

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عمارثليجي بالأغواط
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



مطبوعة بيداغوجية مقدمة لطلبة السنة الثالثة تخصص محاسبة وجباية
الموسومة ب:

محاضرات في جباية المؤسسة

إعداد الدكتور: لخضر عبيرات

أستاذ محاضر - قسم أ - بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

السنة الجامعية: 2021 / 2022

تعتبر الإيرادات الضريبية من أهم مصادر التمويل الداخلية ، ومن الإيرادات الأكثر استقراراً من خلال إمكانية التحكم فيها ، والتي تعتمد عليها الحكومات في تحقيق أهدافها الإستراتيجية ، حيث أن الدولة تعمل جاهدة وتعتمد دائماً إلى البحث عن تشريع ضريبي محكم يساهم بدوره في رفع هذه الإيرادات ويعمل على تشجيع المكلفين لدفع مستحقاتهم الضريبية طواعية من جهة ، ومن جهة أخرى ردهم بشتى الطرق المتاحة من أجل الحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، هذا الأخير يشكل تحدياً كبيراً أمام الدول والحكومات ، مما يتطلب منها توفير جميع السبل والطرق والآليات الفعالة لمكافحته والحد من اتساعه ، حتى تستفيد الخزينة العمومية من الجزء المتهرب منه وبالتالي تحقيق التوازن والعدالة الجبائية ، كما أن الجبائية تساهم بشكل كبير في الحد من الكثير من الظواهر السلبية الاقتصادية، لما توفره من مزايا وتحفيزات وإعفاءات جبائية وشبه جبائية للمكلفين وأصحاب المشاريع .

منذ أن بدأت الدولة تتدخل أكثر في الحياة الاقتصادية، أصبح اللجوء إلى الضريبة ضرورة من الضروريات التي تعتمد عليها من خلال تدخلها غير المباشر، فبدأت تسن مختلف القوانين الضريبية وبموجبها تفرض الضرائب والرسوم، غير أنها تصطدم في كل مرة بلجوء المكلفين بالضريبة إلى التهرب منها بشتى الطرق المشروعة وغير المشروعة.

ونظراً للارتفاع الكبير للنفقات العمومية خاصة في ظل الإصلاحات المختلفة التي تنتهجها الجزائر مما اضطرها من أجل مواجهة مختلف أبعاد الإنفاق الاقتصادية، الاجتماعية والثقافية وغيرها، إلى الاعتماد أكثر فأكثر على الجبائية العادية بما أنها تمثل المصدر المستقر والدائم في ظل تباين حصيلة الجبائية البترولية التي أدت إلى صعوبات هيكلية، انجرت عنها فقدان مبالغ ضخمة أوقعت الميزانية العامة للدولة في عجز دائم، مما اضطر السلطات إلى القيام بوضع برامج ومخططات للاستقرار والتصحيح الهيكلي.

وضمن هذا السياق برزت حاجة السلطات العامة إلى إقامة نظام جبائي يأخذ على عاتقه تطوير دور ومساهمة الجبائية العادية في تغذية الخزينة، حيث يقوم المشرع الجبائي في كل مرة بتعديلات وإصلاحات جذرية للنظام الجبائي، فأصبح بشكل واضح نظاماً تصريحيًا يعتمد على تصريحات المكلفين بمدخلهم ومعاملاتهم الخاضعة للاقتطاع الضريبي انطلاقاً من شعورهم بالمسؤولية ووعيهم بأهمية مساهمة كل فرد منهم في تمويل النفقات العمومية وبالتالي تحمل الأعباء الضريبية.

طرح الإشكالية:

ركز التشريع الضريبي على العديد من الإلتزامات من بينها وجوب تقديم التصريحات السنوية و الدورية ، بالإضافة إلى مسك دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة يُقيد فيها المكفون بالضريبة أول بأول قيمة تعاملاتهم اليومية ، بيعا وشراء وكذا مختلف العمليات الأخرى ، و احتفاظهم بهذه الدفاتر والسجلات مدة معينة كذلك ، فإذا أرادت الإدارة الضريبية التأكد من صدق ما جاء بتصريحات المكلفين ، كان سبيلها إلى ذلك هو التأكد من مطابقتها لما ورد بدفاترهم وسجلاتهم ، ومن هذا كان الإلتزام بتقديم مختلف التصريحات الجبائية ومسك دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة من الإلتزامات الأولية التي يلتزم بها المكفون فور ممارسة أي نشاط ، ولو لم يمارسوا أي تعاملات ضريبية ، كما أن انتظام الدفاتر والسجلات يعني إمساكها طبقا للقواعد الفنية المعترف بها في مجال المحاسبة.

لهذه الأسباب وغيرها تحاول الجزائر استعمال المراقبة الجبائية ضد أي إخلال بالإلتزامات الجبائية و/أو المحاسبية حتى تنجح السياسات المالية بصفة عامة، والسياسات الضريبية بصفة خاصة في تحقيق عدالة أكبر في توزيع الدخل والثروات في المجتمع.

لهذا يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما هي أهم الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة في الجزائر؟ وما هي العواقب التي قد تتعرض لها هذه المؤسسة في حالة الإخلال بالتزاماتها الجبائية والمحاسبية؟
وللإجابة على هاته الإشكالية ارتأينا معالجتها من خلال التطرق للفصول التالية:

الفصل الأول: مدخل للجباية

الفصل الثاني: الإلتزامات الجبائية (التزامات تصريحية والتزامات تمويلية)

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة.

الفصل الرابع: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني.

الفصل الخامس: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات.

الفصل السادس: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي.

الفصل السابع: الإطار الجبائي للضريبة الجرافية الوحيدة.

الفصل الثامن: تطبيقات

أهداف التعليم: تكمن أهداف تعليم جباية المؤسسة في تزويد الطلبة بالمهارات التي تمكنهم من معرفة أهم الضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة وفق التشريع الجبائي الجزائري، وكذا كيفية التسوية التي قد تتعرض لها المؤسسة في حالة الإخلال بالتزاماتها الجبائية والمحاسبية.

المعارف المسبقة المطلوبة: من أجل تسهيل الفهم لمضمون هذه المطبوعة نوصي بأن يكون الطالب ملما على الأقل بالمعلومات التالية: أهم الضرائب والرسوم للنظام الضريبي

الجزائري، إتقان المفاهيم الأساسية للجباية والمحاسبة وكذا الإلمام بمختلف القوانين الضريبية المحينة خاصة قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقانون الإجراءات الجباية

تحديد إطار المطبوعة: بغرض تحقيق أهداف المطبوعة، نضع إطارا يحدد محتوياتها التي تتمثل في الحدود التالية:

- التركيز في هذه المطبوعة على الإصلاحات الجبائية المعتمدة والمتعلقة بأهم الضرائب والرسوم الخاضعة لها المؤسسة في الجزائر، وبالتالي الاعتماد على النظام الضريبي الحديث لأنه المطبق في الميدان؛

- التركيز على محتويات البرنامج الوزاري الجديد والصادر سنة 2015؛

- التركيز على كل من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون الرسوم على رقم الأعمال وقانون الإجراءات الجبائية؛

لذا نضع أمام طلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص محاسبة وجباية دليلا نظريا وعمليا لمادة جباية المؤسسة

الفصل الاول

مدخل للجباية

تمهيد:

تعتبر الضريبة من الوسائل الهامة في مجال السياسة الاقتصادية والاجتماعية إذ تمثل موردا هاما لخزينة الدولة، حيث ان الضرائب ومع اختلاف الأهداف المرجوة منها عبر الحقب التاريخية تؤدي دورا أساسيا في تقليص الفوارق بين فئات الشعب والعمل على تقاربها كما أصبحت تستعملها الدولة للمحافظة على الاستقرار الاقتصادي ومعالجة ظاهرتي التضخم والانكماش وتفضيل بعض الأنشطة عند الضرورة.

إن استخدام الضريبة هدفه تحقيق منافع عامة وليست خاصة وعليه وبقوة القاعدة القانونية لا يمكن تأسيس أو تحصيل أي ضريبة أو رسم، إلا إذا نص القانون على ذلك وبصرامة يوضح وعاءها ونسبتها وطريقة فرضها ومواعيد استحقاقها والغرامات المالية والجباية الناجمة عن مخالفتها، وذلك تماشيا مع اقتصاديات السوق والسياسات الاقتصادية لتفادي ظاهرة التهرب الضريبي.

أولا- ماهية الجباية واستخداماتها

***1- تعريف الجباية:** إن مصطلح الجباية (Fiscalité) يدل¹ على مجموع الوسائل المادية والبشرية والتنظيمية المسخرة لفرض، ربط، تقدير، وتحصيل الضرائب على اختلاف أنواعها، وتقتضي ضرورة التحليل الاقتصادي عادة إلى استخدام لفظ مرافق لكلمة الجباية دلالة على تنظيم هذه الضريبة، ومصدر حصيلتها أو إيراداتها مثل الجباية العادية والجباية البترولية، جباية الضرائب وجباية أشباه الضرائب، الجباية المحلية والجباية الوطنية أو الدولية، جباية المؤسسات وجباية الأفراد...الخ. وتجدر الإشارة إلى أن هذه المسميات لا تعدو إلا أن تكون لدلالة على مصدر الإيرادات الضريبية أو الهيئات التي يحق لها الاستفادة من إي إيراداتها كما هو الحال بالنسبة للجباية المحلية .

***2- استخدامات الجباية:** للجباية استخدامات كثيرة، حيث دفع التطور في النظرية الاقتصادية الدولية إلى ابتكار أساليب للمساعدة في إيجاد حلول ناجعة ومفيدة لحاجات التنمية الاقتصادية، ومن أهم استخدامات الجباية نذكر على سبيل المثال لا الحصر :

***أ- الجباية الخضراء:** هي ضريبة مصممة لاستيعاب التكاليف البيئية وتوفير حوافز اقتصادية للأشخاص والشركات لتعزيز الأنشطة المستدامة بيئيا، وقد مست سياسة الجباية البيئية في الجزائر لتي تركز على مبدأ "ملوث مسدد"، النشاطات التي معدل تلوثها مرتفع وهذا من خلال وضع نظام جبائي عملي²

ب*- الجباية المحلية: هي كل الإيرادات الجبائية التي تعود للجماعات المحلية وفقا لمبدأ اقليمية النشاط أو التخصيص الجبائي، في إطار السياسة الجبائية الكلية والهادفة إلى التأثير على المؤشرات الاقتصادية والاجتماعية والبيئية من خلال توازن الميزانية العامة وتركيباتها وأثرها المباشر على الإنفاق المحلي وعلى الاستثمار وعلى حماية واستقرار النمو الاقتصادي³.

ت*- جباية الملاذات الضريبية: الملاذ الضريبي هو ولاية قضائية قد تكون دولة أو دويلة أو إقليم تكون فيه الضريبة على الربح والدخل منخفضة جداً أو معدومة وتعمل على جذب الأموال اعتماداً على هذه الميزة، وعادة ما تمنح هذه الولايات القضائية ميزة أخرى وهي السرية وهي ضرورية لمن يريد أن يتهرب من دفع الضريبة في بلده حتى لا تستطيع السلطات الضريبية في بلده الوصول إلى معلومات عن هذه الأموال⁴.

ثانيا - مفهوم الضريبة وخصائصها

1*- مفهوم الضريبة: هناك تعاريف مختلفة للضريبة باختلاف وجهات نظر الباحثين في مجال الضريبة، فلقد اقتصر البعض في تعريفها على الجانب القانوني منها" بوصفها وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الأفراد توزيعاً قانونياً وسنوياً طبقاً لقدراتهم التكليفية، غير أنه من أهم وأشمل تعاريف الضريبة هو الذي يصفها على أنها اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة⁵.

2*- خصائص الضريبة: هناك العديد من الخصائص التي تتميز بها الضريبة لكن أهمها هي المستخلصة من التعريف السابق الذي خصها بالآتي:

أ*- الضريبة فريضة نقدية: تدفع الضريبة في العصر الحديث في صورة نقدية تماشياً مع مقتضيات النظام الاقتصادي لكون أن المعاملات كلها أصبحت تقوم على استخدام النقود، سواء في القطاعات الخاصة أو العامة، وبما أن النفقات العمومية تتم في صورة نقدية، فإن الإيرادات بما في ذلك الضريبة لابد وأن تحصل في صورة نقدية.

ب*- الضريبة تدفع بدون مقابل وبصفة نهائية: فعند دفعها للدولة لا ينتظر الفرد مقابلاً لها وعلى سبيل المثال الأغنياء تفرض عليهم الضريبة أكثر من الفقراء، والخدمات التي تقدم لهم أقل نسبياً من الفقراء، فلا يوجد علاقة بين ما يدفعه الأفراد من ضرائب وبين ما يحصلون عليه من منافع⁶

أما بالنسبة لاتصافها بالصفة النهائية، والتي تعني أن الدولة غير ملزمة برد قيمتها للمكلفين بها، أما الخدمات المقدمة من طرف الدولة إلى الشخص، ليست بصفته مكلفاً بأداء الضريبة، بل لكونه عنصراً وفرداً من أفراد المجتمع، وهذه المنفعة ليست حكراً عليه وحده⁷.

ت* - الضريبة تفرض وتجنى جبراً: السلطة العامة (الدولة) هي التي تنفرد بوضع النظام القانوني للضريبة فهي التي تحدد وعائها وتعين سعرها وتوضح طرق تحصيلها بحيث تقرر الدولة كل ذلك وحدها دون أي اتفاق مع الممولين، وبالرغم من ضرورة حصول الدولة على موافقة ممثلي الشعب (مجلس الشعب) على فرض الضرائب إلا أن الدولة تستند إلى الجبر فيما يخص كل ممول على حدا، ومن مظاهر الجبر أنه عند امتناع الممول عن دفع الضريبة المستحقة عليه، تستطيع الدولة مباشرة استعمال وسائل التنفيذ الجبري عليه للحصول على دين الضريبة.

ث* - الضريبة تدفع لغرض تغطية النفقات العامة: إن الضريبة تبررها النفقات العامة التي تهدف إلى تقديم الخدمات العامة ذات الصلة الاقتصادية والاجتماعية، وتعتبر النفقة العامة في العصر الحديث ذات نفع عام سواء استفاد منها فرد معين أو مجموعة معينة.⁸

ومنه يمكن القول أن للضريبة أربعة خصائص أساسية تميزها عن باقي الإيرادات العامة للدولة، وهذه الخصائص هي أن تدفع نقداً من قبل المكلف وليست عيناً، وأن تكون بدون مقابل أي لا ينتظر المكلف مقابل منها بصفة شخصية لكن مقابلها يتجسد في تلبية النفقات العامة مثل الطرق، أما ثالثاً فهي تكون إجبارية أي لا يكون للمكلف حق اختيار دفعها أو لا وفي حالة عدم الدفع يخضع لعقوبات تصل للسجن، وأخيراً هي تدفع لغرض النفع العام أي ما يتم دفعه تستخدمه الدولة لتغطية النفقات العامة وليس لشيء آخر.

ثالثاً- مفهوم الرسم وخصائصه

نظراً للتشابه الكبير بين كل من الضريبة والرسم، خصصنا هذا العنصر للتعرف على الفرق بينهما، كما أن الدولة تلجأ إلى تحصيل إيراداتها ليس فقط من الضرائب بل من مصادر أخرى قد تقل أهمية عن الضرائب ألا وهي الرسوم، حيث يعد الرسم من الإيرادات الدورية والمنتظمة التي تدخل خزانة الدولة وتساهم في تمويل نفقاتها العامة.

1* - مفهوم الرسم: يُعرف الرسم على أنه مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تنفرد الدولة بأدائها كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء أو رسوم التسجيل بالجامعة.⁹

2* - خصائص الرسم: يتضح من التعريف السابق العناصر الأساسية للرسم والتي تتمثل على الخصوص فيما يلي:

أ* - الصفة النقدية للرسم: كانت الرسوم في وقت مضى تدفع عينا، ومع تطور الأوضاع الاقتصادية للدولة أصبحت النقود هي الوسيلة الرئيسة للتبادل وهذا ما جعل من الضروري دفع الرسم في شكل نقود.

ب* - الصفة الجبرية للرسم: يتضمن الرسم عنصر الإيجار حيث يلتزم الأفراد بدفعه عند طلبهم للخدمة، ويأتي عنصر الإيجار من أن الدولة والهيئات العامة مستقلة في وضع النظام القانوني للرسم، من حيث تحديد مقداره، وطريقة تحصيله، وسبل الاستفادة بالخدمة المقدمة كمقابل له .

ت* - المقابل للرسم: يدفع الرسم من طرف الفرد مقابل خدمة تقدمها الدولة، وهذه الخدمات المقدمة إلى الأشخاص، تستوفي عنها الرسوم ذات صفتين في وقت واحد، فهي خدمات عامة للمجتمع ككل وخدمات خاصة لكل فرد أي لا يستفيد منها جميع الأفراد.

رابعا- أهم الخصائص المشتركة ونقاط الاختلاف بين الضريبة والرسم

من أهم الخصائص المشتركة ونقاط الاختلاف بين الضريبة والرسم نذكر منها ما يلي:

1* - الخصائص المشتركة بين الضريبة والرسم: هي أن الضريبة والرسم يشتركان في خاصية واحدة هي أن الاثنين عبارة عن اقتطاع نقدي يدفعها الأفراد والشركات لتمويل ميزانية الدولة، كون الاثنين مفروضان من قبل السلطات بموجب قانون معد مسبقا، بالإضافة إلى أن الاثنين يتحددان بدون مشورة من يدفعها فلا المستفيد ولا المكلف يناقش في مقدار أو طريقة أدائها.

2* - نقاط الاختلاف بين الضريبة والرسم: هي أن الضريبة إجبارية وهذا ما يميزها عن الرسم الذي يدفع لقاء خدمة معينة طلبها طوعيا دافع الرسم من سلطات معينة، كما لا يوجد للضريبة مقابل أي مباشر بينما يرتبط دفع الرسم نظير مقابل محدد يعرفه المواطن ومرتبط به.

خامسا- الفرق بين الضريبة وبعض المستحقات الأخرى

1* - الفرق بين الضريبة والإتاوة: تُعرف الإتاوة على أنها عبارة عن مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة جبرا من مالكي العقارات نتيجة استفادتهم من عمل قامت به الدولة وأدى إلى إدخال تحسين أو إضافة ميزة لهذا العقار، مثال ذلك شق طرق جديدة أو عمل أرصفة أو توصيل الكهرباء والمياه، والمجاري المائية لأحياء جديدة¹⁰ .

وعليه تتشابه الإتاوة مع الضريبة في أن كليهما مبلغ نقدي تفرضه الدولة جبرا لتغطية نفقاتها ويختلفان في أن المكلف الذي يدفع الإتاوة¹¹ ينتفع مباشرة من خدمة قدمتها الدولة وأنه يقتصر على فئة مالكي العقارات ويدفع في العادة مرة واحدة في حين تدفع الضريبة بشكل متكرر.

*2- الفرق بين الضريبة والغرامة: تُعرف الغرامة على أنها عبارة عن مبلغ من المال تتقاضاه الدولة جبرا من المكلف نتيجة ارتكابه مخالفة قانونية أو قيامه بعمل مخالف للتعليمات الصادرة عن الدولة أو إحدى مؤسساتها، ويكون الغاية الأساسية من فرض الغرامة ردع المكلفين عن الاتيان ببعض الأعمال أو الافعال التي تسعى الدولة إلى الحد منها، من أمثلة الغرامة نذكر غرامة مخالفات السير...الخ. ومنه تتشابه الغرامة مع الضريبة في أن كليهما مبلغ نقدي يدفعه المكلف جبرا للدولة، ويختلفان في إن الغاية الأساسية من وراء الغرامة تتمثل بردع المكلف عن الاتيان ببعض الأعمال أو الافعال، في حين تتمثل الغاية من فرض الضريبة بالعديد من الأهداف المالية و الاقتصادية والاجتماعية.

*3- الفرق بين الضريبة والثمن: يُعرف الثمن على أنه هو عبارة عن مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة مقابل إنتاجها منتج معين (خدما أو سلعا) و يبعه للقطاع الخاص بهدف إشباع بعض الحاجات الخاصة التي لا يستطيع القطاع الخاص القيام بها¹²، و من أمثلة الثمن نذكر: خدمات الاتصالات، الكهرباء و الغاز، الماء...الخ.

ومنه يتشابه الثمن مع الضريبة في أن كليهما مبلغ نقدي يدفعه المكلف جبرا للدولة، ويختلفان في أن يتحصل المكلف من دفعه للثمن على سلعة أو خدمة مباشرة تتناسب في العادة مع المبلغ المدفوع، ويكون دفع الثمن اختياريا وليس بشكل إجباري كما هو الحال بالنسبة للضريبة.

*4- الفرق بين الضريبة والرسوم الشبه الجبائية: تُعرف¹³ الرسوم الشبه الجبائية على أنها اقتطاعات تدفع بغرض المصلحة الاقتصادية أو الاجتماعية لشخصية اعتبارية ينطبق عليها حكم القانون العام أو الخاص، غير الدولة والمؤسسات العامة أو الإدارية المركزية أو المحلية، ونحدد قائمة الرسوم شبه الجبائية في جدول ملحق بقانون المالية.

ومنه تتشابه الرسوم الشبه الجبائية مع الضريبة في أن إلا أن كلاهما يشكلان فريضة إجبارية مرخص بها بموجب أحكام القانون المالية، ويختلفان في أن الرسوم الشبه الجبائية تحصل بهدف تحقيق منفعة اقتصادية أو اجتماعية وموجهة لمصالح شخص معنوي من القانون العام أو الخاص غير الدولة و المجموعات المحلية أي أنها موجهة للمؤسسات الصناعية و التجارية أو الاجتماعية، الجمعيات...بينما الضريبة يمكنها تمويل أي منفعة للمصالح العام أي غير محددة لجهة معينة و تحصل لمصالح الدولة أو مجموعة معينة.

سادسا- قواعد وأهداف الضريبة

إن للضريبة قواعد يتعين الالتزام بها، وكذا أهدافا تسعى لتحقيقها، وهذه القواعد والأهداف هي:

*1- قواعد الضريبة: يقصد بالقواعد العامة للضريبة المبادئ والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس النظام الضريبي، وهي قواعد ذات فائدة مزدوجة فهي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى.

كما يعتبر آدم سميث أول من وضع هذه القواعد حيث صاغها في كتابه "بحث عن طبيعة وأسباب ثروة الأمم"،¹⁴ ولخصها في أربعة قواعد هي:

*- قاعدة العدالة: نعي بالعدالة أن يوزع العبء المالي العام على أفراد المجتمع، كل حسب قدرته، ويتطلب هذا ملائمة الضريبة لنوع وعائها، وتقدير الإعفاءات المناسبة للحالة الاجتماعية.

ولقد تطور معيار العدالة الضريبية مع تطور المجتمع فقد كان معيار العدالة الضريبية في رأي علماء المالية يعني تساوي المنفعة التي يحصل عليها الممول من نشاط الحكومة وخدماتها مع مقدار ما يدفعه من ضريبة، غير أن هناك صعوبات تواجه هذا الرأي.

لذا فقد أقر آدم سميث مبدأ المساواة في قدرة الضرائب على تحقيق المساواة بين الناس وفي القدرة على أداء الضريبة، وهو يعتبر معيارا أقرب إلى العدالة من غيره، حيث يتمثل في أساس درجة اليسر المالي بالنسبة للفرد بصرف النظر عما يعود عليه من منفعة خاصة من نشاط الحكومة العام، ومن هذا المنطلق يمكن للتشريعات الضريبية تقدير الإعفاءات المناسبة للحالة الاجتماعية وغيرها.

*ب- قاعدة اليقين: يقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة، دون أي غموض أو إبهام، والهدف من ذلك أن يكون المكلف متيقنا بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا لبس فيها، ومن ثم يمكنه أن يعرف مسبقا موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملزم بأدائها ومعدلها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها، وغير ذلك من المسائل التقنية المتعلقة بالضريبة، إلى جانب معرفته بحقوقه نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها، حيث أن عدم الوضوح يؤدي إلى حذر المكلفين من النظام الضريبي¹⁵

*ت- قاعدة الملائمة في الدفع: ويقصد بهذه القاعدة ضرورة تنظيم أحكام الضريبة بصورة تلاءم ظروف المكلفين بها، وتيسير دفعها وخاصة فيما يتعلق بميعاد التحصيل وطريقة إجراءاته.

وتهدف هذه القاعدة في حقيقة الأمر، إلى عدم تعسف الإدارة المالية في استعمال سلطتها فيما يتعلق بإجراءات الربط والتحصيل، وتدعو اعتبارات الملائمة أن تكون القواعد المتعلقة بكل ضريبة متفقة مع

طبيعتها الذاتية والأشخاص الخاضعين لها، من أجل تجنب العديد من المشاكل التي يمكن أن تثور في حالة مخالفة هذه القاعدة.

وقد نتج عن هذه القاعدة قاعدة "الحجز من المنبع" وذلك بصدد الضريبة على الدخل باعتبار أن الاقتطاع من المصدر أكثر ملائمة ويسر بالنسبة للمكلف والإدارة المالية في ذات الوقت.¹⁶

ث*- قاعدة الاقتصاد في النفقة: وهو المبدأ الرابع من مبادئ الضريبة والمراد به الاقتصاد في التكاليف الضريبية والابتعاد عن الإسراف وتفادي الدولة إنفاق مصاريف كبيرة على الموظفين لتحصل الضرائب، وكذلك تفادي النفقات التي يتكبدها الممولين في انتقالهم إلى مقر الإدارة الضريبية سواء لتقديم إقراراتهم أو تصريحاتهم أو سماع أقوالهم أو مناقشة التصريحات المقدمة من طرفهم أو برفع تظلماتهم وطعن القرارات الإدارية إلى غير ذلك من الأمور التي تتطلب انتقالهم وتضيق عليهم جزءا من أوقاتهم وتكبدهم بعض النفقات.¹⁷

وعليه فإن مختلف القواعد ترمي إلى تحقيق الرضا للطرفين أي المكلف و الدولة، فمن خلالها يدفع المكلف الضريبة وهو متيقن من استخدامها الأمثل في تحقيق المنفعة العامة وكذا العدالة بينه وبين كل المكلفين الخاضعين لنفس الضريبة لا يفضل مكلف عن مكلف آخر وتطبيقا للقانون السائد، وهذا الأخير يجب أن يكون واضحا وليس به أي غموض، إضافة أن يكون الدفع مناسبا للمكلف أي في وقت تحصيله للربح أو المدخول، هذا من جهة المكلف أما من جهة الدولة فهذه الأساسيات تحصيل أكبر قدر من الإيرادات لتغطية نفقاتها العامة ولذلك وجب التخفيض بالقدر المستطاع في تكاليف التحصيل من المكلفين.

2*- أهداف الضريبة: لقد توسع تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي في العصر الحديث وذلك تحقيقا لأهداف معينة من خلال فرض الضريبة باعتبارها أداة تمويلية ومصدرا هاما للإيرادات العامة إضافة إلى أهدافها السياسية والاقتصادية والاجتماعية ولقد ارتبط تطور هذه الأهداف بتطور دور الدولة.

أ*- الأهداف المالية: لقد اقتصر هدف الضريبة المالي في الفكر التقليدي على توفير الأموال الضرورية لتغطية النفقات العامة، ولتحقيق هذا الهدف المالي ناد الفكر الكلاسيكي بضرورة تحقق شرطين أساسيين في فرض الضريبة هما: حياد الضريبة ووفرة حصيلتها.¹⁸

*- حياد الضريبة: ويقصد به عدم إحداث أي أثر لفرض الضريبة على النشاط الاقتصادي وعلى القرارات الاقتصادية التي يتخذها الأفراد والقطاع الخاص، لكن الحياد الضريبي وإن وجد نظريا، إلا أنه لا يمكن تحقيقه في الواقع، حيث لكل ضريبة آثارها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، سواء هدفت أو لم

تهدف الدولة إليها، لذا استخدمت الضريبة كأداة لتحقيق أهداف المالية، ويظهر ذلك جليا في فرض الضرائب الجمركية لحماية المنتجات الوطنية من المنافسة الأجنبية، واستخدمت الضرائب على رؤوس الأموال لإعادة توزيع الدخل، وأعطى بعض الأفراد وبعض النشاطات لتشجيع نشاطها، لذا الضريبة كانت دائما غير محايدة.

*- وفرة الحصيلة: وتعني أن تكون حصيلة الضريبة غزيرة بحيث تغطي احتياجات الإنفاق العام، ولتحقيق ذلك يجب توفر عدة شروط في الضريبة تتمثل في:

- الإنتاجية: هي التي تجلب أكبر حصيلة ممكنة، وذلك بتقليل نفقات الضريبة.
- الثبات: هي التي لا تتأثر حصيلتها بالتغيرات التي تحدث في مستوى النشاط الاقتصادي.
- المرونة: تلك التي لا تؤدي زيادة معدلها إلى انكماش وعائها فتزيد حصيلتها نتيجة لزيادة معدلها مثل: الضرائب على الاستهلاك.

ب*- الأهداف الاقتصادية: تستعمل الدولة الضريبة كأداة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي من خلال تخفيضها أثناء فترة الانكماش لزيادة الإنفاق ورفع معدلها في فترة التضخم من أجل امتصاص القوى الشرائية، كما تستعمل كذلك لتوجيه الاقتصاد عن طريق إعفاء بعض الاستثمارات من الضريبة وتستخدم

كذلك الضريبة كوسيلة لحماية الصناعة الوطنية من المنافسة الخارجية برفع قيمة الضرائب على الواردات أو لجذب رؤوس الأموال الأجنبية، من خلال إعفاءها من الضريبة لتشجيع الاستثمار الأجنبي.

غير انه يمكن حصر أهم الأهداف الاقتصادية للضريبة في النقاط التالية¹⁹

- تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي؛
- محاربة الضغط التضخمي والمحافظة على قيمة النقد الوطني؛
- حماية الصناعة الوطنية من المنافسة الأجنبية؛
- المساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية في الدول النامية.

ت*- الأهداف الاجتماعية: تسعى الدولة من خلال فرض الضريبة إلى تحقيق أهداف اجتماعية عديدة منها ما يلي:²⁰

- إعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل.
- الحد من استهلاك السلع الضارة بالصحة العمومية والمؤدية إلى أمراض صحية وذلك بإخضاعها إلى ضرائب عديدة ومرتفعة.

- تشجيع النسل أو الحد منه وذلك بزيادة أو تخفيض معدل الضريبة حسب سياسة كل دولة.
- حماية البيئة من الصناعات المضرة بها، وذلك بإخضاعها لضرائب عالية ومتعددة.
- ث*- الأهداف السياسية: لقد ارتبطت الضريبة ارتباطا مباشرا بالدور السياسي للدولة المعاصرة إذ أصبحت من خلالها تعزز مركز سلطتها الحاكمة من خلال فرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات دول أخرى، كما تظهر هذه الأهداف في التزام الدولة بالاتفاقيات الجبائية الدولية والمعاملة بالمثل.
- د*- الأهداف البيئية: في بعض الأنظمة الضريبية تستحدث ضرائب وتفرض على بعض النشاطات الملوثة للبيئة وبمعدلات مختلفة تبعا لدرجة خطورتها ولقد عقدت اتفاقية كيوتو باليابان مثلا سنة 1997 كمؤتمر عالمي لإدخال إصلاحات جبائية بيئية تفرض على الدول المشاركة فيها العمل على إصلاح جبائي يأخذ في الحسبان البعد البيئي، وحاليا يدعم البنك الدولي إصلاح السياسات البيئية لـ 70 بلدا من خلال تقديم قروض بيئية بمبلغ 11 مليار دولار لمساندة مبادئ البيئة الجديدة²¹.

سابعاً- التمييز بين المكلف، الممول والخاضع

المكلف أو الممول: يؤثر سلوك المكلف اتجاه الضريبة في المجتمع بناء على قناعاته وانطباعه تأثيرا بالغا، وذلك في الحصيلة الضريبية من أجل تحقيق تمويل الإنفاق العام وأهداف سياسة الضريبة، غير أن الشخص الخاضع للضريبة سواء كان شخص طبيعي أو معنوي يسمى: بالمكلف أو الخاضع أو الممول وهذا المفهوم يعود أساسا إلى النظام البرلماني الإنجليزي ثم انتقل إلى دول العالم حتى اليوم، حيث كان مبدأ رضا الممولين أو ممثليهم هو الدعامة الأساسية لقانون الضريبة.

كما وردت تعاريف باسم الممول وأخرى باسم المكلف وأخرى باسم الخاضع للضريبة نذكرها فيما يلي:

1*- الممول: يعني الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يقوم بتمويل الخزنة العامة للدولة، بما يقوم بدفعه من ضرائب مقررة.

2*- المكلف: كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع لمجال تطبيق الضريبة ويتحمل مباشرة أعباء التكاليف، الضرائب، حقوق أو رسوم أين تكون جبايتها مرخصة قانونا، كما يعرف المكلف بالضريبة أيضا كل شخص ملزم بدفع مساهمات، ضرائب، حقوق أو رسوم يرخص تحصيلها من خلال القانون.

***3-الخاضع للضريبة: شخص مدين بالضريبة.**

من خلال التعاريف السابقة يتضح لنا أن اصطلاح المكلف أو الممول أو الخاضع للضريبة، يستعمل للدلالة على مفهوم واحد، لذلك يمكن أن نعرف المكلف بأنه: هو كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بتسديد الضريبة للدولة والمحسوبة وفقا لمقدرته التكلفة حيث تكون جبايتها مرخصة قانونا.²² كما يمكن أن نستنتج من هذا المفهوم أن له ثلاث معان مختلفة وهي: المكلف الحقيقي (الفعلي) ، والمكلف القانوني، ومحصل الضريبة، الذي لا يكون دائما نفس الشخص. وفي الأخير يمكن القول أن مكونات النظام الضريبي ما هي إلا طرفين الدافع للضريبة (المكلف) ومحصلها (الدولة) وينظم العلاقة بينهما ما يسمى بالقانون الضريبي.

ثامنا- مفهوم الوعاء الضريبي

يتمثل التنظيم الفني للضريبة في الإجراءات الجبائية المحددة لفرض الضريبة وتحصيلها ومتابعة آثارها على الهيكل الضريبي تنظيما وتنسيقا، ويعتبر الوعاء الضريبي أولى مراحل التنظيم و أهمها إذ يمثل حجر الأساس في التنظيم الفني لأية ضريبة، ويوجد في النظام الضريبي الجزائري أربعة أنظمة ضريبية لتقدير الوعاء الضريبي ، وعلى أساس هذا الوعاء يقتضي تقسيم وتصنيف الضرائب إلى عدة أنواع بما يحقق الأهداف المرسومة، ومن بين هذه التقسيمات يوجد التقسيم بحسب نوعية النظام الضريبي من حيث استمرار ودوامه ، إلى ضرائب مباشرة وأخرى غير مباشرة.

***1- تعريف الوعاء الضريبي:** الوعاء الضريبي هو الموضوع أو المادة التي تفرض عليها الضريبة، أي المادة الخاضعة للضريبة أو المجال الخاضع للضريبة، سواء كان نشاطا أو سلعة أو عملا²³، أي أن الوعاء الضريبي يعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة، سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

كما يعني الوعاء الضريبي تحديد مطرح الضريبة وتثبيت قواعد لتقييم ذلك ، فالمطرح الضريبي الواجب تحديده ، هو الشيء أو المجال الخاضع للضريبة سواء كان نشاطا أو سلعة أو عملا أو حيازة تكون مصدر الضريبة، وبالتالي فإن مطرح الضريبة يعني العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة، ومنه فإن الضريبة تستمد منها مصدرها (منبعها) بشكل مباشر و هذا العنصر يمكن أن يكون إما الفاعل الاقتصادي بنفسه أو نتائج نشاطه كرؤوس الأموال أو الدخل أو السلع²⁴.

وعليه يمكن القول أنه يتطلب بحث وعاء الضريبة إنجاز ثلاث خطوات هامة، أولها اختيار أساس فرض الضريبة (أي تعيين الشكل الملموم للمادة التي تفرض عليها) ، وثانيا التعرف على المناسبة التي تنقض فيها

الإدارة على المادة الخاضعة للضريبة لكي تستقطع منها جزءا يجد طريق إلى خزانة الدولة، وثالثها تحديد هذه المادة تحديدا كميا وكيفيا، وبتمام هذه الخطوات يتحدد وعاء الضريبة²⁵.

*2- تحديد الوعاء الضريبي. نعي بتحديد الوعاء الضريبي اختيار موضوع أو محل الضريبة، وقد يكون موضوع الضريبة مالا، أو تصرفا أو نشاطا معيناً، أو حتى شخصا وبناء على ذلك فقد جرى العمل في التشريعات المالية المختلفة على تقسيم الضرائب من حيث وعائها أو محلها إلى²⁶:

*أ- نظام الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة: إن الأخذ بنظام الضريبة الموحدة أو نظام الضريبة المتعددة من الأشياء التي تتعلق بالنظام الضريبي في الدولة، فهذه الأخيرة تبحت دائما عن النظام الذي يحقق لها أكبر قدر من الإيرادات وفي نفس الوقع تلتزم بالقواعد العامة التي تحكم الضريبة، واستنادا إلى ذلك تقوم المفاضلة عند إجراء التنظيم الفني للضرائب بين الاعتماد على نظام الضريبة الموحدة أو الأخذ بنظام يقوم على فرض عدة ضرائب تتخذ كل منها وعاءا ماليا خاصا بها.

ب*- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال: قد يعترض الدولة مشكلة اختيار وعاء الضريبة بين الضرائب على الأشخاص أم الضرائب على الأموال، أي أن تختار بين الشخص نفسه كوعاء للضريبة، أو الأموال المتمثلة في الثروة أو الدخل

ت*- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة²⁷: يمكن اختيار وعاء الضريبة على أساس معيار الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة، حيث يقصد بالضريبة المباشرة تلك الضريبة التي تفرض مباشرة على وجود الثروة (الدخل و/ أو رأس المال) ، أما الضريبة غير المباشرة فيقصد بها فرض الضريبة بصورة غير مباشرة على استعمال عناصر الثروة المتمثلة في الدخل و/ أو رأس المال و ليس على أساس وجود الثروة.

*3:- طرق تقدير وعاء الضريبة: لعل قيام مصلحة الضرائب بتقدير الوعاء الضريبي للمكلفين بدقة لها أهمية كبرى، ذلك أن أي مغالاة أو تقصير في هذا التقدير تكون أثاره غير ملائمة، فالمغالاة في التقدير تؤدي زيادة العبء على أفراد المجتمع بدون مبرر أو بما يزيد عن قدرتهم على الدفع مما يؤدي بهم إلى الابتعاد عن تلك الأنشطة الإنتاجية التي تخصصوا بها وتعودوا عليها، وفي هذا ضرر بالغ على الاقتصاد القومي، ومن ناحية أخرى فإن التقصير في هذا التقدير يضيع على مصلحة الضرائب فرصة الحصول على أموال يمكن استخدامها في إشباع الحاجات العامة بدلا من اللجوء إلى الوسائل التمويلية الأخرى الأكثر تكلفة على المجتمع، وبالتالي فإن حجم الحصيلة الضريبية يتوقف على طريقة تحديد الوعاء الضريبي، أو تقدير قيمة الدخل الخاضع للضريبة²⁸ وهناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة

تتمثل في الآتي:

أ*-التقدير غير المباشر: ويكون هذا التقدير إما باعتماد الإدارة الضريبية على المظاهر الخارجية أو أن تقوم بالتقدير جزافيا.

أ*-1- التقدير عن طريق المظاهر الخارجية: حسب هذه الطريقة قد يلجأ المشرع في تقدير وعاء الضريبة على بعض المظاهر الخارجية حيث يكون²⁹ تقدير قيمة وعاء الضريبة مبني على أساس عدد من المظاهر الخارجية كعلامات الثروة التي تسهل معرفتها أو التي تعبر عن درجة يسر المكلف أو تعكس أو تبين ثروة أو دخل المكلف، فيمكن مثلا الاستدلال بالقيمة الإيجارية لسكن الممول أو محل عمل... الخ.

أ*-2- التقدير الجزافي: ويقصد به أن قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقدر تقديرا جزافيا على أساس بعض القرائن والأدلة التي تعتبر دالة عليها، كالاستدلال على الربح التجاري برقم مبيعات، وللتقدير الجزافي صورتان هما التقدير الجزافي القانوني كأن ينص على تقدير التكاليف الجائز خصمها جزافيا، والتقدير الجزافي الاتفاقي بين الإدارة والممول كالاتفاق على تقدير الوعاء الضريبي.

ب*- التقدير المباشر: تلجأ معظم التشريعات المالية الحديثة إلى هذه الطرق المباشرة في تحديد وعاء الضريبة ويمكن التمييز بين أسلوبين:

ب*-1- أسلوب التقدير الإداري المباشر: في ظل هذا الأسلوب تتولى الإدارة الضريبية بنفسها تقدير المادة الخاضعة للضريبة مستعينة بكافة الطرق المتوفرة لديها وهذا بناء على ما يمكنها الحصول عليها من معلومات وبيانات دون التقدير بمظاهر أو قرائن معينة ويعد هذا الأسلوب بمثابة إجراء عقابي وردعي تستعمله الإدارة الضريبية عندما يتبين لها عدم صحة المعلومات المصحح بها أو عند الامتناع عن الالتزامات الجبائية للمكلف.

ب*-2- أسلوب التصريح الجبائي للمكلف: قد يعتمد المشرع وهذا من اجل تحديد الوعاء الضريبي على تصريح المكلف الذي يبين فيه مقدار وعاء الضريبة بصورة مفصلة وتقوم الإدارة الضريبية بالتحقق من صحة ما يحتويه التصريح من المعلومات المتوفرة لديها عنه، ويعتبر تصريح المكلف أفضل أسلوب لتقرير المادة لأن المكلف أدري الناس بمقدار ما لديه من موارد وبظروفه الشخصية ولكنه قد يلجأ إلى التهرب منها وهو ما يجعل تصريحه غير صحيح نسبيا، ولذلك يكون على الإدارة الضريبية في حالة اعتمادها على تصريح المكلف بدفع الضريبة أن تراقبه للتأكد من صحته.

ت* - تصريح الغير: وهي أن يلتزم شخص آخر، غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب وبشرط أن تكون علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة وشخص الغير، كعلاقة تجار الجملة مع تجار التجزئة، وهذه الطريقة لها امتيازات هامة للمصالح الجبائية، حيث تعتمد على معلومات فعلية يمكن للإدارة التحقق منها و استغلالها بتكاليف أقل ، كما تقلل أيضا من التهرب الضريبي و تعتبر أكثر عدالة و ملائمة للمكلف بالضريبة و للمصالح الجبائية لذلك نجد النظم الجبائية تتوسع في استخدام هاته الطريقة³⁰ و ما هو واضح أن هذه الطريقة تعد أكثر ملائمة لتحديد المادة الخاضعة للضريبة، خاصة أن الغير ليس له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل أو التهرب من الضريبة.

تاسعا - مراحل تكوين الضريبة

يمر تكوين الضريبة بثلاث مراحل أساسية هي³¹:

*1- الوعاء الضريبي: بالإضافة لما ذكره سابقا يمكن اعتبار الوعاء الضريبي كذلك الحدث الذي بمثابة تنشأ علاقة دائن ومدين بين الخاضع للضريبة والخزينة العمومية.

*2- تصفية الضريبة: وهي نسبة الضريبة المحددة والمفروضة على عاتق المكلف بها ويتم حسابها باستخدام معدلات ونسب مدروسة ومعلومة مسبقا أي المبلغ الذي سوف يدفعه المكلف بالضريبة إلى إدارة الضرائب

*3- تغطية الضريبة (تحصيل الضريبة): ونقصد بها الطريقة التي يتم بها دفع الضريبة لدى قابض الضرائب المتخصص إقليميا.

هوامش الفصل الأول

- ¹ محمد دوة ، سلسلة دروس و محاضرات في مقياس جباية المؤسسة ، مطبوعة جامعية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة عمار ثليجي ، الأغواط ، 2018 ، ص 7.
- ² www.mfdgi.gov.dz le 22/05/2019.
- ³ العياشي عجلان ، حوكمة الجباية المحلية كألية لتحقيق التنمية المستدامة – حالة ولاية المسيلة (2008-2011) ، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة سطيف 1 ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، العدد 14 ، 2014 ، ص ص : 167-169.
- ⁴ أسامة دياب ، السياحة الضريبية مسمار جديد في نعش العدالة الإجتماعية ، تقرير وحدة العدالة الاقتصادية و الإجتماعية ، الطبعة الأولى ، ماي 2015 ، مصر ، ص 5 .
- ⁵ حميد بوزيدة ، جباية المؤسسات- دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة - ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2007 ، ص 8.
- ⁶ الجيعان خالد و صديقي حسن حسن ، "تأثير قوانين الضرائب والقوانين الاقتصادية على الإفصاح في شركات المساهمة " ، مذكرة الماجستير ، كلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2003_2004 ، ص 29.
- ⁷ حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف، المسيلة 2006 ، ص 12.
- ⁸ علوان قاسم نايف و الزباني نجية ميلاد، "ضريبة القيمة المضافة"، دار الثقافة للنشر و التوزيع، ط1 ، عمان، 2008 ، ص 82.
- ⁹ يسرى أبو العلا و محمد صغير بعلي ، المالية العامة ، دار العلوم للنشر و التوزيع ، الجزائر ، 2003 ، ص 60 .
- ¹⁰ حميد بوزيدة ، جباية المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 2007 ، ص 15.
- ¹¹ محمد أبو نصار ، محاسبة الضرائب ، ضريبة الدخل و المبيعات ، دار وائل للنشر ، الطبعة الثانية ، 2014 ، ص 8.
- ¹² المرجع نفسه ، ص 9 .
- ¹³ يحي لخضر ، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، 2005 ، ص 6.
- ¹⁴ مجلد عبد القادر، "دور النظام الضريبي في تخفيف العبء على المكلف الضريبي" ، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة و مالية، الأغواط، 2010_2011 ، ص 9.
- ¹⁵ محرزى محمد عباس، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة، الجزائر، 2003 ، ص 29.
- ¹⁶ ناشد سوزي عدلي، "أساسيات المالية العامة"، منشورات الحلبي، ط1، لبنان، 2008 ، ص 130.
- ¹⁷ السبتي فارس، "المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري"، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2008 ، ص 22.
- ¹⁸ ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية و التطبيق"، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2003 ، ص 40.
- ¹⁹ المرجع نفسه ، ص 40 .
- ²⁰ محرزى محمد عباس، "اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، ط4، الجزائر، سنة 1992، ص 201.
- ²¹ ناصر مراد ، مرجع سبق ذكره ، ص 57 .
- ²² عبد القادر مجلد، "مرجع سبق ذكره" ، ص 36.
- ²³ محمد حمو و منور أوسرير ، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، ط1، الجزائر، 2009 ، ص 37
- ²⁴ صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط4، الجزائر، 1992 ، ص 115
- ²⁵ عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، بيروت، 1992 ، ص 160
- ²⁶ سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي، ط1، لبنان، 2008 ، ص 134
- ²⁷ حلليم بوحدادي، دور الضريبة في ترقية الاستثمار الخاص الوطني في الجزائر، مذكرة ماجستير ، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر ، 2003 ، ص 21
- ²⁸ محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية و الضرائب، دار هومة، الجزائر ، 2004 ، ص 145

- ²⁹ لخضر عبيرات، مكانة الضرائب والرسوم ضمن ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار تليجي، الأغواط، الجزائر، 2010، ص 17
- ³⁰ العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء والتحصيل، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006، ص 36
- ³¹ محمد دوه، مرجع سبق ذكره، ص 31.

الفصل الثاني

الالتزامات الجبائية (التزامات
تصريحية والتزامات تمويلية)

تمهيد:

تحتل الضرائب مكانة متميزة وأهمية كبيرة في التشريعات المالية لما لها من نتائج ايجابية لا يستهان بها في دعم الموازنة العامة باعتبارها إحدى الأدوات الهامة للسياسة الاقتصادية للدولة، بالإضافة إلى ما تحققه من أهداف في مختلف المجالات، كما تعتبر الضرائب في كثير من دول العالم من أهم مصادر الإيرادات العامة لتمويل النفقات العامة لتحقيق تنمية شاملة في مختلف الأصعدة والمجالات.

وانطلاقاً من تلك الأهمية¹ تسعى الإدارة الضريبية إلى نشر كافة القوانين الضريبية وجعلها في متناول الجميع، بما في ذلك القرارات اللاتحوية والتعليمات التفصيلية الصادرة والخاصة بتنفيذ نصوص وأحكام هذه القوانين، والهادفة في مجملها إلى تعريف دافعي الضرائب بالحقوق والالتزامات القانونية المناطة بهم.

أولاً- أهمية الالتزامات الجبائية

على اعتبار أن ثقة الإدارة الضريبية في المكلفين هي أساس العلاقة بينهما، لذا كانت وسيلتها في تحصيل معظم الضرائب والرسوم هي تصريحات المكلفين أنفسهم، ولكن لما كانت هذه التصريحات تُعد بمعرفة المكلفين بعيداً عن أعين الإدارة الضريبية، وكانت مظنة الغش قائمة في جانب بعضهم ولو بنسبة ضئيلة، فإن التشريع الضريبي ركز على بعض الالتزامات الجبائية للمكلفين كتقديم مختلف التصريحات الدورية والسنوية وكذا وجوب مسك دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة.

وحتى يُسمح للمراقبة الجبائية من التأكد من تقديم كافة الالتزامات الجبائية، جاء القانون التجاري ومختلف القوانين الجبائية لتُقدم للمكلفين بالضريبة بعض الالتزامات المحاسبية و الجبائية خاصة مسك محاسبة منتظمة و موثوقة بالنسبة للذين يخضعون للنظام الحقيقي و نظام الضريبة الجرافية الوحيدة، و الذين يعتمدان على التصريحات الضريبية المقدمة من المكلف الضريبي نفسه، بحيث تقبل مصلحة الضرائب هذه التصريحات و يُلزم القانون عادة المكلف بدفع الضريبة المحددة في التصريح مقدماً مع التصريح الضريبي، كما تعطي الإدارة قدراً كبيراً من السلطات، والنص على عقوبات رادعة لمن يُقدم بيانات غير صحيحة، أو يسلك طرقاً غير مشروعة للتهرب الضريبي مع النص في نفس الوقت على حق المكلف في عدم إفشاء أسرارهِ بواسطة مصلحة الضرائب.

و تجدر الإشارة إلى أن التصريحات الجبائية تتمثل في تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة و مصالح الإدارة الضريبية، و هذا لتسهيل عملية الاتصال بينهما، بحيث تحتوي هذه التصريحات على معلومات مهمة تعبر عن الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة، كالدّمة المالية له، أرقام الأعمال المحققة من طرفه، نتائج نشاطاته... الخ، و هاته الوضعية الجبائية المصرح بها من خلال مختلف التصريحات الملزم بها المكلف بالضريبة

قانونا يمكن استغلالها من طرف الإدارة الضريبية أثناء الرقابة الجبائية بمختلف أنواعها لتحديد أسس الأوعية الضريبية، و عليه يعرف التصريح الضريبي على أنه² عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة و المنظمة، التي باستطاعتها التأثير على الوعاء الضريبي، سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة ، حيث تتضمن أغلب هاته البيانات على عناصر ثروة المكلف بالضريبة أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة مع افتراض حسن نيته و أمانته باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح³،

وعليه ألزم المشرع الجبائي الجزائري كل من يزاول نشاطا مهما كانت نوعيته بأن يقدم إلى مصلحة الضرائب مجموعة من التصريحات منها ما يُلزم بتقديمها مرة واحدة سواء عند بدء مزاولة نشاطه أو توقفه، ومنها ما يقدم بصفة دورية منتظمة سنوية.

ويعتبر التصريح الضريبي الذي يقدمه الممول ومرفقاته بذلك بداية العلاقة التي تنشأ بين الإدارة الضريبية والممول وهو الركيزة الرئيسية التي يتم الاعتماد عليها في تنفيذ مراحل التحاسب الضريبي، ويستمد التصريح الضريبي أهميته من خلال ما يلي:

* التزام الممول أمام الإدارة الضريبية بمبلغ الربح الذي أفصح عنه من خلال هذا التصريح، ويؤدي أيضا الضريبة عن هذا الربح الموضح.

* التزام الإدارة الضريبية أيضا بما جاء في هذا التصريح، إلا إذا أُعترض على ما جاء فيها، وفي هذه الحالة يقع عليه نفسه عبء الإثبات.

* اعتبار تاريخ تقديم التصريح تاريخا للواقعة المنشئة للضريبة، ويترتب على تحديد ذلك تاريخ آثار هامة، فمنذ ذلك اليوم يبدأ حساب فترة التقادم الضريبي، كما يُحاسب الممول ضريبيا في هذا التاريخ نفسه، ويتمتع بالإعفاءات التي كانت سارية في هذا التاريخ.

* إعفاء الممول من الجزاءات التي قد يتعرض لها إذا لم يقدم التصريح بالمرة أو إذا ما قدم التصريح بعد الميعاد المحدد.

* استناد الإدارة الضريبية إلى التصريح كوسيلة من وسائل تحصيل الضريبة المستحقة على الممول، لأن القانون لا يتطلب تقديم التصريح الضريبي فقط، وإنما يُلزم الممول الذي يقدم التصريح بأن يقوم بسداد قيمة الضريبة المستحقة على الممول والمحسوبة من واقع البيانات التي يتضمنها التصريح، لذلك تعتبر المراقبة الجبائية بمختلف أنواعها وسيلة للتحقيق في التصريح المقدم وإقامة الدليل على صحة وصدق ما يشمله من أرقام تُتخذ كأساس لتحديد وعاء الضريبة ثم ربطها.

ثانيا- أهم الالتزامات الجبائية في التشريع الجبائي الجزائري

تتضمن الالتزامات الجبائية في النظام الضريبي الجزائري على الخصوص التصريحات الضريبية والدفاتر المحاسبية.

*1- التصريحات الضريبية: على المكلفين بالضريبة أن يكتتبوا في الأجال القانونية عددا من التصريحات المنصوص عليها في النظام الضريبي الجزائري والمتمثلة على الخصوص في الآتي:

*أ- التصريح بالوجود (SérieGn°8) : يجب⁴ على المكلف (طبيعي أو معنوي) أن يقدم في الأيام الثلاثين الأولى من بداية نشاطه إلى إدارة الضرائب تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه بحيث يجب أن يحتوي هذا التصريح على الأسماء والألقاب، العنوان التجاري، العنوان بالجزائر و خارج الجزائر إذا تعلق الأمر بأشخاص معنويين يحملون الجنسية الأجنبية.

كما يجب تدعيم التصريح بنسخة مطابقة لعقد أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر.

وتعاقب⁵ المؤسسة التي لم تقدم تصريحها بالوجود بدفع غرامة جبائية محددة بـ 30.000 دج، وهذا دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها في هذا القانون.

*ب- التصريح الدوري (SérieGn°50 و SérieGn°50A) : و يتضمن التصريح الدوري كل من التصريح الشهري و التصريح الفصلي (الثلاثي) ، حيث يجب أن يُكتب التصريح الشهري خاصة من طرف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي (المؤسسات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات (IBS) والمؤسسات الفردية أو مؤسسات الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) ، بحيث يقدم التصريح لإدارة الضرائب خلال 20 يوما الموالية للشهر المصرح به .

وتجدر الإشارة إلى أن التصريح الدوري يتضمن مجموعة من المعلومات من أهمها: رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني (TAP)، رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة (TVA)، التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات، حق الطابع، الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الرواتب والأجور... الخ.

*ت- التصريح السنوي (SérieGn°4, SérieGn°11 et SérieGn°12) : حيث يتضمن التصريح السنوي (SérieGn°4) الضريبة على أرباح الشركات (IBS) و يخص⁶ كل الشركات مهما كان شكلها و غرضها باستثناء شركات الأشخاص، إلا إذا اختارت الخضوع لهذا النوع من الضرائب، و يتعين على هاته الشركات أن تكتب قبل الفاتح من شهر ماي من كل سنة لدى إدارة الضرائب الموجودة بمكان مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية

الفصل الثاني: الالتزامات الجبائية (الالتزامات تصريحية والتزامات تمويلية)

السابقة، حيث يجب أن يتضمن هذا التصريح على الميزانية الجبائية التي توضح مبلغ رقم الأعمال، رقم التسجيل التجاري، اسم و عناوين المحاسبين المكلفين بمسك محاسباتهم، وبالإضافة إلى كل هذا، فإن المكلفين ملزمون كذلك بعرض كل من مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة، كما تحددها القوانين و الأنظمة المعمول بها ولاسيما تقديم ملخص عن حساب النتائج و كشف للمصاريف العامة و كذا الإهلاكات المالية المطبقة وكشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني.

أما التصريح السنوي (SérieGn°11) فيخص الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للنظام الحقيقي و الذين يمارسون نشاط البيع و الشراء أو تقديم الخدمات عندما يتجاوز رقم الأعمال السنوي 30.000.000 دج، كما يخص هذا التصريح نشاط البيع بالجملة، محطات تقديم الخدمات ، وفي هذا الإطار و فيما يخص العمليات المنجزة حسب شروط البيع بالجملة يجب دعم التصريح بجدول يتضمن المعلومات الآتية عن كل زبون⁷: رقم التعريف الجبائي " NIF "، الاسم و اللقب أو الاسم التجاري، العنوان الصحيح للزبون، مبلغ العمليات المحققة و مبلغ الرسم على القيمة المفوترة، رقم التسجيل في السجل التجاري ورقم المادة الخاضعة .

والمكلف ملزم بتقديم التصريح السنوي (SérieGn°11) مرفقا بجدول الزبائن يوم 30 أفريل كآخر أجل من كل سنة لدى إدارة الضرائب الموجودة بمكان مقر المكلف أو الإقامة الرئيسية له حيث يتضمن هذا التصريح الميزانية الجبائية بالإضافة إلى جدول الزبائن والخاص بالعمليات التي تتم بالجملة.

أما فيما بالنسبة للتصريح السنوي (SérieGn°12) فيخص الأشخاص الطبيعيين الخاضعون لنظام الضريبة الوحيدة الجزافية والذين يمارسون نشاط البيع والشراء أو تقديم الخدمات عندما لا يتجاوز رقم الأعمال السنوي 30.000.000 دج.

ث*- التصريح بالربح أو الدخل الخاص بالمؤسسات الأجنبية غير المقيمة: تُلزم بتقديم هذا التصريح⁸ المؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطا مؤقتا بالجزائر والتي لا تتوفر على إقامة مهنية دائمة على الأكثر 30 أفريل من كل سنة، ويجب أن يرفق التصريح بكشف مفصل للمبالغ التي دفعتها المؤسسة للغير، لقاء أشغال المقاوله من الباطن وأشغال الدراسات وتأجير العتاد أو المستخدمين، ومختلف أجور الكراء والمساعدة التقنية، كما تكون هاته المؤسسات ملزمة⁹ كذلك بتقديم التصريح بالوجود المذكور سابقا.

ج* - تصريحات الأتعاب: في إطار ممارسة نشاط صناعي، تجاري أو غير تجاري و في حالة الدفع للغير تكون المؤسسة ملزمة بدفع الاقطاعات المستحقة¹⁰ على الرواتب و الأجور عن شهر معين ، خلال العشرين (20) يوما الأولى التي تلي الشهر أو الثلاثي، إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة ، غير أنه يتوجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ، دفع المبالغ المستحقة خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي أجريت خلاله الاقطاعات.

ح* - التصريح في حالة التنازل، التوقف أو الوفاة

ح*1- فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي

- التنازل أو التوقف عن النشاط: في حالة التنازل أو التوقف لكل أو جزء من النشاط، يكتب تصريح إجمالي للمداخيل وكذا تصريح خاص بمدخول النشاط، وهذا خلال 10 أيام من تاريخ التنازل أو التوقف¹¹.

- في حالة الوفاة: في حالة وفاة المكلف يكون ذوي حقوق المتوفى ملزمين باكتتاب كل من التصريح الإجمالي والتصريح الخاص بمدخول النشاط الممارس وهذا خلال 06 أشهر ابتداء من تاريخ الوفاة.

ح*2- فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات: المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات ملزمين خلال 10 أيام من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط باكتتاب تصريح التنازل أو التوقف بمقر المصالح الجبائية التابعين لها.

ح*3- فيما يخص للرسم على النشاط المهني: في حالة التنازل أو توقف المؤسسة جزئيا أو كليا يتعين¹² على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح المهنية إيداع تصريح خاص بالرسم على النشاط المهني لدى المصالح الجبائية التابعين لها وهذا في أجل لا يتجاوز عشرة (10) أيام.

ح*4- فيما يخص الضريبة الجزافية الوحيدة: يتم اكتتاب التصريح الخاص بالتوقف خلال (10) أيام ابتداء من تاريخ شطب السجل التجاري.

و تجدر الإشارة إلى أنه يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط صناعي أو تجاري أو مهني أو حرفي ذكر رقم تعريفهم الجبائي في كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم (التصريحات الجبائية، الوثائق المحاسبية ... إلخ) ، حيث يترتب عن عدم احترام هذا الالتزام توقيف :

- تسليم مستخرج الجدول؛

- تسليم مختلف شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة؛

- منح التأجيلات القانونية ، لدفع الحقوق و الرسوم؛

- اكتب آجال الدفعات.

- التخفيضات المنصوص عليها في المادتين 219 و 219 مكرر من ق.ض.م.ر.م 2019 و المتعلقة بتخفيضات الرسم على النشاط المهني 30 %، 50 % و 75 % بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقدا.

كما تُطبق هذه التدابير أيضا في حالة تقديم معلومات ناقصة تستعمل في إعداد بطاقة التعريف الجبائي.

2*- (الالتزامات التمويلية) دفع الضريبة الالتزام بدين الضريبة يقع على كل من تحققت له الواقعة المنشئة لدين الضريبة، وان على التشريع الضريبي، أن يراعي وهو بصدد تحصيل دين الضريبة أكثر الطرق ملائمة لطبيعة مصدر الدخل وتحقيق قاعدة الاقتصاد في الجباية، ويقع الاختلاف بين نظامي التحصيل المباشر والتحويل غير المباشر للضريبة، في أن المكلف بنظام التحصيل المباشر يلتزم بدفع الضريبة مباشرة إلى الجهة الضريبية المختصة، أما في نظام التحصيل غير المباشر للضريبة فإنه يمكن فرضه على كل من المدين (دافع الإيراد) و المكلف المتحقق له الإيراد¹³.

أ*- فيما يخص الضريبة الوحيدة الجزافية : عند¹⁴ إبداع التصريح التقديري، يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به، كما يمكن المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، اللجوء للدفع الجزئي للضريبة، وفي هذه الحالة، يجب عليهم عند إبداع التصريح التقديري، تسديد 50 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة، أما 50 % الباقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين، من 1 إلى 15 سبتمبر، ومن 1 إلى 15 ديسمبر، وعندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه.

مع الإشارة إلى أنه يتعين على المكلفين بالضريبة الجدد اكتب التصريح ج رقم 12 وتسديد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحق تلقائيا، ويجب اكتب هذا التصريح قبل 31 ديسمبر من سنة بداية نشاطهم، مع الأخذ بعين الاعتبار على أنه لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة من طرف الأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة و عن كل سنة مالية و نشاط ومهما كان رقم الأعمال المحقق، عن عشرة آلاف دينار(10.000 دج).

ب*- فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي: توجد ثلاث كفاءات لدفع الضريبة على الدخل الإجمالي:

*- نظام التسبيقات على الحساب؛

*- نظام الاقتطاع من المصدر؛

*- فرض الضريبة المؤقت.

الفصل الثاني: الالتزامات الجبائية (الالتزامات تصريحية والالتزامات تمويلية)

ب*1*- نظام التسبيقات على الحساب: عندما يكون مبلغ الضريبة المستحق للسنة السابقة يتجاوز 1.500 دج ، ففي هاته الحالة يمكن التسديد باستخدام الأقساط الجزئية وفق المواعيد التالية:

- التسبيق الأول: من 02/20 حتى 03/20

- التسبيق الثاني: من 05/20 حتى 06/20

أما رصيد التصفية فيستحق ابتداء من اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي لتاريخ وجوب تحصيل الوارد وفيما يخص مبلغ كل تسبيق فيساوي 30 % من الضريبة المفروضة في السنة السابقة.

وقد يسمح للمكلف بعدم تسديد الأقساط وهذا في الحالتين التاليتين:

*- إذا توقع المكلف بأن التسبيقات التي دُفعت لسنة أكبر أو تساوي من السنة المعنية بدفع التسبيقات لها، ففي هاته الحالة وجب على المكلف تقديم طلب لقاibus الضرائب قبل 15 يوم من موعد تسديد القسط.

*- إذا توقع المكلف بأن دخله السنوي غير خاضع أو الضريبة المقابلة لهذا الدخل أقل أو تساوي 1.500 دج ففي هاته الحالة وجب على المكلف تقديم طلب لرئيس المركز يطلب منه إعفائه من تسديد الأقساط.

وفي الحالتين السابقتين، وإذا اتضح عدم صحة التوقع أي المبلغ الواجب تسديده أكبر من التوقع يعاقب المكلف بـ 10 % من المبلغ غير المدفوع.

ب*2*- نظام الاقتطاع من المصدر: المداخيل التابعة لضريبة الدخل الإجمالي والخاضعة لنظام الاقتطاع من المصدر هي:

*- الرواتب والأجور المدفوعة من طرف المستخدم؛

*- الأرباح غير التجارية مثل المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية فردية ليس لها إقامة مهنية في الجزائر مقابل تقديم خدمات؛

*- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة.

ت*3*- فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات: طريقة تسديد الضريبة على أرباح الشركات تتمثل أساسا من التسديد العفوي (الذاتي) مع وجود طريقة الاقتطاع من المصدر، والضريبة على أرباح الشركات تحسب وتدفع

من طرف المكلف نفسه، بحيث يسدد من جهة الأقساط الثلاثة ومن جهة أخرى رصيد التصفية.

وعليه التسديد باستخدام التسديدات التلقائية يكون وفق المواعيد التالية:

- التسديد الأول: من 02/20 حتى 03/20

- التسديد الثاني: من 05/20 حتى 06/20

- التسديد الثالث: من 10/20 حتى 11/20

الفصل الثاني: الالتزامات الجبائية (الالتزامات تصريحية والتزامات تمويلية)

أما رصيد التصفية فيتم دفعه بواسطة جدول اشعار بالدفع في أجل أقصاه 20 من الشهر الذي يلي يوم تسليم التصريح السنوي، وفيما يخص مبلغ كل تسبيق فيساوي 30 % من الضريبة المفروضة في السنة السابقة.

وفيما يخص نظام الاقتطاع من المصدر فالأرباح الخاضعة لهذا الاقتطاع فهي:

*- المداخيل المحققة من طرف المؤسسات الأجنبية ويتم الاقتطاع من طرف المتعامل الاقتصادي الجزائري خلال كل تسديد لفائدة المؤسسة الأجنبية.

*- مداخيل الأموال المنقولة.

ث*- فيما يخص الرسم على النشاط المهني (TAP)

يخضع المكلف لتسديد الرسم على النشاط المهني عندما يكون رقم الأعمال الخاضع أو الإيرادات المهنية للسنة السابقة تتجاوز الحدود المبينة بالجدول التالي:

الجدول رقم 1: حدود تسديد الرسم على النشاط المهني

الأنشطة	رقم الأعمال الخاضع	مقبوضات	ايرادات مهنية خامة
- إنتاج، بيع وشراء	أكبر من 80.000 دج	/	/
- خدمات	/	أكبر من 50.000 دج	/
- مهن حرة	/	/	أكبر من 15.000 دج

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2019، مرجع سبق ذكره، المادة 357، الفقرة 1، ص 76.

يحسب مبلغ الدفع على أساس قسط رقم الأعمال الخاضع للرسم أو الإيرادات المهنية الخام، شهريا أو فصليا، حسب دورة الدفوعات، حيث يتم الدفع الأول خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الفترة التي فاق خلالها رقم الأعمال الخاضع للضريبة مبلغ 80.000 دج أو 50.000 دج، حسب الحالة، أو 15.000 دج بالنسبة للإيرادات المهنية الخام، وتحسب على أساس مجموع رقم الأعمال الخاضع للرسم أو الإيرادات المهنية الخام المحققة خلال هذه الفترة

*2- الدفاتر المحاسبية: ركز التشريع الضريبي على بعض التزامات المكلفين من بينها وجوب مسك دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة يقيدون فيها أول بأول قيمة تعاملاتهم اليومية، بيعا وشراء وكذا مختلف العمليات الأخرى واحتفاظهم بهذه الدفاتر والسجلات مدة معينة كذلك، فإذا أرادت الإدارة الضريبية التأكد من صدق ما جاء بتصريحات المكلفين، كان سبيلها إلى ذلك هو التأكد من مطابقتها لما ورد بدفاترهم وسجلاتهم.

ومن هنا كان الالتزام بإمسك دفاتر وسجلات محاسبية منتظمة من الالتزامات الأولية التي يلتزم بها المكلفون فور ممارسة أي نشاط، ولو لم يمارسوا أي تعاملات ضريبية، كما أن انتظام الدفاتر والسجلات يعني إمساكها طبقاً للقواعد الفنية المعترف بها في مجال المحاسبة، حيث تنص المادة 9 من القانون التجاري على أن¹⁵: "كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر لليومية، يُقيد فيه يوماً بيوم عمليات المقابلة أو أن يُراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهرياً بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يومياً"، و يجب عليه أيضاً أن يُجري سنوياً جرداً لعناصر أصول و خصوم مقاولته، و أن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية و حساب النتائج، و تُنسخ بعد ذلك هذه الميزانية و حساب النتائج في دفتر الجرد.

كما يتم إمساك كل من دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش، وترقيم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد بالإضافة إلى كل هذا نصت المادة 12 من نفس القانون أن تحفظ هاته الدفاتر والمستندات لمدة عشر سنوات، تُرتب و تُحفظ المراسلات الواردة، و تُنسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة.

ثانياً: حقوق المكلف

أهم حقوق المكلف تتمثل في:

*1- الحق في عدم قيام الإدارة الجبائية بأية اجراء (تسوية) دون اشعار المكلف بذلك: وهذا حتى يتسنى له تأكيد أو رفض هذه التسوية (ملاحظة: يُلزم تقديم التبرير في حالة الرفض).

*2- الحق في الحصول على معلومة كاملة، واضحة وصحيحة: بحيث يجب على أعوان الضرائب الإجابة على مختلف الانشغالات الجبائية للمكلف، واحترام الإجراءات الخاصة بالاستقبال والإعلام، كما يمكن تقديم المساعدة للمكلف عند اكتتاب التصريح.

بالإضافة إلى نشر الإدارة الجبائية لعدة وثائق معدة خصيصاً لمختلف أصناف المكلفين بالضريبة ويتم تسليمها مجاناً، كما يمكن الاتصال عبر الهاتف للحصول على أية معلومة ضرورية.

*3- الحق في تلقي معاملة لائقة ومحترمة: وفي هذا الإطار قامت مصلحة الضرائب بإصدار دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب والذي يوضح قواعد السيرة والسلوك لأعوان الضرائب، والغرض من هذا خلق علاقة شراكة حقيقية بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة.

*4- الحق في الاستعانة بما جاء من النصوص التشريعية (قوانين المالية والجبائية): والتي هي عبارة عن حدود لكل تصرف تقوم به الإدارة الجبائية، وعليه يمكن الاعتماد بمضمون هذه الوثائق لحصول المكلف على حقوقه وكذا الاحتجاج بهذه الأخيرة أمام الإدارة.

*5- الحق في صحة التصريحات: يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، وعليه تحتفظ الإدارة الجبائية بحق الرقابة من أجل التأكد من صحة المعلومات الواردة في التصريحات المكتتبه، ولهذا ينبغي عليها إثبات وتبرير عدم صحة أو النقص في التصريحات المقدمة والتي يفترض أن يبدي فيها المكلف حسن نيته.

*6- الحق في مجال الرقابة الجبائية: لا يمكن القيام بالرقابة الجبائية إلا عن طريق إجراء قانوني صارم يملك المكلف مقابله ضمانات عديدة تحمي حقوقه من بينها: إرسال إشعار بالتحقيق، منح أجل للتحضير، الاستعانة بمستشار، عدم إمكانية تجديد عملية التحقيق في المحاسبة.. إلخ.

*7- الحق في سرية المعلومات الخاصة بالمكلف وفي المعاملة المحترمة: إن المعلومات التي بحوزة الإدارة الجبائية والمتعلقة بالمكلف هي مؤمنة بالسر المهني الذي يمنع على أعوان الإدارة الجبائية تحت طائلة العقوبات التأديبية إطلاع الغير على المعلومات التي تخص وضعية المكلف الجبائية المحاسبية والمالية سواء بحكم ممارسة الوظيفة أو خارجها، كإفشاء وضعية المكلف الجبائية للغير أو تبليغ أرقام حسابات المكلف البنكية لأشخاص غير مؤهلين.

*8- حق الالتزام بالنزاهة والتحفظ: يتعين على أعوان الضرائب الالتزام بسلوك مشرف وذي صرامة أخلاقية، كما يمنع عليهم اختلاس أموال عمومية، أو تلقي رشاي أو التنازل عن وظيفتهم مقابل مبلغ من المال أو القيام بإجراء تحفظات غير مؤسسة قانونا، وعليه يتعين على أعوان الضرائب الالتزام بسلوك مثالي وعدم القيام بأفعال تضر مصداقية الإدارة.

*9- الحق في رفض قرارات الإدارة: ففي حالة عدم رضى المكلف على قرارات الإدارة الجبائية يمكن لهذا الأخير تقديم طعن إداري أو طعن قضائي.

*10- الحق في الاستفادة من التأجيل القانوني للدفع: عندما يقدم المكلف شكوى نزاعية يمكن إرجاء دفع القدر المتنازع فيه من الضرائب من خلال دفع مبلغ يساوي 20% من مبلغ الحقوق لدى قابض الضرائب المختص إقليميا.

هوامش الفصل الثاني

- ¹ حسام فايز أحمد عبد الغفور ، العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية و اثرها على التحصيل و الجباية ، رسالة ماجستير ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح الوطنية ، فلسطين ، 2008 ، ص 14 .
- ² - سمية قحموش ، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، 2013، ص 47 .
- ³ - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار همة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2008، ص 147 .
- ⁴ - DGI , Calendrier Fiscal « Déclaration Fiscal, Pénalités d'Assiette, Paiement Des Impôts Et Taxes, Pénalités De Recouvrement », Edition 2013, Algérie, P 06 .
- ⁵ - DGI, Code Des Impôts Directs Et Taxes Assimilées, Edition 2013, Op-Cit, Art n° 194-1, P85.
- ⁶ - DGI, Code Des Impôts Directs Et Taxes Assimilées, Edition 2012, Op-Cit , Art n° 136-1, P54.
- ⁷ - DGI, Recueil Des Circulaires Fiscales De La Loi De Finances Pour 2002, Algérie, 2002, P 11.
- ⁸ - المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة، نشرة 2012، مرجع سبق ذكره، المادة 162، ص 86 .
- ⁹ - DGI, Calendrier Fiscal « Déclaration Fiscal, Pénalités d'Assiette, Paiement Des Impôts Et Taxes, Pénalités De Recouvrement », Edition 2004, Algérie, P44.
- ¹⁰ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2019 ، مرجع سبق ذكره، المادة 129، ص 27
- ¹¹ المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2019 ، ص 72 .
- ¹² المرجع السابق، ص 73 .
- ¹³ حسام فايز أحمد عبد الغفور، مرجع سبق ذكره ، ص 40 .
- ¹⁴ المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، ص 75 .
- ¹⁵ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري ، 2007 ، المادة 9 ، ص 12 .

الفصل الثالث
الإطار الجبائي للرسم على
القيمة المضافة

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

تمهيد:

يتم فرض الرسم على القيمة المضافة على وقائع وتصرفات معينة وبيع، يدفعها المستهلك في حال شرائه لهذه السلع أو سلوكه، ويتميز هذا الرسم بقابلية نقل عبئه من شخص لآخر، كما يُفرض على واقعة معينة دون إمكان تحديد المكلف، كما أنه يتسم أيضا بالعديد من المزايا التي يجعله من أكثر الأنواع تطبيقا، وذلك من حيث أنه سهل في الجباية، ومرن التكلفة، وحصيلته وافرة وذلك راجع إلى خضوع القسم الأكبر من السكان له.

كما تُشكل حصيلة الرسم على القيمة المضافة مصدرا تمويليا مهما للعديد من البلدان المطبقة لهذا الرسم وقد تمت الإشادة بفعالية هذا الرسم في زيادة الإيرادات العامة منذ أن تم تقديمه سنة 1954، أين أثبت نفسه على أنه (آلة لصنع المال) مع تبني أكثر من 130 بلدا له¹.

أولا- بعض المفاهيم المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة

أنشئ الرسم على القيمة المضافة بموجب المادة (65) من قانون المالية لسنة 1991، ويُعتبر صورة من صور الضرائب النوعية على الإنفاق يطبق في كل مرحلة من مراحل الإنتاج، ويمكن من تحقيق عدة امتيازات للإدارة الضريبة من أهمها إمكانية التخفيض من التهرب الضريبي.

*1- القيمة المضافة: هي الفرق بين الإنتاج العام والاستهلاكات الوسيطة للسلع والخدمات، بمعنى آخر فهي تقيس القيمة المحصل عليها من طرف المؤسسة للسلع والخدمات الآتية من المتعاملين².

*2- الضرائب على الإنفاق: هي الضرائب التي تفرض على استعمالات الدخل أو أوجه إنفاقه في الحصول على السلع والخدمات الاستهلاكية المختلفة، و المقصود هنا هو الإنفاق غير الاستثماري أي هو أوجه الإنفاق على السلع والخدمات الاستهلاكية لذلك فكثيرا ما يفضل البعض تسمية هذا النوع من الضرائب باسم الضرائب على الاستهلاك أو الضرائب على السلع ولما كانت هذه الضرائب قد تصيب السلع حال إنتاجها أو حال تداولها بين البائعين والمشتريين لذلك فقد فرضت هذه الضرائب تحت مسميات مختلفة مثل الضرائب على المبيعات والضريبة على المشتريات والضريبة على الاستعمال و الضرائب على الإنتاج المحلي ولكن يفضل تسميتها بالضرائب على الإنفاق (غير الاستثماري)، والواقع أن الإنفاق الاستهلاكي يعبر بدقة عن المقدرة التكلفة للممول لأنه كلما زاد حجم الموارد التي يتمتع بها الممول كلما زادت نفقاته الاستهلاكية.

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

وتتلخص هذه الضرائب في كونها غير مباشرة تصيب مظاهر رأس المال ومظاهر استخدامات الدخل و ليس عين الدخل مباشرة ومن يتحمل عبئها ليس الشخص الذي يقوم بدفعها، وتعتمد في فلسفتها للعدالة على أن من يحصل على دخل أكبر يكلف بها بشكل أكبر مع وجود حد أدنى من السلع الضرورية يتم تكليفه بمعدلات قليلة أو يتم إعفاؤه ، كما يتميز هذا النوع من الضرائب بوفرة حصيلتها وخاصة إذا ما أحسن اختيار وعاء الضريبة وطرق ربطها وتحصيلها حيث تتوالى حصيلتها على مدار السنة، وهي أخف وقعا على المواطن أين تندمج قيمتها في أسعار السلع فلا يشعر بها المكلف³ ، بالإضافة إلى أنها مرنة على اعتبار أنها تتأثر تأثيرا مباشرا وسريعا بالأحوال الاقتصادية من رخاء وكساد فتساعد بذلك التغلب على بعض مشاكل التوقيت في رسم وتنفيذ السياسة الضريبية، وهي سهلة الإدارة وصعبة التهرب كما أنها قليلة التكاليف، وبسبب هذه الميزات أصبحت شائعة الاستعمال في جميع النظم الضريبية.

3*- الضرائب على رقم الأعمال: ويقصد بها الضرائب التي تفرض على حجم المعاملات كالإنتاج والاستهلاك وكذلك المعاملات الخاصة بالاستيراد والتصدير، وتمتاز هذه الضرائب باتساع وعائها وارتفاع حصيلتها وتعرف أيضا بالضرائب على الاستهلاك.

كما يُعرف رقم الأعمال بأنه إجمالي ما يتم صرفه بأي مرحلة من مراحل تداول السلعة منذ إنتاجها وحتى استهلاكها، فتصيب الضريبة مجموع ما ينفقه صاحب العمل في سبيل إنتاجه وجميع ما ينفقه تاجر الجملة في سبيل بيع هذا الإنتاج، بالإضافة إلى جميع ما ينفقه تاجر التجزئة في سبيل تأمين السلعة للمستهلك مع شمولها جميع الأعمال التي يمارسها المكلف ويكتسب منها ربحا كالمعمولة والسمسرة وبذلك فهي تفرض على الإنتاج والاستهلاك معا⁴.

ثانيا- السير العام للرسم على القيمة المضافة : يعتبر الرسم على القيمة المضافة بمثابة ضريبة على الاستهلاك أو الإنفاق بالدرجة الأولى ، إذ تطل السلع والخدمات بما فيها السلع المستوردة و هي تُطبق في كل مرحلة من مراحل إنتاج السلع بنسبة معينة من قيمته، بحيث تحسم في مرحلة الضريبة المدفوعة في المرحلة التي سبقتها، الأمر الذي يجعلها من الضرائب غير التراكمية كما هو الحال اليوم مع الضرائب العادية على المبيعات⁵ ، أي أن الرسم على القيمة المضافة يخص العمليات ذات الطابع الصناعي و التجاري و الحرفي أو الحر ، و عليه تقصى من المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة العمليات ذات الطابع الفلاحي أو لها طابع الخدمة العمومية غير التجارية .

و يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة يتحملها آخر مستهلك ، غير أنها تحصل بصفة منتظمة كلما تمت معاملة خاضعة للرسم ، و في حالة خضوع الشخص للرسم على القيمة المضافة بإمكانه الخصم

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

من الرسم الذي يطلبه من عملائه و الذي يكون محرر في فاتورة من طرف مموليه أو الذي يدفعه عند الاستيراد ، و في الأخير لا يدفع هذا الشخص إلى الخزينة سوى الفارق بين الرسم المحصل من العملاء و الرسم المدفوع للممولين ، مع الإشارة إلى أنه في حالة ما إذا كان مبلغ الرسم المدفوع بأعلى قيمة تفوق قيمة الرسم المستحق ، هنالك قرض ضريبي يمكن للخاضع للرسم استرجاعه⁶.

ثالثا- خصائص الرسم على القيمة المضافة

لرسم على القيمة المضافة العديد من الخصائص نذكر منها على الخصوص العناصر التالية⁷:

- *1- ضريبة حقيقية: تخص استعمال المداخل أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات؛
 - *2- ضريبة غير مباشرة: تدفع للخزينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي ولكن من طرف المؤسسة التي هي المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج وتوزيع السلع والخدمات؛
 - *3- ضريبة نسبية القيمة: تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالاستناد إلى النوعية المادية للمنتوج؛
 - *4- ضريبة مؤسسة حسب آلية عمل الدفعات المجزئة: أي أنه في كل مرحلة توزيع، فإن الرسم على القيمة المضافة يخص فقط القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج، بحيث أنه في نهاية الحلقة التي اتبعها المنتوج، فإن التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق السعر المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك؛
 - *5- ضريبة تتوقف على آلية الخصوم: أي أنه يتوجب أن بحسب الرسم المستحق في المبيعات أو في تقديم الخدمات ويخصم منه الرسم المثقل للعناصر المشكلة لسعر الكلفة، كما يدفع للخزينة الفارق بين الرسم المحصل و الرسم المخصوم.
 - *6- ضريبة محايدة: أي أن الرسم على القيمة المضافة محايدة بالنسبة للمدنيين الشرعيين بما أنه متحمل من طرف المستهلك النهائي.
- بالإضافة لهذه الخصائص فهي ضريبة شاملة، إقليمية، تؤمن إيرادا ضريبيا وفيرا ومنتظما وتشكل حافزا مهما للاستثمار ومجال واسع لتدخل الدولة، كما تتميز هذه الضريبة بنظام التعويض في الحدود بواسطة إعفاء الصادرات.

ومن خلال هاته الخصائص يمكن تقديم الملاحظات التالية:

- *- تحقيق الإنعاش الاقتصادي من خلال تخفيض كلفة الاستثمارات؛
- *- تشجيع الاستثمارات والمنافسة من خلال حيادية وشفافية الضريبة؛
- *- السهولة في التطبيق سواء بالنسبة للإدارة الجبائية أو للمكلفين.

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

رابعاً- العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

*1- العمليات الخاضعة للضريبة وجوباً: نصت المادة 2 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019

على أن⁸ الرسم على القيمة المضافة مستحق وجوباً على الآتي:

*- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون؛

*- الأشغال العقارية؛

*- المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي، من المنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة

والممنجة وفقاً لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين؛

*- المبيعات التي يقوم به تجار الجملة؛

*- التسليمات لأنفسهم لعمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسم، بالإضافة إلى

الأموال غير تلك المثبتة لتلبية حاجاتهم الخاصة أو حاجات مستثمريهم على أن لا تستعمل هذه الأملاك

لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة؛

*- عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال

العقارية؛

*- بيوع العقارات أو المحلات التجارية؛

*- العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة باستثناء العمليات ذات الطابع الطبي وشبه الطبي

والبيطري؛

*- الحفلات الفنية والألعاب بمختلف أنواعها؛

*- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين؛

*- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء

العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

مع الإشارة إلى أنه يُقصد بالتجارة المتعددة عمليات شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة

والتي تتوفر فيها الشروط التالية:

- أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد

المعروضة للبيع؛

- أن يكون المحل التجاري مهياً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

في حين يعتبر بيعاً بالجملة توفر الشروط التالية:

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

- عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها ؛
 - عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة، سواء أنجزت بالجملة أو بالتجزئة.
 - عمليات تسليم منتوجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة.
- 2*- العمليات الخاضعة للضريبة اختياريا: يشار إلى العمليات الخاضعة للضريبة وكيفية الاختيار في المادة 3 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019 ، حيث يمنح الاختيار للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم ، اعتبارا لقيامهم بتسليمات موجهة للتصدير ، للشركات البترولية ، للمكلفين بالرسم الآخرين وللمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.
- مع الإشارة إلى أنه يمكن طلب الاختيار في أي وقت من السنة و تمارس حسب تصريح بسيط من الشخص المعني الذي يبعث داخل ظرف موصى عليه لدى الإدارة الضريبية التابعة لمكان فرض الضريبة ، حيث يصبح الاختيار نافذا اعتبارا من اليوم الأول الذي يلي الشهر الذي يكتتب فيه هذا الاختيار ، كما يمارس في كل فترات السنة و ينقضي بصفة إجبارية في 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدأ فيها سريان الاختبار ، و يجدد الاختيار ضمنا ، ما لم يتم نقض صريح عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام يقدم في أجل ثلاثة أشهر قبل انقضاء كل فترة ، في حين يخضع الشخص الذي اختار الخضوع للرسم على القيمة المضافة ، بصفة إجبارية إلى النظام الحقيقي و يكون ملزم بكل الالتزامات المفروضة على المدينين بالرسم (التصريح بالوجود ، إيداع كشوفات رقم الأعمال و مسك محاسبة منتظمة).

خامسا- الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة

- تنجم عن صفة الخاضع للرسم تحقيق بصفة مطلقة لعمليات متعلقة بنشاط صناعي وتجاري وحرفي أو حر ، بمعنى آخر ، يعتبر خاضع للضريبة كل شخص يقوم بعمليات موجودة في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة سواء أتاحته هذه العمليات الدفع بصفة فعلية أو كانت معفية.
- مع الإشارة إلى أن مفهوم الخاضع للضريبة يكتسي أهمية خاصة في نظام الرسم على القيمة المضافة على اعتبار أن الخاضع للضريبة هو الذي يحمل الرسم المحسوب لزيائنه (أي أنه يحسبها و يضيفها إلى سعره) و بهذا فإنه يضمن تحصيل هذه الضريبة.

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

سادسا- إعفاءات الرسم على القيمة المضافة

تعتبر الإعفاءات أحكام خاصة تلمح إلى الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بعض العمليات التي في غياب مثل هذه الأحكام تكون عادة خاضعة للضريبة ، كما تستجيب هذه الإعفاءات بصفة عامة إلى اعتبارات اقتصادية و اجتماعية أو ثقافية.

***1- في المجال الاقتصادي:** الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الرسوم على الأعمال تتعلق خصوصا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة و الغازية و البحث عنها و استغلالها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها هذه المؤسسة (سوناطراك) .

***2- في المجال الاجتماعي:** ترتبط بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع (الخبز، الحليب ، الشعير ، الدقيق ... إلخ) ، الأدوية و المطاعم المعتدلة الأسعار و التي لا يهيمها الربح و كذا السيارات الموجهة للمعطوبين ... إلخ.

***3- في المجال الثقافي:** تمس هذه الإعفاءات المظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون، وكذا كل المؤلفات والأعمال المتعلقة بالإبداع والإنتاج والنشر الوطني على الحامل الرقمي.

كما تخص هذه الإعفاءات المنتوجات التي تخضع للرسم الصحي على اللحوم، مصنوعات الذهب والفضة والبلاطين الخاضعة لرسم الضمان⁹.

تستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم عن ثلاثين مليون (30.000.000) دج أو يساويه .

و تجدر الإشارة¹⁰ إلى أن الإعفاءات المنصوص عليها قانونا لا تدعو كلها إلى إعطاء شهادات الإعفاء، حيث أنه يطبق هذا الإجراء في حالة استعمال المستفيد من الإعفاء لإعانة ممول سلع، أشغال أو خدمات و بهذا الصدد، يسلم لهذا الأخير أو إلى الجمارك في حالة الاستيراد ، شهادة الإعفاء.

كما يواصل في استعمال نماذج الشهادات الخاصة بهم النظام العسكري و البنك الجزائري و الهيئة الدبلوماسية ، في حين يستعمل باقي المستفيدين من الإعفاء من الرسم ، النماذج الجديدة و ذلك تحت مسؤولياتهم و دون تأشيرة التطابق للمصلحة.

سابعا- أساس فرض الضريبة

يتم تحديد قواعد خاصة لتعيين أساس الفرض الضريبي حسب نوع العملية¹¹ :

***1- في الداخل:** يعتبر أساس الفرض الضريبي كل ما يشكل المقابل المحصل عليه أو الذي سيحصل عليه ممول السلع أو مؤدي الخدمات، من طرف الشخص الذي له الخدمة أو السلعة.

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

أ* - عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات البترولية: يكون أساس فرض الضريبة في مرحلة الإنتاج هو سعر البيع عند خروجه من المصنع، أما مرحلة التوزيع فيكون وفقا لشروط البيع بالجملة وهامش البيع بالجملة.

ب* - الأشغال العقارية: يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة من مقدار الصفقات أو المذكرات أو الفواتير دون التمييز بين مختلف العمليات التي ساعدت في تحقيق الأشغال باستثناء الرسم على القيمة المضافة نفسه.

ت* - عمليات التسليمات الذاتية للأموال المنقولة والعقارات: يتكون رقم الأعمال الخاضع للضريبة من ثمن البيع بالجملة للمنتوجات المماثلة أو من ثمن التكلفة، يضاف إليه ربح عادي للمنتوج المصنع هذا بالنسبة للتسليمات للذات للأموال المنقولة، أما التسليمات للذات المتعلقة بالعقارات فيكون الأساس الخاضع للرسم هو ثمن تكلفة الإنجاز.

ث* - أصحاب الامتيازات والملتزمين بالحقوق البلدية: يتكون المبلغ الخاضع للرسم من مبلغ الإيرادات المخصوص منها الالتزام المدفوع للبلدية إن كان هؤلاء يقومون بتحصيل الحقوق لحسابهم الخاص، و إذا كان تحصيل الحقوق لحساب البلدية فالأساس الخاضع للرسم هو الأجر الثابت أو النسبي.

ج* - وكلاء النقل ووسطاء العبور: يتكون المبلغ الخاضع للرسم من مجمل المبالغ المقبوضة من قبلهم، غير أنه يمكن الخصم من رقم أعمالهم الخاضع للضريبة مصاريف النقل عندما يقوم به الغير، مصاريف شحن وتفريغ السلع، مصاريف التحميل والحقوق والرسوم المدفوعة عند الاستيراد.

د* - المؤسسات التابعة: لا يتكون المبلغ الخاضع للرسم من ثمن البيع للمؤسسة التابعة للشركة أو التاجر المشتري الذي يملك نسبة من رأس مال المؤسسة التابعة مباشرة أو من الأشخاص الوسطاء أو التي يمارس فيها مهام من بينها اتحاد قرارات، ولكن يتكون المبلغ الخاضع للرسم من ثمن البيع المطبق من طرف الشركة أو التاجر المشتري سواء كان غير خاضع أو معفى من الرسم على القيمة المضافة.

ذ* - بائعو السلع المنقولة وما شابههم: يتكون وعاء الضريبة الخاضع للرسم على القيمة المضافة من الفارق بين سعر البيع المتضمن كامل الرسوم وسعر الشراء) السعر المفوتر للبائع المكلف بالرسم).

2* - في الاستيراد: يتشكل أساس الفرض الضريبي من الثمن المدفوع أو للدفع من طرف المرسل له مضاف إليه بعض مصاريف النقل والتأمين للرسوم والرسوم الإضافية الجمركية دون الرسم على القيمة المضافة.

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

*3- عند التصدير: يتشكل أساس الفرض الضريبي بالنسبة للعمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة من ثمن البضائع أثناء التصدير مضاف إليه كل الحقوق والرسوم الجمركية دون الرسم على القيمة المضافة، وتجدر الإشارة إلى أنه¹² يمكن أن يخصم من أساس الفرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة في حالة فوترتهم للزبون:

- التخفيضات او الحسومات المالية و الإنتقاصات الممنوحة و حسوم القبض؛

- حقوق الطوابع الجبائية؛

- المبلغ المودع بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد هذا المبلغ؛

- المدفوعات المترتبة على النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع الخاضعة للرسم والتي تخضع لمعدل الرسم على القيمة المضافة الخاضع بها عندما تكون مفوترة على حدة.

ثامنا- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة:

هو الواقعة التي يتولد عنها الدين من المكلف إلى خزينة الدولة، وهي أنواع:

*1- بالنسبة للمبيعات: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة؛ غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

*2- بالنسبة للمبيعات المحققة في اطار الصفقات العمومية: من التحصيل الكلي أو الجزئي و في غياب التحصيل ، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد اجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

*3- بالنسبة للأشغال العقارية: من قبض الثمن جزئيا أو كليا و يقصد بالقبض، كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند (تسبيق ، دفعات، تسديدات لتصفيات).

*4- بالنسبة للواردات: من إدخال البضاعة عند الجمارك والمدين بالرسم هو المصرح لدى الجمارك؛

*5- بالنسبة للصادرات: من تقديم المنتجات أو البضاعة للجمارك والمدين بالرسم هو المصرح لدى الجمارك، كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير.

*6- بالنسبة للخدمات عموما: بقبض الثمن جزئيا أو كليا.

تاسعا- معدلات الرسم على القيمة المضافة: تحدد حاليا معدلات الرسم على القيمة المضافة بـ

(9 % معدل مخفض) و الذي يطبق على المنتجات و الخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي ، الاجتماعي و الثقافي ، بالإضافة إلى (19% المعدل العادي) و الذي يطبق على العمليات ، الخدمات و المنتجات غير الخاضعة للمعدل المخفض 9 % .

عاشرا- مجال تطبيق الحق في الخصم

يتوقف نظام الخصومات المتعلق بالرسم على القيمة المضافة على أساس أن الرسم الذي أثقل عناصر سعر التكلفة لعملية خاضعة للضريبة يخصم من الرسم المطبق في هذه العملية. مع الإشارة إلى أنه¹³ في حالة ما إذا كان الرسم المستحق بعنوان شهر أو فصل اقل من الرسم القابل للخصم يؤجل المبلغ المتبقي من الرسم إلى الأشهر أو الفصول الموالية ، كما يمكن إدراج الرسم الذي تم إغفال خصمه في التصريحات اللاحقة إلى غاية 20 ديسمبر من السنة التي تلي سنة الإغفال و يجب أن يسجل بشكل منفصل عن الرسوم القابلة للخصم المتعلقة بالفترة الجارية موضوع التصريح. بالإضافة إلى أنه لا يمكن أن تتم عملية الخصم للرسم على القيمة المضافة بالنسبة للفاتورة الذي يتجاوز مبلغها مائة ألف (100.000 دج) على كل عملية خاضعة للرسم على الفواتير المدفوعة نقداً¹⁴. و بهذا يعتبر الحق في الخصم¹⁵ ميزة رئيسية للرسم على القيمة المضافة، كما أنه يقتصر على الخاضعين الذين يقومون بعمليات أو خدمات خاضعة للضريبة، غير أنه يمدد هذا الحق للأشخاص الذين يقومون بعمليات تصدير معفاة أو البيع بالإعفاء من الرسم، في حين أن هذا الحق في الخصم الذي لا يستفيد به سوى الخاضعون للرسم على القيمة المضافة يخص أيضا الرسم الذي أثقل السلع والمواد الأولية و المصاريف العامة وكذا الاستثمارات المنقولة و العقارية (إنشاء محلات ومستودعات وسيارات وآلات ومعدات...الخ) .

إحدى عشر- العمليات الخاضعة للرسم دون الحق في الخصم

تستثنى من الحق في الخصم للرسم على القيمة المضافة العمليات التالية :

- العمليات الواقعة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة؛
- العروض المسرحية، الحفلات الموسيقية، الألعاب والعروض المسلية بمختلف أنواعها؛
- بائعو الأملاك وما شابههم وكذا نشاطات التجارة بالتجزئة التابعة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة؛
- المستفيدون من الصفقات؛
- مستغلو سيارات الأجرة؛
- التظاهرات الرياضية بكل أنواعها.

اثني عشر- آليات الحسم في قانون الرسم على القيمة المضافة

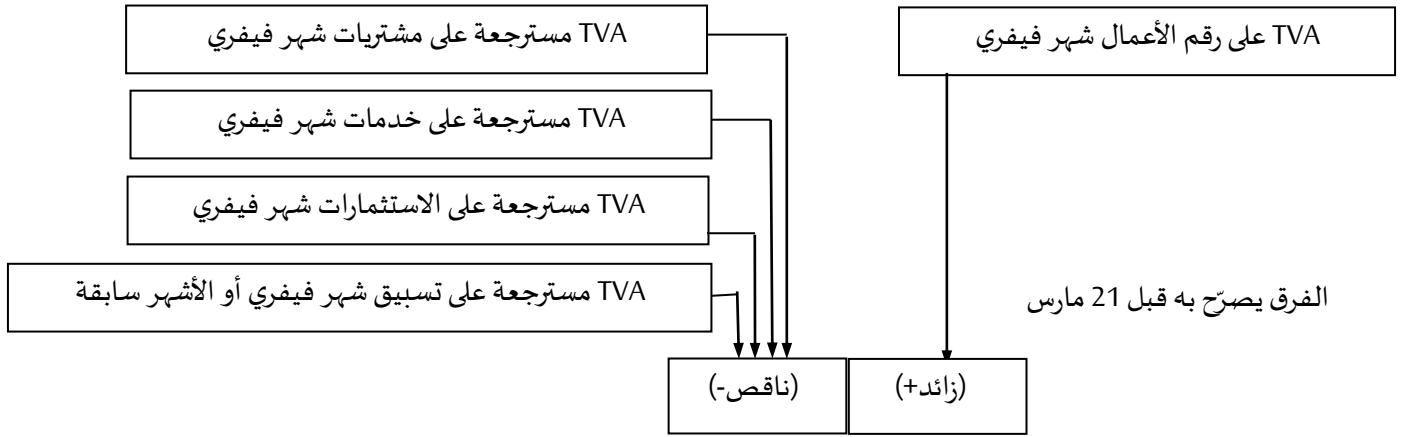
الحسم هو خاصية من خاصيات الرسم على القيمة المضافة، حيث يخفف من العبء على الثمن ، ويتم تسديد الرسم في كل مرحلة من مراحل تنقل السلع أو المواد من طرف لآخر.

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

كما يجب التفرقة بين الرسم المستحق و الرسم القابل للاسترجاع، فالرسم المستحق هو ذلك الرسم المفروض على المبيعات، أما الرسم القابل للاسترجاع هو ذلك الرسم المتضمن في المشتريات، و الفرق بينهما يمثل الرسم على القيمة المضافة المدفوع (الواجب الدفع) ، ويمكن التعبير عنه بالمعادلة التالية:
TVA المدفوع = TVA المستحق على المبيعات - TVA القابل للاسترجاع (على المشتريات) - التسبيق

والشكل التالي يوضح كيفية استرجاع الرسم الرسم القيمة المضافة.

الشكل رقم (01): كيفية استرجاع الرسم القيمة المضافة.



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على قانون الرسوم على رقم الأعمال 2019 .

ولتوضيح آلية الخصم يمكن الاستعانة بالمثال التالي:

مثال 1: ملك صنع من طرف منتج صناعي (ب) بواسطة مواد أولية مشتراة من عند منتج آخر (أ) بقيمة 10.000 دج دون الرسوم، عملية بيع المواد الأولية تخضع للرسم على القيمة المضافة بـ 9% .
قام الصانع (ب) ببيع الملك المصنوع لتاجر جملة (ك) بقيمة 15.000 دج دون الرسوم الذي بدوره باعه إلى تاجر تجزئة (ع) بـ 19.000 دج دون الرسوم عملية بيع هذا الملك تخضع للرسم على القيمة المضافة بنسبة 19% ، يباع هذا الملك بالتجزئة من طرف التاجر (ع) للمستهلك بقيمة 22.000 دج.
يعتبر (ك) بائع التجزئة خاضع للرسم على القيمة المضافة لكنه لا يستفيد من الحق في الخصم في كل مراحل الإنتاج و التسويق ، يحسب الرسم المستحق للدولة كما يلي:

- بيع مواد أولية (أ) إلى (ب): يقدر الرسم $10.000 \times 9\% = 900$ دج

- بيع الملك المصنوع من طرف (ب) إلى (ك): يقدر الرسم $15.000 \times 19\% = 2.850$ دج

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

و عليه الرسم المدفوع = 2.850 – 900 = 1.950 دج .

- بيع الملك المصنوع من طرف (ك) إلى (ع) : يقدر الرسم $19.000 \times 19\% = 3.610$ دج

و عليه الرسم المدفوع = 3.610 – 2.850 = 760 دج .

و بالتالي المبلغ الإجمالي للرسم المدفوع = 900 + 1.950 + 760 = 3.610 دج

مثال 2 : لنفترض مؤسسة شخصية خاضعة للنظام الضريبي الحقيقي و تكتب تصريحاتها شهريا ، كما يتمثل نشاطها الرئيسي في الشراء/ إعادة البيع ، حققت هذه المؤسسة خلال شهر جانفي 2019 العمليات التالية :

- شراء مواد أولية : $80.000 \times 9\% = 7.200$ دج

- شراء مواد التجهيز : $120.000 \times 19\% = 22.800$ دج

- مصاريف النقل : $10.000 \times 19\% = 1.900$ دج

- تسديد فاتورة المؤسسة الوطنية للغاز : $54.800 \times 9\% = 4.932$ دج

- بيع المنتجات : $100.000 \times 19\% = 19.000$ دج

$90.000 \times 19\% = 17.100$ دج

خلال شهر فيفري 2019 قامت المؤسسة بالعمليات التالية :

- شراء مواد التجهيز : $100.000 \times 19\% = 19.000$ دج

- بيع المنتجات : $150.000 \times 19\% = 28.500$ دج

يحسب الرسم المستحق للدولة الخاص بتصريحات شهري جانفي و فيفري كما يلي :

تصريح شهر جانفي 2019

- الرسم على القيمة المضافة المحصل = $17.100 + 19.000 = 36.100$ دج

- الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم = $4.932 + 1.900 + 22.800 + 7.200 = 36.832$ دج

- الرسم على القيمة المضافة المدفوع = $36.832 - 36.100 = 732$ دج تسبيق

تصريح شهر فيفري 2019

- الرسم على القيمة المضافة المحصل = 28.500 دج

- الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم = 19.000 دج

- الرسم على القيمة المضافة المدفوع = $732 - 19.000 - 28.500 = 8.768$ دج دج

ثلاثة عشر- التسويات

تكتسي الخصومات من الرسم على القيمة المضافة التي يقوم بها المكلف بالضريبة ، بصفة منتظمة طابع حاسم ، غير أنه يمكن لهذه الخصومات أن يعاد دراستها في بعض الحالات المنصوص عليها في القانون تحديدا و قطعيا التي يترتب عنها إعادة دفع الرسوم على القيمة المضافة المخصوص إلى الخزينة. كما تؤدي التعديلات في الخصومات الأولية و المسماة بالتسوية إلى إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة المخصوص إلى الخزينة و ذلك في بعض الحالات التي ينص عليها التشريع الجبائي قطعيا و تحديدا.

*1- الأحداث المبررة للتسوية : يمكن القيام بالتسوية الخاصة بالرسم على القيمة المضافة المخصوص أوليا في الحالات التالية¹⁶:

- إما عند قاعدة المصدر؛
 - إما عند قاعدة الحصة النسبية؛
 - إما عند توقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين بالرسم.
- أ* - تسوية قاعدة المصدر: تعتبر قاعدة المصدر تحديدا للحق في الخصم و وفقا لهذه القاعدة لا يمكن للرسم على القيمة المضافة الذي أثقل مشتريات المواد و المنتوجات الأشياء أو الخدمات غير المستعملة ، إما على حالها أو بعد تحويلها إلى عملية خاضعة للرسم على القيمة المضافة ، أن يستفيد من الاسترجاع و في حالة ما إذا تمت عملية الخصم ، يستلزم على المدينين المعنيين إعادة دفعها إلى الخزينة عن طريق التسوية ، كما تخص حالات تسوية قاعدة المصدر:
- أ*1- اختفاء السلع إلا في حالات القوة القاهرة المثبتة قانونا: إن المدينين بالضريبة ملزمين بالقيام بإعادة دفع الخصومات السابقة في حالة اختفاء السلع قبل تلقيها الاستعمال الذي كانت معدة له ، و نفس الأمر يتعلق بحالات السرقة ، و الإتلاف أو ضياع السلع ، مع الإشارة إلى أنه لا تجري أي تسوية في حالات القوة القاهرة المثبتة قانونا.

- أ*2- السلع والخدمات المستعملة في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة: يجب إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة الذي أثقل إما السلع أو الخدمات، في حالة ما إذا استعملت هذه السلع و الخدمات في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة بصفة فعلية ، لا سيما في حالة استعمال السلع و الخدمات:
- لأجل الاحتياجات الخاصة لرئيس المؤسسة (اقتطاعات شخصية) ؛
 - لأجل إنجاز عمليات معفاة.

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

أ*3- العمليات المعتبرة غير مسددة نهائيا: عندما تعتبر عملية بيع أو إنجاز أشغال أو تأدية خدمات غير مسددة بصفة نهائية يتوجب على المدين أن يعيد دفع الفارق بين الرسم المتعلق بقيمة عملية البيع أو الأشغال أو الخدمات والرسم الذي أثقل عملية شراء المنتج والعناصر المكونة للمنشأة أو اقتناء الخدمة.

ب*- قاعدة الحصص النسبية : يتوجب القيام بتسوية الخصم الأولي في حالة عدم الاحتفاظ بالملك المهلك الذي منح الحق في الخصم في أجل قدره خمس سنوات ، و بهذا فإن التسوية مطالب بها عندما يتدخل الحدث الذي يبررها (تنازل عن ملك أو التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين) في أجل قدره خمس سنوات ابتداء من اقتناء أو استيراد المواد التي منحت الحق في الخصم ، و على المدين بالرسم إعادة دفع مبلغ يعادل مقدار الرسم على القيمة المضافة المخصوم أوليا و الذي يطرح منه الخمس لكل سنة أو جزء من السنة المدنية المنصرمة منذ بداية فترة التسوية ، غير أنه أي تسوية لا يمكن اتخاذها إذا كان الملك يبيع بصفة نهائية من أجل قوة القاهرة مؤسسة قانونا، بالإضافة إلى بيع الأملاك من طرف المؤسسات التي تعمل في إطار القرض الإيجاري في حالة رفع حق الخيار بالموافقة على الشراء لأجل من طرف المستأجر الدائن.

مثال 3 : لنفترض ملك مقتنى في 2 مارس 2017 و الذي ترتب عنه عند اقتناؤه خصم للرسم بقيمة ب 100.000 دج.

إذا تم بيع هذا الملك في 25 أوت 2018 بعد اقتناؤه، يجب على المدين أن يقوم بدفع تسوية و التي تحسب كما يلي:

*- الرسم على القيمة المضافة المخصوم سنة 2017 هو 100.000 دج

*- أجل الاحتفاظ بالملك هو سنتين (2) : 2017 و 2018

*- الرسم الذي يعاد دفعه هو: $60.000 = 5/3 \times 100.000$ دج

و إذا تم بيع هذا الملك في 2021 أو لاحقا لا يتم إعادة الدفع لانتهاء مدة التسوية.

ت*- تسوية حدث توقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين : في حالة توقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين ، يلزم الشخص الخاضع للضريبة بإعادة دفع الرسم الخاص بالبضائع المخزونة و التي تم إدراجها بعد طرح الرسم الذي أثقل المشتريات و الذي لم يتم خصمه و ذلك تطبيقا لقاعدة الفارق لمدة شهر ، مع الإشارة إلى أنه يتطلب أن تقوم الإدارة الجبائية بتسوية حالات الأحداث المبررة مع تطبيق زيادة بنسبة 25%.

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

أربعة عشر- نظام الشراء بالإعفاء

يتوقف الرسم على القيمة المضافة على المبدأ الذي ينص على أنه يخصم الرسم الذي أثقل العناصر المكونة لثمن عملية خاضعة للضريبة من الرسم على القيمة المضافة المحصل عليه من العملية المنجزة غير أنه ، في حالة عملية مستفيدة من الإعفاء ، لا يمكن للخاضع للضريبة من إدراج هذا الرسم و لهذا يعتبر نظام الشراء بالإعفاء، النظام الذي يمنح لخاضعين للضريبة الذين ليس بإمكانهم إدراج الرسم المدفوع على الشراء ، الحق في اقتناء من الرسم على القيمة المضافة كل الأملاك ، والسلع والخدمات المخصصة إما لتصدير أو إنتاج مواد معفاة قانونيا و بصفة قطعية.

***1- العمليات المستفيدة من الإعفاء من الرسم:** تتعلق العمليات المستفيدة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة في الآتي:

- البضائع المستوردة أو المشتريات التي يقوم بها المصدرون و المخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها في صناعة السلع المعدة للتصدير و تكوينها أو توظيفها أو تغليفها المواد والخدمات و كذا الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث و/أو الاستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات و تمييع الغاز و عزل غازات البترول المميع المقتناة من طرف موردي الشركات و الموجهة لتحويلها بصورة حصرية لأنشطة التنقيب وللبحث عن المحروقات و استغلالها ونقلها بالأنابيب ، و كذا المواد والخدمات و الأشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير .

مع الإشارة إلى أن نظام الشراء يطبق على البضائع المستوردة أو المشتريات التي يقوم بها المصدرون و المخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها أو لإدخالها في صناعة السلع المعدة للتصدير و تكوينها أو توظيفها أو تغليفها، و كذا المواد ، والخدمات و الأشغال التي حددت قائمتها بموجب التنظيم المتعلق بنشاطات البحث و/أو الاستغلال أو النقل عن طريق أنابيب المحروقات و تمييع الغاز و عزل غازات البترول المميع المقتناة من طرف موردي الشركات و الموجهة لتحويلها بصورة حصرية لأنشطة التنقيب وللبحث عن المحروقات و استغلالها أو نقلها بالأنابيب ، و كذا المواد والخدمات و الأشغال الموجهة لبناء منشآت التكرير ، كما تطبق في حالة عدم الاستعمال الحصري لهذه المواد والخدمات و الأشغال في العمليات الداخلة في إطار النشاطات المذكورة أعلاه.

بالإضافة إلى مقتنيات التجهيزات و الخدمات التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار الخاص بالإنشاء أو التوسيع عندما تقوم بها مؤسسات تمارس أنشطة انجزها المستثمرون الخاضعون لهذا الرسم المؤهلون

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

للاستفادة من إعانة (الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر) أو (الصندوق الوطني لدعم تشغيل لشباب) أو (الصندوق الوطني للتأمين على البطالة).

مع العلم إلى أنه¹⁷:

- لا تستفيد السيارات السياحة من هذا التدبير إلا إذا كانت تشكل الأداة الرئيسية للنشاط؛
 - نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لا يطبق على السلع والخدمات، المواد والبضائع الموجهة للتصدير والمحددة بقرار من الوزير المكلف بالمالية، حيث أن هذه الإقتناءات تؤدي بعد المخالصة والمراقبة إلى طلب استرجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة المستحق.
 - تمنح رخصة الشراء بالإعفاء من طرف المدير الجهوي للضرائب المختص إقليميا، حيث يتوقف منح الاعتماد على مسك المؤسسة المستفيدة لدفاتر حسابية بشكل قانوني، وكذا تقديم نسخ من سجلات الضرائب، تثبت الوفاء بكل الضرائب والرسوم المستحقة أو آجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية عند تاريخ إيداع طلب الاعتماد، الذي يُجدد في كل سنة.
 - تسلم رخصة الشراء بالإعفاء من الرسم على الرسم القيمة المضافة، والتي تبلغ مدة صلاحيتها سنة مدنية من طرف مصالح الإدارة الجبائية المعنية، كما لا يمكن أن يتعدى مبلغ الحصة السنوية إما قيمة البيع من غير الرسم للسلع التي تخضع عادة للرسم على القيمة المضافة المسلمة لنفس التخصيص، من قبل المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية السابقة، وإما مبلغ المشتريات من دون الرسم للمنتوجات من نفس النوع خلال السنة المنصرمة يضاف إليها نسبة 15 %، مع الإشارة إلى أنه يمكن أن تمنح حصة إضافية بناء على تقديم كل الوثائق الكفيلة بإثبات ضرورة الزيادة المطلوبة، كما يمكن كذلك وفي بداية السنة المدنية وقبل تجديد الرخصة السنوية، أن تُمنح حصة مؤقتة تحدد بربع حصة السنة السابقة.
 - و عندما¹⁸ يطلب الاعتماد من قبل مؤسسة حديثة، تمنح لها حصة مؤقتة لأجل ثلاثة أشهر وتراجع فيما بعد هذه الحصة في نهاية السنة المدنية.
- *2- إنجاز مشتريات بالإعفاء: تتم المشتريات بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بناء على تقديم المستفيد إلى البائع (مشتريات محلية) أو إلى (مصلحة الجمارك) عند الاستيراد شهادة أشرت عليها مصلحة الضرائب التي يتبع لها المستفيد والتي تتضمن التزام¹⁹ بدفع الضريبة وكذا الغرامات عند اللزوم، في حالة استعمال المنتوجات لغير التخصيص الذي من أجله الإعفاء مُنح، والذي يجب على المستفيد تقديم الوثائق التالية:

الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

- *- مقرر اعتماد لنظام الشراء بالإعفاء ورخصة الشراء أو الاستيراد بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة من طرف مصالح الإدارة الضريبية المعنية والمختصة إقليميا؛
 - *- فاتورة أولية) شراء في السوق المحلية) أو وثيقة استيراد لكل المنتوجات أو السلع؛
 - *- تقديم نسخة من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب والرسوم المستحقة أو آجال الدفع التي منحتها الإدارة الجبائية ؛
 - *- تقديم كل الوثائق الكفيلة بإثبات ضرورة الزيادة المطلوبة في حالة طلب رفع الحصة العادية .
- مع الإشارة إلى أنه²⁰ يجب على المستفيدين من الشراء بالإعفاء للرسم على القيمة المضافة ، أن يودعوا نهاية السنة المالية و في يوم 15 جانفي على الأكثر لدى مصالح الإدارة الضريبية المعنية خوفا من دفع غرامة جبائية مقدرة بـ 100.000 دج، كشفا مفصلا يبين نوع و قيمة المخزونات المشتراة بالإعفاء من الرسم ، كما يجب أن يتضمن الكشف المفصل المعلومات الخاصة بنوع و قيمة المخزونات من المنتوجات أو الأشياء أو السلع التي اشتروها بالإعفاء من الرسم و الباقية في حوزتهم عند تاريخ فاتح جانفي ، و إذا تعذر وضع جرد مفصل حسب نوع و قيمة هذه المنتوجات أو الأشياء أو السلع يحدد مبلغ هذه المخزونات تحديدا إجماليا على أساس ثمن شراء السلع المصدرة أو المسلمة طبقا لتخصيصها خلال السنة المالية المنصرمة.

هوامش الفصل الثالث

- ¹- ندى هديوة ، الضريبة على القيمة المضافة و آثارها الاقتصادية و الاجتماعية في سوريا ، أطروحة دكتوراه ، كلية الاقتصاد ، جامعة دمشق ، سوريا ، 2011 ، ص 106
- ²- بن أعمار منصور ، أعمال الموجهة في تقنيات الجبائية ، الجزء الأول ، دار هومة ، الجزائر ، 2007 ، ص 10 .
- ³- ندى هديوة ، مرجع سبق ذكره ، ص 72 .
- ⁴- المرجع السابق ، ص 74 .
- ⁵- رجراج أحمد ، "النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة" ، مذكرة الماجستير ، الجزائر ، 2004 ، ص 101 .
- ⁶- المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 ، الجزائر ، ص 5 .
- ⁷- DGI , Guide Pratique De La TVA , Alger , 2019 , P 09 .
- ⁸- المديرية العامة للضرائب ، قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019 ، الجزائر ، المادة 2 ، ص 4 .
- ⁹- المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، ص 10 .
- ¹⁰- المرجع السابق ، ص 10 .
- ¹¹- محمد دوة ، مرجع سبق ذكره ، ص 103 .
- ¹²- المديرية العامة للضرائب ، قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، المادة 15 ، الفقرة 2 ، ص 10 .
- ¹³- المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، ص 17 .
- ¹⁴- المديرية العامة للضرائب ، قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، المادة 30 ، ص 18 .
- ¹⁵- محمد دوة ، مرجع سبق ذكره ، ص 110 .
- ¹⁶- المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، ص 21 .
- ¹⁷- DGI, Guide Pratique De La TVA , 2019, P34.
- ¹⁸- المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، ص 27 .
- ¹⁹- DGI, Code Des Taxes Sur Le Chiffre D Affaires, Edition 2019, Art 47, P28.
- ²⁰- المديرية العامة للضرائب ، قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019 ، المادة 48 ، ص 21 .

الفصل الرابع
الإطار الجبائي للرسم على
النشاط المهني

الفصل الرابع: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني

تمهيد:

يستحق¹ الرسم على النشاط المهني (TAP) بصدد الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما و يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح غير التجارية (BNC)، كما يستحق على رقم الأعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية و التجارية (BIC) أو الضريبة على أرباح الشركات، و يقصد برقم الأعمال ، مبلغ العمليات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه، غير أنه تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها، من مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني، أما بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية و البناء، يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية.

أولا- العناصر المشكلة لرقم الأعمال

- بالنسبة للمؤسسات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي / فئة الأرباح الصناعية و التجارية فإنه يقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة من كل عملية بيع أو تقديم خدمات أو عمليات أخرى تدخل في إطار النشاط الممارس غير أنه تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات تنتمي لنفس المؤسسة، فيما بينها ، من مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني.

- بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية و البناء ، يتشكل رقم الأعمال من المبالغ المقبوضة خلال السنة المالية ، حيث يجب القيام بتسوية الحقوق المستحقة على مجمل الأشغال كأقصى أجل ، عند تاريخ الإستلام المؤقت ، بإستثناء الديون المترتبة على الإدارات و الجماعات العمومية.

- بالنسبة للمهن الحرة الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي / فئة الأرباح غير التجارية ، فالأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني هي الإيرادات المهنية الحقيقية أي (الأتعاب) .

وبهذا يتشكل الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني من المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال من دون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بمدينين بهذا الرسم والمحقق خلال السنة.

كما يتمثل الحدث المنثى للرسم على النشاط المهني²:

- بالنسبة للبيوع من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

- بالنسبة للأشغال العمومية و تأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

الفصل الرابع: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني

ثانيا- التخفيضات

أ* - يستفيد من تخفيض قدره 30%

- مبلغ عمليات البيع بالجملة.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالمنتجات التي يتشكل ثمن بيعها من أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة،

- مبلغ العمليات المحققة من طرف تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو في جيش التحرير الوطني أو في المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني وكذا أرامل الشهداء،

- مبلغ عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين والتجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا.

غير أنه يستفيد المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الضريبي حسب الربح الحقيقي من هذا التخفيض المطبق إلا خلال السنتين الأوليتين من مباشرة النشاط.

ب* - يستفيد من تخفيض قدره 50%

- مبلغ عمليات البيع بالجملة المتعلقة بالمنتجات التي يتضمن ثمن بيعها بالتجزئة أكثر من 50%

من الحقوق غير مباشرة لتطبيق هذا التخفيض ، تعتبر كعمليات بيع بالجملة

* عمليات تسليم السلع بأسعار مماثلة سواء تمت هذه العمليات بالجملة أو بالتجزئة.

* التسليمات المتعلقة بأشياء لا تستعمل عادة من قبل خواص بسطاء، بسبب طبيعتها أو/ واستعمالها؛

* تسليمات المنتجات الموجهة لإعادة بيعها وهذا مهما كانت أهمية الكميات المسلمة.

* مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية ، شريطة توفر الشرطين التاليين : أن تكون مصنفة

كمادة استراتيجية مثلما ينص عليه المرسوم التنفيذي رقم 31/96 المؤرخ في 15/01/1996 و أن يتراوح

هامش البيع بالتجزئة بين 10% و 30% .

ت* - يستفيد من تخفيض قدره 75% : مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبتزين الممتاز والعادي والغازوال.

وتجدر الإشارة إلى أنه³:

- لا تُمنح التخفيضات المذكورة أعلاه إلا بالنسبة لرقم الأعمال غير محقق نقدا.

- يمنح تخفيض بنسبة 25% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة لفائدة تجار التجزئة الذين لهم صفة

عضو في جيش التحرير الوطني أو في المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني وكذا أرامل الشهداء.

- تمنح تخفيضات للنشاطات التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلين للاستفادة من إعانة الصندوق

الفصل الرابع: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني

الوطني لدعم تشغيل الشباب و الصندوق الوطني للتأمين على البطالة و الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر عند نهاية فترة الإعفاءات المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به و ذلك خلال الثلاث (03 سنوات الأولى من الإخضاع الضريبي).

* السنة الأولى من الإخضاع الضريبي تخفيض قدره 70 %

* السنة الثانية من الإخضاع الضريبي تخفيض قدره 50 %

* السنة الثالثة من الإخضاع الضريبي تخفيض قدره 25 %

كما تستفيد من هذه التخفيضات للمرحلة المتبقية ، النشاطات المذكورة أعلاه التي استفادت من الإعفاء ولا زالت جارية في السنوات المعنية بالتخفيض دون إمكانية المطالبة باسترداد ما تم دفعه .

بالإضافة إلى بعض العناصر التي تأخذ طابع خاص كالحمد الأدنى، تشجيع التصدير، دعم المواد الإستراتيجية... إلخ ، و هذه العناصر تتمثل في الآتي⁴ :

- لا يدرج في رقم الأعمال المعتمد كأساس للرسم على النشاط المهني رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانين ألف (80.000 دج) ، إذا تعلق الأمر بمكلفين بالضريبة يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع السلع أو الأشياء أو المواد المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان أو لا يتجاوز خمسين ألف دينار (50.000 دج) إذا تعلق الأمر بمكلفين آخرين بالضريبة يقومون بتأدية الخدمات ، و بشرط اشتغال الأشخاص الطبيعيين بمفردهم دون الاستعانة بأي شخص آخر.

- مبلغ عمليات البيع المتعلقة بالمواد ذات الإستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو المستفيدة من التعويض.

- مبلغ عمليات البيع أو التسليم أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة مباشرة للتصدير.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالمواد الإستراتيجية التي لا يتجاوز هامش بيعها بالتجزئة 10 %.

- الجزء المتعلق بتسديد قرض في إطار عقد قرض الإيجار المالي.

- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس التجمع.

- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية و الفندقية و الحموية و الإطعام المصنف و الأسفار.

- الأنشطة المتعلقة بالوسائل الكبرى و المنشآت الدفاعية.

الفصل الرابع: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني

ثالثا- الإعفاءات

يعفى من الرسم على النشاط المهني لمدة ثلاث سنوات (03) ، مبلغ رقم الأعمال المحقق في إطار الأنشطة الممارسة من طرف:

- الشباب المستثمر المستفيد من إعانة (الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب) .
- الأشخاص المستفيدين من نظام دعم إحداث أنشطة إنتاجية ، الذي يسيره الصندوق الوطني للتأمين على البطالة.

- المستثمرين في النشاطات أو المشاريع المؤهلة للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر.

وتمدد مدة الإعفاء إلى ستة (06) سنوات ، إذا تمت ممارسة النشاط في منطقة يجب ترقيةها. مع الإشارة إلى أنه إذا تواجدت هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة (الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب) (تمدد مدة الإعفاء من الرسم على النشاط المهني إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال .

رابعا- حساب الرسم

نصت المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 على أنه يحدد⁵ معدل الرسم على النشاط المهني بنسبة 2% ، و يخفض معدل هذا الرسم إلى 1 % بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة الإنتاج ، و فيما يخص نشاطات البناء و الأشغال العمومية و الري ، تحدد نسبة الرسم بـ 2% مع تخفيض بنسبة 25% ، غير أن⁶ معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3 % فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

و يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي :

- حصة البلدية: 66 % ؛
- حصة الولاية: 29 % ؛
- حصة الصندوق المشترك للجماعات المحلية 05 % .

الفصل الرابع: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني

خامسا- الالتزامات

يتعين على كل شخص طبيعي أو معنوي خاضع للرسم، ان يكتتب سنويا لدى مصالح الإدارة الجبائية التابعة لمكان فرض الضريبة ، تصريحاً بمبلغ رقم الأعمال المحقق أو الإيرادات المهنية الإجمالية، حسب الحالة ، في الفترة الخاضعة للضريبة ، وذلك في نفس الوقت الذي تكتتب فيه التصريحات الدورية و السنوية، حيث يجب أن يبين بوضوح في التصريح جزء رقم الأعمال الذي قد يستفيد من التخفيض، و فيما يخص العمليات المنجزة حسب شروط البيع بالجملة يجب دعم التصريح بجدول بما في ذلك سند الإعلام الآلي المتضمن المعلومات الآتية عن كل زبون : رقم التعريف الجبائي، رقم المادة الخاضعة للضريبة، الاسم و اللقب أو الاسم التجاري، العنوان، مبلغ العمليات المحققة، رقم التسجيل في السجل التجاري و مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفوتر.

يترتب عن عدم تقديم جدول الزبائن إلى فقدان التخفيض الذي من الممكن الاستفادة منه، كما يمكن أن يترتب عن الأخطاء و الإغفالات وعدم الصحة في المعلومات الواردة في الجدول المفصل الخاص بالزبائن تطبيق غرامة جبائية من 1.000 دج إلى 10.000 دج يتعرضون لها كل مرة تثبت فيها أخطاء و إغفالات و عدم الصحة في المعلومات المطلوبة، كما يعاقب بغرامة جبائية من 5.000 دج إلى 50.000 دج كل من قام بواسطة تقديم معلومات غير صحيحة أوردتها في الجدول المفصل الخاص بالزبائن بمناورات للتملص من الوعاء أو من تصفية الضريبة ، و تطبق نفس الغرامة عندما يتضمن كشف العمليات المحققة حسب شروط الجملة كما يظهره الجدول المفصل الخاص بالزبائن، انعدام الدقة الذي يحول دون اجراء مراقبة التصريحات الجبائية التي يكتتبها الزبائن ⁷.

سادسا- نظام دفع الرسم على النشاط المهني

***1- الدفع الشهري أو الفصلي:** يلزم المكلفون بالضريبة الذين يباشرون نشاطهم أثناء السنة أن يؤدوا الرسم عندما يفوق رقم أعمالهم الخاضع للضريبة المحقق 80.000 دج أو 50.000 دج، حسب الحالة، أو 15.000 دج بالنسبة للإيرادات المهنية الخام، حيث يحسب مبلغ الدفع على أساس قسط رقم الأعمال الخاضع للرسم أو الإيرادات المهنية الخام، شهريا أو فصليا ، حسب دورية الدفعات ، فيتم الدفع فيتم الدفع الأول خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي

يلي الفترة التي فاق خلالها رقم الأعمال الخاضع للضريبة مبلغ 80.000 دج أو 50.000 دج، حسب الحالة، أو 15.000 دج بالنسبة للإيرادات المهنية الخام، و يحسب على أساس مجموع رقم الأعمال الخاضع للرسم أو الإيرادات المهنية الخام المحققة خلال هذه الفترة، وتجرى عمليات التصريح و الدفع الموالية

الفصل الرابع: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني

حتى في حالة عدم وجود رقم أعمال أو إيراد، حيث يجب إيداع جدول إشعاري يتضمن عبارة (لا شيء) مع بيان أسباب عدم حصول الدفع، كما يرفق كل دفع بجدول إشعار بالدفع يؤرخه ويوقعه القائم بالدفع، ويجب أن يتضمن البيانات الآتية:

- الفترة التي تحقق خلالها رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية،
 - الاسم واللقب واسم الشركة، والعنوان وطبيعة النشاط الممارس أو المهنة الممارسة؛
 - رقم تعريف المادة الرئيسية للضريبة المباشرة؛
 - رقم التعريف الجبائي؛
 - طبيعة العمليات؛
 - المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المحقق خلال الشهر أو الفصل أو المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية الخاضعة للضريبة؛
 - مبلغ رقم الأعمال المستفيد من التخفيض؛
 - النسبة المعتمدة لحساب الدفع؛
 - مبلغ الدفع.
- مع الإشارة إلى أنه تطبق⁸ غرامة نسبتها 10 % على المكلفين بالضريبة الذين فاق رقم أعمالهم الحدود الدنيا (80.000 و 50.000) الذين لم يودعوا الجدول الإشعاري بدفع الرسم ولم يدفعوا الحقوق المطابقة في الأجل المحددة.
- كما تُرفع العقوبة إلى نسبة 25 % بعد أن ترسل إليهم الإدارة الجبائية إعدارا برسالة موصي عليها مع وصل استلام لتسوية وضعيتهم في أجل شهر واحد.
- في حين يترتب عن عدم إيداع الجدول الإشعاري الذي يحمل عبارة «لا شيء» في الأجل المقررة تطبيق عقوبة قدرها 500 دج .
- أما في حالة عدم إيداع جدول الإشعار بالدفع (التصريحات الدورية) يترتب فرض الضريبة تلقائيا بعد أن يوجه لهم الاعذار بضرورة تقديمها، حيث يتم إصدار سجل واجب الأداء فورا يتضمن زيادة على الحقوق الرئيسية، العقوبة المقدرة نسبتها 25 %.
- سابعا- نظام التسبيقات على الحساب
- يجوز⁹ الترخيص للمكلفين بالضريبة الذين يمارسون منذ سنة على الأقل نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية، أو الضريبة على أرباح الشركات، وذلك بأن يؤدوا

الفصل الرابع: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني بطلب منهم وفقا لنظام التسبيقات على الحساب، ويجب أن يقدم الطلب الموجه إلى مصالح الإدارة الجبائية المعنية لمكان فرض الضريبة، قبل أول فبراير من السنة المعنية أو قبل نهاية الشهر الذي تفتتح فيه السنة المالية، عندما تكون السنة المالية غير متطابقة مع السنة المدنية وتُدفع التسبيقات على الحساب حسب الحالة شهريا أو فصليا:

*1- في حالة دفع التسبيق شهريا: يحسب مبلغ التسبيق على الحساب اعتمادا على مبلغ الرسم على النشاط المهني في السنة المالية الأخيرة التي انقضى فيها إيداع التصريح، وذلك بقسمته على اثني عشر.

*2- في حالة دفع التسبيق فصليا: يحسب مبلغ التسبيق على الحساب اعتمادا على مبلغ الرسم على النشاط المهني في السنة المالية الأخيرة التي انقضى فيها إيداع التصريح وذلك بقسمته على أربعة.

غير أنه إذا تعلق الأمر بسنة مالية تقل مدتها عن سنة أو تفوقها، تحسب التسبيقات على أساس النشاط الخاضع للضريبة المسقط على فترة إثني عشر (12) شهرا ويجبر مبلغ كل تسبيق إلى الدينار الأدنى. كما يصفي المكلف بالضريبة الرسم على النشاط المهني، وتدفع الحقوق المطابقة له، بعد خصم التسبيقات المسددة، وذلك من دون سابق إنذار وفي أجل شهر بعد ختم السنة المالية، وبالنسبة لنشاطات النقل والبنوك والتأمينات يصفى الرسم في أجل عشرون (20) يوما الموالية لأجل اكتتاب التصريح.

مع الإشارة إلى أنه بالنسبة لمؤسسات البناء والأشغال العمومية، ووحدات مؤسسات النقل أيا كان رقم أعمالها، يرخّص لها بدفع المستحقات خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الفصل المدني الذي حصل أو حقق خلاله رقم الأعمال.

كما يجوز للمكلف الذي يعتبر أن مبلغ التسبيقات التي سبق أدائها بعنوان سنة مالية يساوي أو يفوق المبلغ الإجمالي للرسم الذي سيكون في

النهاية على ذمته عن هذه السنة، أن يعفي نفسه من القيام بأداء تسبيقات جديدة وذلك بتسليم تصريح مؤرخ وموقع للمصالح الجبائية المختصة قبل موعد وجوب تحصيل الأداء اللاحق.

وإذا ثبت فيما بعد، أن مبلغ هذا التصريح يقل عن مبلغ التسبيقات المستحقة فعلا بقدر يفوق العشر، تطبق العقوبات المنصوص عليها قانونا (10 %، 25 % أو عقوبة التقييم التلقائي في حالة عدم التصريح).

الفصل الرابع: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني

هوامش ومراجع الفصل الرابع

- ¹ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 ، المادة 217 ، ص 50 .
- ² المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، ص 39 .
- ³ المرجع السابق ، ص 41 .
- ⁴ DGI , Guide Des Contribuables Relevant Des CDI, 2019, P 14 .
- ⁵ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 ، المادة 222 ، ص 51 .
- ⁶ المرجع السابق ، المادة 222 .
- ⁷ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 ، المادة 228 ، ص 53 .
- ⁸ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، المادة 360 ، ص 76 .
- ⁹ DGI, Code Des Impôts Directs Et Taxes Assimilés ,2019, Art 362,P131.

الفصل الخامس
الإطار الجبائي للضريبة على
أرباح الشركات

تمهيد:

الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة سنوية مباشرة ، نسبية وتصريحية ، تم تأسيسها بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 ، و تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019 و التي تنص على أنه¹: تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين، و تسمي هذه بالضريبة على أرباح الشركات، حيث أن الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته.

أولا- خصائص الضريبة على أرباح الشركات

تتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص نذكر منها على الخصوص الآتي²:

- ضريبة وحيدة: أي أنها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على ربح الأشخاص المعنويين؛

- ضريبة عامة: تفرض على جميع الأرباح دون تمييز لطبيعتها؛

- ضريبة سنوية: أي أنها تفرض على النتيجة النهائية للعمليات التي قامت بها المؤسسة خلال

سنة مالية واحدة مغلقة؛

- ضريبة نسبية: أي أن الربح يخضع لمعدل واحد وليس لجدول تصاعدي؛

- ضريبة تصريحية: أي أن المالك الخاضع لهذه الضريبة مطالب بتقديم تصريح سنوي لجميع

أرباحه إلى مصالح الإدارة الجبائية التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية من خلال إرسال

الميزانية الجبائية (GJN°2) و (GJN°4) قبل الفاتح ماي من كل سنة؛

- ضريبة نوعية: أي أنها تقع على نوع معين من الأرباح وهو ذلك الربح المحقق من طرف الأشخاص

المعنيين والخاضعين للنظام الحقيقي.

ثانيا- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

نصت المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019 على أن مجال تطبيق

الضريبة على أرباح الشركات يشمل كافة الشركات مهما كان شكلها وغرضها، المؤسسات والهيئات

العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، بالإضافة للشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المحدد

بالمادة 12 من نفس القانون أعلاه، باستثناء الآتي³:

*1- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري إلا إذا اختارت هذه الشركات

الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح السنوي المتضمن إما مبلغ الربح الخاضع للضريبة أو مبلغ العجز مع الإشارة إلى أنه لا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

*2- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح السنوي المتضمن إما مبلغ الربح الخاضع للضريبة أو مبلغ العجز مع الإشارة إلى أنه لا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

*3- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

*4- الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

ثالثا- الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات

تشمل الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات العديد من القطاعات نذكر منها على الخصوص الآتي:

*1- القطاع الفلاحي : خصصت الدولة في اطار دعمها لهذا القطاع المهم العديد من الإعفاءات نذكر منها التالي :

- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين والمحقة مع شركائها فقط؛

- التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد تسلمه المصالح المؤهلة، باستثناء العمليات مع المستعملين غير الشركاء؛

- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

-الشركات التعاونية لإنتاج ، تحويل ، حفظ وبيع المنتوجات الفلاحية وكذا اتحاداتها المعتمدة ، باستثناء العمليات التالية : مبيعات محققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسسها الرئيسية ، عمليات التحويل التي تخص المنتوجات أو شبه المنتوجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوانات أو يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة أو الصناعة ، عمليات محققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو اضطرت لقبولها ، بالإضافة إلى العمليات المحقق من طرف تعاونيات الحبوب واتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب.

*2- القطاع الاجتماعي: إعفاءات الضريبة من أرباح الشركات لهذا القطاع شملت كل من التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية والمؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها.

*3- القطاع الثقافي: خصصت الدولة لهذا القطاع اعفاء جميع الإيرادات المحققة من قبل الفرق والمنظمات الممارسة للنشاط المسرحي.

*4- العمليات المدرة للعملة الصعبة: تستفيد من إعفاء دائم عمليات تصدير السلع وتلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة، و يمنح هذا الإعفاء حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة. كما تتوقف الاستفادة من هذه الأحكام على تقديم المعني إلى المصالح الجبائية المختصة وثيقة تثبت دفعه لهذه الإيرادات لدى بنك متوطن بالجزائر.

*5- شركات المجمعات: لا تدخل الأرباح المقبوضة من طرف الشركات بعنوان مساهماتهم في رأس المال شركات أخرى من نفس التجمع ضمن الوعاء الخاضع للضريبة على أرباح الشركات.

و بالإضافة لما تم ذكره من إعفاءات دائمة للعديد من القطاعات المذكورة أعلاه، خصصت الدولة كذلك رابعا- إعفاءات مؤقتة ممنوحة بعنوان هذه الضريبة

نذكر منها الآتي:

- تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة (الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب (FNSEJ)، الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر (FNSMC) و الصندوق الوطني للتأمين على البطالة (CNAC).) من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

ترفع مدة الإعفاء إلى ست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.

وتمدد هذه الفترة بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل لمدة غير محدودة.

ويترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

و إذا تواجدت الأنشطة المذكورة أعلاه في منطقة تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب ، تُمدد مدة الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات إلى عشر (10) ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال .

- تستفيد الاستثمارات المنجزة من طرف الأشخاص المؤهلون لنظام الدعم على خلق أنشطة منتجة للسلع والخدمات المنظم من طرف (الصندوق الوطني للتأمين على البطالة) من إعفاء بثلاث (3) سنوات ابتداء من السنة المالية التي انطلق فيها النشاط.

- تستفيد الاستثمارات المحددة بموجب القانون رقم 09/16 المتعلق بترقية الإستثمار ، بعنوان مرحلة الاستغلال من الإعفاء لمدة ثلاث (3) سنوات، بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر، أين يستفيد من المزايا المشتركة لكل الاستثمارات القابلة للاستفادة ، كما يمكن رفع هذه المدة من ثلاث (3) سنوات إلى خمس (5) سنوات بالنسبة للاستثمارات التي تنشئ أكثر من مائة (100) منصب شغل عند انطلاق النشاط.

- تستفيد الاستثمارات المنجزة في المناطق المحددة قائمتها عن طريق التنظيم، التابعة لمناطق الجنوب والهضاب العليا، وكذا كل منطقة أخرى تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة، بعنوان مرحلة الاستغلال من الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في مرحلة الاستغلال والمحددة في محضر المعاينة الذي تعده المصالح الجبائية ، بناء على طلب المستثمر5.

خامسا- الأرباح الخاضعة للضريبة

تستحق الضريبة سنويا على الأرباح المحققة خلال السنة المنصرمة أو أثناء مدة اثني عشر (12) شهرا التي أستعملت النتائج المحققة فيها لإعداد آخر حصيلة عندما لا تتزامن هذه المدة مع السنة المدنية. إذا إمتدت السنة المالية المختتمة في السنة المنصرمة إلى أكثر من الإثني عشر (12) شهرا تدفع الضريبة المستحقة حسب النتائج المحققة في تلك السنة المالية.

في حالة عدم إعداد أية حصيلة خلال سنة ما، تؤسس الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية على الأرباح المحققة في الفترة المنصرمة إبتداء من نهاية آخر فترة فرضت فيها الضريبة، أو من بداية العمليات بالنسبة للمؤسسات الحديثة، إلى غاية 31 ديسمبر من السنة المعتبرة. ثم تخفض فيما بعد هذه الأرباح من نتائج الحصيلة التي تضمنتها.

و قد نصت المادة 140 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 على أن الربح الخاضع للضريبة، هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أي كانت طبيعتها

المحقة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الاستغلال أو في نهايته، ويتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام و افتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة. ويقصد بالأصول الصافية، الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير، والاهتلاكات المالية والأرصدة المثبتة.

سادسا- تحديد الربح الصافي

يُحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف والتي تتضمن على الخصوص:

*1- المصاريف العامة من أية طبيعة كانت مع الأخذ بعين الاعتبار إنَّ المبالغ المخصصة للدفع مقابل الخدمات المقدمة من طرف مؤسسة مقيمة بالخارج، كتكاليف المساعدة التقنية، المالية أو المحاسبية، لا تخضع لتخفيض الربح الخاضع للضريبة إلا في حدود 20% من التكاليف العامة للمؤسسة المدينة و 5 % من رقم الأعمال، و 7% من رقم الأعمال بالنسبة لمكاتب الدراسات والمهندسين المستشارين⁷؛ لا يطبق هذا التحديد على تكاليف المساعدة التقنية والدراسات المتعلقة بالمنشآت الضخمة في إطار نشاط صناعي، لا سيما تشييد المصانع.

إنَّ الفوائد الممنوحة إلى الشركاء فيما يخص المبالغ الموضوعة تحت تصرف الشركة إضافة إلى نصيبهم في رأس المال، مهما كان شكل الشركة، تكون قابلة للخصم وهذا في حدود معدلات الفوائد الفعلية المتوسطة المعلن عنها من طرف بنك الجزائر، غير أنه يرتبط هذا الخصم بشرطين وهما أن يتم تحرير رأس المال كليا وألا تتجاوز المبالغ الموضوعة تحت تصرف الشركة نسبة 50 % من رأس المال.

ولتأسيس الضريبة، فإنَّ المبالغ التي تضعها الشركة تحت تصرف الشركاء تعتبر موزعة طبقا للمادة 46-4 من القانون السابق (تعتبر مداخيل موزعة، على وجه الخصوص... القروض أو التسبيقات الموضوعة تحت تصرف الشركاء إما مباشرة أو بواسطة شخص أو شركة؛)، كما تعتبر الفوائد المترتبة عن القروض الممنوحة بين المؤسسات المشتركة قابلة للخصم في حدود معدلات الفوائد الفعلية المتوسطة المعلن عنها من طرف بنك الجزائر.

*2- الاهتلاكات، غير أنه يجب التأكيد على أن قاعدة حساب الأقساط السنوية للاهتلاكات فيما يخص السيارات السياحية، تُحدد بقيمة شراء موحدة قدرها 1.000.000 دج (لا تطبق إذا كانت تُشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة)، كما أن سقف 1.000.000 دج لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل

الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة ، و يتم حساب قاعدة الاهتلاك المالي للتثبيات التي تمنح الحق في خصم الرسم على القيمة المضافة و التي تستعمل في نشاط خاضع للرسم على أساس سعر الشراء أو سعر التكلفة دون الرسم على القيمة المضافة ، أما قاعدة الاهتلاك المالي للتثبيات المخصصة لنشاط غير خاضع للرسم على القيمة المضافة فيتم حسابها مع إدراج الرسم على القيمة المضافة.

*3- يمكن معاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها؛

*4-- الضرائب الواقعة على كاهل المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية، باستثناء الضرائب على أرباح الشركات، إذا منحت فيما بعد تخفيضات في هذه الضرائب فإن مبلغها يدخل ضمن إيرادات السنة المالية التي تم خلالها إشعار المؤسسة بدفعها،

*5-- الأرصدة المشككة لغرض مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبينة بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية، شريطة تقييدها في كتابات السنة المالية وتبليغها في كشف الأرصدة.

كما تجدر الإشارة إلى أنه:

*- لا يُقبل تخفيض المعاملات التجارية والغرامات والمصادرات أيا كانت طبيعتها، والواقعة على كاهل مخالف الأحكام القانونية من الأرباح الخاضعة للضريبة.

*- لا تقبل للخصم من الأرباح الخاضعة للضرائب، الأيجارات ونققات الصيانة و تصليح السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط.

*- يتعين⁸ على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات أو تخفيضات في الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني الممنوح خلال مرحلة الاستغلال في إطار أجهزة دعم الاستثمار، إعادة استثمار حصة الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع (4) سنوات ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها للنظام التفضيلي، كما يجب أن تنجز إعادة الاستثمار بعنوان كل سنة مالية أو عدة سنوات متتالية، و في حالة تراكم السنوات المالية يُحسب الأجل المذكور أعلاه ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية الأولى.

و يترتب على عدم احترام الأحكام إعادة استرداد التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامات جبائية منصوص عليها في مثل هذه الحالة (تحدد كيفيات تطبيق هذه الأحكام، عند الحاجة، بموجب قرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالصناعة).

كما نصت المادة 147 من نفس القانون المذكور أنفاً على أنه في حالة تسجيل عجز في سنة مالية ما، فإن هذا العجز يعتبر عبئاً يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية. وإذا كان هذا الربح غير كافٍ لتخفيض كل العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز.

مع الإشارة إلى أنه لا تحسب في تحديد وعاء الضريبة على أرباح الشركات، المداخل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة، حيث لا تستفيد من تطبيق هذه الأحكام إلا المداخل المصرح بها بصفة منتظمة.

وفيما يتعلق بنظام فرض الضريبة على الشركات، فإنه يخضع الأشخاص المعنويون المشار إليهم في المادة 136 وجوب النظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق، على أن يحدد الربح الحقيقي على أساس محاسبة تمسك طبقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها

سابعاً- حساب الضريبة

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات بـ:

- 19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

- 23 % بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار؛

- 26 % بالنسبة للأنشطة الأخرى.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه. وعليه فإن عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26 %.

الضريبة على أرباح الشركات = الربح الجبائي X معدل الضريبة

الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الإسترادات - التخفيضات

الفصل الخامس: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات

مع الإشارة إلى إن دفع الضريبة على أرباح الشركات يتم بواسطة تصريح (G n° 50)، حسب الجدول التالي:

الجدول رقم 2: التسبيقات المؤقتة للضريبة على أرباح الشركات (IBS).

التسبيق	قيمة التسبيق	آخر أجل لدفع التسبيق
التسبيق الأول	الضريبة للسنة السابقة X معدل الضريبة للسنة (ن) %	من 20 فيفري إلى 20 مارس
التسبيق الثاني	الضريبة للسنة السابقة X معدل الضريبة للسنة (ن) %	من 20 ماي إلى 20 جوان
التسبيق الثالث	الضريبة للسنة السابقة X معدل الضريبة للسنة (ن) %	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر
رصيد التصفية	ربح سنة ن X معدل الضريبة- مجموع التسبيقات الثلاثة المدفوعة	آخر أجل 30 افريل (ن+1)

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019، المادة 356 الفقرة 2 من، ص 74.

عند حساب التسبيقات بناء على ضريبة السنة السابقة فإنه يتم مقارنة مجموع التسبيقات مع ضريبة السنة المالية الحالية، وهنا تظهر لنا ثلاث حالات سنذكرها فيما يلي⁹:

الحالة الأولى: رصيد التصفية معدوم: أي أن قيمة التسبيقات المدفوعة مساوية تماما لقيمة الضريبة، وعليه فلا توجد أي تسوية ولا يدفع المكلف أي مبلغ، وحتى إشعار إدارة الضرائب يحتوي على رصيد معدوم.

الحالة الثانية: رصيد التصفية سالب: أي أن قيمة مجموع التسبيقات أكبر تماما من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات للسنة المالية الحالية، وبالتالي فالفائض بين التسبيقات ومبلغ الضريبة يعتبر كتسبيق للسنوات القادمة.

الحالة الثالثة: رصيد التصفية موجب: أي أن قيمة مجموع التسبيقات أقل تماما من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات للسنة المالية الحالية، وبالتالي فإن فرق الضريبة عن مجموع التسبيقات يجب أن تدفعه المؤسسة.

مع الإشارة إلى أنه:

- يتم حساب الأقساط الوقتية وتدفع إلى قابض الضرائب المختص من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات دون إخطار مسبق.

- يساوي مبلغ كل تسبيق نسبة 30 % قيمة الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة

المالية المختتمة عند تاريخ استحقاقها، أو بالربح المحقق في الفترة الأخيرة لفرض الضريبة إذا لم يحصل خصم لأي سنة مالية.

- إذا تعلق الأمر بفترة تقل عن سنة أو تفوقها، تحسب التسبيقات على أساس الأرباح المقدرة بالتناسب مع فترة مدتها اثنا عشرة (12) شهرا.

- في حالة الشركات الحديثة النشأة: يساوي كل تسبيق نسبة 30 % من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر بنسبة 5 % من رأسمال الاجتماعي المسخر ، و العلاقة التالية توضح ذلك:

$$\text{التسبيق في حالة الشركات الحديثة النشأة} = \text{رأسمال الاجتماعي المسخر} \times 5\% \times 30\%$$

ثامنا- التزامات الشركات

يتعين على الأشخاص المعنويين أن يكتتبوا قبل الفاتح من ماي من كل سنة لدي مفتش الضرائب تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة، حيث يجب أن يتضمن هذا التصريح على مبلغ رقم أعمالهم؛ رقم التسجيل في السجل التجاري؛ اسم المحاسبين أو الخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم وعناوينهم؛ بالإضافة إلى كل هذا فإن المكلفين ملزمين بعرض كل من:

- مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة ولاسيما ملخص عن حساب النتائج.

- كشف للمصاريف العامة وكذا الاهتلاكات المالية المطبقة والأرصدة المشكلة.

- جدولاً للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة؛

- كشفاً مفصلاً للتسبيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات؛

- كشفاً للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني.

و قد نصت المادة 157 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 على أنه "يتعين على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادة 136 أعلاه، أن يقدموا في آن واحد مع التصريح بالنتائج الخاص بكل سنة مالية، جدولاً يتضمن الإشارة إلى تخصيص كل سيارة سياحية مقيدة في أصولها والتي تحملت بشأنها المؤسسة مصاريف أثناء تلك السنة المالية، كما يتعين على نفس هؤلاء المكلفين بالضريبة وجوبا، أن يقيدوا، في محاسبة وبشكل واضح طبيعة الإمتيازات العينية الممنوحة لمستخدميهم وقيمتها ، كما يترتب على كل مخالفة للأحكام الواردة في المقطعين السابقين الذكر، تطبيق الغرامة المنصوص عليه في

المادة 192، وتفرض هذه الغرامة كلما تبين أن هناك إغفالات أو نقائص في المعلومات المقدمة، وكلما وجد إجراء، لم تقيد طبيعة الإمتيازات العينية الممنوحة لهم وقيمتها في المحاسبة".

تاسعا- التكاليف الواجب خصمها

لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة، الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة، لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة، إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني، أو يشغل نفس منصب العمل، مع مراعاة دفع الإشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والإقتطاعات الإجتماعية الأخرى المعمول بها ولا يمكن، بأي حال من الأحوال، أن يقل التخفيض المشار إليه أعلاه، عن الأجر الوطني الأدنى المضمون.

كما لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي¹⁰ :

- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.
- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري ما لم يتجاوز قيمة الوحدة 500 دج، والإعانات والتبرعات ما عدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني ما لم تتعدى مبلغا قدره 1.000.000 دج سنويا؛
- مصاريف حفلات الإستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، بإستثناء المبالغ الملتمزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة بإستغلال المؤسسة.
- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقدا عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة ثلاث مئة ألف (300.000 دج) مع احتساب كل الرسوم.
- غير أنه يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية و ترقية مبادرات الشباب، من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباتها في حدود 10 % من رقم أعمال السنة المالية وفي حد أقصاه 30.000.000 دج، كما تستفيد كذلك من هذا الخصم، النشاطات ذات الطابع الثقافي التي تهدف إلى ترميم المعالم الأثرية و المناظر التاريخية المصنفة، و تجديدها و رد الإعتبار لها و تصليحها و تدعيمها و ترقيتها.
- تخصص¹¹ من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة إلى غاية 10 % من مبلغ هذا الدخل أو الربح، في حدود سقف يساوي 100.000.000 دج النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة

استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث، و يجب التصريح بالمبالغ المعاد استثمارها للإدارة الجبائية وكذلك إلى الهيئة الوطنية المكلفة برقابة البحث العلمي.

كما تخضع¹² للضريبة فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأملاك التي هي جزء من الأصول المثبتة، حسبما كانت قصيرة أو طويلة الأجل، حيث تنتج فوائض القيم قصيرة الأجل من التنازل عن عناصر مكتسبة و محدثة منذ ثلاث (3) سنوات أو أقل، أما فوائض القيم الطويلة الأجل فهي تلك التي تنتج عن التنازل عن عناصر مكتسبة و محدثة منذ أكثر من ثلاث (3) سنوات.

- إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأجل يحسب مبلغها في حدود 70 % من الربح الخاضع للضريبة.
- إذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأجل يحسب مبلغها في حدود 35 % من الربح الخاضع للضريبة.
مع الإشارة إلى أنه لا تدخل فوائض القيم الناتجة عن التنازل أثناء إستغلال عناصر الأصول المثبتة، ضمن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحققت فيها، إن إلتمز المكلف بالضريبة بأن يعيد إستثمار مبلغ يساوي مبلغ فوائض هذه القيم في شكل تثبيات في مؤسسته قبل انقضاء أجل ثلاث (3) سنوات، إبتداء من إختتام هذه السنة المالية، مع إضافته إلى سعر تكلفة عناصر الأصول المتنازل عنها ، و يجب أن يرفق هذا الإلتزام بإعادة الإستثمار بالتصريح بنتائج السنة المالية التي تحققت فيها فوائض القيم.

مع العلم أنه إذا تمت إعادة الإستثمار في الأجل المنصوص عليه أعلاه، تعتبر فوائض القيم المخصصة من الربح الخاضع للضريبة، مخصصة للإهلاك المالي للتثبيات الجديدة وتخصم من سعر التكلفة، من أجل حساب الإهلاكات المالية وفوائض القيم المحققة لاحقاً.

وفي حالة العكس، تنقل فوائض القيم إلى الربح الخاضع للضريبة للسنة المالية التي إنقضى فيها الأجل المذكور أعلاه.

بالإضافة إلى أنه لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة فوائض القيم المذكورة أعلاه والمحققة بين شركات من نفس التجمع كما هو محدد في المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة، كما لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الإيجاري من نوع ليزباك (lease-back) ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة .
و فوائض القيمة الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير .

هوامش الفصل الخامس:

- ¹ المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، ، المادة 135 ، ص 30.
- ² محمد دوة ، مرجع سبق ذكره ، ص 72 .
- ³ المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 ، المادة 136 ، ص 30 .
- ⁴ المرجع السابق ، المادة 138 ، ص 30.
- ⁵ المديرية العامة للضرائب ، دليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، ص 37 .
- ⁶ - المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، المادة 139 ، ص 32 .
- ⁷ - Journal Officiel n 79 du 30/12/2019 , art n 2 , P 4.
- ⁸ - المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، المادة 142 ، ص 32 .
- ⁹ - محمد دوة ، مرجع سبق ذكره ، ص ص : 74-75 .
- ¹⁰ - المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، المادة 169 ، ص 39 .
- ¹¹ - المرجع السابق ، المادة 171 ، ص 40 .
- ¹² - المرجع السابق ، المادة 173 ، ص 40 .

الفصل السادس
الإطار الجبائي للضريبة
على الدخل الإجمالي

تمهيد:

تعد الضريبة على الدخل الإجمالي النموذج الأمثل للضرائب التي تتخذ من الدخل وعاء لها، ونظرا لأهمية هذه الضريبة فقد أولت جميع الدول عناية خاصة بها، ولهذا احتلت هذه الضريبة مكانا مرموقا في التشريعات الضريبية الحديثة لآثارها المالية والاقتصادية والاجتماعية.¹ ولقد تم إحداث هذه الضريبة بموجب القانونون 90-30 المؤرخ 1990/12/31 والمتضمن قانون الإصلاح الضريبي، ولقد جاءت هذه الضريبة لتحل محل مختلف أنواع الضرائب التي كانت مفروضة سابقا على المداخيل والمسماة الضرائب النوعية.²

أولا- مفهوم الضريبة على الدخل الاجمالي

يعرف الدخل الاجمالي على أنه "مجموع الإيرادات التي يحصل عليها المكلف خلال مدة زمنية معينة، ولا تكون لها صفة رأس المال"، وهذا يعني أن الدخل الإجمالي يشمل جميع المبالغ التي أنفقت في سبيل الحصول عليه (الدخل) فضلا عن الزيادة التي حصلت في ذمة المكلف من الإيرادات الصافية خلال المدة، فالزيادة الحاصلة في ذمة المكلف من النفقات التي صرفت تضاف إلى باقي الإيرادات لتكون الدخل الإجمالي.³

في حين تعرف الضريبة على الدخل الاجمالي على أنها ضريبة سنوية وحيدة تؤسس على دخل الأشخاص الطبيعيين وتسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة⁴

ثانيا- خصائص الضريبة على الدخل الاجمالي

تمتاز الضريبة على الدخل الاجمالي بعدة خصائص نذكر منها ما يلي:⁵

- تفرض على دخل الأشخاص الطبيعيين؛
- فرض على المداخيل المحققة خلال سنة مدنية، باستثناء بعض المداخيل كالأجور؛
- ضريبة على مجموع صافي الدخل الذي يحققه الأشخاص الطبيعيين من مصادر تكلفة حيث يتم قياس ما يدخل في وعائها وذلك بمقابلة الإيرادات الخاضعة للضريبة مع لتكاليف التي يسمح للمكلف بخصمها، وذلك باستثناء الإيرادات المستمدة من رؤوس الأموال المنقولة حيث تخضع هذه الإيرادات للضريبة على أساس إجمالي الإيرادات دون خصم أية تكاليف لازمة للحصول على هذه الإيرادات.
- ضريبة تعتمد على تصريح المكلف بالضريبة وتحصيلها يتم عن طريق الورد باستثناء مداخيل رؤوس الأموال المنقولة والأجور أين يتم اقتطاعها من المنبع من دون تصريح المكلف.

- ضريبة تؤخذ بمبدأ التبعية الاقتصادية والاجتماعية، ويدور جوهر هذا المبدأ حول مفهوم الإقامة المعتادة.

كما حدد المشرع الجزائري الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، وهذا ما نصت عليه المواد من 3 إلى 7 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019 والتي جاءت على النحو التالي:

*- يخضع لضريبة الدخل على كافة مداخلكم كافة الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر، كما يخضع لضريبة الدخل الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر، وهذا على عائلاتهم من مصدر جزائري.

*- 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 ضريبية تم عقدها مع بلدان أخرى.

*- يخضع لضريبة الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركات تناسبيا مع حقوقهم فيها.

علما أن مكان فرض الضريبة نصت عليها المادة (8) من القانون السابق والتي بينت بأنه:

- إذا كان للمكلف بالضريبة محل إقامة وحيد، تقرر الضريبة في مكان وجود محل الإقامة هذا.
- إذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة في الجزائر، فإن المكلف يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية.

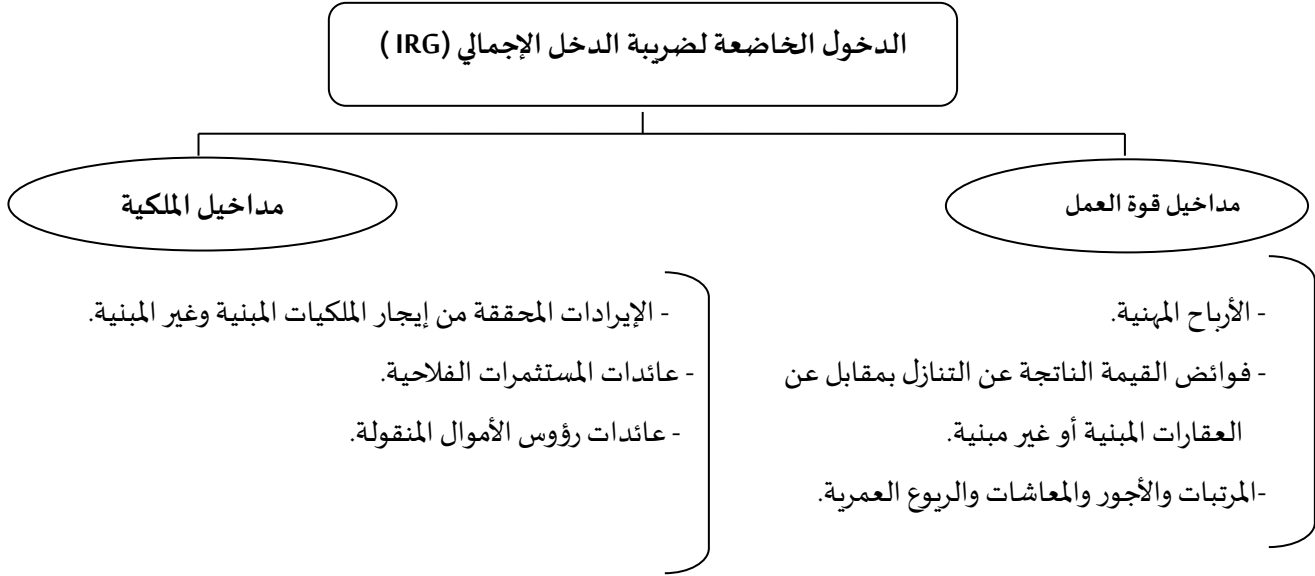
ثالثا- أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي

حسب المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019 يُحدد الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية:

- الأرباح المهنية؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية؛
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- المرتبات والأجور والمعاشات والربوع العمرية
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية.

وتجدر الإشارة إلى أن هناك نوعين من المداخل هي: مداخل القوة ومداخل الملكية، أما مصادر الدخل فقد ميز المشرع بين (6) مصادر للدخل منها ما هي تابعة لمداخل قوة العمل وأخرى تابعة لمداخل الملكية، كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم 2: الدخل الخاضعة لضريبة الدخل الإجمالي (IRG).



المصدر: من إعداد الباحث و بالاعتماد على: رجراج أحمد، مرجع سبق ذكره، ص76 وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019، المادة 2، ص 10.

*1- الأرباح المهنية: و المقصود بها الأرباح الصناعية أو التجارية أو غير التجارية أو الحرفية لتطبيق ضريبة الدخل، أو الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون أو الاعتباريون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية، أو مهنة غير تجارية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها. مع العلم أن الأشخاص طبيعيين كانوا أو معنويين، والذين لا يخضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة والذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 30.000.000 د ج لعمليات البيع وتأدية الخدمات يخضعون للنظام الحقيقي.

*- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف أرباح المهن: تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي المطبقة على الأرباح التجارية والصناعية الخاضعة للنظام الحقيقي وفقا للجدول التصاعدي التالي:

الجدول رقم 3 : حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف أرباح المهن

الأساس الخاضع للضريبة	المعدل	الضريبة	الضريبة التراكمية
أقل أو يساوي 120.000 د ج	00%	/	/
من 120001 إلى 360000	20%	48000 د ج	48000 د ج
من 360001 إلى 1440000	30%	324000 د ج	372000 د ج
أكثر من 1440000	35%	/	/

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2019، مرجع سبق ذكره، المادة 104، ص 24.

2*- المداخيل الفلاحية: هي المداخيل المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي، وكذلك الأرباح الناتجة عن أنشطة تربية الدواجن والنحل والمحار والأرناب واستغلال الفطريات... الخ.⁶

مع الإشارة إلى أن تربية الدواجن والأرناب لا تعتبر إيرادات فلاحية إلا إذا توفر شرطان أساسيان هما:

- إذا كانت ممارسة من طرف مزارع في مزرعة (فلاح).

- أن لا تكتسي طابعا صناعيا.

إذا لم يتوفر الشرطان السابقان فهذه الإيرادات ليست فلاحية بل إيرادات صناعية أو تجارية.

في حين يعتبر فلاحا كل شخص طبيعي يمارس نشاطات فلاحية بصفة مستمرة وعادية، وتتوفر فيه الشروط التالية:

- أن يكون مالك أراضي أو مربى الماشية ويتولى بنفسه وتحت مسؤوليته إدارة مهام التسيير ومراقبتها ومتابعتها، غير انه يمكن للمالك أن يفوض أمر التسيير للغير الذي يكون حينئذ وكلا مسيرا موضوعا تحت سلطة المالك ومسؤوليته.

- أن يكون حائز على إيجار أو انتفاع مبرما مع المالك، وأن يكون الإيجار المصرح به نقدا أو عينا.

كما يتم تحديد الدخل الفلاحي الواجب اعتماده لإقرار أساس ضريبة الدخل هو الدخل الصافي الذي يأخذ التكاليف المالية في الحسبان، ويتم تحديد الدخل الصافي بخصم الأعباء من الدخل الخام، حيث

تقدر الأعباء جزافيا عن طريق الاستنتاج وبناءا على تصنيف المنطقة (الولاية، البلدية... الخ).⁷

*- تحديد دخل الزراعة: تحدد المداخيل الزراعية بالنسبة لكل مزرعة بناءا على العناصر التالية:

طبيعة الزراعة، المساحة المزروعة والمردود المتوسط.

مع الإشارة إلى أن تحديد المداخيل الزراعية يدخل في مجال اختصاص اللجنة الولائية المتكونة من:⁸

ممثّل عن الإدارة الجبائية، ممثّل عن الإدارة المكلفة بالفلاحة وممثّل عن الغرفة الفلاحية. ويقوم المدير العام للضرائب بالمصادقة على التعريفات المتوسطة عن الهكتار الواحد أو على الوحدة حسب الحالة بواسطة قرار قبل 01 مارس من كل سنة بالنسبة للمداخيل المحققة في السنة السابقة وإذا تعذر الأمر يمدد تطبيق التعريفات السابقة وفقا للمادة رقم 10 من قانون الإجراءات الجبائية في حين تتراوح كل تعريفية بين حد أدنى وحد أقصى، ويتم تحديدها لكل منطقة حسب قدراتها والوحدات المنتجة والولاية أو البلدية أو مجموعة البلديات.

وعليه يتم حساب الوعاء الضريبي وفق القانون التالي:

(التعريفية المتوسطة للهكتار – الأعباء المحتملة للهكتار) × المساحة

*- إجراءات تحديد الأرباح المتأتية من نشاط تربية المواشي (الأغنام – الأبقار – الماعز): بالنسبة لنشاط تربية المواشي يحدد الدخل حسب عدد رؤوس كل فصيلة وقيمتها التجارية المتوسطة التي تطبق عليها التعريفية والمحددة من قبل قرار من المدير العام للضرائب، مع منح تخفيض قدره 60%.⁹ كما يتم حساب الوعاء الضريبي وفق القانون التالي:

(منتوج القيمة التجارية – التخفيض) × عدد رؤوس المواشي

*- إجراءات تحديد الأرباح بالنسبة لتربية الدواجن والأسماك بأنواعها (المحار وبلح البحر وتربية النحل) وريوع استغلال الفطريات: الدخل يحدد حسب العدد والكميات المحققة، أما بخصوص تربية النحل، فإن الدخل يحدد حسب عدد خلايا النحل.¹⁰

*- المداخيل الفلاحية المعفاة: الإعفاءات الخاصة بالمداخيل الفلاحية تنقسم إلى نوعين:¹¹

- إعفاءات دائمة: تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخيل الفلاحية الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور، كما تستفيد من إعفاء دائم بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي، المداخيل المحققة في النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

- إعفاءات مؤقتة: تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية الحيوانات الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا، وفي المناطق الجبلية وهذا ابتداء من تاريخ منحها، وتاريخ بدء نشاطها.

ب*- الالتزامات الجبائية للمزارع أو مربّي المواشي: من جملة هذه الالتزامات نذكر ما يلي¹²:

يتعين على كل مستثمر فلاحي أو مربّي مواشي أن يكتتب تصريحاً خاصاً بإيراداته الفلاحية، ويرسله إلى مفتش الضرائب بمكان وجود مستثمرته، قبل أول أفريل من كل سنة في وثيقة من نوع G15، ويجب أن يتضمن هذا التصريح البيانات الآتية:

- المساحة المزروعة حسب نوع المزروعات وعدد النخيل المحصي؛

- عدد الرؤوس حسب الفصائل: البقر والغنم والماعز والدواجن والأرانب؛

- عدد خلايا النحل؛

- الكميات المحققة من نشاط تربية المحار وبلح البحر واستغلال الفطريات في سراديب داخل

باطن الأرض.

مع الإشارة إلى أن كل مزارع أو مربّي مواشي مطالب بالتصريح بنشاطه في أجل 30 يوماً من بداية تاريخ نشاطه.

3*- المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية : حددت المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019 المداخل العقارية فيما يلي: يقصد بالمداخل العقارية ، تلك المداخل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو جزء منها أو إيجار المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعتاد إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية، أو تأجير مباني لغرض سكني (شقق أو عمارات... الخ)، أو تلك الناتجة عن تأجير ممتلكات غير مبنية من كل الأصناف بما فيها الأراضي الفلاحية.

و تُحسب ضريبة المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية على النحو التالي:

- بنسبة 07 % محررة من الضريبة، و تُحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الجماعي؛

- بنسبة 10 % محررة من الضريبة، و تُحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الفردي؛

- وبنسبة 15 % محررة من الضريبة، و تُحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار المحلات ذات الإستعمال التجاري أو المهني؛

يؤدي مبلغ الضريبة المستحقة لدي قباضة الضرائب المتواجدة في مكان العقار في أجل أقصاه ثلاثون (30) يوماً ابتداءً من تاريخ تحصيل الإيجار، كما تستحق الضريبة على الإيجار في أول يوم من كل شهر، في حالة

عدم ذكر الأجل المتفق عليه في العقد، و يُطبق هذا الحكم حتى إذا لم يسدد المستغل أو شاغل أمكنة الإيجار، و مع مراعاة الأحكام السابقة، تُستحق الضريبة على عمليات الإيجار المحصلة مسبقا في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ تحصيلها، و في حالة الفسخ المسبق للعقد، يمكن للمؤجر أن يطلب استرداد الضريبة المتصلة بالمرحلة المتبقية في السريان شريطة تبرير استرجاع المستأجر لمبلغ الإيجار المحصل للمرحلة غير المنتهية.

يوزع حاصل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الربوع العقارية كما يلي: 50% لفائدة ميزانية الدولة و 50% لفائدة البلديات.

*4- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة: وهي مداخيل الأسهم وحصص الشركات والإيرادات المماثلة لها التي يتحصل عليها المكلف بالضريبة من خلال أرباح رؤوس الأموال المنقولة والتي توزعها شركات الأسهم بمفهوم القانون التجاري، والشركات المدنية المتخذة شكل شركات أسهم، شركات الأشخاص، الشركات ذات المسؤوليات المحدودة وشركات المساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال، وعموما يمكن لمداخيل رؤوس الأموال المنقولة أن تأخذ شكلين من العائدات هي:

أ* - ربوع الأسهم أو حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها: إن المداخيل الموزعة تتمثل فيما يلي¹³

- الأرباح أو الإيرادات التي لا تدرج في الاحتياطات أو في رأس المال؛

- المبالغ أو القيم الموضوعة تحت تصرف الشركاء أو حاملي الأسهم أو حاملي حصص الشركة وغير المقتطعة من الأرباح؛

- إيرادات الأموال المستثمرة؛

- القروض أو التسبيقات الموضوعة تحت تصرف الشركاء إما مباشرة وإما بواسطة شخص أو شركة ؛

- المكافآت والامتيازات والتوزيعات غير المعلن عنها؛

- المكافآت المدفوعة للشركاء أو المدراء غير المعوضة أو لأداء خدمة أو التي يعد مبلغها مبالغيا فيه؛

- أتعاب مجلس إدارة الشركة والنسب المئوية من الربح الممنوح لمدراء الشركات كمكافأة عن وظيفتهم؛

- الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من شركاتها الفرعية المقيمة في الجزائر أو كل منشأة مهنية أخرى بالمفهوم الجبائي.

ب* - إيرادات الديون والودائع والكفالات: حددت المادة 55 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم

المماثلة لسنة 2019 المداخيل من الديون والودائع والكفالات فيما يلي¹⁴:

- الديون الرهنية الممتازة منها والعادية، والديون الممثلة بالأسهم والسندات العامة وسندات القرض الأخرى القابلة للتداول باستثناء كل عملية تجارية لا تكتسي الطابع القانوني للقرض؛
- الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد مهما كان المودع ومهما كان تخصيص الوديعة؛
- الكفالات نقدا؛
- الحسابات الجارية؛
- سندات الصندوق.

وتستحق الضريبة بمجرد دفع الفوائد مهما كانت الطريقة التي تتم بها أو تسجيلها في الجانب المدين أو الدائن لحساب ما، وفي حالة رسملة الفوائد الناتجة عن ثمن بيع محل تجاري، يؤجل الحدث المنشئ للضريبة إلى تاريخ دفع الفوائد.¹⁵

كما أن هناك العديد من المعدلات المفروضة على مدا خيل رؤوس الأموال المنقولة نذكر على الخصوص الآتي:¹⁶

- تخضع المداخل الموزعة إلى نسبة الاقتطاع من المصدر تقدر بـ 15% محررة من الضريبة؛
- يحدد معدل الاقتطاع من المصدر بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات بنسبة 10% محررة من الضريبة؛

- يحدد معدل الاقتطاع من المصدر بالنسبة لحوصل السندات غير الاسمية أو لحاملها بـ 50%؛
- تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر فيما يتعلق بالفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص وفق النسب التالية: 01% محررة من الضريبة بالنسبة لقسط الفوائد الذي يساوي أو يقل عن 50.000 د ج و 10% فيما يخص قسط الفوائد الذي يزيد عن 50.000 د ج.

5*- المرتبات والأجور والمنح والربوع العمرية

تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والربوع العمرية، في تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساسا لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي.¹⁷

حيث تعتبر أجورا لتأسيس الضريبة العناصر التالية:¹⁸

- المداخل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة، والشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة؛
- المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير؛ وهذا مقابل عملهم؛
- التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات، لقاء مصاريفهم؛

الفصل السادس: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي

- علاوات المر دودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية، بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين؛

- المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كإساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.

وتحسب الضريبة حسب السلم التصاعدي للرواتب والأجور التالي:

الجدول رقم 4: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الرواتب والأجور (IRG/SALAIRES) الشهري

الضريبة التراكمية	الضريبة لصنف ر، أ	المعدل	الأساس الخاضع للضريبة
-	-	00%	أقل أو يساوي 10000 د ج
4000 د ج	4000 د ج	20%	من 10001 د ج إلى 30000 د ج
31000 د ج	27000 د ج	30%	من 30001 د ج إلى 120000 د ج
-	-	35%	أكبر من 120001 د ج

المصدر: إعداد الباحث بالإعتماد على قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019، المادة 104، ص 24

مع العلم أن المرتبات والأجور تستفيد من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية يقدر بـ 40% بالنسبة للأعزب أو المتزوج بشرط أن لا يقل هذا التخفيض عن 1000 د ج في الشهر ولا يزيد عن 1500 د ج شهريا (أي لا يقل عن 12000 د ج سنويا، ولا يزيد عن 18000 د ج سنويا).¹⁹

كما 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 د ج شهريا، ما يعادل:

- 80% بالنسبة لدخل أكثر من 20.000 د ج أو يساويه و أقل من 25.000 د ج؛

- 60% بالنسبة لدخل أكثر من 25.000 د ج أو يساويه و أقل من 30.000 د ج؛

- 30% بالنسبة لدخل أكثر من 30.000 د ج أو يساويه و أقل من 35.000 د ج؛

- 10% بالنسبة لدخل أكثر من 35.000 د ج أو يساويه و أقل من 40.000 د ج.

في حين يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الرواتب والأجور ما يلي:²⁰

*- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في اتفاق دولي؛

ب*- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك؛

ت*- الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم؛

ث*- العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين يقل أجرهم عن أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار جزائري (20.000 د ج) شهري، وكذا العمال المتقاعدون الذين يقل معاشهم في النظام العام عن هذا المبلغ؛

ج*- التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة؛

ح*- التعويضات عن المنطقة الجغرافية؛

خ*- المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل: الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة؛

د*- التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم؛

ذ*- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدول والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين؛

ر*- الريوع العمرية 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؛

ز*- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية؛

س*- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي؛

ص*- تعويضات التسريح؛

6*- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية: تعتبر فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية فوائض القيمة المحققة فعلا من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني عن عقارات أو أجزاء عقارات مبنية أو غير مبنية. وتجدر الإشارة أن فائض القيمة يتكون من الفارق الإيجابي بين²¹ سعر التنازل عن الملك وسعر الإقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل.

كما يمكن للإدارة الضريبية زيادة على ذلك أن تُعيد تقويم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية طبقا لقيمتها التجارية الحقيقية وذلك في إطار احترام الإجراءات التناقضي المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2019 .

في حين لا تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية التي دامت حيازتها لأكثر من عشر (10) سنوات.²²

تخضع فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية للضريبة على الدخل الإجمالي لمعدل 05 % محررة من الضريبة.²³

مع الإشارة إلى أنه تعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية، فوائض القيمة المحققة فعلا من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني. عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية، كما لا تدخل في مكونات الأساس الخاضع للضريبة:

- فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن عقار تابع لشركة من أجل تصفية إرث شائع موجود.
- فوائض القيمة المحققة عند تنازل المقرض المستأجر أو المقرض المؤجر عن عقار في إطار عقد قرض إيجاري من نوع "ليزباك" lease back.²⁴

بالإضافة إلى أنه تعد تنازلات بمقابل، الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية وإلى غير الأقارب. ويتعين على المكلفين بالضريبة الذين يحققون فوائض القيمة أن يحسبوا ويدفعوا بأنفسهم الضريبة بعنوان فوائض القيمة المحققة، في أجل لا يتعدى ثلاثون (30) يوما ابتداء من تاريخ إبرام عقد البيع إذا لم يكن للبائع موطن في الجزائر، فيجب على نائبه المفوض قانونا تصفية وتسديد الضريبة، يتم التسديد لدى صندوق قابض الضرائب مكان تواجد الملك المتنازل عنه، من خلال مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية أو يتم تحميلها من الموقع الإلكتروني.²⁵

هوامش الفصل السادس

- ¹ عبد الباسط الجحشي علي جاسم، "الإعفاءات من ضريبة الدخل"، دار حامد للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2008، ص15.
- ² رجراج أحمد، مرجع سبق ذكره، ص74.
- ³ عبد الباسط الجحشي علي جاسم، مرجع سبق ذكره، ص37.
- ⁴ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019، المادة 01، ص10.
- ⁵ - Ahmed Tessa , Ibrahim Hammadou , Fiscalité De L'entreprise , Edition page blues,2010 , p : 79-80.
- ⁶ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2016، المادة 35، ص22.
- ⁷ المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2016، المادة 7، ص ص: 07 – 08.
- ⁸ - نفس المرجع السابق، المادة 10، ص: 08.
- ⁹ المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2016، مرجع سبق ذكره، المادة 08، ص: 08.
- ¹⁰ - نفس المرجع السابق، المادة: 09، ص: 08.
- ¹¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2016، مرجع سبق ذكره، المادة 36، ص:22.
- ¹² المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2016، مرجع سبق ذكره، المادة 11، ص: 08.
- ¹³ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2016، مرجع سبق ذكره، المادة 46، ص:24.
- ¹⁴ - direction Générale des impôts,Fiscalité des produits financiers, 2016 , p : 03.
- ¹⁵ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2016، مرجع سبق ذكره، المادة 57، ص:26.
- ¹⁶ - نفس المرجع السابق، المادة 104، ص40.
- ¹⁷ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2016، مرجع سبق ذكره، المادة 66، ص:27.
- ¹⁸ - نفس المرجع السابق، المادة 67، ص ص: 27 - 28.
- ¹⁹ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2016، مرجع سبق ذكره، المادة 104، ص:39.
- ²⁰ - نفس المرجع السابق، المادة 68، ص: 28.
- ²¹ - المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017، مرجع سبق ذكره، المادة 78، ص20.
- ²² - نفس المرجع السابق، المادة: 79، ص20.
- ²³ - المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017، مرجع سبق ذكره، المادة 104، ص25.
- ²⁴ - المرجع السابق، ص 4.
- ²⁵ - المرجع السابق، ص 5.

الفصل السابع
الإطار الجبائي للضريبة
الجزافية الوحيدة

تمهيد:

عرفت الضريبة الجزافية الوحيدة التي تم استحداثها بموجب المادة 2 من قانون المالية 2007 عدت تعديلات جوهرية من خلال توسيع وعائها و تبسيط اجراءاتها المتعلقة بالتصريح و الدفع ، حيث منح التشريع الجبائي للمكلف بالضريبة الحق بالتصريح بنفسه برقم الأعمال المتوقع تحقيقه و دفع الضريبة الموافقة له و هذا ما يُعبر عنه بإجراءات التصفية الذاتية للضريبة الجزافية مما سمح بتقليص كبير لتنقلات المكلفين بالضريبة و التخفيف عن مصالح الإدارة الجبائية عناء تسيير ملفات هؤلاء المكلفين بغية التوجه إلى التركيز على المهام الإستراتيجية لهذه المصالح كالقيام مثلا بالمعاينة الميدانية للمخزونات ، التثبيبات المستفيدة من التحفيزات الجبائية... إلخ ، و هذا لا يعني عدم قيام المصالح الجبائية المختصة بدورها المشروع في الرقابة بعد انقضاء الأجل التصريحية و الدفع¹.

نصت المادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2019 على أنه " يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة تصريح تقديري تحدد الإدارة الجبائية نموذج و إرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، و يجب أن يتم اكتابة هذا التصريح في الفترة الممتدة ما بين الأول و الثلاثين من شهر جوان من كل سنة.

كما يتعين عليهم مسك و تقديم، عند كل طلب من الإدارة الجبائية، سجل مرقم و مؤشر عليه من قبل المصالح الجبائية ، يتضمن تلخيصا سنويا و تسجل فيه تفاصيل مشترياتهم المدعمة بفواتير وغيرها من المستندات الثبوتية.

ويتعين عليهم ، زيادة على ذلك، ضمن نفس الشروط، مسك سجل مرقم و مؤشر عليهم يتضمن تفاصيل مبيعاتهم ، كما يتعين على المكلفين بالممارسة الممارسين لنشاط تأدية الخدمات، حيازة دفتر يومي، يتم ضبطه يوما بيوم و تقيده فيه التفاصيل الخاصة بإيراداتهم المهنية ، و يتم تقديمه عند كل طلب من الإدارة الجبائية " .

بالإضافة إلى ما جاءت به المادة 3 من نفس القانون حيث أنه " يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي بشرط تبليغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة تطبيق نظام الربح الحقيقي على أن يبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة و السنتين الموالتين حيث يكون فيه الاختيار لا رجعة فيه كما يمدد الاختيار ضمنا على فترة ثلاث (3) سنوات، ويكون لا رجعة فيه طوال هذه الفترة.

وتجدر الإشارة إلى أنه على المكلفين بالضريبة الراغبين في التخلي عن هذا الاختيار تبليغ الإدارة الجبائية بذلك قبل أول فبراير من السنة الموالية للفترة التي تمت فيها ممارسة هذا الاختيار أو تم فيها التمديد ضمنا.

أولا - أحكام عامة

نصت المادة (282 مكرر) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019 على أنه " تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتغطي زيادة على الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة، والرسم على النشاط المهني.

ثانيا - مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة

نصت المادة (282 مكرر 1) من نفس القانون على أنه " يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين و المعنويين و الشركات و التعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج) ، بالإضافة إلى المتعاملين الاستثماريين الممارسين لنشاطات أو حاملين لمشاريع مستفيدة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب، الصندوق الوطني لدعم القروض المصغرة أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج) .

كما تجدر الإشارة إلى أن المكلفين بالضريبة المستغلين في آن واحد، في نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة عدة مؤسسات، محلات، متاجر، ورشات، غير مكان ممارسة النشاط.

تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة منفردة، مشكلة في كل الحالات محل إخضاع منفصل، بما أن رقم الأعمال الإجمالي المحقق في مجال النشاطات الممارسة، لا يتجاوز حد ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج) " ، و في الحالة المخالفة يمكن للمكلف بالضريبة المعني إختيار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي .

ثالثا- تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة

نصت المادة (282 مكرر 2) من نفس القانون على أنه " يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة الذين اكتبوا التصريح التقديري الشروع في حساب الضريبة المستحقة و إعادة تسديدها للإدارة الجبائية حسب الدورية المنصوص عليها في المادة 365 من هذا القانون و التي فحواها أنه " يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به ، كما يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لهذا النظام اللجوء للدفع الجزئي للضريبة ، و في هذه الحالة يجب عليهم ، عند إيداع التصريح التقديري تسديد 50 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة ، أما 50 % الباقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين من 01 إلى 15 سبتمبر و من 01 إلى 15 ديسمبر، و عندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه² .

الفصل السابع: الإطار الجبائي للضريبة الجزافية الوحيدة.

مع الإشارة إلى أنه لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة عن 10.000 دج، حيث يُخصص مجموع ناتج الحد الأدنى من الضريبة الجزافية الوحيدة المفروضة لفائدة البلدية³.

كما يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين، إكتتاب تصريح تكميلي في الفترة الممتدة من 20 جانفي إلى 15 فيفري من السنة ن+1، و دفع الضريبة المتعلقة بها في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به بعنوان السنة ن.

أما في حالة ما تجاوز رقم الأعمال المحقق سقف ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج) ، فيخضع الفرق بين رقم الأعمال المحقق و ذلك المصرح به إلى الضريبة الجزافية الوحيدة وفقا للمعدل الموافق له ، أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف فرض الضريبة الجزافية الوحيدة فيتم صبههم في نظام الربح الحقيقي .

و تجدر الإشارة هنا إلى أنه إذا كان بحوزة الإدارة الجبائية عناصر تكشف عن نقص في التصريح ، فيمكنها إجراء التصحيحات على الأسس المصرح بها وفق الإجراء المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية و التي تنص خصوصا على أن " مفتش الضرائب يُراقب التصريحات و يطلب التوضيحات و التبريرات كتابيا ، كما يمكنه أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات و العمليات و المعطيات موضوع الرقابة ، بالإضافة لإمكانية الاستماع للمعنيين إذا تبين أن استدعائهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية ، و في حالة الطلبات الكتابية يجب على مفتش الضرائب أن يُبين بشكل صريح النقاط التي يراها ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات و تكليف المكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يُمكن أن تقل عن ثلاثين (30) يوما ، و قد يتطلب في هذه الحالة تصحيح التصريحات ، لكن على المفتش قبل ذلك و تحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي :

- أن يُرسل إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يُبين له بكل وُضوح بالنسبة لكل إعادة تقويم الأسباب التي دعت إلى ذلك و مواد قانون الضرائب المطابق لذلك، وكذا أسس الإخضاع الضريبي وحساب الضريبة المترتبة؛

- أن يُبلغ المكلف بالضريبة بإمكانية استعانتة بخدمات مستشار من اختياره؛

- أن يدعو المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن موافقته أو تقديم ملاحظاته في أجل ثلاثين (30) يوما، حيث يُعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني ليتم تحديد بعده أو بعد إنقضاء أجل الرد أساس الإخضاع الضريبي الذي يتم تبليغه أيضا للمكلف بالضريبة مع مراعاة حق المعني في الاعتراض بعد إعداد جدول التسوية.

كما قد تكون تصريحات المكلفين بالضريبة غير المدعمة بالمعلومات والوثائق المطلوبة من طرف الإدارة الضريبية محل تصحيح تلقائي، غير أنه إذا قدم المكلف بالضريبة بناء على

الفصل السابع: الإطار الجبائي للضريبة الجزافية الوحيدة.

طلب مفتش الضرائب محاسبة قانونية من حيث الشكل وكفيلة بتبرير النتيجة المصرح بها، فإنه لا يمكن تصحيحها إلا تبعا للإجراء التناقضي".

مع الإشارة إلى أنه يتم بعد إجراء التصحيحات المذكورة أعلاه بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات الجبائية المتعلقة بالنقص في التصريح وفقا لما تنص عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 و التي تنص على الخصوص الآتي :

- عندما يُصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يُبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يُزاد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أُخل بها نسبة:

* 10 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.00 دج أو يُساويه؛

* 15 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.00 دج ويقل عن 200.000 دج أو يُساويه؛

* 25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج ؛

و عند القيام بأعمال تديسية تُطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفائها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة، حيث لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50 % و عندما لا يدفع أي حق تُحدد النسبة بـ 100 % ، كما تطبق هذه النسبة كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر ، مع العلم أنه لا يُمكن إجراء هذه التصحيحات إلا بعد انقضاء آجال اكتابة التصريحات التكميلية .

رابعا- معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي 4:

* 05 % بالنسبة لأنشطة الانتاج وبيع السلع؛

* 12 % بالنسبة للأنشطة الأخرى.

مع الإشارة إلى أنه بإستثناء أحكام المواد 282 مكرر إلى 282 مكرر 4 فإن الأشخاص الطبيعيين و مهما كانت وضعيتهم إزاء الفئات الأخرى من المداخيل و الذين ينشطون في إطار دائرة توزيع السلع و الخدمات عبر منصات رقمية أو باللجوء إلى البيع المباشر على الشبكة فإنهم يخضعون لإقتطاع من المصدر محرر من الضريبة بمعدل 05 % بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة و يُطبق على مبلغ الفاتورة مع احتساب كل الرسوم ، كما يُطبق هذا الإقتطاع حسب الحالة من طرف مؤسسات إنتاج السلع و الخدمات أو من طرف المؤسسات التي تنشط في مجال الشراء/إعادة البيع .

خامسا- توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة

توزع حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي 5 :

* ميزانية الدولة 49 % ؛

* غرفة التجارة والصناعة الضريبة الجزافية الوحيدة 0.5 % ؛

* الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية والحرف 0.01 % ؛

* غرفة الصناعة التقليدية والمهن 0.24 % ؛

* البلديات 40.25 % ؛

* الولاية 05 % ؛

* الصندوق المشترك للجماعات المحلية 05 %.

مع الإشارة إلى أن ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة المقطع على شكل اقتطاع من المصدر يُعاد صبه بميزانية الدولة 6.

سادسا- الاعفاءات والتخفيضات في مجال الضريبة الجزافية الوحيدة

نصت المادة 282 مكرر 6 على أنه تُعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة الآتي:

* المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها؛

* مبالغ الإيرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية؛

* الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر

الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق المرسوم التنفيذي رقم 428 - 09 المؤرخ في

2009/12/30 المتعلق بتحديد بنود دفتر الشروط الواجب تقييده من طرف الحرفيون

التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا المعفيين من الضريبة الجزافية الوحيدة؛

* تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع،

المؤهلون للاستفادة من دعم " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب "أو" الصندوق الوطني

لدعم القرض المصغر "أو" الصندوق الوطني للتأمين على البطالة "من إعفاء كامل من

الضريبة الجزافية

الوحيدة لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ استغلالها.

تمدد هذه المدة إلى ستة (6) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال، عندما تتواجد هذه الأنشطة

في مناطق يُراد ترقيةها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.

كما تمدد هذه المدة بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث (3) مستخدمين على

الأقل لمدة غير محدودة، ويترتب على عدم احترام الإلتزامات المرتبطة بعدد الوظائف

المحدثة، سحب الاعتماد واسترداد الحقوق والرسوم التي كان من المفروض تسديدها، غير

أن المستثمرين يبقون مدينين بدفع أحد الأدنى للضريبة الموافق لنسبة % 50 من المبلغ

المنصوص عليه بموجب المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

سابعاً- التزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة

1* - التصريح التقديري: يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة اكتتاب تصريح تقديري من نوع **G12** ، لدى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط ، ويستوجب اكتتاب هذا التصريح ما بين **01 و 30 جوان** من كل سنة .
أ* - تقديم التصريح التقديري متأخراً: في حالة ما إذا تأخر المكلف عن اكتتاب التصريح التقديري

يجب⁷ على المصالح الجبائية تطبيق غرامات الوعاء الضريبي المنصوص عليها ضمن أحكام المادة

192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019 و المذكورة أعلاه عند استلام **H61** مكرر 2 ومكرر 3 المؤسس من قبل قباضة الضرائب.

ب* - عدم تقديم التصريح التقديري: في حالة إذا لم يتم المكلف باكتتاب تصريحه التقديري ضمن الأجل المحددة، يتعين على المصالح الجبائية تبليغ إنذار للمكلف المتخلف عن التصريح من أجل تسوية وضعيته الجبائية، وفي هذه الحالة نكون أمام وضعيتين هما:
- المكلف يقوم باكتتاب تصريحه، في هذه الحالة تقوم المصالح الجبائية بتطبيق الغرامات بسبب التصريح المتأخر.

- المكلف لا يرد على الإنذار المبلغ له، تقوم المصالح الجبائية بفرض الضريبة تلقائياً مع احترام الإجراءات التناقضي المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2019 ، حيث يتم إرسال إشعار إعادة التقييم الأولي يكون المكلف بالضريبة خلال 30 يوم ملزم بإدراج ملاحظاته، ثم إرسال إشعار إعادة التقييم النهائي، وتحرير جدول التسوية مع تطبيق غرامات الوعاء الضريبي المنصوص عليها ضمن أحكام المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019.

و في حالة ما إذا اكتتب المكلف بالضريبة الجزائرية الوحيدة تصريحه في الأجل المحددة دون إجراء عملية الدفع التلقائي للحقوق المستحقة، يقوم قابض الضرائب بإجراء تحصيل الحقوق المستحقة مع تطبيق غرامات التأخير فقط، كما يقوم بتدوين ملاحظة يكتب فيها (إيداع في الأجل بدون دفع) على سجل **H61** مكرر 2 ومكرر 3.
مع الإشارة لعدم تطبق غرامات الوعاء الضريبي حالما يكون التصريح التقديري قد تم إيداعه في الأجل المحددة.

ت* - تقديم التصريح التقديري بدون دفع وفي الأجل المحددة: في حالة ما إذا اكتتب المكلف بالضريبة الجزائرية الوحيدة تصريحه في الأجل المحددة دون إجراء عملية الدفع التلقائي للحقوق المستحقة، يقوم قابض الضرائب بإجراء تحصيل الحقوق المستحقة مع تطبيق غرامات التأخير فقط،

الفصل السابع: الإطار الجبائي للضريبة الجزافية الوحيدة.

كما يقوم بتدوين ملاحظة يكتب فيها (إيداع في الأجال بدون دفع) على سجل H61 مكرر 2 ومكرر 3.

***2- التصريح التكميلي:** يجب أن يكتب التصريح التكميلي من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، ما بين 20 جانفي و 15 فيفري من السنة (ن+1) و يتعلق الأمر بالتصريح المكمل للتصريح التقديري المقدم في السنة ن. ويمكن تلخيص أهم التصريحات الجبائية الخاصة بالضريبة الجزافية الوحيدة في الجدول التالي:

الجدول رقم 5 : أهم التصريحات الجبائية الخاصة بالضريبة الجزافية الوحيدة

التصريحات	السلسلة	آجال الدفع	موضوع التصريح
التصريح برقم الاعمال التقديري	G12	ما بين 1 و 30 جوان في السنة	-يظهر به رقم الأعمال التقديري. -يظهر به الأجر المدفوعة للسنة ن-1 -الدفع الكلي ض.ج.و، أو دفع 50% في حالة الدفع الجزئي ض.ج.و.
التصريح برقم الاعمال التقديري (المكلفين الجدد)	G12 bis	30 ديسمبر كآخر أجل كل سنة	-يظهر به رقم الأعمال التقديري. -يظهر به الأجر المدفوعة لفترة النشاط. -دفع المبلغ الكلي ل ض.ج.و.
التصريح برقم الاعمال التكميلي	G12 ter	ما بين 20 جانفي و 15 فيفري من السنة ن+1	إذا كانت رقم الأعمال المحقق أكبر من رقم الأعمال التقديري: -يظهر به رقم الأعمال المحقق. -دفع المبلغ الكلي ل ض.ج.و التكميلية.
إشعار بالدفع الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة	G 50 bis	الدفعة الأولى: ما بين 01 و 15 سبتمبر من السنة ن الدفعة الثانية ما بين 01 و 15 ديسمبر من السنة ن	إن 50% المتبقية في حالة الدفع الجزئي ض.ج.و، يتم تقسيمها ودفعها على دفعتين كل دفعة 25%
إشعار بدفع الضريبة على الدخل الاجمالي لأصناف المرتبات والأجور	G 50 ter	كآخر أجل 20 من الشهر الموالي للشهر المعني	- يظهر به الأجر المدفوعة. - يظهر به الاقتطاع من المصدر للضريبة على الدخل الاجمالي لأصناف المرتبات والأجور.

Source : Direction générale des impôts Algérie, La lettre de la DGI no84/2017,OP-CIT, p 05.

هوامش الفصل السابع

- 1 Direction Générale Des Impôts , La Lettre De La DGI n° 84, 2017, P 7.
- 2 المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2019 ، المادة 365 ، ص 78 .
- 3 المرجع السابق ، المادة 365 مكرر ، ص 78 .
- 4 المرجع السابق ، المادة 282 مكرر 4 ، ص 65 .
- 5 المرجع السابق ، المادة 282 مكرر 5 ، ص 65 .
- 6 الجريدة الرسمية رقم 79 في 2018/12/30 ، قانون المالية 2019 ، ص 7 .
- 7 المديرية العامة للضرائب ، التعليم رقم 12/م و م/ع ض/م ع ج ت/ 2017 ، ص 2 .

الفصل الثامن

التطبيقات

التطبيق الأول :

الجزء النظري :

- 1* - ما المقصود بالضريبة تدفع بصفة نهائية؟
 - 2* - ما المقصود بالضريبة تدفع بدون مقابل؟
 - 3* - ما الفرق بين الضريبة تدفع بصفة نهائية و الضريبة تدفع بدون مقابل؟
 - 4* - هل يمكن أن نجد في الوقت الحالي دفع الضريبة عينا؟ في حالة الإجابة بنعم أذكر البعض منه .
 - 5* - ما هي أوجه التشابه بين الضريبة و الرسم؟
 - 6* - تستخدم الدولة الضرائب في كل من المجال الاجتماعي، الاقتصادي، المالي، الثقافي والمجال السياسي
- المطلوب:** قدم أمثلة عن كل مجال.

الجزء التطبيقي: تضمن الملف الجبائي للمؤسسة الفردية الفردوس لسنة 2019 على

المعلومات التالية: رقم الأعمال = 11.000.000 دج و النتيجة الصافية = 120.000 دج

المطلوب: أحسب الضريبة على الدخل الإجمالي، ثم أدرس الحالات التالية:

- *- النتيجة الصافية = 360.000 دج
- *- النتيجة الصافية = 200.000 دج
- *- النتيجة الصافية = 400.000 دج
- *- النتيجة الصافية = 1.440.000 دج
- *- النتيجة الصافية = 1.000.000 دج
- *- النتيجة الصافية = 2.000.000 دج

يعطى لك جدول الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي (IRG) :

الأساس الخاضع للضريبة (دج)	المعدل	الضريبة (دج)	الضريبة التراكمية (دج)
أقل أو يساوي 120.000	00 %	/	/
من 120.000 إلي 360.000	20 %	48.000	48.000
من 360.000 إلى 1.440.000	30 %	324.000	372.000
أكبر من 1.440.000	35 %	/	/

الحل النموذجي للتطبيق الأول "

الجزء النظري:

***1- الضريبة تدفع بصفة نهائية :** أي أن الفرد الذي يلتزم بدفع الضريبة إنما يدفعها للدولة بصفة نهائية فلا تلتزم الدولة برد قيمتها إليه بعد ذلك , وهذا بخلاف القروض التي تقدم للدولة والتي يستردها الأفراد في مواعيد استحقاقها كما تسدد لهم الدولة في مقابلها فوائد .

***2- الضريبة تدفع بدون مقابل :** أي أن المكلف دافع الضريبة لا يتمتع بمقابل أو بمنفعة خاصة من جانب الدولة حين دفعه لها ، وان كان هذا لا ينفي أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة باعتباره فردا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب .

***3- الفرق بين الضريبة تدفع بصفة نهائية و الضريبة تدفع بدون مقابل :** هو أن الضريبة في الحالة الأولى لا يسترد دافع الضريبة مبلغ الضريبة المدفوع ، أما في الحالة الثانية فلا يتحصل لا على سلع و لا على خدمات كمقابل دفعه للضريبة.

***4- يمكن أن نجد في الوقت الحالي دفع الضريبة عينا و هذا في حالة الحجز على ممتلكات المدين و بيعها، حيث نصت المادة 381 من ق.ض.م.ر.م لسنة 2019 على أنه (يمارس الامتياز الذي خصت به الخزينة العموميةو يجوز لقابض الضرائب المختلفة أن يبيع الأملاك المحجوزة و يقطع من ثمنها الضريبة المستحقة...) ، كما اعتبر الكثير من خبراء الإقتصاد و الضرائب على أن الخدمة الوطنية هي الشكل العيني لدفع الضريبة لفئة معينة من المواطنين بالإضافة إلى الحجوزات التي تقوم بها مصالح الجمارك في حالة عدم تسديد المعنيين بالمستحقات الضريبية و شبه الضريبية.**

***5- أوجه التشابه بين الضريبة و الرسم :** تتمثل على الخصوص في إن كلا من الضريبة والرسم يتفق مع الآخر في كونهما فريضة نقدية تدفع بصفة نهائية للدولة، كما أن الدولة تتمتع بالنسبة لكل منهما بامتياز على أموال المدين .

***6- استخدام الضريبة في المجال الإجتماعي:** مثل القضاء على الآفات الإجتماعية، تحديد النسل، القضاء على أزمة السكن..

- استخدام الضريبة في المجال الإقتصادي: مثل حماية الإقتصاد الوطني، تشجيع

الاستثمارات ، تخفيض من نسبة التضخم

- استخدام الضريبة في المجال المالي: مثل توفير الأموال للدولة، تنفيذ السياسات المالية

المختلفة للدولة، تغطية العجز

***- استخدام الضريبة في المجال الثقافي:** مثل الاعفاء الضريبي للمؤلفين ، تشجيع

المستثمرين للنشاطات ذات الطابع الثقافي

***- استخدام الضريبة في المجال السياسي:** تشجيع المعاملات مع الدول الصديقة ،

الحملات الإنتخابية

التمرين : تضمن الملف الجبائي للمؤسسة الفردية الفردوس لسنة 2015 علي المعلومات التالية: رقم الأعمال = 11.000.000 دج و النتيجة الصافية = 120.000 دج
1* **الضريبة على الدخل الإجمالي :** المؤسسة معفية من تسديد هاته الضريبة
2*- **دراسة الحالات:**

*- **النتيجة الصافية = 360.000 دج** الضريبة على الدخل الإجمالي = 48.000 دج
*- **النتيجة الصافية = 200.000 دج** الضريبة على الدخل الإجمالي = 16.000 دج
*- **النتيجة الصافية = 400.000 دج** الضريبة على الدخل الإجمالي = 48.000 دج +
12.000 دج = 60.000 دج
*- **النتيجة الصافية = 1.440.000 دج** الضريبة على الدخل الإجمالي = 372.000 دج
*- **النتيجة الصافية = 1.000.000 دج** الضريبة على الدخل الإجمالي = 48.000 دج +
192.000 دج = 240.000 دج
*- **النتيجة الصافية = 2.000.000 دج** الضريبة على الدخل الإجمالي = 568.000 دج

التطبيق الثاني :

- 1*- ما المقصود بالمكلف ؟
- 2*- ما المقصود بالنظام الضريبي ؟ و ما مفهومه ؟
- 3*- ما هي مكونات النظام الضريبي ؟
- 4*- كيف يمكن التمييز بين الضريبة و الرسم ؟
- 5*- ما المقصود بأن كل من الضريبة و الرسم كلاهما دينا ممتاز قدم مثلا في هذا الإطار؟
- 6*- عدد القواعد التي تحكم فرض الضريبة

الحل النموذجي للتطبيق الثاني :

1*- **المكلف:** هو شخص طبيعي أو معنوي يقوم بتمويل الخزانة العامة للدولة بما يقوم بدفعه من ضرائب و/أو رسوم .

2*- **النظام الضريبي :** النظام الضريبي يتمثل في الاقتطاعات الإجبارية للدولة أو لإحدى الهيئات التابعة لها، كما يختلف النظام الضريبي من دولة إلى أخرى وذلك حسب النظام الاقتصادي والاجتماعي الذي تنتهجه الدولة في الميادين الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.
أما مفهوم النظام الضريبي : يعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحلها المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل.

3*- **مكونات النظام الضريبي :** يتكون النظام الضريبي من مجموعة من المكونات وهي الإدارة الضريبية، القانون الضريبي، المكلف بالضريبة ويمكن تفصيل هذه العناصر كما يلي:

أ* - الإدارة الضريبية: تختص الإدارة الضريبية بتنفيذ القوانين الضريبية والتحقق من سلامة تطبيقها حماية لحقوق الدولة من جهة وحقوق الممولين من جهة أخرى.

ب* - القانون الضريبي (التشريع الضريبي): القانون الضريبي يقوم بتحليل القواعد القانونية المفروضة على المكلف بالضريبة، انطلاقاً من قاعدة "لا ضريبة بلا قانون" فإنما تأخذ بها أغلب دساتير العالم، فالضريبة لا يمكن أن تفرض إلا بقانون صادر من السلطة التشريعية باعتبارها ممثلة لإدارة الشعب وهذا الأخير ينظم العلاقة بين مصلحة الضرائب وممولي الضرائب؛

ت* - المكلف: هو شخص طبيعي أو معنوي يقوم بتمويل الخزنة العامة للدولة بما يقوم بدفعه من ضرائب و/أو رسوم .

4* - التمييز بين الضريبة والرسم : يمكن تعريف الرسم علي انه مبلغ نقدي يلتزم الأفراد بدفعه إلى الدولة مقابل ما تقدمه لهم من خدمات خاصة ,ومن بين الأمثلة علي ذلك : رسوم البريد ، رسوم المحاكم وغيرها.

إن كلا من الضريبة والرسم يتفق مع الآخر في كونه فريضة نقدية تدفع بصفة نهائية للدولة، كما أن الدولة تتمتع بالنسبة لكل منهما بامتياز على أموال المدين .

ورغم أوجه التشابه هذه ، فان طبيعة الضريبة تختلف عن طبيعة الرسم وذلك من عدة نواحي أهمها :

أ- من ناحية مصدر القوة الملزمة : فالضريبة تفرض بقانون ينظم كافة الأحكام المتعلقة بها ، أما الرسم فانه لا يلزم في فرضه أن يصدر بقانون بل انه قد يكفي في ذلك أن يستند إلى قانون، أي إمكانية فرض رسوم بقرارات أو لوائح إدارية.

ب- من حيث مدى تحقيق النفع للمكلف : كما ذكرنا سابقاً أن الضريبة تفرض على الفرد بدون مقابل أو نفع خاص يعود عليه بمناسبة أدائها وذلك مساهمة من جانب الممول في أعباء وتكاليف الدولة العامة ،أما الرسم فانه يدفع مقابل الحصول على خدمة أو نفع خاص .

ت- فيما يتعلق بالهدف من الضريبة: تفرض الضريبة بقصد تحقيق أهداف مالية ، اقتصادية واجتماعية ، أما الرسم فان الهدف من فرضه هو تحقيق الإيراد المالي للدولة من خلال النشاط العام الذي تؤديه بعض الإدارات التي تفرض على خدماتها كلها أو بعضها رسوم .

ث- بالنسبة لأهمية كلا منهما في مالية الدول: فبينما تزداد أهمية الضرائب في مالية الدولة لاعتماد الدولة عليها في أداء دورها الاقتصادي الأخذ في التزايد واستناداً إلى إلزام الأفراد بالمساهمة حسب قدراتهم التكاليفية في تمويل أعباء النفقات العامة، نلاحظ عكس ذلك بالنسبة للرسوم حيث أن حصيلة الدولة لا تكون لها إلا أهمية تكميلية أو ثانوية كمورد مالي إلى جاني المورد الرئيسي الذي يتحقق عن طريق فرض الضرائب .

5* - المقصود بأن كل من الضريبة و الرسم كلاهما ديناً ممتاز أي أن كل منهما له الأولوية في التسديد عند وجود العديد من الدائنين مثلاً لدى محضر قضائي دينان لدى شخص يقوم

بتنفيذ حكم لصالحه ، دين بنك و دين ضريبي ، فإن على المحضر قبل تسليم الأموال للشخص الذي يُنفذ لصالحه أن يقتطع دين الضريبة أولاً ثم البنك و الباقي يسلم للمعني.

6* - هناك مجموعة من المبادئ يجب أن يأخذها المشرع عند فرضه للضرائب حتى يصبح النظام الضريبي نظاماً سليماً صالحاً، و لقد لخص " آدم سميث" في مؤلفته " ثروة الأمم أهم القواعد التي ينبغي أن يقوم عليها نظام الضرائب الأمثل، و تنحصر هذه القواعد في :
***- العدالة و المساواة:** بمعنى أنه يجب أن يساهم رعايا الدولة في النفقات الحكومية بحسب مقدرتهم النسبية بقدر الإمكان، أي بنسبة الدخل الذي يتمتعون به، و لم يكن " آدم سميث" يعني بهذه القاعدة، أن يدفع الجميع الضريبة، بل كان يسلم بإعفاء المعدمين و ذوي الدخل الضعيفة جداً منها.

ب* - اليقين: و يقصد به أن يكون عبء الضريبة و طريقة حسابها و ميعاد سدادها و طريقة السداد و غيرها محددة بشكل واضح لا يقبل التأويل سواء من ناحية مصلحة الضرائب أو من ناحية الممول، و لا شك أن هذا الوضوح من شأنه أن يساعد علي : الحد من تعسف السلطة، الحد من التهرب الضريبي، تمكين الممولين من تنظيم ماليتهم بالشكل الذي يمكنهم من سداد المستحق عليهم في آجالها.

ت* - الملائمة في الدفع : أي أن يكون تحصيل الضريبة ملائماً من ناحية المواعيد و الإجراءات حتى لا تكون الضريبة عبئاً ثقيلاً يعمل الممول جاهداً للتخلص منه .و يعتبر آدم سميث أن الوقت الملائم لتحصيل الضريبة علي الاستهلاك هو عند قيام الممول بشراء السلعة التي يريد استهلاكها و أن الوقت الملائم لتحصيل الضريبة المباشرة هو عند حصول الممول علي الدخل.

د* - الاقتصاد في التحصيل: و يقصد بهذه القاعدة أن تكون نفقات التحصيل أقل ما يمكن بالنسبة للضرائب المحصلة.

التطبيق الثالث :

- 1* - ما المقصود بالتنظيم الفني للضريبة ؟
- 2* - ما المقصود بالوعاء الضريبي ؟
- 3* - ما المقصود بالضريبة الوحيدة ؟ بماذا تتسم ؟ و ما هي عيوبها ؟
- 4* - ما المقصود بالضريبة المتعددة ؟ بماذا تتسم ؟ و ما هي عيوبها ؟
- 5* - ما المقصود بالضريبة على الأشخاص ؟
- 6* - ما المقصود بالضريبة على الأموال ؟
- 7* - ما هي الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة ؟ قم بعرض عيوب ومزايا كل منهما .

الحل النموذجي للتطبيق الثالث :

1*- يقصد بالتنظيم الفني للضريبة تحديد العناصر الفنية التي يستند إليها الهيكل الضريبي وتنظيمها، ويتطلب ضرورة التعرض للمراحل المختلفة وهي: تحديد الوعاء الضريبي، تحديد معدل أو سعر الضريبة، ربطها وتحصيل.

2*- إن أول ما يقوم به المشرع عند تنظيمه للضريبة هو اختيار وعاء الضريبة الذي على أساسه تفرض الضريبة.

ويعرف الوعاء الضريبي على أنه المادة الخاضعة التي تفرض عليها الضرائب بمختلف أنواعها وهذه المادة تختلف باختلاف نظرة المشرع إليها واختياراته في تحديد هذه المادة فله أن يختار بفرض الضرائب على الأشخاص وبين فرض الضرائب على الأموال، وبين فرض ضرائب موحدة وفرض ضرائب متعددة، وبين فرض ضرائب على الدخل وبين فرض ضرائب على رأس مال وبين فرض ضرائب مباشرة وفرض ضرائب غير مباشرة، فهذا الاختيار يرجع أساسا إلى السياسة المالية والاقتصادية المتبعة من طرف الدولة من جهة ومن جهة أخرى قدرتها المالية على تغطية النفقات العامة .

3*- المقصود بالضريبة الوحيدة هو أنه لا تفرض إلا ضريبة واحدة على الأشخاص وممتلكاتهم.

وهي تتسم ببساطتها والعدالة وسهولة دائمة واقتطاعها، أما عيوبها: فتتمثل في: صعوبة اختيار العنصر الذي يقتضي عليه سريان الضريبة الوحيدة، نظرا لتعدد الآراء في شأن تحديد وعائها، بالإضافة عجز نظام الضريبة الوحيدة على تلبية احتياجات الدولة

4*- المقصود بالضريبة المتعددة هو فرض عدة ضرائب على شخص تنوع بتنوع موارده وممتلكاته ونشاطه.

و تتسم بغزارة الحصيلة، تُصيب جميع أنواع المداخيل والثروات والأنشطة الاقتصادية ، أما عيوبها: التعدد الضريبي عادة في هذه الحالة هو ما يزيد من نفقات الجباية ويرهق الممول بسبب الإجراءات المعقدة التي تتطلبها هذه الإدارات .

5*- المقصود بالضريبة على الأشخاص أنها تفرض على الأفراد باعتبار وجودهم في الدولة وتحت حمايتها وقد عرفت قديما (ضريبة الرؤوس) في العديد من الدول مثل : فرنسا – روسيا.

6*- المقصود بالضريبة على الأموال : بما أن المال يعتبر في ظل الفكر المالي المعاصر الوعاء المناسب الذي لا يتنافى مع مبادئ الديمقراطية وعليه فإن الضرائب على الأموال بكل صورها أصبحت تشكل الوعاء الذي يحقق نوعا ما العدالة بين أفراد المجتمع، فمنها ما يفرض على رأسمال ومنها على الدخل، ويمكن تفصيلها كما يلي:

- **ضريبة على رأسمال:** هي تلك الضرائب التي تتخذ من رأس المال وعاء لها سواء كانت أموال عقارية منقولات ومن بين أهم أنواع الضرائب على رأسمال نذكر منها ما يلي :

الضريبة على التركات: هي أما تقتطع من التركات قبل توزيعها على الورثة، وهي تفرض بمثابة انتقال المال الموروث إلى الورثة؛

- **الضريبة على الثروة:** هي الضريبة التي وعائها الثروة حيث تفرض بأسعار منخفضة وتهدف الضريبة على الثروة إلى التقليل من الفوارق الاجتماعية بين الأشخاص.

7*- **الضرائب المباشرة :** هي تلك التي يتحمل عبئها في النهاية من يقوم بتوريدها للخزينة العامة

أما الضرائب غير المباشرة : فهي تلك الضرائب التي يستطيع من يقوم بتوريدها إلى الخزينة العامة إلى نقل عبئها إلى الغير ويكون هذا الممول وسيطا بين الخزينة العامة والغير.

ويمكن عرض عيوب ومزايا الضرائب المباشرة وغير المباشرة من خلال الجدول

التالي:

مزايا ومساوئ الضريبة المباشرة والضريبة غير مباشرة

نوع الضريبة	المزايا	المساوئ
الضرائب المباشرة	سهولة التحصيل، ثابتة مردودية نسبيا مرئية ومعروفة القيمة من طرف المكلف بالضريبة و سهولة المراقبة نسبيا	طول مدة التحصيل ، مرونة اقتصادية ضعيفة و مقبولة بشكل سيء من طرف المكلف بالضريبة
الضرائب غير المباشرة	مدفوعة بشكل سهل من طرف المكلف بالضريبة ، جد منتجة ، مرونة اقتصادية قوية و سريعة التحصيل	ثقيلة المراقبة ، غير مستقرة المردودية و تحصيل ناقص

التطبيق الرابع :

التمرين الأول: احسب الضريبة المسددة (الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الرواتب و الأجر) لشهر أكتوبر 2019 للموظف عيسى إذا علمت أن الأجر الخاضع للضريبة هو 45.000 دج

*- أدرس الحالات التالية

- عندما يكون الأجر الخاضع هو 18.000، 36.000، 90.000، 180.000.
- عندما يكون الموظف معوق و أجره هو 20.000 دج، ثم 30.000 دج
- نفس معطيات التمرين الأساسية إذا علمت أنها تخص أستاذة تعليم ابتدائي.

التمرين الثاني : - الضريبة المسددة فعلا في 2019/06/10 من قبل موظف هي 840 دج مع العلم أن قيمة التخفيض القانونية لا تتجاوز الحد الأدنى المسموح به.

المطلوب : حسب معطيات التمرين هل الموظف أعزب أم متزوج ؟ علل !

*1- أوجد الأساس الخاضع للضريبة في صنف الرواتب و الأجر لهذا الموظف.
*2- أوجد الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الرواتب و الأجر التي تجعل من مبلغ التخفيض المسموح به يساوي الحد الأقصى (الضريبة المسددة لا تساوي 840 دج)

*3- أوجد الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الرواتب و الأجر التي تجعل من مبلغ التخفيض المسموح به يساوي الحد الأدنى (الضريبة المسددة لا تساوي 840 دج)

*4- أوجد الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الرواتب و الأجر التي تجعل من مبلغ التخفيض المسموح به يساوي 1.200 دج.
يعطي لك الجدول أدناه :

جدول الضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الرواتب و الأجر (IRG/Salaires) :

الأساس الخاضع للضريبة (دج)	المعدل	الضريبة (دج)	الضريبة التراكمية (دج)
أقل أو يساوي 10.000	00 %	/	/
من 10.000 إلى 30.000	20 %	4.000	4.000
من 30.000 إلى 120.000	30 %	27.000	31.000
أكبر من 120.000	35 %	/	/

ملاحظة : تستفيد مداخيل العمال المعوقين حركيا أو عقليا أو المكوفين أو الصم البكم و كذا 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 و أقل من 25.000 دج ؛
- 60 % بالنسبة لدخل أكثر من 25.000 دج أو يساويه و أقل من 30.000 دج ؛
- 30 % بالنسبة لدخل أكثر من 30.000 دج أو يساويه و أقل من 35.000 دج ؛
- 10 % بالنسبة لدخل أكثر من 35.000 دج أو يساويه و أقل من 40.000 دج .

الحل النموذجي للتطبيق الرابع

التمرين الأول :

أولا : الضريبة المسددة (الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الرواتب و الأجر) لشهر أكتوبر 2015 للموظف على هي :

$$*1- \text{الضريبة الواجبة الدفع} = 8.500 = 4.000 + \% 30 \times (30.000 - 45.000)$$

*2- التخفيض (40 % على أن لا يقل عن 1.000 دج و لا يتجاوز 1.500 دج) : 8.500
 $40\% \times 3.400 = 1.360$ دج أكبر من الحد الأقصى 1.500 دج لهذا نخفض هذا التخفيض إلى
 1.500 دج

*3- الضريبة المسددة = 8.500 - 1.500 = 7.000 دج

ثانيا : دراسة الحالات

- عندما يكون الأجر الخاضع هو 18.000

*1- الضريبة الواجبة الدفع = $20\% \times (18.000 - 10.000) = 1.600$

*2- التخفيض (40 % على أن لا يقل عن 1.000 دج و لا يتجاوز 1.500 دج) : 1.600
 $40\% \times 640 = 256$ دج أقل من الحد الأدنى 1.000 دج لهذا نرفع هذا التخفيض إلى
 1.000 دج

*3- الضريبة المسددة = 1.600 - 1.000 = 600 دج

- عندما يكون الأجر الخاضع هو 36.000

*1- الضريبة الواجبة الدفع = $30\% \times (36.000 - 30.000) + 4.000 = 5.800$

*2- التخفيض (40 % على أن لا يقل عن 1.000 دج و لا يتجاوز 1.500 دج) : 5.800
 $40\% \times 2.320 = 928$ دج أكبر من الحد الأقصى 1.500 دج لهذا نخفض هذا التخفيض إلى
 1.500 دج

*3- الضريبة المسددة = 5.800 - 1.500 = 4.300 دج

- عندما يكون الأجر الخاضع هو 90.000

*1- الضريبة الواجبة الدفع = $30\% \times (90.000 - 30.000) + 4.000 = 22.000$

*2- التخفيض (40 % على أن لا يقل عن 1.000 دج و لا يتجاوز 1.500 دج) : 22.000
 $40\% \times 8.800 = 3.520$ دج أكبر من الحد الأقصى 1.500 دج لهذا نخفض هذا التخفيض إلى
 1.500 دج

*3- الضريبة المسددة = 22.000 - 1.500 = 20.500 دج

- عندما يكون الأجر الخاضع هو 180.000

*1- الضريبة الواجبة الدفع = $35\% \times (180.000 - 120.000) + 31.000 = 52.000$

*2- التخفيض (40 % على أن لا يقل عن 1.000 دج و لا يتجاوز 1.500 دج) : 52.000
 $40\% \times 20.800 = 8.320$ دج أكبر من الحد الأقصى 1.500 دج لهذا نخفض هذا التخفيض إلى
 1.500 دج

*3- الضريبة المسددة = 52.000 - 1.500 = 50.500 دج

- عندما يكون الموظف معوق و أجره هو 20.000 دج

*1- الضريبة الواجبة الدفع = $20\% \times (20.000 - 10.000) = 2.000$

*2- التخفيض (40 % على أن لا يقل عن 1.000 دج و لا يتجاوز 1.500 دج) : 2.000
 $40\% \times 800 = 320$ دج أقل من الحد الأدنى 1.000 دج لهذا نرفع هذا التخفيض إلى
 1.000 دج

*3- الضريبة المسددة قبل التخفيض الإضافي الخاص بالمعوق = 2.000 - 1.000 = 1.000 دج

*4- الضريبة المسددة بعد التخفيض الإضافي الخاص بالمعوق (80 % بالنسبة لدخل أكثر من 20.000 أو يساويه و أقل من 25.000 دج على أن يكون في حدود 1.000 دج)
 $1.000 - 1.000 = 800 = 80\% \times 1.000$ (تُرفع إلى 1.000) = 0 أي معفي من تسديد الضريبة

- عندما يكون الموظف معوق و أجره هو 30.000 دج

*- الضريبة الواجبة الدفع = $4.000 = 0 + 20\% \times (10.000 - 30.000)$

*2- التخفيض (40 % على أن لا يقل عن 1.000 دج و لا يتجاوز 1.500 دج) : 4.000
 $4.000 \times 40\% = 1.600$ دج أكبر من الحد الأقصى 1.500 دج لهذا نخفض هذا التخفيض إلى 1.500 دج

*3- الضريبة المسددة قبل التخفيض الإضافي الخاص بالمعوق = $1.500 - 4.000 = 2.500$ دج

*4- الضريبة المسددة بعد التخفيض الإضافي الخاص بالمعوق (30 % بالنسبة لدخل أكثر من 30.000 أو يساويه و أقل من 35.000 دج على أن يكون في حدود 1.000 دج)
 $1.000 - 2.500 = 750 = 30\% \times 2.500$ (تُرفع إلى 1.000) = 1.500
 - نفس معطيات التمرين الأساسية إذا علمت أنها تخص أستاذة تعليم ابتدائي : فلا تأثير لنوع الجنس أو الوظيفة على طريقة الحساب السابقة.

التمرين الثاني:

*- الموظف يمكن أن يكون متزوج أو أعزب و هذا لأن المشرع الضريبي لم يُميز بينهما عند منحه تخفيض 40 %

*1- الضريبة المسددة = الضريبة الواجبة الدفع - 1.000 = 840

الضريبة الواجبة الدفع = 1.840 نلجأ إلى الجدول لتحديد الأساس الخاضع للضريبة في صنف الرواتب و الأجور لهذا الموظف و بالتالي :

(الأساس الخاضع - 10.000) $\times 20\% + 0 = 1.840$ يستلزم هذا أن :

الأساس الخاضع = $1.840 / 20\% + 10.000 = 19.200$ دج

*2- مبلغ التخفيض = الضريبة الواجبة الدفع $\times 40\% = 1.500$ يستلزم هذا الضريبة الواجبة الدفع = 3.750

نلجأ إلى الجدول لتحديد الأساس الخاضع للضريبة الذي يساوي الأتي :

(الأساس الخاضع - 10.000) $\times 20\% + 0 = 3.750$ يستلزم هذا أن :

الأساس الخاضع = $3.750 / 20\% + 10.000 = 28.750$ دج

*3- مبلغ التخفيض = الضريبة الواجبة الدفع $\times 40\% = 1.000$ يستلزم هذا الضريبة الواجبة الدفع = 2.500

نلجأ إلى الجدول لتحديد الأساس الخاضع للضريبة الذي يساوي الأتي :

(الأساس الخاضع - 10.000) $\times 20\% + 0 = 2.500$ يستلزم هذا أن :

الأساس الخاضع = $2.500 / 20\% + 10.000 = 22.500$ دج

*4- مبلغ التخفيض = الضريبة الواجبة الدفع $\times 40\% = 1.200$ يستلزم هذا الضريبة الواجبة الدفع = 3.000

نلجأ إلى الجدول لتحديد الأساس الخاضع للضريبة الذي يساوي الأتي :

(الأساس الخاضع - 10.000) X 20 % + 0 = 3.000 يستلزم هذا أن :
الأساس الخاضع = 10.000 + 20 % / 3.000 = 25.000 دج

التطبيق الخامس :

الجزء النظري :

1* - أذكر أربعة عناصر يمكن للإدارة الضريبية الإعتماد عليها عند تحديد رقم اعمال الضريبة الوحيدة الجزافية (IFU)؟

2* - لماذا نقوم بطرح الربح المصرح به من الربح الجبائي عند تحديد الضريبة على أرباح الشركات (IBS)؟

3* - ماهي نسب عقوبة النقص في التصريح ، و ما هي محدداتها؟

4* - ما أهمية الدفاتر المحاسبية لكل من الإدارة الضريبية و المكلف الخاضع للضريبة الوحيدة الجزافية (IFU)؟ فيما تمثل هذه الدفاتر ؟ ما هي عقوبة عدم مسكها ؟

الجزء التطبيقي :

التمرين الأول : حقق التاجر أحمد الذي يمارس نشاط البيع بالجملة للمواد الغذائية رقم أعمال خلال شهر ديسمبر 2018 يقدر بـ 1.000.000 دج .

المطلوب :

- ماهو آخر أجل لتقديم هذا التصريح الشهري ؟ أحسب الرسم على النشاط المهني (TAP) بهذا التاريخ.

- كم يكون الرسم الإجمالي (TAP + العقوبة) في التواريخ التالية : 2019/02/21 ، 2019/03/30 و 2019/04/05

التمرين الثاني : مؤسسة خاضعة للضريبة علي أرباح الشركات (IBS) مختصة في بيع

لعاب الأطفال بالجملة ، قدمت تصريحها السنوي لسنة 2017 بتاريخ 2018/04/26 تضمن ربحا صافيا يقدر بـ : 600.000 دج ، و رقم أعمال إجمالي يقدر بـ : 800.000.000 دج ، و بعد عملية التحقيق في تصريح المؤسسة اتضح ما يأتي :

1* - " ح الإشهار " بمبلغ 8.800.000 دج يخص : ** - تقديم 800 هدية بمبلغ إجمالي يقدر بـ : 800.000 دج و الباقي يخص التكفل بنشطي " كرة القدم 90 % و سباق الخيل 10 % من المبلغ الباقي .

2* - " ح الضرائب و الرسوم " يشتمل علي المبلغ الإجمالي يقدر بـ 1.377.600 دج (عقوبة التأخير نسبتها 23%) .

3* - تقديم إعانة ذات طابع إنساني تقدر بـ 1.200.000 دج .

4* - ح الإيجارات بمبلغ 340.000 مع العلم أن مبلغ الإيجار الشهري يساوي 20.000 دج

5* - د مخصصات الإهلاك " يساوي 2.000.000 دج ناتجة عن تطبيق معدل اهتلاك سنوي موحد هو 25 % ، تتضمن مبلغ 400.00 يخص اهتلاك سيارة سياحية غير أساسية .

المطلوب:

- 1* - حساب الضريبة علي أرباح الشركات " IBS " الإجمالية.
- 2* - حساب رقم الأعمال الإجمالي ، رقم الأعمال الخاضع و رقم الأعمال المستفيد من التخفيض
- 3* - عدد أربعة التزامات لهاته المؤسسة اتجاه الإدارة الجبائية.

الحل النموذجي للتطبيق الخامس

الجزء النظري :

- 1* - العناصر الأربعة التي يمكن للإدارة الضريبية الإعتماد عليها عند تحديد رقم اعمال الضريبة الوحيدة الجزافية (IFU) هي: تصريح المكلف ، الدفاتر المحاسبية ، محضر المعاينة و بطاقة المعلومات.
- 2* - الفرق بين التبليغ الأولي و التبليغ النهائي المستخدمين في الضريبة الوحيدة الجزافية (IFU) هو أن مبالغ التبليغ الأولي قابلة للتغيير أما مبالغ التبليغ النهائي فهي ثابتة لا تتغير إلا بتقديم طعن نزاعي.

3* - نقوم بطرح الربح المصرح به من الربح الجبائي عند تحديد الضريبة على أرباح الشركات (IBS) لأن المؤسسة سددت المستخرقات الضريبية المتعلقة بالربح المصرح به عن طريق التسبيقات و رصيد التصفية لذلك نقوم بعملية الطرح حتي لا يكون هناك ازدواج ضريبي.

- 4* - نسب عقوبة النقص في التصريح هي :
- 10 % عندم يكون الفارق المتملص منه أقل أو يساوي 50.000 دج
- 15 % عندم يكون الفارق المتملص منه أكبر من 50.000 دج وأقل أو يساوي 000.200 دج

- 25 % عندم يكون الفارق المتملص منه أكبر من 200.000 دج
أما محددات عقوبة النقص في التصريح فهي تتحدد بوجود أم عدم وجود التصريح و كذا المبلغ الذي يتضمنه هذا التصريح.

5* - أهمية الدفاتر المحاسبية لكل من الإدارة الضريبية و المكلف الخاضع للضريبة الوحيدة الجزافية (IFU) هو التأكد من رقم الأعمال المصرح به بالنسبة للإدارة الضريبية و تبرير الطعن في حالة تقديم شكوى نزاعية بالنسبة للمكلف الخاضع للضريبة. كما تتمثل هذه الدفاتر في سجلي المبيعات و المشتريات في حالة نشاط البيع و الشراء أو سجلي الإيرادات و النفقات بالنسبة للأنشطة الأخرى حيث تكون الدفاتر المحاسبية مؤشرة و مختومة من طرف

مصالح الإدارة الضريبية، و في حالة عدم مسكها يُعاقب المكلف بالضريبة بغرامة مالية قدرها 5.000 دج.

الجزء التطبيقي :

التمرين الأول :

آخر أجل لتقديم هذا التصريح الشهري هو **2019/01/20** .
 الرسم على النشاط المهني (TAP) بهذا التاريخ = $2\% \times 70\% \times 1.000.000 = 14.000$ دج
الرسم الإجمالي (TAP + العقوبة) بتاريخ 2019/02/21 = $14.000 \times 1.23 = 17.220$ دج

الرسم الإجمالي (TAP + العقوبة) بتاريخ 2019/03/30 = $1.26 \times 14.000 = 17.640$ دج
الرسم الإجمالي (TAP + العقوبة) بتاريخ 2019/02/21 = $14.000 \times 1.29 = 18.060$ دج

التمرين الثاني:

1*- حساب الضريبة على أرباح الشركات (IBS) الإجمالية.

نعلم أن الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات = الربح المصرح به + الإستردادات - التخفيضات

مع الإشارة على أن التخفيضات معدومة و بالتالي الإستردادات تتمثل في الآتي :

- الإشهار : قيمة الوحدة الواحدة = $800/800.000 = 0.0008$ أكبر من 500 الحد الأقصى للهدية

و منه $400.000 = 800 \times (500 - 1.000)$

أما التكفل الرياضي : $(800.000 - 8.800.000) = 8.000.000$ أقل من 30.000.000 شرط محقق

في حين الشرط الثاني $(80.000.000 \times 10\%) = 8.000.000$ لا يوجد استرداد

- الضرائب و الرسوم : $1.377.600 / 1.23 = 257.600$

- إعانة ذات طابع إنساني : $1.200.000 - 1.000.000 = 200.000$

- الإيجارات : $340.000 - (12 \times 20.000) = 100.000$

- مخصصات الإهلاك : $400.000 - (1.000.000 \times 25\%) = 150.000$

و عليه المبلغ الإجمالي للإستردادات هو:

$1.107.600 = (150.000 + 100.000 + 200.000 + 257.600 + 400.000)$

و منه الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات = $1.107.600 + 600.000 = 1.707.600$

***- حساب الضريبة المسددة و الضريبة الإجمالية**

- الضريبة المسددة = $(600.000 - 1.707.600) \times 26\% = 287.976$. أكبر من 200.000 و بالتالي نطبق عقوبة النقص في التصريح 25%
- الضريبة الإجمالية = $1.25 \times 287.976 = 359.970$.

***2- حساب رقم الأعمال الإجمالي ، رقم الأعمال الخاضع و رقم الأعمال المستفيد من التخفيض**

رقم الأعمال الإجمالي = 80.000.000 .
رقم الأعمال الخاضع = $70\% \times 80.000.000 = 56.000.000$.
رقم الأعمال المستفيد من التخفيض = $30\% \times 80.000.000 = 24.000.000$.

***3- عدد أربعة إلتزامات لهاته المؤسسة اتجاه الإدارة الجبائية.**

الإلتزامات الأربعة هي : تقديم التصريحات الدورية ، تقديم التصريحات السنوية ، مسك الدفاتر المحاسبية و تسديد التسيبقات و رصيد التصفية المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات (IBS) .

التطبيق السادس :

الجزء الأول :

- 1*- ماذا نقصد بقاعدة الإقتصاد في التحصيل مدعما اجابتك بإستخدام الأرقام ؟
- 2*- ما هو الحد الأدنى لنظام الضريبة الوحيدة الجرافية ؟
- 3*- ما هي الضرائب و الرسوم التي لا يحق للمؤسسة خصمها عند تحديد النتيجة ؟
- 4*- حدد أصناف الدخل الصافي الإجمالي (حدد الأصناف من دون شرح) ؟
- 5*- ماذا نقصد بالإستردادات ؟

الجزء التطبيقي :

التمرين الأول : ما هو مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف الرواتب و الأجور لكل من الأجور الخاضعة التالية : 18.000 دج ، 25.000 دج و 30.000 دج ؟ مع العلم أن الشريحة من 10.000 دج إلى 30.000 دج خاضعة لمعدل 20% .

التمرين الثاني : مؤسسة خاضعة للضريبة علي أرباح الشركات " IBS " مختصة في

التسويق بالجملة للأثاث المكتبي، قدمت تصريحها السنوي لسنة 2018 بتاريخ 2019/04/22 تضمن ربحا صافيا يقدر بـ : 600.000 دج ، و رقم أعمال إجمالي يقدر بـ : 100.000.000 دج ، و بعد عملية التحقيق في تصريح المؤسسة أتضح ما يأتي :

- 1*- " حساب الإشهار " بمبلغ 16.000.000 دج يخص : تقديم 1000 هدية بمبلغ إجمالي يقدر بـ : 1.000.000 دج و الباقي يخص التكفل بنشاط رياضي " كرة القدم " .
- 2*- " حساب الضرائب و الرسوم " يتضمن عقوبة التأخير تقدر بنسبة 23% .

- *3- تقديم إعانة ذات طابع إنساني تقدر بـ 2.000.000 دج
- *4- " حساب مخصصات الإهلاك " يساوي 1.500.000 دج ناتجة عن تطبيق معدل إهلاك سنوي موحد هو 20% ، و تتوزع هذه المخصصات كما يلي : مخصصات إهلاك سيارة سياحية غير أساسية بـ 300.000 دج ، مخصصات إهلاك شاحنة نقل البضائع بـ 700.000 و مخصصات إهلاك سيارة نفعية بمبلغ 500.000 دج
- المطلوب :**

- *- تحديد الأساس الخاضع للضريبة علي أرباح الشركات " IBS " (الربح الجبائي) .
- *- حساب الضريبة المسددة و الضريبة الإجمالية.

ملاحظات :

- *- حساب الضرائب و الرسوم يشتمل علي المبلغ الإجمالي و يقدر بـ 615.000 دج
- *- تاريخ شراء السيارة السياحية غير الأساسية هو 2018/06/29 .
- *- تاريخ شراء شاحنة نقل البضائع هو 2017/01/10 ، أما مبلغ الشراء يساوي 2.000.000 دج
- *- تاريخ شراء السيارة النفعية هو 2011/04/20 ، أما مبلغ الشراء يساوي 1.600.000 دج
- *- المؤسسة قامت بتسديد التسبقات و رصيد التصفية.

الحل النموذجي للتطبيق السادس :

الجزء النظري:

- 1*- نقصد بقاعدة الإقتصاد في التحصيل أن تكون نفقات التحصيل أقل ما يمكن بالنسبة للضرائب المحصلة فمثلا إذا كانت الإيرادات الجبائية = 200.000.000 دج و كانت نفقات التحصيل = 100.000.000 فإن الباقي الذي ينفق من طرف الدولة من أجل تغطية النفقات العمومية هي 100.000.000 و عليه يجب على الدولة أن تقلص نفقات التحصيل إلى أدنى مستوى ممكن حتى يرتفع الباقي.
- 2*- يُقدر الحد الأدنى للجزافية بـ 10.000 دج و يُخفض هذا الحد الأدنى إلى 50% بالنسبة للمتعاملين المستفيدين من أنظمة الإعانات على الشغل .
- 3*- الضرائب و الرسوم التي لا يحق للمؤسسة خصمها عند تحديد النتيجة هي : الضريبة على أرباح الشركات (IBS) ، الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) ، مختلف العقوبات و الغرامات.
- 4*- يتكون الدخل الصافي للضريبة على الدخل الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف التالية:
- أرباح مهنية (الأرباح الصناعية ، التجارية و الحرفية)؛
- عائدات المستثمرات الفلاحية؛

- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- *- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.
- 5*- نقصد بالإستردادات التكاليف غير القابلة للخصم نتيجة مخالفتها للقوانين و التنظيم المعمول به، بما فيها القوانين الضريبية.

التمرين الأول :

- 1*- الأجر الخاضع للضريبة = 18.000 معفى من تسديد الضريبة
- 2*- الأجر الخاضع للضريبة = 25.000
- الضريبة الواجبة الدفع = $3.000 = 0 + \% 20 \times (10.000 - 25.000)$
- التخفيض (40 % على أن لا يقل عن 1.000 دج و لا يتجاوز 1.500 دج) : $3.000 \times 40 \% = 1.200$ دج
- الضريبة المسددة = $1.800 = 1.200 - 3.000$ دج
- 3*- الأجر الخاضع للضريبة = 30.000
- الضريبة الواجبة الدفع = $4.000 = 0 + \% 20 \times (10.000 - 30.000)$
- التخفيض (40 % على أن لا يقل عن 1.000 دج و لا يتجاوز 1.500 دج) : $4.000 \times 40 \% = 1.600$ دج
- الضريبة المسددة = $2.500 = 1.500 - 4.000$ دج

التمرين الثاني :

- نعلم أن الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات = الربح المصرح به + الإستردادات
- التخفيضات ، مع الإشارة على أن التخفيضات معدومة و بالتالي الإستردادات تتمثل في الآتي :

- الإشهار : قيمة الوحدة الواحدة = $1.000 / 1.000.000 = 1.000$ دج أكبر من 500 دج
- الحد الأقصى للهدية و منه $500.000 = 1.000 \times (500 - 1.000)$
- أما التكفل الرياضي: $15.000.000 = (1.000.000 - 16.000.000)$ أقل من
- $30.000.000$ الشرط الأول محقق في حين الشرط الثاني $(100.000.000 \times 10 \%) = 10.000.000$
- ومنه استرداد = $5.000.000 = 10.000.000 - 15.000.000$
- الضرائب و الرسوم: $125.000 = 615.000 / 1.23 \times 23 \%$
- مخصصات إهلاك السيارة السياحية: $300.000 = (1.000.000 \times 20 \% \times 0.5)$
- 200.000

$$\begin{aligned} & - \text{مخصصات الإهلاك شاحنة النقل} : 700.000 - (20\% \times 2.000.000) = 300.000 \\ & - \text{مخصصات الإهلاك السيارة النفعية} : 500.000 \\ & \text{و عليه المبلغ الإجمالي للإستردادات هو :} \\ & = (500.000 + 300.000 + 200.000 + 125.000 + 5.000.000 + 500.000) = 6.625.000 \\ & \text{ومنه الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات} = 6.625.000 + 600.000 = 7.225.000 \\ & - \text{الضريبة المسددة} = (600.000 - 7.225.000) \times 26\% = 1.722.500 \text{ أكبر من} \\ & 200.000 \\ & \text{و بالتالي نطبق عقوبة النقص في التصريح} 25\% \\ & - \text{الضريبة الإجمالية} = 1.25 \times 1.722.500 = 2.153.125 \end{aligned}$$

قائمة المراجع

أولا : بالعربية

- قوانين ، مراسيم و قرارات

ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية

- Ouvrages :

- Lois, Arrêtes et Guides Fiscaux :

¹ محمد دوة ، سلسلة دروس و محاضرات في مقياس جباية المؤسسة ، مطبوعة جامعية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة عمار ثلجي ، الأغواط ، 2018 ، ص 7.

¹ www.mfdgi.gov.dz le 22/05/2019.

¹ العياشي عجلان ، حوكمة الجباية المحلية كألية لتحقيق التنمية المستدامة – حالة ولاية المسيلة (2008-2011) ، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة سطيف 1 ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، العدد 14 ، 2014 ، ص ص : 167-169.

¹ أسامة دياب ، السياحة الضريبية مسمار جديد في نعش العدالة الإجتماعية ، تقرير وحدة العدالة الاقتصادية و الإجتماعية ، الطبعة الأولى ، ماي 2015 ، مصر ، ص 5 .

¹ الجزائر الجامعية، المطبوعات ديوان للضريبة - ، العامة النظرية في تحليلية دراسة المؤسسات- بوزيدة ، جباية حميد¹ ، ص 8 ، 2007 .

¹ الجبعان خالد و صدقي حسن حسن، "تأثير قوانين الضرائب والقوانين الاقتصادية على الإفصاح في شركات المساهمة"، مذكرة الماجستير، كلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية، فلسطين، 2003_2004، ص29.

¹ احجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة ، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف، المسيلة 2006، ص12.

¹ علوان قاسم نايف و الزباني نجية ميلاد، "ضريبة القيمة المضافة"، دار الثقافة للنشر و التوزيع، ط1، عمان، 2008، ص82.

¹ يسرى أبو العلا و محمد صغير بعلي ، المالية العامة ، دار العلوم للنشر و التوزيع ، الجزائر ، 2003 ، ص 60 .

¹ حميد بوزيدة ، جباية المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 2007 ، ص 15.

¹ محمد أبو نصار ، محاسبة الضرائب ، ضريبة الدخل و المبيعات ، دار وائل للنشر ، الطبعة الثانية ، 2014 ، ص 8 .

¹ يحي لخضر ، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية ، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، 2005 ، ص6.

¹ مجلد عبد القادر، "دور النظام الضريبي في تخفيف العبء على المكلف الضريبي"، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة و مالية، الأغواط، 2010_2011، ص9.

¹ محرز محمد عباس، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، دار هومة، الجزائر، 2003، ص29.

¹ ناشد سوزي عدلي، "أساسيات المالية العامة"، منشورات الحلبي، ط1، لبنان، 2008، ص130.

¹ السبتى فارس، "المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص22.

¹ ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص40.

¹ محرز محمد عباس، "اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، ط4، الجزائر، سنة 1992، ص201.

¹ محمد حمو و منور أوسريير، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، ط1، الجزائر، 2009، ص 37

¹ صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط4، الجزائر، 1992، ص 115

¹ عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، بيروت، 1992، ص 160

¹ سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي، ط1، لبنان، 2008، ص 134

¹ حليم بوحادي، دور الضريبة في ترقية الاستثمار الخاص الوطني في الجزائر، مذكرة ماجستير ، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر ، 2003، ص 21

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر ، 2004، ص 145

¹ لخضر عبيرات، مكانة الضرائب و الرسوم ضمن ميزانية الجماعات المحلية، مذكرة ماجستير ، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، الجزائر، 2010، ص 17

- ¹ العياشي عجلان، ترشيد النظام الجبائي الجزائري في مجال الوعاء و التحصيل، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006، ص 36
- ¹ حسام فايز أحمد عبد الغفور ، العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية و أثرها على التحصيل و الجباية ، رسالة ماجستير ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح الوطنية ، فلسطين ، 2008 ، ص 14 .
- ¹ - سمية قحموش، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، 2013، ص 47 .
- ¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية و الضرائب، الطبعة الرابعة، دار همة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر 2008، ص 147.
- ¹ - DGI , Calendrier Fiscal « Déclaration Fiscal, Pénalités d'Assiette, Paiement Des Impôts Et Taxes, Pénalités De Recouvrement », Edition 2013, Algérie, P 06 .
- ¹ - DGI, Code Des Impôts Directs Et Taxes Assimilées, Edition 2013, Op-Cit, Art n° 194-1, P85.
- ¹ - DGI, Code Des Impôts Directs Et Taxes Assimilées, Edition 2012, Op-Cit , Art n° 136-1, P54.
- ¹ - DGI, Recueil Des Circulaires Fiscales De La Loi De Finances Pour 2002, Algérie, 2002, P 11.
- ¹ - DGI, Calendrier Fiscal « Déclaration Fiscal, Pénalités d'Assiette, Paiement Des Impôts Et Taxes, Pénalités De Recouvrement », Edition 2004, Algérie, P44.
- ¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2019 ، مرجع سبق ذكره، المادة 129، ص 27
- ¹ المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة 2019 ، ص 72 .
- ¹ حسام فايز أحمد عبد الغفور ، مرجع سبق ذكره ، ص 40 .
- ¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، القانون التجاري ، 2007 ، المادة 9 ، ص 12 .
- ¹ -ندى هديوة ، الضريبة على القيمة المضافة و آثارها الاقتصادية و الاجتماعية في سوريا ، أطروحة دكتوراه ، كلية الاقتصاد ، جامعة دمشق ، سوريا ، 2011 ، ص 106
- ¹ - بن أعمارة منصور ، أعمال الموجهة في تقنيات الجباية ، الجزء الأول ، دار هومة ، الجزائر ، 2007 ، ص 10 .
- ¹ - رجراج أحمد، "النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء و تحديات المرحلة المقبلة"، مذكرة الماجستير، الجزائر، 2004، ص 101.
- ¹ - المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 ، الجزائر ، ص 5 .
- ¹ -DGI , Guide Pratique De La TVA , Alger , 2019 , P 09 .
- ¹ - المديرية العامة للضرائب ، قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019 ، الجزائر ، المادة 2 ، ص 4 .
- ¹ - المديرية العامة للضرائب ، قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، المادة 15، الفقرة 2 ، ص 10 .
- ¹ - المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، ص 17 .
- ¹ - المديرية العامة للضرائب ، قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2019 ، مرجع سبق ذكره ، المادة 30 ، ص 18 .
- ¹-DGI, Guide Pratique De La TVA , 2019, P34.
- ¹ -DGI, Code Des Taxes Sur Le Chiffre D Affaires, Edition 2019, Art 47, P28.
- ¹ - المديرية العامة للضرائب ، قانون الرسوم على رقم الأعمال 2019 ، المادة 48 ، ص 21 .
- ¹ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 ، المادة 217 ، ص 50 .
- ¹ DGI , Guide Des Contribuables Relevant Des CDI, 2019, P 14 .
- ¹ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 ، المادة 222 ، ص 51 .
- ¹ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019 ، المادة 228 ، ص 53 .
- ¹ DGI, Code Des Impôts Directs Et Taxes Assimilés ,2019, Art 362,P131.
- ¹ المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2019 ، المادة 136 ، ص 30 .
- ¹ - Journal Officiel n 79 du 30/12/2019 , art n 2 , P 4.
- ¹ عبد الباسط الجحشي علي جاسم، "الإعفاءات من ضريبة الدخل"، دار حامد للنشر و التوزيع، ط1، عمان، 2008، ص15.
- ¹ - المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2019، المادة 01، ص10.
- ¹ - Ahmed Tessa , Ibrahim Hammadou , Fiscalité De L'entreprise , Edition page blues,2010 , p : 79-80.

- ¹ - المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2016 ، المادة 35، ص22.
- ¹ - المديرية العامة للضرائب ، قانون الإجراءات الجبائية ، 2016 ، المادة 7 ، ص ص: 07 – 08.
- ¹ - direction Générale des impôts, Fiscalité des produits financiers, 2016 , p : 03.
- ¹ Direction Générale Des Impôts , La Lettre De La DGI n° 84, 2017, P 7.
- ¹ المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2019 ، المادة 365 ، ص 78 .
- ¹ الجريدة الرسمية رقم 79 في 2018/12/30 ، قانون المالية 2019 ، ص 7 .
- ¹ المديرية العامة للضرائب ، التعليم رقم 12/و م / م ع / ض / م ع ج ت / 2017 ، ص 2 .

فهرس المحتويات

أت	المقدمة
17-5	الفصل الأول: مدخل للجباية
5	تمهيد:
5	أولا - ماهية الجباية واستخداماتها
6	ثانيا- مفهوم الضريبة وخصائصها
7	ثالثا- مفهوم الرسم وخصائصه
8	رابعا- أهم الخصائص المشتركة ونقاط الاختلاف بين الضريبة والرسم
8	خامسا- الفرق بين الضريبة وبعض المستحقات الأخرى
10	سادسا- قواعد وأهداف الضريبة
13	سابعا- التمييز بين المكلف ، الممول و الخاضع
14	ثامنا- مفهوم الوعاء الضريبي
17	تاسعا- مراحل تكوين الضريبة
30-21	الفصل الثاني : الالتزامات الجبائية (إلتزامات تصريحية، إلتزامات تمويلية)
20	تمهيد:
20	أولا- أهمية الإلتزامات الجبائية
21	ثانيا- أهم الإلتزامات الجبائية في التشريع الجبائي الجزائري
28	ثالثا- حقوق المكلف
48-33	الفصل الثالث: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة
32	تمهيد :
32	أولا : بعض المفاهيم المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة
33	ثانيا : السير العام للرسم على القيمة المضافة
34	ثالثا : خصائص الرسم على القيمة المضافة
35	رابعا: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة
36	خامسا- الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة
37	سادسا- إعفاءات الرسم على القيمة المضافة
37	سابعا- أساس فرض الضريبة
39	ثامنا- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة
39	تاسعا- معدلات الرسم على القيمة المضافة
40	عاشرا- مجال تطبيق الحق في الخصم
40	إحدى عشر- العمليات الخاضعة للرسم دون الحق في الخصم
40	اثني عشر- آليات الحسم في قانون الرسم على القيمة المضافة
43	ثلاثة عشر- التسويات
45	اربعة عشر- نظام الشراء بالإعفاء
57-51	الفصل الرابع: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني
51	تمهيد:
51	أولا- العناصر المشكلة لرقم الأعمال
51	ثانيا- التخفيضات

53	ثالثا- الإعفاءات
53	رابعا- حساب الرسم
54	خامسا- الالتزامات
54	سادسا- نظام دفع الرسم على النشاط المهني
56	سابعا- نظام التسبيقات على الحساب
70-60	الفصل الخامس: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات
60	تمهيد :
60	أولا- خصائص الضريبة على أرباح الشركات
60	ثانيا- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات
61	ثالثا- الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات
62	رابعا- إعفاءات مؤقتة ممنوحة بعنوان هذه الضريبة
63	خامسا- الأرباح الخاضعة للضريبة
64	سادسا- تحديد الربح الصافي
66	سابعا- حساب الضريبة
68	ثامنا- التزامات الشركات
69	تاسعا- التكاليف الواجب خصمها
83-73	الفصل السادس: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي
73	تمهيد:
73	أولا- مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي
73	ثانيا- خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي
74	ثالثا- أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي
92-86	الفصل السابع: الإطار الجبائي للضريبة الجزافية الوحيدة
86	تمهيد:
87	أولا- أحكام عامة
87	ثانيا- مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة
87	ثالثا- تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة
89	رابعا- معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة
90	خامسا- توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة
90	سادسا- الاعفاءات والتخفيضات في مجال الضريبة الجزافية الوحيدة
91	سابعا- التزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة
111-94	الفصل الثامن: تطبيقات
114-112	قائمة المراجع

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	حدود تسديد الرسم على النشاط المهني	28
02	التسبيقات المؤقتة للضريبة على أرباح الشركات (IBS).	67
03	حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لصنف أرباح المهن	76

81	حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لصف الرواتب والأجور (IRG/SALAIRES) الشهري	04
92	أهم التصريحات الجبائية الخاصة بالضريبة الجزائرية الوحيدة	05

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
42	كيفية استرجاع الرسم القيمة المضافة	01
75	الدخول الخاضعة لضريبة الدخل الإجمالي (IRG).	02