



جامعة مولود معمري - تيزي وزو -



كلية الحقوق والعلوم السياسية

محاضرات في مادة القانون الجبائي للأعمال

مقدمة لطلبة السنة الأولى ماستر

تخصص: قانون الأعمال

من إعداد الأستاذ:

- بلعبدلي عبد الله - أستاذ محاضر قسم "أ"

السنة الجامعية: 2024-2025

مقدمة

تحتل الجباية مكانة هامة في الدولة لأنها تقوم برسالة هامة في المجتمع كما تعد احد الأدوات الرئيسية التي تستخدمها السلطة السياسية للقيام بمهامها وتحصيل الموارد للتمكن من تغطية النفقات العامة ولقد اقترن عبر التاريخ وجود الجباية بوجود السلطة، على اعتبار ان فرض الضرائب هو فرض لسلطة الدولة وسيادتها طبقا لمبدأ لا ضريبة بلا تمثيل.

ان جمع مصطلح قانون بمصطلح جباية قد لا يكون مقبولا إذا تمسكنا بأصول نظرية القانون بل من الجائز والمعقول تصور الجباية خارج هذه النظرية لكن قد يندمج المصطلحان معا إذا عرفنا الجباية كامتياز من امتيازات السلطة العمومية وهذا التعريف هو المدخل لإنشاء قانون من نوع خاص يمتاز بعد التساوي بين أطرافه السلطة العامة من جهة والخاضعين للضريبة من جهة أخرى وهذا ما يجعل اغلب الفقهاء يدمجونه بلا تردد ضمن القسم العام للقانون.

ينظم القانون الجبائي نشاط الإدارة الضريبية أثناء تنفيذها لسلطة عامة معززة بامتيازات غير مألوفة في القانون العادي، ويمس بشكل مباشر مجال الحقوق والحريات الأساسية للمكلف بالضريبة، حيث أن السلطة الجبائية تفوق في شتى الحالات السلطة الإدارية نظرا للسلطة التي تحوز عليها خصوصا من خلال بعض الصلاحيات المتعلقة بالتحديد التلقائي للضريبة.

القانون الجبائي فرع من فروع القانون العام، وهو مجموعة القواعد القانونية التي تنظم وتحكم العلاقة بين المكلفين بالضريبة، والإدارة الضريبية، بحيث يتناول دراسة القواعد والمبادئ التي تحكم نظام الضرائب في بلد معين ووقت معين وهو بهذا الشكل يتناول دراسة القواعد العامة للضرائب من ناحية والقواعد التفصيلية لكل ضريبة من ناحية أخرى.

ان القانون الجبائي للأعمال مادة حية ومهمة في القضايا التطبيقية والنظرية، حيث ان منشئ المؤسسة لا يمكن له ان يقوم باقتصاد معاكس على البنية القانونية لنشاطه ولا يستطيع ان يغفل عن البعد الضريبي الذي يختاره هل من الأفضل الخضوع للضريبة على الدخل مع سلمها المتزايد، أو حسب الأرباح في هيكل مبهم مناسب للضريبة على الشركات

يقوم القانون الجبائي للأعمال على عدة مبادئ أهمها، مبدأ الشرعية، مبدأ المساواة ومبدأ العدل الجبائي.

ان مدير المؤسسة لا يمكن له ان ينسى في الوقت نفسه البعد الضريبي للاختيارات المقدمة له، سواء ان يقوم بشراء العتاد أو القيام بتأجيريه، سواء ان يقوم بطلب قرض من قبل المؤسسات المالية أو يغطي احتياجاته للسيولة، بان يلتزم هذا المبلغ من قبل المساهمين.

يطرح المساهم في الشركة على نفسه أسئلة خاصة إذا كان ينوي بيع الأسهم التي يمتلكها في الشركة التي يزاول نشاطه فيها.

يشمل القانون الجبائي للأعمال مجموعة الضرائب والرسوم المطبقة على المؤسسات والشركات ومن جملتها، الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة...

بناء على ذلك نطرح الإشكالية التالية

ما هو دور القانون الجبائي للأعمال في تنظيم الاقتطاع الضريبي الخاص بالشركات والمؤسسات؟

للإجابة على هذه الإشكالية قمنا بتقسيم هذه المطبوعة إلى ثلاثة فصول لتغطية البرنامج المقرر حيث تناولنا في الفصل الأول

مفاهيم عامة حول الجباية أما الفصل الثاني تطرقنا فيه إلى دراسة المفهوم الواقعي للقانون الجبائي للأعمال أما في الفصل الثالث فتناولنا دراسة أنواع الضرائب المفروضة على المؤسسات.

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الجباية

تمهيد

الضريبة أو الجباية هي مبلغ نقدي تتقاضاه الدولة من الأشخاص والمؤسسات بهدف تمويل نفقات الدولة ؛ أي تمويل كل القطاعات التي تصرف عليها الدولة كالجيش، والشرطة، والتعليم. أو نفقاتها تبعا للسياسات الاقتصادية؛ كدعم سلع وقطاعات معينة، أو الصرف على البنية التحتية؛ كبناء الطرقات والسدود، أو التأمين على البطالة.

وتم التطرق في هذا الفصل إلى دراسة المباحث التالية:

- المبحث الأول: مفاهيم حول الضريبة والرسم، المبحث الثاني: تصنيف الضرائب
- المبحث الثالث: مفهوم الرسم وخصائصه، المبحث الرابع: ازدواج الضريبي والتهرب الضريبي.

المبحث الأول: مفاهيم حول الضريبة والرسم

تُعدّ كل من الضرائب والرسم وسائل مالية حكومية تُستخدم في زيادة نسبة الإيرادات العامة، ولكن توجد فروق بين كلٍ منهما سواء من حيث الطبيعة أو إلزامية الدفع أو الحصول على خدمات في المقابل أو الهدف من الفرض وعليه سنتناول في دراسة هذا المبحث كل من: المطالب التالية

- المطلب الأول: تعريف الضريبة.
- المطلب الثاني: الأسس القانونية للضريبة.
- المطلب الثالث: حساب الضغط الجبائي.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

تعددت التعاريف التي قدمت بشأن الضريبة حيث عرفت بأنها فريضة نقدية يدفعها الفرد بصورة إجبارية ونهائية للدولة أو إحدى هيئاتها العامة مساهمة منه في تحمل الأعباء العامة والتعبير عن التضامن الاجتماعي والمواطنة دون ان يتوقع الحصول على منفعة خاصة به.

الفرع الأول: خصائص الضريبة

سبق وان اشرنا إلى ان الضريبة اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق الأهداف العامة وعليه يمكن تحديد خصائصها كما يلي.

1- الضريبة أداء نقدي وليس عيني

أي أنها تشكل اقتطاع نقدي مالي من ثروة المكلف بها، يتم احتساب أعباء المكلف الشخصية قبل تسديدها، كما أن المبالغ النقدية تعتبر أسهل من حيث الجباية وأقل تكلفة من نضيرتها العينية.

2- الضريبة تفرض وتدفع جبرا

إن فرض وجباية الضريبة يعتبر عملا من أعمالالسيادة التي تتمتع بها الدولة، وبالتالي يكون الالتزام بدفع الضريبة واقعا على جميع أفراد المجتمع المكلفين بأدائها متى توافرت الشروط التي حددها قانون الضرائب، وأن الامتناع عن دفعها يعتبر جريمة تستوجب العقاب، كما أن المبالغ غير المؤداة من المكلفين تعد دينا امتيازيا للدولة يحق لها الحجز على أموال المدين.

3- الضريبة فريضة بدون مقابل مباشر

أي أن مبلغ الضريبة يخرج من ملكية المكلف ليدخل لخزينة الدولة بصفة نهائية من دون أن يكون له إمكانية استردادها.

4- الضريبة تدفع لتحقيق النفع العام

الضريبة تجبى بموجب التضامن الاجتماعي بين أفراد المجتمع من أجل تحقيق النفع العام¹

الفرع الثاني: تأثير الضرائب على الاستهلاك

يتأثر الدخل الممكن التصرف فيه للأفراد بمستوى الضرائب الشخصية ذلك أن أي زيادة في معدلات الضرائب تقلل من الدخل الممكن التصرف فيه للمستهلكين، بما يجعلهم يخفضون استهلاكهم ومن ناحية أخرى فإن تخفيض الضرائب يؤدي إلى زيادة الدخل الممكن التصرف فيه للمستهلكين، بما يؤدي إلى زيادة استهلاكهم الجاري.

المطلب الثاني: الأسس القانونية للضريبة

علمت نظرية المالية العامة في إيجاد نقطة الارتكاز القانونية التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب والتزام المواطنين بأدائها. ويمكن إرجاع هذه المحاولات إلى تيارين كبيرين كل منهما تابع إلى فترة تاريخية معينة، أولهما نظرية العقد الاجتماعي والمنفعة، وثانيهما نظرية التضامن الاجتماعي.

¹ - عزيزي جلال، محاضرات في مادة القانون الجبائي، السنة الثانية ماستر قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة جيجل، د ص.

الفرع الأول: نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي

لقد كان لهيمنة أفكار هذه النظرية خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، فالنظرية التقليدية قد حاولت تأسيس حق الدولة في فرض الضريبة على أساس فكرة المنفعة التي تعود على المواطنين مقابل دفع الضريبة، والمتمثلة في الانتفاع بخدمات المرافق العامة المختلفة. وعلى أساس ذلك فإنه لولا استفادة المواطنين بهذه الخدمات لما كان هناك حجية قانونية لفرض الضريبة وإلزام الأفراد بأدائها ويرجع انصار هذه النظرية فكرة المنفعة على ارتباط المواطن بعقد ضمني أو معنوي بينه وبين الدولة يسمى بالعقد الاجتماعي. وأول من جاء به هو الفيلسوف الفرنسي جان جاك روسو في القرن الثامن عشر ويتمثل هذا العقد في قيام المواطنين بالتنازل عن جزء من حرياتهم لحماية باقي أفراد المجتمع، كما انهم بمقتضى عقد مالي يلتزمون بدفع الضرائب مقابل المنافع التي تعود عليهم من نشاط الدولة.

الفرع الثاني: نظرية التضامن الاجتماعي

ترتكز هذه النظرية على فكرة أساسية مؤداها ان المواطنين يسلمون بضرورة وجود الدولة، لأسباب سياسية واجتماعية، تعمل على تحقيق مصالحهم وإشباع احتياجاتهم. ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن اجتماعي بموجبه يلتزم كل واحد منهم بأداء الضريبة المفروضة عليه، كل بحسب مقدرته التكلفة، كي تتمكن الدولة من القيام بوظائفها المتعددة وتوفير الخدمات العمومية لكافة المواطنين بلا استثناء.¹

المطلب الثالث: حساب الضغط الجبائي

يملك كل فرد موارد شخصية التي تستهدفها الدولة والجمعات المحلية باقتطاعات في شكل ضرائب مباشرة أو غير مباشرة، وتمثل هذه الاقتطاعات، طبعا مساهمات، لكن كذلك، تمثل تضحية يجب على كل واحد ان يتحملها.

الفرع الأول: الضغط الجبائي الفردي

ويحسب الضغط الجبائي الفردي أخذ بعين الاعتبار دخل المكلف بالضريبة ومقدار الضرائب التي تضاف إليها الاقتطاعات الإجبارية المحسوبة على أساس الحماية الاجتماعية. بالتالي، إذا كان الدخل يرمز له R، الضرائب a، والضغط الجبائي الفردي PFI، نتحصل على المعادلة التالية $PFI = \frac{I}{R}$:

¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 19، ص 20، ص 22.

ملاحظة: الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك لتأخذ بعين الاعتبار.

الفرع الثاني: الضغط الجبائي الإجمالي

في هذا المجال، نأخذ بالحسبان مجمل الإيرادات الجبائية المحصلة لحساب الدولة والجمعات المحلية بما في ذلك الاقتطاعات الإجبارية من طرف صناديق الضمان الاجتماعي. بناء على هذا، إذا كان الضغط الجبائي الإجمالي PFG، الإيرادات الجبائية والدخل الإجمالي R والذي عادة ما يكون الناتج الداخلي الخام PIB.

$$\text{PFC} = \frac{I}{\text{PIB}} \text{ ستكون لدينا المعادلة التالية}^1$$

المبحث الثاني: تصنيف الضرائب

تُعرّف الضرائب في الجزائر على أنها إيرادات مالية إلزامية يتم فرضها من قبل السلطات المختصة (المديرية العامة للضرائب)، وتشمل الأنشطة، والنفقات، والدخل، والوظائف، بما في ذلك الأفراد والمؤسسات، ويتم تحديد الضرائب مسبقاً من قبل الجهات المختصة بنسبة مئوية معينة في الجزائر، وتشمل الضرائب في الجزائر الأفراد سواء كانوا موظفين أو مستهلكين نهائيين، والشركات التجارية المسجلة في البلاد، وتتولى المديرية العامة للضرائب في الجزائر مسؤولية تحصيل الضرائب وإدارتها وتنفيذ القرارات الضريبية.

يمكن تصنيف الضرائب بالاستناد إلى عدة معايير وهي:

- التصنيف حسب معيار وعاء الضريبة.
- التصنيف حسب معيار العبء الضريبي.
- التصنيف حسب معيار سعر الضريبة.
- التصنيف حسب معيار الواقعة المنشئة للضريبة.

بحيث عالجنا ضمن هذا المبحث المطالب التالية :

- المطالب الأول تصنيف الضرائب حسب معيار وعاء الضريبة
- المطالب الثاني تصنيف الضرائب حسب معيار تحمل العبء الضريبي
- المطالب الثالث التصنيف حسب معيار سعر الضريبة
- المطالب الرابع تصنيف الضرائب حسب معيار الواقعة المنشئة للضريبة. أو التصنيف الاقتصادي.

¹ -مد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، ص 183، ص 184.

- المطالب الخامس التصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق
- المطالب السادس التصنيف القائم على ظروف وضع الضريبة

المطلب الأول: تصنيف الضرائب حسب معيار وعاء الضريبة

يقوم نظام الضريبة الواحدة على أساس الوعاء الواحد، بينما يقوم نظام الضرائب المتعددة على أساس تعدد اوعية الضرائب حسب هذا المعيار نجد الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة.

الفرع الأول: الضريبة الوحيدة

يعد نظام الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة من اقدم واهم الضرائب وقد كان هذا النظام محل اهتمام العديد من الكتاب والمؤلفين في نطاق المالية العامة، وكان أولى الأنظمة الضريبية في الدراسة.

الضريبة الوحيدة يقصد بها فرض ضريبة موحدة على الدخل المتولد على مختلف المصادر، بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل، وبعبارة أخرى يجمع ما يحصل عليه الشخص الواحد من الدخول المختلفة على أنها وعاء واحد.

لقد ظهر نظام الضريبة الواحدة، في القرنين 17 و18 وهو النظام الذي تعتمد فيه الدولة على ضريبة واحدة وعلى ضريبة رئيسية واحدة للحصول على ما يلزمها من موارد مالية فنظام الضريبة الواحدة هو الذي يقوم على أساس فرض ضريبة واحدة على مجموع الإيرادات من مختلف المصادر ويتميز هذا النظام بالسهولة لأنه يفرض ضريبة واحدة على مجموع الدخل الذي يحققه الممول من مختلف مصادره والذي تحدده الإدارة الضريبية المختصة ثم تخضع مجموع العمليات الممولة مرة واحدة ولا يحاسب عليها إلا مرة واحدة ولا يقدم غير إقرار واحد ولا يتعامل إلا مع عون ضرائب واحد، وإذا احتاج إلى ان يطعن في صحة تقديرات الضرائب فإنه يرفع طعنا واحدا. ويعد هذا النظام اعدل أنواع.¹

الضرائب لان لها صيغة شخصية إذ يمكن النظر إلى حالات الممول الاجتماعية مرة واحدة وتتناسب ومقدرة الممول على الدفع بعكس الحال في الضرائب المتعددة.

ان الأصل التاريخي لفكرة الضريبة الوحيدة يعود إلى فكرة الضريبة الرئيسية التي نادى بها فويان سنة 1707 والذي اقترح إلغاء الضرائب التي كانت قائمة في ذلك الوقت، واستبدالها بضريبة

¹- بن عصمان محفوظ، مدخل في الاقتصاد، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2010، ص188.

رئيسية اطلق عليها ضريبة العشور الملكية، بحيث يعتمد عليها الملك في الحصول على الجزء الأكبر من الإيرادات اللازمة لتغطية أعباء المملكة، وكان اقتراح فوبان أن تفرض الضريبة عينا بنسبة العشر 10/1 من محصول الأرض، وبنسبة العشر أيضا من الإيراد الصافي للأموال الأخرى غير الأرض، كالمنازل والمصانع، وكذلك دخل العمل. وبجانب هذه الضريبة الرئيسية نادى فوبان بفرض ضرائب غير مباشرة متعددة لكن اقل أهمية كضريبة الملح والضريبة الجمركية والضريبة على الدخان والمشروبات.

وقد أخذ الفيزيوقراطيون أو الطبيعيون بفكرة الضريبة الوحيدة على الأرض الزراعية، كنتيجة لنظريتهم القائلة ان الأرض هي المصدر الوحيد للثروات.

كما نادى الاقتصادي الأمريكي جورج هنري سنة 1879 بفرض ضريبة وحيدة على الربح العقاري، بمعنى الزيادة في قيمة الأرض.

1-مزايا الضريبة الوحيدة

- لا تتطلب نفقات كثيرة في الإدارة والتحصيل.
- سهولة تحصيلها.
- تأخذ بعين الاعتبار كل إمكانات المكلف، وكذا مختلف أعبائه.
- تمتاز بالبساطة والوضوح.¹

2-عيوب الضريبة الوحيدة

لا تصيب الأجزاء من الثروة، أو مظهرا واحدا من مظاهر النشاط الاقتصادي. الضريبة الوحيدة ثقيلة العبء على المكلفين، حيث تؤدي إلى إرهاق وعاء الضريبة وتجعل المكلفين يتهربون من دفعها.

الفرع الثاني: الضرائب المتعددة

ان تعدد الاتجاهات في اختيار المادة الخاضعة للضريبة وكثرة الانتقادات الموجهة لنظام الضريبة الوحيدة. أدب إلى الأخذ بنظام الضرائب المتعددة الذي تفرض بموجبه الضريبة على كل نوع من أنواع الإيرادات، على أساس مصدرها.

- إيراد مصدره راس المال فقط، كإيراد العقارات المبنية أو عائد السهم أو السندات.

¹ - الاعتماد على وثائق خاصة.

- إيراد مصدره العمل البحت كالأجور والمرتببات.

- إيراد مصدره مختلط العمل براس المال، كالأرباح الصناعية والتجارية.

فكل نوع من هذه الإيرادات له ميزاته الخاصة، مما يجب تنوع الضريبة التي يخضع لها كل إيراد.

فالإيراد الذي يكون مصدره راس المال البحت يجب ان يخضع لضريبة ذات سعر عال لان صاحب الإيراد لم يبذل مجهودا جسمانيا في سبيل الحصول على هذا الإيراد.¹

واما الإيراد الذي يكون مصدره العمل فقط فيجب ان يخضع لضريبة ذات سعر منخفض لان مصدر الإيراد ينتج عن بذل مجهود جسماني أو فكري وعناية اكثر من الإيراد لراس المال.

يعني نظام الضرائب المتعددة، إخضاع الممولين لأنواع مختلفة من الضرائب. فحسب هذا النظام، تعتمد الدولة على أنواع متعددة من الضرائب التي يخضع لها المكلفون، ومن ثم تتعدد وتختلف الأوعية الضريبية.

ويبرر اللجوء إلى هذا النظام، اختلاف مصادر الثروة، وتكاليف تحقيق الدخل.

1-مزايا نظام الضرائب المتعددة

يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي، حيث انه إذا افلح الممول من التهرب من الضريبة الوحيدة، ولم يتحمل نصيبه من الأعباء العامة، فانه في ظل هذا النظام يستحيل عليه التهرب من كافة الضرائب.

يقلل من العبء الضريبي على المكلفين، إذ لا يؤدي إلى إرهاق الممول كما هو الشأن في الضريبة الوحيدة.

2-عيوب نظام الضرائب المتعددة

إن الإفراط في تعدد الضرائب يؤدي إلى تعقيد النظام الضريبي وإلى عرقلة سير النشاط الاقتصادي وزيادة نفقات الجباية.

المطلب الثاني: تصنيف الضرائب حسب معيار تحمل العبء الضريبي

وفقا لهذا المعيار نميز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، ويعتبر هذا التصنيف من اهم تصنيفات الضرائب، وهناك إجماع بين الكتاب الاقتصاديين على ان الضرائب المباشرة هي ضرائب على الدخل والثروة، بينما الضرائب غير المباشرة هي ضرائب على التداول والإنفاق.

¹- علي زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 187 إلى ص 191

إن تنقسم الضرائب على الأموال إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة وهذا تقسيم تقليدي شاع استخدامه في مؤلفات المالية العامة والتشريع الضريبي لعصور طويلة ثم بدأت تقل أهميته وينصرف عن اتباعه في السنوات الأخيرة ولعل من أهم أسباب انصراف عن استخدامه في الفكر الحديث ما أثاره هذا التقسيم من جدل وماترتب عليه من خلاف حول معيار الفصل بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة وتقسيم الضرائب إلى ضرائب مباشرة وضرائب غير مباشرة يعد أهم تقسيمات الضرائب على الإطلاق وتتلخص معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة إلى ثلاثة معايير إداري ومعيار رجعية الضريبة ومعيار ثبات المادة الخاصة للضريبة.

أ- **المعيار الإداري**: يستند هذا المعيار إما على الجهة الإدارية التي تقوم بتحصيل الضريبة وإما على طريقة تحصيل الضريبة.

ب- **معيار رجعية الضريبة** مفاده تحديد الشخص الذي يتحمل عبئ الضريبة بصفة نهائية.
ت- **معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة** وفقا لهذا المعيار تعتبر الضريبة مباشرة إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات والاستمرار النسبيين، ومثالها الوجود والتملك والمهنة.

أما الضرائب غير المباشرة فلا تفرض على العكس من ذلك الأعلى وقائع وتصرفات متقطعة وهو المعيار الأكثر وضوحا.

الفرع الأول: الضرائب المباشرة

يمكن تعريف الضريبة المباشرة بانها تلك الضريبة التي تفرض على واقعة وجود عناصر الثروة من دخل وراس مال.

وتمتاز الضرائب المباشرة بتحقيقها العدالة في التكاليف، لأنها تتناول مقدرة الأفراد المالية لا أعمالهم، وهي ثابتة الدخل لأنها تطرح على رؤوس أموال وهو مدخول لا يتأثر بإرادة الأفراد ودرجة ومستوى إنفاقهم صعودا أو هبوطا وهي تتطلب عدد قليل من الموظفين بالإضافة إلى إنماء الوعي الضريبي لأن المكلفين يشعرون بعبء الضرائب المباشرة التي تزداد يقظتهم للشؤون العامة ومراقبتهم لسياسة الإنفاق الحكومي غير أن المكلفين يشعرون بثقلها¹، ويدفعونها مكرهين ويحاولون التهرب منها.

أذن الضرائب المباشرة هي الضرائب التي يتحملها المكلف مباشرة، ولا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر باي حال، فمثلا ضريبة الدخل سواء كانت على الأشخاص كما هو الحال بالنسبة

¹- علي زغدود، المالية العامة مرجع سبق ذكره، من ص 194 إلى ص 198.

للضريبة على الدخل IRG، أم على الشركات كما هو الحال بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات BS التي تحملونها مباشرة دون استطاعتهم نقل العبء إلى غيرهم.

وتشمل الضرائب المباشرة الضرائب على الدخل من العمل مثل الضرائب على الرواتب والأجور والضريبة على مداخيل المهن الحرة، والضرائب على الدخل الناتج من راس المال والعمل معاً، ضريبة على أرباح الشركات، والضرائب الأخرى على الثروات، كالضرائب على التركات.

1- مزايا الضرائب المباشرة

- حصيلتها ثابتة نسبياً لتوقع ثبات الوعاء الذي تفرض عليه
- انخفاض نفقات تحصيلها، لأنها تعتمد على عناصر معروفة لدى الإدارة الضريبية.
- تؤدي إلى زيادة إحساس الممول بأهمية ما يدفعه من ضرائب كمساهمة في تحمل الأعباء الضريبية للدولة، وهذا ما يحفزهم على الاشتراك في النشاط السياسي للدولة ومراقبة الحكومة
- تمتاز بالصرامة والوضوح، لأنها تجسد قاعدة اليقين في الضريبة، وكذا الملاءمة في التحصيل.
- تراعي المقدرة التكاليفية للممول، وأكثر تحقيقاً للعدالة الضريبية لأن أغلبها يعتمد على التصاعدية بالشرائح مثل الضرائب على الدخل.

2- عيوب الضرائب المباشرة

- كون الضرائب المباشرة تمتاز بالصرامة، قد تدفع المكلفين غير النزهاء إلى محاولة التخلص من عبئ الضريبة بالتهرب منها من خلال التلاعب بالتصريحات المقدمة للإدارة الضريبية، مما يترتب عليه نقص في حصيلتها.
- عدم مرونتها، بحيث تظل حصيلتها ثابتة لا تتغير بتغير الحالة الاقتصادية كالضرائب على الثروة والأموال، بينما نجد الضرائب على الدخل.
- تحتاج عملية تحصيل الضرائب المباشرة وورودها إلى الخزينة العمومية وقتاً طويلاً لأنها تفرض عادة على أساس سنوي.

الفرع الثاني: الضرائب غير المباشرة

الضريبة غير المباشرة هي التي تفرض على وقائع تمثل إنفاقاً أو تداولاً لعناصر الثروة.

هي عكس الضريبة المباشرة، أي ان المكلف يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر مثل ضرائب الجمارك، التي تكون متضمنة على التكاليف عند تحديد الأسعار، وكذا الرسم الداخلي على الاستهلاك. وبذلك فدافع هذه الضرائب يستطيع نقل عبئها إلى المستهلكين. ومن أمثلة لهذه الضرائب غير المباشرة نذكر. الحقوق والرسوم الجمركية المفروضة على السلع المستوردة من الخارج والضرائب على المبيعات.

1- مزايا الضرائب غير المباشرة

للضرائب غير المباشرة مزايا عدة فإنها تجنى بسهولة فالمكلف يؤديها أحيانا دون ان يشعر بها، فهو لا يدري حينما يشتري شيء ما انه يدفع ضريبة غير مباشرة ووفرة حصائلها ونموها مع ارتفاع المدنية وزيادة الاستهلاك وتطور الثروة العامة وهذا ما يفسر لجوء الحكومات إليها عندما تحتاج إلى المال.

2- عيوب الضرائب غير المباشرة

للضرائب غير المباشرة عيوب فمن بينها أنها في فترات الأزمات والحروب تتأخر كثيرا مما يؤدي إلى انخفاض في حصيلتها. وتتطلب عدة إجراءات لتفادي الغش ولا تتناسب مع مقدرة التكلفة للممول وهي أكثر عبئا على الفقراء مما هي على الأغنياء ولا يتغير دفعها ولا متحملها ولكل نوع من الضرائب مزايا وعيوب وجرى العمل على استعمالهما معا والتوازن بينهما فالضرائب المباشرة تعمل على تحقيق العدالة بينما الضرائب غير المباشرة تعمل على توفير المال للدولة وهما أمران يتلازمان بالضرورة.¹

المطلب الثالث: التصنيف حسب معيار سعر الضريبة

يقصد بسعر الضريبة مبلغ الضريبة في علاقته بوعائها. وفي الغالب ما يتم تحديد سعر الضريبة، أي تحديد النسبة المئوية منى المادة الخاضعة للضريبة الواجب على المكلف التنازل عنها لفائدة الخزينة العمومية للدولة.

وحسب هذا التصنيف يمكن التمييز بين الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية.

¹ - علي زغود، المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص 199.

الفرع الأول: الضريبة النسبية

نسمي الضريبة نسبية إذا كان سعرها ثابتا يتغير بتغير قيمة ماتفرض عليه ومثال ذلك تفرض الضريبة على أرباح الشركات بمعدل ثابت 30% مهما تغير مقدار هذه الأرباح.

الفرع الثاني: الضريبة التصاعدية

المقصود بها فرض معدل تصاعدي يزداد بازدياد المادة الخاضعة للضريبة، ومثال ذلك ان تفرض ضريبة بمعدل 10% على الألف دينار الأولى من دخل المكلف 20% الالف دينار الثانية وهكذا. ويتضح من هذا ان حصيله الضريبة النسبية تزداد بنفس ازدياد مقدار المادة الخاضعة لها. بينما تزداد حصيله الضريبة التصاعدية بنسبة أكبر من نسبة ازدياد المادة المفروضة عليها. وتأخذ الضريبة التصاعدية الشكلين التاليين:

– التصاعدية الإجمالية.

– التصاعدية بالشرائح.

الفرع الثالث: التصاعدية الإجمالية

حسب هذه الحالة يتم تقسيم دخول الممولين إلى عدة طبقات، وترتب هذه الأخيرة تصاعدياً، ثم تفرض الضريبة بمعدل متزايد كلما انتقلنا إلى طبقة أكبر.

الجدول رقم 1. وكمثال على ذلك، ان تفرض الضريبة على الدخل على النحو التالي.

| المعدل | الدخل وحدة نقدية و.ن |
|--------|----------------------|
| 10% | 5000-0 |
| 20% | 10000-0 |
| 30% | 20000-0 |
| 40% | 30000 وأكثر من |

المصدر: الجدول من إنجاز شخصي

فاذا كان دخل قدره 19000 وحدة نقدية فيخضع لمعدل الطبقة الثالثة، وعليه تكون الضريبة المستحقة.

$$5700 = 30\% \times 19000 \text{ وون}$$

الدخل الصافي = الدخل الإجمالي - الضريبة = 19000 - 5700 = 13300ون

يعاب على هذا الشكل ان معدل الضريبة يعرف قفزة فجائية قاسية بمجرد ازدياد مقدار الوعاء الضريبي زيادة ضعيفة، بحيث ينتج عنه تفاوتاً كبيراً بين وعاءين متقاربين، وبالتالي يجعل هذا الأسلوب غير عادل.

فلو فرضنا انه حدث زيادة في دخل المكلف من 19000 الى 20500ون فيخضع لمعدل الضريبة بالفئة الرابعة، وتكون الضريبة المستحقة = 20500 × 40% = 8200ون فزيادة في الدخل بمقدار

19000 - 20500 = 1500ون أدت إلى زيادة في مقدار الضريبة بـ 8200 - 5700 = 2500ون، أي الدخل الصافي يصبح 20500 - 8200 = 12300ون وحدة نقدية وفي هذا إجحاف، إذا يضطر المكلف إلى عدم التصريح بالزيادة في دخله بمعنى التهرب من الضريبة لان الدخل الصافي انخفض بالرغم من ارتفاع الدخل الخام.

الفرع الرابع: التصاعدية بالشرائح

تفادياً لعيوب التصاعدية الإجمالية، وجد نمط التصاعدية بالشرائح، ويتضمن هذا الأسلوب إعفاء الحد الأدنى الضروري للمعيشة، أي مراعاة أوضاع المكلف الشخصية ويتم تقسيم الدخل إلى شرائح ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى كما هو موضح في الجدول التالي:

تفادياً لعيوب التصاعدية الإجمالية، وجد نمط التصاعدية بالشرائح، ويتضمن هذا الأسلوب إعفاء الحد الأدنى الضروري للمعيشة، أي مراعاة أوضاع المكلف الشخصية، ويتم تقسيم الدخل إلى شرائح ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى كما هو موضح في الجدول التالي:

مثال:

فلو كان لدينا دخلين لشخصين أ وب، دخل أ = 19000ون
دخل ب = 20500ون.

الجدول رقم 2. السلم الضريبي للتصاعدية بالشرائح

| الدخل وحدة نقدية | المعدل |
|------------------|--------|
| 5000-0 | 0 |
| 10000-5001 | 10% |
| 20000-10001 | 20% |
| 30000-20001 | 30% |
| اكبر من 30000 | 40% |

المصدر: الجدول من إنتاج شخصي

ويطلب حساب الضريبة المستحقة حسب التصاعدية بالشرائح.

الحل:

الجدول رقم 3. الشخص أ الدخل = 19000

| الدخل ون | طول الشريحة | المعدل | الضريبة |
|-------------|-------------|--------|---------|
| 5000-0 | 5000 | 0 | 0 |
| 10000-5001 | 5000 | 10 | 500 |
| 19000-10001 | 9000 | 20 | 1800 |
| المجموع | 19000 | | 2300 |

المصدر: الجدول من إنتاج شخصي

الضريبة المستحقة على الدخل المقدر ب $2300 = 1800 + 500 + 0 = 19000$

الدخل الصافي أ $= 16700 = 2300 - 19000$ ون

الجدول رقم 4: الشخص ب

| الدخل ون | طول الشريحة | المعدل | الضريبة على الشريحة |
|---------------|-------------|--------|---------------------|
| 5000-0 | 5000 | 0 | 0 |
| 10000-5001 | 5000 | 10 | 500 |
| 20000 - 10001 | 10000 | 20 | 2000 |
| 20500-20001 | 500 | 30 | 150 |
| المجموع | 20500 | | 2620 |

المصدر: الجدول من إنتاج شخصي

الضريبة المستحقة = 2650 ون

الدخل الصافي = 20500 - 2650 = 17850 ون

نلاحظ ان الزيادة في الدخل بمقدار 1500 ون، أدت إلى الزيادة في مبلغ الضريبة بمقدار

2650 - 2300 = 350 أي ان الدخل الصافي ارتفع بارتفاع الدخل الإجمالي.

- الدخل الصافي ل أ 16700 ون

- الدخل الصافي ل ب 17850 ون

نلاحظ ان الضريبة التصاعدية بالشرائح تحقق العدالة الضريبية.

المطلب الرابع: تصنيف الضرائب حسب معيار الواقعة المنشئة للضريبة أو التصنيف

الاقتصادي والتصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق.

يهدف هذا التصنيف للأخذ بعين الاعتبار الطابع الاقتصادي للضريبة، دون خلط بين

الطابع الاقتصادي والدور الاقتصادي للضريبة، بمعنى جعل الضريبة تستعمل لأداء وظيفة

اقتصادية وليست مالية فقط.

ويقصد بالواقعة المنشئة للضريبة، ان الالتزام بالضريبة ينشا بمجرد توافر تلك الظروف

الموضوعية والشخصية التي تؤدي إلى ظهور الالتزام بالضريبة.

وحسب هذا التصنيف نجد ثلاثة أنواع من الضرائب:

- الضرائب على رأس المال.

- الضرائب على الدخل.

- الضرائب على الإنفاق.

الفرع الأول: الضرائب على رأس المال

التي تنشأ عن واقعة تملك رأس المال، ويقصد بواقعة تملك رأس المال من الناحية الضريبية،

مجموع الأموال المنقولة مثلاً لأسهم والسندات، والعقارية مثل المبنية وغير المبنية والتي يمتلكها

الشخص في لحظة معينة، والقابلة للتقدير بالنقود، سواء كانت تدر دخلاً أم لا. ومن أمثلتها حقوق

التسجيل المدفوعة لمناسبة تملك عقار مبني أو غير مبني وبمقابل.

الفرع الثاني: الضرائب على الدخل

والتي تتولد عن واقعة تحقق الدخل. ويفهم من الدخل كل ما يحصل عليه الشخص من إيراد مقابل السلع التي ينتجها، أو الخدمة التي يقدمها. وبذلك تكون مصادر الدخل الأساسية هي:

- العمل.
- رأس المال.
- العمل ورأس المال.

وللعمل عائد الأجر الذي تفرض عليه الضريبة على الأجور بينما عائد رأس المال، لفوائد تفرض عليها الضريبة على الدخل، ويدر العمل ورأس المال معا ربحا تفرض عليه الضريبة على الأرباح...

الفرع الثالث: الضرائب على الإنفاق

هذه الضرائب هي نتاج واقعة الاستهلاك التي مفادها أن الالتزام بدفع الضريبة ينشأ بمجرد شراء السلعة، ويقصد بالضرائب على الاستهلاك، تلك الضرائب التي تفرض على الدخل عند استعماله في أوجه معينة تتمثل بالحصول على السلع الاستهلاكية وضرائب الاستهلاك قد تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع أي في صورة نوعية على الاستهلاك كالرسم الداخلي على الاستهلاك وقد تفرض على جميع أنواع السلع في صورة ضريبة عامة على الاستهلاك كالرسم على القيمة المضافة TVA.¹

الفرع الرابع: الضرائب الحقيقية والضرائب الشخصية

تستهدف أو تقوم الضريبة الحقيقية على قيمة أو كمية المادة الخاضعة للضريبة، السلع، القيم، المداخل، المؤسسات، أما الضريبة الشخصية أو الذاتية فإنها تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بالضريبة.

الفرع الخامس: الضريبة العامة والضريبة الخاصة

يقوم هذا المعيار على ان الضريبة العامة تتعلق بالوصول إلى وضعية اقتصادية في مجملها أو إلى قيمة إجمالية، أما بالنسبة للضريبة الخاصة، فتقع على عنصر واحد من النشاط الممارس من طرف المكلف بالضريبة أو عنصر واحد من دخله، أي تفرض على نوعية الدخل.

¹- تحليل وثائق شخصية.

المطلب الخامس: التصنيف القائم على ظروف وضع الضريبة

تخضع الضريبة في فرضها لمبادئ القانون. أي تفرض من طرف السلطة التشريعية، وهي مثلها مثل القوانين الأخرى وهي من القواعد الإمرة، وهي نابعة من معطيات الدولة، المالية، السياسية والاجتماعية ومن الأسس التي تخضع لها هو فرضها على حسب مقدرة المكلف حيث أنها عادلة حتى تستطيع ان تؤدي وظائفها وعند فرضها فهي تأخذ شكلين , أما ضريبة توزيعية أو ضريبة قياسية كما يوجد ضرائب تفرض على استهلاك السلع.

الفرع الأول: الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية

1- الضريبة التوزيعية.

هي تلك التي لا يحدد المشرع معدلها مسبقا، ولكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية، وفي مرحلة تالية يقوم بتوزيع هذه الحصيلة على المكلفين بها بمساعدة الأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة بحسب ما يملكه كل فرد من المادة الخاضعة للضريبة، وحينئذ يمكن معرفة معدل الضريبة.

3- الضريبة القياسية

أو كما يفضل تسميتها بالضريبة التحديدية، تلك التي يحدد المشرع معدلها مقدما دون ان يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة قاطعة، تاركا امر تحديدها للظروف الاقتصادية.¹

الفرع الثاني: ضرائب الاستهلاك المفروضة على أنواع معينة من السلع.

تفترض الضريبة طبقا لهذا النظام على أنواع معينة من السلع والخدمات، إذ يقوم النظام الضريبي بتحديد السلع والخدمات التي تفرض عليها الضريبة طبقا لمدى حاجة الدولة إلى الموارد المالية. والفكرة الأساسية في فرض هذا النوع من الضرائب أن القانون ينتهز فرصة قيام الفرد باستهلاك السلعة كي يحصل في الوقت ذاته على ضريبة مباشرة، يتضمنها الثمن الذي يدفعه المستهلك.

ويقف المشرع عند فرض هذه الضريبة بين أنواع السلع الثلاثة:

1- السلع الضرورية: تسمح هذه السلع فيما لو فرضت عليها الضريبة بانه تحقق الدولة

موردا ماليا غزيرا، ذلك ان هذا النوع من السلع²

يستهلك من كافة الأفراد في المجتمع، فلا يستغني عنها احد سواء كان فقيرا أم غنيا.

¹ - مجيدي فتحي، محاضرات في قانون المالية العامة، الجلفة، 2009-2010، ص 134

² - سالم محمد الشولبة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2015، ص 109، ص 110

3- السلع الشائعة الاستعمال

تستهلك بواسطة كافة أفراد المجتمع، كالسجائر والشاي والبن، مثل هذه الضريبة تحقق مردودا ماليا جيدا للدولة وان كان ليس بمستوى المردود المالي الذي تحققه السلع الضرورية، والطلب على هذه السلع يتسم بالمرونة، أي ان

الأفراد يستطيعون تخفيض نسبة استهلاكهم من هذه السلع كلما ارتفع ثمنها دون ان يلحق بهم ضرر من ذلك، وفي نفس الوقت ان انعدام العدالة في فرض هذه الضريبة يكون اخف بكثير من الضريبة على السلع الضرورية، ونجد ان الدول تتوسع في فرض الضريبة على هذا النوع من السلع.

4- السلع الكمالية

فرض هذه الضريبة مبرر من وجهة نظر العدالة، لكون هذه الضريبة تصيب الطبقات الغانية القادرة على الدفع، ولا تلحق ضررا بالطبقات الفقيرة، إلا أن حصيله هذه الضريبة اقل بكثير من النوعين السابقين لكون استهلاكها مقصور على الطبقة الغنية.

أ- **ضرائب الإنتاج:** يمكن فرض ضريبة الاستهلاك على السلع في مرحلة الإنتاج ويطلق عليها رسوم الإنتاج، وان كانت لا تعد من الناحية العملية رسوم بل ضرائب. وفي هذه الحالة يقوم المنتجون بدفع هذه الضريبة ثم ينقلون عبئها على المستهلك وغالبا ما يختار المشرع لفرض ضرائب الإنتاج، السلع التي أنتجها بكميات كبيرة وتقوم على أساس من التركيز في الإنتاج حتى يحقق ميزة الحصيله.

ب- **الضرائب الجمركية:** تنتهز الدول فرصة عبور السلعة حدود الدولة، سواء عند تصديرها إلى الخارج أو استيرادها من الخارج، يفرض الضرائب الجمركية عليها. فاجتياز السلعة حدود الدولة، تمثل الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية، وتعتبر الضريبة الجمركية اهم أنواع الضرائب غير المباشرة، إذ أنها تكفل للخزانة العامة موردا ماليا ضخما.¹

وضريبة الجمارك قد تهدف إلى جانب الهدف المالي تحقيق أهداف اقتصادية، من ذلك ان تكون الضرائب الجمركية مفروضة بقصد عرقلة دخول بعض الواردات حماية للاقتصاد الوطني.

¹ - سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص110، ص111.

المبحث الثالث: مفهوم الرسم وخصائصه

يمكن تعريف الرسم انهمبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة، وأولى احدى مؤسساتها العمومية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل. ومن هذا التعرف الرسم بخصائص هامة هي:

- الصفة النقدية للرسم.
- صفة الإلزام للرسم ويظهر هذا الإلزام عند طلب الخدمة.
- صفة المقابل للرسم.
- طابع المنفعة.

وبناء على ذلك ندرس في هذا المبحث كل من المطالب التالية:

- المطالب الأول: تقدير الرسم
- المطالب الثاني: ما هي المحاسبة الضريبية

المطلب الأول: تقدير الرسم

تقوم الدولة بتحديد قيمة الرسم الذي يفرض على بعض خدمات المرافق العامة. وتأخذ بعين الاعتبار عند تقدير الرسم قواعد معينة تتمثل في مايلي:

مراعاة التناسب بين نفقة الخدمة المؤداة وبين الرسم المقابل لها
أن يكون مبلغ الرسم المقرر اقل من نفقة الخدمة المقابل له، وهذا العنصر ليس قاعدة مطلقة فهي تتعلق ببعض أنواع الخدمات، كالتعليم العالي والخدمات الصحية
ان يكون مبلغ الرسم اكبر من نفقة الخدمة المقابل له، مثل رسوم التوثيق وغرض التحكم في طلب الأشخاص لبعض الخدمات، أو انه يكون هدفه تحقيق إيراد مالي للخزينة العمومية.

الفرع الأول: فرض الرسم

ان فرض الرسم لا يتم بالإرادة المنفردة للسلطة التنفيذية المتمثلة في الحكومة ومؤسسات الدولة، بل يستلزم رقابة السلطة التشريعية لها.

1-تعريف الرسم

يمكن تعريف الرسم انه مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة، أو إحدى مؤسساتها العمومية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل.¹ كما عرفه البعض على انه مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبراً مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له، يترتب عليها نفع عام إلى جانب نفع خاص له.² من خلال التعريفين السابقين يمكن حصر خصائص الرسم فيما يلي :

الرسم قديكون اختياريًا في بعض جوانبه، وإجباريًا في الجوانب الأخرى، حيث ان الرسم يدفع جبراً من طرف الشخص الذي يتقدم بطلب الخدمة.

تحقيق منفعة خاصة إلى جانب المنفعة العامة.

الفرع الثاني: الفرق بين الضريبة والرسم

تعتبر الضريبة اقتطاعاً ذو صبغة عامة وإجبارية والتي لاتوجه حصيلتها لتغطية نفقة عامة معينة. أما الرسم فهو اقتطاع يؤدي لخدمة مقدمة، دون ان يكون هناك حتماً تكافؤ بين قيمة الرسم والتكلفة الحقيقية للخدمة المؤداة.

ويحصل الرسم على مستعملي الخدمة أو الشيء مثل الرسوم البريدية، وما دام انه مرتبط بوجود مقابل فهو يختلف عن الضريبة. هذه الأخيرة إجبارية، أما الرسم فلن يكون إجباريًا في حال عدم طلب الخدمة. لكن تأكيد الطابع غير الإجباري للرسم يجد نفسه مخففاً بسبب وجود رسوم لا يمكن تفاديها مثل رسم التطهير.

هذا الأخير، يدفع إجباريًا مقابل خدمات التنظيف المقدمة من طرف الجمعيات المحلية ويطالب به من طرف الخزينة العمومية مثله مثل الضريبة.

إضافة إلى ما ذكرناه، فان الاختلاف بين الضريبة والرسم ليس ظاهر بصفة جلية كما هو متصور.³

وهذا مانجده في حالة الرسوم على رقم الأعمال التي بالرغم من تسميتها، تعتبر ضرائب حقيقية. حيث تدفع على أسعار مادة أو منتج معين، لكن لاتشكل المقابل الفعلي للخدمة المقدمة،

¹م-احمد عباس محرزى، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الرابعة، 2010، ص 132.

²- Paul – Marie GAUDMET, Finance publiques, Tome 1, édition Montchrestien, Paris, 1981, p23.

³-محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 72.

أكثر من هذا، ان التفرقة بين الرسم والضريبة تكون في بعض الأحيان غير عملية تماما بسبب تعقد التقنية الضريبية.

الفرع الثالث: الرسم والإتاوة

تعتبر الإتاوة نوع من أنواع الإيرادات السيادية فهي مبلغ نقدي تفرضه الدولة على ملاك العقارات التي زادت منفعتها بسبب ارتفاع شغل عمومي كتوصيل الكهرباء، أو شق الطرقات ويقصد منها تغطية نفقات المشروع وتتشابه الإتاوة إلى حد كبير مع الرسم مما أدى البعض إلى اعتبار الإتاوات نوع من أنواع الرسوم ومع ذلك فان هناك أوجه اختلاف وهي:

فدرجة الإلزام تختلف فالإتاوة لا مفر منها لمالك العقار من دفعها طالما ان عقاره استفاد من المشروع، أما الرسم فلو امتنع من الخدمة يمكن عدم الدفع.

الإتاوة تدفعها فئة معينة وهم ملاك العقارات التي زادت قيمة عقاراتهم في حين ان الرسم فيدفعه أي شخص أراد الانتفاع من الخدمة.

الإتاوة تدفع مرة واحدة، أما الرسم في أي وقت يستفيد الشخص من الخدمة.

الفرع الرابع: الرسم والتمن العمومي

يقصد بالتمن العام المقابل الذي تحصل عليه الدولة بمناسبة قيامها بنشاط تجاري أو صناعي، وبذلك فهو ثمن السلع والخدمات التي تنتجها وتبيعها المؤسسات العامة الصناعية والتجارية تميزا له عن الثمن الخاص الذي تحصل عليه المؤسسات الخاصة نظير بيعها لمنتجاتها من السلع والخدمات.

وأوجه الشبه بين الثمن العمومي والرسم هو أنها إيراد عام تحصل عليه الدولة وتعتمد عليه¹ في تغطية نفقاتها. وان الهدف من كل منها يحصل على منفعة خاصة، لكنهما يختلفان من حيث التقنية المالية لكل منهما، ويمكن تحديد هذا الاختلاف على النحو التالي:

إذا كانت المنفعة الخاصة المتحققة أكبر من المنفعة العامة فان ماتحصل عليه الدولة مقابل السلعة أو أداء الخدمة هو ثمن عمومي. أما إذا كانت العكس فهي رسم.

يتم فرض الرسم استنادا للقانون أي بموجب قرارات إدارية من جانب السلطة التنفيذية تحت رقابة السلطة التشريعية. أما الثمن العمومي فيتم تحديده بقرار إداري من طرف المؤسسة العمومية المنتجة للسلع والخدمات.

¹ - مجيدي فتحي محاضرات في قانون المالية العامة، الجلفة، 2009-2010، ص 130

يتم تحويل الرسمالى ضريبة عن طريق إصدار قانون المالية. أما الثمن العمومي فلا يمكن تحويلها إلى ضريبة.¹

المطلب الثاني: ما هي المحاسبة الضريبية

المحاسبة الضريبية هي إدارة الأمور المتعلقة بالضرائب بدون الاهتمام بالمحاسبة المالية العامة وتستند إلى معايير المحاسبة الدولية وتستخدم لضبط المعاملات الضريبية وتقديم الإقرارات الضريبية.

تشمل السنة الضريبية الفترة الزمنية التي يتم فيها احتساب الضرائب ولها بداية ونهاية وتمثل دورة محاسبية مختلفة عن دورة المحاسبة المالية للشركات.

الفرع الأول: أهمية المحاسبة الضريبية

المحاسبة الضريبية هي فرع من فروع المحاسبة يرتبط بالعديد من العلوم الأخرى ويتمثل أهمها في القانون والتسعير والتسويق وهي تؤثر على القرارات الاقتصادية للشركات

– القرارات الاقتصادية العامة لذا فإن المحاسبة الضريبية تعد أداة مؤثرة وفاعلة اقتصاديا واجتماعيا

– مل أهمية المحاسبة الضريبية إخلاء المسؤولية القانونية للشركة

– تجنب الغرامات المترتبة على عدم الالتزام بالضرائب

– تقليل مبالغ الضرائب المستحقة دون الاختلاس.

– إعداد وتقديم الإقرارات الضريبية

– توقع الضرائب المستقبلية

– استرداد الضرائب المتعلقة بضرية القيمة المضافة

– المساهمة في النمو الاقتصادي للدولة وتخفيف ديونها الخارجية.

المبحث الرابع: الازدواج الضريبي والتهرب الضريبي

يعتبر الازدواج الضريبي مشكلة تعدد فرض الضرائب على المكلف مما يعيق الاستثمارات المحلية والأجنبية، حيث يترتب عنه أعباء يتحملها المكلف عند القيام بدفع الضريبة أكثر من مرة، كما ان التهرب الضريبي يعيق على الدولة الحصول على إيراداتها الضريبية وهذا ما يؤثر سلبا على مشاريعها التنموية.

حيث نتطرق في دراسة هذا المبحث كل من المطالب التالية :

¹ – مجيدي فتحي محاضرات في قانون المالية العامة،، ص130

– المطلب الأول شروط الازدواج الضريبي

– المطلب الثاني التهرب الضريبي

المطلب الأول: شروط الازدواج الضريبي

يشترط لقيام حالة الازدواج الضريبي توافر الشروط الأساسية التالية:

يجب لوقوع الازدواج أن يكون المكلف واحداً، ولا يثير هذا الشرط صعوبة بالنسبة للأشخاص الطبيعية بخلاف الحال بالنسبة للأشخاص الاعتبارية.

أ- تفرض ضريبة على أرباح شركات المساهمة وضريبة أخرى على ما يوزع من أرباح تلك الشركات على المساهمين لا يؤدي إلى الازدواج من الوجهة القانونية لاختلاف شخصية المساهمين عن الشخصية المعنوية للشركة وان أدبالي ذلك من الوجهة الفعلية بسبب وحدة المصالح بين الشركة والشركاء، حيث يتحمل المساهمون في النهاية الضريبتين.

ومن هنا كان التمييز بين الازدواج القانوني وما يعرف بالازدواج الفعلي أو الاقتصادي.

ب- يجب ان تفرض الضريبة على نفس المادة اكثر من مرة حتى يتحقق الازدواج فاذا فرضت الضريبة على دخل نفس الشخص أو رأسماله مرتين أو اكثر تحقق الازدواج، واذا لم تكن المادة الخاضعة للضريبة واحدة انتفى الازدواج.

ج- يجب ان تكون الضريبتان أو الضرائب من نوع واحد أو متشابه وان اختلفت التسمية. ونظرا لصعوبة تحديد الضرائب المتشابهة فان اتفاقات منع الازدواج الضريبي المبرمة بين الدول تحدد الضرائب التي تعتبر متشابهة في الدول الموقعة عليها.

د- يشترط لتحقيق الازدواج ان يكون فرض الضريبة مرتين أو اكثر عن فترة زمنية واحدة.

الأشكال:

يأخذ الازدواج الضريبي، في الواقع، الصورتين التاليتين¹:

الفرع الأول: الازدواج الضريبي الداخلي

ويتحقق إذا ما تحققت شروطه السابقة داخل دولة واحدة.

ويحدث في الدولة البسيطة الموحدة، نتيجة ممارسة هيئات إدارية عامة متعددة لسلطاتها في فرض الضرائب على نفس الإقليم ولاية أو بلدية، أو حينما تفرض الإدارة المركزية أو المحلية

¹ - محمد الصغير بعلی، يسرى أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2003. ص 71، ص 72.

ضريبة على نفس المال. كما يحدث داخل الدولة المركبة، حينما تفرض الحكومة الاتحادية والدويلات ضريبة على نفس المادة.

الفرع الثاني: الازدواج الضريبي الدولي

نكون أمام هذا النوع من الازدواج أو التعدد الضريبي حينما تفرض أكثر من دولة ضريبة على نفس المادة أو الموضوع، حيث يستند بعضها إلى جنسية المكلف وبعضها إلى فكرة الموطن وثالثاً إلى موقع ومكان المال أو العقار.

وتجدر الملاحظة هنا، ان كلا من صورتى الازدواج الضريبي قد تكون مقصودة أو غير مقصودة.

المطلب الثاني: التهرب الضريبي

سيحتاج كل عامل محترف أو موظف أو صاحب شركة أو رائد أعمال إلى دفع مبلغ مالي للحكومة تحت مسمى الضريبة.

لكن تدرك الحكومات المختلفة بما فيها الحكومة السعودية طبيعة الناس وكيف أنهم يبحثون دائماً عن وسائل لتقليل مسؤولياتهم، لذلك وضعت أحكاماً يمكن استخدامها لخفض الضرائب. مع ذلك، لا يزال الكثير من الناس يميلون إلى اختيار الوسائل والأساليب الملتوية لتخفيض مسؤولياتهم الضريبية ويتبعون شتى الطرائق للتخلص من أعباء الضرائب!

مما أجبر الحكومات على فرض عقوبات قاسية وذات تكلفة مرتفعة للحد من هذه التصرفات غير القانونية وللتقليل من التهرب الضريبي
تعرف في هذا المقال على ما يلي:

الفرع الأول: ما هو التهرب الضريبي؟

التهرب الضريبي هو نشاط غير قانوني يتجنب فيه شخص أو كيان ما دفع التزام ضريبي حقيقي متوجب عليه عمداً وينجم عن ممارسته عقوبات كبيرة وتهم جنائية.

يُعد التهرب الضريبي هو شكل من أشكال الاحتيال الضريبي الذي ينطوي على استخدام طرق غير قانونية لإخفاء الدخل أو المعلومات الحقيقية عن مصلحة الضرائب أو السلطات الضريبية الأخرى بهدف تجنب دفع الضرائب.

الجدير بالذكر أن التهرب الضريبي يختلف عن التجنب الضريبي فالأول يتطلب استخدام طرق غير قانونية لتجنب دفع الضرائب المناسبة أما الأخير فيتطلب استخدام وسائل قانونية لخفض الالتزامات الضريبية.

الفرع الثاني: أشكال التهرب الضريبي في السعودية

يوجد في المملكة العربية السعودية أشكال وأنواع متعددة من التهرب الضريبي، منها التهرب المشروع، التهرب غير المشروع، التهرب المحلي والتهرب الدولي.

1- التهرب المشروع

هو الشكل الذي يستفيد فيه الخاضع للضريبة من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي والتي تسمح له بالتخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة قانونية.

2- التهرب غير المشروع

هو الشكل الذي يخالف فيه الخاضع للضريبة القانون عمداً، ويتجنب فيه دفع الضريبة قصداً، عن طريق عدم تقديم أي تصريح بالأرباح، أو عن طريق تقديم تصريح ناقص أو خاطئ، أو عن طريق الاستفادة من بعض القوانين التي تسمح بإخفاء قسم من حقيقة الأرباح على الدوائر المالية.

3- التهرب المحلي

هو الشكل الذي يتهرب فيه الخاضع للضريبة من الضريبة ضمن حدود الدولة المقيم بها إما باستغلال الثغرات الموجودة في النظام أو بطرق وأساليب أخرى قانونية مثل التهرب من خلال الامتناع.

ويُقصد بالتهرب من خلال الامتناع امتناع الفرد عن التصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها وهو ما يسمّى بالتجنب الضريبي.

4- التهرب الدولي

هو الشكل الذي يتخلص فيه الخاضع للضريبة من دفع الضريبة في بلده عن طريق التهريب غير القانوني للأرباح التي يُفترض أن تخضع لضريبة البلد التي تحصلت فيها إلى بلد آخر يتميز بضغط النظام المنخفض.

خلاصة

تمثل الجباية مجموع الاقتطاعات التي تقتطعها الدولة من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين على شكل رسوم وضرائب لتمويل ميزانية الدولة والتي تمثل إيرادات الميزانية وهي تنقسم إلى نوعين الجباية البترولية والجباية العادية ويدخل ضمن هذا النوع من الإيرادات كل الاقتطاعات الأخرى من إتاوة ورسوم شبه جبائية وغرامات مالية بحيث تعتبر الضرائب أهم مورد لتمويل ميزانية الدولة بحيث يجب ان يكون معدل الاقتطاع الضريبي اكبر من معدل الإنفاق الحكومي حتى تستطيع الدولة ان تفي بالتزاماتها ولتنمية المشاريع.

الفصل الثاني: المفهوم الواقعي للقانون الجبائي للأعمال

تمهيد:

القانون الجبائي للأعمال هو خاص بالمؤسسات والنشاطات الاقتصادية بصفة عامة هذا السلوك يمثل الاطار التنظيمي والقانوني الذي ينظم ويحكم الاقتطاع بالنسبة للسلطات العامة للضرائب والرسوم لمختلف المساهمات المقدمة من طرف المؤسسات حسب نشاطاتها.

الضريبة هي اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة دون مقابل بغرض تحقيق منافع عامة. تعرف الضريبة بأنها رسوم مالية إجبارية تفرضها الحكومة على كل من يخضع للعبء الضريبي سواء كان فرد أو منشأة مالية من قبل منظمة حكومية، وذلك من أجل تمويل الإنفاق الحكومي والنفقات العامة المختلفة حيث يعد الهدف الأساسي من الضرائب هو توفير إيراد جيد للحكومة..

أما الرسم فهو سعر ثابت يتم فرضه على خدمة معينة، حيث يتم تطبيق الرسوم بطرق متنوعة مثل؛ التكاليف، والعمولات، والعقوبات، كما تعتبر الرسوم الشكل الأكثر شيوعاً واستخداماً في خدمات المعاملات بشكل كبير وتدفع بدلاً من الأجر أو الراتب.

من خلال ذلك يتم معالجة كل من المباحث التالية:

- المبحث الأول: مفهوم القانون الجبائي للأعمال
- المبحث الثاني: مصادر القانون الجبائي للأعمال
- المبحث الثالث: تنظيم ضرائب المؤسسات
- المبحث الرابع: الضريبة في اطار القانون الجبائي لأعمال:
- المبحث الخامس: تنظيم الملفات الجبائية للمكلف بالضريبة بالنسبة للأشخاص الطبيعية

أو المعنوية

المبحث الأول: مفهوم القانون الجبائي للأعمال

القانون الجبائي للأعمال هو مجموعة القواعد للقانون الجبائي المطبقة على الأعمال بحيث يعتبر القانون الجبائي للأعمال كتتمة للقانون الجبائي التجاري وهو مجموعة القواعد القانونية المتعلقة بالضرائب والرسوم المطبقة على التجار والمقاولين وكذلك النشاطات التجارية والصناعية أي في ما يتعلق بالمؤسسات والشركات يستثنى من ذلك النشاطات العقارية والفلاحية والوظائف

الحرية حيث أنها لا تنتمي إلى القانون الجبائي للأعمال إذن القانون الجبائي للأعمال هو فرع من القانون الجبائي وينتمي إلى القانون الخاص.

وعلى هذا الأساس تم التطرق في هذا الفصل إلى دراسة كل من المطالب التالية.

- المطالب الأول: خصائص القانون الجبائي للأعمال.
- المطالب الثاني: علاقة القانون الجبائي للأعمال مع بقية العلوم الأخرى.
- المطالب الثالث: استقلالية القانون الجبائي للأعمال.

المطلب الأول: خصائص القانون الجبائي للأعمال

تتميز قواعد القانون الجبائي عن باقي فروع القانون الأخرى بمجموعة من الخصائص، أضفت عليه طابعاً متميزاً وجعلت منه قانوناً مستقلاً له ذاتيته الخاصة به من بين هذه الخصائص يمكن ذكر مايلي :

الفرع الأول: القانون الجبائي هو قانون يتعلق بالمؤسسات والشركات

يتضمن القانون الجبائي للأعمال مجموعة من القوانين المرتبطة بالأعمال ويتعلق بالمؤسسات والشركات كما يعني بتنظيم نشاط التجار والصناعيين في ممارسة نشاطهم المهني ويحدد الأعمال التجارية التي تقوم بها الشركات والمؤسسات وأنواع الضرائب المفروضة على المؤسسات والشركات.

الفرع الثاني: القانون الجبائي للأعمال ينتمي إلى القانون الخاص.

القانون الجبائي للأعمال ينتمي إلى القانون الخاص الذي هو مجموع القواعد القانونية التي تنظم العلاقات التي تنشأ بين أشخاص لا يعمل أي منهم بصفته صاحب سيادة، سواء كان جميع الأشخاص أشخاصاً عاديين أي لا يملكون السيادة أم كان بعضهم ممن يملكون السيادة ولكنه لا يدخل في العلاقة القانونية بهذه الصفة أي باعتباره صاحب سيادة.

الفرع الثالث: قواعد القانون الجبائي قواعد تشريعية

إن قواعد القانون الجبائي هي قواعد تشريعية، إذ تجد مصدرها في التشريع وذلك بالاستناد إلى ما نصت عليه المادة 139 من التعديل الدستوري لسنة 2020 من أنه يشرع البرلمان التي يخصصها له الدستور، وذكرت من بينها مجال إحداث الضرائب والجبائيات والرسوم والحقوق المختلفة، وتحديد أسسها ونسبها وتحصيلها، وهو ماسبق أن أكدته المادة 82 فقرة 1 و 2 من

التعديل الدستوري لسنة 2020 بنصها على ان لا تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون، وان كل المكلفين بها متساوون أمام الضريبة، وان القانون هو الذي يحدد حالات وشروط الإعفاء الكلي أو الجزئي منها.¹

ومن المنفق عليه انه قوانين المالية هي التطبيق العملي لمصادرة الأموال الضريبية وهذا ما اكد عليه القانون العضوي رقم 18-15 المؤرخ في 02 سبتمبر 2018.

الفرع الرابع: قواعد القانون الجبائي قواعد إمرة

تتميز قواعد القانون الجبائي بكونها قواعد إمرة لأنها قواعد مفروضة ولاخيار للأفراد في اتباعها أو عدم اتباعها بل عليهم الخضوع لأحكامها فقط، فقواعد القانون الجبائي السارية النفاذ تعتبر واجبة التطبيق وملزمة للجميع بما في ذلك إدارة الضرائب ولايمكن باي حال من الأحوال الاتفاق على استبعادها أو مخالفتها إلا بنص من القانون. وهذا تحت طائلة التعرض للعقوبات الجزائية المنصوص عليها في المادة 31 من القانون رقم 06-01 المؤرخ في 20 فيفري 2006 المتعلق بالوقاية من الفساد.

الفرع الخامس: قواعد القانون الجبائي قواعد دستورية.

ان قواعد القانون الجبائي هي قواعد دستورية، إذ لايمكن فرض الضريبة بما يخالف أحكام الدستور من حيث العدالة، كما لا يجوز تشريع الضرائب أو تعديلها أو إلغائها أو الإعفاء منها بغير القانون، وبناء على ذلك نجد ان القانون الجبائي يستمد جذوره الأساسية من الدستور، فالقانون الدستوري هو الذي يقنن القواعد الأساسية لإقرار الضرائب.

الفرع السادس: قواعد القانون الجبائي قواعد سريعة التطور.

تتميز قواعد القانون الجبائي بكونها قواعد سريعة التطور، فالضريبة تتميز بالتحول المستمر وعدم الاستقرار، إذ لايمكن للمكلف الاعتراض على تغيير وتحول القواعد القانونية الجبائية، وبالتالي لايمكن المطالبة بالحقوق المكتسبة في هذا السياق، وهذه الخاصية تبرز بشكل جلي من خلال القوانين المالية للدولة المتعاقبة.

¹ - سماتي سعيدة، الوجيز في القانون الجبائي، مرجع سبق ذكره، ص12، ص13.

الفرع السابع: قواعد القانون الجبائي قواعد لاتسريباثر رجعي

تتميز قواعد القانون الجبائي بكونها قواعد تطبق مباشرة فور صدورهما وتسري من تاريخ نشأتها إلى تاريخ إلغائها، بمعنى ان القانون الجبائي الجديد يحدث آثاره بالنسبة للمستقبل فورا، فالضريبة لا يمكن أن تسري باثر رجعي إذا لا تمتد أحكامها إلى ما قبل صدور القانون، وهذا ما أكدته المادة 82 فقرة 3 من التعديل الدستوري لسنة 2020.¹

بنصها على انه لا تحدث باثر رجعي أية ضريبة، أو جباية، أو رسم، أو أي حق كيفما كان نوعه. ومبدأ عدم سريان القواعد القانونية باثر رجعي هو مبدأ عام يسري على جميع القوانين أي كانت طبيعة هذه القوانين، باستثناء قانون العقوبات في المادة 02 منه التي نصت على ان قانون العقوبات لا يسري على الماضي إلا ما كان منه اقل شدة.

المطلب الثاني: علاقة القانون الجبائي للأعمال مع بقية العلوم الأخرى واستقلاليتها

أن العلاقة والرابطة القوية بين القانون الجبائي للأعمال وفروع القانون الأخرى موجودة وقوية، وذلك نظرا لحقيقة وحتمية تكامل والتعامل كافة فروع القانون والنظام القانوني في الدولة. فالقانون الجبائي للأعمال يتكامل ويتعامل ويتعاون مع بقية فروع النظام الأخرى في الدولة ويتفاعل معهما في حالته الحركة الديناميكية أخذًا وعطاءً وتكاملاً.

الفرع الأول: يحدد القانون الجبائي للأعمال علاقة مع القانون المالي

يرتبط القانون الجبائي للأعمال بالقانون المالي ارتباطاً وثيقاً، حيث أن القانون الجبائي للأعمال جزء من القانون المالي على الرغم من أن التشريع الضريبي له خصائصه القانونية. فالموازنة تحدد بالقانون الذي يحكم ويقدر الإيرادات وكيفية التحصيل والإنفاق وضوابطه والرقابة عليه ويطلق على هذا القانون (قانون الموازنة العامة).

قانون المالية هو الذي يحدد طبيعة وكمية المبالغ المخصصة لموارد وأعباء الدولة، أخذ بعين الاعتبار التوازن الاقتصادي والمالي الذي يحدد تعريفه، من هذه الموارد النظام الجبائي وتعديلاته خلال كل سنة.

ويوجد ثلاثة أنماط لقانون المالية.

¹ - سماتي سعيدة، الوجيز في القانون الجبائي، مرجع سبق ذكره، من ص 16 إلى ص 19.

1- قانون المالية السنوي أو قانون المالية الأولي

الذي يضمن الاعتمادات السنوية بشكلها التشريعي الذي يصدر فيه كذلك الحسابات الملحقه

1-1- قانون المالية المصحح

القانون الذي يصدر فقط بقصد تغيير التقديرات المتعلقة بالإيرادات وبهدف الترخيص بنفقات تضمنها قانون المالية الأولي للسنة ويمكن له ان يتضمن خلق إيرادات جديدة.

1-2- قانون المالية المعدل

وهو الذي يصدر في نهاية كل عام ليرسم الحالة النهائية للميزانية ويصادق على الاختلافات في نتائج الحسابات والتقديرات ويكمل النقص في حالة وجوده بقانون المالية المصحح.

الفرع الثاني: القانون الجبائي للأعمال والقانون الإداري

العلاقة التي تربط القانون الجبائي للأعمال بالقانون الإداري وثيقة جدا لدرجة اعتبار الإدارة الضريبية جزء من التنظيم الإداري للدولة فالقانون الضريبي هو الذي يحدد علاقة الإدارة الضريبية بالمكلفين وينظم حقوقها وامتيازاتها، كما يتصل اتصالا وثيقا بالقانون الإداري الذي يحكم نشاط الدولة وسلطاتها العامة وعلاقتها بأفراد المجتمع بأكمله.

الفرع الثالث: القانون الجبائي للأعمال والقانون الجزائي

تتمثل العلاقة التي تربط القانون الجبائي للأعمال والقانون الجزائي في كون القانون الجبائي قد فرض عقوبات على المخالفين لأحكامه من قبل المكلفين، كما هو الحال بالنسبة للإدلاء ببيانات غير صحيحة أو استخدام طرائق غير مشروعة للتهرب الضريبي، والقانون الجزائي هو أداة من الأدوات التي تكفل تنفيذ القانون الجبائي للأعمال من خلال تطبيق العقوبات الجزائية على المكلفين الذين يخالفون قوانين الجباية.

الفرع الرابع: القانون الجبائي للأعمال والقانون التجاري

يختلف القانون الجبائي للأعمال عن القانون التجاري بسبب اختلاف الهدف في كل منهما، فالقانون الجبائي يهدف إلى تغذية خزينة الدولة بالأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة عن طريق فرض الضرائب على الإيرادات الناتجة عن الأرباح المتحققة عن أوجه النشاط الاقتصادي عموما، القانون التجاري يهدف إلى تنظيم المعاملات التجارية بخاصة عمليات الثروات وتداولها ودعم الائتمان.¹

¹ - حجار مبروكة، محاضرات في القانون الجبائي

الفرع الخامس: استقلالية القانون الجبائي للأعمال

يعني مبدأ استقلالية القانون الجبائي للأعمال انه توجد أحكام خاصة مجعولة للضريبة أو الجبائية وهذا زيادة على القواعد الموجودة المنظمة لكل الميادين الأخرى.¹

ويبقى القانون الجبائي محتفظا باستقلالية ذاتية خاصة بسبب عدد من العوامل.

بسبب التطور الذي يصيب القانون الضريبي للأعمال يختلف عن التطور الذي يصيب غيره من فروع القانون، وليس شرطا ان أي تطور في قواعد القانون العام يترتب عليه تطور في القانون الجبائي للأعمال، فالعلاقة في التطور ليست بالضرورة تكون طردية.

تعريف المكلف في القانون الجبائي ليس هو نفس تعريف المواطن في الدولة، فحين ننظر للمكلف من وجهة نظر القانون الجبائي للأعمال فإننا ننظر له على انه شخص ملتزم بدفع الضريبة، أي ان عليه واجبا هو دفع الضريبة، أما باقي فروع القانون فيتم النظر إلى المواطن على أساس تبعيته للدولة وحقوقه والتزاماته تجاه الدولة وهذا يعني اختلاف مركز الفرد كمكلف عن مركزه كمواطن اضفى على القانون الجبائي ذاتية واستقلال خاصة به.²

المبحث الثاني: مصادر القانون الجبائي للأعمال

للقانون الجبائي عدة مصادر، بحيث يعتمد القانون الجبائي في بناء قواعده على مصدرين أساسيين هما المصادر الداخلية والمصادر الخارجية، لذلك سوف نعالج في هذا المبحث المطالب التالية:

- المطلب الأول المصادر الداخلية.
- المطلب الثاني المصادر الخارجية.
- المطلب الثالث تنفيذ القانون الجبائي للأعمال.

المطلب الأول: المصادر الداخلية

تنقسم مصادر القانون الجبائي الداخلية إلى:

الفرع الأول: القانون الجبائي

كبقية فروع القوانين الأخرى فان القانون الجبائي يعتبر المورد الأساسي للقانون الجبائي للأعمال، ان القانون الضريبي يحتوي مبدئيا على النصوص التشريعية الخاصة بالضرائب المباشرة والضرائب الغير مباشرة، حقوق ورسوم التسجيل، الرسم على النشاط المهني، رسم الطابع...

¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص44.

² - رضا خلاصي. شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص277

الفرع الثاني: القانون

تجد الضريبة مجالها في الجزائر، في إطار القانون، وبالتالي لا تؤسس أو تصفى أو تحصل خارج القواعد القانونية المرصد لها من قبل المشرع.

المتعلق بقوانين المالية المؤرخ في 07 جويلية 1984، لا يمكن أن يتخذ 84-17 إضافة إلى ذلك وطبقا للقانون أي حكم ذو طابع جبائي من خارج قانون المالية إلا في حالات استثنائية. حيث يمكن ان يتم تحديد كفيات وضع وتحصيل ضريبة، رسم شبه ضريبي أو أي حق ذو طابع جبائي من خلال مرسوم تنفيذي أو قرار وزاري، ويتم الأخذ بعين الاعتبار بهذه النصوص القانونية عند إعداد الأحكام الجبائية التي يتم دمجها في قانون المالية.

يتم تطبيق الأحكام الجبائية لقانون المالية من طرف إدارة الضرائب، هذه العملية قد تحدث نزاعات التي يقوم القاضي أثناءها بإصدار أحكام وقرارات.

الفرع الثالث: الأحكام القضائية

لما يتدخل القاضي اثر تسجيل منازعات بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب ويقوم عندها باتخاذ قرارات وأحكام لتغيير وتحويل التفسير المقدم من طرف إدارة الضرائب لنص جبائي، تدعى هذه الأحكام أحكام قضائية.

تحت هذه الصفة، تطبق هذه الأحكام على إدارة الضرائب بشكل إجباري، حيث ترغم على إدخال التعديلات الضرورية على التفسير موضوع النزاع. ولهذه الأحكام القضائية نفس الآثار المعروفة في مجال القانون الإداري العام.¹

الفرع الرابع: الفقه

يشمل الفقه جميع الآراء الصادرة عن المؤلفين والمنظرين والمفسرين للنصوص التشريعية أو التنظيمية، لما تكون هذه الأخيرة أدوات لتطبيق القوانين الجبائية والأحكام القانونية، ولما تكون كذلك تمارس تأثيرا على المشرع أو على رأي القاضي، ويعتبر الفقه الإداري أكثر صرامة في تفسير النصوص التشريعية وهذا راجع لأن هذا التفسير يأخذ شكل قرارات، أو أوامر ونشريات صادرة عن إدارة الضرائب نفسها.

¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سبق ذكره، 49، 51

المطلب الثاني: المصادر الخارجية

تتمثل المصادر الخارجية في الاتفاقيات الجبائية الدولية، وهي عبارة عن اتفاقيات تبرم بين دولتين والتي يتم فيها تحديد قواعد الضريبة من اجل تفادي الازدواج الضريبي أو تغييب الضرائب.

الفرع الأول: الاتفاقيات الجبائية الدولية

ان الاتفاقيات الدولية تشكل مورد هام للقانون الجبائي للأعمال بحيث تهدف هذه الاتفاقيات إلى منع الوقوع في الازدواج الضريبي أو التهرب الضريبي كما يوجد هناك الكثير من الاتفاقيات الدولية التي يكون موضوعها غير جبائي ولكن تحدث آثار جبائية وهي ذات نوع تقني أو ثقافي، كما ان الاتفاقيات الدولية الخاصة بحماية حقوق الإنسان قد تحدث هي الأخرى آثار على نظام المراقبة الجبائية في ما يخص تحديد التظلمات أو العقوبات الجبائية.

المطلب الثالث: تنفيذ القانون الجبائي للأعمال

سيتم التحدث في هذا الجزء على تطبيق القانون الجبائي للأعمال من ناحية الزمان ومن ناحية المكان.

ان تطبيق القانون من حيث الزمان يعني أنه بمجرد بدء سريان قاعدة قانونية جديدة مكان قاعدة قانونية أخرى، فإن أحكام القانون الجديد تصبح سارية من يوم نفاذها، ويتم توقّف تطبيق القانون القديم ابتداءً من لحظة إلغائه، وبذلك يظهر كلٌّ من القانون القديم، والقانون الجديد بشكل مُستقلٍّ عن الآخر؛ فكلٌّ منهما قد تكوّن في ظلِّ مراكز، ووقائع قانونية مُحدّدة، وقد يُؤدّي تطبيقها إلى تشكّل تنازع حدّ بين القانونين، يُصدّ بتطبيق القانون من حيث المكان أنّ القانون يُطبّق على أقاليم الدولة جميعها، وعلى كافّة الأفراد المقيمين فوق أرض هذه الدولة، كما أنّ القانون الوطني لا يجب أن يُطبّق، ولا أن تسري أحكامه خارج أقاليم الدولة، أو على الأفراد المقيمين خارج أراضيها، وبذلك فإنّ التصرفات والوقائع جميعها التي تحدث على أراضي الدولة، تكون خاضعةً لقوانينها، بحيث يسري القانون على الأفراد جميعهم، سواء كانوا مواطنين، أو أجانب، ولا يتعدّى تطبيق القانون الحدود الإقليمية، حتى وإن كانوا مواطنين يُقيمون في تلك الأقاليم.¹

¹ - تاريخ الاطلاع يوم 16 افريل 2024. <https://mawdoo3.com>

الفرع الأول: تنفيذ القانون الجبائي للأعمال من حيث الزمان

يتم تطبيق القانون الجبائي وكل الأحكام ذات الطابع التشريعي أو التنظيمي بصفة إلزامية، فعند صدور قانون المالية يتم العمل به ابتداء من 01 جانفي للسنة الجديدة، أي ان القانون الجبائي يطبق باثر فوري بمجرد خروج القانون من البرلمان والمصادقة عليه.

الفرع الثاني: تنفيذ القانون الجبائي للأعمال من حيث المكان

ان تطبيق القوانين الجبائية من حيث المكان مرتبط بمبدأ الرقعة الجغرافية وسيادة الدولة، فلكل دولة تشريعها الجبائي والذي تفرضه وتطبقه على رقعتها الجغرافية، فالتشريع الجبائي خاضع لمبدأ الرقعة الجغرافية وحدودها والذي يؤدي تطبيقه على المؤسسات والأشخاص في حدود الدولة التي أسسته.¹

المبحث الثالث: تنظيم ضرائب المؤسسات

تعني دراسة تنظيم ضرائب المؤسسات، التعريف بمختلف القواعد الفنية التي تحكم جباية الضريبة والتي تعمل في تحديد وتقدير العناصر الخاضعة لها وتقدير السعر الواجب السريان والوسائل لتحصيل إيراد الضريبة وتتلخص القواعد الأربعة التي تناولها سميث في مؤلفه ثروة الأمم في قاعدة العدالة، قاعدة اليقين، الملائمة في الدفع، قاعدة الاقتصاد بالتحصيل، والقواعد الإضافية عند سيسموندني، لذلك ارتأينا ان نقسم هذا المبحث إلى كل من المطالب التالية.

- المطلب الأول: القواعد التي تحكم الضرائب.
- المطلب الثاني: تحديد ضرائب المؤسسات.
- المطلب الثالث: تقويم المادة الخاضعة للضريبة.
- المطلب الرابع: المديرية العامة للضرائب.

المطلب الأول: القواعد التي تحكم الضرائب

ان هذه القواعد جاءت نتيجة البحث عن الأساس الذي يعطي للدولة الحق في فرض الضرائب والتزام الأفراد بدفعها، ويمكن رد هذه المحاولات إلى تيارين كبيرين ينتمي كل منهما إلى حقبة زمنية معينة، أولهما نظرية العقد الاجتماعي، أما النظرية الثانية، فقد استندت إلى فكرة التضامن الاجتماعي، هذه القواعد يقصد بها مجموعة المبادئ التي يتعين على المشرع المالي الاسترشاد بها عند إصداره للنظام الضريبي في الدولة، وهي قواعد ذات فوائد مزدوجة، فهي تعتبر

¹ - رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 302.

كضمان للمكلف بالضريبة، ومن جهة أخرى تحافظ على موارد الخزينة العمومية، ويعتبر ادم سميث أول من وضع هذه القواعد التي لخصها في أربعة.

الفرع الأول: قاعدة العدالة

تعني هذه القاعدة مساهمة أفراد المجتمع جميعا في أداء الضريبة بما يناسب وقدرتهم المالية، ومعناها ان يساهم ويشارك جميع أفراد المجتمع في أداء الضريبة، تستند هذه القاعدة في الفكر المالي التقليدي على تحمل الممول عبئ الضريبة تبعا لمقدرته النسبية أي الضريبة النسبية، اما الفكر المالي الحديث فيقيمها على أساس المقدرة التكليفية أي الضريبة التصاعدية.¹

الفرع الثاني: قاعدة اليقين

يقصد بهذه القاعدة ان تكون الضريبة واضحة المعالم من مختلف الجوانب، القيمة، الوعاء، ميعاد الدفع، الجهة الإدارية المختصة بالتحصيل وطرق الطعن الإداري والقضائي. يؤدي احترام هذه القاعدة وضوح التزامات الممول تجاه الخزينة العامة من جهة، وقيام الجهة الإدارية المختصة بالنقيد بالقانون وعدم التعسف في استعمال السلطة.

الفرع الثالث: قاعدة الملائمة في الدفع

تقضي هذه القاعدة ان يكون ميعاد دفع الضريبة مناسبا وملائما للقدرة المالية للمكلف، والتخفيف قدر المستطاع من واقع ثقلها ودفعها وهذا يعني ان جباية الضريبة وتحصيلها يكون في وقت لاحق على حصول الدخل كان تكون مباشرة بعد جني المحصول، أو عند المصدر بالنسبة للضريبة على الدخل وبدون تعسف أو تحكم والتخفيف قدر الإمكان من وطأتها.

الفرع الرابع: قاعدة الاقتصاد بالتحصيل

ان قاعدة الاقتصاد بالتحصيل يراد بها ان ما يصرف من نفقات من اجل تحصيل الضريبة يجب ان تكون ضئيلة ومدنية إلى اقصى حد ممكن مقارنة بحصيلتها فلا خير في ضريبة تكلف جبايتها نسبة عالية أو جزء كبير من حصيلتها أو يكون الفارق بين ما يدخل الضريبة العامة من حصيلة ضريبة وبين ما يدفعه المكلفون ضئلا جدا.

وهكذا فان إقامة أجهزة إدارية ضخمة وتوظيف عدد كبير من الموظفين الجباة مخالف

¹ - محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة 2003، ص 63

لقاعدة الاقتصاد، إذ لاخير في ضريبة تكلف جزء كبيرا من حصيلتها.¹

الفرع الخامس: القواعد الإضافية

تجدر الإشارة إلى قواعد مكملة للقواعد الأربعة التي نادى بها ادم سميث وهي من وضعوهي:الفقيه الاقتصادي سيسمونديSISMONDI

1- يجب ان تطبق الضريبة وتؤسس على المداخل وليست على راس المال.

2- يجب عدم الخلط عند تحديد وعاء الضريبة، مابين المدخول السنوي الإجمالي، والمدخول الذي يجب ان يخضع للضريبة لان الأول يحتوي , فضلا عن المدخول، على راس المال المتحرك الذي يجب ان يبقى من اجل الحفاظ على رؤوس الأموال الثابتة وتجديدها.

3- يجب ان لاتمس الضريبة أبدا أجزاء المداخل اللازمة والأساسية لمعيشة المعني بها.

4- يجب ان تتكيف الضريبة مع طبيعة الثروة، إذ يجب ان لاتمس أجزاء المداخل التي تعتبر أساسية للحفاظ على المدخول الإجمالي.

المطلب الثاني:تحديد ضرائب المؤسسات

الضريبة هي عبارة عن مبلغ نقدي يدفع إلى الدولة بدون مقابل ويساهم في تمويل الميزانية من جانب الإيرادات بهدف تمويل كل القطاعات التي تتفق عليها الدولة كالتعليم والسياسات الاقتصادية كدعم سلع وقطاعات معينة أو الصرف على البنية التحتية أو التامين على البطالة.

الفرع الأول: كيف يتم تحديد ضرائب المؤسسات؟

يتم تحديد قيمة ضرائب المؤسسات بقوانين يتم المصادقة عليها من ممثلي الشعب. عادة ما تعهد وظيفة جمع الضرائب وتوزيعها على القطاعات المختلفة إلى وزارة المالية بعد تحديد الميزانيات. تتم عن طريق مشاركة الأفراد في تقديم مبالغ مالية تتوافق مع قدرات كل منهم. هذا ويجب أن تكون طرق تحصيل الضرائب من الطرق المريحة التي تُساهم في الدفع بسهولة، كما يجب تحديد وقت مُعين لسداد قيمة الضريبة أي عند تحقق الواقعة المنشأة للضريبة، كما يجب مراعات شروط تحصيل الضريبة والوعاء الذي تحسب عليه الضريبة وكذلك تحديد نوع الضريبة هل هي ضريبة نسبية أم ضريبة تصاعدية.

¹ - محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة 2003، ص64

الفرع الثاني: أهمية الضرائب

تعتبر الضرائب مصدر من مصادر الدخل المهمة للدولة فهي تعمل على زيادة إيرادات الخزينة العامة. هذا وتستهدف الحكومات فرض الضرائب من أجل تحقيق الاستقرار الاقتصادي وتحسن وتيرة نمو الاقتصاد من جانب السياسات التي تتبعها البنوك المركزية. ومن ناحية أخرى. يرى البعض أنها تساعد في تحقيق الاستقرار الاجتماعي، وإعادة توزيع الدخل بين طبقات المجتمع المختلفة.

الفرع الثالث: أنواع الضرائب

1- **ضريبة العائد على رأس المال:** نوع من أنواع الضرائب المفروضة على الأرباح من بيع الأصول مثل الأراضي والعقارات والأسهم وغيرها.

2- **ضريبة القيمة المضافة:** هي ضريبة تفرضها الحكومة في الدولة على مراحل إنتاج الخدمات أو البضاعة، ويتم دفعها من قبل الشركات التي تعمل على صناعة السلع أو تقديم الخدمات أثناء عملية تحويلها من مواد أولية إلى منتجات نهائية. يتم تحديد الضريبة بناءً على قيمة المواد المضافة أثناء عملية الإنتاج.

3- **ضريبة المبيعات:** هي ضريبة تطبق أثناء عمليات بيع السلع، ويتم تحديدها بنسبة مئوية على قيمة المبيعات. ترتبط هذه الضريبة مع السلع المخصصة للاستهلاك والخدمات.

4- **ضريبة الممتلكات:** هي ضريبة يتم فرضها على أصحاب العقارات من المباني والأراضي، وأي نوع من أنواع الممتلكات العقارية الأخرى التي تعتبر خاضعة لضريبة الممتلكات. هذا وتستخدم عوائد هذه الضريبة لدعم وتمويل العديد من القطاعات العامة، مثل التعليم والدفاع المدني وبناء المرافق العمومية.

5- **ضريبة الدخل:** هي ضريبة تفرضها حكومات الدول على الدخل المالي، وتعتبر ضريبة قانونية؛ إذ يتم اقتطاعها بموجب القانون من إجمالي قيمة دخل الأفراد والمؤسسات، وتعد من المصادر المالية التمويلية الخاصة في دعم الخدمات العامة المقدمة للشعب.

6- **ضريبة الرسوم الجمركية:** هي ضريبة مخصصة للمنتجات التي يتم استيرادها من الخارج، وتستخدم هذه الضريبة لمتابعة العمليات التجارية، وتؤدي إلى رفع أسعار كافة البضائع المستوردة.

المطلب الثالث: تقويم المادة الخاضعة للضريبة

تستخدم عدة طرق لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة.

الفرع الأول: أسلوب التقدير المباشر

تلزم الإدارة الضريبية المكلف بالإفصاح عن القيمة الحقيقية لمطرح الضريبة بحيث يستند الإخضاع الضريبي والحال كذلك إلى إقرار حقيقي من المكلف يطابق الواقع، ويتطلب ذلك الاستقصاء والتفتيش عن مطرح الضريبة بمختلف الوسائل التي تساعد الإدارة الضريبية على تقدير مطرح الضريبة بصورة صحيحة.

1- التصريح من قبل المكلف:

يقوم المكلف نفسه في هذه الحالة بتقديم تصريح في الموعد الذي يحدده القانون (سنة مالية مثلاً) يذكر فيه تقديره للدخل الخاضع للضريبة الذي حققه، وتعد هذه الطريقة في حالة أمانة المكلف أمثل الطرق؛ لأن المكلف هو خير من يعطي المعلومات اللازمة لذلك، بل قد يكون الشخص الوحيد الذي يعرفها ويمكن معرفة مطرحه الضريبي الحقيقي من خلالها.

2- التصريح من الغير:

قد تكلف الإدارة الضريبية غير المكلف بالضريبة في بعض الحالات لتقديم التصريح عن المادة الخاضعة للتكليف، كما في حالة صاحب العمل في الضريبة على الدخل الناتج من العمل، "ضريبة الرواتب والأجور"، الذي يقدم إقراراً عن المرتبات والأجور التي يدفعها لموظفيه، وكذلك المستأجر الذي يقدم إقراراً عن قيمة الإيجار للضريبة على ريع العقارات،

3- التقدير بواسطة إدارة الضرائب

يخول القانون للإدارة تقدير وعاء المال أو المادة الخاضعة للضرائب بصفة مباشرة وتسمى هذه الطريقة بالتفتيش الإداري مثل مناقشة المكلف بالضريبة أو فحص دفاتره وسجلاته المحاسبية وقد أعطى القانون للمكلف بالضريبة حق الطعن في صحة تقدير الإدارة وفقاً لقواعد وإجراءات محددة

الفرع الثاني: أسلوب التقدير غير المباشر:

وبموجبه يقدر مطرح الضريبة بصورة تقريبية طبقاً لدلائل أو قرائن معينة أو علامات ظاهرة ومعروفة، ويمتاز هذا الأسلوب بسهولة؛ إذ يقدر المادة الخاضعة للتكليف من دون أن يمسه أو يسيطر عليها استناداً إلى مظاهر تتم عليها، وهو أسلوب خفي وغير مزعج يخفف الاحتكاك بين المكلف والإدارة الضريبية إلا أنه بالمقابل غير دقيق.

1- طريقة المظاهر الخارجية

تعتمد إدارة الضرائب عند تحديد وعاء الضريبة على بعض المظاهر الخارجية التي تتعلق بالمكلف بها كأن تقدر دخله على أساس القيمة الإيجارية لمنزله¹

2- طريقة التقدير الجزافي

يعني مصطلح الجزافي سعر تقريبي هذه الطريقة تحدد القاعدة الخاضعة للضريبة بشكل تقريبي، ولكن بالاعتماد على عناصر تعكس بصورة أكثر دقة لمردود المؤسسة المعنية أو الشخص المكلف²

تقوم هذه الضريبة على أساس تحديد دخل المكلف بالضريبة تحديد جزافياً استناداً إلى بعض المؤشرات مثل رقم الأعمال الذي يعد دليلاً على ربح التاجر وعدد عمل ساعات الطبيب يعد دليلاً على دخله

المطلب الرابع: المديرية العامة للضرائب

تأسست المديرية العامة للضرائب في الجزائر خلال 19 أفريل 1963 بمقتضى المرسوم رقم 127 - 63 وهي مؤسسة عمومية ذات طابع إداري تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي وتتشط تحت وصاية وزارة المالية.

الفرع الأول: مهام المديرية العامة للضرائب

- السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية،
- ضمان التدابير الضرورية لإعداد الوعاء وتصفية وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم الجبائية، وكذا تحصيل الرسوم والرسوم شبه الجبائية والموارد الأخرى،
- تعريف وتبسيط الإجراءات الجبائية المتعلقة بتسيير الوعاء وبالرقابة وبالتحصيل وبالمنازعات الضريبية،
- إنجاز البرامج الاستراتيجية للعصرنة، وضمان تنفيذها،
- تطوير ونشر النظام المعلوماتي وإنشاء واجهات وأدوات الاتصال،
- ضمان التحكم في المشاريع المرجعية في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال،

¹ - الموسوعة العربية تم الاطلاع عليه يوم 20 جوان 2024, <https://arab-ency.com.sy>

² - خالد بيوض، المبادئ العامة للقانون الضريبي، بيت الأفكار للنشر والتوزيع، الجزائر بدون سنة طبع، ص70، ص71

- الإشراف على تحضير الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقات الدولية التي تشتمل على أحكام جبائية والتفاوض بشأنها،
- تنفيذ الإجراءات اللازمة لمكافحة الغش والتهرب الضريبيين،
- السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بمختلف أنواع الضرائب والحقوق والرسوم،
- وضع أدوات التحليل ومراقبة التسيير لمردودية ونجاعة المصالح الجبائية،
- السهر على تحسين العلاقات بين المصالح الجبائية والمكلفين بالضريبة.

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية المركزية

تتكون الإدارة المركزية من ثلاثة أقسام:

- قسم التشريع والتنظيم الجبائيين والشؤون القانونية.
- قسم التسيير والتحصيل الجبائي وعصرنة المنظومات المهنية.
- قسم الرقابة والتحقيقات الجبائية.

1- أربعة مديريات للدعم والمساندة

- مديرية الأنظمة المعلوماتية.
- مديرية المستخدمين والتكوين.
- مديرية الوسائل والمنشآت القاعدية وعمليات الميزانية.
- مديرية الاتصال.
- مفتشية عامة للمصالح الجبائية يحكمها نص خاص.
- اربع مديريات دراسات تابعة لديوان المدير العام للضرائب.

2- المصالح الخارجية.

- الهيكل التنظيمي للمصالح الخارجية.¹

2-1- مديرية كبريات المؤسسات تتكون كل من.

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات.
- المديرية الفرعية للتسيير.
- المديرية الفرعية للرقابة والبطاقيات.

¹ تاريخ الاطلاع يوم 10 جوان 2024 <https://www.mf.gov.dz>

- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للوسائل.
- قباضة.
- مصلحة الاستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- مصلحة الإعلام الآلي.
- 2-2- المدير الجهوية للضرائب تتكون كل من.
- المديرية الفرعية للتكوين.
- المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل.
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل.
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات.
- 2-3- المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات تتكون كل من.
- قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم.
- قسم المساعدة على الرقابة.
- قسم الوسائل.
- 2-4- المركز الجهوي للإعلام والوثائق تتكون كل من.
- المديرية الفرعية للبحث عن المعلومة وتجميعها.
- المديرية الفرعية لمعالجة المعلومة وتحليلها.
- المديرية الفرعية لإدارة الدائرة الإعلامية وتنظيمها.
- 3- المفتشية الجهوية للمصالح الجبائية.
- 3-1- المديرية الولائية للضرائب تتكون كل من.
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.
- المديرية الفرعية للوسائل.

3-2- مركز الضرائب يتكون كل من.

- المصلحة الرئيسية للتسيير.
- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.
- المصلحة الرئيسية للمنازعات.
- القباضة.
- مصلحة الاستقبال والإعلام.
- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل.

الفرع الثالث: اطراف العلاقة الضريبية

المكلف بالضريبة

الإدارة الضريبية.

1- المكلف بالضريبة: هو ذلك الشخص الذي يخضع للضريبة ويمكن أن يكون شخصا

طبيعيا أو معنويا.

• أنواعه:

الممولين الصغار

الممولين المتوسطين

الممولين الكبار¹

1-1- علاقة المكلف بالضريبة بالإدارة الضريبية

• المعيار السياسي: كل من يقيم في الوطن فعليه أن يؤدي الضريبة باعتباره حاملا

للجنسية المغربية.

• المعيار الاجتماعي: كل مقيم بالمغرب فعليه أن يؤدي الضريبة تنفيذا لمبدأ إقليمية

الضريبة.

• المعيار الاقتصادي: الضريبة تؤدي على كل نشاط اقتصادي يمارسه الفرد داخل الوطن.

- كيفية إقرار الضريبة:

تفرض إما بإقرار الفرد بجميع ممتلكاته وموارده.

عن طريق تدخل الدولة (التدخل الإجباري لاستخلاص الضريبة

¹ تاريخ الاطلاع يوم 10 جوان 2024 <https://www.mf.gov.dz>

1-2-1- حقوق وواجبات المكلف بالضريبة**1-2-1- الحقوق**

- حق الاستعلام الضريبي، هو أن الإدارة الضريبة ملزمة بإخبار المكلف بأداء الضريبة بكافة المعلومات.
- حق الدفاع عن حقوقه إما إداريا أو قضائيا.

1-2-2- الواجبات

- أداء الضريبة في وقتها المناسب وفي أجل محدد.
- الضريبة مرتبطة بمبدأ السنوية.
- تقديم تقارير عن الأنشطة التي يمارسها

1-3-1- حقوق وواجبات الإدارة الضريبية**1-3-1- الحقوق**

- تسهر على نجاح العملية الضريبية وتحصيل الضريبة بكيفية مدققة.
- التحصيل بكون بطريقة اختيارية.

1-3-2- واجباتها

- تقديم المساعدة والاستلام الضريبي وإطلاع جميع المكلفين بالضريبة بجميع المعلومات¹.

- احترام القوانين وتحديد العمليات الضريبية

2- مراحل التنفيذ الجبري لأداء الضريبة

- التنبيه: يكون بإعلام المكلف بالضريبة بمضمون الضريبة من أجل أدائها في وقت محدد.

- الإخبار القانوني.

- الحجز.

- الإكراه البدني.

3- علاقة الإدارة الضريبية بالإقرار الضريبي

الإدارة لها صلاحيات متعددة في إطار الإقرار الضريبي، وهو ذلك الإقرار الذي يتقدم به الملزم عن جميع مدخولاته، ويشترط في هذا الإقرار أن يكون صحيحا وألا يشوبه أي عيب،

¹ تاريخ الاطلاع يوم 10 جوان 2024 <https://www.mf.gov.dz>

والإدارة الضريبية بدورها تقوم بمراجعة هذا التصريح. وفي حالة ما إذا تبين فيه غش، يمكن للإدارة إما مراجعته وتعديله أو رفضه وإلغاؤه إذا لم يدلي المكلف بتقرير صحيح تقوم الإدارة الضريبية بإشعاره بأن يتقدم به في أجل معين، ثم ترسل له إنذاراً ثانياً لتخبره أنها ستقوم بتقدير جزافي وعندما لا تتم الاستجابة تفرض عليه الضريبة بشكلاً إجباري.

المبحث الرابع: جباية الضريبة في اطار القانون الجبائي لأعمال:

تتبع الإدارة الضريبية طرقاً مختلفة لتحصيل الضرائب بحيث يختار لكل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة التي تحقق كلاً من الاقتصاد في نفقات الجباية والملاءمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة دونما تعسف أو تعقيد في إجراءاتها الإدارية، بحيث تحد ما أمكن من حساسية المكلف تجاه الضريبة.

وتأتي مرحلة الجباية بعد تصفية الضريبة وتحديد مقدارها بصورة دقيقة (انتهاء مرحلة تحقق الضريبة) وقد حددت القوانين المالية أساليب الجباية والمؤيدات القانونية للتحصيل والتقديم المسقط لحق الجباية، لذلك سوف نتطرق في هذا المبحث إلى معالجة المطالب التالية:

المطلب الأول طرق دفع الضريبة، المطلب الثاني أساليب الجباية.

المطلب الأول: طرق دفع الضريبة:

تتعدد طرق دفع الضريبة تبعاً لملاءة المكلف ونوع الضريبة وفق ما يلي:

الفرع الأول: حالة ملاءة المكلف:

يلتزم المكلف في هذه الحالة بالذهاب من تلقاء ذاتها إلى الإدارة الضريبية لدفع الضريبة ولا يكلف غيره بدفعها، هذا الالتزام يمثل القاعدة العامة في ذلك، كما هو الحال في ضريبة الأرباح التجارية والصناعية، إذ يلزم التشريع الضريبي المكلف بالإفصاح عن دخلها إلى الإدارة الضريبية ودفع الضريبة في مواعيد محددة تحت طائلة زيادة مقدارها في حال تأخره في دفعها عن الموعد المحدد.

الفرع الثاني: حالة عدم الملاءة ومنع التهرب:

نصت التشريعات الضريبة على ضرورة التضامن والتكافل بين مكلف ومكلف آخر في دفع الضريبة من أجل ضمان تحصيلها، خاصة إذا لم يكن المكلف قادراً على الدفع أو إذا حاول التهرب من أداء ما عليه من ضريبة، ومثال ذلك إذا استأجر أحد الأشخاص متجراً صغيراً وفرضت عليه ضريبة على الدخل، فيقوم المكلف بنقل ملكية المحل التجاري إلى شخص ثالث، ويتم ذلك بصورة ظاهرية فقط بغية التهرب من دفع الضريبة، فيلجأ القانون في هذه الحالة إلى فرض

التضامن في دفع الضريبة بين المالك السابق والمالك الحالي للمتجر، وتبدو هذه الظاهرة بوضوح في الضرائب على الأرباح السنوية، إذ يفرض القانون التكافل والتضامن في دفع الضريبة بين المكلف وكل من له علاقة بمطرح الضريبة.

ومن الأمثلة الأخرى أيضاً: أن تكون المرأة متضامنة مع الرجل في دفع الضريبة على الدخل، وأن يكون الورثة متضامنين في دفع ضريبة التركات والضرائب المستحقة على المتوفى، وكذلك أمر التضامن في دفع الضريبة بين المالك والمستأجر عندما تترتب الضرائب على أحدهما.

الفرع الثالث: الجباية بالحجز عند الدفع:

تلجأ الإدارة الضريبية بصدد تحصيل بعض الضرائب إلى طريقة الحجز من المنبع، كما هو الحال في الضريبة على الرواتب والأجور، ففي هذه الطريقة يلتزم صاحب العمل بجباية الضريبة من العامل وتوريدها إلى الإدارة الضريبية، ولا يلتزم العامل بدفعها مباشرة إلى الإدارة الضريبية، كما في الحالة السابقة. وتمتاز هذه الطريقة بتحقيق وفرة الحصيلة وضمان التحصيل بسرعة، وهي في الوقت نفسه ملائمة للمكلف بحيث لا يشعر بثقلها، لأنها تجنى في الوقت الذي يحصل فيه المكلف على الدخل.

الفرع الرابع: الدفع الفوري والدفع المؤجل (طريقة تحصيل الضريبة):

تختلف طرق تحصيل الضريبة باختلاف أنواعها أحياناً؛ فتكون بصورة فورية عند حدوث الواقعة المنشئة لفرض الضريبة في حالة الضرائب غير المباشرة، إذ تحقق وتجبى في آن واحد، كما هي الحال في الضرائب على الاستهلاك وفي الضرائب الجمركية.

وتأخذ مختلف التشريعات بهذا الأسلوب؛ فتفرض الرسوم الجمركية على السلع والبضائع المستوردة عند اجتيازها الحدود إلى داخل الأراضي، وكذلك في رسم الإنفاق الاستهلاكي

أما في الضرائب المباشرة فيكون الدفع مؤجلاً، إذ تمر فترة زمنية تفصل بين تحقق الضريبة وتصفيتهَا نظراً للفصل بين الوظائف الإدارية والوظائف التنفيذية في فرض الضريبة المباشرة، فيتوجب في الضرائب المباشرة تنظيم جداول تحقق أولاً وتعلن ثانياً ويقوم بذلك العاملون الإداريون، ثم تُرسل هذه الجداول لقسم الجباية ثالثاً، ليقوم بجباية الضريبة بناءً على تلك الجداول العاملون في أقسام الجباية.

المطلب الثاني: أساليب الجباية:

ثمة أساليب تستخدم في القيام بتحصيل الضريبة، وهذه الأساليب تختلف باختلاف كفاءة الإدارة الضريبية من جهة ووعي المكلف الضريبي من جهة أخرى.

ويمكن إجمال أهم الأساليب بالطرق التالية:

الفرع الأول: الجباية بطريقة التلزم:

وبموجبه تعهد الدولة إلى أحد الأشخاص أو الشركات بأن يلتزم بتحصيل إيرادات الدولة من الضرائب على أن يقوم الملتزم مقدماً بدفع مبلغ مقطوع من المال إلى الدولة، وبعد ذلك يقوم بتحصيل الضريبة من المكلفين بها والاحتفاظ بهذه الحصيلة لنفسه، ويشترط أن تقوم الدولة بتسهيل مهمته.

ومزية هذا الأسلوب هي ضمان حصول الدولة على مبالغ عاجلة تمثل حصيلة الضرائب ولا تتعرض إلى خطر نقص الحصيلة أو عجز بعض المكلفين عن الدفع.

ويؤخذ على هذا الأسلوب أنه يضع المكلفين تحت رحمة الملتزم، وهو شخص لا هم له إلا العمل بكل الوسائل للحصول على أقصى قدر ممكن من الأموال من هؤلاء المكلفين وأغلبهم من الضعفاء، فهو أسلوب مرهق وظالم للمكلفين.

كما يحرم الخزانة العامة من مبالغ طائلة باتباعه هذه الطريقة تتمثل في الفرق بين نفقات التحصيل الحقيقية والمبلغ الذي يأخذه الملتزم مقابل نفقات التحصيل.

كما يُعطى الملتزمون سلطة قوية تجعلهم في مركز إداري قوي مستفيدين من امتيازات الإدارة في هذا المجال، لذلك فإن تحصيل الضرائب، بما تعنيه من سلطة على المواطنين، لا ينبغي أن يترك للأفراد، بل يجب أن تقوم به الدولة ذاتها بواسطة جهاز إداري متخصص يدخل ذلك ضمن اختصاصه ويُعدّ مظهرًا من مظاهر السيادة، لذلك كله عدلت الدول في العصر الحديث عن هذا الأسلوب وتولت بنفسها تنظيم عملية جباية الضريبة، على الرغم من الدعوات الجديدة إلى خصخصة الإدارة الضريبية التي تؤدي إلى فرز وتجنيد بعض وظائف الإدارة الضريبية وتكليف القطاع الخاص بها لحساب هذه الإدارة وتحت رقابتها وإشرافها الكامل، من أجل ترشيد موارد الإدارة الضريبية والارتقاء بقدراتها وإمكاناتها في النهوض بوظائفها بكفاءة أكبر.

الفرع الثاني: الجباية المباشرة:

وبمقتضى هذا الأسلوب يقوم المكلف بدفع ما يترتب عليه من ضريبة إلى الإدارة المختصة بصورة مباشرة، وذلك بتحويل المبالغ المستحقة عليها إلى الخزينة، أو تعين الدولة عدداً من الموظفين هم الجباة، يقومون بتحصيل الضريبة مباشرة من المكلف، ويتم ذلك بموجب إيصال رسمي، وقد يذهب المكلف إلى هؤلاء أو يأتون إليه.

الفرع الثالث: الجباية بالحجز عند المنبع:

تتلخص طريقة الحجز من المنبع في تكليف شخص ثالث تربطه بالمكلف الحقيقي علاقة بمطرح الضريبة بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها مباشرة إلى خزينة الدولة العامة، ويتبع هذا الأسلوب بصورة خاصة في الضرائب على الدخل الناجمة عن العمل؛ فتكف الإدارة الضريبية صاحب العمل بدفع ضريبة الرواتب والأجور عن عماله وموظفيه، وذلك بحسبها من رواتبهم وأجورهم عند صرفها، وتوريدها إلى الخزينة العامة خلال خمسة عشرة يوماً من تحصيلها منه (م 77/ من قانون ضريبة الدخل. رقم 2003/24).

ولهذه الطريقة في الجباية مميزات لكل من الإدارة الضريبية والمكلف، وذلك أنها تعد أكثر طرق الجباية ملائمة للخزينة لما حققت من وفرة في الحصيلة والحيولة دون التهرب من أداء الضريبة في أغلب الأحيان علاوة على تزويدها للخزينة العامة بسيل متدفق من الإيرادات، وهي أخيراً أسلوب ملائم للمكلف، لأنه يجعل الضريبة غير منظورة لا يكاد يشعر بعبئها، ويؤخذ عليها اعتمادها على شخص ثالث غير الإدارة قد لا يكون على علم تام بقوانين الضرائب وأحكامها مما يؤدي إلى احتمال عدم توفيقه في تفسير أحكامها وفي تقدير قيمة الضريبة التي يتعين عليه استقطاعها وتوريدها للخزينة العامة، وقد طبق هذا الأسلوب في الولايات المتحدة وفرنسا وبريطانيا، وهو مطبق في الجزائر في تحصيل الضريبة على الرواتب والأجور.

الفرع الرابع: الجباية باستخدام أوراق ذات قيمة مالية:

وبموجب هذه الطريقة تقوم الإدارة المالية بوضع أوراق ذات قيمة مالية في التداول من أجل تحصيل المبلغ المستحق على المكلفين، مثالها أن يشتري المكلف مثلاً الطابع القانونية من الإدارة أو البائعين المرخص لهم ويلصقها على العقود والإعلانات، وهذا الأسلوب مستخدم في جباية الرسوم والضرائب المباشرة ذات الحصيلة الضئيلة، كما هي الحال في ضريبة رسم الطابع. ومن مميزات هذا الأسلوب الملائمة للمكلف والسرعة في الجباية قبل تحصيلها، إذ تحصل الإدارة على قيمة الضريبة عند بيع الأوراق ذات القيمة المالية قبل استعمالها من قبل المكلف.

يتم تسديد الضرائب والرسوم بإحدى الوسائل التالية:

- نقداً لأحد صناديق الخزينة أو لأحد الصناديق المعتمدة من قبلها.
- حوالة بريدية أو ما يماثلها.
- شيكاً أو تحويلاً مصرفياً.
- بموجب أسناد الدين العام.

ومع ذلك يحق لوزارة المالية بصورة استثنائية أن تتابع أعمال الجباية بوساطة جباة سيارين وهي الطريقة الغالبة.

الفرع الخامس: الجباية بالمقاصة:

الأصل عدم جواز المقاصة في دين الضريبة، وقد استقر على هذه القاعدة الفقه والقضاء في فرنسا، فقد حكم مجلس الدولة الفرنسي بعدم جواز المقاصة حتى إذا كان الدين الذي للمكلف على الدولة هو استرداد ضريبة دفعت بغير وجه حق، إلا أن المشرع في كثير من الدول سمح في أحوال استثنائية بجاية الضريبة بالمقاصة، والمثال على ذلك إذا كانت الخزينة العامة مدينة للمكلف حق لها المقاصة بين ما هو مستحق عليها وما هو مستحق للمكلف على الخزينة ولو اختلف سبب الدين. وتعد المقاصة غير مرغوب فيها لعدة أسباب:

– المقاصة تمنع الضريبة من تحقيق أغراضها، فالهدف من الضريبة تحقيق أغراض مالية واقتصادية واجتماعية فإذا قُبل بالمقاصة في دفع الضريبة تعذر تحقيق الغايات التي رمت إليها.

– المقاصة تؤدي إلى مخالفة المبادئ العامة للموازنة (مبدأ الشمول).

– المقاصة تتعارض وسلطة الدولة وسيادتها.

الفرع السادس: ضمانات جباية الضريبة:

أحاط المشرع تحصيل الضريبة بضمانات متعددة لما في حصول الدولة على الضرائب من أهمية بالغة، فقد حدد المشرع الأساليب التي يمكن للإدارة الضريبية اللجوء إليها في حال امتناع المكلف عن تسديدها، وأهم هذه الأساليب:

أ. **التسديد الجبري:** أعطى المشرع للإدارة الضريبية السلطة اللازمة لإجبار المكلف على الدفع من خلال الإنذارات المشعرة بلزوم تسديد الضريبة أولاً، فإذا لم يرضخ ويدفع الضرائب يكون للإدارة الضريبية حق وضع يدها على أموال هذا المكلف وبيعها بالمزاد العلني بغية استيفاء حق الخزينة العامة.

ب. **تقرير حق الامتياز لدين الضريبة على غيره من الديون الأخرى،** كما هو الحال في قانون الضرائب.

ج. **تقرير قاعدة عدم وقف تنفيذ تحصيل الضريبة عند الاعتراض أو التظلم من قانونيتها** أمام المراجع الإدارية والقضائية المختصة.

د. **فرض الغرامات والجزاءات على مخالفة أحكام التشريع الضريبي.**

هـ . **التسديد بالضمانات**، فقد لا يكون التسديد الجبري كافياً لضمان حقوق الخزينة فتستخدم هذه الطريقة في حال عدم امتلاك المكلف الأموال التي يمكن أن يحجز عليها لتحصيل الضرائب المستحقة أو في حال تهريب المكلف لأمواله، كأن يفرض القانون حالة التضامن والتكافل بين المكلف وشخص ثالث في دفع الضريبة.

المبحث الخامس: تنظيم الملفات الجبائية للمكلف بالضريبة بالنسبة للأشخاص الطبيعية والمعنوية

النظام الجبائي الترجمة العملية للسياسة الضريبية، وعليه يمثل النظام الجبائي مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الوضع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع، تشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيًا متكاملًا، يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق الأهداف القانونية، لذلك سوف نبين كيفية تنظيم الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة من خلال التطرق إلى: دراسة كل من المطالب التالية

– **المطلب الأول: فتح الملف الإداري.**

– **المطلب الثاني: الامتيازات الجبائية.**

– **المطلب الثالث: كيفية إنشاء مؤسسة.**

المطلب الأول: فتح الملف الإداري

يتم فتح الملف الضريبي على مستوى مصالح التسيير (مديرية كبريات المؤسسات، مركز الضرائب، المركز الجوّاري للضرائب أو مفتشية الضرائب)

يكون رقم تسلسل الجبائي مسجل على شهادة الوجود، ج رقم 20 الصادرة للمكلف بالضريبة مع تحديد تاريخ بداية النشاط.

الفرع الأول: الأشخاص الطبيعيين

– التصريح بالوجود سلسلة رقم 8 مقدمة من طرف المكلف بالضريبة.

– شهادة ميلاد.

– بطاقة التعريف الوطنية.

– شهادة إقامة.

– نسخة من الوثيقة التي تثبت مزاوله النشاط (السجل التجاري، بطاقة الحرفي، الاعتماد

بطاقة المقاول الذاتي...).

– عقد الإيجار أو عقد الملكية أو أي وثيقة تقوم مقامها.

الفرع الثاني: الأشخاص المعنويين

- التصريح بالوجود سلسلة رقم 8 من طرف المكلف بالضريبة.
- شهادة ميلاد المسير.
- نسخة من القانون الأساسي.
- شهادة إقامة المسير.
- نسخة من مستخرج السجل التجاري.
- عقد الإيجار أو عقد الملكية أو أي مستند يقوم مقامه.¹
- نموذج من توقيع المسير.

- **ملاحظة:** يتم اكتتاب التصريح بالوجود في غضون ثلاثين 30 يوم من بداية النشاط لدى المصلحة المسيرة للمكلف الجبائي (مفتشية الضرائب، مديرية كبريات المؤسسات، مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب).

المطلب الثاني: الامتيازات الجبائية

تعرف الامتيازات الجبائية على أنها "تلك التسهيلات والرخص والضمانات المقدمة في شكل إجراءات ذات طابع تحفيزي والذي تتخذه الدولة لصالح فئة من الأعوان الاقتصاديين لغرض وتوجيه نشاطاتهم نحو القطاعات المنتجة تشجيعها وفق السياسة العامة التي تنتهجها الدولة" كما يعرفها البعض على أنها "مجموعة من الإجراءات والتدابير ذات الطابع الضريبي التي تمنحها الدولة لصالح المستثمرين سواء كانوا محليين أو أجانب..".

الفرع الأول: التسهيلات في دفع الضرائب

تدعو المديرية العامة للضرائب المكلفين بالضريبة لاتخاذ احتياطاتهم من اجل اكتتاب تصريحاتهم الجبائية في الأجال القانونية، كما اتخذت إجراءات تسهيلية لفائدة المكلفين بالضريبة الذين تعترضهم صعوبات مالية مؤكدة تحول دون القيام بواجباتهم الجبائية.

1- طلب جدول السداد

يمكن للمكلفين بالضريبة الذين يجدون انفسهم غير قادرين على تسديد دينهم الجبائي في دفعة واحدة تقديم لقابض الضرائب طلب جدول السداد.

¹ - تاريخ الاطلاع يوم 10 جوان 2024 - <https://www.mf.gov.dz>

تحدد الفقرة 1 من المادة 156 من قانون الإجراءات الجبائية أو منح جدول السداد يخضع لطلب مقدم من المكلف بالضريبة يمكن تقديم هذا الطلب الذي لا يخضع لأي شرط شكلي كتابيا أو شفويا.¹

في حالة طلب كتابي، يجب ان يرفق هذا الأخير بوثائق تبرر الصعوبات التي تعرض لها المكلف بالضريبة وهذا بغية دعم الطلب، يجب ان يحتوي هذا الطلب أيضا على اقتراحات للأجال والمبلغ المساهمة الأولية.

الفرع الثاني:جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تواجه صعوبات مالية

يمكن لهذه المؤسسات الاستفادة من جدولة ديونها الجبائية لمدة قد تصل إلى مدة 36 شهر دون تسديد تسبيق اولي مع إعفاء مسبق لغرامات الوعاء والتحصيل. على الشركات التي تختار هذا النظام تقديم طلب غير مقيد بأجال أو بنموذج مقدم من مكتب الضرائب المختص.

يجب ان يحتوي الطلب على المعلومات اللازمة لتحديد الدين وان يكون مصحبا بالعناصر والمستندات الداعمة التي توضح صراحة الصعوبات التي تواجه الشركة. يجب ان تكون المستندات المقدمة مدعومة بتقرير من محافظ حسابات الشركة يوضح الصعوبات المالية كما هو موضح في البيانات المحاسبية للشركة.

الفرع الثالث:تطهير الديون الجبائية التي تعدى تاريخ استحقاقها اكثر من اربع 4 سنوات

جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين تقع على عاتقهم ديون جبائية تعدى تاريخ استحقاقها اربع 4 سنوات، ان أحكام المادة 15 من قانون المالية التصحيحي لسنة 2023. نصت على الإعفاء من دفع غرامات التحصيل المتعلقة بهذه الديون، في حالة ما إذا تم تسديد المبلغ الأصلي الإجمالي للديون دفعة واحدة أو بالتقسيط في اجل أقصاه 31 ديسمبر 2024.

في هذا الاطار يقصد بالديون الجبائية التي تعدى تاريخ استحقاقها اربع 4 سنوات، تلك التي يرجع تاريخ تحصيلها إلى ما قبل 01 جانفي 2020.

¹ - تاريخ الاطلاع يوم 10 جوان 2024 - <https://www.mf.gov.dz>

– الديون المعنية بهذا النظام هي تلك الناتجة عن الضرائب والرسوم المتأتية من الجباية العادية والجباية المنجمية والجباية البيئية، بما في ذلك المصرح بها بواسطة سلسلة ج رقم 50 بدون تسديد مبالغها.¹

– الرسوم شبه الجبائية والحقوق غير الضريبية.

– الغرامة القضائية

الفرع الرابع: أثر الامتيازات الجبائية على استراتيجية التنوع الإنتاجي بالجزائر

لقد مر الاقتصاد الجزائري خلال العقود السابقة بمراحل متعددة فيما يتعلق بمساهمة القطاعات الاقتصادية المختلفة في تكوين الناتج المحلي الإجمالي وفي إنتاج القيمة المضافة، لذلك فحتمية تنوع الاقتصاد الجزائري أمر لا مفر منه وذلك لتقليل من الاعتماد على مورد النفط الوحيد وتقليل التبعية للأسواق الخارجية، ودعم القطاعات غير النفطية وهي إحدى الضرورات الاقتصادية للاندماج في الاقتصاد العالمي دون الاعتماد على قطاع المحروقات، ومع الأزمة الاقتصادية العالمية أصبح تحسين الانتاج خارج قطاع المحروقات الهدف الأول في هذه المرحلة من التنمية الاقتصادية في الجزائر وعادة ما يكون لجهود التنوع الاقتصادي ثلاثة أهداف رئيسية متداخلة هي تثبيت النمو الاقتصادي (أي استقرار معدلات نمو الناتج المحلي)، توسيع قاعدة الإيرادات، ورفع القيمة المضافة القطاعية. ومنذ بداية الألفية الثالثة قامت الجزائر بوضع استراتيجية للتنمية والتطوير والتي خلالها تم التطرق إلى خلق إطار جديد ضمن الاقتصاد الوطني، وقد رافقته بعملية تنظيم وتجديد لسياسة الجبائية وتوفير الامتيازات لدعم أهدافها المنشودة والمخطط التالي يوضح مراحل التنمية الاقتصادية في الجزائر: وقد أدرج قانون المالية المعمول به مؤخرا إجراءات جديدة تحث على الاستثمار في قطاع الصناعة وذلك في إطار مواصلة جهود الدولة الرامية إلى تشجيع الاستثمار المنتج وتنوع الاقتصاد الوطني، وفق للمخطط الرابع للتنمية وقد توسعت الجزائر في سياستها الجبائية من خلال استثناء الاستثمارات المنتجة من تطبيق بعض الشروط مثل كيفية التنازل عن الأراضي التابعة للدولة التي تكون موجهة لإنجاز مشاريع استثمارية، وبغية تشجيع المؤسسات التابعة للقطاع الزراعي أيضا تعترم الدولة منح مزايا جبائية ومكافآت وتحفيزات خصصتها السلطات العمومية والتي تتمثل أساسا في: المجلة العلمية لجامعة الجزائر 3 المجلد: 06

¹ تاريخ الاطلاع يوم 10 جوان 2024 - <https://www.mf.gov.dz>

العدد 11 جانفي 2018 : IRG - 17 تعفى بصفة دائمة الإيرادات الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمر مدة 10 سنوات، وكذلك الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية في الأراضي المستصلحة حديثا أو في المناطق الجبلية ول 3 سنوات في المناطق الواجب ترقيتها. -
 : IBS إعفاء دائم على الإيرادات المحققة من الإنتاج الزراعي. : TVA - إعفاءات مؤقتة للمواد والتجهيزات الفلاحية المقنتاة وذلك حسب القرض الإيجاري - الرسم العقاري : تعفى بشكل دائم كل الاستثمارات الفلاحية مثل الحظائر وأماكن العمل الفلاحي تعتمد الحصيد الضريبة في الجزائر وبشكل كبير على الجباية البترولية إذ نادرا ما تقل حصيلتها عن % 60 من الإيرادات الجبائية، أما بالنسبة لحصيد الضرائب المباشرة فهي تساهم بنسبة ضعيفة في الإيرادات الضريبية وتشمل الضريبة على الأجور والمرتببات والضريبة على الدخل لباقي الفئات والضريبة على أرباح الشركات بالإضافة على ضرائب مباشرة أخرى، ورغم التصاعد النسبي الذي تعرفه سنويا تبقى مساهمتها من الحصيد الضريبية متواضعة إذ لم تتجاوز في أحسن الحالات نسبة % 25، وحتى حصتها ضمن الجباية العادية خارج قطاع المحروقات تبقى متواضعة بأقل من % 4.5¹

المطلب الثالث: كيفية إنشاء مؤسسة

للشروع في ممارسة نشاط ما في الجزائر عليكم ان تطلعوا على أشكال استغلال نشاطكم والأشكال القانونية الأخرى الملائمة لنشاطكم والمساعد والإجراءات الإدارية التي يتعين عليكم اتخاذها وكذا مصاريف تأسيس شركتكم.

الفرع الأول: أشكال استغلال نشاطكم

1- اقتناء محل أو متجر

- يعتبر اقتناء محل ما.
- خاضع لحقوق التسجيل بنسبة %5.
- خاضع لرسم الإشهار العقاري بنسبة % 1 بحيث تكون على عاتق المشتري.
- يخضع اقتناء متجر إلى.
- حقوق التسجيل بنسبة %5 بحيث تدفع هذه الحقوق تضامنيا من طرف البائع والمشتري.²

¹- زهية لموشي، الامتيازات الجبائية كمدخل لتحقيق التوزيع الإنتاجي، المجلة العلمية، العدد 11، المجلد 6، جامعة

الجزائر، 2018، ص 16

²- تاريخ الاطلاع يوم 10 جوان 2024 - <https://www.mf.gov.dz>

2- استئجار محل أو متجر

في كلتا الحالتين:

- تخضع العقود المتضمنة إيجار محل تجاري ذي استعمال مهني أو تجاري لقاعدة تجارية، التي تكون مدتها محدودة لرسم نسبي قدره 2 % يحسب على أساس الثمن الكلي للإيجار زيادة على التكاليف.
- تخضع العقود المتضمنة إيجارات عمرية أو ذات المدة غير المحدودة تخص المحلات لرسم نسبي قدره 5 %.
- تحدد القيمة الخاضعة للرسم بالرأس المال المكون من 20 ضعفا للثمن والتكاليف السنوية.

3- اقتناء أراضي صالحة للبناء

يعتبر اقتناء الأراضي المستعملة كوعاء لبناء منشآتكم الصناعية، خاضع لحقوق التسجيل بنسبة 5%. خاضع لرسم الإشهار العقاري بنسبة 1% بحيث تكون على عاتق المشتري.

الفرع الثاني: الأشكال القانونية للمؤسسة

يمنحك التشريع التجاري إمكانية اختيار شكل الشركة الأكثر ملائمة مع نشاطكم والأمثل من وجهة نظر الجبائية وفي هذا الصدد يوجد ثلاثة أشكال قانونية من المؤسسات.

1- إنشاء مؤسسة فردية

بالإمكان ممارسة نشاط اقتصادي في إطار مؤسسة فردية في حالة عدم تلقيكم لأي حصة

2- شركات الأشخاص

تتضمن مايلي:

أ- **مؤسسة فردية:** تلائم هذه الصيغة المستثمر الراغب في ان يكون رئيس نفسه والمالك الوحيد لأعماله.

تخضع كل مداخيل المالك بنفس عنوان ما تخضع له الأرباح المحققة من خلال نشاط مؤسسة فردية في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي، فضلا على ان أملاك المؤسسة تدرج مع الأملاك الخاصة لرئيسها.

ب- **شركات التضامن:** في هذا النوع من الشركات تكون لجميع الشركاء صفة تاجر ولهم

مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها تجاه الديون التي هي على ذمة الشركة.

تقدم ميزة هذا الشكل القانوني تنظيم قانوني من بحيث لا يتطلب راس مال ادنى ضروري. يمكن للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ان تتبنى هذا الشكل من المؤسسات إذا كانت تتوفر على رؤوس أموال صغيرة لاسيما المشاريع المبتكرة التي تستهلك القليل من رؤوس الأموال الخاصة.

ج- شركة التوصية البسيطة

- يمتاز هذا الشكل بوجود مجموعتين من الشركاء.
- الشركاء المتضامنين الذين لهم صفة تاجر ولهم مسؤولية تضامنية تجاه الديون التي هي على ذمة الشركة.
- الشركاء الموصين غير مسؤولين تجاه التي هي على ذمة الشركة إلا في حدود ما يعادل حصصهم.
- ان هذا الشكل من المؤسسات من شأنه ان يشجع على تطوير شركة عائلية من خلال تقديم رؤوس أموال جديدة من دون ان يفقد مؤسس الشركة التحكم فيها.
- ان شركة التوصية البسيطة هي الحل لفتح راس مال بشكل مبسط.
- د- شركة المساهمة: ان شركة المساهمة هي شركات غير مقيدة في السجل التجاري ولا تتوفر على الشخصية المعنوية فلا يتطلب تشكيلها أي إجراء في حين تكون خاضعة إلى الزام اكتتاب تصريح بالوجود لدى مصالح الجبائية.
- فهي الاطار المثالي للشركات التي تتكفل بالعمليات التصويبية الكبرى كورشات الأشغال العمومية والمستثمرات الفلاحية ان هذا الشكل من المؤسسات من شأنه ان يسمح بتطوير المناولة من الباطن من خلال تجميع المتعهدين الرئيسيين والمناولين.

3- شركات رؤوس الأموال

تتضمن مايلي:

- أ- الشركات ذات الأسهم: تؤسس الشركة ذات الأسهم بين الشركاء بحيث لا يتحملون الخسائر إلا بما يعادل حصصهم.
- لا يمكن ان يكون عدد الشركاء اقل من سبعة 07 أعضاء ولا يمكن ان يكون راس المال اقل من 5000000 دج ان قامت الشركة باللجوء العلني للاذخار و 1000000 دج في حالة العكس.

تعتبر الشركة ذات الأسهم هيكل من هياكل كبريات المؤسسات بامتياز حيث من المحتمل ان تحقق أرباحا كبيرة غير أنها مستهلكة للأموال الخاصة من خلال افتتاح رأس المال.

ب- شركات التوصية بالأسهم: تمتاز شركات التوصية بالأسهم التي رأسمالها مقسما إلى اسهم بتواجد مجموعتين من الشركاء.

الشركاء المتضامنين الذين لهم صفة تاجر ومسؤولين دائم وبصفة متضامنة عن ديون الشركة حيث لا يمكنهم التنازل عن حصصهم بكل حرية.

الشركاء الموصين الذين وعلى عكس الشركاء المتضامنين، لا يعتبرون مسؤولين تجاه ديون الشركة الا في حدود ما يعادل حصصهم وان اسهم قابلة للتداول بكل حرية، لا يمكن ان يكون عدد هم اقل من ثلاثة أعضاء.¹

ج- شركات ذات مسؤولية محدودة

تؤسس بين الشركاء حيث لا يتحملون الخسائر إلا في حدود حصصهم. لا يمكن ان يكون رأس المال اقل من 100000 دج تحدد القيمة الاسمية ب 1000 دج على الأقل.

في حالة ما كانت الشركة من شخص واحد فقط بصفته شريك وحيد تسمى مؤسسة ذات الشخص الوحيد والمسؤولية المحدودة.

فهذا الشكل من المؤسسات يسمح بالتنازل عن الحصص وعلى العكس من ذلك فهي ملازمة من خلال فرض التسديد الكلي للحصص.

يشكل الحد الأدنى لرأسمال الشركات من الحد الأدنى القانوني المنصوص عليه في القانون التجاري أو التشريعات الخاصة وتضاف إليه فوائض قيمة إعادة التقويمات المدرجة في رأس المال. ويساوي الحد الأدنى بالنسبة للشركات التي استفادت من التحفيزات الجبائية من الرأسمال الأصلي المصرح به وتضاف إليه فوائض قيمة إعادة التقويمات المدرجة في الرأسمال.

خلاصة

من خلال هذا الفصل نستنتج بان القانون الجبائي للأعمال، هو مجموعة القواعد القانونية، المتعلقة بالضرائب المطبقة على التجار، الصناعيين والنشاطات التجارية والصناعية كما ان القانون الجبائي له خصائص تميزه عن بقية القوانين الأخرى وله مصادر متعددة ينهل منها جميع هذه القواعد القانونية.

وان تنفيذ القانون الجبائي للأعمال يتم تنفيذه من حيث الزمان والمكان، يتعلق القانون الجبائي للأعمال، بتنظيم ضرائب المؤسسات والقواعد التي تحكمها وكيفية تحديد هذه الضرائب كما يتطرق إلى تبيان طرق جباية الضريبة وتنظيم الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة.

الفصل الثالث: أنواع الضرائب المفروضة على المؤسسات

مقدمة

توجد أنواع عديدة من الضرائب التي تفرض على المؤسسات والشركات منها ضرائب مباشرة مثل الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة الجزافية الوحيدة، والرسم على النشاط المهني. ومنها الضرائب الغير مباشرة مثل الرسم على القيمة المضافة.

وتم التطرق في هذا الفصل إلى دراسة المباحث التالية:

- المبحث الأول الضرائب المباشرة.

- المبحث الثاني الضرائب غير المباشرة.

المبحث الأول: الضرائب المباشرة

الضرائب المباشرة هي التي تدفع مباشرة لمصلحة الضرائب من قبل المكلف بالضريبة وهي الضرائب التي لا يمكن ان ينقل عبئها إلى شخص آخر باعتبارها مرتبطة باسم الشخص الذي يدفعها كالضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي وعموما هي ضرائب نسبية أو تصاعدية.

ومن خلال ذلك تم التطرق في هذا المبحث إلى دراسة المطالب التالية.

- المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات IBS

- المطلب الثاني: مدلول الضريبة على أرباح الشركات

- المطلب الثالث: تخفيض الضريبة على أرباح الشركات

- المطلب الرابع: الالتزامات والعقوبات الخاصة بالشركات

- المطلب الخامس: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

- المطلب السادس: الضريبة على الدخل الإجمالي الأرباح الصناعية والتجارية

IRG/BIC

المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات IBS

لقد تم تأسيس الضريبة على أرباح الشركات في الجزائر، بموجب القانون 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 المتضمن قانون المالية لسنة 1991 حيث نصت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة علمائلي:

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار اليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات¹

²ومن بين الأهداف الأساسية التي جاء بها الإصلاح الضريبي من خلال فرضه للضريبة على أرباح الشركات مايلي:

إعادة التنظيم الضريبي من خلال فصل ضرائب الأشخاص الطبيعيين عن ضرائب الأشخاص المعنويين.

تخفيض العبء الضريبي الذي كانت تعاني منه الشركات، وتمكينها بذلك من تحقيق النمو الاقتصادي.

تشير الدراسات الضريبية إلى ان الضرائب على أرباح الشركات تعمل في اتجاه مضاد للدورة الاقتصادية اكثر من غيرها من عوامل الاستقرار الذاتي، وهذا يتحقق لان أرباح الشركات تكون شديدة الحساسية لظروف الدورة الاقتصادية. ففي أثناء الكساد تتناقص أرباح الشركات بشدة ومن ثم تتناقص مدفوعات ضرائب الشركات.³

الفرع الأول: خصائص الضريبة على أرباح الشركات

يمكن حصر خصائص الضريبة على أرباح الشركات في مايلي:

ضريبة عامة حيث تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها

ضريبة سنوية يتضمن وعائها الربح السنوي للشركة

ضريبة نسبية حيث يخضع الربح الضريبي لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي

¹ - المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المتضمن قانون المالية 2024.

² - Revue mutation, la chambre de commerce d'Algérie N° 07, 1994, p 23 – 78.

³ - بن عصمان محفوظ، مدخل في الاقتصاد، مرجع سبق ذكره، ص 196

ضريبة تصريحية حيث يقوم المكلف بتقديم تصريح سنوي لجميع أرباحه لدى إدارة الضرائب وذلك كأخر اجل نهاية شهر أفريل للسنة التي تلي سنة الاستغلال.

الفرع الثاني: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

هناك شركات تخضع وجوبا للضريبة على أرباح الشركات وتوجد شركات تخضع اختاريا لهذا النوع من الضرائب.

1- الشركات التي تخضع وجوبا للضريبة على أرباح الشركات: تخضع للضريبة على

أرباح الشركات بصفة: الشركات بصفة إجبارية الشركات التالية:

شركات الأموال والتي تضم مايلي:

شركات الأسهم.

شركات ذات المسؤولية المحدودة.

شركات التوصية بالأسهم.

المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

الشركات المدنية المتكونة تحت شكل شركة الأسهم.

2- الشركات الخاضعة اختاريا للضريبة على أرباح الشركات

توجد بعض الشركات التي تعتبر أصلا خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، إلا أن المشرع سمح لها الاختيار في الخضوع إلى الضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يترتب على تلك الشركات تقديم طلب الاختيار مرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة لدى مفتشية الضرائب المعنية ويكون هذا الاختيار نهائي، أي لارجعة فيه مدى حياة الشركة. هذا والشركات تتمثل فيما يلي:

شركات الأشخاص. وهي تكون في شكل الشركات التالية:

شركات التضامن، شركات التوصية البسيطة وجمعيات المساهمة.

شركات الأموال مثل

شركات ذات اسهم، شركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات بالتوصية بالأسهم.¹

¹ - المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لسنة 2024، معدلة بموجب المادتين 11 من ق.م 1996 و 11 من ق.م 2015 و 6 من ق.م 2020.

الفرع الثالث: الشركات الخاضعة لنظام مجبائيمزدوج

أرباح لبعض الشركات هي خاضعة لجزء منه للضريبة على أرباح الشركات، وجزء آخر للضريبة على الدخل الإجمالي وهذا يكون مطبق على الشركات ذات التوصية البسيطة وبعض الشركات الأخرى ذات شخصية معنوية محددة.¹

المطلب الثاني: مدلول الضريبة على أرباح الشركات

الضريبة على أرباح الشركات هي ضريبة مخصصة للأشخاص الاعتباريين الخاضعين للنظام الحقيقي، ويتم احتسابها على الربح الذي حققته الشركة خلال السنة المحاسبية.

الفرع الأول: الأساس الخاضع للضريبة

الربح الصافي ينتج ما بين (مبيعات، عائدات استثنائية) الإيرادات المحققة من طرف الشركة ناقص الأعباء المحملة في إطار ممارسة النشاط (مصاريف عامة، مصاريف مالية اهتلاكات، ضرائب ورسوم مهنية....)²

لتحديد الربح الخاضع للضريبة على أرباح الشركات تنص المادة (140) كما يلي:
الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أية طبيعة كانت التي تنجزها كل شركة أو وحدة أو مستثمرة تابعة لمؤسسة واحدة بما في ذلك على الخصوص التنازل عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته.
ويتشكل الربح الصافي من الفرق في القيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها قاعدة للضريبة، وتحسم الضريبة من الزيادات المالية، وتضاف عند الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية، الفائض في قيم الأصول من جملة الخصوم المتكونة من ديون الغير والاستهلاكات المالية والأرصدة المثبتة³

تحسب الضريبة على أرباح الشركات على أساس الربح الضريبي، وليس على أساس الربح المحاسبي الذي يظهر في الميزانية المحاسبية ويحدد ذلك الربح المحاسبي بالفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية.

¹ – DANIEL Guitmann droit fiscal des affaires montchrestien, lestenso, France, 2011, p130.

² – بدون مؤلف المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، الجزائر، منشورات الساحل، 2010، ص 15

³ – المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للسنة المالية 2016، المعدلة بموجب المادة 4 من ق.م.ت لسنة 2009.

أما الربح الضريبي فهو عبارة عن ذلك الربح المحاسبي مع إجراء بعض التعديلات.
 الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الاستردادات - التتزيلات.
 الاستردادات هي عبارة عن المصاريف التي تخفض محاسبيا لآكن جبائيا فهم خاضعين للضريبة.

التتزيلات هي عبارة المصاريف أو الإيرادات الخالية من الضرائب¹

Qui sont franchis d'impôt

1- حساب الربح الصافي الخاضع للضريبة

الربح الخاضع للضريبة ينتج عن طريق الفرق الإيجابي مابين الإيرادات والمصاريف.

1- المنتوجات

- تتضمن المنتوجات:

- رقم الأعمال

- فائض القيمة الخاضع للضريبة²

- الإعانات

- الخصم

- الربح الاستثنائي

2- المصاريف

- مراعات شرط التخفيض

- المواد أو الخدمات المحصل عليها يجب ان تكون معنية بالنشاط الممارس.

- المصاريف يجب ان تكون مبررة بواسطة وثيقة معترف بها.

- يجب ان تكون هذه المصاريف مساهمة في تخفيض الأصول الصافية مع مرور الوقت.

- يجب ان تكون هذه المصاريف معنية بنفس السنة المالية.

¹- Redouane Bribeche, Droit fiscal des affaires, cours, Titre amélioré par l'IA, 2009, p2.

²- المادة 172 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.

والمادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، معدلة بموجب المادة 19 من ق م 1997. والمعدلة والمتممة بموجب المواد 19 من ق م 1997 و 10 من ق م 2008 و 3 من ق م 2021.

الفرع الثاني: مكان فرض الضريبة على أرباح الشركات

الأصل ان دين الضريبة على أرباح الشركات وفقا للقانون واجب الأداء في مقر مديات الضرائب المباشرة والغير مباشرة والمأموريات التابعة لها دون حاجة إلى مطالبة في مقر المدين، ولاكن مراعاة لكافة الظروف الخاصة الصحية والإنسانية والاجتماعية منها فانه يمكن للمدين إنابة غيره بالتوجه للمأمورية المختصة لسداد الضريبة كما يمكن أداؤها بحوالة بريدية أو بشيك بنكي. ان الضريبة على أرباح الشركات مستحقة وتدفع على مجموع المداخل المنجزة في الإدارة الضريبية التابعة للمقر الاجتماعي للشركة.¹

الفرع الثالث: المعدلات الضريبية

المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
 - 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية
 - والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.
 - 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.
- يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، ان يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه. عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%²

المطلب الثالث: تخفيض الضريبة على أرباح الشركات

تستفيد المداخل المتأتية من الأنشطة الممارسة من قبل شركات في ولايات اليزي، تندوف، أدرار وتمنراست، ولديها موطن جبائي في هذه الولايات ويقيمون بها بصفة دائمة، من تخفيض قدره 50 في المائة من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات.

¹ - TESSA Ahmed et HAMMADOU IBRAHIM, fiscalité de l'entreprise, Bouira, 2010, p67.

² - المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من قانون المالية 2016، المعدلة بموجب المواد 16 من ق.م لسنة 1997، 14 و 15 من ق.م 1999 و 10 من ق.م لسنة 2001.

وذلك بصفة انتقالية ولمدة 5 سنوات ابتداء من أول جانفي 2010.¹

الفرع الأول: الإعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات

1- إعفاءات دائمة تخص:

- تعاونيات الاستهلاك للمؤسسات والمنظمات العامة.
- المؤسسات التابعة للجمعيات للأشخاص المعوقين المعتمدة والهيكل التابعة لها.
- مبلغ الإيرادات المحققة من طرف الفرق والمنظمات التي تقوم بنشاطات مسرحية
- صناديق التعاضدية الفلاحية في ما يخص عمليات البنوك والتأمينات المحققة خصوصا مع شركائها.²
- التعاونيات الفلاحية الممونة والمشتري والاتحادات المستفيدة من اعتماد صادر من طرف مصالح مؤهلة من طرف الوزارة المكلفة بالفلاحة.
- تعاونيات الإنتاج، التحويل، التعليب وبيع المنتج الفلاحي والاتحادات المعتمدة.
- المداخل الناتجة عن النشاطات إنتاج الحليب الطازج الخاص بالاستهلاك على حالته.
- العمليات الخاصة باستيراد المواد واللوازم والخدمات المولدة للعملة الصعبة.

2- الإعفاءات المؤقتة تخص³

- النشاطات الخاصة بالمستثمرين في إطار تشغيل الشباب الممنوحة من طرف ANSEJ, CNAC.ANGEM
- البلديات العادية 3 سنوات.

¹ - المادة 17 من قانون المالية 2014، الجريدة الرسمية العدد رقم 17، تعدل من القانون رقم 99-11 المؤرخ في 23 ديسمبر سنة 1999 والمتضمن قانون المالية لسنة 2000، المعدلة بالمادة 16 من القانون رقم 04-21 المؤرخ في 29 ديسمبر سنة 2004 والمتضمن قانون المالية لسنة 2005، المعدلة 15 من القانون رقم 09-09 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2009 والمتضمن قانون المالية لسنة 2010، المعدلة بالمادة 21 من القانون رقم 12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر سنة 2012 والمتضمن قانون المالية لسنة 2013.

² - المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016، معدلة بموجب المواد 13 من ق.م لسنة 1995 و12 من ق.م لسنة 1996 و11 و12 و13 من ق.م لسنة 1997 و9 من ق.م لسنة 2001 و6 من ق.م لسنة 2008 و7 من ق.م لسنة 2010 و10 من ق.م لسنة 2011 و5 من ق.م لسنة 2011 و4 من ق.م لسنة 2014.

³ - أمر رقم 01-15 مؤرخ في 7 شوال عام 1436 الموافق 23 يوليو سنة 2015، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.

- المناطق المراد ترقيتها 6 سنوات.
- النشاطات الخاصة بالمستثمرين في إطار الوكالة الوطنية لدعم الاستثمار، البلديات العادية 3 سنوات، النشاطات الخاصة بالشعب الصناعية لمدة 5 سنوات.
- المناطق الخاصة بالجنوب 10 سنوات.
- النشاطات الممارسة من طرف المركبات السياحية المصنفة 10 سنوات.
- شركات رأس المال الخطر 5 سنوات.
- الوكالات السياحية والسفر والمؤسسات الفندقية بالنسبة لحصة رأس المال المحقق بالعملة الصعبة لمدة 3 سنوات.¹

الفرع الثاني: المصاريف المخفضة بدون تحديد

- مصاريف البنوك Les agios bancaires
- قسيمة السيارات، رسوم التلوث، TF, TAP، الضرائب والرسوم المدفوعة
- مصاريف التكوين المتعلقة بالنشاط
- مصاريف نقل العمال والبضائع
- المصاريف العامة
- مصاريف الإصلاح والصيانة
- مصاريف الإشهار
- العمولات والأتعاب
- الأجر المدفوع في إطار استغلال النشاط.
- العقوبة المتعلقة بالعقود

الفرع الثالث: المصاريف المخفضة عند عتبة محددة والمصاريف غير المخفضة

1- المصاريف المخفضة عند عتبة محددة

- الأجر الممنوح للزوج والشريك²

¹ - المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، من قانون المالية لسنة 2016، المعدلة بموجب المواد 13، من ق.م لسنة 1995 و12 من ق.م لسنة 1995 و12 من ق.م لسنة 1996 و11 و12 و13 من ق.م لسنة 1997 و9 من ق.م لسنة 2001 و6 من ق.م لسنة 2006 و6 من ق.م لسنة 2008 و7 من ق.م لسنة 2010 و10 من ق.م لسنة 2011 و5 من ق.م لسنة 2011 و4 من ق.م لسنة 2014.

² - المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون المالية لسنة 2016.

- التبرعات الممنوحة للجمعيات الإنسانية والخيرية المحدودة ب 1000000 دج في السنة
- الهدايا الإشهارية بالنسبة للمبلغ الذي لا يتجاوز 500 دج للوحدة.
- مصاريف الرعاية المتعلقة بالنشاطات الرياضية بالنسبة للمبلغ الذي لا يتجاوز 10%.
- من رقم الأعمال المحدد ب 30.000000 دج والرسوم المماثلة.¹
- المصاريف المخصصة للبحث والتنمية في المؤسسة المحددة ب 10%.
- من الربح المحدد ب 100.000000 دج²
- مصاريف المقر الاجتماعي للشركة المحددة ب 1% من رقم الأعمال³
- العجز المحدد ب 4 سنوات.⁴

2- المصاريف الغير مخفضة

عقوبة التأخير، الإضافات والغرامات في اطار عدم احترام، الالتزامات القانونية.

المطلب الرابع:الالتزامات والعقوبات الخاصة بالشركات

لقد نص القانون التجاري الجزائري على التزام الشركات التجارية بإيداع حساباتها الاجتماعية لدى المركز الوطني للسجل التجاري، وذلك قصد إشهارها وفقا لمواعيد وآجال محددة، كما تضمن الأمر رقم 03- 11 المؤرخ في 26 أوت 2003 المتعلق بالنقد والقرض، المعدل والمتمم، نصوصا خاصة بإشهار حسابات البنوك والمؤسسات المالية. نظرا للأهمية الكبيرة التي أولاها لمسألة إيداع الحسابات الاجتماعية وإشهارها، فقد سلط المشرع على الشركات التجارية التي لا تلتزم بهذا الإيداع عقوبات صارمة، لكن رغم ذلك، فإن الإحصائيات التي تنشر من قبل وزارة التجارة تُظهر أن الكثير من الشركات المعنية بهذا إيداع لا تلتزم به.⁵

¹ - المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، من قانون المالية لسنة 2016، المعدلة بموجب المواد 13 من ق.م لسنة 1996 و18 من ق.م لسنة 1997 و13 من ق.م لسنة 1998، 3 من ق.م لسنة 2004 و13 و16 من ق.م لسنة 2007 و08 من ق.م لسنة 2009 و11 من ق.م لسنة 2010 و9 من ق.م لسنة 2014.

² - المادة 171 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لقانون المالية 2016، المعدلة بموجب المادتين 9 من ق.م لسنة 2009 و3 من ق.م لسنة 2016.

³ - المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لقانون المالية 2016، معدلة بموجب المواد 26 و27 من ق.م لسنة 1992

⁴ - المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من قانون المالية 2016، معدلة بموجب المادة 10 من ق.م 2010.

⁵ - الأمر رقم 03 - 11 المؤرخ في 26 أوت 2003 المتعلق بالنقد والقرض.

الفرع الأول: الالتزامات المحاسبية

مسك محاسبة قانونية حسب النظام المحاسبي المالي المادة 9 والمادة 10 من القانون التجاري.

المادة 9 من القانون التجاري: كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقاوله، أو ان يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط ان يحتفظ في هذه الحالة، بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا.¹

المادة 10 من القانون التجاري: تنص المادة عشرة من القانون التجاري، بالزام التاجر بمسك دفتر للجرد مرة على الأقل في السنة لبيان المركز المالي للتاجر، يقيد فيه عناصر المشروع التجاري وهي ما للتاجر من أموال ثابتة ومنقولة وحقوق لدى الغير وماعليه من الديون التي تكون في ذمة التاجر للغير.²، الاحتفاظ بالوثائق المحاسبية لمدة 10 سنوات.

الفرع الثاني:الالتزامات الجبائية

إعداد التصريح بالوجود في مدة 30 يوم ابتداء من انطلاق المشروع.³

إعداد الميزانية الجبائية اقصى حد 04/30/للسنة ن +1

دفع الأقساط المؤقتة L'IBS على قاعدة ن-1 وعددها ثلاثة أقساط

القسط الأول:

(30 %)، اقصى حد يوم 03/20/ للسنة ن

من 02/ 20 إلى 03/20

القسط الثاني:

(30 %)، اقصى حد يوم 06/20/للسنة ن

¹ - المادة 09 من القانون التجاري بصدور امر رقم 96 - 27 المؤرخ في 09 ديسمبر 1996، المعدل والمتمم للأمر

75- 59 المؤرخ في 1975

² - المادة 10 من القانون التجاري بصدور أمر رقم 96 - 27 المؤرخ في 09 ديسمبر 1996، المعدل والمتمم للأمر 75-

59 المؤرخ في 1975

³ - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016، المعدلة بموجب المادة 14 من ق.م لسنة

2007.

من 20 /05/ إلى 20/06/

القسط الثالث:

(30%)، اقصى حد يوم 20/11/ للسنة ن

من 20 /10/ إلى 20 /11/1

دفع رصيد التصفية اقصى حد 20 يوم بعد إيداع الميزانية الجبائية.

على الأقل يوم 20 ماي للسنة (ن+1)

رصيد التصفية يساوي مبلغ الضريبة على أرباح الشركات للسنة. ن ناقص مبلغ الأقساط

للسنة. ن، وفي حالة الدفع المتأخر هناك عقوبة تطبق ب 10%+3% لكل شهر.

إعداد تصريح توقف عن النشاط في مدة 10 أيام ابتداء من اليوم الأول الخاص بالتوقف عن

النشاط.

إعادة استثمار الربح بمعدل 30% بالنسبة للشركات المستفيدة من المزايا الجبائية في

إطار نظام الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم

المماثلة.²

الفرع الثالث: العقوبات

1- العقوبات الخاصة بالتصريح

- عقوبة التقصير في إعداد التصريح بالوجود ب 30000 دج

- عقوبة التقصير في إعداد التصريح السنوي

- تحصيل ضرائب بشكل منهجي مع فرض عقوبة تأخير تتراوح ما بين 25% إلى

35% لكل ضريبة.

2- التقديم المتأخر للميزانية الجبائية

تطبق عقوبة التأخير حسبما يلي:

في حالة تحقيق نتيجة موجبة خاضعة للضريبة، يتم تطبيق العقوبات التالية من مبلغ IBS

¹ - المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، للسنة المالية 2016، المعدلة بموجب المادتين 10 من ق م لسنة 2007 و 12 من ق.م لسنة 2011.

² - المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، من قانون المالية 2016، المعدلة بموجب المواد 15 من ق.م لسنة 1997 و 4 من ق.م ت لسنة 2008 و 5 من ق.م لسنة 2014 و 2 من ق.م 2016

- أو مبلغ IRG حسب كون المؤسسة شخص طبيعي أو معنوي كمايلي:
- 10% تحسب على النتيجة الموجبة بحيث لا يتعدى شهر واحد من التأخير أي ميزانية جبائية مدفوعة في شهر ماي للسنة ن +1
- 20% تحسب على النتيجة الموجبة بحيث لا يتعدى شهرين من التأخير أي ميزانية جبائية مدفوعة في شهر جوان للسنة ن +1
- 25% تحسب على النتيجة الموجبة بحيث يتعدى شهرين من التأخير أي ميزانية جبائية مدفوعة ابتداء منشهر جويلية للسنة ن +1
- في حالة ما إذا كانت النتيجة المحققة سلبية أو معدومة أو معفاة من الضريبة يتم تطبيق العقوبات التالية.
- 2500 دج إذا كانت مدة التأخير اقل من شهر، إيداع التصريح يكون بين 02 ماي و31 ماي للسنة ن+1.
- 5000 دج إذا كانت مدة التأخير تتراوح بين شهر وشهرين، إيداع الميزانية الجبائية يكون بين 1 جوان و30 جوان للسنة ن+1.
- 10000 دج إذا كانت مدة التأخير تتجاوز شهرين أي إيداع الميزانية الجبائية يكون بعد 1 جويلية للسنة ن +1.
- أما في حالة غياب التصريح بعد إنذار المؤسسة بذلك ومنحها مهلة 30 يوم، فإنه يحق لإدارة الضرائب تحديد مبلغ الربح بصفة تلقائية Taxation d'office مع حساب مبلغ ضريبة IRG أو IBS بالإضافة إلى تطبيق عقوبة 25% على مبلغ الضريبة المحسوبة.
- في حالة عدم دفع الأقساط تطبق 10% على المبلغ الإجمالي للأقساط¹
- الفرع الرابع: غرامة عدم كفاية التصريح**
- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتنازع عليه اقل أو يساوي 50000 دج

¹ - المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، قانون المالية 2016، المعدلة بموجب المواد 9 من ق.م لسنة 2000، 38 من ق.م لسنة 2001، 22 من ق.م لسنة 2003، 11 من ق.م لسنة 2006 و15 من ق.م لسنة 2009 و6 من ق.م لسنة 2010 و2 من ق.م لسنة 2013.

- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتنازع عليه أكبر من 50000 دج وقل أو يساوي 200000 دج
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتنازع عليه أكبر تماماً من 200000 دج
- في حالة استعمال مناورات احتيالية تطبق عقوبة من 50% إلى 100%¹
- فارغ (لاشيء) في حالة التسليم المتأخر لتصريح G50
- دفع 500 دج لكل ضريبة مدفوعة سابقاً.

ملاحظة

المبلغ المتنازع عنه يساوي الفرق ما بين المبلغ الموجود في التصريح والمبلغ المستحق دفعه.

المطلب الخامس: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تأسست الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب قانون المالية لسنة 1992، وتنص المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بحيث تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتقرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة.

الضريبة على الدخل الإجمالي تعوض مختلفاً للضرائب الموجودة قبل الإصلاح الاقتصادي لسنة 1992 من بينها.

BIC ,ITS,BNC,RCM ,RF, CUA

الفرع الأول: ضرائب الدخل التصاعدي

في أثناء التوسع الاقتصادي يتزايد دخل المستهلك الممكن التصرف فيه وذلك بسرعة أقل من التزايد في الدخل الكلي، ويتحقق ذلك لأنه مع الدخول المرتفعة، فإن نظام الضرائب التصاعدي يدفع الكثير من الناس إلى الشرائح الضريبية الأعلى. وعلى ذلك تتزايد حصيلة الضرائب لارتفاع الدخل بارتفاع معدلات الضرائب على الدخل الحدي.

ومن ناحية أخرى فإنه عند تناقص الدخل فإن الكثير من الناس سوف يدفعون معدلات ضريبية منخفضة، بما يخفض إيرادات الحكومة من الضرائب. ومع ذلك فإنه عند حدوث التضخم

¹ - المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016، معدلة بموجب المواد 17 من ق.م لسنة 1996 و 10 من ق.م لسنة 2000، 38 من ق.م لسنة 2001 و 6 من ق.م لسنة 2002 و 12 من ق.م لسنة 2006 و 8 من ق.م لسنة 2012.

في أثناء الكساد فإن التأثير الطبيعي المضاد للدورة الاقتصادية على هيكل الضرائب التصاعدية سوف يزول. حيث يدفع التضخم دافعي الضرائب إلى شرائح ضريبية أعلى حتى لو أن دخلهم الحقيقي يتناقص. وفي أثناء التضخم الركودي فإن الضرائب التصاعدية على الدخل تحدث تأثير سلبي على الطلب الكلي.¹

الفرع الثاني: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي

تتميز هذه الضريبة بالخصائص التالية:

- ضريبة سنوية بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على المداخيل المحققة خلال السنة.

- ضريبة وحيدة بمعنى تجمع مختلف أصناف الدخل الصافي للمكلف وتفرض عليه ضريبة واحدة في السنة.

وفي ذلك: تعويضا لجميع الضرائب النوعية التي كانت مفروضة قبل سنة 1991 والتي

كانت تتمثل في مايلي:

- الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية BIC
- الضريبة على أرباح المهن غير التجارية BNC
- المساهمة الوحيدة الفلاحية CUA
- الضريبة على الدخل العقاري RF
- الضريبة على المرتبات والأجور ITS
- الضريبة على دخل رؤوس الأموال المنقولة RCM
- ضريبة شخصية بمعنى تفرض على الأشخاص الطبيعيين فقط، وتأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف، بينما الأشخاص المعنويين تفرض عليهم الضريبة على أرباح الشركات.
- ضريبة تصاعدية أي يتم حسابها بتطبيق سلم متصاعد، حيث يتزايد المعدل بزيادة الدخل
- ضريبة تصريحية بمعنى أن المكلف ملزم بتقديم تصريح سنوي لجميع مداخيله الصنفية إلى مفتشية الضرائب بمكان إقامته.

¹- بن عصمان محفوظ، مدخل في الاقتصاد، مرجع سبق ذكره، ص 196.

الفرع الثالث: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كل من:

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر وهم:
 - الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفته مالكي له، أو مستأجر له عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه باتفاق وحيد، أو اتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل. الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية، أو مركز مصالحهم الأساسية.
 - الأشخاص أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم، أو حتى يكلفون بمهامهم في بلد اجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.
- الأشخاص غير المقيمين في الجزائر والذين يحصلون على مداخيل ذات مصدر جزائري.
- جامعة الأشخاص من جنسية جزائرية، أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يعود فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب اتفاقية دولية خاصة بازواجية فرض الضريبة.
- الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية.
- الأعضاء في الشركات المدنية بشرط ان تكون منظمة على شكل شركات اسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
- الأعضاء في شركة المساهمة الذين لهم المسؤولية التضامنية وغير المحدودة فيها.
- المسيريون ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة ومسيري شركات التوصية فيما يخص المكافآت عن وظائفهم.
- المساهمون في شركات الأموال فيما يتعلق بأرباح الأسهم والأرباح والنسب المئوية من الربح.

الفرع الرابع: الأشخاص المعفون من الضريبة على الدخل الإجمالي

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي الأشخاص الآتون:¹

- الأشخاص الذين لايزيد دخلهم الصافي الإجمالي السنوي عن 120000 دج وهذا الحد قد يتغير بناء على قوانين المالية.
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون، والقناصل، والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين الجزائريين.

الفرع الخامس: الضريبة على الربح الوظيفي IRG/BP

يعوض كل من الضرائب والرسوم المتمثلة في نظام الضريبة الجزافية الوحيدة (TAP, IFU

TVA, IBS, IRG)

المادة 1 القانون رقم 06-24 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006 المتضمن قانون المالية لسنة 2007، يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، أن يكتبوا ويرسلوا إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، تصريحاً خاصاً، تحدد الإدارة الجبائية نموذجاً، وذلك قبل أول فبراير من كل سنة.

كما يتعين عليهم مسك وتقديم، عند كل طلب من الإدارة الجبائية، سجل مرقم وموقع من قبل المصالح الجبائية، يتضمن تخليصاً سنوياً وتسجل فيه تفاصيل مشترياتهم المدعمة بفواتير وغيرها من المستندات الثبوتية.²

1- مجال تطبيق الضريبة

- الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاط تجاري حرفي أو احترافي الذين يحققون رقم أعمال سنوي اقل أو يساوي 30000000 دج داخل الرسم.
- الشركات التجارية التي تحقق رقم أعمال سنوي اقل أو يساوي 30000000 دج داخل الرسم.

ملاحظة: المؤسسات المنشأة في اطار نظام الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار تكون معفية

من الضريبة الجزافية الوحيدة.

¹- تحليل وثائق شخصية

²- قانون الإجراءات الجبائية، برتي للنشر، الجزائر، 2011، ص3، (بدون مؤلف).

2- الإعفاءات**1-2- الإعفاءات الدائمة**

- المؤسسات على شكل جمعيات للأشخاص المعوقين المعتمدين والهياكل التابعة لها
- مبالغ الإيرادات المنجزة من طرف الفرق المسرحية.
- الحرفيين التقليديين والأشخاص الذين يمارسون نشاط الحرفة الفنية الخاضعين لدفتر الشروط ضمن القواعد الثابتة في القانون.

2-2- الإعفاءات المؤقتة

النشاطات الممارسة من طرف المستثمرين في إطار ANSEJ, CNAC, ANGEM

البلديات العادية 3 سنوات

البلديات المراد ترقيتها 6 سنوات

تمدد المدة بسنتين 02، عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة 03 مستخدمين على الأقل لمدة غير محدودة.

يترتب على عدم احترام الالتزامات المرتبطة بعدد الوظائف المحدثة، سحب الاعتماد واسترداد الحقوق والرسوم التي كان من المفروض تسديدها، غير أنهم يبقون خاضعين لدفع الحد الأدنى للضريبة المنصوص عليه بموجب المادة 365 مكرر من، ض، م، ر، م.¹

3- الخاضع للضريبة

رقم الأعمال السنوي الذي يتضمن الضريبة

4- المعدلات الضريبية

نشاط الشراء البيع والإنتاج 5%

نشاطات أخرى 12%

5- التخفيضات

للخبازين 35%

لإعادة الاستثمار 30%

¹ - المادة 282 مكرر 6، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2024، معدلة بموجب المادة 2 من ق. م 2007 ومعدلة بموجب المواد 13 من ق. م. ت 2008 و 14 من ق. م 2015 و 8 من ق. م 2020 و 14 من ق. م. ت 2020 و 20 من ق. م 2024، القسم السابع. الزيادات والغرامات الجبائية محدثة بموجب المادة 9 من ق. م. 2020.

6- الالتزامات المحاسبية والجبائية

6-1- الالتزامات المحاسبية

- مسك دفتر الشراء والبيع
- مسك دفتر الإيرادات والنفقات

63-2- الالتزامات الجبائية

6-2-1- الالتزامات التصريحية

- إعداد التصريح السنوي التقديري لرقم الأعمال، سلسلة رقم 12، اقصى حد 30 جوان من كل سنة، للسنة ن.
- اكتاب التصريح النهائي قبل 31 ديسمبر للسنة ن
- في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق رقم الأعمال المصرح به بعنوان التصريح التقديري، فان المكلف بالضريبة عليه ان يسدد الضريبة التكميلية الموافقة عندما يقوم باكتتاب التصريح النهائي.

7-2- التزامات الدفع

- الدفع الكلي، يوم 30 جوان للسنة ن كحد اقصى.
- الدفع بالتقسيط (25%, 25%, 50%)

الفرع السادس: النظام الحقيقي

يطبق علنا لأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون نشاط تجاري، صناعي، حرفي، فلاحى أو احترافى

شركات الأشخاص الغير خاضعة لنظام (SNC, SCS), L'IBS

1- المداخل المعفاة من الضريبة على الدخل الإجمالي

- تعفى بصفة دائمة من الضريبة على الدخل الإجمالي:
- أرباح المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعاقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها.
- مبلغ الإيرادات المحققة من طرف الفرق المسرحية.
- تستفيد مداخل الحرفيين التقليديين من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات، وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي مهني.

تستفيد مداخل الأنشطة التي يمارسها الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لتدعيم وتشغيل الشباب ANSEJ من إعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 3 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

وتمدد مدة الإعفاء إلى 6 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة في مناطق يراد ترقيتها.

تستفيد المداخل العائدة من النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيين في ولايات اليزي وتتدوف وأدرار تمنراست، ولديهم موطن جبائي في هذه الولايات ويقيمون بها بصفة دائمة من تخفيض قدره 50%.

من مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي، وذلك بصفة انتقالية ولمدة 5 سنوات ابتداء من أول جانفي 2005

مع الإشارة إلى ان هذه الأحكام لا تطبق على الأشخاص العاملة في قطاع المحروقات باستثناء نشاطات توزيع المنتجات البترولية والغازية وتسويقها.

تعفى بصفة دائمة من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخل الناتجة عن زراعة الحبوب والبقول الجافة والتمور.

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 10 سنوات.

المداخل الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وتربية الحيوانات في المناطق الجبلية.

فيما يخص المرتبات، الأجور، المنح، والريوع العمرية:

يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي كل من :

الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في اطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في اتفاق دولي.

الأشخاص من جنسية جزائرية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 126 مكرر من قانون الجمارك.

الأجور والمكافئات الأخرى المدفوعة في اطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.

العمال المعاقون حركيا أو عقليا، أو بصريا، أو سمعيا الذين يقل أجرهم، أو معاشهم عن 20000 دج شهريا حسب قانون المالية.

التعويضات المرصدة لمصاريف التنقل والمهمة.¹

المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل الأجر الوحيد، أو المنح العائلية ومنحة الأمومة.

التعويضات المؤقتة، والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل، أو لذوي حقوقهم. منح البطالة والتعويضات، والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجمعات المحلية، والمؤسسات العمومية تطبيقاً للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين. الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسدي نتج عنه عجز دائم كلي الزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة.

معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية. المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على اثر حكم قضائي.

الفرع السابع: التخفيضات في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي

من الدخل الصافي الإجمالي الخاضع للضريبة في حالة التصريح المشترك للخضوع يطبق تخفيض قدره 10% للضريبة على الدخل الإجمالي بين الزوجين.

مثال

الربح الصافي لتاجر = 200000 دج

ربح زوجة هذا التاجر ناتج عن مهنة حرة = 150000 دج فلما يقدم هذا التاجر وزوجته

تصريحاً مشتركاً: للخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي، يستفيدا من التخفيض التالي:

مجموع الدخلين = 200000 دج + 150000 دج = 350000 دج

مبلغ التخفيض = 350000 دج × 10% = 35000 دج

الدخل المشترك الخاضع للضريبة = 350000 - 35000 = 315000 دج.

كما توجد تخفيضات أخرى، وذلك حسب صنف الدخل، فبالنسبة للأرباح الصناعية

والتجارية، تنص المادة رقم 21 من قانون الضرائب المباشرة على مايلي:

¹ - تحليل وثائق شخصية

يطبق على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش، التحرير الوطني، أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني، وارانل الشهداء تخفيض نسبته 25%.

كما أن هذا التخفيض لا يطبق إلا على المكلفين الذين يقدر ربحهم تقديرا حقيقيا. في ما يخص الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة يطبق على الأرباح المعاد استثمارها، تخفيض نسبة 30% على الدخل الإجمالي، للاستفادة من النسبة المخفضة السابقة يتعين على المؤسسة مسك محاسبة قانونية، وذكر بصفة متباينة في التصريح السنوي للنتائج الأرباح التي قد تخضع للنسبة المخفضة، ويرفق التصريح بقائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها، وتاريخ دخولها في الأصول، وسعر حيازتها.

الفرع الثامن: تحديد الدخل الخاضع للضريبة.

ان تحديد الدخل الخاضع للضريبة يماثل الربح المحدد والذي يخص الأشخاص المعنوية بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات.

تنص المادة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على مايلي:

يتكون الدخل الصافي من مجموع المداخل الصافية التالية:

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.
- أرباح المهن غير التجارية.
- المداخل الفلاحية.
- مداخل إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية.
- مداخل رؤوس الأموال المنقولة.
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.¹
- فوائض قيم التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية.

ووفق للمادة رقم 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يسمح بخصم التكاليف

التالية:

¹ - تحليل وثائق شخصية

- العجز المسجل صنف من الإيرادات خلال السنة، وإذا كان الدخل الإجمالي غير كاف حتى يتم الحسم كلياً، فإن المبلغ المتبقي من العجز ينتقل إلى الدخل الإجمالي للسنوات التالية حتى السنة الخامسة.
- فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية، وتلك المقترضة لشراء مساكن أو بنائها، والتي هي على عاتق المكلف بالضريبة.
- اشتراكات منح الشيخوخة، والضمان الاجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية.
- نفقات الإطعام.
- بوليصة التأمين بصفة فردية مبرمة من طرف المالك المؤجر.¹

الفرع التاسع: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق السلم الضريبي التصاعدي كما هو محدد بموجب أحكام المادة 85 من هذا القانون، إلى الضريبة على الدخل الإجمالي، على مستوى موطن التكليف، تبعاً للجدول التصاعدي أدناه.

الجدول رقم 5 الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي

| نسبة الضريبة | قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج) |
|--------------|-------------------------------|
| 0% | لا يتجاوز 240000 دج |
| 23% | 240001-480000 |
| 27% | 480001-960000 |
| 30% | 960001-1920000 |
| 33% | 1920001-3840000 |
| 35% | أكبر من 3840000 |

جدول من إنتاج شخصي: مصدر المعلومة

تتضمن طريقة حساب الضريبة على الدخل الإجمالي العمليات الآتية

¹ - المادة 85 من قانون المالية 2024، معدلة بموجب المواد 16 من ق.م 1992 و 14 من ق.م ت 1992 و 16 من ق.م 1992 و 12 من ق.م 2003 و 28 من ق.م 2022.

العملية الأولى: الدخل الخام الإجمالي

يتكون من مجموع المداخل الصنفية الصافية

العملية الثانية: الدخل الصافي الإجمالي

يتم الحصول على الدخل الصافي الإجمالي بخصم الأعباء المحددة قانونياً، والمأخوذة في الحساب كتخفيضات من: الدخل الإجمالي التي تتضمن الخسائر المرحلة للخمس سنوات السابقة.

فوائد القروض المبرمة.

المنح العائلية.

اشتراكات تأمينات الشيخوخة، والتأمينات الاجتماعية المدفوعة من المكلفين بالضريبة بشكل شخصي.

وثيقة تأمين مبرمة من طرف المالك المؤجر.

العملية الثالثة: الدخل الصافي الخاضع للضريبة

نحصل على الدخل الصافي الخاضع للضريبة بعد تطبيق تخفيض 10% من الدخل الصافي الإجمالي يمنح في إطار الخضوع المشترك للضريبة الذي يمثل تصريحاً وحيداً بين الزوج وزوجته عن دخليهما.

العملية الرابعة: الضريبة الخام.

يتم تحديد ها بتطبيق السلم الضريبي لحساب الضريبة على الدخل الصافي الخاضع للضريبة.

العملية الخامسة: الضريبة الصافية

يتم الحصول عليها بالقيام ببعض التصحيحات على مبلغ الضريبة الخام، وذلك بخصم مايلي:

1- قرض الضريبة: مداخل الرواتب والأجور، رؤوس الأموال المنقولة.

2- الرصيد الجبائي: الممنوح للمستفيدين من مداخل رؤوس الأموال المنقولة.¹

3- ربط الضريبة: يقصد بربط الضريبة تحديد المبلغ الذي يجب على المكلف دفعه، ويكون

ذلك بتطبيق سعر الضريبة على الربح الخاضع لها.²

¹- تحليل وثائق شخصية

²- أحمد بديع بليح، التشريع الضريبي، الضرائب على الدخل، منشأة المعارف للتوزيع، الإسكندرية، 1987 ص 122.

الفرع العاشر: التخفيضات، الالتزامات والعقوبات**1- تخفيض يطبق على القاعدة الضريبية**

التخفيضات المطبقة على أساس المادة الخاضعة للضريبة المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

نشاط المخبزة 35 %، ماعدا السيارات المخصصة للسياحة¹ % الربح المعاد استثماره يطبق عليه تخفيض 30%.

2- التخفيض المطبق على الحقوق

المؤسسات التي لديها مشاريع في الجنوب يطبق عليها تخفيض 50%

3- الالتزامات المحاسبية، الالتزامات الجبائية والعقوبات**3-1- الالتزامات المحاسبية والجبائية**

الالتزامات المحاسبية نفس الالتزامات الموجودة عند الشركات

الالتزامات الجبائية نفس الالتزامات عند الشركات باستثناء الأقساط المؤقتة التي تساوي قسطين

ويكون المبلغ والمعدل محدد من طرف المؤسسة.

3-2- العقوبات**3-2-1- العقوبات المحاسبية**

الضرائب التلقائية.

رفض المحاسبة نهائيا.

3-2-2- العقوبات الجبائية

تطبيق عقوبات الأوعية والاستعادة من 10% إلى 25%

حالة خاصة للاحتيال الضريبي من 50% إلى 100%، بالإضافة إلى تقديم شكوى

الفرع الحادي عشر: ضريبة الدخل العقاري الناتج من إيجار الملكيات المبنية والغير مبنية

(IRG, RF)

¹ - المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، معدلة بموجب المواد 3 من ق.م 1998، 5 من ق.م 2011 و8 من ق.م 2022.

1- مجال التطبيق

- إيجار الممتلكات غير المنقولة (العقارات).
 - الممتلكات المبنية (المحلات والمساكن).
 - الممتلكات غير المبنية المتمثلة في الأراضي
 - الممتلكات غير المنقولة لا ينبغي ان تكون مجهزة أو بها أثاث.
- وإذا كانت مجهزة تدفع الضريبة جزافيا، أو نخضعها للسلم الضريبي في حالة النظام الحقيقي

2- الأساس الخاضع للضريبة

الأساس الخاضع للضريبة يتكون من الإيجارات المدفوعة.
هذه الإيجارات تكون مرتفعة احتماليا بالمصاريف المثبتة جزافيا مثل مصاريف المياه الكهرياء، الغاز...

3- الحدث المنشأ للضريبة

الحدث المنشأ للضريبة يتكون من الإيجارات المدفوعة.
الإيجارات المدفوعة تكون على حسب شروط العقد (شهريا، ثلاثيا، سداسيا أو سنويا).
يجب دفع الضريبة في خلال 30 يوم ابتداء من يوم قبض مبالغ الإيجارات.

4- معدلات الضريبة

- سكن جماعي 7% (Appartement)
- سكن فردي فيلا... 10%
- آخر مثل (أراضي، محلات...) 15%

5- الالتزامات الضريبية والعقوبات**5-1- الالتزامات**

عند الحصول على مبلغ الإيجار اعداد تصريح من نوع G51 في مدة 30 يوم ابتداء من تاريخ قبض مبلغ الإيجار.
دفع الحقوق الخاصة بضرريبة IRG/RF المستوجبة في نفس التاريخ.
اعداد التصريح السنوي اقصى حد 31 جانفي للسنة المقبلة المعنية بالحصول علمبالغ الإيجارات.

5-2- العقوبات

تطبيق عقوبة التأخير في حالة وجود تأخير في دفع ضريبة IRG/RF من 10% إلى 25%

تطبيق عقوبة على الوعاء الضريبي في حالة عدم اعداد تصريح G51 من 10 إلى 25%

الفرع الثاني: عشرالضريبة على إيراد رؤوس الأموال المتحركة RCM

إيراد رؤوس الأموال المنقولة تتكون من نوعين من المداخل.

إيرادات الأسهم أو إيرادات الحصص الاجتماعية وإيرادات الذمم الودائع والضامانات.

1- الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة لأرباح الأسهم، Dividende/IRG**1-1- مجال التطبيق**

تعتبر كمداخيل موزعة مايلي:

- الأرباح أو المنتجات التي لا تكون في الاحتياط أو محتوات في راس المال
- المبالغ أو القيم التي يحوز عليها الشركاء، المساهمين أو حاملي الحصص والغير مقتطعة من الأرباح.
- منتجات صناديق الاستثمار.
- القروض، التسيقات أو الأقساط التي تكون في حوزة الشركاء مباشرة أو عن طريق شخص أو شركة متدخلة.
- التعويضات، المزايا والتوزيعات المبهمة.
- التعويضات المدفوعة للشركاء أو المسيرين، الذين لا يقومون بعمل منفردويكون المبلغ مبالغ فيه.
- تعويضات الحضور الإداري.
- الأرباح المحولة لشركة أجنبية غير مقيمة في الجزائر من طرف فرع موجود في الجزائر أو كل احترافية بالمفهوم الجبائي.

1-2- الإعفاءات

أرباح الأسهم الموزعة من طرف الشركات المدمجة في البرصة

ملاحظة: لا يمكن ان يكون محتوى في الأساس الخاضع للضريبة الربح المحتوى في راس المال الاجتماعي.¹

الحدث المنشأ للضريبة

الحدث المنشأ للضريبة، يتكون من الوضع في حوزة الشركاء أرباح الأسهم.

1-3- الأساس الخاضع للضريبة

- الأساس الخاضع للضريبة يتكون من الربح الصافي المحقق من طرف الشركة يخفض منه

- الموجودة في ذمة الشركة. IBS

- الاحتياط الإجباري والاختيار

- الربح المندمج في راس المال الاجتماعي

1-4- معدل الضريبة

معدل الاقتطاع من المنبع محدد ب 15% محرر منه المبلغ الذي يعود لكل مساهم أو مشارك ابتداء من 1 جانفي 2018، القانون حدد حالتين.

بالنسبة للمقيم 10%

بالنسبة لغير المقيم 15%.²

الفرع الثالث عشر: الضريبة على المداخل الإجمالي للمبالغ المدخرة

IRG sur les revenus de placements

1- مجال التطبيق

- الودائع على الأجل مجهول أو معين

- دفتر توفير الشعبي أو للسكن.

¹ - المادة 49 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لقانون المالية 2024.

² - المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، معدلة بموجب المواد 10 من ق.م. 1995، 10 من ق.م. 1996، 9 من ق.م. 1997، 6 و 10 و 11 من ق.م. 1998، 8 و 10 من ق.م. 1999، 10 من ق.م. 2001، 14 إلى 17 من ق.م. 2003، 5 و 7 من ق.م. 2005، 3 من ق.م. 2006، 4 من ق.م. 2007، 5 من ق.م. 2008 و 7 من ق.م. 2009 و 2 من ق.م. 2010 و 8 من ق.م. 2015 و 2 من ق.م. 2017 و 5 من ق.م. 2018 و 17 من ق.م. 2020 و 5 و 9 من ق.م. 2020 و 12 من ق.م. 2021 و 31 من ق.م. 2022 و 5 من ق.م. 2023.

- موضوعات أخرى

2- الإعفاءات

- إصدار السندات الوطنية

3- الحدث المنشأ للضريبة

- يكون الحدث المنشأ للضريبة في نهاية السنة وعند سحب الأموال.

- يتكون الأساس الخاضع للضريبة من الفوائد الخامة المتراكمة.

4- المعدلات الضريبية

- إيداع غير معين 50٪ محررة

- إيداع معين 10٪ قرص الضريبة.

- دفتر التوفير الشعبي أو للسكن

- (محررة) 1%: مبلغ اقل أو يساوي 50000 دج

- (قرص الضريبة)¹ %1: مبلغ اكبر من 50000 دج 10

6- الالتزامات الجبائية

تطبيق الاقتطاع من المنبع من طرف الشركة أو من طرف البنك لمبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي حسب المعدل الملائم.

إعادة دفع الاقتطاع خلال مدة 20 يوم.

الفرع الرابع عشر: الضريبة على مداخيل الأجور IRG/ITS

1- مجال التطبيق:

الأجور، منح التقاعد، مداخيل مكلمة، معاشات الحياة، المنح والتعويضات، الامتيازات الطبيعية.

¹ - المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، معدلة بموجب المواد 10 من ق.م. 1995، 10 من ق.م. 1996، 9 من ق.م. 1997، 6 و 10 و 11 من ق.م. 1998، 8 و 10 من ق.م. 1999، 10 من ق.م. 2001، 14 إلى 17 من ق.م. 2003، 5 و 7 من ق.م. 2005، 3 من ق.م. 2006، 4 من ق.م. 2007، 5 من ق.م. 2008، 7 من ق.م. 2009، 2 من ق.م. 2010 و 8 من ق.م. 2015 و 2 من ق.م. 2017 و 5 من ق.م. 2018 و 17 من ق.م. 2020 و 5 و 9 من ق.م. 2020 و 12 من ق.م. 2021 و 31 من ق.م. 2022 و 5 من ق.م. 2023.

2- الإعفاءات:

الأجور والتعويضات الأخرى المعدة في اطار البرامج المخصصة لتشغيل الشباب في الشروط المحددة عن طريق القانون.

العمال الذين لهم إعاقة جسدية وعقلية الذين يتقاضون أجر اقل من 20000 دج وكذلك العمال المتقاعدين الذين يتقاضون منحة تقاعد اقل من هذا المبلغ أي اقل من 20000 دج.

المكافآت المعدة كمصاريف التنقل أو مهمة عادية للحياة.

المنح الخاصة بالمناطق الجغرافية.

المنح ذات الطابع العائلي المحددة في التشريع الاجتماعي، مثل الأجر الوحيد، المنح

العائلية، منح الأمومة.

المنح المؤقتة، المنح الممنوحة لضحايا حوادث العمل.

منحة البطالة.

معاشات الحياة الخاصة بالمتضررين

المعاشات المدفوعة إجباريا بوجود قرار من العدالة

منحة التوقيف عن العمل.

3- الحدث المنشأ للضريبة

دفع الأجور الحدث المنشأ للضريبة يتكون من Le mandatement

4- الأساس الخاضع للضريبة

الأساس الخاضع يتكون من الأجور المحولة إلى الشهر

الاشتراكات الاجتماعية غير محتوات في الأساس الخاضع للضريبة.

5- حساب الضريبة المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الجدول التصاعدي الشهري للضريبة على الدخل الإجمالي الخاص بالأجور¹

¹¹ المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، معدلة بموجب المواد 10 من ق.م. 1995، 10 من ق.م. 1996، 9 من ق.م. 1997، 6 و 10 و 11 من ق.م. 1998، 8 و 10 من ق.م. 1999، 10 من ق.م. 2001، 14 إلى 17 من ق.م. 2003، 5 و 7 من ق.م. 2005، 3 من ق.م. 2006، 4 من ق.م. 2007، 5 من ق.م. 2008 و 7 من ق.م. 2009 و 2 من ق.م. 2010 و 8 من ق.م. 2015 و 2 من ق.م. 2017 و 5 من ق.م. 2018 و 17 من ق.م. 2020 و 5 و 9 من ق.م. 2020 و 12 من ق.م. 2021 و 31 من ق.م. 2022 و 5 من ق.م. 2023.

| المعدل | الدخل الشهري الخاضع للضريبة |
|--------|-----------------------------|
| 0% | لا يتجاوز 20000 دج |
| 23% | 000-24000104 |
| 27% | 000100000-48 |
| 30% | 100008000-601 |
| 33% | 016000000-123 |
| 35% | 000203 اكبر من |

ملاحظة

يطبق على المبلغ الخام للضريبة % هناك تخفيض ل 40

في كل الحالات هذا التخفيض لا يكون اقل من 1000 دج ولا اكبر من 1500 دج

6. الالتزامات الجبائية المادة 75 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة

6-1- التزامات تصريحية

بالنسبة للنظام الحقيقي

إعداد تصريح شهري أو ثلاثي اقصى حد يوم 20 من الشهر الذي يلي الفترة المعنية.

إعداد تصريح سنوي للأجور اقصى حد يوم 30 افريل بعد دفع الأجور.

6-2- التزامات إعادة دفع الضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة

لأجور Salaires/IRG

المستخدم ملزم بإعادة دفع شهريا أو كل ثلاثة اشهر حسب الحالة الاقتطاع من المصدر

بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي للأجور أو تعويضات أخرى.¹

الفرع الخامس عشر: الضريبة على الدخل الناجم عن التجارة الالكترونية

تعد التجارة الإلكترونية إحدى التغيرات الجديدة التي دخلت في الحياة الاقتصادية حديثا

وأصبحت تتداول في العديد من الأنشطة المرتبطة بثورة تقنية المعلومات والاتصالات لتكون جزء

¹ - المادة 75 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، من قانون المالية 2024 والمعدلة بموجب المادة 9 من ق.م. لسنة 2011.

من الواقع الاقتصادي الدولي، ان التجارة الإلكترونية تتمثل في انشاء موقع على شبكة الانترنت والتعامل من خلاله مع الزائرين لهذا الموقع بعمليات البيع والشراء الإلكتروني.

الفرع السادس عشر: موقف التشريعات الضريبية من الدخل الناجم عن

التجارة الإلكترونية

لم تمهل التشريعات المقارنة تنظيم التجارة الإلكترونية فخطورة الامر تظهر عند وجود فراغ تشريعي وتحاول الدول رغم ذلك التصدي لهذا النوع من التجارة بأنظمتها التقليدية، فخصوصية هذه التجارة وكونها تتم عن طريق الحاسب الالي والشبكة الدولية للاتصالات¹، جعلها في حاجة ماسة لقواعد قانونية خاصة تتفق مع هذه البيئة التجارية، لذلك نجد العديد من التشريعات المقارنة تنبهت إلى ضرورة وضع تنظيم قانوني خاص بالتجارة الإلكترونية.

المطلب السادس: الضريبة على الدخل الإجمالي الأرباح الصناعية والتجارية IRG/BIC

أنت شخص طبيعي وتخضع لضريبة الدخل الإجمالي، صنف المداخيل المهنية IRG/BIC إذا حققت أرباحاً من ممارسة نشاط تجاري أو صناعي أو حرفي، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية، أو الناتجة عنها عندما يتجاوز رقم الأعمال السنوي ثمانية ملايين دينار 8000000 دج.

كذلك يخضع للضريبة أيضا في هذه الفئة الأشخاص الطبيعيون الذين يقومون بعمليات الوساطة من اجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.

يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم اثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم. يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من اثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء كان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها ام لا. يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية.

يحققون أرباحاً من أنشطة تربية الدواجن والارانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعاً صناعياً

¹ - عكاب احمد محمد العبادي، الضريبة على الدخل الناجم عن التجارة الإلكترونية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2015، ص 97.

يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح.
 المدخيل المحققة من قبل التجار الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد
 المادة 11 و12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الفرع الأول: نوع الإخضاع

يطبق هذا النظام

الزاميا

إذا كنت مكلف بالضريبة وتتجاوز مبيعاتك السنوية ثمانية ملايين دينار 8000000 دج

اختياريا

IFU إذا كنت مكلف خاضع للضريبة الجزافية الوحيدة

يجب إخطار الطلب إلى مصلحة الضرائب قبل.¹

1 فبراير من السنة الأولى التي يرغب مكلف الضرائب في تطبيق النظام الحقيقي. ان
 اختيار النظام الحقيقي لا رجعة فيه إذا كنت مكلف بالضريبة جديد خاضع للضريبة الجزافية
 الوحيدة وذلك عند التصريح بالوجود.²

الفرع الثاني: المدخيل المستفيدة من الإعفاء الدائم

المدخيل المحققة من طرف المؤسسات التابعة لجمعية الأشخاص ذوي الاحتياجات الخاصة
 المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.
 مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

المدخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطازج الموجه للاستهلاك على حالته.
 المدخيل الناتجة عن عمليات تصدير السلع والخدمات، يحدد الدخل المعفى على أساس رقم
 الأعمال المحقق بالعملة الصعبة تتوقف الاستفادة من أحكام هذه الفقرة، على تقديم المكلف
 بالضريبة إلى المصالح الجبائية المختصة، تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك موطن بالجزائر وفقا
 للشروط والآجال المحددة في التنظيم الساري المفعول.

¹ المادة 11 من ق.ض.م.ر.م. لسنة 2024 معدلة بموجب المادتين 16 من ق.م. 2017 و4 من ق.م. 2022.

² المادة 12 من ق.ض.م.ر.م. لسنة 2024 معدلة بموجب المواد 38 من ق.م. 1991 و4 من ق.م. 1992 و2 من ق.م. 1992 و2 من ق.م. 2003 و3 من ق.م. 2015 و16 من ق.م. 2017، 13 من ق.م. 2020 و4 من ق.م. 2022.

المدخيل التي تم استخدامها خلال سنة تحقيقها، في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع والأشغال أو الخدمات يرتبط منح هذا الإعفاء بالتحريم الكلي للمبلغ الموافق للدخل الذي تم استخدامه في هذه المساهمة. يجب الاحتفاظ بالسندات المكتسبة لفترة لا تقل عن خمس 05 سنوات، تحسب ابتداء من السنة المالية التي تلي سنة الاكتساب، يترتب عن عدم الامتثال لهذه الشرط، المطالبة بإعادة الامتياز الجبائي الممنوح، مع تطبيق زيادة بنسبة %25

الفرع الثالث: المدخيل المستفيدة من الإعفاء المؤقت

تستفيد من إعفاء مؤقت من الضريبة على الدخل الإجمالي الأنشطة التي يمارسها أصحاب الاستثمارات المؤهلون للاستفادة من أنظمة دعم التشغيل، التي تديرها الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولات أو الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة. أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر وذلك لمدة ثلاث 3 سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. عندما تمارس هذه الأنشطة في المناطق الواجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيمترفع فترة الإعفاء إلى 6 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. وتمدد هذه الفترة بسنتين 2 عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة 3 عمال على الأقل لمدة غير محددة.

ويترتب على عدم احترام التعهد المرتبط بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.

عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة بالجنوب تستفيد من مساعدة صندوق تسيير عمليات الاستثمار العمومي المسجلة بعنوان ميزانية تجهيز الدولة وتطوير مناطق الجنوب والهضاب العليا، تمدد فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي عشر 10 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

المدخيل الناجمة عن ممارسة نشاط حرفي تقليدي أو نشاط حرفي فني لمدة عشر 10 سنوات.

الفرع الرابع: تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة

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

$$\text{الربح الصافي} = \text{المداخل} - \text{الأعباء}^1$$

ملاحظة.

تقدر الإيرادات والأعباء على أساس سعر الصرف المعمول به في تاريخ تحقيقها.

1- الشروط العامة لخصم الأعباء.

- أن تكون مدفوعة في إطار التسيير العادي للمؤسسة أو لمصلحتها.
- أن توافق عبئاً فعلياً وتكون مدعومة بالتبريرات الكافية.
- أن تفسر تخفيض من الأصول الصافية.
- أن تكون محتواة في أعباء السنة المالية التي دفعت خلالها.
- لا يمكن خصم الأعباء الأمن نتائج السنة المالية المرتبطة بها.²

2- الأعباء القابلة للخصم لتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة

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

المصاريف العامة، المصاريف المالية، مختلف المصاريف، الضرائب والرسوم ذات الطابع المهني، الاهتلاكات، المؤونات، المصاريف العامة، أخرى.

3- المداخل المعتمدة لتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة.

تتضمن المداخل المعتمدة لحساب الأرباح الخاضعة للضريبة بشكل أساسي على مايلي المبيعات والمداخل المتأتية من، الأشغال وتقديم الخدمات، الإعانات، مختلف المداخل.

4- التخفيضات الممنوحة

يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبزة دون سواه، تخفيض نسبة 35%.

¹ - المادة 13 مكرر من ق.ض.م.ر.م سنة 2024،محدث بموجب المادة 6 من ق، م 2022 ومعدلة بموجب المادة 5 من ق.م 2024.

² - المادة 140 من ق.ض.م.ر.م لسنة 2024 معدلة بموجب المادتين 4 من ق.م.ت 2009 و 41 من ق.م 2022.

يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30% فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي.

5- المعدلات القابلة للتطبيق.

يخضع الدخل من الأرباح الصناعية والتجارية للضريبة وفقا للجدول اسفله في مكان ممارسة النشاط.

الجدول رقم7الجدول التصاعدي السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي من فئة الأرباح الصناعية والتجارية.

| نسبة الضريبة | قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج) |
|--------------|-------------------------------|
| 0% | لا يتجاوز 240000 دج |
| 23% | 480000-240001 |
| 27% | 960000-480001 |
| 30% | 1920000-960001 |
| 33% | 3840000-1920001 |
| 35% | 3840000 اكبر من |

جدول من إنتاج شخصي :مصدر المعلومة

6- ماهي كفيات دفع الضريبة

يخضع الربح الخاضع للضريبة لنظام الدفع للتسبيقات على الحساب، يتم تسديد التسبيقات على الحساب خلال الأجال التالية:

التسبقة الأولى

بين 20 فيفري و 20 مارس.

التسبقة الثانية.

بين 20 ماي و 20 جوان.

7- تصفية الرصيد المتبقي.

تتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف المكلفين بالضريبة ويدفع المبلغ الموافق أيضا بواسطة إشعار بالدفع في اجل أقصاه 20 ماي من كل سنة.

مبلغ التسبيق يساوي 30% من الاشتراكات المفروضة على المكلف بالضريبة بخصوص السنة الأخيرة التي تم إخضاعه فيها.

8- الحد الأدنى للضريبة

لا يمكن ان يقل مبلغ الضريبة المستحق على الأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي، صنف الأرباح الصناعية والتجارية وصنف المهن غير التجارية عن 10000 دج بالنسبة لكل سنة مالية ومهما كانت النتيجة المحققة.¹

المبحث الثاني: الضرائب غير المباشرة

الضريبة غير المباشرة هي التي تجبى من المستهلك عن طريق وسيط نهائي بعد ذلك يقدم الوسيط الإقرار الضريبي ويرسل الإيرادات الضريبية للحكومة من أمثلتها ضريبة القيمة المضافة، ضريبة السلع والخدمات، ضريبة الإنتاج والرسوم الجمركية، وهي ذات مردود عالي ولا تؤدي إلى إحساس المكلف بدفعها، حيث اعتمدنا في دراسة هذا المبحث إلى المطالب التالية.

المطلب الأول أسس الرسم على القيمة المضافة، المطلب الثاني الحسم والاسترجاع.

المطلب الأول: أسس الرسم على القيمة المضافة

الرسم على القيمة المضافة هو نظام جبائي عالمي والذي عمم من طرف دول ذات الاقتصاد الليبرالي ان الإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الجزائر في نهاية سنة 1990 تخلت عن النظام الجبائي المرتكز على الرسم TUGPS والرسم الوحيد الإجمالي على الخدمات TUGP الوحيد الإجمالي على الإنتاج، والذي أصبح لا يستجيب للقواعد الاقتصادية الجديدة المستحدثة والمتعلقة بالاقتصاد الوطني في هذا الإطار قامت الجزائر بإدخال الرسم على القيمة المضافة في إطار قانون المالية 1992.

الفرع الأول: ماهي إيجابيات الرسم على القيمة المضافة

تعد فرنسا أول دولة فرضت ضريبة على القيمة المضافة، وكان ذلك عام 1954 بعد عدة تعديلات أجريت على الضرائب على الاستهلاك التي كانت سائدة من قبل. وكانت أول ضريبة على الاستهلاك أُحدثت عام 1917، وكان معدلها 0.20% فقط، ثم رفعت إلى 1% عام 1936 و6% عام 1948.

¹ - المادة 355 من ق.ض.م.ر.م. معلة بموجب المواد 23 من ق.م. 1995 و10 من ق.م. ت. 2010، و18 من ق.م. 2011، و16 من ق.م. 2017 و19 من ق.م.، ق.م. 2018 و28 من ق.م. 2021 و76 من ق.م. 2022 و23 من ق.م. 2024.

وتطورت الضرائب على الاستهلاك في مختلف أرجاء أوروبا والولايات المتحدة منذ بداية القرن العشرين، لكن كانت للفاعلين الاقتصاديين بهذه البلدان عدة مأخذ على هذا النوع من الضرائب.

من بين هذه الإيجابيات نذكر مايلي:

الحيادية، الشفافية، والمردودية.

الفرع الثاني: خصائص الرسم على القيمة المضافة TVA

TVA هي ضريبة غير مباشرة، ضريبة على النفقات.

TVA تحسب على رقم الأعمال خارج الرسم.

TVA هي ضريبة نسبية بمعدل 9% و 19%

TVA هي ضريبة تقييمية تحسب على القيمة.

TVA هي ضريبة شهرية أو ثلاثية.

TVA تدفع هذه الضريبة على مستوى المقر الاجتماعي أو مكان مزاوله النشاط.

منتوج الرسم على القيمة المضافة يعود بنسبة اكبر لتمويل ميزانية الدولة بنسبة 80 %

والباقي يمول ميزانية الجمعات المحلية بنسبة 20%.

TVA تفرض على مبلغ الهامش أو على القيمة المضافة.¹

الفرع الثالث: مجال التطبيق والأساس الخاضع للضريبة

الأعمال والأشغال العقارية، المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة، عمليات الإيجار الخدمات، عملياتبيع وتسليم المنتوجات أو البضائع على حالتها الطبيعية الخاضعة للضريبة المستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من طرف المستوردين.

1- العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا

- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين للرسم.

- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين،

- العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر،

¹- TESSA Ahmed et HMMADOU Ibrahim, op.cit, p 20, p21.

- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية،
 - المبيعات حسب شروط البيع بالجملة،
 - عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة وكذا تجارة التجزئة، باستثناء العمليات التي يقوم المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة الجزافية الوحيدة،
- يقصد بالتجارة المتعددة، عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة والتي تتوفر فيها الشروط الآتية:
- يجب ان تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل من التجارة المتعددة، وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.
- يجب ان يكون المحل مهياً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.
- عمليات الإيجار، وأداء الخدمات وأشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- الحفلات الفنية والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص.
- 2- العمليات الخاضعة للرسم اختيارياً.**
- العمليات الموجهة للتصدير
- أ-العمليات المحققة لفائدة¹**
- الشركات البترولية.
 - المكلفين بالرسم الآخرين.
 - مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.
- ب- الخاضعون للرسم**
- المنتجون.
 - البائعون.
 - المستوردون.
 - البائعون بالتجزئة.

¹- بدون مؤلف وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، الجزائر، منشورات الساحل، 2010، ص

3- الأساس الخاضع للرسم

يشمل رقم الأعمال الخاضع للرسم، ثمن البضائع أو الأشغال أو الخدمات بما في ذلك كل المصاريف والحقوق والرسوم، باستثناء الرسم على القيمة المضافة ذاته.

الفرع الرابع: معدل الرسم على القيمة المضافة

يحسب الرسم على القيمة المضافة بتطبيق معدل محدد بواسطة القانون على الأساس الخاضع للضريبة، والمتمثل في رقم الأعمال. هذا الأخير يحتوي على سعر السلعة أو الأشغال بما في ذلك الحقوق والرسوم باستثناء الرسم على رقم الأعمال خارج الرسم القيمة المضافة، وقد حدد قانون المالية لسنة 2016 معدلين، المعدل المخفض 9% والمعدل العادي 19%.

1- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المخفض 9%**1-1- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المخفض مع الحق في الخصم**

من بين المنتجات والمواد والعمليات والخدمات التي تخضع إلى المعدل المخفض 9% العمليات التي تقدمها المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري سونلغاز الخاصة بالغاز الطبيعي والطاقة الكهربائية.

أعمال الطبع التي تقوم بها المؤسسات الصحفية والتي تنجزها لصالحها، وكذا عمليات البيع المتعلقة بالجرائد والنشريات والدوريات ونفايات الطباعة.

إيجار المساكن الاجتماعية المقبوض من طرف الهيئات المكلفة بتسييرها.

عمليات البناء وإعادة التهيئة وبيع السكنات.

عمليات ترميم الآثار والأماكن الخاصة بالتراث الثقافي.

مصنوعات الفضة، المهن الطبية، الوكلاء بالعمولة والسماصرة، خدمة الإقبال على الهاتف.

1-2- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل المخفض بدون الحق في الخصم.

بائعو الأملاك وماشابهها، المستفيدون من الصفقات، مستغلو سيارات الأجرة.

العروض المسرحية والبالاي والحفلات الموسيقية، والسيرك والعروض والممنوعات والألعاب

بكل أنواعها.

2- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي 19%**2-1- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي مع الحق في الخصم**

تخضع المنتجات، السلع والخدمات والعمليات الأخرى غير تلك المعفاة أو الخاضعة للعمليات المتعلقة بالأنشطة الفندقية والسياحية. بمعدل 19%

2-2- السلع والخدمات الخاضعة للمعدل العادي بدون الحق في الخصم.

العمليات التي تنجزها الملاهي وقاعات الموسيقى والمراقص، التظاهرات الرياضية بكل أنواعها، عمليات النقل باستثناء مستغلو سيارات الأجرة.

الفرع الخامس: العمليات الخاضعة للضريبة اختياريًا

يشار إلى العمليات الخاضعة للضريبة وكيفية الاختيار في المادة 3 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

يمنح الاختيار للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، اعتبارًا لقيامهم بتسليمات موجهة¹:

- للتصدير.
- للشركات البترولية.
- للمكلفين بالرسم الآخرين.
- للمؤسسات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.

الفرع السادس: كيفية الاختيار

يمكن طلب الاختيار في أي وقت من السنة وتمارس حسب تصريح بسيط من الشخص المعني الذي يبعث داخل ظرف موصى عليه لدى المفتشية التابعة لمكان فرض الضريبة. يصبح الاختيار نافذا اعتبارًا من اليوم الأول الذي يلي الشهر الذي يكتب فيه هذا الاختيار كما يمارس في كل فترات السنة وينقضي بصفة إجبارية في 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدأ فيها سريان الاختيار كما يجدد الاختيار ضمناً، ما لم يتم نقض صريح عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام يقدم في أجل ثلاثة أشهر قبل انقضاء كل فترة.

¹- بدون مؤلف وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، الجزائر، منشورات الساحل، الجزائر، 2010، ص14.

الفرع السابع: نتائج الاختيار

يخضع الشخص الذي اختار الخضوع للرسم على القيمة المضافة، بصفة إجبارية إلى النظام الحقيقي. كما انه ملزم بمسك محاسبة منتظمة وملزم بكل الالتزامات المفروضة على المدينين بالرسم، التصريح بالوجود، إيداع كشوفات رقم الأعمال.¹

الفرع الثامن: أساس فرض الضريبة

يحدد الأساس الخاضع للضريبة على حالتين، الحالة الأولى تكون بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة، ويكون بالنسبة لرقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة، ويكون بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة، بالأخذ بعين الاعتبار الرسم على القيمة المضافة والتخفيضات المنصوص عليها في القانون وكذلك الإيرادات المهنية بدون الرسم على القيمة المضافة.

1- في الداخل

يعتبر أساس الفرض الضريبي كل ما يشكل المقابل المحصل عليه أو الذي سيحصل عليه ممول السلع أو مؤدي الخدمات من طرف الشخص الذي له الخدمة أو السلعة، لذلك وقصد تحديد رقم الأعمال الخاضع للضريبة، ينبغي إضافة، لقيم السلع. بعض العناصر وخصم البعض الآخر.

2- عند الاستيراد

يتشكل أساس الفرض الضريبي من القيمة لدى الجمارك إضافة للحقوق والرسوم، دون الرسم على القيمة المضافة.

3- عند التصدير

يتشكل أساس الفرض الضريبي من الثمن المدفوع أو القابل للدفع من طرف المرسل له مضاف إليه بعض مصاريف النقل والتأمين للرسوم الإضافية الجمركية دون الرسم على القيمة المضافة.

4- معامل التحويل

يستعمل معامل التحويل لتحويل مبلغ داخل الرسم إلى مبلغ خارج الرسم.

¹ - منشورات الساحل بدون مؤلف وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، الجزائر، 2010، ص 14.

حسب القاعدة التالية

المعدل (النسبة) = $100 + 100 = 100$ معامل التحويل

المطلب الثاني: الحسم والاسترجاع

تنص على هذه الآلية المادة 25 من قانون المالية (1991): (يكون الرسم على القيمة المضافة المذكورة في الفواتير، أو البيانات أو وثائق الاستيراد، والمثقل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة قابلاً للحسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية). ولا يمكن تطبيق آلية الحسم إلا على أساس التصريح الذي يودعه الخاضعون للرسم على القيمة المضافة، ويتعلق هذا التصريح برقم أعمال الشهر الموالي للشهر الذي حررت فيه الفاتورة أو البيان أو وثيقة الاستيراد.

وبخصوص الأموال الخاضعة للاستهلاك يمكن أن يتم الحسم بصدد شهر شراء الأموال أو تكوينها.

لحساب الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه نقوم بالخطوات التالية:

حساب الرسم على القيمة المضافة على المبيعات ويحسب عن طريق ضرب رقم الأعمال في معدل الرسم على القيمة المضافة المناسب.

- حساب الرسم على القيمة المضافة على المشتريات القابل للحسم.

- فيكون الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعه يساوي الرسم على القيمة المضافة على

المبيعات مطروحاً منه الرسم على القيمة المضافة على المشتريات القابل للحسم.

الفرع الأول: الحسم المادي

ويتمثل ذلك في حسم الرسم المقيد في فواتير الشراء والخدمات وغير ذلك من الرسم المقبوض من الطرف الآخر ويقوم بعدها بتسديد الباقي للخرينة ويكون ذلك مع الأخذ بعين الاعتبار بقاعدة التفاوت الشهري، وهذا عن طريق التصريح دون الإخلال بنص المادة 45 من قانون المالية 2003 والمتضمنة كيفية إدراج المعلومات الخاصة بالموردين.

الفرع الثاني: الحسم المالي

وهذا باسترجاع الرسم الوارد في فواتير الشراء الخاصة بالاستثمارات ويجب أن تكون جديدة أو عيد لها الاعتبار وبضمان ومسجلة في الدفاتر المحاسبية للمؤسسة وهي مخصصة لإنجاز عمليات خاضعة للرسم أو للتصدير أو لقطاعات مستفيدة من نظام الإعفاء من الرسم.

حالة خاصة: يجب أن تحفظ في ذمة المؤسسة لمدة 5 سنوات وإذا تم التخلي عنها أو بيعها قبل انتهاء المدة المذكورة تلتزم المؤسسة بإعادة دفع الرسم حسب السنوات المتبقية

الفرع الثالث. الاسترجاع

يمارس الحق في الخصم من الرسم على القيمة المضافة الذي ائتمن سعر الشراء أو سعر الكلفة للعمليات المخولة لها الحق بطريقة عادية، عن طريق التحميل المترتب عن العمليات المخولة للحق في الخصم. غير انه، يمكن ان يمارس هذا الحق عن طريق الاسترجاع لكل جزء من الرسم القابل للخصم والذي لا يمكن تحميله.

ولهذا يسمح في بعض الحالات، استرجاع الرسم المحسوم طبيعياً في حالة عدم إمكانية خصم هذا الأخير تماماً على الرسم على القيمة المضافة المترتبة عن العمليات الخاضعة للضريبة والمحقة من طرف شخص خاضع للضريبة.

1: يكون استرجاع الرسم على القيمة المضافة في الحالات التالية :- عندما يتعلق الأمر بعمليات التصدير والأشغال والخدمات وغيرها التي لم تستفيد من حسم الرسم على القيمة المضافة، بالرغم من استفادتها من نظام الشراء بالإعفاء طبقاً للمادة 42 من قانون الرسم على الأعمال. - عندما تكون عمليات التصدير تسمح بالحق في استرجاع الرسم على القيمة المضافة المقطع في تاريخ التوقف عن النشاط في آخر تصريح برقم الأعمال المودع من طرف المكلف. وكذلك عندما يكون هناك فارق في النسب وكذلك عند تحقيق الرصيد الدائن لمدة ثلاثة سنوات متتالية

الفرع الرابع: العمليات التي تخضع للرسم على القيمة المضافة

1- **العمليات الخاضعة وجوباً:** وهي أغلب النشاطات الاقتصادية ومثال عمليات البيع، الأشغال العقارية، الخدمات، الخ.

2- **العمليات الخاضعة اختيارياً:** هذا من خلال نص المادة الثالثة من قانون الرسم على رقم الأعمال وهي: الشركات البترولية في حالة التصدير، المكلفين بالرسم على رقم الأعمال، المكلفين بالرسم الآخرين، المؤسسات المستفيدة من نظام الشراء بالإعفاء¹.

الفرع الخامس: توزيع إيراد الرسم على القيمة المضافة

يوزع ناتج الرسم على القيمة المضافة كما يلي بالنسبة للعمليات المقامة في الداخل:

¹ - <https://specialties.bayt.com>، تاريخ الاطلاع يوم 3 افريل 2024،

- لفائدة ميزانية الدولة. 80%
 - لفائدة الصندوق المشترك للجمعات المحلية. 10%
 - لفائدة البلديات مباشرة. 10%
- بالنسبة للعمليات المنجزة من طرف المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات تودع النسبة الخاصة بالبلديات إلى الصندوق المشترك للجمعات المحلية.
- بالنسبة للعمليات المقامة عند الاستيراد:
- 85% لفائدة ميزانية الدولة.
 - 15% لفائدة الصندوق المشترك للجمعات المحلية.¹

خلاصة

تنقسم الضرائب إلى نوعين، ضرائب مباشرة وهونوع من الضرائب التي يدفعها الفرد والتي يتم دفعها مباشرة أو مباشرة للحكومة، مثل الضريبة على أرباح الشركات وضريبة الدخل الإجمالي، والضرائب المحلية، اما الضرائب الغير مباشرة

فهي التي تُجبي من المستهلك عن طريق وسيط (مثل متاجر البيع بالتجزئة) أو من الذي يتحمل العبء الاقتصادي النهائي لتلك الضريبة. ومن أمثلتها: ضريبة المبيعات، وضريبة الوحدة، وضريبة القيمة المضافة، وضريبة السلع والخدمات، وضريبة الإنتاج والرسوم الجمركية.

تعددت أنواع الضرائب في الجزائر ليكون منها الضريبة الوحيدة والضريبة المتعددة، ومنها الضرائب على الأشخاص وعلى الأموال، وأشهر تقسيمة للضرائب في الجزائر هي الضرائب المباشرة والغير مباشرة والتي تتضمن أنواع عدة من الضرائب، وتفرض تلك الضرائب بالتساوي على المؤسسات والشركات طبقا للقوانين ويحاسب كل من يحاول التهرب من دفع الضريبة.

¹ -وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، الجزائر، منشورات الساحل،

النظام الجبائي الترجمة العملية للسياسة الضريبية، وعليه يمثل النظام الجبائي مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الوضع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع، تشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيًا متكاملًا، يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة، اقتصادية واجتماعية.

ان النظام الضريبي يتمثل في مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة، ضرائب نوعية، ضرائب على الدخل، ضرائب ثروة، ضرائب جمركية... تعكس درجة تقدم الدولة تتلاءم مع ظروف وخصائص البيئة.

لقد ساهم الإصلاح الجبائي لسنة 1992 في زيادة المردودية المالية لمختلف الضرائب لكنه مازال بعيدا عن الصعوبات المعلنة في اطار السياسة الجبائية المنتهجة، والتي محورها الأساسي يكمن في إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية، مما سبق يمكن ذكر النتائج التالية.

الهدف الرئيسي للإصلاح الجبائي لعام 1992 يتمثل في إعطاء فعالية أكثر للجبائية العادية بتغليب دورها على حساب الجبائية البترولية.

نتج عن الإصلاح الجبائي لعام 1992 تأسيس ثلاث ضرائب جديدة هي الضريبة على الدخل، الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، بالإضافة إلى ضرائب ورسم أخرى من بينها حقوق التسجيل، الرسم على النشاط المهني، الدفع الجزافي والذي تم الغائه بموجب قانون المالية 2006 بالضريبة الجزافية الوحيدة، الرسم العقاري، رسم التطهير، رسم الطابع، الرسم الداخلي على الاستهلاك، الرسم على المنتجات البترولية الخ.

ان القانون الجبائي للأعمال، يتمحور حول مجال القانون التجاري، وهو مجموعة من القواعد القانونية التي تعني الضرائب المطبقة على التجار والصناعيين والمتعلقة بالأعمال التجارية والصناعية، حيث انصب اهتمامنا بخصائص هذا القانون ومصادره.

من الضرائب التي تدفعها المؤسسات يوجد كل من الضرائب المباشرة والتي يتم دفعها مباشرة إلى الحكومة مثل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، اما

الضرائب الغير مباشرة، أما الضرائب الغير مباشرة فهي تلك الضرائب التي يتم دفعها بطريقة غير مباشرة عن طريق وسيط مثل متجر البيع بالتجزئة،

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة عامة للاستهلاك تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري والحرفي أو الحر. وعليه تقصى من المجال التطبيقي للرسم على القيمة المضافة العمليات ذات الطابع الفلاحي أو الخدمات العامة الغير تجارية.

بالنسبة للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية

تخضع الشركات والمؤسسات الصناعية والتجارية لضريبة الأرباح التجارية والصناعية، حيث يتم حصر أرباح السنة وحساب نسبة معينة منها كضريبة أرباح يتم دفعها لمصلحة الضرائب سنويًا، وقد تم فرض ضريبة الأرباح التجارية والصناعية المصرية على الأرباح التي تقدر بقيمة ثلاثمائة ألف جنيه فأكثر بنسبة 22,5% من المبلغ الكلي.

المراجع

1- الكتب والمحاضرات

أ- باللغة العربية

كتب عامة

1. أحمد بديع بليح، التشريع الضريبي، الضرائب على الدخل، منشأة المعارف للتوزيع، الإسكندرية، 1987
2. بدون مؤلف المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، الجزائر، منشورات الساحل ، 2010.
3. بن عصمان محفوظ، مدخل في الاقتصاد، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2010.
4. الدكتورة حجار مبروكة، محاضرات في القانون الجبائي.
5. رضا خلاصي.شذرات النظرية الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2014.
6. سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2015.
7. عجة الجيلالي مدخل للعلوم القانونية برتي للنشر، الجزائر، 2009.
8. عزيزي جلال، محاضرات في مادة القانون الجبائي، السنة الثانية ماستر قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة جيجل
9. عكاب أحمد محمد العبادي، الضريبة على الدخل الناجم عن التجارة الإلكترونية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2015.
10. علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
11. العيد صالح الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011
12. مجيدي فتحي، محاضرات في قانون المالية العامة، الجلفة 2010.2009.

13. المحجوب رفعت، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1971.
14. محمد الصغير بعلی، يسرى أبو العلا، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2003.
15. محمد عباس محرزى، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
16. المؤسسة كلية الاقتصاد، العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قلمة، 2019-2020.
17. نسرين معياش، محاضرات وتمارين في جباية المؤسسة، مطبوعة في مقياس جباية
18. وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، الجزائر، منشورات الساحل، 2010.

كتب متخصصة

أ- باللغة العربية

1. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
2. قانون الإجراءات الجبائية، برتي للنشر، الجزائر، 2011، بدون مؤلف.
3. خالد بيوض، المبادئ العامة للقانون الضريبي، بيت الأفكار للنشر والتوزيع، الجزائر بدون سنة طبع.

ب- باللغة الفرنسية

1. DANIEL Guitmann droit fiscal des affaires montchrestien,lestenso, France, 2011.
2. Françoise Ferré, Fiscalité des entreprises et des particuliers, édition Bréal,France 2024.
3. Patrick Serlooten droit fiscal des affaires, librairie générale de droit et de jurisprudence, E,J,A, France,1995
4. Patrick Serlooten, Olivier Debat, droit fiscal des affaires, édition Lefebvre,Dalloz, Paris, 2024

5. TESSA Ahmed et HAMMADOU IBRAHIM, fiscalité de l'entreprise, Bouira, 2010.

2- المجالات

Revue mutation, la chambre de commerce d'Algérie N° 07, 1994, p23 – 78

3- المواقع الإلكترونية

1. <https://mqall.org>, 2023، تم الاطلاع عليه يوم 03 سبتمبر،
2. <https://specialties.bayt.com>، تاريخ الاطلاع يوم 3 افريل 2024،
3. <https://mawdoo3.com>، تاريخ الاطلاع يوم 16 افريل 2024
4. <https://www.mf.gov.dz> 2024، تاريخ الاطلاع يوم 10 جوان
5. <https://arab-ency.com.sy> 2024، الموسوعة العربية تم الاطلاع عليه يوم 20 جوان

4- الدروس

Redouane Bribeche, Droit fiscal des affaires, cours, Titre amélioré par l'IA, 2009, p2

5- الأوامر والقوانين

1. أمر رقم 96-27 المؤرخ في 09 ديسمبر 1996، المتضمن القانون التجاري، المعدل والمتمم للأمر 75 - 59 المؤرخ في 1975
2. أمر رقم 03-11 المؤرخ في 26 اوت 2003 المتعلق بالنقد والقرض.
3. قانون المالية 2014، الجريدة الرسمية العدد رقم 17، تعدل من القانون رقم 99 - 11 المؤرخ في 23 ديسمبر سنة 1999 والمتضمن قانون المالية لسنة 2000، المعدلة بالمادة 16 من القانون رقم 04 - 21 المؤرخ في 29 ديسمبر سنة 2004 والمتضمن قانون المالية لسنة 2005، المعدلة 15 من القانون رقم 09 - 09 المؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2009 والمتضمن قانون المالية لسنة 2010، المعدلة بالمادة 21 من القانون رقم 12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر سنة 2012 والمتضمن قانون المالية لسنة 2013.

4. أمر رقم 15-01 مؤرخ في 7 شوال عام 1436 الموافق 23 يوليو سنة 2015، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2015.
5. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من قانون المالية 2016، المعدل بموجب ق.م لسنة 1997، وق.م 1999 و ق. م لسنة 2001.
6. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لسنة 2024.

الفهرس

| | |
|----|-----------------------------------------------------------------|
| 1 | مقدمة..... |
| 3 | الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الجباية |
| 3 | تمهيد..... |
| 3 | المبحث الأول: عموميات حول الضريبة والرسم..... |
| 3 | المطلب الأول: مفهوم الضريبة |
| 3 | الفرع الأول: خصائص الضريبة..... |
| 4 | الفرع الثاني: تأثير الضرائب على الاستهلاك |
| 4 | المطلب الثاني: الأسس القانونية للضريبة |
| 5 | الفرع الأول: نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي |
| 5 | الفرع الثاني: نظرية التضامن الاجتماعي |
| 5 | المطلب الثالث: حساب الضغط الجبائي |
| 5 | الفرع الأول: الضغط الجبائي الفردي |
| 6 | الفرع الثاني: الضغط الجبائي الإجمالي..... |
| 6 | المبحث الثاني: تصنيف الضرائب |
| 7 | المطلب الأول: تصنيف الضرائب حسب معيار وعاء الضريبة..... |
| 7 | الفرع الأول: الضريبة الوحيدة |
| 8 | الفرع الثاني: الضرائب المتعددة |
| 9 | المطلب الثاني: تصنيف الضرائب حسب معيار تحمل العبء الضريبي |
| 10 | الفرع الأول: الضرائب المباشرة |
| 11 | الفرع الثاني: الضرائب غير المباشرة |
| 12 | المطلب الثالث: التصنيف حسب معيار سعر الضريبة |
| 13 | الفرع الأول: الضريبة النسبية |
| 13 | الفرع الثاني: الضريبة التصاعدية |
| 13 | الفرع الثالث: التصاعدية الإجمالية |
| 14 | الفرع الرابع: التصاعدية بالشرائح |

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| المطلب الرابع: تصنيف الضرائب حسب معيار الواقعة المنشئة للضريبة أو التصنيف الاقتصادي والتصنيف القائم على امتداد مجال التطبيق. | 16 |
| الفرع الأول: الضرائب على راس المال | 16 |
| الفرع الثاني: الضرائب على الدخل | 17 |
| الفرع الثالث: الضرائب على الإنفاق | 17 |
| الفرع الرابع: الضرائب الحقيقية والضرائب الشخصية | 17 |
| الفرع الخامس: الضريبة العامة والضريبة الخاصة | 17 |
| المطلب الخامس: التصنيف القائم على ظروف وضع الضريبة | 18 |
| الفرع الأول: الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية | 18 |
| الفرع الثاني: ضرائب الاستهلاك المفروضة على أنواع معينة من السلع. | 18 |
| المبحث الثالث: مفهوم الرسم وخصائصه | 20 |
| المطلب الأول: تقدير الرسم | 20 |
| الفرع الأول: فرض الرسم | 20 |
| الفرع الثاني: الفرق بين الضريبة والرسم | 21 |
| الفرع الثالث: الرسم والإتاوة | 22 |
| الفرع الرابع: الرسم والتمن العمومي | 22 |
| المطلب الثاني: ما هي المحاسبة الضريبية | 23 |
| الفرع الأول: أهمية المحاسبة الضريبية | 23 |
| المبحث الرابع: الازدواج الضريبي والتهرب الضريبي | 23 |
| المطلب الأول: شروط الازدواج الضريبي | 24 |
| الفرع الأول: الازدواج الضريبي الداخلي | 25 |
| الفرع الثاني: الازدواج الضريبي الدولي | 25 |
| المطلب الثاني: التهرب الضريبي | 25 |
| الفرع الأول: ما هو التهرب الضريبي؟ | 25 |
| الفرع الثاني: أشكال التهرب الضريبي في السعودية | 26 |
| خلاصة | 26 |

| | |
|----|---------------------------------------------------------------------------------|
| 28 | الفصل الثاني: المفهوم الواقعي للقانون الجبائي للأعمال |
| 28 | تمهيد: |
| 28 | المبحث الأول: مفهوم القانون الجبائي للأعمال |
| 29 | المطلب الأول: خصائص القانون الجبائي للأعمال |
| 29 | الفرع الأول: القانون الجبائي هو قانون يتعلق بالمؤسسات والشركات |
| 29 | الفرع الثاني: القانون الجبائي للأعمال ينتمي إلى القانون الخاص |
| 29 | الفرع الثالث: قواعد القانون الجبائي قواعد تشريعية |
| 30 | الفرع الرابع: قواعد القانون الجبائي قواعد إمرة |
| 30 | الفرع الخامس: قواعد القانون الجبائي قواعد دستورية |
| 30 | الفرع السادس: قواعد القانون الجبائي قواعد سريعة التطور |
| 31 | الفرع السابع: قواعد القانون الجبائي قواعد لا تسري باثر رجعي |
| 31 | المطلب الثاني: علاقة القانون الجبائي للأعمال مع بقية العلوم الأخرى واستقلاليتها |
| 31 | الفرع الأول: يحدد القانون الجبائي للأعمال علاقة مع القانون المالي |
| 32 | الفرع الثاني: القانون الجبائي للأعمال والقانون الإداري |
| 32 | الفرع الثالث: القانون الجبائي للأعمال والقانون الجزائي |
| 32 | الفرع الرابع: القانون الجبائي للأعمال والقانون التجاري |
| 33 | الفرع الخامس: استقلالية القانون الجبائي للأعمال |
| 33 | المبحث الثاني: مصادر القانون الجبائي للأعمال |
| 33 | الفرع الأول: القانون الجبائي |
| 34 | الفرع الثاني: القانون |
| 34 | الفرع الثالث: الأحكام القضائية |
| 34 | الفرع الرابع: الفقه |
| 35 | المطلب الثاني: المصادر الخارجية |
| 35 | الفرع الأول: الاتفاقيات الجبائية الدولية |
| 35 | المطلب الثالث: تنفيذ القانون الجبائي للأعمال |
| 36 | الفرع الأول: تنفيذ القانون الجبائي للأعمال من حيث الزمان |
| 36 | الفرع الثاني: تنفيذ القانون الجبائي للأعمال من حيث المكان |

| | |
|----|-----------------------------------------------------------------|
| 36 | المبحث الثالث: تنظيم ضرائب المؤسسات |
| 36 | المطلب الأول: القواعد التي تحكم الضرائب |
| 37 | الفرع الأول: قاعدة العدالة |
| 37 | الفرع الثاني: قاعدة اليقين |
| 37 | الفرع الثالث: قاعدة الملائمة في الدفع |
| 37 | الفرع الرابع: قاعدة الاقتصاد بالتحصيل |
| 38 | الفرع الخامس: القواعد الإضافية |
| 38 | المطلب الثاني: تحديد ضرائب المؤسسات |
| 38 | الفرع الأول: كيف يتم تحديد ضرائب المؤسسات؟ |
| 39 | الفرع الثاني: أهمية الضرائب |
| 39 | الفرع الثالث: أنواع الضرائب |
| 40 | المطلب الثالث: تقويم المادة الخاضعة للضريبة |
| 40 | الفرع الأول: أسلوب التقدير المباشر |
| 40 | الفرع الثاني: أسلوب التقدير غير المباشر: |
| 41 | الفرع الأول: مهام المديرية العامة للضرائب |
| 42 | الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمديرية المركزية |
| 44 | الفرع الثالث: اطراف العلاقة الضريبية |
| 46 | المبحث الرابع: جباية الضريبة في اطار القانون الجبائي لأعمال: |
| 46 | المطلب الأول: طرق دفع الضريبة: |
| 46 | الفرع الأول: حالة ملاءة المكلف: |
| 46 | الفرع الثاني: حالة عدم الملاءة ومنع التهرب: |
| 47 | الفرع الثالث: الجباية بالحجز عند الدفع: |
| 47 | الفرع الرابع: الدفع الفوري والدفع المؤجل (طريقة تحصيل الضريبة): |
| 47 | المطلب الثاني: أساليب الجباية: |
| 48 | الفرع الأول: الجباية بطريقة التلزم: |
| 48 | الفرع الثاني: الجباية المباشرة: |
| 49 | الفرع الثالث: الجباية بالحجز عند المنبع: |

| | |
|----|--------------------------------------------------------------------------------------------|
| 49 | الفرع الرابع: الجباية باستخدام أوراق ذات قيمة مالية: |
| 50 | الفرع الخامس: الجباية بالمقاصة: |
| 50 | الفرع السادس: ضمانات جباية الضريبة: |
| 51 | المبحث الخامس: تنظيم الملفات الجبائية للمكلف بالضريبة بالنسبة للأشخاص الطبيعية والمعنوية . |
| 51 | المطلب الأول: فتح الملف الإداري |
| 51 | الفرع الأول: الأشخاص الطبيعيين |
| 52 | الفرع الثاني: الأشخاص المعنويين |
| 52 | المطلب الثاني: الامتيازات الجبائية |
| 52 | الفرع الأول: التسهيلات في دفع الضرائب |
| 53 | الفرع الثاني: جدولة الديون الجبائية للمؤسسات التي تواجه صعوبات مالية |
| 53 | الفرع الثالث: تطهير الديون الجبائية التي تعدى تاريخ استحقاقها أكثر من اربع 4 سنوات |
| 54 | الفرع الرابع: أثر الامتيازات الجبائية على استراتيجية التمويل الإنتاجي بالجزائر |
| 55 | المطلب الثالث: كيفية إنشاء مؤسسة |
| 55 | الفرع الأول: أشكال استغلال نشاطكم |
| 56 | الفرع الثاني: الأشكال القانونية للمؤسسة |
| 58 | خلاصة |
| 60 | الفصل الثالث: أنواع الضرائب المفروضة على المؤسسات |
| 60 | مقدمة |
| 60 | المبحث الأول: الضرائب المباشرة |
| 61 | المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات IBS |
| 61 | الفرع الأول: خصائص الضريبة على أرباح الشركات |
| 62 | الفرع الثاني: مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات |
| 63 | الفرع الثالث: الشركات الخاضعة لنظام جبائي مزدوج |
| 63 | المطلب الثاني: مدلول الضريبة على أرباح الشركات |
| 63 | الفرع الأول: الأساس الخاضع للضريبة |
| 65 | الفرع الثاني: مكان فرض الضريبة على أرباح الشركات |
| 65 | الفرع الثالث: المعدلات الضريبية |

- 65المطلب الثالث: تخفيض الضريبة على أرباح الشركات
- 66الفرع الأول: الإعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات
- 67الفرع الثاني: المصاريف المخفضة بدون تحديد
- 67الفرع الثالث: المصاريف المخفضة عند عتبة محددة والمصاريف غير المخفضة
- 68المطلب الرابع: الالتزامات والعقوبات الخاصة بالشركات
- 69الفرع الأول: الالتزامات المحاسبية
- 69الفرع الثاني: الالتزامات الجبائية
- 70الفرع الثالث: العقوبات
- 71الفرع الرابع: غرامة عدم كفاية التصريح
- 72المطلب الخامس: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG
- 72الفرع الأول: ضرائب الدخل التصاعدية
- 73الفرع الثاني: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي
- 74الفرع الثالث: الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي
- 75الفرع الرابع: الأشخاص المعفون من الضريبة على الدخل الإجمالي
- 75الفرع الخامس: الضريبة على الربح الوظيفي IRG/BP
- 77الفرع السادس: النظام الحقيقي
- 79الفرع السابع: التخفيضات في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي
- 80الفرع الثامن: تحديد الدخل الخاضع للضريبة
- 81الفرع التاسع: حساب الضريبة على الدخل الإجمالي
- 83الفرع العاشر: التخفيضات، الالتزامات والعقوبات
- 85الفرع الثاني: عشر الضريبة على إيراد رؤوس الأموال المتحركة RCM
- 86الفرع الثالث عشر: الضريبة على المداخل الإجمالي للمبالغ المدخرة
- 87الفرع الرابع عشر: الضريبة على مداخل الأجور IRG/ITS
- 89الفرع الخامس عشر: الضريبة على الدخل الناجم عن التجارة الإلكترونية
- الفرع السادس عشر: موقف التشريعات الضريبية من الضريبة على الدخل الناجم عن التجارة الإلكترونية
- 90الإلكترونية
- 90المطلب السادس: الضريبة على الدخل الإجمالي الأرباح الصناعية والتجارية IRG/BIC

| | |
|-----|-----------------------------------------------------------------|
| 91 | الفرع الأول: نوع الإخضاع |
| 91 | الفرع الثاني: المداخل المستفيدة من الإعفاء الدائم |
| 92 | الفرع الثالث: المداخل المستفيدة من الإعفاء المؤقت |
| 93 | الفرع الرابع: تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة |
| 95 | المبحث الثاني: الضرائب غير المباشرة |
| 95 | المطلب الأول: أسس الرسم على القيمة المضافة |
| 95 | الفرع الأول: ماهي إيجابيات الرسم على القيمة المضافة |
| 96 | الفرع الثالث: مجال التطبيق والأساس الخاضع للضريبة |
| 98 | الفرع الرابع: معدل الرسم على القيمة المضافة |
| 99 | الفرع الخامس: العمليات الخاضعة للضريبة اختياريًا |
| 100 | الفرع السابع: نتائج الاختيار |
| 100 | الفرع الثامن: أساس فرض الضريبة |
| 101 | المطلب الثاني: الحسم والاسترجاع |
| 101 | الفرع الأول: الحسم المادي |
| 101 | الفرع الثاني: الحسم المالي |
| 102 | الفرع الرابع: العمليات التي تخضع للرسم على القيمة المضافة |
| 102 | الفرع الخامس: توزيع إيراد الرسم على القيمة المضافة |
| 103 | خلاصة |
| 104 | خاتمة |
| 110 | الفهرس |