



التعديل التلقائي للضريبة LA Rectification d'office (دراسة مقارنة بين التشريع الجزائري و التشريع الفرنسي)

سيد امير محمد

قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة غرداية

BP 544 Ghardaïa 47000 – Algérie

ملخص-

نحاول من خلال هذه الدراسة التطرق إلى إجراء من إجراءات الفرض التلقائي القديمة « Ancienne procédure de rectification d'office ». بالإضافة إلى الإجراءات السابقة للفرض التلقائي، فإن المشرع أدرج إجراء أخرى للفرض التلقائي، وإن كان أقل أهمية من الإجراءات السالفة الذكر ألا وهو: إجراء التعديل التلقائي فالتعديل التلقائي، أو التصحيح التلقائي - نظراً لاختلاف تسميته بالنظر إلى بعض التشريعات يعتبر إجراء تلجأ إليه الإدارة عندما يمتنع المكلف بالضريبة عن تقديم المعلومات والوثائق الثبوتية من جهة، أو عدم مسك محاسبة منتظمة من جهة أخرى، والجدير بالذكر وإن كان إجراء التعديل التلقائي يتعلق بعدم التصريح ببعض المداخل النوعية، والتي تستوجب التصحيح أو التعديل التلقائي، وعليه « فلا يمكن النظر إلى التعديل التلقائي عندما تكون المحاسبة منتظمة من ناحية الشكل، فإن الإدارة الجبائية إلزامياً عليها أن تلجأ إلى إجراء التصحيح الواجهي، ويجب عليها أن تثبت صحة ما تدعيه. و تبعاً لهذا، إذا كانت المحاسبة غير مقنعة وغير منتظمة، فإن ربح المكلف بالضريبة يفرض تبعاً لإجراء التصحيح الواجهي» ليخضع لإجراء التصحيح (التعديل) التلقائي.

Abstract-

We are trying through this study to address the conduct of the old automatic imposition procedures. «Ancienne procédure de rectification d'office» in addition to previous procedures for automatic imposition, the legislator included other procedure for automatic imposition, albeit less important than the above procedures mentioned, namely: a Automatic adjustment automatic amendment, or AutoCorrect - because of the different renamed given to some of the legislation is a resort by the Governing when refrain in charge of tax for the provision of information and supporting documents on the one hand, or not to keep proper accounting on the other hand, is worth mentioning albeit conduct automatic adjustment respect not to declare some specific incomes, which need to be rectified or automatic adjustment, it «can not be considered to automatic adjustment when accounting be regular of hand shape, the tax administration is compulsory it has to resort to a Allowajaha patch, and it must substantiate its claims. And according to this, if the accounting is convincing and irregular, the profit tax charge of refusing to make the correction depending on the Alujaha »for the subject to make the correction (Amendment) automatic.

مقدمة-

بالنظر إلى التشريع الضريبي الجزائري أو الفرنسي المقارن فإننا لا نجد أي تعريف ولو وجيز للفرز التلقائي للضريبة وهذا باعتراف العديد من الفقهاء والدارسين لهذا القانون. ورغم كون أغلب التشريعات إن لم نقل كلها لم تأت بأي تعريف لهذا الإجراء، إلا أنه بتسليط الضوء على بعض الدراسات وإن كانت محدودة نجد بعض المحاولات والإرشادات من طرف بعض الباحثين لإثراء ذلك. وبالوقوف على بعض الدراسات ورغم أنه لا نجد تعريف شامل ودقيق لمفهوم الفرز التلقائي للضريبة غير أنه نجد بعض التعريفات المختلفة من هنا وهناك وهذا بحسب الزاوية أو النظرة لهذا الأجراء.

ولعل من أبرز التعريفات المحددة لمفهوم الفرض التلقائي للضريبة نجد تعريف الفقيه « Daniel Richer » الذي عرف " إجراءات الفرض التلقائي للضريبة على أنها إجراءات لديها نقطة مشتركة وهي معاقبة التصرف الجبائي للمكلف بالضريبة الذي لا يحترم التزاماته القانونية. وذلك بالسماح للإدارة الجبائية بفرض الضريبة عليه بناء على العناصر المتوفرة لديها مع إلقاء عبء إثبات عدم صحة تلك الضرائب المفروضة على عاتقه" ¹. وهناك من عرفه " حسب معناه الضيق على أنها إجراءات إستثنائية عن الشريعة العامة. تتخذها الإدارة نتيجة رفض (غياب المحاسبة أو التصريح) أو نتيجة استحالة الرقابة، وهذا ما يدفع الإدارة الجبائية إلى معاقبة المكلف بالضريبة بالإجراءات التلقائية للضريبة" ².

و بالنظر إلى التشريع الضريبي الجزائري وهذا بإعتراف العديد من الدارسين لهذا القانون،" أن المشرع لم يعط أي تعريف لأنواع الفرض التلقائي: التعديل التلقائي، التقدير التلقائي و التقييم التلقائي" ³.

¹ « Les procédures de l'imposition d'office ont pour point commun de sanctionner le comportement fiscal d'un contribuable qui ne se conforme pas à ses obligation légales, en permettant à l'administration de l'imposer à partir des éléments dont elle dispose, tout en mettant à la charge de l'intéressé la preuve de l'inexactitude des impositions ainsi établies ». Daniel Richer, *Les procédures fiscales*, que sais - je ?, P.U.F, p.49.

² « Si le contribuable adopte une attitude de refus (Absence de comptabilité ou déclaration) le contrôle proprement dit de l'administration devient impossible. Il est alors prévu, à titre de sanction des procédures d'office ». G.Gest et G.Textier, *Droit fiscal*, L.G.D.T. Paris, 1986.p.84.

³ M. BELKHEIR, «La législation algérienne ne donne aucune définition, aux termes rectification, évaluation et taxation d'office». *Rapport de stage procédure non contradictoire de redressement*, Ecole nationale des impôts, koléa, 10^{ème} promotion, 1993.p.23.

وسنقتصر هذه الدراسة على دراسة إجراء التعديل التلقائي من خلال عرض تعريفه من جهة، والمداخيا الخاضعة لهذا الإجراء من جهة أخرى.

المبحث الأول: مفهوم التعديل التلقائي

فسنحاول من خلال هذا المبحث إلى محاولة تحديد مفهوم التعديل التلقائي أولاً، ومجال تطبيقه على مختلف المداخيل ثانياً.

المطلب الأول: تعريف

بالنظر إلى التشريع الضريبي الجزائري، فالمرجع لم يشر إلى مصطلح التعديل التلقائي إلا من خلال نص المادة 4/193 بقوله " يصح تلقائياً " التي تترجم إلى الفرنسية لمصطلح « Redressement d'office ». فكان من الأفضل استعمال مصطلح "تعديل تلقائي" التي تعني بالفرنسية « Rectification d'office » وهذا تمييزاً لإجراء التعديل التلقائي « Rectification d'office »، عن إجراء التصحيح التلقائي¹ « Redressement d'office - هذا الأخير - الذي قد يأخذ نفس تسمية الإجراء الشامل للفرض التلقائي « Procédure d'imposition d'office ».

وبالرجوع إلى الفقه فهناك من عرفه على أن : « التعديل التلقائي يترتب عن الفراغات، الأخطاء أو غياب المعلومات والوثائق المكتتبه المتعلقة بالتصريحات المعدة من طرف المكلف بالضريبة لمفتش الضرائب »². وهناك من عرفه على أساس أنه : « هو تصحيح بسيط باسم مصلحة الضرائب لتصحيح أكتتب في أجل

¹ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، الصادر عن المديرية العامة للضرائب سنة 2004، ص26.

² « La rectification d'office s'entend des lacunes, erreurs ou absences de renseignements et documents prescrits relatifs à la déclaration remise par le contribuable à l'inspecteur des impôts » B.N.A.Fiscalité de l'entreprise, tome 2. Op. Cit. P. 384.

قانوني، هذا التصحيح يتعلق ببعض النقاط الخاصة فقط ¹ « بيد أن البعض الآخر عرفه على أنه : إجراء تلجأ إليه الإدارة في حالة امتناع المكلف بالضريبة عن تقديم التصريحات المتعلقة أساساً بالمعلومات والوثائق الثبوتية التي تثبت العمليات المحاسبية، فبالعكس إذا كانت المحاسبة منتظمة فلا مجال للإدارة لتطبيق إجراء التعديل التلقائي ² .

علاوة على أن البعض الآخر عرف التعديل التلقائي على أنه: « حق للإدارة أن تعدل تلقائياً (أحادياً) التصريحات المتعلقة بالنشاطات المهنية للمكلف بالضريبة بسبب الأخطاء الخطيرة التي تبرر الرفض التام للمحاسبة ³ ». وبالرجوع إلى التشريع الفرنسي فإن المشرع الفرنسي ألغى بموجب القانون رقم 86-1317 الصادر في 30 ديسمبر 1986، إجراء التعديل التلقائي، هذا الإجراء الذي كان « يسمح للإدارة الجبائية في حالة المحاسبة الغير منتظمة أو الإمتناع عن تقديم الوثائق المحاسبية ، أن تعدل تلقائياً الأساس الخاضع للضريبة، هذه الإمكانيات للتعديل التلقائي تمارسها الإدارة في مجال الأرباح الصناعية و التجارية، الأرباح غير التجارية، الأرباح

¹ « C'est une simple correction de la part du service d'impôt à une déclaration souscrite dans le délai légal, cette correction concerne certains points particuliers uniquement ». B.MAHREZ, *Le contrôle fiscal*, Mémoire de fin d'étude, Ecole nationale des impôts, koléa, 12^{ème} promotion 1992-1996.p.84.

² M. BLKHEIER, *Procédure de redressement, Rapport de stage procédure non contradictoire de redressement*, Ecole nationale des impôts, koléa, 10^{ème} promotion, 1993, p.24.

³ « Droit pour l'administration de rectifier unilatéralement des déclarations concernant les activités professionnelles du contribuable en raison des irrégularités graves justifiant le rejet intégral de la comptabilité ». S.BASLIMANE, S.GUERMIT, *La vérification fiscale et son contentieux*, Mémoire Fin d'études, Ecole nationale des impôts, koléa, 12^{ème} promotion 1996. p.48.

الزراعية، الضرائب على أرباح الشركات و الرسوم على رقم الأعمال»¹. و عليه فإن التعديل التلقائي هو ذلك التصحيح الناتج أساساً من إمتناع المكلف بالضريبة عن تقديم الوثائق المحاسبية، نتيجة عدم مسكها أو رفض تقديمها من جهة، و من جهة أخرى لمسك المحاسبة بطريقة غير منتظمة، فلا مجال لتطبيق التعديل التلقائي على المكلف بالضريبة الذي يمسك محاسبة منتظمة، و على الإدارة الجبائية أن تتبع في حالة اللجوء إلى التصحيح، إجراءات التصحيح الوجيه بدل أن تلجأ إلى إجراء التعديل أو التصحيح التلقائي.

المطلب الثاني : مجال التطبيق

إذا كان التقييم التلقائي يطبق في مجال واسع من المداخل فإننا نجد بالمقابل « التعديل التلقائي يختص أساساً بثلاثة فئات من الضرائب:

- 1- الضريبة على الدخل الإجمالي.
- 2- الضريبة على أرباح الشركات.
- الرسم على النشاط المهني»².

¹ « L'administration pouvait en cas d'irrégularités de la comptabilité ou de défaut de production des documents comptables rectifier d'office des documents comptables, rectifier d'office les bases d'imposition. Cette possibilité de rectification d'office s'exerçait en matière de BIC, des bénéfices non commerciaux, des bénéfices agricoles, d'impôts sur les sociétés et de taxes sur le chiffre d'affaires ». Lefebvre, *Contrôle fiscal*, édition Francis Lefebvre. CFVIIN 290/1.

² « La rectification d'office: elle concerne principalement trois catégories d'impôts :1-l'impôt sur le revenu global.
2-l'impôt sur le bénéfice des sociétés.
3-la taxe sur l'activité professionnelle ». B.N.A, *Fiscalité de l'entreprise*, tome 2, Op. Cit. p.385.

والجدير بالذكر أن إجراء التصحيح التلقائي وفقاً للتشريع الجزائري الحالي فإنه لا يطبق إلا في حالتها: النقص في التصريح أو في المعلومات والعناصر الواردة فيه من جهة، ومن جهة أخرى في حالة مخالفة المكلف بالضريبة للتنظيم الإقتصادي. فيما يتعلق بالحالة الأولى فقد أشار إليها المشرع خصوصاً فيما يتعلق بالضرائب على الشركات من خلال نص المادة 6/19 من قانون الإجراءات الجبائية التي نصت على أنه: «كما يمكن أن تكون تصريحات الخاضعين للضريبة غير المدعمة بالمعلومات والوثائق المنصوص عليها في المادة 152¹ من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

¹ المادة 152 : يجب على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادة 136 أن يذكروا في التصريح المنصوص عليه في المادة 151 ، مبلغ رقم أعمالهم ، ورقم تسجيل السجل التجاري ، وكذا لقب المحاسب أو المحاسبين أو الخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم و عناوينهم أو تحديد أو مراقبة النتائج العامة لمحاسبتهم ، مع ذكر ما إذا كان هؤلاء التقنيون من بين المستخدمين الأجراء للمؤسسة أم لا ، ويمكنهم عند الإقتضاء إرفاق تصريحاتهم بالملاحظات الأساسية و الخلاصات الموقعة التي إستلموها من الخبراء المحاسبين المعتمدين الذين كلفوهم ، في حدود إختصاصاتهم ، بإعداد و مراقبة و تقييم حواصلهم و حساباتهم الخاصة بنتائج النشاط . يجب أن تمسك المحاسبة طبقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها، وإذا كان مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية مقبولة ، فإنه يجب تقديم ترجمة لها يصادق عليها مترجم معتمد وذلك كلما طلبها مفتش الضرائب. وإلى جانب تقديم التصريح المنصوص عليه في المادة 151 فإن المكلفين بالضريبة ملزمون بأن يسجلوا على الإستثمارات التي تعدها وتقدمها الإدارة : - مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها ، ولاسيما ملخص عن حسابات النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها وللإستهلاكات المالية والأرصدة المشكلة بإقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض الإستهلاكات المالية والأرصدة .

- جدولاً للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة .
- وعند الإقضاء إلتزاماً بإعادة الإستثمار المنصوص عليه في المادة 173 - 2 من القانون . - كشفاً للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني .
- وتقديم الشركات فيما يخصها، كشفاً مفصلاً للمبالغ المدفوعة بصدد الضريبة

محل تصحيح تلقائي» .و عليه وطبقاً لنفس المادة 5/19 يمكن للمفتش أن يصحح التصريحات، لكن عليه قبل ذلك أن يرسل للمكلف بالضريبة التصحيح المزمع القيام به، على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل إعادة تقويم، الأسباب التي دعت إلى ذلك، وكذا مواد قانون الضرائب المطابقة لذلك. كما يقوم المفتش في نفس الوقت، بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى تقديم قبوله أو ملاحظاته في مدة ثلاثين يوماً، وإذا انقضت المدة دون إي رد، يحدد المفتش أساس فرض الضريبة، مع مراعاة حق المعني في الاعتراض بعد إصدار جدول التسوية. غير أنه إستثناءً إذا قدم المكلف بالضريبة بناءً على طلب من المفتش، محاسبة دقيقة من حيث الشكل و كفيلة بتبرير النتيجة المصرح بها، فإنه لا يمكن تصحيحها إلا تبعاً لإجراء التصحيح الحضوري.

و الجدير بالذكر أن المفتش الجبائي قبل أن يصحح التصريحات المكتتبه من قبل المكلف بالضريبة عليه أن يرسل للمكلف بالضريبة التصحيح المزمع القيام به ، على أن يبين له بكل وضوح ، بالنسبة لكل إعادة تقويم ، الأسباب التي دعت إلى ذلك، و كذا مواد قانون الضرائب المطابقة لذلك كما يقوم المفتش في نفس الوقت بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى تقديم قبوله أو ملاحظاته في مدة ثلاثين يوماً ، و إذا انقضت المدة دون أي رد، يحدد المفتش أساس فرض الضريبة ، مع مراعاة حق المعني في الاعتراض بعد إصدار جدول التسوية¹.

وبالرجوع إلى التشريع الفرنسي فإنه كانت لا وجود لضمانات إجرائية لفائدة المكلف بالضريبة، فالإدارة غير ملزمة بإشعار المكلف بالضريبة قبل عملية التحصيل، و من ثم فهو محروم من معرفة طريقة تقدير الضريبة ، و بالتالي لا يمكن للمعني بالأمر إلغاء تلك الضريبة المحددة تلقائياً، إلا أنه

على أرباح الشركات ويتعين على المصرح بالضريبة أن يقدم، كلما طلب منه ذلك مفتش الضرائب، كل الوثائق الحسابية و الجرود ونسخاً من الأوراق والوثائق الخاصة بالإيرادات والنقبات التي من شأنها إثبات صحة النتائج المقيدة في التصريح.

المادة 5/19 من قانون الإجراءات الجبائية.¹

بالنظر إلى بعض قرارات مجلس الدولة الفرنسي التي تثبت أن مجلس الدولة تدخل من خلال توسيعه لدائرة الإثبات وإثبات الزيادة في تقدير أسس الضريبة إلى إجراءات التقدير التلقائي و التعديل التلقائي و ذلك بموجب قانون المالية رقم 77 - 1453 المؤرخ في 1977/12/29 .

وبالتالي و« منذ تاريخ 1977/12/29 ، أوجب المشرع (الفرنسي) على الإدارة الجبائية ضرورة إشعار المكلف بالضريبة في أجل 30 يوماً من أجل تقديم ملاحظاته، وانتقاده للطريقة التي اعتمدت عليها الإدارة في تحديد الأساس الخاضع للضريبة. وذلك من خلال إثباته أن الضريبة مبالغ فيها، هذا الإجراء الذي كان يقتصر فقط على حالة التقييم التلقائي أصبح منذ التاريخ المنصوص عليه أعلاه، يطبق كذلك على إجراء التقدير التلقائي والتصحيح التلقائي»¹.

بالإضافة إلى حالة النقص في التصريح أو في المعلومات والعناصر الواردة فيه

أدرج المشرع حالة أخرى للتصحيح التلقائي ألا وهي حالة مخالفة المكلف بالضريبة للتنظيم الإقتصادي إذ تنص المادة 4/193 من قانون الضرائب المباشرة " يمكن أن يصحح تلقائياً تصريح المكلف بالضريبة الذي ارتكب مخالفة التنظيم الاقتصادي خلال السنة السابقة والخاص بفرض الضريبة " .

¹ « L'administration n'était pas tenue de notifier les impositions établies d'office et cette possibilité n'existe pour les évaluations d'office et les rectifications d'office que depuis la loi du 29/12/1997 en accordant des garanties de procédure au contribuable avant cette date le contribuable ne pouvait obtenir décharge ou réduction d'imposition en apportant la preuve de son exagération qu'en matière de taxation d'office » . CHRISTOPHE LANDROU, *La preuve en droit fiscal : A qui la charge et comment*. .www. Mémoire online. com.

علاوة على ذلك تطبق الزيادات المقررة في هذه المادة وفي المادة 192 في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو ممارسة المهنة. ففي حالة ما إذا تبين للإدارة الجبائية وجود مخالفة إقتصادية مرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، وكانت لتلك المخالفة أثر على صحة تصريحه وعلى المعلومات الواردة فيه، فإنها تقوم بتصحيح أسس الضريبة من دون مشاركة المعني بالأمر، مثل: مخالفة التنظيم الخاص بالصرف وحركة رؤوس الأموال من الجزائر إلى الخارج بإيداع تصريح كاذب¹. أو مخالفة التنظيم الإقتصادي الخاص بالنسبة للتشريع الجمركي مثل: التصريح الكاذب أو إنعدام التصريح بالبضائع المستوردة². بالإضافة إلى مخالفات التنظيم الإقتصادي التي تضمنها قانون المنافسة والأسعار. وما تجدر الإشارة إليه أن كل هذه المخالفات سواء ما يتعلق منها بالصرف أو حركة رؤوس الأموال أو التشريع الجمركي أو قانون المنافسة والأسعار، يجب إثباتها بواسطة محاضر محررة من طرف أعوان مختصين.

وما ينبغي الإشارة إليه أن إجراء التعديل التلقائي « ذهب الكثير من الدول إلى إلغائه »³. وللتذكير فإن المشرع الجزائري لا يطبق هذه الإجراءات إلا في حالة واحدة حسب المادة 4/193 من قانون الضرائب المباشرة وهي مخالفة المكلف بالضريبة للتنظيم الإقتصادي. وعليه ينبغي على المشرع الجزائري أن يحدد حدوا المشرع الفرنسي الذي « أُلغى إجراء التعديل

¹ المادة الأولى من الأمر رقم 03 - 01 المعدل والمتمم للأمر رقم 96 - 22 المؤرخ في 9 - 7 - 1996، تنص على أنه " تعتبر مخالفة أو محاولة مخالفة التشريع والتنظيم الخاصين بالصرف وحركة رؤوس الأموال من وإلى الخارج بأي وسيلة كانت ما يلي: التصريح الكاذب، عدم مراعاة إلتزامات التصريح، عدم إسترداد الأموال إلى الوطن، عدم مراعاة الإجراءات المنصوص عليها أو الشكليات المطلوبة ".

² المواد 241 - 242 - 243 - 244 من قانون الجمارك.

³ «... Vient, d'être abrogée dans plusieurs pays ». B.N.A, Fiscalité de l'entreprise, Op. Cit. p. 386.

التلقائي منذ صدور القانون رقم 86-1317 الصادر في 30 ديسمبر 1986، الذي ألزم الإدارة الجبائية، في حالة غياب المحاسبة أو تضمينها لأخطاء كثيرة ومتكررة، أن تعدل تلقائياً الأساس الخاضع للضريبة في مجال الأرباح الصناعية والتجارية، الأرباح غير التجارية، الأرباح الزراعية، الأرباح على الشركات والرسوم على رقم الأعمال، هذا الإجراء (التعديل التلقائي) ينبغي استبداله بالإجراء العام ألا وهو التصحيح الوجاهي»¹.

المبحث الثاني: عدم التصريح بالمداهيل والأرباح

يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظاماً تصريحيًا، لذا أوجب المشرع كل الأشخاص الذين يقيمون في الجزائر و يمارسون أنشطة خاضعة للضريبة ملزمون بالقيام بالتصريح عن مداخيلهم. أو بمعنى آخر التصريح بالدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات هذا من جانب، ومن جانب آخر فيما يتعلق بالتصريح ببعض المداخيل الأخرى، ولذا فإن المشرع منح للإدارة الجبائية الحق في اللجوء إلى الفرض التلقائي للضريبة، نتيجة إثبات أن المكلف بالضريبة لم يلتزم بالتصريح بهذه المداخيل و التي تتجلى من خلال مقارنتها بمداخيله العينية و نفقاته الشخصية و المعروفة.

¹ « Suppression de la rectification d'office. Jusqu'à la mise en œuvre de la loi n 86-1317 du 30 décembre 1986, l'administration, en cas d'absence de comptabilité ou d'irrégularités graves et répétées, rectifier d'office les bases d'imposition en matière de bénéfiques industriels et commerciaux, de bénéfiques non commerciaux, de bénéfiques agricoles, d'impôts sur les sociétés et de taxes sur le chiffre d'affaires. Cette procédure est remplacée par la procédure de droit commun : la procédure contradictoire ». T. LAMERT, *Contrôle fiscal, droit et pratique*, P.U.F. 1991, p. 137.

المطلب الأول: عدم التصريح بالدخل الإجمالي والضريبة على أرباح

الشركات

إن المكلف بالضريبة الذي يتأخر أو لم يودع تصريحه خلال الآجال القانونية في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات يخضع للفرض التلقائي للضريبة.

1- عدم التصريح بالدخل الإجمالي أو التأخر في إيداعه¹

" يمكن إجراء التقييم التلقائي من قبل الإدارة الجبائية، عندما يتأخر المكلف بالضريبة أو يمتنع عن تقديم التصريح المتعلق بالدخل الإجمالي " ². وبالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية، حسب نص المادة 44- 4 فإن إجراء الفرض التلقائي للضريبة يخضع له: " كل مكلف بالضريبة لم يقدم تصريحه ويزيد دخله الصافي وفقاً للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة على المجموع المعفى من الضريبة.

و بالمقابل فإن المشرع الفرنسي، فإن " المكلف بالضريبة الذي لا يكتب في الأجل القانوني للتصريح بالدخل الإجمالي المنصوص عليه في المادة 170 من القانون العام للضرائب يقيم تلقائياً بضريبة الدخل، إذا لم يسوي وضعيته هذه خلال أجل 30 يوماً من تبليغه بأول إعدان، بتصريح مفصل للمداخيل والأرباح وكذا للنفقات على أفراد عائلته وكل فرد خاضع للضريبة على الدخل"³. علاوة على ذلك فإنه يتم التقييم التلقائي للضريبة

¹ *Mémento pratique, Fiscal 2000*, éditions Français Lefebvre, 2000, p.1060.

² « *La taxation d'office peut être mise en œuvre quand il y a un retard ou défaut de production de la déclaration relative au revenu global.* ». T.LAMBERT, *Redressement fiscal*, 2 édition, economica, 1988, p.97.

³ « *Le contribuable qui n'a pas souscrit dans le délai légal, la déclaration de son revenu global prévue à l'article 170 CGI est taxé d'office à l'impôt sur le revenu, S'il n'a pas régularisé sa situation dans le délais de trente jours de la déclaration détaillée des revenus et bénéfiques ainsi que les charges du Foyer Fiscal que tous personne*

على الدخل في حالة عدم التصريح أو التأخر في إيداعه حسب المادة 1/66¹ " يتم التقييم التلقائي: 1- للضريبة على الدخل الإجمالي، للمكلفين بالضريبة الذين لم يودعوا خلال الأجل القانوني للتصريح بجميع المداخيل الغير مصرح بها " .

وبالرجوع إلى قرار مجلس الدولة الفرنسي المؤرخ في 28 سبتمبر 1988، الذي اعترف على أنه يجوز للإدارة أن تقيم تلقائياً المكلف بالضريبة، نظراً لعدم توقيع تصريحه. إلا أنه إذا أكتتب التصريح واستحال وصوله بسبب حجز وثائقه، فيجب على الإدارة في هذه الحالة أن تمنحه أجلاً معقولاً ابتداء من تاريخ إرجاع الوثائق، لتسوية وضعيته. إضافة إلى ذلك، فقد أستثنى مجلس الدولة الفرنسي من خلال قراره الصادر بتاريخ 21 أفريل 1986، خضوع المكلف بالضريبة للتقييم التلقائي إذا كانت الوثائق موقعة من طرف زوجه إلا أنه " وبالعكس فإن التقييم التلقائي يتعرض له المكلف بالضريبة لغياب قوة قاهرة تبرر الإكتتاب المتأخر"².

2- التأخر أو عدم التصريح بالضريبة على أرباح الشركات

تلتزم الشركات التجارية بمجموعة من الإلتزامات الجبائية³ والمتمثلة أساساً: في إيداع التصريحات المتعلقة بالتصريح بالوجود أو التصريح بالنتائج أو التصريح بالتنازل أو إلغاء الشركة.

imposable à l'impôt sur le revenu ». T. LAMBERT, *Contrôle fiscal, droit et pratique*, Op. Cit, p.138.

¹ من قانون الإجراءات الجبائية الفرنسي.

² « *Par contre, la taxation d'office est encourue en l'absence de Force majeure justifiant une souscription tardive* ». C.E 22juin 1984, n 33858, RJF, 1984, 8-9, Comm. 927, T.LAMBERT, *Contrôle fiscal, droit et pratique*,Ioc. Cit.

³ R. M. EUPHRASIE, E. RAZAFINDRAKOTO, *Les droits et les obligations des contribuables en matière d'impôt direct* , Mémoire de fin d'études, Ecole nationale des impôts, koléa, 10ème promotion 1989-1993.p.06.

أ- التصريح بالوجود :

تنص المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة على أنه " يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أن يقدموا في الأيام الثلاثين الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتش الضرائب المباشرة التابعين له، تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة، يجب أن يحتوي هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانوناً لشهادة الإزدياد، المستخرجة من مصالح الحالة المدنية التابعة للبلدية التي ولد فيها المكلفون بالضريبة ذو الجنسية الجزائرية أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني، خاصة على الأسماء والألقاب والعنوان التجاري والعنوان بالجزائر وخارج الجزائر إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية، كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد، أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها في الجزائر".

ب- التصريح بالنتائج :

يجب أن يقوم المكلفون المعنيون بالضريبة على أرباح الشركات بتقديم تصريح في كل سنة، يقدم هذا التصريح إلى الإدارة. وهذا ما يسمح بتحديد ومراقبة ومتابعة نتائجهم الجبائية الخاصة بالدورة السابقة و يجب أن يقدم هذا التصريح لأقرب مفتشية للضرائب على الأكثر يوم 30 أفريل من سنة الخضوع¹.

وعليه فإن الضريبة تفرض تلقائياً، على الشركات في حالة الإمتناع أو التأخر عن التصريح بالنتائج. " فالتصريح بالربح أو العجز يجب أن يكون بنفس الشروط والأجال ". والجدير بالذكر وبالرجوع إلى قرار مجلس

¹ المادة 2 من قانون المالية لسنة 2010 المعدلة للمادة 18 من قانون الضرائب المباشرة، الجريدة الرسمية العدد 78 المؤرخة في 14 محرم 1431ه الموافق 31 ديسمبر 2009م.

الدولة الفرنسي الصادر في 2 جويلية 1969، فإنه في حالة إضافة الإدارة الجبائية أجل تكميلي يجب أن يتفق مع تقديم الشركة لتصريحاتها. وهذا لا يعني في الحقيقة حرمان الإدارة من سلطة التقييم التلقائي للضريبة بسبب التقديم المتأخر للتصريح بعد إنقضاء الأجل القانوني.

ج- في حالة التنازل أو إلغاء المؤسسة

تنص المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة على أنه " في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تؤسس الضريبة مباشرة على الأرباح التي لازالت لم تفرض عليها الضريبة. ويعد سحب الإعتماد المقرر في المادة 141 من القانون المتعلق بالنقد والقرض كإنهاء للنشاط. ويجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل (10) أيام، كما هو محدد أدناه، وأن يحيطوه علماً بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعلياً، وكذا عند الإقتضاء إسم التنازل له ولقبه وعنوانه.

ويسري تاريخ (10) العشرة أيام ابتداءً من:

- اليوم الذي ينشر فيه البيع أو التنازل في جريدة الإعلانات القانونية إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن محل تجاري.
- اليوم الذي يتسلم فيه المشتري أو التنازل له إدارة الإستغلال إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن مؤسسات أخرى.
- اليوم الذي أغلقت فيه نهائياً المؤسسات، إذا تعلق الأمر بوقف النشاط.

- تاريخ السحب، إذا تعلق الأمر بسحب إعتماد".

وعليه فبالنظر إلى المادة 196 الفقرتين الأولى والثالثة فإنه:

1- يتعين على الأشخاص المعنويين والأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة حسب ربحهم الحقيقي، أن يقدموا فضلاً عن المعلومات المشار إليها في المادة السابقة تصريحاتهم بالتنازل أو بالتوقف عن النشاط إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابع لمكان وجود مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية حسب الحالة وذلك حسب الأشكال المحددة في المادة 152 وفي أجل (10) أيام المقررة في المادة 195 أعلاه.

3- إذا لم يقدم المكلفون بالضريبة المعلومات والتصريح المشار إليهما تبعاً للمادة السابقة لهذه المادة، أو إذا طلب منهم تقديم التبريرات الضرورية تدعياً للتصريح بأرباحهم ولم يقدموها في العشرة (10) أيام الموالية لإستلام الإشعار الموجه إليهم لهذا الغرض، فإن قواعد فرض الضريبة تحدد تلقائياً وتطبق الزيادة في الحقوق المقررة في المادة 192.

في حالة نقص في التصريح أو عدم صحة المعلومات المقدمة تدعياً للتصريح بالربح، تضاعف الضريبة كما هو محدد في المادة 193. والجدير بالذكر فإذا لم تحترم الشركات الإلتزامات التصريحية بالأرباح المفروضة عليها خلال الأجال القانونية للتصريح بمناسبة كل حالة سواءً بالوجود أو نتيجة ممارسة النشاط أو حالة إنتهائه فإن الضريبة تفرض تلقائياً. وهذا ما نبرره من خلال نص المادة 192- 1 من قانون الضرائب المباشرة " تفرض تلقائياً الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي...بصدد الضريبة على أرباح الشركات. ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25 % .

المطلب الثاني: عدم التصريح بالمداهيل الأخرى

إلى جانب المداهيل الغير مصرح بها من طرف المكلف بالضريبة، فإن هناك بعض المداهيل الأخرى¹ الغير مصرح بها والتي تستنبط من عناصر معيشة المكلف بالضريبة. و التي قد يكشف عنها التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة للمكلف بالضريبة، الذي يعتبر حسب مفهوم المادة 1/21 من قانون الإجراءات الجبائية إجراءً يمنح لأعوان الإدارة الحق في التحقيق والتأكد في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة الضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا. وهذا بغرض التأكد من الإنسجام الحاصل بين المداهيل المصرح بها من جهة، والذمة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى، وهذا حسب مفهوم المادتين² 6 و 98 من قانون الضرائب المباشرة.

والجدير بالذكر إن المعلومات الجبائية تشكل دعامة لتطبيق إجراءات التحقيق المعمق (VASFE) والتي لا يتوصل إليها إلا بعد وجود المعلومات الصحيحة عن مداخيل الشخص تحت التحقيق حيث يتم جمعها بطريقة مناسبة، وهذا ما يكشف لنا من خلال عناصر معيشته ووضعيته

¹ - أرجع إلى الفصل الأول، الفرع الثاني من المطلب الأول للمبحث الأول التي يتناول بالإضافة إلى المداهيل الغير مصرح بها علاوة على الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات توجد الضريبة على رقم الأعمال.

² تنص المادة 06 من القانون العام للضرائب على أنه: " تفرض ضريبة الدخل على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص، ومداهيل أولاده والأشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالتة.

ومن أجل تطبيق الفقرة السابقة يعتبر في كفالة المكلف بالضريبة شريطة ألا يتوفر على مداخيل متميزة عن تلك المعتمدة أساساً لفرض الضريبة على المكلف بها:

أ- أولاده إذا قل عمرهم عن 18 عاماً أو عن 25 عاماً إذا كانوا يزاولون دراساتهم وإذا اثبتوا نسبة العجز الغير محددة عن طريق التنظيم.

ب- وفقاً لنفس الشروط الأولاد الذين يؤويهم في بيته.

المالية، وكذا نفقاته الشخصية الظاهرة والمعروفة (les dépenses)
 (personnelles ostensibles et notoires) التي أنفقها بشكل علني الخاضع
 للتحقيق أو أحد أعضاء عائلته، كما هو محدد في المادة 1/06 وهذا إما
 لتغطية حاجياته اليومية أو الإعتماد عليها لغايات أخرى. ونظراً لتنوع
 المعلومات وكذا مصادرها، فإن البحث يكون بشكل متعدد على عدة مستويات:
 أ- إنطلاقاً من إستمارة المعلومات (وضعية الذمة - سلسلة 07 مكرر)
 التي يجب أن تقدم للشخص تحت التحقيق رفقة الإشعار بالتحقيق.

ب- عن طريق إرسال طلب المعلومات الموجه إلى الأجهزة والشركات
 والمؤسسات الذين بحوزتهم المعلومات الجبائية المتعلقة بالمكلف.

ج- عن طريق تدخلات ميدانية عندما يتعذر الإجراءين الأوليين،
 وعندما تكون المعلومات لها تأثير مباشر على الوضعية الجبائية للمكلف
 بالضريبة كالقيام بسحب ملفه الجبائي أو فحص التسجيل المحاسبي
 للشركات التي يملكها أو الشركات يمتلك فيها أسهم أو حصص¹.

وما ينبغي الإشارة إليه أن العناصر التي يعتمد عليها لتحديد نمط
 معيشة المكلف بالضريبة تتمثل في المعطيات التي تكشف عن الرفاهية مثلاً:

- استعمال طائرة أو سيارة شخصية خاصة لنقله.
- شراء سفينة للنزهة.
- شراء عدة أحصنة للعدو.
- تشغيل عدة عمال في منزله.
- إمتلاك عدة إقامات فرعية إلى جانب إقامته الأصلية سواءاً كانت
 هذه الإقامات داخل البلاد أو خارجها².

¹ طالبي محمد، الرقابة الجبائية، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر،
 2001 - 2002، ص114.

² G. FONTE, Vaerie DE La Varende, *Contrôle fiscal, Comment s'y
 préparer*, Dunod, paris, 1995, p.103

وبالنظر إلى المادة 44- 7 من قانون الإجراءات الجبائية تنص على أنه:

المقطع 1- يخضع للتقييم التلقائي كل مكلف بالضريبة تزيد نفقاته الشخصية الظاهرة والمعروفة ومداخيله العينية على المجموع المعفى من الضريبة، إذا لم يقدم تصريحاً بذلك، أو يكون دخله المصرح به، بعد خصم الأعباء المحددة في المادة 85¹ من قانون الضرائب المباشرة، يقل عن مجموع هذه النفقات أو المداخل غير المصرح بها أو المغفلة أو العائدات العينية.

المقطع 2- علاوة على ذلك يحدد أساس فرض الضريبة بالنسبة لهؤلاء المكلفين بالضريبة عند غياب عناصر أكيدة تسمح بتطبيق دخل أعلى، يساوي مبلغ النفقات أو المداخل غير المصرح بها أو المغفلة والمداخل العينية، بإستثناء مبلغ المداخل المعفاة من الضريبة، بموجب المادة 86² من قانون الضرائب المباشرة.

¹ تنص المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة على أنه "يحدد أساس ضريبة الدخل حسب المبلغ الإجمالي للدخل الصافي بالنظر لرؤوس الأموال التي يملكها المكلف بالضريبة والمهن التي يمارسها والمرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية التي يتقاضاها، وكذا أرباح كل العمليات المربحة التي يقوم بها، بعد خصم التكاليف المذكورة أدناه:

- 1- فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية وتلك المقترضة لشراء مساكن أو بنائها والتي هي على عاتق المكلف بالضريبة.
- 2- إشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية.
- 3- نفقات الإطعام.
- 4- عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر.

² إن هذا المقطع 2 من الفقرة 07 من المادة 44 أعلاه يحيلنا إلى المادة 86 من قانون الضرائب المباشرة، في حين أن المادة 86 ملغاة بموجب المادة 09 من قانون المالية 1995. في حين أن المشرع لم يلغي هذه الإحالة، ولذا يجب عليه إزالة الإحالة على المادة 86 الملغاة.

المقطع 4- إن النفقات والمداخيل المدرجة في إعادة التقييم التلقائي هي تلك المداخيل غير المصرح بها أو المغفلة والمداخيل و الموجودة عند تاريخ معاينتها ولو تمت هذه النفقات على مدى عدة سنوات.

و ما يؤخذ على المشروع من خلال الفقرة 07 من المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية، أنه وقع في تكرار من خلال المقاطع (1)، (2) و (4) إذ أشار المشرع في كل هذه المقاطع الثلاثة إلى عدم إيداع المكلف بالضريبة لتصريحه بمداخيله، التي تتجاوز الحد الأدنى للدخل المعفى من الضريبة¹.

و ما تجدر الإشارة إليه أن هذه النفقات أو المداخيل غير المصرح بها أو المغفلة. هي تلك الموجودة عند معاينتها، حتى و لو تمت هذه النفقات أو المداخيل على مدى عدة سنوات. و لذلك فإن المشرع وضع شرطاً زمنياً فلا يمكن للإدارة تطبيق إجراءات التقييم التلقائي بأثر رجعي، وإنما من تاريخ معاينتها حتى و إن تبين لها بقرائن قطعية و حجج دامغة وجود مثل تلك النفقات أو المداخيل في السنوات السابقة.

فالنص السابق (المادة 44 / 7) جاء مشابه للمادة 71 L من قانون الإجراءات الجبائية الفرنسي، والذي تم إلغاؤه من قبل المشرع بموجب القانون 86 - 1317 الصادر في 30 ديسمبر 1986. و بهذا أصبح هذا النص لا يمكن تطبيقه ابتداءً من 01 جانفي 1987². هذا النص الأخير كان محل تفسير و تنظير من طرف مجلس الدولة الفرنسي، و هذا من أجل التطبيق السليم لهذا النص. و عليه فقد إشتراط مجلس الدولة الفرنسي

¹ كذا نجد هذا التكرار من خلال الفقرة 4 من نفس المادة 44 التي تنص على أنه "على كل مكلف بالضريبة لم يقدم تصريحه ويزيد دخله الصافي المحدد وفقاً للمواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة، على المجموع المعفى من الضريبة".

² J.LOOTEN, *Guide de procédure fiscale, obligation, droits et recours*, éditions liaisons, Op. Cit, p.105.

مجموعة من الشروط يجب على الإدارة الجبائية احترامها من أجل تطبيق التقييم التلقائي، وتمثل هذه الشروط في ما يلي:

1 - يجب أن تكون هذه النفقات ظاهرة و معروفة، أي مكشوفة (معلومة)، و لكن مجلس الدولة الفرنسي، إشتراط على الإدارة الجبائية استعمال طلب التبرير و التوضيح، من أجل السماح للمكلف بالضريبة من تبرير مصدر تلك النفقات أو نفيها.

2- يجب أن تفوق النفقات و المداخيل العينية، المداخيل المصرح بها، و على الإدارة إثبات ذلك بالقيام مثلاً بموازنة مالية بين المداخيل المصرح بها و النفقات الظاهرة، أو اللجوء إلى طلب التبرير و التوضيح من أجل بيان مصدر تلك النفقات و المداخيل العينية.

3- يجب أن يكون « للنفقات طابع شخصي، بمعنى أن تصدر من أحد أفراد عائلة المكلف بالضريبة، و لحسابه الخاص أو حتى تلك المنفقة لمصلحة الغير»¹.

3- إثبات أن المكلف بالضريبة قام بأنفاق أمواله و حسب مجلس الدولة الفرنسي و كذا الفقه، فإن كل دفع أو صرف « décaissement » يعتبر بمثابة نفقات ناتجة عن الدخل، تستوجب فرض الضريبة عليه تلقائياً².

و خلاصة القول أنه ينبغي على المشرع و القاضي الجزائري، تبني مثل هذه الشروط المحددة من طرف مجلس الدولة الفرنسي. و المتعلقة أساساً

¹ « Les dépenses avaient un caractère personnel c'est adire qu'elles avaient été effectuées par un membre de foyer fiscal du contribuable à titre privé ou celles faites pour le compte de tiers». CE10/11/1980 N° 17325.D.F.81.N° 9 comm 462.R.J.F.1/81. T.LAMBERT, Contrôle fiscal, droit et pratique, Op. Cit, p.75.

² D.BERNGERE, La preuve en matière fiscale, Thèse de doctorat, université de droit, d'économie et des sciences d'Aix Marseille, 19992.p.223.

بعبء إثبات صحة إتخاذ إجراءات التقييم التلقائي، بسبب النفقات أو المداخل العينية التي تتجاوز المداخل المصرح بها نتيجة النقص في التصريح. كما يمكنه الإعتماد على هذه الأسس في حالة عدم إيداع المكلف بالضريبة لتصريحه، بإدعائه أنه معفى من الضريبة.¹

وعليه فإن الإدارة الجبائية تلجأ إلى التقدير الجزئي الأدنى للدخل الذي تفرض عليه الضريبة حسب طريقة المعيشة وفقاً للجدول المحدد في المادة 98² من قانون الضرائب المباشرة. وهذا بعد خصم المبالغ المعفاة والمبينة كالتالي:

عناصر طريقة المعيشة	الدخل الجزئي المطابق
1- محل الإقامة الرئيسي باستثناء المحلات ذات طابع مهني.	3 مرات القيمة الإيجارية الحالية السارية.
2- محلات الإقامة الثانوية.	
3- خدمة المنزل لكل شخص يقل عمره عن 60 سنة.	8 مرات القيمة الإيجارية الحالية 15.000 دج تقيس بالنقطة المرجعية.
4- السيارات الخاصة لنقل الأشخاص ويخفف الأساس المحدد بهذه الكيفية بنصف مبلغه بالنسبة للسيارات المخصصة أساساً للإستعمال المهني. ولا يطبق هذا التخفيض إلا على سيارة واحدة.	قيمة السيارة مع تخفيض نسبة 10% بعد إستعمالها لمدة سنة، ونسبة إضافية قدرها 10% عن كل سنة إستعمال للسنوات الأربع التالية: نفس الشيء
5- عربات سكن.	
6- سفن النزهة ذات محرك ثابت أو	6.000 دج حسب المعدل الرسمي

¹ واضح إلياس، الإثبات في المواد الضريبية، المرجع السابق، ص 128.

² المادة 98 من قانون الضرائب المباشرة الجزائري تتشابه مع نص المادة 168 من القانون العام للضرائب الفرنسي.

<p>لدليل الأسعار الحالي.</p> <p>200 دج حسب المعدل الرسمي لدليل الأسعار الحالي.</p>	<p>متنقل أو قوارب آلية ذات قوة حقيقية قدرها 20 حصاناً بخاري على الأقل والمقيمة بمبلغ 8.000 دج على الأقل.</p> <p>- عن العشرين حصاناً الأولى.</p>
<p>16.500 دج حسب المعدل الرسمي لدليل الأسعار الحالي</p> <p>مبلغ 3.000 دج حسب المعدل الرسمي لدليل الأسعار الحالي.</p>	<p>7- عن كل حصان بخاري إضافي. غير أن القوة لا تحسب إلا بنسبة 75% و25% فيما يخص السفن التي تم بناؤها منذ أكثر من 5 سنوات و15 سنة و25 على التوالي وتجبر القوة المحصل عليها عند الاقتضاء إلى الوحدة التي تأتي دونها مباشرة. اليخوت أو سفن النزهة الشراعية المزودة بمحرك ثانوي أم لا، والتي تبلغ حمولتها 5 أطنان على يخوت أو سفن النزهة الشراعية المزودة بمحرك ثانوي أم لا، والتي تبلغ حمولتها 5 أطنان على الأقل وفقاً للمقاييس الدولية.</p>
<p>مبلغ 6.000 دج حسب المعدل الرسمي لدليل الأسعار الحالي.</p> <p>مبلغ 45.000 دج حسب المعدل الرسمي لدليل الأسعار الحالي.</p> <p>مبلغ 30.000 دج حسب المعدل الرسمي لدليل الأسعار</p>	<p>- عن الطنات الخمسة الأولى ...</p> <p>- عن كل طنة إضافية:</p> <ul style="list-style-type: none"> • من 6 أطنان إلى 25 طنة... • فوق 25 طنة...
<p>مبلغ 30.000 دج حسب المعدل الرسمي لدليل الأسعار</p>	<p>غير أنه لا تحسب الحمولة إلا بنسبة 75%، 50% و25% فيما يخص اليخوت وسفن النزهة التي تم بناؤها قبل 5 سنوات، و15 سنة، أو 25</p>

- سنة وتجبر الحمولة المحصل عليها، عند الإقتضاء إلى الوحدة التي تأتي دونها مباشرة.
- 8- الطائرات السياحية: عن كل حصان بخاري من القوة الحقيقية لكل طائرة.
- 9- خيول السباق.....

خاتمة-

وخلاصة القول أن الفرض التلقائي للضريبة يعتبر إجراء إستثنائي تلجأ إليه الإدارة الجبائية بمناسبة التصحيح الجبائي، بالنسبة للمكلفين بالضريبة الذين لم يستوفوا إلتزاماتهم الجبائية.

وإذا كان المشرع الجزائري قد وسع من مجال الفرض التلقائي للضريبة إلى ثلاثة إجراءات للفرض: التقييم التلقائي، التقدير التلقائي، التعديل التلقائي، بالإضافة إلى حالة رفض المحاسبة. فكان من الأجدر الإبقاء على "نوعين من الإجراءات الأحادية التقييم التلقائي والتقدير التلقائي" إقتداء بالمشرع الفرنسي. وإن كان جانب من الفقه نفي التفرقة بين إجراء التقييم التلقائي و التقدير التلقائي بحجة أن هذا الإختلاف ظاهري و يظهر فقط هذا الإختلاف الظاهري في التسمية وفرض فقط بقوة الترجمة ولا ينتج عنه أي إختلاف في النظام. بالإضافة إلى إجرائي التقييم التلقائي والتقدير التلقائي، يوجد إجراء التعديل التلقائي و حالة رفض المحاسبة. إلا أن هذا الإجراء القديم للفرض (التعديل التلقائي) بالإضافة إلى رفض المحاسبة.