

محاضرات في القانون الجبائي

- موجهة لطلبة السنة اولى ماستر: ادارة مالية - قسم علوم التسيير
- موجهة لطلبة السنة اولى ماستر: اداراستر لـجـية - قسم علوم التسيير

الدكتور : وهي بوعلام
أستاذ محاضر-أ

الفصل الأول

مفاهيم عامة

يتناول الفصل الأول المحاور التالية :

أولا : مفهوم الضريبة وأركانها

ثانيا : أنواع الضريبة

ثالثا : أساليب فرض الضريبة وكيفية تحصيلها

رابعا : أهداف الضريبة

أولا : مفهوم الضريبة وأركانها :

1- مفهوم الضريبة: الضريبة فريضة نقدية إلزامية تحددها الدولة ويلتزم المكلف بأدائها بلا مقابل تمكينا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع، ويتضح في هذا التعريف وجود أربعة أركان للضريبة.

2- أركان الضريبة

1-2- الضريبة فريضة إلزامية

إن الفرد ملزم على دفع الضريبة بخزينة الدولة بغض النظر عن استعداده أو رغبته في الدفع، فليس هناك أي مجال للتهرب، و إلا وقع تحت طائلة العقاب، لذلك نصت كافة دساتير الدول على أن لا تفرض، أو تعدل، أو تلغى أي ضريبة إلا بقانون يوافق عليه أغلبية ممثلي الشعب في البرلمان .

2-2- الضريبة فريضة تحددها الدولة

ويتعلق هذا بأساس فرض الضريبة بمعنى هل تفرض الضريبة وفقا لمبدأ المنفعة؟ أم وفقا لمقدرة الممول على الدفع أو وفقا لأساس آخر.

إن تعريف الضريبة على أنها ثمن أو مقابلا لما تقدمه "الدولة من خدمات" أو "وفقا لمقدرة الممول" يجعله تعريفا دقيقا إذ يبني عليه استبعاد أية فريضة صدرت على أساس آخر في مجال الضرائب لذلك فإن حامد دراز يرى أن الضريبة فريضة تحددها الدولة دون أن يعني ذلك الحرية المطلقة للحكومة في هذا التحديد، وهذا معناه أن تكون السلطة التنفيذية مجبرة للأراء ونصائح علماء المالية عند إعداد القانون الضريبي .

2-3- الضريبة فريضة بلا مقابل

إن الدولة من خلال الضريبة تسعى إلى تحقيق أهداف المجتمع وتحقيق النفع العام، ولذلك فإن الأمر يقتضي أن يتضامن الجميع في سبيل توفير الأموال لبلوغ النفع العام، ومن ثم تصبح الضريبة فريضة حتمية وحسب التضامن الاجتماعي بغض النظر على المنافع التي تعود على الفرد .

2-4- هدف الضريبة المساهمة في تحقيق أهداف المجتمع المتعددة.

إن لكل ضريبة أهدافا اقتصادية واجتماعية وسياسية، فالضريبة لها أثر على توزيع الدخل والثروات، وعلى سلوك المستهلكين والمنتجين، وعلى الاستخدامات البديلة للمواد الاقتصادية، وعلى اختيار الفن الإنتاجي، وعلى تشجيع رؤوس الأموال الأجنبية أو أصحابها، وعلى أطوار التقلبات الاقتصادية، وعلى معدلات النمو السكاني، بل وعلى كافة متغيرات النشاط الإنساني.

ثانيا: أنواع الضريبة

تتعدد أنواع الضريبة وتختلف صورها الفنية باختلاف المكان والزمان ولكل نوع من هذه الأنواع مزاياه وعيوبه، لذلك لا تقتصر النظم الحديثة على نوع من أنواع دون سواه، بل تحاول كل دولة أن تتخذ مزيجا متكاملًا من أنواع الضرائب وأن تصيغه في أكثر صور التنظيم الفني ملائمة لتحقيق أهداف المجتمع. ويتوقف نجاح أية دولة في اختيار النظام الضريبي على معرفة كاملة بإيديولوجيات المجتمع، وكافة أوضاعه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها.

ثانيا : أنواع الضريبة

1- الضريبة الوحيدة والضريبة المتعددة.

لقد قسمت النظم الضريبية هيكلها إلى نوعين من النظم:

أ- نظام الضريبة الوحيد وفيه تكتفي الدولة بفرض ضريبة واحدة تسعى بها إلى تحقيق كافة أهداف سياستها الضريبية .

ب- نظام الضرائب المتعددة، حيث يتضمن الهيكل الضريبي أنواعا متعددة من الضرائب تسعى بها إلى تحقيق كافة أهداف سياستها الضريبية .

أما أوجه الاختلاف بينهما تلخص كما يلي:

- الضريبة الوحيدة ابعده عن تحقيق العدالة من الضرائب المتعددة.

- الضريبة الوحيدة عرضة لانخفاض حصيلتها بينما الضرائب المتعددة بإمكانها تعويض العجز الناتج عن أحد المصادر.

- الضرائب المتعددة بمواعدها وطرق تحصيلها تخفف من حدة العبء الضريبي على الممول عكس الضريبة الوحيدة .

- الضريبة الوحيدة تدفع الممول بذل قصارى جهده إلى التهرب الضريبي مما يزيد في الأعباء العامة للدولة.

الضريبة على الأشخاص الضريبة على الأموال.

2 - إن الضرائب كيفما كانت أنواعها وأيا كان وعائها وإجراءات ربطها وأساليب تحصيلها ففي نهاية المطاف سوف يدفعها - شخص ما سواء كان شخصا طبيعيا أو شخصا معنويا.

ولكن الضريبة على الأشخاص هي التي تتخذ من الشخص نفسه وعاء للضريبة، بغض النظر عن أمواله أو ممتلكاته ولكن هذا النوع من الضرائب قد زال تقريبا ولقد اتجهت الدول الحديثة لفرض ضرائبها على المال في كل صور أوضاعه سواء كان عاملا من عوامل الإنتاج، أو عائدا من عوائده عقار، أو **منقولا**، أو سلعة استثمارية، أو سلعة استهلاكية متخذة صورة دخل، أو ثروة، أو إنفاق.

3 - الضرب لب المباشرة والضرب لب غير المباشرة:

1-3- الضرب لب المباشرة: بأنها الضريبة التي تستقر على المكلف ولا يمكنه نقل عبئها بصفة كلية و أن المكلف (الممول) هو الذي يتحملها نهائيا ومن أمثلتها:

- الضرب لب على الدخل: و هي الضريبة التي تفرض على القيمة النقدية التي تحقق بصفة دورية في الثبات و الاستقرار كالعلاوات، أو أرباح المكاتب أو العمل، أو التجارة.

- الضريبة على رأس المال: وهي الضرائب التي تفرض على الثروة أو رأس المال ويقصد بها تلك الضرائب التي تفرض على كل ما يملكه الفرد من أموال عقارية أو منقولة في مدة زمنية سواء كانت هذه الأموال قسمه، أو غير قسمه كالأرض و العقارات المنسبة و النقود، والأسهم و السندات.

2-3- الضرب لب غير المباشرة: هي الضريبة التي يتحملها المكلف بها مؤقتا، ويستطيع نقل عبئها إلى مكلف آخر وهي تنقسم إلى ضرائب على الاستهلاك و ضرائب على التداول.

أ- ضرب لب الاستهلاك وتظم:

- الضرب لب الجمركية: عند دخول أو خروج السلعة.

- ضرب لب الإنتاج: تفرض على السلع بمناسبة إنتاجها كالضرائب المطروحة على إنتاج سلعة وعادة يقوم المنتج بدفع الضريبة ثم بدفعها في سعر الوحدة المباعة بمقدار الضريبة **ليتحملها** المستهلك في النهاية.

ب- ضرب لب التداول:

وهي تفرض على انتقال الثروة من شخص لآخر و أنواعها: الضريبة على التسجيل و ضريبة الدمغة.

4 - مفهوم الرسم:

الرسم هو مبلغ من المال تحدده الدولة ويدفعه الفرد في كل مرة تؤدي إليه خدمة معينة تعود عليه بنفع خاص و تنطوي في نفس الوقت على نفع عام.

ثالثا: أساليب فرض الضريبة وكيفية تحصيلها

تعتبر الوظيفة المالية للجباية أهم وظيفة على مستوى الدولة، ويعد الميدان المالي للضريبة متسعا جدا في بلدان العالم الثالث نظرا لغياب الأسواق المالية وضعف الأجهزة المصرفية، ولكي تقوم الضريبة بهذه الوظيفة يجب أن تكون منتجة وهذا يتطلب إيجاد حل لثلاثة أنواع من المشاكل.

1- مشكل الوعاء الضريبي

تحديد الوعاء الضريبي معناه تعيين المادة التي على أساسها يتم إعداد الضريبة، تحديد قواعد تأسيس، الحدث المنشئ الذي يدل على ميلاد دين الخزينة، ويعرف الوعاء كذلك بأنه هو مجموع إجراءات تحديد و مراقبة المادة الخاضعة للضريبة التي تستعمل كقاعدة لتطبيق تسعيره خاصة لتحديد مبلغ الضريبة الواجب تأديته ولذلك فإن تحديد الوعاء سيتوجب نوعين من العمليات:

1-1- اختيار المادة الخاضعة للضريبة: حيث تعتمد الأنظمة الجبائية الحديثة في تصنيف المادة الخاضعة للضريبة على المعيار الاقتصادي حيث تتكون أساسا من الدخل، أو رأس المال، أو الإنفاق أي الإنفاق عام.

2-1- تقدير المادة الخاضعة للضريبة: تستعمل التقنية الجبائية أربعة طرق لتقدير المادة الخاضعة للضريبة وهي:

- طريقة النظام العام: بناء على تصريح يقدمه المكلف بنفسه.

- طريقة التقرير الجزافي: انطلاقا من قواعد جزافية بالاعتماد على عدة قرائن قانونية أو تنظيمية.

- طريقة التقدير على أساس المظاهر والعلامات الخارجية مثل نمط عيش الممول، وكذا **على** مؤشرات تدل عن أهمية دخله كنوع **السيارة**، والمسكن، وعدد العمال....

- طريقة التسعير التلقائي: تتمثل هذه الطريقة في تقدير المادة الخاضعة للضريبة بناء على مختلف المعلومات التي تحصل عليها إدارة الضرائب خاصة إذا أخل المكلف بواجباته الجبائية و المحاسبية كعدم التصريح، أو عدم سك الدفاتر المحاسبية القانونية.

2- مشكل تصفية الضريبة

يقصد بتصفية الضريبة حسابها و تحديد مبلغها مما يمكن من معرفة الدين الجبائي للمكلف أو الممول، ويمكن في هذا الإطار إدراج طريقتين هما:

أ- طريقة المعدل النسبي: وهو نسبة مئوية تطبق على قاعدة التأسيس مهما كانت كميتها أو حجمها.

ب- طريقة المعدل التصاعدي: حيث تزداد النسبة المقتطعة مع تزايد حجم القاعدة الخاضعة للضريبة.

3- مشكل التحصيل الضريبي: بعد اختيار المادة الخاضعة للضريبة و تقديرها وحساب مبلغها تأتي عملية التحصيل بغرض تأدية مبلغ الدين الجبائي ولذلك يمكن التفرقة بين ثلاث إمكانات رئيسية لتأدية مبلغ الدين الجبائي و هي:

أ- النظام العام حيث يدفع المكلف دينه بصفة مباشرة أو إجمالية إلى الخزينة.

ب- نظام الإقطاع عند المصدر أو الإقطاع من المنبع

ج- نظام الدفعات المسبقة

رابعاً: أهداف الضريبة للضريبة عدة أهداف أساسية لعل أهمها:

- 1- الأهداف المالية: يظهر الهدف المالي من خلال تأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة ، ومن هنا نشأت قاعدة وفرة حصيلة الضرائب بحيث تكون شاملة لجميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين. وهذا مع الاقتصاد قدر الإمكان من نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعاً وهو ما تتميز به الدول المتقدمة .
- 2- الأهداف الاجتماعية: إن الأهداف الاجتماعية للضريبة كثيرة ومتنوعة وخصوصاً بعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية ، وبروز الاتجاهات الحديثة لتوزيع عادل للدخل ، إضافة إلى ظهور مفهوم توزيع العبء الضريبي في المجتمع حسب مستوى الدخل.
- 3- الأهداف الاقتصادية: من أهم أهداف الضريبة في العصر الحاضر هي الأهداف الاقتصادية ، فالضريبة لا تستقطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والإنتاج والادخار والاستثمار ، لذلك تقوم الحكومة باستخدام الضريبة لتوجيه سياساتها الاقتصادية لحل الأزمات التي تتعرض لها وذلك بتشجيع فروع الإنتاج الضرورية ومعالجة دورات الكساد والركود ، ومحاربة التكتل الخ .

أسئلة نظرية

- 1- ما هو الفرق بين الضريبة والرسم ؟
- 2- قارن بين الضريبة والرسم مع إعطاء أمثلة .
- 3- ما هو تعريف الوعاء الجبائي مع إعطاء أمثلة
- 4- حدد في ما إذا كانت الضرائب التالية ، مباشرة أو غير مباشرة :
الضريبة على أرباح الشركات ، الضريبة على الأملاك ، الرسم الداخلي على الاستهلاك ، الرسم على القيمة المضافة .
- 5- قارن بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة من حيث : درجة العبء ، المرونة ، الحصيلة الرقابة ، درجة الوعي الجبائي .

الفصل الثاني

الضرائب الرئيسة العائدة

لميزانية الدولة

- الضرر لب الرئيسة العائدة لميز لية الدولة
يتناول الفصل الثاني الضرر لب الرئيسة العائدة لميز لية الدولة من خلال المحاور التالية :
- أولا : الضريبة على الدخل الإجمالي
ثانيا : الضريبة على أرباح الشركات
ثالثا : الأحكام المشتركة بين الضرر لب الرئيسة العائدة لميز لية الدولة
رابعا : الضريبة على الاملاك
خامسا : رسم التطهير

أولا : الضريبة على الدخل الإجمالي: Impôt sur le revenu global

1- تعريفها وخصائصها :

- هي ضريبة تعرف وفق المادة رقم (01) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة كما يلي " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي، و تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة. ومن أهم خصائصها نجد الآتي :
- تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين.
 - تعتبر ضريبة سنوية أي تؤسس كل سنة على الأرباح أو المداخيل التي يحققها المكلفون بالضريبة أو التي يحصلون عليها خلال سنة معينة.
 - تعد ضريبة إجمالية أي شاملة لكل المداخيل تمس الدخل الصافي الإجمالي و هذا بعد خصم الأعباء المحددة قانونا.
 - تعد ضريبة وحيدة بمعنى أنها تضم كل أصناف الدخل.
 - تعتبر ضريبة تصريحية بمعنى أنها واجبة التصريح من طرف المكلف بها.

2- مجال التطبيق والمداخيل الخاضعة : تطبق الضريبة على الدخل الإجمالي على ما يلي:

1-2- الأرباح المهنية

إن الأرباح المهنية هي تلك الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية ؛ كما يندرج ضمنها تلك الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين :

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل 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 أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم.
- يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا.
- يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية .
- يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن والأرناب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا .
- يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح .
- المداخيل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربانبة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.
- يحققون مكاسب صافية من الرأسمال بمناسبة عملية التنازل عن القيم المنقولة والحقوق الاجتماعية لقاء عوض.

2-2- تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة وكيفية حسابها

- الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي الذي يساوي الفرق بين المداخيل المقبوضة من طرف المكلف بالضريبة والأعباء التي يتحملها هذا الأخير. ويطبق وفق النظام الحقيقي وتتضمن المداخيل المعتمدة لحساب الأرباح الخاضعة للضريبة بشكل أساسي على ما يلي :
- المبيعات والمداخيل المتأتية من الأشغال وتقديم الخدمات .
 - الإعانات .
 - مختلف المداخيل.

ويتم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي
الجدول رقم (1-2) الجدول التصاعدي السنوي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)
0%	لا يتجاوز 120.000 دج
20%	من 120.001 إلى 360.000
30%	من 360.001 على 1440.000 دج
35%	يفوق 1440.000 دج

الفصل الثالث المثل تطبيقي : صرح تجر جملة للمواد المكتتبية خلال 2015 المعلومات التالتية :

مثال تطبيقي : صرح تجر جملة للمواد المكتتبية خلال 2015 المعلومات التالتية :

- مبيعات مفوترة خارج الرسم : 33.000.000 دج .
 - النتيجة المالية : 900.000 دج
 - عجز مالي محقق في سنة 2014 بمبلغ : 100.000 دج
 - مجموع الأعباء المقبولة جبائيا : 31.500.000 دج
 - مجموع الاعباء المرفوضة جبائيا : 600.000 دج
- المطلوب : حدد النتيجة الجبائية و احسب الضريبة على الدخل الاجمالي .

الحل:

1- النتيجة الجبائية = النتيجة المالية + الأعباء المرفوضة - التخفيضات - العجز

$$\text{النتيجة الجبائية} = 900000 + 600000 - 0 - 100000 = 1400000 \text{ دج}$$

$$= 1.400.000 \text{ دج}$$

و بطريقة أخرى يمكن تحديد النتيجة الجبائية كالتالي :

النتيجة الجبائية = المبيعات - مجموع الأعباء المقبولة جبائيا - التخفيضات - العجز

$$= 33.000.000 - 31.500.000 - 0 - 100.000 = 1.400.000$$

2- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي :

الجدول رقم (02-02): حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

مبلغ الضريبة I.R.G	نسبة الضريبة	الأساس الخاضع
	0%	أقل من أو يساوي 120.000
48000	20%	360.000-120.000
312000	30%	1400.000 – 360.000
360.000 = IRG	/	/

2-2-2- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة : تنقسم هذه المداخيل إلى قسمين رئيسيين هما

2-2-1- إيرادات الأسهم أو حصص الشركة والإيرادات المماثلة لها

أ- المفهوم

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

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

ب- الدخل الخاضع للضريبة والمعدلات المطبقة

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

أما المعدلات المطبقة فهي :

- يُطبق اقتطاع من المصدر بمعدل 10 % محرر من الضريبة على المداخيل الموزعة على الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالجزائر.
- يُطبق اقتطاع من المصدر بمعدل 15 % محرر من الضريبة على الأرباح المقسمة على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمين بالجزائر - يُطبق اقتطاع من المصدر بمعدل 15 % محرر من الضريبة على الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركتها الفرعية المقيمة في الجزائر أو كل منشأة مهنية أخرى.

2-2-2- إيرادات الديون والودائع والكفالات

أ- المفهوم

تعتبر إيرادات الديون والودائع والكفالات التي تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي / صنف مداخيل رؤوس الأموال المنقولة، حواصل الفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة الحواصل الأخرى المتأتية من :

الفصل الثالث **بنية الرسوم على أرقام الاعمال**

- الديون الرهنية الممتازة منها والعادية وكذا الديون الممثلة بالأسهم والسندات العامة وسندات القرض الأخرى القابلة للتداول باستثناء كل عملية تجارية لا تكتسي الطابع القانوني للقرض.

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

- الكفالات نقدا .

- الحسابات الجارية .

- سندات الصندوق.

ب- الدخل الخاضع للضريبة والمعدلات المطبقة

تؤسس قاعدة فرض الضريبة لمداخل الديون والودائع والكفالات على المبلغ الإجمالي للفوائد والمبالغ المستحقة من الدخل وكافة الحواصل الأخرى للديون والودائع والكفالات والحسابات الجارية وسندات الصندوق. لا تستفيد هذه المداخل من أي تخفيض.

غير أنه تستفيد الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص من تخفيض قدره خمسين ألف دينار (50.000 دج).

أما المعدلات المطبقة فهي :

• اقتطاع من المصدر بمعدل 10 % على مداخل الديون والودائع و الكفالات .

• اقتطاع من المصدر بمعدل 50 % محرر من الضريبة، بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي، على عائدات السندات غير الاسمية أو لحاملها .

• اقتطاع من المصدر مطبق على الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص كما يلي :

- 1% محررة من الضريبة بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل عن خمسين ألف دينار (000.05 دج) أو يعادلها ؛

- 10% فيما يخص قسط الفوائد الذي يزيد عن خمسين ألف دينار (000.05 د ج).

يتمتع الاقتطاع من المصدر المطبق على مداخل الديون والإيداعات والرهون القانون للمستفيدين منها الحق في قرض ضريبي يساوي مبلغه مبلغ هذا الاقتطاع، بناء على الدخل الصادر عن طريق الجدول.

غير أن القرض الضريبي الممنوح على أساس الاقتطاع من المصدر المطبق على الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر التوفير أو حسابات الادخار للأشخاص، يكون مساويا لحصة الاقتطاع المناسبة عند تطبيق نسبة 10%.

2-3- المداخل الفلاحية

أ- المفهوم

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

ويعتبر كمنشآت فلاحية :

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

ويعتبر كمنشآت تربية المواشي :

- كل ما يتعلق بتربية الحيوانات من كل نوع، لاسيما الغنم والبقر والماعز والجمال والخيول.
- كما تعتبر كذلك كمنشآت تربية الحيوانات، أنشطة تربية الدواجن، والنحل والمحار، وبلح البحر، والأرناب.
- لا يمكن أن تعتبر تربية الدواجن والأرناب كمنشآت تربية الحيوانات إلا بتوفر شرطين :

- أن تكون ممارسة من طرف المزارع نفسه في مزرعته ؛

- أن لا تكتسي طابعا صناعيا.

وفي حالة عدم استيفاء هذين الشرطين، فإن هذه المداخل تنتهي إلى الأرباح المهنية

ب- تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة

تحدد إيراداتكم الفلاحية وإيرادات تربية الحيوانات كقاعدة لفرض الضريبة على الدخل الإجمالي حسب إمكانيات كل منطقة وكذا حسب كل ولاية،

بلدية أو مجموع بلديات، من طرف لجنة ولائية متكونة من ممثل عن الإدارة الجبائية وممثل عن الإدارة المكلفة بالفلاحة وممثل عن غرفة الفلاحة.

وتتم المصادقة على التعريفات المحددة بموجب قرار صادر عن المدير العام للضرائب قبل الفاتح من مارس من كل سنة فيما يخص الإيرادات

الخاصة بالسنة السابقة. وفي حالة تعذر ذلك، يتم تجديد آخر التعريفات المعروفة.

2-4- المرتبات والأجور والعلاوات والمعاشات والريوع العمرية:

2-4-1- مفاهيم عامة

الفصل الثالث **بنية الرسوم على أرقام الاعمال**

- أ- مفهوم الأجر: تدل عبارة اجر على كل مكافأة مقابل تأدية عمل من قبل شخص عامل لفائدة شخص آخر مستخدم مقدمة حسب القطعة وتعتبر أيضا أجور ما يلي - المكافآت المدفوعة إلى الشركاء دو الحصص القليلة في الشركات ذات المسؤولية المحدودة .
- المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير .
 - علاوات المر دودية والمكافآت وغيرها التي تمنح بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين لفترات غير شهرية .
 - المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء نشاط التدريس ، أو البحث أو المراقبة ، كأستاذة مساعدين بصفة مؤقتة .
 - التعويضات والتسديدات أو المنح الجزافية المدفوعة لمسيري الشركات لقاء المصاريف المبدولة من طرفهم .
- ب- مفهوم الرئب : تدل عبارة راتب على المكافأة المالية المدفوعة لعمال الإدارات والمؤسسات العمومية إي الموظفون .

2-4-2-تحديد المداخل الخاضعة :

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب الإقطاع من المصدر ما يلي :

- المداخل الأساسية (المرتبات، الأجر، العلاوات) ؛
 - المداخل الملحقة (الإكراميات والزيادة في السعر مقابل الخدمات) ؛
 - الإيرادات المماثلة للأجور، على سبيل المثال :
 - المزايا العينية (التغذية والسكن والألبسة...).
- المداخل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة والشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة .
 - العلاوات والتعويضات والتسديدات والمنح المدفوعة لمسيري الشركات .
 - تعويضات المساعدين .
 - التعويضات الممنوحة في إطار الاستخلافات المتضمنة بشكل ثانوي - المنح الناتجة عن أي نشاط ظرفي ذات طابع فكري .
 - المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير، وهذا كتعويض مقابل عملهم .
 - المنح، على سبيل المثال منح الخدمة الدائمة، الضرر، الخدمة بالمناوبة، إضافات الدخل؛ منح المر دودية، الإخضاع، الخطر، الصندوق، الحصيلة، المسؤولية، نهاية السنة؛ المنح والعمولات الممنوحة في إطار عمل مأجور عليه .
 - المعاشات والربوع العمرية.

3-4-2- تحديد الأشخاص و المداخل المعفاة

يُغفى من الضريبة :

- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في اتفاق دولي ؛
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى قانون الجمارك ؛
- الأجر والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم ؛
- العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار جزائري (20.000 دج) شهريا وكذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ.
- منح مصاريف التنقل أو المهمة .
- منح المنطقة الجغرافية .
- المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل : الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة .

ج - تحديد الأساس الخاضع

يحدد الأساس الخاضع على النحو التالي :

الأساس الخاضع = مجموع المداخل الخاضعة - الأعباء القابلة للحسم

مثال تطبيقي : إطار في شركة متزوج و أب لطفل أجرته الأساسية 62000 دج و فيما يلي بعض المعلومات المتعلقة بالتعويضات :

1/تعويض عن الخبرة المهنية بنسبة 1% من الأجر الأساسي

2/تعويض عن المر دودية الشهرية بنسبة 19% من الأجر الأساسي

3/تعويض عن الإطعام بمبلغ 1200 دج لـ 30 وجبة يوميا

4/تعويض عن النقل بمبلغ 1500 دج شهريا

الفصل الثالث بنية الرسوم على أرقام الاعمال

5/ منحة الأجر الوحيد 800 دج

6/ المنح العائلية 300 دج .

المطلوب: حدد الأساس الخاضع و أحسب الضريبة على الدخل الإجمالي
الأساس الخاضع:

I. المداخل الخاضعة

1- الأجر الأساسي : 62000

2- تعويض عن الخبرة المهنية = $62000 \times 1\% = 620$ دج

3- المردودية الشهرية = $62000 \times 19\% = 11780$ دج

4- تعويض عن الإطعام = $50 \times 30 = 1500$ دج

5- تعويض عن النقل = 1500 دج

= 77400

II. الاشتراكات الاجتماعية الأعباء القابلة للحسم:

الأعباء الاجتماعية = $9\% \times (1500 + 1500) - 77400 = 6696$

مع العلم أن تعويضات الإطعام والنقل والمسكن لا تخضع لاقطاعات التأمين الاجتماعي

II-1 = الأساس الخاضع

= 6696 - 77400 =

= 70704 دج

حساب IRG = يتم حسابه وفق الجدول رقم (03-02) التالي :

الجدول رقم (03-02) : حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

الأساس	نسبة الضريبة	مبلغ الضريبة
اقل من 10.000 دج	0%	-
من 10.000 الى 30.000 دج	20%	4000 دج
من 30.000 الى 120.000 دج	30%	12.211 دج
المجموع		16.211 دج

إذا كان الأساس الخاضع للضريبة يفوق مبلغ 28750 دج فإن المكلف يستفيد من تخفيض قدره 1500 دج ومن ثم يصبح مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي يساوي
1500 - 16211 = 14711 دج

سؤال 1:

ما هو النظام الجبائي المطبق على الأجور المتأتية من النشاطات الطرفية ذات الطابع الفكري الممارسة من طرف مستشارين ?

جواب 1:

طبقا لأحكام المواد 5-67 و 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة (ق.ض.م.ر.م) فإن الأجور المتأتية من النشاطات الطرفية ذات الطابع الفكري الممارسة من طرف مستشارين سواء كانوا أجراء أو متقاعدین تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 10% دون تطبيق التخفيض ، يعتبر هذا الاقتطاع محررا إلا في حالة ما إذا فاقت قيمة هذه الأجور 2.000.000 دج سنويا .

سؤال 2:

ما هي عتبة الإعفاء بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي المخصصة لمداخل العمال المعوقين وكذا العمال المتقاعدين ?

جواب 2:

تستفيد مدا خيل العمال المعوقين حركيا أو عقليا أو المكفوفين أو الصم البكم وكذا العمال المتقاعدين التابعين للنظام العام ، و التي لا تفوق 20.000 دج من الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي في حين أن كل مبلغ يزيد على هذه القيمة خاضع لهذه الضريبة (المادة 68 من ق.ض.م.ر.م) .

الفصل الثالث - بنية الرسوم على أرقام الاعمال

- سعر التنازل عن الملك .

- و سعر الاقتناء أو إنشائه من طرف المتنازل .

و يمكن للإدارة زيادة على ذلك أن تعيد تقويم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية أو غير مبنية طبقا لقيمتها التجارية الحقيقية و ذلك في إطار احترام الإجراء التناقضي المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية . و تحدد نسبة الضريبة ب 15 % تفرض على فائض القيمة الخاضع .

2-6-3- فو لئض القيمة المعفية :

لا تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي ، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير مبنية التي دامت حيازتها لأكثر من عشر 10 سنوات .

2-6-3- تحصيل ودفع المبالغ الخاضعة للضريبة :

يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يحققون فوائض القيمة أن يحسبوا و يدفعوا بأنفسهم الضريبة بعنوان فوائض القيمة المحققة في أجل لا يتعدى ثلاثين يوما 30 ابتداء من تاريخ أبرام عقد البيع .

إذا لم يكن للبائع موطن في الجزائر ، فيجب على نائبه المفوض قانونيا تصفية و تسديد الضريبة ، يتم التسديد لدى الصندوق قابض الضرائب ، مكان تواجد الملك المتنازل عنه من خلال مطبوعة تسلمها الإدارة الجبائية أو يتم تحميلها من الموقع الالكتروني .

2-7 : ارباح المهن الحرة الارباح غير التجارية قانون المالية لسنة 2020

لقد تم فصل الارباح غير التجارية عن الارباح المهنية وهي تلك الارباح المتعلقة بأرباح المهن الحرة المحاسبين والأطباء والموثقين مع اعادة نظام التصريح المر قب لهذه الفئة أي اعادة المواد 22 الى 26

الربح الجبائي= الايرادات المهنية – النفقات المهنية

الايرادات المهنية = المترتبة عن ممارسة المهنة

اضافة المكاسب او الخسائر الناتجة عن استثمار مقومات الاصول المخصصة لممارسة المهنة وكذا التعويضات المقبوضة مقابل التوقف عن ممارسة المهنة او تحويل الزبائن كما يجب الاخذ بالحسبان المكاسب الصافية بمناسبة التنازل

بمقابل عن القيم المنقولة والحصص الاجتماعية .

النفقات المهنية = نفقات ممارسة المهنة مع مراعاة احكام المادتين 141 و 169 .

- ايجار المحلات المهنية

- الضرب لب والرسوم المهنية

- الاهتلاكات المحققة وفقا للقواعد المطبقة في مجال الايرادات الناتجة عن النشاطات الصناعية والتجارية .

1- حساب الضريبة على الدخل الاجمالي : يخضع الربح الجبائي المحقق الى معدل نسبي قدره 26 بالمائة محررة من الضريبة المادة 104

2- في حالة منح رخصة استثمار او شهادة اختراع او التنازل عن صيغة صنع او طريقة من طرف المخترع نفسه فانه يطبق على ربوع

الاستغلال او على سعر البيع تخفيضا قدره 30% قصد مراعاة المصاريف التي انفقت المادة 23-2

3- تخضع فو لئض القيمة المحققة من التثبيات للنظام المنصوص عليه في المادتين 172-173

4- يجب مسك سجلا يوميا مرقما وموقعا من قبل المصلحة المسيرة وان يقيد وفيه الايرادات والنفقات يوم بيوم دون شطب ولا محو .

ثانيا : الضريبة على أرباح الشركات: Impôt sur les bénéfiques des sociétés:

1- المفهوم والخصائص:

الفصل الثالث **بنية الرسوم على أرقام الاعمال**

- 2-1- المفهوم : انطلاقا من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة وحسب نص المادة 135 " تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها للمعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة " الضريبة على أرباح الشركات .
- 2-2- الخصائص :

نستنتج من خلال المفهوم السابق الخصائص التالية :

- ضريبة سنوية لأن حسب مبدأ الدورات ،وعاؤها يتضمن ربح سنة واحدة.
- ضريبة وحيدة لأن الأشخاص المعنويين ملزمين بدفع ضريبة واحدة على أرباحهم.
- ضريبة عامة لأنها شاملة لمختلف الأرباح دون التمييز لطبيعتها.
- ضريبة نسبية لكونها تعتمد على معدل واحد يفرض على الربح الضريبي.
- ضريبة تصريحية لكون المكلفين بها ملزمين بالتصريح بالربح السنوي .

2- مجال التطبيق :

تخضع للضريبة على أرباح الشركات:

- 1-2- كل الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:
- شركات الأشخاص وشركات المساهمة لمفهوم القانون التجاري.
 - الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم.
- وفي حالة إذا اختارت شركات الأشخاص وشركات المساهمة والشركات المدنية المذكورة أنفا الخضوع إلى الضريبة على أرباح الشركات فإن هذا الاختيار يجب أن يرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ويجب أن يكون اختيارا ثابت لا رجعة فيه مدى حياة الشركة.
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع.
 - المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري.
 - الشركات التي تنجز عمليات الوساطة في مجال العقار ، والاستفادة من وعده بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم بالتنازل .
 - الشركات التي تقوم بتأجير مؤسسة صناعية ، أو تجارية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها ، - نشاط الراسي عليه المناقصة ، و صاحب الامتياز ، و مستأجر الحقوق البلدية.
 - الشركات التي تحقق أرباحا من أنشطة تربية الدواجن و الأرانب عندما تكتسي طابعا صناعيا . التي تحقق إيرادات من استغلال الملاحة ، و البحيرات المالحة ، أو الممالح.
 - الأرباح المحققة من طرف التجار الصيادين ، مجهزة السفن ومستغلي قوارب الصيد.
 - الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها.

3- الأساس الخاضع

إن علاقة النتيجة الجبائية تعطى وفق العلاقة التالية المستخرجة انطلاقا من النتيجة المالية وهذا بعد دراسة الأعباء من الناحية الجبائية

$$\text{النتيجة الجبائية} = \text{النتيجة المالية} + \text{مجموع الأعباء المرفوضة} - \text{التخفيضات} - \text{العجز}$$

4- معدلات الضريبة على أرباح الشركات:

تحسب الضريبة على أرباح الشركات حسب عدة معدلات كالتالي :

- 19% بالنسبة للأنشطة إنتاج السلع.
 - 23% بالنسبة للأنشطة البناء والإشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الإسفار.
 - 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.
 - كما انه يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت ان يقدموا محاسبة منفصلة عن هذه النشطة تسمح بتحديد الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه .
 - كما إن عدم مسك محاسبة يؤدي إلى تطبيق معدل 26 %
- مع العلم أنه يقصد بنشاطات إنتاج المواد تلك المتمثلة في استخراج أو صفح أو تشكيل أو تحويل المواد باستثناء نشاطات التكييف أو العرض التجاري للمواد الموجهة لإعادة بيعها. ويقصد بأنشطة البناء والأشغال العمومية والري المؤهلة إلى معدل 23 % تلك الأنشطة المسجلة بهذه الصفة في السجل التجاري والتي يترتب عليها دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع .

1-4- معدلات الاقتطاع من المصدر

الفصل الثالث المعدلات الاقتطاع من المصدر ملخصة في الجدول التالي :

تكون معدلات الاقتطاع من المصدر ملخصة في الجدول التالي :

الجدول رقم (02-07) : معدلات الاقتطاع من المصدر (الضريبة على أرباح الشركات)

مداخيل الديون و الودائع و الكفالات :	10% (قرض ضريبي)
الإيرادات المتأتية من سندات الصندوق غير الاسمية	50% (محررة من الضريبة)
الإيرادات المحصلة في إطار عقد إدارة الأعمال:	20% (محررة من الضريبة)
مداخيل المؤسسات الأجنبية التي ليس لها منشآت دائمة في الجزائر و المحققة في إطار صفقات متعلقة بتقديم الخدمات	24%
المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من أي نوع كانت مقدمة ، أو مسلمة بالجزائر :	24%
العائدات الممنوحة لمخترعين متواجدين بالخارج ، مقابل منح رخصة استغلال براءات اختراعهم ، أو بيع ، أو التنازل عن علامات صنع ، أو طرق ، أو صيغ	24%
مداخيل المؤسسات الأجنبية العاملة في النقل البحري ، عندما تخضع بلدانهم المؤسسات الجزائرية العاملة في مجال النقل البحري للضريبة ، يتم تطبيق قاعدة المعاملة بالمثل ، عندما تقوم هذه الدول بتطبيق معدل يزيد أو يقل عن النسبة المطبقة بالجزائر	10%
الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركتها الفرعية المقيمة في الجزائر ، أو كل منشأة مهنية أخرى بالمفهوم الجبائي	15%
الحواصل و فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم و الأوراق المماثلة المحققة في إطار عملية الدخول في البورصة	20%

5- جديد قانون المالية لسنة 2020

- تخضع للضريبة على ارباح الشركات كل الشركات مهما كان غرضها وشكلها باستثناء الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزائرية الوحيدة تم حذفها المادة 136
- لا تحتسب في تحديد وعاء الضريبة على ارباح الشركات المداخيل المتأتية من توزيع الارباح المعفاة صراحة ولا تستفيد من تطبيق هذه الاحكام إلا المداخيل المصرح بها بصفة منتظمة . المادة 147 مكرر
- تطبق نسبة 15 % محررة من الضريبة على المداخيل المتأتية من توزيع الارباح الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات .
- لا تكون قابلة للخصم مصاريف التكفل المدفوعة من قبل مؤسسة بدل طرف ثالث دون ان يكون هذا التكفل له علاقة بالنشاط الممارس . م 169-1
- تخصم المصاريف الاولية المسجلة في المحاسبة قبل بداية سريان النظام المحاسبي المالي من النتيجة الجبائية تبعا لمخطط الامتصاص الاصلي وتتم عملية الامتصاص من خلال التصريح الجبائي السنوي الموافق . 3-169
- لا تكون قابلة للخصم على الصعيد الجبائي سوى في حدود 1 % من رقم الاعمال السنوي النفقات المتعلقة بالترويج الطبي للمواد الصيدلانية وشبه الصيدلانية وهي على وجه الخصوص تلك المتعلقة بالإشهار بجميع اشكاله وتكاليف اطلاق المنتوجات . م.169-
- تعفى الشركات الناشئة من الضريبة على ارباح الشركات والرسم على القيمة المضافة بالنسبة للمعاملات التجارية شروط الاستفادة تحدد عن طريق التنظيم . المادة 69 من قم لسنة 2020 .

ثالثا : الأحكام المشتركة بين الضريبة على ارباح الشركات العائدة لميزانية الدولة

- هناك أحكام مشتركة بين الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات تخص الأعباء الواجب خصمها جبائيا ، و هذا لتحديد الأساس الخاضع للضريبة
- 1- الشروط العامة لقبول الأعباء من الناحية الجبائية

الفصل الثالث - بنية الرسوم على أرقام الاعمال

إن تحديد الأعباء الواجب خصمها من الوعاء الضريبي أمر يتعلق بالتشريع الجبائي و تفسيرات الدوائر المالية و لهذا فإن هناك بعض القواعد التي يمكن الاسترشاد بها عند تحديد الأعباء وهي :

- أن يكون العبء مرتبط بأعمال المؤسسة بطريقة مباشرة و لفائدتها.
- أن يكون العبء حقيقيا ومؤكدا لا أمرا احتماليا ،
- يجب أن يكون العبء مؤيدا بالمستندات اللازمة
- أن يؤدي إلى تخفيض الأصول الثابتة للمؤسسة.
- أن يكون العبء متعلقا بالسنة المالية موضوع التكاليف تماشيا مع مبدأ استقلال السنوات المالية.

2- الشروط الجبائية لقبول الأعباء : إن هذه الشروط تخص الأعباء التالية:

- **المشتريات :** وهي أعباء خاصة بدورة الاستغلال المتعلقة بالسلع و المواد الأولية التي حصلت عليها المؤسسة خلال دورة استغلالها وهي تخص البضاعة المستهلكة، أو المواد و اللوازم المستهلكة، ويمكن التسجيل المحاسبي فور الحصول على الفاتورة في انتظار عملية التسديد مع تسجيل تكلفة الشراء مضافا إليها كل المصاريف الملحق بها ومخفضا مختلف التخفيضات الممنوحة من طرف المورد.

وللتأكد من عملية الاستهلاك الحقيقي ينبغي الرجوع إلى المخزونات و مراقبة مخزون أول المدة، و مشتريات السنة ، و مخزون نهاية المدة.

- **مصاريف المستخدمين :** حيث تكون مقبولة جبائيا (أي قابلة) للخصم يجب توفر الشروط التالية:

- أن تتعلق بعبء فعلي و ليس وهمي.
- أن يكون غير مبالغ فيها بالمقارنة مع نوع العمل.
- أن تنشأ عنها اشتراكات اجتماعية.

مع الملاحظة أن أجر المستغل غير قابل للخصم بينما أجر زوجة المستغل أو زوجات أحد الأعضاء فهي قابلة للخصم.

- **الأعباء الاجتماعية :** توسعت عملية الخصم لتشمل كل الأعباء المترتبة عن الاشتراكات الاجتماعية التي تدفع عن طريق المؤسسات في إطار أنظمة التقاعد و المترتبة عن الالتزامات القانونية.

- **العمولات، مكافآت عن السمسة، الإنقاصات ، و الأتعاب و مختلف المكافآت الأخرى** تعتبر قابلة للخصم غير أنه يشترط أن تكون مسددة ومرفقة بكشف ملحق بالميزانية الجبائية حيث يجب إظهار اسم المستفيد و عنوانه و المبلغ الذي تم قبضه.

- **المبالغ المخصصة لترميم المعالم الأثرية و المناظر التاريخية المصنعة و التحف الأثرية، إضافة إلى المبالغ المخصصة لتوعية الجمهور و تحسيسه في كل ما يتعلق بالتراث التاريخي المادي و المعنوي، وكذا أعباء المناسبات التقليدية المحلية، فهي قابلة للخصم.**

- **الضرب و الرسوم**

تعتبر قابلة للخصم إذا كانت متعلقة بالاستغلال و يجب أن تكون مسددة أو مثبتة محاسبيا في انتظار التسديد و هي تخص الرسم على النشاط المهني ، و الرسم العقاري، و حقوق الطابع، باستثناء الضريبة على أرباح الشركات ، و الضريبة على الدخل الإجمالي.

غير أنه إذا منحت فيما بعد تخفيضات في هذه الضرائب فإن مبلغها يدخل ضمن إيرادات السنة المالية التي تم خلالها إشعار المؤسسة.

- **إيجار المحلات المهنية (مباني إدارية) و التجهيزات**

يعتبر مبلغ الإيجارات المهنية المستحقة ، أو الجارية خلال الدورة من بين الأعباء القابلة للخصم و يتضمن هذا المبلغ الإيجار و النفقات الملحق به التي تتحملها المؤسسة وفق عقد الإيجار غير أن هناك بعض الاستثناءات و هي:

الإيجارات المدفوعة مسبقا.

● حق الدخل

● ثمن العتبة

- **مصاريف التأمين**

تعتبر مصاريف التأمين قابلة للخصم إذا كانت موجبة لتغطية خطر قد يؤدي إلى حدوث خسارة أو تكلفة للمؤسسة.

- **المصاريف المالية**

تعتبر هذه المصاريف قابلة للخصم إذا كانت تخص مصاريف تسيير الحسابات الجارية للمؤسسة و فوائد الديون و القروض المستعملة في تمويل النشاط المهني للمؤسسة، أو تلك المستعملة في شراء ، أو إنشاء هيكل مخصصة لممارسة النشاط المهني للمؤسسة.

غير أنه إذا كانت هناك مصاريف مالية متعلقة بقروض مقبوضة في الخارج فيشترط أن تكون مقرونة بوثيقة الاعتماد الخاصة بالتحويل الصادرة عن هيئة مالية مؤهلة (بنك الجزائر)، و أن تكون مسجلة محاسبيا في سنة الاعتماد.

و فيما يخص هذه المؤسسات نفسها تخصص مصاريف المقر في حدود 1% من رقم الأعمال في مجرى السنة المالية المطابقة لالتزامها.

- **أعباء مختلفة و هي مسقفة ماليا و تتكون من ما يلي :**

الفصل الثالث المصاريف الحماية والرعاية والرعاية ذات الطابع الرياضي والثقافي

- مصاريف الحماية والرعاية والرعاية ذات الطابع الرياضي والثقافي تعتبر قابلة للخصم ، غير أنه بخصوص المبالغ المخصصة للإشهار المالي و الكفالة و الرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية فإنه يجب إثباتها في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية و في حد أقصاه 30.000.000 دج.
- مصاريف الاستقبال : تعتبر قابلة للخصم شريطة أن يتم إثباتها لصالح المؤسسة
- مصاريف الهدايا ذات الطابع الإشهاري : تعتبر هي الأخرى مصاريف قابلة للخصم إذا كانت تتمتع بخصوصية إشهارية و في حدود 500 دج للوحدة الواحدة.
- المبالغ المخصصة للإعانات والتبرعات لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني فهي قابلة للخصم ما لم تتجاوز مبلغا سنويا قدره 1.000.000 دج سنويا.
- المبالغ المخصصة للهبات التي يقدمها الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المقيمون للمؤسسات المقيمة المعتمدة للبحث العلمي، تعتبر مبالغ قابلة للخصم في حدود 10% من الدخل الخاضع للضريبة في حدود سقف يساوي 100.000.000 دج غير أنه يجب أن يتم التصريح بها إلى الإدارة الجبائية ، و إذا كانت متعلقة و البحث العلمي فيجب أن يتم التصريح بها إلى المؤسسة الوطنية المكلفة بمراقبة البحث العلمي.
- إضافة إلى كل هذه الأعباء هناك مصاريف التسيير المختلفة التي تعتبر كلها قابلة للخصم طبقا للشروط العامة.
- الإهلاكات les amortissements
- كما هو معلوم أن الإهلاك هو انخفاض قيمة عنصر نشيط الذي يطرأ على الأصول الثابتة العينية، وذلك على أثر استعماله أو مرور الزمن عليه، وحتى يتم قبول مخصصات الإهلاك كأعباء يجب توفر الشروط التالية:
- أن يكون العنصر قابلا للإهلاك.
- أن يكون العنصر مقيدا محاسبيا ضمن المؤسسة.
- أن يحسب أساس الإهلاك خارج الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للمكلفين الخاضعين لهذا الرسم
- و أن يكون الأساس متضمنا لكل الرسوم إذا كان المكلفين غير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة.
- يجب الانتباه إلى الحدود القصوى المفتوحة جبائيا عندما يتعلق الأمر بالسيارات السياحية حيث يتم احتساب الإهلاك على أساس 1.000.000 دج إذا كانت هذه السيارة لا تشكل مصدرا أساسيا لرقم الأعمال.
- يجب أن تكون طريقة الإهلاك واضحة، وقد حدد المشرع في المادة 174 الفقرة (1) من قانون الضرائب المباشرة على أن نظام الإهلاك المالي الخطي يطبق على كل التثبيلات.
- المؤونات les provisions
- هي تلك الأرصدة المشككة بغرض مواجهة الخسائر أو التكاليف المبنية بوضوح و التي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية تربطها و تقييدها في حسابات السنة المالية وتبناها في كشف الأرصدة المنصوص عليه في المادة 152 ولكي تظل المؤونات كأعباء قابلة للخصم يجب توفر الشروط الشكلية و الموضوعية التالية :
- الشروط الشكلية :
- أن تكون مسجلة محاسبيا.
- أن تكون مسجلة في كشف ملحق بالتصريح الجبائي.
- الشروط الموضوعية:
- يجب تحديد طبيعة الخسارة و أن يكون التقدير غير مبالغ فيه.
- يجب أن تكون الخسارة في حد ذاتها قابلة للخصم.
- يجب ان تكون الخسارة في بداية الدورة وتترتب عن النشاط الاستغلالي للمؤسسة.
- حالة خاصة (1) العجز Déficit
- في حالة تسجيل عجز في سنة مالية معينة فإنه يعتبر عبء يخصم من النتيجة الجبائية المحققة في السنة المالية (ن+1)، و إذا كانت هذه النتيجة غير كافية يخصم في النتيجة المخصصة في السنة المالية (ن+2) إلى غاية السنة الرابعة الموالية لسنة تسجيل العجز. المادة 147 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .
- حالة خاصة (2)
- يمكن معاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30.000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها.
- حالة خاصة (3)
- لا يقبل تخفيض المعاملات التجارية و الغرامات و المصادرات ، أي كانت طبيعتها و الواقعة على كاهل مخالفي الأحكام القانونية من الأرباح الخاضعة للضريبة.

الفصل الثالث **بنية الرسوم على أرقام الاعمال**

يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية، رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية مطبقة على كل الملكيات المبنية.

يؤسس سنويا رسم خاص برفع القمامات المنزلية باسم المالك أو المنتفع.

يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم سنويا بصفة تضامنية.

يحدد مبلغ الرسم كما يلي :

ما بين 1000 دج و1.500 دج على كل محل ذي استعمال سكني؛

تحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي وبعد اطلاع رأي السلطة الوصية.

بغض النظر عن كل حكم مخالف، تكلف المجالس الشعبية البلدية خلال أجل أقصاه ثلاث (3) سنوات ابتداء من أول جانفي 2002، بعملية التصفية والتحصيل

والمنازعات المتعلقة برسم رفع القمامات المنزلية.

تحدد كفاءات تطبيق هذه الأحكام عن طريق التنظيم.

يتم تعويض البلديات التي تمارس عملية الفرز في حدود 15% من مبلغ الرسم المطبق على رفع القمامات المنزلية المنصوص عليه في المادة 263 مكرر من قانون الضرائب

المباشرة والرسوم المماثلة بالنسبة لكل منزل يقوم بتسليم قمامات التسميد و/أو القابلة للاسترجاع لمنشأة المعالجة.

تحدد كفاءات تطبيق هذه الأحكام بموجب قرار وزاري مشترك.

الإعفاءات :

تعفى من الرسم على رفع القمامات المنزلية، الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية.

الشكاوى :

تقدم الشكاوى في الأشكال والأجال المنصوص عليها في مجال الرسم العقاري.

الفصل الثالث

الرسوم على أرقام الأعمال

يتناول الفصل الثالث الرسوم على أرقام الأعمال من خلال المحورين التاليين:

أولا : الرسم على القيمة المضافة

ثانيا : الرسم على النشاط الممي

أولا : الرسم على القيمة المضافة La taxe sur la valeur ajoutée

1- المفهوم والخصائص

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي، أو الاستهلاك الإجمالي، و يطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا، أو تجاريا، أو حرفيا. ويتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية :

- ضريبة عامة : بمعنى أن الأصل فيها هو الخضوع والاستثناء ، و هو الإعفاء فهي عامة تخضع لها كافة السلع و الخدمات المحلية والمستوردة.
- هي ضريبة حقيقية : نظرا لأنها تمس استعمال الدخل، أي عملية الإنفاق، أو الاستهلاك النهائي للسلع و الخدمات.
- ضريبة غير مباشرة : لأنها لا تدفع مباشرة إلى الخزينة عن طريق المستهلك النهائي الذي يعتبر المكلف الحقيقي، و إنما عن طريق المؤسسة التي تضمن الإنتاج و توزيع السلع والتي تعد هي المكلف القانوني.
- ضريبة متعلقة بالقيمة : أي تحسب على أساس قيمة المنتج بغض النظر عن طبيعة المنتج و نوعيته وكميته.
- ضريبة مؤسسة عن طريق ميكانيزم الدفع بالأقساط : في كل طور من أطوار التوزيع لا يكون العبء الضريبي الإجمالي مساويا للرسم المحتسب على سعر البيع للمستهلك.
- ضريبة تركز على ميكانيزم الخصم : وفي هذا الإطار يجب على المكلف في مختلف أطوار الدورة الاقتصادية أن يقوم بحساب الرسم المستحق على المبيعات، أو الخدمات المقدمة، ثم يخصم منه الرسم الذي مس العناصر المكونة لسعر التكلفة، على أن يدفع للخزينة الفرق بين الرسم المحصل و الرسم القابل للخصم.
- ضريبة حيادية : أي أن الرسم على القيمة المضافة، ضريبة حيادية لا يؤثر على نتيجة المكلفين القانونيين كون أن المستهلك النهائي هو الذي يتحملها فعليا، وبالتالي فهي تعتبر ضريبة دورية سريعة التحصيل و لذلك فهي تعد موردا متجددا باستمرار تساعد في الإنفاق الحكومي.
- ضريبة ذات رقابة ذاتية : هذه الرقابة تتم عن طريق أعمال مبدأ الخصم من خلال دورة الفواتير الضريبية و الذي يتم عن طريق أحكام الرقابة على عمليات الضريبة في دورتها المختلفة من الإنتاج و التوزيع ، فكل مرحلة تراقب الأخرى و هذا يقلل من فرص التهرب الضريبي الكلي من الضريبة.
- ضريبة تصريحيه : كل مكلف خاضع للرسم على القيمة المضافة ملزم بأن يقدم كل شهر تصريحا للمصالح الجبائية موضحا فيه كل مبيعاته، و مشترياته، و صفقاته.

2- مجال التطبيق

يتم تطبيق الرسم على القيمة المضافة على النحو التالي :

1-2- العمليات الخاضعة للرسم وجوبا: و هي تضم العمليات التالية:

- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي، أو تجاري، أو حرفي، المنجزة من طرف الخاضعين للرسم.
- العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين.
- العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر.
- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة.
- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى و النشاطات التجارية المتعددة و كذا تجارة التجزئة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة للنظام الجزائي، ويقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء و إعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة التي تتوفر فيها الشروط الآتية:
- يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل، و هذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.
- يجب أن يكون المحل مهيئا بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.
- عمليات الإيجار، و أداء الخدمات ، و البحث و جميع العمليات من غير المبيعات و الأشغال العقارية.
- الحفلات الفنية و الألعاب و التسليمات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص.
- العمليات المنجزة إلكترونيا قانون المالية لسنة 2020

2-2- العمليات الخاضعة للرسم اختياريًا: وهي تضم العمليات التالية

- العمليات الموجبة للتصدير.
- العمليات المحققة لفائدة المكلفين الآتي ذكرهم :
 - أ- الشركات البترولية.
 - ب- المكلفين بالرسم الآخرين.
 - ج- مؤسسات التي تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء

إن المشرع الجبائي يهدف من وراء هذا الإجراء هو تحفيز هؤلاء المتعاملين للاندماج في مثل هذه الأنشطة نظرا لأهميتها الاقتصادية والمالية و هو يعد كأحد أهم أبرز التحفيزات الممنوحة.

ولقد منحت لهم حرية الاختيار فإذا لاحظوا أن هناك رسما على المشتريات مسدد أثناء عملية الشراء بمبالغ كبيرة فإنهم لهم الحق في الانضمام إلى نظام الموضوع إلى الرسم على رقم القيمة المضافة لكي يتمكنوا من إجراء عملية الخصم بين الرسم على المبيعات و الرسم عن المشتريات طبقا للقاعدة التالية :

الرسم المستحق = الرسم على المبيعات - الرسم على المشتريات

3- الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

الحدث المنشئ للضريبة هو الحدث الذي يولد ديون الملزم بالضريبة تجاه الخزينة يختلف الحدث المنشئ حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل ، عند الاستيراد أو عند التصدير.

3-1 في الداخل :

3-1-1 بالنسبة للمبيعات والعمليات المماثلة : من التسليم القانوني او المادي للبضاعة ، غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

3-1-2 بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الصفقات العمومية : من التحصيل الكلي أو الجزئي ، في غياب التحصيل يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

3-1-3 - بالنسبة للأشغال العقارية : من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

و يقصد بالقبض ، كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند (تسبيق، دفعات، تسديدات لتصفيات).

بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسة الترقية العقارية و هذا فقط ضمن إطار الخاص بنشاطها يتكون الحدث المنشأ للرسم بالتسليم القانوني أو المادي للملك أو المستفيد.

فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها في الجزائر ، يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن. غير أنه

عند انتهاء الأشغال يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة و هذا المقدار الرسم الذي يبقى مستحق بعد هذا التاريخ.

3-4-1 بالنسبة للتسليمات للذات :

- فيما يتعلق بالمنقولات الخاضعة للضريبة ، يتكون الحدث المنشئ من التسليم ، باعتباره الاستخدام الأول للملك أو بداية الاستعمال الأولي.

- فيما يخص الأملاك العقارية الخاضعة للضريبة، يتكون الحدث المنشئ من الاستعمال الأول لهذه الأملاك.

4-1-4 - بالنسبة لتقديم الخدمات : يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

4-1- عند الاستيراد

يتكون الحدث المنشئ من جمركة السلع، المدين بهذا الرسم هو المصريح لدى الجمارك

2-4- عند التصدير

يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للضريبة المخصصة لتصدير بمجرد تقديمهم لهذه المنتجات للجمارك، المدين بهذا الرسم هو المصريح لدى الجمارك كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير.

4- معدلات الرسم على القيمة المضافة

تحدد حاليا معدلات الرسم على القيمة المضافة بـ:

1-5- المعدل 9% (معدل مخفض): يطبق على المنتجات و الخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي، الاجتماعي و الثقافي.

2-5- المعدل 19% (معدل عادي): يطبق على العمليات، الخدمات و المنتجات الغير خاضعة للمعدل المخفض بـ 9%

يحدد التعداد المفصل للأملاك و الخدمات و العمليات في المواد من 21 إلى 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال .

كما يطبق رسم داخلي على الاستهلاك زيادة على الرسم على القيمة المضافة على الجعات والتبغ والسجائر طبقا للتعريفات المحددة في المادة 25 من قانون الرسوم على رقم الأعمال .

5- الحق في الخصم

يكون الرسم على القيمة المضافة المذكورة في الفواتير ، أو البيانات، أو وثائق الاستيراد و المشغل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة قابلاً للخصم في الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية، و يتم الخصم بعنوان الشهر أو الفصل الذي تم خلاله دفع الرسم و لا يمكن أن يتم إلا عندما لا يتجاوز مبلغ الرسم على القيمة المضافة 100.000 دج على كل عملية خاضعة للضريبة محررة نقداً ، و لا يكون الخصم مقبولاً إلا إذا استعملت المواد، أو المنتوجات، أو الأشياء، أو الخدمات، في عملية خاضعة للرسم فعلاً بعد تحويلها أو بدون ذلك، و في حالة ما يؤجل المبلغ المتبقي في الرسم إلى الأشهر أو الفصول الموالية

1-7- السلع والخدمات المستثناة من الحق في الخصم :

ينص القانون على بعض الحالات الاستثنائية للحق في الخصم و التي تتوقف على عدد معين من الاعتبارات:

- في البداية لا يمكن تطبيق الحق في الخصم في غياب تطابقه مع الأسس التي تحدد سير الرسم على القيمة المضافة، كما هو الحال كذلك بالنسبة للسلع والخدمات المستعملة للخدمة الخاصة أو النشاط غير خاضع للضريبة.

- بالإضافة إلى ذلك، إن الرسم على القيمة المضافة ، الذي أثقل الخدمات و قطع الغيار و اللوازم المستعملة في تصليح الأملاك المستثناة من الحق في الخصم غير قابل لإتاحة المجال للخصم و يعتبر هذا الاستثناء ترجمة لنظرية الملحق بما أن المعالجة الجبائية المطبقة على الأصل ممددة للعناصر الملحقة.

- كما يستثنى من الحق في الخصم ، الأموال العقارية المقتناة أو المنشأة من طرف المدينين الخاضعين للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة. و بما أن العقارات هي قابلة للإهلاك، لا يمكن أن يستفيد من الحق في الخصم في الرسم على السلع بحيث تكون أعباء الإهلاك مسجلة في المحاسبة سوى المدينين الذين يملكون محاسبة فعلية.

- فضلاً عن ذلك ، يستثنى من الحق في الخصم ، الرسم على القيمة المضافة المطبقة على السيارات السياحة و عربات نقل الأشخاص التي لا تشكل الوسيلة الرئيسية لاستغلال المؤسسة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

و يفسر هذا الاستثناء ، أنه في حالة الاستفادة من خصم يجب أن يوجه الملك بصفة رئيسية للاستغلال لأنه يمكن للسيارات و عربات نقل الأشخاص أن تستخدم للاستعمال المزدوج (الشخصي و المهني).

و لأجل كل هذه الأسباب يستثنى القانون من الحق في الخصم هذه السلع و الخدمات في حالة عدم إنشائها كأداة رئيسية للنشاط.

- و في الأخير ، و بغرض تفادي كل التعسف يستثنى من الحق في الخصم المنتوجات والخدمات المقدمة كهدايا و تبرعات.

2-7- العمليات الخاضعة للرسم دون الحق في الخصم :

بقا لأحكام قانون الرسوم على الأعمال ، تستثنى من الحق في الخصم على القيمة المضافة العمليات التالية :

- العمليات الواقعة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة
- العروض المسرحية و البالي و الحفلات الموسيقية و السيرك و العروض و المنوعات و الألعاب و العروض المسلية بمختلف أنواعها.
- بانعي الأملاك و ما شابههم و كذا نشاطات التجارة بالتجزئة التابعة للنظام الجزائي.
- المستفيدون من الصفقات
- الوكلاء بالعمولة و السماسرة.
- مستغلي سيارات الأجرة.
- التظاهرات الرياضية بكل أنواعها.
- العمليات التي تنجزها الملاهي و قاعات الموسيقى و المراقص، بصفة عامة ، كل العمليات التي تنجزها مؤسسات الرقص و التي تقدم فيها مواد للاستهلاك بأسعار مرتفعة.

أمثلة تطبيقية

مثال تطبيقي 1:

قامت مؤسسة النسيج بشراء كميات من الصوف من إحدى التعاونيات الفلاحية قدرت تكلفتها ب 324000 دج خارج الرسم و بعد عملية التحويل قامت بتسويق منتجاته إلى مصنع التفصيل و الخياطة بهامش إجمالي قدره 15% . ليقوم المصنع بعد ذلك ببيع منتجاته إلى تجار الحملة بهامش إجمالي نسبة 10% . و الذين بدورهم قد باعوها إلى تجار التجزئة بهامش إجمالي قدره 20% . المطلوب : احسب الرسم على القيمة المضافة في كل مرحلة معدل الرسم 17% .

مثال تطبيقي رقم 2:

لنفترض أن مؤسسة ما خاضعة للرسم على القيمة المضافة نشاطها الرئيسي يتمثل في نشاط التجارة بالجملة للمواد المكتبية حققت خلال شهري جانفي و فيفري في سنة 2016 العمليات التالية :

شهر جانفي :

- شراء مواد مكتبية بمبلغ 500.000 دج خارج الرسم

- تسديد مصاريف الهاتف بمبلغ 10.000 دج خارج الرسم

- بيع بضائع بمبلغ 700.000 دج خارج الرسم

شهر فيفري :

- شراء مواد مكتبية بمبلغ 300.000 دج خارج الرسم
- شراء جهازا علام إلي بمبلغ 70.000 دج خارج الرسم
- بيع بضائع بمبلغ 300.000 دج خارج الرسم
- المطلوب: إعداد التصريح الشهري و حساب الرسم المستحق .

مثال تطبيقي 3:

لتكن الشركة العقارية للوسط خاضعة للرسم على القيمة المضافة قامت خلال شهر مارس 2016 بالعمليات التالية :

- رقم الأعمال الإجمالي لهذا الشهر قدر ب 1500.000 دج خارج الرسم
- قبضت خلال هذا الشهر مبلغ 1.090.450 دج خارج الرسم
- بناء على تسييق لأحد الزبائن قبضت هذه الشركة مبلغا 36.755 دج خارج الرسم
- شراء مواد أولية للبناء قيمته 650.000 دج خارج الرسم
- سددت فاتورة خدمات لصالح الشركة بمبلغ 120.000 دج خارج الرسم
- شراء تجهيزات و معدات بمبلغ 850.000 دج خارج الرسم
- المطلوب: إعداد التصريح الشهري و حساب الرسم المستحق

ثانيا : الرسم على النشاط المهني la taxe sur l'activité professionnelle

1- مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني :

يستحق الرسم على النشاط المهني على :

- الإيرادات الإجمالية المحققة من طرف المكلفين بالضريبة الذين يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر و يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي/ فئة الأرباح غير التجارية باستثناء المسيرين ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة .
- رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي/فئة الأرباح الصناعية و التجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.
- 2- الحدث المنشئ بالنسبة للرسم على النشاط المهني : يشمل الحدث المنشئ بالنسبة للرسم على النشاط المهني ما يلي :

- بالنسبة للبيوع من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

- بالنسبة للأشغال العمومية و تأدية الخدمات من القبض الكلي، أو الجزئي للثمن.

4- تحديد الأساس الخاضع للضريبة :

يتشكل الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني من المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال من دون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بمدنيين الرسم و المحق خلال السنة.

5- التخفيضات المطبقة :

يحدد رقم الأعمال الخاضع للضريبة بعد تطبيق :

1-5- تخفيض بنسبة 30% من :

- مبلغ عمليات البيع بالجملة .
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بالمنتجات التي يتشكل ثمن بيعها من أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.
- مبلغ العمليات المحققة من طرف تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو في جيش التحرير الوطني أو في المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني و كذا أرامل الشهداء.
- عمليات البيع المحققة من طرف المنتجين و التجار بالجملة المتعلقة بالأدوية المنتجة محليا.
- غير أن يستفيد المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الضريبي حسب الربح الحقيقي من هذا التخفيض المطبق إلا خلال السنتين الأوليتين من مباشرة النشاط.

2-5- تخفيض بنسبة 50% من :

- مبلغ عمليات البيع بالجملة المتعلقة بالمنتجات التي يتضمن ثمن بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة لتطبيق هذا التخفيض ، تعتبر كعمليات بيع بالجملة.
- عمليات تسليم السلع بأسعار مماثلة سواء تمت هذه العمليات بالجملة أو بالتجزئة.
- التسليمات المتعلقة بأشياء لا تستعمل عادة من قبل خواص بسطاء طبيعتها او و استعمالها.
- تسليمات المنتجات الموجهة لإعادة بيعها و هذا مهما كانت أهمية الكميات المسلمة.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية ، شريطة توفر الرطين التاليين :
- أ- أن تكون مصنفة كمادة إستراتيجية مثلما ينص عليه المرسوم التنفيذي رقم 96-31، المؤرخ في 15/01/1996.
- ب- أن يتراوح هامش البيع بالتجزئة بين 10 و 30%.
- 3-5- تخفيض بنسبة 75% من :
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبتزين الممتاز أو العادي و الغازوال
- 6- التخفيضات المطبقة :
- يمنح تخفيض بنسبة 25% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة لفائدة تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو في جيش التحرير الوطني أو في المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني و كذا أرامل الشهداء.
- تمنح تخفيضات للنشاطات التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب و الصندوق الوطني للتأمين على البطالة و الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر عند نهاية فترة الإعفاءات المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به ، و ذلك خلال الثلاث 03 سنوات الأولى من الإخضاع الضريبي.
- السنة الأولى من الإخضاع الضريبي تخفيض قدره 70%.
- السنة الثانية من الإخضاع الضريبي تخفيض قدره 50%.
- السنة الثالثة من الإخضاع الضريبي تخفيض قدره 25%.
- كما تستفيد من هذه التخفيضات للمرحلة المتبقية، النشاطات المذكورة أعلاه التي استفادت من الإعفاء و لازالت جارية في السنوات المعنية بالتخفيض دون إمكانية المطالبة باسترداد ما تم دفعه.
- 7- معدلات الرسم على النشاط المهني
- يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي:
- 1- % بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج.
- 2- % فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري ، مع تخفيض بنسبة 25%.
- 3- % بالنسبة للنشاطات الخاصة بالنقل عن طريق الأنابيب للمحروقات.
- 2- % بالنسبة للنشاطات الأخرى.
- مثال تطبيقي رقم 01 :**
- صرح تاجر جملة للمواد الغذائية خلال شهر مارس 2017 برقم أعمال خارج الرسم يساوي 1.200.000 دج فان الرسم على النشاط المهني الواجب تسديده يساوي:
- $$1.200.000 \times 0,02 \times 0,70 = 16800 \text{ دج.}$$
- مثال تطبيقي رقم 02 :**
- لتكن الشركة ذ.م.م المختصة في الأشغال العقارية قبضت خلال شهر مارس 2017 رقم أعمال خارج الرسم يساوي 800.000 دج ، فان الرسم على النشاط المهني الواجب تسديده يساوي:
- $$800.000 \times 0,02 \times 0,65 = 10400 \text{ دج.}$$
- مثال تطبيقي رقم 03 :**
- لتكن الشركة ذات م.م المختصة في إنتاج البلاط حققت مبيعات خلال شهر فيفري 2017 بمبلغ 3.000.000 دج خارج الرسم ، فان الرسم الواجب تسديده يساوي:
- $$3.000.000 \times 0,01 = 30000 \text{ دج.}$$
- سؤال :**
- ما هي المنتوجات و المواد الأولية المصنفة كمواد واسعة الإستهلاك ، التي يمكن أن تستفيد من الإعفاء من الرسم على النشاط المهني ؟
- جواب:** المواد ذات الإستهلاك الواسع المدعمة من طرف ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض و التي تستفيد من الإعفاء من الرسم على النشاط المهني ، طبقا لأحكام المادة 2-2200 من ق. ض. م. ر. م. ، هي كالتالي :
- الحليب المبستر الموظب في أكياس.
- سميد القمح الصلب.
- القمح اللين المستعمل لدقيق الإختياز المستعمل في صنع الخبز.
- بودرة الحليب المستعملة في صناعة الحليب المبستر الموظب في أكياس ذات لتر واحد ب 25 د
- القمح الصلب المستعمل في صناعة السميد.

الفصل الرابع

الأنظمة المستخدمة

في الإخضاع الضريبي ونظام الرقابة

الجبائية

يتناول الفصل الرابع الأنظمة المستخدمة في الإخضاع الضريبي من خلال المحاور التالية :

أولاً : نظام الربح الحقيقي

ثانياً : نظام الضريبة الجزئية الوحيدة

ثالثاً : نظام التصريح المرفق

رابعاً : نظام الرقابة الجبائية

أولاً : نظام الربح الحقيقي

1- المفهوم

ان نظام الربح الحقيقي يعد من أهم أنظمة فرض الضرائب و الرسوم انطلاقاً من المبادئ المحاسبية ، و من ثم تبرز أهمية المحاسبة الضريبية باعتبارها إحدى فروع علم المحاسبة و التي تعني عرض البيانات المحاسبية اللازمة لغرض تحديد الربح الجبائي وفق أحكام القانون الجبائي، كما و تبحث في عرض و تحليل نواحي الاختلاف بين المبادئ المحاسبية المتعارف عليها و أحكام القوانين الضريبية من اجل تقريب وجهات النظر المختلف عليها ، لذلك نجد ان المحاسبة الضريبية ترتبط بالقانون ارتباطاً شديداً و هذا يعكس المحاسبة المالية.

2- الالتزامات الجبائية

يطبق هذا النظام على الأشخاص الطبيعيين الذين يتجاوز رقم أعمالهم السنوي الحدود 30 مليون دج، وهذا لتحديد الربح الذي يندرج في أساس ضريبة الدخل ، كما يطبق وجوباً على كل الأشخاص الذين تم استثنائهم من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة ، إضافة إلى أصحاب الامتياز، وكذا الأرباح الناتجة عن عملية إيجار العتاد ، أو مواد الاستهلاك الدائمة ، إلا إذا كانت هذه العمليات تكتسي طابعاً ثانوياً أو ملحقة لمؤسسة صناعية أو تجارية، إضافة إلى كل الأشخاص المعنويين، ويتعين على المكلفين التابعين لهذا النظام الالتزامات الجبائية التالية:

- اكتتاب تصريحاً خاصاً بمبلغ الربح الصافي للسنة أو الاستغلال السنة المالية السابقة قبل 1 ماي من السنة التي تلي سنة .

- يجب أن يحتوي التصريح الخاص كل الوثائق و المعلومات التي تشمل على وجه الخصوص رقم الأعمال ورقم التسجيل في السجل التجاري، لقب المحاسب، أو المحاسبين، أو الخبراء المكلفين بمسك المحاسبة وكذا عناوينهم و التصريح فيما إذا كانوا من أجراء المؤسسة أو غير ذلك.
- يجب مسك محاسبة نظامية ويجب أن يقدموها عند الاقتضاء عند كل طلب لأعوان الإدارة الجبائية.
- يجب تحرير فواتير البيع مع إظهار معدل ومبلغ الرسم على القيمة المضافة.

ثانيا : نظام الضريبة الجزئية الوحيدة

- 1- مجال التطبيق يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة :
 - الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (15.000.000 دج).
 - المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع و المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة" الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار (15.000.000 دج).
 - يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي. ويبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف بالضريبة تطبيق نظام الربح الحقيقي. ويبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة و السنتين الموالتين حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه. يمدد الاختيار ضمنيا على فترة ثلاث (3) سنوات، ويكون لا رجعة فيه طوال هذه الفترة. على المكلفين بالضريبة الراغبين في التخلي عن هذا الاختيار تبليغ الإدارة الجبائية بذلك قبل أول فبراير من السنة الموالية للفترة التي تمت فيها ممارسة هذا الاختيار أو تم فيها التمديد ضمنيا.
 - عندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في أن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة عدة مؤسسات، أو دكاكين، أو متاجر أو ورشات أو أماكن أخرى لممارسة نشاط ما، تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة بصفة منفصلة ما دام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز سقف ثلاثين مليون دينار(15.000.000 دج).وفي حالة العكس، يمكن للمكلف بالضريبة المعني إختيار الخضوع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب النظام الحقيقي.

2- معدلات الضريبة :

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع.

- 12 % بالنسبة للأنشطة الأخرى.

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

3- التخفيضات :ان التخفيضات الممنوحة تتمثل في الآتي :

- يمنح تخفيض لفائدة النشاطات التجارية الصغيرة المنشأة حديثا في المواقع المهيأة من طرف الجماعات المحلية، وهذا لمدة ثلاث (03) سنوات الأولى للخضوع للضريبة وهذا عقب فترة الاعفاء بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط التي منحت لهم.ويكون هذا التخفيض كما يلي :
 - السنة الأولى من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 70 % .
 - السنة الثانية من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 50 % .
 - السنة الثالثة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 25 % .
- يمنح تخفيض لفائدة أنشطة جمع الورق المستعمل والنفايات المنزلية، وكذا النفايات الأخرى القابلة للتأهيل، يُمنح هذا التخفيض كما يلي :
 - السنة الثالثة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 70 % .
 - السنة الرابعة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 50 % .
 - السنة الخامسة من الخضوع للضريبة : تخفيض بـ 25 % .

4- الإعفاءات والإستثناءات :

1-4- الإعفاء الدائم :يستفيد من هذا الإعفاء ما يلي :

- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق المرسوم تنفيذي رقم 09-428 يتضمن تحديد الأحكام الخاصة باكتتاب دفتر الشروط من طرف الحرفيين التقليديين وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا المعفيين من الضريبة الجزافية الوحيدة.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحق بها ؛
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

غير أن هؤلاء يبقون ملزمين بدفع الحد الأدنى من الضريبة المقدر بـ 10.000 دج .

2-4- الإعفاء المؤقت: يستفيد من هذا الإعفاء ما يلي :

- إعفاء كامل من الضريبة الجزافية الوحيدة لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال لفائدة الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة. و تمدد هذه المدة إلى ست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة يراد ترقيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم. تمدد هذه المدة بستين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) مستخدمين على الأقل لمدة غير محدودة. غير انه يترتب على عدم احترام الالتزامات المرتبطة بعدد الوظائف المحدثة سحب الاعتماد واسترداد الحقوق والرسوم التي كان من المفروض تسديدها. مع ملاحظة أن المستثمرين يقعون مدينين بدفع الحد الأدنى للضريبة موافق لنسبة 50 % من المبلغ المنصوص عليه بموجب المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- الأنشطة التجارية الصغيرة المنشأة حديثا في المواقع المهيأة من طرف الجماعات المحلية بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط .
- أنشطة جمع الورق المستعمل والنفايات المنزلية وكذا النفايات الأخرى القابلة للتأهيل بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط.

5- استثناءات قانون المالية لسنة 2020

- ويتم استبعاد ما يلي من هذا النظام الضريبي ما يلي :

- أنشطة الوكالات العقارية وتقسيم الأراضي ؛

-- استيراد البضائع والبضائع المعدة لإعادة بيعها على حالها ؛

--- أنشطة الشراء وإعادة البيع التي تنفذ في طار الجملة .

-- الأنشطة التي يقوم بها أصحاب الامتياز ؛

--- الأنشطة التي تقوم بها العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة ، وكذلك مختبرات التحاليل الطبية ؛

--- أنشطة المطاعم والفنادق. المصنفة

-- اعادة التدوير والمعادن النفيسة والمصنعين والتجار وأعمال الذهب والبلاتين ؛

-- . الاشغال العامة والري والبناء.

أستئلة مختلفة :

سؤال 1:

هل توجد تخفيضات على أرقام الأعمال للمكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة ؟

جواب 1:

تطبق تخفيضات خاصة على أرقام الأعمال المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة وهي كما يلي :

50 % خلال السنتين الأوليتين للنشاط فيما يخص التجار بالتجزئة الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني و أرامل الشهداء.

50 % بالنسبة لبائعي التبغ (رقم أعمال الناتج عن بيع التبغ) .

50% بالنسبة للنشاطات المقامة في ولايات إليزي ، تندوف ، ادرار و تمنراست .

70% بالنسبة لبيع الخبز العادي و الحليب المبستر الموظب في أكياس .

70% بالنسبة لخدمات الهاتف العمومي فيما يخص العمولات التي تشكل رقم أعمالهم.

سؤال 2:

كيف تحدد قيمة الاشتراك في الضمان الاجتماعي بالنسبة للمكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة ؟

جواب 2: يحدد المدخول الصافي الذي يشكل قاعدة حساب الاشتراك في الضمان الاجتماعي بتطبيق هامش ربح صافي متوسط على رقم الأعمال المحدد من طرف المصلحة :

10% بالنسبة لنشاطات الشراء وإعادة البيع وكذا الإنتاج ،

20% بالنسبة للنشاطات الأخرى.

مثال تطبيقي 1 :

مكلف بالضريبة يمارس نشاط النقل العمومي للبضائع ، وقد حقق سنة 2016 :

- رقم أعمال نشاط النقل العمومي : 7.000.000 دج وهو يتبع نظام الضريبة الجزافية الوحيدة وتحسب كما يلي : الضريبة الجزافية الوحيدة = $7.000.000 \times 12\% = 840.000$ دج

مثال تطبيقي 2

حقق تاجر تجزئة للمواد المكتتبية سنة 2016 رقم أعمال بمبلغ : 11.750.000 دج وقد نتج عنه ربحا صافيا بمبلغ : 350.000 دج احسب الضريبة المستحقة على هذا التاجر إذا علمت انه يتبع نظام الضريبة الجزافية الوحيدة
تحسب الضريبة الجزافية الوحيد كما يلي : الضريبة الجزافية الوحيدة = $11.750.000 \times 5\% = 587.500$ دج

ثالثا : نظام التصريح المر قب

يخضع المكلفون بالضريبة الذين يتقاضون ارباحا غير تجارية او مماثلة لها طبقا للماد 22 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة الى نظام التصريح المراقب لتحديد الربح الواجب اخضاعه للضريبة على الدخل الاجمالي ولقد حدد المشرع الجبائي اصناف المهن الحرة التي يتمتع اصحابها بالتفكير والاستقلالية كالتالي :

- صنف المهن الطبية
- صنف الوظائف والدواوين
- صنف المهن القضائية
- صنف التقنيين

ومن اهم التزامات هؤلاء المكلفين ما يلي

- 1- يجب تقديم تصريح سنوي قبل 30 افريل من السنة التي سنة الاستغلال يحدد فيه مبلغ الربح الصافي الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي مع تقديم الاثباتات اللازمة .
- 2- يجب مسك سجلا يوميا مرقما وموقعا من قبل مفتشية الضرائب تقيده فيه الايرادات المهنية والنفقات المهنية بكل تفصيل دون بياض ولاشطب .
- 3- يجب مسك وثيقة مدعمة بالاثباتات اللازمة تتضمن تاريخ الاقتناء او الانشاء وسعر التكلفة لعناصر الاصول المخصصة لممارسة المهنة . مع تحديد مبلغ الاهتلاكات المطابقة لها وكذا سعر التنازل عن هذه الاصول ان وجدت .
- 4- يجب الاحتفاظ بالسجلات ووثائق الاثبات الى غاية انتهاء السنة العاشرة التي تلي السنة التي تم فيها تقييد الايرادات والنفقات .

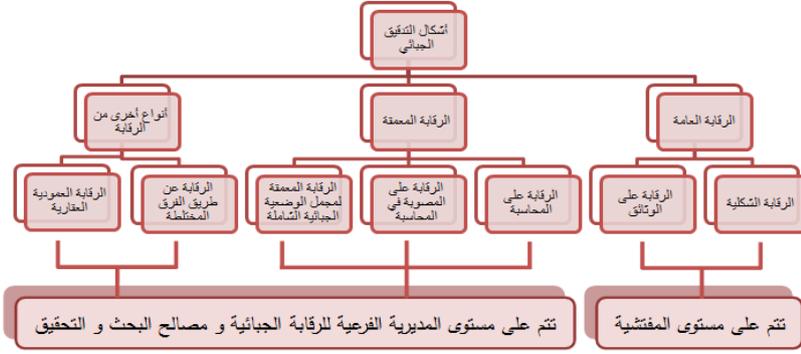
ر ابعاً : نظام الرقابة الجبائية

1- مفهوم الرقابة الجبائية

توجد تعاريف مختلفة للرقابة الجبائية نذكر منها:

- حسب Claude Laurent الرقابة الجبائية : "هي الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية، وتصحيح الأخطاء الملاحظة".
 - وعرفها عبد المنعم فوزي على أنها: "فحص لتصريحات وسجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الضريبية".
 - وحسب A.Hamini الرقابة الجبائية هي: "تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي، والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة".
 - وتعرف أيضا بأنها: "نظام البحث والتقصي الموضوعي للظواهر المتعلقة بالعمليات الحقيقية التي تتضمنها الإقرارات الضريبة التي يقدمها الممول بهدف التأكد من صدق تمثيل بيانات الإقرارات لنتيجة تلك العمليات وفقا لمتطلبات المحاسبة الضريبية
- من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص التعريف التالي: "الرقابة الجبائية هي عبارة عن فحص شامل للتصريحات الجبائية والوثائق والمستندات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، سواء أكانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، وذلك بهدف التأكد من صحة وصدق المعلومات التي تحتويها ملفاتهم المحاسبية والضريبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي الساري المفعول".

تتمثل أشكال الرقابة الجبائية كما حددها التشريع الجبائي الساري المفعول في عدة أشكال موضحة في الشكل التالي:
الشكل رقم (01): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: بوعلام ولهي، "نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من الأزمة"، مداخلة إلى الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 20-21 أكتوبر 2009.

- الرقابة العامة: تتم على مستوى مفتشيات الضرائب ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق وتتم هذه المراقبة على شكل فحص تمهيدي وهو ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة.
- الرقابة الشكلية: تتم هذه الرقابة على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة لاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، وهي تهدف إلى:

- التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة؛
- التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات؛
- محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريحات.

- الرقابة على الوثائق: تعني مجموعة الأعمال المنجزة والتي من خلالها تقوم مفتشيات الضرائب المعنية بانتهاج فحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المكونة للملف الجبائي، وبصفة خاصة تلك التي تمثل زيادة في رقم الأعمال، إذ تقارن كل محتويات التصريحات بالوثائق الملحقة به ومجموع المعلومات التي هي بحوزة المصلحة، والتي تتحصل عليها من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة على الوثائق، وذلك في إطار حق الاطلاع المخول لها.
- الرقابة المعمقة: إن الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو استدراك التهرب الجبائي، وهو استمرار للرقابة على الوثائق، ويمكن التمييز هنا بين ثلاثة أنواع من الرقابة وهي:

- الرقابة على المحاسبة: إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة من العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها
- الرقابة المصوبة في المحاسبة: يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.
- الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة: يقصد بها هي مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به أي بصفة عامة، التأكد من التصريحات على الدخل العام. ويستلزم هذا الإجراء مقارنة المداخل المصرح بها بالمداخل المستنتجة من وضعية أملاك المكلف، حالة خزينته وكذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر أفراد أسرته.

- الرقابة عن طريق الفرق المختلطة (ضرب، جمارك، تجارة): لقد بدأت فرق البحث المختلطة في العمل ابتداء من شهر أبريل 1996، وتم التأسيس لها رسميا بالمرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 1997/07/27. ومن خلال سنة 1999 عرف الهيكل التسييري للفرق المختلطة تعديلات جمة بسبب النقائص مما أدى على ارتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجرئها الفرق، لذلك جاء المنشور رقم 293 بتاريخ 1999/06/21 بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء (12)، ومن أهم ما تقوم به الفرق المختلطة ما يلي:

- إعداد وتنفيذ البرنامج الولائي للفرق لكل ثلاثة أشهر خلال السنة، مع العلم أن فترة المراقبة تشمل ثلاثة سنوات؛
 - التنقل والتدخل لدى مراكز الضرائب، لتسجيل المعلومات المختلفة المتعلقة بالملفات الضريبية الخاصة بالملكيين المرشحين للمراقبة؛
 - التدخل بعين المكان لدى الملكي المرشحين، مع إجراء محاضر لجرد المخزونات والتأكد من وجود المحل التجاري.
- الرقابة الفئوية: إن مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها تشكل أحد أهم الأدوات في مكافحة التهرب الجبائي في هذا الميدان، وهو يخص المعاملات التالية:

- العقارات المبنية؛
 - العقارات غير المبنية؛
 - مراقبة المداخل العقارية.
- وتعتمد مراجعة هذه الأثمان على القيمة العقارية السوقية للعقار أي قيمة العقار في السوق، وهي الثمن الذي من الممكن أن يشتري أو يباع به العقار، وبعبارة أخرى الثمن المتفاوض عليه في السوق بين البائع والمشتري الخاضع لقانون العرض والطلب أخذاً بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار، وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار، وهذا يتطلب المتابعة الدقيقة الدائمة لكل المعاملات العقارية، مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات والدواوين والمؤسسات التي تنشط في مجال العقار.
- وفي ذات السياق تم استحداث إجراء التلبس الجبائي la flagrance fiscale بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2010 في مواد 07 و 08 وتعزيزه للمادة 12 من قانون المالية لسنة 2013. ويمنح هذا الإجراء للإدارة الجبائية وسائل أكثر فعالية وردعية من شأنها أن تضع حدا للغش والتهرب الجبائي وذلك بمرافقتها بإطار قانوني يسمح لها من خلاله بممارسة حق المعاينة والرقابة والحجز من التدخل ووقف عملية الغش الجبائي الجارية ومعاينة جنحة التلبس وهذا قبل انقضاء أجل الالتزامات التصريحية. كما يسمح للإدارة الجبائية بالحصول على الاستعمال المباشر للوثائق المحاسبية والمالية والاجتماعية للأشخاص المعنيين في الوقت المناسب وذلك حتى بالنسبة للمرحلة التي لا تنتهي فيها الالتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.
- هذا من جهة ومن جهة أخرى لجأت الإدارة الجبائية في بعض الدول إلى تبني مقاربة المواطنة الجبائية للمؤسسة قبل إدراجها لعملية الرقابة الجبائية مثل ما هو حاصل في فرنسا التي شكلت اللجنة الوطنية لمكافحة التهرب الجبائي بتاريخ 22 ماي 2014 التي كان من أهم مهامها:

- تنفيذ السياسة الوقائية الجبائية؛
- تحسين الأمن القانوني للمؤسسات التي قد تخضع للرقابة؛
- التأكيد على العلاقة الصريحة والفعالة مع المؤسسة؛
- تشجيع إقامة التسويات قبل وأثناء عملية الرقابة؛
- تأسيس نظام للعقوبات والغرامات بالتناسب مع الخطأ المكتشف.

المراجع

I- الكتب :

- 1- بن عمارة منصور ، أعمال موجهة في تقنيات الجباية ن الجزء الأول ، دار هومة ، الجزائر 2007.
- 2- بوغون يحيوي نصيرة ، الضرائب الوطنية والدولية : Pages Bleus ، الجزائر 2010.
- 3- حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية ، الدار الجامعية ، مصر، 1999.
- 4- حمو محمد، و سرير منور ، محاضرات في جباية المؤسسات، الشركة الجزائرية بودواو ، الجزائر 2009.
- 5- حميد بوزيدة ، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2003.
- 6- شعباني لطفي ، جباية المؤسسة ، الاوراق الزرقاء ، الجزائر ، 2017
- 7- خالد عبد المنعم السيد عوض ، الضريبة على القيمة المضافة ، إيتراك للنشر و التوزيع ، مصر 2009.
- 8- رضا خلاصي ، النظام الجبائي الجزائري الحديث ، الجزء الأول ، دار هومة ، الجزائر ، 2005.
- 9- عادل حشيشي ، أساسيات المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1992.
- 10- حنيش على ، مدخل الى القانون الجبائي الجزائري ، مطبوعات الجميلة ، الجزائر 2014
- 11- عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2004
- 12- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر و التوزيع، الأردن 2011.
- 13- غازي حسين عناية ، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي ، مؤسسة شباب الجامعة ، مصر 2003.
- 14- محمد عباس محرزي ، اقتصاديات الجباية والضرائب ، الجزائر 2003.
- 15- محمود السيد الناعي، الضريبة على الدخل، المكتبة العصرية للنشر و التوزيع ، مصر ، 2007.
- 16- ولهي بوعلام ، جباية المؤسسة الجزء الاول ، دار الهدى للنشر ، الجزائر 2017

II- دلائل تطبيقية وقوانين

- 17- المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة لسنة 2019 .
- 18- المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2019 .
- 19- المديرية العامة للضرائب ، الدليل التطبيقي للمهن الحرة لسنة 2015 .
- 20- المديرية العامة للضرائب، النظام الضريبي الجزائري لسنة 2019 .
- 21- المديرية العامة للضرائب – دليل الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور 2008 .
- 22- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020
- 23- قانون الرسوم على ارقام الاعمال لسنة 2019
- 24- قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2019

ثانيا : قائمة المراجع باللغة الأجنبية :

I- LES OUVRAGES

25- Ibrahim Hammadou et Ahmed Tessa, Fiscalité de l'entreprise ,Pages Bleues. Algérie.2011.

26- La lettre de la D.G.I , N° avril 2010

II- LES NOTES ET CIRCULAIRES

27- Circulaire ,modalités d'application des taux de l'IBS , MINSTERE des FINANCES, la direction générale des impôts ,21/03/2016.

28- Notice pour renseigner la liasse fiscale, MINSTERE des FINANCES, la direction générale des impôts.2010.

III- LES SITES D'INTERNET

- www.dge.gov.dz
- www.lmpot.dz.org
- www.mf.gov.dz

نماذج امتحانات

المدة ساعة ونصف

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

الامتحان الاول في مقياس القانون الجبائي

الاسم :	اللقب	الرقم في الفوج :
---------	-------	------------------

اختر إجابة صحيحة واحدة فقط : ملاحظة كل الأسئلة تنقط بعلامة 1 ن عدا الأسئلة 19-20-21-22 تنقط بعلامة

0.5ن

- 1- المرجع الأساسي للقانون الجبائي هو:
 - أ- القانون الدستوري. ب- قانون الاعمال ج- كل ما سبق
- 2- توجد علاقة ما بين القانون الجبائي و....:
 - أ- القانون التجاري ب- القانون الإداري ج- قانون الأعمال د- لاشيء مما سبق
- 3- في كل سنة مالية لا تفرض ولا تلغى ولا تعدل أي ضريبة إلا من خلال:
 - أ- قانون الاجراءات الجبائية ب- قانون الأعمال ج- القانون التجاري د- لاشيء مما سبق
- 4- من بين القوانين المذكورة ادناه لا يعد قانونا جبائيا هو :
 - أ- قانون الضرائب المباشرة ب- قانون التسجيل ج- قانون الطابع د- قانون النظام الجبائي
- 5- يتحدد وعاء الضريبة مرحليا بواسطة:
 - أ- تصريح المكلف بنفسه ب- التقدير الجزائي د- العلامات الخارجية لثروة المكلف د- كل ما سبق
- 6- الضرائب الواردة أدناه كلها مباشرة ما عدا:
 - أ- الرسم العقاري ب- الضريبة على الدخل الإجمالي ج- الرسم الداخلي على الاستهلاك
- 7- الرسوم الواردة أدناه كلها رسوم ماعدا:
 - أ- رسم المرور ب- قسيمة السيارة ج- الضريبة الجزافية الوحيدة
- 8- يختلف الرسم عن الضريبة لكونه:
 - أ- ملزم ب- يدفع مقابل خدمة ج - تحدده الدولة د- لاشيء مما سبق
- 9- الخصائص الواردة أدناه هي خصائص الضريبة الجزافية الوحيدة ما عدا:
 - أ- ضريبة مباشرة ب- نسبية ج- تحسب على أساس الربح المحقق
- 10- الالتزامات الواردة أدناه هي التزامات المكلف التابع للنظام الحقيقي ماعدا:
 - أ- مسك محاسبة ب- إيداع التصريحات الشهرية والسنوية ج - تحرير فواتير البيع د- كل ما سبق
- 11- يمكن للمكلف التابع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن ينظم إلى النظام الحقيقي :
 - أ- تجاوز رقم الأعمال 30 مليون دج ب- عدم تجاوز رقم الأعمال 30 مليون دج مع تقديم طلب ج - كل ما سبق

- 1- مكلف بالضريبة يمارس نشاط التجارة بالجملة يخضع للضريبة الجزئية الوحيدة حقق رقم أعمال سنة 2019 بمبلغ 100.000 دج فان الضريبة المستحقة هي :
- أ- 5000 دج ب- 12000 دج ج- 7000 دج د- لاشيء مما سبق
- 2- طبقا لقانون المالية لسنة 2019 فان عدد أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي:
- أ- 6 أصناف ب- 5 أصناف ج- 4 أصناف د- لاشيء مما سبق
- 3- مكلف بالضريبة يمارس نشاط التجارة بالجملة يخضع للنظام الحقيقي حقق خسارة سنة 2019 بمبلغ 300.000 دج فان الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة هي :
- أ- 10.000 دج ب- 36.000 دج ج- 20.000 دج
- 4- الأعباء التي لا يقبلها القانون الجبائي عند حساب الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور والمرتبات هي :
- أ- المساهمة في صندوق التقاعد ب- المساهمة في التأمينات الاجتماعية د- لاشيء مما سبق
- 5- التعويضات التي تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي هي:
- أ- التعويض عن المنطقة الجغرافية ب- مصاريف النقل ج- المنح العائلية
- 6- مبلغ مصاريف الهدايا ذات الطابع الشهري المقبولة جبائيا هي :
- أ- 400 دج للوحدة الواحدة ب- 500 دج للوحدة الواحدة ج- 1000 دج للوحدة الواحدة
- 7- أساس الاهتلاك السنوي الخاص بالسيارة السياحية المقبول جبائيا هو:
- أ- 800.000 دج ب- 1.200.000 دج ج- لاشيء مما سبق
- 8- العقوبات والغرامات لا تقبل كأعباء من الناحية الجبائية إلا في حالة واحدة وهي العقوبات المرتبطة:
- أ- مخالفة القانون التجاري ب- مخالفة القانون الجبائي ج- لاشيء مما سبق
- 9- معدل الضريبة على أرباح الشركات لشركة أموال تنشط في مجال الأشغال العقارية في سنة 2019 هو:
- أ- 19 % ب- 23 % ج- 26 % د- لاشيء مما سبق
- 10- طبقا لقانون المالية لسنة 2020 فان الضريبة الجزئية الوحيدة لا تطبق على الاشخاص الاتي ذكرهم ما عدا :
- أ- تجار الجملة ب- تجار التجزئة ج- مقاولات الأشغال د- لاشيء مما سبق
- 11- طبقا لقانون المالية لسنة 2020 فان نظام الاخضاع الضريبي الذي استحدث هو:
- أ- نظام الضريبة الجزافية الوحيدة ب- النظام المبسط ج- نظام التصريح المراقب د- النظام الحقيقي

بالتوفيق د/ولهي -----

إليك المعلومات حول نشاط الشركة ذ.م.م المختصة في استيراد قطع الغيار لسنة 2018 كالتالي :

المبلغ	بيان المعلومات
705.000 دج	النتيجة المالية للسنة
46.000.000 دج	رقم الأعمال المفوتر خارج الرسم
40.000.000	رقم الأعمال المقبوض خرج الرسم
39.000.000 دج	البضائع المباعة (استهلاكات) خارج الرسم
240.000 دج	مخصص اهتلاك شاحنة مشتراة سنة 2017 ب 1.200.000 بكل الرسوم تهتك خطيا بمعدل 20% سنويا
200.000 دج	مخصص اهتلاك سيارة نفعية مشتراة سنة 2016 ب 800.000 دج خارج الرسم تهتك خطيا بمعدل 20% سنويا
200.000 دج	مخصص مؤونة لشراء رفوف حديدية لحفظ قطع الغيار بشيك
35000 دج	الرسم على النشاط المهني لسنة 2017
300.000 دج	مصاريف تأمين عتاد الشركة للفترة من 2018/01/01 إلى 2019/12/31
25.000 دج	50 هدية ذات طابع إشعاري مختلفة لأهم الزبائن
100.000 دج	أجور العمال بما فيها الاشتراكات الاجتماعية بمبلغ 12000 دج
4.500.000 دج	تقديم رعاية لجمعية رياضية معتمدة
300.000 دج	مصاريف نقل البضائع من الميناء إلى مخازن الشركة (للاشارة انه قد تم إدراجها في تكلفة الشراء
400.000 دج	مصاريف أخرى مبررة جبايا

على ضوء هذه المعطيات : 1- ادرس الأعباء المقبولة والأعباء المرفوضة مع تحديد سبب الرفض وفق القانون الجبائي

الحل:

1- تحديد الأعباء المقبولة والأعباء المرفوضة وسبب الرفض

سبب الرفض	اعباء مرفوضة	أعباء مقبولة	طبيعة العبء
-	-	39.000.000	استهلاكات بضائع مبيعة
حساب الأساس بكل الرسوم	33.320	201.680	اهتلاك الشاحنة
تضخيم مخصص الاهتلاك	40.000	160.000	اهتلاك السيارة السياحية
المؤونة لاتخصص لشراء التجهيزات	200.000	/	المؤونة
لايتعلق بالسنة المالية	35000		الرسم على النشاط المهني
لايتعلق بالسنة المالية	150.000	150.000	مصاريف التأمين
		25.000	الهدايا
		100.000	أجور العمال
تجاوز الحد الأقصى 10% من رقم الأعمال	300.000	4.200.000	الرعاية للجمعية الرياضية
تم إدراجها في ثمن التكلفة	300.000		مصاريف نقل البضائع
		400.000	مصاريف أخرى مبررة
	1.058.320	44.236.680	المجموع