريبية وهي شرطٌ ضروري لتحقيق التوازن بين مصلحة الدولة و مصلحة المكلفين باعتبارها ضمانا حقيقية لهم في إجحاف الأعباء الضريبية بهم.

المطلب الأول: ماهية العدالة الضريبية

سنتناول في المطلب مفهوم العدالة الضريبية وخصائصها

الفرع الأول : مفهوم العدالة الضريبية وخصائصها:

أولاً- مفهوم العدالة الضريبية: هي توزيع العبئ الضريبي على الأفراد والمشروعات توزيعا عادلا والمقدرة على الدفع هي القدرة النقدية، أي القوة الشرائية الضرورية للوفاء بالإلتزام الضريبي، فهي تتخذ معنى التضحية الشخصية بالمنفعة (أي الإشباع) معيارا للعدالة الضريبية، لأن الممول يحرم من الإستخدامات البديلة للمبلغ الذي دفعه ضريبة، وبمعنى آخر فإن المقدرة التكليفية للشخص، ومن ثم قدرته على الدفع، تزداد كلما كان دخله مرتفعا، ففي حين يخصص أصحاب الدخل المحدودة دخولهم كلها أو معظمها لإشباع حاجاتهم الضرورية، بينما يبقى لأصحاب الدخل المرتفعة فائض يستثمر أو يخصص للإنفاق الكمالى، وهي

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

إستخدامات منفعتها أقل من إشباع الحاجات الضرورية، ولذلك تقتضي العدالة أن يدفعوا قدرا أكبر من الضرائب.¹

كما تعني العدالة الضريبية أن يساهم جميع الأفراد في أداء الضريبة بما يتناسب وقدراتهم المالية حيث يجب أن يتحمل جميع المكلفين عبئ الضريبة من محاباة أو تفضيل.²

ثانيا- خصائص العدالة الضريبية: ومن بين خصائصها نذكر مايلي:

- تعتبر صفةً من الصفات القانونية التي تتميز بها الضرائب، ويجب أن يتم تطبيقها على جميع السكان دون استثناء.

- تخضع العدالة الضريبية لإشرافٍ مباشرٍ من قبل السلطات الحكومية، حتى يتم تنفيذ القانون الضريبي بشكلٍ ناجح.

- ترتبط بإعلان الدولة للبيان الضريبي العام، سواء في الصحف المحلية، أو المواقع الإلكترونية التابعة للوزارة، أو الهيئة المسؤولة عن الضرائب.

- تعتمد على مجموعةٍ من تشريعات القانون، والتي تنفَّذ وفقاً لأحكام سلطة الضريبة العامة في الدولة.

- تُراعي الظروف، والتغيرات الاقتصادية التي تؤثر على المجتمع.

الفرع الثاني: مبادئ ومقومات تحقيق العدالة الضريبية:

أولاً- مبادئ العدالة الضريبية: تكمن أهم مبادئ العدالة الضريبية فيمايلي:³

1- مبدأ العدالة الضريبية الأفقية: وهي تعني معاملة الأفراد ذوي الظروف الاقتصادية المتماثلة معاملة ضريبة مماثلة، حيث أن المعاملة المماثلة أو المتساوية للأفراد في نفس الظروف تساعد في تحديد العلاقة بين سعر الضريبة وموضوع الضريبة، فإذا أخذ الدخل كأساس لتحديد الضريبة، فإن الأفراد أصحاب المداخيل المتساوية (بالإضافة إلى تساوي الأعباء الأخرى) يجب أن يتحملوا مقدار متساويا من الضرائب.

¹ نيق بويكر، مخلوفي الطاهر، بدرابي يحي، دراسة مدى تحقق العدالة الضريبية في الواقع- الضريبة على الدخل نموذجاً، محاد العلوم الإدارية والمالية المجلد: 05، العدد 01، سنة 2021، ص 308-ص 309.

² يوسف قاشي، "العدالة الضريبية في الجزائر مع الإشارة لما جاء في قانون المالية لسنة 2022"، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية المجلد: 06، العدد: 01، سنة 2022، ص 236.

³ كشيبي حسين، العدالة الضريبة كمدخل لتحقيق العدالة الاجتماعية- مع الإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06، العدد 01، سنة 2021، ص 363 وص 364.

2- مبدأ العدالة الضريبية (الرأسيّة) (العموديّة): وتعني معاملة الأفراد ذوي الظروف الاقتصادية المختلفة

معاملة ضريبية مختلفة وهو ما يتماشى ومبدأ القدرة التكاليفية، الأمر الذي يستلزم التصاعد في معدلات الضريبة، كما أن تحقق العدالة الضريبية الرأسيّة مرهون بوجود ارتباط قوي بين مستوى دخل الفرد ومستوى رفاهيته، الأمر الذي يساعد واضعي السياسات الضريبية على تصميم نظام ضريبي أمثل.

ثانياً- مقومات تحقيق العدالة الضريبية: بعد تطرقنا إلى مفهوم العدالة الضريبية وخصائصها ومبادئها سوف نتطرق إلى المقومات التي يستند عليها في تحقيق هذه العدالة، ولأجل ذلك لابد من توفر ثلاثة أركان تتمثل في:¹

1- عمومية الضريبة: يقصد بعمومية (شمولية) الضريبة أن يتم فرضها على جميع الأشخاص والأموال دون إعفاء لأي كان إلا بمقتضى نص صريح يجيز الإعفاء الضريبي، ويتجلى مبدأ العمومية من خلال:

1-1- العمومية الشخصية: بمعنى أن يتم فرض الضرائب على جميع الأشخاص المرتبطين بالدولة متى توفرت شروط الإخضاع الضريبي مع إستثناء الإعفاءات المنصوص عليها قانونياً نظراً لإعتبارات إجتماعية أو إقتصادية أو سياسية، ويبدأ العمومية الشخصية منطقة في التشريعات الضريبية على أساس نظرية التضامن التي تكون بين أفراد المجتمع، حيث يساهم جميع الرعايا الذين لهم رابطة قانونية مع الدولة في تحمل الأعباء العامة من خلال المشاركة في دفع الضرائب، وبمقتضى ذلك يساهم مواطني الدولة سواء الموجودين في إقليمها أو خارجه في الأعباء العامة.

1-2- العمومية المادية: يقصد بها أن يتم إخضاع جميع الأموال مهما اختلفت مسمياتها (دخل، رأسمال ثروة،... إلخ) دون تفرقة بينها للضريبة، إلا إذا وجد مبرر قانوني يدعو إلى هذا الإعفاء.

ومما تجدر الإشارة إليه أنه لا ينبغي فهم المعنى على طلاقة حاله، فعند قولنا إخضاع جميع الأشخاص والأموال إلى الضريبة فهذا لا يعني أن يتم فرض نفس الضريبة على كل الأشخاص والأموال دون تمييز، بل الواجب من باب العدالة أن يكون هناك تمييز في الإخضاع الضريبي سواء بين الأشخاص أو الأموال، فالتمييز بين الأشخاص يكون على أساس الأخذ بعين الإعتبار المقدرة التكاليفية والظروف الإجتماعية والإقتصادية للمكلف، أما بخصوص الأموال فإنه يجب أن يكون هناك تمييز في الفرض الضريبي حسب طبيعة المال الذي يختلف بين الدخل ورأس المال والثروة.

¹ يوسف قاشي، مرجع سبق ذكره، ص 239 - ص 241

2- شخصية الضريبة: حتى يتم الوصول إلى العدالة الضريبية المنشودة فلا بد من تبني مبدأ شخصية الضريبة فضلا عن مبدأ العمومية، فالضريبة الشخصية هي تلك الضريبة التي تراعي ظروف المكلف وما يحيط به من ظروف، وتعد الضرائب الشخصية على عكس الضرائب العينية التي لا تراعي ظروف المكلف بالضريبة أكثر تحقيقا للعدالة، ويرى بعض الباحثين أن شخصية الضريبة تتفق مع الفكرة الحديثة للعدالة المالية، حيث تطورت الضريبة الشخصية مع تطور النظم الضريبية الحديثة والتي تتجلى مظاهرها في إعفاء حد أدنى للمعيشة وإعفاء الأعباء العائلية والتي تعتبر من أهم السياسات التي تسهم في تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين.

إن تطبيق مبدأ شخصية الضريبة نراه ممكنا في حالة الضرائب المباشرة، أين يكمن الأخذ بعين الاعتبار ظروف المكلف الشخصية، بينما في حالة الضرائب المباشرة فلا وجود لمبدأ الشخصية طالما أن فرض الضرائب غير المباشرة لا يعتمد بالمركز الاجتماعي للمكلف، وعلى هذا فإن النظم الضريبية العادلة تتجه إلى توسيع نطاق الضرائب المباشرة على حساب الضرائب غير المباشرة.

3- تجنب الإزدواج الضريبي: يعرف على أنه فرض ضريبة واحدة نفس الشخص المكلف بالضريبة أكثر من مرة خلال نفس المدة وعلى نفس المادة الخاضعة للضريبة، ولكي نكون أمام حالة الإزدواج الضريبي لا بد من توفر شروط تحققه، والمتمثلة فيما يلي:

أ- وحدة المكلف: أي أن تفرض ضريبتين على نفس الشخص المكلف، سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا.

ب- وحدة المادة الخاضعة للضريبة: أي أن تكون المادة الخاضعة للضريبتين واحدة، فلا تعتبر حالة ازدواج ضريبي خضوع مداخيل المكلف للضريبة على الدخل الإجمالي، وخضوع تعاملاته المحققة لهذا الدخل لضريبة الرسم على القيمة المضافة، لأن الضريبتين مختلفتين.

ج- أن تكون نفس الضريبة: بمعنى أن تفرض على نفس الوعاء أكثر من ضريبة لا تختلفان عن بعضهما البعض.

د- وحدة المدة: لكي تتحقق حالة الإزدواج الضريبي لا بد أن يكون نفس الوعاء لنفس الشخص فرضت عليه نفس الضريبة أكثر من مرة في مدة واحدة.

إن الإزدواج الضريبي في التشريع الضريبي الواحد نادر الحدوث، اللهم إلا إذا كان عن إرادة مقصودة من أجل معالجة مشكلة معينة أو مواجهة أزمة مالية مؤقتة تحل بالدولة، أو نتيجة تعدد جهات الفرض الضريبي.

4-الإعتماد على الضرائب التصاعدية: الضريبة التصاعدية هي تلك الضريبة التي يتزايد معدلها بتزايد الدخل الخاضع لها، حيث يتضمن نظام تصاعدية الضريبة مستويات أكبر من العدالة الضريبية لأنه يسمح للدولة بفرض ضرائب أعلى على الدخل المرتفعة، وفي هذا الإطار يمكن الإشارة إلى أنه هناك التصاعدية الإجمالية والتصاعدية بالشرائح، فالتصاعدية الإجمالية تعبر عن تقسيم الدخل إلى طبقات وكل طبقة يفرض عليها معدل معين، بينما التصاعدية بالشرائح تقوم على أساس تقسيم الدخل إلى شرائح- قد تكون متساوية أو غير متساوية-على أن تخضع كل شريحة إلى معدل معين يتزايد بتزايد الشرائح المكونة للدخل، والجدير بالذكر أن تطبيق الضريبة التصاعدية يكون في الضرائب المباشرة من دون الضرائب غير المباشرة التي تفرض دون النظر إلى مركز المكلف بالضريبة.

5-توسيع الأوعية الضريبية: إن محدودية الأوعية الضريبية يؤثر على تحقيق العدالة الضريبية، حيث ينتج عن ذلك تحمل جزء الضرائب من طرف عدد قليل من الممولين، وعليه فإن تحقيق العدالة الضريبية يستوجب تبني سياسات لتوسيع القاعدة الضريبية من خلال:

أ-دمج أنشطة القطاع غير الرسمي في القطاع الرسمي وإخضاعها للضريبة وإستخدام كافة الإمتيازات لتسهيل هذا الإندماج، بما يحقق الشمولية في مضلة الضمان الإجتماعي وتسهيل إجراءات تسجيل المشروعات، وفرض معدلات ضريبية عادلة وبسيطة على هذه الأنشطة وإلزام أصحاب المهن الحرفية بإستخدام الفواتير .

ب-المراجعة المستمرة لهيكل الإعفاءات الضريبية بما ينسجم مع الأولويات الإقتصادية للدولة وإعتبرات تمويل الإنفاق العام، خصوصاً في ظل إتساع نطاق الإعفاءات الضريبية بشكل كبير بدون وجود تقييم للأثر الإقتصادي لها على مستوى الإقتصاد الكلي مقابل التكلفة المرتبطة بها ممثلة في الحصيلة الضريبية المتنازل عنها.

ج-إخضاع المبيعات الإلكترونية للضرائب خاصة في ظل تنامي هذه المبيعات في الوقت الراهن.

6-فرض الضريبة على الدخل الصافي: من باب العدالة الضريبية يجب أن يتم أخذ بعين الإعتبار التكاليف المتحملة في سبيل تحقيق الدخل أو الربح الخاضع للضريبة، فلا بد أن يتم خصم هذه التكاليف، لأنه من غير الممكن فرض الضريبة على إجمالي الدخل أو إجمالي الإيرادات دون الأخذ بعين الإعتبار التكاليف والنفقات المتحملة، حيث أن أخذ هذه التكاليف والنفقات بعين الإعتبار قد يجعل الشخص لا يدفع أية ضريبة كون صافي الدخل سالبا أو معدوما.

المطلب الثاني: تأثير تطور ضريبة الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية

الفرع الأول: تطور الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2022

كشفت المديرية العامة للضرائب عن السلم الجديد للضريبة على الدخل الإجمالي بعد تخفيضها في إطار قانون المالية لسنة 2022.

أولا- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية IRG/BIC

- فقد عدل قانون المالية 2022 السلم التدريجي للضريبة على الدخل الإجمالي المحدد في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بشكل يسمح بتخفيض هذه الضريبة التي تتطور وفقا للراتب الخاضع للضريبة وليس صافي الراتب.

وعليه فإن المادة 31 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحدد معدلات تدريجية على ستة مستويات.

ويتعلق الأمر بالمستوى أقل من 240 000 دينار/سنويا (20 000 دينار شهريا) والذي سيتم إعفاؤه كليا من الضريبة على الدخل الإجمالي والمستوى ما بين 240 001 و 480 000 دج/سنويا الذي يخضع لضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 23% والمستوى ما بين 480 001 و 960 000 دج/سنويا الذي يخضع لضريبة بنسبة 27% والمستوى ما بين 960 001 و 1 920 000 دج تخضع لـ 30 %، والمستوى الذي يتراوح ما بين 1 920 001 و 3 840 000 دج/سنويا يخضع لـ 33%، أما المستوى الذي يزيد عن 3840 000 دج/سنويا (32 مليون سنتيم شهريا فيخضع للضريبة في حدود 35%).

تجدر الإشارة إلى أن السلم القديم لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي كان يحتوي أربعة مستويات في حساب المستوى الذي يقل عن 120 000 دينار/سنويا الذي تم إعفاؤه من الضريبة على الدخل الإجمالي والمستوى الذي يتراوح ما بين 120 001 و 360 000 دج/سنويا الذي خاضعا بنسبة 20 % والمستوى ما بين 360 001 و 1 440 000 دج/سنويا يخضع لضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 30% وأخيرا المستوى الذي يزيد عن 1 440 000 دج/سنويا والذي كان خاضعا للضريبة بنسبة 35%.

وتأتي هذه المراجعة الشاملة للضريبة للحفاظ على القدرة الشرائية للمواطنين

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

الجدول رقم (01-02): الجدول التصاعدي السنوي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي قبل سنة 2022

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)
0%	لا يتجاوز 120 000
20%	من 120 001 - 360 000
30%	من 360 001 - 1 440 000
35%	يفوق 1 440 00

المصدر: قانون المالية لسنة 2008 إلى غاية 2021

الجدول رقم (01-03): الجدول التصاعدي السنوي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2022

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)
0%	لا يتجاوز 240 000
23%	من 240 001 - 480 000
27%	من 480 001 - 960 000
30%	من 960 001 - 1 920 000
33%	من 1 920 001 - 3 840 000
35%	أكثر من 3 840 00

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة لسنة 2022

يتم دفع الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية عن طريق نظام التسبيقات على الحساب بأداء إلى قابض الضرائب المختص بواسطة إشعار بالدفع لتسبيقين الأول من 20 فيفري إلى 20 مارس والثانية من 20 ماي إلى 20 جوان مع دفع رصيد للتصفية قبل 20 ماي من السنة (ن+1) وذلك كما تنص عليه المادة 355 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022.¹

يتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف المكلفين بالضريبة ويدفع المبلغ الموافق أيضا بواسطة إشعار بالدفع في أجل أقصاه اليوم العشرون (20) من الشهر الذي يلي أجل لإيداع التصريح.²

¹ المادة 355 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة لسنة 2022، ص 120.

² المادة 76 من قانون المالية لسنة 2021، ص 31.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

الجدول رقم (01-04): يوضح توزيع دفع تسبيقات الضريبة على الدخل الإجمالي وكذا طريقة حساب مبالغها

التسبيق	فترة دفع التسبيق رصيد التصفية	طريقة الحساب
التسبيق الأول	من 02/20 إلى 03/20	30 % من الضريبة لسنة ن-2
التسبيق الثاني	من 05/20 إلى 06/20	30 % من الضريبة لسنة ن-1
رصيد التصفية	من 05/01 إلى 05/20	مبلغ IRG مبلغ التسبيق

المصدر: من إعداد الطالبين طبقاً للمادة 355 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة لسنة

2022

ثانياً-أرباح المهن غير التجارية IRG/BNC: تجدر الإشارة إلى أن أصحاب المهن الحرة كانوا قبل سنة 2015 يخضعون لنظام التصريح المراقب، ثم ابتداءً من سنة 2015 أصبحوا يخضعون لنظام الضريبة الجزافية بمعدل 12% حتى صدور قانون المالية لسنة 2022 أين أصبحوا يخضعون للنظام المبسط وعلى هذا الأساس فإنهم يستفيدون من قرض إبتدائي بخصوص الرسم على القيمة المضافة على مخزون المواد الأولية ووسائل التغليف والمنتجات الموجهة لممارسة نشاطاتهم.

* يستفيد أصحاب المهن الحرة من خصم جزافي يقدر بـ: 10% من إجمالي الإيرادات المصرح بها في حالة عدم وجود مبررات لجميع النفقات الضرورية لممارسة المهنة غير التجارية.
* يتعرض أصحاب المهن غير التجارية لعقوبة جبائية قدرها: 50 000 في حالة عدم مسكهم للدفاتر والسجلات المحاسبية الملزمين بها علاوة على إخضاعهم تلقائياً للضريبة في حالة عدم إكتتابهم للتصريحات الجبائية.

* تجدر الإشارة إلى أن قانون المالية لسنة 2022 إستثنى أصحاب المهن غير التجارية من الخضوع للرسم على النشاط المهني، مما يجعلهم غير معنيين أصلاً بهذا الرسم من ناحية التصريح ولا من ناحية الدفع.
* يتم دفع الضريبة على أرباح المهن غير التجارية عن طريق أداء تسبيقات لدى قابض الضرائب التابع له مكان ممارسة المهنة غير التجارية أي بنفس الطريقة يتم بها دفع الضريبة على أرباح التجارية والصناعية كما أنهم يخضعون لنفس العقوبات الجبائية التي يخضع لها التابعون لنظام الحقيقي من حيث تأخير التصريحات الجبائية غياب التصريحات الجبائية وكذا تقديم تصريحات جبائية كاذبة أو ناقصة.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

ثالثا- الضريبة على الدخل الإجمالي للرواتب والأجور/IRG/S: تحسب الضريبة على الدخل

الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي التالي حسب قانون المالية 2018

الجدول رقم (01-05): الجدول التصاعدي الشهري لسنة 2018

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)
0%	لا يتجاوز 10 000
20%	من 10 001 - 30 000
30%	من 30 001 - 120 000
35%	أكثر من 120 000

المصدر: من إعداد الطالبتين حسب نص المادة 104 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة لسنة

2018

تستفيد المداخل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية يساوي نسبة 40% غير أنه لا يمكن أن يقل هذا التخفيض عن 12 000 دج/سنويا أو يزيد عن 18 000 دج/سنويا أي ما بين 1 000 دج و 1 500 دج/شهريا.

وفضلا عن ذلك تستفيد مداخل العمال المعوقين حركيا أو عقليا أو المكفوفين أو الصم البكم وكذا العمال المتقاعدين التابعين للنظام العام من تخفيض إضافي في مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي في حدود 1 000 دج/شهريا ما يعادل:

-80% بالنسبة لدخل أكثر من 20 000 دج أو يساويه وأقل من 25 000 دج.

-60% بالنسبة لدخل أكثر من 25 000 دج أو يساويه وأقل من 30 000 دج.

-30% بالنسبة لدخل أكثر من 30 000 دج أو يساويه وأقل من 35 000 دج.

-10% بالنسبة لدخل أكثر من 35 000 دج أو يساويه وأقل من 40 000 دج.

وفضلا عن ذلك يطبق تخفيض قدره 20% على المرتبات المدفوعة بعنوان عقد للخبرة أو التكوين.¹

* وحسب ما جاء به قانون المالية لسنة 2020

تستفيد المداخل التي تفوق المبلغ 30 000 ويقل عن 35 000 من تخفيض إضافي.

تحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل وفق الصيغة الآتية

¹ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدلة بموجب المادة 5 من قانون المالية لسنة 2018، ص 26.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

الضريبة على الدخل الإجمالي = الضريبة على الدخل الإجمالي وفق التخفيض الأول $\times (3/8) - (3/20\ 000)$ وعلاوة على ذلك تستفيد المداخيل التي تفوق 35 000 وتقل عن 42 000 وفق الصيغة الآتية :

الضريبة على الدخل الإجمالي = الضريبة على الدخل الإجمالي وفق التخفيض الأول $\times (3/5) - (3/12\ 500)$.
*كما تطبق تخفيضات الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور لسنة 2021:

- تستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخيل التي لا تتعدى 30 000 دج
- تستفيد من تخفيض ثاني إضافي المداخيل التي تفوق مبلغ 30 000 دج وتقل عن 35 000 دج تحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة حسب الصيغة التالية:

الضريبة على الدخل الإجمالي = الضريبة على الدخل الإجمالي حسب التخفيض الأول $\times (51/137) - (8/27\ 925)$

بالنسبة للمداخيل التي تفوق 30 000 دج وتقل عن 42 500 دج بالنسبة للعمال ذوي الإعاقة الحركية أو العقلية أو المكفوفين أو الصم البكم وكذا العمال المتعاقدين الخاضعين للنظام العام فإنها تستفيد من تخفيض صافي على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي على ألا يتراكم مع التخفيض الثاني المذكور أعلاه. وتحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل وفقا للصيغة الثانية:

الضريبة على الدخل الإجمالي = الضريبة على الدخل الإجمالي حسب التخفيض الأول $\times (61/93) - (41/21\ 381)^1$

الجدول رقم (01-06): الجدول التصاعدي الشهري لسنة 2022

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)
0%	لا يتجاوز 20 000
23%	من 20 001 - 40 000
27%	من 40 001 - 80 000
30%	من 80 001 - 160 000
33%	من 160 001 - 320 000
35%	أكثر من 320 000

المصدر: من إعداد الطالبتين حسب المادة من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة لسنة 2022

¹المادة 104 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021، ص 38.

رابعاً-المداهيل الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية IRG/LOC

تخضع المداهيل المتأتية من الإيجار المدني للأحكام العقارية ذات الإستعمال السكني والمهني المذكورة في المادة 42 للضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2018 بمعدل:

-7% محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة بناء على مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداهيل المتأتية من إيجار السكنات ذات الإستعمال الجماعي.

-10% محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة بناء على مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداهيل المتأتية من إيجار السكنات ذات الإستعمال الفردي.

-15% محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة بناء على مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداهيل المتأتية من إيجار المحلات ذات الإستعمال التجاري أو المهني يطبق هذا المعدل أيضا على العقود المبرمة على الشركات.¹

وعدلت في سنة 2021 بإضافة:

-15% محررة من الضريبة وتحسب هذه النسبة بناء على مبلغ الإيجار الإجمالي للعقارات غير المبنية، ويخفض هذا المعدل إلى 10% فيما يتعلق بعمليات التأجير ذات الإستعمال الفلاحي.

*وجاء قانون المالية لسنة 2022 وعدل مايلي:

تخضع المداهيل المتأتية من تأجير العقارات المبنية وغير المبنية للإخضاع النهائي ذو طابع تحرري أو لإخضاع مؤقت معإعتبره كقرض ضريبي يحمل على الإخضاع النهائي، وذلك حسب المبلغ السنوي للإيجار وذلك كمايلي:

يخضع مبلغ الإيجار السنوي الإجمالي الذي يساوي أو يقل عن 600 000 دج، بمعدل محرر من الضريبة يقدر ب:

-7% يحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية بالنسبة للمداهيل المتأتية من إيجار ذي طابع سكني.

-15% يحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية بالنسبة للمداهيل المتأتية من إيجار ذي طابع تجاري أو مهني غير مزود بأثاث ومعدات ضرورية لإستغلاله، كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع الشركات.

-15% تحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية بالنسبة للأحكام غير المبنية يخفض هذا المعدل إلى 10% بالنسبة للإيجارات الفلاحية.

¹ المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدلة بموجب 5 من قانون المالية لسنة 2014، ص

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

* إخضاع مؤقت للضريبة بمعدل 7% لمبلغ الإيجارات السنوية الإجمالية الذي يتجاوز 600 000 دج والذي يتم خصمه من الإخضاع الضريبي النهائي للدخل الإجمالي الذي تعده المصالح الجبائية التابع لها موطن تكليف الخاضع للضريبة.

خامسا- الضرائب على فائض القيمة للتنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير

المبنية (ISPV): تتميز الضريبة على فائض القيمة بأنها ضريبة ذات طابع إستثنائي على خلاق الضرائب التي رأيناها من قبل والتي تتميز بالدورية من حيث التصريح أو الدفع الدفع، حيث أنها تطبق في حالة واحدة وهي حالة التنازل بمقابل عن عقارات مبنية أو غير مبنية أو عن أوراق مالية.

وتجدر الإشارة إلى أن هذه الضريبة كان معمولاً بها قبل سنة 2009 وتم إلغاؤها بموجب قانون المالية لسنة 2009.¹

إلا أن المشرع ورغبة منه في تحقيق العدالة الجبائية وكذا البحث عن موارد جديدة للخرينة العامة، أعاد العمل بهذه الضريبة في سنة 2017 التي تفرض على فئة معينة وهم الأشخاص الطبيعيون الذين يتنازلون عن عقارات مبنية وغير مبنية.²

سنة 2018

يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة من الفرق الإيجابي بين سعر التنازل عن الملك وسعر الإقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل ويمكن للإدارة زيادة على ذلك أن تعيد تقويم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية طبقاً لقيمتها التجارية الحقيقية.³

* كما لا تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن السكنات الجماعية التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي التي دامت حيازتها مدة لا تفوق 10 سنوات.⁴

* تخضع فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية بمعدل 5% محرر من الضريبة.⁵

¹ المادتين 02،03 من قانون المالية لسنة 2009 جريدة الرسمية العدد 74.

² المادتين 02،03 من قانون المالية لسنة 2017 جريدة الرسمية العدد 77.

³ المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدلة بموجب المادة 03 من قانون المالية لسنة 2018، ص 20.

⁴ المادة 79 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018، ص 20.

⁵ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدلة بموجب المادة 5 من قانون المالية لسنة 2018، ص 27.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

سنة 2021: يستفيد الدخل الخاضع للضريبة من تخفيض مبلغ حوالي 5% سنويا ابتداء من السنة الثالثة(03) من تاريخ حيازة العقار وذلك في حدود 50%.¹

* تخضع فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أوغير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية بمعدل 15% محرر من الضريبة.²

سنة 2022

*يخفض سعر التنازل من مبلغ الحقوق والرسوم المدفوعة والمصاريف المثبتة قانونيا التي يتحملها البائع أثناء هذه العملية تضاف إلى سعر الإقتناء أو قيمة الإنشاء،مصاريف الإقتناء والصيانة والتحسين المثبتة قانونيا وذلك في حدود 30% من سعر الإقتناء.³

*يستفيد من تخفيض 5% سنويا ابتداء من السنة الثالثة(03) من تاريخ حيازة العقار وذلك في حدود 50%.

* تخضع لنسبة 15%محررة من الضريبة.

* يستفيد من تخفيض ضريبي قدره 50% التنازلات عن السكنات الجماعية التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي.⁴

أما عن طريقة دفع الضريبة على فائض القيمة يتعين وجوبا على المكلفين بالضريبة الذين يحققون فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية والغير المبنية وكذا فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأوراق المالية أن يقوموا من تلقاء أنفسهم بعملية حساب فائض القيمة ودفع الضريبة على فائض القيمة الناتجة عن ذلك في أجل لا يتعدى الثلاثون(30) يوما ابتداء من تاريخ إبرام عقد البيع لدى قباضة الضرائب التابع لها العقار المتنازل عنه(باستعمال نموذج G17)(ملحق رقم 01).

¹المادة 79 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ملغاة بموجب المادة 10 من قانون المالية لسنة 2021،ص28.

²المادة 104 الفقرة 5-أ من قانون الضرائب والرسوم المماثلة لسنة 2022،ص39.

³المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة معدلة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2022،ص28.

⁴المادة 104 الفقرة 5-ب من قانون الضرائب والرسوم المماثلة لسنة 2022،ص39.

الفرع الثاني:تأثر تطور ضريبة الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية وفقا لقانون المالية لسنة 2022

أولا-تأثيرات إيجابية: تسعى الحكومة الجزائرية منذ بداية الإصلاحات على الضريبة لدخل الإجمالي إلى إيجاد تطبيق ملائم يحقق العدالة في الأجور دون أن يؤثر ذلك على إيرادات الدولة ففي الفترة ما بين 2020-2022 التي تميزت بمخلفات الأزمة الصحية كوفيد19 على إقتصاد دول العالم وتراجع الإنتاج المحلي والعالمي.

ونص قانون المالية التكميلي 2020 على إعفاءات ضريبية معتبرة أهمها:

- 1-الرفع من الأجر الوطني الأدنى المضمون إلى 20 ألف دينار جزائري بالإضافة إلى إعفاء المداخيل التي تقل أو تساوي 30 ألف دينار جزائري من الإقتطاعالضريبي،وبالتالي يبقى تحسين في رواتب الموظفين.
- 2)-لتيأتي قانون المالية 2022 بعدة إجراءات لدعم الإستثمار في العديد من القطاعات ومراجعة شاملة لسلم الضريبي على الدخل الإجمالي،الذي جاء مع إرتفاع في سعر المحروقات إذ وصل سعر البرميل حوالي 100 دولارفي سنة 2022 وسبب الأزمة الروسية الأوكرانية قامت الدولة بتخصيص مبلغ لتمويل ضريبة الدخل الإجمالي إذ ساهمت الزيادات في الرفع من أجور الموظفين.
- 3)-وكل هذه الإصلاحات تهدف إلى تعزيز العدالة الضريبية من خلال التوزيع العادل للعبئ الضريبي في مختلف شرائح الدخل.

ثانيا-تأثيرات السلبية:قانون المالية التكميلي تم المصادقة عليه في ظل الركود الإقتصادي العالمي والأزمة الصحية والذي تسبب في تدهور الإقتصاد الوطني نظرا لتأثيره بزيادة العرض على الإقتصاد الجزائري وزيادة الإنفاق في قطاع الصحة بالخصوص.

من جهة ثانية نلاحظ أن المواطن يتخبط في مشكل الأسعار وندرة المواد الأساسية والمضاربة وهي بحاجة لزيادة الأجور تسمح له بالعيش الكريم.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

لقد تعددت الدراسات التي تناولت الإصلاحات و العدالة الضريبية وسبل تحقيقها في النظم الضريبية وسنحاول في هذا المبحث التطرق إلى عرض بعض الدراسات ذات الصلة بالموضوع والوقوف على النتائج التي توصلت إليها ومقارنتها بالأهداف التي تسعى دراستنا الحالية لتحقيقها.

المطلب الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالإصلاحات الضريبية:

وتتمثل فيما يلي:

الفرع الأول: دراسات محلية

1- دراسة (حاج سعيد يوسف - رابحي بوعبد الله)¹ مقال علمي بعنوان: « إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور بين هدفي الزيادة في الحصيلة المالية وتحقيق العدالة الضريبية في الجزائر (الفترة 1992- 2020 أنموذجا)».

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مضمون الإصلاحات التي مست ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات خلال الفترة 1992- 2020، ودراسة أثر هذه الإصلاحات على الحصيلة المالية وعلى تطبيق مبدأ العدالة الضريبية. وعليه فقد خلصت الدراسة إلى ارتفاع واضح للحصيلة المالية لضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور بسبب هذه الإصلاحات، كما كان اعتماد الجدول التصاعدي لحساب هذه الضريبة من خلال الإصلاحات مؤشرا إيجابيا في إرساء العدالة الضريبية بين المكلفين، إلا أن عدم تعديله منذ 2008 رغم الزيادات في الأجور أفقد الجدول الهدف الذي أنشأ من أجله.

وقد إعتد على المنهج الوصفي والمنهج التاريخي والمنهج التحليلي وكان من أبرز النتائج:

- ارتكزت إصلاحات ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور على الجدول التصاعدي لحساب هذه الضريبة من خلال التعديل في شرائحه ومعدلاته، وفي التخفيضات النسبية على الضريبة.

- لم يكن تأثير الإصلاحات بالكبير على الحصيلة المالية للضريبة خلال الفترة الأولى (1993- 2003) بسبب تناقص أعداد العمال بعد غلق عدد كبير من المؤسسات العمومية، ليظهر أثرها في الفترة الثانية (2004- 2019) أين شهدت الحصيلة ارتفاعا هاما.

¹ حاج سعيد يوسف و رابحي بوعبد الله ، سبق ذكره، ص 1180-ص1181.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

-رفع الحد الأدنى المعفى من الضريبة إلى 30 000 دج من خلال قانون المالية التكميلي 2020 يعتبر ردا للإعتبار لذوي الدخل الضعيفة ولقدرتهم الشرائية وتحقيقا لمبدأ العدالة الضريبية.

-اعتماد الجدول التصاعدي في حساب الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور مؤشر إيجابي في إرساء العدالة الضريبية بين الملكيين، إلا أن عدم تعديله منذ 2008 رغم الزيادات في الأجور أفقد الجدول قيمته والهدف الذي أنشأ من أجله.

2-دراسة(عبد الهادي مختار)¹مقال علمي بعنوان«إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي أحد أهم محاور الإصلاح الجبائي في الجزائر».

و تهدف هذه الدراسة إلى التمكين من الإحاطة بالمشكلة المطرحة، فعمل هذا البحث على إزالة الغموض عن مفهوم الإصلاح الضريبي كذا الضريبة على الدخل الإجمالي، وتبسيط الضوء على أهم التعديلات التي مست الضريبة على الدخل الإجمالي منذ سنة 1992.

وكان من أبرز النتائج المتوصل إليها:

-هناك إصلاح جوهري شمل النظام الجبائي الجزائري، تم من خلاله إستحداث مجموعة من الضرائب والتي من بينها الضريبة على الدخل الإجمالي والتي شهدت العديد من التعديلات منذ إستحداثها وكان الغرض من هذه التعديلات منذ إستحداثها وكان الغرض من هذه التعديلات هو توفير الحصيلة المالية إلى أن جاء التعديل الأخير لقانون المالية 2008 والذي يعد آخر تعديل للجدول التصاعدي المخصص لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي والذي راعى لبعد الإجتماعي برفعه لحد الإعفاء الضريبي ليصل إلى 120 000 دج لتستفيد منه غالبية فئات المجتمع الجزائري الميسورة الحال.

3-دراسة (آيت لعزیز فتيحة و بهناس عباس)²عبارة عن مقال علمي بعنوان:«الإصلاحات الجبائية في إطار قانون المالية ودورها في دعم وترقية الإستثمار في الجزائر».

وتهدف الدراسة إلى توضيح مدى إمكانية ومساهمة الدول الجزائرية في دعم وترقية الإستثمار من خلال مجموعة من الإصلاحات الجبائية وكذا المفاهيم المرتبطة بالإستثمار، ناهيك عن التطرق لأثر وإنعكاس الإصلاحات الجبائية على زيادة وتوجيه الإستثمار وجلب المستثمرين، وذلك بالتحليل واقع الإستثمار في الجزائر، القيام بتحليل الإحصائيات المتعلقة بالمشاريع الإستثمارية وتم الإعتماد على المنهج الوصفي كما

¹عبد الهادي مختار، إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي أحد أهم محاور الإصلاح الجبائي في الجزائر، مجلة البحوث العلمية في التشريعات

البيئية، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة تيارت، سنة 2016، ص12.

²آيت لعزیز فتيحة و بهناس عباس، الإصلاحات الجبائية في إطار قانون المالية ودورها في دعم وترقية الإستثمار في الجزائر، المجلة الجزائرية للمالية

العامة، المجلد 12/العدد 1، سنة 2022، ص489.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

يتم الإعتماد أيضا على المنهج التحليلي لتوضيح واقع الإستثمار في الجزائر بتحليل الجداول الإحصائية المتعلقة بالمشاريع الإستثمارية في الجزائر وكان من أبرز النتائج متوصل إليها:

- تطور النظام الضريبي يتطلب إدخال إصلاحات جوهرية تجعله متميز بالإستقرار والشفافية.
- السياسة الضريبية الناجحة ليست تلك التي تمنح مزيدا من الحوافز الجبائية بل هي التي تربط بين الحوافز الضريبية وبين عوامل أخرى تؤثر في قرار الإستثمار.
- ضعف الحوافز الضريبية الممنوحة للقطاعات الإقتصادية في أداء دورها التوجيهي للإستثمار نحو القطاعات الإنتاجية.

- ضرورة اعتماد قوانين مستقرة لا تتغير كل سنة، مما يجعل المستثمر الأجنبي في حالة خوف دائم على مصالحه في الجزائر.

- لإستقطاب الإستثمار الأجنبي يتطلب إجراء إصلاحات هيكلية عميقة على الإقتصاد.
- رغم محاولة الدولة الجزائرية سن عدة قوانين مشجعة في مجال الإستثمار إلا أنها تعتبر غير كافية لجذب الإستثمار لذا لا بد من توفر البيئة والمناخ الإستثماري.

الفرع الثاني: دراسات أجنبية

1- دراسة (Jalles João Tovar و Gupta Sanjeev)¹ مقال علمي بعنوان «علاقة الإصلاحات

الضريبية بالدخل» وقد إختاروا كإشكالية للدراسة: "هل تؤثر الإصلاحات الضريبية على توزيع الدخل؟ أدلة من البلدان النامية".

وقد ركزت الدراسة وبشكل تجريبي على تأثير الإصلاحات الضريبية على توزيع الدخل في البلدان النامية. أين طبق الباحثون أسلوب الإسقاط المحلي على قاعدة بيانات "سردية" جديدة للإصلاحات الضريبية التي تغطي 45 دولة ناشئة ومنخفضة الدخل.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى مجموعة نتائج هامة، من ضمنها:

- تؤدي إصلاحات الدخل الشخصي أو تعزيز إدارة الإيرادات إلى خفض الجيني المتاح وزيادة حصة الدخل الأدنى، هذه النتيجة لا تنطبق على أفريقيا جنوب الصحراء الكبرى نظراً لإنتشار عدم المساواة بوتيرة أسرع.
- سيكون من الأكثر فعالية تنفيذ الإصلاحات الضريبية عندما ينمو الإقتصاد ببطء نسبياً.
- كلما صغر غلاف الإنفاق الحكومي وصغر النظام الضريبي، زاد الأثر المفيد للإصلاحات الضريبية على عدم المساواة.

¹ Gupta, Sanjeev & Jalles, João Tovar, "Do tax reforms affect income distribution? Evidence from developing countries," Economic Modelling, année 2022.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

2-دراسة (عطا الله سيف أبادير و محمد سعيد أبو الحسن)¹ مقال علمي بعنوان «الإصلاح الضريبي في مصر وإنعكاسه على العجز في الموازنة العامة للدولة» تناولت هذه الدراسة الإطار العام لكلاً من الإصلاح الضريبي وعجز الموازنة العامة للدولة في مصر، باعتبار أن إصلاح النظام الضريبي المصري أحد أهم القضايا الاقتصادية التي ينعكس بدوره علي العديد من المتغيرات الاقتصادية في مصر مثل عجز الموازنة العامة للدولة ، الاستثمار، الإنتاج ، الإستهلاك وغيرها من المتغيرات ، التي تمثل في النهاية العناصر الأساسية اللازمة لنجاح أي محاولة للإصلاح الاقتصادي في مصر .

وهدف الدراسة في الاستفادة من إصلاح منظومة الضرائب في مصر لما لها من انعكاس علي العديد من المتغيرات الاقتصادية في الاقتصاد المصري ، التي يعد العجز في الموازنة العامة للدولة أحد أهم تلك المتغيرات . وذلك من خلال انعكاس الإصلاح الضريبي علي الإيرادات الضريبية ومن ثم الإيرادات العامة للدولة الأمر الذي ينتج عنه تغطية جزء من النفقات العامة للدولة ومن ثم تحسين وضع الموازنة العامة في مصر .

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

-الإصلاح الضريبي ضرورة حتمية لإصلاح الإقتصاد المصري لما له من تأثير على العديد من المتغيرات الإقتصادية في مصر والتي تنعكس في النهاية على الوضع الإقتصادي لمصر .

-إن الإدارة الضريبية تعد العنصر الأهم في النظام الضريبي، إذ يتوقف نجاح الإصلاح الضريبي المصري على الإدارة الضريبية، فلا يتم إصلاح دون وجود إدارة ضريبية جيدة وقادرة على تطبيق القوانين والمهام الموكلة إليها .

-عدم مواكبة النظام الضريبي المصري من الجانب التشريعي للتطورات الإقتصادية من حيث العقوبات التي تفرض على المتهربين، بالإضافة إلى إن أغلب العقوبات التي تتضمنها القوانين أصبحت متقادمة وغير رادعة، كما أن أغلبها مالية لا تأخذ في عين الإعتبار إنخفاض قيمة النقود .

3-دراسة (Shapir-Tidhar, and all)² مقال علمي بعنوان « تأثير الإصلاحات الضريبية وهياكلها على الاقتصاد العام للبلاد»

¹عطا الله سيف أبادير و محمد سعيد أبو الحسن ،الإصلاح الضريبي في مصر وإنعكاسه على العجز في الموازنة العامة للدولة،المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية جامعة حلوان القاهرة المجلة 33-العدد1،سنة2019،ص49و50.

²Shapir-Tidhar,M.H.Malul,M.&Rosenboim, **Tax Structure Efficiency: Introducing a New Index**. Structural Change and Economic Dynamics.année2023.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

يعد تحديد تأثير الإصلاح الضريبي والهياكل الضريبية على النمو الاقتصادي أمرًا بالغ الأهمية لأولئك الذين يضعون السياسات الضريبية. في هذه الدراسة، نقوم بإنشاء أداة تسمى مؤشر كفاءة الهيكل الضريبي والتي تعتمد على مستوى تركيز النظام الضريبي لتقييم كفاءة الهيكل الضريبي. نحن نتحقق من صحة المقياس باستخدام نتائج اثنين من النماذج الحالية. التي تحلل تأثير الهياكل الضريبية المختلفة على النمو الاقتصادي. تتفق نتائجنا مع نتائج الدراسات السابقة وتقدم تفسيرًا لها-يؤثر تركيز الإصلاحات الضريبية والهيكل الضريبي على النمو الاقتصادي من خلال العبء الزائد. نجد أيضًا أنه يمكننا لتحكم في العبء الضريبي المتصور من خلال توسيع القاعدة الضريبية، والتي يمكن قياسها بواسطة مؤشر TSE. يمكن لأولئك الذين يقومون بإصلاحات ضريبية وسياسات ضريبية حديثة استخدام أداة القياس البسيطة الخاصة بنا لتصميم هيكل ضريبي قد يقلل الضريبة المتصورة والأعباء الزائدة ويحسن النمو طويل الأجل للدخل الفردي ولإقتصاد البلد.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالعدالة الضريبية

الفرع الأول: دراسات محلية

1-دراسة (نبق بوبكر و مخلوفي الطاهر و بدرأوي يحي) ¹مقال علمي بعنوان: «دراسة مدى تحقق العدالة الضريبية في الواقع-الضريبة على الدخل أنموذجًا-». تهدف هذه الدراسة إلى أن النظام الضريبي بالجزائر يعرف الكثير من الإصلاحات الضريبية بتبسيطها وتطويرها بما يتماشى مع الفكر الحديث في مجال الضرائب الذي يستهدف تخفيض الضرائب عن مصادر توليد الدخل (كالضرائب على الدخل من الرباح والرواتب والأجور....)، وهذا بهدف تشجيع الإنتاج والاستثمار والتصدير والتركيز على أوجه استخدامات الضرائب على الدخل" كالضريبة على القيمة المضافة، والضريبة على المبيعات "مع مراعاة تحقيق العدالة الضريبية وهذا يستدعي زيادة الإعفاءات الضريبية سواء الشخصية او الاجتماعية لذوي الدخل المحدود. وكان من أبرز النتائج: أن العدالة التي كان يهدف المشرع الجزائري لتحقيقها لم تتحقق، وعليه يمكن إستنتاج أن هناك تهرب ضريبي مقنن بإعتبار المكلف من غير الإجراء هو من يحدد الوعاء الضريبي بالتصريح الضريبي الذي يقدمه بعكس الأجراء اذين يخضعون للإقتطاع من المصدر، هذا بالرغم من محاولة الإدارة الضريبية والمشرع الجزائري إعطاء صفة العدالة الضريبية والتي نرى أنها غير محققة إلا بإتباع نظام إقتطاع إلكتروني يشبه الإقتطاع من المصدر.

¹نبق بوبكر و مخلوفي الطاهر و بدرأوي يحي ، مرجع سبق ذكره، ص 321.

2- دراسة (يوسف قاشي)¹ عبارة عن مقال علمي بعنوان «إشكالية تحقيق العدالة الضريبية مع الإشارة على حالة الجزائر»

حيث تطرقت هذه الدراسة إلى الطرق والأساليب اللازمة لتحقيق العدالة الضريبية والآثار السلبية الناجمة عن إنعدامها، كما قامت الدراسة أيضا بتقييم درجة تحقيق العدالة الضريبية في الجزائر، حيث استخدم الباحث الأسلوب التحليلي الوصفي حيث رآه ملائما لهذا النوع من الأبحاث، لكن الباحث قد ارتكب خطأ جوهريا يتمثل في كونه لم يستخدم الاستبيان لمعرفة رأي المكلفين بالضريبة وذلك راجع إلى أن مفهوم الضريبة مفهوم حساس وتشوبه الكثير من التعقيدات ولا يمكن الإستغناء عن رأي المكلف بالضريبة لأن رأيه مهم لمعرفة رضاه عن النظام الضريبي والضرائب التي تشمله، وقد خلص الباحث في الختام إلى أنه لكي تحقق العدالة الضريبية لابد من وجود عدة عوامل مترابطة فيما بينها كما خلص أيضا إلى أن العدالة الضريبية في النظام الجزائري متاحة نسبيا في بعض أنواع الضرائب أيضا في بعض نظم الإخضاع وقد نوه أيضا إلى أنه حتى نقول أن النظام الضريبي عادل فلا يشترط فيه أن يكون عادلا بنسبة 100% لأنه إذا كانت نوع من الضرائب لا يحقق العدالة الضريبية فهذا لا يعني أن النظام الضريبي ككل هو غير عادل لأن الضرائب تغطي ذلك العيب في الضريبة الأولى أيضا مما تجدر الإشارة إليه أن الباحث أشار إلى أن إنعدام العدالة الضريبية له آثار سلبية وعلى رأسها التهرب الضريبي والذي قد يؤثر سلبا على إيرادات الخزينة العمومية وهذا قد يؤدي بها زيادة الضرائب على المكلفين مما قد يؤدي إلى مزيد من الجور على المكلفين بالضريبة وإنعدام العدالة.

3- دراسة (كشيتي حسين)² عبارة عن مقال علمي بعنوان: «العدالة الضريبة كمدخل لتحقيق العدالة الإجتماعية-مع الإشارة إلى حالة الجزائر»

تهدف هذه الدراسة إلى:

- التطرق إلى المفاهيم والجوانب المتعلقة بالعدالة الضريبية.
- دراسة العلاقة بين العدالة الضريبية والعدالة الإجتماعية.
- إظهار الوسائل والسياسات المساعدة على تحقيق العدالة الضريبية.

¹ يوسف قاشي، مرجع سبق ذكره، ص 96

² كشيتي حسين، مرجع سبق ذكره؛ ص 376 و 377.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

- تسليط الضوء على خصائص النظام الضريبي في الجزائر .
- إستعراض الإصلاحات الضريبية في الجزائر، ومدى استجابتها لمبادئ العدالة ومراعاته للجانب الإجتماعي للمكلفين بالضريبة.
- وقد إعتمد على المنهج الوصفي وكان من أبرز النتائج:
 - تعتبر العدالة الضريبية عن التوزيع العادل والمتساوي لمقدار مساهمة الأفراد في تحصيل إيرادات الدولة من الضرائب المختلفة تبعاً لما يحققونه من منافع، على أساس مقدرتهم على الدفع
 - تعتبر العدالة الضريبية عن الوجه الحقيقي للعدالة الإجتماعية، حيث تعمل الضرائب على تخفيف حدة التفاوت الاجتماعي والإقتصادي، من خلال إعادة التوزيع للدخل والثروات.
 - في الجزائر كان الإصلاح الضريبي مصاحب للإصلاحات الإقتصادية التي باشرتها الجزائر مع بداية التسعينات من القرن الماضي، حيث كان يهدف في البداية إلى تعزيز الحصيلة الضريبية وتوسيع الوعاء الضريبي، لتحقيق أكبر إيراد ممكن للنهوض بالإقتصاد الوطني وإخراجه من الوضعية الصعبة التي كان يمر بها آنذاك.
- عملت السلطات العامة في الجزائر تبسيط النظام الضريبي تقليص الأوعية الضريبية (IRG-IBS) (TVA-TAP) والإستغناء على العديد من المعدلات السابقة واستبدالها بضرريبة وحيدة كما هو الحال بالنسبة للضرريبة الجزافية الوحيدة، وتقليص عددها كما هو الحال بالنسبة للرسم على القيمة امضافة.
- ركز التشريع الضريبي في الجزائر على مراعاة الجانب الإجتماعي والمقدرة التكليفية لمختلف الفئات المكلفة بالعب الضريبي، من خلال منح العديد من الإمتيازات في شكلها المادي والمعنوي، وهذا ما نلمسه في مختلف الإمتيازات والإعفاءات الضريبية الممنوحة للشباب المستثمر في بداية النشاط، وآخرها اعفاء أصحاب الأجور والرواتب التي تقل عن 30 000 دج من دفع الضريبة على الدخل الإجمالي... الخ؛
- بالرغم من كل الإجراءات سألفة الذكر لا يزال النظام الضريبي الجزائري يعاني تشوهات تحد من عدالته في توزيع العب الضريبي، بالنظر إلى المشاكل التي تعاني منها التشريع والتنظيم والإدارة الضريبية وغيرها

الفرع الثاني: دراسات أجنبية

1- دراسة جميل كاظم جميل بني فضل¹، عبارة عن مذكرة الماجستير بعنوان « دور محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل الفلسطينية في تحقيق العدالة الضريبية ».

وهدفت الدراسة إلى التعرف على محكمة استئناف ضريبة الدخل في فلسطين وتتمثل الإشكالية في الدراسة في التعرف على مدى تحقيق المحكمة الاستئنافية للعدالة الضريبية وما هو الدور الذي تلعبه في سبيل تحقيق ذلك، نظرا لتخصصها في المنازعات المتعلقة بالضريبة والتي هي أحد أهم أركان تحقيق العدالة في المجتمع، كما أنّ العدالة الضريبية لا تتحقق إلا إذا كان التشريع الضريبي عادلا كفاية، كما هدفت الدراسة كذلك إلى تسليط الضوء على محكمة الاستئناف ومعرفة تخصصاتها والتعرف كذلك إلى العدالة الضريبية والمعوقات التي تواجهها ووسائل تحقيقها أيضا أسباب المنازعات الضريبية وسبب نشوئها وقد حاول الباحث أيضا من خلال دراسته تزويد الجهات المعنية بكلّ النتائج التي وصل إليها في بحثه و تتجلى أهمية الدراسة في نظر الباحث في كون العدالة الضريبية أحد أبرز القواعد التي يجب أن يرتكز عليها أيّ نظام ضريبي كما تبرز أهمية البحث في معرفة أهم التعديلات التي مست ضريبة الدخل في فلسطين منذ نشأتها إلى تاريخ إعداد الرسالة العلمية وما خلفته من نزاعات ضريبية لدى المحكمة وقد رأى الباحث أنّه لا بد من دراسة هذا الموضوع باستفاضة بسبب قلة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع في بلاده.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة استنتاجات أبرزها:

- أنّ القانون الضريبي الفلسطيني لم يشكل لجنة خاصة للنظر في الاعتراضات المتعلقة بضريبة الدخل.
- أنّ المشرعين الفلسطينيين لم يعالجوا الحالات التي قد تحدث أمام محكمة الاستئناف، مثل ازدواج ضريبة الدخل بالنسبة للمكلف.
- الارتباط الوثيق بين العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية والاقتصادية.

¹ جميل كاظم جميل بني فضل، دور محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل الفلسطينية في تحقيق العدالة الضريبية، مقدمة لإستكمال درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، سنة 2018، ص 124.

2- دراسة (دعاء أحمد، جمعة عبد الدايم)¹، عبارة عن مذكرة الماجستير بعنوان « أثر الإعفاءات الضريبية في تحقيق العدالة الاجتماعية في النظم الضريبية (الدخل ، القيمة المضافة الأملاك) ».

حيث تساءل الباحثين إمكانية الإعفاءات الضريبية المتعلقة بضريبة الدخل تحقيق العدالة الاجتماعية وهدف من خلال ذلك إلى معرفة الدور الذي تؤديه ضرائب الدخل والأملاك والقيمة المضافة للوصول إلى العدالة الاجتماعية، وقد اختار الباحث هذا الموضوع لقلة الأبحاث المتعلقة بهذا الموضوع حيث اتبع في ذلك المنهج الوصفي التحليلي للوصول إلى عدة نتائج يمكن أن نذكر أهمها على النحو التالي:

- أظهرت النتائج بوجود أثر للإعفاءات الضريبية التي تمنحها الأنظمة الضريبية في تحقيق العدالة الاجتماعية.

- أن العدالة الضريبية قادرة على التقليل من التهرب الضريبي.

- بينت النتائج وجود أثر للإعفاءات الضريبية في تحقيق العدالة الاجتماعية في نظام ضريبة الدخل والقيمة المضافة والأملاك المطبقة في فلسطين.

3- م.م. علاء حسين علوان²، عبارة عن مقال علمي بعنوان: «تقويم تحقيق العدالة الضريبية في طرق وأساليب تقدير ضريبة الدخل دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب»

وكان الهدف من البحث قياس الدرجة التي وصلت إليها العدالة الضريبية ومدى تحققها من خلال الأساليب المستخدمة في تقويم مداخل المكلفين بالضريبة وشمل البحث حدودا زمنية ومكانية فأما الزمنية فكانت من سنوات 2015 حتى 2017 أي ثلاث (3) سنوات والمكانية فكانت في على مستوى الهيئة العامة للضرائب في جمهورية العراق وكما هي العادة فقد بدأ الباحث بتعريف العدالة الضريبية وأشار إلى أنها سمة أساسية من سمات أي نظام ضريبي، وأكد أن لها أركان وهي المساواة والعمومية والشخصية الضريبية، والوصول إلى عدة نتائج يمكن أن نذكر أهمها على النحو التالي:

- أن طريقة المظاهرة الخارجية تعتبر من الطرق التي لا يمكن أن تتحقق فيها العدالة الضريبية لكونها لا تصل فعلا إلى الدخل الحقيقي.

¹دعاء أحمد، جمعة عبد الدايم، أثر الإعفاءات الضريبية في تحقيق العدالة الاجتماعية في النظم الضريبية (الدخل ، القيمة المضافة الأملاك) المطبقة

في فلسطين، أطروحة لاستكمال شهادة الماجستير بكلية الدراسات العليا جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين 2018، ص 90.

²م.م. علاء حسين علوان، تقويم تحقيق العدالة الضريبية في طرق وأساليب تقدير ضريبة الدخل دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، عدد خاص بالمؤتمر العلمي الأول، كلية إقتصاديات الأعمال، مجلة دراسات محاسبية و مالية جامعة النهدين، العراق، سنة 2018، ص 21-ص 22.

-تسعى السلطة الضريبية من خلال التقدير الإضافي معالجة أخطائها إن وجدت في عملية التحاسب الضريبي.

-عند استخدام طريقة التقدير الإحتياطي في التقدير الضريبي يمكن تحقيق العدالة الضريبية للمكلف.

المطلب الثالث: التعقيب على الدراسات السابقة وعلاقتها بالدراسة الحالية

بعد تناول وتحليل الدراسات السابقة تبين أن لكل دراسة أهداف ونتائج ومتغيرات خاصة بها وترتكز إما على الإصلاح الضريبي أو العدالة الضريبية؛ كما أن هذه الدراسات أجريت في سنوات مختلفة مقارنة بالدراسة الحالية.

أولاً-المقارنة بين الدراسات السابقة و الدراسة الحالية: بعد التطرق لمجموعة من الدراسات السابقة وذلك لمعرفة تطور مفهوم متغيرات الدراسة من الناحية النظرية والتطبيقية حيث أنجزت مختلف متغيرات الدراسات السابقة في أوقات مختلفة أي مراحل زمنية مختلفة مثل: دراسة عبد الهادي مختار سنة 1992-2008 ، دراسة حاج سعيد يوسف وراحي بوعبد الله سنة 1992-2020 ،دراسة آيت لعزیز فتيحة و بهناس عباس سنة 2022؛ دراسة يوسف قاشي لسنة 2022، نبق بوبكر و مخلوفي الطاهر و بدرابي يحي سنة 2021، بوكرش محمد أمين و قويدري كمال سنة 2022.

-بالنسبة لمتغيرات الدراسة فقد تبين أن كل الدراسات السابقة إما تركز على إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي بصفة عامة مثل: دراسة عبد الهادي مختار و دراسة آيت لعزیز فتيحة و بهناس عباس أما دراسة حاج سعيد يوسف وراحي بوعبد الله الذي خصصه صنف واحد من ضريبة الدخل الإجمالي وهي الرواتب والأجور أما الدراسة الحالية فركزت على كلا المتغيرين الإصلاح الضريبي والعدالة الضريبية خاصة تعديل السلم التصاعدي الجديد لسنة 2022 ومن أجل الإجابة على الإشكالية وإختبار الفرضيات، فقد إعتمدت أغلب الدراسات السابقة على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، أما بالنسبة الدراسة الحالية فد تم الإعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري المتعلق بإصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي والعدالة الضريبية أما في الدراسة التطبيقية فقد إعتمد على المنهج المقارن التحليلي وذلك من أجل تحليل المعطيات والأرقام ومقارنتها بالمستحقات الضريبية المتحصل عليها لسنة 2022 لمعرفة أثر إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية كما نتجج من الدراسات السابقة النتائج التالية:

*تطور النظام الضريبي يتطلب إدخال إصلاحات جوهرية تجعله متميز.

*ارتفاع الحصيلة المالية لضريبة دخل الإجمالي للمرتبات والاجور.

* إعتماد الجدول التصاعدي لسنة 2008.

الفصل الأول: الإطار النظري لإصلاح الضريبة والعدالة الضريبية

*رفع الحد الأدنى إلى 120 000 لتستفيد منه غالبية فئات المجتمع.

*يأخذ النظام الضريبي بمبدأ عمومية وشخصية الضريبة والإزدواج الضريبي القانوني لا وجود له في التشريع الجزائري.

*يغلب على الحصيلة الضريبية في الجزائر طابع الضرائب الغير المباشرة.

*تشكل الضريبة على المرتبات والأجور النسبة الكبيرة في حصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي.

*تعتبر العدالة الضريبية عن التوزيع العادل والمتساوي لمقدار مساهمة الأفراد في تحصيل إيرادات الدولة من الضرائب المختلفة.

*في السنوات الأخيرة إهتم التشريع الضريبي في الجزائر بمسألة العدالة الضريبية في تأسيس الضريبة المختلفة حتى تنعكس إيجابا على الجانب الإجتماعي للأفراد.

*ركز التشريع الضريبي في الجزائر على مراعاة الجانب الإجتماعي والمقدرة التكاليفية لمختلف الفئات المكلفة بالعبء الضريبي من خلال منح العديد من الإمتيازات في شكلها المادي والمعنوي.

*بالرغم من التطور الإيجابي الذي حققه الإصلاح الجبائي والجهود المبذولة من طرف الدولة الجزائرية إلا أنها لم تبلغ بعد الهدف الإستراتيجي المتمثل في إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية هذه الأخيرة التي بقيت هي المورد الأساسي لإيرادات الدولة .

*إن السياسة التي إتبعها الجزائر في إنشاء آليات وأجهزة دعم تتضمن الإعفاءات والتحفيزات الجبائية للمشاريع الإستثمارية حققت نجاحا نسبيا بالنظر إلى نسبة المشاريع المنجزة .

*إن العدالة الضريبية تتوفر في بعض الضرائب وأنظمة الإخضاع،ومن آثار عدم تحقيق العدالة الضريبية إنتشار التهرب الضريبي و الإخلال بشروط المنافسة.

*إرتكاز إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور على الجدول التصاعدي لحساب هذه الضريبة من خلال التعديل في شرائحه و معدلاته وهي التخفيضات النسبية على الضريبة.

*أهمية ومكانة الضريبة على الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور في النظام الجبائي الجزائري بسبب المساهمة الكبيرة لهذه الضريبة في الجبائية العادية.

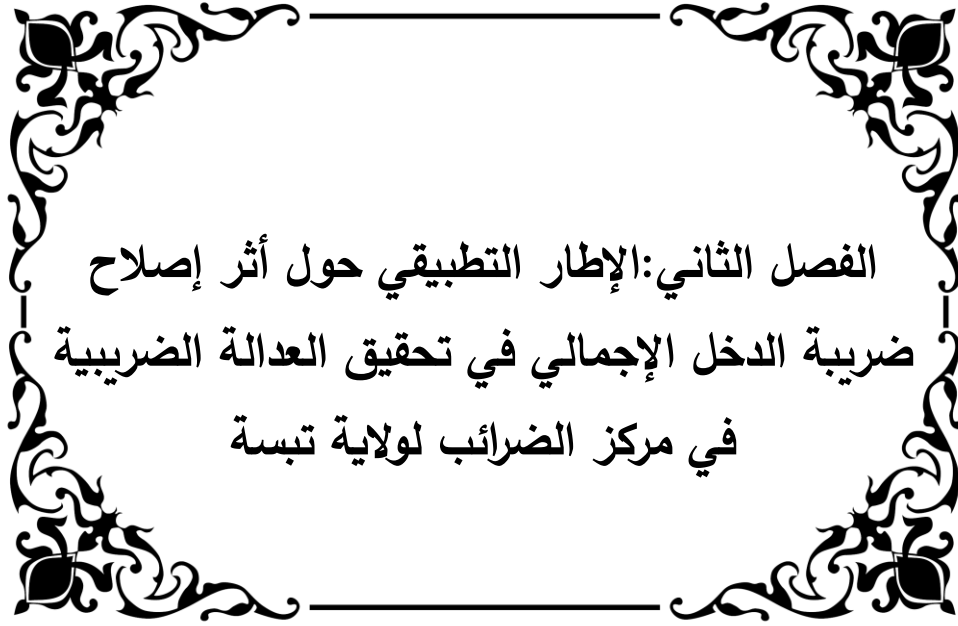
ثانيا- ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

- أجريت هذه الدراسة في ولاية تبسة سنة 2022-2023 وتم الإعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي والمنهج التحليل، إضافة إلى الإعتماد المقارنة ودراسة الحالة.
- ركزت هذه الدراسة على أهم الإصلاحات والتعديلات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2022. من بين النتائج المتوصل إليها:
- تتحقق العدالة الضريبية عن طريق التعديل المستمر في القوانين.
- عدم وجود جهاز جبائي رقابي على قدر عال من الكفاءة.
- رد الإعتماد لذوي الدخل الضعيفة وتخفيف العبء عليهم لتوسع قدرتهم الشرائية من خلال رفع الحد الأدنى المعفي من الضريبة.
- سياسة التخفيض والإعفاءات المنتهجة من طرف الدولة تؤدي إلى خلق توازن إقتصادي وجلب المستثمرين وكسب ثقة المكلف وتخفيف العبء عليه.
- الزيادة في الأجور يجب أن تتناسب مع الأسعار وتكاليف العيش.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال دراستنا لهذا الفصل إتضح لنا أن الضرائب تعتبر أحد أكبر المصادر المالية للدولة، إذ تساهم في تمويل الخزينة العمومية، والجزائر قامت بعدة إصلاحات في نظامها الضريبي، حيث تهدف هذه الإصلاحات بشكل أساسي إلى تبسيط وعصرنة النظام الجبائي ليتماشى والتطورات الحاصلة داخليا وخارجيا والتخلص من التعقيدات وبالتالي تحمل أصحاب المداخل الضعيفة لعبئ ضريبي كبير، ولقد أولت الدولة إهتماما بضرورة الدخل الإجمالي بإعتبارها الأكثر مساهمة في الخزينة العامة.

ونظرا لإحتوائها على عدة أصناف عمدت إلى إدخال عدة تعديلات عليها بهدف تخفيف العبئ الضريبي للمكلفين بها والرفع من القدرة الشرائية وتوفير مستوى معيشي يليق به، ولأزالت الإصلاحات متواصلة إلى الوقت الراهن محاولة في كل مرة إيجاد سلم ضريبي ينال رضا المكلف وكسب ثقته خاصة وهذا ما تلتمسه القرارات الأخيرة في قانون المالية لسنة 2022، وتعديل الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي الذي قسم إلى ستة مستويات بدل أربعة، وإعتماده كوسيلة فعالة لضبط كل دخول المكلفين وإعادة توزيع الدخل من أجل تحقيق العدالة الضريبية والمساواة بين الأفراد.



الفصل الثاني: الإطار التطبيقي حول أثر إصلاح

ضريبة الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية

في مركز الضرائب لولاية تبسة

تمهيد

تطرقنا في الفصل السابق من المذكرة إلى مختلف المفاهيم المتعلقة بإصلاح ضريبة الدخل الإجمالي والعدالة الضريبية بالإضافة إلى أدبيات النظرية تم عرض مختلف الدراسات والأبحاث السابقة المتعلقة بمتغيرات الدراسة وفي هذا الفصل التطبيقي والمتضمن دراسة ميدانية سنقوم باختبار صحة الفرضيات والإجابة عن الأسئلة المطروحة، حيث توجهنا إلى مركز الضرائب لولاية تبسة، لإعطاء واقعية حول أثر إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية (وفقا لقانون المالية لسنة 2022).

وهذا ما جسدهنا في الجانب التطبيقي الذي من خلاله سوف نتطرق إلى عرض ماتناولناه في التبرص الذي أجريناه حيث قمنا بدراسة مختلف أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي (الأرباح الصناعية والتجارية، الرواتب والأجور، المداخل الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية، فوائض القيمة للتنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير مبنية)، ولتوضيح ذلك أكثر تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين نستهلها بتقديم مركز الضرائب لولاية تبسة ومختلف نشاطاتها مع التركيز على مصلحة التسيير أما المبحث الموالي تحليل آليات فرض الضرائب على الدخل الإجمالي.

المبحث الأول: دراسة عامة عن مركز الضرائب لولاية تبسة

سنحاول من خلال هذا المبحث التعرف على مركز الضرائب تبسة وتبيان مهامه وأقسامه

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب

ظهر مركز الضرائب بمقتضى المرسوم التنفيذي 327 - 06 المؤرخ في 25 شعبان 1427 الموافق ل 18 سبتمبر 2006 شمل تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الضرائب وصلاحياتها.

مركز الضرائب لولاية تبسة، تم تدشينه في 10 ديسمبر 2021م، الموافق 6 جمادى الأولى 1443، من طرف المديرية العام للضرائب آمال عبد اللطيف.

وقد قمنا بإجراء التريص في المصلحة الرئيسية للتسيير¹

المطلب الثاني مهام وأقسام مركز الضرائب

أولا-مهام مركز الضرائب

تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة. وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطاتهم المهنية لاسيما بما يأتي:

1-في مجال الوعاء

✓ مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

✓ مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.

✓ إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها.

2-في مجال التحصيل

✓ تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوي.

✓ تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.

✓ تضبط الكتابات وتمركزة تسليم القيم.

¹ المادة 20 من الجريد الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 59، ص11.

3- في مجال الرقابة

- ✓ البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات.
- ✓ إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

4- في مجال المنازعات

- ✓ تدرس الشكاوي وتعالجها.
- ✓ تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- ✓ تعوض قروض الرسوم.

5- في مجال الإستقبال والإعلام

- ✓ تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- ✓ تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي.
- ✓ تنظم المواعيد وتسييرها.
- ✓ تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين التابعين لاختصاص.

ثانيا- أقسام مركز الضرائب

يتكون مركز الضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين¹.

1- المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات: وتكلف بـ:

أ- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين بمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات والدراسة الأولية للاحتجاجات.

✓ المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيل مفوضا للمدير الولائي للضرائب.

✓ اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات، أو مراجعة المحاسبة .

✓ إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح

الأخرى مع الحرص على انسجامها.

¹ المادة 21 من الجريد الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 59، ص11.

تعمل على تسيير

أ- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.

ب- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.

ج- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

د- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.

هـ- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتكلف بـ:

✓ إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.

✓ اقتراح عمليات مراقبة وإيجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات

لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب مع إعداد جداول إحصائية ومواصل تقيميته دورية -.

تعمل على تسيير:

أ- مصلحة البطاقيات والمقارنات: وتكلف بـ:

✓ تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها

وتحصيلها.

✓ مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها.

✓ التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

ب- مصلحة البحث عن المادة الضريبة التي تعمل في شكل فرق: وتكلف بـ:

✓ إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الإطلاع.

✓ اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من

المعلومات والاستعلامات المجمعة.

ج- مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق: وتكلف بـ:

✓ برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز

في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.

✓ اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات

والاستعلامات المجمعة.

د-مصلحة المراقبة التي تعمل في شكل فرق:وتكلف بـ:

- ✓ انجاز برامج المراقبة على أساس المستندات في عين المكان.
- ✓ إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية انجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

3-المصلحة الرئيسية للمنازعات:وتكلف بـ:

- ✓ دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب ونتاج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- ✓ متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:

أ-مصلحة الاحتجاجات:وتكلف بـ:

- ✓ دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض أو ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها،أو استرجاع الضرائب والرسم والحقوق المدفوعة أثر التصريحات المكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر.

✓ دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات للرسم على القيمة المضافة.

- ✓ دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها، أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.

✓ معالجة منازعات التحصيل.

ب-مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية:وتكلف بـ:

- ✓ دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان الطعن للضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة ولاختصاص لجان الطعن الإعفائي.
- ✓ المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

ج-مصلحة التبليغ والأمر بالدفن:وتكلف بـ:

- ✓ تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية.
- ✓ الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.
- ✓ إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

4-القباضة:وتكلف بـ:

- ✓ التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في صفهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- ✓ تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
- ✓ مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة. تعمل على تسيير:
 - ✓ مصلحة الصندوق.
 - ✓ مصلحة المحاسبة.
 - ✓ مصلحة المتابعات.

5-مصلحة الاستقبال والإعلام: هي بمثابة الواجهة الأولى لمختلف المصالح الرئيسية، وهي تحت سلطة رئيس مركز الضرائب وتكلف بـ:

- ✓ تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة إعلامهم.
- ✓ نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

6-مصلحة الإعلام الآلي والوسائل: وتكلف بـ:

- ✓ استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات، ورخص الدخول الموافقة لها.
- ✓ إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى، وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.

المبحث الثاني: آليات فرض الضرائب على الدخل الإجمالي

جاءت الضريبة على الدخل الإجمالي لتضع حدا للعديد من الضرائب النوعية والتكميلية والتي كانت معتمدة في النظام الجبائي السابق والتي كانت مفروضة على كل نوع من أنواع الدخل على حدى لذا جمعت هذه الضرائب في وعاء ضريبي واحد والضريبة على الدخل الإجمالي حيث سنتناول في هذا المبحث التصريحات الشهرية والسنوية للضريبة على الدخل الإجمالي وأثر الإصلاحات قانون المالية لسنة 2022 على أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي.

المطلب الأول: التصريح بالضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية

يتم دفع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية عن طريق التسيقات على الحساب بإستعمال الإشعار بالدفع (avis a payer) المرسل من طرف الإدارة الجبائية، غير أنه بالنسبة للمكلفين التابعين لمركز الضرائب يتم دفع التسيقين عن طريق إستعمال التصريح الشهري G50 (ملحق رقم 02) كما يتم التصريح بالأرباح الخاضعة للضريبة عن طريق التصريح السنوي للنتائج وكذا التصريح بالضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية عن طريق التصريح السنوي G11 ثم يتم التصريح بالأرباح الصناعية والتجارية ضمن الدخل الإجمالي بإستعمال تصريح G01.

1- التصريح الشهري G50

يتم دفع الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية عن طريق دفع تسيقين على الحساب بإستعمال نموذج G50 بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين للهيكل الجبائية المجهزة بنظام المعلومات "جبائتك"¹.

2- التصريح السنوي للنتائج

يتم التصريح بالربح الجبائي للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية عن طريق حزمة جبائية تشمل على الميزانية (أصول وخصوم) وكذا حساب النتائج بالإضافة إلى 13 جدول مفسرا للميزانية وحساب النتائج في نسختين موجهة للإدارة الجبائية ونسخة موجهة للمكلف بالضريبة والتي يتعين إيداعها قبل الفاتح ماي من السنة الموالية.

¹ نظام "جبائتك" هو نظام معلومات جبائي خاص بالمديرية العامة للضرائب يرتكز على إستخدام تقنيات الإعلام الآلي والإتصال ويهدف إلى تقديم خدمات عن بعد وجعلها في متناول المكلفين بالضريبة وهو من سمح للمؤسسات التابعة لبعض مراكز الضرائب من إكتتاب تصريحاتهم الجبائية عن طريق الأنترنات عبر بوابة جبائتك في إنتظار تعميمه تدريجيا مستقبلا ليشمل باقي مراكز الضرائب.

3- التصريح بالضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية G11

إضافة إلى التصريح السنوي للنتائج هناك تصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية والرسم على النشاط المهني تصريح G11 والذين يتعين إيداعه هو الآخر مرفقا مع التصريح السنوي للنتائج قبل الفاتح ماي من السنة الموالية لسنة تحقيق الأرباح.¹

الفرع الأول : تحليل الحقوق المستحقة على الأرباح الصناعية والتجارية

يتشكل الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية (IRG/BIC) من الربح الخاضع للضريبة الذي يتحدد وفق طريقة التقدير الحقيقي بمسك محاسبة منتظمة من أجل تحديد النتيجة المحاسبية بإجراء الفرق بين الإيرادات (حسابات المجموعة السابعة) و الأعباء (حسابات المجموعة السادسة) ثم القيام بالتصحيحات الضرورية التي تفرضها النصوص الجبائية خارج المحاسبة من أجل تحديد النتيجة الجبائية إنطلاقا من النتيجة المحاسبية أخذ بعين الاعتبار الفروقات بين المحاسبة والجبائية بإعادة إدماج الأعباء غير قابلة للخصم وخصم الإيرادات غير خاضعة للضريبة أي:

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإستردادات - الخصومات

قدمت لنا المعلومات التالية من مركز الضرائب المستخرجة من التصريح السنوي للأرباح الخاص بنشاط سنة 2021 المودع من طرف المكلف بالضريبة الذي يمارس نشاط المقاول (ملحق رقم 3) كمايلي:

رقم الأعمال النشاط الأساسي: 128 347 835 دج

المواد الأولية: 84 342 350 دج

الخدمات الخارجية: 11 894 541 دج

أعباء المستخدمين: 4 554 985 دج

الضرائب والرسوم: 1 978 319 دج

تموينات أخرى: 14 663 866 دج

الأعباء العملية الأخرى: 15 000 دج

خدمات أخرى: 217 581 دج

مخصصات الإهلاكات: 3 267 862 دج

مشتريات أخرى: 3 400 000 دج

¹ المادة 224 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحديث سنة 2022، ص 86.

من جهة أخرى بعد التدقيق في حسابات الإيرادات والأعباء تبين مايلي:

*تنازل المكلف بالضريبة عن معدات إنتاجية بتاريخ 2021/12/28 بقيمة: 850 000 دج تم حيازة هذه

المعدات بتاريخ: 2017/01/02 بقيمة 2 000 000 دج تهتك هذه المعدات خطيا بمعدل 12,5%

*يملك المكلف بالضريبة سيارة سياحية قيمة حيازتها تقدر بـ: 3 600 000 دج بكل الرسوم،تهتك وفق

طريقة الإهلاك الثابت بمعدل 20% بدأ إستعمالها بتاريخ: 2021/04/02.

*يتضمن حساب الخدمات الخارجية الأخرى مصاريف تصليح السيارة السياحية بقيمة 100 000 دج.

*هدايا ذات طابع إشهاري بقيمة 120 000 دج السعر الوحدوي للهدية الواحدة 2 000 دج.

*وكذا مصاريف التأمين على العتاد بقيمة: 1 278 220 دج

*تحمل المكلف بالضريبة خالد عقوبات جبائية بقيمة 35 000 دج نتيجة التأخر في سداد الضرائب المستحقة.

قمنا بتحليل المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب:

قبل حساب النتيجة الجبائية يتعين حساب النتيجة المحاسبية قبل الضرائب وذلك كمايلي:

النتيجة المحاسبية قبل الضرائب=الإيرادات - الأعباء

جدول رقم(02-01): حساب النتيجة المحاسبية قبل الضرائب

الأعباء		إيرادات	
84 342 350	المشتريات	128 347 835	رقم الأعمال
14 663 866	تموينات أخرى		
3 400 000	مشتريات أخرى		
11 894 541	خدمات خارجية		
217 581	خدمات أخرى		
4 554 985	أعباء المستخدمين		
1 978 319	الضرائب والرسوم		
15 000	الأعباء العملياتية الأخرى		
3 267 862	مخصصات الإهلاكات		
124 334 504	المجموع	128 347 835	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين حسب المعلومات المقدمة

النتيجة المحاسبية قبل الضرائب=128 347 835-124 334 504= 4 013 331

حساب النتيجة الجبائية= النتيجة المحاسبية قبل الضرائب+الإستردادات - التخفيضات

الإستردادات تتمثل في:

*إهلاك سيارة سياحية تم إقتناؤها في 2021/04/02 بقيمة 3 600 000 دج تهتك خطأ بمعدل 20%

أما جبايا فتهتك على أساس قيمة موحدة قدرها 3 000 000 دج مهما كانت قيمة السيارة السياحية .

*الإهلاك المحاسبي للسيارة السياحية:

$$3\ 600\ 000 \times 20\% \times \frac{12}{9} = 540\ 000 \text{ دج}$$

*الإهلاك الجباي للسيارة السياحية:

$$3\ 000\ 000 \times 20\% \times \frac{12}{9} = 450\ 000 \text{ دج}$$

*مبلغ الإهلاك غير مقبول للخصم جبايا:

$$540\ 000 - 450\ 000 = 90\ 000 \text{ دج (إستردادات)}$$

2-مصاريف تصليح السيارة السياحية مقبولة للخصم جبايا في حدود مبلغ سنوي:

200 000 دج المبلغ المسجل محاسبيا 100 000 دج (مقبول جبايا).

3- قيمة الهدايا الإشهارية: 120 000 دج

سعر وحدوي: 2 000 دج يعني عددها 60 هدية إشهارية.

أما المبلغ المقبول جبايا هو 1 000 دج للهدية الواحدة في حدود مبلغ سنوي 500 000 دج كحد أقصى.

المبلغ المسجل محاسبيا: 60 هدية $\times 2\ 000 = 120\ 000$ دج

المبلغ المقبول جبايا: 60 هدية $\times 1\ 000 = 60\ 000$ دج

المبلغ غير المقبول جبايا: $120\ 000 - 60\ 000 = 60\ 000$ دج (إستردادات)

4-العقوبات الجبائية تعتبر كأعباء غير قابلة للخصم جبايا

المبلغ المسجل محاسبيا: 35 000 دج

المبلغ المقبول جبايا: 00 دج

المبلغ غير المقبول جبايا: $35\ 000 - 00 = 35\ 000$ دج (إستردادات)

التخفيضات: تتمثل فيما يلي:

فائض القيمة للتنازل عن المعدات = ثمن التنازل - القيمة الأصلية - الإهلاكات المتراكمة

$$2\ 000\ 000 \times 12,5\% \times 5 = 1\ 250\ 000$$

القيمة الصافية = $2\ 000\ 000 - 1\ 250\ 000 = 750\ 000$ دج

1- فائض القيمة للتنازل عن المعدات = 850 000 - 750 000 = 100 000

ومنه نستنتج أن مدة الإحتفاظ بالمعدات الإنتاجية تتعدى ثلاثة(03)سنوات وهذا يعني أن فائض القيمة المحقق يعتبر طويل الأجل يخضع للضريبة بنسبة 35% وبالتالي 65% منه غير خاضع للضريبة يتعين تخفيضها من النتيجة المحاسبية.

أي فائض القيمة غير خاضع للضريبة: $100\ 000 \times 65\% = 65\ 000$ دج (تخفيضات)

ومنه النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإستردادات - التخفيضات

جدول رقم (02-02): حساب النتيجة الجبائية

البيان	النتيجة المحاسبية	4 013 331
الإستردادات (+)	- قسط إهلاك السيارة السياحية	90 000
	- مبلغ الهدايا الإشهارية	60 000
	- مبلغ العقوبة الجبائية	35 000
التخفيضات (-)	فائض القيمة للتنازل طويل الأجل	65 000

المصدر: من إعداد الطالبين حسب التحليل للنتائج

النتيجة الجبائية: $4\ 013\ 331 + 185\ 000 - 65\ 000 = 4\ 133\ 331$

ويتم تطبيق الجدول التصاعدي بإتباع المراحل التالية:

1- المرحلة الأولى: هي تحديد شريحة الدخل المناسبة

$3\ 840\ 000 - 4\ 133\ 331 = 293\ 331$ دج

2- المرحلة الثانية: هي ضرب الحاصل في المعدل المقابل للشريحة

$293\ 331 \times 35\% = 102\ 165$ دج

3- المرحلة الأخيرة: إضافة المبلغ التراكم إلى الحاصل المتحصل عليه

$1\ 106\ 400 + 102\ 165 = 1\ 209\ 065$

ويمكن تلخيص المراحل السابقة من خلال الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي كما هو مبين في الجدول:

جدول رقم (02-03): الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

الضريبة	نسبة الضريبة	شرائح الدخل
0	%0	أقل من 240 000
55 200	%23	240 001 - 480 000
129 600	%27	480 001 - 960 000
288 000	%30	960 001 - 1 920 000
633 600	%33	1 920 001 - 3 840 000
102 665	%35	3 840 001 - 4 133 331
1 209 065		المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين حسب التحليل للنتائج

ومنه مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية (IRG/BIC) الناتجة عن الربح الخاضع للضريبة بقيمة: 4 133 331 هي 1 209 065 حيث كانت نتيجة السنة الماضية ربحا بمبلغ: 3 000 000 دج ومبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة: 918 000 دج

وعلى هذا الأساس قام المكلف بالضريبة بتسديد تسبيقاته على النحو التالي:

-التسبيق الأول: 20 فيفري 2021 قام المكلف بالضريبة بتسديد مبلغ: 30% من الضريبة على الدخل الإجمالي للسنة الماضية بتصريح G50
 $918\ 000 \times 30\% = 275\ 400$ دج

-التسبيق الثاني: خلال شهر ماي 2021 قام المكلف بتسديد مبلغ: 30% من الضريبة على الدخل الإجمالي للسنة الماضية بتصريح G50
 $918\ 000 \times 30\% = 275\ 400$ دج

وقبل 20 ماي 2022 قام بدفع رصيد تسوية كذلك في التصريح G50 حيث كانت كما يلي:

النتيجة - مجموع التسبيقات

$$658\ 265 = 550\ 800 - 1\ 209\ 065 \text{ دج}$$

*نفترض أنه لو قمنا بحساب النتيجة قبل تعديلات قانون المالية لسنة 2022 نجد أن:

إهلاك السيارة السياحية كانت تهتك على أساس قيمة موحدة قدرها: 100 000 دج

أي المبلغ الإهلاك الغير مقبول للخصم جبائيا:

$$390\ 000 = 150\ 000 - 540\ 000 \text{ دج (إستردادات)}$$

*قيمة الهدايا الإشهارية كان مبلغ الهدية الواحدة تقدر 500 دج للهدية أي المبلغ غير مقبول جبائيا 90 000 دج.

فكانت النتيجة الجبائية الإجمالية: 4 463 331 دج

ويتم حساب الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية بتطبيق الجدول التصاعدي السنوي قبل صدور السلم الجديد لسنة 2022

$$1\ 440\ 400 - 4\ 463\ 331 = 3\ 023\ 331 \times 35\% =$$

$$1\ 058\ 165 + 372\ 000 = 1\ 430\ 165 \text{ دج}$$

حيث قام المكلف بالضريبة بتسديد التسبيقات على النحو التالي:

-التسبيق الأول: بمبلغ: 275 400 دج والتسبيق الثاني كذلك بمبلغ: 275 400 دج

فالإدارة الجبائية تقوم بتسجيل مبلغ الربح الإجمالي وكذا مبلغ التسبيقات في المصفوفة وترسل إلى المركز التقني لتسجيل المصفوفات بولاية قسنطينة وتقوم هذه الأخيرة بإرسال إشعار بالدفع بمبلغ التصفية أو المتبقي وكذا إرسال إشعار آخر بالتسبيقات لسنة الموالية.

وبهذا يقوم المكلف بالتسديد بإشعار مرسل إليه فتكون النتيجة كالتالي:

$$879\ 365 = 1\ 430\ 165 - 550\ 800 \text{ دج}$$

الفرع الثاني: أثر إصلاحات قانون المالية لسنة 2022 على الأرباح الصناعية والتجارية

جدول رقم(02-04):حساب فرق الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية بين

سنتي 2020 و 2021

البيان	سنة 2020	سنة 2021	الفرق للضريبة بين السنتين
النتيجة الجبائية الإجمالية	4 013 331	4 013 331	-
مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي	1 430 165	1 209 065	221 100

المصدر: من إعداد الطالبتين طبقا لجدول حسابات النتائج المقدمة من طرف مركز الضرائب

تحليل جدول فرق الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية بين سنتي 2020 و 2021

بالإعتماد على النتائج المتحصل عليها في الجدول أعلاه نلاحظ أن مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المستحق لسنة 2021 أي مبلغ: 1 209 065 دج أقل من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المستحق لسنة 2020 والمقدر ب: 1 430 165 دج أي بفارق يقدر ب: 221 100 دج وهذا راجع للتعديل الحاصل في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الذي جاء بشرائح جديدة محددة بمعدلات تدريجية على ستة مستويات ويتعلق الأمر بالمستوى الأقل من 240 000 دج/سنويا والتي تم إعفاؤها كليا من الضريبة على الدخل الإجمالي أي أقل من 20 000 دج/شهريا والمستوى الثاني ما بين 240 000-480 000 الذي يخضع بنسبة 23% والمستوى الثالث ما بين 480 001-960 000 دج الذي يخضع بنسبة 27% والمستوى الرابع ما بين 960 001-1 920 000 الذي يخضع بنسبة 30% والمستوى الخامس ما بين 1 920 001-3 840 000 الذي يخضع بنسبة 33% والمستوى الأخير الذي يزيد عن 3 840 000 فيخضع للضريبة في حدود 35%

حيث أثر إيجابا على المكلف بالضريبة والذي كان واضحا في الفرق بين السنتين والمتمثل في المبلغ: 221 100 دج وهذه سياسة منتهجة من طرف الدولة وذلك لخلق توازن إقتصادي وجلب المستثمرين وكسب ثقة المكلف بالضريبة وتخفيض العبئ الضريبي على المكلف ومن بين التعديلات الحاصلة في سنة 2022 هي كيفية تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي بطريقة التصريح بالتسبيقات بالإعتماد على التصريح

الشخصي للمكلف بالضريبة وتقليل العمل على الإدارة وذلك لأن التصريح بالتسبيقات أصبح على تسبيين يسدها المكلف بواسطة إشعار بالدفع G50 لتسبيين إثنين من 20 فيفري إلى 20 مارس بمبلغ: 275 400 دج أي 30% من نتيجة السنة الماضية ومن 20 ماي إلى 20 جوان بنفس المبلغ على مستوى مكان النشاط وتتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف المكلف بالضريبة ويدفع المبلغ الموافق أيضا بواسطة إشعار بالدفع G50 في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي يلي آخر أجل لإيداع التصريح G01 أي قبل 20 ماي من السنة ن+1 وبهذا أصبح نظام تصريحي.

في حين كانت الإدارة الجبائية قبل سنة 2022 تقوم بتسجيل الربح المصرح والتسبيين في مصفوفة الضريبة على الدخل الإجمالي وترسل إلى المركز التقني لتسجيل المصفوفات وتقوم هي بدورها بإرسال إشعار بالدفع(جدول) بالمبلغ المتبقي وكذا إرسال إشعار آخر بالتسبيقات لسنة الموالية.

المطلب الثاني: ضريبة الدخل الإجمالي على الرواتب والأجور

الفرع الأول: تحليل الحقوق المستحقة على الرواتب والأجور

سوف نتطرق إلى دراسة حالة ثلاثة موظفين مختلفين في النقطة الإستدلالية والدرجات لسنة 2020:

البيان	محمد عون معاينة	منير	أمين
النقطة الإستدلالية	348	537	578
قيمة النقطة	45	45	45
الترقية في الدرجة	05	03	03
الرقم الإستدلالي لدرجة	87	81	87
قيمة النقطة للدرجة	45	45	45
تعويض عمل المنصب	10%	06%	09%
تعويض الضرر	05%	06%	06%
البعد عن مقر العمل	45 كلم	30 كلم	60 كلم

علما أن محمد عون إدارة متحصل على السنة الثالثة ثانوي ومنير متحصل على شهادة ليسانس وهو في رتبة مفتش رئيسي وكذا أمين متحصل على شهادة ماستر برتبة مفتش مركزي.

-تعويض النقل محدد ب: 3 دج للكلم يوميا ذهابا وإيابا حسب عدد الأيام الفعلية للعمل.

-تعويض السلة (تعويض وجبة الغداء) محدد ب: 100 دج لليوم حسب عدد الأيام الفعلية للعمل.

ومن أجل إعداد كشف الأجر نقوم بالحسابات المساعدة الآتية:

حساب كشف الراتب للسيد محمد عون إدارة:

*الأجر القاعدي الشهري: الرقم الإستدلالي × قيمة النقطة

$$15\ 660 = 45 \times 348 \text{ دج}$$

*تعويض الخبرة المهنية=الرقم الإستدلالي للدرجة×قيمة النقطة

$$3\ 915 = 45 \times 87$$

*تعويض عمل المنصب وتعويض الضرر يتم حسابه من الأجر القاعدي حسب النسب المتحصل عليها

-تعويض عمل المنصب=الأجر القاعدي × النسبة

$$1\ 566 = 10\% \times 15\ 660$$

-تعويض الضرر=الأجر القاعدي × النسبة

$$783 = 5\% \times 15\ 660$$

*تعويض النقل محدد ب: 3 دج للكلم يوميا ذهابا وإيابا حسب عدد الأيام الفعلية للعمل.

تعويض النقل=عدد الأيام × المسافة × السعر

$$22 \times 45 \times 3 = 2\ 970 \text{ دج}$$

*تعويض السلة محدد ب: 100 دج لليوم حسب عدد الأيام الفعلية للعمل.

$$22 \times 100 = 2\ 200 \text{ دج}$$

(1) تحديد أجر المنصب=الأجر القاعدي+تعويض الخبرة المهنية +تعويض منصب العمل+تعويض الخطر

+الساعات الإضافية

$$21\ 924 = 783 + 1\ 566 + 3\ 915 + 15\ 660 = \text{أجر المنصب}$$

(2) حساب إقتطاع الضمان الإجتماعي=أجر المنصب×9%

$$1\ 973,16 = 9\% \times 21\ 924$$

(3) تحديد الأجر الخاضع=أجرة المنصب+تعويضات السلة +تعويضات النقل- إقتطاع الضمان الإجتماعي

$$25\ 120,84 = 1\ 973,16 - 2\ 970 + 2\ 200 + 21\ 924$$

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي قبل صدور قانون المالية لسنة 2022:

جدول رقم(02-05):الجدول التصاعدي القديم للعون محمد

الضريبة	نسبة الضريبة	شرائح الدخل
0	%0	أقل من 10 000
3 024,16	%20	من 10 001 - 25 120,84

المصدر:حسب كشف الراتب

منح التخفيض الضريبي الأول محصور بين [1 000-1 500] أي قيمة الضريبة 40%

$$1\ 209,66 = 40\% \times 3\ 024,16$$

$$1\ 814,50 = 3\ 024,16 - 1\ 209,66$$

لا يستفيد من التخفيض الثاني لأنه أقل من [30 000-35 000]

الأجر الإجمالي = أجر المنصب + تعويض القفة + تعويض النقل

$$27\ 094 = 2\ 200 + 21\ 924 + 2\ 970$$

مجموع الإقتطاعات = إقتطاع الضمان الإجتماعي + الضريبة على الدخل الإجمالي

$$3\ 787,66 = 1\ 814,50 + 1\ 973,16$$

الأجر الصافي = الأجر الإجمالي - مجموع الإقتطاعات

$$23\ 306,34 = 27\ 094 - 3\ 787,66$$

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي بعد صدور قانون المالية لسنة 2022(الجديد):

بما أن الأجر الخاضع = 25 120,84 فهو معفي لأنه أقل من 30 000

الأجر الصافي = الأجر الإجمالي - مجموع الإقتطاعات

$$25\ 120,84 = 1\ 973,16 + 27\ 094$$

الموظف منير:

نتطرق إلى الموظف منير المتحصل على شهادة ليسانس في رتبة مفتش رئيسي

*الأجر القاعدي الشهري:الرقم الإستدلالي × قيمة النقطة

$$24\ 165 = 45 \times 534$$

*تعويض الخبرة المهنية=الرقم الإستدلالي للدرجة×قيمة النقطة

$$3\ 645 = 45 \times 81$$

*تعويض عمل المنصب=الأجر القاعدي× النسبة

$$1\ 449,90=6\% \times 24\ 165$$

-تعويض الضرر=الأجر القاعدي× النسبة

$$1\ 449,90=6\% \times 24\ 165$$

1-تحديد أجر المنصب=الأجر القاعدي+تعويض الخبرة المهنية +تعويض منصب العمل+تعويض الخطر

$$\text{أجر المنصب}=24\ 165+3\ 645+1\ 449,90+1\ 449,90=30\ 709,80$$

(2)-حساب إقتطاع الضمان الإجتماعي=أجر المنصب×9%

$$2\ 763,88=9\% \times 30\ 709,80$$

(3)-تحديد الأجر الخاضع=أجرة المنصب+تعويضات السلة +تعويضات النقل- إقتطاع الضمان الإجتماعي

*تعويض السلة محدد ب: 100 دج لليوم حسب عدد الأيام الفعلية للعمل.

$$2\ 200=22 \times 100 \text{ دج}$$

تعويض النقل=عدد الأيام×المسافة×السعر

$$1\ 980=3 \times 30 \times 22 \text{ دج}$$

$$\text{الأجر الخاضع}=30\ 709,80+2\ 200+1\ 980-2\ 763,88=32\ 125,92$$

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي قبل صدور قانون المالية لسنة 2022:

جدول رقم (02-06):الجدول التصاعدي القديم للعون منير

الضريبة	نسبة الضريبة	شرائح الدخل
0	0%	أقل من 10 000
4 000	20%	من 10 001 - 30 000
637,77	30%	30 000 - 32 125,92
4 637,77		

المصدر: حسب كشف الراتب

منح التخفيض الضريبي الأول محصور بين [1 000-1 500] أي قيمة الضريبة 40%

$$1\ 855,10=40\% \times 4\ 637,77$$

$$3\ 137,77=4\ 637,77-1\ 500$$

تستفيد من التخفيض الثاني لأنه أقل من [35 000-30 000]

حساب الضريبة على الأجور بعد منح التخفيض الثاني

$$1\ 700,72 = 3/20\ 000 - (3/8 \times 3\ 137,77)$$

الأجر الإجمالي = أجر المنصب + تعويض القفة + تعويض النقل

$$34\ 889,80 = 1\ 980 + 2\ 200 + 30\ 709,80$$

مجموع الإقتطاعات = إقتطاع الضمان الإجتماعي + الضريبة على الدخل الإجمالي

$$4\ 464,60 = 1\ 700,72 + 2\ 763,88$$

الأجر الصافي = الأجر الإجمالي - مجموع الإقتطاعات

$$30\ 425,20 = 4\ 464,60 + 34\ 889,80$$

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي بتطبيق السلم التصاعدي بعد صدور قانون المالية لسنة 2022

$$\text{الأجر الخاضع} = 32\ 125,92$$

جدول رقم (02-07): السلم التصاعدي بعد صدور قانون المالية لسنة 2022

البيان	المعدل	مبلغ الحقوق
أقل من 20 000	%0	0
من 20 001 - 32 125,92	%23	2 788,96

المصدر: حسب كشف الراتب للعون محمد

منح تخفيض ضريبي أو من مبلغ الضريبة على الأجور في حدود 40% على أن يكون مبلغ التخفيض

محصور بين [1 500-1 000]

$$1\ 673,38 = 2\ 788,96 - 1\ 115,58$$

كما تستفيد المداخل التي تفوق 30 000 وتقل عن 3 500 دج تخفيض إضافي حيث يتم تحديد الضريبة

على الأجور بالنسبة لهذه الفئة من الدخل وفق الصيغة الآتية:

$$\text{الضريبة على الأجور} = \text{الضريبة على الأجور وفقا للتخفيض الأول} \times \frac{51}{137} - \frac{8}{27925}$$

$$\text{الضريبة بعد التخفيض الثاني} = 1\ 673,38 \times \frac{27\ 925}{8/51/137}$$

$$994.03 = 4\ 484,65 - 3\ 490,62 = 3\ 490,62 - (2,68 \times 1\ 673,38)$$

¹ المادة 104 الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحديث 2022، ص 38.

$$\text{الأجر الإجمالي} = 34\,889,80$$

مجموع الإقتطاعات = إقتطاع الضمان الإجتماعي + الضريبة على الدخل

$$3\,757,91 = 994,03 + 2\,763,88$$

الأجر الصافي = الأجر الإجمالي - مجموع الإقتطاعات

$$31\,131,89 = 3\,757,91 - 34\,889,80$$

الموظف أمين:

أمين متحصل على شهادة ماستر في رتبة مفتش مركزي

* الأجر القاعدي الشهري: الرقم الاستدلالي × قيمة النقطة

$$26\,010 = 45 \times 578 \text{ دج}$$

* تعويض الخبرة المهنية، الرقم الاستدلالي للدرجة × قيمة النقطة

$$3\,915 = 45 \times 87$$

* تعويض عمل المنصب = الأجر القاعدي × النسبة

$$2\,340,90 = 9\% \times 26\,010$$

- تعويض الضرر = الأجر القاعدي × النسبة

$$1\,560,60 = 6\% \times 26\,010$$

(1) تحديد أجر المنصب = الأجر القاعدي + تعويض الخبرة المهنية + تعويض منصب العمل + تعويض الخطر

$$33\,826,50 = 1\,560,60 + 2\,340,90 + 3\,915 + 26\,010$$

(2) حساب إقتطاع الضمان الإجتماعي = أجر المنصب × 9%

$$3\,044,38 = 9\% \times 33\,826,50$$

(3) تحديد الأجر الخاضع = أجرة المنصب + تعويضات السلة + تعويضات النقل - إقتطاع الضمان الإجتماعي

* تعويض السلة: $22 \times 100 = 2\,200$ دج

تعويض النقل = عدد الأيام × المسافة × السعر

$$3\,960 = 3 \times 60 \times 22 \text{ دج}$$

$$36\,942,12 = 3\,044,38 - 3\,960 + 2\,200 + 33\,826,50$$

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي قبل صدور قانون المالية لسنة 2022

الجدول رقم(02-08):الجدول التصاعدي القديم للعون أمين

الضريبة	نسبة الضريبة	شرائح الدخل
0	%0	أقل من 10 000
4 000	%20	من 10 001 - 30 000
2 082,63	%30	30 000 - 36 942,12
6 082,63		

المصدر: حسب كشف الراتب

منح التخفيض الضريبي في حدود 40% ومحصور بين [1 000-1 500] أي

$$2\ 433,05 = 40\% \times 6\ 082,63$$

$$4\ 582,63 = 6\ 082,63 - 1\ 500$$

لا يستفيد من التخفيض الثاني لأنه أكبر من القيمة المحصورة [30 000-35 000]

مجموع الإقتطاعات=إقتطاع الضمان الإجتماعي+الضريبة على الدخل الإجمالي

$$7\ 627,01 = 4\ 582,63 + 3\ 044,38$$

الأجر الإجمالي =أجر المنصب +تعويض القفة +تعويض النقل

$$39\ 986,50 = 3\ 960 + 2\ 200 + 33\ 826,50$$

الأجر الصافي= الأجر الإجمالي -مجموع الإقتطاعات

$$32\ 359,49 = 39\ 986,50 - 7\ 627,01$$

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي بعد صدور قانون المالية لسنة 2022

$$36\ 942,12 = \text{الأجر الخاضع}$$

جدول رقم(02-09):الجدول التصاعدي الجديد للعون أمين

مبلغ الحقوق	المعدل	البيان
0	%0	أقل من 20 000
3 896,68	%23	من 20 001 - 36 942,12

المصدر: حسب كشف الراتب

$$1\ 558,67 = 40\% \times 3\ 896,68 = \text{منح التخفيض الأول}$$

$$2\ 396,68=3\ 896,68-1\ 500$$

وبما أن الأجر الخاضع 36 942,12 فإنه لا يستفيد من تخفيض ثاني [35 000-30 000]

مجموع الإقتطاعات=إقتطاع الضمان الإجتماعي+الضريبة على الدخل

$$5\ 441,06=2\ 396,68+3\ 044,38$$

الأجر الصافي= الأجر الإجمالي - مجموع الإقتطاعات

$$34\ 545,44=5\ 441,06-39\ 986,50$$

من أجل التبسيط تمر بالمراحل التالية:

1- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي بعد صدور قانون المالية لسنة 2022

جدول رقم(02-10): تلخيص للحالات المدروسة لسنة 2022

الرقم	طريقة الحساب	محمد	منير	أمين
01	تحديد الأجر الخاضع	25 120,84	32 125,92	36 942,12
02	تطبيق الجدول التصاعدي الجديد	معفي	2 788,96	3 896,68
03	منح التخفيض الأول		1 673,38	2 396,68
04	حساب الضريبة على الأجر بعد منح التخفيض الثاني	-	994,03	لا يستفيد من تخفيض ثاني
05	الأجر الصافي	25 120,84	31 131,89	34 545,44

المصدر: من إعداد الطالبتين تطبيقا للحالة المدروسة

2- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي قبل صدور قانون المالية لسنة 2022

جدول رقم(02-11): تلخيص للحالات المدروسة قبل سنة 2022

الرقم	طريقة الحساب	محمد	منير	أمين
01	تحديد الأجر الخاضع	25 120,84	32 125,92	36 942,12
02	تطبيق الجدول التصاعدي لسنة 2021	3 024,16	4 637,77	6 082,63
03	منح التخفيض الأول	1 814,50	3 137,77	4 582,63
04	حساب الضريبة بعد منح التخفيض الثاني	-	1 700,72	-
05	الأجر الصافي	23 306,34	30 425,20	32 359,49

المصدر: من إعداد الطالبتين تطبيقا للحالة المدروسة

نستنتج أن مبلغ الزيادة في الأجر الناجمة عن تطبيق السلم التصاعدي الجديد للضريبة على الأجور

جدول رقم(02-12): مبلغ الزيادة الصافية في الأجور

طريقة الحساب	محمد	منير	أمين
الضريبة على الأجور قبل سنة 2022	1 814,5	1 700,72	4 582,63
الضريبة على الأجور لسنة 2022	معفي	994,03	2 396,68
مبلغ الزيادة الصافية في الأجور	1 814,5	706,69	2 185,95

المصدر: من إعداد الطالبتين

الفرع الثاني: أثر إصلاحات قانون المالية لسنة 2022 على الرواتب والأجور

يمكننا أن نستخلص من الجدول أعلاه أن هناك زيادات معتبرة في الأجور في سنة 2022 وهذا راجع إلى الإصلاحات التي قامت بها الدولة سنة 2022 من خلال رفع الحد الأدنى المعفي من الضريبة إلى 30 000 حيث يعتبر إعادة الإعتبار لذوي الدخل الضعيفة ولقدرتهم الشرائية وتحقيق العدالة الضريبية والاجتماعية بين مختلف الطبقات سعيا للحد من الفوارق الاجتماعية

- تحقيق تنمية اقتصادية من خلال تحسين الدخل للأفراد مما يؤدي إلى خلق تبادل تجاري ومن ثم تحسين مداخل الدولة.

-الزيادة في الأجور هي مبادرة حسنة للتحسين من القدرة الشرائية للموظف وتوفير له حياة لائقة ولكن إذا ما تم الإهتمام بالأسعار خاصة المواد الأساسية التي تعرف زيادات متواصلة وندرتهما في أغلب الأحيان مما يصعب على المواطن الحصول عليها بمعنى الزيادة في الأجور دون مراقبة الأسعار تبقى مجرد أرقام دون وجود قيمة لها.

- نلاحظ إستحالة التهرب الضريبي من الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور إعتباراً أنها تحصل عن طريق تقنية الإقتطاع من المصدر.

المطلب الثالث: الضريبة على المداخل العقارية المتأتية من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية
الفرع الأول : تحليل الحقوق المستحقة على المداخل العقارية المتأتية من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية

• **إيجار السكنات ذات الإستعمال الجماعي**

تخضع المداخل المتأتية من إيجار المدني للأملك العقارية ذات الإستعمال السكني إلى معدل 7% محرر من الضريبة وتحسب هذه النسبة بناء على مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الإستعمال الجماعي.¹

بناء على المعلومات المقدمة من مفتشية الضرائب قام السيد علي تأجير عقار يتمثل في شقة بلدية العوينات ولاية تبسة بعمارة رقم A3 بطابق الأول مساحتها 84,67 م² لمدة خمسة سنوات إبتداء من 2018/01/01 بمقابل أجره شهرية قدرها خمسة آلاف دينار جزائري(5 000 دج) يقبض في نهاية كل فصل عن طريق عقد إيجار محرر لدى موثق.(ملحق رقم4)

حساب مبلغ الإيجار من طرف المؤجر

المبلغ السنوي: 5 000 × 12 أشهر = 60 000 دج

حساب مبلغ الضريبة على المداخل الإيجارية

60 000 × 7% = 4 200 سنويا

حيث يتم دفع هذه الضريبة عن طريق وثيقة G51 لدى قباضة الضرائب التابع لها مكان تواجد العقار وذلك قبل العشرين من الشهر الموالي للفصل(مثلا بالنسبة للفصل الاول قبل 20أفريل 2018).

¹المادة 42الفقرة 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018،ص15

قبل سنة 2022

ليكن مكلف بالضريبة موطنه العقاري تبسة أجره لفرد خاص بتاريخ: 2021/01/01 شقته الكائنة بمبنى جماعي العينات وحدد مبلغ الإيجار الإجمالي ب: 60 000 دج شهريا يتم دفعه في موعد لا يتجاوز اليوم الأخير من كل شهر.

المبلغ الإجمالي للإيجار = $12 \times 60\,000 = 720\,000$ دج

$720\,000 \times 7\% = 50\,400$ دج

يجب دفع هذا المبلغ عن طريق الإقرار بحافظة الإشعار G51 لدى قباضة التحصيل العينات بموقع العقار المؤجر في موعد أقصاه الشهر التالي لتحصيل الإيجار الشهري.

سنة 2022

مبلغ الإيجار أقل من : 600 000 دج

بموجب أحكام المادة 104 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن المداخيل المتأتية من الإيجار المدني للممتلكات غير المنقولة ذات الإستعمال السكني أو المهني أين يكون المبلغ مساويا أو يقل عن 600 000 دج يخضع على أساس معدل ثابت كما يلي:

-7% محرر بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار ذو إستعمال سكني.

$500\,000 \times 7\% = 35\,000$ دج

مبلغ الإيجار تجاوز القيمة السنوية (600 000 دج)

مثال : ليكن مكلف بالضريبة من الخواص مقيم على مستوى بلدية تبسة أجرسكنا يقع ببلدية العينات وفقا لعقد إيجار محرر أمام موثق بتاريخ: 2022/01/10 وتم الإتفاق على أن مبلغ الإيجار ب: 60 000 دج يدفع بداية السداسي (جانفي إلى جويلية)

حساب الضريبة على المداخيل العقارية

بالنظر إلى أن مبلغ الإيجار السنوي: $12 \times 60\,000 = 720\,000$ دج

يتجاوز عتبة (600 000 دج) فإن المكلف يدفع ضريبة مؤقتة بمبلغ: 7% في بداية كل سداسي على النحو التالي:

السداسي الأول: مبلغ الإيجار المدفوع في شهر جانفي 2022 بعنوان السداسي الأول

$6 \times 60\,000 = 360\,000$ دج

مبلغ الضريبة المستحق: $360\ 000 \times 7\% = 25\ 200$ دج

هذا المبلغ يجب دفعه عن طريق التصريح G51 لدى قابض تحصيل الضرائب لبلدية العوينات موقع العقار المؤجر في أقصى حد يوم 20 فيفري 2023.

السداسي الثاني: مبلغ الإيجار المدفوع في شهر جويلية 2022 بعنوان السداسي الثاني

$60\ 000 \times 6 = 360\ 000$ دج

مبلغ الضريبة المستحق: $360\ 000 \times 7\% = 25\ 200$ دج

هذا المبلغ يجب دفعه عن طريق التصريح G51 لدى قابض تحصيل الضرائب لبلدية العوينات على أقصى حد يوم 20 أوت 2022.

مبلغ الضريبة المدفوعة أعلاه يشكلان قرض ضريبي يخصم من القرض الضريبي النهائي للدخل الإجمالي

القرض الضريبي = $2 \times 25\ 200 = 50\ 400$ دج

منح تخفيض

المادة 28 من قانون المالية 2022 المعدلة للمادة 85 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يمنح تخفيضا بنسبة 25% من المداخل العقارية الناتجة عن الإستعمال السكني تقطع من وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي.

حساب التخفيض: $60\ 000 \times 12 = 720\ 000$ دج

$720\ 000 \times 25\% = 180\ 000$ دج

مبلغ الدخل الخاضع بعد التخفيض: $720\ 000 - 180\ 000 = 540\ 000$ دج

التحديد النهائي لضريبة على الدخل الإجمالي حسب السلم التصاعدي:

جدول رقم (02-13): التحديد النهائي لضريبة على الدخل الإجمالي حسب السلم التصاعدي

مبلغ الضريبة	معدل	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0	0%	240 000
55 200	23%	240 000 - 480 000
1 620	27%	480 000 - 540 000
71 400	المجموع	

المصدر: حسب النتائج المتوصل إليها

التحديد النهائي للضريبة التي يتعين دفعها فعليا (لخصم القرض الضريبي):

الضريبة الواجب دفعها: 71 400-50 400=21 000 دج

المكلف مطلوب منه إكتتاب تصريحه للدخل السنوي G_1 على مستوى المصالح الجبائية لمكان الإقامة تبسة وهذا في أجل 2023/04/30 هذا التصريح يستخدم لتصفية ودفع الضريبة في محل الإقامة.

الفرع الثاني: أثر إصلاحات قانون المالية لسنة 2022 على المداخل العقارية المتأتية من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية

نلاحظ من خلال الجدول أن الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية لسنة 2022 أصبحت تقدر بـ: 71 400 دج في حين سنة 2021 كانت 50 400 دج فهذا راجع لتعديلات قانون المالية لسنة 2022 فأصبح تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي في حالة تجاوز مبلغ الإيجار السنوي 600 000 دج يدفع نسبة 7% من مبلغ الإيجار يعتبر كقرض ضريبي ثم يخفض بنسبة 25% وبعد ذلك يحسب المبلغ بطريقة السلم التصاعدي ثم يطرح منه مبلغ القرض في حين كانت في سنة 2021 لا وجود إلى حد أعلى فإن مبلغ الذي قام المؤجر بتحصيله يدفع عليه نسبة 7%.

فنلاحظ الفرق بين السنتين 21 000 دج فهنا الدولة هي المستفيدة من هذا التعديل وهذا راجع لإرتفاع أسعار العقار حيث نجد أن المداخل العقارية يستحيل تحديد وعائها الضريبي نظرا لغموض القوانين والتشريعات أو بتقديم المكلفين لتصريحات غير صحيحة وهو ما يكرس نهج التهرب الضريبي وبالتالي اللامساواة في تحصيل الضريبة بين المكلفين وهو مناف لمبادئ العدالة الإجتماعية لذا يتهرب بطريقة أو بأخرى من دفع الضريبة.

المطلب الرابع: ضريبة على فوائض الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية

الفرع الأول: تحليل الحقوق المستحقة على فوائض القيمة للتنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

من خلال المعطيات المقدمة لنا من مفتشية الضرائب نقوم بدراسة حالة التنازل عن سكن جماعي لصاحبه قام بالتنازل بتاريخ: 2017/06/23 بمبلغ: 1 000 000 دج الكائن وسط مدينة العوينات المتمثل في شقة من F_3 بمساحة (81.67م²) بالطابق الأول حيث كان ثمن الشراء 616 351 بتاريخ: 2006/12/15. (ملحق 5)

في هذه الحالة : فإن السيد محمد معفي من الضريبة على فائض القيمة للتنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية حسب نص المادة"لا تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن السكنات الجماعية التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي التي دامت حيازته مدة تفوق عشرة سنوات"¹

* الحالة الثانية

نفس المثال السابق يتغير تاريخ الشراء أو الحيازة: 2015/12/15

ثمن البيع - ثمن الشراء

ثمن البيع بعد التقييم=المساحة×القيمة الحقيقية(ملحق 6)

$$= 81,67 \times 20\,000 = 1\,633\,400 \text{ دج}$$

الأساس الخاضع=ثمن البيع-ثمن الشراء

$$1\,633\,400 - 616\,351 = 1\,017\,049 \text{ دج}$$

الضريبة على فائض القيمة=الأساس الخاضع×معدل الضريبة

$$1\,017\,049 \times 5\% = 50\,853 \text{ دج}$$

في حالة عدم التصريح = قيمة الضريبة×25%

$$50\,853 \times 25\% = 12\,713 \text{ دج}$$

المبلغ الكلي: 63 566 دج

سنة 2019-2020

الحالة الأولى: لا تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن السكنات

الجماعية التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي التي دامت حيازته مدة تفوق عشرة سنوات"²

الحالة الثانية:

ثمن البيع بعد التقييم=المساحة×القيمة الحقيقية(ملحق رقم 7)

$$= 81,67 \times 43\,000 = 3\,511\,810 \text{ دج}$$

الأساس الخاضع=ثمن البيع-ثمن الشراء

¹المادة 79 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018، ص20.

²المادة 79 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018، ص20.

$$810\ 511\ 3 - 616\ 351 = 289\ 459\ \text{دج}$$

الضريبة على فائض القيمة = الأساس الخاضع × معدل الضريبة

$$289\ 459 \times 5\% = 144\ 773\ \text{دج}$$

في حالة عدم التصريح = قيمة الضريبة × 25%

$$144\ 773 \times 25\% = 36\ 193\ \text{دج}$$

$$180\ 966 = 36\ 193 + 144\ 773$$

سنة 2021

نفس المثال السابق تاريخ التنازل: 2021/06/23 وتاريخ الشراء: 2006/12/15

يستفيد الدخل الخاضع للضريبة من تخفيض يبلغ حوالي 5% سنويا ابتداء من السنة الثالثة (03) من تاريخ

حيازة العقار وذلك في حدود 50%.¹

1- حساب ثمن البيع = المساحة × السعر الحقيقي (القيمة الحقيقية) (ملحق رقم 8)

$$2\ 931\ 953 = 81,67 \times 35\ 900 =$$

الأساس الخاضع = ثمن البيع - ثمن الشراء

$$2\ 315\ 602 = 2\ 931\ 953 - 616\ 351$$

حساب أقساط التخفيض بـ 5% سنويا

إن حساب الأقساط يجري من تاريخ إلى تاريخ ويحسم إعتبارا من السنة لثالثة لدخول حيازة الملك.

حساب الأقساط

من: 2006/12/15 - 2007/12/14 معفى

2007/12/15 - 2008/12/14 معفى

2008/12/15 - 2009/12/14 5%

2009/12/15 - 2010/12/14 5%

2010/12/15 - 2011/12/14 5%

2011/12/15 - 2012/12/14 5%

2012/12/15 - 2013/12/14 5%

¹ المادة 79 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021.

%5	2014/12/14-2013/12/15
%5	2015/12/14-2014/12/15
%5	2016/12/14-2015/12/15
%5	2017/12/14-2016/12/15
%5	2018/12/14-2017/12/15

10 سنوات $\times 5\% = 50\%$

حساب مبلغ التخفيض:

$$1\ 157\ 801 = 50\% \times 2\ 315\ 602$$

مبلغ فائض القيمة للتنازل الصافي الخاضع للضريبة

$$1\ 157\ 801 = 2\ 315\ 602 - 1\ 157\ 801$$

ضريبة الدخل الإجمالي المستحقة $= 15\% \times 1\ 157\ 801 = 173\ 670$

خلال سنة 2022

تخضع فائض القيمة الناتج عن التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية للضريبة على فائض القيمة (ISPV) بتطبيق معدل 15% محرر من الضريبة، مع تطبيق تخفيض نسبة 05% سنويا ابتداء من السنة الثالثة من حيازة العقار وذلك في حدود 50% كأقصى نسبة للتخفيض¹ غير أنه تستفيد التنازلات عن السكنات الجماعية التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي لمالكها من تخفيض ضريبة بنسبة 50%. وتجدر الإشارة إلى القانون الجبائي أعطى الصلاحية الكاملة لإدارة الضرائب من أجل إعادة تقييم هذه العقارات طبقا لقيمتها الحقيقية والسوقية (ملحق 8) وذلك من أجل الكشف عن أي تصريح كاذب بالضريبة على فائض القيمة.²

نفس المثال السابق: تغيير تاريخ التنازل 2022/06/23 كما تحمل رسوم تسجيل وأتعاب توثيق عملية التنازل بقيمة 100 000 دج (ملحق رقم 9) ومن جهة أخرى قام السيد محمد بصيانة مسكنه من خلال الفترة الماضية تقدر قيمتها 300 000 دج حسب الوثائق الثبوتية التي بحوزته.

1- حساب فائض القيمة للتنازل عن السكن

¹ المادة 79 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحديث سنة 2022، ص 29

² المادة 104 الفقرة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تحديث سنة 2022، ص 39.

فائض القيمة=سعر التنازل الصافي - سعر الإقتناء المعاد تشكيله

لدينا سعر البيع الصافي = سعر التنازل بعد التقييم - الرسوم والمدفوعات والمصاريف المتحملة

$$\text{سعر التنازل بعد التقييم} = 35\,900 \times 81,67\% = 2\,931\,953$$

$$\text{سعر التنازل الصافي} = 2\,931\,953 - 100\,000 = 2\,831\,953$$

أما سعر الإقتناء المعاد تشكيله=سعر الإقتناء+مصاريف الصيانة والتحسين المبررة في حدود 30%

$$\text{ومنه سعر الإقتناء} = 616\,351 + (616\,351 \times 30\%)$$

$$184\,905 = 30\% \times 616\,351 \text{ في هذه الحالة نأخذ } 30\% \text{ من مبلغ الشراء بدل من المبلغ الحقيقي}$$

لتحسينات

$$801\,256 = 184\,905 + 616\,351$$

$$\text{ومنه فائض القيمة} = 2\,831\,953 - 801\,256 = 2\,030\,696$$

2- حساب فائض القيمة الخاضع للضريبة

مدة الإحتفاظ بالمسكن = يستفيد من تخفيض بنسبة 5% ابتداء من السنة الثالثة أي تخفيض كلي بنسبة 50%.

$$\text{ومنه فائض القيمة الخاضع للضريبة} = 2\,030\,696 \times 50\% = 1\,015\,348$$

3- حساب الضريبة على فائض القيمة = فائض القيمة × المعدل

$$152\,302 = 15\% \times 1\,015\,348 =$$

4- في حالة كون العقار عبارة عن سكن جماعي يشكل الملكية الوحيدة يستفيد من تخفيض 50% ومنه

$$\text{الضريبة على فائض القيمة} = 152\,302 \times 50\% = 76\,151$$

الفرع الثاني: أثر إصلاحات قانون المالية لسنة 2022 على فوائض القيمة للتنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية

من الملاحظ أن قانون المالية لسنة 2022 قد أدرج تدابير جديدة تهدف إلى تخفيض العبئ الجبائي فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي

الجدول رقم(02-14):ملخص التعديلات التي مست فوائض القيمة

سنة 2022	سنة 2021	سنة 2020	البيان
35 900	35 900	43 000	القيمة الحقيقية لكل ² الواحد
15%	15%	05%	معدل الضريبة
05%إبتداءا من السنة الثالثة من حياة العقار في حدود 50%	05%إبتداءا من السنة الثالثة من حياة العقار في حدود 50%	-	التخفيض الأول
30% من سعر الاقتناء	-	-	مصاريف الصيانة والتحسين
50% تنازلات عن السكنات الجماعية التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي	-	-	التخفيض الثاني
76 151	173 670	144 773	الضريبة المستحقة

المصدر: إعداد الطالبتين من خلال الدراسة التحليلية للحالة التنازل عن السكنات

-نلاحظ من خلال الجدول رقم(02-14) والذي يوضح التعديلات التي مست فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الملكيات المبنية وغير المبنية أن سنة 2022 خفضت القيمة الحقيقية للكلم² الواحد حيث أصبحت تقدر ب: 35 900 دج في حين كانت في سنة 2020 تقدر بقيمة 43 000 دج وهذا راجع إلى إنخفاض قيمة العقار في السنوات الأخيرة.

-أما فيما يخص معدل الضريبة فأصبح في سنة 2022 يقدر ب15% بينما كان 5% في سنة 2020.

-أما بالنسبة لتخفيض المقدّر 5% سنويا والذي أسس وفقا لقانون المالية لسنة 2021 والذي يتم احتسابه ابتداء من السنة الثالثة من تاريخ حيازة العقار في حدود 50% في حين لم يكن هناك تخفيض في سنة 2020.

-يخفّض مبلغ فائض القيمة من الحقوق والرسوم المدفوعة والمصاريف التي يتحملها البائع وكذا مصاريف الإقتناء والصيانة والتحسين للعقار المتنازل عنه المثبتة قانونيا وذلك في حدود 30% من سعر الإقتناء أو قيمة الإنشاء مقارنة بسنة 2020 لم يكن هناك تخفيضا لمصاريف الصيانة والتحسين.

-وفيما يتعلق بتخفيض والإعفاء من الضريبة فإن السكنات الجماعية التي تشكل الملكية الوحيدة والسكن الرئيسي فقد تستفيد من تخفيض قدره 50% من الضريبة المستحقة على فائض القيمة الناتج عن التنازل لسنة 2020 في حين لاوجود لهذا التخفيض قبل سنة 2020.

-أما بالنسبة للنتائج نلاحظ أن مبلغ الضريبة المستحقة لدفع لسنة 2022 المقدرة ب: 151 76 دج أقل بكثير من سنة 2021 أي مبلغ 173 670 دج وكذا سنة 2020 المقدرة ب: 144 773 دج فهذا راجع لإصلاحات قانون المالية لسنة 2022 لغرض التصريح بفوائض هذه القيم ودفع الحقوق الناجمة عنها وتقليل من التهرب والغش الضريبي.

خلاصة الفصل الثاني:

بعد دراستنا لهذا الفصل الذي تناولنا فيه دراسة حالة وتحليل الحقوق المستحقة وفق للسلم التصاعدي القديم والجديد وتحديد أثر الإصلاح الضريبي على كل صنف من أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي حيث أثرت على المكلف بالضريبة صنف الأرباح الصناعية و التجارية بإيجاب والذي كان واضح في الفرق بين السنتين وهذه السياسة منتهجة من طرف الدولة وذلك لخلق توازن إقتصادي وجلب المستثمرين وكسب ثقة المكلف وتخفيف العبء عليه.

وكذا صنف الرواتب والأجور فأثرت عليه من خلال تحسين الدخل للأفراد مما يؤدي إلى خلق تبادل تجاري ومن ثم تحسين مداخل الدولة وهي تعتبر مبادرة لتحسين من القدرة الشرائية للمواطن. أما فيما يخص الضريبة على المداخل العقارية المتأتية من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية فأصبح هناك سقف للإيجار إذا تجاوز 600 000 دج/سنويا فإنه يطبق السلم التصاعدي وهنا الدولة هي المستفيدة وهذا راجع لإرتفاع أسعار العقار وبهذا تستحيل تحديد وعائها الضريبي.



الخاتمة

من خلال دراستنا لضريبة الدخل الإجمالي يتبين جليا أهميتها للدولة وهي من الإيرادات الرئيسية لخزيرنتها العامة، وبناءا على ذلك إنتهجت الجزائر سياسة إصلاحات ضريبية من أجل نظام ضريبي فعال مرن وشفاف وتقليص التهرب الضريبي ومحاربة الغش وقد أولت إهتمام كبير لضريبة على الدخل الإجمالي بصفة عامة فقامت بإدخال عدة تعديلات على الجدول التصاعدي، وكذا زيادات في الأجرور سعيها منها في تحسين رواتب الموظفين والرفع من القدرة الشرائية كما جاء قانون المالية لسنة 2022 بشرائح جديدة لم تكن تخضع لضرائب نهائيا وهي فئة المداخيل الفلاحية وتحويل أصحاب المهن الحرة من نظام الدفع الجزافي إلى النظام الحقيقي التصريحي وذلك بتخفيض الإخضاع من 15 مليون إلى 8 مليون وهذا لتحسين المداخيل الجبائية وتمويل الخزينة العمومية، وفي إطار الإجابة عن الإشكال الرئيسي والأسئلة الفرعية، ولإختبار صحة الفرضيات التي بنيت على أساسها الدراسة، ومن أجل الإلمام بجميع جوانب الموضوع قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين فصل نظري وفصل تطبيقي، حاولنا من خلال الجانب النظري عرض الأدبيات النظرية، وفي الجانب التطبيقي فقد تناولنا دراسة تحليلية ومقارنة الحقوق المستحقة الدفع قبل وبعد تعديلات قانون المالية لسنة 2022.

1- نتائج إختبار الفرضيات

وبعد عرض وتحليل مختلف جوانب الدراسة النظرية والتطبيقية توصلنا إلى النتائج المرتبطة بفرضيات الموضوعة سابقا كما يلي:

✓ بالنسبة للفرضية الأولى: "من بين أهم الإصلاحات التي جاء بها قانون المالية لسنة 2022 فيما يخص ضريبة الدخل الإجمالي هي تعديل السلم التصاعدي الذي قسم إلى ستة شرائح بدل أربعة وإعفاء الشريحة الأقل من 240 000 دج سنويا من الضريبة" تعد صحيحة ولكن هناك تعديلات أخرى نذكر منها:

- إضافة صنف جديد وهو صنف الأرباح غير التجارية (المهن الحرة) في حين كانت تابعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

- تسديد تسببين في مكان ممارسة النشاط وكذا رصيد التصفية في التصريح G50 أي تصريح شخصي بدل من إنجازها من قبل مصلحة الضرائب.

- ظهور شرائح جديدة لم تكن تخضع للضرائب نهائياً وهي فئة المداخيل الفلاحية بإستثناء الأراضي المستعملة الأقل من 06 هكتارات.

- إضافة مصاريف الصيانة والتحسين المثبتة قانونياً في حدود 30% من سعر الشراء بالنسبة لفوائض القيمة للتنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية وكذا تخفيض بنسبة 50% بالنسبة للتنازل عن السكنات الجماعية والتي تشكل الملكية الوحيدة.

- بالنسبة للمداخيل العقارية عندما يتجاوز مبلغ الإيجار السنوي عن 600 000 دج يطبق 7% لكل الأنواع ويعتبر إخضاع مؤقت قابل للخصم على تطبيق 25% كتخفيض إيجار سكني.

- إعفاء المداخيل التي تقل عن 30 000 دج.

- تستفيد المداخيل التي تفوق 30 000 دج ونقل عن 35 000 دج من تخفيض إضافي.

وكل هذه الإصلاحات تهدف إلى تعزيز العدالة الضريبية من خلال التوزيع العادل للعبئ الضريبي.

✓ بالنسبة للفرضية الثانية: "يمكن تحقيق العدالة الضريبية من خلال الاعتماد على مبدأ عمومية وشخصية الضريبة، وتفادي الازدواج الضريبي" تعد صحيحة بالإضافة إلى المقومات الأخرى التي تناولناها (توسيع الأوعية- فرض الضريبة على الدخل الصافي).

✓ بالنسبة للفرضية الثالثة: "أثر إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور على تحقيق العدالة الضريبية من خلال رفع الحد الأدنى المعفي من الضريبة" تعد صحيحة وبالتالي زيادة في الأجور، إلا أنها تؤثر على الفئة الدنيا بشكل كبير على تحسين قدرتهم الإستهلاكية أما فئة الموظفين الميسورة فهي تأثر عليه من جانب الإدخار و الإستثمار.

2- عرض نتائج الدراسة

بعد دراسة وتحليل الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي، توصلنا لمجموعة من النتائج كمايلي:

✓ تتحقق العدالة الضريبية عن طريق التعديل المستمر في القوانين والتشريعات الضريبية.

✓ رد الإعتبار لذوي الدخل الضعيفة وتخفيف العبئ عليهم لتوسيع قدرتهم الشرائية من خلال رفع الحد الأدنى المعفي من الضريبة.

✓ عدم وجود جهاز جبائي رقابي على قدر عال من الكفاءة وهذا يوحي إلى تصريحات المكلفين الغير الصحيحة وذلك مفاده غياب الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة وإحساسهم بأن فرض الضريبة هو

إجحاف في حقهم وحرمانهم من أموالهم وهو ما يستلزم غرس روح المسؤولية والمواطنة لدى المكلفين بالضريبة.

✓ إن تحقيق العدالة الضريبية في ظل التهرب الجبائي يبقى أمرا في غاية الصعوبة خاصة في ظل تقادم وتكريس للفوارق الإجتماعية و الإقتصادية فنجد مثلا مداخيل تخضع للضريبة وتخضع للإقتطاع من المصدر (الرواتب والأجور) وهو ما يوحى إلى إستحالة التهرب الضريبي إلى حين نجد مداخيل أخرى يستحيل تحديد أوعيتها نظرا لغموض القوانين والتشريعات أو بتقديم المكلفين لتصریحات غير صحيحة وهو مايكرس نهج التهرب الضريبي وبالتالي اللامساواة في تحصيل الضريبة بين المكلفين.

✓ سياسة التخفيض والإعفاءات المنتهجة من طرف الدولة تؤدي إلى خلق توازن إقتصادي وجلب المستثمرين وكسب ثقة المكلف وتخفيف العبء عليه.

✓ الزيادة في الأجور يجب أن تتناسب مع الأسعار وتكاليف العيش وإلا فهي مجرد زيادات دون وجود قيمة لها.

✓ تساعد التعديلات الضريبية على تحفيز من الإستثمارات في الإقتصاد عن طريق تخفيض بعض الضرائب.

3-التوصيات:

بعد عرض النتائج المتوصل إليها في الدراسة، نرى أنه من الضروري تقديم بعض التوصيات التالية:
*الإعطاء أكثر بتحصيل الضريبة على الدخل الإجمالي للأصناف الأخرى من المداخيل (خاصة الأرباح المهنية) وتوسيع الوعاء الضريبي وهذا من أجل تخفيف الضغط على ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور وتحسين الحصيلة المالية لهذه الضريبة عموما.

*من الضروري إعادة النظر في المعاملة الضريبية لأصناف الدخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي لذا على المشرع الجبائي الجزائري إعادة النظر في طرق تقدير الأوعية الضريبية وطرق تحصيل أكثر صرامة بالنسبة لأصناف الدخل الأخرى كما هو الحال بالنسبة للإقتطاع من المصدر بالنسبة للأجور والمرتببات.
*ضرورة مراجعة بعض الإعفاءات الجبائية إذ لا من غير الممكن أن تضل قطاعات ونشاطات تستفيد وبإستمرار من الإعفاءات أو التخفيض الضريبي، فيجب عند منح الإعفاءات فلا بد من معرفة الآثار المترتبة عن ذلك من تكلفتها إلى مكاسبها.

- *مراجعة قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فيما يخص صنف الأرباح غير التجارية وكذا مراجعة نسبة النفقات الضرورية لممارسة المهنة المسموح بخصمها في حالة عدم وجود الوثائق التبريرية.
- *نشر الوعي الضريبي من خلال تنظيم ندوات وملتقيات حول النظام الضريبي تجمع الإدارة بالمكلفين لتحديد الإلتزامات وحقوق المكلف بمعنى تقريب المسافة بين الإدارة والمكلف،مع ضرورة إدراج التكوين والثقافة الضريبية ضمن البرامج التربوية في الجامعات والمعاهد.
- *أن تعمل الإدارة الضريبية على الحد من الغش والتهرب الضريبي ومكافحتها من خلال عدم التسامح مع المتهربين من دفع الضريبة.
- *عصرنة الإدارة الضريبية الجزائرية والعمل على زيادة كفاءة الإطارات البشرية المؤهلة بالإعتماد على التكوين العلمي والمحكم والمتخصص.
- *وضع نظام الأجور والرواتب متكافئ بين النظامين الإقتصادي والوظيف العمومي حيث يشجع الموظف على الإبداع والإبتكار وزيادة الإنتاج.
- *التطبيق الصارم لإجراءات الرقابة الجبائية بما يتضمن الحد من التهرب الضريبي سواء تعلق الأمر بتحديد الوعاء الضريبي أو تحصيل دين الضريبة.

4-آفاق الدراسة

- بالرغم من محاولة الإلمام بجميع جوانب الموضوع، إلا أن هناك بعض النقاط المهمة لم يتم التطرق إليها، نرى أنه من الممكن أن تكون محور إشكاليات بحوث مستقبلية منها:
- أ-تحليل أثر الدخل الإجمالي على الميزانية العامة.
- ب-دراسة لأثر ضريبة الدخل الإجمالي لفئة الأجور والمرتبات على الدخل العائلي.
- ج-دور الإصلاحات الضريبية في تنظيم الإدارة الضريبية في الجزائر.



المصادر و المراجع

قائمة المصادر والمراجع:

القوانين والمراسيم

- 01- قانون المالية لسنة 2009.
- 02- قانون المالية لسنة 2017.
- 03- قانون المالية لسنة 2021.
- 04- قانون المالية التكميلي لسنة 2021.
- 05- قانون المالية لسنة 2022.
- 06- قانون الضرائب والرسوم المماثلة لسنة 2018.
- 07- قانون الضرائب والرسوم المماثلة لسنة 2021.
- 08- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022.

الكتب:

- 1-أ.د.بوعلام ولهي "محاضرات في الجباية المعقدة دروس وأمثلة تطبيقية وفق تعديلات قانون المالية لسنة 2022.

مذكرات الماجستير :

- 01-جميل كاظم جميل بني فضل، دور محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل الفلسطينية في تحقيق العدالة الضريبية، مقدمة لإستكمال درجة الماجستير في المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، سنة 2018.
- 02- دعاء أحمد، جمعة عبد الدايم، أثر الإعفاءات الضريبية في تحقيق العدالة الاجتماعية في النظم الضريبية (الدخل ، القيمة المضافة الأملاك) المطبقة في فلسطين، أطروحة لاستكمال شهادة الماجستير بكلية الدراسات العليا جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين 2018.

مقالات و مجلات علمية

- 01- آيت لعزیز فتيحة و بهناس عباس، الإصلاحات الحبائية في إطار قانون المالية ودورها في دعم وترقية الإستثمار في الجزائر، المجلد 12/العدد 1 سنة 2022.
- 02- بوكروش محمد أمين و قويدري كمال، تقييم أداء النظام الضريبي و مدى تطبيق مبدأ العدالة الضريبية، مجلة الدراسات جبائية، المجلد/العدد 1 سنة 2022؛
- 03- حسين كشيبي، العدالة الضريبية كمدخل لتحقيق العدالة الإجتماعية-مع الإشارة إلى حالة الجزائر، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 06/ العدد 01، سنة 2021.
- 04- حاج سعيد يوسف، رابحي بوعبد الله، إصلاح ضريبة الدخل الإجمالي للمرتبات والأجور بين هدفي الزيادة في الحصيلة المالية وتحقيق العدالة الضريبية في الجزائر (الفترة 1992-2020 نموذجاً)، مجلة الواحات للبحوث والدراسات المجلد 14 العدد 3، سنة 2021.
- 05- سيف عطا الله أبادير و محمد سعيد أبو الحسن، الإصلاح الضريبي في مصر وإنعكاسه على العجز في الموازنة العامة للدولة، المجلد العلمية للبحوث والدراسات التجارية جامعة حلوان القاهرة المجلد 33-العدد 1-2019.
- 06- شيحي حسين، عتيق لعللي، سياسات إصلاح النظام الجبائي: دراسة حالة الجزائر، مخبر متطلبات تأهيل وتنمية الإقتصاديات الناشئة في ظل الإنفتاح الإقتصادي العالمية، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، مجلة المنهل الإقتصادي، المجلد: 05، العدد: 01، سنة 2022
- 07- عبد الهادي مختار، إصلاح الضريبة على الدخل الإجمالي أحد أهم محاور الإصلاح الجبائي في الجزائر، مجلة البحوث العلمية في التشريعات البيئية، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة تيارت، سنة 2016
- 08- عبد الهادي مختار، بن الحاج جلول ياسين الإصلاحات الحبائية ومراعاة مفاهيم العدالة الإجتماعية سنة 2022.
- 09- عطا الله سيف أبادير و محمد سعيد أبو الحسن، الإصلاح الضريبي في مصر وإنعكاسه على العجز في الموازنة العامة للدولة، المجلد العلمية للبحوث والدراسات التجارية جامعة حلوان القاهرة المجلد 33-العدد 1، سنة 2019

- 10- عبد الله غانم ، د.قشاري يسمينة،العدالة الضريبية ودورها في تطوير الحياة المحلية في الجزائر، جامعة بسكرة،يناير 2019.
- 11- علاء حسين علوان،تقويم تحقيق العدالة الضريبية في طرق وأساليب تقدير ضريبة الدخل دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، عدد خاص بالمؤتمر العلمي الأول، كلية إقتصاديات الأعمال، مجلة دراسات محاسبية و مالية جامعة النهريين، العراق،سنة 2018.
- 12- منصور بن اعمار"الضرائب على الدخل الإجمالي حسب تعديلات قانون المالية 2010.
- 13- مراد.ناصر، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر،مجلة جامعة دمشق للعلوم الإقتصادية والقانونية العدد 2 المجلد 25،سنة2009.
- 14-م.م.علاء حسين علوان،تقويم تحقيق العدالة الضريبية في طرق وأساليب تقدير ضريبة الدخل دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، عدد خاص بالمؤتمر العلمي الأول، كلية إقتصاديات الأعمال، مجلة دراسات محاسبية و مالية جامعة النهريين، العراق،سنة 2018.
- 15- نبق بوبكر،مخلوفي الطاهر،بدرابي يحي،دراسة مدى تحقق العدالة الضريبية في الواقع-الضريبة على الدخل نموذجا،محلل العلوم الإدارية والمالية المجلد:05،العدد 01،سنة 2021
- 16- يوسف قاشي،العدالة الضريبية في الجزائر مع الإشارة لما جاء في قانون المالية لسنة 2022،مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الإقتصادية المجلد06/ العدد:01، سنة2022.
- مراجع باللغة الفرنسية والإنجليزية

01-Gupta, Sanjeev & Jalles, João Tovar, 2022. "Do tax reforms affect income distribution? Evidence from developing countries," Economic Modelling,
02)-Shapir-Tidhar,M.H.Malul,M.&Rosenboim,M(2023).Tax Structure Efficiency: Introducing a New Index. Structural Change and Economic Dynamics



III - العناصر المصرح بها (أ)	
القيمة ب دج	التعيين
	- سعر التنازل عن الحقوق العينية العقارية (أ) (1)
	- سعر الاقتناء أو قيمة التملك (أ) (ب)
	قتض القيمة الناتج (ج) (أ - ب) :
%	نسبة التخفيض :
	مبلغ التخفيض (د) (ج * نسبة) :
	فاصل القيمة الخاضع للضريبة (ج - د) :
توضيح :	
يقدر التخفيض ب 5% سنوية ابتداء من السنة الثالثة (3) من تاريخ حيازة العقار، وذلك في حدود 50% لتحديد فترة الثلاث (3) سنوات، من الضروري الحد من يوم إلى يوم.	
IV - مبلغ الضريبة المستحقة	
القيمة ب دج	التعيين
	- فاض القيمة الخاضع للضريبة :
15%	- نسبة الضريبة :
	المبلغ المستحق (أ) :
أشهد بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح.	
ختم و إمضاء المكلف بالضريبة	
في	
إطار مخصص لمناقشة الضرائب	
ختم و إمضاء أمين الصندوق	
في	
المبلغ المدفوع بالأرقام والحروف :	
.....	
و وصل الدفع رقم :	
في	
(أ) تحتفظ إدارة الضرائب بحق في إعادة تقييم الأسم المصرح بها، وفقا لأحكام المادة 78 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المعالفة.	
(ب) بالنسبة للهيئات، يجب التصريح بالقيمة التجارية للعقار.	
(ج) عندما يكون العقار المشتمل عليه لتجارية من هبة أو ميراث، فالقيمة التجارية للعقار بتاريخ الهبة أو الميراث تمثل محل قيمة الأقسام.	
(د) تقدر المساهمة المعسفة، الوارثة، الأجنبي بالنسبة للأخت أو الترتيب، أو إذا تعلق خصيصا (50) منتقلا، أما الإجراء التي تعلق عند ذلك فتم أعمالها.	

الملحق رقم 02: التصريح الشهري G50

المندوبية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مندوبية
DIRECTION Trimestre 200

الضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXE PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

IMPORTANT !
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قبضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

م (الاسم - اللقب - اسم الشركة) السيد (ة) :
النشاط أو المهنة : (الإسم - اللقب - المهنة)
العنوان :
Activité / Profession :
Adresse :
Série G. n° 50

الرسم على النشاط المهني بمعدل 2% على الإقتطاع من المصدر
Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2% sur le prélèvement à la source

Code	المعاملات الخاصة بالضريبة	رقم الأعمال	Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Opérations imposables			
C 1 A 12	Opérations bénéficiant d'une réduction de 50%			
C 1 A 13	Opérations bénéficiant d'une réduction de 30%			
C 1 A 14	Opérations sans réduction			
C 1 A 20	Opérations exonérées			
1	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
	TOTAL			

التسديدات على الحساب بالضريبة على أرباح الشركات IBS
Acomptes IBS

Code	التسديدات على الحساب بالضريبة على أرباح الشركات IBS	مقدار التسديد (DA)
E 1 M 10	Détermination des acomptes provisionnels	
2	TOTAL	

IRG الساليرات و اوتري رتوني على الإقتطاع الأخرى من المصدر لرض. د. / رض. أ. ش.
IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS

Code	Catégorie de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/Traitements salaires, pensions et rentes viagères	Barème	
E 1 L 30	IRG/Revenus des créances, dépôts et cautionnements	10 %	
E 1 L 40	IRG/Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux; libératoire	15 %	
E 1 L 60	IRG/Revenus des bons de caisse anonymes	50 %	
E 1 L 80	IRG/Autres retenues à la source		
E 1 M 30	IBS/Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)	24 %	
E 1 M 40	IBS/Autres retenues à la source		
3	TOTAL		

(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.

ENAG - ULC - Algérie (2008)

Droit de timbre sur état		حق الطابع	
Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00			
4	TOTAL		
Impôts et taxes non repris ci-dessus		الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه	
Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Montant à payer (en DA)
5	TOTAL		
RECAPITULATION (EN DA)		تلخيص (درج)	
1 - TAP.	C/500 026/A	يهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية.	إطار خاص بالخصائص المسجلة
2 - AP / IBS.	C/201 001/M1	Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.	إطار خاص بقبضات الضريبة
3. 1 - IRG Salaires.	C/201 001/100	A le Cachet, signature,	Reçu - ce jour, la présente déclaration enregistrée sous le numéro Paiée - par chèque bancaire N° du tiré sur l'Agence : - par chèque postal N° - en numéraire : prise en recette par quittance N° de ce jour. A le Le receveur des impôts Cachet, signature,
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C		Observation éventuelles :
3. 3 - IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3		
- TIC.	C/201 003/03/A/B		
4 - Droits de timbre.	C/201 002/201		
5 - Autres.	C/.....		
6 - TVA.	C/500 020/A		
MONTANT TOTAL A PAYER			

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro (Exemple : 325 626 DA = 325 620 DA)

الرسم على القيمة المضافة TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

أ - رقم الأعمال الخاضع للضريبة / Chiffres d'affaires Imposables

تسجل رقم الأعمال والمساكن والتبديل والسند الأخير بواقع إلى الصفر (مثال : 325 620 = 325 626 رقم)

الرمز Code	المعاملات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة Opérations assujetties à la TVA	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع (د.ج) Montant des droits (en DA)
					7%	
E 3 B 11	Opérations assujetties à la TVA					
E 3 B 12	Bien, produits et denrées visées par l'article 23 du C.TCA				7%	
E 3 B 13	Préstations de services visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 14	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C.TCA					
E 3 B 15	Actes médicaux					
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers					
E 3 B 16	Fourniture d'énergie					
E 3 B 21	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%					
E 3 B 24	Professions libérales					
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances					
E 3 B 26	Préstations de téléphones et de télex					
E 3 B 28	Autres prestations de services					
E 3 B 31	Débts de boissons					
E 3 B 32	Productions : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 33	Revente en l'état : bien, produits et denrées visées par l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 34	Tabacs et allumettes					
E 3 B 35	Spéctacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C.TCA					
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C.TCA					
E 3 B 37	Consumations sur place					
المجموع الحاصل لرسم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES						
B / Déductions à opérer						
Nature des déductions		Montant		ن - رقم الأعمال الجارية	ت - رقم الأعمال المدفوعة	
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)					
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matériels et services (art. 29 C.TCA)			C 3 B 97	- Total des droits dus Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 39 C. TCA)			E 3 B 98	- (déduction excédentaire) - Renversement de la déduction (art. 38 C. TCA) (+)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata(déduction complémentaire) (art. 40 C.TCA)				TOTAL A RAPPELER (C) - Total des déductions à opérer (B) (-)	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art.18 C.TCA)			B	TVA à payer au titre du mois (C-B)	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc)			E 3 B 00	(A) reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne 10)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA			E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	
مجموع السومات المدفوعة Total des déductions à opérer (B)						
6						

الملحق رقم 03: التصريح السنوي (جدول حسابات النتائج)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F.		
Désignation de l'entreprise :				
Activité :				
Adresse :				
Exercice du		01/01/2021	au 31/12/2021	
COMPTES DE RESULTAT				
Rubriques	N		N-1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue	Produits fabriqués			1 527 372
	Prestations de services		1 600 659	
	Vente de travaux		126 747 176	
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				93 479 891
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes			128 347 835	
Production stockée ou déstockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				93 479 891
I-Production de l'exercice			128 347 835	
Achats de marchandises vendues				67 248 875
Matières premières	84 342 350			5 857 280
Autres approvisionnements	14 663 866			
Variations des stocks				29 000
Achats d'études et de prestations de services				4 200 000
Autres consommations	3 400 000			
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs	Sous-traitance générale			
	Locations			3 700
	Entretien, réparations et maintenance	4 827 321		
	Primes d'assurances	1 278 220		
	Personnel extérieur à l'entreprise	84 000		84 000
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	5 705 000		3 900 000
	Publicité			
Déplacements, missions et réceptions				342 168
Autres services	217 581			
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				81 665 023
II-Consommations de l'exercice	114 518 338			
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)			13 829 497	11 814 86
Charges de personnel	4 554 985			5 166 373
Impôts et taxes et versements assimilés	1 978 319			1 532 729
IV-Excédent brut d'exploitation			7 296 193	5 115 7

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F. 1 2 3 4 5 6 7 8 9 0

Désignation de l'entreprise : ABEN MATEL COGNES

Activité : 142

Adresse : EL AOUBI T WIDE TABESC

2022
 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 مديرية الضرائب بولاية تلمسان
 الماتاق : 037 65 31 18



Autres produits opérationnels			
Autres charges opérationnelles	15 000		
Dotations aux amortissements	3 267 862		1 322 091
Provision			
Pertes de valeur			
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V-Résultat opérationnel		4 013 331	3 793 675
Produits financiers			
Charges financières			
VI-Résultat financier			
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		4 013 331	3 793 675
Eléments extraordinaires (produits) (*)			
Eléments extraordinaires (Charges) (*)			
VIII-Résultat extraordinaire			
Impôts exigibles sur résultats			
Impôts différés (variations) sur résultats			
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		4 013 331	3 793 675

(*) À détailler sur état annexe à joindre.

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F. 22222222222222222222

Désignation de l'entreprise : **W. DE TEBESSA**

Activité :

Adresse : **ELAOUNET W. DE TEBESSA**

Exercice du

01/01/2021

au

31/12/2021

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal :

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)		Bénéfice	4 013 331
		Perte	
II. Réintégrations			
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation			
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles			
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles			
Frais de réception non déductibles			
Cotisations et dons non déductibles			
Impôts et taxes non déductibles			
Provisions non déductibles			
Amortissements non déductibles			
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles			
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Impôts sur les bénéfices des sociétés		Impôt exigible sur le résultat)	
		Impôt différé (variation))	
Pertes de valeurs non déductibles			
Amendes et pénalités			
Autres réintégrations (*)			
Total des réintégrations			
III. Déductions			
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)			
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.			
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)			
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)			
Complément d'amortissements			
Autres déductions (*)			
Total des déductions			
IV. Déficit antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)			
Déficit de l'année 20			
Déficit de l'année 20			
Déficit de l'année 20			
Déficit de l'année 20			
Total des déficits à déduire			
Résultat fiscal (I+II-III-IV)		Bénéfice	4 013 331
		Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre.

الملحق رقم 04: ملخص عقد إيجار السكن

في 2020/10/18

المكتب العمومي للتوثيق

الأستاذ/ حجاج العوينات

مركز العوينات

ملخص عقد إيجار سكن

رقم: 2020/12

التزم بمكتب التوثيق بالعوينات - المؤجرة السيدة / المولودة في التاسع دسمبر ألف و تسعمائة و اثنان و سبعون بالعوينات حسب شهادة ميلاد رقم: صاحبة ر س رقم: الصادرة عن دائرة العوينات بتاريخ 2018/09/08، الساكنة بالعوينات مهنتها: لاشيء. من جنسية جزائرية. المستأجر - السيد / المولود في السادس ماي ألف و تسعمائة وثمانية و ستون بموسط حسب شهادة ميلاد رقم: 09 صاحب ب ت ورقم: الصادرة عن بلدية العوينات بتاريخ 2018/09/14، الساكن بالعوينات، مهنته: عامل. من جنسية جزائرية

التعيين

عقار يتمثل في شقة تحمل رقم: 02 كائنة بتحصيص مقاوله ترقية السكن العائلي 150/80 سكن العوينات ولاية تبسة عمارة رقم: A3 قفص رقم: 01 الطابق الاول تشتمل على غرفتين، قاعة جلوس، مطبخ، حمام، مرحاض، رواق و ممشيان مساحتها 2,84. 67. 20. 72/1000 من الاجزاء المشتركة حصة رقم: 11، وذلك لاستخدامه من قبل المستأجر " للسكن".

التأمين

المحكمة المؤتمنة على 2020/06/12 حسب بوليصه التأمين الصادرة عن الشركة الجزائرية للتأمين وإعادة التأمين المؤرخة في 2020/07/14 تحت رقم رقم: 12/15000027 والمضمن التأمين ضد الكوارث الطبيعية مرفقة نسخة منه بأصل هذا العقد.

المدة

تم هذا الإيجار و قبل من الطرفين لمدة ستة أشهر (06) ابتداء من 2020/07/01 الى غاية 2020/12/31. مقابل الإيجار

تم هذا الإيجار و قبل من الطرفين بمقابل أجرة شهرية قدرها خمسة آلاف دينار جزائري (5.000.00 دج).



الملحق رقم 05: ملخص عقد هبة عقار

الأستاذ
موثق بالعوينات

ملخص عقد هبة عقار

في سنة ألفين وتسعة عشر وبتاريخ اليوم الثالث والعشرون جوان
حضر بمكتب الموثق الموقع أدناه :

رقم/ 2019/021

الواهب:

السيد/ محمد بن عبد الوهاب المولود بالعوينات خلال الفاتح جويلية الف وتسعمائة و ستة وثلاثون ،
شهادة ميلاده رقم 000 صاحب بطاقة التعريف الوطنية رقم 01/01762 الصادرة عن بلدية
العوينات في 2017/01/30 الساكن بالعوينات ولاية تبسة ، متقاعد ، من جنسية جزائرية

الموهوب له:

السيد/ محمد بن عبد الوهاب المولود بالعوينات في الثاني عشر افريل الف وتسعمائة و ثلاثة وسبعون ،
شهادة ميلاده رقم 00229 صاحب رخصة السياقة رقم 01/01762 الصادرة عن دائرة
العوينات في 2013/08/13 الساكن بالعوينات ولاية تبسة ، من جنسية جزائرية

التعيين

عقار يتمثل في شقة تتكون من قاعة استقبال، ثلاث غرف، مطبخ، رواقين، حمام، مرحاض، شرفة، تقع
بالتابق الاول من العمارة A26 الواقعة ببلدية العوينات حي 105 سكن ، مساحتها واحد وثمانون
متر مربع وسبعة وستون ديسمتر مربع (81.67م²) و 1000/200 من الاجزاء المشتركة ، قطعة
رقم: 04 حسب البيان الوصفي للتقسيم المشهر بالمحافظة العقارية بتبسة يوم: 2011/02/20 حجم
274 رقم 79

التأمين

قدم لنا البائع بوليصة التأمين الصادرة عن الصندوق الجهوي للتعاون الفلاحي المكتب المحلي العوينات
بتاريخ 2019/08/08 تحت رقم 03/50/2019/00069 والمتضمنة التأمين ضد الكوارث
الطبيعية

أصل الملكية

أهت ملكية العقار للواهب عن طريق الشراء من المديرية العامة لأماكن الوطنية بموجب عقدا محرور لدى
مكتب العقود الادارية المنازعات بتاريخ 2011/02/20 تحت رقم 08 ومشهر بالمحافظة العقارية
بتبسة بتاريخ 2011/01/08 حجم 274 رقم 79

التقويم

قدر الطرفان قيمة العقار الموهوب بمليون دينار جزائري (1.000.000.00 دج)

الموثق

الملحق رقم 06: القيمة الحقيقية لتقييم العقار لسنة 2018.

Fichier Des Transactions
Cadre De Référence / M2 bâti
VALEURS VENALES DE CESSION RETENUES
LOGEMENT COLLECTIF

JE:

	VALEUR RETINUE - COMMUNE DE TEBESSA				
	F2: 1 500 000	F3: 2500 000	F4: 3 000 000	F5: 3 500 000	NIU
"EN DUR 1576 logts"	3 000 000	A	4 000 000	—	—
CITE "200 logts"	—	—	—	—	—
CITE "RIADH"	4 000 000	A	6 000 000	—	—
CITE "AMIEL"	5 000 000	A	9 000 000	—	—
CITE "gare"	5 000 000	A	9 000 000	—	—
CITE "hevesst"	6 000 000	A	10 000 000	—	—
CITE "EPLF"	5 000 000	A	9 000 000	—	—
LOGTS PARTICIPATIFS	3 000 000	A	6 000 000	—	—
EPLF TYPE VILLA	8 000 000	—	15 000 000	—	—

DAIRA	LOGTS PARTICIPATIF		LOGTS PROMOTIONNEL		LOGTS ORIGINE OPGI	
	F3	F4	F3	F4	F3	F4
BIR EL ATER	3 500 000	4 000 000	4 000 000	5 000 000	3 500 000	4 000 000
OUENZA	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 500 000	3 000 000
CHERIA	3 500 000	4 000 000	4 000 000	5 000 000	3 500 000	4 000 000
EL OGLA	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
E L KOUIF	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
EL AQUNET	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
BIR MOKADEM	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
MORSOTT	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
NEGRINE	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
EL MALABIOD	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000

COMMUNE	LOGTS PARTICIPATIF		LOGTS PROMOTIONNEL		LOGTS ORIGINE OPGI	
	F3	F4	F3	F4	F3	F4
BEKKAIA	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
BOULHEF DYR	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
HOUDJEBT	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
HAMMAMAT	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
EL OGLA	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
EL MRIDJ	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
AIN ZARGA	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
BOUKHADRA,	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
AIN FADHA	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
OUHE ALLI	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000
FERKENE	2 500 000	3 000 000	4 000 000	5 000 000	2 000 000	2 500 000



الملحق رقم 07: القيمة الحقيقية لتقييم العقار لسنة (2019-2020)

Termes de référence immobilières
Individuelle - Semi collectifs - Collectifs et terrains
Période biennale 2019/2020

Chef lieu de wilaya de TEBESSA
Chef lieu de daïra de EL AOUNET
commune de EL AOUNET

Nature de l'immeuble	Type d'immeuble	Zone Résidentielle - Fourchette d'évaluation		Centre ville Fourchette d'évaluation		Zone Périphérique Fourchette d'évaluation		Zone Eloignement Fourchette d'évaluation	
		MAX	MIN	MAX	MIN	MAX	MIN	MAX	MIN
Individuels	Standing	25 300	22 000	29 900	26 000	21 850	19 000	18 400	16 000
	Amélioré	23 000	20 000	27 600	24 000	19 550	17 000	16 100	14 000
	Economique	19 550	17 000	23 000	20 000	16 100	14 000	13 800	12 000
	Précaire	16 100	14 000	19 550	17 000	13 800	12 000	11 500	10 000
Collectifs et Semi-Collectif	Standing	48 300	42 000	56 350	49 000	41 400	36 000	35 650	31 000
	Amélioré	46 000	40 000	54 050	47 000	39 100	34 000	33 350	29 000
	Economique	42 550	37 000	49 450	43 000	36 800	32 000	31 050	27 000
Locaux Commerciaux	Précaire	39 100	34 000	46 000	40 000	33 350	29 000	28 750	25 000
	Artère hautement commerciale	69 000	60 000	80 500	70 000	47 150	41 000	40 250	35 000
	Artère moyennement commerciale	57 500	50 000	69 000	60 000	40 250	35 000	34 500	30 000
	Artère peu commerciale	46 000	40 000	57 500	50 000	34 500	30 000	28 750	25 000
Locaux à usage professionnels	Artère principale								
	Artère secondaire								
Hangars	en zone urbaine					23 000	20 000	19 550	17 000
	en zone rurale					19 550	17 000	16 100	14 000
Terrains Nus	Terrains à façade unique	6 900	6 000	9 200	8 000	5 175	4 500	4 025	3 500
	Terrains à deux façades ou plus	9 200	8 000	11 500	10 000	5 750	5 000	4 600	4 000
	Lieu de situation ne bénéficiant pas des raccordements en électricité							3 450	3 000
	Lieu de situation bénéficiant des raccordements en électricité							3 450	3 000
TERRAINS AGRICOLE PLAINS	Terrain dans l'indivision	6 900	6 000	9 200	8 000	4 600	4 000	3 450	3 000
	pleine propriété							4 025	3 500
	Terrain industriel					17 250	15 000	13 800	12 000
	Potentialité élevée					11 500 000	10 000 000	9 200 000	8 000 000
Terrains agricoles en pente	Potentialité moyenne					9 200 000	8 000 000	7 475 000	6 500 000
	Potentialité faible					6 900 000	6 000 000	5 750 000	5 000 000
	Potentialité élevée								

19

الملحق رقم 08 : القيمة الحقيقية لتقييم العقار لسنة 2021-2022

ع ٤

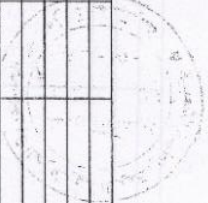
FINANCES
NATIONALE DES IMPOTS DE ANNABA
IMPOTS DE TEBESSA
MINISTRE DU CONTRÔLE FISCAL
EVALUATIONS

Termes de références 'immeubles
Individuelle - Semi collectifs - Collectifs et terrains
Période biennale 2021/2022

de TEBESSA
de EL AOUINET
AOUINET

neuble	Type d'immeuble	Zone Residentielle		Centre ville		Zone Périphérique		Zone Eloign	
		Fourchette d'évaluation MAX MIN	Fourchette d'évaluation MAX MIN	Fourchette d'évaluation MAX MIN	Fourchette d'évaluation MAX MIN	Fourchette d'évaluation MAX MIN	Fourchette d'évaluation MAX MIN		
	Standing	60 000	54 000	60 000	54 000	50 000	45 000	41 500	33 700
	Amélioré	25 000	22 500	26 000	23 400	21 000	18 900	17 500	13 800
	Economique	21 000	18 900	22 000	19 800	18 000	16 200	13 800	11 500
	Précaire	17 900	16 100	19 900	17 100	14 000	12 600	11 500	8 700
	Standing	56 000	50 400	56 000	50 400	46 600	41 900	38 700	33 700
	Amélioré	44 000	39 600	45 000	40 900	38 600	34 700	33 700	29 300
	Economique	38 600	34 700	39 900	35 900	33 700	30 300	29 300	25 300
	Précaire	33 700	30 300	34 900	31 400	29 300	26 300	25 300	21 300
	Artère hautement commerciale	69 000	60 000	69 000	60 000	47 200	41 000	40 200	34 000
	Artère moyennement commerciale	57 500	50 000	59 000	50 000	40 000	35 000	34 000	28 700
	Artère peu commerciale	46 000	40 000	57 500	50 000	35 000	30 000	28 700	23 900
	Artère principale	48 000	43 200	53 500	45 000	42 200	37 900	36 900	31 900
	Artère secondaire	42 200	37 900	42 700	38 900	36 900	35 900	34 900	29 300
	en zone urbaine	29 000	25 300	36 500	31 900	23 000	20 000	19 500	16 100
	en zone rurale	10 300	9 000	12 600	11 000	6 900	6 000	5 700	4 600
	Terrains nus pleine propriété 02 façade avec raccordement	9 200	8 000	11 000	10 000	5 700	5 000	4 600	3 900
	Terrains nus pleine propriété 01 façade avec raccordement	9 000	8 000	10 200	8 500	5 000	4 300	4 000	3 300
	Terrains nus pleine propriété 02 façade sans raccordement	7 900	6 800	9 500	8 400	4 200	4 200	3 900	3 200
	Terrains nus pleine propriété 01 façade sans raccordement	7 900	6 800	9 500	8 400	4 900	4 200	3 900	3 200
	Terrain dans l'indivision					17 200	15 000	13 800	11 500
	Terrain industriel					115 000	100 000	92 000	80 000
	Potentialité élevée					92 000	80 000	74 750	65 000
	Potentialité moyenne					74 750	65 000	57 500	48 000
	Potentialité faible								
	Potentialité élevée								
	Potentialité moyenne								
	Potentialité faible								

3



الملحق رقم 09 : وصل تسجيل أتعاب توثيق عملية التنازل

الغرفة الجهوية للموثقين بالشووق

الأستاذ /

الموثق بـ :

تفصيل الوصل

المرجع	الوصف
	رسوم التوثيق
	الإستشارة القانونية
	وجندات العمل
	الخدمات غير المذكورة في التعريفة الرسمية
%17	الرسم على القيمة المضافة (TVA)
	الطوابع الجبائية
	حقوق التسجيل
	حقوق الشهر العقاري
	النشر بالجريدة
	النشرة الرسمية (إ.ق)
	الإيداع أو القيد
	النفقات الإضافية المنجزة لحساب الزبون
	مصاريف أخرى
المجموع : 100.000,00	

وصل قبض

رقم : /

(طبقا للمادة 41 من القانون رقم 06-02 المورخ في 20 فيفري 2006)

قبض من : *السيد محمد بن عبد الله*

الساكن/المقر : *الشارع رقم 10*



مبلغ قدره : *مائة ألف دينار*

من أجل : *تحرير عقد هبة عقار*

الوسيلة في *شووق*

محمد بن عبد الله

|| - الرسم على القيمة المضافة (TVA) | %17 | - ||



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة العربي التبسي – تبسة

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم علوم المالية و المحاسبة

الرقم :ق.ع.م.ك/ع.ا.ع.ت.ع.ت/ج.ت/2022

اتفاقية التربص

المادة الاولى :
هذه الاتفاقية تضبط علاقات جامعة العربي التبسي – تبسة ممثلة من طرف رئيس قسم علوم المالية و المحاسبة :
مع مؤسسة :هـ.د. بوعزيزي / الجزائر / بن ساسي خيسة
مقرها في :تبسة
ممثلة من طرف :المهندس الورداني لعمرات / طرفه السيد عبد الملك فريد
الرتبة :م.ن.ج.ك.م.د.ب.م.ا.الورداني
هذه الاتفاقية الى تنظيم تربص تطبيقي للطلبة الاتية أسماؤهم :

- 1-نوعيا قمبروت
- 2-خديجة ليان
- 3-
- 4-

و ذلك طبقا للمرسوم رقم : 90-88 المؤرخ في 03 ماي 1988 القرار الوزاري المؤرخ في ماي 1980

المادة الثانية :
يهدف هذا التربص الى ضمان تطبيق الدراسات المعطاة في القسم و المطابقة للبرامج و المخططات التعليمية في
تخصص الطلبة المعنيين :هاستي ماله المرشحيين

المادة الثالثة :
التربص التطبيقي يجرى في مصلحة :مركز الهدى باحثة المصحات الرئاسية
الفترة من : 2021/11/22 الى : 2022/05/09

المادة الرابعة :
برنامج التربص المعد من طرف القسم مراقب عند تنفيذ من طرف جامعة تبسة و المؤسسة المعنية.

المادة الخامسة :
و على غرار ذلك تتكفل المؤسسة بتعيين عون أو أكثر يكلف بمتابعة تنفيذ التربص التطبيقي هؤلاء الاشخاص
مكلفون أيضا بالحصول على المسابقات الضرورية للتنفيذ الامثل للبرنامج و كل غياب للمتربص ينبغي ان يكون على
استمارة السيرة الذاتية من طرف الكلية.

المادة السادسة:

خلال التربص التطبيقي و المحدد بثلاثين يوما يتبع المتربص مجموع الموظفين في وجباته المحددة في النظام الداخلي و عليه يحسب على المؤسسة ان توضح للطلبة عند وصولهم لاماكن تربصهم مجموع التدابير المتعلقة بالنظام الداخلي في مجال الامن و النظافة و تبين لم الخطاء الممكنة.

المادة السابعة:

في حالة الاخلاء بهذه القواعد فالمؤسسة لها الحق في إنهاء تربص الطالب بعد إعلان القسم رسالة مسجلة و مؤمنة الوصول.

المادة الثامنة:

تأخذ المؤسسة كل التدابير لحماية المتربص ضد مخاطر حوادث العمل و تسهر بالخصوص على تنفيذ كل تدابير النظافة و الأمن المتعلقة بمكان العمل المعين لتنفيذ التربص.

المادة التاسعة:

في حالة حادث ما على المتربصين بمكان التوجيه يجب على المؤسسة أن تلجأ إلى العلاج الضروري كما يجب أن ترسل تقريرا مفصلا مباشرة على القسم.

المادة العاشرة:

تتحمل المؤسسة التكاليف بالطلبة في حدود إمكانية و حسي مجمل الاتفاقية الموقعة بين الطرفين عند الوجوب و إلا فإن الطلبة يتكفلون بأنفسهم من ناحية النقل ، المسكن ، المطعم.

حرر بتبسة:



ممثل المؤسسة

رئيس القسم



الخبر البرع للوسائل
عبد المالك

Handwritten signature in black ink over the stamp and text.



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد الشيخ العربي التبسي - تيسة-



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
نيابة عمادة الكلية مكلفة بالدراسات والمسائل المرتبطة بالطلبة
مصلحة التعليم والتقييم

إذن بالطبع لمذكرة التخرج/ تقرير التبرص

أنا الممضي أسفله الاستاذ: زعيم باصية

المشرف على مذكرة التخرج للسنة الجامعية: 2022/2023...

ماستر للطلبة الاتية أسماؤهم:

1- نوي قبيروت 2- خالد يفيد ليكي

عنوان المذكرة: دراسة تحليلية تقييمية للأثر الإجمالي الإقديري
على الدخل الإجمالي في تحقيق العدالة الضريبية (وفق لقانون المالية لسنة 2022)
تخصص: مسالك العلوم الاقتصادية

اللسانس للطلبة الاتية أسماؤهم:

1- 2- 3-

4- 5-

عنوان التقرير:

تخصص:

مصادقة الادارة	تاريخ الامضاء	اسم ولقب الاستاذ المشرف
	BAHID	زعيم باصية