وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون – تيارت–

كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

محاضرات في جباية المؤسسة

وفق مقرر السنة الثالثة محاسبة وجباية

مطبوعة جامعية من إعداد:

د: محمد شريف

السنة الجامعية 2018/2017

المحتويات	الصفحة
مقدمة	02
المحور الاول: مفاهيم نظرية للسياسة الجبائية	41-03
I:ماهية السياسة الجبائية	
II:اسس السياسة الجبائية	
المحور الثاني: الالتزامات الجبائية	50-42
I: الإفصاح الضريبي بواسطة التصريحات	
II: أنواع التصريحات الضريبية حسب المشرع الجبائي الجزائري	
المحور الثالث: الرسم على القيمة المضافة TVA	62- 51
I: مميزات و خصائص T.V.A و العمليات الخاضعة لها.	
II: قواعد فرض T.V.A و حق الإعفاء و الاسترجاع	
المحور الرابع: الرسم على النشاط المهني TAP	68 -63
I: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني	
II: تحديد أساس فرض الضريبة	
المحور الخامس: الضريبة على ارباح الشركاتIBS	89-69
I: تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة	
II: حساب الضريبة على أرباح الشركات :	
المحور السادس: الضريبة على الدخل الاجمالي IRG	117-90
I: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي	
II: أصناف الضريبة على الدخل الاجمالي	
المحور السابع: الضريبة الجزافية الوحيدة IFU	120 -118
I: مضمون الضريبة الجزافية الوحيدة ومجال تطبيقها	
II: كيفية تحديد ودفع مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحق	

مقدمة

إن ظاهرة الدولة كتنظيم اجتماعي تنتمي إلى مجموعة الظواهر السياسية ذات سلطة منظمة تؤدي دورا في الحياة الاجتماعية، و قد مر تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية بمراحل مختلفة، حيث كان يزداد من فترة إلى أخرى، و مع مرور الوقت أصبح هذا التدخل ضرورة حتمية من أجل حماية النشاط الاقتصادي بجملة سياسات اقتصادية تعمل كل منها على كمية أو أكثر من الكميات الاقتصادية الهامة.

و تحتل السياسة الجبائية مكانة هامة من هذه السياسات، كونها تستطيع تحقيق الأهداف المتعددة للاقتصاد الوطني، حيث تحتل دورا أساسيا مؤثرا على النشاط الاقتصادي، فهي وسيلة للتسيير و التنظيم الاقتصادي، و أداة لتمويله و إعادة توزيع الدخل و الثروة بين أفراد المجتمع.

تهدف هذه المطبوعة لجعل الطالب قادر على فهم أساسيات الجباية، وأثرها على القرارات في المؤسسة، من خلال خمسة محاور، خصص الأول كمدخل لنظرية الجباية ، وهيكلة السياسة الجبائية كسياسة تستعملها الدولة وتركز عليها المؤسسة من خلال محيط اقتصادي، والمحور الثاني تمحور في عرض اهم الالتزامات الجبائية الملقاة على عاتق المكلف، ومن ثم المحور الثالث نعرض من خلاله الرسم على القيمة المضافة باعتباره اهم رسم شائع وواسع الانتشار ضمن باقة الاقتطاعات الجبائية، ثم المحور الرابع تم تخصيصه للرسم على النشاط المهني باعتباره ملازم لكثير من الانشطة الاقتصادية، اما المحور الخامس فقد تم فيه التطرق للضريبة على ارباح الشركات من تحديد نطاقها ومعدلاتها، ثم المحور الاخير فقد تم فيه التطرق للضريبة على الدخل الاجمالي وعرض اصناف الضرائب المنطوية تحت هذا البند.

المحور الاول: مفاهيم نظرية للسياسة الجبائية

عقب الأزمة الاقتصادية 1929 م أصبحت السياسة المالية بما فيها السياسة الجبائية أداة رئيسة من أدوات السياسة الاقتصادية تعمل توجيه المسار الاقتصادي، و معالجة الأزمات و الهزات الاقتصادية، معتمدة في ذلك على التوفيق بين معدلات الاقتطاع و المردودية الجبائية حسب طبيعة النظام الاقتصادي و مستوى تطوره، فهي تبحث في مختلف الظواهر الجبائية المتفاعلة فيما بينها غاية في الوصول إلى تحديد و تكثيف حجم الإيرادات التي تسمح بتمويل النشاطات الاقتصادية و دعم التطور الاقتصادي.

I:ماهية السياسة الجبائية

إن تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي يعد من الامور الضرورية في أي مجتمع، وذلك لتحقيق العديد من الاهداف الاقتصادية والاجتماعية التي لا تختلف في طبيعتها العامة بين الدول مهما إختلفت الفلسفة الاقتصادية التي تؤمن بها او اختلفت درجة التقدم الاقتصادي، لكن من المؤكد ان تختلف وسائل تحقيقها من فترة زمنية إلى أخرى، وفقا لاختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي يمر بها المجتمع.

وتعد السياسة الجبائية من أهم هذه الادوات والفنون للتدخل غير المباشر للدولة في توجيه الاقتصاد، والتي تعد جزءا متكاملا من السياسة المالية، وهذه الاخيرة بدورها جزء من السياسة الاقتصادية العامة للدولة.

يمتد نطاق السياسة الجبائية ليشمل الايردات الجبائية الفعلية والمحتملة والبرامج المتكاملة المرتبطة بها، ويمتد أيضا إلى الإنفاق الجبائي كالحوافز من إعفاءات (دائمة ومؤقتة) وتخفيضات بإعتبارها إيرادات جبائية مضحى بها في الفترة القصيرة المحتمل تعويضها في الفترة الطويلة.

1):تطور الجباية

ترجع الاقتطاعات الجبائية على أقدم العصور التاريخية، حيث وجدت الضرائب وتطورت مع وجود السلطة العامة في المجتمع، وتطورت مع تطور أهدافها – السلطة– السياسة الاقتصادية، فلقد إعتبر الرومان الضريبة من أهم عناصر السيادة في إمبراطوريتهم للتمكن من تغطية الأعباء المترتبة على السلطة آنذاك، دون الاهتمام بالأسس المتبعة لفرض وتحصيل هذه الضرائب.

فلقد عرفت الامبراطورية الرومانية ضرائب عدة منها ضريبة الرؤوس، وهي تلك التي تفرض على كل شخص مقيم على أرض الدولة، وكان الملزم بها هو رب الأسرة إذ يدفع هذه الضريبة عن كل الأفراد الذين يعولهم:(18 سنة–60سنة) والقادرين على العمل، بغض النظر عن المقدرة التكليفية.في الوقت التي كانت فيه الضريبة يحصل عليها الملك في شكل إستثنائي (بمثابة هبة) في القرن 13 م ، وقد اصبحت في القرن 14 م ذات شكل عام ومستمر ، وأقر في إنجلترا عام 1429 م حق فرض ضريبة ملكية دائمة.

والملاحظ أن التطور التاريخي أحدث تغييرا أساسيا في العناصر الخاضعة للضريبة، فقد طالب فوبان (vauban) بضريبة واحدة رئيسية بدلا من الضرائب المتعددة، في حين نادى الطبيعيون بإقتصار الضريبة على الأرض باعتبارها المصدر الأساسي للثروة.

أ): قبل مرحلة تشكل الدولة:

تعتبر الجباية المرآة الصادقة التي تعكس نظام الدول من كل النواحي، لما يشكله النظام الضريبي من تركيبة متناسقة من الضرائب متممة لبعضها بعض، إذ أنها المصدر الأساسي الذي تستند إليه الدولة في تسديد نفقاتها، وتعود نشأتها — الجباية – إلى وجود السلطة وتطورت بعد ذلك بالعديد من المراحل:

1- **مرحلة عدم الاستقرار**: كان الأفراد في هذه المرحلة يعيشون في جماعات همهم الاكتفاء الذاتي للإقتصاد، والذي كان هو السائد آنذاك، فلم تكن هناك مرافق مشتركة توجب

فرض الضرائب، فكان مجتمعا فرديا لا يخضع لنظام جماعي منظم، ومع تطور الحجم السكاني كان لزاما توفر خلق حاجات مشتركة كالأمن العام ... إلخ، وحاجة الإنسان إلى التنقل ظهرت هنا ما يسمى بالضريبة

2- **مرحلة الاستقرار**: بعد استقرار أفراد المجتمع في منطقة معينة وزادت حاجتهم إلى الأمن والدفاع وفك النزاعات، إحتاج رئيس القبيلة على بعض المال والتبرعات التي يقدمها الأغنياء، ونظرا لقلة هذه الأخيرة وعدم كفايتها تم اللجوء إلى فرض تكاليف إلزامية على الأشخاص أولا، وتمثلت في العمل التطوعي للأفراد، ثم على الأموال، ومع زيادة الحاجات وتعدد مصالح الممالك تم فرض تكاليف عامة على الأسواق والمتاجر، وبعد تم فرض تكاليف مباشرة وأصبحت واجبا يلزمُ كل فرد.

3- **مرحلة الحضارة وظهور الدولة**: بعدما كان الأفراد يعيشون في جماعات متفرقة يعتمدون على أنفسهم في تلبية حاجاتهم للعيش، وبعد إجتماعهم (تجمعهم) باعتبار أن الإنسان لا يمكن أن يلبي كامل حاجاته بشكل فردي ، مشكلين بذلك مجتمعات، وهذه المجتمعات بحاجة إلى تقديم خدمات عامة لهم ، يتم ذلك من خلال الحاكم أو من يمثل الدولة، إضافة إلى إيرادات عامة تغطي جملة النفقات العامة، هذا ما دفع بهم إلى فرض الضريبة على أفراد المجتمع لتحقيق أغراض الإنفاق على الحاكم أو على الحروب[1].

ب):الجباية في ظل تطور دور الدولة:

لقد مر دور الدولة في المجتمع بعدة مراحل إمتدت من العصور القديمة إلى العصر الحديث تطورت خلاله الجباية، ويتلخص ذلك من خلال المراحل التالية:

1- مرحلة الدولة الحارسة: أخذ موضوع دور الدولة في الاقتصاد نقطة جدل بين الإقتصادين، ففي ظل الدولة الحارسة إقتضى دورها على حماية السلطة الحاكمة وفي مقدمتها رجال الدين ومرافق الأمن والقضاء والدفاع [2]، إذ يظهر أن الدولة لا تتدخل

في النشاطات الاقتصادية بإعتبار أن السوق تتوازن بشكل تلقائي؛ فتكتفي بالحماية وتوفير الامن ، وبالتالي كان الهدف من فرض الضريبة هو تغطية الإنفاق على الأمن والقضاء والدفاع

2- **مرحلة الدولة المتدخلة:** مع تطور الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية إستلزم ضرورة التخلي عن مفهوم الدولة الحارسة، وانتشر مفهوم الدولة المتدخلة بعد كساد 1929 م فجاء الاقتصادي الانجليزي كينز والذي إهتم بدور الدولة ونادى بـ "ضرورة تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي لتشغيل الموارد التي تعجز المشروعات الخاصة على تشغيلها"[3]، فجاءت أفكاره منافية تماما لأفكار الكلاسيك، والتي خططت سياسات حكومية واجبة الاتباع للخروج من الأزمة[4].

فحسب كينز يجب على الدولة أن تتدخل في الحياة الاقتصادية بتحقيق طلبات جماعية المبنية على التفضيلات الفردية للمستهلكين[5] وتفعيل دور السياسة المالية بما فيها السياسة الجبائية، حيث لا يستطيع الأفراد تمويل المشروعات الضخمة، ومن هنا أصبح فرض الضرائب وسيلة لتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية.

3- **مرحلة الدولة التضامنية:** بعد الحرب العالمية الثانية أصبحت الضريبة تحت مفهوم " مبلغ من المال يدفعه المكلفون لخزانة الدولة بإعتبارهم أعضاء في منظمة سياسية تسهدف الخدمات العامة "[6]، وعليه تعدى مفهوم الضريبة من الاهداف المالية والاقتصادية إلى اهداف اجتماعية تحقق من خلال السياسة الجبائية.

وبعد عرض تطور الضريبة من خلال التطور الوظيفي لدور الدولة يمكن التطرق إلى ماهية الاقتطاعات الجبائية وشكلها وهي كالتالي:

2- الإقتطاع الجبائي:

ويشمل كافة الاقتطاعات التي تجبى لصالح الدولة أو إحدى هيآتها العمومية كالضرائب والرسوم والإتاوات والحقوق والإشتراكات والثمن العام، ويمكن تقسيم هذه الاقتطاعات إلى نوعين: إقتطاعات إجبارية مباشرة والأخرى إجبارية غير مباشرة، سواء كانت هذه الاقتطاعات جبائية كالضرائب والرسوم أو شبه جبائية كتلك المحصلة لهيآت عمومية دون الدولة كالإشتراكات الإجتماعية ومختلف أشكال التأمين على سبيل المثال.

ومما هو جدير بالذكر أنه سواء كان المقتطَع منه مساهما* Le Contribuable أو مدينا** le Redevable سنستعمل مصطلح العنصر الجبائي للدلالة على الأشخاص محل الاقتطاع أو الدفع، ويلي تفصيل نوعي الاقتطاع كالتالي:

أولا :الإقتطاعات الإجبارية المباشرة: وهي تلك التي تقتطع من دخل او رأسمال العنصر الجبائي وتفرض مباشرة على الثروة والمعبر عنها بالضرائب، فقد عرفها- الضرائب- جيز "بأنها عبارة عن أداء نقدي تقتطعه السلطة العمومية من الأفراد بدون مقابل وبشكل جبري ونهائي، وذلك بتخصيصه لتغطية الأعباء العامة "[7]، كما عرفت أيضا على أنها "فريضة مالية يدفعها الفرد (المساهم) جبرا إلى الدولة أو إلى إحدى الهيآت العامة بصورة نهائية مساهمة منه في تغطية التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة"[8].

وقد عرفها ميل بتعريف أوضح وأشمل من سابقيه على أنها" تفرض على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين وفقا لمقدرة المكلفين بدفع الضريبة لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية" ، ويندرج تحت هذا التعريف جملة من الخصائص نذكر منها:

أ. **الضريبة إلتزام نقدي** :أي ليست عينا كما في العصور السابقة نظرا للعيوب التالية:

- عدم إمكانية التحصيل العيني من بعض المداخيل مثل الدخل الناجم عن الملكية الفكرية او الشهرة؛

- إرتفاع تكاليف السداد العيني سواءً تحصيلا، أو نقلا، أو تخزينا...إلخ ؛
- عدم الإتفاق ومبدأ العدالة الجبائية؛

ب. **الضريبة فريضة إجبارية**:ويعني أنها تفرض جبرا من قبل السلطة العامة بقانون، ولا يتم إلغاؤها أو الإعفاء منها إلا بموجب قانون ايضا؛ اي تفرض إنطلاقا من السلطة السيادية للدولة من خلال وضع أحكامها القانونية وتحديد سعرها وأوعيتها وإجراءات ومواعيد تحصيلها، إضافة إلى معاقبة المتهربين من دفعها وتحصيلها منهم بالقوة بما تملكه من الوسائل الجبرية القانونية.

ج. **الضريبة فريضة بدون مقابل**:حيث تقوم السلطة بأمر جبايتها دون أي خدمة معينة تقدم للمكلف بدفعها، لإعتباره جزءًا من المجتمع يستفيد من الخدمات العامة التي تقدم لهذا المجتمع، كبناء المدارس وتعبيد الطرقات...إلخ، و سواءً كانت المنفعة العامة المقدمة معادلة لقيمة الضريبة أم لا، فالضريبة ليست شرا لا بد منه للحصول على إيرادات الدولة ولكنها أداة لتأدية وظيفة معينة[9].

د. **الضريبة أداة لتغطية التكاليف العامة**: فالضريبة يدفعها المكلف على أساس مساهمته في بناء المجتمع، وقصد تغطية أعباء الدولة التي تفرض من جراء فرض الأمن والإستقرار، وتوفير خدمات أساسية كالتعليم ، الصحة، .....إلخ.

ثانيا: الإقتطاعات الإجبارية غير المباشرة: فهي تلك الأموال التي تقتطع بطرق غير مباشرة من دخل ورأسمال المكلف وتفرض على إستعمالات الثروة وتجبى لصالح هيآت عمومية تابعة للدولة خُولِت لها صلاحية التحصيل كالرسوم الجمركية مثلا.

ويعرف الرسم* على أنه "مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبرا مقابل إنتفاعه بخدمة معينة تؤديها له، ويترتب عليها نفع خاص له إلى

جانب نفع عام"[10]، ونخلص من هذا التعريف أن العناصر المكونة للرسم تتشابه والعناصر المكونة للضريبة من حيث الإلزامية والنقدية والنهائية، إلا أنه يختلف من حيث المقابل.

ثالثا: معايير التفرقة بين الإقتطاعات المباشرة وغير المباشرة: لقد أورد علماء المالية ثلاثة مبادئ (معايير) للتفرقة بين الإقتطاعات المباشرة وغير المباشرة وهي كالتالي:

أ. **المعيار الإداري:** ويعني أسلوب جباية وتحصيل الإقتطاع بناء على جداول تصدر بأسماء المكلفين والمبالغ المستحقة فتكون العلاقة مباشرة بين الادارة والعنصر الجبائي من خلال كشف إسمي يتضمن إسم الممول والمبلغ المستحق، فنكون أمام إقتطاع مباشر [11]، أما الاقتطاعات غير المباشرة هي التي تحدد بعد حصول الواقعة التي تم الاقتطاع عليها، وبالتالي فإن الادارة الجبائية لا يمكنها حصر المكلفين بالإقتطاعات غير المباشرة.

ب. **المعيار الاقتصادي:** فحسب هذا المعيار يعد الاقتطاع مباشرا إذا كان العنصر الجبائي هو المتحمل النهائي لعبء الاقتطاع، ولا يمكن له تحميله أو استرداده من جهات أخرى كإقتطاعات الدخل مثلا، على خلاف الاقتطاعات غير المباشرة التي تمكن المكلف من نقل عبئها للغير كالإقتطاعات على الاستهلاك.

ج. **معيار استقرار المادة الخاضعة:** وبها يعد الاقتطاع مباشرا إذا إتسمت الأوعية الجبائية بالثبات والاستمرارية، أما في حالة عدم استقرار الوعاء نكون أمام إقتطاعات عرضية غير ثابتة.

إلا أن علماء المالية الحديثة يعيبون على هذا التقسيم ويلجأون إلى تقسيم الاقتطاعات حسب الدخل والثروة والانفاق، إذ يمكن الإعتبار أن الاقتطاعات على الدخل والثروة هي إقتطاعات مباشرة، وأن الإقتطاعات على الإنفاق والتداول هي من قبيل الإقتطاعات

غير المباشرة ويمكن إبراز أهم مزايا عيوب الاقتطاعات المباشرة وغير المباشرة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (1): مقارنة بين الاقتطاعات المباشرة وغير المباشرة

الاقتطاعات المباشرة		الاقتطاعات غير المباشرة	
المزايا	العيوب	المزايا	العيوب
الحصيلة الجبائية ثابتة	تتطلب إدارة جبائية ذات كفاءة وضخامة	وفرة وغزارة الحصيلة حيث أنها تصيب أكبر عدد من المواطنين	لا تراعي القدرات التكليفية للمكلفين
تتسم بالعدالة لأنها تأخد بالمقدرة التكليفية	لا تتمتع حصيلتها بالمرونة	مرونة حصيلتها حيث انها تعكس الانتعاش الاقتصادي	عدم مرونة حصيلتها في اوقات الانكماش
تأخذ بمبدأ الاقتصاد في نفقات الجباية	تقل حصيلتها بسبب الاعفاءات لإعتبارات إجتماعية أو إقتصادي أو سياسية	قلة نفقات الجباية وعدم حاجتها لجهاز ضريبي ضخم	تستلزم عدة إجراءات لتفادي الغش وهو ما يؤدي إلى عرقلة الانتاج وتداول الثروة
تتفق بشكل أكبر مع قاعدة الملاءمة	ثقيلة العبء على المكلف	سهولة دفع المكلف لها مع عدم شعوره بثقل عبئها مع مساواتها بين المكلفين	

المصدر: إعداد الباحث

3 – :القواعد العامة لفرض الضريبة:

يتعين على الدولة أثناء شروعها بفرض ضرائب ان تتبنى نسقا من القواعد قصد التوفيق بين مصلحة الدولة والمكلفين محل الإقتطاع وتتمثل هذه القواعد فيما يلي:

أ. **قاعدة العدالة:** وتتجلى فحوى القاعدة من خلال قيام الدولة بمراعاة المقدرة التكليفية للمكلفين، وذلك بتحقيق العدالة في توزيع الاعباء العامة على أفراد المجتمع حتى تتمكن من القيام بواجباتها على أكمل وجه، حيث أن المفهوم الحديث للعدالة الجبائية مشتق من مبدأ المساواة أمام الضرائب التي تفرض عموميتها، ومعاملة الفرد حسب مقدرته التكليفية، فعمومية الضريبة تعني خضوع جميع الأشخاص (التابعين للدولة) وجميع الاموال دون إستثناء.

إن إحترام مبدأ العمومة لا يكفي وحده لتحقيق المساواة أمام الضريبة، فلا ينبغي أن تفرض على جميع الأفراد بنفس المقدار وإنما ينبغي أن يدفع كل وما يتناسب مع حجم الدخل المحصل عليه[12]، ونظرا لما تتسم به العدالة من النسبية وعدم الوضوح ، وتعرضا للتغير بتغير الزمان والمكان ذهب علماء المالية العامة على تحديد نوعين من العدالة:

- **العدالة الأفقية:** تبعا لهذه القاعدة رأى آدم سميث العدالة "أن يسهم كل أعضاء الجماعة في تحمل أعباء الدولة تبعا لمقدرتهم النسبية"[13] ؛أي أن تحقيق العدالة يكون من خلال فرض ضرائب نسبية تتناسب ودخل المكلف بالضريبة، وذلك بمعاملة الأفراد ذوي نفس المستويات من الدخول بمعدلات ضريبية متساوية، فهذه القاعدة تراعي في مبدئها أن كافة الاشخاص متساوون أمام الضريبة، كما أن كافة الأموال تخضع للضريبة أيضا.
- **العدالة العمودية:** وتتسم أن كل المكلفين بدفع الضريبة غير متساوين في القدرات، لذلك وجب ألا يعاملوا معاملة ضريبية متساوية المعدلات، بل يجب مراعاة قدرة كل منهم وهذا ما إنجر عنه تصاعدية الضريبة.

ب. قاعدة اليقين: وتتجلى من خلال وضوح مبلغ الضريبة، وأسلوب وموعد سدادها، وشفافية الأحكام والإجراءات الخاصة بها، وذلك حتى يتسنى لدافيعيها معرفة القوانين السائدة لممارسة حقوقهم وواجباتهم الجبائية، كما يشترط في موظفي الإدارة الجبائية على وجه الضرورة الكفاءة المهنية والدراية العلمية.

ج قاعدة الملاءمة:وتتلخص في مناسبة أحكام الضريبة وأسلوب جبايتها مع أحوال المكلف بالضريبة، حيث يتم دفع مبلغ الضريبة بعد حصول المكلف على الدخل الذي يعتبر وعاؤها[14]، و تعتبر طريقة التحصيل(الإقتطاع) من المنبع (المصدر) خاصة في ضريبة الرواتب، إذ يتم خصم مبلغ الضريبة قبل دفع الدخول لمستحقيها، وهو ما يعرف في بريطانيا والولايات المتحدة الامريكية بنظام (P.A.Y.E) *.

د قاعدة الإقتصاد في الجباية: وتقتضي ألا تكون تكاليف الجباية أكبر من مقدار الضريبة، حتى لا تفقد خاصيتها وهدفها المالي وتحقق الغزارة في الحصيلة الجبائية[15].

هـ قاعدة السنوية: حيث يحسم مبلغ الإقتطاع سنويا لتجنب التراكم الضريبي الذي يحصل بعد سنوات إن خولف هذا المبدأ ،و يعتد غالبا بالسنة المالية المدنية لإغلاق الحسابات وإعدادها لإحتساب الأرباح، كما تعتمد الدولة سنة مالية قادمة لإعداد ميزانيتها.

II) مفهوم ومبادئ السياسة الجبائية:

أن المبادئ العامة للسياسة الجبائية تمدنا بأساس نظري لتصميم نظام جبائي ملائم، ذلك أنه على الرغم من أن هذه المبادئ الإيجابية قد تساعد على تحديد الآثار المتوقع أن

تنجم عن الإقتطاعات الجبائية بأنواعها، إلا أنها لا تمدنا بأداة أو وسيلة لتحديد ما إذا كانت هذه الآثار مرغوبا فيها أم لا.

إن بعض المبادئ الإيجابية للضرائب لها دلالات وآثار واضحة ومباشرة على السياسة الإقصادية عموما والجبائية خصوصا، فتدنية العبء الجبائي الزائد مثلا، لايمكن ان يكون مبدءا صحيحا في كل الأزمنة والأمكنة، ولذلك قسمت المبادئ الجبائية إلى قسمين: الأولى متعلقة بالكفاة، والاخرى متعلقة بالعدالة ويلي تفصيلها كالآتي:

1- مفهوم السياسة الجبائية: تعتبر السياسة الجبائية جزءا من السياسة المالية التي هي إحدى أدوات وفنون السياسة الإقتصادية، فهي تبحث في مختلف الظواهر الجبائية وتحلل أوجه النشاط المالي، لتعين الدولة على المساهمة في تحقيق أهداف المجتمع، فهي برنامج تخططه وتنفذه الدولة مستخدمة كافة أسالب وفنون الضرائب لإحداث آثار تسعى إلى تحقيقها على كافة متغيرات النشاط الإقتصادي والإجتماعي والسياسي.

وتعرف السياسة الجبائية على أنها" مجموعة البرامج التي تضعها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الجبائية الفعلية والمحتملة، لإحداث آثار إقتصادية وإجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب أية آثار غير مرغوب فيها من أجل تحقيق أهداف المجتمع الإجتماعية والإقتصادية والسياسية[16]، فهي تسخير كل ما يحيط بالبيئة الجبائية من أدوات ووسائل، واستخدامها بشكل ممنهج وهادف ومنسجم مع الأهداف الكلية للسياسة الإقتصادية العامة للدولة، فعرفها تورنيه على أنها:"مجموعة القرارات والإجراءات والتدابير المتخذة بهدف تأسيس وتنظيم الاقتطاعات الجبائية طبقا لأهداف السلطات العمومية"[17].

ومن هذين التعريفين يتضح أن للسياسة الجبائية عدة سمات تتلخص فيما يلي:

- تعد السياسة الجبائية تشكيلة متكاملة من البرامج بغية تحقيق أهداف معينة؛

- ترتكز على أدوات ضريبية فعلية ومحتملة تتناسق والبرامج الموضوعة، ومنها الإعفاءات والتخفيضات؛
- تعد جزءا من السياسة المالية للدولة والتي بدورها تعتبر جزءا من السياسة الإقتصادية حيث تسعى إلى تحقيق أهدافها؛
- تهدف السياسة الجبائية إلى جذب وتحفيز الاستثمار ودفع عجلة التنمية الاقتصادية، وذلك من خلال استعمال وسائلها المختلفة، ويتمثل هذا التحفيز في التدابير والإجراءات المعينة التي تتخذها السلطة الجبائية المختصة وفق سياسة جبائية معينة، بقصد منح مزايا وإعتمادات ضريبية لتحقيق أهداف معينة،

وتشكل الوسائل المستعملة لتحقيق السياسة الجبائية إنفاقا جبائيا يصنف حسب منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية إلى خمس مجموعات18:

- التخفيضات الجبائية القرض الضريبي؛
- التخفيضات الخاصة بالمعدلات؛
- تأجيل مواعيد الدفع؛
- الإعفاءات الجبائية؛

تتجه النفقات الجبائية بالدول المتقدمة نحو الانخفاض، بحيث أنها تمنح في حالة الأزمات من أجل معالجة الإختلالات، وتخفض تدريجيا عند عودة الاستقرار والتوازن الاقتصادي.

تعتبر دراسة السياسة الجبائية لاي دولة مهمة لجهات عديدة ف البيئة الإقتصادية وتبرز اهمية الدراسة لدى الجهات المعنية التالية[19]:

أ. **القطاع العائلي**:تعتبر السياسة الجبائية للدولة من انشغالات القطاع العائلي لما تتأثر بها مستوياتهم المعيشية ومدخراتهم؛

ب. **قطاع الاعمال (المحلي والأجنبي)**:يهتم كلا القطاعين بالسياسة الجبائية المنتهجة داخل الدولة لما تشكله من تأثير مباشر على أرباحهم، خاصة أن دراستها تعد عنصرا لإتخاذ قرار الاستثمار من عدمه، من خلال أنظمة الحوافز والتخفيضات والإعفاءات التي تحويها والتي يمكن أن يستفيد منها المستثمر أو العكس.

ج. **القطاع الحكومي**:تعمد الدولة لدراسة السياسة الجبائية لها وتحليلها، قصد تطويرها لمواكبة التحولات والتطورات الاقتصادية الطارئة، وذلك بمفاعلتها لتجنب الأزمات والتخفيف من حدتها أو القضاء عليها كالبطالة والتضخم، كما يعتد بها لمواجهة الإنفاق العام.

د. **قطاع البحث العلمي**:تعتبر السياسة الجباية من أبرز إهتمامات الباحثين في قطاع البحث العلمي، لما لها من تأثير مباشر على سيرورة الأهداف الإقتصادية والإجتماعية وحتى السياسية منها.

2- مبادئ السياسة الجبائية:

قسم علماء المالية مبادئ السياسة الجبائية إلى قسمين يتعلق اولهما بالكفاءة والآخر بالعدالة، إذ يعتد بهما عند محاولة تصميم نظام جبائي جديد، وعند تعارض اهداف الكفاءة واهداف العدالة يجب إصدار أحكام معيارية/اعتبارية على الاولويات الجبائية الواجب اتباعها في مثل هذه الحالة.

أ. **مبادئ العدالة**:إن مفهوم العدالة الجبائية نسبي يختلف من دولة إلى أخرى، ومن طبقة إجتماعية إلى أخرى، فالأغنياء يروا أن فرض ضرائب موحدة النسب على جميع الأشخاص والأموال في الدولة دون أي اعتبار آخر هو عدالة ضريبية، بينما هو العكس من منظور ذوي الدخل الضعيف والمحدود، إذ يعتقدون أنه من باب التضامن

الإجتماعي بين فئات المجتمع تحميل الطبقة الغنية القسط الأكبر من الأعباء العامة حسب حالتهم ومقدرتهم التكليفية.

كما أنه يختلف مفهوم العدالة حسب طبيعة السياسة الإقتصادية المنتهجة من قبل الدولة، وكذلك صعوبة قياس أثر الضريبة وتحديد عبئها على المكلف بشكل فردي، وعليه ذهب بعض فقهاء المالية إلى تحديد مفهوم العدالة الجبائية بناء على مبدأي الانتفاع والقدرة على الدفع[20].

ب. مبدأ الإنتفاع:ويقتضي هذا المبدأ أنه على الأفراد المنتفعين من الإنفاق الحكومي مسؤولون عن دفع تكاليف هذا الإنفاق، من خلال تحملهم للضرائب المباشرة المفروضة عليهم، في حن أنهم غر مجبرين على تحمل تكاليف الخدمات التي لا يستفيدون منها مباشرة[21]، فتقتضي العدالة هنا مقابلة العبء الجبائي لما يتلقاه من منفعة شخصية، وما يعاب على هذا المبدأ:

- إنه يخالف مفهوم الضريبة وطبيعتها القانونية، فالمكلف يدفع الضريبة من باب التضامن الإجتماعي؛
- صعوبة تحديد المنفعة التي يحصل عليها الفرد نتيجة قيا الدولة بمهامها؛[22]

ج. مبدأ القدرة على الدفع: ويقتضي عدم تحميل الأفراد ضرائب تفوق قدرتهم على الدفع[23]، أي المشاركة في الأعباء العامة على أساس المساواة في التضحية [*]، وبمعنى آخر ان يتصف النظام بعدم المغالاة والإفراط في فرض الضرائب (عددها) أو أسعارها (معدلاتها) فيراعى المقدرة المالية للممولين وحالتهم الإقتصادية في تحمل العبء الجبائي، فيجب ألا تكون الضريبة ثقيلة ومبالغ فيها لأن ذلك يدفع بالممول إلى التهرب من دفعها، أو تخرجه

من دائرة النشاط الإقتصادي إذا ما أدى دفعها إلى إستنفاذ رأس ماله تدريجيا وبالتالي تصفية نشاطه، وبذلك يكون النظام الجبائي عائقا أمام النمو والإستقرار الإقتصادي لا داعما له، فشرط عدم المبالغة والمغالاة شرط ضروري لتحقيق النمو والاستقرار الإقتصادي[24].

ومما لاشك فيه بأن هذه الخاصية مهمة في تصميم السياسة أو النظام الجبائي، فكل مخالفة لقاعدة العدالة تشكل إستهانة بشعور الممولين وتكون مصدر إضراب في الكيان الإجتماعي.

د. **مبدأ الكفاءة**:وهي التي تكون في الغالب أكثر وضوحا ومباشرة، لأنها تتعامل مع الحقائق الموضوعية المتعلقة بآثار الضرائب، فالضريبة التي تتسم بالكفاءة العالية هي التي تعمل على تقليل و تدنية العبء الإضافي الزائد للضريبة، وتتسم بسهولة إدارتها وممارسة الرقابة عليها[25].

إذن فمعيار الكفاءة يقتضي قيام السلطات العامة بإختيار أقل الضرائب سلبية في تأثيرها على الإقتصاد القومي ذلك لأن الضريبة تستهدف أغراضا متنوعة، فهي تفرض أحيانا لتحقيق أغراض إجتماعية وإقتصادية وسياسية.

3):أهداف وغايات السياسة الجبائية:

إن الأحداث التي شهدها العالم وبالأخص في الثلاثينيات من القرن العشرين، إذ مر بأكبر أزمة كساد في تاريخه الحديث، مما جعل الفكر يهتم بالدور الذي تؤديه الضرائب، إذ تحتل في الوقت الحالي مكانة الصدارة بين مختلف الإيرادات العامة، حيث تعتبر المصدر الرئيس من بين مصادرها لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية، كما تكمن أهمتها أيضا في كونها أدة فعالة في

التأثير على النشاط الإقتصادي على خلاف مصادر التمويل الأخرى التي لا تتمتع بهذه الخاصية من المنظور الاقتصادي.

أ):الاهداف الاقتصادية:

تسعى الدول جاهدة من خلال سياساتها الجبائية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية حسب أهميتها وأولوياتها، نظرا لما تلعبه الضرائب من دور كبير في تشجيع الاستثمار في محال معين والتقليل منه في مجال آخر، معتمدة في ذلك على النسب الجبائية ونظام الإعفاءات والتخفيضات الجبائية، مما ينعكس في الأخير بالايجاب على القاطاعات والمجالات التي تراها الدولة مناسبة، فتعمد إلى رفع المعدلات الجبائية للحد من الاستهلاك وتشجيع الادخار ليوجه في الأخير إلى الاستثمار في المجالات التي تخدم الاقتصاد.إذ نجد أن الاعفاءات الجبائية تلجأ إليها معظم الدول لتشجيع بعض القطاعات الإقتصادية والتجارية وتحفيز الأنشطة الإقتصادية في مناطق جغرافية معينة تخدم الأهداف الاقتصادية للمجتمع.

1- الأهداف الاقتصادية للمجتمع:ترغب المجتمعات في تحقيق جملة من الأهداف يمكن إبرازها كالآتي:

- تحقيق العدالة التوزيعية للدخل والثروة بين أفراد المجتمع الواحد، من خلال توزيع الدخل والإنتاج بطريقة عادلة؛
- تحقيق نمو اقتصادي من خلال زيادة الإنتاج وذلك بتطوير وسائله مقارنة بالتزايد في الحجم السكاني، لأنه في حالة تفوق الزيادة السكانية عن حجم الانتاج يضعف مستوى المعيشة ويقل نصيب الفرد من الدخل الوطني؛
- ضمان استقرار اقتصادي يتحقق من خلال الثبات في المستوى العام للأسعار، مؤداه ضمان الحد الأدنى من المعيشة لذوي الدخول الضعيفة والمحدودة[26]؛

- الكفاءة:وتعني الاستغلال الأمثل لموارد الانتاج، حيث يمكن التمييز بين نوعين من الكفاءة، فهناك الكفاءة الفنية والتي تعني إنتاج أكبر كمية ممكنة من السلع والخدمات باستخدام كافة العناصر الإنتاجية المتوفرة لدى المجتمع، وهناك مايسمى بالكفاءة الاقتصادية أو التوزيعية والتي تعني إنتاج السلع والخدمات بالكمية الي يريدها المجتمع؛
- تخفيض معدلات البطالة:إذتعتبر من الاهداف العامة للمجتمعات، وتستخدم العدد من الأدوات في سبيل تحقيق هذا الهدف ومنها السياسة الجبائية؛

2- **الغايات الإقتصادية:** تعمد الدول من وراء السياسة الجبائية إلى توجيه السياسة الاقتصادية وحل الأزمات والمشاكل الاقتصادية، وذلك لمعالجة اللاتوازنات على المدى القصير والطويل، من خلال تشجيع فروع الإنتاج ومعالجة الكساد ومحاربة التكتل والتمركز في بعض القطاعات على حساب بعض وفق السياق التالي:

- توجيه السياسة الجبائية لتشجيع النشاطات الانتاجية وبالأخص الحساسة وحديثة العهد بالنمو وإرسائها في السوق الوطنية وحتى الدولية بإبعاد جميع أشكال المضايقات التنافسية، وأيضا من خلال الإعفاءات الإستثنائية أو التخفيضات التي تساهم بشكل فعال وإيجابي في زيادة الطاقة الانتاجية وزيادة الطلب العام، أو بشكل دائم لتلك القطاعات التي تتمركز في مناطق معزولة تستهدفها مخططات السياسة العامة للدولة.
- معالجة الركود الاقتصادي باستخدام معدلات ضريبية منخفضة تزيد من قدرة الفرد على الإدخار ورفع القدرة الشرائية للمستهلك وخاصة تلك المتعلقة بالاقتطاعات على الاستهلاكات الضرورية.
- تمويل العمليات التنموية، إذ تعتبر الحصيلة الجبائية مصدرا لا بديل عنه لتغطية الانفاقات التنموية[*].

- العمل على زيادة وتنمية الصادرات، إذ تؤدي عملية التصدير إلى توسيع الاسواق وبالتالي زيادة النمو الإقتصادي والعمالة؛
- إعادة توزيع الدخول والثروات ومنع تكتلها عند فئة قليلة، من خلال إيجاد آليات لفرض الضرائب على تلك الثروات، وذلك باعتماد الضرائب التصاعدية او زيادة معدلاتها على السلع الإستهلاكية الكمالية التي تلقى إقبالا واسعا من قبل الطبقات الثرية.
- حماية المنتوج الوطني: إذ تعمد إلى الرسوم الجمركية على الاستيراد لحماية الإنتاج الوطني وقدرته على المنافسة محليا شريطة أن تكون الرسوم على الإنتاج المفروضة محليا أقل من الرسوم الجمركية المفروضة على السلع المستوردة[27]، وهذا الأمر ينطبق على المنتجات الزراعية والصناعية إلا أنه يلقى معارضة قوية من المؤسسات الدولية مثل منظمة التجارة الدولية والمركز العالمي للتجارة والتي تطلب برفع جميع الحواجز الجمركية أمام التبادلات التجارية الدولية.
- تغطية النفقات العامة:حيث أن تمويل نفقات الدولة هو من بين الأسباب الرئيسة لفرض الضرائب، فكلما ازداد حجم السكان كلما ازدادت الحاجة إلى العديد من المشاريع اللازمة والتي تلقى على عاتق الدولة، وهي ما تسمى بالسلع العامة كالصحة، التعليم...إلخ.
- محاربة الضغوط التضخمية والمحافظة على ثبات قيمة العملة الوطنية، فإذا زادت حدة الضغوط التضخمية بسبب زيادة المعروض من النقد الوطني عن حجم الإنتاج، فإنه نتيجة لذلك ترتفع أسعار السلع، وتنخفض قيمة النقد الوطني إضافة إلى أن الصادرات تقل، الأمر الذي يؤدي إلى حدوث إنهيار في ميزان المدفوعات وبالتالي لا يكون للعملة الوطنية أي قيمة في أسواق الصرف العالمية، وعليه تلجأ الدولة إلى زيادة العبء

الإجمالي للضرائب على الأفراد والمؤسسات بغية سحب الكتلة النقدية الفائضة في السوق، وتحد من خلالها التوسع في الاستهلاك الذي يعني إنخفاض الطلب الكلي[28].

ب):الأهداف الاجتماعية:

لا تسعى السياسة الجبائية إلى رفد الموازنة العامة فحسب بل تهدف أيضا إلى تحقيق جملة من الأهداف الاجتماعية * كتصحيح أوضاع إجتماعية قائمة، أو تجسيد أخرى محتملة ضمن مخطط السياسة العامة للدولة ومن هذه الأهداف نذكر:

- القضاء على السلوكيات الاجتماعية غير المرغوب فيها، كالتقليل من معدلات إستهلاك المنتجات الضارة كالسجائر والخمور للإسهام في تمويل عملية إصلاح برنامج التأمين الصحي[29]، بإعتبار أن رفع المعدلات الجبائية على هذه المنتجات من شانه تحقيق فائدة على الصعيدين الحكومي والإجتماعي.
- المساهمة في الإقلال من حدة الأزمات السكنية، إذ تسخر في هذا المجال إمتيازات جبائية لمستثمري القطاع السكني ، وتدنية المعدلات الجبائية على الأراضي لتشجيع الأفراد على بناء وحدات سكنية.
- إعادة توزيع الدخول والثروات بين أفراد المجتمع لتحقيق العدالة *، باستخدام سياسة الضرائب التصاعدية بالشرائح تمس مداخيل جميع الطبقات، وكذلك خفض معدلات إستهلاك السلع الكمالية.
- توجيه سياسة النسل بتثبيطه أو تشجيعه، إذ تعمد الدول التي تعاني تزايدا حادا في النمو السكاني الى فرض ضرائب مرتفعة تتناسب مع عدد أفراد الأسرة، إذ تفرض على المولود الثاني بمعدل أعلى منه على المولود الأول، أما الدول التي تعاني تراجعا في النمو الديموغرافي فتبادر إلى الإعفاءات على الرؤوس قصد تشجيعهم على الإنجاب[30].

- تشجيع المؤسسات والجمعيات ذات النفع العام بتقديم تسهيلات جبائية من شأنها تطوير نشاطها لتعم المنفعة الجميع.

II: أسس السياسة الجبائية

إن الأهمية التي تحتلها السياسة الجبائية في تنفيذ أهداف السياسات المالية التي تعد وسيلة لعقلنة و تنظيم الاقتصاد و مواجهة أزمات التضخم و الإنكماش و تفشي البطالة، و التحكم بوتيرة التفعيل الاقتصادي، من خلال تبني نظام جبائي ملائم يتأقلم مع النظم الاقتصادية و السياسية السائدة.

إن تحديد مستوى المردودية الجبائية المثلى يعادل من حيث المفهوم مدى ملائمة السياسة الجبائية للنظام السياسي و الاجتماعي و الاقتصادي السائد، و درجة النمو الاقتصادي.

1): الأسس الاقتصادية و الاجتماعية

إن العوامل الاقتصادية و الاجتماعية و النظم السياسية السائدة في دولة ما تلعب دورا كبيرا في التأثير على السياسات الجبائية التي سيتم تطبيقها، فإن أي دولة تطبق المذهب السياسي الاشتراكي تميل إلى تطبيق الضرائب التصاعدية، لأن الفلسفة الاشتراكية ترى استخدام الضرائب كأداة فعالة لإعادة توزيع الدخل و الثروة على طبقات المجتمع المختلفة، و بالمقابل نجد أن الدول ذات التوجه الرأسمالي تسعى إلى تحقيق الكفاءة دون غيرها.31

إن وضع سياسة جبائية عادلة و ذات كفاءة عالية هو أبعد ما يكون عن البساطة، إذ تقتضي مفاعلة المحيط الاقتصادي و الاجتماعي و السياسي، فمستوى النمو الاقتصادي لأي بلد ما رهن بمدى مردود و هيكلة نظامه الجبائي.32

ظلت الجباية تحتل مكانة هامة في الفكر الاقتصادي، و تعد مرآة عاكسة لعلاقة الدولة بالأفراد، لما لها من أهمية في تحقيق أهداف السياسة المالية للدولة، لذا سنحاول إبراز أهم الأسس الاقتصادية و الاجتماعية لها.

أ): الأسس الاقتصادية للسياسة الجبائية

تقتضي نجاعة السياسة الجبائية الأخذ بجميع التطورات الاقتصادية الراهنة و مسايرتها قصد تحقيق الأهداف العامة المسطرة لمخططات الدولة، ففعالية النظام مرتبطة إلى حد كبير بمحيط عمله و بالعلاقات الاقتصادية الدولية.

1. التطور الاقتصادي و المردودية الجبائية:

إن الفعل الجبائي الذي يحلل على أنه نقل للثروة، هو قبل كل شيء، فعل اقتصادي، و يرتبط مستوى التطور الاقتصادي لبلد ما بمدى مردودية و هيكلة نظامه الجبائي.[33]

تتأثر هياكل الإنتاج مباشرة عن طريق تدخل الدولة برفع الإنفاق العام مما يؤثر في الدخل القومي، و بالتالي يقود إلى مضاعفة نفقات الهيآت العمومية و الهياكل القاعدية، و تؤثر النفقات بدورها مباشرة على الاقتطاعات الإجبارية قصد توفير الاستثمارات و زيادة كفاءة الأداء الاقتصادي بالسيطرة على الموارد المحصلة من القطاعات الإستراتيجية و لا يستفيد الممولون من هذه النفقات و هم الذين يتحملون أعباء هذه التضحية المقدمة بنفس الدرجة، و تتزايد هذه الأخيرة بتطور الوضع الاقتصادي، لذلك نجد نوع من المرونة الجبائية في البلدان الغنية، بحيث أن التطور الاقتصادي لا يحدد معدل المردودية لنظام جبائي في المستقبل القريب.

أ. **المردودية الجبائية:** ينتج التطور الاقتصادي من خلال زيادة القدرة على الإنتاجية و تحول بنيات و هياكل الإنتاج، و يؤدي هذا التطور إلى البحث عن إيرادات جبائية، يمكن ملاحظة مدى أهميتها عند المقارنة بين الدول المصنعة و الدول النامية، و حسب

موريس لوري فإن: "قدرة المساهمة الجبائية لأمة تعبر بشكل مباشر عن إنتاجيتها الاقتصادية و يمكن أن تثبت ذلك دون صعوبة".[34]

يتم قياس المردودية الجبائية* وفق نسبة الاقتطاعات الإجبارية إلى الناتج الداخلي الخام، و يطلق على هذه النسبة "المعامل الجبائي أو المعدل الإجمالي للاقتطاعات الإجبارية (TGPO)، و الذي يسمح لنا بمعاينة مستوى الجباية في بلد ما، و لكن لا يقدم لنا رؤية واضحة عن الضغط الذي يشعر به الخاضعون الضريبة و لا عن التضحية المقدمة من طرف أفراد الأمة.[35]

ترتبط درجة الثقة و سلامة المعدل الإجمالي للاقتطاعات الإجبارية (TGPO) بمصداقية التقييم الإحصائي سواء تعلق الأمر بالناتج الداخلي الخام أو الاقتطاعات، صحيح أن تطور المعدل الإجمالي للاقتطاعات الإجبارية مرتبط بسرعة النمو الاقتصادي، ففي الدول التي تعرف مستوى دخل فردي مرتفع يكون معدل الاقتطاع الإجباري هاما إذ يقارب 40%.[36]

و في الوقت الذي يوجد فيه نوع من المرونة الجبائية في الدول الغنية، حيث أن معرفة مستوى التطور الاقتصادي لا يحدد آنيا معدل مردود النظام الجبائي (مثال الولايات المتحدة الأمريكية)، نجد أنه بالنسبة للدول النامية فإن المردود الجبائي يعرف و يحدد من طرف الهيآت الاقتصادية المحلية، و من هنا نلاحظ أن الهياكل الإنتاجية و التصنيع الذي يؤدي إلى مضاعفة التبادلات و تركيز المؤسسات و تعميم الأجور يشجع التطور، مما يؤكد أن المجتمعات الصناعية تمنح إمكانية جبائية أعلى بكثير من تلك الممنوحة من طرف المجتمعات الفلاحية، و على العكس فحسب انخفاض أو ارتفاع درجة المرونة الجبائية ينخفض أو يرتفع إيرادها بوتيرة أقل أو أكثر سرعة.

2. الهياكل الاقتصادية و الجبائية:

يشكل هيكل الاقتطاع الجبائي مكانة الاقتطاعات الجبائية ضمن النظام الجبائي، إذ أنه مرتبط ارتباطا وثيقا بالهياكل الاقتصادية، إذ يمكن لهذه الأخيرة – الهياكل الاقتصادية – أن تحدد مفعول الاقتطاع الجبائي.

فنجد في المجتمعات المتطورة و المصنعة كدول أوربا على سبيل المثال هيكلا اقتصاديا يساهم في سيرورة النظام الجبائي للقيام بالاقتطاعات على أحسن وجه، و تتميز البنى الاقتصادية بالدول المتقدمة بالخصائص التالية :

- ارتفاع الدخل حيث أن الناتج المحلي الإجمالي مرتفع بالاقتصاديات المتقدمة مقارنة مع الاقتصاديات النامية، فبلغ خلال سنة 2004 حوالي 31.618 مليار دولار أمريكي مقارنة بسنة 2001 حيث بلغ 24.276 مليار دولار أمريكي، في حين بلغ بالدول النامية سنة 2004 حوالي 8.407 مليار دولار أمريكي مقارنة بسنة 2001 التي بلغ فيها 6.578 مليار دولار أمريكي، فبمقارنة بسيطة يتبين أن نسبة تزايد حجم الناتج المحلي الإجمالي في الدول المتطورة تفوق 03 أضعاف نسبة الزيادة منها في الدول المتخلفة.
- الزيادة النسبية لليد العاملة الماهرة من مجموع اليد العاملة الكلية، إذ بلغت نسبة العلماء و الفنيين بالبلدان الصناعية، و كبر حجم المشروعات الإنتاجية نتيجة التقدم التكنولوجي الهائل بفعل الاهتمام بالبحث و التطوير من جهة، و نمو المنافسة الداخلية من جهة أخرى.
- كبر حجم المشروعات الإنتاجية.
- اتساع السواق.

كما تتميز الهياكل الجبائية في الدول المتقدمة بالآتي:

- ارتفاع معدل الاقتطاع الجبائي.
- ارتفاع حصيلة الضرائب المباشرة من مجموع الإيرادات الجبائية.
- مرونة الهيكل الجبائي.

إن وجود نظام جبائي متكامل تقنيا مكيف الاقتطاعات حسب كل قطاع و كل طبقة اجتماعية – فئات الدخل – من شأنه إحباط عمليتي الغش و التهرب الجبائيين و زيادة الحصيلة الجبائية التي تدفع عجلة النمو و التقدم الاقتصادي.

أما في الدول النامية و السائرة في طريق النمو فتواجه تحديات هائلة لإقامة نظم ضريبية ذات كفاءة بالدرجة التي هي عليها الدول المتطورة أو المصنعة، و ذلك نظرا لاتسام اقتصادياتها بالطابع غير الرسمي و نقص الموارد المالية، فنجد أن معظم العمالة تشغل مجال الزراعة و المشاريع الصغيرة غير الرسمية، و كذا اتسام دخولهم بالتقلب و عدم الرتابة و كثير هم من يتقاضى أجره نقدا أي (خارج السجلات المحاسبية) و بالتالي يستعصي من خلاله على الإدارات الجبائية إنتاج إحصائيات يعتد بها[39]، و لعل أهم ما يميز الهياكل الجبائية في الدول النامية ما يلي[40]:

- انخفاض معدل الاقتطاع الضريبي؛
- ارتفاع حصيلة الضرائب غير المباشرة؛
- عدم مرونة النظام الضريبي؛

ب): الأسس الاجتماعية

تشكل الضريبة أهم أوجه تدخل السلطات العمومية في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ويعتبر قبول الضريبة قبولا بالمبدأ، إذ يشكل النظام الجبائي في المجتمعات الديمقراطية مؤشرا للقبول السياسي و الإيديولوجي.

1. **القبول الجبائي:** إن إحاطة السياسة الجبائية بالمعطيات السيكولوجية لا يقل أهمية عن المعطيات الاقتصادية، إذ أن رضا العنصر الجبائي قبل و بعد الاقتطاع يشكل الشرعية الاجتماعية لهذا الاقتطاع، فهي تمثل قبولا بالمبدأ، فقد يحصل أن تنافي سلوكات العناصر الجبائية لمتطلبات الظرف فتقل المردودية الجبائية بزيادة نسب الاقتطاع مما يشكل توسعا للغش و التهرب الجبائيين اللذان يعدان رد فعل ذو طبيعة سيكولوجية.

إن القبول الجبائي يشكل محور محاولات التشريعات النظرية لتأسيس الاقتطاعات بأشكالها و أجهزتها، حيث تحظى بشرعية اجتماعية تلقى قبولا نظريا و شكليا من طرف الهيآت الدستورية بغية إرسائها، و يفترض في المجتمعات الديمقراطية أن يشكل النظام الجبائي مؤشرا للقبول السياسي و الإيديولوجي.

أ. **القبول الفردي للاقتطاع:** يعتبر القبول الفردي للاقتطاعات واجبا جبائيا مؤسسا على ضرورة اجتماعية مرتبطة بالانتماء إلى مجموع أو كيان ما حدده **"**فون شتان**"** بـ: "تمثل الضريبة التعبير الاقتصادي لوحدة الفرد و الأمة".[41]

و تشكل المعطيات الدينية و الأخلاقية و الثقافية و مكتسبات المحيط الاجتماعي مرجع للرضا و القبول الفردي، و أن أي اقتطاعات تنافي الشرعية الاجتماعية تكون حافزا للفرد باعتباره عنصرا اقتصاديا، يسعى من خلاله إلى البحث عن التوازن الاقتصادي الفردي الذي فقده بعد الاقتطاع، فيسعى جاهدا إلى مضاعفة الجهد و زيادة العمل محاولا بذلك زيادة الدخل لتغطية و استرجاع كمية الإشباع المفقودة و التي تم إعدادها في رزنمة التوازن المسبق قبل الاقتطاع.

ب. **القبول الجماعي للاقتطاع:** ارتبط قبول الاقتطاع في المجتمعات بضرورة خضوعها لقرارات و أوامر الحاكم، فقد كان مبدأ القبول الشعبي للضريبة في فرنسا سنة

1789م، و لكل مواطن الحق في المعاينة الجبائية و قبولها بشكل حر و متابعتها بأنفسهم أو ممثليهم.

و في منتصف القرن 20م، تطور دور السياسة الجبائية و ساهم في إرساء قواعد جديدة للتدخل الجبائي، مما أثر على المجتمعات الديمقراطية في اختيارها لنماذج و معايير جبائية تلقى القبول السياسي و الإيديولوجي، و بالتالي اعتبرت الجباية واجبا مرتبطا بأشكال تنظيم الحياة الاجتماعية.

2. **المذاهب الجبائية:** ترتبط المذاهب الجبائية ارتباطا وثيقا بالمذاهب الاقتصادية و الاجتماعية السائدة و المعبرة عن الإيديولوجيات لمختلف التشكيلات الاقتصادية و الاجتماعية القابلة أو الرافضة للاقتطاعات الجبائية الإجبارية، و يرجع بروز الضريبة إلى ظهور الدولة، و تطورت بتطورها، و هناك ثلاثة مفاهيم لتبرير فرض الضريبة و هي: الضريبة مساومة، الضريبة تبادل، الضريبة تضامن.

أ. **الضريبة مساومة:** ظهرت هذه النظرية في القرن الثامن عشر، و من أهم روادها (لوك، هوبز و ساي)، و من منظور أصحاب هذه النظرية أن الدولة التي نشأت بسبب رغبة الأفراد في تكوين كيانات أكبر من القبيلة ليتمكنوا من حماية أنفسهم و مصالحهم بصورة أفضل، و لتحقيق ذلك اتفق هؤلاء الأفراد على التنازل من جزء من حرياتهم و أموالهم لصالح الدولة، و عليه فإن الضريبة ما هي إلا سعر مقابل حماية الدولة لحرية و حقوق الأفراد.[42]

ب. **الضريبة مبادلة:** ظهرت هذه النظرية عند النيوكلاسيك، و مفادها أن الدولة ما هي إلا عبارة عن مجموع الأفراد الذين يقرون بالنشاط الجماعي، فهي وسيلة تسمح لمجموع

الأفراد بالمطالبة بتحقيق حاجاتهم الأساسية و بوسائل أخرى غير السوق، إذن الفائدة الفردية تؤخذ كفائدة جماعية مشتركة بين عدة أفراد.

أما من المنظور الاجتماعي فإن عدم رضى المجتمع بالتوزيع القائم للدخل يكون مبررا لقيام الدولة لمحاولة إعادة توزيعه بطريقة أكثر قبولا، و الواقع أنه من الصعب تحقيق عدة متطلبات كالعدالة في التوزيع، و الرفاهية الجماعية، و المردودية الاقتصادية، و يتم تحقيق هاته المتطلبات في المجتمع بناء على الناتج الحدي لعنصر الإنتاج، إلا أن هذا يتحقق فقط في حالة المنافسة الكاملة وهي حالة لا تتوفر في الواقع.[43]

إن الحذر و عدم الثقة في الأنظمة المستبدة يشكل هاجسا في إعادة نشر حرية المبادرة الفردية في آليات السوق و صعوبات تمويل الخزينة العمومية في آن واحد، و هو ما أدى بالمفكرين إلى إعادة اكتشاف الضريبة مبادلة أو ما يطلق عليه "مبدأ التكافؤ"، و الذي يعتبر أن المساهمات هي مبالغ مدفوعة مقابل خدمات الدولة.

إن تطبيق هذا المبدأ يعني مراجعة مفهوم تقديم الدولة لخدماتها بشكل مجاني لصالح الفرد لتصبح للخدمات المقدمة ثمن، و لا يمكن تعميم هذا المبدأ، ذلك أن هناك الكثير من الخدمات العمومية حتى تلك التي يكون نفعها للأشخاص فإنها تعود بالفائدة و لو بشكل غير مباشر على المجتمع، كما يمكن أن يكون مفيدا لأسباب اجتماعية و اقتصادية تشجع أنواع من الاستهلاك مثل التسلية الثقافية أو النقل العمومي الجماعي، مبتعدين عن التطبيق الضيق لمفهوم التكافؤ.

ج. **الضريبة تضامن**: إن مفهوم التضامن هو التضحية و إعادة توزيع المادخيل و التخلي عن جزء من الثروة، فهو – التضامن – تضحية يطالب بها المواطنون مقابل انتمائهم

للمجموعة الوطنية، إن أهمية هذه التضحية لا تقابل بقية الخدمات المقدمة من طرف الدولة، و لكن تقابل باحتياجات المجتمع و القدرات التكليفية لكل فرد منهم، و تجد هذه الرؤية مكانها من إعفاء المنتوجات الضرورية، و في تصاعدية الضريبة على الدخل التي ظهرت في الأنظمة الجبائية في أواخر القرن التاسع عشر نتيجة تطور المجتمعات و ظهور الحضارات القديمة.[44]

و تدل هذه النظرية على إسهام أفراد المجتمع من أجل الاستعمال العام دون تحقيق منفعة مباشرة لدافع الضريبة، و التي كانت نتاجا لنمو روح الجماعة اتجاه تحمل العبء العام.

تفترض هذه النظرية وجود مصالح مشتركة بين أفراد المجتمع تقوم الدولة على رعايتها و حمايتها، و تقتضي لزوما حصولها على اقتطاعات تجبيها منهم، متحملين بذلك العبء جماعيا كل حسب مقدرته و ليس حسب ما يعود عليه من منافع، فأصبحت الضريبة ثمنا تفرضه الجماعة على الفرد مقابل التضامن الوطني.

إن المذاهب الجبائية مختلفة حتى ضمن الفكر الواحد، فالسياسة الجبائية لدى مختلف التيارات ليست واحدة، و الذي يؤكد هذا التباين في وضع السياسة الجبائية من طرف الحكومات هو غياب التوفيق بين النظريات الاقتصادية المختلفة و الدور الذي يفترض أن تؤديه الدولة في الاقتصاد، و يمكننا استخدام عدة معايير لتصنيف الأنظمة الجبائية حسب المذاهب الجبائية[45]:

- هل الطرف المهيمن على ملكية وسائل الإنتاج هم الخواص أم الدولة؟
- هل الطرف المؤثر في تحديد حجم الادخار و الاستثمار هم الخواص أم الدولة؟

– هل الطرف الذي يخضع له توزيع القوى العاملة على فروع الإنتاج هو السوق أم الدولة؟

– هل الطرف الذي يؤول إليه توزيع الموارد على إنتاج السلع المختلفة هو السوق أم الدولة؟

2): علاقة السياسة الجبائية بالأنظمة الأخرى:

و نستعرض بطرح علاقة السياسة الجبائية لكلا من النظامين الاقتصادي و المالي.

أ): السياسة الجبائية و النظام الجبائي:

تنعكس النظم الاقتصادية انعكاسا مباشرا على النظام الجبائي و السياسة الجبائية ككل فيكون تأثيرها فعالا في الاقتصاديات الرأسمالية على خلاف اقتصاديات الدول الاشتراكية.

1. **النظام الجبائي**: يقصد بالنظام كيان يحوي ضمن إطاره مجموعة من العناصر المتداخلة، بينها علاقات تبادلية تتفاعل مع بعضها بعض من أجل أداء وظائف و أنشطة تفضي إلى تحقيق أهداف النظام.[46]

أما النظام الجبائي فيمكن تحديده من المنظور الضيق على أنه مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الجبائي في مراحله، من مرحلة التشريع إلى غاية التحصيل، أما من المنظور الواسع، فهو عبارة عن كل العناصر الموجودة في البيئة سواء كانت إيديولوجية أو اقتصادية أو فنية، و التي يؤدي تراكبها و تفاعلها مع بعضها بعض إلى تكوين كيان ضريبي معين.[47]

أ. **أهداف النظام الجبائي**: يهدف النظام الجبائي إلى تحقيق جملة من الأهداف مسطرة وفق خطط اقتصادية اجتماعية و سياسية، و من أبرز هذه الأهداف نذكر:

– **أهداف مالية**: و تقتضي تحقيق إيراد مالي يغطي التكاليف العامة للدولة.

- **أهداف تصحيحية:** من خلال تصحيح الاختلالات و اللاتوازنات، مثل تلك التي تحدث نتيجة عدم العدالة في توزيع الدخل ؛ والتي يمكن معالجتها عن طريق اعتماد الضريبة بالشرائح.
- **أهداف تنموية:** و تقتضي العملية تشجيع الادخار و الاستثمار لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية و القضاء على مظاهر التخلف الاقتصادي.[48]

ب. **معوقات النظام الجبائي:**

لا يسلم أي نظام جبائي في أي دولة من معوقات تحوله أو تحده من تحقيق النتائج المرجوة، ونبرزها كالآتي:

- **إشكالية الضريبة الموحدة أو تعدد الضرائب:** حيث يحصل أن تجتمع مصادر دخل متنوعة لفرد واحد، فنادت النظرية الفيزيوقراطية بفرض ضريبة وحيدة على وعاء ضريبي واحد، في حين نادى آخرون بنظام الضرائب المتعددة الذي تمخض عنه مشاكل تخص آلية احتساب الضرائب إضافة إلى ندرة العنصر البشري ذو الكفاءة العالية إلى جانب زيادة نفقات التحصيل.
- **ظاهرة الازدواج الضريبي:** حيث تفرض على المكلف أكثر من ضريبة على نفس الوعاء إذا كانت هناك أكثر من سلطة أو مديرية، هذا في حالة المعاملة الجبائية داخل البلد الواحد، أما خارجيا (دوليا) عندما تتعرض المادة الجبائية لكل دولة على حدى، إلا انه يمكن تجاوز ظاهرة الازدواج الدولي بعقد اتفاقيات (ثنائية متعددة الأطراف) بين الدول.[49]
- **التهرب الجبائي:** و الذي يعبر عنه: "بالتخلص من الالتزام بدفع الضريبة بطرق مشروعة و أخرى غير مشروعة"[50]، و تكمن معالجته في تحديد العقوبات الجبائية، و اعتماد طرق الحجز من المنبع.

2. **علاقة السياسة الجبائية بالنظام الجبائي:** إن الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها النظام الجبائي، ما هي إلا أهداف السياسة الجبائية ذاتها:

- تستخدم السياسة الجبائية كأداة لحل المشاكل التي تعترض النظام الجبائي.
- يعتبر النظام الجبائي ترجمة تقنية للسياسة الجبائية التي ذاتها جزء من السياسة الاقتصادية العامة التي تخططها الدولة.
- اختلاف النظم الجبائية بين الدول، لا يعني اختلاف السياسة الجبائية لتلك الدول.

ب): السياسة الجبائية والنظام الاقتصادي للدولة:

إن تطبيق السياسة الجبائية لا يكون بمعزل عن النظام الاقتصادي المنتهج من قبل الدول وتتجلى العلاقة من خلال النظام الجبائي بالنظام الاقتصادي. ويمكن إبراز هذا الطرح بالتطرق إلى النقاط التالية:

1. **النظام الاقتصادي:** يمكن تعريفه على أنه: "ذلك النظام الذي يعكس فلسفة الدولة الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية"[51]، و طبيعة النظام الجبائي تكون تبعا إلى نمط النظام الاقتصادي المنتهج الذي يؤثر مباشرة في الهيكل الجبائي.
2. **الهيكل الجبائي و النظام الاقتصادي الرأسمالي:** إن أهم ما يتسم به النظام الرأسمالي هو الملكية الخاصة لوسائل الإنتاج، و أن التوازن يتحقق تلقائيا دون تدخل الدولة، و هذا مدعاة إلى تشجيع الخواص على الاستثمار مما يؤدي إلى تحقيق الرفاهية الاقتصادية في المجتمع و زيادة الدخل القومي.[52]

و لما كانت الحكومة في ظل النظام الرأسمالي لا تملك الكثير من الموارد الاقتصادية، و أن المجتمعات تعارض حصول الدولة على الموارد جبرا عن طريق

الاستيلاء و المصادرة، ظهرت الحاجة لفرض الضرائب لتمكينها من إيرادات تمول بها نفقاتها.

و لتحقق الدولة ما تسعى إليه المجتمعات الرأسمالية، كان لزاما عليها استخدام أحدث الفنون الجبائية لدفع قطاعات النشاط الاقتصادي، و أن يحتوي النظام الجبائي على حوافز تشجيع الاستثمار الخاص لتحقيق الآثار المرغوب فيها، فالضريبة أصبحت أداة جوهرية لتدخل السلطة العامة في المجال الاقتصادي لدرجة أن السياسة الجبائية في أحوال معينة يمكن أن تتكامل و تندمج مع السياسة الاقتصادية.[53]

و عليه فإن الضرائب"تلعب في النظم الرأسمالية دورا أكبر من ذلك الذي تؤديه في النظم الاشتراكية"[54]، حيث يمكنها تشجيع الاستثمار الخاص و تحقيق الاستقرار والنمو الاقتصادي في المجتمع.

3. **الهيكل الجبائي و النظام الاقتصادي الاشتراكي**: إن أبرز ما يميز النظام الاشتراكي الملكية العامة لوسائل الإنتاج، و أن الدولة مسؤولة عن تحقيق الأهداف العامة للمجتمع، هذا ما يبرز حاجة الدولة إلى نظام جبائي ذو حصيلة أوسع لتغطية حجم النفقات المتزايدة، حيث تعمد لفرض الجزء الأكبر من ضرائبها على القطاع العام[55]، لأنه لا توجد ملكية خاصة و لازمة مالية خاصة، و بالتالي لا لزوم لفرض ضريبة على الدخول، لأنها موزعة أصلا من الدولة و هي التي تحددها مباشرة عند المستويات التي ترى أنها عادلة.[56]

4. **الهيكل الجبائي و النظام الاقتصادي الإسلامي**: تتجلى الملكية في النظام الإسلامي بالازدواجية، فشُرعت الملكية الفردية منها و الجماعية دون أي تعارض بينهما محددا لكل منهما مجاله، وقد فرضت الزكاة منذ بداية عهد الدولة الإسلامية بأحكام

تشريعية، و شروط محددة على المسلمين دون غيرهم، أما غير المسلمين ففرضت عليهم الجزية التي في حقيقتها عبارة عن ضريبة على الرؤوس لقاء الحماية تراعى فيها المقدرة التكليفية لدافعها.[57]

لقد شكلت الضريبة الإسلامية دورا مهما في الحياة الاقتصادية من خلال التدخل في مجالات الاستهلاك و الإنتاج و الدخول و الثروات بهدف تحقيق التنمية الاقتصادية المرغوبة، و اعتبرت الزكاة بشتى أنواعها محفزا للاستثمار من خلال زيادة الطلب الاستهلاكي لسبب إنفاقها في مصارفها الشرعية الثمانية، مما يؤدي إلى زيادة السيولة في أيدي المنتفعين منها.[58]

ج):السياسة الجبائية و النظام السياسي للدولة:

يشكل البنيان السياسي دورا هاما في التأثير على معالم السياسة الجبائية، و كان أول من نوه إلى هذا التأثير مونتيسكو في الكتاب الثامن من مؤلفه روح القوانين، تحت عنوان "حجم الضرائب يتوقف على طبيعة الحكومة"، فهو يرى بأن الحكومة لها تأثير على النظام الضريبي، إذ في ظل نظام الحكم الديمقراطي بإمكان فرض ضرائب مرتفعة على الأفراد و المجتمع ذلك مقابل الحرية التي بها هؤلاء على غرار الحكم الاستبدادي.

و قد لاحظ – مونتيسكو – أن النظام السياسي يؤثر على الضرائب و أنواعها، إذ تعتمد الحكومات الاستبدادية على فرض الضرائب الشخصية، في حين تفرض الدول الديمقراطية الضرائب على الأموال.

و تقسم العوامل السياسية التي تؤثر على النظام الجبائي إلى عوامل سياسية داخلية و أخرى خارجية، فالأولى تتعلق بمدى تمتع طبقة المجتمع بالسلطة السياسية، فمثلا لو كانت الفئة

الحاكمة في الدول أستقراطية، فإن السلطة التشريعية يغلب عليها تمثيل ملاك الأرض و أصحاب المهن الحرة، من محاباة و تخصيص الإعفاءات لطوائف معينة، أما العوامل السياسية الخارجية فتتمحور في مدى استقلالية الدولة فالسيطرة الأجنبية لها تأثير مباشر على الهيكل الجبائي، فتعمل – الدولة الأجنبية – جاهدة على تخفيف العبء الجبائي بإزالة كل الصعوبات و العقبات التي تواجه رأسمالها المستثمر في تلك الدول، و عليه كلما تحررت الدول و استقلت من الاستعمار (التبعية) كلما تخلص هيكلها الجبائي من القيود و العيوب.

3): الإدارة الجبائية و المكلف

إن تحقيق مردود جبائي أمثل لدى أي دولة رهن بمدى كفاءة إدارتها الجبائية، و تكمن كفاءتها في التطبيق الصحيح للقواعد و النصوص بشكل صحيح، باستبعاد جملة من مسببات دفع المكلف للتهرب، كالظلم و الإجحاف... إلخ.

أ): الإدارة الجبائية

تعتبر الإدارة الجبائية إحدى طرفي العلاقة الجبائية، و تقع على عاتقها كسب ثقة المكلف، بأن تعامله باحترام لتحسين العلاقة التي تربط بينهما، إذ يمكن لها اقتراح التعديلات و التشريعات التي تراها مناسبة بحكم تواصلها المباشر مع المكلف.

و تكمن أهمية الإدارة الجبائية في أنها تعتمد عليها الدولة في تطبيق أهم إحدى سياساتها المالية (السياسة الجبائية)، ذلك أن الإيرادات الجبائية هي أهم عناصر الموازنة العامة.

و عليه تعتبر الإدارة الجبائية جزء لا يتجزأ من الإدارة العامة، إذ تشكل مزيجا من العناصر الإدارية و المالية و القانونية، و تكمن أمثلية النظام في إسناده على أسس و دعائم من القواعد المالية و القانونية[59]، وتعتبر الإدارة الجبائية الكفأة من أهم آليات تحقيق العدالة، لذا كان لزاما التطلع لإيجاد إدارة جبائية ذات كفاءة عالية لمنع حدوث أي اختلال ما بين وظائف

الإدارة و إمكانياتها، فمستوى كفاءة الإدارة الجبائية كثيرا ما يكون هو الفيصل في إمكانية تحقيق أهداف السياسة الجبائية من عدمها، لذلك فإنه يجب أن يراعى عند تصميم النظام الجبائي اختيار تلك الأنواع من الضرائب التي يمكن للجهاز الضريبي إدارتها بكفاءة عالية[60]، و عليه فإن عدم كفاءة الإدارة يؤدي إلى ضياع الكثير من الحقوق و إفلات الكثير من المكلفين و تهربهم من أداء التزاماتهم اتجاه الإدارة.

1. **أهمية الإدارة الجبائية:** تناط الإدارة الجبائية بمهام كبيرة ملقاه على عاتقها كونها تختص بتجسيد القوانين الجبائية لحماية لحقوق الإدارة من جهة، وحقوق المكلفين من جهة أخرى، فتقترح التشريعات و التعديلات التي تراها مناسبة غاية منها في الإسهام لتحقيق الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية المنوطة بالسياسة العامة للدولة، و تتمحض مهامها في جملة وظائف إدارية رئيسية من تخطيط و تنظيم و توجيه ورقابة، ويرد تفصيلها كالآتي:

أ. **التخطيط:** و ينطلق في تحليل معطيات الأوضاع السائدة و اتخاذها سندا بما ستكون عليه الأوضاع مستقبلا، ويتجلى من ذلك رسم الأهداف التي ينبغي العمل على تحقيقها غاية في تحسين الأداء و رفع الكفاءة.

ب. **التنظيم:** و تبرز معالمه بتشكيل الهيكل التنظيمي، و تحديد و اختيار الموظفين ذوي الكفاءة و القدرة، و تقسيم المهام و تحديد الصلاحيات للقيام بالوظائف الموكلة لهم و أدائها على أكمل وجه.

ج. **التوجيه:** و يتضمن إعداد النماذج المتعلقة بالعمليات الجبائية و إصدار القرارات و التعليمات المتعلقة بها، و إرسالها لموظفي الإدارة للإشراف على تنفيذها حرصا على تحقيق الأهداف المرجوة.

د. **الرقابة:** و تقتضي فحص ما حققته الإدارة من الإنجازات، و تحديد المشاكل و الصعوبات التي واجهتها و حالت دون التنفيذ الكامل للخطط المسطرة مسبقا.

2. **الصلاحيات المخولة للإدارة الجبائية:** حتى تستطيع الإدارة الجبائية مباشرة مهامها و القيام بها على الوجه المطلوب، منحها القانون سلطات واسعة و متنوعة من جهة، و محدودة النطاق من جهة أخرى، لتضمن لها سير التحصيل الجبائي، فخول لها سلطات و حقوق تتمتع بها إزاء هذه المهمة61، و نوجزها كالآتي:

أ. **الرقابة و التمحيص المعلوماتي:** تستند الإدارة الجبائية في اقتطاعاتها على جملة المعلومات و الإقرارات المقدمة في المكلفين بخصوص الأوعية محل الاقتطاع، هدفا منها تحقيق العدالة، و من هنا كان تبريرا لها لفرض الرقابة و التدقيق على هذه الأوعية.

ب. **حق الاطلاع:** خول المشرع للإدارة الجبائية في الاطلاع على كل ما تريده من بيانات و دفاتر محاسبة، كما يمكنها طلب الشروحات و التفسيرات لأي معلومة واردة ترى الإيضاح منها أمر ضروري.[62]

ج. **حق التدقيق:** و يضمن للإدارة مقارنة البيانات الواردة إليها مع الحالة الجبائية الشخصية للمكلف (المقدرة التكلفية).

د. **سلطة ضمان التحصيل:** بعد قيام الإدارة من التأكد من صحة و سلامة المعلومات التي قدمت إليها من المكلفين، تقوم بتحصيل المبالغ المقررة في الآجال المحددة

قانونيا، في حالة عدم استجابة المكلف لإجراءات التحصيل تفرض غرامات مالية عقوبة للتأخير، فإن تعسر التحصيل تلجأ بعد لاستخدام سلطات كسلطة الحجز على أموال المدين، و حق الإدارة في متابعة أموال المدين تحت أي يد كانت للوفاء بالدين الجبائي، إضافة إلى امتياز دين الضريبة على غيره من الديون.

3. **واجبات و التزامات الإدارة الجبائية:** رغم كل الصلاحيات المخولة للإدارة الجبائية لا يمنعها من الالتزام بجملة من القواعد من شأنها ضمان العلاقة بينها و بين المكلف، و من أهم هذه الالتزامات ما يلي:

أ. **التطبيق الصحيح للقوانين الجبائية:** و يتوجب على الإدارة الجبائية لتفسير القوانين و تطبيقها على الوجه السليم، وسهرها على أن تكون التعليمات و الأنظمة الصادرة عنها مواقفة للقوانين.

ب. **إشعار المكلفين و إخطارهم:** إذ توجب على الإدارة تبليغ المكلفين و إخطارهم بأي قرار يخص المكلف، من مقدار الاقتطاع، موعده... إلخ قبل أي إجراء، ليتمكن المكلف بالرد و الدفاع عن نفسه عند عدم الرضا والقبول بالقرار.

ج. **إعلام المكلفين الخاضعين و المحتملين بالحقوق و الواجبات:** ينبغي على الإدارة إحاطة المكلفين بكافة التعليمات و التفسيرات بتقديم نشرات دورية و المجلات لتوعية المكلفين بواجبهم و حقوقهم، من حق الطعن و التقاضي.[63]

د. **عدم استخدام السلطات المخولة في الوجه الصحيح:** أي ينبغي على الإدارة استخدام الحقوق و السلطات الممنوحة لها من طرف القانون بدون تعسف، و أي استخدام للسلطة في غير موضعه يعرض على القضاء لإعادة الأمور لموازينها و رفع التعسف.

هـ. **الالتزام برد المبالغ التي حصلتها بدون وجه حق:** إذا قامت الإدارة الجبائية بتحصيل مبالغ تفوق تلك المقررة، كان لزاما عليها أن ترد تلك الزائدة عن الاقتطاع المقرر، لأن إصرارها و امتناعها عن الرد فيه إخلال للعدالة.

ب):المكلف:

يمثل المكلف أحد طرفي العلاقة الجبائية، و كلمة "مكلف تنبع من التكليف و الالتزام الذي يفرضه القانون الجبائي، و الذي يقع على المكلف سواء كان شخصا طبيعيا أو شخصا معنويا، فالشخص الطبيعي هو كل فرد بعينه، أما الشخص المعنوي فيشمل الأدوات و الجمعيات و الشركات المساهمة (SPA) و الشركات ذات المسؤولية المحدودة (SARL) و شركات التوصية بالأسهم، و الشركات الأجنبية.

1. **حقوق المكلف جبائيا:** تبرز أهم الحقوق الأساسية للمكلف في:

أ. **الحق في الاعتراض:** عند إشعار المكلف بالمبلغ المراد اقتطاعه، مكنه القانون من منطلق العدالة، حق الاعتراض و الطعن في غضون شروط شكلية وموضوعية حددها القانون، كاحترام تقديم الطعن في مدة زمنية معينة، و أعتبر احترام هذه الشروط شرطا رئيسيا في حق الاعتراض، و إلا فبسقوطها سقط حق الاعتراض و الطعن، و أصبح قرار التقدير من حق الإدارة.[64]

ب. **حق التقاضي:** يحق للمكلف اللجوء للقضاء عند عدم قبول اعتراضه في الإدارة الجبائية، أو عدم الرد عليه مطلقا، و لا يكون هذا إلا في غضون مدة زمنية محددة قانونيا.

ج. **الإشعار بالتقويم:** حيث يجب أن تعلم الإدارة الجبائية عن كل تعديل أو تغيير قد تأتي به التحقيقات، و ذلك عن طريق الإشعار بالتقويم مع وصل الاستلام، و يشترط

شرحه و تفصيله بصفة كافية، و يسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة و تقديم الملاحظة أو الإعلام عن قبوله لها.

2. **التزامات المكلف جبائيا:** يجب على المكلف احترام الالتزامات سواء كانت ذات طابع محاسبي أ و جبائي حتى يتفادى العقوبات الجبائية، و تتمثل هذه الالتزامات في القانون التجاري الجزائري بالمواد 09، 10، 11، و التي يمكن تلخيصها فيما يلي:

أ. **مسك دفاتر اليومية:** إذ أن "كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر يومية، يقيد فيه يوم بيوم العمليات المقامة، شرط أن يحتفظ بهذا الدفتر و كل المستندات التي تسمح بالتحقيق في العمليات يوما بيوم".[65]

ب. **إلزامية مسك دفاتر الجرد:** حيث ينص القانون على ذلك بعبارة: "يمسك دفتر الجرد حسب التاريخ بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان على الهامش" كما يجب أن يكون مؤشرا من طرف المحكمة و يخلو من كل فراغ أو بياض، و تمنع الكتابة في الهوامش و كذا الشطب.[66]

ج. **حفظ دفاتر المحاسبة و سندات المراسلة:** حيث يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية و سندات المراسلة و الصور المطابقة للرسائل لمدة 10 سنوات.[67]

د. **تقديم التصريحات اللازمة:** إذ يجب على المكلفين تقديم تصريح للإدارة الجبائية عن بداية النشاط، و كذا تقديم التصريحات الخاصة بالمداخيل، و كذا التصريحات الخاصة بالتنازل أو توقف النشاط.

المحور الثاني: الإلتزامات الجبائية

ان العلاقة بين المكلف الضريبي والسلطة القائمة على ادارة الاقتطاعات تديرها مجموعة قوانين تنظم تلك الرابطة وتحافظ عليها، وقد اشار المشرع الجزائري من خلال تلك القوانين الى جملة من بنود تنظيم العلاقة والربطة الجبائية الة ما أسماه بالالتزامات الجبائية الملقاة على عاتق المكلف ، ونعرج من خلال هذا المحور الى تحديدها وذكر تركيبتها

I) الإفصاح الضريبي بواسطة التصريحات

إن طبيعة النظام الضريبي الجزائري أنه نظام تصريحي، وهي طريقة تعتمد على التصريح **والاقرار المباشر** من المكلف مباشرة أ و من الغير، وفي هذه الحالة فإن مسؤولية تحديد الوعاء تمنح للمكلف بالضريبة في شكل ألتزام بالتصريح سواء منه مباشرة أ ومن غيره وللمصالح الضريبية كامل السلطات في م ا رجعة هذا التصريح.

1) مفهوم التصريحات الضريبة

هي عبارة عن وثائق يستلمها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أ وأرباحه أ وتكاليفه...الخ، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف .

ويمكن تعريف التصريح الضريبي على أنه" عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطرق مباشرة أ وغير مباشرة، ويتمثل التصريح في شكلين أساسين، تصريح المكلف بالضريبة وتصريح الغير.

أولا – تصريح المكلف بالضريبة:

مضمون هذه الطريقة أن يقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتقديم تصريح في موعد يحدده القانون، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أ ودخله أ و المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح.

ثانيا – تصريح الغير:

بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص آخر، غير المكلف بالضريبة بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب ويشترط أن تكون علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة وشخص الغير، مثل ذلك :أن يكون الغير مدينا للمكلف بالضريبة بمبالغ تعد ضمن الدخل الخاضع للضريبة، كصاحب العمل الذي يقدم تصريحا إلى إدارة الضرائب بالمبالغ المستحقة لديه للعاملين عنده والخاضعة للضريبة على الأجور والمرتبات، وغالبا ما يتم اقتطاع هذه المبالغ وجمعها لفائدة إدارة الضرائب قبل أن يحصل عليها العامل وتعرف هذه الطريقة بالاقتطاع عند المنبع .

2) :أهمية التصريحات الضريبية

يلتزم المكلف بالضريبة أو الغير بتقديم التصريح الذي يعتبر أفضل السبل في تقدير الوعاء الضريبي، وهو الأكثر انتشا ر في التشريعات الضريبية المعاصرة، وللإدارة الضريبية كامل السلطات في مراجعة هذا التصريح ولهذا الأخير أهمية سواء للمكلف في حد ذاته أ ولإدارة الضرائب.

أولا – أهمية التصريحات الضريبية بالنسبة للمكلف:

1.يعتبر التصريح الوسيلة الأكثر سهولة للمكلف، والتي تنمي له الشعور بالمشاركة في تحديد قيمة الضريبة المستحقة عليه فكلما شعر المكلف بأنه شريك في عملية تقدير وتحديد دخله الخاضع للضريبة كلما ا زد الت ا زمه بتقديم تصريحاته مما ينعكس إيجابا على ارتفاع حصيلة الجباية من الضرائب.

2.يضمن أسلوب التصريح العدالة بالنسبة للعبء الضريبي على المكلف، باعتبار أنه أدرى بوضعية السيولة الخاصة به وتترجم درجة الوعي الضريبي، حيث أن الالتزام الضريبي يتمثل في جانبين جانب الالتزام بالتصريح من قبل المكلف وجانب االاتزام بالتسديد على ما صرح به3 .

3.يوفر مزيا عديدة بالنسبة للمكلف بالضريبة وبالأخص إذا تمت رقمنة التصريحات الضريبية وجعلها الكترونية، فالحصول على المعلومات الرقمية والبيانات الالكترونية أصحبت أكثر شيوعا، وعلى نحو متزايد في العديد من الدول خاصة الأوروبية منها، حيث تطلب الإدارة الضريبية من المكلفين بتوفير المعلومات على شكل الكتروني، ومثال ذلك نجد دولة بلجيكا

ثانيا – أهمية التصريحات الضريبية بالنسبة لإدارة الضرائب

مهمة الإدارة الضريبية صعبة مقارنة بالإدا رات الأخرى، فهي مكلفة بتطبيق القانون الضريبي ومسؤولة عن تحصيل الإى ا ردات مما يفسر أن قوة هذه الإدارة أ وضعفها يترتب عليه وصول أو خسارة الدولة للحصيلة الضريبية، وفعالية الإدارة الضريبية لن تتحقق إلا من خلال تطبيق العديد من العوامل أهمها أن التصريح المقدم من قبل المكلف بالضريبة لا ينبغي أن تعتبره وسيلة تهديد وإنما وسيلة فعالة تمكنها من تتبع كل دخول المكلف، وعليه في هذا الصدد يجب أن تكون بيانات التصريح وغرضه واضحين وأن ى رفق بميثاق المكلف الذي يضمن حقوقه وواجباته وتكمن أهمية التصريح بالنسبة لإدارة الضرائب في:

1.يعطي التصريح لإدارة الضرائب معلومات ضريبية جديدة، حيث تصبح الإدارة على إطلاع بمكان مزاولة نشاط المكلف، مما يتسنى لها مراسلته وحساب الضرائب وتحصيلها؛

2.يسهل التصريح العمل الملقى على كاهل الإدارة الضريبية، بحيث يمتاز بأنه يؤثر كثيرا في الاجراءات والوقت حسب المادة الخاضعة للضريبة، وكذلك يخفض من احتمال نشوء المنازعات الاعتراضات؛

3.ومن جهة ثانية فالتصريح الضريبي غير مكلف للمصالح الضريبية باعتبار أن هذا التأسيس كان ذاتيا، وبالتالي لا يمكن أن يطعن فيه من قبل مقدمه والإدارة هنا أيضا لا تتحمل نفقات كبيرة في عملية التحصيل وهي طريقة تعتبر مؤشر هام على تقدم النظام الجبائي؛

4.يعتبر نظام التصريح أداة اتصال بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب، وبالتالي له فعالية كبيرة في تمكين الإدارة من ممارسة المراجعة على جميع النشاطات، حيث يبني هذا النظام على الثقة المتبادلة بين الإدارة والمكلفين.

3) :أنواع التصريحات الضريبية حسب المشرع الجبائي الجزائري

هناك مجموعة من التصريحات الضريبية التي يلزم المكلفين بالاكتتاب والتصريح فيها محترمين

بذلك مواعيد وتواريخ تسليمها للهيئة الجبائية المكلفة قانونا، وفيما يلي نستعرض جملة هذه التصريحات:

أولا – التصريح بالوجود

إن المكلفين بالضريبة الجدد مطالبون باكتتاب تصريح بالوجود في أجل 30 يوما، ابتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب، بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الج ا زفية (**IBS**)والضريبة على أرباح الشركات(**IRG**) ، حيث تنص المادة 183 من قانون ، الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه" **يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أ و الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعة لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة .**

فعلى كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاط تجاري، صناعي، أو مهني القيام باكتتاب تصريح بالوجود يمنح نموذج منه من طرف الإدارة الضريبية، كما يجب أن يتضمن التصريح بالوجود المعلومات التالية:

-الاسم واللقب؛

-العنوان بالجزائر بالنسبة للجزائريين وخارج الجزائر بالنسبة للأجانب.

ثانيا – التصريح الشهري أ والفصلي بالضرائب والرسوم

(**G50.A**)أ وصنف **G**) ألزم القانون المكلفين بأن يكتتبوا تصريحا شهريا أ وفصليا صنف) **50** ليحمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أ وعن طريق الاقتطاع من المصدر لدى قباضة الضرائب التابعة لها وهذا قبل اليوم العشرين (20) الموالية للشهر أ والفصل المعني في النموذج الذي تحدده الإدارة.

.1التصريح الشهري:

هو عبارة عن وثيقة، تأخذ مكان إشعار بالضرائب والرسوم التي تدفع نقدا أو عن طريق الاقتطاع من المصدر، والخاضعون لهذا التصريح هم:

- التصريحات من الصنف(**G 50**) تلزم بها المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي على الضرائب؛

- التصريحات من الصنف(**G50.A**): تلزم بها المؤسسات غير الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

.2التصريح الفصلي:

يلزم بهذا التصريح المكلفون بالضريبة الخاضعون لـ:

. **1.2 (IRG–BIC):النظام المبسط** أي الأشخاص المعنويون، المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص تحت ضريبة الدخل الإجمالي(**IRG**) في فئة الأرباح الصناعية والتجارية، ويتم تحديد الأرباح حسب النظام الحقيقي والنظام المبسط.

. **2.2الخاضعون لنظام التصريح (IRG–BNC)**: ملزمون بكتابة تصريحاتهم عن الضريبة على المراقب عي الدخل الإجمالي للأجور، أي أصحاب المهن الحرة الشاملين للضريبة على الدخل الإجمالي ويتم تحديد أرباحهم حسب نظام التصريح المراقب .،

ويتم التصريح بالرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة قبل 20 يوم من الشهر الموالي للفصل الذي تتم من خلاله دفع الاجور او تحقيق رقم الاعمال فيه.

ثالثا – التصريحات السنوية

كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وجب عليه اكتتاب تصريح بمداخيله قبل 30أفريل من كل سنة مالية، من خلال نموذج موضوع تحت تصرفه من طرف المصالح الضريبية، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين:

.1الأشخاص المعنويون:

أي المكلفون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات ملزمون باكتتاب وإيداع(**IBS**)

تصريحاتهم بمداخيلهم، وفق النموذج المعمول به والمتمثل في**Série G n°04**)) حيث تحتوي هذه التصريحات على قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع، ويتم اكتتاب التصريح بالضريبة على أرباح الشركات قبل 30 أفريل من كل سنة، فالمكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات وجب عليهم ذكر رقم أعمالهم ورقم تسجيلهم في السجل التجاري، كما يجب مسك المحاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعلوم بها، جدولا للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة، كشفا مفصلا للتسبيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات .

ويتعين على المصرح بالضريبة أن يقدم كل ما طلب منه للإدارة الجبائية، الذين بحوزتهم على الأقل رتبة مراقب، كل الوثائق المحاسبية وتلك الخاصة بالجرد، ونسخة من الاوراق وكل الوثائق الخاصة بالايرادات والنفقات، التي من شأنها إثبات صحة النتائج المبنية في التصريح .

.2الأشخاص الطبيعيون:

،أي المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي(**IRG**) هم أيضا ملزمون باكتتاب وإيداع تصريحات بمداخيلهم قبل 30 أفريل من كل سنة ونموذج التصريح مقدم من طرف الإدارة الضريبية والمتمثلة في (**Série G n° 01**) حيث تتضمن هذه التصريحات إجمالي المداخيل والأرباح المحصلة ، خلال السنة المالية(أرباح صناعية تجارية، مهن حرة، فلاحية، تاجيرات العقارات المبنية وغير المبنية،رؤوس الأموال المنقولة، الأجر والمرتبات،....)

تجدر الإشارة إلى أن النموذج المقدمة من طرف الإدارة الضريبية للتصريح السنوي بالنسبة للأشخاص الطبيعيين(**G n° 1**) يتفرع إلى عدة نماذج، وهذا حسب النظام الذي يخضع له المكلف – حقيقي أم جزافي –وكذلك حسب فئة الأرباح فمثلا نجد :

- تصريح المكلفين بالمداخيل الصناعية والتجارية والخاضعين لنظام الربح الحقيقي) الذي يفوق رقم أعمالهم 10.000.000 دينار جزائري يتم من خلال serie G **n° 11**

  ويتم التصريح به قبل **30** أفريل من كل سنة، والوثائق الملحقة بالتصريح تتمثل في الميزانية من أصول وخصوم، جدول حسابات النتائج، التطورات الحاصلة على الميزانية وجدول حسابات النتائج) كتغيير في حركة المخزون، تقلبات في المنتج المخزن، تكاليف

الموظفين، منتجات خارج الاستغلال، أعباء خارج الاستغلال، الاهتلاك، المخصصات، (...الاستثما ا رت، الرسم على النشاط المهني ورقم الأعمال المصرح به.

- تصريح المكلفين بالمداخيل الصناعية والتجارية والخاضعين لنظام الضريبة الج ا زفية الوحيدة) رقم الأعمال لا يتجاوز 5.000.000 دينار جزائري يتم من خلال **12**) (**Série G n°**)ويكتتب التصريح قبل 01 فيفري من كل سنة.
- بينما تصريح المكلفين بالمداخيل غير التجارية) المهن الحرة (يتم من خلال ت Série) G n° 13 تحت نظام التصريح المراقب
- ،أما المداخيل الفلاحية فيتم التصريح بها من خلال(**Série G n°15**) ويتم التصريح به قبل01 افريل من كل سنة.

ربعا – التصريحات الخاصة بالضرائب والرسوم المهنية الأخرى

يمكن تلخيص الشروط المنضمة لهذا النوع من التصريحات في الجدول التالي

الجدول رقم (01): التصريحات الخاصة بالضرائب والرسوم المهنية الاخرى

نوع الضرائب والرسوم	اقصى اجل لايداع التصريح	مكن ايداع التصريح
– الرسم على النشاط المهني – الضريبة على الدخل الاجمالي (الارباح الصناعية والتجارية) نظام حقيقي. – الضريبة على الدخل الاجمالي.	على الاكثر يوم 30 افريل	مفتشية الضرائب التي تتبع لها مكان فرض الضريبية

- الضريبة على ارباح الشركات		
الرسم العقاري	في اجل شهرين (02) من الانجاز النهائي للبناءات الجديدة وكذا التغيرات او التحولات التي ادخلت على شكل او تخصيص الملكية المبنية او غير المبنية	مفتشية الضرائب التي تتبع لها مكان تواجد الملكية

المصدر : الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة على الموقع www.dgi.dz

تصريحات أخرى من أهمها ما يلي:

-التصريح بالضريبة على التركات) التصريح بالميراث.

- التصريح على الاملاك والمستاجرين من خلال التصريح G n 38 ويكون قبل 31 جانفي من كل سنة.

- تصريح المؤسسات الاجنبية التي ليس لها مقر مهني في الجزائر.

- التصريح بالتنازل او توقف المؤسسة خلال فترة زمنية محددة بعشرة ايام من خلال التنازل او التوقف.

المحور الثالث:الرسم على القيمة المضافة

ابتداء من سنة **1970** قامت الدولة بإدخال بعض الاصطلاحات الغربية ، وتتمثل في فرض رسم على الأرباح الهدف منه تدعيم الأسعار .واستمر العمل به حتى نهاية **1977** حينما صدرت قوانين جباية تشكل في مجموعها النظام الجبائي الجزائري . حيث فرضت الضرائب غير المباشرة بموجب الأمر رقم **76-104** المؤرخ في **1976/12/09** على أن يسري نفاذه مع مطلع جانفي **1977** وقانون التسجيل والطابع الذي صدر بشأنه الأمر رقم **76-105** المؤرخ في **1976/12/09** ويسري نفاذه في **1977** .وقانون الرسم على رقم الأعمال بموجب الأمر **76-102** المؤرخ في **1976/12/09** والذي كان يشتمل : .

1/ . على الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (**U.G.P.T**)

2/ . على الرسم الوحيد الإجمالي على تقديم الخدمات (**T.U.G.P.S**)

وجدير بالذكر أن هذين الرسميين قد ألغيا وعوضا بالرسم على القيمة المضافة (T.V.A) التي هي نظام جبائي عالمي ، أنشئ في الجزائر بموجب قانون **90-36** المؤرخ في **1990/12/31** المتضمن قانون المالية لسنة **1991** ، و ذلك في مادته **65** و هذا القانون طرح القواعد العامة المتعلقة بالرسم المذكور (**T.V.A**) ، إلاّ أنّ المواد من **72** إلى **99** من القانون رقم **-25 91** المؤرخ في **18-12-1991** المتضمن قانون المالية لسنة **1990** فصّلت و حدّدت كيفيات تطبيق الرسم على القيمة المضافة ، و لم تدخل حيز التطبيق إلاّ ابتداء من **-1992 04-01** ، و ذلك لتأخر المصادقة عليها من جهة و إعطاء فرصة استيعاب أحكامها لأعوان الإدارة الضريبية ، و كذا الخاضعين لها من جهة أخرى.

و الرسم على القيمة المضافة (**T.V.A**) هي ضريبة غير مباشرة تفرض على الاستهلاك (1)

I) : مميزات و خصائص T.V.A و العمليات الخاضعة لها.

مادام الرسم على القيمة المضافة (**T.V.A**) هو نوع من الضرائب غير المباشرة يحصل بمجرد تقدير الأموال الخاضعة له و ذلك عند تداولها أو استهلاكها (**1**) فهي تتميز بعدّة مميزات و خصائص من أهمها :

1) : مميزات و خصائص T.V.A: وسيتم بيانهما كالتالي:

أ) : مميزات الرسم على القيمة المضافة: تتميز **T.V.A** بما يلي :

- حصيلة هذا الرسم تكون كبيرة جّدا ، سيما في حالة الانتعاش الاقتصادي ، و ضعف نسبة البطالة، و إقبال المواطنين على الاستهلاك بشكل واسع .
- هو ضريبة غير مباشرة تفرض بمناسبة إنفاق الدخل أو رأس المال .
- أنها تكون متضمنة في سعر السلعة ، أي أنّ المستهلك يدفع قيمة السلعة متضمنا فيها قيمة رسم **T.V.A** .
- يتحمل عبئها المستهلك في نهاية المطاف.
- هي ضريبة شاملة ، بمعنى أنها تفرض على السلع المنتجة محليا ، و كذلك السلع المستوردة .

ب): خصائصها : ولعل من جملة الخصائص نذكر مايلي

- يعتبر الرسم على القيمة المضافة من الضرائب التي يتحملها المستهلك ، و بالتالي فهي ضريبة غير مباشرة يدفعها عن طريق سعر شراء السلع الخاضعة لها .
- ضريبة إقليمية : و تعتبر العملية تمت بالجزائر. عند ما تكون الخدمة المؤداة أو الحق المتنازل عنه أو الشيء المؤجر ، أو الدراسات المنجزة قد استعملت أو استغلت بالجزائر.

2) : العمليات الخاضعة لـ T.V.A

أنّ تحديد مجال تطبيقها يعني البحث عن العمليات ، أو الأشخاص الخاضعين لهذا الرسم ، فالمبدأ أنّ العمليات أو الأشخاص الذي تتوفر فيهم المواصفات التي نص عليها القانون

يدخلون في مجال التطبيق ، إلاّ أنه قد تكون عملية أو شخص لا يخضع لهذا الرسم مؤقتا أو نهائيا ، فمجال تطبيق الرسم حدّد بموجب المادة **01** من قانون **T.V.A** .

و الفاحص لهذه المادة يجد أنها ميّزت بين نوعين من العمليات ، فمنها ما يخضع لرسم **T.V.A** وجوبا، و منها ما يخضع لها اختيارا.

أولا : **العمليات الخاضعة وجوبا** : و هي :

1 . العمليات التي يقوم بها المنتجون : و يقصد بعبارة المنتجين ما يلي:

1.1 . الأشخاص الذين يقومون لصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتوجات ، و يتعهدّون بالقيام بعمليات التصنيع بصفتهم صناعا أو مقاولين بقصد إخراج المنتوج في شكله النهائي (التّام) أو الشكل المطلوب من قبل المستهلك لاستعماله أو استهلاكه سواء أستعمل في سبيل إنتاج مواد أولية أم لم يستعمل .

2.1 . الأشخاص الطبيعية أو الاعتبارية (الشركات) التي تقوم بعمليات نهائية على السلع (المنتوج) كالتعليق ، التوضيب و التوزيع ... سواء تمت هذه العمليات داخل مصانع أو خارجها ، و سواء بيعت هذه المنتجات تحت علامة أواسهم من يقومون بهذه العمليات أم لا.

2 . العمليات التي يقوم بها تجار الجملة : و يقصد بعبارة تجار الجملة ما يلي :

ا . الأشخاص الّذين يبيعون لتجار آخرين .

ب . تجار التجزئة الذين يبيعون لتجار آخرين ، و الذين يتجاوز رقم أعمالهم أثناء السنة السابقة **1200.000 دج**.

3 . الأشغال العقّارية .

4 . المبيعات و التسليمات التي تتم على حالتها من المنتجات أو البضاعة الخاضعة للضريبة و المستوردة و المنجزة وفق الشروط البيع بالجملة.

5 . التسليمات لأنفسهم (إنتاج الشركة لنفسها) مثل الأعمال التي يقوم بها الخاضعون و الموجهة إلى تلبية حاجياتهم الخاصة أو حاجات مستثمر اتهم .

6 . عمليات الإيجار و أداء الخدمات.

7 . بيوع العقارات و المحلات التي يقوم بها الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك بصفة اعتيادية أو عرضية بغرض إعادة بيعها.

8 . العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع الأملاك المشار أعلاه.

9 . عمليات التقسيم و البيع التي يقوم بها ملاّك الأراضي وفقا للشروط المنصوص عليها في التشريع، باستثناء تلك الأعمال الخاصة ببناء العمارات الخاصة بالسكن التي تنجز وفق شروط النوعية و السعر المطلوبين من قبل الهيئات المكلفة بالترقية العقارية .

10 . المتاجرة في الأشياء الثمينة (ذهب ، فضة ، بلاتين ...) و التحف الفنية الأصلية و العتيقة.

11 . أشغال الدراسات و البحوث التي تنجزها الشركات.

12 . الحفلات الفنية حتى و لو كانت تحت رعاية الجمعيات الخاضعة للتشريع.

13 . الخدمات المتعلقة بالتليفون و التلاكس، التي تقوم بها إدارة البريد .

14 . عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى (الأروقة و أسواق الفلاح).

ثانيا : العمليات الخاضعة لـ T.V.A اختياريا :

يجوز للأشخاص الطبيعيين و الاعتباريين الخارجين عن مجال تطبيق **T.V.A** أن يختاروا ، و بناء على تصريح منهم اكتساب صفة الخاضعين لرسم **T.V.A** على أن يزوّدوا بسلع و خدمات :

أ . موجهة للتصدير.

ب . الشركات البترولية .

ج . مؤسسات تتمتع بنظام الإعفاء المنصوص عليها في م **09**.

و يخضع المعنيّون وجوبا بالنظام الربح الحقيقي ، و يمكن طلب الاختيار (الانضمام) أي وقت من السنة ، و يقدّ م الاختيار إلى مفتّشية الضرائب التابعين لها ، و يعتبر الاختيار نافذا ابتداء من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي وقع فيه الاختيار.

و يمكن أن يشمل اختيار كل العمليات أو جزء منها ، و يمتدّ سريان مفعول الاختيار إلى غاية **12-31** من السنة الثالثة آلتي تلي السنة آلتي تمّ فيها الاختيار.

II) : قواعد فرض T.V.A و حق الإعفاء و الاسترجاع :

إنّ فرض رسم على القيمة المضافة على العمليات السالفة الذكر ، يخضع لقواعد أساسية ، حيث يختلف الحدث المنشئ للرسم باختلاف العمليات ، مما يؤثر على وعاء الرسم أي رقم العمال الخاضع لـ **T.V.A** .

و يمكن الاستفادة من الإعفاء من **T.V.A** بشرط استيفاء الشروط المنصوص عليها قانونا .فيحق بعد ذلك لمن استفاد من الإعفاء حسم أو إسقاط أو حذف **T.V.A** التي تقلت الأصول القابلة للإهتلاك ، و فيما يلي تفصيل ذلك في مطلبين اثنين :

3) : قواعد فرض T.V.A يخضع لقاعدتين أساسيتين :

أ. الحدث المنشئ لرسم :

تنص م **14** من قانون **T.V.A** على أنّ الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة يتكون من

- **بالنسبة للمبيعات** : من التسليم القانوني أو المادي لها .
- **بالنسبة للأشغال العقارية** : من قبض الثمن كليا أو جزئيا.
- **بالنسبة للمؤسسات الأجنبية** : يتكون الحدث المنشئ للرسم من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة.
- **بالنسبة للمنقولات و الأشغال العقارية بالتخصيص** : من التسليم النهائي .
- **بالنسبة للواردات** : من إدخال البضاعة للجمارك ، و المدين بالرسم هو المصرح لدى الجمارك.
- **بالنسبة للصادرات** : من إدخال البضاعة للجمارك ، و المدين هو المصرح لدى الجمارك .
- **الخدمات** : من قبض ثمن الخدمة جزئيا أو كليا ، و الحفلات و الألعاب و التسلية بمختلف أنواعها تسليم التذكرة.

ب . تأسيس الرسم (أو وعاء الرسم):

و يختلف الوعاء بحسب وقوعه في الداخل أو عند الاستيراد أو عند التصدير كما يلي :

أولا : في الداخل :

يتكون رقم الأعمال الخاضع لـ **T.V.A** من ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما فيه كل المصاريف و الحقوق و الرسوم باستثناء **T.V.A**.

ويختلف بحسب طبيعة كل عملية :

أ . بالنسبة للمبيعات : يتكون من مبلغ المبيعات .

ب . بالنسبة لعمليات تبادل البضائع أو المواد الخاضعة لـ T.V.A : يتم قياس رقم الأعمال من قيمة المواد أو البضائع المسلمة مقابل تلك المستلمة مع زيادة الفرق للمكلف الذي استلمه و في حالة ما إذا تمّ البيع من طرف فرع الشركة خاضعة لـ **T.V.A** ، أو من الشركة الأم إلى الشركة الفرع ، يؤسس الرسم المستحق على ثمن البيع المطبق من قبل الشركة المشترية ، و ليس على ثمن بيع الشركة المدينة ، سواء كانت الشركة المشترية ، و ليس على ثمن بيع الشركة المدينة ، سواء كانت الشركة المشترية خاضعة لـ **T.V.A** أم لا .

أمّا في حالة ما إذا قام تاجر بالبيع لشركة ، و هو خاضع لـ T.V.A ، مع العلم شخص آخر ، أو يمارس فيها وظائف تخول له سلطة اتخاذ القرار ، يؤسس الرسم المستحق على الثمن الذي تبيع به الشركة ، و ليس على الثمن الذي يبيع به التاجر ، سواء كانت الشركة المشترية خاضعة لـ T.V.A أم لا .

جـ . إنتاج المؤسسة لذاتها (أي لنفسها):

1 . بالنسبة للأموال المنقولة : يتكون وعاء الرسم من ثمن البيع بالجملة للمنتوجات المماثلة أو ثمن الكلفة + ربح عادي للمنتوج التّام الصنع .

2 . أصحاب الامتيازات و الملتزمين بالحقوق البلدية : يتكون مبلغ الدخل الخاضع لـ **T.V.A**من :

أ . مبلغ الارادات مخصوما منها مبلغ المدفوعات المدفوع للبلدية إذا كانوا يحصّلون الحقوق لحسابهم الخاص.

ب . الأجر الثابت أو النسبي : إذا كانت الحقوق تحصل لصالح البلدية .

3 . بالنسبة للفرّازين و تجار الأملاك العقارية و التجار :

يتكون رقم أعمالهم الخاضع للرسم من الفرق بين ثمن البيع و ثمن الشراء بما فيه كل المصاريف و الحقوق و الرسوم ماعدا **T.V.A** .

4 . إذا جمع شخص ما عددا من الأعمال المنصوص عليها أعلاه ، يتم تحديد رقم أعماله الخاضع

لـ **T.V.A** بتطبيق القواعد المنصوص عليها كل على حدة ، أي كل عمل على حدة من العمليات التي يقوم بها (**م 17 قا . T.V.A**).

ثانيا : عند الاستيراد :

يتكون المبلغ الخاضع للرسم على رقم الأعمال من قيمة المستوردات لدى الجمارك بما فيها الحقوق و الرسوم ماعدا الرسم على القيمة المضافة **H.T**.

ثالثا : عند التصدير.

يتكون المبلغ الخاضع لـ **T.V.A** من قيمة البضائع الموجهة للتصدير بما فيها الحقوق و الرسوم باستثناء **T.V.A**.

3 . تخصص لإنتاج منتجات موجهة للتصدير.

4 . تخصص لقطاع مستفيد من الإعفاء من **T.V.A** .

5 . يجب أن تسجل هذه المواد في دفاتر المحاسبة بسعر شرائها أو سعر تكلفتها بعد طرح الخصم الذي كانت محله.

6 . في حالة عدم الاحتفاظ أو التخلّي عن صفة المدين من قبل المؤسسة خلال الأجل السابق ذكره ، تلتزم المؤسسة بإعادة دفع الرسم خلال السنوات المتبقية .

نصت م **41** من ق **T.V.A** على أنه يستثنى من الحق في الخصم الرسم الذي أثقل :

أ . السلع و الخدمات و المواد و العقارات و المحلات التي لم تستغل لحاجيات استغلال النشاط الخاضع لـ **T.V.A**.

ب . السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

ج . السلع و الخدمات التي يسلمها الخاضعون للضريبة حسب النظام الجزافي.

د . الأملاك العقارية التي أكتسبها الخاضعون للضريبة حسب النظام الجزافي .

هـ . الخدمات و المنتجات المقدمة كهدايا و تبرعات.

و . الخدمات و قطع الغيار و اللوازم لتصليح الأملاك المستثناة من حق الخصم .

حساب معدلات T.V.A:

و يختلف معدّل **T.V.A** و اختلاف العمليات و المواد ، فمنها ما يخضع لمعدل عادي **21 %** ، و منها ما يخضع للمعدل المخفض **13 %** ، و منها ما يخضع للمعدل المخفض الخاص 7 % .

. المعدل العادي (**21 %**) و تخضع له العمليات و المواد التالية :

. الأعمال التي يقوم بها قاعات الحلاقة المصنفة في فئة " **م** " ، وأنشطة المبيعات في عين المكان ، و الإيجارات و المفروشة.

. السيارات

. الدراجات النارية باستثناء ذات العجلات الثلاثة (المعوقين ، **13 %**).

. الحفلات الموسيقية و قاعات التسلية بمختلف أنواعها و السينما.

2 . المعدل المخفض :

. تجهيزات الكاتب .

. دواجن حية.

. لحوم الدواجن.

. الألبان و مشتقاتها.

. البيض.

. أجهزة الهاتف ، و أجهزة الإرسال بالراديو.

. المعدل المخفض الخاص : و تخضع لهذا المعدل :

. الخضر ، حبوب العصافير ، ... إلخ ، باستثناء السميد من القمح الصلب الخاص بصناعة الخبز.

. السكر . المياه . الإسمنت . الغاز . الطاقة الكهربائية.

. بيع الجرائد . بناء محلات سكنية.

. السماسرة.

4) : الإعفاء و الاسترجاع :

تنص م **42** من ق **T.V.A** على ما يلي : " يمكن أن يستفيد من الإعفاء من **T.V.A** بشرط أن يستوفي الشروط المنصوص عليها في المواد **43-49** ، اقتناء المنتجات و المواد و الخدمات التي يتم تحديد قائمتها بمقتضى قانون المالية.

و يجب على المستفدين من عملية الشراء بالإعفاء على اعتماد يقدمه المدير الجهوي للضرائب. تسلّم رخصة الشراء بالإعفاء ، أو الاستيراد بالإعفاء لحصة سنوية من السلع لا يمكن أن يتعدى مبلغها:

أمّا قيمة البيع للسلع التي تخضع عادة للرسم المسلحة لنفس التخصيص من قبل المستفيد من الرخصة خلال السنة المالية الجديدة .

و إمّا مبلغ المشتريات من المنتجات من نفس النوع خلال السنة المنصرفة بزيادة **15 %** .

عندما تقدم مؤسسة حديثة النشأة وثيقة الشراء بالإعفاء تمنح لها رخصة لمدة ثلاثة أشهر ، و تراجع فيما بعد هذه الرخصة لتحديد الحد الأقصى من الإعفاء من الرسم إلى نهاية السنة المدينة.

شروط الإعفاء :

نصت م **46** من القانون المذكور أنّ منح الاعتماد يتوقف على :

. مسك المحاسبة .

. تقديم نسخ من سجلات الضرائب تثبت الوفاء بكل الضرائب و الرسوم المستحقة كما تنص المادة **47** أيضا على أنه عندما تمنح رخصة الشراء بالإعفاء :

تتم المشتريات بالإعفاء من الرسم لبناء على تقديم المستفيد للوثيقة التي حصل عليها مؤشرا أو مصلحة الجمارك ، و هذه الشهادة تتضمن التزام المستفيد بدفع الضريبة عند استعمال المنتجات ليس للأغراض التي منحت من أجلها رخصة الشراء بالإعفاء و يجب أن تتضمن الرخصة أن يقدموا في نهاية السنة المالية و في يوم **01/15** على الأكثر إلى مكتب الرسوم على رقم الأعمال كشفا مفصلا يبين نوع و قيمة المخزونات من المنتجات أو السلع التي اشتروها بالإعفاء ، و الباقية في حوزتهم بتاريخ **01-01** منتصف الليل.

تطبيق1:

لنفرض مكلف بالضريبة يقوم بصنع وبيع زرابي صوفية، نشاطه موجه خاصة الى التصدير ، ولعدة اسباب لم يطلب هذا الشخص الاتستفادة من نظام الشراء بالاعفاء

يحمل ملف الجبائي سنة 2003 مايلي:

- مشتريات فيفري 2003 /الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم يقدر بـ: 39400 دج
- إعتماد دفعة سابقة بـ: 402990 دج
- رقم الاعمال عند التصدير (مفصلا بالشهر) تصدير فيفري 2003 يقدر بـ: 940300 دج

المطلوب: حساب مبلغ الرسم على القيم المضافة المصرح به؟

الحل:

- مجموع الرسوم الواجب دفعها

940300 * 17% =159851 دج

- مجموع الرسوم المحسومة من المشتريات هي:

39400 دج + 402990دج= 442390 دج

- الفرق بين مجموع الدفع ومجموع الحسوم :

442390دج – 159851دج= 282539 دج

تطبيق 2

- توقف النشاط في 2003/03/31
- رقم الاعمال لشهر مارس 2003 يقدر بـ: 675000 دج
- دفعات مسبقة (1997 الى 2002) قدرت بـ: 205000 دج
- مشتريات مارس 2003 الرسم على القيمة المضافة القابل للخصم قدر بـ: 65000 دج
- مخزون 2003/03/31 لا شيء

المطلوب: حدد التسوية الجبائية للرسم على القيمة المضافة ؟

الحل:

- المبلغ الواجب الدفع:

مبيعات خاضعة للرسم: 675000 * 17 %= 114750 دج

مخزون خاضع للرسم : لاشيء

- المسموح للحسم : الاعتماد: 250000 دج

الاعتماد + الحسم على المشتريات= 205000 دج+ 65000 دج= 270000 دج

- الفرق بين المبلغ الواجب الدفع والمسموح للحسم :

114750دج- 270000دج= 155250 دج

- حد التسديد: 38500دج -25400 دج =13100 دج
- فرق غير قابل للتسديد: 155250 دج -65000 دج= 90250 دج

تمارين مقترحة:

تمرين1: لنفرض استثمار مقتنى في جوان 2001 والذي ترتب عنه عند الاقتناء خصم الرسم على القيمة المضافة بـ: 20000 دج

- إذا تم بيع هذا الاستثمار 20 ماي 2003 بعد الاقتناء يجب على المدين ان يقوم بدفع التسوية
- المطلوب: حدد مبلغ التسوية الجبائية؟

تمرين2: لنفرض صانع عتاد يقوم بلا تمييز بتسليمات للقطاعين الصناعي والبترولي المستفيد من الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة، حيث يبين ملفه الجبائي في 310جويلية 2003 الوضعية التالية:

- مشتريات فيفري 2003 ن الرسم القابل للخصم 212750 دج
- رسم على القيمة المضافة مرحل (اعتماد)897350 دج
- مبيعات مارس 2003 خاضعة للرسم على القيمة المضافة 1890000 دج بنسبة 17%.
- مبيعات للقطاع البترولي مبررة عن طريق الشهادات الشراء بالاعفاء 2312000 دج (ويتعلق الامر عادة بأملاك خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 17 %)

المطلوب: حدد مبلغ الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع؟

تمرين 3: توقف النشاط في 2003/03/31

- مشتريات لشهر 2003/02 الرسم القابل للخصم 17500 دج
- مشتريات لشهر 2003/02 الرسم القابل للخصم 21000 دج
- مبيعات شهر مارس 2003 مبلغ الرسم هو: 20400 دج
- مخزون 2003/03/31 الرسم على القيمة المضافة: 5000 دج

المطلوب:حدد التسوية الجبائية بالنسبة للرسم على القيمة المضافة.؟

المحور الرابع: الرسم على النشاط المهني

I.مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني :

يستحق الرسم على النشاط المهني بصدد:

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلاّ مهنيًا دائمًا ويمارسون نشاطًا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية، ما عدا مداخيل المسيرين الحائزين على الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة ؛
- رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطًا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.
- العمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على هامش الربح التي ينجزها بائعوا السلع المنقولة وماشابهها المذكورة في المادة 83 مكرر من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

2.العناصر المكونة لرقم الأعمال :

فيما يخص المؤسسات التابعة لنظام الضريبة على أرباح الشركات/ أو الضريبة على الدخل الإجمالي / الأرباح الصناعية والتجارية :

يقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة من جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط الممارس. غير أنه تستثنى من مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها.

- بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء، يتكوّن رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية. يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال، على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت، باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية والجماعات المحلية.

- فيما يخص المهن الحرة التابعة لنظام الضريبة على الدخل الإجمالي : الإيرادات المهنية بأتم معنى الكلمة (الأتعاب).
- بالنسبة للعمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على نظام هامش الربح : يتكون الوعاء الضريبي الخاضع للرسم على النشاط المهني من الفارق، المحسوب بدون رسوم، بين سعر البيع المتضمن كامل الرسوم و سعر الشراء.

لا تدرج في سعر الشراء، كما أنها غير قابلة للخصم من الوعاء الضريبي، التكاليف والأعباء الملتزم بها من طرف البائع الخاضع للرسم من أجل إعادة التأهيل أثناء اقتناء المواد المستعملة.

لا يمكن لتجار السلع المستعملة الخاضعين وفق نظام هامش الربح، خصم الرسم على النشاط المهني المدفوع من الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.

3. الحدث المنشئ :

يشتمل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني:

– بالنسبة للمبيعات : من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة ؛

– بالنسبة للأشغال العقارية : من القبض الكلي أو الجزئي للثمن ؛

– بالنسبة لتأدية الخدمات : من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

تحديد أساس فرض الضريبة :

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

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

*يستفيد من تخفيض قدره 30 %:

– مبلغ عمليات البيع بالجملة؛

*يستفيد من تخفيض قدره 50 %:

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

– مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط أن:

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

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

* يستفيد من تخفيض قدره 75%:

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز و العادي و الغازوال.

إن امتياز التخفيضات المنصوص عليه أعلاه غير تراكمي.

.التخفيض المطبق:

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

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

تمنح تخفيضات على الأنشطة التي ينشئها الشباب ذوي المشاريع المؤهلين في إطار أنظمة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو"الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو"الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، بعد فترة الإعفاء، كما يلي :

- السنة الأولى من الإخضاع الضريبي : تخفيض قدره % 70؛
- السنة الثانية من الإخضاع الضريبي : تخفيض قدره 50% ؛
- السنة الثالثة من الإخضاع الضريبي : تخفيض قدره 25%.

كما تستفيد من هذه التخفيضات للمرحلة المتبقية، النشاطات المذكورة أعلاه التي استفادت من الإعفاء والتي ما زالت مدة استفادتها من التخفيض، دون إمكانية المطالبة باسترداد ما تم دفعه.

العناصر المستثناة من رقم أعمال المؤسسات :

لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم :

- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانون ألف دينار جزائري (80.000 د.ج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخودة أوالمستهلكة في عين المكان، وخمسون ألف (50.000 د.ج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات.

وللإستفادة من هذا الإمتياز، ينبغي على الأشخاص الطبيعيين أن يمارسوا بأنفسهم دون مساعدة أي شخص آخر.

- مبلغ عمليات البيع،الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض.
- مبلغ عمليات البيع أو النقل أوالسمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بالمواد الإستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيدي رقم 96-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996 المتضمن كيفيات تحديد أسعار بعض المواد والخدمات الإستراتيجية، عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10%.
- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الايجاري المالي.
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار.

رقم الأعمال المعفى:

- يعفى من الرسم على النشاط المهني لمدة ثلاث (03) سنوات، مبلغ رقم الأعمال المحقق من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلين في إطار أنظمة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو"الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو"الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر".

- ترفع مدة الإعفاء إلى ستة (06) سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها.
- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا ؛
- مبلغ رقم الأعمال المحقق من طرف الأشخاص المرشحين لنظام دعم إنشاء نشاطات الإنتاج التي يسيرها الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، لمدة ثلاث (03) سنوات.

معدل فرض الضريبة :

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي :

* 1 % بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج؛

*2 % فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري ، مع تخفيض بنسبة 25 %

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

*2 % بالنسبة للنشاطات الأخرى.

التصريحات :

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للرسم على النشاط المهني، أن يكتتبوا خلال أجل أقصاه (30) أفريل من كل سنة، لدى مفتش الضرائب التابع لمكان فرض الضريبة، تصريحا بمبلغ رقم الأعمال المحقق أو الإيرادات المهنية الإجمالية، حسب الحالة، خلال الفترة الخاضعة للضريبة. فيما يخص المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، يجب تمركز كل تصريحات الرسم على النشاط المهني الخاص بالوحدات أو المؤسسات أو الورشات مهما كان مقر إقامتها و تكتتب وتدفع شهرياً لدى مصالح الهيئة المكلفة بالمؤسسات الكبرى فيما يخص كل هذه الوحدات.

تلزم الشركة، عند كل تصريح، بإرفاق جدول يبين فيه بالنسبة لكل وحدة ما يأتي:

1. رقم التعريف الجبائي للوحدات؛
2. التعيين؛
3. عنوان و بلدية و ولاية محل الإقامة؛

4. رقم الأعمال الشهري الخاضع للضريبة والحقوق المترتبة عليه؛
5. مجموع الأبواب السابقة.

علاوةً على كيفية التصريح والدفع عن طريق التصريح سلسلة ج رقم 50 ، فإنّ الرسم على النشاط المهني يمكن أن يتم التصريح به وتسديده عبر الطريق الالكتروني في الآجال والشروط التي يتم تحديدها عن طريق التنظيم (المادة 166 من قانون الإجراءات الجبائية).

المطبوعات الواجب استعمالها

- سلسلة ج رقم 11 المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي ، صنف الأرباح المهنية
- سلسلة ج رقم 04 ، المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات.

الوثائق الواجب إرفاقها

- كشف الزبون ؛
- تصريح عن كل مؤسسة أو وحدة في كل بلدية من بلديات مكان إقامتها.

تطبيق1: حقق بائع جملة سنة 2003 مبيعات قدرت بـ: 6000000 دج، وقد ارفق هذا التاجر كشفا مفصلا لزبائنه وفق مايقتضيه التشريع الضريبي.

المطلوب: حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني:

الحل:

- المبيعات السنوية 6000000 دج
- مبلغ التخفيض : 6000000 دج * 30 %= 1800000 دج
- مبلغ المبيعات الخاضع للرسم: 6000000 دج -1800000 دج= 4200000 دج
- مبلغ الرسم على النشاط المهني: 4200000 دج * 2% =84000 دج

تطبيق2:حقق صاحب محطة بنزين والمازوت العمليات التالية:

- مبيعات البنزين والمازوت: 8000000دج
- مبيعات الزيوت وقطع الغيار: 5000000 دج

- المطلوب: حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني؟

الحل:

- بالنسبة لمبيعات البنزين والمازوت

المبلغ الخاضع للرسم: 8000000دج-8000000*75%=8000000 دج-6000000 دج= 2000000دج

- مبلغ الرسم على النشاط المهني:2000000دج * 2%= 40000 دج
- بالنسبة لمبيعات الزيوت: لاتستفيد من تخفيض
- مبلغ الرسم على النشاط المهني:5000000 دج *2 %=100000 دج
- مبلغ الرسم على النشاط المهني الاجمالي: 40000 دج+ 100000 دج=140000 دج

المحور الخامس: الضريبة على ارباح الشركات

I.تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة

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

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

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

كما يحدد أيضا بإعتباره يتشكل من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى إختتام وإفتتاح الفترة التي يجب إستخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الإقتطاعات التي يقوم بها صاحب الإستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة. ويترتب عن ذلك أن الربح لا ينتج فقط عن الفوائد والخسائر – في شكل مداخيل أو رأس مال – الناشئة عن عمليات تقوم بها المؤسسة، بل أيضا من مقارنة قيّم الأصول والخصوم التي تم جردها تبعا للقانون التجاري.

إن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود الطويلة المدة المتعلقة بإنجاز المواد أو الخدمات أو مجموعة من المواد أو الخدمات والتي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين (2) محاسبيتين أو سنوات مالية والمقتناة بصورة حصرية تبعا لطريقة المحاسبة بالتسبيق المستقلة عن الطريقة المعتمدة من طرف المؤسسة في هذا المجال، وذلك بغض النظر عن صنف العقود سواء كانت عقود جزافية أو عقود مسيرة.

ويقبل بهذه الصفة وجود أدوات التسيير ونظام حساب التكلفة والرقابة الداخلية التي تسمح بالأخذ بالنسبة المئوية للتسبيق و بمراجعة تقديرات الأعباء والحوا صل والنتائج، تماشيا مع التسبيق.

عمليا، يحدد الربح الخاضع للضريبة اعتمادا على نتيجة المحاسبة، المصوبة بإعادة الإدماج والحسومات الجبائية.

كيفة تحديد الربح الخاضع للضريبة

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

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

النتيجة المحاسبية = إيرادات محسوبة – أعباء محسوبة

النتيجة الجبائية = إيرادات خاضعة للضريبة – أعباء قابلة للحسم

تشكل النتيجة الجبائية قاعدة حساب الضريبة على أرباح الشركات.

في حالة عجز جبائي، لا تخضع الشركة للضريبة، ويُنسب العجز (ببعض الشروط) إلى أرباح جبائية أخرى (مستقبلية أو ماضية).

1- تخفيضات ممنوحة على مبلغ الضريبة على أرباح الشركات بعنوان الإيرادات المتأتية من الأنشطة التي تمارس في بعض مناطق أقصى الجنوب :

تستفيد المداخيل المتأتية من النشاطات التي تمارس في ولايات تندوف وأدرار وتمنراست وإيليزي، إعتبارا من 01 جانفي 2005، بصفة إنتقالية ولمدة خمس (05) سنوات، من تخفيض بمعدل 50 % على مبلغ الضريبة على أرباح الشركات.

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

3- دفع الإشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والإقتطاعات الإجتماعية الأخرى المعمول بها.

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

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

ملاحظة : فيما يخص الفوائد وأرباح الصرف وغيرها من المصاريف المالية الخاصة بالإقتراضات المبرمة خارج الجزائر، ومصاريف المساعدة التقنية والأتعاب المدفوعة بعملة أخرى غير العملة الوطنية، فإن خصمها لفائدة المؤسسات التي تدفعها، مرهون باعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة.

وفيما يخص هذه المؤسسات نفسها، تخصم مصاريف المقر في حدود 1 % من رقم الأعمال في مجرى السنة المالية المطابقة لالتزامها.

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

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

7- المهام ومصاريف النقل والتنقل ؛

8- مصاريف الصيانة والإصلاح ؛

9- مختلف مصاريف التسيير، مصاريف المكتب، البريد والمواصلات، الإشهار ؛

10- يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، شريطة إثباتها في حدود نسبة 10% من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين و/ أو الطبيعيين وفي حد أقصاه عشرة ملايين دينار (10.000.000 دج).

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

12- الأعباء المتعلقة بالبحث العلمي :

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

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

– تعد الأرصدة كخصومات تحسب على نتائج السنة المالية لغرض مواجهة، بشكل لاحق، تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو غير المبنية بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية خلال السنة المالية والمتواجدة دائما عند اختتام السنة المالية المذكورة.

لا يكون الخصم من الرصيد إلا بصفة مؤقتة وتكون مساهمتها النهائية متصلة بإنجاز الخسارة أو العبئ الموجه لتغطيته.

– . الاهتلاكات :

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

تخضع خصم هذه الاهتلاكات للشروط التالية :

يجب أن تحتوي الاهتلاكات على عناصر الأصول المثبتة الخاضعة لإنقاص القيمة بفعل استعمال الوقت والتغيير التقني وغيره من الأسباب.

يجب أن تكون الاهتلاكات موافقة أساسا لإنقاص القيمة الفعلي الذي يلحق العناصر التي سيتم إهتلاكها (السجلات الحسابية) ؛

تحسب الاهتلاكات كل سنة بحيث يسمح مبلغها المتراكم بإعادة تشكيل سعر كلفة التثبيت القابل للاستهلاك عند انقضاء المدة العادية للاستعمال.

ملاحظة :

تحدد قاعدة حساب سنوات الاهتلاك القابلة للخصم بالنسبة للسيارات السياحية، بقيمة شراء موحدة قدرها 1.000.000 دج.

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

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

تسجل الأملاك المقتناة بصورة مجانية في الأصول بالنسبة لقيمتها النقدية.

1. الضرائب والرسوم :

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

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

2. تأجيل العجز

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

مثال :

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

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

كما يمكن أيضا تخفيض :

- فيما يخص الشركات التعاونية الإستهلاكية، الأرباح الإضافية المتأتية من عمليات تمت مع الشركاء ووزعت عليهم حسب حصة الطلب التي قدمها كل واحد منهم ؛
- فيما يخص الشركات التعاونية العمالية للإنتاج، جزء الأرباح الصافية الموزع على العمال ضمن الشروط التي أقرها التنظيم المعمول به ؛

- فيما يخص البنوك الوطنية، المبالغ المدفوعة تسديدا للتسبيقات التي منحتها الدولة.

الأعباء غير القابلة للخصم :

تستثنى من الخصم من أجل تحديد الربح الصافي الجبائي، الأعباء التالية :

مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للإستغلال ؛

الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري مالم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دج.

الإعانات والتبرعات، ما عدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، مالم تتجاوز مبلغا سنويا قدره مائتا ألف دينار (200.000 دج).

مصاريف حفلات الإستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.

المعاملات التجارية والغرامات والمصادرات أيا كانت طبيعتها.

المنتجات الخاضة للضريبة "إيرادات الاستغلال"

تتضمن أساسا المنتجات التي سيتم اعتمادها لحساب الأرباح الخاضعة للضريبة :

المبيعات والحواصل المتأتية من الأشغال وأداء الخدمات.

الإعانات

مختلف المنتجات

الأشغال والمبيعات وأداء الخدمات.

فهي تتشكل من ثمن البضائع المباعة والأشغال المنجزة أو الخدمات المقدمة من طرف المؤسسة.

إن الحدث المنشأ للدين المكتسب هو التسليم بالنسبة للمبيعات وإنجاز الخدمات بالنسبة لتقديم بالخدمات.

إن الحواصل التي سيتم اعتمادها في هذا الصدد لكل فترة خضوع للضريبة هي تلك المتعلقة بالعمليات التي ينشأ عنها دين مكتسب خلال الفترة.

ملاحظة :

عندما تتم المبيعات المحققة من طرف بائعي الجمعة والوكلاء المعتمدون بالعملة الصعبة، يتعين إعداد الفواتير بالعملة الصعبة مع الإشارة إلى مقابل القيمة بالدينار، المحددة من خلال تطبيق معدل الصرف الساري المفعول خلال وقت الفوترة.

الإعانات :

ينجر عن الإعانات المستلمة رفع الأصول الصافية، فهي تشكل عنصر الربح الخاضع للضريبة.

يختلف نظام ربط هذه الإيرادات بالربح الخاضع للضريبة حسب طبيعة الإعانات :

إن إعانات الاستغلال التي تمثل مساعدة مالية ممنوحة من طرف الدولة والمجموعات العمومية أو أطراف أخرى، والتي تكون سواء مكتسبة بصفة نهائية أو من المحتمل أن تكون مسددة، تعتبر أساسا خاضعة للضريبة بعنوان السنة المالية التي يكون خلالها المنح مؤكد.

إعانات التجهيز : تعتبر إعانات بما فيها أرباح الشركة بغية اقتناء أو إنشاء قيم مثبتة.

فهي غير مدرجة في نتائج السنة المالية الجارية عند تاريخ تسديدها ؛ فهي مرتبطة، بواسطة أجزاء متساوية، بالأرباح الخاضعة للضريبة لكل سنة من السنوات الخمس (5) الموالية.

وفي حالة التنازل عن التثبيتات التي تم إقتناؤها عن طريق هذه الإعانات، يطرح جزء الإعانة الذي لم يتم ربطه بأسس الضريبة من القيمة الحسابية لهذه التثبيتات من أجل تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة أو ناقص القيمة الواجب خصمه.

مختلف المنتجات :

من بين المنتجات الخاضعة للضريبة، تجدر الإشارة لاسيما إلى :

- تسليمات الديون الممنوحة من طرف دائني المؤسسة ؛
- التخفيضات الممنوحة بعنوان الضريبة المقبولة مسبقا في الأعباء القابلة للخصم والتي يدخل مبلغها ضمن في إيرادات السنة المالية التي خلالها تم إخطار المستفيد بدفعها ؛
- فوائد الصرف التي تترجم من خلال فوارق تحويل العملة الصعبة والتي تحدد عند اختتام كل سنة مالية تماشيا مع آخر سعر للصرف ؛
- مختلف التعويضات كتعويضات التأمين الممنوحة عقب حدوث سرقة لكل أو جزء لمخزون البضائع.

غير أنه لا يتعتبر كدخل خاضع للضريبة، تعويض التأمين المقبوض من طرف مؤسسة بعنوان تعويض جزء أو عبئ غير قابل للخصم بحكم طبيعته، كغرامات الوعاء.

فوائض القيّم المهنية "المنتجات الاستثنائية" :

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

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

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

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

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

تحديد مبلغ فائض القيمة :

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

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

لا تدخل فوائض القيم الناتجة عن التنازل أثناء إستغلال عناصر الأصول المثبتة، ضمن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للسنة المالية التي تحققت فيها، إن إلتزم المكلف بالضريبة بأن يعيد استثمار مبلغ يساوي مبلغ فوائض هذه القيم في شكل تثبيتات في مؤسسته قبل انقضاء أجل

ثلاث (3) سنوات، إبتداء من إختتام هذه السنة المالية، مع إضافته إلى سعر تكلفة عناصر الأصول المتنازل عنها.

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

إذا تمت إعادة الإستثمار في الأجل المنصوص عليه أعلاه، تعتبر فوائض القيم المخصومة من الربح الخاضع للضريبة، مخصصة للإهتلاك المالي للتثبيتات الجديدة وتخصم من سعر التكلفة، من أجل حساب الإهتلاكات المالية وفوائض القيم المحققة لاحقا.

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

لا تدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة :

1. فوائض القيم المذكورة أعلاه والمحققة بين شركات من نفس التجمع كما هو محدد في المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
2. فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الإيجاري من نوع ليزباك (lease-back) ؛
3. فوائض القيمة الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجر لفائدة المقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير.

حساب الضريبة على أرباح الشركات :

المعدلات المطبقة :

1- القانون العام :

* 19 % فيما يخص بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية.

كما يطبق هذا المعدل كذلك على الأنشطة المختلطة في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المذكورة في الفقرة السابقة يساوي % 50 من رقم الأعمال الإجمالي أو يفوقه.

ويقصد بنشاطات البناء والأشغال العمومية، الأنشطة المسجلة كما هي في السجل التجاري والمترتب عليها دفع الاقتطاعات الاجتماعية الخاصة بالقطاع.

ويقصد بالنشاط السياحي، تسيير المركبات السياحية وكذا محطات العلاج في الحمامات المعدنية باستثناء وكالات الأسفار.

- 25%، بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات.

2- الأنظمة الخاصة :

تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

- 10%، بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكافلات. ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد إعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي؛

- 40%، بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا؛

- 20%، بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر. يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محرراً؛

- 24%، بالنسبة :

- للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات ؛
- للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدى أو تستعمل في الجزائر ؛
- للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز ذلك

10 % بالنسبة للمبالغ التي تقبضها 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 دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.

ملاحظة :

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاءات أو تخفيضات في مجال الضريبة على أرباح الشركات في إطار أنظمة دعم الاستثمار، بإعادة استثمار30 % حصة الأرباح الموافقة لهذه الإعفاءات أو التخفيضات في أجل أربع سنوات ابتداء من تاريخ قفل السنة المالية التي خضعت نتائجها للنظام التحفيزي. ويجب أن تنجز إعادة الاستثمار بعنوان كل سنة مالية أو بعنوان عدة سنوات مالية متتالية.) المادة 2 و 51 من قانون المالية2016

وفي حالة تراكم السنوات المالية، يحسب الأجل المذكور أعلاه ابتداء من تاريخ قفل السنة المالية الأولى.

يترتب على عدم احترام هذه الأحكام إعادة استرداد التحفيز الجبائي مع تطبيق غرامة جبائية نسبتها 30 %.

دفع الضريبة على أرباح الشركات :

كيفيات دفع الضريبة على أرباح الشركات :

يتم دفع الضريبة على أرباح الشركات حسب الكيفيات التالية :

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

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

المداخيل المحققة من طرف المؤسسات الأجنبية ؛

مداخيل رؤوس الأموال المنقولة ؛

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

الدفع التلقائي :

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

تسدد الأقساط خلال الآجال التالية :

التسبيق الأول : من 20 فيفري إلى 20 مارس ؛

التسبيق الثاني : من 20 ماي إلى 20 جوان ؛

التسبيق الثالث : من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر

متبقى التصفية : خلال أجل أقصاه 30 أفريل من السنة الموالية.

حساب الأقساط :

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

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

يمكن أن تتشكل السنة المالية المرجعية من :

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

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

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

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

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

في حالة تغيير مكان فرض الضريبة بعد استحقاق القسط الأول، فإنه يتعين دفع الأقساط الموالية إلى صندوق قابض الضرائب المخول له قبض القسط الأول.

متبقى التصفية :

يشرع المكلف بالضريبة تلقائيا في التصفية وتسديد رصيده المتبقي دون إنذار مسبق عن طريق التصريح(G50) المادة 6 من قانون المالية2016

ينتج عن متبقى التصفية الفرق بين :

العشرون يوم (20) الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم فيه تحقيق هذه الإيرادات.

ملاحظة :

لا يمكن لمبلغ الضريبة المستحق على الشركات بعنوان الضريبة على أرباح الشركات أن يقل، بالنسبة لكل سنة مالية، و مهما يكن الناتج المحقق، عن 10.000 دج .

1) الالتزامات الجبائية :

التصريح بالوجود :

يتعين عليكم في غضون ثلاثين (30) يوم من بداية نشاطكم، اكتتاب تصريح بالوجود حيث تقدم نموذجه الإدارة الجبائية.

يجب إيداع هذا التصريح لدى مفتشية الضرائب التي تقع في مكان ممارسة نشاطكم. في حالة ما كنتم تملكون إلى جانب مقركم الرئيسي، وحدة أو عدة وحدات، يجب عليكم تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المتواجدة في مقركم الرئيسي.

التصريح الشهري :

يعتبر التصريح سلسلة (G50) تصريح وحيد يقوم مقام جدول إشعار بالدفع. يجب إيداع التصريح لدى قابض الضرائب المتواجد بدائرتكم خلال أجل 20 يوما الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي استحقت فيه الحقوق أو الذي تم فيه إجراء الاقتطاع من المصدر وتسديد في آن واحد المبالغ الموافقة.

تكون الأقساط الأربعة (4) مدرجة على التوالي في تصريحات أشهر جانفي وأفريل وجويلية وأكتوبر، حيث يجب إيداعها خلال عشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي.

يكون متبقى التصفية مدرجا في تصريح شهر مارس من السنة الموالية حيث يجب إيداعها خلال عشرين (20) يوما الأولى من شهر أفريل.

التصريح السنوي للنتائج :

يتعين عليكم خلال أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة، اكتتاب تصريح خاص للنتائج، يتعلق بالسنة المالية السابقة حيث تقدم مطبوعته الإدارة الجبائية.

يجب تقديم هذا التصريح لدى مفتشية الضرائب لمكان تواجد المقر الاجتماعي أو مقر المؤسسة الرئيسية. غير أنه يمكن منح تأجيل لمدة لا تتجاوز ثلاثة (03) أشهر في حالة وجود قوة قاهرة، بناءا على قرار من المدير العام للضرائب.

يمكن للمؤسسات ذات الجمعية التي يجب أن تبت بشأن الحسابات، إكتتاب تصريح تصحيحي، على الأكثر خلال واحد و عشرين (21) يوم التي تلي إنقضاء الأجل القانوني، المنصوص عليه في القانون التجاري ، لانعقاد هذه الجمعية. و يجب أن ترفق، تحت طائلة عدم قبول التصريح، ضمن نفس الأجل، الوثائق في شكلها القانوني التي تؤسس التصحيح لا سيما محضر الجمعية وتقرير محافظ الحسابات.

يتعين عليكم أن تقدموا، كوثائق مرفقة بالتصريح، المطبوعات الموضوعة تحت تصرفكم من طرف الإدارة :

– مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة : نسخة من الحصيلة وكشف للمصاريف العامة، حسب طبيعتها والاقتطاعات والاهتلاكات المالية والأرصدة ؛

من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الاهتلاكات المالية والأرصدة؛

– جدول للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة ؛

– إن اقتضى الأمر، الإلتزام بإعادة الاستثمار المنصوص عليه في المادة 173-2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ؛

– كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني ؛

– كشف مفصل للتسبيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات.

كما يجب أيضا إرفاق بالتصريح، مختلف الوثائق والمعلومات، ويتعلق الأمر لاسيما بما يلي :

جدولا يتضمن الإشارة إلى تخصيص كل سيارة سياحية مقيدة في أصولكم أو التي تحملتم بشأنها مصاريف أثناء تلك السنة المالية.

كشف يبين طبيعة الإمتيازات العينية الممنوحة لمستخدميكم وقيمتها

2) الالتزامات المحاسبية :

مسك المحاسبة :

يتعين عليكم مسك محاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها ولاسيما للنظام المحاسبي المالي طبقا للمادة 6 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 الذي نص على إلزام المؤسسات باحترام التعريفات الواردة في نظام المحاسبة المالي، مع تحفظ أن تكون هذه التعريفات غير متناقضة مع الأنظمة الجبائية المطبقة فيما يخص وعاء الضريبة.

في حالة مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية مقبولة، فإنه يتعين تقديم ترجمة مصادق عليه من طرف مترجم معتمد وذلك عند كل طلب من المفتش.

فضلا عن ذلك، يتعين عليكم أن تذكروا في تصريحكم السنوي، مبلغ رقم الأعمال ورقم التسجيل في السجل التجاري وكذا اسم وعنوان المحاسب (المحاسبين) أو الخبراء المكلفين بمسك محاسبتكم أو تحديدها أو مراقبة النتائج العامة، مشيرين في ذلك إن كان هؤلاء التقنيين يشكلون جزءا من المستخدمين الأجراء لمؤسستكم أم لا.

كما يتعين عليكم أيضا أن ترفقوا بتصريحكم، الملاحظات الأساسية والاستنتاجات الموقعة والتي يمكن تسليمها من طرف الخبراء المحاسبين أو المحاسبين المعتمدين المكلفون من طرفكم، في حدود اختصاصاتهم، بإعداد أو مراقبة أو تقدير حصيلتكم أو حسابات نتائجكم للاستغلال.

تقديم الوثائق المحاسبية :

يتعين عليكم تقديم عند كل طلب من المفتش، جميع الوثائق المحاسبية والجرد ونسخ من الإرساليات وأوراق الإيرادات والنفقات، التي من شأنها أن تبرر دقة النتائج المشار إليها في التصريح.

حفظ الوثائق المحاسبية :

يتعين عليكم حفظ سجلات ووثائق محاسبية وكذا الوثائق التبريرية، لاسيما فواتير الشراء، التي بناءا عليها يتم ممارسة حق المراقبة وإجراء تحقيق خلال أجل عشر (10) سنوات.

يبدأ هذا الأجل في السريان، فيما يخص السجلات، إعتبارا من تاريخ آخر تقييد، وفيما يخص الوثائق التبريرية، إعتبارا من التاريخ الذي حررت فيه.

تطبيق 1:

لدينا المعطيات التالية المتعلقة بتحديد النتيجة الجبائية للسنوات من 2002 الى 2005 لإحدى الشركات التجارية تاسست سنة 1988

- النتيجة المحاسبية

2005	2004	2003	2002
90000	40000	99000	60000

- المعلومات الاضافية:

	2002	2003	2004	2005
قسط اهتلاك سيارة سامية	452000	128500	208000	89000
مصاريف الاستقبال والاقامة	250000	45000	400000	350000
الهدايا الاشهارية	200 وحدة	200 وحدة	200 وحدة	200 وحدة
أجور الكراء	450000	30000	65000	2500
إعانات وهبات	3100000	840000	3050000	2850000

- عجز السنوات السابقة

1998	1999	2000	2001
25000	65000	85000	250000

قيمة الهدايا الاشهارية السنوية (2002 الى 2005) بالترتيب كما يلي: 80دج، 70دج، 60دج، 50دج

المطلوب:

- حساب الضريبة على ارباح الشركات لسنة 2003، 2004، 2005؟
- حساب الاقساط التقديرية لسنة 2004، 2005؟

الحل:

أولا: حساب الضريبة على ارباح الشركات

1- حساب الضريبة على ارباح الشركات لسنة 2003

الربح الجبائي=الربح المحاسبي +الاستردادات- التخفيضات

أ- الربح المحاسبي: 99000 دج

ب- الاستردادات:

- قسط اهتلاك سيارة: الحد المسموح به هو : 160000 دج

208000 دج -160000 دج= 48000 دج

- مصاريف الاستقبال والاقامة: مرفوضة من طرف مصلحة الضرائب لانها تعتبر استرداد
- الهدايا الاشهارية: 200 وحدة * 500 دج= 100000 دج وهو الحد المسموح به

200وحدة * 60دج =12000 دج لم يتجاوز الحد المسموح به

- الاعانات والهبات: الحد المسموح به هو 200000 دج

3050000 دج-200000دج= 2850000 دج استرداد.

ج- التخفيضات

- الغرامات: 65000 دج

الربح الجبائي=99000دج +48000دج+4000دج+2850000دج-65000دج = 3332000دج

Ibs2003= 3332000*25%=

2- حساب الضريبة على ارباح الشركات لسنة 2004

أ- الربح المحاسبي : 40000 دج

ب- الاستردادات:

- قسط اهتلاك السيارات: 89000 دج
- مصاريف الاقامة: مرفوضة 350000 دج تعتبر استرداد
- الهدايا الاشهارية: 200 وحدة * 650 دج=130000 دج

الحد المسموح به هو 100000 دج اذن

130000 دج – 100000دج = 30000دج استرداد

- الاعانات والهبات: 2850000 دج

2850000 دج -200000دج = 2650000دج

ج- التخفيضات

- الغرامات: 2500 دج

الربح الجبائي: 400000 +350000 دج +30000دج +

2650080دج-2500دج=3057500دج

Ibs= 3067500 دج*25 %=766875دج

3- حساب الضريبة على ارباح الشركات لسنة 2005

أ- الربح المحاسبي:90000 دج

ب- الاستردادات:

- قسط الاهتلاك: 452000 دج

452000 دج- 160000 دج= 292000 دج

- مصاريف الاستقبال والاقامة: 250000 دج استرداد
- الهدايا الاشهارية

200 وحدة * 750 دج= 150000 دج

150000 دج- 100000 دج= 50000 دج استرداد

- الاعانات والهبات

3100000دج -200000دج= 2900000دج

ج- التخفيضات: 450000 دج

الربح الجبائي: 90000 دج +292000دج +250000دج+ 50000دج+290000دج -450000دج= 3132000 دج

Ibs= 3132000دج *25%= 783000 دج

حساب الاقساط

	2004	2005
القسط الاول	21750	249900
القسط الثاني	478050	210225
القسط الثالث	249900	230062.5
رصيد التسوية	17175	92812.5

المحور السادس:الضريبة على الدخل الاجمالي

I-مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي:

لقد أسست IRG من خلال قانون المالية لسنة 1991 وتنص المادة رقم 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما يلي:

"تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة."

من الخصائص التي تمييز هذه الضريبة نذكر:

- ضريبة سنوية :حيث تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل المحققة خلال السنة،-
- ضريبة وحيدة :حيث تجمع مختلف أنواع الدخل الصافي للمكلف ويفرض عليه ضريبة واحدة في السنة.
- ضريبة إقليمية :حيث يتم دفعها إلى مصلحة الضرائب بمقر سكن المكلف،-
- ضريبة شخصية :حيث أنها ت ا رعي الوضعية الشخصية للمكلف،-
- ضريبة تصريحية :إذ يتوجب على المكلف تقديم تصريح سنوي بجميع مداخيل لدى مفتشية الضرائب-

التابعة لإقامت وكآخر أجل نهاية شهر مارس للسنة التي تلي سنة الاستغلال.

من خلال الخصائص السابقة لهذه الضريبة فهي تتضمن المزايا التالية:

- الشفافية وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع مداخيل المكلف وطريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة،-
- البساطة بالنسبة للمكلف وإدارة الضرائب، فرغم تعدد المداخيل تدفع ضريبة واحدة على الدخل مما يسهل - عملية مسك الملفات الضريبية ومراقبتها،
- الاقتراب من العدالة كونها تمكن من معرفة المقدرة الحقيقية للمكلفين كون الدخل أفضل الوسائل لقياسها- .

يتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي باستعمال الجدول التصاعدي السنوي الذي عدل وفق

قانون المالية لسنة 2003 نظ ا ر لتغيير الظروف وتغير قيمة النقود، وعدل مرة أخرى في 2008أين رفعت

قيمة الحد الأدنى للمعيشة أوقيمة الدخل المعفى وقلل في عدد الش ا رئح والمعدلات كما يتضح من الجدوليين المواليين:

الجدول (): السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي المعدل في2008

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة ٪
لا يتجا وز 120.000 دج	٪0
من 120.001 دج إلى 360.000 دج	٪20
من 360.001 دج إلى 1.440.000 دج	٪30
أكثر من 1.440.000 دج	٪35

المصدر :قانون المالية لسنة. 2008

يطبق هذا الجدول وفق التصاعد بالش ا رئح أي أن معدل الضريبة يطبق على الجزء الإضافي من الدخل وليس على الدخل بكامل كما هو الحال في التصاعد الإجمالي.

2 - 1الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي:

يخضع لهذه الضريبة الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر، أما خارج الجزائر فتخضع العائدات من مصدر جزائري ، ويعتبر موطن التكليف (domicile fiscal) موجود بالجزائر بالنسبة إلى:

الأشخاص الذين لديهم مسكن بصفتهم مالكين ل ، منتفعين ب أو مستأجرين ل ، ويكون الإيجار باتفاق

وحيد أو اتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة على الأقل،الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية،-

الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا سواء كانوا أجراء أم لا- .

يعتبر كذلك موطن تكليفهم يوجد بالجزائر أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية.كما يخضع للضريبة على الدخل سواء كان موطن تكليفهم أو لا، الأشخاص الذين يتحصلون على مداخيل يحول فرص الضريبة عليها في الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية .

ويخضع لضريبة الدخل بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة تناسبيا مع حقوقهم فيها:

الشركاء في شركات الأشخاص،

شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها،

أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع ل الشركات بالاسم الجماعي شريطة ألا تشكل هذه الأخيرة في الشكل شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية، وأن تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة،

أعضاء في شركة المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.

II – أصناف الضريبة على الدخل الاجمالي:

أولا: الارباح المهنية الصناعية والتجارية والحرفية

1– المداخيل الخاضعة للضريبة

إن المداخيل الخاضعة للضريبة التي تدخل في الأرباح المهنية هي :

– الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية ؛

– الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين :

يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون بإسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها ؛

–يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، بالتنازل عن الإستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم؛

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

- يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الإمتياز ومستأجر الحقوق البلدية ؛

-يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا؛

-يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أوالبحيرات المالحة أوالممالح ؛

-المداخيل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربابنة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.

2- المداخيل المعفاة

1. يستفيد من الإعفاء الدائم :

- الأشخاص الذين يقل دخلهم الصافي الإجمالي أو يساوي الحد الأدنى الضريبي المحدد في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي ؛

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها ؛

- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية ؛

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

2. يستفيد من الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات :

الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني.

3. يستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث (03) سنوات :

- الأنشطة التي يقوم بها الشباب المقاول في إطار أنظمة "الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب" أو"الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر"أو"الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، وهذا ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

تحدد مدة الإعفاء بست (6) سنوات إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها.

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

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

عندما تكون الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، منشأة في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، فإن فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي تحدد بـ 10 سنوات ابتداءا من تاريخ الشروع في الاستغلال.

3 – النظام الحقيقي :

يطبق هذا النظام بالضرورة على المكلفون بالضريبة الذين يتجاوز رقم أعمالهم ثلاثين مليون دينار (30.000.000) دج.

اولا: كيفية تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة

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

أ/ المداخيل المعتمدة لتحديد الإرباح الخاضعة للضريبة :

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

- المبيعات والمداخيل المتأتية من الأشغال وتقديم الخدمات ؛
- الإعانات ؛
- مختلف المداخيل.

ب/ الأعباء القابلة للخصم لتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة :

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

- المصاريف العامة ؛
- المصاريف المالية ؛

- مختلف المصاريف ؛
- الضرائب والرسوم ذات الطابع المهني ؛
- الاهتلاكات ؛
- المؤونات.

ج/ الشروط العامة لخصم الأعباء

يجب أن ستستوفي الأعباء القابلة للخصم الشروط التالية :

- أن تكون مدفوعة في إطار التسيير العادي للمؤسسة أو لمصلحتها ؛
- أن توافق عبئ فعلي وتكون مدعومة بالتبريرات الكافية ؛
- أن تفسر تخفيض في الأصول الصافية ؛
- أن تكون محتواة في أعباء السنة المالية التي دفعت خلالها ؛
- لا يمكن خصم الأعباء إلا من نتائج السنة المالية المرتبطة بها.

ثانيا: المعدلات القابلة للتطبيق

النظام الحقيقي:

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

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

يخضع الربح المحقق من طرف المكلفين بالضريبة التابعين للنظام المبسّط للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل محدد بـ 20 %، محرر من الضريبة.

ثالثا: كيفيات دفع الضريبة

النظام الحقيقي :

يخضع الربح الخاضع للضريبة لنظام الدفع للتسبيقات على الحساب.

يتم تسديد التسبيقات على الحساب خلال الآجال التالية :

التسبيقة الأولى بين 20 فيفري و 20 مارس ؛

التسبيقة الثانية : بين 20 ماي و 20 جوان ؛

يُعد متبقى التصفية مفروضا في اليوم الأول من الشهر الثالث الذي يلي شهر إدراج الجدول في التحصيل.

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

ملاحظة :

1. يخص دفع التسبيقات المذكورة أعلاه، المكلفين بالضريبة غير الأجراء الذين قيدوا في جدول السنة السابقة بمبلغ يفوق ألف وخمسمائة دينار (1.500 دج) ؛
2. يتم أداء الضريبة على الدخل بعنوان السنة التي تلي السنة التي حققت فيها الأرباح المعتمدة كأساس لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي ؛
3. يتعين على الأشخاص الطبيعيين تسديد مبلغ أدناه 5.000 دج بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية وتجارية فيما يخص كل سنة مالية مهما كانت النتيجة المحققة.

رابعا: الإلتزامات الضريبية

1. الالتزامات التصريحية :

التصريح بالوجود :

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للضريبة على الدخل الإجمالي / الأرباح الصناعية والتجارية (النظام الحقيقي والنظام المبسّط) أن يكتتبوا لدى مفتشية الضرائب التابعين لها خلال ثلاثين (30) يوما انطلاقا من بداية نشاطهم، تصريح مطابق للنموذج المقدم من طرف الإدارة.

التصريح الشهري :

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي أن يكتتبوا في الـ 20 يوما الأولى التي تلي **الشهر المدني**، تصريح (سلسلة G50) لدى قباضة الضرائب التي يتواجد بها نشاطهم.

ملاحظة :

يجب إرسال كشف رقم الأعمال (G50) وبيانات الممونين إلى الإدارة الجبائية بما فيها الدعامة الالكترونية.

التصريح الخاص :

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي أن يكتتبوا **على الأكثر 30 أفريل** من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة، يُقدم إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد النشاط.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي.

يجب أن يتضمن التصريح الوثائق والمؤشرات التالية :

- ميزانية جبائية ؛
- مستخرجات حسابات العمليات المحاسبية ؛
- ملخص حساب النتائج ؛
- كشف عن طبيعة المصاريف العامة والاهتلاكات والمؤونات ؛
- جدول النتائج ؛
- كشف التسديدات فيما يخص الرسم على النشاط المهني ؛
- جدول يتضمن تأشير تخصيص لكل من السيارات السياحية المبينة في أصول الميزانية ؛

تُقدم المطبوعات المحررة من طرف الإدارة الجبائية.

التصريح الشامل :

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي والنظام المبسّط قبل الثلاثين (30) أفريل من كل سنة، تصريح للدخل الكلي تقدم نموذجه الإدارة الجبائية، يُسلّم إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد النشاط.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي.

2. الالتزامات المحاسبية

يتعين على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي، مسك محاسبة منتظمة طبقا للقوانين والتنظيمات السارية المفعول.

تطبيق1:حقق صاحب مخبزة يبيع الخبز والحلويات خلال سنة 2005 ربحا اجماليا يقدر: 600000 دج منه 450000 دج ربح ناتج عن بيع الحلويات

المطلوب : احسب المبلغ الخاضع للضريبة؟

الحل:

الربح الناتج عن بيع الخبز : 600000دج – 450000 دج=150000دج

مبلغ التخفيض: 150000دج * 35%= 52500 دج

الربح الخاضع للضريبة الناتج عن بيع الخبز : 150000دج-37500دج=97500دج

الربح الاجمالي الخاضع للضريبة: 450000دج +97500دج=547500دج

تطبيق2:حقق تاجر جملة لقطع الغيار خلال سنة 2006 ربحا يقدر: 800000 دج وتعهد باعادة استثمار 500000دج من الربح.

المطلوب: حدد الربح الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي؟

الحل:

الربح غير المعاد استثماره: 800000دج -500000دج=300000دج

مبلغ التخفيض: 500000دج *30%=150000دج
الربح المعاد استثماره الخاضع: 500000دج -150000دج=350000دج
الربح الاجمالي الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي:
300000دج+ 350000دج= 650000دج

ثانيا:ارباح المهن غير التجارية
يقصد بارباح المهن غير التجارية الارباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي من مزاولته لعمله بصفة

ثانيا :المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية و غير المبنية

تعريف الريوع العقارية :تتمثل في المداخيل التالية **التابعين** للنظام الحقيقي

1- الإيرادات الناتجة عن إيجار عقارات المبنية أو أجزاء منها، وكذا إيجار محلات تجارية أو صناعية غيرمجهزة بعتادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية، تجارية، حرفية،مستثمرة فلاحية أو مهن غير تجارية.
2- تدرج كذلك في صنف الريوع العقارية الإيرادات الناتجة عن إيجار أملاك غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية
كيفية تحديد الدخل العقاري :تخضع مداخيل تأخير الأملاك السكنية أو أملاك مأجورة كما يلي،حيث تحسب هذه النسب من مبلغ الايجار الاجمالي بدون تخفيض:
الايجار المدني لأملاك عقارية ذات الاستعمال السكني، الضريبة %بنسبةIRG 7
يعفى من الضريبة إذا كان الدخل العقاري ناتج عن تأجير سكن للطلبة
إذا كان الدخل العقاري ناتج عن كراء محل تجاري(غرض وظيفي)الضريبة15 %
تاريخ التصريح واستحقاق الضريبة

ان المكلفين يتوجب عليهم باكتتاب وارسال إلى مفتش الضرائب لمكان تواجد العقار المبني وغير المبني المؤجر قبل الفاتح فبراير من كل سنة تصريحا خاصا، اما تاريخ استحقاق الضريبة يمكن تحديده كما يلي

- يؤّدى مبلغ الضريبة المستحقة لدى قباضة الضرائب المتواجدة في مكان العقار في أجل أقصاه ثلاثون (30) يوما ابتداء من تاريخ تحصيل الإيجار.
- تستحق الضريبة على الإيجار في أول يوم من كل شهر، في حالة عدم ذكر الأجل المتفق عليه في العقد .ويطبق هذا الحكم حتى إذا لم يسدد المستغل أو شاغل الأمكنة الإيجار.
- مع مراعاة الأحكام السابقة ، تستحق الضريبة على عمليات الإيجار المحصلة مسبقا في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ تحصيلها.
- في حالة الفسخ المسبق للعقد ، يمكن المؤجر أن يطلب استرداد الضريبة المتصلة بالمرحلة المتبقية في السريان شريطة تبرير استرجاع المستأجر لمبلغ الإيجار المحصل للمرحلة غير المنتهية.

يوزع حاصل الضريبة صنف الريوع العقارية كمايلي

- 50 %لفائدة ميزانية الدولة.
- 50%لفائدة البلديات

الإستثناءات:

فيما يخص الكراء بالتجهيزات الخاصة بالمبنى وكذلك كراء مؤسسة صناعية، تجارية مجهزة بمحركات أو تجهيزات ضرورية للاستغلال فإنها تدخل ضمن الأرباح التجارية ، الصناعية، الحرفية وليس ضمن المداخيل العقارية(الأرباح) فيما يخص المباني المكونة من الاستغلال الزراعي تدمج في الأرباح الزراعية للاستغلال الزراعي عندما يقوم المالك بالاستغلال الشخصي

تطبيق1: اجر شخص شقة لاستعمال سكني سنة 2001 بمبلغ 16000 دج شهريا

المطلوب: احسب مبلغ الضريبة على الدخل الاجمالي؟

الحل:

- مبلغ الايجار السنوي: 16000 دج *12= 192000دج
- مبلغ التخفيض لغرض سكني (0.8) 192000 دج *0.8= 153600دج
- مبلغ الايجار الصافي الخاضع للضريبة:192000 دج -152600دج=38400دج
- مبلغ الضريبة: من الجدول التصاعدي بالشرائح نجد ان 38400 تع في الشريحة الاولى وهي معفاة، أي ان مبلغ الضريبة يساوي 0 دج

تطبيق 2:اجر مكلف شقة سكنية بمبلغ 300000دج سنويا أي 25000دج شهريا خلال سنة 2000 لاستعمالها للسكن

المطلوب: احسب مبلغ الضريبة على الدخل الاجمالي؟

الحل:

الايجار السنوي=300000دج

- مبلغ التخفيض: 300000دج *0.8= 240000دج
- يتبين ان مبلغ التخفيض اكبر من السقف المحدد قانونا بـ: 180000 دج

وعليه نقبل مبلغ 180000 دج كتخفيض.

- مبلغ الايجار الصافي الخاضع للضريبة : 300000دج-180000دج= 120000دج
- مبلغ الضريبة: بتطبيق الجدول التصاعدي نجد irg= 6000دج

ثالثا: المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية

مفاهيم اساسية حول المرتبات والأجور

الأجر :يشمل جميع المدفوعات المالية التي تدفع للموظف أو العامل (الراتب ، العلاوة ، العمولة ، ... الخ .) وغالبا ما تدفع الأجور للعمال مقابل الساعة.

الراتب: يمثل مبالغ معينة تدفع للموظف نظير قيامه بعمل معين لا يحسب بالساعات وإنما يكون أسبوعي أو شهري أو سنوي . وغالبا ما تدفع الرواتب لموظفي الأعمال الإدارية والكتابية.

العلاوة: هو المبلغ النقدي المدفوع للعامل زيادة عن أجره العادي تعويضا عن الجهد الإضافي وتشجيعا لرفع إنتاجيته.

التعويضات: يمنح للعامل تعويضا له عن ظروف العمل وتكاليف ممارسة المهنة

المعاش: مبلغ نقدي يدفع دوري لشخص معين بعد إحالته على التقاعد.

الامتيازات العينية، :يقصد بها التغذية والمسكن والألبسة والتدفئة والإنارة التي تقدر من طرف المستخدم،)حسب القيمة الحقيقية للعناصر المقدمة والخاصة بكل ثلاثة أشهر أو بكل شهر أو بكل خمسة عشر (15) يوما، أو بكل يوم أو بكل ساعة، حسب الحالة

العناصر المكونة للأجر

الأجر الأساسي :الاجر الأساسي للعامل هو المقابل للتصنيف المهني في الهيئة

و عليه فان الأجر الأساسي لكل عامل تكون حسب – المستخدمة وهذا حسب القانون-90 11 رتبة منصبه في جدول سلم الدرجات .وحسب المادة 148 من القانون الأساسي العام للعامل حدد لكل نقطة استدلالية قيمة مالية معينة، تمثل ثمن أو سعر أو مقابل النقطة، وبالتالي فإن الأجر الأساسي هو حاصل ضرب الرقم الاستدلالي للمنصب في القيمة النقدية أو المالية للنقطة الاستدلالية.

الاجر الاساسي= الرقم الاستدلالي للمنصب* القيمة المالية للنقطة الاستدلالية

منحة الاقدمية : تحسب من الأجر القاعدي بنسبة % 01 عن كل سنة

علاوة العمل الدائم: تمنح للعمال الذين يصعب عليهم مغادرة منصب عملهم خلال فترة الدوام، وتعطى للعمال في إطار العمل بالورديات كنسبة من الأجر القاعدي.

علاوة الضرر: تمنح للعمال تعويضا لهم عن ظروف العمل التي قد تشكل ضررا صحيا أو خطرا مثل(:ضجيج، أوساخ، غبار.....إلخ)، تختلف معدلاتها باختلاف الضرر الذي يحيط بالعمل.

علاوة المردود الفردي: كمكافأة عن المجهودات الفردية المبذولة وتحسب على أساس التنقيط الممنوح للعامل من طرف مسؤوله أو مرؤوسه، و النقطة الممنوحة للعامل تعبر عن النسبة المطبقة على الأجر القاعدي للحصول على مبلغ المنحة.

علاوة المردود الجماعي تمنح كمكافأة على الجهود الجماعية للعمال وعادة ما ترتبط . بنسبة الأهداف المحققة من البرامج المسطرة مثل(:الميزانيات التقديرية للإنتاج،المبيعات.)

علاوة المنطقة: تلف ظروف العمل باختلاف المناطق الجغرافية منها النائية ومنها الحارة ومنها الباردة.مثلا(بسكرة% 21 ، القنطرة% 35 ، واد سوف % 31.5 ...) تحسب من الأجر القاعدي والشمال مثل الجزائر العاصمة ليس لهم هذه العلاوة.

الساعات الاضافية: حددت المادة القانونية للعمال في الجزائر خلال الشهر 173 ساعة و 26 يوما في حالة العمل بالأيام، وكل ما يتجاوز لهذه الحدود يمكن اعتباره عمل إضافي عن الوقت الرسمي.

منحة السلة: تمنح للعمال الذين لا توفر لهم المؤسسة وجبة الغداء

منحة النقل :تمنح للعمال تعويضا لهم عن مصاريف النقل اليومية.

تعويضات ذات الطابع العائلي:

الاجر الوحيد: يمنح مبلغ ثابت بالنسبة للمرأة الماكثة في البيت.

المنح العائلية: تمنح عن الأولاد الذين لا تتجاوز أعمارهم 18 سنة أو 21 سنة إذ ثبتت مزاولتهم للدراسة.

تعويضات مختلفة: حوادث العمل، معاشات المجاهدين، معاتبات ناتجة عن حكم قضائي...

المنح العائلية

شرط السن :يحدد سن الاستفادة من المنح العائلية كما يلي:

- 17 سنة في جميع الحالات
- 21 سنة بالنسبة لـ:
  - الطفل الموجود في فترة تربص، إذا لم تتجاوز المنحة التي يتقاضاها نصف الأجر الوطني الأدنى المضمون.
  - الطفل الذي يتردد بصفة منتظمة على مؤسسة تربوية للتعليم الأساسي، المتوسط، التقني أو المهني
  - الطفل غير القادر على العمل أو مزاولة دراساته، نتيجة عجز أو مرض مزمن.
  - البنت التي تعوض أم العائلة المتوفاة في التكفل بأحد إخوتها.

مبلغ المنح العائلية: بالنسبة للمستفيدين من المنح العائلية الذين يقل أو يساوي أجرهم أو دخلهم الشهري الخاضع لاشتراك الضمان الاجتماعي عن 15000 دج

- **ابتداء من الطفل الأول إلى الخامس** : 600 دج للطفل الواحد.
- **ابتداء من الطفل السادس**: 300 دج للطفل الواحد

بالنسبة للمستفيدين من المنح العائلية الذين يفوق أجرهم أو دخلهم الشهري الخاضع لاشتراك الضمان الاجتماعي عن 15000 دج، فيقدر المبلغ بر 300 دج للطفل الواحد

منحة التمدرس: ويتم دفعها لفائدة الأطفال البالغين أكثر من 6 سنوات وأقل من 17 سنة أو 21سنة (بالنسبة للأطفال الذين يتابعون دراستهم) ابتداء من الفاتح من سبتمبر من السنة الجارية.

مبلغ منحة التمدرس : بالنسبة للمستفيدين من منحة التمدرس الذين يقل أو يساوي أجرهم أو دخلهم الشهري الخاضع لاشتراك الضمان الاجتماعي عن 15000 د.ج:

- **من الطفل الأول إلى الخامس** : 800 د .ج للطفل الواحد مرة واحدة في السنة،
- **ابتداء من الطفل السادس**: 400 د .ج للطفل الواحد مرة واحدة في السنة،

بالنسبة للمستفيدين من منحة التمدرس الذين يفوق أجرهم أو دخلهم الشهري الخاضع لاشتراك الضمان الاجتماعي عن 15000 د.ج، فيقدر المبلغ بر 400 د.ج للطفل الواحد م رة واحدة في السنة

مجال تطبيق الضريبة: تعبر اجور لتاسيس الضريبة

- المداخيل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية **محدودة و الشركاء** في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة.
- المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير ، وهذا مقابل عملهم.
- التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات، لقاء مصاريفهم.
- علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية، بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين.
- المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون، إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري

فيما يخص الأجراء الذين يحوزون على مداخيل زيادة عن أجرهم الأساسي:

يتعين على الأجراء الذين يقبضون مداخيل أخرى زيادة على أجرهم الأساسي ومنحهم وتعويضاتهم المتعلقة بذلك، أن يكتتبوا ويرسلوا لمفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم **خلال أجل أقصاه 30 أفريل** من كل سنة، تصريحا بدخلهم الإجمالي .ويستفيد هؤلاء الأجراء من الحق في قرض ضريبي يساوي مبلغه مبلغ هذا الإقتطاع، يتم إدراجه في الضريبة على الدخل الصادر عن طريق الجدول

الاشتراكات والاقتطاعات والأعباء الخاصة بالأجور:

تحدد تشريعات العمل اقتطاعات يتحملها كل من رب العمل والعامل تدفع إلى صناديق مختلفة مثل صندوق التأمين الاجتماعي، صندوق البطالة، التقاعد، حوادث العمل...إلخ

كما يحدد القانون الضريبي اقتطاعات ضريبية من الأجور باعتبارها دخلا ناتجا من العمل، و على العمال أن يساهموا في تحمل الأعباء الضريبية العامة، وهذا الاقتطاع يعرف بالضريبة على الأجور**IRGS** ويمكن تلخيص ذلك في الجدول التالي:

	الاشتراكات الاجتماعية			الاقتطاعات الضريبية		
	نوعها	الاساس	المعدل	نوعها	الاساس (القاعدة)	المعدل
العامل	CNAS		9%	irgs	الاجر الخاضع للضريبة	سلم irg
رب العمل	CNAS		26%			
مجموع الاشتراكات الاجتماعية			35%			

تتمثل عناصر الأجور الخاضعة للاشتراكات الاجتماعية والاقتطاعات الضريبية أساسا في الأجر القاعدي مضافا إليه جميع المنح والعلاوات والتعويضات السابقة الذكر ما عدى منحة السلة والنقل فمجموع هذه العناصر تعرف بر أجر المنصب.

حساب الاشتراكات الاجتماعية 35% CNAS

- بالنسبة للعامل أجر المنصب x 9 %
- بالنسبة لرب العمل أجر المنصب x 26 %
-

إذا كان عدد العمال أقل من 9 عمال فالتسديد يكون كل ثلاثي و إذا كان 9 عمال أو أكثر فالتسديد كل شهر.

توزع نسبة % 35 بين الصناديق المختلفة (التأمينات الاجتماعية، حوادث العمل، التقاعد، البطالة)كل بحسب نسبته.

تقسيم عناصر الأجر حسب خضوعها الاقتطاعات الضريبية إلى مجموعتين:

- يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب الإقطاع من المصدر:
- المداخيل الأساسية(المرتبات، الأجور، العلاوات)؛
- المداخيل الملحقة(الإكراميات والزيادة في السعر مقابل الخدمات)؛
- الإيرادات المماثلة للأجور، على سبيل المثال : المزايا العينية(التغذية والمسكن والألبسة)...؛
- المداخيل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة والشركاء في شركات الأشخاص والشركات ا لمدنية المهنية وأعضاء شركات ا لمساهمة ،
- العلاوات والتعويضات والتسديدات والمنح المدفوعة لمسيري الشركات ؛
- تعويضات المساعدين ؛
- التعويضات الممنوحة في إطار الاستخلافات المضمنة بشكل ثانوي ؛
- المنح الناتجة عن أي نشاط ظرفي ذات طابع فكري ؛

- المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير، وهذا كتعويض مقابل عملهم.

الاعفاءات الواردة على المرتبات والأجور والمنح والمعاشات والريوع العمرية غير الخاضعة للضريبة: يعفى من لضريبية مايلي:

- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في اتفاق دولي .
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، التي أنشىء نظامها الجمركي بمقتضى قانون الجمارك ؛
- العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقرل أجورهرم أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار جزائري (20.000 دج)شهريا و كذا العمال المتقاعدون الذين تقرل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ ؛
- منح مصاريف التنقل أو المهمة ؛
- منح المنطقة الجغرافية ؛
- المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الإجتماعي مثل : الأجر الوحيد والمنح العائلية
- ومنحة الأمومة ؛
- المنح المؤقتة والخدمات والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم
- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين ؛
- الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني

- نتج عنه بالنسبة للضحية، عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية
- للحياة ؛
- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطني
- المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي
- منحة التسريح.

تطبيق: يقدر الاجر الاساسي لعامل 20900 دج (190 ساعة عمل)، وقد اشتغل خلال شهر جوان 2008 4 ساعات إضافية، سعر الساعة الاضافية يساوي سعر الساعة العادية مضافا إليها 50% منها، كما يستفيد من تعويض الاقدمية 10 % وعلاوة المردودية الفردية قدرت بـ: 1000 دج ، وتعويض عن النقل بـ: 720 دج، وتعويض عن القفة بـ: 880دج.

هذا العامل متزوج وله ولدين (02) وزوجته لاتمارس اي عمل، كما إستفاد خلال الشهر من تسبيق عن الاجر مبلغه 3000 دج.

المطلوب: احسب مبلغ الضريبة على الدخل الاجمالي، ومختلف الاقتطاعات الاجتماعية؟

الحل:

الاجر الاساسي الاجر القاعدي 190 ساعة *110 دج	20900
ساعات اضافية 4*110دج*1.5	660
تعويض الاقدمية المهنية 20900دج *10%	2090
علاوة المردودية الفردية	1000
اجرة المنصب	24650
تعويض النقل	720

تعويض القفة	880
الاجر الاجمالي	26250
المنح العائلية 600دج *2	1200
الاجر الوحيد	400
الاقتطاعات	
اقتطاعات الضمان الاجماعي 9%* 24650	2218.5
الضريبة الاجمالية على الاجر	1964.2
تسبيقات	3000
مجموع الاقتطاعات	7182.7
صافي الدفع	20667.3

الاعباء التي يتحملها صاحب المؤسسة:

- 24650* 26%= 6409 دج
- لايذفع الدفع الجزافي لانه الغي ابتداء من 2006

الاعباء التي يدفعها العامل

- اشتراك الضمان الاجتماعي 24650* 9% =2218.5
- الاجر الخاضع ل IRG= 26250-2218.5=24031

يجبر الى 24030

IRG من الجدول تساوي 1683.6 دج

طريقة حساب IRG

الاجر الخاضع ل irg= 24030

الدخل الشهري	الشريحة	%	الضريبة
10000 – 0	10000	%0	0
24030-10001	14030	%20	2806

Irg الخام = 2806

التخفيض: 2806*40%= 1122.4 دج

Irg الصافية=2806-1122.4= 1683.6دج

رابعا:عائدات المستثمرات الفلاحية؛

1- تعريف الارادات الفلاحية:تعتبر الايرادات فلاحية، الايرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي .وتشكل كذلك ايرادات فلاحية الأرباح الناتجة عن أنشطة تربية الدواجن، والنحل والمحار، وبلح البحر، والارانب واستغلال الفطريات في السراديب داخل باطن الأرض.

غير أنه لا يمكن أن تعتبر أنشطة تربية الدواجن و الارانب ايرادات فلاحية إلا إذ ا:

- كانت ممارسة من طرف م ا زرع في مزرعته؛
- وكانت لا تكتسي طابع ا صناعيا.

وفي حالة عدم إستيفاء هذين الشرطين، تخضع مداخيل أنشطة تربية الدواجن والارانب لاحكام المادة 12 و5

2– تحديد الوعاء الضريبي للمداخيل الفلاحية :أن الدخل الفلاحي الواجب اعتماده لاقرار اساس فرض :الصريبة هو الدخل الصافي الذي يأخذ في الحسبان الاعباء ، ويمكن تقسيمها إلى:

أ.الوعاء الضريبي للمداخيل الزراعية : يحدد الدخل الفلاحي بالنسبة لكل مستثمرة فلاحية حسب طبيعة

المزروعات والمساحات المزروعة والمردود المتوسط، حيث يتم اعتماد التعريفة أو السعر المتوسط على الهكتار ، وكذا التعريفات " الاسعار "للهكتار ، وتتراوح كل تعريفة بين حد ادنى وحد اقصى يتم تحديدها حسب كل ولاية ، ونكتب

الوعاء الضريبي =(السعر المتوسط للهكتار – تكلفة الهكتار)x المساحة

ب– الوعاء الضريبي لنشاط تربية المواشي:

يدخل ضمن هذا النشاط تكاثر فصائل البقر والغنم والماعز، ويحدد الدخل حسب عدد رؤوس كل فصيلة من الحيوانات زقيمتها التجارية المتوسطة ، والتي تطبق عليها تعريفة تأخذ في الحسبان التخفيض المحدد طبقا لاحكام المادة 10

الوعاء الضريبي= (القيمة التجارية المتوسطة –التخفيض) * عدد رؤوس كل فصيلة

ت– الوعاء الضريبي لنشاط تربية الدواجن، والنحل والمحار، وبلح البحر، والارانب واستغلال الفطريات

يحدد الدخل لهذه الانشطة حسب العدد والكميات المحققة، استثناء لنشاط تربية النحل فيحدد حسب عدد خلايا النحل ، توضع تعريفة لكل وحدة او كمية مذكورة اعلاه.

اجراءات تحديد التعريفات

تحدد حسب الحالة التعريفات المشار إليها في المواد 7 إلى 9 من قانون الاجراءات الجبائية على أساس تصنيف المنطقة حسب قدرتها أو حسب الزحدة وكذا حسب الولاية أو البلديات أو

مجموعة البلديات عن طريق لجنة ولائية تتكون من ممثل عن الادارة الجبائية ، وممثل عن الادارة المكلفة بالفلاحة و ممثل عن الغرفة الفلاحية.

بوفق المدير العام للضرائب على التعريفات المحددة بقرار يصدره قبل 03/01 من كل سنة، للمداخيل المحققة في السنة السابقة، واذا تعذر الامر يمدد تطبيق آخر التعريفات المعروفة.

تطبيق1: يملك مستغل فلاحي في المنطقة (أ) مايلي:

طبيعة المزارع	المساحة (هكتار)
قمح لين	90
البطاطا	60
الفلفل	45
الفاصوليا	30
الطماطم	15

وكانت التعريفات كما يلي:

المزارع	التعريفة المتوسطة	تكاليف الاستغلال
قمح لين	12250	8560
البطاطا	62910	49560
الفلفل	515000	434200
الفاصوليا	42550	31540
الطماطم	442900	315300

المطلوب : احسب الاساس الخاضع للضريبة الدخل الاجمالي؟

الحل:

طبيعة المزروعات	التعريفة المتوسطة	تكاليف الاستغلال	المساحة	اساس فرض الضريبة
قمح لين	12250	8560	90	332100
البطاطا	62910	49560	60	801000
الفلفل	515000	434200	45	7731000
الفاصوليا	42550	31540	30	330300
الطماطم	442900	315300	15	1914000
				11108400

أساس فرض الضريبة الاجمالي: 11108400 دج

تطبيق2:

يملك مربي مواشي الرؤوس التالية:

200 بقرة، 500 كبش

تحدد القيمة التجارية المتوسطة لكل صنف كما يلي:

البيان	القيمة التجارية المتوسطة
البقر	42500 دج
الكباش	11500 دج

المطلوب: حدد الاساس الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي؟

الحل:

البيان	ق ت م	قيمةالتخفيض	ق ت بعد التخفيض	عدد الرؤوس	اساس فرض الضريبة
البقر	42500	25500	17000	200	3400000
الكباش	11500	6900	4600	500	2300000
اساس فرض الضريبة					5700000

خامسا: عائدات رؤوس الأموال المنقولة

1- **مفهوم ريوع رؤوس الأموال** :ينطبق هذا المفهوم على نوعين من الريوع أو الإيرادات هما:

أ/ ريوع الأسهم أو حصص الشركة و الإيرادات المماثلة لها .و تتمثل في الإيرادات التي توزعها:

- شركة الأسهم بمفهوم القانون التجاري
- شركة ذات مسؤولية محدودةSARL
- الشركة المدنية المتخذة شكل شركة أسهم
- شركة الأشخاص والجمعيات بالمساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركة رؤوس الأموال.

ب/ إيرادات الديون و الودائع و الكفالات:

تعتبر إيرادات الديون، الودائع، الكفالات، الفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل و كل الإيرادات الأخرى الخاصة بما يلي:

- الديون الرهنية الممتازة منها والعادية وكذلك الديون الممثلة بالأسهم والسندات العامة وسندات الطابع القانوني للقرض.
- الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد مهما كان تخصيص الوديعة .
- الكفالات نقدا، الحسابات الجارية
- دخول سندات الصندوق والفوائد المسجلة في دفاتر الصندوق الوطني للتوفير و الاحتياط.

2. **المعدلات الضريبية** :تحدد المعدلات الضريبية كمايلي:

ريوع الأسهم أو حصص الشركة و الإيرادات المماثلة لها:

الوعاء الضريبي كما حددناه سابقا هو الربح المحقق من طرف الشركات ، والذي يكون في شكل ارباح موزعة على المساهمين ، حيث يخضع هذا الصنف إلى الاقتطاع من المصدر لصالح الأشخاص الطبعيين أو المعنويين غير المقيمين في الجزائر بنسبة% 15 تطبق نفس النسبة على الحواصل المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 48

، تخفض هذه النسبة إلى % 10 لصالح الأشخاص الطبعيين أو المعنويين المقيمين في الجزائر.

أ/ **ايرادات الديون، الودائع و الكفالات** :جميع الإيرادات أو الدخول الخاصة بالديون والودائع والكفالات تخضع إلى عملية الاقتطاع من المنبع ، يحدد معدل الاقتطاع من المصدر بالنسبة لعوائد الديون و الودائع والكفالات بنسبة10 %

وتحدد نسبة الاقتطاع من المصدر فيما يتعلق بالفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص وفق النسب الآتية:

- 1 % محررة من الضريبة بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل عن خمسين ألف دينار 50000 دج.
- 10 % فيما يخص قسط الفوائد الذي يزيد عن 50000 دج

تطبيق: يملك شخص (أ) حسابا في صندوق التوفير والاحتياط انتج سنة 2004 فائدة تقدر بـ:45000 دج

وأنتجت إيداعات اموال الشخص (ب) عن سنة 2004 فوائد قيمتها 300000 دج

المطلوب: حدد مبلغ الضريبة على الدخل الاجمالي؟

الحل:

الشخص أ: مبلغ الضريبة 45000 * 1%= 450 دج

الشخص ب: مبلغ الضريبة 300000* 10%= 30000 دج

المحور السابع:الضريبة الجزافية الوحيدة

I- مضمون الضريبة الجزافية الوحيدة ومجال تطبيقها

اولا : مضمونها

1- تعريف: هي ضريبة سنوية نسبية مباشرة تفرض على بعض الاشخاص الطبيعيين الذين يقل رقم اعمالهم السنوي عن 5000000 دج ، وجيء بها لتعوض ضرائب بالنظام الجزافي السابق للضريبة على الدخل الاجمالي وهي الضريبة على الدخل الاجمالي، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني.

2- معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة:

- معدل 5%: يطبق على الاشخاص الذين نشاطهم الاساسي بيع السلع والبضاعة ، اضافة الى النشاطات الحرفية الفنية.
- معدل 12%: يطبق على بقية النشاطات (تقديم الخدمات صنف BIC)

ثانيا: مجال تطبيقها

1- الاشخاص الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة

أ- الخاضعون بالنظر الى رقم الاعمال المحقق: كقاعدة عامة يطبق نظام التقدير الجزافي في تحديد الدخل على كل المكلفين الذين نشاطهم الاساسي بيع السلع والبضاعة على ان يقل رقم عمالهم عن 5000000 دج، كما يخضع لهذه الضريبة الاشخاص الممارسون للعمليات الآتي ذكرها فيما يلي:

- تاجير معدات او سلع استهلاكية ذائمة، باستثناء الحالة التي يصبح فيها التاجير ملحقا او ثانويا لائدة مؤسسة صناعي او تجارية.
- عملية التجارة المتعددة وتجارة المساحات الكبرى.
- عمليات بيع الادوية والمنتجات الصيدلانية.
- ورش البناء.

ب- المستثنون بغض النظر عن رقم الاعمال المحقق: يستثنى من شرط حد الاخضاع لهذه الضريبة بعض المكلفين نظرا لطبيعة نشاطهم الملزمة لمسك محاسبة منتظمة حسب ما يتطلبه نظام الاخضاع الحقيقي، ونشير اليهم فيما يلي:

- عمليات البيع بالجملة.
- عمليات البيع التي يقوم بها الوكلاء.
- موزعي الوقود بمحطات خدمات التوزيع.
- الاشخاص التي تبيع لشركات تستفيد من الاعفاء المشار اليه بالتنظيم والمتعلق بالمحروقات والمؤسسات المستفيدة من نظام الشراء بالاعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

2- الاعفاءات:

المداخيل المعفاة من الضريبة الجزافية الوحيدة: هي كما يلي:

- مداخيل تاجير العقارات لغرض سكني لفائدة الطلبة.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الاشخاص المعاقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.
- مبالغ الايرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

- الحرفيين التقليديين وكذا الذين يمارسون نشاطا حرفيا تقليديا، والذين قامو باكتتاب دفتر شروط حسب ماينص عليه التنظيم، على ان يبقو خاضعين لدفع حد ادنى للإخضاع.

II- كيفية تحديد ودفع مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحق

1 – كيفية تحديد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة: في البداية ترسل إدارة الضرائب إقتراحا متضمنا لرقم الاعمال الممكن تحقيقه عن كل سنة من فترة السنتين المقبلتين للإخضاع وسيكون الرد إما:

- بالقبول او عدم الرد: وذلك في حدود 30 يوم من الارسالية النتيجة الاتفاق على التقدير.
- الرد بالرفض: خلال المهلة الممنوحة (30يوم)، يتاح للمكلف الحق في طرح اقتراح مضاد يوضح المبلغ الممكن قبوله.
    - إذا قبلت الادارة الاقتراح المضاد: تتم الموافقة على التقدير.
    - في حال رفضت: تحتفظ بالاقتراح الاولي.

في الحالة الثانية تتاح للمكلف امكانية طلب تخفيض مبلغ الضريبة عن طريق شكاية نزاعية

2- الدفع: يتم كل ثلاثي وطيلة فترة سنتين بنفس المبلغ الموقف بالجدول.

المراجع

1- الكتب باللغة العربية:

-سمير صلاح الدين حمدي: المالية العامة ، دار زين الحقوقية،ط2015،1 .

-سمير الشاعر: المالية العامة والنظام المالي الإسلامي، دار العربية للعلوم، ط1، 2011.

-محمد خصاونة: المالية العامة- النظرية والتطبيق ، دار المناهج، ط1، 2014.

-حامد عبد المجيد دراز: مبادئ المالية العامة, مركز الإسكندرية, 2000.

-حامد عبد المجيد دراز, سميرة ابراهيم أيوب: مبادئ المالية العامة, دار الجامعة, ط1, 2002.

-علي زغدود: المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005.

-جهاد سعيد خصاونة: علم المالية العامة والتشريع الضريبي- بين النظرية والتطبيق ،دار وائل للنشر,ط1, 2010

-محمد سلمان السلامة: الإدارة المالية العامة ، دار المعتز, ط1, 2015.

-محمود حسين الوادي, زكريا أحمد عزام: مبادئ المالية العامة, دار المسيرة, عمان, ط1, 2007.

-عبد الغفور ابراهيم أحمد: مبادئ الاقتصاد والمالية العامة ، دار زهران للنشر، 2008.

-عادل فليح العلي: المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامدة، ط1، 2007.

- عبد الكريم صادق بركات ، يوسف أحمد البطريق حامد عبد المجيد دراز: المالية العامة ، دار الجامعية ،1986.

-يلس شاوش بشير : المالية العامة –المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري ،دار الجامعة ، 2013.

-محرزي محمد عباس:اقتصاديات المالية العامة،الدار الجامعية، ط4.

-فاطمة السويسي: المالية العامة-موازنة-ضرائب-المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس ،2005.

- فتحي أحمد ذياب عواد : اقتصاديات المالية العامة ،دار رضوان عمان ،ط1، 2003.

-محمد سعيد فرهود: مبادئ المالية العامة –الجزء الأول،منشورات جامعة حلب.

-محمد خالد المهايني: الاتجاهات الحديثة للموازنة العامة للدولة-تجارب مقارنة-دار المنظمة العربية للتنمية الإدارية،القاهرة ،2001.

-محمود حسين الوادي:تنظيم الإدارة المالية ,,دار صفاء،عمان،ط1، 2010 .

- محمد دويدار : مبادئ الاقتصاد السياسي, الاقتصاد المالي ,دار الجامعة ,ط4.

-أعاد حمود القيسي:المالية العامة والتشريع الضريبي,دار الثقافة,عمان,ط8، 2001.
- يلس شاوش بشير:المبادئ العامة –المبادئ العامة وتطبيقاتها في القانون الجزائري،، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ،2013.
- ابراهيم علي عبد الله ابراهيم ، أنور العجارمة: مبادئ المالية العامة ،دار صفاء ،عمان،1993.
-حامد عبد المجيد دراز: مبادئ الإقتصاد العام ،دار النهصة ، بيروت،1979.
-حسين مصطفى حسين : المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر،2001.
-أعمر يحياوي : مساهمة في دراسة المالية العامة –النظرية العامة وفقا للتطورات الراهنة ، دار هومة ، الجزائر، 2003.
-عادل أحمد حسين : أساسيات المالية العامة –مدخل لدراسة أصول الفن المالي للإقتصاد العام،دار النهضة العربية ،بيروت ،1992 .
-سوزى عدلى ناشد : الوجيز في المالية العامة ،دار الجامعية الجديدة ، الإسكندرية :2000.
-سلام عبد الكريم ال سيمسم: السياسة المالية في تاريخ الإقتصادي الإسلامي ،دار مجد لاوي ،عمان ،ط1، 2001.
-محمد طاقة ، هدى العزاوي: اقتصاديات المالية العامة ، دار المسيرة ، عمان ،،ط2، 2010.
-حسين عواضة : المالية العامة –دراسة مقارنة –الموازنة –النفقات – الواردات العمومية ،دار النهضة العربية ، بيروت .
-أحمد فريد مصطفى ، سمير محمد السيد الحسن: الاقتصاد المالي –بين النظرية و التطبيق، مؤسسة شباب الجامعة ، الإسكندرية:1989 .
-فيصل فخري مرار ، عدنان الهندي : مبادئ الإدارة المالية العامة واقتصادياتها –الجزء الأول –مصادر الأموال العامة و استخدمتها،1980.
- خالد شحادة الخطيب ، أحمد زهير شامية: أسس المالية العامة ، دار وائل ، عمان ،ط2، 2005.
- يونس أحمد بطريق: في اقتصاديات المالية العامة ، الدار الجامعية ،1986.
-محمد صغير بعلي ،يسرى أبو العلا: المالية العامة –النفقات العامة -الإيرادات العامة -الميزانية العامة،دار العلوم، الجزائر.
-محمد سعيد عبد السلام : دراسة في مقدمة علم الضريبة ، دار المعارف ، مصر، ط2،1968.
- محمد عبلس محرزي: المدخل إلى الجباية و الضرائب ،حي البهجة ، الجزائر.
-بن عمارة منصور: الضرائب على الدخل الإجمالي، دار هومة ، الجزائر،ط2 ،2010.

-يونس أحمد البطريق: النظم الضريبية ، دار الجامعية ، بيروت ، 1984.
-موقف محمد عبده: نظام الضرائب في الفقه الاقتصادي الإسلامي،الجنان،عمان،2005.
-محمد عباس محرزي: اقتصاديات الجباية و الضرائب ، دار هومة ، الجزائر، ط2.
- نجم الدين حسين صوفي صوفي عبد القادر : السياسة المالية و أدواتها في الاقتصاد الإسلامي-دراسة مقارنة بالسياسة المالية في الاقتصاد الوضعي، منشورات الحلبي الحقوقية،لبنان،ط1، 2015.
-منصور ميلاد يونس: مبادئ المالية العامة ، المنشورات الجامعة المفتوحة طرابلس ،1991.
-عبد الكريم صادق بركا : دراسة في الاقتصاد المالي ، مؤسسة شباب الجامعية ، الإسكندرية،1983.
-محمود حسين الوادي: مبادئ المالية العامة ،دار المسيرة، عمان ، ط3 ،2015 .
- حميد بوزيدة: التقنيات الجبائية، ديوان المطبوعات الجامعية،2010
- منصور بن عمارة: اعمال موجهة في تقنيات الجباية، دار هومة، ط2، 2008.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة ، الجزائر، 2016.

الكتب باللغة الاجنبية:

- André barilari, lexique fiscal,2 eme edition, dalloz, paris,1992
- Benaissa said, fiscalité , produit dominicaux, parafiscalité, nouvelle edition microsoft , alger , 2001.
- Guelmi amar, fiscalité d'enregistrement , aspect juridique, opu, alger, 2000.
- Ministere des finances, le system fiscal algerien, 2001.
- Ministere des finance , la lettre de la DGI, 2015.
- Code des impots direct et taxes assimilées , alger 2016.
- Philip loic , finance publique, economsa, 1991.