



وزارة التعليم والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية



مطبوعة في مقياس:

الضرائب المباشرة وغير المباشرة

محاضرات وأمثلة محلولة موجهة لطلبة سنة أولى ماستر محاسبة

جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

Université Echahid Hamma Lakhdar - El-Oued

من إعداد الدكتور: الحاج أحمد فوزي

أستاذ محاضر - ب - بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

الموسم الجامعي: 2023/2022

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
	الجزء النظري
05	المحاضرة الأولى: مفاهيم عامة حول الضريبة
06	أولاً: مدخل للقانون الجبائي
07	ثانياً: مفهوم الضريبة ومقوماتها
09	ثالثاً: أهداف الضريبة
12	رابعاً: آثار الاقتصادية للضريبة
15	المحاضرة الثانية: أنواع الضرائب
15	أولاً: أنواع الضرائب
18	ثانياً: مبادئ الضريبة
19	المحاضرة الثالثة: طرق تحديد المادة الخاضعة للضريبة
19	أولاً: التحديد الكيفي لوعاء الضريبة
19	ثانياً: التحديد الكمي لوعاء الضريبة
22	المحاضرة الرابعة: المشاكل الضريبية
22	أولاً: الإزدواج الضريبي
23	ثانياً: التهرب الضريبي
25	المحاضرة الخامسة: الإلتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات الضريبية
25	أولاً: الإلتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات
28	ثانياً: الإلتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة
29	المحاضرة السادسة: الضريبة على الدخل الإجمالي
29	أولاً: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي
29	ثانياً: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي
30	ثالثاً: مجال تطبيقها
30	رابعاً: تحديد المداخل الخاضعة للضريبة
31	المحاضرة السابعة: الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأرباح الصناعية والتجارية
31	أولاً: ما هي المداخل الخاضعة للضريبة؟
31	ثانياً: كيف تحدد الأرباح الخاضعة للضريبة؟
33	ثالثاً: جدول الضريبة على الدخل الإجمالي وكيفية الدفع

فهرس المحتويات

34	المحاضرة الثامنة: الضريبة على الدخل الإجمالي/أرباح المهن غير التجارية والأرباح الفلاحية
34	أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي/أرباح المهن غير التجارية
35	ثانياً: الضريبة على الدخل الإجمالي/ الأرباح الفلاحية
36	المحاضرة التاسعة: الضريبة على الدخل الإجمالي على ايجار الملكيات العقارية
36	أولاً: ما هي المداخل الخاضعة للضريبة ؟
37	ثانياً: كيف تحدد المداخل الخاضعة للضريبة؟
37	ثالثاً: كيف يتم دفع الضريبة وخلال أي أجل؟
38	المحاضرة العاشرة: الضريبة على الدخل الإجمالي/ مداخل رؤوس الأموال المنقولة والضريبة على الدخل الإجمالي / المرتبات والأجور
38	أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي/ مداخل رؤوس الأموال المنقولة
39	ثانياً: الضريبة على الدخل الإجمالي: المرتبات والأجور
42	المحاضرة الحادي عشر: فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية
42	أولاً: مجال التطبيق وتحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة
43	ثانياً: فوائض القيمة المعفية وإعادة تقييم العقارات المبنية وغير المبنية
43	ثالثاً: معدل فائض القيمة الناتج عن التنازل الملكيات العقارية وغير العقارية
44	رابعاً: تحصيل ودفع المبالغ الخاضعة للضريبة
44	المحاضرة الثانية عشر: الضريبة على أرباح الشركات - IBS -
44	أولاً: مفهوم ومجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات
45	ثانياً: التنظيم الفني للضريبة على أرباح الشركات
46	ثالثاً: كيف يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة ؟
50	رابعاً: حساب الضريبة على أرباح الشركات
52	المحاضرة الثالثة عشر: الرسم على النشاط المهني
52	أولاً: مفهوم الرسم على النشاط المهني
52	ثانياً: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني
55	المحاضرة الرابعة عشر: الرسم على القيمة المضافة TVA
55	أولاً: مفهوم ومميزات الرسم على القيمة المضافة
56	ثانياً: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة
59	ثالثاً: الحدث المنشئ للضريبة
59	رابعاً: معدل الرسم على القيمة المضافة

فهرس المحتويات

61	خامسا: معاملات التحويل
64	المحاضرة الخامسة عشر: الضريبة الجزائرية الوحيدة
64	أولا: مجال تطبيق الضريبة الجزائرية الوحيدة
65	ثانيا: معدلات الضريبة والإعفاءات وطرق الدفع
70	المحاضرة السادسة عشر: جباية مجمع الشركات
70	أولا: شروط الخضوع
70	ثانيا: الإجراءات المشجعة لتكوين مجتمعات الشركات
71	ثالثا: تنظيم هيكل إدارة الضرائب
71	المحاضرة السابعة عشر: التطور التنظيمي للإدارة الضريبية الجزائرية
71	أولا: تنظيم الإدارة بعد الإستقلال
72	ثانيا: تنظيم الإدارة الجبائية من 1962 إلى 1971
73	ثالثا: تنظيم الإدارة الجبائية من 1971 إلى 1982
73	رابعا: تنظيم الإدارة الجبائية من 1982 إلى 1985
74	خامسا: تنظيم الإدارة الجبائية من 1985 إلى 1990
75	المحاضرة الثامنة عشر: وصف التنظيم الهيكلي للإدارة العامة للضرائب
75	أولا: على المستوى المركزي
79	ثانيا: على مستوى المصالح الخارجية
82	المحاضرة التاسعة عشر: الهياكل الجديدة المستحدثة في الإدارة الجبائية
82	أولا: مديرية كبريات المؤسسات
85	ثانيا: مهام مديرية كبريات المؤسسات
86	ثالثا: مراكز الضرائب
87	رابعا: المراكز الجوارية للضرائب
88	الجزء التطبيقي: أمثلة وتمارين محلولة
97	امتحان مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة
103	قائمة المراجع

قائمة الرموز والمختصرات

المصطلح بالعربية	المصطلح بالفرنسية	الرمز
الضريبة على الدخل الإجمالي	L'impôt sur le revenu Global	IRG
الضريبة على أرباح الشركات	L'impôt sur bénéfices des sociétés	IBS
الرسوم على القيمة المضافة	Taxe sur la Valeur Ajoutée	TVA
شركات المساهمة	Société par action	SPA
المديرية العامة للضرائب	Direction générale des impôts	DGI
مديرية كبريات المؤسسة	Direction des grandes enstitutions	DGE
مراكز الضرائب	Centre des impôts	CDI
الشركة ذات المسؤولية المحدودة	Sociétés à Responsabilité Limitée	SARL
الضريبة على الدخل الاجمالي	L'impôt sur le revenu global	IRG

تمهيد:

لدراسة القوانين الجبائية يجب على الطالب يجب على الطالب أن يكون ملما بالمصطلحات والأفكار التي تخص التشريع الجبائي، وخاصة بالجانب التطبيقي بالضريبة من حيث التقدير والوعاء والتحصيل. ولهذا سنحاول قدر الامكان الإلمام بالجوانب النظرية الخاصة بالضريبة، ثم إسقاطها على الواقع الجبائي الجزائري

للإشارة هناك هناك 6 قوانين جبائية في الجزائر وهي:

- قانون الضرائب المباشرة.
- قانون الرسوم على رقم الأعمال.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- قانون التسجيل.
- قانون الطابع.

إلا أننا في هذه المطبوعة البيداغوجية سنركز على قانونين وهما قانون الضرائب المباشرة وقانون الضرائب غير المباشرة.

مدخل للقانون الجبائي

1- تعريف القانون الجبائي:

يقصد بالقانون الجبائي مجموعة من القواعد القانونية التي تضبط هذا المجال بحيث يتناول دراسة تلك القواعد والمبادئ التي تحكم نظام الضرائب في اطار زمني ومكاني محدد وبالتالي يتناول دراسة القواعد العامة للضرائب ويضبط نطاقها وكذا القواعد التفصيلية لكل ضريبة على حدى وكيفية تحديد وعائها وتقدير قيمتها.

2- طبيعة القانون الجبائي:

من المعروف أن القانون الجبائي تغلب عليه حقا قوانين قواعد القانون العام إذ أنه يعتبر عبء مالي يفرض على الأشخاص من طرف السلطة العمومية حيث تقوم بتحصيل النفقات العامة لتحقيق أهدافها في تسيير مصالحها إلا أن كل ما تقوم به من المفروض ينصب في المصلحة العامة للأفراد والمجتمع في آن واحد.

وبالتالي فالقوانين الجبائية نجدها تقوم بالتوفيق بين المصلحة العامة للدولة من جهة ومصالح أفراد المجتمع من جهة أخرى رغم أن أفراد هذا المجتمع يعتبرون الضرائب عبء مالي مفروض عليهم.

خلال ما سبق يمكننا أن القانون الجبائي هو من الأدوات القانونية لدى السلطة العمومية لفرض إرادتها لتحصيل تلك الضرائب، فهي علاقة بين الدولة والأفراد، أي بين شخص القانون العام الذي تمثله الدولة وبقية أفراد المجتمع، إذن يعتبر فرع من فروع القانون العام.

3- خصوصية القانون الجبائي:

فالقانون الجبائي قانون قائم بذاته أي ليس بحاجة إلى سند آخر يساعده في بسط نفوذه وسلطته هذا من جهة ومن جهة أخرى يتميز هذا القانون على غيره من القوانين بحركية وديناميكية مستمرة لأنه يستوجب أن يواكب التطورات الاقتصادية والاجتماعية فهو نسبيا لا يعرف الاستقرار عكس القانون المدني والقانون التجاري اللذان يتميزان بالجمود والاستقرار إذا ما قرن قانون الضرائب، لكن ليس معنى ذلك أن قانون الضرائب لا يستعمل أفكار وتوجهات القوانين الأخرى، لكن في نفس الوقت ولإظهار خصوصيته يستعمل أفكار خاصة به دون سواه.

المحاضرة الأولى / مفاهيم عامة حول الضريبة

بعد تخلي الدولة عن الأفكار الحيادية سواء في سياستها الاقتصادية والمالية، أصبح للضريبة دورا هام وحيوي وصارت محط إهتمام وعناية رجال السياسة والمالية والإقتصاد، فهي المصدر الأساسي لتغذية خزينة الدولة بالموارد اللازمة لتغطية النفقات العامة، كما أنها أداة من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية تستخدمها في بلوغ أهدافها.

ونتيجة لذلك أصبح للضرائب عدة مفاهيم متشعبة ومتعددة، وكان من الضروري وضع هذا الفصل الذي يحاول أن يبرز الإطار النظري للضريبة، وواقع الإصلاح الضريبي الذي تم في الجزائر وكذلك التنظيم الهيكلي للإدارة الجبائية.

ثانيا: مفهوم الضريبة ومقوماتها

1. مفهوم الضريبة

عرفت الضريبة عددا معتبرا من التعاريف والتي تتفق عموما في معانيها وسوف نعرض البعض منها فيما يلي:

تعرف الضريبة على أنها: " أداء مالي واجب على أفراد معينين، ويتم ذلك عن طريق القوة وبشكل نهائي ودون مقابل وذلك بهدف تغطية الأعباء العامة"¹.

- يعرفها الأستاذ C.Schoenauer على أنها: إقتطاع مالي إجباري مخصص لتغطية الأعباء والمصاريف العامة"².

- يعرفها الأستاذ " Gaston géze " بأنها: " أداء نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية دون مقابل قصد تغطية الأعباء العامة "³.

¹ - Christian Schoenauer: les fondamentaux de la fiscalité, techniques et applications edition ESKA: 6^{ème} édition; Paris; France; 2006. P:10

² Idem.

- كما يعرفها "Djzston. Djebez" على أنها: " كل إقطاع أو منفعة أيا كان شكلها، تحصل عليها القوة العمومية بغية إشراك المواطنين (المكلفين) في تحمل الأعباء العامة من جهة ومن جهة أخرى بغية تحقيق أهداف سياستها الاجتماعية والاقتصادية والتنمية"4.
- ويعرفها الأستاذ L.DEBT على أنها: "استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة الطبيعيين والإعتباريين وفقا لقدراتهم التكلفة بطريقة نهائية، وبلا مقابل لقصد تغطية الأعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة"5.
- الضريبة هي: " مبلغ من النقود تجبر الدولة، أو الهيئات العامة المحلية الفرد على دفعه إليها بصفة نهائية وذلك ليس مقابل إنتفاعه بخدمة معينة وإنما لتمكينها من تحقيق منافع عامة"6.
- الضريبة هي: " إقطاع جبري تقوم به السلطات العمومية بدون مقابل مباشرة ولكن يستفيد من الخدمات المجانية المقدمة من قبل الدولة أو الجماعات التابعة لها"7.
- وتعرف: " أنها كل إقطاع أو منفعة أيا كان شكلها تحصل عليها القوة العمومية بغية إشراك المواطنين في تحمل الأعباء العامة من جهة، ومن جهة أخرى بغية تحقيق أهداف سياستها الاجتماعية والاقتصادية"8.
- وتعرف أيضا: " الضريبة هي فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة، أو إحدى هيئاتها القومية والمحلية بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة"9.

أولا: أهداف الضريبة

إن الضريبة تلعب دورا فعالا في خدمة أهداف المجتمع السياسية والمالية والاقتصادية بعدما كان يقتصر على تمويل الوظائف التي تقوم بها الدولة أساسا في حفظ الأمن وتحقيق العدالة، إلا أنه مع التطور إتضح بأن الضريبة تستخدم لتحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية.

1. الأهداف المالية

يعتبر الهدف المالي من بين الأهداف الرئيسية للضريبة من حيث أن هذه الأخيرة تسمح بتوفير الموارد المالية اللازمة لتمويل خزينة الدولة وهذا لتمكن من الوفاء بالالتزامات وتسديد نفقاتها.

³ - Maurice Coziane, **la fiscalité des entreprises**, 3éme édition, librairies techniques, paris, sans date d'impression, p: 01

⁴ - أحمد حلمي العناني، إقتصاديات المالية العامة ونظام السوق، دار المعرفة اللبنانية، بيروت 1992، ص: 261.

⁵ - أحمد زهير الشامية، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 1979، ص: 179.

⁶ - زيب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1998، ص: 120.

⁷ - Andre Boyer, **l'essontiel de gestion**, les éditions d'organisations, paris, 1995, p :107.

⁸ - عبد المجيد قدي، النظام الضريبي في النظم الاقتصادية - دراسة مقارنة - رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في التسيير - جامعة الجزائر معهد العلوم الاقتصادية، 1991، ص: 19.

⁹ - عاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 1998، ص: 126 - 127.

حيث نادى التقليديون بحصر الضريبة على تغطية الأعباء والنفقات العامة، والوصول في كل الظروف إلى توازن الميزانية، ولذلك يعتبر المردود المالي هو الوظيفة الأولية للضريبة خاصة في البلدان النامية التي تسعى لتمويل مشاريعها اعتمادا على مصادرها الداخلية، بعدما تبين أن اللجوء إلى القروض الخارجية أصبح خطرا يهدد الإستقلال السياسي، نظرا للقيود والشروط التي تفرضها الدول المانحة لها¹⁰.

ويتوقف الهدف المالي للضريبة بتوفير شروط يمكن تلخيصها في:

- ❖ **الإنتاجية:** وهي أن تعود الضريبة بأكثر حصيدا صافية أي بعد خصم جميع نفقاتها؛
- ❖ **الثبات:** وهي الضريبة التي تتأثر حصيدتها بالتغيرات التي تحدث على مستوى النشاط الاقتصادي؛
- ❖ **المرونة:** وهي الضريبة التي لا يؤدي زيادة سعرها إلى إنكماش وعائها فتزيد حصيدتها نتيجة لزيادة سعرها؛
- ❖ **الحياد:** وهي الضريبة التي يكون هدفها مقتصر على الهدف المالي فقط دون أن تؤثر على الأفراد والممولين ودون التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية.

2. الأهداف الاقتصادية

لم يقتصر دور الضرائب على تغطية النفقات العامة لتحقيق التوازن في الميزانية فقط، بل إنتقل إلى أدوار أخرى كالتأثير على النشاط الاقتصادي وهذا راجع إلى كونها أداة للتدخل في يد السلطة العمومية فتستعملها من أجل توجيه الإستهلاك والإستثمار.

حيث يمكن أن تحدث الضريبة أثرا إقتصاديا من حيث أداة في يد الدولة لتحقيق الإستقرار الاقتصادي، ففي حالة التضخم تعمل الدولة على رفع نسب الضرائب من أجل إمتصاص فائض السيولة النقدية، أما في حالة الإنكماش فقد تمنح الدولة بعض الإعفاءات أو تخفيض نسبة الضرائب على بعض الأنشطة، وبالتالي توسيع الإستثمارات وهذا ما يؤدي إلى تنشيط الحركة الاقتصادية.

كما أنها تستعملها كأداة للإدخار اللازمة لتمويل التنمية، فالضرائب إذن أصبحت تستخدم كوسيلة لضبط النشاط الاقتصادي بما يتماشى مع سياسة الدولة¹¹.

كما لا يتسنى فضل الضرائب في تشجيع الصناعات المحلية من المنافسات الخارجية إلى جانب معالجة العجز في ميزان المدفوعات (الإيرادات، النفقات) من خلال فرض ضرائب جمركية مرتفعة على الإستيراد أو إعفاء الصادرات كلياً أو جزئياً.

3. الأهداف الاجتماعية

¹⁰ - عيسى براق، مرجع سابق، ص: 17.

¹¹ - رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الجزء الأول، الجزائر، 2005، ص: 21.

إن الضريبة تسعى أيضا لتحقيق أهداف إجتماعية، وذلك بواسطة إستخدامها في إعادة توزيع الدخل الوطني، أو الحد من رواج المنتجات الغير نافعة وتشجيع السلع الإستهلاكية الأخرى، ومواجهة الآثار الناجمة عن البطالة.

ولهذا فإن الضريبة تلعب دورا هاما في تقليص الهوة الموجودة بين الأفراد من حيث الدخل والثروة، وتحقيق العدالة الإجتماعية لكافة طبقات المجتمع.

ولتحقيق هذه العدالة الإجتماعية لا بد من تواجد الشروط التالية:

❖ عمومية الضريبة، حيث يجب أن تفرض الضريبة على كافة الأفراد والأموال (المداخيل)، وبدون إستثناء، وهذا من أجل مساهم جميع الأشخاص في تغطية النفقات العامة؛

❖ الضريبة تكون تصاعدية، أي تزداد بتزايد الدخل؛

❖ وجوب الإعتدال في قيمة الضريبة، وتناسبها مع المداخيل؛

❖ وجود بعض الإعفاءات في حالات الظروف الإجتماعية والأعباء العائلية.... الخ.

❖ إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة من الضريبة من أجل حماية الأسر ذات المداخيل المحدودة؛

❖ تقليل من حدة التفاوت بين المداخيل والثروات، حيث تعمل الدولة على زيادة الضرائب على أصحاب الدخل والثروات المرتفعة مع تقرير الإعفاءات للدخول المنخفضة، ومراعاة الظروف الشخصية للمكلف؛

❖ الضريبة أداة فعالة لمعالجة مشاكل البيئة، حيث ترتفع معدلات الضريبة على المنتجات الكيميائية والبتروولية وهاذا ما قد يقلص من حدة الخطر الذي يهدد البيئة، وتخفيض حدة التلوث؛

❖ تستخدم الضريبة لتشجيع بعض السلع المرغوب فيها إجتماعيا من خلال تطبيق ضريبة منخفضة وتقليل استهلاك سلع أخرى غير مرغوب فيها إجتماعيا بتطبيق معدلات ضريبية مرتفعة.

4. الأهداف السياسية

تعمل الدولة من خلال الضريبة على تحقيق بعض الأهداف السياسية والتي تتمثل في ما يلي¹²:

❖ تفرض الدولة ضرائب جمركية عالية على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى وذلك بهدف حماية السلع المحلية من المنافسة الدولية؛

¹² حامد سعيد نور الدين، أثر اصلاح النظام الضريبي، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2016، ص: 18-19.

- ❖ كما تستعمل الضريبة لأهداف سياسية كما هو الحال في الحروب التجارية بين مختلف الدول خاصة بين الدول المتقدمة؛
- ❖ تستعمل الضريبة من أجل محاربة فئة معينة من المجتمع برفع معدل الضريبة على مداخلها؛
- ❖ تستخدم الضريبة كوسيلة لمساعدة بعض الفئات ماديا وذلك بإعفاء دخلها من الضريبة أو تخفيضها.

2. مقومات الضريبة

يمكننا من خلال التعريف السابقة إستخلاص مقومات الضريبة ويمكن تمثيلها في ما يلي:

❖ الضريبة إجبارية وبصفة نهائية

يعتبر فرض الضريبة وجبايتها من مهام السلطة العامة، وهذا ما يعني أن فرض الضريبة وجبايتها يستند إلى الجبر مما يترتب على الدولة بأن تضع نظام قانوني الضريبة، كونها تنفرد بتحديد وعاء الضريبة وسعرها والمكلف بها وكيفية تحصيلها دون الإتفاق مع المكلف، ومنه فإن الضريبة لا تفرض بالإتفاق بين الدولة والمكلف بها.

كما يترتب على صفة الجبر في الضريبة، أن الدولة في حالة إمتناع الممول عن دفعها تلجأ إلى وسائل وطرق التنفيذ الحبري لتحصيلها.

❖ الضريبة فريضة نقدية

سألما في المجتمعات القبلية كانت تدفع الضريبة بطريقة عينية، حيث كانت الضريبة تقوم على المبادلة العينية ولا تعرف النقود إلى في الحدود الضيقة لبعض الأنشطة، أما في المجتمعات المعاصرة والتي تقوم على الإقتصاد النقدي لا تطبق فيها الضريبة العينية بل نجد أن الضرائب في شكلها النقدي يعتبر القاعدة العامة للضريبة، وهذا ما يلائم النظام المالي المعاصر.

❖ تفرض الضريبة بدون مقابل

يقوم المكلف بدفع الضريبة دون أن يحصل مقابلها على نفع خاص به، وتعود عليه منفعة غير مباشرة، وتحقيق منفعة عامة.

❖ تحقيق المنفعة العامة

رأينا سابقا أن الدولة لا تفرض الضريبة مقابل نفع خاص تقدمه للمكلف بأدائها إضافة فإن الغرض من الضريبة هو تحقيق منفعة عامة، وهذا ما أثبتته التشريعات والقوانين الجبائية التي تنص على منع إستخدام الحصيلة الضريبية في إشباع الحاجيات الخاصة.

❖ تفرض وفق قدرة المكلف

والمقصود هنا أن الضريبة تفرض من قبل الدولة وفقا للمقدرة المالية للمكلف بها.

ثانيا: آثار الاقتصادية للضريبة

تختلف آثار الضريبة باختلاف البيئة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تحيط بها وفيما يلي سنتعرض لمختلف الآثار الاقتصادية التي تحدثها الضريبة والتي تتمثل في¹³:

1. آثار الضريبة على الإستهلاك

تقتضي دراسة أثر الضرائب على الإستهلاك معرفة المتغيرات التي تحدد حجم الإستهلاك وهذا الأخير يتوقف على حجم الدخل والميل للإستهلاك، لذلك تؤثر الضرائب المفروضة على دخول المكلفين سلبا على حجم الإستهلاك مما يدفعهم إلى التضحية بجزء من السلع والخدمات فينخفض الطلب عليها، ويتفاوت هذا الإنخفاض من سلعة إلى أخرى تبعا لدرجة مرونة الطلب عليها فالسلع ذات الطلب المرن كالسلع الكمالية يتأثر إستهلاكها نتيجة فرض الضرائب أكثر من السلع ذات الطلب غير المرن التي لا يستطيع الأفراد الإستغناء عنها كالسلع الضرورية، وعلى هذا الأساس تؤدي الضرائب إلى خفض الإستهلاك على السلع الكمالية نظرا لارتفاع أسعارها وعدم الحاجة الملحة لها.

كما تؤثر الضرائب من ناحية أخرى على حجم الدخل فالضرائب التي تفرض على أصحاب الدخل المرتفع فإنها لا تقلل من إستهلاكهم لأنهم يدفعونها من مدخراتهم على عكس الفقراء فإنها يدفعونها من الدخل المخصص للإستهلاك.

2. أثر الضريبة على الإدخار

الإدخار هو ذلك الجزء الذي لم يستهلك من الدخل لذلك يتحدد حسب حجم الدخل والميل للإدخار، تؤثر الضرائب المفروضة على الدخل تأثيرا سلبيا إذ تقلل حجمه ونسبة تفوق نسبة انخفاض الإستهلاك حيث يستمر الأفراد في الإستهلاك على حساب الإدخار فالضرائب على الدخل المرتفعة التي كان يدخر أصحابها جزء كبير منها تقلل من قدرة هؤلاء على الإدخار، أما الضرائب على الدخل المنخفضة فإنها لا تؤثر على مقدرة أصحابها لأنهم لا يدخرون أصلا لكن بالمقابل قد تعتبر الضريبة إدخارا إجباريا تنفقه الدولة لتمويل الاستثمارات العامة اللازمة لتمويل التنمية الاقتصادية ولتفادي

¹³ حامد سعيد نور الدين، أثر إصلاح النظام الضريبي، مرجع سبق ذكره، ص: 18 - 19.

الإنعكاسات الاجتماعية يجب مراعاة الاعتبارات الاجتماعية والإنسانية بحيث يجب توزيع العبء الضريبي بحسب المقدرة الداخلية لسائر أفراد المجتمع.

3. أثر الضريبة على المستوى العام للأسعار

لتحديد أثر الضريبة على الأسعار وضعت الملاحظات التالي:

- ❖ إذا أدت زيادة الحصيلة الضريبية إلى زيادة مستوى الإنفاق الحكومي فإن قدرة الشرائية تتحسن أي زيادة الطلب على الأسعار؛
- ❖ تؤدي زيادة الضرائب على المشروعات الإنتاجية في إقتصاد السوق إلى زيادة تكاليف الإنتاج مما يؤدي إلى إقصاء المشروعات الصغيرة وبالتالي تخفيض حجم الإنتاج فينخفض العرض مما يتيح الفرصة للمشروعات الباقية لرفع الأسعار وزيادة حدة التضخم؛
- ❖ تؤدي الضريبة المرتفعة إلى زيادة نفقات المؤسسة مما ينعكس سلباً على نتيجة المؤسسة فتلجأ إلى زيادة أسعار سلعها قصد تحقيق نتيجة إيجابية وينعكس ذلك على إرتفاع المستوى العام للأسعار وزيادة مدة التضخم؛
- ❖ إن الأثر الكلي للضريبة على المستوى العام لا يمكن تحديده على وجه الإطلاق إلا إذا أخذ في الإعتبار كلا من مستويات الدخل المنصبة عليها الضريبة ومستويات الدخل المستفيدة من إنفاق الدولة.

4. أثر الضريبة على الإنتاج

تؤثر الضريبة على الإنتاج من خلال تأثيرها على عوامل الإنتاج أي رأس المال واليد العاملة والمواد المستعملة، ومعرفة أثر الضرائب على الإنتاج يتطلب معرفة أثر الضرائب على الرغبة في العمل وكذلك على عرض وطلب رؤوس الأموال بالإضافة إلى أثر الضرائب على نفقات الإنتاج.

5. أثر الضريبة على العمل

يمكن أن تشكل الضريبة حافزاً للعمل كما يمكنها أن تعرقله، فنجد أن الضرائب المباشرة المرتفعة تؤدي إل تقلص أرباح المنتجين وهو ما يؤدي إلى تخفيض حجم الإنتاج كذلك إن الضرائب التي تزيد

من تكلفة العمل قد تشجع على استخدام الآلات وإحلالها محل العمال بالإضافة إلى ذلك فإن ارتفاع الضرائب على أجور العمال وعلى سلع الاستهلاك الضرورية يؤدي إلى انخفاض القدرة الشرائية للعمال مما يؤثر سلباً على قدراتهم الإنتاجية.

كما يمكن أن يكون للضريبة آثار توسعية للعمل وذلك من خلال أنها تعمل على تخفيض دخل المنتجين، ومن أجل المحافظة على مستوى ذلك الدخل السابق لفرض الضريبة يلجأ المنتجون إلى ضغط نفقات الإنتاج ورفع الإنتاجية والتوسع في الإنتاج، أي أن الضريبة تدفع صاحب الإنتاج إلى زيادة الإنتاج وبالتالي توظيف العمال.

6. أثر الضرائب على عرض وطلب رؤوس الأموال

يتوقف عرض رؤوس الأموال الإنتاجية على الإدخار وما دامت الضرائب تؤدي إلى نقص الإدخار لذا فإنها تؤدي إلى قلة عرض رؤوس الأموال، أما الطلب هذه الأخيرة يتوقف على فرص الربح التي تعرض للمنتجين وتؤدي الضرائب إلى تدني فرص الربح، مما لا يشجع الطلب على رؤوس الأموال.

7. أثر الضرائب على نفقة الإنتاج

تؤدي الضرائب عموماً إلى ارتفاع نفقة الإنتاج إلا أن ذلك يختلف حسب شكل السوق له أهمية كبيرة في تحديد أثر الضريبة على نفقة الإنتاج، بالإضافة إلى ذلك التأثير نجد في كثير من البلدان مثل: فرنسا وألمانيا والولايات المتحدة الأمريكية، أن الضرائب المرتفعة على الأرباح تؤدي إلى زيادة نفقة المشروع وذلك عن طريق رفع مرتبات كبار المساهمين الذين يعملون فيها وهو ما يؤدي إلى عرقلة الإنتاج.

ثالثاً: أنواع الضرائب

تنقسم الضرائب إلى عدة أنواع باختلاف وجهات النظر فيمكن تقسيمها إلى ضرائب على الأموال وضرائب على الأشخاص وفقاً للمادة الخاضعة للضريبة، هو تقسيم غير معمول به في عصرنا كون الضريبة على الأشخاص أصبحت غير واردة، بالإضافة إلى ذلك يمكن أن تقسم إلى ضرائب متعددة وضرائب وحيدة تبعاً لتحديد الوعاء الضريبي، وهناك أيضاً تقسيم آخر يتبع الوقائع المنشئة للضرائب كتملك رأس مال، تحقيق الدخل، الإستهلاك والإنتاج.

أما التقسيم المتعارف عليه في وقتنا الحالي هو تقسيم الضرائب إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة¹⁴:

1. الضرائب المباشرة

يمكن أن نقدم بعض التعاريف للضرائب المباشرة متمثلة في الآتي:

- "الضريبة المباشرة هي تلك التي تحتسب على أساس معطيات مستقرة، كالدخل ورأس المال، مما يسمح بتحصيلها على فترات منتظمة عموماً مرة في السنة"¹⁵.
- "الضريبة المباشرة هي التي يكون موضوعها صنف من أصناف الدخل"¹⁶.
- "الضريبة المباشرة هي تلك الضريبة التي تحددها الإدارة المالية، بعد أن تقدر وعاء الضريبة سواء كان ثروة أو دخلاً تقديراً مباشراً، فتحدده وتعرف مقداره بالضبط"¹⁷.
- "الضرائب المباشرة هي تلك الضرائب التي تسري على قيمة ما يحققه المكلف من دخل أو ما يمتلكه من عناصر رأس المال"¹⁸.

2. الضرائب غير المباشرة

يمكننا أن نتعرف على مفهوم الضرائب غير المباشرة من خلال التعاريف التالية:

- "الضريبة غير المباشرة هي ضريبة ترد على حوادث منفصلة على النفقات وتحصيلها يستمر على مدار السنة".
- "هي ضرائب تسري على وقائع وإن كانت تستهدف عن طريق هذه الوقائع أشخاصاً طبيعيين كانوا أو معنويين"¹⁹.
- "الضرائب غير المباشرة هي تلك الضرائب التي تفرض في الأصل على الدخل بمناسبة استعماله أو على المال بمناسبة إنتقاله".

أولاً: مزايا وعيوب الضرائب المباشرة

للضرائب المباشرة عدة مزايا وكذا عدة عيوب يمكن إدراجها في النقاط التالية:

1. مزايا الضرائب المباشرة

¹⁴ - عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار النهضة العربية، بيروت، 1992، ص: 151.

¹⁵ - Maurice coziane, op. cit, pp: 02 – 03.

¹⁶ - Abdel kader bouderbala, **la fiscalité à la portée de tous édition la maison du livre**, Alger, 1980,p:23.

¹⁷ - زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1998، ص: 137.

¹⁸ - عبد الكريم صادق بركات وآخرون، المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1986، ص: 201.

¹⁹ - jean Alexandre, **droit fiscal algérien**, opu, Alger, réimpression, 1990, p : 153.

تتمثل مزايا الضرائب المباشرة في:

- ❖ الثبات النسبي لحصيلة الضرائب المباشرة وانتظامها، وذلك كونها تفرض على عناصر معظمها ثابتة نسبيا؛
- ❖ تحقق هذه الضرائب نوعا من العدالة في توزيع العائدات العامة، وذلك لما تتمتع به من مسايرة لظروف الممولين، وفيها تنقرر الإعفاءات الإجتماعية وإعفاءات غير القادرين عليها²⁰؛
- ❖ وجود علاقة مباشرة بين الدولة والممولين، فهي على بينة بظروفهم وتحديد مواعيد الدفع الملائمة لهم أو تقسيطها؛
- ❖ بسبب وضوحها وثبات حصيلتها نسبيا، فإن الدولة تستطيع أن تزيد من سعرها فتزداد حصيلتها خاصة في أوقات الحروب أو حدوث عجز في ميزانيتها؛
- ❖ تتميز بمرونة كبيرة، كونها تتميز بديمومة طرحها الضريبي، وكذا بإمكانية الحساب المسبق لمقدار المداخل الجديدة في حين رفع معدلها²¹.

1- عيوب الضرائب المباشرة

تتمثل عيوب الضرائب المباشرة في:

- ❖ تحصيل هذه الضريبة يتطلب جهازا إداريا واسعا، مما يزيد في أعباء تحصيلها؛
- ❖ قد يؤدي إحساس المكلف بتحميله عبئا ماليا يدفعه مرة واحدة في وقت معين من السنة إلى التملص من دفع الضريبة.

ثانيا: مزايا وعيوب الضرائب غير المباشرة

للضرائب غير المباشرة عدة مزايا وكذا عدة عيوب يمكن إدراجها في النقاط التالية:

1- مزايا الضرائب المباشرة

تتمثل مزايا الضرائب غير المباشرة في:

- ❖ سهولة دفعها من طرف المكلف بها، خاصة أن ثمن السلعة يتضمنها وهذا ما لا يجعل للمواطن مجالا للتهرب منها؛
- ❖ نطاقها واسع، حيث يشمل الإنتاج والإستهلاك والمعاملات، وهذا ما يفسر إزدياد حصيلتها؛

²⁰ - عيسى براق، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، دراسة النظام الرقابي الجبائي الجزائري رسالة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2000-2001، ص: 19.

²¹ - صالح الرويلي، إقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 1988، ص: 147.

- ❖ تتماز بمرونة كبيرة تؤثر مباشرة من خلال ارتفاع الأسعار، وبالتالي فإنها تؤدي في بعض الأحيان إلى حد إستهلاك المواطنين للسلع التي تكون لها مرونة معينة، كما أنها تدفع من قبل المستهلكين بما في ذلك المعفيين من الضرائب المباشرة؛
- ❖ نظرا لأهمية مدا خيلها المالية، فإنها مرتبطة بالإستهلاك والإنتاج والخدمات المتاحة، وهذا ما يجعل تمويلها للميزانية دائما وبدون تأخير.

2- عيوب الضرائب غير المباشرة

تتمثل عيوب الضرائب غير المباشرة في:

- ❖ عدم العدالة وعدم مراعاة الظروف المالية لدفعها، فالجميع يدفعها دون الأخذ بعين الإعتبار درجة عسرهم أو يسرهم²²؛
- ❖ هذا النوع من الضرائب صعب المراقبة، وهو يحتاج لعدد كبير من المالىين، وبالتالي فإنها تعتبر ضريبة مكلفة لكي تتم جبايتها؛
- ❖ السلع الضرورية هي أكثر السلع ملائمة لزيادة حصيلتها، وقد تضطر الدولة في حالات خاصة لتمويل الخزينة العامة بزيادة نسبة فرض الضرائب على هذه السلعة، وهذا ليس في صالح الطبقات الفقيرة.

مبادئ الضريبة:

يقصد بمبادئ الضريبة تلك القواعد الأساسية التي يستحسن أن يسترشد بها المشرع المالي وهو بصدد تقريره للنظام الضريبي في الدولة، وتهدف هذه القواعد إلى تحقيق مصلحة الخزينة العامة من جهة، ومصلحة المكلفين من جهة أخرى.

وقد إستقرت مبادئ الضريبة في أربع قواعد شهيرة، وهي القواعد التي وضعها آدم سميث في كتابه " ثروة الأمم " وتلتزم الدولة والهيئات التشريعية بإحترامها وتتمثل في²³:

- ❖ قاعدة العدالة؛
 - ❖ قاعدة اليقين؛
 - ❖ قاعدة الملائمة في الدفع؛
 - ❖ قاعدة الإقتصاد في النفقات الجبائية.
- طرق تحديد المادة الخاضعة للضريبة:**

²² - قارة ملاك، النهرب الضريبي في الجزائر، مذكرّة ماجستير، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2003/2002، ص: 20.

²³ - حسن عواضة، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة، الموازنة، الضرائب والرسوم، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار الخلود، بيروت، 1995، ص: 349.

يتضمن تحديد المادة الخاضعة للضريبة أسلوبين أولهما التحديد الكيفي، أما الأسلوب الثاني فيتمثل في التحديد الكمي لوعاء الضريبة.

1- التحديد الكيفي لوعاء الضريبة : إن الاتجاه الحديث في المالية العامة يأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة عند فرضها، وهذا يستدعي التفرقة بين الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية، فالضريبة الحقيقية تفرض على الدخل بغض النظر عن شخصية المكلف أو ظروفه العائلية والشخصية، ولا تتطلب هذه الضريبة جهدا كبيرا من جانب الإدارة الضريبية في تحديدها، فهي تتميز ببساطتها وسهولة تطبيقها، وكذا بغزارة حصيلتها كما أنها لا تقر أي إعفاءات وغير مرنة.

أما الضريبة الشخصية، فهي التي تفرض على الدخل وتأخذ بعين الاعتبار المركز الشخصي والظروف الشخصية للمكلف بالضريبة، حيث لا يقتصر الأمر على تحديد مقدار الدخل الذي يحصل عليه، لكن لا بد من الأخذ بعين الاعتبار عدة ظروف شخصية تتعلق بذات الشخص الخاضع للضريبة تتمثل في:

- المركز الاجتماعي والعائلي للمكلف بالضريبة
- مصدر الدخل.

2- التحديد الكمي لوعاء الضريبة : إن حجم الضريبة يتوقف على طريقة تحديد الوعاء الضريبي، أو طريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة، وهناك عدة طرق لتقدير هذه المادة الخاضعة للضريبة:

أ- طريقة المظاهر الخارجية : في هذه الطريقة تلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الاستناد إلى بعض المظاهر الخارجية، كأن تعتمد في تقدير دخل الممول أو ثروته على أساس القيمة الإيجارية لمنزله أو عدد النوافذ والأبواب بمنزله ... إلخ، فكلما زاد هذا العدد اعتبر ذلك قرينة على ارتفاع دخل الممول. وتتميز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة والاقتصاد في نفقات الجباية وعدم تدخلها في شؤون الممول أو مضايقته بالاطلاع على دفاتره وسجلاته، كما أن هذه الطريقة لا تتطلب من الممول أي إقرارات أو مستندات، مما يجعلها صالحة للمجتمعات التي ترتفع فيها نسب الأمية، فضلا عن انخفاض احتمالات التهرب الضريبي، خاصة إذا ما أحسن اختيار المظاهر الخارجية التي يعتمد عليها في التقدير، مما يجعلها صالحة أيضا للدول التي تنخفض فيها درجة الوعي الضريبي. إلا أن أهم عيوب هذا الأسلوب هو انخفاض درجة الدقة في التقدير، فلا يخفى أن هذه المظاهر الخارجية كثيرا ما تتناقض مع الحقيقة، فهناك الشخص الذي يحب الظهور وحياة الترف والشخص المقتر البخيل والشخص المتواضع، كل أولئك ل تتناسب مظاهرهم الخارجية مع إيراداتهم.

ب- طريقة التقدير الجزافي : وفقا لهذه الطريقة تقدر قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقديرا جزافيا على أساس بعض القرائن التي تعتبر دالة على مقدار دخل المكلف، ويكمن الفرق بين هذه الطريقة وسابقتها في كون أن العنصر الذي يتم الاعتماد عليه في التقدير الجزافي ذو علاقة مباشرة بالثروة أو الدخل الخاضع للضريبة، ويتم تقدير الدخل الناتج عن الاستغلال الزراعي مثلا على أساس متوسط إنتاج الهكتار. بالإضافة إلى أنه في حالة التقدير على أساس المظاهر

الخارجية يحدد القانون هذه المظاهر التي تحدد بطريقة شبه آلية القيمة الخاضعة للضريبة، ومن ثم فإن دور الإدارة يكون محدوداً، أما في التقدير الجزافي فيكون للإدارة حرية أكبر تمارسها في سبيل لوصول إلى تقدير معقول لقيمة المادة الخاضعة للضريبة.

ج- طريقة التقدير المباشر: تعتبر أكثر دقة من الطرق السالفة الذكر، إذ أنها تستند مباشرة على معرفة المادة الخاضعة للضريبة، وتتم هذه المعرفة بصورتين، إما بالتصريح وإما عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة الضريبية.

■ **التصريح:** ويتمثل التصريح في شكلين أساسيين وهما:

أولاً: تصريح المكلف بالضريبة، ومضمون هذه الطريقة أن يقوم المكلف بالضريبة بتقديم التصريح في موعد يحدده القانون، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة، باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح. ولضمان دقة وصحة التصريح، فإن الإدارة تحتفظ لنفسها بالحق في الرقابة على التصريح وتعديله إذا بني على غش.

ثانياً: تصريح الغير، ويلتزم بموجبه شخص آخر غير المكلف بالضريبة، بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب. ويشترط أن تكون هناك علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة وشخص الغير، مثال ذلك أن يكون الغير مديناً للمكلف بالضريبة بمبالغ، كصاحب العمل الذي يقدم تصريحاً للإدارة بالمبالغ المستحقة لديه لدى العاملين عنده.

■ **التقدير بواسطة الإدارة الضريبية:** يخول القانون لإدارة الضرائب حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقرائن أو مظاهر معينة ومحددة، ولذا تسمى هذه الطريقة بالتقدير أو التفتيش الإداري. ويكون للإدارة حرية واسعة في اللجوء إلى كافة الأدلة للوصول إلى تحديد سليم لوعاء الضريبة، ومن هذه الأدلة مناقشة المكلف بالضريبة أو فحص دفاتره وسجلاته المحاسبية. وعادة ما تلجأ إدارة الضرائب إلى طريقة التقدير المباشر في حالة تخلف المكلف بالضريبة أو امتناعه عن تقديم التصريح أو إذا كان التصريح غير مطابق للواقع أو ينطوي على خطأ أو غش.

ثالثاً: المشاكل الضريبية

خلال تطبيق الضريبة تواجه الإدارة الجبائية العديد من المشاكل، منها ما يتعلق بالمكلفين

بالضريبة (الغش والتهرب الضريبي)، ومنها ما يتعلق بالمصالح الجبائية (الإزدواج الضريبي):

1- الإزدواج الضريبي

❖ مفهوم الإزدواج الضريبي

يعني الإزدواج الضريبي خضوع المكلف الذي تستدعيه القاعدة القانونية إلى دفع الضريبة أكثر على نفس الوعاء الضريبي، وفي نفس الوقت هذا يعني أن المكلف يدفع الضريبة مرتان أو أكثر على نفس المادة الخاضعة للضريبة وفي نفس المناسبة²⁴.

وهناك شروط تحقق الإزدواج الضريبي وهي كما يلي²⁵:

- **وحدة المكلف:** أي أن الذي يدفع الضريبة هو واحد يدفعها مرتين ويتحمل عبئها على هذا الأساس؛
- **وحدة الوعاء:** هذا يعني دفع الضريبة أكثر من مرة على نفس المادة؛
- **وحدة المناسبة والوقت:** أي دفع الضريبة وقت واحد في نفس الفترة الزمنية.

❖ أنواع الإزدواج الضريبي

يمكن تصنيف الإزدواج الضريبي إلى صفتين هما:

- **من حيث قصد المشرع**

ينقسم الإزدواج الضريبي حسب هذا النوع إلى²⁶:

- **الإزدواج الضريبي المقصود:** وهو الذي تعتمد من خلاله الإدارة الجبائية فرض نفس الضريبة أو ضريبة أخرى مشابهة على نفس الممول بالنسبة لنفس الوعاء في نفس الوقت.
- **الإزدواج الضريبي غير المقصود:** ويكون إذا قام المشرع ودون أن يقصد فرض ضريبتين على نفس المادة الخاضعة وعلى المكلف نفسه، ذلك أن إختلاف التشريعات الضريبية للدول هو السبب الرئيسي في غالب الأحيان في وجود هذه الظاهرة على المستوى الدولي، مما يدل على عدم التنسيق الضريبي.

²⁴ نوزاد عبد الرحمان هيتي، عبد اللطيف الحشالي، المدخل الحديث في إقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المناهج، عمان،

2006، ص: 118.

²⁵ نفس المرجع، ص: 117

²⁶ نفس المرجع السابق، ص: 115 - 119.

لذلك فإن دراسة النظم الضريبية للدول الأخرى يمكن العمل على تقريب الفوارق التشريعية سواء في الأحكام العامة أو الإجراءات الضريبية بين الدول ذات الظروف المماثلة من وضع أسس تصلح للتنسيق وتلافي الإزدواج الضريبي.

• من حيث النطاق المكاني

ينقسم هذا الإزدواج الضريبي من حيث النطاق المكاني إلى:

- الإزدواج الضريبي الداخلي: يحدث هذا النوع من الإزدواج بسبب عدم توافق وإنسجام التشريعات الضريبية داخل البلد الواحد، فيحصل تعارض يؤدي إلى دفع الضريبة أكثر من مرة، وقد يكون هذا التعارض مقصود أو غير مقصود.
- الإزدواج الضريبي الخارجي: يتحقق عندما تقوم دولتان أو أكثر بفرض نفس الضريبة على نفس الشخص والوعاء الضريبي، معنى ذلك أن تفرض على المكلف الضريبة مرة في الدولة التي تحصل منها مداخيل ومرة من دولته الأصلية.

2- التهرب الضريبي

❖ مفهوم التهرب الضريبي

هو عدم دفع الضريبة المستحقة على المكلف، ويكون ذلك إما جزءاً منها أو كل النسبة المفروضة عليه وعدم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل غير مشروعة²⁷. وهو أيضاً عدم إقرار المكلف بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر الضريبية، أو الإفلات من التسديد للضريبة الملقاة عليه²⁸.

❖ أشكال التهرب الضريبي

تتمثل أنواع التهرب الضريبي في ما يلي²⁹:

²⁷ محمد سليم وهبة، التهرب الضريبي - واقع وتوصيات-، مداخلة في المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد، صنعاء، 26-27 يوليو 2010.

²⁸ رحمة نابتي، النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي - دراسة مقارنة-، مرجع سبق ذكره، ص: 50

● التهرب الضريبي المشروع

يقصد به التخلص الممول من أداء الضريبة، نتيجة إستفادته من بعض الثغرات القانونية الموجودة في التشريع الضريبي، والتي تتيح له التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية.

● التهرب الضريبي غير المشروع

هو التخلص من أداء الضريبة بالمخالفة الصريحة لنصوص القوانين الضريبية، وتختلف أشكاله باختلاف نوع الضريبة التي يراد التهرب منها، وما إذا كانت ضريبة مباشرة أو غير مباشرة.

❖ أسباب التهرب الضريبي

يرجع التهرب الضريبي إلى العديد من الأسباب أهمها³⁰:

- عدم الصياغة الجيدة للقوانين الضريبية، أي إحتواء التشريع الضريبي على الثغرات التي تمكن المكلف من إستغلالها وتجنب دفع الضريبة؛
- إرتفاع أسعار الضرائب فهناك علاقة طردية بين زيادة أسعار الضريبة والدافع للتهرب؛
- عدم المساواة في تطبيق الضريبة تحد من العدالة المرغوب فيها من طرف المشرع الضريبي وذلك لأنها تقلل من ثقة الأفراد في عدالة الضريبة؛
- كلما كانت الإجراءات الإدارية معقدة كلما زادت رغبة المكلفين في التخلص من الضريبة؛
- كلما كان الهيكل الإداري للإدارة الضريبية يعاني من نقص الكفاءة والفعالية أدى ذلك إلى إرتفاع التهرب الضريبي؛
- درجة إنتشار الوعي الضريبي ومستوى الأخلاق في المجتمع، حيث كلما كان الوعي الضريبي ضعيفا كلما زاد التهرب الضريبي.

إضافة إلى الأسباب التالية³¹:

²⁹ غازي عناية، الإقتصاد الإسلامي للزكاة الضريبية - دراسة مقارنة-، الطبعة الأولى، دار إحياء العلوم، 1995، بيروت، ص- ص: 292-293.

³⁰ نفس المرجع، ص: 294.

³¹ نوزاد عبد الرحمان هيتي، عبد اللطيف الخشالي، المدخل الحديث في إقتصاديات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 118.

- سوء إدارة الأموال العامة مما يفقد الثقة بالإدارة، ويشجع المكلفين على التهرب الضريبي؛
- عدم التشدد في تطبيق العقوبات بحق المتهربين ضريبياً مما يزيد من تفاقم هذه الظاهرة.

الإلتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات الضريبية

يجب على المؤسسة أن تحترم العديد من الإلتزامات الجبائية للمؤسسة، والمتعلقة بإيداع التصريحات الجبائية، وتسديد الضريبة.

1- الإلتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات

يجب على المؤسسة أثناء ممارسة نشاطاتها أن تقوم بإيداع التصريحات الجبائية الخاصة بها، منها التصريحات الجبائية المتعلقة ببداية مزاولتها، ومنها الإلتزامات تتعلق بإنهاء النشاط (شهرية، فصلية، سنوية).

أ- التصريح بوجود

يمكن إعتبار التاريخ الذي قامت فيه المؤسسة بعمليات الشراء والبيع الأولى كتاريخ لبداية مزاولتها مهامها.

حيث تنص المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، أن تقوم خلال مدة 30 يوم الأولى من مزاولتها بتقديم تصريح لدى الإدارة الجبائية بوجود هذه المؤسسة.

وفي حالة ما إذا كان للمؤسسة فروع أو وحدات تابعة لها، فإن هذه المؤسسة تدخل ضمن التصريح العام.

ب- التصريحات الفصلية

على المؤسسة القيام بإيداع تصريح وحيد لكل من الرسم على النشاط المهني، الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة، كل على حدى.

حيث يتم إيداع هذه التصريحات لدى مديرية الضرائب وذلك لمدة 20 يوم الأولى من الشهر الذي يلي موضوع التصريح.

ت- التصريحات السنوية

المؤسسة ملزمة بإيداع تصريح سنوي في المطبوعات المتوفرة على مستوى إدارة الضرائب على نحو يسمح لأعوان الضرائب بمعرفة الوضعية الجبائية لكل مكلف ولكل دورة نشاط منقضية³².

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

بالإضافة إلى هذا فإن التصريح يجب أن يتضمن العناصر التالية³³:

- رقم التسجيل في السجل التجاري؛
 - رقم التعريف الإحصائي الجبائي؛
 - أسماء وعناوين كل التقنيين المكلفين بمحاسبة ومراقبة نتائجها من محاسبين وخبراء محاسبين مع الإشارة إلى إنتمائهم أو عدمه إلى موظفي المؤسسة؛
 - مبلغ رقم الأعمال؛
 - حسابات مستخرجة من العمليات المحاسبية للمؤسسة وخاصة ملخص لحسابات النتائج ونسخة من الميزانية وكشف عن المصاريف العامة حسب طبيعتها، الإهلاكات والمؤونات المكونة؛
 - النتائج التي تسمح بتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة؛
 - الإلتزام بإعادة الإستثمار إذا لزم الأمر؛
 - كشف حول المبالغ المدفوعة فيما يخص الرسم على النشاط المهني؛
 - كشف مفصل حول التسيبقات المدفوعة فيما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات.
- كما أن التصريح السنوي يجب أن يحتوي على الوثائق والمعلومات التالية³⁴:

³² المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2023.

³³ عبد القادر شلال، محاضرات في مادة جباية مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية علوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج بالبوية، الجزائر، 2016/2015، ص: 19.

³⁴ نفس المرجع السابق، ص: 20.

❖ السيارات السياحية

على المؤسسة أن ترفق تصريحها السنوي بكشفا حول السيارات السياحية المشكلة لأصولها أو الداخلة في المصاريف التي تحملها خلال الدورة.

❖ الأجور والمكافآت المدفوعة للغير

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

❖ معلومات تخص الشركاء والمساهمين

يمكن تقسيم هذه المعلومات إلى قسمين حسب الشكل القانوني للمؤسسة:

● بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة

إن مسيري المؤسسات ذات المسؤولية المحدودة مطالبون بتقديم كشف يبين ما يلي³⁵:

- أسماء وألقاب وعناوين الشركاء؛
- المبالغ المدفوعة لكل شريك خلال الدورة من رواتب وتعويضات وكل الأجور المدفوعة لهم من أجل وظائفهم في الشركة؛
- المبالغ المدفوعة إلى شريك خلال السنة السابقة في شكل قسائم وفوائد والنواتج الأخرى الخاصة بمحصلهم الإجتماعية وكذلك الموضوعة تحت تصرفهم عن طريق شخص أو شركة وسيطة على شكل تسيقات أو سلفات أو دفعات على الحساب؛

● بالنسبة للشركات الأخرى ذات المسؤولية المحدودة

³⁵ نفس الرجوع السابق، ص - ص: 21-22.

الشركات التي تتمتع بالشخصية المعنوية غير الشركات ذات المسؤولية المحدودة وكل الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات ملزمون بتقديم كشوف تشير إلى المعلومات المالية:

- نسخ مداورات مجالس الإدارة والمساهمين؛
- أسماء وألقاب وعناوين أعضاء مجلس الإدارة بالإضافة إلى المبالغ المدفوعة على شكل قسائم ومكافآت حضور لكل واحد منهم خلال السنة السابقة؛
- المبالغ المدفوعة إلى كل شريك خلال السنة السابقة في شكل قسائم وفوائد أو نواتج أخرى، وكذلك المبالغ الموضوعة تحت تصرفهم خلال نفس السنة.

ث- التصريحات بإيقاف النشاط

في حالة إيقاف نشاط المؤسسة ككل أو جزء منها أو لنشاطها التجاري أو غير التجاري فإنه يجب عليها أن تعلم مفتش الضرائب خلال 10 أيام بالتاريخ الذي تم أو سيتم فيه إيقاف نشاط المؤسسة، بالإضافة إلى أسماء وعناوين المالكين الجدد إذا أمكن³⁶.

2- الإلتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة

تخص هذه الإلتزامات تسديد الضريبة على أرباح الشركات، والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة الجزافية الوحيدة، والضريبة ذات الطابع المهني.

³⁶ الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والإتصال، الجزائر، 2015، ص:

الضريبة على الدخل الإجمالي

أولاً: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي

يقصد بها تلك الضريبة التي تفرض على مجموع الدخل المتحقق للمكلف بالضريبة من مصادر متعددة و يعرف تشريع المالية الجزائري ضريبة الدخل الإجمالي على النحو التالي : (يتم تأسيس ضريبة سنوية واحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تدعى "ضريبة الدخل الإجمالي" تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة) . يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية التالية :

1- الأرباح الصناعية و التجارية و الحرفية .

2- أرباح المهن الغير التجارية

3- مداخل استغلال الأراضي الفلاحية

4- مداخل إيجار الأملاك المبينة و غير المبينة

5- مداخل رؤوس الأموال المنقولة .

6- المرتبات الأجور و المعاشات .

7- فائض القيمة الناتجة عن تنازل

ثانياً: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية :

- ضريبة على الأشخاص الطبيعيين (تفرض على مداخل الأشخاص الطبيعيين)

- ضريبة سنوية : تستحق كل سنة على أساس المداخل و الأرباح التي حققها المكلف بها خلال سنة .

- ضريبة اجمالية : تشمل الدخل الإجمالي الصافي المتحصل عليه بعد طرح التكاليف

المنصوص عليها قانوناً من الدخل الإجمالي الخام (لكن قانون المالية التكميلي لسنة

2003 ألغى عملية خصم خسائر السنوات السابقة)

- ضريبة تصاعدية : تتزايد الضريبة كلما ارتفع الدخل (بواسطة سلم نسبي تصاعدي)

- ضريبة أحادية : ضريبة وحيدة تشمل كل أنواع و أصناف الدخل

- ضريبة تصريحية : يلزم المكلف بالضريبة بتقديم تصريح شامل لدخله السنوي .

ثالثا: مجال تطبيقها

يخضع لهذه الضريبة كلا من:

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر؛
- الموظفون وأعوان الدولة الموجودون بالخارج، غير الخاضعين لضريبة شخصية على دخلهم هناك؛
- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر ويحققون عائدات من مصدر جزائري؛
- الأشخاص الجزائريين والأجانب الذين يستفيدون من المداخل التي تخضع للضريبة على الدخل في الجزائر بمقتضى إتفاقية جبائية.

رابعا: تحديد المداخل الخاضعة للضريبة

تفرض ضريبة الدخل الإجمالي **IRG** على سبعة أنواع من المداخل وهي³⁷:

- الأرباح الصناعية والتجارية أو الحرفية ويرمز لها بـ: **IRG/BIC**؛
- أرباح المهن غير التجارية (المهن الحرة) ويرمز لها بـ: **IRG/BNC**؛
- الإيرادات الفلاحية ويرمز لها بـ: **IRG/AGRICOL**؛
- مداخل العقارات الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية ويرمز لها بالرمز **IRG/L**؛
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة ويرمز لها بالرمز **IRG/RCM**؛

1. ³⁷ - art104, **code des impôts directs**, 2^{ème} éditions berti, Alger, 2003.

- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل للعقارات المبنية وغير المبنية ويرمز لها بالرمز IRG/PVC؛
- المرتبات والأجور والمعاشات ويرمز لها بالرمز IRG/S.

المحاضرة الأولى / الضريبة على الدخل الإجمالي / الأرباح الصناعية و التجارية .

(I) ما هي المداخل الخاضعة للضريبة ؟

- إن المداخل الخاضعة للضريبة التي تدخل في الأرباح المهنية هي :
- الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية ؛
 - الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين :
- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون بإسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها ؛
- يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم؛
 - يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا؛
 - يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الإمتياز ومستأجر الحقوق البلدية ؛
 - يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا ؛
 - يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح ؛
 - المداخل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربابنة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.
- النظام الحقيقي :

يطبق هذا النظام بالضرورة على المكفون بالضريبة الذين يتجاوز رقم أعمالهم ثمانية ملايين دينار جزائري (8.000.000 دج)

(IV) كيف تحدد الأرباح الخاضعة للضريبة ؟

الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي الذي يساوي الفرق بين المداخل المقبوضة من طرف المكلف بالضريبة والأعباء التي يتحملها هذا الأخير.

أ/ المداخل المعتمدة لتحديد الإرباح الخاضعة للضريبة :

تتضمن المداخل المعتمدة لحساب الأرباح الخاضعة للضريبة بشكل أساسي على ما يلي :

- المبيعات والمداخل المتأتية من الأشغال وتقديم الخدمات ؛
- الإعانات ؛
- مختلف المداخل.

ب/ الأعباء القابلة للخصم لتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة :

سمح التشريع الجبائي بخصم بعض الأعباء عند تحديد الربح الصافي الخاضع للضريبة، ويتعلق الأمر بـ :

- المصاريف العامة ؛
- المصاريف المالية ؛
- مختلف المصاريف ؛
- الضرائب والرسوم ذات الطابع المهني ؛
- الإهلاكات ؛
- المؤونات.

ج/ الشروط العامة لخصم الأعباء

يجب أن تستوفي الأعباء القابلة للخصم الشروط التالية :

- أن تكون مدفوعة في إطار التسيير العادي للمؤسسة أو لمصلحتها ؛
- أن توافق عبئاً فعلياً وتكون مدعومة بالتبريرات الكافية ؛
- أن تفسر تخفيض في الأصول الصافية ؛

معايير في مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

- أن تكون محتواة في أعباء السنة المالية التي دفعت خلالها ؛

- لا يمكن خصم الأعباء إلا من نتائج السنة المالية المرتبطة بها.

(V) جدول الضريبة على الدخل الاجمالي : يبين كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي طبقا للسلم

نسبة الضريبة (%)	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0	لا يتجاوز 240.000 دج
23	من 240.001 دج إلى 480.000 دج
27	من 480.001 دج إلى 960.000 دج
30	من 960.001 دج إلى 1.920.000 دج
33	من 1.920.001 دج إلى 3.840.000 دج
35	أكثر من 3.840.000 دج

النظام الحقيقي:

يخضع الربح المحقق من طرف المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي التالي :

(VI) ما هي كيفية دفع الضريبة ؟

يخضع الربح الخاضع للضريبة لنظام الدفع للتسبيقات على الحساب.

يتم تسديد التسبيقات على الحساب خلال الآجال التالية :

التسيقة الأولى بين 20 فيفري و 20 مارس ؛

التسيقة الثانية : بين 20 ماي و 20 جوان ؛

يُعد متبقى التصفية مفروضا في اليوم العشرين من الشهر الذي يلي اخر اجل لإيداع التصريح .

يساوي مبلغ كل تسيقة 30 %، من الحصص الضريبية المفروضة على المكلف بالضريبة عن طريق الجداول المتعلقة بالسنة الأخيرة التي وجبت عليه الضريبة برسمها.

المحاضرة الثانية / الضريبة على الدخل الإجمالي / ارباح المهن غير التجارية

تعتبر مهن التجارية الانشطة التي لا يتمتع اصحابها بصفة التاجر و كذا كل المهن و المستثمرات المدرة للارباح و التي هي مصادر كسب لا تنتمي الى صنف اخر من الارباح و المداخل .

و تتضمن هذه الارباح

- ريع عائدات حقوق المؤلف التي يتقاضاها الكتاب او المؤلفون الموسيقيون و ورثتهم و الموصى لهم بحقوقهم .
- الربوع المحققة من قبل المخترعين سواء من منح رخصة استغلال شهاداتهم او بيع علامات الصنع او طرق او صيغ الانتاج او التنازل عنها .

تحديد الارباح الخاضعة للضريبة

يتكون الربح الواجب اخذه بعين الاعتبار في اساس الضريبة على الدخل من فائض الايرادات الكلية على النفقات اللازمة لممارسة المهنة غير انه في حالة عدم وجود مبررات لجميع النفقات الضرورية لممارسة المهنة يسمح بخضم مبلغ جزافي قدرة 10 % من اجمالي الايرادات المصرح بها

تتضمن النفقات القابلة للخضم على وجه الخصوص :

- ايجار المحلات المهنية
- الضرائب و الرسوم المهنية التي يتحملها المكلف بالضريبة بصفة نهائية
- الاهتلاكات المنجزة وفقا للقواعد المطبقة على نظام الارباح الصناعية و التجارية

الاعفاءات :

تعفى من الضريبة على الدخل الاجمالي المبالغ المحصلة في شكل اتعاب و حقوق المؤلفين و المخترعين المتعلقة بالاعمال الادبية و العلمية و الفنية و السينمائية من قبل الفنانين و المؤلفين و الملحنين و المخترعين الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر

المحاضرة الثالثة / الضريبة على الدخل الإجمالي / الأرباح الفلاحية

I. ما هي الإيرادات الخاضعة للضريبة؟

تعتبر إيرادات فلاحية، الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي.

1. النشاط الفلاحي :

يعتبر كنشاط فلاحي :

- كل استغلال للأموال الريفية من شأنها أن تقدم إيرادات ؛
- كل فائدة ناشئة يحصل عليها المستغل من بيع أو استهلاك المنتجات الفلاحية، بما فيها الإيرادات المتأتية من المنتجات الغابية ؛
- كل استغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض.

2. نشاط تربية الدواجن :

يتعلق الأمر بتربية الحيوانات من كل نوع، لاسيما الغنم والبقرة والماعز والجمال والخيول.

كما تعتبر كذلك كأنشطة تربية الحيوانات، أنشطة تربية الدواجن، والنحل والمحار، وبلح البحر، والأرانب.

لا يمكن أن تعتبر تربية الدواجن والأرانب كأنشطة تربية الحيوانات إلا بتوفر شرطين :

- أن تكون ممارسة من طرف المزارع نفسه في مزرعته ؛
 - أن لا تكتسي طابعا صناعيا.
- وفي حالة عدم إستيفاء هذين الشرطين، فإن هذه المداخل تنتمي إلى الأرباح الصناعية والتجارية.

(II) ما هي المداخل المعفاة ؟

1. الإعفاء الدائم :

تستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي :

- الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتُّمور ؛
- الإيرادات الناتجة عن النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

2. الإعفاء غير الدائم :

تستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات :

- الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية الحيوانات الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا وذلك ابتداء من تاريخ استعمال الأراضي المذكورة ؛
- الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية الحيوانات الممارسة في المناطق الجبلية وذلك ابتداء من تاريخ بدء نشاطها.

تجدر الإشارة إلى أنه يترتب على التحويل البيّن للامتيازات الجبائية الممنوحة للفلاحين من أجل استغلال نشاطاتهم غير تلك التي منحوا من أجلها تلك المزايا، المطالبة بدفع الضرائب والرسوم المفروض تسديدها مع تطبيق غرامة قدرها 100 % (المادة 25 من قانون المالية لسنة 2009).

يتعين أيضا أن تقديم تصريحاً للدخل الإجمالي يُسَلَّم إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد موطنكم خلال أجل أقصاه الثلاثين (30) أفريل من كل سنة.

المحاضرة الرابعة / الضريبة على الدخل الإجمالي على ايجار الملكيات العقارية

ما هي المداخل الخاضعة للضريبة ؟

تعتبر مداخل عقارية، المداخل الناتجة عن :

- ايجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، مثل :
البيوت المخصصة للسكن، المصانع، المخازن، المكاتب... الخ .
 - ايجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعنادها.
- وهذا شريطة أن تكون هذه المداخل غير مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية.

وبالتالي تعتبر من صنف الأرباح الصناعية والتجارية، المداخل المتأتية من ايجار محلات

تخضع المداخل المتأتية من الإيجار المدني للأملك العقارية ذات الاستعمال السكني والمهني للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل :

1. 7 % محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة بناء على مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الجماعي،
2. 10 % محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة بناء على مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الفردي،

3. 15 %، محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة بناء على مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني. يطبق هذا المعدل أيضا على العقود المبرمة مع الشركات،

4. 15 %، محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة بناء على مبلغ الإيجار الإجمالي للعقارات غير المبنية، ويخفض هذا المعدل إلى 10 % فيما يتعلق بعمليات التأجير ذات الاستعمال الفلاحي.

كيف تُحدد المداخل الخاضعة للضريبة ؟

يساوي الدخل المستعمل في أساس الضريبة على الدخل الإجمالي بعنوان هذا الصنف، مبلغ الإيجارات الإجمالية السنوية.

غير أن الأساس الضريبي المعتمد في عقد العارية يتكون من القيمة الإيجارية المحددة إستنادا إلى السوق المحلي أو حسب المقاييس المقررة عن طريق التنظيم.

كيف يتم دفع الضريبة وخلال أي أجل ؟

يؤدي مبلغ الضريبة المستحق لدى قباضة الضرائب التي يخضع لها المكلف بالضريبة و ذلك في أجل أقصاه اليوم العشرون (20) من الشهر الذي يلي تحصيل الإيجار.

في حالة عدم ذكر الأجل المتفق عليه في العقد، تستحق الضريبة على الإيجار بحلول اليوم العشرين (20) من كل شهر. يطبق هذا الحكم حتى و إن لم يسدد مستغل أو مؤجر المكان ثمن الإيجار.

تستحق الضريبة على الإيجار المحصل مسبقا بتاريخ اليوم العشرين (20) من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه تحصيله.

في حالة الفسخ المسبق للعقد، يمكن للمؤجر أن يطلب إسترداد الضريبة المتصلة بالمرحلة المتبقية في السريان شريطة تبرير استرجاع المستأجر لمبلغ الإيجار المحصل للمرحلة غير المنتهية.

بالنسبة لمداخل كراء قاعات الحفلات و حفلات الأسواق و السيرك، يتم الدفع التلقائي إلى قابض الضرائب المختص إقليميا قبل العشرين (20) من الشهر الموالي للشهر الذي تم أثناءه تحصيل المبالغ. (art.42 LF 2005).

المحاضرة الخامسة / الضريبة على الدخل الإجمالي / مداخيل رؤوس الأموال المنقولة

(I) منتوجات الأسهم أو حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها :

ما هي المداخيل الخاضعة للضريبة ؟

تعتبر مداخيل خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي / صنف مداخيل رؤوس الأموال المنقولة،
مجملة مداخيل الأسهم والحصص الاجتماعية والإيرادات المماثلة لها في الإيرادات التي توزعها أساساً
:

- شركات الأسهم ؛
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة ؛
- الشركة المدنية المتخذة شكل شركة أسهم ؛
- شركات الأشخاص وشركات بالمساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال.

نقصد بالمداخيل الموزعة :

- الأرباح أو الإيرادات التي لا تدرج في الإحتياطيات أو في رأس المال ؛
- المبالغ أو القيم الموضوعة تحت تصرف الشركاء أو حاملي الأسهم أو حاملي حصص الشركة وغير المقطعة من الأرباح ؛
- إيرادات الأموال المستثمرة ؛
- القروض أو التسيقات 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 مبالغاً فيه ؛
- أتعاب مجلس إدارة الشركة والنسب المئوية من الربح الممنوح لمدراء الشركات كمكافأة عن وظيفتهم ؛
- الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركاتها الفرعية المقيمة في الجزائر أو كل منشأة مهنية أخرى بالمفهوم الجبائي.
- عندما يتوقف خضوع شخص معنوي للضريبة المطبقة على أرباح الشركات، تعتبر أرباحه واحتياطياته مدفوعة للشركاء تناسيباً مع حقوقهم فيها.

(II) كيف يحدّد الدخل الخاضع للضريبة ؟

يتشكل الوعاء الذي يستخدم كأساس لفرض الضريبة على الدخل الإجمالي من المبلغ الخام للمبالغ الموزعة.

(III) المعدلات المطبقة :

- يُطبق إقتطاع من المصدر بمعدل 15 % محرر من الضريبة على المداخل الموزعة على الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالجزائر ؛
 - يُطبق إقتطاع من المصدر بمعدل 15 % محرر من الضريبة على الأرباح المقسمة على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمين بالجزائر ؛
 - يُطبق إقتطاع من المصدر بمعدل 15 % محرر من الضريبة على الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركتها الفرعية المقيمة في الجزائر أو كل منشأة مهنية أخرى.
- الإعفاءات :

المحاضرة السادسة/ الضريبة على الدخل الإجمالي : المرتبات والأجور

- المرتبات والأجور والعلاوات والمعاشات والريوع العمرية الخاضعة للضريبة :

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب الإقتطاع من المصدر :

- - المداخل الأساسية (المرتبات، الأجور، العلاوات) ؛

- المداخل الملحقة (الإكراميات والزيادة في السعر مقابل الخدمات) ؛

- الإيرادات المماثلة للأجور، على سبيل المثال :

المزايا العينية (التغذية والسكن والألبسة...)

2- المرتبات والأجور والمنح والمعاشات والريوع العمرية غير الخاضعة للضريبة :

يُعفى من الضريبة :

- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في اتفاق دولي ؛
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم

- منح مصاريف التنقل أو المهمة ؛
 - منح المنطقة الجغرافية ؛
 - المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الإجتماعي مثل : الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة ؛
 - المنح المؤقتة والخدمات والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم ؛
 - منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين؛
 - 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؛
 - معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية؛
 - المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي؛
 - منحة التسريح،
 - التعويضات المرتبطة بالشروط الخاصة بالإقامة والعزلة، في حدود 70 % من الأجر القاعدي.
- الحالات الخاصة :**

يُعفى السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية من الضريبة عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين ؛

وهو الأمر نفسه بالنسبة للأشخاص الذين يرجع فرض الضريبة على دخلهم إلى بلد آخر بموجب إتفاقية.

التخفيضات المطبقة :

المداهيل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية بنسبة 40 % . غير أنه لا يمكن أن يقل هذا التخفيض عن 12.000 دج/ سنويا أو يزيد عن 18.000 دج/ سنويا، (أي بين 1.000 دج و 1.500 دج/ شهريا).

تستفيد المداهيل التي لا تتعدى مبلغ 30.000 دج، من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي.

تستفيد المداهيل التي تفوق مبلغ 30.000 دج وتقل عن 35.000 دج، من تخفيض إضافي.

تحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل، وفقا للصيغة الآتية :

$$\text{الضريبة على الدخل الإجمالي} = \text{الضريبة على الدخل الإجمالي} \times (51/137) - (8/27925)$$

علاوة على ذلك، تستفيد المداخل التي تفوق 30.000 دج وتقل عن 42.500 دج، التي يتقاضاها العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو المكفوفون أو الصم البكم، وكذا العمال المتقاعدون الخاضعون للنظام العام، من تخفيض إضافي على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي، على ألا يتراكم مع التخفيض الثاني المشار إليه أعلاه.

تحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل، وفقا للصيغة الآتية :

$$\text{الضريبة على الدخل الإجمالي} = \text{الضريبة على الدخل الإجمالي} \times (61/93) - (41/81.213)$$

(وفقا للتخفيض الأول)

غير أنه يطبق الاقتطاع بنفس الكيفية، على المعاشات والريوع العمرية المدفوعة للأشخاص الذين يوجد موطنهم الجبائي خارج الجزائر.

الأعباء القابلة للحسم :

تُحسم من التعويضات الخاضعة للضريبة :

- المبالغ التي يقتطعها المستخدم لتشكيل معاشات أو منح التقاعد ؛
 - المساهمة العمالية في التأمينات الاجتماعية.
- 3- الاقتطاع وتسديد الضريبة :

أ- حساب وخصم الاقتطاع من المصدر :

يُحسب الاقتطاع من خلال تطبيق على المبالغ الخاضعة للضريبة جدول الضريبة على الدخل الإجمالي الشهري المنصوص عليه فيما يخص الأجور وتُخصم خلال كل دفع يتم من طرف المستخدم أو المدين بالراتب.

ملاحظة :

يستثنى تطبيق معدل 10 %، المنصوص عليها لفائدة الأجراء و أصحاب المعاشات، من الاستفادة من التخفيض على الضريبة.

ب - تسديد الاقتطاع :

1. التسديد الشهري :

يجب أن يُعاد دفع الاقتطاعات خلال العشرين يوما (20) الأولى للشهر الموالي لدى صندوق قابض الضرائب المختلفة.

1. التسديد الثلاثي :

يمكن أن تُدفع المبالغ المستحقة عن مدفوعات السنة الجارية، خلال العشرين (20) يوما من كل ثلاثي مدني، بالنسبة للثلاثي المنصرم، من قبل المستخدمين والمدنيين بالرواتب الخاضعين للضريبة لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة. Art 129 CIDTA 7 LF 2017.

المحاضرة السابعة / فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير

المبنية

1. مجال التطبيق:

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

كما لا تدخل ضمن الأساس الخاضع للضريبة، فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن عقار في إطار عقود التمويل في صيغتي المرابحة والإجارة المنتهية بالتمليك.

تعد كذلك تنازلات بمقابل، الهبات المقدمة للأقارب ما بعد الدرجة الثانية و الى غير الأقارب.

فوائض القيمة كما هو مشار إليها، والمكونة من ارتفاع قيمة الملك بالنسبة للقيمة الأولية، تحكمها ثلاث عناصر أساسية هي:

يجب أن تكون بالفعل محققة أثناء التنازل بمقابل؛

محققة خارج نطاق النشاط المهني؛

محققة أثناء التنازل عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية.

2. تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة:

يتكون فائض القيمة الخاضع للضريبة من الفارق الايجابي بين:

سعر التنازل عن الملك؛

و سعر الإقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل.

عندما يكون العقار المتنازل عنه ناتجا من هبة أو ميراث، فإنّ القيمة التجارية للعقار بتاريخ الهبة أو الميراث تحل محل قيمة الإقتناء، بالنسبة لحساب فائض قيمة التنازل الخاضع للضريبة.

3. فوائض القيمة المعفية:

غير أنه لا تدخل في مكونات الأساس الخاضع للضريبة فوائض القيمة المحققة بمناسبة التنازل عن عقار تابع لشركة من أجل تصفية إرث شائع موجود.

يستفيد الدخل الخاضع للضريبة من تخفيض يبلغ حوالي 5% سنويًا، ابتداء من السنة الثالثة من تاريخ حيازة العقار، وذلك في حدود 50%.

4. إعادة تقييم العقارات المبنية و غير المبنية

في إطار ممارسة حق الرقابة، يمكن للإدارة الجبائية، أن تعيد تقييم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو غير المبنية طبقاً لقيمتها التجارية الحقيقية وذلك في إطار احترام الإجراء التناقضي المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

5. معدل فائض القيمة الناتج عن التنازل الملكيات العقارية وغير العقارية .

تخضع فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية المشار إليها في المادة 77 ، للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 15% محررة من الضريبة.

6. تحصيل و دفع المبالغ الخاضعة للضريبة:

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يحققون فوائض القيمة المشار إليها في المادة 77 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، أن يحسبوا و يدفعوا بأنفسهم الضريبة لدى قابض الضرائب الذي يتواجد فيه العقار، في أجل لا يتعدى ثلاثين (30) يوماً ابتداء من تاريخ إبرام عقد البيع.

إذا كان البائع غير موطن في الجزائر، فإنّ تصفية و دفع الضريبة يمكن أن يقوم بهما وكيله المؤهل قانوناً.

ويتم الدفع لدى صندوق قابض الضرائب الذي يتواجد فيه العقار المتنازل عنه، عن طريق مطبوعة تقدمها الإدارة الجبائية أو يتم تحميلها عبر الموقع الإلكتروني.

المحاضرة الثامنة/ الضريبة على أرباح الشركات - IBS

أولاً: تعريف الضريبة على أرباح الشركات

"تؤسس ضريبة سنوية تحل محل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنوية المشار إليها في المادة 136³⁸.

ثانياً: مجال تطبيقها

تفرض هذه الضريبة على:

- الشركات مهما كان شكلها وغرضها بإسثناء شركات الأشخاص وشركات المساهمة والشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم؛
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛
- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة (12)؛
- الشركات التعاونية والإتحادات التابعة لها بإسثناء الشركات المشار إليها في المادة (138).

ثالثاً: تنظيمها الفني

1- الإعفاءات

تستفيد النشاطات المعلن عن أولويتها ضمن المخططات التنموية السنوية، أو متعددة السنوات من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 03 سنوات ابتداء من دخولها حيز النشاط.

وترفع مدة إعفاء النشاطات المعلن عن أولويتها التي تمارس في منطقة يجب ترقيةها إلى 06 سنوات إنطلاقاً من بداية نشاطها، كما يستفيد من الإعفاء كذلك التعاونيات الاستغلالية التابعة للمؤسسات، والهيئات العمومية وتستفيد من الإعفاء الدائم كل من: المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة.

2- نظام فرض الضريبة

³⁸ - art 136, code des impôts directs, p: 81

يخضع الأشخاص المعنون بضريبة (IBS) لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق، ويحدد الربح الحقيقي على أساس مسك محاسبة منتظمة تفرض على المكلفين³⁹.

رابعاً: الإلتزامات

على الأشخاص المعنون الخاضعين لضريبة **IBS** القيام بما يلي⁴⁰:

- تقديم تصريح قبل الفاتح من أبريل من كل سنة بمبلغ الربح الخاضع للضريبة مع تحديد رقم أعمالهم ورقم التسجيل في السجل التجاري؛
- تقديم ترجمة يصادق عليها مترجم معتمد إذا كان مسك المحاسبة سيتم بلغة أجنبية؛
- تقديم ملخصات للحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة خاصة منها:
 - ملخص عن حسابات النتائج ونسخة من حصيلتهم؛
 - كشف المصاريف العامة حسب طبيعة الاهتلاكات المالية والأراضي المشككة؛
 - جدول النتائج للسواح مع تحديد الربح الخاضع للضريبة؛
 - كشف المدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني.

تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة

الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي، الذي يساوي الفرق بين الربوع المقبوضة من طرف المؤسسة والأعباء التي تتحملها.

يحدد الربح الصافي حسب نتائج مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها من طرف كل مؤسسة، بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، سواء أثناء الاستغلال أو في نهايته.

يمكن أن تخص العمليات المنجزة نفس موضوع المؤسسة أو ليس لها علاقة مباشرة بنشاطها. يمكن ممارسة هذه العمليات بشكل رئيسي أو ثانوي.

³⁹ – art 148, **code des impôts directs** ,op.cit ,p : 95 – 96

⁴⁰ Art 151, Ibid , p : 98

كيف يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة ؟

يحدد الربح الخاضع للضريبة انطلاقاً من النتيجة المحاسبية للمؤسسة. غير أنه فيما يخص الضريبة، يتعين أن تُضاف إلى النتيجة المحاسبية تصحيحات شبه محاسبية من أجل الأخذ بعين الاعتبار للقواعد الجبائية الخاصة، تخصص النتيجة المحاسبية من إعادة الإدماج (التصحيحات الجبائية) والحسومات (التصحيحات السلبية).

تظهر هذه التصحيحات في جدول "تحديد النتيجة الجبائية" الذي يجب إرفاقه بالتصريح السنوي للنتائج. يمكن أن تكون إيجابية أو سلبية.

النتيجة المحاسبية = إيرادات محسوبة – أعباء محسوبة

النتيجة الجبائية = إيرادات خاضعة للضريبة – أعباء قابلة للحسم

تشكل النتيجة الجبائية قاعدة حساب الضريبة على أرباح الشركات.

تكون قابلة للخصم ما يلي :

(1) تخفيضات ممنوحة على مبلغ الضريبة على أرباح الشركات بعنوان الإيرادات المتأتية من الأنشطة التي تمارس في بعض مناطق أقصى الجنوب (الجنوب الكبير) .

(2) تخفيضات ممنوحة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة المتواجدة في ولايات الجنوب والهضاب العليا :

دفع الإشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والإقتطاعات الإجتماعية الأخرى المعمول بها.

الأعباء الإجتماعية : تعد الإشتراكات في مختلف أنظمة الإِدخار الإجتماعية (التأمينات، المرض، البطالة، حوادث العمل، منح عائلية) قابلة للخصم من الأرباح الخاضعة للضريبة.

(4) الأعباء المالية : الفوائد وأرباح الصرف والأتعاب ومصاريف المساعدة التقنية ومصاريف المقر وكذلك الأتاوى المستحقة عن البراءات ورخص الإستعمال وعلامات الصنع وغيرها من المصاريف المالية الخاصة بالإقتراضات المبرمة خارج الجزائر.

(5) مبالغ أجور الكراء والأعباء الإيجارية : (مبالغ أجور كراء المحلات المهنية والعتاد) : يتم هذا الخصم بعنوان السنة المالية التي استحققت فيها مبالغ أجور الكراء أو أصبحت سارية دون مراعاة لتاريخ دفعها؛ كما تطبق أيضاً قابلة خصم مبالغ أجور الكراء فيما يخص عقد الاعتماد الإيجاري.

(6) أقساط التأمين : تعد قابلة للخصم عندما تضمن أصول المؤسسة أو خسائر الاستغلال.

(7) المهام ومصاريف النقل والتنقل ؛

(8) مصاريف الصيانة والإصلاح ؛

(9) مختلف مصاريف التسيير، مصاريف المكتب، البريد والمواصلات، الإشهار ؛

(10) يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، شريطة إثباتها في حدود نسبة 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين و/ أو الطبيعيين وفي حد أقصاه عشرة ملايين دينار (30.000.000 دج).

(11) تخصم المصاريف الأولية المسجلة في المحاسبة قبل بداية سريان النظام المحاسبي المالي، من النتيجة الجبائية تبعاً لمخطط الإمتصاص الأصلي.

(12) الأعباء المتعلقة بالبحث العلمي :

- مبلغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني.

- تخصم من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة إلى غاية عشرة بالمائة 10 % من مبلغ هذا الدخل أو الربح، في حدود سقف يساوي مائة مليون دينار (100.000.000 دج) النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث.

(13) الهدايا المختلفة بإستثناء تلك التي لها طابع اشهاري مالم تتجاوز قيمة كل منها مبلغ 1.000 دج في حدود مبلغ اجمالي قدره 500.000 دج

(14) الاعانات والتبرعات ما عدا تلك الممنوحة لصالح المؤسسات و الجمعيات ذات طابع انساني مالم تتجاوز مبلغا سنويا قدره 4.000.000 دج

(15) المعاملات و الغرامات و المصادرات و الجزاءات مهما كانت طبيعتها التي يتحملها مخالفو الاحكام القانونية و كذا الغرامات .

(16) حصة ايجارات المركبات السياحية التي تزيد عن 200.000 دج سنويا و كذا تكاليف صيانة و اصلاح المركبات السياحية التي لا تشكل الاداة الرئيسية للنشاط التي تزيد عن 20.000 دج عن كل مركبة .

(17) الرسم على التكوين المهني و الرسم على التمهين .

(18) الاهتلاكات :

تمثل الاهتلاكات إثبات إنقاص قيمة الاستثمارات التي تسمح بإعادة تشكيل الأموال المستثمرة.

تخضع خصم هذه الاهتلاكات

ملاحظة :

تحدد قاعدة حساب سنوات الاهتلاك القابلة للخصم بالنسبة للسيارات السياحية، بقيمة شراء موحدة قدرها 3.000.000 دج.

لا يطبق هذا السقف عندما تشكل السيارة إذا كانت السيارات تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.

(19) الضرائب والرسوم :

إن الضرائب والحقوق والرسوم الواقعة على عاتق الشركة تمنح الحق في الخصم باستثناء الضريبة على أرباح الشركات.

يجب أن تكون هذه الضرائب مخصومة من نواتج السنة المالية التي تم خلالها تحصيلها أو أصبحت مستحقة الدفع (الرسم العقاري، الرسم على النشاط المهني، الدفع الجزافي، رسم التطهير).

(20) . تأجيل العجز

يعتبر العجز المسجل خلال السنة المالية على أنه من عبئا يدرج في السنة المالية الموالية ويخفض من الربح المحقق خلال نفس السنة المالية. وإذا كان هذا الربح غير كاف لتخفيض كل العجز، فإن العجز الزائد ينقل بالترتيب إلى السنوات المالية الموالية، إلى غاية السنة المالية الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز، وبعد ذلك يتم فقدانه.

مثال :

يمكن تأجيل العجز المسجل خلال السنة المالية 2008 إلى السنة المالية 2009، وإن اقتضى الأمر، إلى السنوات المالية 2009، 2010، 2011، 2012.

في حالة وجود عدة حالات عجز متتالية، يجب تأجيل حالات العجز الأكثر قدما، ويتم التأجيل حالة بحالة ولا يمكن إعتبار مجموع حالات العجز كتلة واحدة، وذلك بغية إظهار حالات العجز التي مسها أجل التأجيل.

(21) فوائض القيم المهنية "المنتجات الاستثنائية" :

تخضع للضريبة فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأملاك التي هي جزء من الأصول المثبتة، حسبما كانت قصيرة أو طويلة الأمد.

معايير في مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

تنتج فوائض القيم القصيرة الأمد، من التنازل عن عناصر مكتسبة ومحدثة منذ ثلاث (3) سنوات أو أقل.

أما فوائض القيم الطويلة الأمد، فهي تلك التي تنتج عن التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ أكثر من ثلاث (3) سنوات.

تعد أيضا مماثلة للتبئيات، شراعات الأسهم أو الحصص التي يقصد من ورائها ضمان تملك المستغل ملكية كاملة، حصة 10 % على الأقل من رأسمال شركة أخرى.

تعد جزء من الأصول المثبتة، القيم التي تشكل السندات المالية للدخول في ذمة المؤسسة، منذ سنتين (2) على الأقل قبل تاريخ التنازل.

تحديد مبلغ فائض القيمة :

يحدد مبلغ فوائض القيم الناتجة عن التنازل الجزئي أو الكلي عن عناصر أصول مثبتة في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي، أو في إطار ممارسة نشاط مهني يربط بالربح الخاضع للضريبة، حسب طبيعة فوائض القيم، كما هي مبينة في المادة السابقة:

- إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأمد، يحسب مبلغها في حدود 70 % من الربح الخاضع للضريبة ؛
- وإذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأمد يحسب مبلغها في حدود 35 %.

لا تدخل فوائض القيم الناتجة عن التنازل أثناء إستغلال عناصر الأصول المثبتة، ضمن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحققت فيها، إن إلتزم المكلف بالضريبة بأن يعيد استثمار مبلغ يساوي مبلغ فوائض هذه القيم في شكل تبئيات في مؤسسته قبل انقضاء أجل ثلاث (3) سنوات، إبتداء من إختتام هذه السنة المالية، مع إضافته إلى سعر تكلفة عناصر الأصول المتنازل عنها.

يجب أن يرفق هذا الإلتزام بإعادة الإستثمار بالتصريح بنتائج السنة المالية التي تحققت فيها فوائض القيم.

حساب الضريبة على أرباح الشركات :

المعدلات المطبقة :

(1) القانون العام :

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع ،

- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري ، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات ، باستثناء وكالات الأسفار ،
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى .

دفع الضريبة على أرباح الشركات :

كيفية دفع الضريبة على أرباح الشركات :

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات حسب الكيفيات التالية :

1) نظام الدفع التلقائي (الأقساط الوقتية)، تمثل هذه الطريقة الأداة الأساسية لدفع الضريبة على أرباح الشركات. حسب هذا النظام، يجب أن تُحسب الضريبة على أرباح الشركات من طرف المكلف بالضريبة نفسه وتُسدّد تلقائياً إلى صندوق قابض الضرائب دون إصدار مسبق للجدول من طرف مصالح الضرائب.

2) نظام الاقتطاعات من المصدر، يخص هذا النظام بعض المداخل التابعة للضريبة على أرباح الشركات، وهي :

المداخل المحققة من طرف المؤسسات الأجنبية ؛

مداخل رؤوس الأموال المنقولة ؛

إيجار القاعات أو المساحات لإحياء الحفلات أو لتنظيم اللقاءات والملتقيات والتجمعات وكذا تنظيم الأعياد السوقية.

الدفع التلقائي :

يتضمن نظام الدفع التلقائي ثلاثة أقساط ووقتية والتي يجب تسديدها خلال نفس السنة المالية ويجب دفع متبقى التصفية بعد اختتام السنة المالية.

تسدّد الأقساط خلال الآجال التالية :

التسبيق الأول : من 20 فيفري إلى 20 مارس ؛

التسبيق الثاني : من 20 ماي إلى 20 جوان ؛

التسبيق الثالث : من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر

متبقى التصفية : خلال أجل أقصاه العشرين يوم من الشهر الذي يلي شهر ايداع التصريح .

إذا تجاوزت التسبيقات المدفوعة مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة للسنة المالية، ينتج عن الفرق فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاصة بالتسبيقات، أو عند الاقتضاء، طلب استرجاعها.

حساب الأقساط :

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

يجب أن تحسب الأقساط على أساس الربح الخاضع للضريبة بالنسبة العادية للسنة المالية السابقة (تسمى "السنة المالية المرجعية").

يمكن أن تتشكل السنة المالية المرجعية من :

- أرباح آخر سنة مالية مقلدة عند تاريخ استحقاقها ؛
- أرباح آخر فترة للخضوع للضريبة عندما لا تختتم سنة مالية خلال السنة ؛
- الأرباح المؤجلة لفترة إثني عشر (12) شهرا، في حالة سنة مالية بمدة أقل أو تفوق من سنة (01) واحدة.

يساوي مبلغ كل تسبيقة 30 % من الضريبة المتعلقة بالربح المرجعي.

يحسب مبلغ التسبيقة الأولى بعنوان السنة المالية على أساس الربح الخاضع للضريبة بالنسبة العادية للسنة المالية المقلدة ما قبل الأخيرة، ويسوى مبلغ هذه التسبيقة عند دفع أقرب تسبيقة لاحقة.

فيما يخص المؤسسات المنشأة حديثا، كل قسط يساوي 30 % من الضريبة المحسوبة

فيما يخص المؤسسات الحديثة الإنشاء، تساوي كل تسبيقة 30 % من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر بنسبة 5 % من الرأسمال الاجتماعي المسخر.

المحاضرة التاسعة/ الرسم على النشاط المهني

أولا: مفهوم الرسم على النشاط المهني

إن الرسم على النشاط المهني TAP أنشئ بموجب قانون المالية لسنة 1996، وذلك بعملية

إدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري TAIC والرسم على النشاط الغير تجاري

TANC، وهو عبارة عن ضريبة مستحقة على رقم الأعمال المحقق من طرف الشخص الطبيعي أو المعنوي في كل بلدية تابعة لمقر إقامته⁴¹.

مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني :

يستحق الرسم على النشاط المهني بصدد:

الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلاً مهنيًا دائمًا ويمارسون نشاطًا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية، ما عدا مداخيل المسيرين الحائزين على الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة

رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطًا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

الحدث المنشئ :

أ – بالنسبة للمبيعات، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

غير أن بيع الماء الصالح للشرب، عن طريق هيئات توزيع، فإن الحدث المنشئ للرسم على النشاط

المهني يتكون من تحصيل الثمن كلياً أو جزئياً.

يتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كلياً أو جزئياً بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار

الصفقات العمومية. وفي غياب التحصيل، يصبح الرسم على النشاط المهني مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

ب – بالنسبة للأشغال العقارية و أداء الخدمات، من قبض الثمن كلياً أو جزئياً :

بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية في الإطار الحصري لنشاطها،

يتكون الحدث المنشئ للرسم من التسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد.

⁴¹ - راجع الفقرة الأولى، المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

1. تحديد أساس فرض الضريبة :

يؤسس فرض الرسم على النشاط المهني على المبلغ الإجمالي للمداخل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة.

1. التخفيضات المطبقة : يحدد رقم الأعمال الخاضع للضريبة مع الأخذ بعين الاعتبار لما يلي :

* يستفيد مبل الإيرادات الناتجة من أنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري بتخفيض 25 %:

* يستفيد من تخفيض قدره 30 %:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة؛

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50 % من الحقوق غير المباشرة.

* يستفيد من تخفيض قدره 50 %:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50 % من الحقوق غير المباشرة.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط أن:

تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 90 -31 المؤرخ في 15 يناير 1996؛

أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و 30%.

* يستفيد من تخفيض قدره 75 %:

مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز، و العادي، و الخالي من الرصاص، والغاز أويل و وقود غاز البترول المميع، والغاز الطبيعي المضغوط،

- رقم الأعمال المحقق بعنوان تركيب مجمع وقود غاز البترول المميع

التخفيض المطبق:

ويمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني و أرامل الشهداء، تخفيضًا بنسبة 30% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة.

غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط، المكفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

العناصر المستثناة من رقم أعمال المؤسسات :

لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم :

- عمليات البيع المنجزة من طرف المنتجين .
- مبلغ عمليات البيع، الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض.
- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بالمواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996 المتضمن كليات تحديد أسعار بعض المواد والخدمات الإستراتيجية، عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10%.
- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الايجاري المالي.
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار.
- مبلغ غرامات التأخير و المنتجات الأخرى التي لا تتوافق مع الشريعة الإسلامية، المحصلة من طرف البنوك والمؤسسات المالية عندما توجه هذه المبالغ للأعمال الخيرية، حيث تتم هذه العملية تحت رقابة الهيئة الشرعية الوطنية للإفتاء للصناعة المالية الإسلامية.
- يعفى من الرسم على النشاط المهني لمدة ثلاث (03) سنوات، مبلغ رقم الأعمال المحقق من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلين في إطار أنظمة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر".

ترفع مدة الإعفاء إلى ستة (06) سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيةها.

الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا ؛

مبلغ رقم الأعمال المحقق من طرف الأشخاص المرشحين لنظام دعم إنشاء نشاطات الإنتاج التي يسيرها الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، لمدة ثلاث (03) سنوات.

معدل فرض الضريبة :

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني 1.5% .

*3% بالنسبة للنشاطات الخاصة بالنقل عن طريق الأنابيب للمحروقات.

المحاضرة العاشرة/ الرسم على القيمة المضافة

إن الإصلاح الضريبي فيما يخص الضرائب المباشرة يترجم أيضا من خلال قانون المالية سنة 1991 والذي يدخل الرسم على القيمة المضافة (TVA) خلفا للرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP) والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات TUGP/S.

أولا: مفهوم الرسم على القيمة المضافة

يعرف الرسم على القيمة المضافة على أنها: "الثروة الإضافية المنشأة في المؤسسة باستعمال خدمات وموارد الغير وذلك بالإضافة إلى وسائلها الخاصة".

كما يعرف الرسم على القيمة المضافة على أنه: "ضريبة عامة على الإنفاق تمس مجموعة السلع والخدمات الاستهلاكية في الجزائر"⁴².

بالإضافة إلى ذلك فإنه: "يعتبر رسم عام للإستهلاك ينطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا، تجاريا أو طابعا حرفيا أو حرا"⁴³.

ثانيا: مميزاته

⁴² - Kalaf belamiri , **comment comptabiliser la TVA** ,EMAP , alger , 1991 p :05

⁴³ Direction Générale des impôts , **Guide pratique de LA TVA**, éditions sahel , Alger ,2001 , P : 11

44 يتميز الرسم على القيمة المضافة بالميزات التالية:

- ❖ يعتبر ضريبة على الإنفاق (الاستهلاك) يتحملها المستهلك النهائي؛
- ❖ يعد ضريبة قيمة لكونه يحسب بتطبيق معدل نسبي على قيمة المنتج أو خدمة؛
- ❖ يعتبر ضريبة بسيطة نظرا لقلّة المعدلات المستعملة؛
- ❖ يمثل ضريبة عامة على المنتجات والخدمات لأنها تمس كل المراحل التي تمر بها السلعة أو الخدمة إلى غاية وصولها للمستهلك النهائي؛
- ❖ يسمح بضمان عدالة ضريبية أكبر للمستهلك النهائي فيما يخص المنتجات المنجزة في الوطن ومثيلتها المستوردة، لأن وعاءها لا يتكون في كل مرحلة من قيمة السلعة بكاملها، وإنما بالقيمة المضافة، أي بمقدار مساهمة المشروع في العملية الإنتاجية؛
- ❖ تسدد بطريقة مجزئة في كل مرحلة، نظرا لأن الخاضعين لها، يدفعون الرسوم المطابقة بعد خصم الرسوم القابلة للحسم منها المبينة في فواتير المشتريات أو الخدمات.

ثالثا: العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

1- العمليات الخاضعة وجوبا:

يخضع للرسم على القيمة المضافة كل من:

❖ المبيعات والتسليمات

التي يقوم بها المنتجون الموضحة في المادة 04 من قانون الرسم على القيمة المضافة، وكذلك:

- الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي ينشط بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو تصنيع المنتجات ويتعهد بالتصنيع أو التحويل بصفته صانعا أو مقاولا في التصنيع قصد إعطائها شكلها النهائي، أو العرض التجاري الذي تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها وذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل استخدام مواد أخرى أم لا⁴⁵؛

44 - حميد بوزيدة، حياة المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005، ص: 86.

45 - حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص: 89 ..

• الشخص الطبيعي أو المعنوي الذي يحل فعلا محل الصانع للقيام في مصانعه أو حتى خارجها بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات، أو التقديم التجاري النهائي للمنتجات كالتعليب، أو إرسال وإيداع هذه المنتجات وذلك سواء بيعت تحت علامة أو بإسم من يقومون بهذه العمليات أم لا.

❖ **الإستخراج:** يتضمن جلب المنتج من باطن الأرض أو بتفريقه من مادة أخرى موجودة أصلا ومستخرجة مسبقا.

❖ **الإنتاج:** يتضمن إنتاج منتج جديد إنطلاقا من المواد، أو المنتجات الأخرى (نصف المصنعة، قيد التصنيع...) أو جماعات عمومية أو خاصة.

❖ **الأشغال العقارية:** من بين الأشغال العقارية يمكن ذكر:⁴⁶

- أشغال التجهيز (التركيب، التدفئة، الكهرباء والترصيص)؛
- أشغال التصليح للمباني.

❖ **المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي**

تخضع وجوبا للمبيعات والتسليمات على الحال الأصلي للمنتجات، أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنحزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين.

❖ **المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة**

ويفهم من عبارة تجار الجملة، التجار الذين يبيعون إما لتجار آخرين بغية إعادة البيع أو بنفس شروط السعر أو الكمية لمؤسسات أو مستثمرات.

❖ **التسليمات لأنفسهم:** وتتكون من:

- عمليات تثبيت القيم المنقولة التي يقوم بها الخاضعون للرسوم؛
- الأملاك الغير مثبتة التي يقوم بها الخاضعون للرسوم لأنفسهم لتلبية حاجاتهم الخاصة، أو حاجيات مستثمراتهم المختلفة على أن لا تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أو تكون معفاة طبقا للمادة 09 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

- ❖ عمليات الإنجاز وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- ❖ بيع العقارات أو المحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك بإسمهم، وذلك بصفة إعتيادية أو عرضية، قصد إعادة بيعها بالإضافة إلى:
 - عمليات الوساطة فيما يخص بيع العقارات والمحلات التجارية؛
 - عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها التي يقوم بها ملاك الأراضي وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به؛
 - عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لإيواء النشاط المهني الصناعي أو التجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية.
- ❖ المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات المكونة كلياً، أو جزئياً من البلاتين أو الذهب أو الفضة أو الأحجار الكريمة الطبيعية، أو الأشياء المقيدة تحت الرقمين 01-71 والأدوات العتيقة، والأشياء المتضمنة في المجموعات المقيدة تحت الرقمين: 01-99 و 07-99 التعريفية الجمركية.
- ❖ العمليات المحققة في إطار ممارسة المهنة الحرة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون والشركات بإستثناء العمليات ذات الطابع الطبي، وشبه الطبي والبيطري.
- ❖ الحفلات الفنية والألعاب، والتسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص، ولو تصرف تحت ستار الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل.
- ❖ خدمات الهاتف والتلكس التي تؤديها إدارة البريد والمواصلات.
- ❖ عمليات البيع التي تمارسها المساحات الكبرى، وكذا نشاطات التجارة المتعددة، وكذلك تجارة التجزئة بإستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزائي.
- ❖ العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين .

2- العمليات الخاضعة إختيارياً

يجوز للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم أن يختاروا بناء على تصريح منهم إكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة على أن يسلموا السلع والخدمات ل:

❖ التصدير؛

❖ الشركات البترولية؛

❖ المكلفين بالرسم الآخرين.

مؤسسة تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء المنصوص عليها في المادة 42 ويخضع وجوبا لنظام الريح الحقيقي، الذين إختاروا الدخول إلى نظام الرسم على القيمة المضافة.

كما يمكن طلب الاختيار في أي وقت من السنة ويجب أن ينتهي الإختيار إلى علم مفتشيه الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة ويصبح نافذا إعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يكتب فيه الإختيار⁴⁷.

يمكن لأن يشمل الإختيار كل العمليات، جزء منها ما لم يحصل تنازل أو توقف عن النشاط، يغطي الإختيار وجوبا فترة تنتهي في 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي تبدأ فيها سريان الإختيار، ويحدد الإختيار ضمنيا ما لم يحصل نقص صريح يقدم في ظرف كثلاثة أشهر قبل إنقضاء كل فترة.

رابعا: الحدث المنشئ للضريبة

الحدث المنشئ للضريبة هو الواقعة الذي يتولد عنها دين المكلف نحو الخزينة، ويختلف حسب طبيعة العملية إن كانت محققة في الداخل أو عند الاستيراد والتصدير.

❖ في الداخل: يتكون الحدث المنشئ للرسم من:

- بالنسبة للمبيعات من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة، وفيما يخص ماء الشرب المتعلق بمؤسسات التوزيع، فإن الحدث المنشئ للرسم يتكون من المقبوضات الكلية أو الجزئية للسعر؛
- بالنسبة لتأدية الخدمات، بقبض المبالغ جزئيا أو كليا؛
- بالنسبة الأشغال العقارية، من قبض المبلغ كليا أو جزئيا فيما يخص صفقات الأشغال.

⁴⁷ - حميد بوزيدة ، مرجع سابق ، ص : 95

وفيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها بالجزائر، وبالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقا عند إنتهاء الأشغال بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل يكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي المنشأة المنجزة.⁴⁸

❖ عند الاستيراد: يتكون الحدث المنشئ للرسم بجمركة البضائع والمدين بالرسم على القيمة المضافة، عندئذ هو المصرح به لدى الجمارك.

❖ عند التصدير: يتكون الحدث المنشئ للرسم بالنسبة للعمليات الخاضعة الموجهة للتصدير بمجرد تقديمها للجمارك.

خامسا: معدل الرسم على القيمة المضافة

يحسب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدل محدد بواسطة القانون على الأساس الخاضع للضريبة والممثل في رقم الأعمال، هذا الأخير يحتوي على سعر السلعة أو الأشغال بما في ذلك الحقوق والرسوم بإستثناء الرسم على القيمة المضافة (رقم الأعمال خارج الرسم).

1. السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة 09%

❖ السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المخفض مع الحق في الخصم

من بين المنتجات والمواد والعمليات والخدمات التي تخضع إلى المعدل المخفض 09% نذكر:

- العمليات التي تقدمها المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري مثل سونلغاز المتعلقة بالغاز الطبيعي والطاقة الكهربائية؛
- أعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الضعيفة، و التي تنجز لصالحها وكذا عمليات البيع المتعلقة بالجرائد والنشريات والدوريات ونفايات الطباعة؛
- إيجار المساكن الإجتماعية المقبوض من طرف الهيئات المكلفة؛
- عمليات البناء وإعادة التهيئة وبيع السكنات؛
- عمليات ترميم الآثار والأماكن الخاصة بالتراث الثقافي؛
- مصنوعات الفضة؛

48 - حميد بوزيدة ، مرجع سابق ، ص: 105 .

- المهن الطبية؛
- الوكلاء بالعمولة والسماسة؛
- خدمة الإقبال على الهاتف.

❖ السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المنخفض بدون الحق في الخصم

- بائعوا الأملاك وما شابهها؛
- المستفيدون من الصفقات؛
- الوكلاء بالعمولة والسماسة؛
- مشغلوا سيارات الأجرة؛
- العروض المسرحية والحفلات الموسيقية والسيرك والعروض والمنوعات والألعاب بكل أنواعها.

2. السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي 19%

❖ السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي مع الحق في الخصم⁴⁹

تخضع المنتجات والسلع والخدمات والعمليات الأخرى بخلاف المعفاة أو الخاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل مخفض 07% إلى الرسم على القيمة المضافة بمعدل عادي 19% بالإضافة إلى العمليات المتعلقة بالأنشطة الترفيهية والسياحية.

❖ السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي بدون الحق في الخصم

- العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى.
- التظاهرات الرياضية بكل أنواعها.
- عمليات النقل بإسثناء مستغلي سيارات الأجرة.

سادسا: معاملات التحويل

⁴⁹ - حميد بوزيدة ، مرجع سابق ، ص: 115

يسمح هذا المعامل بتحويل المبلغ المقبوض للرسم TTC، يجعله خارجي HT الذي يتم التصريح به والذي يشكل أساسا لحساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة وذلك حسب العلاقة التالية:

$$\text{المعامل} = 100 \div 100 + \text{المعدل}$$

سابعاً: الإعفاءات

1. العمليات المنجزة داخليا

هناك العديد من الإعفاءات تناولتها المواد 08 و90 من قانون الرسم على القيمة المضافة، ويمكن إختصارها كما يلي:

- العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين لا يتعدى رقم أعمالهم الإجمالي مبلغ 100.000 دج بالنسبة لتأدية الخدمات و130.000 دج لبقية النشاطات.
- بيع المنتجات الخاضعة لضريبة غير مباشرة عن الصنع أو التداول أو الإستهلاك بإستثناء المدخول.
- العمليات التي تتم بين وحدات أو محلات المؤسسة الواحدة.
- المنتجات والمواد الغذائية والأعمال والخدمات.

2. عند الاستيراد

يعفى من هذا الرسم:

- البضائع المستوردة والمنتجات التي تكون إما: معفاة في الداخل من الرسوم على القيمة المضافة موضوعة تحت أحد الأنظمة الموقعة للحقوق الجمركية التالية: الإستيداع، القبول المؤقت، العبور الإيداع؛
- البضائع المستفيدة من قبول إستثنائي والمعفاة من الحقوق الجمركية؛
- سفن الملاحة والسفن الحربية وآليات شباك الصيد البحري المعدة للصناعة الصيد البري والطائرات المخصصة للمؤسسات الوطنية للخطوط الجوية الجزائرية؛
- المواد والمنتجات الخام أو المصنعة والمعدة لإستخدامها في بناء السفن الملاحية والطائرات والمحركات والمعدات وقطع الغيار والعتاد والوقود والشحوم المعدة للطائرات؛
- ترميمات السفن والطائرات المخصصة لشبكة الخطوط الجوية الجزائرية وتحويلاتها في الخارج؛

- البضائع المستوردة في إطار المفايضة وفقا للشروط المحدودة في التشريع والتنظيم الجاري العمل به.

3. العمليات التي تتم عند التصدير

ويشمل هذا الإعفاء:

- عمليات البيع والصنع المتعلقة بالبضائع المصدرة بشرط أن: يقيد البائع والصانع الإرساليات في المحاسبة، بتاريخ إرسالها وكذا علامات الطرود وأرقامها على الوثيقة تذكرة النقل أو الحافظة أو ورقة البيع بالجملة التي ترافق الإرسالية؛
- لا يكون التصدير مخالفا للقوانين والتنظيمات؛
- عمليات البيع والصنع التي تتعلق بالبضائع من مصدر وطني والمسلمة إلى المحلات التجارية الموضوعة تحت الرقابة الجمركية.

ويقصى من هذا الإعفاء:

- المبيعات التي تتم بغرض التصدير من قبل تجار الأثريات والمتعلقة بالتحف الفنية والكتب العتيقة والأثاث واللوحات الفنية الزيتية والمائية والبطاقات البريدية والتحفات الأصلية؛
 - عمليات البيع والمتعلقة بالأحجار الكريمة والمعادن.
- إن الضرائب غير المباشرة والرسوم الأخرى قليلة من حيث تعدادها والتعامل بها في واقعنا الإقتصادي ماعدا بعض الأنشطة التي تخضع لحد الآن لهذه الضرائب والرسوم بحكم طبيعة نشاطها، وسوف نتناول هذا العنصر من خلال نقطتين أساسيتين هما:

أولاً: حق التداول

- إن حق التداول يطبق على منتوجات الكحول والخمور، ويخضع لها الأشخاص المعنويين، تجار الجملة، المستودعين المحترين، أما الأساس الخاضع للرسم:

بالنسبة للكحول يكون الأساس ممثل في كمية الكحول المعبر عنها بالهكتولتر الموجهة للإستهلاك، أما الخمور فلها نفس الأساس المتعلق بالكحول.

إن الحقوق التي تفرض على الكحول منصوص عنها قانونا كما يلي:

- إذا كان الكحول موجه لصناعة الأدوية فالحقوق تكون 10 دج/للهكتولتر؛
- إذا كان الكحول موجه لصناعة المنتجات العطرية والزينة 1000 دج/للهكتولتر.

ثانيا: حق الضمان والتعير

1. حق الضمان

يخضع لهذا الحق المنتجات المعدنية من الذهب والفضة والبلاطين، وتفرض على الكميات المباعة معبرا عنها بالوزن، وهذا حسب القيم التالية:

- البلاطين = 40000 دج/للهيكتوغرام؛
- الذهب = 16000 دج/للهيكتوغرام؛
- الفضة = 500 دج/للهيكتوغرام.

ولقد عدل حق الضمان حسب قانون المالية لسنة 2007 وأصبح كما يلي:

- 8000 دج/للهيكتوغرام بالنسبة للمصنوعات الذهبية؛
- 20000 دج/للهيكتوغرام بالنسبة للمصنوعات من البلاطين؛
- 300 دج/للهيكتوغرام بالنسبة للمصنوعات من الفضة.

2. حق التعير

هناك ثلاث حالات في قضية التعير وهي:

❖ التعير بنجمة العيار:

- البلاطين: 12 دج لكل ديكاغرام؛
- الذهب: 06 دج لكل ديكاغرام؛
- الفضة: 04 دج لكل هكتوغرام.

❖ التعبير بالبوتقة:

- البلاتين: 150 دج عن كل عملية؛
- الذهب: 100 دج عن كل عملية.

❖ التعبير عن طريق التبليل:

الفضة: 20 دج عن كل عملية، أما المصوغات المقدمة في شكل حصص من نفس الصهر، فإنه يمكن إجراء تعبير عن طريق البوتقة لكل 120 غرام من البلاتين، أو الذهب ثم تعبير آخر عن طريق التبليل لكل 02 كغ أو جزء من 02 كغ من الفضة.

المحاضرة العاشرة/ الضريبة الجرافية الوحيدة

1. مجال التطبيق:

أ. من هم الأشخاص الخاضعين للضريبة؟

يخضع لنظام الضريبة الجرافية الوحيدة، الشركات المدنية ذات الطابع المهني و الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاطا صناعيا و تجاريا و غير تجاري و حرفيا و كذا التعاونيات الحرفية و الصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي خمسة عشرة مليون دينار (8.000.000دج)، ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

يستثنى من نظام الإخضاع الضريبي الحالي :

1. أنشطة الترقية العقارية وتقسيم الأراضي،
2. أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها،
3. أنشطة شراء - إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبقا للأحكام المنصوص عليها في المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،
4. الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء،

5. الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية،

6. أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة،

7. القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين،

8. الأشغال العمومية والري والبناء.

يبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقا من أجل تحديد الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام. ويتم تحديد هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات. ويظل هذا النظام قابلا للتطبيق كذلك بالنسبة للسنة الموالية.

ب. اختيار النظام الحقيقي :

يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي. ويبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكفون بالضريبة تطبيق نظام الربح الحقيقي. إن اختيار نظام الربح الحقيقي لا رجعة فيه.

يمكن للمكلفين بالضريبة الجدد أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي، حين اكتتاب التصريح بالوجود، المنصوص عليه في المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ج. حالة خاصة :

عندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد و في نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة، عدة مؤسسات و دكاكين و متاجر و ورشات. تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة و تكون في كل الحالات خاضعة للضريبة .

• معدلات الضريبة :

ماهي المعدلات المختلفة للضريبة الجزافية الوحيدة ؟

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

- 5 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع

- 12 % بالنسبة للأنشطة الأخرى

فيما يتعلق بمعدل الضريبة الجرافية الوحيدة المطبق على النشاط المختلط، فإن هذا الأخير يحدد تناسيبا مع رقم الأعمال الموافق لكل نشاط.

1. الإعفاءات:

ماهي المداخل والأشخاص المعفاة؟

أ. يستفيد من الإعفاء الدائم :

• الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق المرسوم التنفيذي رقم 09-428 المؤرخ في 13 محرم عام 1431 الموافق لـ 30 ديسمبر 2009 يتضمن تحديد الأحكام الخاصة باكتتاب دفتر الشروط من طرف الحرفيين التقليديين وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا المعفيين من الضريبة الجرافية الوحيدة.

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

• مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

ب. تستفيد من الإعفاء المؤقت :

• الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين بصدد الضريبة الجرافية الوحيدة لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال.

تمدد هذه المدة إلى ست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة يراد ترقيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.

تمدد هذه المدة بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) مستخدمين على الأقل لمدة غير محدودة.

يترتب على عدم احترام الالتزامات المرتبطة بعدد الوظائف المحدثة سحب الاعتماد واسترداد الحقوق والرسوم التي كان من المفروض تسديدها.

• الأنشطة التجارية الصغيرة المنشأة حديثا في المواقع المهيأة من طرف الجماعات المحلية بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط ؛

• الأنشطة المتعاقبة بجمع الورق المستعمل والنفايات المنزلية وكذا النفايات الأخرى القابلة للتأهيل بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط.

1. الالتزامات التصريحية :

ما هي الالتزامات التصريحية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة ؟

إن الالتزامات التصريحية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة هي :

أ. التصريح بالوجود (ج 8) :

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب تصريح بالوجود لدى مفتشية الضرائب أو المركز الجوازي للضرائب التابع له، خلال الثلاثين (30) يوما الأولى من بداية النشاط.

ب. التصريح التقديري الخاص بالضريبة الجزافية الوحيدة (ج 12) :

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب لدى مفتشية الضرائب أو المركز الجوازي للضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، تصريح تقديري برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية وذلك قبل الثلاثين (30) من شهر جوان من كل سنة كحد أقصى.

فضلا عن ذلك، يتعين عليهم مسك وتقديم، عند كل طلب من طرف الإدارة الجبائية :

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

- سجل مرقيم وموقع، يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.

ج. التصريح النهائي للضريبة الجزافية الوحيدة (ج 12 مكرر) :

يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين أن يكتتبوا بحلول 20 جانفي، على الأكثر، من السنة ن+1 تصريحا نهائيا يتضمن رقم الأعمال المحقق فعليا.

في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق رقم الأعمال المصرح به بعنوان التصريح المؤقت، فإن المكلف بالضريبة عليه أن يسدد الضريبة التكميلية الموافقة عندما يقوم باكتتاب التصريح النهائي.

عندما يتعدى رقم الأعمال المحقق عتبة خمسة عشر مليون دينار (8.000.000) دج ، فإن الفارق بين رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال المصرح به يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة بالمعدلات الموافقة.

أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة، عند اختتام السنة المالية لتلك التي تم فيها تجاوز الحد المذكور أعلاه، فيتم تحويلهم إلى نظام الربح الحقيقي.

يجب أن يبقى المكلفون بالضريبة المحولون إلى نظام الربح الحقيقي خاضعين لهذا الأخير مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق بعنوان السنوات المالية اللاحقة

المكلفين بالضريبة الجدد:

يتتبع على المكلفين بالضريبة الجدد اكتتاب التصريح النهائي ، وتسديد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة تلقائياً. و يجب اكتتاب هذا التصريح، في أجل أقصاه 20 جانفي من السنة المالية لسنة بداية النشاط.

د . إشعار بالدفع الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور (ج 50 مكرر 1) :

يتوجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، دفع المبالغ المستحقة بصدد الضريبة على الدخل الإجمالي صنف "مرتبات وأجور" خلال العشرين (20) يوماً الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي أجريت خلاله الاقطاعات.

1. دفع الضريبة الجزافية الوحيدة :

ما هي طرق دفع الضريبة الجزافية الوحيدة ؟

أ. الدفع الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة :

عند إيداع التصريح التقديري (ج 12) (قبل الثلاثين (30) من شهر جوان من كل سنة كحد أقصى)، يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به.

عندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه.

ب . الدفع الجزئي للضريبة الجزافية الوحيدة :

يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، اللجوء للدفع الجزئي للضريبة.

وفي هذه الحالة، يجب عليهم، عند إيداع التصريح التقديري (ج 12) (قبل الثلاثين (30) من شهر جوان من كل سنة كحد أقصى) ، تسديد 50 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة، أما 50 % الباقية فيتم تسديدها عن طريق نفس التصريح (ج 12)، على دفعتين متساويتين :

• من 1 إلى 15 سبتمبر ،

• و من 1 إلى 15 ديسمبر.

عندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه.

ملاحظة:

لا يجوز أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة على الأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة، عن كل سنة مالية وبغض النظر عن رقم الأعمال الذي تم تحقيقه، عن 10.000 دج.

يجب دفع هذا الحد الأدنى من الضريبة بالكامل عند اكتتاب التصريح التقديري (ج 12).

9. ما هي الغرامات المطبقة في حالة التأخير في التصريح أو دفع الضريبة الجزافية الوحيدة ؟

أ. الغرامات المطبقة في حالة التأخير في إيداع التصريح التقديري و النهائي :

نصت أحكام المادة 282 مكرر 7 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، على تطبيق زيادة على مساهمة المكلف بالضريبة الذي لم يتم باكتتاب التصريح التقديري و كذا النهائي بعد انقضاء الآجال المحددة، حسب الحالة، بالزيادات التالية:

-10% إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر (01) واحد

-20% إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر (01) واحد.

إن الإيداع المتأخر للتصريح النهائي عندما لا ينتج عنه دفع الحقوق، يترتب عنه دفع غرامة:

-2500 دج إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر واحد (01)

-5.000 دج إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر (01) دون أن يتعدى شهرين (02).

-10.000 دج إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهرين (02).

ب. الغرامات المطبقة في حالة التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة :

ينجم عن التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة تطبيق غرامة تأخير قدرها 10% ابتداء من اليوم الأول الذي يلي آخر أجل للدفع.

في حالة عدم الدفع في أجل شهر، تطبق غرامة مالية قدرها 3% من كل شهر تأخير أو جزء منه دون أن تتجاوز هذه الغرامة نسبة 25%.

جباية مجمع الشركات

إن النظام الضريبي الجزائري يمتاز بجباية مجمعات الشركات بجانب جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، وقد تم إدراج جباية مجمعات الشركات لأول مرة في قانون المالية لسنة 1997 وذلك من أجل تحفيز المؤسسات خاصة فيما يتعلق بالضرائب على رقم الأعمال وتجميع الربح.

والمقصود بمجمعات الشركات كل كيان إقتصادي مكون من شركتين أو أكثر ذات أسهم مستقلة قانونيا تسمى الأولى بالشركة الأم والثانية الشركة العضو⁵⁰.

أولاً: شروط الخضوع

من خلال التعريف السابق يمكننا أن نستشف شروط الخضوع للنظام الخاص بمجمعات الشركات، إذ أن شركات المساهمة SPA مؤهلة للخضوع لنظام مجمع الشركات وعليه تستثنى الشركات المنظمة تحت شكل آخر ومثال ذلك SARL أو SNC، بالإضافة إلى ذلك الشركات التي تمتلك رأس مال بطريقة مباشرة مؤهلة للخضوع حين الإمتلاك غير المباشر لرأس المال بواسطة شركات أخرى لا يمنح للشركة صفة العضوية حتى وإن إعتبرت قانونيا شركة فرعية، ولا ننسى رأس المال الإجتماعي للشركة العضو يجب أن يمتلك بنسبة 90% على الأقل من قبل الشركة الأم بطريقة مباشرة.

ثانياً: الإجراءات المشجعة لتكوين مجمعات الشركات

في إطار تشجيع تكوين مجمعات الشركات فإن قانون المالية لسنة 1997 وسع مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات IBS بمعدل منخفض 15% على الأرباح الموجهة للحيازة على أسهم أو حصص إجتماعية أو قيم منقولة أخرى التي تسمح بالمساهمة بمعدل 90% أو أكثر في رأس المال الإجتماعي لشركات أخرى من نفس المجمع.

إضافة إلى ذلك قانون المالية لسنة 1997 يعني من حقوق التسجيل للعقود المتعلقة بتحويل الشركات عند القيام بإجراءات الإنضمام إلى المجمع.

⁵⁰ - رضا خلاصي، مرجع سابق، ص: 181.

وللاشارة فإن المعدل المنخفض أصبح 12.5% بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2006

تنظيم هيكل ادارة الضرائب

إن كفاءة وفعالية الأداء الضريبي في أي بلاد ترتبط ارتباطا وثيقا بمستوى التنظيم وهيكله الإدارة المكلفة بالضريبة، وذلك باعتبار هذه الأخيرة هي مركز النشاط ومحور العمليات التي من خلالها يتم تأسيس ومراقبة وتحصيل مختلف أنواع الضرائب.

لذلك فإن إجراء أي إصلاح للجباية لا بد أن يكون متبوعا بإصلاح الإدارة الضريبية، وعليه يمكن تغيير القوانين وفقا للمستجدات غير أنه إذا كانت الإدارة الجبائية غير قادرة على متابعة هذا التغيير يكون بدون مردود.

إن نوعية الإدارة الضريبية لأي بلد تؤثر مباشرة على مردودية الإيرادات، من أجل ذلك قامت الجزائر بمجموعة من الإصلاحات التي مست من خلالها المديرية العامة للضرائب من الناحية التنظيمية والهيكلية.

وبناء على ما سبق سندرس هذا المبحث من خلال التطرق إلى التطور التنظيمي للإدارة الضريبية الجزائرية، وكذلك وصف التنظيم الهيكلي للإدارة العامة للضرائب.

التطور التنظيمي للإدارة الضريبية الجزائرية

تعتبر الإدارة الجبائية مثل بقية الإدارات العمومية التي كان منطلقها الإدارة الفرنسية، مما أدى إلى حدوث تناقض مع الإختيارات السياسية والإقتصادية بعد الإستقلال، ولذلك سندرس تنظيم هذه الإدارة من خلال تقسيم المراحل التي عرفتها كما يلي:

أولا: تنظيم الإدارة بعد الإستقلال

على غرار معظم الإدارات الأخرى تعرف الإدارة الضريبية مستويين من التنظيم المستوى الأول مركزي والثاني على مستوى المصالح الخارجية.

❖ على المستوى المركزي

بعد الإستقلال كانت الإدارات الضريبية منظمة في مديرية واحدة للمالية مقسمة إلى:⁵¹

- القسم المكلف بالتشريع الجبائي؛
- القسم المكلف بالرقابة وتسيير المصالح الخارجية.

❖ على مستوى المصالح الخارجية

كانت هناك ثلاث مديريات في كل من الجزائر، قسنطينة، ووهران بحيث تنقسم كل مديرية بدورها إلى أربع مديريات تتمثل في:

- مديرية الضرائب المباشرة؛
- مديرية الضرائب الغير مباشرة والرسوم على رقم الأعمال؛
- مديرية التشغيل؛
- مديرية المساهمات المختلفة.

ثانيا: تنظيم الإدارة الجبائية من 1962 إلى 1971

✓ على المستوى المركزي

بموجب المرسوم رقم 63-127 المؤرخ في 19 أفريل 1963 تم إنشاء مديرية الضرائب والتنظيم العقاري⁵².

ثم جاء القرار المؤرخ في: 15 ماي 1963 الذي يحدد تنظيم المديريات الثلاثة التالية:

- مديرية التشريعات والمنازعات؛
- مديرية المستخدمين والتنظيم والرقابة؛
- مديرية أملاك الدولة والتنظيم العقاري.

⁵¹ - عيسى براق، مرجع سابق، ص: 49.

⁵² - راجع لجريدة الرسمية رقم 23 المؤرخة في 19/04/1963، ص: 357

ثم جاء القرار 69-35 المؤرخ في: 25 مارس 1969 المعدل للقرار 63-127 المذكورة

أعلاه والمتضمن إحداث تنظيم جديد لمديرية الضرائب وذلك بتقسيمها إلى ثلاث مديريات فرعية وهي:

- المديرية الفرعية للتشريعات والمنازعات؛
- المديرية الفرعية الرقابية؛
- المديرية الفرعية للإدارة وتنظيم المصالح.

❖ على مستوى المصالح الخارجية

لقد تم الإبقاء على تنظيم المصالح الخارجية كما هو عليه سابقا بينما كان التقسيم الجهوي

للمفتشيات كما يلي⁵³:

- الدائرة الجهوية للجزائر تضم 13 مفتشية؛
- الدائرة الجهوية لوهران تضم 13 مفتشية؛
- الدائرة الجهوية لقسنطينة تضم 12 مفتشية.

ثالثا: تنظيم الإدارة الجبائية من 1971 إلى 1982

❖ على المستوى المركزي

المرسوم رقم 71 - 259 المؤرخ في أكتوبر 1971، المتعلق بتنظيم الإدارة المركزية للمالية فإن

مديرية الضرائب تضم خمسة مديريات فرعية وهي:

- المديرية الفرعية للتشريعات والمنازعات؛
- المديرية الفرعية للرفاهية؛
- المديرية الفرعية للمؤسسات؛
- المديرية الفرعية لتنظيم المصالح؛
- المديرية الفرعية للإعلام الآلي.

❖ على مستوى المصالح الخارجية

⁵³ - راجع الجريدة الرسمية رقم 48 المؤرخة في 13/06/1967، ص : 462

تم إنشاء مديرتين فرعيتين على مستوى كل ولاية الأولى متعلقة بالوعاء والثانية خاصة بالتحصيل فعلى مستوى ولايات الجزائر والبليدة ووهران وعنابة وقسنطينة توجد مديرية فرعية واحدة لكل أربعة مناطق محلية.

فابتداء من سنة 1974 عرفت المصالح إصلاحات جذرية تمثلت في إنشاء مفتشية للضرائب مكلفة بتصفية الضرائب على مستوى كل دائرة، أما فيما يخص قباضات الضرائب المختلفة فإنها لم تعرف تطورا كبيرا غير أن عددها إرتفع من 217 سنة 1973 إلى 280 سنة 1977، وإلى 310 سنة 1981.

رابعا: تنظيم الإدارة الجبائية من 1982 إلى 1985

❖ على مستوى المركزي

لقد نص المرسوم رقم 238/82 المؤرخ في 17 جويلية 1982 على أن مديرية الضرائب تضم:⁵⁴

- المديرية الفرعية للدراسات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للتشريع والمستويات؛
- المديرية الفرعية للمنازعات؛
- المديرية الفرعية للإحصاءات؛
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للمؤسسات العمومية؛
- المديرية الفرعية للبحث والمراقبة؛
- المديرية الفرعية للتنظيم وتفتيش المصالح.

❖ على مستوى المصالح الخارجية

لم يكن هناك تغيير على مستوى المصالح الخارجية خلال هذه الفترة في عدد المفتشيات والقباضات.

خامسا: تنظيم الإدارة الجبائية من 1985 إلى 1990

⁵⁴ - راجع الجريدة الرسمية رقم 29 بتاريخ 1982/07/20 ، ص 977

❖ على المستوى المركزي

لقد كان المرسوم 85/202 المؤرخ في 1985/08/06 ينص على أن إدارة الضرائب

تضم:⁵⁵

- مديرية الدراسات والتشريعات الجبائية؛
- مديرية الرقابة الجبائية.

❖ على مستوى المصالح الخارجية

لقد جاء المرسوم رقم 212 /87 المؤرخ في 29 سبتمبر 1987 ليضع المديرات الولائية

تحت تصرف مفتشين جهويين، وحدد هذا المرسوم طرق تنظيم الهياكل المحلية للإدارة المالية وتلك التي

تضمنتهم على مستوى الولايات⁵⁶.

وصف التنظيم الهيكلي للإدارة العامة للضرائب

يمكننا التعرف على هيكلية الإدارة الضريبية، سواء على المستوى المركزي أو المصالح الخارجية،

وكذا أهم صلاحياتها من خلال العناصر التالية:

أولاً: على المستوى المركزي

تعتبر الإدارة الضريبية، ممثلة في المديرية العامة للضرائب واحدة من ضمن إحدى عشرة إدارة

مركزية لوزارة المالية، حيث ينص المرسوم التنفيذي 95 – 55 المؤرخ في 15 رمضان 1415 هجري

الموافق ل: 15 فيفري سنة 1995، والمتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، على أن الإدارة المركزية

تضم المديرات العامة التالية:

- المديرية العامة للدراسات والتقديرات؛
- المديرية العامة للميزانية؛

⁵⁵ - راجع الجريدة الرسمية رقم 33 بتاريخ 1985/08/07 ، ص: 743 .

⁵⁶ - راجع الجريدة الرسمية رقم 40 بتاريخ 1987/09/30 .

- المديرية العامة للخزينة؛
- المديرية العامة للضرائب؛
- المديرية العامة لأموال الدولة؛
- المديرية العامة للعلاقات المالية الخارجية؛
- المديرية العامة للمحاسبة؛
- المديرية العامة للموارد البشرية؛
- المديرية العامة للوسائل وعمليات الميزانية؛
- مديرية الوكالة القضائية للخزينة.

وحسب المادة الخامسة فإن المديرية العامة للضرائب تضم ما يلي:

- المفتشية العامة للمصالح الجبائية؛
- مديرية التشريع الجبائي؛
- مديرية العمليات الجبائية؛
- مديرية المنازعات؛
- مديرية إدارة الوسائل؛
- مديرية التنظيم والإعلام الآلي؛
- مديرية التحقيقات الجبائية.

❖ المفتشية العامة للمصالح الجبائية

وتعتبر أعلى هيئة في المديرية العامة للضرائب، وتختص بعمليات الرقابة والتفتيش والتحقيق فيما

يلي: 57

- تنظيم المصالح وعملها؛
- جودة تسير المصالح؛
- الاستغلال الأمثل للموارد والطاقت البشرية والمادية؛

57 - راجع المرسوم التنفيذي رقم 91 - 43 المؤرخ في 16/02/1991 المحدد لصلاحيات مفتشية المصالح الجبائية الصادر بالجريدة الرسمية رقم 08 المؤرخة في 20/02/1991 ، ص : 296 .

- إمكانية القيام بأي تحقيق خاص؛
 - توجيه أعمال متفشيات المصالح الجبائية على صعيد المحلي وتقدير فعاليتها .
- تعمل هذه المفتشية في إطار برنامج سنوي، كما قد تقوم بأي تحقيق تستلزمه ظروف خاصة، ويمكنها في إطار عملية التفتيش أن نستعين بأي موظف من هذه الإدارة الجبائية، ويتم توجيه المهمات التفتيشية والرقابية بتقدير يتضمن جملة المعايير والملاحظات والمخالفات المسجلة في عمل المصالح التي يكون موضوعا للمراقبة، كما أنها تعتمد على الإقتراحات التي من نشأها تحسين وتنظيم عمل هذه المصالح.

❖ مديرية التشريع الجبائي

وتضم هذه المديرية. مديريات الفرعية التالية⁵⁸:

- المديرية الفرعية للدراسات الجبائية والتوثيقية؛
 - المديرية الفرعية للتشريع الجبائي؛
 - المديرية الفرعية للإعلام والعلاقات العامة؛
 - المديرية الفرعية للاتفاقيات الجبائية الدولية.
- وتتولى هذه المديرية وعلى وجه الخصوص المهام التالية:
- تحضير وإعداد كل الدراسات اللازمة لحسن تطبيق السياسة الجبائية وشبه الجبائية؛
 - دراسة وإعداد مشاريع النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بكل أنواع الضرائب والرسوم؛
 - ضمان مهمة الإعلام لجميع مصالح الإدارة الجبائية؛
 - المساهمة في دراسة وإعداد مشاريع العقود والاتفاقيات الجبائية الدولية؛

❖ مديرية العمليات الجبائية: تشمل هذه المديرية على المديريات الفرعية التالية:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للضمان والأنظمة الخاصة؛

1 - Ministère de finance , Arrêté n°09du 12/01/1997 , **Fixant les attributions de la direction générale des impôts** ,Article n° 03.

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

وتتولى هذه المديرية على وجه الخصوص المهام التالية:

- عمليات التنشيط والتنسيق والتحليل والتقسيم لنشاط المصالح الخارجية فيما يتعلق بالوعاء الضريبي؛
- ضبط وتحصيل لكل أنواع الضرائب والرسوم ذات الطابع الجبائي وشبه الجبائي؛
- متابعة ومراقبة تطبيق النصوص التنظيمية والتشريعية المتعلقة بالتجارب في المجال الجبائي؛
- جمع وتحليل ونشر كل المعلومات الإحصائية المتعلقة بالمجال الجبائي وشبه الجبائي، وإجراء الدراسات؛
- التوقعات والتنبؤات.

❖ مديرية المنازعات: وهي تضم المديرية الفرعية التالية⁵⁹:

- المديرية الفرعية منازعات ضريبة الدخل؛

- المديرية الفرعية لمنازعات الرسم على القيمة المضافة؛

- المديرية الفرعية للمنازعات الإدارية والقضائية؛

- المديرية الفرعية للجان الطعون.

وتتولى هذه المديرية خصوصا الصلاحيات التالية:

- السهر على تطبيق التشريع والتنظيم الساري المفعول في معالجة كل النزاعات والقضايا المطروحة على مستوى المصالح الخارجية والمتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وكذا المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة.

- متابعة تسير المنازعات المفروضة على الجهات القضائية.

- متابعة المنازعات المفروضة على اللجنة المركزية للطعون المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

❖ مديرية الإدارة والوسائل: وتضم هذه المديرية، المديرية الفرعية التالية:

- المديرية الفرعية للمستخدمين؛

- المديرية لعمليات الموازنة؛

- المديرية الفرعية للتكوين والتأهيل؛

- المديرية الفرعية للوسائل العامة والأرشفيف.

⁵⁹ - عيسى براق، مرجع سابق، ص: 54.

وتختص هذه المديرية بالإصلاحات التالية:

- إعداد ومتابعة وتطبيق الإجراءات المتعلقة بالتسيير الجاري للمستخدمين، وكذا التسيير التقديري؛
- إعداد الإجراءات والبرامج المتعلقة بتقدير نفقات الإدارة الجبائية؛
- إحصاء وتقدير إحتياجات الإدارة الجبائية في مجال تكوين وتأهيل أعوان وتحسين مستواهم؛
- متابعة وتطبيق الإجراءات المتعلقة بتسيير العتاد، المنقولات، العقارات ووسائل الإدارة الجبائية.

❖ مديرية التنظيم والإعلام الآلي

وهي تضم المديرية الفرعية التالية:

- المديرية الفرعية لطرق التنظيم؛
- المديرية الفرعية لتطوير الأنظمة المعلوماتية؛
- المديرية الفرعية لتطبيق الأنظمة المعلوماتية.

هذه المديرية مكلفة بما يلي:

- دراسة وإعداد المعايير المتعلقة بتبسيط وتناسق وعقلنة الإجراءات وانتقال المعلومات في المصالح؛
- إعداد النصوص المتعلقة بتنظيم المصالح الخارجية؛
- وضع ومتابعة تطبيق استراتيجية مخطط قيادي للإعلام الآلي؛
- مخطط قيادي للإعلام الآلي؛
- تسيير المراكز الجهوية للإعلام الآلي وتنسيق أنظمتها مع المركز الوطني للإعلام الآلي.

❖ مديرية التحقيقات والأبحاث

تم إنشاء هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم:

288/98 المؤرخ في 13/07/1998 المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 95 - 55 المؤرخ في

15/02/1995 المذكور سابقا.

تتكون هذه المديرية من المديرية الفرعية التالية:

- المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية؛
 - المديرية الفرعية للبرمجية؛
 - المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛
 - المديرية الفرعية للمعايير والإجراءات؛
- ولهذه المديرية على الخصوص المهام التالية :
- تحديد وتعيين العمليات الدائمة التي يجب تحقيقها من طرف المصالح الجبائية من أجل جمع وإستغلال وحماية ومراقبة استعمال المعلومات الجبائية؛
 - محاربة كل الممارسات المؤدية إلى الغش والتهرب الضريبي؛
 - تقسيم نتائج التحقيقات والبحوث الجبائية وتقديم الإقتراحات الضرورية لتنظيم وتوزيع وأداء أفضل للمصالح المكلفة بالرقابة؛
 - وضع المعايير اللازمة لاختيار المكلفين بعملية الرقابة.

ثانيا: على مستوى المصالح الخارجية

تظم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية الهيئات التالية:⁶⁰

- مديريات جهوية للضرائب؛
- مديريات ولائية للضرائب؛
- مفتشيات الضرائب؛
- قبضات الضرائب.

1. المديرية الجهوية للضرائب

تتكون المديرية الجهوية للضرائب من مديريات فرعية لا تتجاوز عددها أربعة وتتولى مهمة تنشيط عمل المديرية الولائية التابعة لإختصاصها الإقليمي وتتولى خصوصا ما يلي:

- السهر على إحترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية؛

⁶⁰ - راجع الجريدة الرسمية ، العدد 09 ، المؤرخة في 27 / 02 / 1991 ، ص : 353 .

- الإعداد الدوري لحصيلة عمل المصالح الجهوية؛
- المشاركة في أعمال التكوين وتحسين المستوى، ودراسة طلبات تنقل الأعوان؛
- إعداد ميزانيات تقديرية لإحتياجات المصالح الجبائية الجهوية والمتعلقة بالوسائل البشرية، المادية والتقنية والمالية؛
- تنظيم أشغال لجنة الطعون على المستوى الجهوي.

2. المديرية الولائية للضرائب

تتكون المديرية الولائية للضرائب من مديريات فرعية لا يتجاوز عددها خمسة وتتولى هذه المديرية على وجه الخصوص المهام التالية:

- مهام متعلقة بأسس الضريبة؛
 - مهام متعلقة بالتحصيل.
- ❖ المهام المتعلقة بأساس الضريبة
- في هذا المجال تقوم مديريات الضرائب الولائية بالمهام التالية:
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية وإستغلالها؛
 - تنظيم جميع العناصر الضرورية لإنجاز التقديرات الجبائية؛
 - إعداد برامج التدخل لدى مكلفي الضريبة ومتابعة تنفيذها وتقييم نتائجها؛
 - دراسة العرائض وتنظيم عمل لجان الطعن ومتابعة المنازعات؛
 - إصدار وتثبيت قوائم المنتجات والشهادات الإلغاء أو التخفيض والمصادقة عليها، وإعداد الحصيلة الدورية؛
 - الرقابة على الأسعار والقيم؛
 - متابعة المنازعات المتعلقة بالوعاء الضريبي؛
 - تحليل وتقييم عمل المفتشيات بصفة دورية.
- ❖ المهام المتعلقة بالتحصيل
- أما في مجال التحصيل فتتولى مديريات الضرائب الولائية المهام التالية:

- المراقبة القبلية لحسابات تسيير قباضات الضرائب ومتابعة قابضي الضرائب في تحملهم لمسؤولياتهم؛
- متابعة ومراقبة عمليات التكفل والتصفية على مستوى القباضات؛
- تنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات، وكذا متابعة المنازعات المطروحة أمام القضاء المتعلقة بالتحصيل؛
- تحليل وتقييم عمل القباضات، وإقتراح التدابير اللازمة لتحسين أدائها.

3. مفتشيات الضرائب

تتولى مفتشيات الضرائب على الخصوص:

- ❖ مسك الملف الجبائي الخاص لكل خاضع للضريبة؛
- ❖ القيام بالبحث وجمع المعلومات الجبائية وإستغلالها؛
- ❖ مراقبة التصريحات وإصدار الجدول الضريبي وكشوف العائدات.

4. قباضات الضرائب

تتكفل قباضات الضرائب بما يلي:

- ❖ متابعة جدول الضرائب، سندات القبض، وتحصيل الضريبة؛
- ❖ إمكانية التسيير المالي للهيئات العمومية حسب الشروط المحددة بالتشريع والتنظيم.

الهيكل الجديدة المستحدثة في الادارة الجبائية

بهدف مواكبة التطورات الحديثة، والتحكم بشكل فعال في تسيير المكلفين بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بالتكيف مع المعطيات الجديدة ووضعت قواعد سير متجانسة وحديثة سواء على المستوى التشريعي أو التنظيمي.

وتبعاً لمخطط عصرنة الإدارة الجبائية، الذي إنتهجهته الإدارة الجبائية، ومن أجل الوصول إلى وضع نظام جبائي فعال ومتكيف مع المحيط الإقتصادي والإجتماعي، قامت هذه الأخيرة بوضع عدد من النشاطات التي تهدف إلى تحقيق الإصلاح الجبائي، ووضع مشاريع إنشاء هيكل جديدة إنتدت منذ سنة 2002.

أولاً: مديرية كبريات المؤسسات

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات (DGE) بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303-2002 المؤرخ في 28 - 09 - 2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494-2005 المؤرخ في 26-12-2005 ولها صلاحيات على المستوى الوطني، ومكلفة بتسيير كل المهام معا وهي الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات.⁶¹

وتتكون من 05 مديريات فرعية هي:⁶²

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات؛
- المديرية الفرعية للتسيير؛
- المديرية الفرعية للرقابة والقوائم؛
- المديرية الفرعية للمنازعات؛
- المديرية الفرعية للوسائل؛

والمكلفون الخاضعون لهذه المديرية هم:⁶³

● الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا والعاملة في ميدان المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها كما تنص عليه أحكام القانون رقم 86-14 المؤرخ في 19 أوت 1986 والمتعلق بأعمال التنقيب والمحروقات وإستغلالها ونقلها بالأنابيب، وكذا النشاطات الملحققة بها؛

● شركات رؤوس الأموال و شركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية مائة مليون دينار (100.000.000 دج)؛

● تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا والتي يفوق أو يساوي رقم أعمال أحد أعضائها مائة مليون دينار جزائري 100.000.000 دج.

⁶¹ - المادة 03 مكرر من المرسوم التنفيذي رقم 02 - 303 مؤرخ في 28-09-2002، جريدة رسمية عدد 64 سنة 2002.

⁶² - المادة 02 من المرسوم التنفيذي 2005 - 494 مؤرخ في 26-12-2005، جريدة رسمية عدد 84 سنة 2005.

⁶³ - المادة 60 من قانون المالية سنة 2003، عدد 86 سنة 2002.

- الشركات المقيمة في الجزائر العضوة في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليست لها إقامة مهنية في الجزائر كما هو منصوص عليه في المادة 156-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

1. أهداف إنشاء مديرية كبريات المؤسسات

تتركز القدرة الجبائية الجزائرية في عدد محدود من المؤسسات والتي تعتبر مؤسسات كبرى، حيث تعد مراقبة إحترامها للإلتزامات الضريبية أمرا جوهريا بالنسبة للخزينة العمومية (حيث تحوز على ما يقارب 70 في المائة من الإيرادات الجبائية)، ويسمح بتجميع ملفات هذه المؤسسات داخل مديرية كبريات المؤسسات من أن تتحكم المديرية العامة للضرائب (DGI) بسرعة في الحصص الأضخم من الإيرادات الجبائية، عن طريق تحسين نجاعتها وفعاليتها في مجال تسيير أهم الملفات الجبائية وكذا متابعتها من أجل التقليل من الغش الضريبي.

2. تحسين الخدمات التي يتلقاها متعاملي الإدارة الجبائية

إن تجميع المهام الجبائية الأساسية (الإعلام والخدمات - التسيير والمراقبة- التحصيل والمنازعات) تحت سلطة مدير كبريات المؤسسات يعد في ذاته عاملا عصرنه، بالإضافة إلى تبسيط الإجراءات الإدارية، وهو ما يسهل العلاقة بين الإدارة والمؤسسات الكبرى، كما أن مديرية كبريات المؤسسات بصفتها المخاطب الوحيد لهذا النوع من المكلفين ستتمكن من ضمان تطبيق التشريع الجبائي على متعاملين متحمسين للخلافات حول تفسير التشريع الجبائي والخلافات الناجمة عن التشتت الجغرافي الحالي للمفتشيات، وتركيز تسيير الملفات المعقدة في مكان واحد فإن مديرية كبريات المؤسسات تساهم بشكل كبير في تحسين كفاءات الأعوان العاملين فيها.

ومن خلال اعتماد مسعى ديناميكي يسمح بالتعرف على إستعلامات المكلفين، فإن مديرية كبريات المؤسسات تعمل على تحسين صلاحية المعلومات المقدمة وبهذا ستخدم بصفة أفضل المتعاملين الإقتصاديين الذين يتبعونها.

❖ تحديث الإجراءات

إن إنشاء مديرية كبريات المؤسسات (DGE) هي الخطوة الأولى نحو عصنة المديرية العامة للضرائب وتتجسد هذه العصنة في تنظيم جديد للمهام الجبائية وفي تبسيط الإجراءات بحيث أن مديرية كبريات المؤسسات تمثل موقعا نموذجيا لتطوير المناهج والتطبيقات الجديدة.

إن تطوير نظام مدمج لتسيير الضرائب ضمن مديرية كبريات المؤسسات يمنح للمستعملين و للمختصين في الإعلام الآلي العاملين بالمديرية العامة للضرائب المعارف والتجربة الضرورية لكي يطبق تدريجيا المخطط التوجيهي المعلوماتي لكافة المصالح الجبائية بدءا بإدخال الإعلام الآلي.⁶⁴

❖ تسيير جباية المحروقات

مع البدء في تطبيق قانون المحروقات، والذي ينظم نشاطات إنتاج المحروقات لا سيما بإحداث وكالة النفط، موازاة مع ذلك فقد تم إنشاء فوري لمديرية الجباية البترولية داخل مديرية كبريات المؤسسات، ولذلك فإن تسيير الملف الجبائي لشركة سوناطراك والمتعاملين الآخرون العاملين في قطاع المحروقات والمناجم يتم في مديرية كبريات المؤسسات، وسيسمح هذا التغيير بتحسين تسيير الملفات الجبائية للشركات البترولية والشبه البترولية والمنجمية.

ثانيا: مهام مديرية كبريات المؤسسات

و تكلف مديرية كبريات المؤسسات بالمهام التالية:⁶⁵

1. في مجال الوعاء

- مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة؛
- البحث عن المعلومة الجبائية وجمعها وإستغلالها؛
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين وتقييم نتائجها؛

⁶⁴ - Lettre de la D.G.I, lettre d'information, MF/DGI, N°12-2003, P : 05.

⁶⁵ - المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 02-303 مؤرخ في 28-09-2002، جريدة رسمية عدد 64 سنة 2002.

- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض للضريبة وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع ومعاينة ذلك والمصادقة عليها؛
- منح الإعتمادات لصالح المكلفين المستفيدين من نظام المشتريات بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به؛
- التحقيق في التظلمات والشكايات ومعالجتها وضمان متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تحليل عمليات التسيير والمراقبة والمنازعات وتقييمها وضبط خلاصتها وإقترح كل تدبير من شأنه تحسين عملها.

2. في مجال التحصيل

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسم؛
- المراقبة المسبقة وتصفية حساب التسيير؛
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية وتسديد الرسم على القيمة المضافة؛
- التموين بالطوابع ومسك محاسبتها؛
- تحليل عمليات التحصيل وتقييمها وضبط خلاصتها وإقترح كل تدبير من شأنه تحسين عملها.

ثالثاً: مراكز الضرائب

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب ولها علاقة مباشرة فيما يتعلق بمركزة الإحصائيات، وبرمجة المراقبة الجبائية والأعمال التنازعية التي تتجاوز سلطة رئيسها.

1. دور مراكز الضرائب

إن إنشاء مراكز الضرائب (CDI) يستجيب إلى ضرورة تحسين عملية التسيير ومراقبة المكلفين ذوي الأهمية المتوسطة والذين لا يتبعون مديرية كبريات المؤسسات حيث تقوم بأعمال التقييم ومتابعة التصريجات الجبائية والتسديدات والتسجيل المحاسبي للإيرادات والمراقبة وأعمال التحصيل لهذه الفئة من المكلفين.

2. أصناف مراكز الضرائب

تبعاً لمعيار عدد الملفات قسمت مراكز الضرائب إلى ثلاث أصناف هي:

- الصنف 1- لعدد الملفات أكثر من 8.000 ملف؛
- الصنف 2- لعدد الملفات أكثر من 4.000 إلى 8.000 ملف؛
- الصنف 3- أقل من 4.000 ملف.

3. صلاحيات مراكز الضرائب

تختص مراكز الضرائب بمتابعة المكلفين (شركات وأشخاص طبيعيين) المتعلقين بالنظام الحقيقي لفرض الضريبة (باستثناء الذين يتبعون مديرية كبريات المؤسسات) وكذلك المهنة الحرة⁶⁶.

والإختصاص الإقليمي يكون على مستوى الولاية ماعدا في التجمعات الحضرية الكبرى أو عدد الملفات يتجاوز 12000 ملف حيث يتم إنشاء عدة مراكز ضرائب، ويمكن لها أن تقوم بإنشاء مراكز تسيير Antennes تابعة لها بهدف تجنب تعدد مراكز الضرائب الصغيرة الحجم في منطقة واحدة.

4. الضرائب المسيرة من قبل مراكز الضرائب

مراكز الضرائب تسيير مجمل الضرائب المتعلقة بمجالها الإقليمي على أساس ملف واحد لكل مكلف، يجمع كل المعلومات المتعلقة بالمكلف، باستثناء الرسم العقاري الذي يبقى إلى غاية إنشاء مصالح عقارية مختصة تسيير من قبل مفتشيات خاصة.

وفي هذا الإطار شرع في إقامة نظام تصريحي وحيد ومركز لمجمل الأعمال لكل المؤسسات لدى المقر أو المركز الرئيسي للمؤسسة وبالنسبة للمكلفين الصغار يرخص لهم بإيداع تصريحتهم الفصلية بتواريخ محددة لتسهيل إستلامها.

ويمكن أن نضيف أن في حالة كون المقر الجبائي لصاحب المؤسسة يقع في خارج إختصاص مركز الضرائب، فإن هذا الأخير يعمل على فرض ضريبة مؤقتة بخصوص الضريبة على أرباح الشركات على أساس نتيجة النشاط أو دخل مسيري الشركات الذي يجب أن يفرض بشكل نهائي من قبل مركز الضرائب لمقر سكن المسير.

⁶⁶ - Lettre de la D.G.I, Lettre d'information, MF/DGI, N°10-2002.

رابعاً: المراكز الجوية للضرائب

تقوم المراكز الجوية للضرائب (CDPI) بتسيير ملفات صغار المكلفين الخاضعين للضريبة الجرافية.

بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في تسيير الجباية العقارية، والمعادن النفيسة، الكحول، التبغ، وكذا الجباية المحلية والفلاحية.⁶⁷

أمثلة وتمارين محلولة

تمرين رقم 01: حول UFI

أحسب مبلغ الضريبة الجرافية الوحيدة لسنة 2017 التي يدفعها المكلف في الحالات التالية:
1- رقم الأعمال السنوي المحقق من طرف مكلف يمارس نشاطا تجاريا (بيع المواد الغذائية بالتجزئة) مقدرا 20.000 دج.

2- تاجر مواد غذائية حقق حسب تقدير الإدارة الضريبية رقم أعمال يقدر بـ 24.000 دج.

3 - شخص يملك شاحنة لإسعاف السيارات حقق حسب تقدير الإدارة الجبائية وعاء ضريبي يقدر بـ 4.200.000 دج

الحل:

1- حساب مبلغ الضريبة الجرافية الوحيدة لبيع المواد الغذائية:

$$UFI=20.000*5\%=1000da$$

2- نشاط التجارة

$$UFI=24.000*5\%=1200da$$

3 - نشاط الخدمات

$$UFI=4.200.000*12\%=504.000da$$

⁶⁷ - Lettre de la D.G.I, Lettre d'information, Numéro spécial, 2006, Editorial, P : 01.

تمرين رقم 02:

"علي" له محل لبيع المواد الغذائية ومخبزه وحافلة لنقل المسافرين ومحطة بيع البنزين حقق رقم أعمال على التوالي 700.000 دج، 500.000 دج، 650.000 دج، 22.750.000 دج.

1- حساب الضريبة الجزافية الوحيدة؟.

2 - في سنة 2017 حقق رقم أعمال متضمن الرسم على القيمة المضافة لكل نشاط على التوالي:

850.000 دج، 650.000 دج، 750.000 دج، 30.920.000 دج. المطلوب حساب ما يلي:

أ- حساب الضريبة في هذه الحالة، مع العلم أن التكاليف القابلة للخصم كانت على الترتيب كمايلي:

250.000 دج، 300.000 دج، 400.000 دج، 1.335.000 دج.

ب- حساب الضريبة إذا كان ضمن شركة أشخاص واختارت الخضوع إلى الضريبة على أرباح الشركات.

الحل:

1 - بما أن فريد لم يتجاوز رقم أعماله 30 مليون دينار فيتم حساب الضريبة وفق الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق حساب المعدل الخاص بكل نشاط انطلاقاً من رقم الأعمال ويكون متضمن كافة الرسوم، ودون خصم التكاليف المتعلقة بالنشاط.

- الضريبة الجزافية الوحيدة "المحل المواد الغذائية" = رقم الأعمال متضمن كافة الرسوم * المعدل الخاص بالنشاط = $700.000 * 5\% = 35000$ دج.

- الضريبة الجزافية الوحيدة "المخبزة" = $500.000 * 25\% * 5\% = 18750$ دج

يستفيد نشاط المخبزة من تخفيض في رقم الأعمال بـ 75% في حالة يكون فيها المكلف خاضع للضريبة الجزافية الوحيدة، أما في حالة خضوع المكلف للنظام الحقيقي فيستفيد من تخفيض بـ 35% من مبلغ IRG.

معايير في مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

- الضريبة الجرافية الوحيدة "نقل المسافرين" = $32.500 = 650.000 * 12\%$ دج.

- الضريبة الجرافية الوحيدة "محطة البنزين" = $853.125 = 22.750.000 * 5\% * 75\%$ دج

يستفيد من تخفيض بـ 25% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة

$$IFU = 35000 + 18750 + 32500 + 853125 = 939.375 \text{ da}$$

2 - في هذه الحالة يكون رقم الأعمال للمكلف قد تجاوز 30 مليون دينار، وبالتالي يتم صبه مباشرة في النظام الحقيقي ويكون خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، إلا إذا قام المكلف بطلب الخضوع للضريبة على أرباح الشركات فيكون له ذلك طيلة حياة الشركة على أن يكون خاضع للضريبة على شكل شركة أشخاص.

أ- في حالة خضوع المكلف للضريبة على الدخل الإجمالي يكون رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة.

- رقم الأعمال للمواد الغذائية = $1.19 / 850.000 = 714.285$ دج.

- رقم الأعمال للمخبزة = $1.19 / 650.000 = 546.201$ دج.

- رقم الأعمال لنقل المسافرين = $1.19 / 750.000 = 630.252$ دج.

- رقم الأعمال لمحطة البنزين = $1.19 / 30.920.000 = 25.983.193$ دج.

- حساب الدخل الصافي لكل فئة:

- الدخل الصافي لنشاط المواد الغذائية = $464.285 = 714.285 - 250.000$ دج.

- يستفيد نشاط المخبزة من تخفيض في الدخل الصافي بـ 35 % .

- الدخل الصافي لنشاط المخبزة = $(546.201 - 300.000) * 65\% = 160.030$ دج.

- الدخل الصافي لنشاط نقل المسافرين = $400.000 - 630.252 = 230.252$ دج.

- الدخل الصافي لنشاط محطة البنزين = $1.335.000 - 25.983.193 = 24.648.193$ دج.

$$= 24.648.193+230.252+160.030+464.285 = \text{الدخل الصافي الخاضع للضريبة} = 25.502.760 \text{ د.ج.}$$

بتطبيق الجدول التصاعدي نجد مبلغ الضريبة

$$\text{IRG}_{2016} = 25.502.760 * 0.35 + 372.000 = 8.925.966 + 372.000 = 9.297.966 \text{ da}$$

ب- في حالة خضوع الشركة للضريبة على أرباح الشركات

الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة = الحواصل المقبوضة - الأعباء القابلة للخصم

$$= 24.648.193 + 230.252 + 160.030 + 464.285 = 25.502.760 \text{ د.ج.}$$

- تخضع هذه الشركة إلى معدل 26 %

$$\text{IBS} = 25.502.760 * 0.26 = 6.630.717 \text{ da}$$

* وفي حالة توزيع الأرباح يخضع المكلف "فريد" مع شركائه إلى الضريبة على توزيع الأرباح الموزعة على الشركاء.

التمرين رقم 03 : حول IRG/BNC

صرح مهندس معماري برقم أعمال قدره **150000000** مع العلم أن مجمل المصاريف المنفقة خلال سنة **2021** تقدر بـ: **120000000**.

المطلوب:

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي؟

حل التمرين 3:

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

لدينا كما ذكرنا سابقا الربح المحاسبي = الإيرادات - النفقات

$$120000000 - 150000000 =$$

$$30000000 =$$

ملاحظة:

إن التصريح الذي يقدمه الطبيب أو أي صاحب مهنة حرة يتم في نموذج يسمى G13 ويتضمن الإيرادات والنفقات.

إن هذه القيمة من الربح تنتمي إلى الشريحة الثانية من سلم IRG والمحصورة ما بين (120000000 . 36000000)

وبالتالي نضع الربح المحاسبي وسط الشريحة وننقص منه الحد الأدنى لها أي: 30000000 - 12000000 = 18000000 هذا الأخير تقابله نسبة 20 % ومنه 18000000 * 20 % = 3600000 وبما أنه لا توجد قيمة الضريبة للشريحة أو الفئة التي تسبقها فتبقى قيمة الضريبة على حالها وهي 3600000.

التمرين 6:

التمرين رقم 09:

الرسم على القيمة المضافة TVA

إليك فواتير البيع الآتية:

الفاتورة الأولى -1-

- سعر البيع: 200000

- تخفيض تجاري: 03 % = 6000

- الصافي التجاري: 194000

الفاتورة الثانية -2-

- سعر البيع : 350000

- تخفيض تجاري 05 %

- تخفيض مالي 01 %

الفاتورة الثالثة -3-

- سعر بيع البضاعة 10000 منها 500 مصاريف التغليف غير مسترجعة

- تخفيض تجاري 05 %، رسم الطابع 150 DT

- غلافات قابلة للإرجاع 1500

- مصاريف النقل على عاتق المشتري 800

المطلوب:

إذا علمت أن معدل الرسم على القيمة المضافة المطبق على هذه العمليات هو 19 %،

أحسب مبلغ الرسم عن كل فاتورة ؟

حل التمرين رقم 09:

حساب الرسم على القيمة المضافة TVA

الفاتورة الأولى:

V/HT	200000
-	-
التخفيض التجاري	6000
الصافي التجاري =	194000
-	
التخفيض المالي	00

معاضرات في مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

= الصافي المالي	194000
+TVA	32980
+ DT	0
=TTC	226980

$$TVA=HT*19\%$$

في الأصل:

لكن بمجرد وجود تخفيضات فإننا نحتسب الرسم بناء على الصافي المالي وفي حالة عدم وجود صافي مالي فنحسب الرسم إستنادا على الصافي التجاري (أنظر المواد من 1 إلى غاية 14 من قانون الرسم على رقم الأعمال).

ومنه :

$$TVA= 19\% \text{ الصافي المالي}$$

$$=194000*19\%=36860$$

الفاتورة الثانية:

V/HT	350000
-	-
5%التخفيض التجاري	17500
= الصافي التجاري	332500

معايير في مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

-	-
1 % التخفيض المالي	3325
= الصافي المالي	329175
+TVA	55959.75
+ DT	0
=TTC	385134.75

$$TVA=HT*19\%$$

نطبق نفس القاعدة السابقة:

وبما أنه يوجد صافي مالي:

إذن:

$$TVA=19\%*\text{الصافي المالي}$$

$$=329175*19\% = 62543.25$$

الفاتورة الثالثة:

V/HT	10000
-	-
5%التخفيض التجاري	500

= الصافي التجاري	9500
-	-
التخفيض المالي	00
= الصافي المالي	9500
+ مصاريف النقل	800
+TVA	1751
+ DT	150
=TTC	12201

$$TVA=HT*19\%$$

نطبق نفس القاعدة السابقة:

وبما أنه يوجد صافي مالي ومصاريف نقل فإن مجموعهما هو أساس الحساب خلافا للحالات

السابقة:

إذن:

$$TVA= (الصافي المالي + مصاريف النقل) * 19 \%$$

$$= (800 + 9500) * 19 \% = 1957$$

التمرين رقم 10:

تخضع مؤسسة صناعية لـ: TVA وقد قامت بالعمليات التالية:

• خلال شهر ماي إشتريت مواد أولية بمبلغ 620000 مع تحمل رسم على القيمة المضافة بمعدل 09 % وسددتها بشيك.

• خلال شهر جوان باعت منتجات تامة بـ: 2400000 تخضع لمعدل 19 % وتحصلت على القيمة كاملة.

المطلوب:

• ما هو مبلغ الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه للضرائب من طرف هاته المؤسسة؟

• وفي أي تاريخ يكون الدفع؟

• حساب الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه:

بما أن المؤسسة صناعية فإن الحدث المنشئ لها هو القبض الكلي أو الجزئي لرقم أعمالها (أنظر الجانب النظري الخاص بالرسم على القيمة المضافة).

بما أن عملية التحصيل تمت في شهر جوان فالرسم يحتسب في هذا الشهر بالضبط لأن الحدث المنشئ قد توفر.

شهر جوان:

$$TVA SUR VENTE = CA * 19\%$$

$$= 2400000 * 19\% = 456000$$

وبما أنه توجد مشتريات في شهر ماي فمن حق المؤسسة خصم الرسم على القيمة المضافة

المسدد بشرط أن تكون طريقة التسديد بشيك أو بالآجال (على الحساب) وإذا كان التسديد نقدا

فالقانون يشترط أن لا تتجاوز قيمة الرسم 100000 دج

شهر ماي:

$$TVA SUR ACHAT = MONTANT / ACHAT / HT * 9\%$$

$$= 620000 * 9\% = 55800$$

محاضرات في مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

ومنه نطبق قاعدة الرسم الواجب تسديده لإدارة الضرائب أو ترحيله:

$$\text{TVA paye ou précompté} = \text{TVA SUR VENTE} - \text{TVA SUR ACHAT DE MATIERE PREMIERE} - \text{TVA SUR BIEN AMORTISSABLE} - \text{TVA SUR PRESTATION DE SERVICE} - \text{précompte anterieur}$$

$$\text{TVA paye ou précompté} = 456000 - 55800 = 400200$$

إن القيمة 400200 موجبة فهي واجبة التسديد، ولو كانت سالبة نقول نرحل إلى الشهر الموالي.

• تحديد تاريخ الدفع:

قانونا إذا تم القبض في الشهر ن فإن المؤسسة تسدد قبل تاريخ 20 من الشهر الموالي أي ن+1، وبالتالي فالمؤسسة مطالبة بالتسديد قبل 20 جويلية لأنها قبضت في شهر جوان والتسديد يتم بواسطة تصريح نموذج G50.

التمرين رقم 14:

أثناء فحص ملف أحد المصدرين وجدنا ما يلي :

- مشتريات شهر فيفري 2021 تحمل TVA قابلة للحسم بمقدار 39400
 - إعتماذ دفعة سابقة 402990 précompte antérieure.
 - رقم الأعمال المحقق عند التصدير في شهر فيفري 940300 خارج الرسم، TVA 19%.
- المطلوب:

حساب قيمة الـ TVA الواجب تسديده؟.

حل التمرين :

حساب قيمة الرسم على القيمة المضافة الواجب تسديده لشهر فيفري:

$$\text{TVA SUR VENTE} : \text{TVA/HT} * 19\%$$

$$\text{TVA SUR VENTE} : 940300 * 19\% = 178657$$

$$\text{TVA SUR ACHAT} : 39400$$

$$\text{Précompte antérieure} : 402990$$

$$\text{TVA paye ou précompté} = 178657 - 39400 - 402990 = - 263733$$

هذا الرصيد يرحل إلى شهر مارس 2021 لأنه مدين.

امتحان مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

الجانب النظري (12 نقطة)

السؤال الأول: أجب بـ نعم أو خطأ مع التعليل

1/ الضريبة هي عبارة عن اقتطاع اختياري من طرف الدولة قصد الانتفاع به مقابل أداء خدمة

.....

2/ عند احتساب الرصيد المتبقي أو رصيد التصفية لضرائب على ارباح الشركات IBS فكان سالبا فهذا يعني

واجب علينا دفع ذلك الرصيد

.....

3/ يشترط عند احتساب وقبول الأعباء الجبائية ان تكون مسددة وان تكون ضمن الاستغلال.....

.....

السؤال الثاني: اجب باختصار على الأسئلة التالية

1/ وفقا لما نص عليه قانون الضرائب المباشرة و الغير المباشرة ، أذكر الإعفاءات الضريبة القانونية الخاصة

بتخفيض رقم الاعمال الخاضع لاحتساب الرسم على النشاط المهني TAP حسب كل نشاط ؟

.....

.....

.....

محاضرات في مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

2/ هناك إعفاءات و امتيازات ضريبة قد تمنح للمؤسسات من طرف بعض الهيئات الاقتصادية اذكرها ؟ بين كيفية احتساب معدل الامتياز الممنوح من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار في الحالتين (مؤسسة حديثة النشأة ، وعند التوسعة)؟.

.....

3/ عند احتساب النتيجة الجبائية هناك أعباء مرفوضة جبائيا و مقبولة محاسبيا اذكرها باختصار ؟

.....

الجانب التطبيقي (08 نقاط) :

كونك خبير ومستشار جبائي كلفت من طرف شركة SARL PNS باستشارة جبائية حول ملفها الجبائي والمتمثل في التصريح السنوي للمداخيل (ميزانية 2022) علما ان رأس مال الشركة قدره 50 000 000 دج ، حيث تتكون من 3 شركاء حصصهم على التوالي 2.4.2. والتي تنشط ضمن نشاط المقاولات البناء والاشغال العمومية وعلى ضوء هذا التكليف تم تجميع المعلومات التالية :

المعلومات من الدفاتر المحاسبية لذات الشركة لسنة 2022:

* جدول حركة الاستثمارات لذات الشركة :

ملاحظات	معدل الأهتلاك	قيمة الحيازة	نوع الاستثمار
خروج من 2022/03/31 بـ 1 600 000 دج تاريخ الحيازة 2017/06/30	20%	14 500 000	جرافة نوع XCMG
دخول للحضيرة 2022/01/16 عن طريق ANDI في انتظار	20%	24 500 000	شاحنة MAN

معايير في مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

إتمام الإجراءات الإدارية لدخول مرحلة الاستغلال.			
دخول للحضيرة 2022/01/16 عن طريق ANDI في انتظار	25%	9 500 000	خلاطة اسمنت
إتمام الإجراءات الإدارية لدخول مرحلة الاستغلال.			

ملاحظة: الشركة مسجلة ضمن الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI مع دخول مرحلة الاستغلال في 2022/02/01

- الضريبة على أرباح الشركات IBS لسنة 2022 قدرة ب (28.232.5 دج)
- نتيجة السنة المالية المصرح بها تمثل 10 % من رقم الأعمال.

*معلومات من طرف المستشار الجبائي:

- هناك مؤونة تلف المواد الأولية بقيمة 23 400 دج ليس لها مبرر.
- عقوبات التأخير الخاصة بالتسيقات على IBS قدرة ب 12 200 دج .
- نتيجة السنة الماضية خسارة ب 105 600 دج.
- فائض التنازل الناتج عن خروج الجرافة XCMG تعهدت الشركة بإعادة استثماره.

المطلوب:

- 1- حدد معدل الإعفاء الضريبي الممنوح من طرف الوكالة الوطنية ANDI (لا تؤخذ الفواصل) ؟
- 2- حساب النتيجة المحاسبية لسنة 2022 ؟ مع حساب رقم الأعمال و احتساب الرسم على النشاط المهني لسنة 2022؟
- 4- حساب النتيجة الجبائية لسنة 2022؟ حساب الضريبة على أرباح الشركات IBS بعد الاستشارة ؟
- 5- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لشركاء IRG/AS لسنة 2022؟

حل دراسة الحالة

*الجانب النظري: (2 نقطة)

السؤال الأول: أجب ب نعم أو خطأ مع التعليل

1/ الضريبة هي عبارة عن اقتطاع اختياري من طرف الدولة قصد الانتفاع به مقابل أداء

خدمة خطأ

الضريبة هي إقتطاع إجباري من طرف الدولة قصد تمويل أنشطة حكومية دون مقابل

2/ عند احتساب الرصيد المتبقي أو رصيد التصفية لضرائب على أرباح الشركات IBS فكان سالبا فهذا يعني واجب علينا دفع الرصيد خطأ (إذا كان رصيد التصفية سالبا هذا يعني هناك قرض جبائي)

3/ يشترط عند احتساب وقبول الأعباء الجبائية أن تكون مسددة وأن تكون ضمن الاستغلال صحيح

السؤال الثاني: أجب باختصار على الأسئلة التالية

1/ وفقا لما نص عليه القانون الضرائب المباشرة وغير مباشرة، أذكر الإعفاءات الضريبية القانونية بتخفيض رقم الأعمال الخاضع لا احتساب الرسم على النشاط المهني TAP حسب كل نشاط ؟

✓ نشاط الإنتاج 100%

✓ التجارة بالجملة 30%

✓ المقاولات 25%

✓ تجارة بالتجزئة 0%

✓ الخدمات 0%

✓ الاستيراد 30%

✓ الصيدلة 50%

✓ محطات الخدمات 75% الخ

2/ هناك إعفاءات وامتيازات ضريبية قد تمنح للمؤسسات من طرف بعض الهيئات

الاقتصادية أذكرها ؟ بين كيفية احتساب معدل الامتياز الممنوح من طرف الوكالة

الوطنية لتطوير الاستثمار في الحالتين (مؤسسة حديثة النشأة، وعند التوسعة) ؟

• الأعاء ممنوح من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI

• الأعاء الممنوح من طرف الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية الخ

يحسب معدل الاعفاء كمايلي :

أ) حالة مؤسسة حديثة الاعفاء يكون 100 ؟

ب) حة التوسعية : $Texo = I_0 / (I_0 + VNC)$

3/ عند احتساب النتيجة الجبائية هناك أعباء مرفوضة جبائيا ومقبولة محاسبيا أذكرها

باختصار؟

- المؤونات التي لا مبرر لها
- الهدايا التي تفوق قيمتها 1000 دج للوحدة وأن لا تتجاوز قيمة 500000 دج سنويا
- عقوبات التأخير
- خسائر سنوات الثالث الأخيرة
- أعباء خارج الاستغلال
- فوائض القيمة الغير متعاهد بإعادة إستثمارها .

*الجانب التطبيقي: (08 نقاط)

حل المسألة :

1) - حساب معدل الإعفاء الضريبي الممنوح من طرف الوكالة الوطنية لتطوير

الاستثمار **ANDI**

$$Texo = \frac{I_0}{I_0 + VNC} \dots\dots\dots(1)$$

قيمة اه _____ تلاك الجراف _____ ة

$$DA = 13050000 = 4.5 (0.2) \Sigma A = 1450000$$

إلى غاية 2021/12/31

$$VNC = I$$

$$\Sigma A = \left(I_0 \quad t \right) \quad \Sigma A_n = (14500000) \quad \text{قيمة فائض التنازل:} \quad (0.2)$$

القيمة المحاسبية الصافية: $VNC = I - \Sigma A \Rightarrow VNC = 14500000 - 1377500$

$$VNC = 725000 \text{ DA} \Rightarrow$$

$$PV = 1600000 - 725000 = 875000 \text{ DA} \quad \text{فائض التنازل:}$$

بمأن مدة الاحتفاظ الجرافة أكبر من ثلاث سنوات فإنها تضم التخفيضات

$$EXO = 568750$$

• حساب النتيجة المحاسبية لسنة 2022:

$$IBS = (Rex * t)(100\% - Xi) \Rightarrow Rex = 2455000 \text{ DA}$$

• حساب رقم الاعمال:

$$CA = (Rex / 0.1) \Rightarrow CA = 24550000 \text{ DA}$$

• حساب الرسم على النشاط المهني TAP:

$$TAP = [CA_{HT} * (100\% - xi) * 15\%](100\% - Texo)$$

$$\Rightarrow TAP = 24550000(100\% - 25\%) * 1.5\%$$

$$\Rightarrow TAP = 13809 \text{ DA}$$

• حساب النتيجة الجبائية لسنة 2022:

- مؤونة غير مبررة 23400 دج (تضم إلى الأستردادات)

- عقوبة التأخير 12200 دج (تضم إلى الأستردادات)

- خسارة السنة الماضية تقدر بقيمة 105600 دج (تضم إلى التخفيضات)

$$Rf = R_{ex} + Id - R_d \Rightarrow Rf = 1816250 \text{ DA}$$

• حساب الضريبة على أرباح الشركات **IBS**:

$$IBS = (Rf * 23\%) (100\% - 95\%) = 20886 \text{ DA}$$

• حساب الضريبة على الدخل الأجمالي لشركاء :

$$Rent = 1816250 - 20886 = 1795364 \text{ DA}$$

$$- ASSOISC (1) = (1795364 * \frac{2}{8}) * 15\% = 67326 \text{ DA}$$

$$- ASSOISC (2) = (1795364 * \frac{4}{8}) * 15\% = 134652 \text{ DA}$$

$$- ASSOISC (3) = (1795364 * \frac{2}{8}) * 15\% = 67326 \text{ DA}$$

قائمة الرموز والمختصرات

الرمز	المصطلح بالفرنسية	المصطلح بالعربية
IRG	L'impôt sur le revenu Global	الضريبة على الدخل الإجمالي
IBS	L'impôt sur bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات

معاشرات في مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

الرسم على القيمة المضافة	Taxe sur la Valeur Ajoutée	TVA
شركات المساهمة	Société par action	SPA
المديرية العامة للضرائب	Direction générale des impôts	DGI
مديرية كبريات المؤسسة	Direction des grandes enstitutions	DGE
مراكز الضرائب	Centre des impôts	CDI
الشركة ذات المسؤولية المحدودة	Sociétés à Responsabilité Limitée	SARL
الضريبة على الدخل الاجمالي	L'impôt sur le revenu global	IRG

قائمة المراجع

فهرس المحتويات

	المقدمة
	مدخل للقانون الجبائي
	تعريف القانون الجبائي

معايير في مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

	خصوصية القانون الجبائي
	مفاهيم عامة حول الضريبة
	مفهوم الضريبة وأنواعها
	أولا: نشأة الضريبة وتطورها
	ثانيا: مفهوم الضريبة ومقوماتها
	ثالثا: أنواع الضرائب
	مزاي وعيوب الضرائب المباشرة وغير المباشرة
	أولا: مزاي وعيوب الضرائب المباشرة
	ثانيا: مزاي وعيوب غير المباشرة
	مبادئ الضريبة
	أولا: قاعدة العدالة
	ثانيا: قاعدة اليقين
	ثالثا: قاعدة الملائمة في الدفع
	رابعا: قاعدة الاقتصاد في النفقات
	أهداف الضريبة وآثارها
	أولا: أهداف الضريبة
	ثانيا: الآثار الاقتصادية للضريبة
	طرق تحصيل الضريبة والمشاكل الضريبية
	أولا: سعر الضريبة

معايير في مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

	ثانيا: طرق تحصيل الضريبة
	ثالثا: المشاكل الضريبية
	الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات الجبائية
	أولا: الالتزامات المتعلقة بإيداع التصريحات الضريبية
	ثانيا: الالتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة
	دراسة الضريبة على الدخل الاجمالي
	أولا: مفهومها وخصائصها
	ثانيا: مجال تطبيقها
	ثالثا: تنظيمها الفني
	رابعا: تحديد المداخل الخاضعة للضريبة
	دراسة الضريبة على أرباح الشركات
	أولا: تعريف الضريبة على أرباح الشركات
	ثانيا: مجال تطبيقها
	ثالثا: تنظيمها الفني
	رابعا: الالتزامات
	خامسا: المعدلات
	دراسة الرسم على النشاط المهني
	أولا: مفهوم الضريبة على النشاط المهني
	ثانيا: التخفيضات المتعلقة بالرسم على النشاط المهني

معاضرات في مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

	ثالثا: رقم الأعمال المعنى من الرسم على النشاط المهني
	دراسة الرسم على القيمة المضافة
	أولا: مفهوم الرسم على القيمة المضافة
	ثانيا: مميزات الرسم على القيمة المضافة
	ثالثا: العمليات الخاضعة لرسم على القيمة المضافة
	تابع لرسم على القيمة المضافة
	رابعا: الحدث المنشئ للضريبة
	تابع للرسم على القيمة المضافة
	خامسا: معدل الرسم على القيمة المضافة
	سادسا: معاملات التحويل
	سابعا: الإعفاءات
	الضرائب غير المباشرة والرسم الأخرى
	أولا: حق التداول
	ثانيا: حق الضمان والتعبير
	جباية مجمع الشركات
	أولا: شروط الخضوع
	ثانيا: الإستثناءات
	ثالثا: الإجراءات المشجعة لتكوين مجتمعات الشركات
	تنظيم هيكل إدارة الضرائب

معايير في مقياس قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

	أولاً: التطور التنظيمي للإدارة الضريبية الجزائرية
	ثانياً: تنظيم الإدارة الجبائية من 1962 إلى 1971
	ثالثاً: تنظيم الإدارة الجبائية من 1971 إلى 1982
	رابعاً: تنظيم الإدارة الجبائية من 1982 إلى 1985
	خامساً: تنظيم الإدارة الجبائية من 1985 إلى 1990
	وصف التنظيم الهيكلي للإدارة العامة للضرائب
	أولاً: على المستوى المركزي
	ثانياً: على مستوى المصالح الخارجية
	الهياكل الجديدة المستحدثة في الإدارة الجبائية
	أولاً: مديرية كبريات المؤسسات
	ثانياً: مهام مديرية كبريات المؤسسات
	ثالثاً: مراكز الضرائب
	رابعاً: المراكز الجوارية للضرائب

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

1. حامد سعيد نور الدين، أثر إصلاح النظام الضريبي، الطبعة الأولى، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2016.
2. حسن عوضة، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة، الموازنة، الضرائب والرسوم، دراسة مقارنة، الطبعة الأولى، دار الخلود، بيروت، 1995.
3. حميد بوزيدة، جياية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005.
4. رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الجزء الأول، الجزائر، 2005.
5. محمد عباس محرز، إقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2003.

ثانياً: أطروحات دكتوراه ورسائل جامعية

1. عيسى براق، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، دراسة النظام الرقابي الجبائي الجزائري رسالة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2000-2001.
2. عبد الكريم بريشي، دور الضريبة في إعادة توزيع الدخل الوطني، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2011/1988)، رسالة دكتوراه، تخصص التحليل الاقتصادي، جامعة تلمسان، الجزائر، 2013/2014.

ثالثاً: ملتقيات

1. محمد سليم وهبة، التهرب الضريبي - واقع وتوصيات-، مداخلة في المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد، صنعاء، 26-27 يوليو 2010.

رابعاً: دروس ومحاضرات

1. عبد القادر شلاي، محاضرات في مادة جباية مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية علوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج بالبويرة، الجزائر، 2015/2016.

خامساً: قوانين

1. قانون الضرائب غير المباشرة مستحدث إلى غاية قانون المالية لسنة 2022.
2. قانون الرسم على رقم الأعمال مستحدث إلى غاية قانون المالية لسنة 2022.
3. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مستحدث إلى غاية قانون المالية لسنة 2022.
4. قانون الإجراءات الجبائية مستحدث إلى غاية قانون المالية لسنة 2022.

سادساً: مراجع باللغة الأجنبية

1. Louis jacquet :L'alcool etude economique générale édition masson paris 2012.
2. Catalogue de marque des ouvrages en or et en argent :direction générale des impots Algerédition 2013.
3. Direction Génirale des impôts , Guide pratique de LA TVA, éditions sahel , Alger ,2001.
4. Andre Boyer, l'essontiel de gestion, les éditions d'organisations, paris, 1995.
5. Art 01,code des impôts directs, 2^{émé} éditions berti, Alger, 2003.

مواقع إلكترونية

1. موقع المديرية العامة للضرائب، مراكز الضرائب، بتاريخ 2023-04-08.

www.impotsdz.org\cdi\cdi.html