وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحي – جيجل-
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

محاضرات في جباية المؤسسة

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

وفق مقرر السنة الثالثة تخصص إدارة الأعمال

مطبوعة جامعية من إعداد:

د. رتيبة بوهالي

السنة الجامعية 2017/2016

قائمة المحتويات

مقدمة ..... أ

الفصل الأول: **مدخل إقتصادي إلى دراسة الضرائب**..... 1 - 18

1 - **ماهية الضرائب**..... 02

1-1 نشأة الضريبة وأساسها القانوني..... 02

1-2 تعريف الضريبة وخصائصها..... 04

1-3 مبادئ الضريبة..... 06

1-4 أهداف الضريبة..... 07

1-5 الآثار الإقتصادية للضريبة..... 08

2 - **التنظيم الفني للضريبة**..... 10

2-1 وعاء الضريبة..... 10

2-2 معدل الضريبة..... 12

2-3 تحصيل الضريبة..... 12

2-4 الضغط والازدواج الضريبي..... 13

3 - **تصنيفات الضرائب**..... 14

3-1 التصنيف على أساس متحمل العبئ الضريبي..... 14

3-2 التصنيف على أساس المادة الخاضعة للضريبة 15

3-3 التصنيف على أساس الواقعة المنشأة للضريبة..... 15

3-4 التصنيف على أساس المعدل والسعر..... 16

الفصل الثاني: **الجباية وإختيار المؤسسة الوطنية**..... 20-50

1 - **النظام الضريبي الجزائري**..... 21

1-1 نشأة ومفهوم النظام الضريبي الجزائري..... 21

1-2 دوافع وأهداف الإصلاح الضريبي..... 23

1-3 هيكل النظام الضريبي الجزائري..... 24

2 - **إختيار المؤسسة أو الشركة الوطنية**..... 25

2-1 مفهوم وأهمية الشركة 25

2-2 شروط إنشاء الشركة..... 27

2-3 حل الشركة وإنقضائها..... 28

2-4 تصنيف الشركات وخصائصها..... 28

SAHLA MAHLA

3 –	**الضرائب المفروضة على الشركات الوطنية**	33
1-3	الضريبة على أرباح الشركات	33
2-3	الرسم على النشاط المهني	39
3-3	الرسم على القيمة المضافة	42
4-3	ضرائب ورسوم أخرى	47
الفصل الثالث:	**جباية شركاء المؤسسة**	74-53
1 –	**الضريبة على الدخل الإجمالي**	53
1-1	مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي	53
2-1	الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي	54
3-1	المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي	55
4-1	مجال ومكان فرض الضريبة	56
5-1	آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي	57
2 –	**أصناف الدخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي**	57
1-2	الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية	57
2-2	أرباح المهن غير التجارية	60
3-2	المداخيل الفلاحية	61
4-2	المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية	62
5-2	عائدات رؤوس الأموال المنقولة	63
6-2	الرواتب والأجور والمعاشات والريوع العمرية	66
3 –	**المعاملات الجبائية**	70
1-3	الأنظمة الجبائية	70
2-3	الإلتزامات الجبائية	71
3-3	المنازعات الجبائية	73
الخـاتـمــة		75
قائمة المراجع		76
الملاحق		78

SAHLA MAHLA
الملتقى الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

تتبع إيرادات الدولة من إصدار العملة التي تتطلب غطاء للإصدار، الإقتراض الذي يجرها للتبعية وتكلفة الفوائد، إيرادات أملاك الدولة التي تعد محدودة والضرائب التي تحصل من الأشخاص الطبيعين والإعتباريين نتيجة عدة إعتبارات، وأمام الأزمات المالية التي عرفتها الجزائر بسبب الإعتماد شبه الكلي على العائدات البترولية مقابل ضخامة النفقات العامة، ومع تذبذب أسعار النفط وقصد مسايرة التطورات العالمية، تزايدت أهمية الضريبة كمورد مالي هاما ومتجدد لميزانية الدولة، فضلا عن التوجه للبحث عن موارد أخرى وترشيد النفقات.

يقوم النظام الضريبي الجزائري على مجموعة من الضرائب المباشرة وغير المباشرة، التي تطبق وتحصل بطرق مختلفة كالتوريد المباشر، الأقساط المقدمة والحجز من المصدر، التي تم تحديدها حسب طبيعة كل ضريبة من حيث: الحجم، الأشخاص المفروضة عليهم، الأوقات المناسبة للتحصيل وكذا الطريقة التي تقلل من نفقات وصول الضرائب لخزينة دولة، وحتى تتمكن المؤسسة من إدارة جبايتها على نحو أفضل من خلال اتخاذ الاختيارات الجبائية الرشيدة، يظهر جليا أن معرفة النظام الجبائي ومعرفة جميع التغيرات التي تمس الأحكام الضريبية التي تخضع لها تصبح أولوية.

مع تنوع الضرائب وإختلاف أنظمة فرضها، طرق الحساب، الاعفاءات الدائمة والمؤقتة، فضلا عن التغيرات السنوية التي تطرأ عليها بموجب قوانين المالية، يواجه الطلبة بعض الصعوبات في إستيعاب مقياس "جباية المؤسسة" الذي يدرس لطلبة السنة الثالثة تخصص إدارة الأعمال وتخصص مالية ومحاسبة وكذا لطلبة الماستر بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، وعليه كخطوة أولى ولإختلاف المقررات الدراسية حسب التخصص ودرجة التعمق في دراسة الجباية، تم إعداد هذا الإسهام العلمي وفق مقرر السنة الثالثة تخصص إدارة الأعمال.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

تهدف هذه المطبوعة لجعل الطالب قادر على فهم أساسيات الجباية، وأثرها على القرارات في المؤسسة، من خلال ثلاثة فصول، خصص الأول لعرض مدخل إقتصادي للضريبة من خلال تقديم للضريبة، التنظيم الفني لها وتصنيفاتها، أما الفصل الثاني فخصص للتعرف على الجباية وإختيار المؤسسة الوطنية من خلال عرض النظام الضريبي الجزائري، لمحة مختصرة كتذكير عن الشركات وتصنيفها وصولا إلى أنواع الضرائب المفروضة عليها، في حين خصص الفصل الثالث للتعرف على الضرائب المفروضة على الأشخاص الطبيعين ممثلة في الضرائب المفروضة على أصناف الدخل وصولا إلى المعاملات الجبائية، هذا وقد تم تدعيم عرض معدلات الضرائب بأمثلة توضيحية لتسهيل فهمها وطريقة حسابها وبالتالي تيسير حل سلاسل التمارين في الأعمال الموجهة.

الفصل الأول: مدخل إقتصادي إلى دراسة الضرائب

1- ماهية الضرائب

2- التنظيم الفني للضريبة

3- تصنيفات الضرائب

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

لقد مثلت الضريبة خلال فترات طويلة العنصر الأساسي في الأعمال والدراسات العلمية المالية وذلك لكونها من جهة إحدى أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة وأحد وسائل تحقيق أهداف السياسة المالية ومن جهة أخرى الإشكالات التقنية والاقتصادية المتعلقة بفرضها أو بآثارها، وعلى هذا الأساس فسيتم فيما يلي معالجة الجوانب المختلفة للضريبة لإعطاء صورة واضحة للآليات التي تسيرها والقواعد التي تحكمها وكذا التصنيفات المعتمدة للتفرقة فيما بينها.

1- ماهية الضريبة

كون الضريبة مرتبطة بنشاط الأفراد والمؤسسات إضافة إلى حساسية هذا المورد وأهميته، سيتم فيما يلي التعرف على نشأتها، التكييف القانوني، المفهوم، الأهداف والمبادئ التي تحكمها وآثارها الإقتصادية.

1-1 نشأة الضريبة وأساسها القانوني:

1-1-1 نشأة الضريبة:

عرفت الضريبة منذ أقدم العصور والأزمنة، إلا أنها تطورت مع مرور الزمن حتى وصلت إلى ما هي عليه في الوقت الحاضر، ويظهر تاريخ الضريبة ارتباط طرق وأساليب فرضها وتحصيلها بشكل الاقتصاد السائد في المجتمع، وكذا التنظيم الاجتماعي والخدمات المنتظرة من طرف السلطة الحاكمة أو الدولة، ويمكن تلخيص مراحل تطور الضريبة فيما يلي:

SAHLAMAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

- **المرحلة الأولى:** وهي مرحلة ما قبل نشوء الدولة بتنظيماتها المعروفة، وقد كانت ممثلة في القبيلة أو العشيرة والتي كان شيخها أو زعيمها يجمع من أفرادها ما يمكنهم تقديمه لحمايتهم وحسن سير أمور قبيلتهم، ومع تطور هذا النظام القبلي في شكل دولة أصبحت الضريبة تحصل في صورة عينية وتدفع جبرا على الأراضي والرؤوس..الخ، كنوع من المساهمة في النفقات العامة (بالنسبة للإمبراطورية الرومانية كانت الضريبة تدفع إجبارا سنويا)، أما في العصور الوسطى فقد كانت تدفع في شكل ساعات عمل (السخرة) أو عينيا (أعمال تعبيد الطرقات أو التموينات بالحبوب والمواد الزراعية) وهذا لضمان الحصول على بعض الخدمات كالأمن وتوفير المنشآت القاعدية، وقد مكنت الضريبة العينية آنذاك السلطة العامة من الحصول على اليد العاملة التي يوفرها الأسياد، وكذا الغلال والمحاصيل الزراعية من ملاك الأراضي.
- **المرحلة الثانية:** وهي مرحلة ما بعد ظهور الدولة ككيان قائم بذاته، مع استخدام العملة بدل المقايضة وقد عرفت هذه المرحلة ازدياد الخدمات التي تقدمها الدولة لمواطنيها من تعليم، صحة، مواصلات، دفاع وغيرها وقد صاحب ذلك تطور مفهوم الضريبة وأشكالها والغاية من فرضها وطريقة جبايتها، خاصة مع توجه الدولة للتدخل بهدف تحقيق رفاهية المجتمع من خلال إعادة توزيع الدخول والثروات والتأثير على سلوك المستهلكين

والمنتجين، وكذا تشجيع أو إحجام رؤوس الأموال الأجنبية، خاصة مع ظهور المشروعات الكبيرة وتطور المبادلات بين الدول. ومع تطور المجتمعات أصبحت الضرائب أداة في يد الدولة تستخدمها للتأثير على الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية واضطرت السلطات العمومية إلى دعوة ممثلي الشعب للحصول على موافقتهم عند فرض الضرائب بعد ثورات سياسية دموية عرفتها أوروبا (خاصة مع توجه الدول في العصر الحديث إلى الاعتماد شبه الكلي على الضريبة باستثناء تلك التي تتوفر على كثافة سكانية بسيطة أو ثروات ضخمة تغنيها عن فرض الضرائب)، من هنا ظهر وتأكد حق البرلمانات في التخصص بسن القوانين المتعلقة بفرض الضرائب ثم بغيرها من التشريعات، وهو من المبادئ الأساسية في الدول الديموقراطية.

1-1-2 الأساس القانوني للضريبة:

في إطار البحث عن نقطة الإرتكاز القانونية التي تعطي الحق للدولة في فرض الضرائب وإلتزام المواطنين بأدائها ظهرت نظريتان أساسيتان هما:

- **نظرية المنفعة والعقد الإجتماعي:**

تعتبر الحجية القانونية لفرض الضريبة هو استفادة الأفراد من خدمات الدولة، وتقوم فكرة المنفعة على أساس ارتباط المواطن بعقد ضمني أو معنوي مع الدولة يسمى العقد الاجتماعي والذي جاء به الفرنسي "جان جاك روسو" في القرن 18، وقد كان الاختلاف بتكييف طبيعة العقد حيث ميز بين:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

- **عقد بيع الخدمات:** يكيف العقد لدى بعض الكتاب على أنه عقد بيع الخدمات، أي أن الضريبة التي يدفعها الأفراد هي نظير الخدمات التي تقدمها الدولة، لكن في الواقع يصعب تقدير المنفعة التي تعود على دافع الضريبة كون بعض خدمات الدولة غير قابلة للتجزئة كالأمن، الدفاع، التمثيل السياسي...إلخ، كما أن أصحاب الدخول المنخفضة يستفيدون بشكل كبير من خدمات الدولة مقابل مبالغ بسيطة وفق مقدرتهم. [1]

- **عقد تأمين:** يرى بعض الكتاب أن الضريبة التي يدفعها المكلفين هي قسط تأمين لحصول الفرد على الأمن، وإنتقد هذا التكييف لأنه يقصر وظيفة الدولة في حماية أموال الفرد وأمنه دون الوظائف الأخرى، كما أن هذا العقد يلزم المؤمن بتعويض الضرر الذي يلحق المؤمن به، وهو ينافي خصائص الضريبة.

- **عقد شركة:** إعتبرت الدولة شركة إنتاج كبرى تتكون من شركاء هم المواطنين، يتولى كل منهم عملا معينا ويتحمل في سبيل هذه الأعمال نفقات خاصة، على أنه إلى جانب هذا توجد نفقات عامة يقوم بها مجلس الإدارة، ويعاب على هذه الصيغة أن الدولة تقدم خدمات معنوية يصعب تقديرها، مع عدم تناسب الخدمات المحصلة مع المبالغ المدفوعة. وكون هذه النظرية لا توافق العصر الحديث بكل تطوراته وتغيراته ولا تتماشى وخصائص ومبادئ الضريبة ظهرت نظرية التضامن.

➢ **نظرية التضامن الاجتماعي:**

يتجه الفكر المالي الحديث إلى أن الأساس القانوني للضريبة يكمن في نظرية التضامن الاجتماعي التي تقوم على أساس أن الدولة ضرورة اجتماعية وليست وليدة عقد اجتماعي، ومن ثم تقضي بوجوب تضامن الأفراد معا كل بحسب مقدرته في مواجهة أعباء التكاليف العامة حتى تتمكن الدولة القيام بحماية المجتمع كله ومن ثم توفير قدر من الخدمات العامة، يتمتع بها كافة المواطنين بلا استثناء وبصرف النظر عن مدى مساهمتهم الفردية في تحمل التكاليف العامة. إن تسليم المواطنين بضرورة وجود الدولة أنشأ بينهم تضامن اجتماعي يلزم كل فرد بالإسهام في الجماعة، فالدولة ضرورة اجتماعية تهدف لتحقيق غايات مادية ومعنوية والتي تحتاج للتمويل، وعليه فنظرية التضامن الإجتماعي تمثل السند القانوني الذي تركز عليه الدولة لبسط سلطتها على المقيمين على إقليمها من مواطنين وأجانب.[2]

1-2 تعريف الضريبة وخصائصها:

1-2-1 تعريف الضريبة:

نظرا لغياب تعريف تشريعي للضريبة فإنه سيتم عرض أبرز التعريفات المعتمدة والتي تضم في مجملها خصائص الضريبة، ويعد أول تعريف عصري لها هو ما أتى به الفرنسي جيز Jese حيث عرفها: "الضريبة استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة".

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

مع دخول عناصر جديدة على الضريبة نتيجة التطور الاقتصادي والاجتماعي للمجتمعات المعاصرة أصبح هذا التعريف غير ملائما وجيء بتعريف أعم وهو اعتبارها "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي و دون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية" .[3]

بصفة عامة "فالضريبة استقطاع نقدي تفرضه السلطات العامة وفق قانون محدد على الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين حسب قدراتهم التكليفية، بطريقة نهائية وبلا مقابل، تدفع للدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بقصد تغطية الأعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة".

نظرا لتداخل مصطلحي الضريبة والرسم في الحياة العملية، فسيتم توضيح الفرق بينهما فيما يلي:

يعرف الرسم بأنه "مبلغ مالي إلزامي يدفعه المستفيدون إلى الخزينة العمومية مقابل خدمة معينة لتحقيق النفع العام أو الخاص"، كما عرف أنه "ذلك المبلغ من المال الذي تجبيه الدولة أو أحد الشخصيات العامة الأخرى جبرا من الأفراد مقابل خدمة خاصة تقدمها لهم أو مقابل نفع خاص يعود عليهم من هذه الخدمة".

يتضح من التعريف جليا إختلاف الرسم عن الضريبة من حيث عنصر المقابل فهو متحقق في الرسم دون الضريبة، فالأخيرة تفرض دون مقابل، أمّا الرسم فيتحدد على أساس النفع الخاص الذي يعود على دافعه بصرف النظر عن مركزه المالي أو ظروفه الاجتماعية فمتى طلب الخدمة وجب عليه دفع الرسم المحدد لها، في حين تتحدد الضريبة على أساس المقدرة التكليفية للمكلف بها وهي مرتبطة بتوفر الواقعة المنشأة لها؛ كما أن الضريبة تهدف إلى تحقيق عدة أهداف، في حين أن الرسم يرمي إلى تحقيق القدر اللازم من الأموال لتغطية تكلفة الخدمة محل الرسم كالحصول على جواز السفر، ويقتصر جانب التشابه فيها من حيث القيمة النقدية، القيمة المحددة من قبل الدولة التي تدفع بشكل نهائي بموجب قانون.

أما الاتاوة فتمثل مقابل التحسين، وهي مبالغ نقدية يتم فرضها وتحصيلها من المالكين مقابل الارتفاع في قيمة ممتلكاتهم وبالذات مالكي الأراضي والعقارات، ذلك نتيجة حصولهم على نفع خاص ناتج عن جهود ونشاطات الدولة الموجهة لتحقيق النفع العام، ومن ذلك إقامة السدود وشق الطرق وقنوات الري.[4]

1-2-2 خصائص الضريبة:

يتضح من خلال تعاريف الضريبة مجموعة مميزات وخصائص متعلقة بها تتمثل في:

– **الضريبة ذات شكل نقدي:** مع انتشار استعمال النقود واعتبارها وسيلة وأداة التعامل الأساسية في المجتمع، انتهى عهد الصور العينية للضريبة خاصة مع كثرة عيوبها وصعوبة جبايتها، أين كانت تدفع الضريبة بشكل عيني وهذا بتقديم الأفراد جزءا من محاصيلهم الزراعية أو بالعمل لأيام معدودة لصالح الدولة إلا أن نظام الضريبة العينية لم يكن عادلا عند فرض الضريبة على الناتج الإجمالي دون النظر الى تكاليف الإنتاج للمكلف، كما أن النفقات والإيرادات العامة أصبحت في شكل نقدي بما يلائم الظروف والأنظمة الحديثة.

– **الضريبة فريضة جبرية:** ليس للمكلف الحرية في دفع الضريبة أو عدم دفعها، ولا في اختيار مقدارها ولا في كيفية وموعد دفعها، حيث تحدد له السلطات العامة الجوانب الفنية الخاصة بها.[5]

– **الضريبة نهائية:** فهي غير قابلة للاسترداد كونها ليست أمانة أو وديعة.

– **الضريبة تدفع وفقا لمقدرة المكلفين:** إن مقدار الضريبة مرتبط بالمقدرة التكليفية للفرد المكلف بالضريبة، أي مقدار ما يملكه، أو ما حققه أو العمليات المرتبطة بالضريبة التي قام بها(توفر الحدث المنشأ للضريبة).

– **الضريبة تفرض من قبل الدولة:** انفراد السلطات العامة بوضع النظام القانوني للضريبة وهي من أشكال إبراز سيادة الدولة، حيث لا يمكن أن تفرض أو تعدل أو تلغى الضريبة إلا بقانون وليس بناءا على قانون، وفي الدول البرلمانية يشترط لتنفيذ هذا القانون (قانون المالية) موافقة البرلمان عليه، والإدارة الضريبية تكتفي بالجباية والتحصيل، وتحدد الدولة إجراءات المتابعات والمنازعات.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

– **الضريبة تفرض بلا مقابل لتحقيق منفعة عامة:** لا يعرف المكلف مقدار ولا طبيعة المنفعة التي تعود عليه من دفع الضريبة، بل يستفيد بصفته واحد من الجماعة من النفقات العامة (التي اقتصرت على الدفاع، الأمن، العدالة في عهد الضريبة المحايدة أي عدم التدخل في آليات السوق والتأثير في البنيان الاقتصادي والاجتماعي، ثم أصبحت تشمل كل ما يحقق أهداف المجتمع من تعليم، صحة، بنى تحتية...إلخ).[6]

1-3 مبادئ الضريبة:

يقصد بها مجموعة القواعد والأسس الواجب مراعاتها عند وضح النظام الضريبي، وهي تحقق كل من مصلحة المكلف والخزينة العمومية، وقد وضع الاقتصادي الإنكليزي "آدم سميث" في سبيل بحثه عن الشروط العامة لنظام ضريبي فعال أربع قواعد صاغها في كتابه "ثروة الأمم" 1776، حيث هذه القواعد باستثناء الأولى تهتم بالشروط الخارجية للضريبة والعلاقات بين الدولة والمكلف من حيث وضع وعاء الضريبة وإصدارها وتحصيلها، وتتلخص هذه القواعد فيما يلي:

– **قاعدة العدالة أو المساواة في المقدرة:** عدالة توزيع العبء المالي، إذ يجب أن يساهم أفراد الدولة في النفقات الحكومية وفقا لمقدرتهم، وبالتالي فالعدالة لا تعني أن المكلفين يدفعون نفس المبلغ من الضريبة، إنما تعني مشاركة كل مكلف سواء معنوي أو طبيعي في الأعباء العامة للدولة وذلك حسب القدرة التكليفية ، وقد أوجد المفكرون الماليون في الضريبة التصاعدية الأداة المثلى لتحقيق مبدأ العدالة و الحد من التفاوت في توزيع الدخول، وفي إطار هذه القاعدة نميز بين مبدأين:

✓ **مبدأ الشمولية الشخصية للضريبة:** تفرض على كافة المواطنين (حتى المقيمين بالخارج ولهم أملاك بإقليم الدولة) الخاضعين لسيادة الدولة أو التابعين لها سياسيا(الجنسية) أو اقتصاديا(المقيمين من الأجانب) ويستثنى الإعفاءات المقررة لبعض أعضاء السلك الدبلوماسي أو لأغراض اقتصادية أو اجتماعية.

✓ **مبدأ الشمولية المادية للضريبة:** أي فرض الضريبة على كافة الأموال والعناصر المادية من دخول وثروات إلا ما استثني قانونا كالأراضي البور أو المناطق الحرة.[7]

– **قاعدة الوضوح واليقين:** أي تكون الضريبة محددة دون غموض من حيث الفترة، النمط، الحجم وكيفية الدفع، بما يسمح للمكلف من تحديد موقفه الضريبي (حقوق والتزامات) ويمنع التعسف والتجاوز في حقه. [8]

– **قاعدة الملائمة:** أي تنظيم قواعد الضريبة بما يلائم المكلفين بها وتسهيل دفعها خاصة فيما يتعلق بموعد التحصيل وطريقته وإجراءاته، وهنا ظهر ما يعرف بالاقتطاع من المنبع بالنسبة لضريبة الدخل الأجري بما يحقق ملاءمة التحصيل مع موعد تحقيق الدخل، ويجعل المكلف أكثر قدرة وتقبلا لعبء الضريبة ويسهل التحصيل على مصلحة الضرائب.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

- **قاعدة الاقتصاد في نفقة الجباية:** أي تحصيل الضريبة بأسهل الطرق والأقل تكليفا، مما يضمن فعالية الضريبة كمورد مالي دون ضياع جزء كبير منه للحصول عليها، ولذلك تسعي إدارة الضرائب لاختيار أسلوب الجباية والتحصيل المناسب لطبيعة الضريبة، وفي الوقت الحاضر يتم استعمال الإعلام الآلي الذي تسيره طاقة بشرية مكونة بهدف دعم التقليل من التكاليف قدر الإمكان.[9]

لقد أضاف بعض كتاب المالية المحدثين كل من قاعدة الثبات (عدم التغير مع تغيرات الحياة الاقتصادية) قاعدة المرونة (تزامن التغير في الدخل بالتغير في حصيلة الضريبة).[10]

1-4 أهداف الضريبة:

إن المفهوم الذي يحصر دور الضريبة في تمويل الخزينة العمومية ويمنحها وظيفة مالية بحتة يرتبط بعنصر الدولة الحارسة، إلا أن الضريبة العصرية تدخلية إذ تلعب دورا هاما في السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة، وتوجيه الاستثمارات، ويعد نظام الضريبة الجيد هو الذي يسعى لتحقيق الأهداف بشكل متوازن، فقد تطورت أهداف الضريبة مع تطور الدور الذي تلعبه الدولة في المجتمع، ونميز بين:

- **الهدف المالي للضريبة:**

أي موازنة الميزانية العامة وهو الهدف التقليدي لوجود الضريبة، التي يعتمد عليها في المساهمة بتغطية الأعباء العامة من خلال توفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزامها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع، أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة و على إستثمارات الإدارة الحكومية (كمصاريف تسيير الهيئات العامة وتجهيزها، بناء المستشفيات، الجامعات وشق الطرق...الخ).

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

- **الأهداف الاجتماعية للضريبة:**

تسهم الضريبة في الحياة الإجتماعية للأفراد من خلال:

- معالجة أزمة السكن بإعفاء رأس المال المستثمر في هذا القطاع من الضرائب لفترات محددة، أو السماح بالاستهلاك السريع للأدوات والتجهيزات المستخدمة في هذا القطاع.

- الحد من التفاوت في توزيع الدخول والثروات بين المواطنين من خلال زيادة العبء على ذوي الدخول المرتفعة وتخفيضه على ذوي الدخول المنخفضة، عن طريق الضرائب المتصاعدة أو الإعفاء الكلي من الضرائب للذين لا يتجاوز دخلهم الحد الأدنى للمعيشة.

- معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة كالتدخين والكحول، بفرض ضرائب مرتفعة على صنعها وبيعها.[11]

➢ **الأهداف الإقتصادية:**

إن الضريبة وفقا للفكر المالي المعاصر يمكنها أن تؤثر على الدخل، الادخار والاستثمار من خلال:

– محاولة الوصول الى حالة الاستقرار الاقتصادي، حيث أنه في حالة التضخم تقوم الدولة بامتصاص الفائض من النقود لدى الأفراد عن طريق الضريبة، وفي حالة الكساد تخفض سعرها وتتوسع في الإعفاءات.

– استعمال الرسوم الجمركية لحماية الإنتاج المحلي بفرض نسب مرتفعة على البضائع المستوردة المنافسة للبضاعة المحلية.

– تشجيع الاستثمارات في المشاريع الصناعية والزراعية المراد ترقيتها عن طريق التخفيض في سعر الضريبة أو إعفاء هذه المشاريع من الضريبة بشكل مؤقت أو دائم، وبالتالي استعمالها كأداة للتوجيه الاقتصادي.[12]

➢ **الهدف السياسي :**

قد تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية من خلال تخصيص معدلات منخفضة أو إعفاء للتعاملات مع دولة معينة دون غيرها كوسيلة لتوطيد العلاقة والتبادلات.

يتضح مما سبق أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة، فيمكن استخدامها لتحقيق عدة أهداف، إلا أنه قد تضطر الدولة إلى تحقيق هدف على حساب آخر، أي قد يحدث تعارض بين الهدف المالي والأهداف الأخرى للضريبة، في هذه الحالة يجب على الدولة إحداث تقارب وتوازن بين مختلف أهداف الضريبة على ضوء الأولويات والظروف المحيطة بها، لكن عند الضرورة يحظى الهدف المالي بأولوية التطبيق من حيث أنه أساس وجود الضريبة، كما أنه يمكن للدولة تحقيق بقية الأهداف بوسائل أخرى غير الضريبة.[13]

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

1-5 الآثار الاقتصادية للضريبة:

تقسم الآثار الإقتصادية للضريبة إلى نوعين هما: الآثار المباشرة وغير المباشرة والموضحة فيما يلي:

1-5-1 الآثار الاقتصادية المباشرة:

تنشأ بعد استقرار عبء الضريبة على مكلف معين، وتظهر على الاستهلاك، الإنتاج، الادخار ومختلف السلوكيات الاقتصادية، وتتحدد هذه الآثار بمقدار المبلغ المقتطع وأوجه إنفاق الدولة لحصيلته .

– **أثر الضريبة على الاستهلاك:**

تؤثر الضريبة على الدخل بالنقصان وبالتالي على استهلاك السلع والخدمات وذلك حسب درجة مرونة الطلب، حجم الدخل وإنفاق الدولة.

– **أثر الضريبة على الادخار:**

إن الضريبة تمول مدخرات الدولة في حين تتحمل مدخرات الأفراد العبء الأكبر لنقص الدخول.

- **أثر الضريبة على الإنتاج:**

تؤثر الضرائب في عرض وطلب رؤوس الأموال الإنتاجية والتي تتوقف على الادخار ثم الاستثمار، كما تؤثر في النشاط الاقتصادي من خلال التنقل لفروع الإنتاج قليلة العبء.

- **أثر الضريبة على الأسعار:**

إن انخفاض الدخول يؤدي إلى انخفاض الطلب وبالتالي الأسعار خاصة إذا لم تدخل الدولة حصيلة الضريبة في مجال التداول، وفي فترة الانكماش تخفض الدولة معدل الضريبة لتشجيع الإنفاق، وعند استخدامها للحصيلة في مجال التداول يبقى الطلب مرتفعا مما لا يخفض السعر.

- **أثر الضريبة على التوزيع:**

تسعى الدولة لتقليل التفاوت بين الدخول من خلال إعادة توزيعها، إلا أن الضرائب المباشرة تؤثر على الطبقات الغنية ومدخراتها في حين الضرائب غير المباشرة تكون ذات عبء ثقيل على الفئات الفقيرة.[14]

1-5-2 الآثار الاقتصادية غير المباشرة:

يقصد بها المشاكل المتعلقة بنقل العبء الضريبي وتتمثل فيما يلي:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

- **استقرار الضريبة:**

أي تحديد شخص من يتحمل العبء الحقيقي لها، ويتحقق الاستقرار المباشر إذا تحمل المكلف القانوني قيمتها نهائيا، أما إذا نقل عبئها لشخص آخر فهذا يعد استقرار غير مباشر لإختلاف المكلف القانوني عن الفعلي.

- **انتشار الضريبة:**

ينقص عبء الضريبة من دخل المكلف النهائي بها بمقدار ما دفعه من دينها، مما يؤثر على إنفاقه وبالتالي تناقص دخول من يزودونه بالمنتجات، مما يؤدي إلى انتشار الضريبة والذي قد يحده تدخل ظروف وعوامل معينة، وتشمل ظاهرة الانتشار كل أنواع الضرائب في حين نقل العبء يقتصر على بعضها.

- **التخلص من عبء الضريبة:**

إن الأفراد بطبعهم يسعون للتخلص من الأعباء التي لا يكون لها عائد مباشر كما هو الأمر بالنسبة للضريبة، التي يحاول المكلف نقل عبئها لشخص آخر أو التخلص منها جزئيا أو كليا خاصة إذا كانت متنوعة ومعدلاتها مرتفعة، و قد يكون هذا التخلص غير مخالف للقانون ويسمى التهرب الضريبي أو مخالف لأحكام التشريع الجبائي أي الغش الضريبي.

✓ **التهرب الضريبي:** أي سعي المكلف لعدم تحقيق الواقعة المنشأة للضريبة مما يحقق التخلص من عبئها كليا أو جزئيا دون مخالفة أو انتهاك القانون، ورغم كون التصرف سلبي إلا أن المكلف يمارس أحد حقوقه الدستورية المتمثل في حرية التصرف، كإقامة شركة لمركزها الاجتماعي بمنطقة أو دولة تنخفض بها معدلات الضريبة، وكاستفادة المورث من عدم إخضاع الهبات للضريبة على الدخل الإجمالي فيوزع التركة في حياته لتجنب الضريبة على التركات، ورغم سوء النية في هذا التصرف فلا يمكن فرض عقوبة لعدم مخالفة القانون بل يجب سد الثغرات الموجودة به.

✓ **الغش الضريبي:** يمثل السلوكات والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة وذلك خارج نطاق القانون، أي أنه رغم تحقق الواقعة المنشأة للضريبة يتهرب المكلف من دفعها باستخدام طرق تدليسية واحتيالية، كالامتناع عن تقديم التصريح، الكذب في مضمونه، تقديم بيانات غير صحيحة عن قيمة الوعاء الضريبي أو حقيقة المركز المالي للمكلف. [15]

2- التنظيم الفني للضريبة

تتضمن الضرائب جانبا فنيا يحكم فرضها وجبايتها، ويحدّد مراحلها واجراءاتها، ابتداءً من ربط الضريبة، وصولا إلى تصفيتها، ومن ثم تحصيلها، كما تظهر عند اقرار هذه الجوانب الفنية المتعلقة بالضريبة بعض المشاكل كالضغط والازدواج الضريبيين.

SAHLAMAHLA
الموقع الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

2-1 وعاء الضريبة:

2-1-1 مفهوم وعاء الضريبة:

وعاء الضريبة هو المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة توافر العنصر الزمني لهذا الوعاء وذلك حسب الأنظمة المحددة لذلك، وعلى هذا الأساس يمكن أن تفرض الضريبة على الدخل أو على رأس المال أو كلاهما، أو الأفراد بغض النظر عن دخولهم أو ثرواتهم.

يتأثر الوعاء الضريبي بدرجة تطور النمو الاقتصادي ففي المجتمعات الزراعية نجد أن الوعاء قد يكون على الإنتاج الزراعي مباشرة أو اللجوء إلى الضرائب غير المباشرة لسهولة فرضها بينما في الدول المتقدمة نجد الاعتماد على الضرائب المباشرة المفروضة في الغالب على دخول الأفراد من العمل والأرباح المحققة.

إن ربط الضريبة أو ما يُعرف بتحديد الوعاء الضريبي يتضمن تحديد كل من الواقعة المنشئة للضريبة أو مناسبة فرضها، إضافة إلى المادة الخاضعة لها، ويتولى القانون الذي يقرّر فرض ضريبة معينة تحديد القواعد العامة لها، أي الشروط العامة اللازمة لتطبيق الضريبة، ومن ثم فإن دين الضريبة لا يتحقق

بذمة شخص لمجرد صدور قانون الضريبة، بل أن تتحقق الواقعة المنشئة لها، والتي تتمثل في الحصول على دخل بالنسبة للضريبة على الدخل أو تملك رأس المال بالنسبة للضريبة على رأس المال، وعبور السلعة للحدود الجمركية بالنسبة للضرائب الجمركية، ويعد تحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف بالضريبة له أهمية كبرى من الوجهة القانونية، إذ تبدأ المواعيد القانونية إبتداءا منها.

2-1-2 تحديد وعاء الضريبة:

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

- **التقدير الكيفي لوعاء الضريبة:** إن الاتجاه الحديث في المالية العامة يأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة عند فرضها، وهذا يستدعي التفرقة بين الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية، فالضريبة الحقيقة تفرض على الدخل بغض النظر عن شخصية المكلف أو ظروفه العائلية والشخصية، ولا تتطلب هذه الضريبة جهدا كبيرا من جانب الإدارة الضريبية في تحديدها، فهي تتميز ببساطتها وسهولة تطبيقها وكذا بغزارة حصيلتها، وكون أنه لا تدخل في حسابها الظروف الشخصية والعائلية للمكلف ولا تتلاءم مع مبدأ العدالة.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

- **التقدير الكمي لوعاء الضريبة:** تقدر قيمة المادة الخاضعة للضريبة وفق أحد الأسس التالية:

✓ **طريقة المظاهر الخارجية:**

حسب هذه الطريقة يتم تقدير قيمة الوعاء الضريبة على أساس عدد في المظاهر الخارجية التي تعبر عن دخل المكلف، فيمكن مثلا الاستدلال بالقيمة الايجارية لسكن الممول أو محل عمله، عدد العمال وعدد السيارات التي يملكها ...الخ. تمتاز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق والتقليل من حالات الغش والتهرب من دفع الضريبة خصوصا إذا أحسن اختيار المظاهر الخارجية ويعاب عليها أنها تؤدي إلى فرض الضريبة على أساس قد يبتعد عن الواقع، كما أن التساوي في المظاهر الخارجية، قد يؤدي إلى فرض ضريبة متساوية بالنسبة لأشخاص وذلك بالرغم من اختلاف ظروفهم ودخولهم، بالإضافة إلى أن المظاهر الخارجية تخدع كونها مرتبطة بسلوكات وثقافة المكلف في الإنفاق، مع إمكانية التحيز في التقدير، وعليه يتم إعتماد هذه الطريقة إستثناءا لتأكيد التقديرات وفق الطرق الموالية.

✓ **طريقة التقدير الجزافي:**

حسب هذه الطريقة يتم تقدير الوعاء الضريبة بطريقة جزافية بالاستناد إلى بعض الأدلة ذات الصلة بالمادة الخاضعة للضريبة التي قد تكون قانونية يحددها النظام الضريبي، ويقتصر دور الإدارة الضريبية على

تطبيق تلك القواعد، من ذلك تقدير الأرباح التجارية للممول بنسبة معينة من رقم الأعمال، هذا ما يسمى بالجزاف القانوني، أما إذ ترك تقدير الوعاء الضريبي للاتفاق بين الممول والإدارة الضريبية على رقم معين بمثل مقدار دخله، فيسمى بالجزاف الاتفاقي وفي بعض الأحيان بالجزاف الإداري.

يعاب على هذه الطريقة عدم قيامها على أساس التحديد الدقيق ومن ثم بعدها عن الحقيقة والعدالة.

- ✓ **التحديد المباشر:**

تستند هذه الطريقة مباشرة على معرفة المادة الخاضعة للضريبة، وتتم إما بالتصريح، وإما عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة الضريبية.

يتمثل التصريح في شكلين أساسيين : تصريح المكلف بالضريبة بعناصر ثروته أو دخله، ولضمان صحة ودقة التصريح فإن الإدارة تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة التصريح وتعليله إذ تبين أن هناك غش أو خطأ، فقد يلجأ المكلف بالضريبة إلى تقليل حجم دخله لكي تفرض عليه ضريبة أقل، وقد يكون التصريح من قبل الغير كأن يقدم تاجر الجملة بيان برقم أعمال تجار التجزئة الذين تعاملوا معه وكذا صاحب العمل يصرح بأجور العمال.[16]

2-2 معدل الضريبة:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

يقصد به العلاقة أو النسبة بين مبلغ الضريبة والمادة الخاضعة لها، وقد تحدد التشريعات الضريبية معدل الضريبة مسبقا بحيث يعرف المكلف سلفا النسبة المئوية التي يخضع لها، وإما لا يمكن تحديده إلا بعد تحقيق الضريبة فعلا،[17] وهو ما يعرف بالضريبة التوزيعية والقياسية، الضريبة النسبية والتصاعدية التي سيتم التعمق فيها في تصنيف الضرائب.

3-2 تحصيل الضريبة:

يخص تحصيل الضرائب مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية، وتتبع إدارة الجباية طرق مختلفة لتحصيل الضريبة بحيث تختار لكل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة، التي تحقق كل من الاقتصاد في النفقات الجبائية والملائمة في تحديد مواعيد أدائها، بحيث تعمل الأنظمة الضريبة الحديثة على الحد من حساسية المكلف بالضريبة اتجاه التزاماته بها، ويتم تحصيلها وفق أحد الطرق التالية:

- التوريد المباشر: يمكن أن تحصل الضريبة مباشرة من المكلف بها لصالح مصلحة الضرائب.
- طريقة الأقساط المقدمة: يقوم الممول بمقتضاها بدفع أقساط دورية خلال السنة الضريبية على أساس قيمة الضريبة المستحقة في السنة الماضية، على أن تتم التسوية النهائية للضريبة بعد تحقيق ربح السنة الجارية.

– عن طريق المكلف القانوني: قد تلجأ مصلحة الضرائب لتحصيل بعض أنواع الضرائب عن طريق الحجز من المنبع كأن يقوم رب العمل مثلا بتزويد مصلحة الضرائب بالضريبة على أجور موظفيه.

تصبح الضريبة واجبة الدفع عند التأكد من تحقق الواقعة المنشأة لها، تحديد الوعاء، مراعاة الإعفاءات والخصومات ثم تحديد المعدل وتصفية الضريبة، ويبقى للمكلف الحق في الطعن الإداري أو القضائي إذا لزم الأمر ووجد تعسف في أحد مراحل فرض أو تحويل الضريبة.[18]

2-4 الضغط والازدواج الضريبي:

نقصد بها المشكلات التي يجب على المشرع أخذها في الحسبان عندما يكون بصدد اقرار القواعد الفنية للضرائب، من ربط وتصفية وتحصيل، وتتمثل أهم هذه المشكلات في كل من الضغط والازدواج الضريبيين، إضافة إلى التهرب والغش المشار إليهما سابقا في الأثار الإقتصادية للضرائب.

2-4-1 الضغط الضريبي:

هو العلاقة التي توضح النسبة المئوية للدخل المقتطع في شكل ضرائب ورسوم، على الدخول المحققة من طرف كل فرد مكلف بالضريبة أو من طرف الدولة في حد ذاتها، ونميز بين:

– الضغط الجبائي الفردي: يحسب على أساس قيمة الضرائب إلى قيمة دخل المكلف،

– الضغط الجبائي الإجمالي: يحسب على أساس قيمة الإيرادات الجبائية إلى قيمة الناتج الداخلي الخام.

لابد أن يكون الضغط الضريبي وفق المستوى القابل للتحمل وإلا سيولد مقاومة وتهرب ضريبي.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

2-4-2 الازدواج الضريبي:

يعرف علماء المالية الازدواج الضريبي بأنه " :عبارة عن فرض ضريبتين من نوع واحد على الوعاء نفسه خلال فترة زمنية واحدة، وبالتالي اقتطاع هاتين الضريبتين من مال مكلف واحد ".

كما يعرّف على أنه " عبارة عن فرض الضريبة نفسها أو ضريبة من النوع نفسه أكثر من مرة، على الشخص نفسه بالنسبة للمال نفسه، في نفس المدة".[19]

وقد يكون الازدواج الضريبي، إمّا داخليا أو دوليا لاختلاف النظم الضريبية في الدول، كما في ضريبة التركات، فعندما يكون المورث أحد مواطني دولة معينة، ويكون الورثة في دولة أخرى، وتكون التركة في دولة ثالثة يتم فرض الضريبة على ذات الوعاء وعلى ذات المكلف وللفترة ذاتها ثلاث مرات، وهو ما يتحقق معه ازدواج ضريبي، وهنا يمكن الحد من حصوله عن طريق التنسيق بين الدول من خلال الاتفاقيات التي تسهم في تلافي حصول الازدواج الضريبي، وعليه تتمثل شروطه في وحدة الضريبة، وحدة دافع الضريبة، وحدة الوعاء والفترة الزمنية. [20]

3- تصنيفات الضرائب

تتعدد أنواع الضرائب وتختلف صورها الفنية باختلاف الزاوية التي ينظر منها إليها ونميز بين:

- التصنيف على أساس متحمل العبئ الضريبي.
- التصنيف على أساس المادة الخاضعة للضريبة.
- التصنيف على أساس الواقعة المنشاة للضريبة.
- التصنيف على أساس المعدل و السعر.

3-1 التصنيف على أساس متحمل العبئ الضريبي:

حسب هذا المعيار نميز بين نوعين من الضرائب: مباشرة وغير مباشرة.

3-1-1 الضرائب المباشرة:

تعتبر الضريبة مباشرة إذ كان المكلف بها قانونا هو نفسه من يتحمل العبئ الضريبي بصفة نهائية حيث لا يمكن التخلص منها أو نقل عبئها لشخص أخر، ولهذا النوع من الضريبة مزايا منها:

- تمتاز بالوضوح أي المكلف على يقين بمعدلها وتاريخ استحقاقها.
- هي الأقرب إلى تحقيق العدالة الاجتماعية ذلك أنها تفرض على أساس مقدرة المكلفين على الدفع كما أن المشرع يراعي عند فرضها مختلف الاعتبارات الشخصية للمكلف.
- الثبات النسبي لحصيلتها وعدم تأثرها بالتغيرات الاقتصادية، وبهذا فهي أكثر ملائمة للاعتماد عليها كمصدر أساسي لإيرادات الخزينة العامة كما أنها تتميز بطابع الدورية.

إلا أنه يعاب عليها ما يلي:

-الضرائب المباشرة ليس لها صفة العمومية بالنسبة لجميع أفراد المجتمع.

-إن الممول يعتبر الضريبة عبئ مالي وهذا مايدفعه للتهرب من دفعها.

-تحصيل الضريبة يتطلب جهازا إداريا ضخما.[21]

3-1-2 الضرائب غير المباشرة:

تكون الضريبة غير مباشرة إذا كان المكلف يستطيع نقل عبئها إلى شخص أخر كالمستورد في الضرائب الجمركية، ولهذا النوع من الضرائب مزايا و عيوب نذكر منها:

- عدم شعور وإحساس المكلف بدفع الضريبة لأنها متضمنة في أسعار السلع.
- تعتبر مورد مستقل بالنسبة للخزينة.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

– يعاب عليها أنها غير صريحة، كون المكلف النهائي لا يعلم قيمتها، معدلها وتاريخ استحقاقها، إضافة إلى عدم مراعاة الظروف المالية لدافعيها حيث لا تفرق بين الغني والفقير في دفعها.

تجدر الإشارة إلى أن المشرع الجزائري يأخذ بهذا التصنيف كما سيتم توضيحه في الفصل الموالي.

2-3 التصنيف على أساس المادة الخاضعة للضريبة:

نعني بها أساس أو محل فرض الضريبة، وقد يكون موضوعها تصرفا أو نشاط شخص ونميز بين:

1-2-3 الضريبة الوحيدة:

أين تكتفي الدولة بفرض ضريبة واحدة تسعى بها إلى تحقيق كافة أهداف سياستها الضريبية.

2-2-3 الضريبة المتعددة:

في هذا النوع يضم النظام الضريبي أنواع متعددة من الضرائب يكمل بعضها البعض كفرض ضرائب على الدخل و على الأموال التي يتم تداولها واستهلاكها، وهو النظام المعمول به في معظم دول العالم.

3-2-3 الضرائب على الأشخاص:

إن الضرائب على الأشخاص هي تلك التي كانت تصيب الشخص بذاته مقابل وجوده على أرض الدولة، وتمتاز بوفرتها وسهولة جبايتها وتحديد سعرها، غير أنها ليست عادلة لأنها تفرض على الجميع.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

4-2-3 الضرائب على الأموال:

تصيب مايملكه الشخص وتمتاز بعدالتها لأنها تفرض على حجم الأموال الذي يملكه المكلف، ويعاب عليها صعوبة حصر أموال الشخص لاحتساب الضريبة مما يسهل التهرب منها.

3-3 التصنيف على أساس الواقعة المنشاة للضريبة:

حسب هذا المعيار تصنف الضرائب إلى أربعة أقسام هي:

1-3-3 الضريبة على الدخل:

الدخل هو مبلغ نقدي ناتج عن مصدر ثابت، قد يكون رأس المال أو العمل أو كلاهما، بصفة دورية منتظمة وبصورة متجددة، وينشأ هذا الالتزام بدفع الضريبة بمجرد تحقق الدخل وتحديد المكلف يأتي عن طريق السلعة التي ينتجها أو المدة التي يعمل فيها.

2-3-3 الضرائب على الاستهلاك:

يرتبط هذا النوع من الضريبة بواقعة الإستهلاك أو إنفاق الفرد لدخله، وهي ضريبة متنوعة ومتعددة، تدفع عند الحصول على السلع والخدمات كالضريبة على المبيعات، عل المشتريات، وتصنف إلى ضرائب نوعية وعامة على الإستهلاك.

3-3-3 الضرائب على رأس المال:

يقصد بالضريبة على رأس المال تلك التي تفرض على رأس المال المنتج أي المستخدم في العملية الإنتاجية أي هي تلك الضرائب التي تفرض على كل ما يستهلكه الشخص من الأموال العقارية المنقولة.

3-3-4 الضرائب على الإنتاج:

تفرض على عمليات إجراء تحويل للموارد الأولية من حالتها الخامة إلى سلع تامة الصنع، حيث ينشأ التزام بدفع الضريبة على كمية الإنتاج قبل خروجها من المصنع.

3-4 التصنيف على أساس المعدل والسعر:

حسب هذا المعيار نميز بين الضرائب التالية:

3-4-1 ضريبة نسبية:

تلك الضرائب التي يبقى معدلها ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة للضريبة ومن أمثلة ذلكفي الجزائر الضريبة على أرباح الشركات 25 % ، أما الرسم على القيمة المضافة فينقسم إلى عادي بنسبة 17% ومعدل مخفض بنسبة 7% وقد تم التعديل في هذه المعدلات كما سيتم التفصيل فيها لاحقا.

3-4-2 ضريبة تصاعدية:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

يقصد بها تلك الضرائب التي تفرض بأسعار مختلفة تبعا لاختلاف قيمة المادة الخاضعة للضريبة وهي وسيلة فعالة للتقليل من حدة التفاوت بين دخول الأفراد وتحقيق المساواة بين المكلفين أمام الأعباء العامة، ومن أهم أشكال الضرائب التصاعدية نذكر:

- ✓ ضريبة تصاعدية إجمالية: تتلخص في فكرة بسيطة تكمن في تقسيم المادة الخاضعة للضريبة إلى عدة طبقات تبدأ كل منها من صفر و تنقص عند حد معين يزداد كلما انتقلنا إلى آخر.
- ✓ الضريبة التصاعدية بالشرائح: وفقا لهذا النظام تقسم المادة الخاضعة للضريبة الى شرائح يخضع كل منها لسعر معين يرتفع كلما انتقلنا إلى شريحة أعلى، و من ثم يقسم الدخل ليشتمل إلى شرائح أعلى و النهاية يخضع الدخل لعدة أسعار بقدر ما يحتوي من شرائح، وهو ما أخذ به المشرع الجبائي الجزائري في الضريبة على الدخل الإجمالي، كما أن التصاعدية بالشرائح أكثر إستعمالا من الناحية العملية.

مثال توضيحي:

نفرض أن محمد حقق دخل خاضع للضريبة بقيمة 69.500 دج أما علي فدخله 70.500دج.

أحسب الضريبة الواجبة الدفع من طرف المكلفين وفق التصاعدية الإجمالية والشرائح وقارن بين النتائج.

الحل: لإيضاح الفرق بين الطريقتين يفترض جدول تصاعدي بالشرائح كما يوضحه الجدول التالي:

جدول (1-1): جدول تصاعدي إفتراضي بالشرائح لضريبة الدخل الوحدة: دج

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة ٪
من 0 إلى 10.000 دج	٪0
من 10.001 دج إلى 20.000 دج	٪10
من 20.001 دج إلى 50.000 دج	٪20
من 50.001 دج إلى 70.000 دج	٪30
من 70.001 دج إلى 100.000 دج	٪40

- حساب الضريبة الواجبة الدفع من طرف المكلفين وفق الضريبة التصاعدية الإجمالية:

بالنسبة لمحمد دخله يقابل الشريحة ذات معدل الضريبة 30٪ أما علي 40٪ وعليه:

IRG لمحمد= 69.500 دج × 30٪ = 20.850 دج

IRG لعلي= 70.500 دج × 40٪ = 28.200 دج

يلاحظ أن الفرق بين الدخلين = 1000دج مقابل فرق في الضريبة = 7.350 دج، فهي غير عادلة.

- حساب الضريبة الواجبة الدفع من طرف المكلفين وفق الضريبة التصاعدية بالشرائح:

IRG لمحمد = 12.850 دج، التي تم الحصول عليها وفق الجدول التالي:

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة ٪	طول الشريحة	قيمة الضريبة
من 0 إلى 10.000 دج	٪0	10.000	0
من 10.001 دج إلى 20.000 دج	٪10	10.000	1.000
من 20.001 دج إلى 50.000 دج	٪20	30.000	6.000
من 50.001 دج إلى **69.500** دج	٪30	19.500	5.850
المجموع			12.850 دج

IRG لعلي = 13.200 دج ، التي تم الحصول عليها وفق الجدول التالي:

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة ٪	طول الشريحة	قيمة الضريبة
من 0 إلى 10.000 دج	٪0	10.000	0
من 10.001 دج إلى 20.000 دج	٪10	10.000	1.000
من 20.001 دج إلى 50.000 دج	٪20	30.000	6.000
من 50.001 دج إلى 70.000 دج	٪30	20.000	6.000
من 70.001 دج إلى **70.500** دج	٪40	500	200
المجموع			13.200 دج

يلاحظ أن الفرق بين الدخلين = 1000 دج مقابل فرق في الضريبة = 350 دج، فهي أكثر عدالة.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

3-4-3 ضريبة توزيعية:

هي التي يحدد المشرع مقدارها دون أن يعين سعرها أي مجموع ما يتعين على الإدارة الضريبية تحصيله من المكلفين الخاضعين لها، ثم توزيع هذه الحصيلة على أقاليم الدولة حيث تقوم لجنان محلية بتحديد مايخص كل ممول من هذه الحصيلة وعندئذ فقط يمكن التعرف على سعر الضريبة.

وهذا النوع من الضريبة كان منتشرا في الماضي بينما تم التخلي عنها في الوقت الراهن، حيث من مزاياها:

- معرفة الهيئة الضريبة مقدما لحصيلة الضرائب.
- الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.
- اشتراك الإدارات الضريبية المحلية في تقرير الضرائب.

ويعاب عليها ما يلي:

- عدم تحقيق العدالة لأنها لا تقوم على أساس المقدرة المالية للمكلف.
- عدم مرونتها خاصة أن المبلغ الإجمالي الذي يحدده المشرع للضريبي يبقى ثابتا لفترة طويلة وعدم تماشيه مع التغيرات التي تحدث على مقدرة الأفراد المالية.

3-4-4 الضريبة القياسية:

تقتصر الدولة على تعيين سعرها فالمشرع لا يعين المبلغ الكلي الذي يريد جبايته من الضريبة، وإن كان هذا لا يمنع أن تقدر الدولة في ميزانيتها المالية ما يحتمل أن تأتي به تلك الضريبة من حصيلة، وتتميز هذه الضريبة بمرونتها، ارتفاع حصيلتها وإمكانية مراعاة ظروف المكلف مع تغير سعرها بتغير حجم المادة الخاضعة لها.[22]

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

قائمة هوامش الفصل:

[1] محمد عباس محرزي، " اقتصاديات الجباية والضرائب"، الطبعة الثالثة ، دار هومة، الجزائر، 2003 ، ص 9.

[2] فليح حسن خلف،" المالية العامة"، عالم الكتب الحديث وجدار للكتاب العالمي، الأردن، 2008 ، ص 175-178.

محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 19-23.

[3] Pierre Beltrame ; « La Fiscalité En France » ; Hachette livre, 6 éme Edition, 1998 ; p12 .

[4] عادل فليح العلي، "المالية العامة والتشريع المالي الضريبي"، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن،2007 ، ص84.

بن أعمارة منصور، " الضرائب على الدخل الإجمالي"،الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 19-21.

خلاصي رضا، " النظام الجبائي الجزائري الحديث – جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين"، ج1، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2012، ص 13.

فليح حسن خلف، مرجع سابق، ص 261-265.

[5] خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير الشامية ،" أسس المالية العامة" ، دار وائل للنشر، الأردن، 2005، ص 146.

[6] محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 14.

بن أعمارة منصور، " الضرائب على الدخل الإجمالي"، مرجع سابق، ص 18.

Emmanual Disle et Jacques Saraf, « Gestion Fiscale », Tome 1, Dunoad, Paris, 2010, p2.

[7] محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 25-28.

[8] بن أعمارة منصور، " الضرائب على الدخل الإجمالي"، مرجع سابق، ص 27.

محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 29.

[9] خلاصي رضا، مرجع سابق، ص ص 15- 16.

محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 30. فليح حسن خلف، مرجع سابق، ص178-180.

[10] بوعون يحياوي نصيرة، " الضرائب الوطنية والدولية" ، دار ديسيون للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010 ، ص 16.

[11] المرجع السابق، ص 18. محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 31-34.

[12] خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير الشامية، مرجع سابق، ص 154- 156.

[13] محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 35.

عادل محمد القطاونة، عدي حسين عفانة، " المحاسبة الضريبية" دار وائل، الأردن، 2008، ص 7-9.

[14] محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 172- 176.

فليح حسن خلف، مرجع سابق، ص 214- 220.

[15] المرجع السابق، ص 167- 171.

[16] عادل فليح العلي، مرجع سابق، ص119،

محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 143- 149.

[17] عادل فليح العلي، مرجع سابق، ص106- 109،

[18] يونس أحمد البطريق، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003، ص ص 79- 80.

[19] بوعون يحياوي نصيرة، مرجع سابق، ص 208.

[20] محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 183- 200.

فليح حسن خلف، مرجع سابق، 191- 193.

[21] زينب حسين عوض الله ، " أساسيات المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2006، ص 134- 140.

[22] محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 61-136.

بن أعمارة منصور، " الضرائب على الدخل الإجمالي"، مرجع سابق، ص 28-38.

خلاصي رضا، مرجع سابق، ص 18- 20.

SAHLA MAHLA

الفصل الثاني: الجباية وإختيار المؤسسة الوطنية

1- النظام الضريبي الجزائري

2- إختيار المؤسسة أو الشركة الوطنية

3- الضرائب المفروضة على الشركات الوطنية

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

تعتبر الجباية أحد المتغيرات الهامة التي تعنى بها المؤسسة، وهي تعبر عن القوة العمومية التي من خلالها تفرض الدولة الرسوم والضرائب وتحدد طرق تحصيلها، حيث يصدر كل سنة قانون مالية يتضمن في أحكامه إحداث و/أو تعديل معدلات الضريبة والإعفاءات والإجراءات الجبائية، والتي تدخل ضمن المفهوم الواسع للسياسة الاقتصادية للدولة.

كون أن المؤسسة تسعى لتحمل أقل تكلفة ضريبية، لابد من التعرف على القوانين الضريبية وتأثيراتها على مختلف العمليات التي تقوم بها، سواء على إختيار الشكل القانوني الأنسب لها أو من خلال إختيار طرق ومكان التمويل والاستثمار، ومنه يتعين على المسير أن يسير جباية المؤسسة بالطريقة التي يضمن من خلالها أحسن الاختيارات، وعليه سيتم فيما يلي التعرف على النظام الضريبي الجزائري وكذا التصنيف القانوني للمؤسسات الوطنية وصولا إلى الضرائب المفروضة عليها.

1- النظام الضريبي الجزائري:

يندرج الإصلاح الضريبي الذي إنتهجته الجزائر منذ 1992 في سياق مختلف التحولات التي عرفتها الساحة الوطنية والدولية، للتأسيس لنظام ضريبي يمكن من تحقيق أهداف وضعه، وعليه سيتم فيما يلي التعرف على نشأة هذا النظام ومفهومه، دوافع وأهداف إصلاحه وكذا هيكله الحالي.

SAHLA MAHLA
المرجع الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

1-1 نشأة ومفهوم النظام الضريبي الجزائري:

1-1-1 نشأة النظام الضريبي الجزائري:

استخدمت الإدارة الفرنسية السياسة الضريبية وسيلة من وسائل الضغط والقهر ضد الأهالي لإرغامهم على الاستسلام ولسد احتياجات المشرع الاستعماري الفرنسي في الجزائر، وما يقال عن الضرائب في الجزائر أنها اتصفت بخصائص جعلتها فريدة من نوعها، ومنها كونها متنوعة الأصناف وغير قارة خضعت للظروف والمستجدات الطارئة كما كانت مرتفعة لا تتوافق مع مقدرة الفرد الجزائري.

لقد عرف النظام الجبائي الجزائري عدة إصلاحات، غير أن الإصلاحات الشاملة التي تم إدراجها في قانون المالية لسنة 1991 تبقى أكثر أهمية كونها جاءت كنتيجة حتمية لمواكبة التغيرات الاقتصادية التي مست البلاد بعد فتح الأسواق الخارجية وتبني اقتصاد السوق، لذا وجب وضع نظام جبائي جديد وإصدار قوانين جبائية تتلاءم والوضع الاقتصادي الجديد، والمتمثل في اتجاهها إلى الاقتصاد الحر وخوصصة القطاعات التي كانت تابعة للدولة وذلك من أجل تطوير وتشجيع المبادرة على الاستثمارات التي لها الأثر الايجابي على التنمية الاقتصادية.

لقد جاء قانون المالية لسنة 1991 بعدة إصلاحات ضريبية لعصرنة النظام وجعله أكثر تكيفا مع الإصلاحات الاقتصادية لسنة 1988، حيث تم تأسيس ضريبتين جديدتين على الدخل هما:

- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) التي تفرض على الأشخاص الطبيعيين،
- الضريبة على أرباح الشركات (IBS) التي تفرض على الأشخاص المعنويين.

ولم يتضمن النظام السابق هذا التمييز الذي اعتبر اتجاه نحو الموضوعية، بالإضافة إلى تأسيس ضريبة على الإنفاق العام تتمثل في الرسم على القيمة المضافة (TVA). ويعد تأسيس هذه الضرائب الثلاثة صلب الإصلاح الضريبي لسنة 1992 وأصبحت التعديلات سنوية من خلال قوانين المالية.[1]

1-1-2 مفهوم النظام الضريبي:

يمثل النظام الضريبي مجموعة الضرائب التي يقرها القانون المالي في دولة معينة وفترة زمنية محددة، وأمام الدور الذي يقوم به في الحياة الإقتصادية و لإمكانية تحقيقه لوظائفه المختلفة كان عليه مواكبة التغيرات الدولية الرامية إلى تطبيق مبادئ إقتصاد السوق، بما أن أي تغيير في أهداف النظام الإقتصادي يستلزم مراجعة لآلياته.

النظام الضريبي هو الهيكل المتفرد بملامحه وطريقة عمله لتحقيق أهداف المجتمع، وهو الإطار الذي تعمل بداخله مجموعة من الضرائب التي يراد باختيارها وتطبيقها تحقيق أهداف السياسة الضريبية.

SAHLA MAHLA
المصدر الاول لمذكرات التخرج في الجزائر

كما أن المفكرين الاقتصاديون وعلماء المالية يرون أن النظام الضريبي يتراوح بين مفهومين واسع وضيق، فهو في المفهوم الواسع " مجموعة العناصر الأيديولوجية، الاقتصادية والفنية، التي يؤدي تركيبها الي كيان ضريبي معين". أما مفهومه الضيق فهو مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاقتطاع الضريبي وذلك في مراحله المتتالية من التشريع الى الربط و التحصيل".

تتميز الأنظمة الضريبية الفعالة بتطورها المستمر تبعا للتحولات الاقتصادية، الاجتماعية والمالية، لذلك فهي تطبق خلال فترة زمنية وبعدها تصبح غير مناسبة مما يقتضي تعديلها.

ترتبط السياسة الضريبية بالنظام الضريبي باعتباره الوسيلة التي من خلالها تنفّذ هذه السياسة، فهو بذلك الإطار والمرتكز الأساسي الذي تحقق من خلاله السياسة الضريبية مختلف الأهداف.

يمكن تعريف السياسة الضريبية على أنها مجموعة التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلقة بتنظيم التحصيل قصد تغطية النفقات العمومية من جهة، والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد من جهة أخرى. [2]

كما تعرف أنها "مجموعة البرامج المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة كافة مصادرها الضريبية الفعلية والمحتملة، لإحداث آثار اقتصادية واجتماعية وسياسية مرغوبة، وتجنب آثار غير مرغوبة للمساهمة في تحقيق أهداف المجتمع". [3]

2-1 دوافع وأهداف الإصلاح الضريبي:

لقد لجأت الجزائر إلى الإصلاح الضريبي نظرا لوجود أسباب تدفعها لذلك وأهداف تسعى لتحقيقها.

1-2-1 دوافع الإصلاح الضريبي:

في سنة 1987 أصبح النظام الضريبي الجزائري لا يستجيب لمتطلبات التنمية الاقتصادية خاصة بعد التوجه من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق، ومن نقائص وعيوب النظام الضريبي القديم نذكر:

- تعقد وعدم استقرار النظام الضريبي مع عدم ملاءمته لمعطيات المرحلة الراهنة،
- عدم فعالية الحوافز الضريبية في توجيه الاستثمار،
- نقص العدالة الضريبية وضعف الإدارة.[4]

2-2-1 أهداف الإصلاح الضريبي:

تتمحور أهم أهداف الإصلاح الضريبي المطبق سنة 1992 في:

- تبسيط النظام الضريبي عن طريق توسيع الوعاء الضريبي والإبتعاد عن الضرائب النوعية.
- تخفيف العبء الضريبي على المكلفين والناتج عن كثرة الضرائب المفروضة وتعدد معدلاتها.
-تحقيق النمو الإقتصادي من خلال تشجيع الإستثمار والإدخار .
- تنويع الصادرات وترقيتها خارج قطاع المحروقات، نظرا للإضطرابات التي تعرفها الجباية البترولية بسبب عوامل خارجية لا يمكن التحكم بها، والعمل على زيادة أهمية الجباية العادية نظرا لنسبة الإستقرار الذي تتمتع به وإمكانية التحكم بها .
- إيجاد توافق بين إجراءات الإخضاع ومستوى تأهيل الإدارة الضريبية، عن طريق إعادة تنظيم الإدارة وتكوين الموظفين وزيادة شفافية النظام الضريبي بالتقليل من حجم التعديلات .

أما في خصوص ما يمكن رصده عن الإصلاح الضريبي المطبق سنة 1992 والآتي في سياق الإصلاحات الإقتصادية نذكر:

- إستبدال الضرائب النوعية على الدخل مثل الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، الضريبة على الأرباح غير التجارية وعلى إيرادات رؤوس الأموال المنقولة، الضريبة على الأجور بضريبتين شاملتين تخص الأولى مداخيل الأشخاص الطبيعية والثانية مداخيل الأشخاص المعنوية.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

- إستبدال الضرائب على رقم الأعمال (الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج و الرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات) بالرسم على القيمة المضافة.

- إستبدال الرسوم على النشاط المهني (التجاري والصناعي(TAIC)، غير التجاري(TANC)) برسم وحيد على النشاط المهني (TAP) .

وتم كل هذا في إطار تبسيط النظام الضريبي وتحقيق المردودية الجبائية .

1-3 هيكل النظام الضريبي الجزائري:

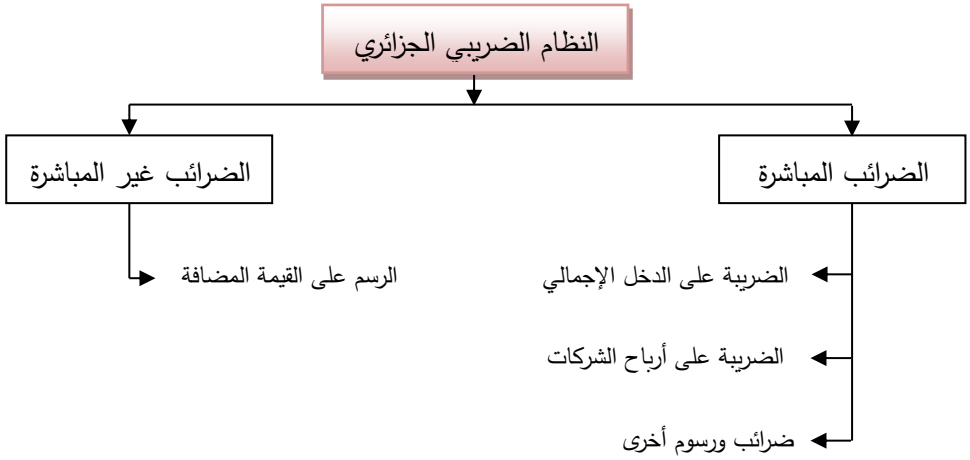
يعرف النظام الضريبي الجزائري تنوع في الضرائب لتنوع المداخيل وخصائصها وكذا طبيعة المكلف بالضريبة، حيث تقوم التقسيمات المطبقة التي تبناها المشرع الجزائري على أساس الوعاء الخاضع للضريبة:

- هل هو الشخص أو المال؟
- هل تفرض الضريبة واحدة على المكلف أو عدة ضرائب؟

يضم النظام الضريبي الجزائري مجموعة الضرائب التالية:

- الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) التي تفرض على الأشخاص الطبيعيين،
- الضريبة على أرباح الشركات (IBS) التي تفرض على الأشخاص المعنويين،
- الرسم على القيمة المضافة (TVA)،
- الرسم على النشاط المهني (TAP)،
- ضرائب ورسوم كالرسم العقاري، ضريبة الأملاك، حقوق التسجيل والطابع،[5] كما يوضحها الشكل التالي:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر



الشكل (1-2): هيكل النظام الضريبي الجزائري بعد الاصلاح

يمتاز الهيكل الضريبي الحالي بإلغاء بعض الضرائب كالدفع الجزافي وتوحيد أخرى في ضريبة موحدة، بهدف التبسيط على المكلف وكذا مصلحة الضرائب، كما أنه يأخذ بعين الاعتبار عند فرضه

الضريبة حالة الممول أي مقدرته على الدفع (دخل المكلف وموعد تحققه)، وكذا تقرير إعفاءات مختلفة عن طريق نسبة مقررة قانونا تختلف من حالة اجتماعية الى أخرى وحسب طبيعة ونشاط المؤسسة، أما فيما يخص الضرائب غير المباشرة فإن التكليف الضريبي يختلف من منتوج لآخر، حيث تفرض نسب منخفضة على السلع الضرورية ومرتفعة على السلع الكمالية أو السلع التي تريد الدولة التخفيض من استهلاكها.[6]

بالنسبة لكل ما يتعلق بالضريبة حدده المشرع في قانون الضرائب، ويتم إجراء التعديلات من خلال قوانين المالية السنوية والقوانين التكميلية حيث يتم إقتراحها من قبل الحكومة ويتولى البرلمان المصادقة عليها.

2- إختيار المؤسسة أو الشركة الوطنية:

ظهرت الحاجة إلى تكوين المؤسسات بمختلف أنواعها نظرا لعجز الموارد الفردية عن تمويل المشاريع الضخمة مما يتطلب إجتماع أكثر من شخص برأس مال يسمح بعملية التمويل، ومن هنا جاءت الحاجة لوضع تشريع لتنظيم جميع الشؤون المتعلقة بهذه المؤسسات، وسيتم فيما يلي التعرف على الخلفية النظرية للمؤسسات وكذا التصنيف المعتمد من قبل المشرع الجزائري، وتجدر الإشارة إلى أنه يتم إعتماد مصطلحي المؤسة والشركة كمترادفين كون تسمية الشركة هي الصيغة القانونية.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

2-1 مفهوم وأهمية الشركة:

2-1-1 مفهوم الشركة:

يختلف تعريف الشركة تبعا لمنظور تناولها حيث نميز بين التعريف:

***من الناحية القانونية:** وفق المادة 416 من القانون المدني 1999" الشركة عقد بمقتضاه يلتزم شخصان طبيعيان أو اعتباريان أو أكثر على المساهمة في نشاط مشترك بتقديم حصة من عمل أو مال أو نقد، بهدف اقتسام الربح الذي قد ينتج أو تحقيق اقتصاد، أو بلوغ هدف اقتصادي ذي منفعة مشتركة، كما يتحملون الخسائر التي قد تنجر عن ذلك"."إن الشركة إذا عقد يخضع لمحيط تشريعي و تنظيمي، يبرم بين أشخاص يسمون الشركاء أو المساهمين، يقررون توحيد جهودهم وأموالهم لبلوغ هدف اقتصادي معين يختارونه بكيفية حرة شريطة ألا يكون هذا الهدف غير مشروع أو مخالف للنظام العام أو للآداب".[7]

***من الناحية التقنية الاقتصادية:**[8] " الشركة هي نظام تقني اقتصادي تتكون من مجموعة من الوسائل التقنية المادية من تجهيزات وأدوات بهدف استعمالها لإنتاج أوتحقيق منتوجات وخدمات، بالجمع والتنسيق بين هذه الوسائل والمواد، وكذا العديد من المعلومات التقنية وغيرها في إطار تكنولوجي وقانوني محدد".

"إن الشركة تمثل أحد الأشكال القانونية للوحدة الاقتصادية والتي تتدرج من المنشآت الفردية إلى شركات الأشخاص وإلى شركات الأموال وفقا للحاجة إلى تشغيل الموارد الاقتصادية المتاحة، ولكل منها طبيعتها الخاصة من حيث الملكية وتنظيم أعمالها".[9]

المؤسسة هي كل مجموعة من الأشخاص تستهدف غرضا مشتركا، أو مجموعة من الأموال ترصد لمدة زمنية محددة لتحقيق غرض معين بحيث تكون هذه المجموعة من الأشخاص مستقلة عن العناصر المالية للشخصية المعنوية، أي أن تكون لها أهلية قانونية لاكتساب الحقوق وتحمل الالتزامات، بحيث تكون لهذه المجموعة من الأشخاص أو الأموال مصلحة جماعية مشتركة مستقلة عن المصالح الذاتية لإفراد المجموعة".

كما عرفت كعقد يتم بين شخصين أو أكثر قصد القيام بعمل مشترك وتقسيم ما ينتج من ربح أو خسارة.[10]

2-1-2 أهمية الشركة:

تبرز أهمية الشركة على عدة أصعدة تتمثل في ما يلي:

***على الصعيد الجبائي:** إن الشركات بمختلف أنواعها وأحجامها توفر عوائد مالية لمصلحة الضرائب وذلك من خلال تسديد الضرائب والرسوم المفروضة عليها كالضريبة على أرباح الشركات "IBS" والرسم على النشاط المهني "TAP". وهو ما يساهم في زيادة إيرادات الدولة وبالتالي تغطية النفقات.

***على الصعيد الاجتماعي:** تمكن الشركة من تحقيق ما يلي:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

- إقامة أنماط استهلاكية معينة.
- توفير مناصب شغل والقضاء على البطالة.
- الرفع من مستوي معيشة العمال والموطنين وذلك بتقديم أجور ومرتبات.
- استفادة الأجراء من النظام العام للضمان الاجتماعي.
- التقليص من الآفات الاجتماعية لمدة بقاء الأفراد داخل محيط الشركة و حتى بعده.

***على الصعيد الاقتصادي:** تمكن الشركة من تحقيق ما يلي:

- توفير فرص الاستثمار في مختلف المجالات والميادين.
- خلق سلع وخدمات متنوعة ومتعددة.
- الحد أو التقليص من استيراد السلع والخدمات وتشجيع التصدير والوصول إلى الرفع من درجة الاكتفاء الذاتي وتحقيق فائض في ميزان المدفوعات.
- خلق روح المنافسة والابتكار.
- تحقيق فوائد مالية من شأنها دفع عجلة التنمية الاقتصادية.
- الحد من التبعية الاقتصادية، هذا بالإضافة إلى إسهامها في توفير وسائل ترفيهية و ثقافية.

– توفير فرص البحث والتنمية وتطويرها كما أنها تؤدي دورا مساندا للسياسة القائمة في البلاد.

***على الصعيد القانوني:**" إن الشركة باكتسابها الشخصية المعنوية تفصل بين الذمة المالية للشركة والذمم المالية للشركاء المساهمين، وهذا ما يسمح لها بتجنب المخاطر الاقتصادية والمالية، فلا تتجاوز رأسمالها الاجتماعي. وتحدد مسؤولية الشركاء أو المساهمين عند حدود حصة كل واحد منهم".[11]

***على الصعيد المالي:** تمكن الشركة من تحقيق ما يلي:

– تحقيق الربح الذي يضمن لها إمكانية رفع رأسمالها وتوسيع نشاطها.

– إمكانية حصول الشركة على القروض.

– يمكنها أن تلجأ علنيا للإدخار.

– توفير مجال الاستثمار وتوسيع النشاط من خلال عمليتي الاكتتاب في الأوراق المالية، وكذا شراء أسهم وسندات لشركات ومؤسسات أخرى.

2-2 شروط إنشاء الشركة:

" يقتضي إنشاء أية شركة تجارية كانت أو مدنية، توافر بعض الشروط المنصوص عليها في القانون وعدم مراعاة البعض من هذه الشروط يترتب عليه بطلان الشركة أو عقوبات لمسيريها، والقانون التجاري ينص على ذلك بالتفصيل.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

أ-الشروط المتعلقة بالشركة: وتنقسم إلى:

– اختيار نوع الشركة: إذ على الأشخاص الراغبين في إنشاء شركة أن يختاروا أولا بين أصناف الشركات.

– اعتماد مشروع القانون الأساسي: قبل أن يعتمد يجب مناقشته مادة بمادة، كون أن بعض أحكام القانون التجاري آمرة وآخرى مكملة، والقانون الأساسي للشركة يكون ملزما للأطراف بمجرد اعتماده والتوقيع عليه.

ب-الشروط المتعلقة بالشركاء:

– يمكن أن يكون الشركاء أشخاصا طبيعيين أو معنويين، وعددهم يختلف تبعا لنوع الشركة.

– يجب أن يتوفر الشركاء على الأركان الموضوعية.

– على الشركاء أن يقدموا حصصا نقدية أو عينية، وفي الحالات الاستثنائية تكون الحصة عبارة عن عمل.

ج – المساهمة في نتائج الاستغلال:

تسعى أي شركة إلى تحقيق أرباح واقتسامها بين الشركاء، ويضيف القانون المدني في مادته 446 إلى هذا الهدف غرض آخر هو تحقيق اقتصاد معين أو بلوغ هدف اقتصادي ذي منفعة.

د- **الشروط الشكلية:**

بعد صياغة القانون الأساسي من قبل الشركاء، يعرض على الموثق فيدقق في مدا مطابقته للقانون ويقدمه لموافقة الشركاء الذين يوقعون عليه، فيسعى إلى تسجيله وإشهاره، ثم قيده في السجل التجاري.[12]

2-3 حل الشركة وانقضائها:

يعني انحلال الرابطة القانونية التي تجمع بين الشركاء، وحسب المادة 550 من ق ت فإنه "يتعين نشر انحلال الشركة حسب نفس شروط وآجال العقد التأسيسي ذاته".

و أسباب الانقضاء نوعين: أسباب عامة وأسباب خاصة.

أ- **الأسباب العامة:** وهي التي تنقضي بها الشركات ممثلة في:

- انقضاء المدة المحددة (99 سنة).
- زوال العمل الذي أنشئت من أجله الشركة.
- إجماع الشركاء على حل الشركة بالأغلبية.
- الحل القضائي لتوافر السبب المبرر.
- إندماج أو تأميم الشركة.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

ب- **الأسباب الخاصة:** هي أسباب خاصة بشركات الأشخاص وتتمحور حول زوال الاعتبار الشخصي الذي يقوم عليه هذا النوع من الشركات والممثلة في:

* أسباب إرادية تتمثل في انسحاب الشريك.
* أسباب غير إرادية: تتمثل في:
- فقدان الأهلية وإعلان الغيبة.
- إفلاس الشريك.
- وفاة أحد الشركاء ما لم يكن هناك شرط مخالف في القانون الأساسي.
- تصفية الشركة: تعني القيام بمجموعة من الإجراءات والأعمال التي من شأنها تحديد حقوق الشركة في مواجهة الشركاء وفي مواجهة الغير للمطالبة بها، وكذلك دفع الديون المستحقة.[13]

2-4 تصنيف الشركات وخصائصها:

2-4-1 تصنيفات الشركات:

توجد عدة تصنيفات للشركات إلا أن المشرع الجزائري يأخذ بالتصنيفين الأكثر إعتمادا وهما:

أ – **التصنيف الأول:** شركة مدنية وشركة تجارية.

* **الشركة المدنية:** حسب المادة 416 المعدلة من القانون المدني تعرف أنها "عقد بمقتضاه يلتزم شخصان طبيعيان أو اعتباريان أو أكثر بالمساهمة في نشاط مشترك بتقديم حصة من عمل أو مال أو نقد بهدف اقتسام الربح الذي قد ينتج. وتحقيق اقتصاد أو بلوغ هدف اقتصادي ذي منفعة مشتركة".

وهذا التعريف صالح أيضا بالنسبة للشركات التجارية باستثناء بعض الخصائص بحيث توصف شركة بأنها مدنية إذا كان موضوعها مدنيا ولا تقوم بأعمال تجارية بصفة اعتيادية، وهذا لا يمنعها من تحقيق أرباح، وفي الجزائر لا يوجد عدد معتبر من الشركات المدنية، على عكس ما هو الحال عليه بالنسبة لبلدان أخرى.

* **الشركة التجارية:** تؤدي " الشركة التجارية أعمالا تجارية بحسب الشكل على أنه يحدد الطابع التجاري للشركة إما بشكلها أو موضوعها، أي بقيامها بأعمال تجارية وبقيدها الوجوبي في السجيل التجاري".

ويعمل القانون التجاري على تنظيمها وإحكام تأسيسها وكل الأمور المتعلقة بها من سيرها، إدارتها، حلها وتصنيفها، وتسعى كل الشركات التجارية إلى بلوغ هدف معين ألا وهو تحقيق الربح واقتسامه.

ب- التصنيف الثاني: شركات الأموال وشركات الأشخاص.

تعد شركة تجارية كل شركة تتخذ شكلا من الأشكال التي نص عليها المشرع الجزائري وهذه الأشكال هي:

- شركة التضامن " SNC ".
- شركة ذات المسؤولية المحدودة " SARL ".
- شركة المساهمة – ذات أسهم – " SPA".
- شركة التوصية البسيطة " SCS ".
- شركة التوصية بالأسهم " SCA ".
- شركة المحاصة " SP " .
- المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة " EVRL ".

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

تجدر الإشارة إلي أنه هناك اختلاف بين الكتاب والباحثين في تصنيف الشركات التجارية فهناك من يرى أنها تنقسم إلى ثلاثة أنواع:

- النوع الأول: شركات الأشخاص: وتضم شركة التضامن، شركة التوصية البسيطة وشركة المحاصة،
- النوع الثاني: شركات الأموال: وتضم كل من شركة التوصية بالأسهم وشركة المساهمة
- النوع الثالث: شركة ذات طبيعة مختلطة فيضم الشركة ذات المسؤولية المحدودة وشركة الشخص الواحد

وهناك رأي آخر وهو المعتمد في النظام الضريبي الجزائري وهو تصنيف الشركات التجارية إلى نوعين هما شركات أشخاص وشركات أموال.

حيث يضم النوع الأول كل من شركة التضامن، شركة التوصية البسيطة وشركة المحاصة، أما النوع الثاني فيضم الشركة ذات المسؤولية المحدودة، شركة المساهمة وشركة التوصية بالأسهم.

2-4-2 خصائص شركات الأشخاص والأموال:

تقسم الشركات الوطنية وفق القانون التجاري لشركات الأشخاص وشركات الأموال حيث تم تنويعها كنتيجة للتحول لإقتصاد السوق وفتح المجال لإستثمار الأموال الوطنية والأجنبية للنهوض بالإقتصاد الوطني، وعليه سيتم فيما يلي التعرف على كل منها من خلال التعريف والخصائص لكل نوع.

أولا: شركات الأشخاص:

- **شركة التضامن:**

تعد شركة التضامن من شركات الأشخاص، تؤسس بالنظر إلى اعتبارات شخصية تتصل بالشركاء ترتكز على المسؤولية التضامنية المطلقة لجميع الشركاء عن ديون الشركة ولهم كلهم صفة التاجر"، يتم تكوينها بتوفر الشروط الموضوعية من الرضا، الأهلية، المحل والسبب، والشروط الشكلية من الكتابة والشهر،[14] كما تتميز شركة التضامن بالخصائص التالية:

- سهولة تكوينها والمسؤولية التضامنية وغير المحدودة للشركاء.
- الملكية المشتركة للشركة في الأصول والأرباح المحققة.
- عدم قابلية الحصص للتداول كسندات بل يشترط إجماع الشركاء عند التنازل.
- لا ينبغي أن يكون عدد الشركاء أقل من اثنين (02) غير أن القانون لا يحدد الحد الأقصى.
- يخضع الشركاء لكل الالتزامات التي تترتب على صفتهم كتجار، وتمتد مسؤولياتهم عن ديون الشركة لأموالهم الخاصة عندما تطبق عليهم إجراءات التسوية القضائية أو الإفلاس.[15]

- **شركة التوصية البسيطة:**

لا يوجد اختلاف كبير بين شركة التوصية البسيطة وشركة التضامن إلا من الناحية واحدة هي أن هذا النوع يضم نوعين من الشركاء:

- شركاء متضامنون: وهم مسؤولون مسؤولية شخصية وتضامنية مع باقي الشركاء المتضامنين معهم عن ديون الشركة والتزاماتها كما أنهم يكتسبون صفة التاجر.

- شركاء موصون: لا يكتسبون صفة التاجر، يمنع عليهم التدخل في إدارة الشركة ومسؤولياتهم محددة بمقدار مساهمة كل منهم في رأس مال الشركة [16] كما هو الحال في الشركة ذات المسؤولية المحدودة أو في شركة المساهمة، وهذه هي أهم خاصية تتميز بها شركة التوصية البسيطة.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

➢ **شركة المحاصة:**

شركة المحاصة هي مستترة تنعقد بين شخص يتعامل بإسمه مع الغير وشخص آخر أو أكثر، ويقدم كل منهم حصة من العمل أو المال للقيام بنشاط واحد أو عدة أنشطة قصد إقتسام الأرباح والخسائر بينهم، أو هي اتفاق بين شخصين طبيعيين أو أكثر قصد تأسيس شركة تتولى إنجاز عمليات تجارية ومالية محددة، حيث هذه الشركة لا توجد إلا في العلاقات بين الشركاء ولا تتمتع بالشخصية المعنوية ولا تخضع للإشهار ويحق لكل شريك في شركة المحاصة أن يتعاقد باسمه الشخصي ولكن لحساب كل الشركاء دون الكشف عن أسمائهم، وهذا ما يكسبها اسم"شركة الأعمال الخفية.

كما أنه لا يوجد أي قاعدة من القواعد أو الخصائص التي نجدها في الشركات التجارية في شركة المحاصة "كالشخصية المعنوية (القانونية) أو الفصل بين المالية، رأس المال، عنوان، موطن ولا جنسية.

مما سبق يمكن أن نستخلص خصائص شركة المحاصة حيث:

- أنها شركة مستترة ليس لها وجود ظاهر أمام الغير.
- ليس لها شخصية معنوية وبالتالي فإنها لا تخضع لأحكام وإجراءات التسجيل والترخيص.
- أنها لا تمثل شخصية معنوية ولا تخضع للتسجيل فلا يجوز إشهار افلاسها.
- أن إعتبار الشركة غير ظاهرة لا يعني اخفاء وجودها عن الغير، بل إن الاخفاء هو عبارة عن استتار قانوني وذلك بعدم قيام ما يشهر ويعلن وجود هذه الشركة كشخصية معنوية مستقلة.[17]

ثانيا: شركات الأموال:

تضم كلا من الشركة ذات المسؤولية المحدودة، شركة المساهمة وشركة التوصية بالأسهم.

➢ **الشركة ذات المسؤولية المحدودة:**

تعتبر الشركة ذات المسؤولية المحدودة في مركز وسط بين شركات الأموال وشركات الأشخاص، وهي في حقيقة الأمر شركة أموال خاصة، كما تعتبر المفضلة والأكثر اختيارا في الحياة العملية لمرونة هياكلها ورأسمالها الأدنى المشترط، ومن خصائصها:

- تكون الحصص متساوية فيها.
- هي شركة تجارية بحسب شكلها مهما كان موضوعها.
- حصص الشركاء ليست حرة التداول بصفة أساسية، إذ لا يمكن أن تنتقل الحصص إلى الأشخاص الأجانب عن الشركة إلا عند موافقة أغلبية الشركاء، التي تمثل 75% من رأس مال الشركة.
- عدم جواز انحلالها بوفاة أحد الشركاء.
- يجب أن يكون الشركاء أشخاصا طبيعيين، لا يمكن أن يقل عددهم عن اثنين ولا يزيد عن عشرين شريكا.

– لا يكتسب الشركاء صفة التاجر ما عدا من عين منهم مسيرا.

➢ **شركة المساهمة:**

تعد شركة المساهمة شركة ذات رؤوس أموال بامتياز حيث تعرف توسعا مستمرا وهي شركة ينقسم رأسمالها إلى أسهم متساوية القيمة، يمكن تداولها على الوجه المبين في القانون، وتقتصر مسؤولية المساهم على أداء قيمة الأسهم التي اكتتب فيها، ولا يسأل عن ديون الشركة إلا في حدود ما اكتتب فيه من أسهم. ويكون للشركة اسم تجاري يشتق من الغرض من إنشائها، ولا يجوز للشركة أن تتخذ من أسماء الشركاء أو اسم أحدهم عنوانا لها، فهي تتمتع بشخصية معنوية مستقلة عن الأشخاص المساهمين فيها، وهذه الصفة تمنحها الحق في اقتناء ممتلكات، التعاقد، التعامل مع الغير واقتراض الأموال كأي شخص طبيعي، كما أنها مسؤولة عن ديونها والتزاماتها في حدود ما تمتلكه من أصول، ولا يشترط أن تكون للمساهمين صفت التاجر ما دام يحق حتى لقاصر أن يكتسب أسهما بواسطة وليه، وشركة المساهمة ليس لها عنوان و إنما لها اسم تجاري يستمد من أغراضها، يتم مزاولة الأعمال التجارية لحسابها، ويوقع به ممثلوها على هذه الأعمال"،" يجب أن يكون الاسم التجاري مسبوقا أو متبوعا بذكر اسم الشركة، مبلغ رأسمالها، ويجوز إدراج اسم شريك واحد أو أكثر من الشركاء، إضافة لكون عدد المساهمين لا يجب أن يقل عن سبعة.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

➢ **شركة التوصية بالأسهم:**

أدرجت شركة التوصية بالأسهم في القانون التجاري سنة 1993، ولا يوجد اختلاف كبير بينها، وبين شركة التضامن إلا من ناحية واحدة هي أن هذا النوع يضم نوعين من الشركاء:

– شركاء متضامنين: لا يقل عددهم عن اثنين، يسألون في أموالهم الخاصة عن ديون الشركة والتزاماتها.

– شركاء مساهمون: لا يقل عددهم عن ثلاثة، يسأل كل شريك منهم بمقدار مساهمته عن ديون الشركة والتزاماتها. يتكون اسم شركة التوصية بالأسهم من اسم واحد أو أكثر من الشركاء المتضامنين على أن تضاف إلى اسمها عبارة (شركة التوصية بالأسهم)، وما يدل على غاياتها، ولا يجوز ذكر اسم الشريك المساهم في اسم الشركة، وإلا اعتبر شريكا متضامنا في مواجهة الغير.

ولشركة التوصية بالأسهم خصائص أخرى حسب(المادة 715 من ق ت ج) منها:

– للشركاء المتضامنين صفة التاجر ومسؤولون بصفة دائمة و تضامنية عن ديون الشركة.

– الشركاء الموصون مساهمون لا يتحملون الخسائر إلا بما يعادل حصصهم.[18]

3- الضرائب المفروضة على الشركات الوطنية:

تؤخذ تكلفة الضريبة بالإعتبار عند اختيار الشكل القانوني للمؤسسة، فبعد التذكير بإختصار بالأشكال القانونية للشركات الوطنية، سيتم فيما يلي التعرف على الضرائب المفروضة عليها كون التشريع الضريبي الجزائري نوع في الأنظمة الضريبية والرسوم والضرائب حسب طبيعة المكلف ونشاطه.

3-1 الضريبة على أرباح الشركات :

3-1-1 تعريف :

الضريبة على أرباح الشركات كغيرها من الضرائب على دخل الأشخاص الاعتبارين جاءت متأخرة حيث ظهرت لأول مرة سنة 1920 ، بكل من الولايات المتحدة الأمريكية وألمانيا، أما في الجزائر فقد تم تأسيسها بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، أين حددت التقنية ومجالات التطبيق، كما نصت المادة 135 من ق ض م و الرسوم المماثلة على أنه: " تؤسس ضريبة على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنوين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات" ويرمز لها بـ (IBS) وانطلاقا مما سبق يمكن استخلاص الخصائص التالية:[19] الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة نسبية، وحيدة، سنوية، إقليمية، مباشرة، حقيقية، تصريحية وتفرض باسم الشخصية المعنوية. وعليه نخلص إلى أنه لهذه الضريبة عدة مزايا منها:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

الشفافية، البساطة والإقتراب من العدالة من خلال إلغاء التمييز بين الشركات العمومية والشركات الخاصة وكذا بين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية.[20]

3-1-2 مجال تطبيق الضريبة: تخضع لـ IBS كل الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركة الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وهي ملزمة بذلك مدى حياة الشركة .
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، " باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال والشركات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، كما تخضع لهذه الضريبة الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 128، والتعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 38.[21]

3-1-3 حساب الضريبة على أرباح الشركات:

يعرف الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات على أنه الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أي طبيعة كانت، التي تنجزها كل مؤسسة أو وحدة أو مستثمرة. ويتشكل الربح الصافي من الفرق بين قيم الأصول الصافية عند اختتام و افتتاح الفترة التي تستخدم النتائج المحققة فيها كقاعدة للضريبة مقتطعا منها الزيادات المالية وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركة خلال هذه الفترة".

مصلحة الضرائب لا تأخذ بعين الإعتبار الربح المحاسبي فقط، بل تقوم بإجراء تعديلات عليه وفقا للقواعد السارية المفعول، وعليه يصبح الربح الخاضع للضريبة هو الربح المصحح أو النتيجة الجبائية التي يمكن كتابتها بالعلاقة التالية :[22]

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الأعباء غير قابلة للحسم (الإستردادات) - الأعباء القابلة للحسم (التخفيضات)

يمكن حساب النتيجة المحاسبية انطلاقًا من الميزانية، إذ تمثل فائض الأصول عن الخصوم، وبذلك تعبر عن نتيجة الدورة، كما يمكن حسابها من خلال جدول حسابات النتائج لتعبر عن الفرق بين الإيرادات والتكاليف كما يوضحه الملحق 01 الذي كان معتمد في التصريحات حتى 2011 و الملحق 02 الذي أصبح معتمد إلى يومنا هذا، حيث تم إعتماد اللغتين العربية والفرنسية في التصريحات، إضافة إلى وضع جدول منفصل يحدد بالتفصيل كل من الاستردادات ممثلة في الأعباء غير القابلة للخصم وقيمة الأعباء التي تعدت السقف المحدد جبائيا وكذا التخفيضات التي تشمل الخسائر المرحلة لأربع سنوات سابقة، إضافة إلى الجزء غير الخاضع للضريبة من فوائض القيمة الناتجة من التنازل عن الاستثمارات وغيرها كما يوضحها الملحق 03.

حددت النسبة العامة للضريبة على أرباح الشركات وفق قانون المالية لسنة 2006 ب 25% بعد أن كانت 30%، ثم خفضت في 2014 وفق القانون التكميلي إلى 19 % بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية و25% بالنسبة للأنشطة التجارية والخدمات. فيما يتعلق بالنسبة المخفضة فتخص الأرباح المعاد إستثمارها خلال الدورة في تحقيق بعض الأصول المنتجة، إلا أنها خفضت من 15% إلى 12.5% ثم ألغيت بالنسبة لشركات الأموال.

بالنسبة للمعدلات الحالية فهي مقسمة إلى:

- 19% بالنسبة للأنشطة المنتجة للمواد،
- 23% لنشاطات البناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية بإستثناء وكالات الأسفار،
- 26% للنشاطات الأخرى. [23]

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

كما يوجد عدد من نسب الإقتطاع الضريبي من المصدر والمحددة كالتالي :

- عائدات الديون والودائع والحفلات يتم إقتطاع من المصدر بنسبة 10 % محررة.
- عائدات السندات لحاملها بنسبة 50 %.
- 20 % بالنسبة المبالغ المحصلة من الشركات في إطار عقد التميز.
- مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية دائمة بالجزائر تخضع لاقتطاع من المصدر بنسبة 24 % و يتم الاقتطاع من المبلغ الاجمالي لرقم الأعمال المقبوض خلال السنة السابقة.

الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية × المعدل الضريبي

يتم دفع قيمة IBS كتسبيقات وفق الجدول التالي:

جدول (1-2): التسبيقات المؤقتة IBS للسنة ن

التسبيق	قيمة التسبيق	أجل دفع التسبيق
التسبيق الأول	النتيجة الجبائية × المعدل الضريبي×30 %	من 20 فيفري إلى 20 مارس للسنة ن
التسبيق الثاني	IBS$_{ن-1}$ ×30 %	من 20 ماي إلى 20 جوان للسنة ن
التسبيق الثالث	IBS$_{ن-1}$×30 %	من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر للسنة ن

قسط التسوية = IBS $_{ن}$ – مجموع التسبيقات الثلاثة المدفوعة

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

نميز بين – نتيجة معدومة وعليه يكون القسط الثالث هو آخر قيمة تدفعها الشركة.

– نتيجة سالبة وعليه تعد كتسبيق.

– نتيجة موجبة تدفعها الشركة قبل 1 أفريل من السنة ن+1.

في حالة كون الشركة ليس لها ضريبة السنة السابقة لتحسب الأقساط على أساسها، كونها حديثة النشأة أو حققت خسارة، تحسب الأقساط على أساس 5% من رأس مال الشركة.

التخفيضات:

بالنسبة لشركات الأشخاص ربحها يخضع للجدول التصاعدي السنوي بالشرائح، أما الربح المعاد إستثماره فيحظى بتخفيض 30% من قيمة الدخل الخاضع، وألغي المعدل المخفض لشركات الأموال.

بالنسبة لفائض قيمة التنازل (ف ق ت) المهنية فتحظى بتخفيض حسب مدة الإحتفاظ حيث نميز بين:

- ف ق ت قصير الأجل: ينتج عن التنازل عن عناصر مكتسبة ومحدثة منذ 3 سنوات أو أقل، وتخفض بـ 30 % ويبقى الخاضع 70 %.
- ف ق ت طويل الأجل: ينتج عن التنازل عن عناصر مكتسبة ومحدثة منذ أكثر من 3 سنوات، وتخفض بـ 65 % ويبقى الخاضع 35 %.

مثال01:

قامت شركة أسهم بالتنازل عن آلة بـ 7.000.000 دج في 2016/1/10، كانت قد إشترتها في 2012/1/15 بـ 5.000.000 دج، حيث معدل الاهتلاك 1 %.

أحسب فائض قيمة التنازل غير الخاضع للضريبة.

الحل: فائض قيمة التنازل = ثمن التنازل – القيمة المحاسبية الصافية

القيمة المحاسبية الصافية = سعر الشراء – الاهتلاكات

الاهتلاكات = سعر الشراء × معدل الاهتلاك × مدة اللاحتفاظ

بالتعويض في المعادلات السابقة نحصل على:

القيمة المحاسبية الصافية = 5.000.000 – (5.000.000 ×1 %×4) = 4.800.000 دج

ف ق ت = 7.000.000 – 4.800.000 = 2.200.000 دج

كون مدة الاحتفاظ 4 سنوات فإن

ف ق ت غير الخاضع ض = 2.200.000 ×65% = 1.430.000 دج

الإعفاءات: تعفى من الضريبة على أرباح الشركات :

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

– الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 3سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال.

إذا تمت ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها يتم تمديد هذه الفترة إلى 6 سنوات اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال.

– عندما تمارس مؤسسة يملكها ويسيرها هؤلاء الشباب المستثمر نشاطا متوازيا في كل من المناطق الواجب ترقيتها والمحددة قائمتها عن طريق التنظيم وكذا خارج هذه المناطق فالربح المعفى يستنتج من الفارق بين رقم الأعمال المحقق في المناطق الواجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي.

– تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من ض.أ.ش وتستفيد من إعفاء دائم:

* المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها
* مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق والأجهزة الممارسة لنشاط مسرحي
* صناديق التعاونية الفلاحية فيما يتعلق بالعمليات المصرفية والتأمين المنجزة فقط مع مشتركيها
* التعاونيات الفلاحية للتموين والشراء واتحادياتها...الخ.

* الشركات التعاونية للإنتاج وتحويل وحفظ وبيع المنتجات الفلاحة واتحادياتها المعتمدة وضمن الشروط باستثناء:

– عمليات البيع المنجزة في محل بيع بالتجزئة يكون مستقل عن المحل الرئيسي،

– عمليات التحويل المتعلقة بالمنتجات غير تلك المخصصة لتغذية الإنسان والحيوانات أو تلك المستعملة كمادة أولية في الفلاحة أو الصناعة،

– عمليات منجزة مع مستعملين غير مشتركين،

ويطبق هذا الإعفاء على العمليات المنجزة من طرف تعاونيات الحبوب واتحادياتها مع الديوان الجزائري للحبوب والمتعلقة بشراء أو بيع أو تحويل أو نقل الحبوب، كما تستفيد أيضا من الإعفاء العمليات المنجزة من قبل تعاونيات الحبوب في إطار البرامج المعدة من طرف الديوان أو بترخيص منه.

تستفيد من الإعفاء لمدة 10 سنوات المؤسسات السياحية المحدثة من قبل المقاولين الترقويين الجزائريين أو الأجانب باستثناء وكالات السياحة والسفر وكذا شركات الاقتصاد المختلط العاملة في القطاع السياحي.

تستفيد من الإعفاء لمدة 5 سنوات اعتبارا من 2001 عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير باستثناء النقل البري والبحري والجوي وإعادة التأمين والبنوك.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

– لا يمنح هذا الإعفاء للمؤسسات التي تلتزم بإعادة استثمار الأرباح المحققة من هذه العمليات ضمن نفس الشروط والآجال المنصوص عليها في المادة 142 من ق ض م .

– تعفى من ض.أ.ش أرباح الأسهم التي تقبضها الشركات من مساهمتها في رأس مال شركات أخرى تنتمي لنفس المجموعة.

– تعفى من ض.أ.ش أرباح متأتية من أنشطة إنجاز السكنات الاجتماعية والترقوية ضمن الشروط المحددة في دفتر الشروط أو الأعباء.

ملاحظة: تستفيد المداخيل المتأتية من الأنشطة الممارسة من قبل الشركات في ولايات إليزي، تندوف، أدرار وتمنراست والتي يتواجد مقرها الجبائي في هذه الولايات وتستقر بها بصفة دائمة من تخفيض 50٪ من مبلغ ض أ ش لفترة 5سنوات، ولا يمس هذا التخفيض مداخيل الشركات العاملة في قطاع المحروقات باستثناء أنشطة توزيع وتسويق المنتجات النفطية والغازية.

حالات خاصة:

– أرباح محققة من طرف شركات مستثمرة خارج الوطن:

تمس هذه الضريبة الأرباح المحققة من طرف الشركات المستثمرة داخل الوطن وكذا التي تم تخصيص فرض ضريبتها للجزائر عن طريق إتفاقية دولية متعلقة بالضريبة المزدوجة، وينتج عن تطبيق هذا المبدأ ما يلي:

- لا تخضع الأرباح المحققة من طرف شركة جزائرية تابعة لمؤسسة مستثمرة خارج الوطن لض الجزائرية،
- تخضع الشركات الأجنبية مهما كانت جنسيتها للضريبة الجزائرية بسبب الفوائد المحصلة لصالح مؤسساتها المستثمرة داخل الجزائر.

– مداخيل محققة من طرف شركات أجنبية لا تملك منشأة مهنية دائمة بالجزائر:

تتشكل القاعدة المستعملة كوعاء ض.أ.ش من المبلغ الإجمالي للصفقة خارج ر.ق.م، والعناصر التي لا تدخل في تشكيل القاعدة الضريبية هي:

- مبلغ مبيعات التجهيزات عندما تكون الخدمات المتضمنة في نفس العقد متبوعة أو مسبوقة ببيع تجهيزات بشرط أن تكون مفوترة على حدى،
- الفوائد المدفوعة لتسديد سعر السوق،
- المبالغ المدفوعة بالعملة الصعبة.

مثال02:

شركة ذ م م لإنتاج المشروبات الغازية، أظهرت الميزانية الجبائية لنشاط 2015 النتائج التالية:

نتيجة الاستغلال 1.150.000دج، نتيجة خارج الاستغلال من التنازل عن آلة بعد سنتين بقيمة 2.551.000دج، كما أن هذه الشركة قد قامت بحساب الاهتلاكات المتعلقة بالسيارة السياحية من نوع 4*4 والبالغ ثمن شرائها 2.000.000دج علما أن معدل الاهتلاك هو 20 %.

المطلوب: – حدد النتيجة المحاسبية للشركة، والنتيجة الجبائية،

– أحسب الضريبة على أرباح الشركة .

الحل:

– النتيجة المحاسبية = نتيجة الاستغلال + نتيجة خارج الاستغلال

= 1.150.000 + 2.551.000 = 3.701 .000 دج

– النتيجة الجبائية = ن المحاسبية + الاسترادات – التخفيضات

حساب الاسترادات: قسط الاهتلاك المحاسبي= 2.000.000 × 0.2 = 400.000 دج

قسط الاهتلاك الجبائي = 1.000.000 × 0.2 = 200.000 دج } 200.000دج

حساب التخفيضات: تم الاحتفاظ بالآلة 2 سنة وعليه التخفيض 30 %

تخفيض ف ق ت = 2.551.000 × 30 % = 765.300 دج

وعليه النتيجة الجبائية = 3.701.000 + 200.000 – 765.300= 3.135.700 دج

– حساب الضريبة على أرباح الشركة حيث المعدل 19 % كونها إنتاجية

IBS = ن الجبائية × 19 % = 3.135.700 × 19 % = 595.783 دج

ملاحظة:

– مصاريف الاستقبال مسقفة بـ 375.000 دج،

– الهدايا والتبرعات مسقفة بـ 75.000دج أو 500 دج للوحدة،

– قسط إهتلاك السيارة السياحية مسقف بسعر شراء 1.000.000 دج إذا لم تكن أساس للنشاط.

– غرامات التأخر عن تسديد الضرائب تسترد كونها عقوبات ردعية.

3-2 الرسم على النشاط المهني (TAP) :

3-2-1 تعريف الرسم ومجال تطبيقه:

أنشئ TAP بموجب قانون المالية لسنة 1996 بعد إدماج الرسم على النشاط التجاري والصناعي (TAIC) المطبق بمعدل 2.55% والرسم على النشاط غير التجاري(TANC) والمطبق بمعدل 6.05% المعمول بهما قبل الإصلاحات، وبذلك تم توحيد المعاملة الضريبية بين نشاطات المهن الحرة والنشاطات الصناعية والتجارية بخضوعهما لرسم وحيد على النشاط المهني،[24] ويستحق الرسم بصدد :

– الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح غير التجارية ما عدا مداخيل الأشخاص الطبيعية الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنوين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم.

– رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات، وتستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها من مجال تطبيق الرسم.

3-2-2 أساس فرض الضريبة :

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

- غير أنه يستفيد من تخفيض قدره 30 %:

مبلغ عمليات البيع بالجملة ومبلغ عمليات البيع بالتجزئة والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50 % من الحقوق غير المباشرة

- يستفيد من تخفيض قدره 50 % :

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

- مبلغ البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية بشرط أن تكون مصنفة ضمن المواد الاستراتيجية و أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10 % و 30 %.

➢ يستفيد من تخفيض قدره 75 % :

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

إن امتياز التخفيضات المنصوص عليه أعلاه غير تراكمي ويمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، تخفيضا بنسبة 30 % من رقم الأعمال الخاضع للضريبة، و لا يستفاد من هذا التخفيض سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

- بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقدا.[25]

3-2-3 الأشخاص الخاضعين ومكان فرض الرسم على النشاط المهني:

حسب نص المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " يؤسس الرسم كما يأتي :

- باسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة أو باسم المؤسسة الرئيسية عند الاقتضاء.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

- باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها الفرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها

- يؤسس الرسم في الشركات مهما كان شلكها، على غرار مجموعات الشركات بالمساهمة باسم الشركة أو المجموعة.

3-2-4 حساب الرسم:

يحسب الرسم على النشاط المهني بمعدل 2 % من رقم الأعمال خارج رسم TVA ويتم توزيعه:

جدول (2-2): توزيع معدل الرسم على النشاط المهني

الرسم على النشاط المهني	حصة الولاية	حصة البلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	% 0.59	% 1.30	% 0.11	% 2

المصدر: المادة 222 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008.

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3 % فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب و يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يلي: 0.8 % للولاية، 1.96% للبلدية، 0.16 % للصندوق المشترك للجماعات المحلية.

ملاحظة:

- يحظى تجار الجملة بتخفيض 30 % الذي حدد في البداية كتحفيز لتقديم بيان بالزبائن ثم أصبح هذا الأخير إجباريا.

مثال01:

حققت مؤسسة سونلغاز للتوزيع بجيجل خلال 2015 مبيعات تقدر بـ1.155.060.772 دج منها 424.950.796 دج خاصة بالمبيعات بالجملة.

أحسب TAP، والتسبيقات الشهرية مع رصيد التسوية إذا علمت أن TAP للسنة السابقة 20.551.440دج.

الحل:

- حساب TAP لسنة 2015:

التخفيض = 424.950.796 دج × 30 % = 127.485.239 دج

مبلغ المبيعات الخاضعة للرسم = 1.155.060.772 - 127.485.239 = 1.027.575.533دج

TAP_{2015} = مبلغ المبيعات الخاضعة للرسم × 2 % = 20.551.510,66دج

مبلغ التسبيق الشهري = TAP_{2014} / 12 = 1.712.620دج

قسط التسوية = 20.551.510 ,66دج - 20.551.440 = 70.66 دج

مثال02:

أحسب TAP لنشاط صاحب محطة بنزين حقق في 2007 رقم أعمال 61.800.000 دج وفق النظام الحقيقي.

الحل:

- حساب TAP لنشاط صاحب محطة بنزين في 2007:

بيع البنزين معفى من TVA وله تخفيض TAP بـ 75 %

التخفيض = 61.800.000 دج × 75 % = 46.350.000 دج

رقم الأعمال الخاضع = 61.800.000 - 46.350.000 = 15.450.000دج

TAP_{2007} = 15.450.000× 2 % = 309.000 دج

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

3-3 الرسم على القيمة المضافة:

في إطار النظام الجبائي الذي دخل حيز التنفيذ ابتداءا من أفريل 1992 وفيما يخص إعادة صياغة النظام القديم للرسوم على رقم الأعمال تم تعويض الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات بالرسم على القيمة المضافة.

3-3-1 تعريف :

الرسم على القيمة المضافة ضريبة موحدة ومجزأة الدفع، يقع مبلغ الدفع على القيمة المضافة للسلع والخدمات أثناء إنتاجها أو تداولها بطريقة تضمن المساواة والعدالة في تحصيلها ويتحملها المستهلك النهائي، بينما تلعب المؤسسات دور الوسيط بين المستهلك وإدارة الضرائب، فهي بذلك تملك صفة المكلف القانوني.

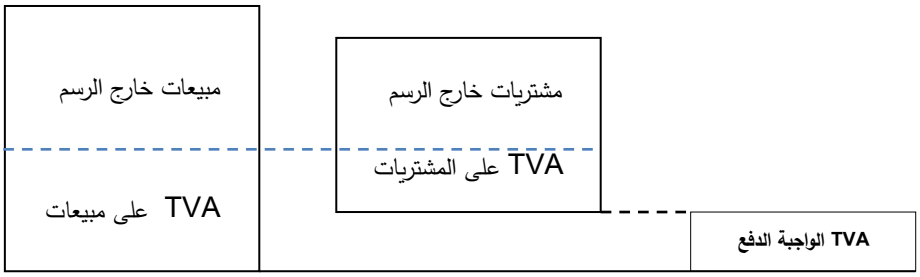
تفرض هذه الضريبة على السلع والخدمات المنتجة محليا في الجزائر وكذا السلع المستوردة من الخارج وذلك عند الاستهلاك أي عند الانفاق، وبالتالي فالمستهلك يدفع قيمة السلعة خارج الرسم مضاف إليها قيمة الرسم وفق القاعدة التالية:

المبلغ متضمن الرسم = المبلغ خارج الرسم + قيمة TVA

قيمة TVA = المبلغ خارج الرسم × معدل TVA

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

للرسم على القيمة المضافة خصائص نذكر منها: ضريبة غير مباشرة، حقيقية، عينية، ذات رقابة ذاتية ودورية التحصيل، ضريبة وحيدة وذات إجراءات سهلة تتوقف على آلية الخصم، والشكل التالي يلخص فكرتها:



الشكل (2-2): أساس دفع TVA

المصدر: Emmanual Disle et Jacques Saraf, « Gestion Fiscale », Tome 1, Dunoad, Paris, 2010, p36

يطبق الحق في الحسم عند حساب TVA أين يقوم المدين بالضريبة بإسترجاع الرسم الذي دفعه متضمنا في المشتريات من قيمة الرسم على المبيعات، ليتحصل على القيمة الواجبة الدفع لمصلحة الضرائب وهو ما توضحه العلاقة التالية:

TVA الواجبة الدفع = TVA على المبيعات - TVA على المشتريات

إذا كانت النتيجة موجبة فقد سويت الوضعية، أما النتيجة السالبة فيؤجل الحسم للشهر الموالي في شكل إعتماد، ويمنح الحق في الحسم على فئة:

- السلع والمواد المستهلكة والخدمات التي تحسم وفق قاعدة التفاوت الشهري،
- التجهيزات أو التثبيتات القابلة للإهتلاك تحسب في نفس الشهر ويشترط الاحتفاظ بالاستثمارات لمدة 5 سنوات أو إعادة قيمة الرسم المخصوم بالمدة المتبقية. وقد ألغي شرط التفاوت الشهري وفق قانون المالية لسنة 2008.

3-3-2 أهداف الرسم على القيمة المضافة:

يهدف المشرع الضريبي من خلال فرض هذا النوع من الضرائب لتحقيق ما يلي:

- تبسيط العمليات الجبائية حيث أنها تسجل منفصلة عن قيمة السلعة أو الخدمة،
- تمويل ميزانية الدولة،
- تحقيق التوازن في الأسواق، حيث تفرض بنسب عالية على السلع الكمالية ونسب منخفضة على السلع الضرورية،
- المساهمة في رفع إنتاجية الوحدات عن طريق تشجيع الاستهلاك وامكانية إسترداد الرسم على المشتريات،
- تشجيع التصدير نحو الخارج باعفاء السلع المصدرة من هذه الضريبة.

SAHLA MAHLA
الموقع الأمثل لكل ما يتعلق بالتخرج في الجزائر

3-3-3 العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:

تخضع للرسم على القيمة المضافة كل العمليات التي حددها القانون بما يلي:

- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم انجازها في الجزائر بصفة إعتيادية أو عرضية،
- عمليات الاستيراد.

➢ **العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا:**

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون و تجار الجملة،
- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية،
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى و نشاطات التجارة المتعددة ، وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزائي،
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات وأعمال الدراسات والبحث.
- الحفلات الفنية والألعاب والتسليات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص،
- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.

- **العمليات الخاضعة للضريبة إختياريا:** يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الإعتبارين الذين يقع نشاطهم خارج تطبيق الرسم أن يختاروا بناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بسلع أو خدمات:
  - للتصدير
  - للشركات البترولية
  - للمكلفين بالرسم الآخرين.
  - لمؤسسات تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص" عليه في المادة 42 من ق ض م و رم.

3-3-4 معدلات فرض الضريبة:

تتحدد معدلات الرسم على القيمة المضافة بمعدلين هما:

- المعدل العادي: حسب نص المادة 21 من قانون المالية لسنة 2001 ، فإن الرسوم على القيمة المضافة تحصل بمعدل عادي نسبته 17 %
- المعدل الخاص: ملغى (حسب نص المادة 22 من قانون المالية لسنة 2001)
- المعدل المخفض: حدد بنسبة 7 % ويطبق على المنتوجات والخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي، الاجتماعي والثقافي.[26]

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

3-3-5 الاعفاءات من الرسم على القيمة المضافة:

حسب المادة الثامنة من قانون الرسوم على رقم الأعمال حددت مجموعة من الاعفاءات تستجيب لاعتبارات اقتصادية، اجتماعية وثقافية ونذكر من هذه الاعفاءات ما يلي:

- نشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب،
- عقود التأمين المتعلقة بأخطار الكوارث الطبيعية،
- عمليات الاقتناء المنجزة من طرف البنوك والمؤسسات المالية في إطار عمليات القرض الايجاري،
- عمليات البيع الخاصة بالخبز، حليب الأكياس، الدقيق والسميد، السكر وزيت المائدة،
- عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الصيدلانية الواردة في المدونة الوطنية للأدوية،
- عقود تأمين الأشخاص كما حددها التشريع الخاص بالتأمينات،
- عمليات الابداع والانتاج والنشر الوطني للمؤلفات والأعمال،
- التظاهرات الرياضية أو الثقافية والحفلات المنظمة في اطار الحركات الوطنية والدولية للتعاون.

مثال:

منتج مصنوع من طرف ب بواسطة مواد أولية مشتراة من منتج أ بقيمة 400 دج دون رسوم، وعملية بيع المواد الأولية تخضع لـ TVA بـ 7%.

باع المنتج ب المنتج إلى تاجر الجملة ج بقيمة 700 دج دون رسوم، هذا الأخير باعه لـ د بـ 800 دج خارج الرسم، حيث معدل الرسم على القيمة المضافة يساوي 17%، د باع المنتج للمستهلك بـ 1000دج.

حدد قيمة TVA خلال جميع المراحل مع إظهار TVA المحصلة لمصلحة الضرائب، حيث د معفى منTVA .

الحل:

لدينا : TVA الواجبة الدفع = TVA على المبيعات - TVA على المشتريات

الجدول (3-2) مراحل تحصيل TVA

عمليات	من أ إلى ب	من ب إلى ج	من ج إلى د	من د إلى المستهلك
سعر البيع دون الرسم	400	700	800	1000
TVA المحصل	28	119	136	-
ثمن البيع متضمن الرسم	428	819	936	1000
TVA القابل للخصم	-	28	119	136
TVA لمصلحة ض	28	91	17	0
الجهة الدافعة	أ	ب	ج	د

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

تمرين:

مؤسسة تجارية حققت سنة 2006 رقم أعمال خارج الرسم بـ20.000.0000دج التي تنقسم إلى: مبيعات متضمنة TVA بـ18.000.000دج، والباقي معفي من الرسم.

وقد إختارت هذه المؤسسة نظام الأقساط المؤقتة الزمنية للتصريح ودفع TVA خلال سنة 2007 حيث حققت العمليات التالية:

- شهر جانفي 2007 : شراء بضائع 3.000.000دج خارج TVA وقيمتها 510000دج، حيازة عتاد لنقل البضائع 5.000.000دج خارج TVA وقيمتها 850000دج، تنازل عن معدات 6.000.000دج التي تمت حيازتها في 02 جانفي 2005 أين قامت المؤسسة بحسم TVA بـ871.800دج.

- شهر فيفري: شراء مواد ولوازم 1.000.000دج وTVA 170000دج، مبيعات بـ5.300.000دجخارج TVA وقيمتها 901.000دج.

- شهر مارس: لم تتم أي عملية بيع.

- شهر أفريل: إعلان عن إفلاس أحد الزبائن أي مبلغ 508500دج الحامل TVA بـ73.885دج أصبح غير قابل للإسترجاع.

- شهر ماي: شراء بضائع 2000000دجخارج الرسم وقيمته 340.000دج،مبيعات بـ750.000دجخارج الرسم وقيمته 127500دج.

- شهر جوان: شراء بضائع بـ600.000دج خارج الرسم وTVA 102000دج.

- شهر جويلية: عطلة سنوية.

- شهر أوت: حيازة آلة حاسوب 200000دج خارج الرسم وTVA 34000دج، شراء بضائع 800000دج خارج الرسم وTVA 136000دج،

- شهر سبتمبر: تسديد فاتورة الهاتف بمبلغ 000. 20 دج خارجTVA ومبلغTVA 400. 3 دج ,

- شهر أكتوبر : شراء بضائع بمبلغ 000 200 دج خارج TVA ومبلغ TVA 000 34 دج .

- شهر نوفمبر : شراء مواد أولية بمبلغ 000 100 دج خارج TVA ومبلغ TVA 000 17 دج .

- شهر ديسمبر : وصول فاتورة الكراء بمبلغ 000 10 دج خارج TVA ومبلغ TVA 700 1 دج .

تسديد فاتورة الكهرباء بمبلغ 000 300 دج خارج TVA ومبلغ TVA 000. 51 دج وقد وصلت الفاتورة خلال الشهر.

حيازة عتاد المكتب قابل للإهتلاك بـ 000 240 دج خارج TVA ومبلغ TVA 40800دج

المطلــوب : 1) أعدد التصريحات الشهرية لـ TVA .

2) اذا علمت أن ر.أ الحقيقي والنهائي لسنة 2007 يعادل 22000000 دج ويتضمن 3.740.000دج متعلق بمبيعات معفية من TVA

3) إجراء التعديلات اللازمة في نهاية السنة من خلال التصريح السنوي لـTVA الواجب الدفع قبل 1 أفريل 2008 حيث TVA 17%

مع العلم في 2007 لديها إعتماد شهر ديسمبر2006 بمبلغ 120000دج وهي دائنة للخزينة.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

3-4 ضرائب ورسوم أخرى:

يقوم النظام الضريبي الجزائري على فرض ضرائب ورسوم مباشرة نذكر منها:

3-4-1 الضريبة على الأملاك:

تقدر شروط الخضوع لهذه الضريبة في 1 جانفي لكل سنة ويخضع لها الأشخاص الطبيعيين الذين:

- يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارجها،
- ليس لهم مقرا جبائيا بالجزائر بالنسبة لأملاكهم الموجودة بالجزائر.

ويخضع لهذه الضريبة الأملاك العقارية (الملكيات المبنية وغ المبنية والحقوق العينية العقارية) بالإضافة إلى الأموال المنقولة (السيارات، الدراجات، سفن النزهة، طائرات النزهة، خيول السباق، التحف الأثرية واللوحات التي يزيد سعرها عن 500.000دج).

الأساس الخاضع للضريبة:

تستحق على القيمة الصافية لمجموع الأملاك والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة التي يمتلكها الأشخاص بحيث يتعدى مبلغها (12.000.000دج والذي أصبح في 2006 يقدر 30.000.000دج) في أول جانفي من كل سنة. وتتضمن جميع الأملاك الخاضعة للضريبة التابعة للأشخاص الطبيعيين وأولادهم القصر. وتحدد نسبة الضريبة على الأملاك كما يلي:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

الجدول (4-2) : معدلات الضرائب عل أقساط القيمة الصافية للأملاك

قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة (دج)	النسبة ٪
يقل أو يساوي 30.000.000دج	٪ 0
من30.000.001 دج إلى 36.000.000دج	٪ 0.25
من 36.000.000دج إلى 44.000.000دج	٪ 0.5
من 44.000.001دج إلى 54.000.000دج	٪ 0.75
من 54.000.001دج إلى 68.000.000دج	٪ 1
يفوق 68.000.000دج	٪ 1.5

المصدر: النظام الجبائي الجزائري 2006

الإعفاءات:

* قيمة رسملة الريوع العمرية التي تشكلت في إطار نشاط مهني لدى هيئات تأسيسية مقابل دفع علاوات دورية والمقسطة بصفة منتظمة لمدة 15 سنة على الأقل، التي يشترط في بدء الانتفاع بها إنهاء النشاط المهني الذي تم بسببه دفع العلاوات.

* الريوع والتعويضات المحصلة تعويضا للأضرار الجسدية لا تدخل ضمن أملاك المستفيدين،

* الأملاك المهنية الضرورية لتأدية نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي أو نشاط حر والمستعملة في إطار هذه النشاطات،

* حصص وأسهم الشركات، غير أنه لا تعتبر كأملاك مهنية حصص وأسهم الشركات التي يكون نشاطها الأساسي تسيير الأملاك المنقولة أو العقارية الخاصة بها وهي بالتالي خاضعة للضريبة.

ملاحظة:

- تخضع المرأة المتزوجة للضريبة بصفة منفردة على مجموع أملاكها.
- تقدر العقارات مهما كانت طبيعتها حسب القيمة التجارية الحقيقية أو حسب الكيفية التي يحددها التنظيم.
- توزع حصيلة ض على الأملاك (60٪ إلى ميزانية الدولة، 20٪ إلى ميزانية البلديات، 20٪ إلى حساب التخصيص بعنوان الصندوق الوطني للسكن)
- يلتزم المكلفين بالضريبة باكتتاب تصريح عن أملاكهم كل 4 سنوات إلى نهاية 31 ماي من السنة الرابعة وتمدد إلى 6 أشهر في حالة وفاة المدين بالضريبة، يدفع الاكتتاب لدى مفتشية الضرائب التابعة لمقر الإقامة.

3-4-2 الرسم العقاري:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

كانت المساهمة العقارية على الممتلكات المبنية توجه لموازنة الدولة وتضاف مختلف الرسوم الملحقة كالرسم على رفع القمامات المنزلية والرسم على تصريف المياه في المجاري والتي تحصل مباشرة لموازنة البلدية. في سنة 1992 تم إدراج بعض التعديلات على الرسم العقاري بحيث تم توسيعه من قاعدة الأملاك المبنية وغير المبنية ليشمل قاعدة الأراضي الفلاحية عام 1994، ويطبق الرسم على الملكيات التالية :

أ- الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

يقع على عاتق الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفية صراحة و تخضع له الملكيات المبنية التالية:

- المنشآت الخاصة بإيواء الأشخاص،
- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية وغيرها،
- أرضيات البنايات بجميع أنواعها و القطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشر لها،
- الأراضي غير المزروعة.

ب- الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية :

يطبق هذا الرسم على الملكيات غير المبنية كالأراضي الزراعية وتطبق نسب مختلفة هي كالآتي:

- الملكيات المبنية المصرح بها : 3 %
- الملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني التي يمتلكها أشخاص طبيعيين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير المشغولة سواء بصفة شخصية وعائلية أو عن طريق الكراء أو الإيجار 10 %.
- الأراضي التي تشكل ملحقات الملكية المبنية تحدد لها نسب حسب المساحة.

3-4-3 حقوق التسجيل والطابع:

أ- حقوق التسجيل:

يعريف التسجيل كإجراء منجز من طرف موظف عمومي مكلف بالتسجيل حسب الإجراءات المختلفة المذكورة في القانون، و يمكن تطبيق الإجراء على عقود أو على نقل غير ناتج عن عقد، ما يمكن من تحصيل رسم كمقابل للتسجيل، وهو يضم الحالات التالية :

- عمليات انتقال الملكية بمقابل مثل البيع،
- عمليات انتقال الملكية بدون مقابل مثل الهبات والتركات،
- عمليات انشاء الشركات أو حل أو تعديل،
- عمليات القسمة أو المبادلة، [27]

من بين أنواع حقوق التسجيل نذكر:

SAHLA MAHLA

- تسجيل العقود المدنية (عمومية): هي العقود المحررة من طرف الموثقين،
- تسجيل العقود الادارية: هي العقود المحررة من طرف الهيئات العمومية،
- تسجيل العقود القضائية: هي العقود المحررة من طرف المحضرين القضائيين،
- تسجيل العقود العرفية: هي العقود المحررة من طرف البنوك ، دواوين الترقية و التسيير العقاري.

ب- حقوق الطابع :

هي نوع من أنواع الضرائب تحصل لصالح الخزينة، تخضع لها جميع الكتابات، العقود، الوثائق المسلمة من طرف السلطات العمومية، سواء كانت الوثائق محررة بالجزائر أو بالخارج ومستعملة في الجزائر، وتسمى أيضا بضريبة الدمغة فهي تفرض على عملية تداول الأموال وإنتقالها من شخص إلى آخر، ويتم ذلك عن طريق تحرير وثائق معينة كالعقود أو الشيكات أو الأوراق التجارية أو السندات ، و ينظم القانون طريقة تحصيل هذه الضريبة إما بلصق طوابع جبائية على تلك المحررات أو عن طريق دمغ المحرر نفسه بواسطة ختم الإدارة المختصة بذلك.

إن استخدام ضريبة الطابع في الدول النامية على وجه خاص يتم بصورة واسعة كوسيلة لتحقيق الإيرادات المالية و تمويل الخزينة العمومية"، ومع ذلك تعتبر الدمغة في بعض الحالات رسما كما هو الحال في حالة

رسم الدمغة على إتساع الطلبات أو الأوراق التي يقدمها الأفراد إلى الجهات الحكومية للحصول على خدمة معينة كالطلب الذي يقدمه الموظف للحصول على إجازة إعتيادية أو الحصول على خدمة معينة من إحدى الجهات الإدارية ، ولحقوق الطابع أنواع نذكر منها :

- الطابع الحجمي : و هو متعلق بحجم الورقة و نوعها .
- طابع أعمال التجارة : هو ختم خاص بالسفتجة، السندات غير القابلة للتفاوض و السند لأمر.
- طابع المخالصات: هو طابع خاص يضم السندات بمختلف أنواعها وكذلك الوثائق التي هي بمثابة إيصال مثل جواز السفر و رخصة الصيد، وطابع التسجيل التجاري.

3-4-4 رسم التطهير ورسم الضمان والتعبير: [28]

أ- **رسم التطهير :**

بعد الإصلاحات التي شهدها النظام الجبائي ابتداءا من مطلع التسعينات أصبح رسم القمامات المنزلية يطلق عليه اسم « رسم التطهير » وينص قانون الضرائب المباشرة بأن يؤسس رسم التطهير سنويا على الملكيات المبنية لفائدة البلديات التي تشغل بها مصلحة رفع القمامات المنزلية، وعلى هذا فإن رسم التطهير يضم رسمين الأول خاص برفع القمامات والثاني يخص النسب المطبقة على كل من:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

- التجمعات السكنية،
- التجمعات ذات الاستعمال الصناعي والحرفي،
- بالنسبة للمخيمات،
- التجمعات الصناعية، التجارية والحرفية التي تخلق فضلات بأحجام كبيرة.

ب- **رسم الضمان والتعبير:**

يخضع لهذه الضريبة مصوغات الذهب، الفضة والبلاتين، ويتم تطبيقه على الكميات المعبر عنها بالوزن (الهيكتوغرام) المباعة.

3-4-5 قسيمة السيارات:

تحدد تعريفة سنوية خاصة بالسيارات مؤسسة حسب قوة العربة، وزنها وبداية نشاطها.

قائمة هوامش الفصل:

[1] ناصر مراد، " الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة من 1992-2003"، منشورات بغدادي، (دون سنة النشر)، ص4.

[2] عبد المجيد قدي، " المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص13.

ناصر مراد، " فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 19-20.

خلاصي رضا، " النظام الجبائي الجزائري الحديث – جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين"، ج1، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2012، ص 25.

[3] سعيد عبد العزيز عثمان و شكري رجب العشماوي، " إقتصاديات الضرائب: سياسات، نظم، قضايا معاصرة"، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2007 ، ص 320.

[4] ناصر مراد، مرجع سابق، ص ص 20-21.

[5] المرجع السابق، ص 46.

[6] بوعون يحياوي نصيرة، " الضرائب الوطنية والدولية " ، دار ديسيون للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص18،

محرزي، مرجع سابق، ص 31-34.

بن أعمارة منصور، " الضرائب على الدخل الإجمالي"،الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 42-44.

[7] الطيب بلوله ترجمة: محمد بن بوزة ،" قانون الشركات"، بيرتي أيدسون، الجزائر، 2008 ، ص 38.

[8] ناصر دادي عدون، "اقتصاد المؤسسة"، الطبعة الثانية، دار المحمدية العامة ، الجزائر، (بدون سنة نشر)، ص 13.

[9] وائل عودة العكشة وآخرون، " محاسبة الشركات: أشخاص – أموال "، دار المسيرة، عمان، 1998 ، ص1.

[10] نادية فضيل، " أحكام الشركة طبقا للقانون التجاري الجزائريّ – شركات الأشخاص"، دار هومة، الجزائر، 2004، ص103.

[11] الطيب بلوله، مرجع سابق، ص ص 50، 51.

[12] المرجع السابق، ص 100-110.

[13] نادية فضيل، مرجع سابق، ص68-77.

[14] المرجع السابق، ص 103.

[15] المرجع السابق، ص 111- 121.

[16] محمد أبو نصار وآخرون، "الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق"، الطبعة الثانية، دار وائل، الأردن، 2005، ص321.

[17] نادية فضيل، مرجع سابق، ص 149-156.

[18] وائل عودة العكشة وآخرون، مرجع سابق، ص 319.

[19] المادة 02: المعدلة بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2009.

[20] بن أعمارة منصور، " الضريبة على أرباح الشركات"، دار هومة، الجزائر، 2010، ص ص 17-18.

[21] ناصر مراد ، مرجع سابق، ص 71.

[22] حميد بوزيدة " التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة " ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2007 ، ص 72.

Emmanual Disle et Jacques Saraf, « Gestion Fiscale », Tome 1, Dunoad, Paris, 2010, p16.

[23] http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014.

[24] خلاصي رضا، مرجع سابق، ص 167.

[25] المادة 217 : معدلة في قانون المالية لسنة 1995 و15 من قانون المالية 1998، المادة 219 القانون الجبائي 2010 .

[26] بن أعمارة منصور، " الرسم على القيمة المضافة"، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 89.

خلاصي رضا، مرجع سابق، ص 145.

[27] عبد الحكيم بللوفي، " أثر الضرائب على النشاط العقاري "، الطبعة الأولى ، الدار الهندسية، القاهرة ، 2009 ، ص 28.

[28] حسن عواضة " المالية العامة " ، الطبعة الرابعة، دار النهضة العربية، لبنان 1987، ص 29.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

الفصل الثالث: جباية شركاء المؤسسة

1- الضريبة على الدخل الإجمالي

2- أصناف الدخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

3- المعاملات الجبائية

SAHLA MAHLA

لقد أدرج النظام الضريبي الجزائري ضرائب خاصة بالأشخاص الطبيعين، يقومون بدفعها نتيجة ممارسة نشاطات تدر عائدا تترتب عليه ضرائب، أو لكونهم شركاء في أحد الشركات السابقة الذكر، وقد خصهم المشرع بالضريبة على الدخل الإجمالي التي سيتم التفصيل فيها كونها تفرض على ستة أنواع من المداخيل، تتم معالجتها إما بمعدلات محررة و/أو بجمع صافي المداخيل وإخضاعها للجدول التصاعدي.

1- الضريبة على الدخل الإجمالي:

1-1 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 تميز 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.[1]
- ضريبة إقليمية: حيث يتم دفعها إلى مصلحة الضرائب بمقر سكن المكلف،
- ضريبة شخصية: حيث أنها تراعي الوضعية الشخصية للمكلف،
- ضريبة تصريحية: إذ يتوجب على المكلف تقديم تصريح سنوي بجميع مداخيله لدى مفتشية الضرائب التابعة لإقامته 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 نظرا لتغيير الظروف وتغير قيمة النقود، وعدل مرة أخرى في 2008 أين رفعت قيمة الحد الأدنى للمعيشة أوقيمة الدخل المعفى وقلل في عدد الشرائح والمعدلات كما يتضح من الجدوليين المواليين:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

الجدول (1-3): السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي المعدل في 2003

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة ٪
لا يتجاوز 60.000 دج	٪0
من 60.001 دج إلى 180.000 دج	٪10
من 180.001 دج إلى 360.000 دج	٪20
من 360.001 دج إلى 1.080.000 دج	٪30
من 1.080.001 دج إلى 3.240.000 دج	٪35
أكثر من 3.240.000دج	٪40

المصدر: قانون المالية لسنة 2003.

الجدول (2-3): السلم التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي المعدل في 2008

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل 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 1.440.000دج	٪35

المصدر: قانون المالية لسنة 2008.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

يطبق هذا الجدول وفق التصاعد بالشرائح أي أن معدل الضريبة يطبق على الجزء الإضافي من الدخل وليس على الدخل بكامله كما هو الحال في التصاعد الإجمالي.

1-2 الأشخاص 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 له، منتفعين به أو مستأجرين له، 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. [2]

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 له 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. [3]

1-3 المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

وفق المادة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (ق.ض.م): " يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

- الأرباح الصناعية، التجارية والحرفية،
- أرباح المهن غير التجارية،
- عائدات المستثمرات الفلاحية،
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية كما تنص عليها المادة 42،
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة،
- الرواتب والأجور والمعاشات والريوع العمرية،"

أما بالنسبة لفوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن عقارات مبنية وغير مبنية فقد ألغيت الضريبة عليها بموجب قانون المالية لسنة 2009، وتجدر الإشارة إلى أن الضريبة على فوائض القيم المحققة من التنازل المهني لا تزال قائمة.

حددت المادة 85 من ق ض م أساس ضريبة الدخل بالمبلغ الإجمالي للدخل الصافي لرؤوس الأموال التي يمتلكها المكلف، المهن التي يمارسها، المرتبات والأجور التي يتقاضاها وأرباح العمليات التي يقوم بها بعد خصم التكاليف والأعباء التالية:

- فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية وتلك المقترضة لشراء مساكن أو بنائها التي هي على عاتق المكلف بالضريبة.
- إشتراكات منح الشيخوخة والضمان الإجتماعي التي يدفعها المكلف بصفة شخصية.
- عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر.

حددت المادة 5 من ق. ض. م الإعفاءات العامة في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي حيث:

– يعفى من الضريبة على الدخل الأشخاص الذين لا يتعدى دخلهم الإجمالي السنوي الصافي المبلغ المحدد في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي،

– السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين الجزائريين.

1-4 مجال ومكان فرض الضريبة:

تفرض ضريبة الدخل حسب المادة 6 من ق ض م على كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص ومداخيل أولاده والأشخاص الذين معه أو المعتبرين في كفالته.

يعتبر في كفالة المكلف شريطة ألا يتوفر على مداخيل متميزة عن تلك المعتمدة أساسا لفرض ضريبة الدخل:

أ. أولاده إذا قل عمرهم عن 18 أو 25 سنة إذا أثبتوا مزاولتهم للدراسة أو يثبتون نسبة عجز محددة بنص تنظيمي.

ب. وفقا لنفس الشروط الأولاد الذين يؤويهم في بيته.

يمكن للمكلف بالضريبة أن يطالب بفرض ضرائب متميزة على أولاده عندما يتقاضون دخلا من عملهم الخاص أو من ثروة مستقلة عن ثروته، كما أن طلب فرض ضريبة مشتركة للزوجين يمنح الحق في تخفيض 10% من الدخل الخاضع للضريبة.

بالنسبة لمكان فرض الضريبة فوفق المادة 8 من ق.ض.م، إذا كان للمكلف بالضريبة محل إقامة وحيد، تقرر الضريبة في مكان وجود محل الإقامة هذا، أما إذا كان للمكلف عدة محلات إقامة في الجزائر فإنه يخضع للضريبة في مكان وجود مؤسسته الرئيسية.

كما يخضع للضريبة على الدخل في المكان الذي توجد فيه على مستوى الجزائر مصالحهم الرئيسية الاشخاص الذين يتوفرون على إيرادات صادرة عن ممتلكات أو مستثمرات أو مهن موجودة أو ممارسة في الجزائر دون أن يوجد بها موطن تكليفهم.[4]

SAHLA MAHLA

1-5 آلية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

للحصول على الضريبة الصافية الواجب دفعها من طرف المكلف لمصلحة الضرائب توجد أربعة خطوات ممثلة فيما يلي:

الخطوة الأولى: حساب الدخل الخام الإجمالي وذلك بجمع المداخيل الصافية لإجمالي المداخيل الفرعية التالية: الأرباح الصناعية والتجارية، أرباح المهن غير التجارية، المداخيل الفلاحية، الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، عائدات رؤوس الأموال المنقولة والمرتبات والأجور، بحيث أن دخل كل منها صافي أي خالي من التكلفة المصاحبة لتحقيق الإيراد أو الربح.

الخطوة الثانية: حساب الدخل الصافي الإجمالي وذلك بخصم بعض التكاليف المحددة قانونا من الدخل الخام الإجمالي والمتمثلة فيما يلي:

- الخسائر المسجلة للسنوات الأربعة السابقة،
- فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية أو لشراء مساكن أو بنائها،
- اشتراكات منح الشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف،
- وثيقة تأمين بصفة فردية مبرمة من طرف المالك المؤجر.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

يحسب الدخل الصافي الإجمالي وفق العلاقة التالية:

الدخل الصافي الإجمالي = $\sum$ الايرادات - $\sum$ النفقات

تخصم التخفيضات والإعفاءات الممنوحة قانونا للحصول على أساس الضريبة كتخفيض الضريبة المشتركة.

الخطوة الثالثة: حساب مبلغ الضريبة الخام على الدخل الإجمالي باستعمال الجدول التصاعدي حسب قانون المالية لسنة 2008، وتطبيق معدلات ثابتة خاصة بالفئات التي تعامل بشكل تحريري.

الخطوة الرابعة: حساب مبلغ الضريبة الصافية وذلك بطرح قيمة القرض الضريبي إن وجد والمتعلق برؤوس الأموال المنقولة والرواتب والأجور.

2- أصناف الدخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي

2-1 الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية:

2-1-1 تعريف:

تعتبر أرباحا صناعية تجارية أو حرفية لتطبيق ضريبة الدخل حسب المادة 11 من ق.ض.م، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيين والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها.

تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق ضريبة الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيين الذين:

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.
- يستفيدون من وعد بالبيع يتعلق بعقار ويقومون ببيع هذا العقار بالتجزئة، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى مشتري كل جزء أو قسم.
- يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء كان الإيجار يشمل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أو لا.
- يمارسون نشاط الراسى عليه المناقصة وصاحب الإمتياز ومستأجر لحقوق البلدية.
- يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا.
- يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح.
- المداخيل المحققة من قبل البحارة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد(المادة 12 من ق.ض.م).
- يتقاضون مكافآت بصفتهم مسيري ذوي الأغلبية في ش ذ م م أو في شركات التوصية بالأسهم،شركاء في شركات الأشخاص وأعضاء في شركات المساهمة إختارت النظام الجبائي لشركات الأموال.[5]

SAHLA MAHLA

2-1-2 المداخيل المعفاة من الضريبة:

وفق المادة 13 من ق.ض.م تستفيد من الاعفاء المداخيل التالية:

أ- **الإعفاءات الدائمة:**

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى 120.000دج.
- أرباح المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين والمعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.
- إيرادات الفرق التي تمارس نشاطا مسرحيا.
- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للإستهلاك على حالته.

ب- **الإعفاءات المؤقتة:**

* لمدة 10 سنوات: أرباح الحرفيين التقليديين وكذا المؤسسات الحرفية.

* لمدة 5 سنوات: للمستثمرين في النشاطات أو المشاريع المؤهلة للإستفادة من إعانات الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر.

* لمدة 3 سنوات: تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب المستثمر المؤهل للإستفادة من إعانات الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب– من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 03 سنوات ابتدءا من تاريخ دخولها حيز النشاط، وترفع المدة إلى 6 سنوات عندما تمارس هذه المؤسسات نشاطها في المناطق الواجب ترقيتها والتي تصدر قائمتها عن طريق التنظيم، وتمدد هذه الفترة بسنتين في حالة تعهد المستثمرين بتوظيف 3 عمال على الأقل لمدة غير محددة.

من بين التخفيضات التي تحددها المادة 21 من ق.ض.م نجد:

- تخفيض 35% يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبزة،
- تخفيض 30% يطبق على الربح المعاد إستثماره مع ضرورة توفر مجموعة شروط.

2-1-3 أنظمة فرض الضريبة على الدخل الإجمالي:

تفرض الضريبة على د إ صنف أرباح صناعية، تجارية أو حرفية وفق أحد الأنظمة التالية:

* نظام الضريبة الجزافية الوحيدة،
* النظام المبسط،
* النظام الحقيقي.

SAHLA MAHLA

إن فرضها مرهون برقم الأعمال السنوي المحقق، وطبيعة النشاط الممارس من طرف المكلف أو المؤسسة وكونها مشتركة بين عدة مداخيل يتم التفصيل فيها في الأخير.

مثال:

حقق علي سنة 2015 ربح تجاري 720.000 دج حدد وفق نظام الربح الحقيقي، وتحمل تكاليف بلغت 120.000 دج.

- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لعلي:

الدخل الصافي الإجمالي = ∑ الايرادات - ∑ النفقات = 720.000 – 120.000 = 600.000 دج

الجدول التصاعدي لـ IRG

الوحدة: دج

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة	طول الشريحة	الضريبة
لا يتجاوز 120.000 دج	٪0	120.000	0
من 120.001 دج إلى 360.000 دج	٪20	240.000	48.000
من 360.001 دج إلى ***600.000*** دج	٪30	240.000	72.000
IRG الواجبة الدفع =∑			120.000

للإشارة فإن الجدول التصاعدي ينتهي دوما عند قيمة الدخل الصافي الإجمالي أو أساس الضريبة المحسوب.

2-2 أرباح المهن غير التجارية:

2-2-1 تعريف الأرباح الخاضعة للضريبة:

تعتبر صادرة عن ممارسة مهنية غير تجارية أرباح المهن الحرة، الوظائف وكذا المهن التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، والمستثمرات التي تدر ربحا لا ينتمي إلى صنف آخر من الأرباح والدخول، كما تحتوي هذه الأرباح على ما يلي:

- ريوع عائدات المؤلف التي يتقاضاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون وورثتهم والموصى لهم بحقوقهم.
- الريوع التي يتقاضاها المخترعون عن منح رخصة استغلال شهاداتهم أو بيع علامات صنع أو طرق أو صيغ أو التنازل عنها.

ويتكون الربح الواجب أخذه بعين الاعتبار في أساس ضريبة الدخل من فائض الإيرادات الكلية عن النفقات المترتبة عن ممارسة المهنة.(المادة 22-23 من ق.ض.م)

2-2-2 تحديد الربح الخاضع للضريبة:

يحدد ربح المهن غير التجارية بنظام التصريح المراقب الذي يستوجب توفير وثائق إداية حسب نص المادة 26 من ق.ض.م، بالإضافة لنظام الاقتطاع من المصدر الذي تخضع له المداخيل المدفوعة من قبل مدنيين متواجدين بالجزائر إلى مستفيدين خارج الجزائر، وهذه المبالغ تتمثل في حقوق المؤلفين الأجانب وكذا المداخيل المدفوعة لأصحاب براءات اختراع مستغلة في الجزائر إلى أصحابها خارج الجزائر.

أ- حالة إتباع نظام التصريح المراقب: في هذه الحالة فربح المهن الحرة الخاضع للضريبة ينتج عن مسك محاسبة حقيقية، وينتج الربح عن الفرق بين الإيرادات المحققة خلال السنة والمبالغ المدفوعة في شكل مصاريف خلال نفس السنة.

ب- حالة إتباع نظام الاقتطاع من المصدر: قاعدته المبالغ في شكلها الخام المدفوعة للمستفيدين.

تخضع أرباح المهن غير التجارية لإقتطاع من الصدر 20٪ محررة عند إتباع نظام التصريح المراقب، إلا أنه غالبا ما يتبع النظام الحقيقي وعليه تعالج في الجدول التصاعدي.

مثال:

حقق طبيب من نشاطه بعيادته خلال 2014 ربح خام 2.900.000 دج حدد وفق نظام الربح الحقيقي، وتحمل تكاليف بلغت 400.000 دج.

- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لهذا المكلف:

الدخل الصافي الإجمالي = $\sum$ الايرادات - $\sum$ النفقات = 2.900.000 – 400.000 = 2.500.000 دج.

الجدول التصاعدي لـ IRG

الوحدة: دج

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة	طول الشريحة	الضريبة
لا يتجاوز 120.000 دج	٪0	120.000	0
من 120.001 دج إلى 360.000 دج	٪20	240.000	48.000
من 360.001 دج إلى 1.440.000 دج	٪30	1.080.000	342.000
من 1.440.000 دج إلى 2.500.000دج	٪35	1.060.000	371.000
IRG الواجبة الدفع =∑			761.000

2-3 المداخيل الفلاحية: [6]

المداخيل الفلاحية هي الإيرادات المحققة في إطار ممارسة أنشطة فلاحية وتربية الماشية.

ويعتبر كنشاط فلاحي: كل استغلال للممتلكات الريفية يجلب إيرادات، وكل فائدة ناتجة بالنسبة للمستغل عن بيع أو استهلاك المنتجات الزراعية بما فيها إيرادات الإنتاج الغابي وكل استثمار للمفطرات في المخازن الواقعة تحت الأرض.

ويتعلق نشاط تربية الحيوانات: بالغنم، البقر، المعز والخيول وكذا الطيور، الدواجن، النحل، المحار والأرانب.

ويشترط لاعتبار تربية الطيور والأرانب ضمن نشاطات تربية الحيوانات، أن تمارس من طرف الفلاح بنفسه داخل إستغلاله، وأن لا تكون تحت غطاء صناعي أو تخضع هذه الإيرادات لض.د.إ لفئة الأرباح الصناعية والتجارية.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول للمذكرات الجاهزة في الجزائر

بالنسبة للإعفاء فنميز بين:

- إعفاء دائم: للمداخيل الناتجة عن زراعة الحبوب والخضر الجافة والتمور.
- إعفاء مؤقت لمدة 10 سنوات للمداخيل الناتجة من النشاطات الفلاحية ونشاطات تربية الحيوانات الممارسة في أراضي المستصلحة حديثا وفي المناطق الجبلية وهذا إبتداءا من تاريخ بداية النشاط، كما تعفى النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للإستهلاك على حالته.(المادة 35-36 من ق.ض.م)

يحدد الدخل الخاضع للضريبة تبعا لما يلي: طبيعة الزراعات، المساحة الغروسة والمردود المتوسط للإنتاج.

نتحصل على القاعدة الضريبية بالمعادلة التالية:

أساس ضريبة الدخل الفلاحي من الزراعة= (معدل الثمن للهكتار – تكاليف الهكتار) × المساحة

بالنسبة لنشاط تربية المواشي: يحدد الدخل حسب عدد الرؤوس لكل فصيلة مع مراعاة التخفيض المحدد من قبل وزارة المالية قبل 1 مارس من السنة، لتطبق على مداخيل السنة السابقة.

أساس ضريبة الدخل الفلاحي من تربية الحيوانات= (القيمة التجارية المتوسطة – التخفيض 60 %)× عدد الرؤوس

مثال:

يمتلك مربي للحيوانات ما يلي: 120 بقرة حلوب، 110 عجل و200خروف، علما أن القيمة السوقية المتوسطة لكل نوع تحدد كما يلي: بقرة حلوب 120.000دج، عجل 50.000دج وخروف 15.000دج.

- تحديد قيمة الضريبة:

لدينا قاعدة الحساب التالية

أساس ضريبة دخل تربية الحيوانات= (القيمة التجارية المتوسطة – التخفيض 60 %)× عدد الرؤوس

بالتطبيق على المعطيات نحصل على الجدول التالي:

الوحدة: دج

	القيمة السوقية المتوسطة	التخفيض	القيمة التجارية بعد التخفيض	**عدد الرؤوس**	قاعدة الضريبة
بقرة حلوب	120.000	72.000	48.000	120	5.760.000
عجل	50.000	30.000	20.000	110	2.200.000
خروف	15.000	9.000	6.000	200	1.200.000
القاعدة الضريبية =					9.160.000

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

بمعالجة القاعدة الضريبية في الجدول التصاعدي نحصل على الضريبة الواجبة الدفع كما يلي:

الجدول التصاعدي لـ IRG

الوحدة: دج

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة	طول الشريحة	الضريبة
لا يتجاوز 120.000 دج	٪0	120.000	0
من 120.001 دج إلى 360.000 دج	٪20	240.000	48.000
من 360.001 دج إلى 1.440.000 دج	٪30	1.080.000	342.000
من 1.440.000 دج إلى 9.160.000 دج	٪35	7.720.000	2.702.000
IRG الواجبة الدفع =∑			3.092.000

4-2 المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية:

تمثل المداخيل العقارية كل المداخيل الناتجة من إيجار العقارات أو أجزاء العقارات المبنية على شكل المنازل السكنية، المصانع، المحلات والمكاتب...إلخ، ومن إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية دون معداتها، بشرط أن لا تكون هذه الإيرادات مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة

فلاحية أو مهنة غير تجارية. ويندرج ضمن فئة الأرباح الصناعية والتجارية إيجار الممتلكات غير المبنية بما فيها الأراضي الفلاحية وإيجار مدني للعقارات ذات الاستعمال السكني.

تخضع المداخيل المتأتية من الإيجار المدني للعقارات ذات الاستعمال السكني IRG بمعدل 7 ٪ محرر من الضريبة على أساس مبلغ الإيجار الإجمالي بدون تطبيق التخفيضات، وتحدد هذه النسبة بـ 15 ٪ محررة بالنسبة لإيجار العقارات ذات الاستعمال المهني ويعفى الإيجار لفائدة الطلبة.

تؤدى المبالغ المستحقة عند أجل 30 يوم من تاريخ إبرام العقد الإيجاري وتقديمه للتسجيل لقباضة الضرائب مكان تواجد العقار. (المادة 42 من ق.ض.م)

مثال:

قام أحد المكلفين بتأجير ثلاثة مساكن حيث:

- المسكن الأول مؤجر لغرض سكني بمبلغ إجمالي 180.000 دج،
- المسكن الثاني أجره كعيادة لطبيب بمبلغ 350.000 دج،
- المسكن الثالث أجره للطلبة بمبلغ 120.000دج.

حساب الضريبة على دخل الإيجار المحقق من قبل هذا المكلف:

- الضريبة على دخل الإيجار لغرض سكني = 180.000 × 7 ٪ = 12.600 دج
- الضريبة على دخل الايجار المهني للطبيب = 350.000 × 15 ٪ = 52.500 دج
- الضريبة على دخل الايجار للطلبة = 120.000 × 0 ٪ = 0 كونه معفى.

وعليه حقق هذا المكلف دخل من الايجار بقيمة 650.000 دج مقابل تحمل ضريبة بقيمة 65.100 دج.

تجدر الإشارة إلى أنه في حالة كون الملك المؤجر مثبت في أصول النشاط فإن دخله يعتبر دخل مهني وعليه لا تطبق عليه المعدلات المحررة بل يحسب في أساس الضريبة ليعالج في الجدول التصاعدي.

2-5 ريوع رؤوس الأموال المنقولة:

2-5-1 ريوع الأسهم وحصص الشركة والإيرادات المماثلة لها: وتتمثل في تلك التي توزعها:

- شركات الأسهم بمفهوم القانون التجاري،
- الشركات المحدودة المسؤولية،
- الشركات المدنية التي تتخذ شكل شركة أسهم،
- شركات الأشخاص والتجمعات بالمساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال.

وبالنسبة للمداخيل التي توزع نجد:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

– الأرباح أو الإيرادات التي لا تدرج في الاحتياطات أو في الرأسمال.

– المبالغ أو القيم الموضوعة تحت تصرف الشركاء أو حاملين لأسهم أو لحصص في الشركة وغير المقتطعة من الأرباح، وإيرادات الأموال المستثمرة،

– القروض أو التسبيقات الموضوعة تحت تصرف الشركاء،

– المكافآت والامتيازات وأي توزيع غير معلن عنه،

– المكافآت المدفوعة للشركاء أو المدراء،

– أتعاب مجلس إدارة الشركة والنسب المئوية من الربح الممنوحة لمدراء الشركات كمكافآت عن وظائفهم،

– النتائج في طور التخصيص للشركات التي لم تكن خلال فترة 3 سنوات محل تخصيص إلى رأسمال المؤسسة.

– الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركاتها الفرعية المقيمة في الجزائر أو كل منشأة مهنية أخرى بالمفهوم الجبائي.(المادة 45– 46 من ق.ض.م)

2–5–2 إيرادات الديون والودائع والكفالات: حسب المادة 55 من ق.ض.م تتمثل في الفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكل الايرادات الأخرى الخاصة بما يلي:

SAHLA MAHLA

– الديون الرهينة منها العادية والممتازة وكذا الديون الممثلة بالأسهم والسندات العامة، وسندات القرض الأخرى القابلة للتداول باستثناء كل عملية تجارية لا تكتسي الطابع القانوني للقرض،

– الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد مهما كان المودع ومهما كان تخصيص الوديعة،

– الكفالات نقدا، الحسابات التجارية وسندات الصندوق،

– فوائد المبالغ المقيدة في دفاتر الادخار،

– الفوائد الناتجة عن ودائع بالعملة الصعبة والتي يرخص التشريع المعمول به فتحها.

وتخضع إيرادات الديون والودائع المحصل عليها من طرف كل شخص طبيعي أو معنوي إلى ضريبة بنسبة 10 ٪ يقتطعها من المصدر الطرف الدافع، ويشكل هذا الاقتطاع قرضا ضريبيا يتوجب خصمه من:

- ض د أ إذا كان المستفيد شخصا طبيعيا،
- ض أ ش إذا كان المستفيد شخصا معنويا.

أما بالنسبة لنواتج سندات الخزينة مجهولة الاسم فتخضع لضريبة 50 ٪ محررة وفق قانون المالية لسنة 2007 يقتطعها من المصدر الطرف الدافع ،

في حين فوائد المبالغ المقيدة في دفاتر الادخار:

- 1 ٪ ض د إ بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل عن 50.000 دج أو يساويه،

- 10 ٪ ض د إ بالنسبة لقسط الفوائد الذي يزيد عن 50.000 دج.

أما الأرباح الموزعة فتخضع لإقتطاع من المصدر بـ 15٪ لغير المقيمين و 10٪ محررة للمقيمين بالجزائر.

مثال:

حقق مقاول غير مقيم بالجزائر ربح صافي إجمالي خلال 2010 حدد وفق النظام الحقيقي بـ310.000 دج، وحققت ش.ذ.م.م التي يمتلك فيها 40٪ من رأس مالها ربحا قدره 900.000 دج قررت توزيعه على الشركاء حيث معدل ض لها 25٪، كما حقق دخل من سندات البنك الاسمية 15.920دج وفوائد سندات الصندوق غير الاسمية 32.900 دج.

الحل:

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لهذا المقاول:

1- حساب الضرائب المحررة:

- حساب الضريبة على الأسهم في ش.ذ.م.م:

الضريبة على أرباح الشركات = 900.000 ×25 ٪ = 225.000 دج

أسهم المقاول من الربح الموزع = (900.000 – 225.000) × 40 ٪ = 270.000 دج

الضريبة على الأرباح الموزعة = 270.000 × 15 ٪ = 40.500 دج (محررة)

- الضريبة على دخل سندات البنك الاسمية = 15.920× 10 ٪ = 1.592 دج (قرض ضريبي)

- الضريبة على دخل سندات الصندوق غير الاسمية = 32.900 × 50 ٪ = 16.450 دج (محررة)

2- حساب أساس الضريبة:

أساس الضريبة = ∑ الايرادات - ∑ النفقات = 310.000 + 15.920 – 0 = 325.920 دج

الجدول التصاعدي لـ IRG

الوحدة: دج

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة	طول الشريحة	الضريبة
من 0 إلى 120.000 دج	٪0	120.000	0
من 120.001 دج إلى 325.920 دج	٪20	205.920	41.184
		∑	41.184

IRG الواجبة الدفع = 41.184 – 1.592 = 39.592 دج

IRG المتحملة = IRG الواجبة الدفع + الضرائب المحررة = 39.592 + 40.500 +1.592 + 16.450

= 98.134 دج

يتم إقتطاع مبلغ القرض الضريبي قبل دفع الضريبة كونه تم دفع هذا المبلغ عند المصدر كتسبيق.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

2-6 المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية:[7]

يمنح الراتب للموظف، الأجر للعامل والريوع العمرية للمؤمن، وقد حددت المادة 66 و67 من ق.ض.م الدخل الإجمالي المكون لهذه الفئة من الدخول متضمنة:

- المكافآت المدفوعة إلى الشركاء ذوي الأقلية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة،
- المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير،
- علاوات المردودية والمكافآت وغيرها التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة إعتيادية من قبل المستخدمين،
- المبالغ المسددة لأشخاص الذين يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء، نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة.

أما الرواتب والتعويضات والمنح المعفية فحددتها المادة 68 من ق.ض.م حيث تخص:

- الأشخاص ذو جنسية أجنبية الناشطون بالجزائر في إطار مساعدة مجانية منصوص عليها في اتفاق دولي.
- الأشخاص ذوي الجنسية الأجنبية والعاملين في المخازن المركزية للتموين.
- الأجور والمكافآت المدفوعة في إطار برامج تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.
- العمال المعوقين حركيا أو عقليا أو بصريا أو سمعيا الذين يقل أجرهم أو معاشاتهم عن 20000دج شهريا، وكذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ.
- التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة،
- تعويضات المناطق الجغرافية،
- المنح ذات الطابع العائلي: منحة الأجر الوحيد، منحة الأمومة والمنح العائلية.
- التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المقدمة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم.
- منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان إما من طرف الدولة أو الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية عن طريق تطبيق قوانين خاصة بالمساعدة والتأمين.
- الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني سبب للضحية عجز كلي ودائم ألزمه اللجوء لمساعدة الغير للقيام بأشغال عادية في الحياة.
- معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء حرب التحرير الوطنية.
- المعاشات المدفوعة بشكل إجباري على إثر حكم قضائي، وتعويض التسريح.
- الامتيازات العينية المتعلقة بالتغذية والسكن دون سواهما الممنوحة للأجراء في المناطق المراد ترقيتها.

SAHLA MAHLA

بالنسبة لهذه الفئة من الدخل يتكون الأساس الضريبي من الفرق بين الناتج المحصل واشتراكات التأمينات الاجتماعية والمعاشية، ويتكون الناتج الإجمالي من:

- الأجور الأساسية (أجور ورواتب)،
- الأجور الإضافية (تعويضات، علاوات المردودية)،
- التعويضات العينية (طعام، مسكن، تدفئة...) الممنوحة للأجراء.

تقوم التعويضات العينية بالنسبة للسكن والتدفئة والإضاءة من طرف رب العمل حسب قيمتها الحقيقية، وبالنسبة للطعام لا تقل القيمة التي يجب معرفتها عن 50 دج للوجبة إلا في حالة تبرير مقنع حسب المادة 71و 72 من ق.ض.م.

ملاحظة:

أقرت المادة 69 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة نسخة 2011 خضوع الامتيازات العينية لإقتطاع الضريبة، التي حددت طبيعتها في المادة 71، وأقرت المادة 72 بإعفاء تلك المتعلقة وفقط بالسكن والتغذية من الضريبة بالنسبة للمتحصلين عليها في المناطق المراد ترقيتها.

التكاليف القابلة للخصم من الناتج الإجمالي: الاقتطاع المطبق من رب العمل بقصد تكوين المنح والمعاشات، اشتراكات التأمينات الاجتماعية العمالية. ويمثل الاقتطاع 8.5 ٪ من الناتج الإجمالي الخاضع للضريبة.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

يخضع الأجر الإجمالي بعد إقتطاع الضمان الإجتماعي للجدول التصاعدي الشهري وبعدها يخفض الناتج ب 40 ٪ بسقف (1000- 1500 دج) مهما كانت حالة المكلف بعد أن كان هناك تفريق بينها قبل 2008، حيث الأعزب لديه تخفيض ب 10٪ والمتزوج 30٪ والسقف بين (400- 1500دج).

في حالة ما إذا كان للمكلف مداخيل أخرى تعالج في الجدول السنوي يضرب الأجر الإجمالي بعد إقتطاع الضمان الإجتماعي في 12 شهرا ويجمع مع أساس الضريبة السنوية وبعدها يخفض من نتيجة الضريبة الشهرية في 12 بإعتبارها قرض ضريبي.

مثال:

إذا علمت أن أجر قاعدي لموظف بمنطقة مراد ترقيتها بقيمة 20.900دج، علاوة المردودية الفردية 1.000دج، تعويضة الخبرة المهنية 10٪ من الأجر القاعدي، منحة عائلية بقيمة 600 دج للطفل أما تعويض القفة 880 دج، ومنحة الأجر الوحيد 400دج.

المطلوب: أحسب الأجر الصافي لهذا الموظف إذا علمت أنه متزوج وأب لولدين.

الحل:

حساب الضريبة على الأجر:

أجرة المنصب = الأجر الأساسي + الأجور الإضافية = 20.900+ 1000 +2090 = 23.990 دج

الأجر الإجمالي = أجرة المنصب + تعويضات النقل والتغذية ...إلخ

= 23.990 + 880 = 24.870 دج

إشتراك الضمان الإجتماعي = أجرة المنصب × 9 ٪

= 23.990 × 9 ٪ = 2159.1 دج

الأجر الخاضع للضريبة = أجرة المنصب – إشتراك الضمان الإجتماعي

= 23.990 – 2159.1 = 21830.9 دج

بتطبيق الجدول التصاعدي الشهري لحساب الضريبة نجد:

الجدول التصاعدي لـ IRG

الوحدة: دج

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة	طول الشريحة	الضريبة
10.000-0	٪0	120.000	0
من 10.001 دج إلى 21830.9 دج	٪20	11830.9	2366.18
		IRG = ∑	2366.18

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

التخفيض = 2366.18 × 40 ٪ = 946.5 دج

بما أن التخفيض خارج حدود السقف (1000– 1500 دج) لا يتم إعتماده وعليه:

IRG المقتطعة من المصدر = 2366.18 – 1000 = 1366.18 دج

الأجر الصافي = الأجر الإجمالي + المنح العائلية + منحة الأجر الوحيد – الإقتطاعات

= 24.870 + 1200 + 400 – (1366.18 + 2159.1) = 22944.7 دج

تمرين:

يمارس علي نشاطا تجاريا يتمثل في البيع بالجملة للوازم الرياضية، وربحه المستخلص حسب نظام الربح الحقيقي لسنة 2014 يقدر بـ 350.000دج ، كما أنه شريك في شركة تضامن SNC حيث حصته من الربح الجبائي لهذه الشركة خلال 2014 يقدر بـ250.000دج.

هذا وتحصل السيد على ريوع من شركة أسهم بمبلغ خام قدره 55.000دج واستفاد من فوائد سندات الصندوق غير الاسمية بـ18.000دج، كما تحصل على مكافأة شهرية بـ9.000دج لتقديم محاضرات بالمدرسة الوطنية للهندسة لمدة 9 أشهر.

ومن خلال إيجار مسكنين تحصل على دخل عقاري في سنة 2014 بالنسبة للمسكن المؤجر للسكن50.000دج، أما المؤجر مهنيا 100.000دج.

وفي الأخير فقد سدد السيد علي سنة 2014 مبلغ 18.800دج كاشتراكات الشيخوخة واشتراكات اجتماعية، كما سدد 10.500 دج فوائد قرض استعمله في إنجاز مسكنه.

المطلوب: – أحسب الضريبة على الدخل الإجمالي للسيد علي.

حل التمرين:

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي للسيد علي:

1– حساب الضرائب المحررة:

- الضريبة على الأسهم = 55.000 × 15 ٪ = 8.250 دج (محررة)

- الضريبة على دخل سندات الصندوق غير الاسمية = 18.000 × 50 ٪ = 9000 دج (محررة)

-الضريبة على دخل الايجار لغرض سكني = 50.000× 7 ٪ = 3.500 دج (محررة)

- الضريبة على دخل الايجار لغرض مهني = 100.000× 15 ٪ = 15.000 دج (محررة)

- الضريبة على المكافأة لمدة 9 أشهر = المكافأة بعد اقتطاع الضمان الاجتماعي × 15 ٪ × 9 أشهر

= {9000– (9000 ×9 ٪)} ×9 × 15 ٪ =11.056,5دج (محررة)

-

2- حساب أساس الضريبة:

أساس الضريبة = ∑ الايرادات - ∑ النفقات

= 350.000 + 250.000 – 18.800 -10.500= 570.700 دج

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

الجدول التصاعدي لـ IRG

الوحدة: دج

قسط الدخل الخاضع للضريبة	معدل الضريبة	طول الشريحة	الضريبة
من 0 إلى 120.000 دج	٪0	120.000	0
من 120.001 دج إلى 360.000 دج	٪20	240.000	48.000
من 360.001 دج إلى 570.700 دج	٪30	210.700	63.210
∑			111.210

IRG الواجبة الدفع = 111.210 دج

IRG المتحملة = IRG الواجبة الدفع + الضرائب المحررة

= 111.20 + 8.250 +9000 + 3500 +15.000 +11.056.5

= 158.016.5 دج

3- المعاملات الجبائية:

تضم كل من الأنظمة، التصريحات والمنازعات الجبائية وفي ما يلي توضيح لكل منها.

3-1 الأنظمة الجبائية:

يحدد النظام الجبائي المعتمد بوضوح وفق مواد قانونية مبنية على أساس رقم الأعمال المحقق والقدرة على مسك محاسبة نظامية وطبيعة المكلف.

3-1-1 النظام الحقيقي:

يطبق هذا النظام وجوبا على المكلفين الذين يحققون رقم أعمال يفوق حد الإخضاع لبقية الأنظمة والمحدد بـ 30.000.000 دج، حيث الربح الخاضع للضريبة هو الناتج على مسك محاسبة حقيقية وهو يساوي الفرق بين: المبالغ المدفوعة والمصاريف المتحملة في إطار النشاط، وتخضع شركات الأموال وجوبا لنظام وحيد وهو النظام الحقيقي أما شركات الأشخاص فلها إختيار إعتماده على أن تلتزم بذلك مدى حياتها، ويخضع لنظام الربح الحقيقي :

- عمليات البيع بالجملة.
- عمليات البيع التي يقوم بها الوكلاء المعتمدون.
- موزعوا محطات الوقود.
- المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير.
- الأشخاص الذين يقومون بعمليات البيع لمؤسسات آو الشركات مهما كان شكلها وغرضها ويستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم للفارزون وتجار الأملاك وما شابههم , وكذا منظموا العروض، الألعاب والتسليات بمختلف أنواعها.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

3-1-2 نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

ظهر كبديل للنظام الجزافي أين تم توحيد IRG, TAP, TVA في معدلين هما:

- 5 ٪ لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.
- 12 ٪ للأنشطة الأخرى من إنتاج وتقديم الخدمات.

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الآتي:

- الأشخاص الطبيعين الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 10 ملايين دج بما في ذلك الحرفيون التقليديون الممارسون لنشاط حرفي فني،

- الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون الأنشطة الأخرى (تأدية الخدمات التابعة لصنف الأرباح الصناعية والتجارية) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 10.000.000دج وفق قانون المالية لسنة 2012.

لا يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون في آن واحد أنشطة تنتمي للفئتين السابقتين، إلا إذا لم يتجاوز رقم الأعمال السنوي لمجموع النشاطين (بيع البضائع + تأدية الخدمات التابعة لصنف الأرباح الصناعية والتجارية 10.000.000 دج، وقد شرع في تطبيق هذا النظام حسب قانون المالية لسنة 2007 وإنطلق برقم أعمال 3.000.000 دج ثم رفع بسبب تراجع قيمة الدينار الجزائري.

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل وتعويض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة و كذا الرسم على النشاط المهني.[8]

يحدد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة على مستغل في كل سنة مدينة لفترة سنتين (02) من طرف مصلحة الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط. يمكن أن تتغير مبالغ الضريبة من سنة إلى أخرى خلال هذه الفترة و يحسب أحكام المادة 282 مكرر تستتني شركات الأشخاص و شركات الأموال من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة وكذلك أحكام المادة 14 من قانون المالية لسنة 2010.

3-1-3 النظام المبسط:

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

تم إحداثه وفق قانون المالية لسنة 2010 حيث تموقع برقم أعمال بين الضريبة الجزافية الوحيدة والنظام الحقيقي، يطبق هذا النظام وجوبا على المكلفين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 10.000.000 دج.

لقد وجد النظام المبسط كتبسيط لتصريحات النظام الحقيقي تماشيا مع التوسع في إنشاء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وقد تم تعديل مبلغ رقم الأعمال المحقق لأكثر من 10.000.000دج وأقل أو يساوي 30.000.000 دج حسب قانون المالية التكميلي لسنة 2011، [9] ثم ألغي في 2015 بسبب عدم نجاعته وأبقي على الضريبة الجزافية الوحيدة والنظام الحقيقي وحدد رقم الأعمال بـ 30.000.000 دج.

3-2 الإلتزامات الجبائية :

من أجل الإستفادة من كل الحقوق والضمانات التي نص عليها القانون، يجب على المكلف بالضريبة أن يستوفي بشكل كامل الالتزامات ذات الطابع الجبائي والمحاسبي، وخصوصا إكتتاب التصريحات الجبائية، وتجدر الإشارة إلى أن المكلف الخاضع للنظام الحقيقي ملزم بمسك محاسبة منتظمة ومؤسسة حسب الطرق التي نص عليها المخطط الوطني المحاسبي، وبالنسبة للإلتزامات الجبائية فعلى المكلف أن يكتب في الآجال القانونية عددا من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي والمتمثلة في:

أ- **التصريح بالوجود** : إن المكلفين بالضريبة الجدد مطالبون بإكتتاب تصريح بالوجود في أجل 30 يوما ابتداء من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة، بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة الجزافية الوحيدة.[10]

ب-التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب والرسوم:

ألزم القانون المكلفين بأن يكتبوا تصريحا شهريا أو فصليا صنف G50 (الملحق 03) أو صنف G50 A لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة، بمجمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق اقتطاع من المصدر، لدى قباضة الضرائب التي يتبعونها قبل اليوم العشرين (20) الموالية للشهر أو الفصل المعني في النموذج الذي تحدده الإدارة.

جـ- التصريح السنوي:

ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يكتبوا قبل أول ماي تصريحا بقيمة الأرباح المحققة خلال السنة السابقة، أما الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح صناعية وتجارية فقد ألزمهم بإيداع قبل أول أفريل من كل سنة تصريحا بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف والمتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة أو في التي يقع في مجالها الإقليمي المقر الرئيسي للمؤسسة ، والنموذج يقدم مجانا من الإدارة الجبائية، ونفس الشيء بالنسبة للمكلفين الممارسين لمهن تجارية ، صناعية ، حرفية أو المهن غير التجارية فهم ملزمون بإكتتاب تصريح خاص في إطار مداخيلهم الصنفية. أما بالنسبة للمكلفين الذين يتبعون مراكز الضرائب (CDI) مطالبون بالتصريح وتسديد مبلغ فرض ضريبة مؤقت بمعدل 10 % من الضريبة على الدخل الاجمالي لدى قابض مركز الضرائب عند ايداع التصريح بالأرباح.

د- التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:

في حالة التنازل أو التوقف (الكلي أو الجزئي) عن النشاط لمكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتتب في أجل عشرة (10) أيام ما يلي:

- تصريح إجمالي بالمداخيل التي لم تفرض عليها ضريبة.
- تصريح خاص بالمداخيل الصنفية.

وهذه التصريحات يجب أن تودع في (10) عشرة أيام ابتداء من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط وفي حالة وفاة مستغل خاضع للنظام الحقيقي، فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفي خلال ستة أشهر التي تتبع تاريخ الوفاة.[11]

3-3 المنازعات الجبائية:

تجسيدا لخاصية العدالة التي يجب أن تسود الضريبة، فإن القانون الجزائري المتعلق بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا قوانين المالية المتعاقبة وضع الآليات والإجراءات الكفيلة بالطعن في القرارات الصادرة عن مصالح الضرائب من طرف المكلفين في حالة عدم رضاهم بها، وتمر المنازعات الضريبية بمرحلتين مترابطتين هما: المرحلة الإدارية والمرحلة القضائية إذا لزم الأمر.

3-3-1 المرحلة الإدارية

سعيا من المشرع لإيجاد تسوية بين مصلحة الضرائب المختصة والمكلف بالضريبة، عمد في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الصادر بموجب الأمر 76-101، وقوانين المالية المتعاقبة إلى إنشاء وحدات هيئات إدارية للطعن أمامها في قرارات المدير الولائي للضرائب من طرف المكلفين بالضريبة عند الاقتضاء، والهدف من إقرار هذه المرحلة يتمثل في الإبقاء على الحوار بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب قصد عدم إغراق القضاء بالمنازعات الضريبية بإيجاد حل ودي وإداري للنزاع من جهة و حصر فحوى المشكلة والنزاع لضمان حسن سير الدعوى القضائية عند الاقتضاء من جهة أخرى.

- **التظلم لدى المدير الولائي للضرائب:** يجب على المكلف بالضريبة قبل اللجوء إلى القضاء، أن يتظلم ويطعن أمام المدير الولائي للضرائب قبل 31 ديسمبر من السنة الموالية و ذلك من أجل :
  - إصلاح واستدراك الخطأ المرتكب في وعاء الضريبة.
  - أو للاستفادة من حق ناتج عن تدبير تشريعي أو تنظيمي.
  - أو إسترجاع مبالغ مدفوعة بدون وجه حق، عملا بمقتضيات المادة 109 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 388 من قانون الضرائب المباشرة و يتمتع المدير الولائي للضرائب بسلطة واسعة بهذا الصدد، حيث له أن يقوم بالتحقيق اللازم ويتخذ القرار المناسب خلال مدة أربعة أشهر اعتبارا من تاريخ تقديم الشكوى.
- **لجان الطعن:** لتقريب وجهات النظر بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، لجأ القانون إلى إنشاء هيئات إدارية هي: لجنة الطعن على مستوى الدائرة ، لجنة الطعن الولائية ، لجنة الطعن المركزية، المحدثة بموجب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

تتشكل لجان الطعن من ممثلين عن المجالس الشعبية وممثلين عن المكلفين بدفع الضرائب تعيينهم الإدارة، حيث يقوم تشكيلها على مبدأ " تمثيل المصالح ".

بعد أن يرد المدير الولائي للضرائب على تظلم و طعن المكلف بالضريبة يمكن لهذا الأخير في حالة عدم رضاه أن يرفع طعنه إلى لجنة الطعن المختصة خلال مدة معينة، شريطة أن لا يكون قد رفع دعوى

أمام القضاء بعد إجتماع اللجنة طبقا للتشريع الساري المفعول تصدر رأيا غير ملزم يبلغ خاصة إلى مصلحة الضرائب .

3-3-2 المرحلة القضائية:

إذا كان قرار المدير الولائي للضرائب غير مرض للمكلف بدفع الضريبة يمكنه أن يلجأ إلى القضاء. يعود الإختصاص بالمنازعات الضريبية عموما إلى القضاء الإداري، تطبيقا للمادة السابعة من قانون الإجراءات المدنية، ويتم الطعن القضائي خلال مدة أربعة أشهر من تاريخ تبليغ قرار المدير الولائي للضرائب أو تاريخ تبليغ قرار الإدارة ، بعد أخذ رأي لجنة الطعن المختصة، و تكون قرارات المحكمة الإدارية قابلة للإستئناف أمام مجلس الدولة.[12]

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

قائمة هوامش الفصل:

[1] ناصر مراد، "الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة من 1992-2003"، منشورات بغدادي، ص 47.

[2] المادة 3، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2011.

[3] http ://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/brochures_fiscales/Le_systeme_fiscal_algerien_2016.pdf

[4] بن أعمارة منصور، " الضرائب على الدخل الإجمالي"،الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص ص 60-61.
ناصر مراد، مرجع سابق، ص 58-63.

[5] بن أعمارة منصور، " الضرائب على الدخل الإجمالي"، مرجع سابق، ص 80.

[6] خلاصي رضا، " النظام الجبائي الجزائري الحديث – جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين"، ج1، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2012، ص 98.

[7] محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 42-51.

[8] قانون المالية التكميلي لسنة 2011.

[9] قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2010.
قوانين المالية لسنوات 2008، 2009، 2010.

[10] بن أعمارة منصور، " الرسم على القيمة المضافة"، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 112.

[11] بن أعمارة منصور، " الضريبة على أرباح الشركات"، دار هومة، الجزائر، 2010، ص ص 29-30.

[12] محمد الصغير بعلي، ويسري أبو العلا، " المالية العامة"، دار العلوم، الجزائر، 2003، ص 74-76.
محمد عباس محرزي، مرجع سابق، ص 161.

تعتبر الضريبة من أهم أنواع الإيرادات العامة، حيث تقوم الدولة بإجبار الأفراد المقيمين أو المستفيدين منها بدفع مبالغ مالية أو يتم إقتطاعها من المصدر في إطار نظرية التضامن الإجتماعي نحو تمويل الميزانية العمومية، التي بدورها تستخدمها للرقي بحياة مواطنيها، وعليه تم تنظيم الضرائب وفق نظام يحكم جوانبها المتعددة ويعكس سياسة الدولة.

قامت الجزائر بإصلاح النظام الضريبي نظرا إلى تدهور أسعار النفط من جهة وإلى ضرورة مواكبة التحولات الإقتصادية قصد إيجاد نظام ضريبي يتماشى والمستجدات، ويساعد على الإنتقال إلى إقتصاد السوق من جهة أخرى، أين تم التركيز على إيجاد ضرائب جديدة محل السابقة تتميز بقلة معدلاتها مع تبسيط إجراءات الإخضاع، إضافة إلى توسيع الوعاء الخاضع، وقد خصص المشرع الجزائري بعض الضرائب لشركات الأموال دون شركات الأشخاص لطبيعة نشاطها وكذا حجمها وقدرتها الهائلة على التوسع، وحاول ضبط الضرائب والمعاملات الجبائية بما يفصل بين نوعي الشركات ويزيل اللبس على المالكين والمتعاملين، كما نوع في معدلات ضريبة الدخل بين مجدولة ومحررة لتنوع مصادر الدخل، مواعيد التحقق وطريقة التحصيل.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

لا تكتفي المؤسسة بتأدية وإحترام الالتزامات الضريبية التي تحتويها القوانين الضريبية، بل يتعدى ذلك إلى الفهم والتفسير الصحيح لهذه القوانين والعمل على الاستفادة منها في إطار ما يخوله القانون، بما يمكنها من إتخاذ الاختيارات أو القرارات الملائمة، انطلاقا من شكلها القانوني، نشاطها وحتى مختلف طرق التمويل والاستثمار.

نظرا لتنوع الضرائب، معدلاتها وإلتزاماتها، ومع الضغط الناتج عن تحويل المقياس من سنوي إلى سداسي، نوصي الطلبة بضرورة مداومة المراجعة والتلخيص للمحاضرات كونها تسهل من حل سلاسل التمارين في الأعمال الموجهة، مع ضرورة الممارسة من خلال ملء التصريحات وإعتماد أمثلة واقعية، كون خاصية هذا المقياس ربطه الواقع بالنظري وتجدده من خلال مسايرة تعديلات قوانين المالية السنوية، كما أن الضرائب ملازمة لحياتنا كأشخاص ومؤسسات.

1- الكتب:

- محمد عباس محرزي، " اقتصاديات الجباية والضرائب"، الطبعة الثالثة ، دار هومة، الجزائر، 2003.
- ناصر مراد، "الإصلاح الضريبي في الجزائر للفترة من 1992-2003"، منشورات بغدادي، (دون سنة نشر).
- عادل فليح العلي، "المالية العامة والتشريع المالي الضريبي"، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن،2007.
- بن أعمارة منصور، " الضرائب على الدخل الإجمالي"،الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2011.
- بن أعمارة منصور، " الرسم على القيمة المضافة"، دار هومة، الجزائر، 2011
- بن أعمارة منصور، " الضريبة على أرباح الشركات"، دار هومة، الجزائر، 2010
- خلاصي رضا، " النظام الجبائي الجزائري الحديث – جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين"، ج1، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2012.
- فليح حسن خلف،" المالية العامة"، عالم الكتب الحديث وجدار للكتاب العالمي، الأردن،2008.
- بوعون يحياوي نصيرة، " الضرائب الوطنية والدولية " ، دار ديسيون للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
- عادل محمد القطاونة و عدي حسين عفانة، " المحاسبة الضريبية" دار وائل، الأردن، 2008.
- خالد شحادة الخطيب وأحمد زهير الشامية،" أسس المالية العامة"، دار وائل للنشر، الأردن، 2005.
- يونس أحمد البطريق، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003.
- زينب حسين عوض الله ، " أساسيات المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2006.
- عبد المجيد قدي،"المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- سعيد عبد العزيز عثمان و شكري رجب العشماوي، " إقتصاديات الضرائب: سياسات، نظم، قضايا معاصرة"، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2007.
- الطيب بلوله ترجمة: محمد بن بوزة ،" قانون الشركات "، بيرتي أيدسون، الجزائر، 2008.
- ناصر دادي عدون، "اقتصاد المؤسسة"، دار المحمدية العامة ، الجزائر، (بدون سنة نشر).
- وائل عودة العكشة وآخرون، " " محاسبة الشركات: أشخاص – أموال "، دار المسيرة، عمان، 2009.
- نادية فضيل، " أحكام الشركة طبقا للقانون التجاري الجزائريّ – شركات الأشخاص"، دار هومة، الجزائر، 2004.
- محمد أبو نصار وآخرون، "الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق"، ط 2، دار وائل، الأردن، 2005.
- حميد بوزيدة،" التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة "، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- عبد الحكيم بللوفي، " أثر الضرائب على النشاط العقاري"، الطبعة الأولى، الدار الهندسية، القاهرة ، 2009.
- حسن عواضة، " المالية العامة"، الطبعة الرابعة ، لبنان، دار النهضة العربية، 1987.
- محمد الصغير بعلي ويسري أبو العلا، " المالية العامة"، دار العلوم، الجزائر، 2003.

-Emmanual Disle et Jacques Saraf, « Gestion Fiscale », Tome 1, Dunoad, Paris, 2010.

- Pierre Beltrame ; La Fiscalité En France ; Hachette livre, 6 éme Edition, 1998.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

2- القوانين:

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، 2011.
- قانون المالية لسنة 1995.
- قانون المالية لسنة 1998.
- قانون المالية لسنة 2008.
- قانون المالية لسنة 2009.
- قانون المالية لسنة 2010.
- قانون المالية التكميلي لسنة 2011.
- قانون المالية لسنة 2015.

3- المواقع الإلكترونية:

-http ://www.mfdgi.gov.dz/brochures_fiscales/Le_systeme_fiscal_algerien_2016.pdf
-http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

الملاحق

مطبوعة موجهة للمكلف بالضريبة
IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

الملحق رقم (1)

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTAT جدول حسابات النتائج

RUBRIQUES	CODE	DEBIT (En Dinars)	CODE	CREDIT (En Dinars)
ACTIVITES DE REVENTE EN L'ETAT				
— Ventes de marchandises			51	
— Marchandises consommées	52			
MARGE BRUTE (51 - 52)			53	
ACTIVITES DE PRODUCTION				
ET DE PRESTATIONS DE SERVICES				
— Production vendue			54	
— Prestations fournies			55	
— Production de l'entreprise pour elle-même			56	
— Transfert de charges de production			57	
— Fluctuation de la production stockée	59		58	
— Matières et fournitures consommées	60			
— Sous-traitance	61			
— Commissions - courtages - rémunérations diverses	62			
— Frets et transports	63			
— Loyers et charges locatives	64			
— Entretien et réparations des biens meubles et immeubles	65			
— Frais de PTT, gaz, électricité, eau	66			
— Frais de réception	67			
— Publicité	68			
— Frais de déplacement	69			
— Autres services	70			
— **VALEUR AJOUTEE (54 à 55 - 59 à 70)**	72		73	
— Produits divers (y compris dividendes)			74	
— Transfert de charges d'exploitation			75	
— Frais de personnel	76			
— Taxe sur l'activité professionnelle	77			
— Versement forfaitaire	78			
— Autres impôts et taxes	79			
— Frais financiers	80			
— Frais divers (*)	81			
— Dotation aux amortissements	82			
— Dotation aux provisions	83			
— **RESULTAT D'EXPLOITATION (53 et 73 à 75 - 72 et 76 à 83)**	84		85	
— Produits hors exploitation			86	
— Charges hors exploitation	87			
— **RESULTAT HORS EXPLOITATION (86 - 87)**	88		89	
— **RESULTAT COMPTABLE DE L'EXERCICE (85 et 89 - 84 et 88)**	90		91	
A DEDUIRE : Part non imposable sur plus values de cession d'investissement	92			
— Report déficitaire (exercice .....)	93			
— Autres déductions (*)	94			
A REINTEGRER : Amortissements non déductibles			95	
— Provisions non déductibles ou laissées sans emploi pendant l'exercice			96	
— Autres charges non déductibles (*)			97	
— **RESULTAT FISCAL DE L'EXERCICE (91 et 95 à 97-90 et 92 / 94)**	99		100	

(*) A détailler sur état annexe

SAHLA MAHLA
المصير الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

وثيقة موجهة للمكلف بالضريبة

رقم التعريف الجبائي

الملحق رقم (2-1)

تعيين المؤسسة : .....
النشـــاط : .....
العنـــوان : .....

الفترة من		إلى	

حساب النتائج

الفصـــــول		N		N - 1	
		الدائن (د.ج)	المدين (د.ج)	الدائن (د.ج)	المدين (د.ج)
المبيعات من البضائع					
المبيعات من المنتوجات	المبيعات من المنتوجات التامة المصنعة				
	تقديم الخدمات				
	مبيعات الأشغال				
منتوجات الأنشطة الملحقة					
التخفيضات والتنزيلات والمحسومات الممنوحة					
رقم الأعمال الصافي من التخفيضات والتنزيلات والمحسومات					
الإنتاج المخزن او المنتقص من المخزون					
الإنتاج المثبت					
إعانات الإستغلال					
I. إنتاج السنة المالية					
مشتريات البضائع المبيعة					
المواد الأولية					
التموينات الأخرى					
تغيرات المخزونات					
مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة					
مشتريات الأخرى					
التخفيضات والتنزيلات والمحسومات المتحصل عليها عن مشتريات					
الخدمات الخارجية	التقاول العام				
	الإيجارات				
	الصيانة والتصليحات والرعاية				
	أقساط التامينات				
	العاملون الخارجون عن المؤسسة				
	أجور الوسطاء والأتعاب				
	الإشهـــار				
	التنقلات والمهمات والإستقبالات				
الخدمات الخارجية الأخرى					
التنزيلات والتخفيضات المحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية					
II. إستهلاك السنة المالية					
III. القيمة المضافة للإستغلال (I-II)					
أعباء المستخدمين					
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة					
IV. إجمالي فائض الإستغلال					

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

وثيقة موجهة للمكلف بالضريبة

رقم التعريف الجبائي | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

تعيين المؤسسة : .....
النشـــاط : .....
العنـــوان : .....

الملحق رقم (2-2)

المنتجات العملياتية الأخرى				
الأعباء العملياتية الأخرى				
مخصصات الإهتلاكات				
المؤونـات				
خسائر القيمـة				
إسترجاع على خسائر القيمة والمؤونات				
V . النتيجـة العمليـاتيـة				
المنتوجات الماليـة				
الأعباء الماليـة				
VI . النتيجـة الماليـة				
VII . النتيجـة العاديـة (V + VI)				
عناصر غير عادية (منتجات) (*)				
عناصر غير عادية (أعباء) (*)				
VIII . النتيجـة غيـر العاديـة				
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج				
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج				
IX . صافي نتيجـة السـنـة الماليـة				

(*) للتوضيح في جدول يلحق في هذا التصريح.

SAHLA MAHLA
المصدر الأول لمذكرات التخرج في الجزائر

الملحق رقم (3)

وثيقة موجهة للمكلف بالضريبة

رقم التعريف الجبائي | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

تعيين المؤسسة : .....
النشـــاط : .....
العنـــوان : .....

الفترة من		إلى	

I النتيجة الصافية للسنة المالية (حساب النتائج)	المبلغ بالدينار	
II الإسترجاعات		
– أعباء العقارات غير مخصصة مباشرة للإستغلال		
– حصص الهدايا الإشهارية غير القابلة للخصم		
– حصص الإشهار المالي والرعاية الخاصة غير القابلة للخصم		
– مصاريف الإستقبال غير القابلة للخصم		
– الإشتراكات والهبات غير القابلة للخصم		
– الضرائب والرسوم غير قابلة للخصم		
– مؤونات غير قابلة للخصم		
– الإهتلاكات غير قابلة للخصم		
– مصاريف البحث والتطوير غير قابلة للخصم		
– الإهتلاكات غير قابلة للخصم المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (ملك المستأجر) (المادة 27 ق.م.ت. 2010)		
– الإيجارات خارج النتيجة المالية (القرض المؤجر) (المادة 27 ق.م.ت. 2010)		
– الضريبة على أرباح الشركات	الضرائب الواجب دفعها على النتائج	
	الضرائب المؤجلة (تغيرات)	
– خسائر القيمة غير قابلة للخصم		
– الغرامات والعقوبات غير قابلة للخصم		
– استردادات اخرى (*)		
مجموع الإسترجاعات		
III الخصومات		
– فائض القيمة عن التنازل عن عناصر الاصول الثابتة المعاد استثمارها (المادة 173 من ق.ض.م.و.ر.م.)		
– حواصل وفوائض القيمة المتأتية من تنازل على الأسهم والأوراق المماثلة وكذلك تلك المتأتية من الأسهم أو حصص OPCVM هيئات التوظيف الأموال الجماعية القيم المنقولة المسعرة في البورصة.		
– المداخيل المتأتية من توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات أو تلك المعفاة صراحة (المادة 147 مكرر من ق.ض.م.و.ر.)		
– الإهتلاكات المتعلقة بعمليات عقود القرض الإيجاري (المقرض المؤجر) (المادة 27 ق.م.ت. 2010)		
– الإيجارات خارج النتيجة المالية (ملك المستأجر) (المادة 27 ق.م.ت. 2010)		
– تكملة الإهتلاكات		
– خصومات اخرى (*)		
مجموع الخصوم		
IV العجز السابق القابل للخصم (المادة 147 من ق.ض.م.و.ر.م.)		
– عجز سنة 20		
– عجز سنة 20		
– عجز سنة 20		
– عجز سنة 20		
المجموع القابل للخصم		
النتيجة الجبائية (I+II-III-IV)	المبلغ بالدينار	

(*) للتوضيح في جدول يلحق في هذا التصريح

SAHLA MAHLA
مذكرات التخرج في الجزائر