



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الشهيد حمّـه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة

أثر المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة  
الجزافية الوحيدة عن العبء الضريبي

تحت إشراف الأستاذ/ الدكتور:

زكرياء دمدوم

إعداد الطلبة:

محمد الزين زين

نور الدين دباب

يوسف الأخوص

لجنة المناقشة

رئيسا

مشرفا ومقررا

مشرفا مساعدا

ممتحنا

أحمد بن خليفة أستاذ محاضر صنف "أ" جامعة الشهيد حمّـه لخضر الوادي.

زكرياء دمدوم أستاذ محاضر صنف "أ" جامعة الشهيد حمّـه لخضر الوادي

لخضر يحي أستاذ مساعد صنف "أ" جامعة الشهيد حمّـه لخضر الوادي

صالح حميداتو أستاذ محاضر صنف "ب" جامعة الشهيد حمّـه لخضر الوادي

السنة الجامعية: 2018/2017



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# شكر وقدير

بادئ بدء الشكر لله عز وجل الذي وفقنا لإتمام هذا العمل .

تتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ الدكتور " **حمدوه زكريا** " الذي أشرف على أطوار إنجازه

هذا العمل ولم يخل علينا بالنصح والتوجيه، كما تتوجه بالشكر للأستاذ " **حميد الله صالح** "

والذي قدم لنا يد العون، كما لا يفوتنا في هذا الصدد التقدم بالشكر الجزيل لكل من قدم لنا يد

المساعدة خاصة مسيري المؤسسات محل الدراسة .

ونشكر كل من ساهم بالتشجيع أو السؤال أو المساعدة خلال إنجازه لهذا العمل .

كما نشكر اللجنة المشرفة على مناقشة البحث .

# ملخص

تتناول هذه المذكرة موضوع أثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة عن العبء الضريبي ، حيث تطرقنا إلى دراسة النظام الضريبي من الجانب المفاهيمي كما قمنا بدراسة الضغط الضريبي وأهميته على المؤسسات الاقتصادية الخاصة.

ومن أجل ذلك قمنا بدراسة تطبيقية لعينة من المؤسسات الخاصة ذات الطابع التجاري والخدمي لتوضيح الأثر الناتج عن المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

ونستخلص من خلال هذه الدراسة أن بعض المؤسسات التي اتبعت النظام الحقيقي يكون لها عبئا ضريبيا أكثر من إتباعها لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة. .

**الكلمات المفتاحية:** النظام الضريبي ،النظام الحقيقي ،نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، التسيير الجبائي .

## Résumé

Ce document traite de l'impact de la transition du système réel au système fiscal unique sur la charge fiscale. Nous avons discuté de l'étude du système fiscal du point de vue conceptuel, et nous avons examiné la pression fiscale et son importance pour les institutions économiques privées.

À cette fin, nous avons appliqué une étude empirique d'un échantillon d'institutions privées de nature commerciale et de service pour illustrer l'effet de l'arbitrage entre le système réel et le régime fiscal unique.

Nous concluons de cette étude que certaines institutions qui ont suivi le système réel ont un fardeau fiscal plutôt qu'un système fiscal unique.

**Mots clés :** Système fiscal, système réel, système fiscal unique, gestion fiscale.



# فهرس المحتويات

|          |                                                                                                |
|----------|------------------------------------------------------------------------------------------------|
| .....    | شكر و عرفان                                                                                    |
| .....    | ملخص                                                                                           |
| II ..... | فهرس المحتويات                                                                                 |
| IV ..... | فهرس الجداول                                                                                   |
| V .....  | قائمة الاختصارات                                                                               |
| أ .....  | مقدمة                                                                                          |
| 4 .....  | الفصل الأول: النظام الضريبي الجزائري                                                           |
| 5 .....  | تمهيد :                                                                                        |
| 6 .....  | المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي                                                             |
| 6 .....  | المطلب الأول: تعريف ومكونات النظام الضريبي                                                     |
| .....    | المطلب الثاني: خصائص النظام الضريبي و أهدافه                                                   |
| 16 ..... | المبحث الثاني: الأنظمة الضريبية في الجزائر                                                     |
| 16 ..... | المطلب الأول: النظام الحقيقي                                                                   |
| 27 ..... | المطلب الثاني: الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU)                                                 |
| 32 ..... | خلاصة الفصل :                                                                                  |
| 33 ..... | الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة |
| 34 ..... | تمهيد :                                                                                        |
| 35 ..... | المبحث الأول: التأصيل النظري للضغط الضريبي و التسيير الجبائي                                   |
| 35 ..... | المطلب الأول : الضغط الضريبي                                                                   |
| 39 ..... | المطلب الثاني: التسيير الجبائي                                                                 |
| 46 ..... | المبحث الثاني: المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزائرية الوحيدة لعينة من المؤسسات   |

|    |                                                             |
|----|-------------------------------------------------------------|
| 46 | المطلب الأول: المفاضلة بين النظامين للمؤسسة التجارية "س".   |
| 52 | المطلب الثاني: المفاضلة بين النظامين للمؤسسة الخدمائية "ع". |
| 58 | المطلب الثالث: المفاضلة بين النظامين للمؤسسة "صيدلية معوش". |
| 65 | خلاصة الفصل:                                                |
| 66 | خاتمة.                                                      |
| 69 | قائمة المصادر والمراجع.                                     |
| 73 | الملاحق.                                                    |

## فهرس الجداول

|                                                                                       |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------|----|
| الجدول رقم 1 مقارنة بين الضريبة والرسم                                                | 9  |
| الجدول رقم 2 الجدول التصاعدي للشرائح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي               | 19 |
| الجدول رقم 3 معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات والأنشطة الخاضعة لها | 22 |
| الجدول رقم 4 آجال ونسب التسديد الجزأ للضريبة الجزافية الوحيدة                         | 30 |
| الجدول رقم 5 ميزانية الأصول للمؤسسة التجارية "س" في: 2014/12/31                       | 47 |
| الجدول رقم 6 ميزانية الخصوم للمؤسسة "س" في 2014/12/31                                 | 48 |
| الجدول رقم 7 حسابات النتائج لمؤسسة تجارية (س) في: 2014/12/31                          | 49 |
| الجدول رقم 8 الضرائب الواجب تسديدها حسب النظام الحقيقي للمؤسسة التجارية "س"           | 50 |
| الجدول رقم 9 الضريبة الواجب تسديدها حسب نظام الضريبة الجزافية الوحيدة للمؤسسة "س"     | 50 |
| الجدول رقم 10 مقارنة بين تسديد الضرائب عن طريق النظامين للمؤسسة "س"                   | 51 |
| الجدول رقم 11 ميزانية الاصول للمؤسسة ذات الطابع الخدماتي "ع" بتاريخ: 2014/12/31       | 53 |
| الجدول رقم 12 ميزانية الخصوم للمؤسسة ذات الطابع الخدماتي "ع" بتاريخ: 2014/12/31       | 54 |
| الجدول رقم 13 حسابات النتائج للمؤسسة ذات الطابع الخدماتي "ع" بتاريخ: 2014/12/31       | 55 |
| الجدول رقم 14 الضرائب الواجب تسديدها حسب النظام الحقيقي للمؤسسة "ع":                  | 56 |
| الجدول رقم 15 الضريبة الواجب تسديدها حسب نظام الضريبة الجزافية الوحيدة "ع"            | 56 |
| الجدول رقم 16 مقارنة بين تسديد الضرائب عن طريق النظامين للمؤسسة "ع"                   | 57 |
| الجدول رقم 17 ميزانية الأصول للمؤسسة "صيدلية معوش" بتاريخ: 2014/12/31. الوحدة : دج    | 59 |
| الجدول رقم 18 يبين ميزانية الخصوم "لصيدلية معوش" بتاريخ 2014/12/31                    | 60 |
| الجدول رقم 19 يبين حسابات النتائج لمؤسسة "صيدلية معوش" بتاريخ: 2014/12/31             | 61 |
| الجدول رقم 20 الضرائب الواجب تسديدها حسب النظام الحقيقي "لصيدلية معوش" لسنة 2014      | 62 |
| الجدول رقم 21 مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة الواجب تسديدها "لصيدلية معوش" لسنة 2014   | 62 |
| الجدول رقم 22 مقارنة بين تسديد الضرائب عن طريق النظامين "لصيدلية معوش"                | 63 |
| الجدول رقم 23 الاثر المزدوج                                                           | 64 |

## قائمة الاختصارات

| الاختصار | الدلالة باللغة الأجنبية              | الدلالة باللغة العربية     |
|----------|--------------------------------------|----------------------------|
| IRG      | Impôt sur le revenu globale          | الضريبة على الدخل الإجمالي |
| IBS      | Impôt sur les bénéfices des sociétés | الضريبة على أرباح الشركات  |
| TAP      | Impôt sur l'activité professionnelle | الرسم على النشاط المهني    |
| IFU      | Impôt forfaitaire unique             | الضريبة الجزافية الوحيدة   |
| TVA      | Taxe sur la valeur ajoutée           | الرسم على القيمة المضافة   |



تعتبر الضرائب من اقدم واهم المصادر التي تعتمد عليها الدولة في تمويل مشاريعها ونفقاتها العامة، ولتغطية متطلباتها الاقتصادية، ومن هنا يظهر الدور الذي تلعبه الدولة في النشاط الاقتصادي، واعتبارا لهذه الأدوار الهامة التي تلعبها في تدعيم إيرادات الدولة أصبحت الضرائب موضوع اهتمامنا.

وشكلت الضرائب خلال فترات طويلة المصدر الاساسي في الأعمال والدراسات العلمية المالية، وهذا ليس راجع لكونها إحدى أبرز مصادر الإيرادات العامة فقط ولكن لأهمية الدور الذي تؤديه في سبيل تحقيق أهداف السياسة المالية من جهة، ولما تحدثه من إشكاليات تقنية واقتصادية متعلقة بفرضها من جهة أخرى.

وباعتبار أن العملية الضريبية عملية معقدة تتم على مراحل متعددة ابتداء من التشريع، الربط والتحصيل فهي تخضع لنظام يجمع وينظم تلك العملية يسمى بالنظام الضريبي، والذي لا يعمل في بيئة مستقلة وإنما يصمم وفقا لإيديولوجية المجتمع الذي يعتبر المكلفون بالضريبة جزءا من أفراد نظام حكمه وثقافته، وعاداته، وتقاليده، وبالتالي فهو نتاج لتفاعل البيئة التي يتواجد فيها.

ومن هنا تتضح العلاقة بين المكلف والنظام الضريبي والدور الذي يمكن أن يلعبه هذا الأخير في توجيه سلوك المكلف، مما يخدم فعاليته من جهة والتأثير على الحياة الاقتصادية والاجتماعية من جهة أخرى.

وللضريبة أثر على الأداء المالي للمؤسسات من خلال المعدلات المفروضة ، ومن هنا قام المشرع الجبائي بوضع نظامين جبائيين في الجزائر نظام حقيقي ، ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة ، حيث يعتمد في اتباع أي نظام فانه اذا زاد رقم الأعمال عن 30 مليون دج فان المكلف ملزم باتباع النظام الحقيقي ، أما اذا قل على ذلك فان المكلف يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ولكن يحق لهم اختيار الخضوع للنظام الحقيقي. ومن خلال ماسبق نقوم بطرح الإشكالية التالية: ما هو أثر المفاضلة للمكلف بدفع الضريبة من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة عن العبء الضريبي للمؤسسة؟

وحتى نتمكن من الاحاطة بكل جوانب موضوع البحث قسّمنا الإشكالية الأساسية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

1- ما مدى أهمية التسيير الجبائي بالنسبة للمكلف بالضريبة؟

2- ما هو أثر الانتقال على المؤسسات من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على عينة من المؤسسات موضوع الدراسة ؟

### الفرضيات:

لمعالجة الاشكالية والإجابة على الاسئلة المطروحة تم بناء الفرضيات التالية:

- 1- التسيير الجبائي يساهم في التقليل من العبء الضريبي على المكلف .
- 2- يؤثر الانتقال على المؤسسات من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بالزيادة أو النقصان في العبء الضريبي.

### مبررات اختيار الموضوع:

هناك العديد من الأسباب:

- الالهمية البالغة التي تتمتع بها الضرائب؟
- الاهتمام الكبير في مجال دراسة الموضوع المتعلق بالأثر المترتب عن الانتقال من النظام الضريبي الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة والعكس.
- ارتباط الموضوع بطبيعة التخصص.

### أهداف الدراسة:

نحاول في دراسة هذا الموضوع الوصول إلى مجموعة من الأهداف وتتمثل فيما يلي:

- التعرف على الأنظمة الضريبية المطبقة في الجزائر.
- محاولة معرفة مدى وعي المكلف بالضريبة عند اختيار لأداء التزاماته بأحد النظامين والآثار المترتبة على ذلك.
- قياس العبء الضريبي وما ينتج عنه من ضغط ضريبي للمكلف والإدارة.

### أهمية الدراسة:

تكمن أهمية البحث في معرفة الدور الهام الذي تلعبه الضريبة في تحقيق النفع العام من جهة ،وأثره على الأداء المالي للمؤسسات من جهة أخرى لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية. محاولة إبراز أثر الانتقال أو المفاضلة لأحد الأنظمة الضريبية المطبقة في الجزائر.

## حدود الدراسة:

تم تحديد هذا الدراسة بمجموعة من الحدود نوجزها فيما يلي:

- المكانية: تمثلت الحدود المكانية في الحدود الجغرافية التي أخذت منها دراسة الحالة على عينة من المؤسسات عن طريق محافظي الحسابات بالوادي.
- الزمانية: سيتم اعتماد الجداول الصادرة عن المؤسسات محل الدراسة لسنة 2014 وهو ما توفر لنا من معلومات.

## المنهج المتبع:

اتبعنا في معالجتنا لهذا الموضوع على المنهج الوصفي في وصف المفاهيم المتعلقة بالنظام الضريبي، وأنواع الأنظمة الضريبية، وكذلك اتبعنا المنهج التحليلي في دراسة أثر المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة عن العبء الضريبي بالنسبة للمكلف والإدارة.

## الأدوات المستخدمة:

- القوانين والتشريعات الجبائية في الجزائر .
- المراجع والمصادر المختلفة لموضوع أثر الانتقال من النظام الضريبي الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.
- القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسات محل الدراسة.

## صعوبات البحث:

- كأي بحث علمي فقد واجهتنا صعوبات في بحثنا هذا ومن أهمها:
- التغيرات المتواترة في القوانين والتشريعات الجبائية من سنة الى أخرى.
- صعوبة الحصول على المعطيات والمعلومات الخاصة بالمكلف الجبائي.

## محتوى البحث:

اقتضت طبيعة الموضوع أن نقسم موضوعنا إلى فصلين، الفصل الأول تناولنا فيه الإطار النظري للنظام الضريبي الجزائري، وفي الفصل الثاني تطرقنا فيه إلى دراسة حالة يتضمن دراسة تطبيقية عن أثر الانتقال من النظام الضريبي الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة لثلاث مؤسسات مختلفة النشاط ، وكانت نهاية هذا البحث خاتمة تطرقنا فيها الى النتائج والتوصيات.



الفصل الأول:  
النظام الضريبي الجزائري

## تمهيد :

يعتبر النظام الضريبي الجزائري نظاماً تصريحيّاً لذا وجب على المكلفين بالضريبة التصريح برقم أعمالهم ومعاملاتهم الخاضعة للضريبة لتحصيل قيمة الضريبة الواجب والمُلزم على المكلف بدفعها لخزينة الدولة.

وباعتبار أن الضريبة مصدراً هامّاً من مصادر تمويل الخزينة العمومية حيث تساهم بشكل كبير في بناء الاقتصاد الوطني مما أدى اهتمام الدولة بها وذلك بفرض النظام الضريبي الجزائري من خلال مختلف القوانين والتشريعات الواجب التقيد بها.

فمن هذا المنطلق أصبح الحديث عن النظام الضريبي بالضرورة لما له من أهمية بالنسبة للمكلف والذي هو لبّ حديثنا في هذا الفصل.

وعليه قمنا بتقييم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي.

المبحث الثاني: الأنظمة الضريبية في الجزائر.

## المبحث الأول: ماهية النظام الضريبي.

يقوم النظام الضريبي بالتحكيم بين مجموعة القضايا الضريبية التي تعكس رغبة الدولة واهداف السلطات العمومية، لذلك إكتست دراسة النظم الضريبية أهمية بالغة لدى مختلف الاطراف سواء تعلق الامر بالسلطات العمومية او قطاع الأعمال.

## المطلب الأول: تعريف ومكونات النظام الضريبي.

الفرع الأول: مدخل نظري للجباية.

تعتبر الضرائب من اهم مصادر الايرادات العامة للدولة، اذ تحتل مكانة بارزة نظرا لثباتها والزاميتها، كما تعد مصدرا هاما من مصادر تمويل الخزينة العمومية حيث تساهم بشكل كبير في بناء الاقتصاد الوطني، مما أدى الى اهتمام الدولة بها وذلك بفرض النظام الضريبي الجزائري من خلال مختلف القوانين والتشريعات الواجب التقيد بها.

نستعرض في ما يلي مختلف تعاريفها وخصائصها ومبادئها والاهداف التي تصبو اليها.

### أولا. مفهوم الضريبة وخصائصها:

#### 1. مفهوم الضريبة:

هناك عدة تعاريف للضريبة نذكر منها:

**التعريف الأول:** تعرف الضريبة على انها اقتطاع مالي الزامي ونهائي تحدده الدولة دون مقابل بغرض تحقيق اهداف عامة.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** عرفها "قوستون كيز" بأنها: «أداء نقدي تفرضه السلطة على الافراد بطريقة نهائية دون مقابل قصد تغطية الأعباء العامة».<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** وتعرف الضريبة على أنها: «اقتطاع سيادي عن طريق السلطات العامة لتحقيق اهداف عامة وتوزيع عبئها حسب الطاقة الضريبية للمواطن».<sup>3</sup>

1. حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2017، ص 08.

2. رحال نصر، عوادي مصطفى، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، الجزائر، 2010-2011، ص 50.

3. شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دار الطبع متيجة للطباعة، براق، الجزائر، 2017، ص 15.

## 2. خصائص الضريبة:

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص خصائص الضريبة والمتمثلة في الآتي:

أ. **الضريبة فريضة مالية:** ويقصد بهذا أنها اقتطاع مالي او نقدي من ثروة او دخل الاشخاص الطبيعيين او المعنويين.<sup>1</sup>

ب. **الضريبة اجبارية:** معنى ذلك ان الضريبة تفرض وتصبح ديناً على المكلف بها، ويتم تحصيلها بطريقة الزامية حتى لو تطلب الامر اللجوء الى الاكراه باستخدام القوة العمومية، كما ان تشريع الضرائب وتحديد مبلغها وتواريخ تحصيلها حق خاص تنفرد به الدولة لا يجوز للمكلف المناقشة فيه.<sup>2</sup>

ت. **الضريبة تدفع بصفة نهائية:** تفرض الضريبة من المكلف بصورة نهائية ولا ترد لصاحبها وخصوصاً انها ليست قرضاً يرّد ويسدد مع حلول اجله، ولو كانت الضريبة تدفع بصورة مؤقتة لكان ذلك سبباً من اسباب الاختلال العام.<sup>3</sup>

ث. **الضريبة تدفع بدون مقابل:** حيث تدفع الضريبة من المكلف دون ان يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل ادائه الضريبي وانما مساهمة منه كعضو في المجتمع من خلال تحمله الاعباء والتكاليف العامة وفقاً لمقدرته التكليفية.

ج. **الضريبة تساهم في تحقيق النفع العام:** اي تعتبر الضريبة اهم مصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة فهي تمكنها من تحقيق اهدافها، كونها توفر لها الموارد التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها واعباؤها الموجهة لتحقيق النفع العام كالأمن والتعليم والصحة وغيرها.

1. شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 16.

2. محمد حمر العين، ترشيد الاختيارات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير، تخصص ادارة اعمال، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2010-2011، ص

4. بتصرف.

3. بوعون مجاوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الصفحات الزرقاء، مارس 2010، البويرة، الجزائر، ص 13.

ثانيا. مفهوم الرسم وخصائصه

سنتناول فيما يلي تحديد مفهوم الرسم وخصائصه:

### 1. مفهوم الرسم:

هناك العديد من التعاريف للرسم ومنها:

**التعريف الأول:** تعتبر الرسوم من الإيرادات العامة للدولة التي تستخدم حصيلتها في تمويل الانفاق العام وتحصل عليها الدولة من الأفراد حينما يلجؤون الى طلب خدمة خاصة من بعض مرافقها.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** ويعرف الرسم على أنه مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه الفرد في كل مرة تؤدي اليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص، وتنطوي في نفس الوقت على منفعة عامة غالبا.<sup>2</sup>

ومما سبق يمكن استخلاص تعريف شامل للرسم والمتمثل في الآتي:

"الرسم هو مبلغ نقدي يقتطع جبرا من الاشخاص بواسطة الدولة او احدى هيئاتها المحلية او تنظيماتها الادارية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الاشخاص الدافعون للرسم، الى جانب منفعة عامة تعود على كل أفراد المجتمع".

### 2. خصائص الرسم:

للرسم عدة خصائص نذكر منها:

- يحصل الرسم من الدولة، وذلك باستنادها الى مؤسساتها المختلفة.
- يحصل الرسم على شكل مبالغ نقدية.
- يدفع الرسم جبرا بمجرد طلب الفرد للخدمة من الدولة وحصوله عليها.
- يدفع الرسم مقابل خدمة خاصة يحصل عليها الفرد الى جانب تحقيق نفع عام.

1. محمود ابراهيم الوالي، علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، دون سنة نشر، ص 49.

2. شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 17.

ثالثا. مقارنة الضرائب والرسوم

مما سبق يظهر من الواضح ان هناك فرقا بين الضريبة والرسم.

وفيما يلي جدول يلخص المقارنة بين الضريبة والرسم.

الجدول رقم 1 مقارنة بين الضريبة والرسم

| الضريبة                                      | الرسم                                                                 |
|----------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|
| - تدفع بصفة اجبارية ونهائية.                 | - يدفع بصفة نهائية.                                                   |
| - تدفع الضريبة نقدا.                         | - يدفع الرسم نقدا.                                                    |
| - تدفع لتمويل ميزانية الدولة.                | - يدفع لتمويل نفقات الخدمات المقدمة .                                 |
| - تفرض غالبا على اساس المقدرة التكلفة للفرد. | - لا تؤخذ بعين الاعتبار المقدرة التكلفة للفرد.                        |
| - يستهدف اغراضا مالية، واجتماعية واقتصادية   | - تهدف الدولة من خلاله الى تعزيز الخزينة العمومية                     |
| و ذات منفعة عامة.                            | بالموارد المالية وتنظيم الانتفاع بخدمات بعض الهيئات والادارات العامة. |

المصدر: شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دار الطبع متيحة للطباعة، براقي، الجزائر، 2017، ص 19.

رابعا. مبادئ الضريبة واهدافها

سنحاول التطرق الى مبادئ واهداف الضريبة، في ما يلي:

1. مبادئ الضريبة:

هي تلك المبادئ او القواعد التي يجب على المشرع ان يأخذها بعين الاعتبار عند فرضه وتقنينه للضريبة، حتى يصبح النظام الضريبي مراعي التوفيق بين مصلحة الفرد من جهة ومصلحة الخزينة من جهة اخرى. ونلخص هذه القواعد فيما يلي:

أ- قاعدة العدالة والمساواة: وهو المبدأ الأول الذي يجب مراعاته في كل ضريبة تفرض على الناس وقد "يجب ان يشترك افراد الدولة في نفقات الحكومة كل بحسب الامكان تبعا لمقدرته، اي نسبة دخله الذي يتمتع به في حماية الدولة" وعليه فالعدالة مطلوبة في كل أمر من الامور التي تحقق في الضريبة من خلال:

- المساواة في وجوب فرض الضريبة على كافة الافراد، اعفاء الافراد الذين لا يتحقق فيهم الحد الأدنى لفرض الضريبة، منع ازدواجية الضريبة، مراعاة الظروف الشخصية لدافع الضريبة.<sup>1</sup>

ب - **قاعدة اليقين:** يجب ان تكون الضريبة محددة وواضحة من حيث معدلها وتاريخ الوفاء بها ومن حيث الحدث المنشئ لها والاعباء والمصاريف الواجب خصمها والغرض من ذلك ان يكون المكلف بالضريبة على علم بمدى التزامه أمام الضريبة بصورة واضحة.<sup>2</sup>

ج - **قاعدة الملائمة في التحصيل:** تقتضي هذه القاعدة ان يكون للضريبة موعد دفع مسبق وملائم للقدر المالي للمكلف وهذا المبدأ يقتضي بموجبه تنظيم مواعيد الضريبة وطريقتها وإجراءاتها بالقدر الذي يتلائم مع أحوال الممول.<sup>3</sup>

د - **قاعدة الاقتصاد في النفقات:** تقوم هذه القاعدة على ان متحصلات الضريبة يجب ان تكون اكبر من النفقات التي تتحملها الدولة، اذ ان النظام الضريبي الجيد هو الذي يحقق مصلحة المكلف بالضريبة والدولة والمجتمع.

هـ - **قاعدة الثبات:** ويقصد بها ان لا تتغير حصيلة الضريبة تبعا للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية، وخصوصا في اوقات الكساد وذلك أن الحصيلة الجبائية تزداد عادة في اوقات الرخاء بسبب ازدياد الدخل والانتاج.

و - **قاعدة المرونة:** ويقصد بها ان يكون تغير الدخل مصحوبا من الناحية الزمنية وقدر الامكان بتغير في الحصيلة الجبائية وفي نفس الاتجاه.<sup>4</sup>

## 2. أهداف الضريبة:

تتمثل أهداف الضريبة في الأداة التي تستعملها الدولة بغرض تحقيق أهدافها السياسية، الاجتماعية، الاقتصادية، فالضريبة تمثل أداة من أدوات السياسة المالية والاقتصادية.

1. فارس السبي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر، بالجزائر، 2011، ص 21.

2. شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 20.

3. بن عمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة TVA، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص - ص 26 - 27.

4. شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 21.

أ. **الهدف المالي:** ويقصد به تغطية الأعباء العامة، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة

تضمن لها الوفاء بالتزاماتها تجاه الانفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع.<sup>1</sup>

وتمثل الهدف المالي في تغطية النفقات العمومية بالأساس.<sup>2</sup>

ب. **الأهداف الاقتصادية:** يمكن سرد الاهداف الاقتصادية في النقاط الآتية:

- تحقيق الاستقرار الاقتصادي عن طريق تخفيض الضرائب أثناء فترة الانكماش لزيادة الاستهلاك والرفع من معدلاتها في فترة التضخم.

- استخدام الضريبة وسيلة لتشجيع وتوجيه النشاط الاقتصادي.

- العمل على حماية الصناعة الوطنية ومعالجة العجز في ميزان المدفوعات.<sup>3</sup>

ت. **الاهداف الاجتماعية:** تهدف الضريبة من الناحية الاجتماعية الى:

- العمل على تقليل الفوارق الاجتماعية وتوزيع الدخل بما يتفق مع العدالة الاجتماعية.

- تستعمل الدولة الضريبة وسيلة لرفع اسعار منتجات التي تراها مضرّة بصحة افراد المجتمع.

تمويل بعض الخدمات العامة لأفراد المجتمع: كالأمن وغيره.

ث. **الاهداف السياسية:** تتمثل في ما يلي:

- يؤدي فرض الضرائب الى نشر الشعور بالانتماء الوطني.

- تستخدم الضرائب لتحقيق اهداف سياسية كتسهيل التجارة مع بعض الدول او الحد منها وذلك عن طريق

تخفيض الضرائب الجمركية على الواردات أو حتى الإعفاء منها أو رفعها.

1. حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 12.

2. قسومة لرهاري، ديدة كمال، الملتقى الوطني واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة حمة لخضر، الوادي، مداخلة بعنوان، البيئة الجبائية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي: 5-6 ماي 2013، ص 08.

3. شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص - ص 22 - 23.

## الفرع الثاني : تعريف النظام الضريبي.

للنظام الضريبي عدة تعاريف سنوجز أهمها في ما يلي:

- عرف بأنه "مجموع العناصر الإيديولوجية والقانونية والاقتصادية، والفنية التي يؤدي تراكمها إلى قيام كيان ضريبي معين، يمثل أحد أوجه النظام الاقتصادي القائم، والذي تختلف ملامحه من بلد إلى آخر"<sup>1</sup>.
- ويرى الأستاذ حامد عبد المجيد دراز أن النظام الضريبي هو: "مجموعة الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد لتحقيق أهداف السياسة الضريبية"<sup>2</sup>.
- وعرف كذلك بأنه "مجموعة التشريعات أو السياسات والأجهزة التي تنظم وتخطط وتدبر وتنفذ عمليات تعبئة وجباية الاقتطاعات المالية التي يؤديها الأفراد الطبيعيون والمعنويون للدولة بصورة جدية ونهائية"<sup>3</sup>.

## الفرع الثالث :مكونات النظام الضريبي.

تتمثل هذه المكونات كما جاءت في التعاريف السابقة أعلاه "التشريع الضريبي، الأداة الضريبية، السياسة الضريبية".

## أولا: التشريع الضريبي .

هو مجموعة القواعد والقوانين والتشريعات التي تنظم العلاقة بين الهيئات العامة ببعضها البعض والهيئات العامة والأفراد، إذ أن القانون الجبائي يحمل القواعد القانونية المفروضة على المكلفين بالضريبة والمتعلقة بالوعاء والتصفية والتحصيل الجبائي ضف إلى ذلك المنازعات الجبائية بين المكلفين والإدارة الضريبية.<sup>4</sup>

حيث يتحدد تطبيقه بزمان ومكان معين ويرجع هذا التحديد إلى مبدأ سيادة الدولة على إقليمها.

<sup>1</sup> . يونس احمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية مصر، 2001، ص 19.

<sup>2</sup> . سعيد عبد العزيز، عثمان شكري العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة) الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص 323.

<sup>3</sup> . أحمد رجراج، النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة، رسالة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص 09.

<sup>4</sup> . عبد السلام وكوك، فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجباية معمقة جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2011-2012 ص 05 .

## ثانيا: الادارة الضريبية .

وهو الجهاز الوظيفي على جميع مستوياته والذي يعمل على تنفيذ التشريعات والقوانين الضريبية بمجهز بكل المعلومات الكافية من منشورات ودوريات والتعليمات التامة من أجل تحصيل أو جباية الضرائب ومكافحة الغش والتهرب الضريبي<sup>1</sup>.

## ثالثا: السياسة الضريبية .

هي عبارة عن مجموعة من البرامج التي تسطرها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية لتحقيق أهداف المجتمع الاقتصادية والسياسية والاجتماعية المرجوة<sup>2</sup>.

## المطلب الثاني: خصائص النظام الضريبي الجزائري وأهدافه.

للنظام الضريبي الجزائري عدة خصائص ناتجة عن وضعية الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وهذا يرجع لعدد الأسباب قد تأثر وتتحكم في التحصيل الضريبي، لذا وجب على الإدارة الضريبية وضع ورسم خطط واستراتيجيات للتغلب عن هذه الظروف التي من شأنها أن تحقق الأهداف المسطرة والمرجوة.

## الفرع الأول: خصائص النظام الضريبي الجزائري.

هناك عدة خصائص للنظام الضريبي الجزائري والتي سنذكر منها:

### أولا: ضعف الحصيلة الضريبية.

لقد تميز النظام الضريبي بقلّة الحصيلة الضريبية وهذا بالرجوع إلى عدة أسباب أدت إلى ذلك نذكر منها<sup>3</sup>:

- انخفاض الدخل الفردي والوطني والناجم عن الظروف الاقتصادية الصعبة.
- محدودية القطاعات الصناعية وإن حدث تخضع لسيطرة بعض الشركات الوطنية والأجنبية التي تنعم في العديد من الدول بإعفاءات خاصة في الجزائر.
- نظرة المكلفين بدفع الضريبة على أنها غير شرعية وغير قانونية ولاعتقادهم بأنها بدون مقابل ولا يعود النفع إليهم مباشرة.

<sup>1</sup> عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 139.

<sup>2</sup> دلال عيسى موسى ميسي، السياسة الضريبية ودورها في تنمية الاقتصاد، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين، 2006، ص 83.

<sup>3</sup> بوعون محياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الصفحات الزرقاء، البويرة الجزائر، 2010، ص 59.

- نقص الثقافة والوعي الضريبي، وهذا ما يدفع المكلفين بالضريبة لاستعمال كل السبل للتهرب والتخلص منها.
- عدم استقرار النظام الضريبي من خلال خلق ضرائب جديدة وارتفاع معدلات الضرائب دون مراعاة الضرائب المقدرة التكميلية.

#### ثانيا: عدم التوازن في النظم الضريبية.

- إن من بين أسباب عدم التوازن في النظم الضريبية وجود الضرائب الغير مباشرة والجزء الأكبر من هذه الضرائب يرتبط بالقطاع الخارجي ويتصف كذلك بضالته.
- كثرة الإعفاءات والتخفيضات قصد تشجيع الاستثمار إلا أنها باءت بفشل كبير وكلفت الخزينة العمومية خسائر كبيرة نتيجة المبالغة فيها.
- قلة الاهتمام بالضرائب المباشرة وهذا من خلال ضعف الهياكل الإدارية وحالة القطاع الخاص وصعوبة تقدير حجم الدخل الفردي كل أسباب أدت إلى ضعف الحصيلة الخاصة بالضرائب المباشرة<sup>1</sup>.

#### ثالثا: المعاملة الغير عادلة أمام الضريبة.

- وذلك من خلال ترجيح كفه الضرائب الغير مباشرة على الضرائب المباشرة وغياب الكفاءة الإدارية والغش والتهرب الضريبي، هذا كله أدى إلى عدم العدالة الضريبية.

#### الفرع الثاني: أهداف النظام الضريبي الجزائري.

- السياسة الضريبية هي إحدى الضوابط المالية التي تؤثر على التوازنات العامة وتعتبر من المؤشرات التي تشجع الاستثمار والادخار وغيرها من الإجراءات، لذا سعى النظام الضريبي لتحقيق عدة أهداف نذكر منها<sup>2</sup> :

1. عبد السلام وكوك، مرجع سبق ذكره، ص16.

2. محمد هشام ملوكة، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص، تدقيق محاسبي، جامعة الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2013-2014، ص:05.

### أولاً: الهدف التقليدي.

والذي يتمثل في إمكانية تحقيق الموارد المالية الضرورية لتغطية النفقات العامة للدولة بحيث لا يتأثر هذا الهدف على النشاط الاقتصادي للدولة.

### ثانياً: الهدف الحديث.

- يعتبر هذا الهدف من الأهداف الأساسية التي تخدم القطاعات الاقتصادية ويؤثر في اتجاهات المجتمع سياسياً واجتماعياً وذلك من خلال<sup>1</sup>:
- تحقيق العدالة والمساواة في فرض الضريبة أي فرض ضريبة مرتفعة على ذوي الدخل المرتفعة وفرض ضريبة منخفضة على ذوي الدخل المنخفضة.
  - استقطاب رؤوس أموال وتشجيع الاستثمار الداخلي والأجنبي كما تفرض الضريبة من أجل تحقيق أغراض معينة يأتي في مقدمتها الغرض المالي باعتبارها مصدراً هاماً للإيرادات العامة بالإضافة إلى أغراض اقتصادية والاجتماعية والسياسية.

<sup>1</sup> . فوائد توفيق ياسمين، احمد عبد الله درويش، المحاسبة الضريبية، دار الباروزي للنشر والتوزيع، عمان، طبعة 1، 1996، ص ص 17 ، 18.

## المبحث الثاني: الأنظمة الضريبية في الجزائر.

شهد النظام الضريبي إصلاحا في بداية التسعينات من القرن الماضي، وشمل هذا الإصلاح الضرائب المفروضة وكذا إجراءات الفرض الضريبي ناهيك عن أنظمة الفرض الضريبي، ورغم كون أن النظام الضريبي نظام تصريحي، أي أنه يعتمد على التصريحات التي يقدمها المكلف إلى الإدارة الضريبية إلا أننا في الواقع نجد العديد من أنظمة فرض الضريبة والتي تتنوع من النظام الحقيقي إلى النظام الجزائي وهذه الأنظمة هي التي سوف نحاول تناولها في هذا المبحث وخاصة التعديل في قانون المالية 2016 الذي ألغيت فيه الاستثناءات للضريبة الجزائية الوحيدة.

### المطلب الأول: النظام الحقيقي.

"يعتبر النظام الحقيقي من أنظمة فرض الضريبة انطلاقا من المبادئ الأساسية التي تبرز أهمية المحاسبة الضريبية في ذلك على اعتبارها إحدى فروع علم المحاسبة والتي تعنى عرض البيانات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الجبائي وفق أحكام القانون الجبائي"<sup>1</sup>.

ويخضع لهذا النظام بموجب القانون متى تجاوز رقم الأعمال المحقق 30 مليون دج حتى بالنسبة للمهنة الحرة، كما يخضع لهذا النظام وجوبا مهما كانت قيمة رقم الأعمال بخصوص تحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات.<sup>2</sup>

إضافة إلى ذلك فيخضع للنظام الحقيقي وجوبا لتحديد قيمة الرسم على القيمة المضافة فيما يخض الأشخاص المعنويون الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات وكذا الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية والمهنة الحرة لما يتجاوز رقم الأعمال 30 مليون دج.<sup>3</sup>

يتعين على الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة أن يكتبوا على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر المؤسسة أو الإقامة الرئيسية المهنية تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>. ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة- رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011/2012، ص 80.

<sup>2</sup>. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2015، المادة 148 منه.

<sup>3</sup>. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2015، ص 46.

<sup>4</sup>. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، المادة 18، 151 منه.

كما أن الأشخاص التابعون لهذا النظام عليهم الالتزام بما يلي<sup>1</sup>:

- \* اكتتاب التصريح الخاص بالدخل الخاضع للضريبة على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة، وإذا انتهى هذا التاريخ بيوم عطلة يمدد الأجل إلى أول يوم عمل فعلي.
- \* في حالة تسجيل عجز يجب التصريح بمبلغ هذا العجز وفق الشروط الخاصة بالتصريح برقم الأعمال، أي 30 أفريل كآخر أجل.

ما يمكن الإشارة إليه أن القوة القاهرة تقطع الآجال الخاصة بالتصريح برقم الأعمال أو العجز المسجل وهذا حسب ما جاء في المادة 151 فقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث يمكن تمديد الآجال بناء على قرار من المدير العام للضرائب بشرط أن لا تتجاوز مدة التمديد 03 أشهر .

كما سنتناول في هذا المطلب مختلف الضرائب المطبقة في النظام الحقيقي المتمثلة في: IBS، IRG، TVA، TAP.

الفرع الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.

أولاً: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي.

لقد تم تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة 1991، حيث جاء تعريفها كما يلي:

"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"<sup>2</sup>.

ثانياً: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي.

- ومن خلال التعريف يستخلص أن الضريبة لها عدة خصائص مذكر منها ما يلي<sup>3</sup>:
- **ضريبة سنوية:** وذلك لأنها تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل المحققة خلال السنة.
- **ضريبة وحيدة:** بحيث تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة.

<sup>1</sup> نفس المرجع، المادتان 151، 152 منه.

<sup>2</sup> المادة 01: من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

<sup>3</sup> شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 76.

- ضريبة تصريحية: لأنها تحصل بعد التصريح الذي يقوم به الخاضع للضريبة سنويا ويقدمه لإدارة الضرائب.
- تفرض على الدخل الصافي: والذي يتم الحصول عليه بعد طرح الأعباء المحددة قانونا من الدخل الإجمالي الخام.

### ثالثا: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي.

يخضع الأشخاص الذين موطن تكليفهم في الجزائر للضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة لمجمل المداخيل المحصلة من قبلهم، كما يخضع الأشخاص الذين ليس موطن تكليفهم في الجزائر لهذه الضريبة بالنسبة للمداخيل ذات المصدر الجزائري.<sup>1</sup>

يخضع كذلك للضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، ويحصلون على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.<sup>2</sup>

كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق ضريبة الدخل على المداخيل التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين<sup>3</sup>:

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو سجلات تجارية أو بيعها أو يشترون بأسهم 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 الامتياز، ومستأجر الحقوق البلدية.
- لم يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا.
- يحدد عند الاقتضاء النشاط المتسم بطابع صناعي عن طريق التنظيم.

1. المادة 03-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

2. المادة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المالية لسنة 2017.

3. المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

- يحققون إيرادات من استغلال الملاحة أو البحيرات المالحة أو الملح.

كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية التطبيق ضريبة الدخل المداخيل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربانة الصيادين، مجهزي السفن، ومستغلي قوارب الصيد.

رابعاً: المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للفئات أو الأصناف الآتية<sup>1</sup>:

- الأرباح المهنية.
- المداخيل الفلاحية.
- المداخيل الناتجة عن تأجير العقارات المبنية وغير المبنية.
- ريع رؤوس الأموال المنقولة.
- الرواتب والأجور.
- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية.

خامساً: معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي.

لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي يستعان بالجدول التصاعدي الآتي<sup>2</sup>:

الجدول رقم 2 الجدول التصاعدي للشرائح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.

| نسبة الضريبة | قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار) |
|--------------|-------------------------------------|
| 0%           | لا يتجاوز 120.000                   |
| 20%          | من 120.001 إلى 360.000              |
| 30%          | من 360.001 إلى 1.440.000            |
| 35%          | أكثر من 1.440.000                   |

**المصدر:** المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017، المعدلة بموجب المادة 05 من قانون المالية لسنة 2008.

<sup>1</sup> المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017، المعدل بموجب المادة 02 من قانون المالية 2009، والمادة 02 من قانون المالية لسنة 2015، والمادة 02 من قانون المالية لسنة 2017.

<sup>2</sup> شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص: 82.

#### سادسا: الأساس الخاضع للضريبة.

- يتحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل بجمع الأرباح أو المداخيل الصافية الفئوية باستثناء تلك المتعلقة بالضريبة المفروضة بمعدل محرّر والأعباء القابلة للخصم التالية:
- فوائد القروض والديون المبرمة لأغراض مهنية وكذا تلك التي تم إبرامها قصد اقتناء أو بناء مسكن.
  - اشتراكات التأمين على الشيخوخة والتأمينات الاجتماعية المكتتبة شخصيا.
  - نفقات الإطعام.
  - بوليصة التأمين المبرمة من المال المؤجر.

#### الفرع الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS.

##### أولا: مفهوم الضريبة على أرباح الشركات .

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات"<sup>1</sup>.

##### ثانيا: خصائص الضريبة على أرباح الشركات.

- من خلال التعريف نستخلص عدة خصائص لهذه الضريبة والتي يمكن تلخيصها فيما يلي<sup>2</sup>:
- **ضريبة سنوية:** تفرض مرّة واحدة خلال السنة المالية على الأرباح المحققة خلال تلك السنة.
  - **ضريبة حقيقية:** تتناسى هذه الضريبة كليًا الحالة الشخصية الخاضع لها ودون الأخذ بعين الاعتبار لحالته المادية، وهي تهتم بالمادة الخاضعة للضريبة والمتمثلة في الربح.
  - **ضريبة عامة:** كونها تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز لطبيعتها.
  - **ضريبة نسبية:** وذلك بتطبيق معدّل ثابت على الأرباح المسجلة من المؤسسة.
  - **ضريبة تصريحية:** بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة.

<sup>1</sup>. شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 144.

<sup>2</sup>. بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، ط 02، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011 ص 15 - 1.

## ثالثا: معدلات الضريبة على أرباح الشركات.

تفرض على الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات المعدلات التالية:

## 1- المعدل العادي:

طرأت على هذا المعدل العادي عدة تغييرات منذ سنة 1991 إلى يومنا هذا، وذلك إثر الإصلاحات الجبائية المتبعة من قبل السلطات الجزائرية، فكان هذا المعدل 42 % في سنة 1992، ثم خفض إلى 38 % سنة 1994<sup>1</sup>، وبعدها عرف تخفيضا آخر في سنة 1999 ليصبح 30 %<sup>2</sup>.

وعرف النصف الثاني لسنة 2006 تخفيضا كذلك ليصل المعدل نسبة 25 % من خلال قانون المالية، وكان في حدود معدلين هما: 25 % و 19 % ابتداء من النصف الثاني لسنة 2008، بحيث تم تطبيق هذان المعدلان كما يلي:

- المعدل 19 % بالنسبة لإنتاج السلع، وبالنسبة لأنشطة إنتاج مواد البناء، والأشغال العمومية، والأنشطة السياحية بما في ذلك الوكالات السياحية؛
- المعدل 25 % بالنسبة لأنشطة تجارية والخدمات، ما عدا النشاطات المنجمية والمحروقات. أما ابتداء من بداية سنة 2016، أصبح يطبق ثلاثة معدلات كما يلي<sup>3</sup> :
- المعدل 19 % بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع ما عدا المنجمية منها والمحروقات؛
- المعدل 23 % بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري (المسجلة بهذه الصفة في السجل التجاري)، والأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار؛
- المعدل 26 % بالنسبة لأنشطة الأخرى.

<sup>1</sup> . المادة 16 من قانون المالية لسنة 1994.

<sup>2</sup> . المادة 14 من قانون المالية لسنة 1999.

<sup>3</sup> . المادة 150-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017 .

<sup>3</sup> . المادة 150-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

## 2- المعدلات الخاصة.

تستخدم طريقة الاقتطاع من المصدر التحصيل الضريبة على أرباح الشركات، وتتمثل هذه المعدلات والأنشطة الخاضعة لها فيما يلي<sup>1</sup>:

الجدول رقم 3 معدلات الاقتطاع من المصدر للضريبة على أرباح الشركات والأنشطة الخاضعة لها.

| معدل الخضوع (%) | الأنشطة الخاضعة                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|-----------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 10              | <ul style="list-style-type: none"> <li>- مداخيل الديون والودائع والكفالات؛</li> <li>- المبالغ المقبوضة من شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري، غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو بنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.</li> </ul>                                         |
| 20              | <ul style="list-style-type: none"> <li>- الإيرادات المحصلة في إطار عقد تسيير، يكتسي هذا التسديد طابعا تحريريا.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                              |
| 24              | <ul style="list-style-type: none"> <li>- المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.</li> <li>- المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.</li> <li>- الحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة أو صيغة منح امتياز ذلك.</li> </ul> |
| 40              | <ul style="list-style-type: none"> <li>- المداخيل الناتجة من سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                         |

المصدر: أنظر المادة 1-150 من القانون السابق، 2017.

<sup>1</sup>. شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 147.

رابعاً: الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات.

يتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين الإيرادات المحققة من المؤسسة والأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط<sup>1</sup>.

خامساً: آلية دفع الضريبة على أرباح الشركات.

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات بطريقتين هما<sup>2</sup>:

1. نظام الدفع التلقائي: حيث يتم حساب الضريبة حسب هذا النظام من المكلف نفسه وتسدد تلقائياً لحزينة الضرائب دون إنذار مسبق من إدارة الضرائب.

2. نظام اقتطاع من المصدر: يشمل هذا النظام بعض المداخل المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات مثلما تم التعرض له سابقاً في المعدلات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

الفرع الثالث: الرسم على القيمة المضافة TVA.

يعتبر الرسم على القيمة المضافة أحد الرسوم المطبقة على رأس المال كما سنوضحها فيما يلي:

أولاً: تعريف الرسم على القيمة المضافة.

قبل تعريف الرسم على القيمة المضافة لابد من تحديد مفهوم القيمة المضافة والتي تكمن في الفرق بين قيمة الإنتاج الكلي للوحدة الإنتاجية وقيمة مستلزمات الإنتاج الوسيطة التي حصلت عليها واستخدمتها في عملياتها الإنتاجية خلال فترة محددة من الزمن<sup>3</sup>.

ويعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة على الاستهلاك ويعتبر من الضرائب الغير مباشرة تكون المؤسسة مطالبة بتسديدها بمجرد توليد الحدث المنشأ الذي يختلف حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل عند الاستيراد أو عند التصدير.

<sup>1</sup>. شعباني لطفي، مرجع سابق، ص 148.

<sup>2</sup>. Système fiscal Algerien. Impots sur les benefices des societes.ministère des finances , consulté le 22/11/2016.p.10.

<sup>3</sup>. حسام داود، مبادئ الاقتصاد الكلي، دار الميصر، عمان - الطبعة 03، 2005، ص 55.

ثانيا: خصائص الرسم على القيمة المضافة.

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص الآتية<sup>1</sup>:

- **ضريبة حقيقية:** حيث تخص استعمال المداويل، أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي السلع والخدمات.
- **ضريبة غير مباشرة:** أي تدفع للخرينة ليس بصفة مباشرة من المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي ولكن من المؤسسة التي هي المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج وتوزيع السلع والخدمات.
- **ضريبة نسبية القيمة:** حيث تحصل بنسبة قيمة المنتجات، وليس بالاستناد إلى النوعية المادية للمنتوج.
- **ضريبة تسدد حسب آلية الدفعات المجزأة:** حيث يخص الرسم على القيمة المضافة القيمة الممنوحة للمنتوج فقط، حيث إن في نهاية الحلقة التي اتبعها المنتوج تكون التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق الرسم المحسوب بواسطة سعر البيع للمستهلك.
- **ضريبة تتوقف على آلية الخصوم:** أي تطبق بقيام المدين بحساب الرسم المستحق في المبيعات أو في تقديم الخدمات، ويخصم منها الرسم المتضمن للعناصر المشكلة لسعر التكلفة، ومن ثم يقوم بدفع الفارق بين الرسم المحصل والرسم المخصوم.
- **ضريبة محايدة:** وذلك بالنسبة للمدينين الشرعيين، بما أنه متحمل من المستهلك النهائي.

ثالثا: الأشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة.

تنشأ صفة الخاضع للرسم من تحقيق العمليات المتعلقة بالنشاط الصناعي والتجاري والحرفي أو الحر، أي يعتبر خاضعا للضريبة كل شخص يقوم بعمليات موجودة في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، سواء أجرت هذه العمليات التسديد بصفة فعلية أم كانت معفية.

ويخضع كذلك للرسم على القيمة المضافة كل من المنتجين، التجار الجملة، وتجار التجزئة والشركات الفرعية المستوردين<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>. رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دار هوم، الجزائر، 2005، ص: 123.

<sup>2</sup>. شعباني لطفي، مرجع سابق، ص 186.

رابعاً: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.

تمثل العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوباً فيما يلي<sup>1</sup>:

- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم.
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.
- العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر.
- المبيعات الخاصة بالكحول أو الخمر ومشروبات أخرى مماثلة لها.
- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية.
- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة.
- باستثناء العمليات التي يقوم المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزائية الوحيدة : يقصد بالتجارة المتعددة . عملية شراء وإعادة البيع المحققة و فق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر فيها الشروط الآتية<sup>2</sup>:
- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة: وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.
- يجب أن يكون المحل مهيناً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.
- عمليات الإيجار، وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- الحفلات الفنية والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص.

العمليات الخاضعة للرسم اختياريًا<sup>3</sup>:

- العمليات الموجهة للتصدير.
- العمليات المحققة لفائدة:
- الشركات البترولية.

<sup>1</sup> المادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2017 .

<sup>2</sup> . شعباني لطفي ، مرجع سبق ذكره ، ص 187 .

<sup>3</sup> . مرجع سابق ، ص 188.

- المكلفين بالرسم ، الآخرين.
- مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

خامسا: معدلات الرسم على القيمة المضافة .

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة بالاعتماد على معدلات ثابتة خضعت عدّة مرات للتغيير منذ دخول الإصلاح الجبائي إلى يومنا هذا، واستقرت على معدّلين من السداسي الثاني لسنة 2001 حتى نهاية سنة 2016 وهما المعدل العادي (17%) والمعدل المنخفض (7%)<sup>1</sup>.

أما ابتداء من سنة 2017 وهذا حسب المواد 21 و 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال فأصبح يطبق المعدّل العادي (19%) والمعدل المنخفض (9%).

الفرع الرابع : الرسم على النشاط المهني TAP.

يصنف الرسم على النشاط المهني نظريا ضمن الضرائب المباشرة لعدم استفادة المكلف بالضريبة من خدمات متعلقة بالتسديد إضافة إلى تحمّل عبء الضريبة من قبل المكلف بدفعه دون إمكانية تحميله لشخص آخر<sup>2</sup>.

أولا : المعدّلات المطبقة والحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني.

سنتعرض فيما يلي إلى كل من المعدّلات المطبقة لحساب الرسم على النشاط المهني والحدث المنشئ لهذه الضريبة:

### 1 - المعدّلات المطبقة .

حدّد معدل الرسم على النشاط المهني حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2001 بـ 2% باستثناء نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنايبب الذي معدّله 3%، أما نشاطات الإنتاج فيطبق عليها معدّل 1% دون الحق في الاستفادة من التخفيضات<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> . الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة ، المديرية العامة للضرائب وزارة المالية ، الجزائر ، سنة 2016 ، ص 08 .

<sup>2</sup> . شعباني لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 118 .

<sup>3</sup> . المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017 .

فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري تحدّد نسبة الرسم بـ 2% مع تخفيض نسبة 25%.

## 2-الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني.

يتمثل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني فيما يلي<sup>3</sup>:

- بخصوص عمليات البيع: التسليم القانوني أو المادي للبضاعة المباعة.
- بخصوص الأشغال العقارية وتأدية الخدمات: قبض المبلغ الكلي أو الجزئي.

## ثانيا: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني.

يفرض الرسم على النشاط المهني على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا حيث لا تراعى حالة المؤسسة ولا النتيجة التي حققتها أي أن المكلف مطالب بدفع هذه الضريبة سواء حقق ربحا أو خسارة وعليه فإن المداخل الخاضعة تمكن فيما يلي<sup>1</sup>:

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لهم في الجزائر محل مهني دائم.
- رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

## المطلب الثاني: الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) .

أسست الضريبة الجزافية الوحيدة في سنة 2007 بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007 لتحل محل النظام الجزائي للضريبة على الدخل الإجمالي، كما يعوّض دفع هذه الضريبة كل من الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني<sup>2</sup>.

أما حاليا فقد أصبحت الضريبة الجزافية الوحيدة تعوّض ما سبق ذكره، إضافة إلى الضريبة على أرباح الشركات، يعني ذلك أنها تطبق على كلا الشخصين القانونيين، الطبيعية والمعنوية.

<sup>1</sup> . المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

<sup>2</sup> . المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2015.

## أولاً: الأشخاص الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة IFU.

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة<sup>1</sup>:

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون، الشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا، أو تجاريا أو حرفيا، أو مهنة غير تجارية، والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري "30.000.000 دج".
- المستثمرون الذين يمارسون أنشطة، أو ينجزون مشاريع، المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب"، أو "الصندوق الوطني لعدم القرض المصغر"، أو "الصندوق الوطني للتأمين من البطالة".

يطبق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة عند تأسيس الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى، التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام، يتم تأسيس هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات.

عندما يقوم المكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد، وفي المنطقة نفسها أو في مناطق مختلفة، عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو ورشات، أو أماكن أخرى لممارسة نشاط ما، تعتبر كل واحدة منها مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة، وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة بصفة منفصلة مادام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز سقف ثلاثين مليون دينار "30.000.000 دج".<sup>2</sup>

كما يستثنى من الضريبة الجزافية الوحيدة كل من<sup>3</sup>:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والذين اكتتبوا دفتر شروط تحدد بنوده عن طريق التنظيم.

## ثانيا: معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة.

خضعت معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة لحد محدود من التعديلات، أهمها التغيير الذي حدث في بداية سنة 2016، وعليه سنتعرض فيما يلي للمعدلات التي كانت سارية قبل وبعد سنة 2016.

<sup>1</sup>. المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.

<sup>2</sup>. Direction General des impôts, "Guide pratique du contribuable", direction des relations publiques et communication, 2016, p.12.

<sup>3</sup>. المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017. المعدلة بموجب المادتين: 13 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008، والمادة 14 من قانون المالية لسنة 2015.

**1. معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة ابتداء من جانفي 2016.**

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة ابتداء من جانفي 2016 كما يأتي<sup>1</sup>:

- (5 %) بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.
- (12 %) بالنسبة لأنشطة الأخرى.

**2. معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة قبل جانفي 2016.**

كان معدل الضريبة الجزافية الوحيدة يحدد كما يأتي<sup>2</sup>:

- (5 %) بالنسبة لأنشطة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون الذين تمثل تجارتهم الرئيسة في أو بيع البضائع والأشياء.
- (12 %) بالنسبة لأنشطة التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون الذين يقومون بتأدية الخدمات الفئة الأرباح الصناعية والتجارية.

تجدر الإشارة إلى أن الضريبة الجزافية الوحيدة بمعدليها تحسب من رقم الأعمال المحقق من قبل المكلف أي أن الوعاء الجبائي الخاضع لهذه الضريبة يكمن في رقم الأعمال ، وعلى أساسه يتم حساب الضريبة. يلاحظ من المعدلين السابقين ، أن المشرع الجبائي أعطى الأولوية لعمليات بيع البضائع والمنتجات بإخضاعها للمعدل (5%) ، عكس عمليات تقديم الخدمات ، والتي قام بإخضاعها للمعدل (12%).

**ثالثا: تسديد الضريبة الجزافية الوحيدة.**

يتوجب على المكلف بتسديد الضريبة الجزافية الوحيدة حسب ما جاء في قانون المالية سنة 2017 وفق طريقتين حسب اختياره<sup>3</sup>:

- **التسديد الكلي للضريبة:** يكون ذلك عند إيداع التصريح من قبل المكلف بالضريبة، يعني بين 01 و 30 جوان من سنة الخضوع.

<sup>1</sup> . المادة 282 مكرر 4 من القانون السابق، المعدلة بموجب المواد: 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008، والمادة 12 من قانون المالية لسنة 2012، والمادة 13 من قانون المالية لسنة 2015.

<sup>2</sup> . المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والضرائب المماثلة لسنة 2014. المعدلة بموجب المواد: 10 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008، والمادة 12 من قانون المالية لسنة 2012.

<sup>3</sup> . شعباتي لطفي ، مرجع سبق ذكره ، ص 56.

- التسديد الجزئي للضريبة: يمكن تلخيص آجال التسديد والمبالغ وفق الجدول الآتي:
- الجدول رقم 4 آجال ونسب التسديد المجرأ للضريبة الجزافية الوحيدة

| آجال التسديد                                           | نسب التسديد                 |
|--------------------------------------------------------|-----------------------------|
| تاريخ إيداع التصريح التقديري السنوي (بين 01 و 30 جوان) | 50% من المبلغ الواجب الدفع  |
| بين 01 و 15 سبتمبر                                     | 25% من المبلغ الواجب الدفع. |
| بين 01 و 15 ديسمبر                                     | 25% من المبلغ الواجب الدفع. |

المصدر: المادة 14 من القانون رقم 16-14 المؤرخ في 28 ديسمبر 2016 المتضمن قانون المالية لسنة 2017.

رابعا : الجوانب الايجابية والسلبية لتطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة.

#### 1. الجوانب الايجابية<sup>1</sup> :

- يمكن القول أن نظام الضريبة الجزافية الوحيدة لتبسيط النظام الجبائي المتعلق بالنظام الجزافي الخاص بصنف الأرباح الصناعية والتجارية للضريبة على الدخل الإجمالي وحتى الضريبة على أرباح الشركات وذلك من خلال:
- توحيد حدود تطبيق النظام بعدما كان النظام الجزافي السابق يفرّق بين بيع السلع والأشياء وتأدية الخدمات فنظام الضريبة الجزافية الوحيدة يوحد بينهما بتطبيق حدّ "30.000.000 دج" للنشاطين..
- دفع ضريبة واحدة فقط بعد ما كان دفع كل من الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني أصبح المكلف يدفع ضريبة واحدة بمعدّل محدد وحسب النشاط.
  - تخفيف الضغط الجبائي على المكلف ، حيث يؤدي دفع ضريبة واحدة عوض ثلاث ضرائب مختلفة إلى تخفيف العبء الجبائي على المكلف وابتعاده عن التهرب والغش الضريبي وتسهيل مهام المحققين الجبائيين من خلال تقليل التصريحات المودعة من قبل المكلف وتبسيطها.

<sup>1</sup>. شعباني لطفي مرجع سبق ذكره ، ص 60.

## 2. الجوانب السلبية<sup>1</sup>:

- رغم كل الجوانب الايجابية المذكورة للضريبة الجزافية الوحيدة يوجد نقص لا بد من تسليط الضوء عليه والمتمثل في:
- تعتبر النسب المطبقة في هذه الضريبة مرتفعة نوعا ما مما يؤدي بالعديد من المكلفين إلى اختيار الخضوع لنظام الربح الحقيقي لفرض الضريبة.
  - اعتماد رقم الأعمال المحقق من المكلف لحساب مبلغ الضريبة ليس معبرا عن الوضعية المالية الحقيقية للمكلف.
  - قيام المشرع الجبائي بالعديد من التغيرات والتعديلات، يؤثر سلبا على استيعاب الخاضعين للضريبة، وحتى درجة استيعاب الإدارة الجبائية لتطبيقها بالصورة الصحيحة.
  - فثبات القوانين الجبائية ومن ثم النظام الجبائي ساعد على تحقيق مبدأ من مبادئ الجباية والممثل في مبدأ اليقين.

<sup>1</sup>. شعباني لطفي ، مرجع سبق ذكره ، ص 61 .

### خلاصة الفصل:

من خلال دراسة هذا الفصل والمتعلق بالإطار النظري للنظام الضريبي الجزائري والمفاهيم الأساسية للضريبة والتي باعتبارها لبنة في بناء هذا النظام الضريبي الذي هو انعكاس لإيديولوجية المجتمع وكافة أوضاعه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

تعتبر الضريبة أداة في يد الدولة تستخدمها لتوجيه النشاط الاقتصادي وذلك خدمة لأهداف المجتمع كما أنّ النظام الضريبي ما هو إلا ترجمة عملية للسياسية الضريبية.

فعليه فإنّ للجزائر نظاما ضريبيا خاصاً بها حيث أنّ الضريبة كونها تمويلية فهي أيضا وسيلة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية.

ومن خلال ما تطرقنا إليه سابقا عن الأنظمة الضريبية في الجزائر وتمهيدا للفصل الثاني سوف نتطرق إلى دراسة المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة في التصريح بالضرائب لعينة من المؤسسات الخاصة.

## الفصل الثاني:

دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام  
الضريبة الجزافية الوحيدة

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزافية الوحيدة

### تمهيد:

تسعى أي مؤسسة اقتصادية إلى التقليل من العبء الضريبي وذلك من خلال الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة.

ويعتبر التسيير الجبائي أداة فعالة في يد المؤسسة لاستخدامها في التخفيض من التكاليف الجبائية، وذلك من خلال التحليل والدراسة ومن ثم حصر البدائل والطرق الممكنة إتباعها ومقارنتها قصد اختيار النظام الضريبي الأفضل لهاته المؤسسة في تصريحاتها والتزاماتها الضريبية.

ولدراسة المفاضلة وأثر انتقال العبء الضريبي على المؤسسة الاقتصادية قمنا باختيار عينة من المؤسسات الخاصة، وعليه قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كالآتي:

المبحث الأول: التأصيل النظري للضغط الضريبي والتسيير الجبائي.

المبحث الثاني: المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية والحيدة لعينة من المؤسسات.

### المبحث الأول: التأصيل النظري للضغط الضريبي و التسيير الجبائي .

سنتطرق في هذا المبحث إلى مفهوم الضغط الضريبي و أثاره على المؤسسة ، وكذلك التسيير الجبائي ومدى اهميته للمكلف بالضريبة ومدى مساعدته للإختيار الامثل للنظام الضريبي و إتخاذ القرارات المناسبة ، التي تهدف إليها المؤسسة .

#### المطلب الأول : الضغط الضريبي.

##### أولا. مفهومه:

يقصد بالضغط الضريبي ذلك التأثير الذي يحدثه فرض الضرائب المختلفة والذي يختلف تبعا لحجم الاقتطاعات الضريبية من جهة وصورة التركيب الفني للهيكل الضريبي من جهة اخرى.

ويعبر الضغط الضريبي عن العبء الذي يحدثه الاقتطاع الضريبي على الاقتصاد الوطني<sup>1</sup>.

##### ثانيا. مستوى الضغط الضريبي:

باعتبار الضغط الضريبي مؤشرا كميا للتقدير الكلي للضرائب على مستوى الاقتصاد، لذا يجب تحديد قيمته بكيفية دقيقة ويمكن التعبير على مستوى الضغط الضريبي بنسبة الاقتطاعات الضريبية إلى بعض المقادير الاقتصادية الهامة. والمتمثلة في<sup>2</sup>:

#### 1. مؤشر الضغط الضريبي: وهو أكثر المؤشرات استخداما وهو:

$$\text{معدل الضغط الضريبي} = \frac{\text{مجموع الضرائب (مجموع الإيرادات الجبائية)}}{\text{المحلي الناتج الخام}}$$

وهناك من يأخذ اشتراكات الضمان الاجتماعي في الحسبان فيصبح حينها المعدل:

$$\text{معدل الضغط الضريبي} = \frac{\text{مجموع الضرائب + اشتراكات الضمان الاجتماعي}}{\text{المحلي الناتج الخام}}$$

<sup>1</sup>. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 135.

<sup>2</sup>. عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص 156.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

وتجدر الإشارة في هذا الصدد إلى اختلاف مستويات تحديد الضغط الضريبي من دولة إلى أخرى تبعا لمعطيات الواقع السياسي ، و الاقتصادي ، والاجتماعي التي تنعكس على تحديد مجموع مداخيل الدولة وكذا اختيار المجمعات الاقتصادية.

### 2. آثار ارتفاع الضغط الضريبي:

- يؤدي ارتفاع مستويات الضغط الضريبي بما يفوق القدرة التكاليفية للاقتصاد إلى آثار تتمثل في:
- فقدان التنافسية في اقتصاد الدولة.
- تقليص القدرة الشرائية للأعوان الاقتصاديين الخواص.
- تثبيط النشاط الانتاجي مما ينعكس سلبا على النمو الاقتصادي.

### 3. الحدود المثلى للضغط الضريبي:

في الواقع لا توجد حدود معينة للاقتطاع الضريبي على الرغم مما ذهب اليه الاقتصاديون في تحديدهم للضغط الضريبي في نسب معينة تتراوح بين 10% و 20% من الدخل الفردي و 25% من الدخل الوطني<sup>1</sup>.

### ثالثا. أهمية دراسة الضغط الضريبي:

تكتسي دراسة وتحليل الضغط الضريبي أهمية بالغة اذ يمكن من خلالها معرفة وتحديد مختلف التغيرات الاقتصادية وكذا العوامل النفسية التي تحكم سلوك المكلفين نتيجة الاقتطاعات الضريبية<sup>2</sup>.

### 1- التغيرات الاقتصادية:

تنجم عن الاقتطاعات الضريبية آثار وتغيرات اقتصادية والتي لا تخرج عن الحالات الثلاث الآتية:

#### 1-1 التغيرات المقصودة:

وهي تلك التغيرات التي يهدف النظام الضريبي لتحقيقها.

<sup>1</sup>. قويدر نيق ، أثر النظام الجبائي على سلوك المكلف بدفع الضريبة ، رسالة ماجستير ، تخصص مالية وبنوك ، جامعة عمار ثلجي ، الأغواط 2010/2009 ، ص 34.

<sup>2</sup>. نفس المرجع ، ص 31 .

### 1-2 التغيرات اللاإرادية:

والتي تظهر نتيجة عيوب النظام الضريبي فتؤدي إلى تغيرات تتناقض مع أهداف السياسة الجبائية.

### 1-3 التغيرات التلقائية:

وهي تلك التي تحدث تلقائيا عن غيرها من المتغيرات المقصودة واللاإرادية من جراء فرض ضرائب معينة.<sup>1</sup>

### 2-العوامل النفسية:

تتناول دراسة الضغط الضريبي العوامل النفسية التي تحكم سلوك المكلفين في المجتمع ويؤثر بطبيعة الحال هذا السلوك زيادة أو نقصانا على الآثار الاقتصادية للاقتطاعات الضريبية، ويمكن اجمال هذه العوامل فيما يلي:

- درجة الوعي الضريبي.
- صورة الهيكل الضريبي واستقراره.<sup>2</sup>

### 1-2 درجة الوعي الضريبي:

إذا ما اقتنع المكلف بدور الدولة في تحقيق أهداف المجتمع من خلال العدالة في توزيع الاعباء الضريبية فإنّ هذا الشعور والرضا يخفف من وطأة العبء الضريبي لديه، وعلى العكس من ذلك فإنّ فقدان هذا الحسّ والشعور يؤدي إلى زيادة حدّة الضغط الضريبي.

### 2-2 صورة الهيكل الضريبي:

قد تختلف الآثار النفسية للاقتطاعات الضريبية متساوية القيمة من دخول الأفراد فانخفاض القدرة الشرائية نتيجة ارتفاع الاسعار مثلا تبعا لفرض ضريبة غير المباشرة ليس له عادة نفي الآثار النفسية لفرض ضريبة مباشرة تؤدي إلى تخفيض مماثل في حجم الدخل، لذا يستوجب على الدولة ان تأخذ بعين الاعتبار من الصور الفينة للإخضاع الضريبي ما يساعدها على احداث اقل اثر نفسي غير مرضي لدى المكلفين.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> . عبد المجيد قدي ، مرجع سبق ذكره ، ص 157 .

<sup>2</sup> عبد المنعم فوزي ، النظم الضريبية ، دار النهضة ، بيروت 1992 ، ص ص 130-131 .

<sup>3</sup> . فويدير نيق مرجع سبق ذكره ، ص 32.

### 2-3 استقرار الهيكل الضريبي:

كلما استقرت الضريبة وأصبحت قديمة انعدم عبؤها من الناحية العملية وأدى إلى انخفاض الضغط الضريبي النفسي إلى أقصى الحدود الأمر الذي يدعم ركنا من أركانها وهو اليقين، وعلى العكس من ذلك فتعقد التشريع لكثرة التعديلات التي تطرأ عليه فقد الهيكل الضريبي وضوحه وبساطة إجراءاته الإدارية من ربط وتحصيل مما ينعكس سلباً على زيادة الضغط الضريبي النفسي وهذا ما يؤدي ببعض المكلفين إلى البحث عن الطرق المشروعة (التهرب الضريبي)، والطرق غير المشروعة (الغش الضريبي) وبالتالي فإن تمويل الانفاق العام قد ينجم عنه زيادة في أسعار الضرائب من طرف الدولة لتعويض النقص، فيزداد عبء الضريبة على المكلفين الملتزمين الذين لا يلجؤون للتهرب والغش بصورة تزيد من حدة الضغط الضريبي عليهم<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>. فويدر نيق ، مرجع سبق ، ذكره ص 33 .

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزافية الوحيدة

### المطلب الثاني: التسيير الجبائي.

سنتعرض في هذا المطلب إلى معرفة أثر التسيير الجبائي على المؤسسات الاقتصادية وذلك من خلال التطرق إلى مفهومه وأهميته.

### الفرع الأول: تعريف التسيير الجبائي

هناك عدّة تعاريف للتسيير الجبائي نذكر منها:

**التعريف الأول:** التسيير الجبائي هو احد فروع التسيير المالي، ويقصد به إدراج العامل الجبائي في اتخاذ القرار، وذلك بهدف تمكين المؤسسة من الاستفادة من المزايا التي يطرحها التشريع الجبائي، وتقليص الاعباء الجبائية إلى حدّها الأدنى وذلك من خلال قدرتها على استغلال الفرص والمزايا الجبائية التي يمنحها القانون والتحكم فيها، وكذلك البحث عن أحسن الطرق والخيارات الجبائية وتوظيفها لفائدة المؤسسة في ظل التزامات بقواعد التشريع الجبائي.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** وهو التعريف الفرانكوفوني، يرى أن التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي في حدود مبدأي عدم التعسف في استعمال الحق والتصرف الغير العادي في التسيير، وهذا التعريف يقتصر فقط على التكاليف الجبائية وهو يهتم بتقديم التقارير لإدارة المؤسسة من اجل تفادي الاخطار الجبائية الممكنة الوقوع.<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** كما يعرف على أنه: الاختيار بين الخيارات الجبائية المتاحة للمؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار:<sup>3</sup>

- النصوص التشريعية الجبائية.
- خصوصيات كل مؤسسة.
- درجة الخطر الجبائي.

1. زواق الحواس، مداخله بعنوان: فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرارات، الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 14 - 15 افريل 2009، ص 01.

2. محمد فوزي شعوي، صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الباحث، عدد 12، 2013، ص 118.

3. بوخاري محمد، أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة المدية، 2016-2017، ص 03.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

ومن خلال التعاريف التي تطرقنا إليها يمكننا استنتاج عدة خصائص للتسيير الجبائي:

- تقليص الاعباء إلى الحد الأدنى.
- استغلال الخيارات والامتيازات التي يمنحها المشرع استغلالا أمثالا.
- تجنب المؤسسة الخطر الجبائي وتحقيق الأمن الجبائي.

### الفرع الثاني: مميزات التسيير الجبائي.

يتميز التسيير الجبائي بخاصيتين أساسيتين، تمثل الأولى في استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي، أما الثانية فهي كونه ناتجا عن قرار طوعي للمكلف بالضريبة.

### أولا- استعمال الوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي

يفترض التسيير الجبائي وجود تحليل عقلائي للتشريعات من أجل تحسين و إيجاد مختلف الاختيارات الممنوحة من طرف المشرع، و بالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني، وعليه فان من بين مميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش و التهرب الجبائيين و اللذان تحاربهما إدارة الضرائب لأنها ممارسات غير مشروعة تهدف إلى تجنب دفع الضريبة، فهو إذن مخالفة للتشريع الجبائي عن قصد مبني على سوء النية لتجنب دفع الضريبة، وقد يأخذ عدة صور منها<sup>1</sup>:

- العمل على تضخيم التكاليف القابلة للخصم.
- عدم تقديم تصريح كلي أو جزئي عن العمليات الخاضعة للضريبة.
- عدم مسك محاسبة منتظمة، أو الدفاتر التجارية المنصوص عليها قانونا .
- البيع بدون فواتير.
- عدم التصريح بالقيمة الحقيقية للأجور.

### ثانيا - القرار الطوعي للتسيير الجبائي.

تتضمن عملية اتخاذ القرارات الاختيار بين بديلين أو أكثر ، أي بين عدة طرق ممكنة تقود نحو هدف مرغوب بحيث يجرّد إنعدام بدائل عملية التسيير من معناها.

<sup>1</sup>. حميدانو صالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2012، ص 91.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

إلا أن القرارات التي يمنحها التسيير الجبائي هي قرارات ناتجة عن ارادة مسيري وليست مفروضة عليه، ومنه لا يمكن الحديث عن التسيير الجبائي إذ لم تكن هناك خيارات، وبدائل جبائية يمنحها المشرع للمؤسسات من أجل تسيير عملياتها المختلفة، إذ يصبح الأمر في مثل هذه الحالة مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الجبائية التي يحددها التشريع والتنظيم<sup>1</sup>.

الفرع الثالث: مفاهيم متعلقة بالتسيير الجبائي.

### أولاً- التهرب الجبائي:

"التهرب الجبائي هو وسيلة من وسائل التخلص (أو التقليل من دفع الضريبة وهو لا ينطوي حتماً على العبث بالقانون أو الإخلال بأحكامه، وذلك لأنه قد ينحصر في تجنب العمل أو التصرف الذي يؤدي إلى تحصيل الضريبة". مستغلاً ما يوجد في النصوص التشريعية من ثغرات أو عدم الضبط في الصياغة وهذا التهرب يأتي في حدود ما رسمه المشرع من خلال سلسلة الإعفاءات والتخفيضات دون الإخلال طبعاً بالقواعد الجبائية، وهذا في إطار حق المكلف بتنظيم ثروته بحيث يدفع أقل ضريبة، وبالتالي يتكون التهرب الجبائي من ثلاث مفاهيم أساسية وهي<sup>2</sup>:

- التهرب عن طريق وجود ثغرات في التشريعات الجبائية وهو التملص.
- تهرب منظم من قبل القانون كما الحال بالنسبة لنظام التقييم الجزائي.
- الامتناع عن إنشاء الواقعة القانونية التي يتناولها القانون الجبائي.

أي أن التهرب الجبائي ليس مخالفة للتشريع الجبائي بل هو الاستعمال الذكي للنقائص التي تعتري التشريع من أجل تخفيض العبء الجبائي، فهو ذكاء و مهارة قانونية عالية هدفها تجنب أو التخفيض من الضريبة، وبالتالي لا يمكن متابعة أو معاقبة مرتكب التهرب الجبائي.

<sup>1</sup>. بخاري محمد، مرجع سبق ذكره، ص 4-5.

<sup>2</sup>. خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، أطروحة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008، ص 88.

### ثانيا- الغش الجبائي

يعرف الغش الجبائي بأنه "إرادة التملص من الضريبة المستحقة فعلا باستعمال طرق غير مشروعة".  
ويختلف الغش الجبائي عن الخطأ المحاسبي الذي قد ينتج عنه مثلا حساب خاطئ للإهلاكات، وهذا بالنظر إلى حسن نية المسير.

فالغش الجبائي يمس كل التغيرات المادية للعمليات المحاسبية، العقود القانونية، وكل الأعمال والتركيبات التي يستعملها المكلفون أو آخرون لتجنب دفع الضريبة، الرسم و المساهمات. وهو مخالفة للقانون هدفه الهروب من دفع الضريبة أو إنقاص التكلفة وتحتوي على العنصر المادي (مخالفة القانون) والعنصر المعنوي (القصد والنية) بهدف الهروب من الضرائب<sup>1</sup>.

### ثالثا- الفرق بين التهرب الجبائي والتسيير الجبائي

في التسيير الجبائي يعمل المسير الجبائي على تحليل التشريعات ودراستها من أجل تحسس وإيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشرع وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار القانوني. وعليه فإنه من بين المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الجبائي، كما أنها تختلف عن التهرب الجبائي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطا للغاية<sup>2</sup>.

التسيير الجبائي والتهرب الجبائي يعتبران ترتيب من أجل تخفيض مبلغ الضريبة في الإطار القانوني. ولكن عندما يكون الترتيب فيه احترام لروح القانون يسمى تسيير جبائي فعال، وعندما لا يكون الترتيب يحترم روح القانون يسمى تهرب ضريبي، في حين نجد أن الغش الجبائي هو ترتيب غير قانوني.

<sup>1</sup>. بوخاري محمد ، مرجع سبق ذكره، ص 6

<sup>2</sup>. نفس المرجع ، ص 6.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

الفرع الرابع: أهداف التسيير الجبائي.

أولاً: التحكم في العبء الضريبي.

إن ظروف المؤسسة هي التي تحدد شكل التحكم في العبء الضريبي، فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نمو سيكون هدفها الأساسي هو تخفيض الضريبة، بينما المؤسسة التي تكون في حالة انحدار فهي تبحث في تحسين صورها تجاه البنوك والمساهمين من خلال تطبيقها للتسيير الجبائي للربح<sup>1</sup>.

فالأعباء الجبائية تساهم بشكل مباشر أو غير مباشر في الرفع من التكاليف الإنتاج مما يجعل التحكم فيها مهما للغاية يتجلى ذلك في<sup>2</sup>:

- العمل على تخفيض الضريبة؛
- تأجيل دفع الضريبة من أجل الاستفادة من وفرات مالية تعزز وضعية الخزينة؛
- الرفع من العبء الضريبي من خلال الامتناع عن الاستفادة من امتياز الجبائي آني وذلك من أجل تحقيق أهداف تسييرية معينة مثال على ذلك عدم حساب الإهلاك في مستواه الأقصى المسموح به قانوناً وذلك هدف توزيع الأرباح.

ثانياً: تحقيق الأمن الجبائي

يتحقق الأمن الجبائي عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية تجاه الإدارة الضريبية، بحيث لا يكون هناك أي خوف من أي عملية رقابة قد تقوم بها إدارة الضرائب للتأكد من عدم وجود مخالفات أو خلال قيام المؤسسة بالتزاماتها الجبائية. فالخطر الجبائي يشكل الهدف الأول للتسيير الجبائي إذا أنه من غير المنطقي أن يشغل المسير الجبائي نفسه بالبحث عن التركيبات القانونية المعقدة من أجل تخفيف من العبء الضريبي دون أن يكون بإمكان المؤسسة أن تتعامل بالشكل المطلوب مع جباية العمليات الجارية التي تقوم بها.

<sup>1</sup>. منير شبحاني، تفعيل المراجعة الجبائية كآلية لتحسين التسيير الجبائي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2017/2013، ص 36.

<sup>2</sup>. راضية بن بزة، أثر الاستراتيجية الجبائية على المؤسسة -قطاع الخدمات- (دراسة حالة الشركة الوطنية للتأمين SAA المديرية الجهوية بورقلة فترة 2010-2011)، مطكرة ماستر، غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، ص 98.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

ومن بين الإجراءات التي يجب أن تتخذها المؤسسة من أجل ضمان أمنها الجبائي بتفعيل المراجعة الجبائية باعتبارها أداة من أدوات التسيير الجبائي حيث تسمح بتخفيف الأعباء وتشخيص الالتزامات الجبائية للمؤسسة وجعل التسيير أحسن أداء وأكثر فعالية<sup>1</sup>.

### ثالثا: ضمان فعالية جبائية<sup>2</sup>

يمكن تحقيق هذا الهدف بصورة مباشرة أو غير مباشرة وتحقق الفعالية الجبائية المباشرة من خلال استغلال المؤسسة لمختلف الحوافز والامتيازات الجبائية المتاحة لها في الوضع القانوني الذي هي فيه مما يسمح لها بتحقيق وفورات مالية مباشرة.

أما الفعالية الجبائية غير مباشرة فهي تتحقق من خلال تلك الخيارات القانونية المختلفة التي يمكن للمؤسسة اعتمادها، فالتشريعات الجبائية والتجارية تسمح في العديد من الأحيان بهامش من الحركة نتيجة تعدد الخيارات أو نتيجة سكوت القانون عن بعض الأمور، لهذا فعلى المؤسسة أن تتمتع بأفق واسع يسمح لها بادراك أنه يمكن تحقيق هدف جبائي بواسطة خيارات قانونية لها آثار جبائية تتوافق مع الهدف الجبائي المراد تحقيقه.

### رابعا: خدمة إستراتيجية المؤسسة.

الإستراتيجية هي الوسائل التي بواسطتها يمكن الوصول إلى أهداف طويلة الأجل التي تنشدها المؤسسة، هذه الوسائل تكون على شكل قرارات وأفعال متعلقة بطريقة استغلال الموارد المتاحة<sup>3</sup>.

يرتبط نجاح الإستراتيجية عند تطبيقها بمدى توافر السياسات لكافة أوجه النشاط الإنتاج، التسويق، التمويل، الأفراد، البحوث والتطوير وغيرها من وظائف المؤسسة التي تساعد على وضع الخيار الاستراتيجي موضع التطبيق، العنصر الهام في وضع مختلف هذه السياسات هو مدى فاعلية الإدارة في ترجمة إستراتيجية المنظمة إلى سياسات متكاملة فيما بينها وقابلة للتنفيذ، كما أن هذه السياسات يجب أن تحدد كيفية تنفيذ الإستراتيجية بكفاءة وفي الوقت المناسب<sup>4</sup>.

<sup>1</sup>. محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي و اثاره على المؤسسات، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2003، ص 7.

<sup>2</sup>. راضية بن يزة، مرجع سبق ذكره، ص 99.

<sup>3</sup>. منير شبحاني، مرجع سبق ذكره، ص 37.

<sup>4</sup>. منير شبحاني، مرجع سبق ذكره، ص 37.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

من أجل الحصول على أحسن وضعية جبائية ملائمة يجب النظر إلى الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة وذلك بإدماج المتغير الجبائي في القرار التسييري وبالتالي الفعالية الجبائية هي مفهوم مرتبط بوضع أحسن الحلول الجبائية بالنظر إلى الأهداف الإستراتيجية العامة للمؤسسة.

لا تتدخل الجباية على مستوى تنفيذ إستراتيجية المؤسسة فحسب، وأن كان تأثيرها على هذا المستوى يظهر بشكل أكبر، بل أن المعطيات الجبائية تتدخل في تحديد الخيارات الإستراتيجية للمؤسسة، بحيث تؤخذ كأحد محددات اتخاذ القرار الاستراتيجي، فالجباية تلعب دورا هاما في:

- اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الأحكام الجبائية التي تخص كل شكل منها؛
- اختيار المكان الجغرافي للنشاط سواء داخل الدولة الواحدة أو بين الدول نتيجة اختلاف الامتيازات والتحفيزات الجبائية الممنوحة؛
- تحديد خيارات النمو مثل: أشكال التمويل ومدى تأثير العامل الجبائي في صناعة القرار التمويلي، فإلمام المسير بالتشريعات الجبائية وتوظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من أخذ صورة واضحة على مصادر التمويل المختلفة والمزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة من اختيارها لأي منها والتي على أساسها يتم المفاضلة بينها أو اختيار مزيج منها<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>. محمد عادل عياض، مرجع سبق ذكره، ص 9.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزافية الوحيدة

المبحث الثاني: المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة لعينة من المؤسسات.

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى دراسة تطبيقية لأثر المفاضلة بين النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزافية الوحيدة لعينة من المؤسسات.

وقد اخترنا لهذه الدراسة ثلاث مؤسسات مختلفة النشاط.

المطلب الأول: المفاضلة بين النظامين للمؤسسة التجارية "س".

الفرع الأول: التعريف بالمؤسسة التجارية "س".

المؤسسة "س": وهي مؤسسة اقتصادية خاصة ذات طابع تجاري أنشأت في 2009/01/01 وهي عبارة عن شركة ذات المسؤولية المحدودة والشخص الوحيد، بدأت نشاطها بشكل كامل في 2009/06/12، ومقرها الاجتماعي حي الرمال ولاية الوادي. ويعمل بها 04 عمال ويقدر رأسمالها 1.000.000 دج، ونشاطها الرئيسي هو بيع المواد واللوازم البيطرية بالجملة . وسوف نعرض بطاقة فنية مختصرة عن المؤسسة "س":

|                                                      |
|------------------------------------------------------|
| الإسم واللقب: س                                      |
| اسم الشركة: /                                        |
| طبيعة النشاط: GROSS DES PRODUI VETERINE              |
| نشاطات أخرى: /                                       |
| نشاط معنى: /                                         |
| عنوان النشاط: CITE ER-RIMAL – EL OUED                |
| عنوان اقامة المكلف بالضريبة: CITE ER-RIMAL – EL OUED |
| رقم التعريف الجبائي: /                               |

الفرع الثاني: عرض القوائم المالية الجبائية للمؤسسة "س".

سوف نقوم بعرض القوائم المالية للمؤسسة التجارية "س" على النحو التالي:

أولا. ميزانية الاصول للمؤسسة "س".

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزافية الوحيدة

الجدول رقم 5 ميزانية الأصول للمؤسسة التجارية "س" في: 2014/12/31.

الوحدة: دج

| الأصول                                  | ملاحظة | 2014<br>إجمالي | مؤونات واهتلاكات | صافي |
|-----------------------------------------|--------|----------------|------------------|------|
| أصول غير جارية                          |        |                |                  |      |
| فارق الاقتناء                           |        |                |                  |      |
| تثبيتات معنوية                          |        |                |                  |      |
| تثبيتات عينية                           |        |                |                  |      |
| الأراضي                                 |        |                |                  |      |
| المباني                                 |        |                |                  |      |
| تثبيتات عينية أخرى                      |        |                |                  |      |
| تثبيتات ممنوح امتيازها                  |        |                |                  |      |
| تثبيتات يجري انجازها                    |        |                |                  |      |
| تثبيتات مالية                           |        |                |                  |      |
| مساهمات أخرى                            |        |                |                  |      |
| سندات أخرى مثبتة                        |        |                |                  |      |
| قروض وأصول مالية أخرى غير جارية         |        |                |                  |      |
| ضرائب مؤجلة على الأصل                   |        |                |                  |      |
| مجموع الأصول غير الجارية                |        |                |                  |      |
| أصول جارية                              |        |                |                  |      |
| مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ             |        |                |                  |      |
| حسابات دائنة واستخدامات مماثلة          |        |                |                  |      |
| الزبائن                                 |        |                |                  |      |
| المدينون الآخرون                        |        |                |                  |      |
| الضرائب وما شابهها                      |        |                |                  |      |
| حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة     |        |                |                  |      |
| الموجودات وما شابهها                    |        |                |                  |      |
| الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية |        |                |                  |      |
| الخزينة                                 |        |                |                  |      |
| مجموع الأصول الجارية                    |        |                |                  |      |
| المجموع العام للأصول                    |        |                |                  |      |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

ثانيا. ميزانية الخصوم للمؤسسة "س":

الجدول رقم 6 ميزانية الخصوم للمؤسسة "س" في 2014/12/31:

الوحدة : دج

|           |  |                                                                                                                                                                                                                                            |
|-----------|--|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 2014      |  | الخصوم<br>رؤوس الأموال الخاصة<br>رأس مال تم إصداره<br>رأس مال غير مستعان به<br>علاوات واحتياطيات - احتياطيات مدبجة<br>فوارق إعادة التقييم<br>فارق المعادلة<br>نتيجة صافية نتيجة صافية حصة المجمع (1)<br>رؤوس أموال خاصة أخرى ترحيل من جديد |
| 100 000   |  |                                                                                                                                                                                                                                            |
| 92 618    |  |                                                                                                                                                                                                                                            |
| 192 618   |  | حصة الشركة المدبجة (1)<br>حصة ذوي الأقلية (1)<br>المجموع (1)<br>الخصوم غير الجارية<br>قروض وديون مالية<br>ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)<br>ديون أخرى غير جارية<br>مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا<br>مجموع الخصوم غير الجارية (2)                    |
| 1 903 806 |  | الخصوم الجارية                                                                                                                                                                                                                             |
| 78 326    |  | موردون وحسابات ملحقه                                                                                                                                                                                                                       |
| 3 036 240 |  | ضرائب<br>ديون أخرى<br>خزينة سلبية                                                                                                                                                                                                          |
| 5 018 374 |  | مجموع الخصوم الجارية (3)                                                                                                                                                                                                                   |
| 5 210 992 |  | المجموع العام للخصوم                                                                                                                                                                                                                       |

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

ثالثا. حسابات النتائج للمؤسسة التجارية "س":

في الأخير سوف نقوم بعرض حسابات النتائج للمؤسسة:

الجدول رقم 7 حسابات النتائج لمؤسسة التجارية (س) في: 2014/12/31.

| الوحدة : دج       | مدین               | الحسابات                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|-------------------|--------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| دائن<br>2 088 028 |                    | رقم الأعمال<br>تغير مخزونات المنتجات المصنعة وقيد التصنيع<br>الإنتاج المثبت<br>إعانات الاستغلال<br>إنتاج السنة المالية<br>المشتريات المستهلكة<br>الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى<br>استهلاك السنة المالية                                                               |
| 2 088 028         | 1 318 801<br>5 000 |                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|                   | 1 318 801          | القيمة المضافة للاستغلال                                                                                                                                                                                                                                                     |
| 764 227           | 620 151<br>29 231  | أعباء المستخدمين<br>الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة<br>الفائض الإجمالي عن الاستغلال<br>المنتجات العملية الأخرى<br>الأعباء العملية الأخرى<br>المخصصات للاهتلاكات والمؤونات<br>استثناء عن خسائر القيمة والمؤونات<br>النتيجة العملية<br>المنتجات المالية<br>الأعباء المالية |
| 114 845           | 6 919              |                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|                   | 6 919              | النتيجة المالية                                                                                                                                                                                                                                                              |
| 107 926           |                    | النتيجة العادية قبل الضرائب                                                                                                                                                                                                                                                  |
| 12 356            |                    | العناصر غير العادية — المنتجات                                                                                                                                                                                                                                               |

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزافية الوحيدة

|        |        |                                              |
|--------|--------|----------------------------------------------|
|        |        | العناصر غير العادية - الأعباء                |
|        |        | مجموع منتجات الأنشطة العادية                 |
|        |        | مجموع أعباء الأنشطة العادية                  |
| 12 356 | 27 664 | النتيجة الصافية للأنشطة العادية              |
|        |        | الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية      |
|        |        | الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية |
|        |        | النتيجة غير العادية                          |
| 92 618 |        | النتيجة الصافية للسنة المالية                |

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الفرع الثالث: تسديد الضرائب حسب النظام الحقيقي للمؤسسة التجارية "س".

سنقوم بعرض أهم الضرائب التي قامت بتسديدها حسب القوائم المالية الجبائية للمؤسسة المعروضة سابقا

كالتالي:

الجدول رقم 8 الضرائب الواجب تسديدها حسب النظام الحقيقي للمؤسسة التجارية "س"

المبالغ: دج

| المؤسسة                    | نوع الضريبة | قيمة الضريبة لسنة 2014 |
|----------------------------|-------------|------------------------|
| المؤسسة "س" ذات طابع تجاري | TAP         | 29 231                 |
|                            | TVA         | 32 587                 |
|                            | IBS         | 24 080.68              |
| المجموع                    |             | 85 898.68              |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الفرع الرابع: تقدير الضرائب للمؤسسة التجارية "س" حسب نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

سنبين من خلال الجدول التالي قيمة الضريبة الجزافية الوحيدة لهاته المؤسسة لسنة 2014.

الجدول رقم 9 الضريبة الواجب تسديدها حسب نظام الضريبة الجزافية الوحيدة للمؤسسة "س"

المبالغ: دج

| رقم الاعمال | معدل الضريبة | مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة |
|-------------|--------------|-------------------------------|
| 2 088 028   | 5%           | 104 401.40                    |

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على وثائق المؤسسة.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة

الفرع الخامس: أثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة للمؤسسة التجارية "س"

سوف نقوم من خلال هذا الجدول المقارنة بين العبء الضريبي على المكلف بالضريبة عن طريق المفاضلة بين النظامين، الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة، في الجدول التالي:

الجدول رقم 10 مقارنة بين تسديد الضرائب عن طريق النظامين للمؤسسة "س"

المبالغ: دج

| المؤسسة                    | قيمة الضريبة وفقا للنظام الحقيقي | قيمة الضريبة وفقا لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة | الفرق       | نسبة الزيادة |
|----------------------------|----------------------------------|--------------------------------------------------|-------------|--------------|
| المؤسسة "س" ذات طابع تجاري | 85 898.68                        | 104 401.40                                       | - 18 502.72 | %1.11        |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة الضريبة بالنظام الحقيقي أقل بنسبة 1% من لو إتبعنا المؤسسة نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وهذا النقص في الضريبة يترتب عليه فائض في خزينتها بمبلغ 18502.72 دج. كما استفادت المؤسسة من تطبيقها للنظام الحقيقي من تخفيض للعبء الضريبي عن طريق تغطية هذا العبء بالمصاريف و الأعباء و المتمثلة في (فواتير الماء، الكهرباء، اهتلاكات، مصاريف المستخدمين وغيرها)، ومن خلال هذه النتيجة للمؤسسة المفاضلة من خلال اختيار النظام الحقيقي .

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

المطلب الثاني: المفاضلة بين النظامين للمؤسسة الخدمائية "ع".

الفرع الأول: التعريف بالمؤسسة "ع"

وهي مؤسسة اقتصادية ذات طابع خدماتي أنشأت في فيفري 2004 وهي عبارة عن شركة ذات المسؤولية المحدودة، ويقدر رأسمالها بـ: 1.000.000 دج، ويتمثل نشاطها في قطاع الأشغال العمومية والبناء وإنجاز الطرقات، وتشغل المؤسسة 09 عاملا، ويقع مقرها الاجتماعي ببلدية المقرن ولاية الوادي.

كما نعرض بطاقة فنية مختصرة عن المؤسسة "ع"

|                                                 |
|-------------------------------------------------|
| الإسم واللقب : ع                                |
| اسم الشركة : /                                  |
| طبيعة النشاط : TRAVAUX ET SERVICE               |
| نشاطات أخرى: /                                  |
| نشاط معفى : /                                   |
| عنوان النشاط : EL OUED – MEGRANE                |
| عنوان اقامة المكلف بالضريبة : MEGRANE – EL OUED |
| رقم التعريف الجبائي : /                         |

الفرع الثاني: عرض القوائم المالية الجبائية للمؤسسة الخدمائية "ع".

سوف نقوم بعرض القوائم المالية الجبائية للمؤسسة "ع" ذات الطابع الخدماتي على النحو التالي :

أولا. ميزانية الاصول للمؤسسة ذات الطابع الخدماتي "ع"

سوف نعرض ميزانية الاصول للمؤسسة "ع" كالآتي:

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزافية الوحيدة

الجدول رقم 11 ميزانية الاصول للمؤسسة ذات الطابع الخدماتي "ع" بتاريخ: 2014/12/31 .

الوحدة : دج

| 2014       |                  |            | ملاحظة | الأصول                                  |
|------------|------------------|------------|--------|-----------------------------------------|
| صافي       | مؤونات واهتلاكات | إجمالي     |        |                                         |
|            |                  |            |        | أصول غير جارية                          |
|            |                  |            |        | فارق الاقتناء                           |
|            |                  |            |        | تثبيتات معنوية                          |
|            |                  |            |        | تثبيتات عينية                           |
|            |                  |            |        | الأراضي                                 |
|            |                  |            |        | المباني                                 |
| 916 666    | 194 444          | 1 111 111  |        | تثبيتات عينية أخرى                      |
|            |                  |            |        | تثبيتات ممنوح امتيازها                  |
|            |                  |            |        | تثبيتات يجري انجازها                    |
|            |                  |            |        | تثبيتات مالية                           |
|            |                  |            |        | مساهمات أخرى                            |
| 388 130    |                  | 388 130    |        | سندات أخرى مثبتة                        |
|            |                  |            |        | قروض وأصول مالية أخرى غير جارية         |
|            |                  |            |        | ضرائب مؤجلة على الأصل                   |
| 1 304 797  | 194 444          | 1 499 241  |        | مجموع الأصول غير الجارية                |
| 13 048 696 |                  | 13 048 696 |        | أصول جارية                              |
|            |                  |            |        | مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ             |
|            |                  |            |        | حسابات دائنة واستخدامات مماثلة          |
| 10 559 580 |                  | 10 559 580 |        | الزبائن                                 |
| 2 865 456  |                  | 2 865 456  |        | المدينون الآخرون                        |
|            |                  |            |        | الضرائب وما شابهها                      |
|            |                  |            |        | حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة     |
|            |                  |            |        | الموجودات وما شابهها                    |
| 4 414 380  |                  | 4 414 380  |        | الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية |
|            |                  |            |        | الخزينة                                 |
| 30 888 113 |                  | 30 888 113 |        | مجموع الأصول الجارية                    |
| 32 192 911 | 194 444          | 32 387 355 |        | المجموع العام للأصول                    |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

ثانيا. ميزانية الخصوم للمؤسسة ذات الطابع الخدماتي "ع":

الجدول رقم 12 ميزانية الخصوم للمؤسسة ذات الطابع الخدماتي "ع" بتاريخ: 2014/12/31 .

الوحدة : دج

| 2014       | ملاحظة | الخصوم                                 |
|------------|--------|----------------------------------------|
| 100 000    |        | رؤوس الأموال الخاصة                    |
|            |        | رأس مال تم إصداره                      |
| 25 000     |        | رأس مال غير مستعان به                  |
|            |        | علاوات واحتياطات - احتياطات مدججة      |
|            |        | فوارق إعادة التقييم                    |
| 1 318 305  |        | فارق المعادلة                          |
|            |        | نتيجة صافية/نتيجة صافية حصة المجمع (1) |
|            |        | رؤوس أموال خاصة أخرى/ترحيل من جديد     |
| 1 443 305  |        | حصة الشركة المدججة (1)                 |
|            |        | حصة ذوي الأقلية (1)                    |
|            |        | المجموع (1)                            |
|            |        | الخصوم غير الجارية                     |
|            |        | قروض وديون مالية                       |
|            |        | ضرائب (مؤجلة ومرصود لها )              |
|            |        | ديون أخرى غير جارية                    |
|            |        | مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا             |
|            |        | مجموع الخصوم غير الجارية (2)           |
|            |        | الخصوم الجارية                         |
| 17 692 134 |        | موردون وحسابات ملحقة                   |
| 2 316 336  |        | ضرائب                                  |
| 10 741 134 |        | ديون أخرى                              |
|            |        | خزينة سلبية                            |
| 30 749 605 |        | مجموع الخصوم الجارية (3)               |
| 32 192 911 |        | المجموع العام للخصوم                   |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة .

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

ثالثاً. جدول حسابات النتائج للمؤسسة ذات الطابع الخدماتي "ع":

وفي الأخير سوف نعرض حسابات النتائج للمؤسسة كالتالي:

الجدول رقم 13 حسابات النتائج للمؤسسة ذات الطابع الخدماتي "ع" بتاريخ: 2014/12/31.

الوحدة : دج

|                                            |          |  |
|--------------------------------------------|----------|--|
|                                            | الحسابات |  |
| رقم الأعمال.....                           |          |  |
| تغير مخزونات المنتجات المصنعة وقيد التصنيع |          |  |
| الإنتاج المثبت                             |          |  |
| إعانات الاستغلال                           |          |  |
| إنتاج السنة المالية                        |          |  |
| المشتريات المستهلكة                        |          |  |
| مواد أولية                                 |          |  |
| الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى       |          |  |
| استهلاك السنة المالية                      |          |  |
| القيمة المضافة للاستغلال                   |          |  |
| أعباء المستخدمين                           |          |  |
| مصاريف الكراء                              |          |  |
| مصاريف الصيانة                             |          |  |
| مصارف أخرى                                 |          |  |
| الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة        |          |  |
| الفائض الإجمالي عن الاستغلال               |          |  |
| المنتجات العملياتية الأخرى                 |          |  |
| الأعباء العملياتية الأخرى                  |          |  |
| المخصصات للاهتلاكات والمؤونات              |          |  |
| استثناء من خسائر القيمة والمؤونات          |          |  |
| النتيجة العملياتية                         |          |  |
| المنتوجات المالية                          |          |  |
| الأعباء المالية                            |          |  |
| النتيجة المالية                            |          |  |
| النتيجة العادية قبل الضرائب                |          |  |

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزافية الوحيدة

|           |         |                                                                                                                                                   |
|-----------|---------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 108 000   |         | العناصر غير العادية – المنتجات<br>العناصر غير العادية - الأعباء<br>مجموع منتجات الأنشطة العادية<br>مجموع أعباء الأنشطة العادية                    |
| 108 000   | 393 780 | النتيجة الصافية للأنشطة العادية<br>الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية<br>الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية<br>النتيجة غير العادية |
| 1 318 305 |         | النتيجة الصافية للسنة المالية                                                                                                                     |

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الفرع الثالث: تسديد الضرائب حسب النظام الحقيقي للمؤسسة ذات الطابع الخدماتي "ع"

سنقوم بعرض أهم الضرائب التي قامت المؤسسة بتسديدها حسب القوائم المالية الجبائية للمؤسسة

المعرضة سابقا كالتالي:

الجدول رقم 14 الضرائب الواجب تسديدها حسب النظام الحقيقي للمؤسسة "ع":

المبالغ: دج

| المؤسسة                     | نوع الضريبة | قيمة الضريبة لسنة 2014 |
|-----------------------------|-------------|------------------------|
| المؤسسة "ع" ذات طابع خدماتي | TAP         | 23 080.70              |
|                             | TVA         | 2.316.336,00           |
|                             | IRG         | -                      |
|                             | IBS         | 303.210,15             |
| المجموع                     |             | 2 642 626.85           |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الفرع الرابع: تقدير الضرائب للمؤسسة ذات الطابع الخدماتي "ع" حسب نظام الضريبة الجزافية الوحيدة

سنبين من خلال الجدول التالي قيمة الضريبة الجزافية الوحيدة لهاته المؤسسة لسنة 2014.

الجدول رقم 15 الضريبة الواجب تسديدها حسب نظام الضريبة الجزافية الوحيدة "ع".

المبالغ: دج

| رقم الاعمال | معدل الضريبة | مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة |
|-------------|--------------|-------------------------------|
| 1.915.4035  | %12          | 2.298.484,20                  |

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على وثائق المؤسسة.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة

الفرع الخامس: دراسة أثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة للمؤسسة "ع".

سوف نقوم من خلال الجدولين السابقين بمقارنة العبء الضريبي على المكلف بالضريبة عن طريق المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة في الجدول التالي:

الجدول رقم 16 مقارنة بين تسديد الضرائب عن طريق النظامين للمؤسسة "ع"

المبالغ: دج

| المؤسسة                     | قيمة الضريبة وفقا للنظام الحقيقي | قيمة الضريبة وفقا لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة | الفرق      | نسبة الزيادة |
|-----------------------------|----------------------------------|--------------------------------------------------|------------|--------------|
| المؤسسة "ع" ذات طابع خدماتي | 2 642 626.85                     | 2.298.484,20                                     | 344 142.65 | 1.7%         |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة الضريبة بالنظام الحقيقي أكثر بنسبة 1.7% زيادة عن الضريبة الجزافية الوحيدة، وهذه الزيادة تعتبر عبئا ماليا على خزينة المؤسسة، زيادة على الالتزامات الجبائية من تصريحات شهرية G50 والتصريح السنوي والذي يتمثل في الميزانية الجبائية ومرفقاتها وإجراءات المسك المحاسبي.

ومن هنا نستنتج أنّ المؤسسة تتحمل عبء ضريبي بإتباعها النظام الحقيقي أكثر بـ: 344.142,65 دج من لو اتبعت نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، و من خلال هذه النتيجة للمؤسسة المفاضلة من خلال اختيار نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

المطلب الثالث: المفاضلة بين النظامين للمؤسسة "صيدلية معوش".

الفرع الأول التعريف بمؤسسة "صيدلية معوش"

هي مؤسسة معتمدة من طرف وزارة الصحة ذات طابع تجاري، وهي شركة ذات الشخص الطبيعي، وتمارس هاته المؤسسة صرف الأدوية وبعض الخدمات المتعلقة بالشبه صيدلية، بدأت نشاطها بتاريخ: 2014/01/02، ويقع مقرها الاجتماعي بحي محمد بوضياف ولاية ورقلة. كما يشغل بها موظفين.

كما نقدم بطاقة فنية مختصرة عن هاته المؤسسة:

|                                                            |
|------------------------------------------------------------|
| الإسم واللقب: معوش العيد                                   |
| اسم الشركة: صيدلية معوش                                    |
| طبيعة النشاط: صيدلية                                       |
| نشاطات أخرى: /                                             |
| نشاط معفى: /                                               |
| عنوان النشاط: محمد بوضياف حي غريوز - ورقلة                 |
| عنوان إقامة المكلّف بالضريبة: محمد بوضياف حي غريوز - ورقلة |
| رقم التعريف الجبائي: 198439010521042                       |

الفرع الثاني: عرض القوائم المالية الجبائية للمؤسسة "صيدلية معوش".

سوف نقوم بعرض القوائم المالية الجبائية لمؤسسة "صيدلية معوش ذات الطابع التجاري على النحو التالي :

أولا. ميزانية الأصول "لصيدلية معوش".

سنعرض ميزانية الاصول لصيدلية "معوش" على النحو التالي:

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزافية الوحيدة

الجدول رقم 17 ميزانية الأصول للمؤسسة "صيدلية معوش" بتاريخ: 2014/12/31. الوحدة : دج

| 2014       |                  |            | ملاحظة | الأصول                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|------------|------------------|------------|--------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| صافي       | مؤونات واهتلاكات | إجمالي     |        |                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|            |                  |            |        | أصول غير جارية<br>فارق الاقتناء<br>تثبيتات معنوية<br>تثبيتات عينية<br>الأراضي<br>المباني<br>تثبيتات عينية أخرى<br>تثبيتات ممنوح امتيازها<br>تثبيتات يجري إنجازها<br>تثبيتات مالية<br>مساهمات أخرى<br>سندات أخرى مثبتة<br>قروض وأصول مالية أخرى غير جارية<br>ضرائب مؤجلة على الأصل |
|            |                  |            |        | مجموع الأصول غير الجارية                                                                                                                                                                                                                                                          |
| 8 725      |                  | 8 725      |        | أصول جارية<br>مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ<br>حسابات دائنة واستخدامات مماثلة<br>المخزونات<br>الزبائن<br>المدينون الآخرون<br>الضرائب وما شابهها<br>حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة<br>الموجودات وما شابهها<br>الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية<br>الخزينة                |
| 110 635    |                  | 110 635    |        |                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| 10 121 618 |                  | 10 121 618 |        |                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| 10 240 978 |                  | 10 240 978 |        | مجموع الأصول الجارية                                                                                                                                                                                                                                                              |
| 10 240 978 |                  | 10 240 978 |        | المجموع العام للأصول                                                                                                                                                                                                                                                              |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

ثانيا. ميزانية الخصوم للمؤسسة "صيدلية معوش"

سنعرض ميزانية الخصوم لصيدلية "معوش" على النحو التالي:

الجدول رقم 18 يبين ميزانية الخصوم "لصيدلية معوش" بتاريخ 2014/12/31. الوحدة : دج

| الخصوم                                                                                                                                                                                                                                                                         | ملاحظة | 2014                                       |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|--------------------------------------------|
| رؤوس الأموال الخاصة<br>رأس مال تم إصداره<br>رأس مال غير مستعان به<br>علاوات واحتياطات - احتياطات مدججة<br>فوارق إعادة التقييم<br>فارق المعادلة<br>نتيجة صافية/نتيجة صافية حصة المجمع(1)<br>رؤوس أموال خاصة أخرى/ترحيل من جديد<br>حصة الشركة المدججة (1)<br>حصة ذوي الأقلية (1) |        | 9 600 000<br><br><br>23 545                |
| المجموع (1)                                                                                                                                                                                                                                                                    |        |                                            |
| الخصوم غير الجارية<br>قروض وديون مالية<br>ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)<br>ديون<br>ديون أخرى غير جارية<br>مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا                                                                                                                                                |        | 18 787<br>25 369                           |
| مجموع الخصوم غير الجارية (2)<br>الخصوم الجارية<br>موردون وحسابات ملحقة<br>ضرائب<br>ديون أخرى<br>خزينة سلبية<br>مجموع الخصوم الجارية (3)<br>المجموع العام للخصوم                                                                                                                |        | 9 667 701<br><br><br>573 277<br>10 240 978 |

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزائية الوحيدة

ثالثا. حسابات النتائج لمؤسسة "صيدلية معوش":

وفي الأخير نعرض حسابات النتائج لصيدلية "معوش" كالاتي:

الجدول رقم 19 يبين حسابات النتائج لمؤسسة "صيدلية معوش" بتاريخ: 2014/12/31.

| الوحدة : دج | 2014       | ملاحظة | الحسابات                                     |
|-------------|------------|--------|----------------------------------------------|
|             | 16 044 792 |        | رقم الأعمال                                  |
|             |            |        | تغير مخزونات المنتجات المصنعة وقيد التصنيع   |
|             |            |        | الإنتاج المثبت                               |
|             |            |        | إعانات الاستغلال                             |
|             | 16 044 792 |        | إنتاج السنة المالية                          |
|             | 14 915 000 |        | المشتريات المستهلكة                          |
|             |            |        | الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى         |
|             |            |        | استهلاك السنة المالية                        |
|             |            |        | القيمة المضافة للاستغلال                     |
|             |            |        | أعباء المستخدمين                             |
|             |            |        | الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة          |
|             |            |        | الفائض الإجمالي عن الاستغلال                 |
|             |            |        | المنتجات العملية الأخرى                      |
|             |            |        | الأعباء العملية الأخرى                       |
|             |            |        | المخصصات للاهلاكات والمؤونات                 |
|             |            |        | استثناء عن خسائر القيمة والمؤونات            |
|             |            |        | النتيجة العملية                              |
|             |            |        | المنتوجات المالية                            |
|             | 556 515    |        | الأعباء المالية                              |
|             | 15 471 515 |        | النتيجة المالية                              |
|             |            |        | النتيجة العادية قبل الضرائب                  |
|             |            |        | الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية      |
|             |            |        | الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية |
|             |            |        | مجموع منتجات الأنشطة العادية                 |
|             |            |        | مجموع أعباء الأنشطة العادية                  |

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزافية الوحيدة

|         |  |                                 |
|---------|--|---------------------------------|
| 573 277 |  | النتيجة الصافية للأنشطة العادية |
|         |  | العناصر غير العادية — المنتجات  |
|         |  | العناصر غير العادية — الأعباء   |
|         |  | النتيجة غير العادية             |
| 573 277 |  | النتيجة الصافية للسنة المالية   |

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

### الفرع الثالث: تسديد الضرائب حسب النظام الحقيقي "لصيدلية معوش"

سنقوم بعرض الضرائب الواجبة حسب النظام الحقيقي في الجدول التالي:

الجدول رقم 20 الضرائب الواجب تسديدها حسب النظام الحقيقي "لصيدلية معوش" لسنة 2014.

الوحدة : دج

| المؤسسة                              | نوع الضريبة | قيمة الضريبة لسنة 2014 |
|--------------------------------------|-------------|------------------------|
| المؤسسة "صيدلية معوش" ذات طابع تجاري | TAP         | 160 449                |
|                                      | TVA         | -                      |
|                                      | IRG         | 111.982,10             |
|                                      | IBS         | -                      |
| المجموع                              |             | 272 431.10             |

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الفرع الرابع: تقدير الضرائب للمؤسسة "صيدلية معوش" حسب نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

سنبين من خلال الجدول التالي قيمة الضريبة الجزافية لهاته المؤسسة لسنة 2014.

الجدول رقم 21 مبلغ الضريبة الجزافية الواجب تسديدها "لصيدلية معوش" لسنة 2014

الوحدة : دج

| رقم الأعمال | معدل الضريبة | مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة |
|-------------|--------------|-------------------------------|
| 16.044.792  | 5%           | 802.239,60                    |

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزافية الوحيدة

الفرع الخامس: دراسة المفاضلة بين النظام الحقيقي الى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة لمؤسسة "صيدلية معوش"  
سوف نقوم من خلال الجدولين السابقين بمقارنة العبء الضريبي لهاته المؤسسة عن طريق المفاضلة بين التسديد عن طريق النظامين من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 22 مقارنة بين تسديد الضرائب عن طريق النظامين "لصيدلية معوش".

الوحدة : دج

| المؤسسة               | قيمة الضريبة وفقا للنظام الحقيقي | قيمة الضريبة وفقا لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة | الفرق        | نسبة الزيادة |
|-----------------------|----------------------------------|--------------------------------------------------|--------------|--------------|
| المؤسسة "صيدلية معوش" | 272 431.10                       | 802.239,60                                       | - 529.808.50 | %3.31        |

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

من خلال الجدول نلاحظ أن قيمة الضريبة بالنظام الحقيقي أقل بنسبة 3.31% من لو اتبعت المؤسسة نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وهذا النقص في الضريبة يترتب عليه فائض في خزينتها بمبلغ: 529.808.50 دج.

كما استفادت المؤسسة من تطبيقها للنظام الحقيقي من تخفيض العبء الضريبي عن طريق تغطية هذا العبء بالمصاريف والأعباء، (فواتير الماء، الكهرباء، اهتلاكات، مصاريف المستخدمين وغيرها).  
أي للمؤسسة المفاضلة من خلال اختيار النظام الحقيقي.

ومن خلال دراستنا لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية، قمنا بتلخيص هذا الأثر من خلال الجدول التالي:

## الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لأثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة جزافية الوحيدة

الجدول رقم 23 الاثر المزدوج

| نظام الضريبة الجزافية الوحيدة                                                                                                                                                                                                                          | النظام الحقيقي                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| يكتفي المكلف بتسديد ضريبة تقدر بـ 5% أو 12% حسب طبيعة النشاط، وغالبا ما يكون تأثيرها اقل مقارنة بالنظام الحقيقي، وهذا عند الأخذ بعين الاعتبار النشاط الممارس، ففي مجال المقاولات نجد أن إتباع النظام الحقيقي أفضل في حال ما إذا كان رقم الأعمال معدوم. | بالنسبة للأشخاص الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج، هناك التزامات تؤثر على الخزينة أكثر منه في حالة إتباع نظام IFU كالرسم على النشاط المهني TVA+ للدفع، ضريبة الطابع في حالة البيع النقدي، IRG/ASS + IBS بالنسبة للأشخاص المعنويين، و IRG بالنسبة للأشخاص الطبيعيين + أتعاب المسك المحاسبي + أتعاب محافظ الحسابات (للأشخاص المعنويين الذين يتوجب عليهم قانونا). | الخزينة             |
| الاكتفاء بتصريح واحد فقط خلال السنة يكون ما بين 01 و 30 جوان وهذا في حالة التسديد الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة، مضافا إليهم تصريح آخرين إذا تم تجزئة التسديد إلى 03، تصريح ثاني ما بين 01 و 30 سبتمبر، وتصريح ثالث ما بين 01 و 31 ديسمبر.            | تصريحات شهرية وفقا لنموذج G50 أو G50، إضافة إلى تصريح سنوي يتمثل في الميزانية الجبائية ومرفقاتها.                                                                                                                                                                                                                                                                      | الالتزامات الجبائية |
| في حين هناك العديد من الأنشطة التي يتطلب إتباع IFU على التزاماتها الإدارية، خاصة ما تعلق بصغار التجار ذوي الشخصية الطبيعية.                                                                                                                            | هناك بعض الأنشطة تقتضي طبيعة نشاطها الممارس إتباع النظام الحقيقي لما لها من أثر إداري كالمشاركة في المناقصات، الإشهار القانوني للحسابات الاجتماعية (الأشخاص المعنويين)، إضافة إلى إعداد التقارير المراجعة، اللجوء إلى طلب القروض.                                                                                                                                      | الالتزامات الإدارية |

من اعداد الطلبة بتصرف.

### خلاصة الفصل:

لقد قمنا في هذا الفصل بدراسة المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة لعينة من المؤسسات حيث تم التطرق إلى الجانب النظري، والمتمثل في مفاهيم للضغط والتسيير الجبائي وأهميتها للمؤسسة الاقتصادية، وكذا التعريف بالمؤسسات محل الدراسة ونوع نشاطها.

ومن ثم الجانب التطبيقي حيث قمنا بالتركيز على القوائم الجبائية للمؤسسات والتصريحات الجبائية التي قامت بها المؤسسة خلال السنة دراسة المفاضلة بين إتباع أحد النظامين والتي استخلصنا من خلالها أن التسيير الجبائي الفعال هو الذي يمكننا من اختيار النظام الضريبي الأفضل لهاته المؤسسة والتخفيف من العبء الضريبي وما يترتب عليه من أثر مالي على المؤسسة.



إنّ الهدف من دراستنا هذه كان محاولة منّا لتسليط الضوء على أثر الانتقال من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة عن العبء الضريبي ولأجل ذلك قمنا بإجراء دراسة تطبيقية لعينة من المؤسسات لمقارنة أثر المفاضلة بين النظامين.

ولدراسة موضوعنا بشكل كافٍ ومتكامل كان لابد من التعرض إلى عدة نقاط رئيسية حيث تناولنا في النقطة الأولى من الدراسة الإطار النظري للنظام الضريبي الجزائري ومكوناته وأنواع الأنظمة الضريبية المتبعة، أما النقطة الثانية فتناولنا فيها تعاريف ومفاهيم الضغط الضريبي والتسيير الجبائي ومدى أهمية الضغط والتسيير الجبائي ومدى أهميته في اتخاذ القرار للمؤسسات الخاصة، أما النقطة الثالثة فكانت عبارة عن دراسة تطبيقية لأثر المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة وما يترتب عليه من عبء ضريبي على المكلف، وكذلك الأثر المزدوج.

#### اختبار الفرضيات:

على ضوء ما ورد في البحث أدى اختيار الفرضيات إلى النتائج التالية:

**الفرضية الأولى:** والتي تنص على أن التسيير الجبائي يساهم في التقليل من العبء الضريبي ولقد تم تأكيدها من خلال الفصل الثاني حيث وجدنا أن التسيير الجبائي الفعّال يساهم في تخفيض التكاليف الجبائية للمكلف بالضريبة وذلك من خلال اختيار الطرق والنظام الأفضل لإتباعه.

**الفرضية الثانية:** والتي تنص على أنه "يؤثر الانتقال على المؤسسات من النظام الحقيقي إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بالزيادة أو النقصان في العبء الضريبي".

وقد تم تأكيدها من خلال دراسة المفاضلة بين النظام الحقيقي ونظام الضريبة الجزافية الوحيدة في الفصل الثاني، حيث وجدنا أنّ المؤسسة "س" و"ع" اللتين اتبعتا النظام الحقيقي تتحمل عبء ضريبي أكثر من لو اتبعت نظام الضريبة الوحيدة، أمّا المؤسسة الثالثة، وهي صيدلية "معوش" من خلال تحملها عبئا ضريبيا أقل من لو اتبعت نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

## النتائج:

في ختام هذه الدراسة ومن خلال ما ورد فيها خلصنا إلى النتائج التالية:

- ✓ الاختيار الأمثل للمؤسسة في إتباعها لنظام ضريبي للتصريح بالتزاماتها الضريبية يخفض من أعبائها الجبائية والمالية.
- ✓ يعد التسيير الجبائي وسيلة تمكن المؤسسة من أداء التزاماتها وفق ما تمليه القوانين الجبائية والاختيار الأمثل للنظام الضريبي المناسب للتصريح الجبائي بأقل عبء ضريبي.

## التوصيات:

- ❖ من خلال الدراسة والنتائج المتوصل إليها نحاول اقتراح بعض التوصيات:
- ❖ على المؤسسة اختيار نظام ضريبي يتلائم مع أهدافها وتصوراتها المستقبلية وبأقل عبء ضريبي.
- ❖ العمل على تبسيط إجراءات تحقيق الضريبة وجبايتها، مما يسهل على المكلف إعداد تصريحاته.
- ❖ العمل على زيادة كفاءة التسيير الجبائي للمؤسسة مما يؤدي إلى ترشيد قراراتها.

## آفاق الدراسة:

- من بين أهم المواضيع والنقاط التي يمكن أن تشكل إشكاليات للباحثين في هذا الميدان ما يلي:
- فعالية التسيير الجبائي داخل المؤسسة.
  - أثر الأنظمة الجبائية التي تأخذ البعد البيئي على سلوك المكلف.



## قائمة المصادر والمراجع

أولا. كتب:

1. بن عمارة منصور، الرسم على القيمة المضافة TVA، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
  2. بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، ط 02، دار هومة للنشر، الجزائر، 2011.
  3. بوعون يحياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية. الصفحات الزرقاء، البويرة الجزائر. 2010.
  4. بوعون يحياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، الصفحات الزرقاء، مارس 2010، البويرة، الجزائر.
  5. حسام داود، مبادئ الاقتصاد الكلي، دار الميصرة، عمان - الطبعة 03، 2005.
  6. حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2017.
  7. رحال نصر، عوادي مصطفى، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، الجزائر، 2010-2011.
  8. رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، دار هومه، الجزائر، 2005.
  9. سعيد عبد العزيز، عثمان شكري العشماوي، اقتصاديات الضرائب (سياسات، نظم، قضايا معاصرة) الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
  10. شعباني لطفي، جباية المؤسسة، دار الطبع متيعة للطباعة، براق، الجزائر، 2017.
  11. عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، دراسة تحليلية تقييمية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
  12. عبد المنعم فوزي، النظم الضريبية، دار النهضة، بيروت 1992.
  13. فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر، بالجزائر، 2011.
  14. فوائد توفيق ياسمين، احمد عبد الله درويش، المحاسبة الضريبية، دار الباروزي للنشر والتوزيع، عمان، طبعة 1، 1996.
  15. محمود ابراهيم الوالي، علم المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، دون سنة نشر.
  16. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003.
  17. يونس احمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية مصر، 2001.
- ثانيا. الأطروحات والرسائل الجامعية:
- أ. أطروحات دكتوراه:

1. خلاصي رضا، تحليل ظاهرة الغش الجبائي، أطروحة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2008.

3. ولهي بوعلام، النظام الضريبي الفعال في ظل الدور الجديد للدولة - رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2012/2011.

**ب. رسائل ماجستير:**

3. أحمد رجراج، النظام الضريبي الجزائري تقييم الأداء وتحديات المرحلة المقبلة، رسالة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.

4. بوخاري محمد، أثر التسيير الجبائي على الوضعية المالية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة المدية، 2016-2017.

5. حميداتو صالح، دور المراجعة في تدنية المخاطر، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.

6. دلال عيسى موسى ميسمي، السياسة الضريبية ودورها في تنمية الاقتصاد، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين، 2006.

7. قويدر نبق، أثر النظام الجبائي على سلوك المكلف بدفع الضريبة، رسالة ماجستير، تخصص مالية وبنوك، جامعة عمار ثلجي، الأغواط 2010/2009.

8. محمد حمر العين، ترشيد الاختيارات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير، تخصص ادارة اعمال، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2010-2011.

9. محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2003.

**ت. مذكرات ماستر:**

10. راضية بن بزة، أثر الاستراتيجية الجبائية على المؤسسة -قطاع الخدمات- (دراسة حالة الشركة الوطنية للتأمين SAA المديرية الجهوية بورقلة فترة 2010-2011)، مذكرة ماستر، غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.

11. عبد السلام وكواك، فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة جامعة قاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2011-2012.

12. محمد هشام ملوكة، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة ماستر، تخصص، تدقيق محاسبي، جامعة الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2013-2014.

13. منير شيحاني، تفعيل المراجعة الجبائية كآلية لتحسين التسيير الجبائي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2013/2017.

**ثالثا. ملتقيات:**

14. قسومة لزهاري، ديدة كمال، الملتقى الوطني واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة حمة لخضر، الوادي، مداخللة بعنوان، البيئة الجبائية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، يومي: 5-6 ماي 2013.

15. زواق الحواس، مداخللة بعنوان: فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرارات، الملتقى الدولي حول التسيير الفعال في المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 14 - 15 افريل 2009.

#### رابعاً. مجالات:

16. محمد فوزي شعوبي، صابر عباسي، أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية، مجلة الباحث، عدد 12، 2013.

#### خامساً. قوانين:

1. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2015.
2. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب 2015.
3. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.
4. قانون المالية لسنة 1994.
5. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017 .
6. قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2017 .
7. الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة ، المديرية العامة للضرائب وزارة المالية ، الجزائر ، سنة 2016

#### سادساً. مراجع أجنبية:

8. Direction General Ies impôts, "Guide pratique du contribuable", direction des relations publiques et communication, 2016.
9. Algerien. Impots sur les benefices des societes. minestér des finances , consulté le 22/11/2016, Système fiscal .





تم بحمد الله