



كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مطبوعة بعنوان:

محاضرات في مقياس
جباية المؤسسة

من إعداد الدكتور:

-أحمية فاتح

البريد الإلكتروني: fateh742002@yahoo.fr

الصفحة	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	مقدمة:
	المحاضرة الأولى: أساسيات حول الجباية
02	— الفرق بين الضريبة والرسم والرسم شبه جبائي والأتاوة والرسوم الجمركية
02	— تعريف الضريبة وخصائصها
05	— تعريف الجباية
05	— الأساس القانوني للضريبة.
08	— القواعد العامة لفرض الضريبة
11	— التنظيم الفني للضريبة
22	— كفاءات وطرق اقتطاع الضريبة.
26	— مفاهيم ضريبية (المكلف بالضريبة، الإدارة الضريبية، النظام الضريبي، السياسة الضريبية)
	المحاضرة الثانية: التزامات المكلف بالضريبة
27	— الالتزامات التصريحية.
32	— الالتزامات التمويلية.
	المحاضرة الثالثة: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة (TVA)
36	— تعريف الرسم على القيمة المضافة
36	— مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة.
37	— الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة.
37	— معدلات الرسم على القيمة المضافة.
39	— الأشخاص الخاضعين للرسم
39	— الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة
39	— أساس فرض الضريبة
41	— الحدث المنشئ للضريبة
42	— الحق في الخصم
44	— نظام التسوية
	المحاضرة الرابعة: الإطار الجبائي للرسم على النشاط المهني (TAP)
46	— تعريف الرسم على النشاط المهني.
46	— مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني.

46	— الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني.
47	— معدل الإخضاع للرسم.
47	— الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني.
	المحاضرة الخامسة: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)
48	— تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي.
48	— مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي.
49	— تحديد الدخل الخاضع للضريبة ونظم فرضها.
49	— معدلات فرض الضريبة على الدخل الإجمالي.
52	— الإعفاءات والتخفيضات من الضريبة
	المحاضرة السادسة: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات (IBS)
53	— تعريف الضريبة على أرباح الشركات
53	— مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات.
53	— الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات.
53	— معدلات الضريبة على أرباح الشركات.
54	— الإعفاءات والتخفيضات من الضريبة.
55	— وعاء الضريبة على أرباح الشركات وكيفية تحديده
	المحاضرة الثامنة: الإطار الجبائي للضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)
58	— مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة.
58	— العمليات والأشخاص المستثنين من الضريبة الجزافية الوحيدة.
59	— طرق الإخضاع للضريبة
59	— معدلات فرض الضريبة الجزافية الوحيدة.
59	— الإعفاءات والتخفيضات من الضريبة
62	— سلاسل التمارين التطبيقية
74	— امتحانات سابقة في مقياس جباية المؤسسة.
	— خاتمة.
	— قائمة المراجع .
	— قائمة الملاحق.

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
31	التصريحات الخاصة بالضرائب والرسوم المهنية	01
50	جدول حساب ضريبة الدخل الإجمالي (ابتداء من 2008)	02

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
23	طرق تقدير وعاء الضريبة	01

مقدمة:

تحتل الضرائب في العصر الحديث مكانة مهمة باعتبارها أهم إيراد يمكن أن تحصل عليه الدولة لسد حاجتها من النفقات. ولم تظهر الضرائب بمفهومها الحالي إلا بعد أن مرت بتطورات عديدة، فقد اقترن وجود الضريبة بوجود السلطة، إذ أن أساس فرض الضريبة هو سلطة الدولة وسيادتها على إقليمها ورعاياها، ويعتبر الأفراد متضامنين مع الدولة في تغطية النفقات العامة.

مع التطور الذي عرفته النظرية الاقتصادية، فقد احتلت الضريبة حيزا كبيرا من الدراسات المالية والاقتصادية والاجتماعية، حيث أصبحت موضوع اهتمام رجال الفكر المالي سعيا منهم لإيجاد حلول للأزمات المالية والاقتصادية، وبالتالي أصبحت الضريبة فيما بعد أداة من أدوات السياسة المالية للدولة التي تؤثر بشكل مباشر على اقتصاد الدولة، وذلك ضمن السياسة الضريبية والتي يعكسها النظام الضريبي.

إن النظام الضريبي لبلد ما هو المرآة العاكسة لحقيقة أوضاعه الاقتصادية والاجتماعية والمالية وحتى السياسية، إذ أن كل نظام ضريبي ما هو إلا تعبير عن مجتمع معين في وقت معين، وتسعى حكومات بلدان العالم إلى تصميم نظامها الضريبي وفق متطلبات الواقع الاقتصادي والاجتماعي للبلد. فهو أداة تأثير على الاقتصاد والمجتمع حسب منهجية واضحة وأهداف محددة.

شهد النظام الضريبي الجزائري تطورات عديدة، فقد كان مع بدايات الاستقلال استمرارا للنظام الضريبي الفرنسي، ومع مرور الوقت عرف النظام الضريبي الجزائري عدة تعديلات بما يتوافق والواقع الاقتصادي والاجتماعي للجزائر. وفي منتصف الثمانينات واجهت الدولة أزمة اقتصادية وهيكلية حادت نتيجة اختلال التوازنات الداخلية و الخارجية، بفعل تراجع مداخيل الدولة بالعملة بالصبغة، مما دفع بالحكومة الجزائرية إلى تبني سلسلة من الإصلاحات الاقتصادية والسياسية منها إصلاح النظام الضريبي، بهدف تهيئة الاقتصاد الوطني للاندماج في الاقتصاد العالمي، ومحاولة التقليل من الاعتماد على الجباية البترولية في إعداد ميزانية الدولة وإحلال الجباية العادية محلها، ومن جهة أخرى مراجعة سياسة التحريض الضريبي لتحقيق الأهداف العامة للسياسة الاقتصادية، وذلك من خلال بلوغ الفعالية القصوى للنظام الضريبي.

جاءت هذه المطبوعة لتسهيل على الطالب فهم مادة: جباية المؤسسة، فمن خلال هذه المادة التعليمية، سيتمكن الطالب من الإلمام بمختلف المفاهيم الأساسية حول الجباية، وعناصرها، وكذا التشريعات، والتقنيات، والإجراءات المتعلقة بالضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة، وفقا للقانون الضريبي الجزائري.

حيث تنظم هذه المطبوعة عدة محاضرات تتوافق مع البرنامج الوزاري الجديد 2015، والذي يتضمن سبعة محاور رئيسة: مدخل للجباية، الالتزامات الضريبية، الإطار الجبائي: للرسم على القيمة المضافة، للرسم على النشاط المهني، للضريبة على أرباح الشركات، للضريبة على الدخل الإجمالي، للضريبة الجزافية الوحيدة.

وحتى يتمكن الطالب من تحصيل مادة: جباية المؤسسة، يجب أن يكون ملما بالمبادئ الأساسية لعلم الاقتصاد، والتي تمكنه من فهم الظواهر الاقتصادية، التي تعتبر الجباية جزء لا يتجزأ منها على المستويين الكلي والجزئي. كما يجب أن يكون الطالب متحكما في مبادئ الرياضيات، كالعمليات الحسابية الأساسية، والإحصاء، وكذا فنون المحاسبة. لأن مادة جباية المؤسسة هي دراسة تطبيقية للتشريعات الضريبية، وذلك عبر سلسلة من التمارين التطبيقية حول تقنيات حساب الضرائب المختلفة.

المحاضرة الأولى: مدخل للجباية

الأهداف التعليمية:

بعد دراستك هذه المحاضرة ستكون قادرا على:

1. شرح معنى مصطلح الجباية
2. التفرقة بين المصطلحات التالية: الضريبة ، الرسم، الرسوم شبه الضريبية، الإتاوة، الغرامة.
3. تصنيف مختلف الضرائب .
4. تحديد الأساس القانوني لفرض الضريبة وقواعد فرضها.

تمهيد:

تلعب الجباية دور مهم في تعبئة الموارد المالية الذاتية للدولة، إذ أصبحت الوسيلة التي تشكل منبعها ماليا أساسيا لا يمكنه أن يختفي ما دام أن هناك اقتصاد يشمل نشاطات صناعية وتجارية خاضعة للاقتطاع الضريبي. ولا يمكن تحقيق هذا إلا بتطبيق سياسة ضريبية فعالة تركز على الضرائب ذات المردودية المالية العالية، والمقبولة سياسيا واجتماعيا بغية تحقيق أهداف التنمية الاقتصادية. وبالإضافة إلى كونها موردا أساسيا لتغطية النفقات العمومية فإن السياسة الضريبية أداة هامة من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية لما لها من قدرة على التأثير على مختلف القطاعات الاقتصادية، وكذا توجيه الاقتصاد وتصحيح انحرافات السياسة الاقتصادية.

وبما أن السياسة الضريبية هي إحدى أدوات السياسة المالية ، فما المقصود بالجباية والضريبة والاقتطاعات الأخرى؟ وما الفرق بينهما؟ ماهو الأساس القانوني لفرض الضريبة؟ وماهي قواعد فرضها؟

وللإجابة على هذه الأسئلة ، سندرج في المحاضرة الأولى الفقرات التالية:

I. الفرق بين الجباية والضريبة والرسم والرسم شبه الجبائي والإتاوة والغرامة.

هناك خلط كبير بين مفهومي الجباية (Fiscalité) والضريبة (Impot) لدى الكثير من الناس، سواء لدى العامة أو المثقفين، وحتى الأكاديميين في تصريحاتهم وكتاباتهم. وعليه وحتى نقرب الفهم أكثر، وتوضيح كل مصطلح من تلك المصطلحات ، سنقدم تعريفا موجزا عن كل مصطلح ، ثم نبين أوجه الشبه والاختلاف بين تلك المصطلحات المختلفة.

1.I تعريف الضريبة

يختلف تعريف الضريبة باختلاف وجهات نظر الباحثين الاقتصاديين ومناهجهم، وباختلاف النواحي التي يمكن أن ننظر من خلالها للضريبة سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية أو قانونية. فيمكن أن نعرف الضريبة :

"اقتطاع نقدي إجباري بدون مقابل تفرضه الدولة بواسطة هيأتها المتخصصة (الإدارة الضريبية) على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين بمقتضى التدابير التشريعية والتنظيمية"⁽¹⁾.

تعرف أيضا على أنها "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها، حسب قدراتهم التساهمية، التي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة بشكل نهائي وبدون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"⁽¹⁾.

¹ سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية ، القاهرة، 2006، ص03

كما تعرف "اقتطاع نقدي، ذو سلطة، نهائي، دون مقابل، منجز لفائدة الجماعات الإقليمية (الجماعات المحلية والخزينة العامة) أو لصالح الهيئات العمومية الإقليمية"⁽²⁾.

تعرف كذلك " بأنها فريضة نقدية تقتطعها الدولة أو من ينوب عنها من أشخاص القانون العام من أموال الأفراد جبرا وبصفة نهائية وبدون مقابل وتستخدمها لتغطية نفقاتها والوفاء بمقتضيات وأهداف السياسة المالية العامة للدولة " ⁽³⁾.

من خلال التعاريف السابقة نستطيع أن نحدد خصائص الضريبة على النحو التالي:

1. الضريبة تدفع نقدا: الضريبة فريضة نقدية تدفع نقدا، وليست عينا، حيث لم يعد مقبولا جمع ضرائب عينية، وتعمل كل الدول الحديثة على جمع الضرائب و تحديدها وفقا لعملائها المحلية، وهناك حالات معينة تعمل الدولة على مصادرة أصول عينية بغرض بيعها وتحصيل مستحقاتها وذلك في حالات رفض المكلفين بدفع التزاماتهم من الضريبة.⁽⁴⁾

2. الضريبة جبرية: أي إلزامية تفرض أو تحصل من الأفراد على سبيل الجبر أو الإلزام انطلاقا من فكرة السيادة التي تمارسها الدولة على رعاياها، وتتمثل الجبرية أيضا في عدم ضرورة مشورة الأفراد أو الحصول على موافقتهم عند فرضها أو جبايتها منهم، وفي انعدام حقهم على الاعتراض عليها وعلى أحكامها حيث تعتبر فريضة الضرائب عملا من أعمال السلطة العامة، وحقا من حقوق الدولة سواء بالنسبة لفرضها أو تحصيلها أو تحديد ووضع أحكامها القانونية كتحديد سعرها ومقدارها وموعدها وإجراءات تحصيلها وأوعيتها أي الأموال التي تفرض عليها.

وتتمثل الجبرية أيضا في حق الدولة في معاقبة المتهربين منها وتحصيلها منهم بالقوة، أو بفرض العقوبات وبالترغيب والترهيب، ولعل جبرية الضريبة تبدو واضحة في قدرة الدولة على تحصيلها كدين لها في ذمة رعاياها المكلفين بها وبما تملكه من وسائل جبرية قانونية.⁽⁵⁾

3. الضريبة تدفع بلا مقابل: أي تدفع للدولة دون اشتراط الحصول على مقابل، أو نفع معين مقابلها فالمكلفون يدفعونها ليس نظير منافع أو خدمات ينتظرون من الدولة تقديمها لهم، فليس هناك علاقة بين ما يدفعه الأفراد من ضرائب وبين ما يحصلون عليه من منافع آنية أو سريعة للدولة، بل قد لا يحصلون على أية منافع. فالفرد يدفع الضريبة بصفته أحد أفراد المجتمع تربطه بدولته روابط سياسية واقتصادية واجتماعية، وعليه أن يساهم في الأعباء العامة للدولة على اعتبار أن الدولة قائمة على أساس نظرية العقد الاجتماعي، توفر لرعاياها الخدمات الأساسية من تعليم وصحة ومواصلات وأمن وغيرها، مقابل تنازل رعاياها عن شيء من حرياتهم وأموالهم والمتمثلة في الضرائب.

4. الضريبة تدفع بصورة نهائية وغير مستردة: بمعنى أنها لا تسترد ولا يحق المطالبة بها ولا باستردادها، حتى ولو كانت أكثر من قيمتها، وحتى ولو شعر المكلفون بظلمها، وحتى ولو لم تتحقق المصلحة العامة منها، حتى مع توافر الأموال للدولة ووجود فائض لديها. ولكن يجوز إلغاؤها عند زوال شروطها.⁽⁶⁾

¹ 12 P, 1998, 6^{ème} EDITION, LA FISCALITE EN FRANCE, HACHETTE LIVRE, PIERRE BELTRAME.

² 423 P, 1993, 8^{ème} EDITION, FINANCE PUBLIQUE, RAUMOND MUZELLE.

³ غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، ط1، 1998، ص 72.

⁴ يونس البطريق، المالية العامة، دار النهضة، بيروت، 1984، ص 51.

⁵ حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب - الإسكندرية، 2000، ص 157-158.

⁶ عادل حشيش، أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية بدون تاريخ، ص 279.

5. **الضريبة فريضة حكومية:** تفرضها الحكومة أو من ينوب عنها أو يمثلها من أفراد وهيئات عامة كالوزارات والمصالح الحكومية والجماعات المحلية.

6. **الضريبة ذات أهداف مالية واقتصادية واجتماعية:** فبالنسبة للأهداف المالية تنحصر في تغطية النفقات العامة، واقتصاديا كتمويل نفقات الدول على مشروعاتها التنموية، وبالنسبة للأهداف الاجتماعية كتمويل نفقات خدمات ومرافق ومشروعات الدولة من صحة، وتعليم، ودعم للفئات المحرومة وهو ما يعرف بالتكافل الاجتماعي.

7. **الضريبة محددة ومفروضة بقوانين:** تفرض الضريبة بناء على قوانين معلنة ومحددة بما في ذلك معدلاتها والوعاء الخاضع للضريبة، وشروطها، وتصدر القوانين وتعتمد من قبل الهيئات التشريعية التنفيذية المركزية أو من قبل المجالس المحلية.

8. **الضريبة تدفع بصورة دورية:** تدفع الضرائب وتحصل بصورة دورية وإن كانت هناك حالات معينة تفرض فيها الضرائب لمرة واحدة.

9. **تفرض الضريبة على المكلفين:** سواء كانوا من الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين كالشركات والمؤسسات العامة والجمعيات التعاونية أو الهيئات المعنوية الأخرى وسواء كانوا من المواطنين أو الجانب المقيمين.⁽¹⁾

I. **3. تعريف الرسم:** يعرف الرسم على أنه: "مبلغ نقدي تحصله الدولة أو من يمثلها من الأفراد جبرا مقابل خدمة خاصة أو نفع خاص تقدمه لهم".⁽²⁾

من هذا التعريف يمكن لنا أن نتعرف على أهم الخصائص التي يتميز بها الرسم وهي:

أ. فريضة مالية.

ب. فريضة إجبارية.

ج. فريضة بمقابل خاص وعام.

I. **4. الفرق بين الضريبة والرسم:**

وقد تتداخل خصائص الضريبة مع خصائص الرسم مما يدفع إلى الخلط بين كلا المفهومين فالرسم يتشابه مع الضريبة في الوجوه الآتية :

— أن كل من الضريبة والرسم عبارة عن مبلغ من المال.

— أن كل من الضريبة والرسم يدفعان إلى الدولة.

— أن كل من الضريبة والرسم يهدفان إلى تحقيق النفع العام.

— أن كل من الضريبة والرسم يفرضان بموجب قانون⁽³⁾.

في الوقت الحالي ومع تعدد الضرائب والرسوم ومختلف الاقتطاعات الأخرى لم يعد المشرع يميز بين الضريبة والرسم، نظرا للتشابه الكبير الموجود بينهما. إضافة إلى أن الاختلاف بين الضريبة والرسم ليس ظاهرا بصفة جلية كما هو عليه في النظرية المالية القديمة، كذلك فإن من أسباب الخلط بين الضريبة والرسم قد يعود إلى أن بعض القوانين تستغل اللفظين على أنهما مترادفين، فيطلق على ضريبة التركات لفظ رسم التسجيل وعلى الضرائب الجمركية لفظ الرسوم الجمركية، كما أن الكثير من الدول تتبع في فرض الضرائب والرسوم نفس الإجراءات التشريعية فتشترط صدورها بقانون. يضاف إلى ما تقدم أنه قد يحصل أحيانا أن

¹ غازي عناية، مرجع سابق، ص 72-75.

² المرجع نفسه، ص 55.

³ اعداد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص 70.

يرتفع سعر الرسم بحيث يزيد كثيرا على كلفة الخدمة التي تقدم كمقابل له، وفي هذه الحالة يتحول الرسم إلى ضريبة مستترة أو مقنعة تحت (إطار غطاء الرسم) أو بالعكس قد ينخفض سعر الضريبة فيتحوّل إلى رسم. إلا أنه بالرغم من هذا الخلط فإنه يمكن لنا أن نفرق بين كل من الرسم والضريبة من خلال أوجه الاختلاف الموجودة بينهما وهي :

1. الضريبة تفرض على المكلف بقانون يصدر لتنظيم الأحكام المتعلقة بها والسبب في ذلك يعود إلى أهمية الضرائب وتأثيرها على العلاقة بين المكلف والدولة بينما الرسم لا يشترط لفرضه صدوره بقانون وإنما يكفي لفرضه الاستناد إلى القانون.
2. الضريبة تدفع بصفة نهائية دون مقابل يمكن أن يحصل عليه المكلف بخلاف الرسم الذي يعود على من يقدمه بالنفع الخاص إضافة إلى النفع العام.
3. الهدف من فرض الضريبة هو تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية ومالية بينما الرسم يهدف إلى تحقيق الإيراد المالي للدولة.

5.I تعريف الرسم شبه الجبائي

وهو مجموع المساهمات والاقتطاعات التي تقوم بها هيئات أخرى تابعة للدولة من غير إدارة الضرائب، هذه المساهمات منصوص عليها قانونا وتحصل لصالح هذه الهيئات والمؤسسات مثل اقتطاعات الضمان الاجتماعي... إلخ، تشترك مع الضريبة في طابعها الإلزامي والإجباري.

6.I تعريف الغرامة

الغرامة هي مبلغ من المال تقره الدولة على أي شخص يخالف القانون مثل مخالفة بناء أو مخالفة قواعد المرور، فالغرامة ضريبة لمن يخطئ، والضريبة غرامة لمن لا يخطئ.

7.I تعريف الإتاوة

وهي المقابل الذي يدفعه صاحب العقار أو الثروة بسبب ارتفاع قيمة ملكه المترتب عن قيام الدولة، بمشاريع عامة فتعبيد طريق أو إقامة سد يؤثر على قيمة الأراضي المجاورة، مما يقتضي أن يساهم المستفيد، بقسط ما في النفقات التي تحملتها الدولة.⁽¹⁾

8.I تعريف الجباية

مصطلح الجباية هو مفهوم أوسع واشمل من مفهوم الضريبة، فالجباية تشمل مجموع الاقتطاعات التي تقوم بها الدولة أو إحدى هيئاتها الإقليمية سواء في شكل ضرائب أو رسوم جبائية وشبه جبائية، غرامات، أتاوات، والمساهمات الاجتماعية. بمعنى أن الجباية هي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة.

II. الأساس القانوني للضريبة

يقصد بالأساس القانوني للضريبة هو البحث عن أساس حق الدولة في فرضها للضريبة وإلزام الأفراد بأدائها، والطبيعة القانونية لهذا الإلزام. ولتفسير هذا الأساس الذي تستند إليه السلطة في فرضها للضرائب.

¹ عمر بجاوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 94.

تبين لنا من تعريف الضريبة أن الدولة لها الحق في فرض الضريبة وهو من الحقوق الخالصة للدولة بدون منازع، وقد نتساءل في هذا الصدد عن أساس هذا الحق وللتوصل إلى هذا الأساس لابد لنا من أن نلقي نظرة تاريخية عن نشوء الضريبة في أوروبا .

فقد كانت الضريبة في عهد الرومان تدفع بصورة منتظمة لأنها كانت عامة لجميع المواطنين ولكن ما يعاب عليها هو كثرة الإعفاءات التي كانت مخصصة لبعض الأفراد .

وبعد أن انهارت الإمبراطورية حل الملوك محلها في حق استيفاء الضريبة، إلا أن الملوك فقدوا سلطتهم مما أدى إلى تحصيل الضريبة من قبل المواطنين المختصين، واستولوا عليها بأنفسهم. ثم ظهر النظام الإقطاعي حيث أصبح هو صاحب السلطة المطلقة، وحصل على كافة الامتيازات ومنها استيلاءه على الضريبة. واستمر الحال على ما هو عليه حتى القرن الثالث عشر الذي تميز باتساع السلطة، وعاد حق فرض الضريبة للملك ولكن بشكل إعانات أو هبة، والذي جعلها عامة ودائمة هو كثرة الحروب في القرن الرابع عشر .

ولما كانت الضريبة اختيارية، فإن ذلك كان يتطلب أخذ موافقة الشعب على دفعها كما هو عليه الحال في فرنسا خلال القرن الخامس عشر، حيث أعطى ممثلو الشعب حق فرض الضريبة مباشرة في الحالات المستعجلة، وبذلك تحولت الضريبة من كونها تدفع على شكل إعانات أو هبة إلى فريضة تقدرها السلطة العامة بصورة دائمة، وتجي سنويا. واستمرت هذه الفكرة خلال القرنين السادس عشر والسابع عشر، وسبقت انكلترا في هذا المجال فرنسا، حيث ثبت هذا الحق في سنة 1215 خلال فترة العهد الأعظم إلا أن المفكرين أرادوا تقييد هذه السلطة مما دفعهم إلى وضع النظريات التي تتطلب كل منها شروطا وقيودا معينة.⁽¹⁾ لتفسير هذا الأساس الذي تستند إليه السلطة في فرضها للضرائب وهذه النظريات هي:

1. نظرية العقد الاجتماعي (المنفعة أو المبادلة).

2. نظرية التضامن الاجتماعي .

II. 1. نظرية المنفعة و العقد الاجتماعي

ظهرت هذه النظرية في القرن الثامن عشر ونادى بها الفيلسوف الفرنسي جان جاك روسو* وتنطلق هذه النظرية من فكرة العقد الاجتماعي. وفسر أنصاره هذه النظرية على أن الأساس الذي تستند إليه السلطة في فرضها للضرائب هو وجود عقد اجتماعي بين السلطة العامة والأفراد وبموجبه يتم تنازل الأفراد عن جزء من حرياتهم، مقابل حماية الجزء المتبقي، كذلك تنازلهم عن جزء من أملاكهم مقابل حماية الجزء المتبقي لديهم .

وبتعبير أدق يقول أنصار هذه النظرية أنه تم بين الأفراد والسلطة عقد مالي يلتزم الأفراد بموجبه أن يدفعوا الضريبة للدولة في مقابل المنافع التي يحصلون عليها من وجود الهيئات العامة.

وبناءً على هذه النظرية، يقرر علماء المالية أن دفع الضريبة ينبغي على أساس العلاقة بين الدولة والأفراد، والأفراد يدفعون الضريبة لقاء منافع تدفعها الدولة لهم، فعلماء المالية يفترضون وجود عقد ضمني بين الدولة والأفراد، تقدم الدولة بموجبه مختلف الخدمات، والمرافق اللازمة لاستمرار معيشتهم مقابل تنازل الأفراد عن جزء من دخولهم وثرواتهم لها، في شكل ضرائب مقتطعة

¹ قحطان السيوفي ، اقتصاديات المالية العامة ، دار طلاس للدراسات و الترجمة و النشر ، الطبعة الأولى، 1998 ، ص 28 .

* جان جاك روسو (1712-1827) فيلسوف فرنسي ولد بجنيف، كان له أثر في مختلف ميادين الفكر، يرى أن الناس يستطيعوا أن يحققوا شيئاً من الحرية المدنية بدخولهم في تعاقد اجتماعي يجعل السيادة للمجتمع بأسره، بحيث لا يجوز النزول عنها لأحد . ويعتبر رائد الحركة الرومانسية الحديثة، ومن مؤلفاته العقد الاجتماعي.

ومحددة. يلاحظ على هذه النظرية صعوبة تحديد المنفعة التي تعود إلى من يدفع الضريبة، خاصة بالنسبة لبعض المرافق العامة غير القابلة للانقسام.⁽¹⁾ وقد اختلف علماء المالية في تكييفهم لطبيعة هذا العقد بين اتجاهات ثلاث: فمنهم من كلفه على أنه عقد بيع خدمات أو إجارة أعمال، ومنهم من كلفه على أنه عقد تأمين و منهم من كلفه على أنه عقد شركة.⁽²⁾

أ. الضريبة عقد إيجار أعمال أو بيع خدمات:

ومن أنصار هذا التكييف الاقتصادي آدم سميث، فهم يقررون أن العقد عقد بيع خدمات، أو إجارة أعمال من الدولة، ثمها ما يدفعه الأفراد من الضرائب، والضريبة عبارة عن ثمن الخدمة التي تؤديها الدولة لدافع الضريبة. ويترتب على هذا التكييف عدة نتائج. أولاً: أنه يجب أن تكون الضريبة مساوية للنفع العائد منها. ثانياً: أن تتوسع الدولة في فرض الرسوم والتضييق من فرض الضرائب. إلا أنه يعاب على هذا الرأي أن هذه النتائج بعيدة عن الواقع، فالفقراء ينتفعون من الضرائب أكثر من الأغنياء، حيث يعود عليهم قدر أكبر من الخدمات. كما أنها لا تفسر التزام الجيل الحاضر بدفع الضرائب لتخصص جميعها أو جزء منها لسداد قروض انتفعت بها أجيال سابقة.⁽³⁾

ب. الضريبة عقد تأمين:

ومن أنصار هذا القول، المفكر الفرنسي (مونتسكيو)⁽⁴⁾ في كتابه (روح القوانين)، حيث اعتبر الضريبة جُعلاً أو هي أقساط التأمين وقيمتها الذي يدفعه الممول للدولة، مقابل الانتفاع بخدماتها، أي أن الضريبة يدفعها الممول لتؤمن له الدولة الحياة الهادئة لأمواله، وبالتالي الانتفاع بها، ويترتب على هذا الرأي أن تفرض الضريبة على رأس المال وعلى الدخل، وأن تتناسب مع ما يملكه الممول من أموال، إلا أنه يعاب على هذا الرأي أنه يقصر دور الدولة على نطاق ضيق، وهو تحقيق الأمن الداخلي والخارجي للأفراد، ولا يتفق هذا وحقيقة دور الدولة الحالي. كما أنه من مقتضى عقد التأمين أن تلتزم الدولة (المؤمن لديه) بتعويض الضرر الذي قد يحدث للأفراد (المؤمن)، وهذا ما لا يحدث في حالة الضريبة.

ج. الضريبة عقد شركة إنتاج:

تمثل الدولة في عقد الشركة دور المؤسس ويمثل الأفراد دور المساهمين، بما يدفعونه من ضرائب يحصلون بمقتضاها على منافع من الشركة، ويترتب على هذا الرأي أن تفرض الضريبة على رأس المال لا على الدخل، وأن تكون متناسبة مع رأس المال المنتج. ويؤخذ على هذا الرأي أن دور المجتمع ليس قاصراً على تحقيق أهداف مادية، وإنما يشمل بالإضافة إليها تحقيق أهداف غير مادية، وأن مقتضى عقد الإنتاج أن ينتفع الأغنياء بالخدمات العامة أكثر من الفقراء، وهو أمر بعيد عن الواقع ويمكن أن يؤخذ على نظرية العقد المالي في مختلف صورها، أنها تصدر عن فكرة العقد الاجتماعي وهي فكرة غير صحيحة من الناحية التاريخية، فالدولة ليست تنظيمًا إئتفاقيًا ولكنها عطاء تاريخي، ومع رفض الأساس التعاقدي للدولة يتعين رفض الأساس التعاقدي للضريبة.

¹ غازي عناية، مرجع سابق، ص 99.

² رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1975، ص 198-201.

³ غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص 99-100.

⁴ مونتسكيو (1681-1750) كاتب وفيلسوف فرنسي، من كتبه -روح القوانين- الذي بين فيه أشكال الحكومات المختلفة، كما شرح مبدأ الفصل بين السلطات ودافع عنه، حيث نادى بالديموقراطية النيابية.

II.2 نظرية سيادة الدولة أو التضامن الاجتماعي

تقوم هذه النظرية على أساس أن الأفراد يسلمون بوجود الدولة كضرورة سياسية واجتماعية، تقوم على تحقيق مصالحهم وحاجاتهم العامة، والقيام بهذه المهمة يكلف الدولة أعباء مالية كثيرة، فلا بد من تضامن الأفراد مع الدولة في تحمل هذه الأعباء. ولما كان من غير الممكن ترك الأمر إلى الأفراد دون تقدير لمقدار مشاركتهم في تلك الأعباء، قامت الدولة بما لها من سيادة بفرض الضرائب لتحديد تلك المشاركة. وهذه المشاركة تكون على كل فرد وتدفع طبقا لمقدرته المالية. وبناء على هذه النظرية يقرر علماء المالية العامة أن دفع الضريبة ينبغي على أساس أحقية الدولة في سيادتها على إقليمها ورعاياها، وبناءً على توفيرها وحمايتها للتضامن الاجتماعي بين أفرادها من الأجيال السابقة واللاحقة ومن ثم تضامنهم في تغطية نفقات الدولة العامة لتحمل الأعباء العامة، خاصة أنهم أفراد في مجتمع واحد⁽¹⁾.

وهذه النظرية أقرب إلى الصواب من غيرها، فهي نظرية تقوم على فكرة الضرورة من جهة، والتضامن الاجتماعي من جهة أخرى، وتؤدي جبرا، ويلزم جميع الأفراد بأدائها، وطنيين كانوا أم أجانب، وهي بهذا تبتعد عن الفكرة القائلة بأن أساس فرض الضرائب هو أساس تعاقدية.

من خلال ما تقدم نرى أن هذه النظرية: تبعد جانبا من معيار التساوي والمقابلة بين الضريبة والمنفعة فقد يدفع البعض الكثير، ولا يحصل إلا على القليل. فأساس هذا التحليل ليس هو المنفعة، وإنما المقدرة التكلفة للممول تطبيقا لمبدأ التضامن الاجتماعي.

وهذه النظرية أيضا تلزم الأجيال اللاحقة بالتضامن مع الأجيال السابقة في تحمل أعباء الدين ولا يعني هذا عدم انسياب أية منافع، وخدمات من الدولة إلى الأفراد، ولكن يجب تحميل المنافع المقدمة على أساس التضامن، ولا تكون هذه المنافع سبب التزام الممول بدفع الضريبة.⁽²⁾

وهكذا بإمكاننا أن نقول بأن نظرية التضامن الاجتماعي هي الأكثر موضوعية وواقعية، لأنها لا تقوم على أساس عقد ضمني بين الدولة والأفراد، وإنما على أساس التضامن الاجتماعي ورغبة الدولة والأفراد للتعايش وتحمل الأعباء الاجتماعية معا.

III. القواعد العامة لفرض الضريبة

يقصد بالقواعد العامة للضريبة مجموعة المبادئ والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها والاستئناس بها عند وضعه للتشريعات الضريبية، من أجل تفادي كل أشكال الظلم والتعسف في فرض الضريبة وتحصيلها، وهذا بهدف ضمان حقوق ومصالح المكلف بالضريبة من جهة (المصالح المالية للأفراد)، ومصلحة الدولة (مصالح الخزينة العمومية). ومن الاقتصاديين الذين نادوا بمراعاة هذه القواعد الفيلسوف الاقتصادي الإنجليزي الشهير "آدم سميث"، وهو أول من أشار إلى القواعد التي يجب أن تستند إليها الضرائب، والتي صاغها في كتابه الشهير "ثروة الأمم" سنة 1776. وكان يقصد آدم سميث من وضع هذه القواعد هو تحقيق التوازن بين مصالح الأفراد ومصالح الخزينة العامة والتوفيق بين المصلحتين وتتلخص هذه القواعد في الأربعة التالية:

I. قاعدة العدالة la règle de justice

تعني هذه القاعدة مساهمة أفراد المجتمع جميعا في أداء الضريبة بما يتناسب وقدرتهم المالية، فجميع الخاضعين للضريبة كأفراد عليهم أن يتحملوا عبئها ويخضعوا لها دون محاباة أو تفضيل ومعنى ذلك:

¹ عادل حشيش، مرجع سابق، ص ص 285 - 286.

² غازي عنابة، مرجع سابق، ص ص 100 - 101.

- وجوب تحقيق مبدأ عمومية الضريبة. ويعني ذلك خضوع الجميع من أفراد وأموال للضريبة دون تمييز بين نوع الإيرادات و مصدرها، ولا حتى في مبلغ الضريبة والوقت والنسب المئوية.
- أن يراعى في فرضها القدرة المالية لكل مكلف لتحقيق المساواة في تحمل الأعباء العامة حيث تفرض على الجميع بنفس المقدار وبما يتناسب مع حجم الدخل الذي يحصل عليه الفرد مع جواز إعفاء الفقراء والمعوزين من الضريبة.
- فأدم سميث يقرر أن مساهمة كل فرد من رعايا الدولة في النفقات العامة يجب أن تكون تبعا لطاقته ومقدرته، وفي نفس الوقت يرى أن خير مقياس لقدرته هو مقدار دخله، وهذا يعني أن أداء الضريبة يجب أن يتناسب مع القدرة المالية، ولذا هو يرى أن فرضية الضرائب يجب أن تنصب على الدخل لا على رأس المال، والدخل ينحصر في الربح والأرباح والأجور.

II. قاعدة اليقين la règle de certitude

وتعني هذه القاعدة ضرورة أن تكون أحكام قوانين الضريبة واضحة للمكلف، بسيطة، لا لبس فيها ولا غموض ولا إبهام، ومحددة من حيث الإجراءات الضريبية التي يخضع لها، من حيث معدلاتها وفئاتها وتواريخ استحقاقها وطريقة وتاريخ دفعها، والإعفاءات والاستثناءات المقررة، وعليه فإن الدقة والوضوح والشفافية تشمل مرحلة التشريع وواقعة حصول الضريبة، وكذلك يجب أن يكون هناك استقرار في قوانين وأنظمة وتعليمات الضرائب. وكما يقول سميث: (إن عدم اليقين في أي نظام ضريبي أشد خطراً من عدم العدالة في توزيع الأعباء الضريبية) ⁽¹⁾.

III. قاعدة الملائمة في الدفع la règle de commodité

وتعني هذه القاعدة أن يكون ميعاد دفع الضريبة مناسباً وملائماً للقدرة المالية للمكلف، والتخفيف قدر المستطاع من ثقلها ودفعها دون التعسف أو التحكم، وأن تدفع الضريبة في أكثر الأوقات ملائمة للمكلف وبالكيفية الأكثر تيسيراً له، وأن يراعى موظفو الضرائب قانون وتعليمات الضرائب وتشريعاته وعكس ذلك يؤدي إلى التهرب الضريبي وسخط دافعي الضرائب على الحكومة ⁽²⁾.

IV. قاعدة الاقتصاد في التحصيل la règle d'économie

ومعنى هذه القاعدة ضرورة الاقتصاد والتوفير في تكاليف جباية الضرائب بعيداً عن الإسراف والمبالغة في نفقات التحصيل الضريبي، سواء فيما يتعلق بنفقات عمال وموظفي الضرائب أو نفقات وسائل التحصيل كالأدوات المكتبية والأثاث ووسائل النقل، وغيرها، وذلك حتى تتحقق الفوائد المرجوة من الضرائب، وخاصة المالية والنقدية منها.

إضافة إلى المبادئ التقليدية التي ذكرناها أعلاه أضاف علماء المالية المحدثون مجموعة من المبادئ التي يجب مراعاتها إلى جانب المبادئ التقليدية عند محاولة الدول فرض مختلف الضرائب وتشريعها من خلال اختيار النظام الضريبي الملائم، وتتمثل هذه المبادئ في ³:

1. مبدأ الاستقرار: ويقصد بهذا المبدأ وجود درجة عالية من الثبات في طبيعة الضرائب الموجودة في النظام الضريبي وكذا الإجراءات المرتبطة بها ومواعيد تحصيلها، أي وجود ثبات نسبي وعدم التغير لمجموع الضرائب المكونة للهيكل الضريبي، لأن كثرة

¹ عادل حشيش، مرجع سابق، ص ص 290-291.

² نفس المرجع ص 291.

³ ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة للنشر، الجزائر، 2003، ص ص 94-95.

التعديلات تؤدي إلى صعوبة فهم الضريبة وكل ما يرتبط بها من طرف أعوان إدارة الضرائب بخصوص عمليات الربط والتحصيل، ونفس الأمر بالنسبة للمكلف الذي يجد صعوبة في التكيف مع هذه التعديلات والتغيرات الخاصة بالضريبة وكل ما يتعلق بالإيفاء بها. وعلى هذا لا بد من

أن يتسم النظام الضريبي بقدر من الاستقرار لكي يعود عليه كل من المكلفين والإدارة الضريبية على حد سواء، وما نود الإشارة إليه أن مبدأ الاستقرار لا نعني به جمود النظام الضريبي وعدم مجاراته للتغيرات التي تحدث في البيئة الاقتصادية سواء كان ذلك على المستوى المحلي أو الدولي، بل إن النظام الضريبي يجب أن يكون مساهمًا لهذه التغيرات وفق إصلاحات مدخلة عليه وتكون مدروسة ومكتملة الجوانب بغرض تحقيق الأهداف التي ترجى من السياسة الضريبية.

2. مبدأ البساطة: هذا المبدأ مرتبط بالمبدأ الذي تناولناه أعلاه، فعدم استقرار الضريبة من حيث المعدل والتحصيل وكذا الإجراءات المرتبطة بها يؤدي إلى تعقد فهم الضريبة من طرف المكلف والإدارة الضريبية على حد سواء، فاستقرار النظام الضريبي يؤدي إلى فهمه من طرف المكلف والإدارة الضريبية ما لم تكن هناك تغييرات كثيرة تصعب من هذا الفهم، ووفق هذا المبدأ لا بد وأن تكون الضرائب المكونة للهيكل الضريبي تتسم بالوضوح والبساطة وذات معدلات قليلة ناهيك عن وضوح الإجراءات المتعلقة بالتصريح بالضريبة وكيفية الدفع ومواعيد الدفع وكل ما يتعلق بالتزامات المكلف بها.

3. مبدأ التنوع: ويقصد بهذا المبدأ أن يتكون الهيكل الضريبي لأي نظام ضريبي من مزيج من الأنواع الممكنة والمتاحة للضريبة، وذلك بغرض مساهمة كافة أفراد المجتمع في تحمل الأعباء العامة. إن وجود مزيج متنوع من الضرائب ضمن الهيكل الضريبي يتيح الوصول إلى أكبر عدد من المكلفين بأداء هذه الضرائب، فمن لم يمسسه مجال إخضاع الضرائب المباشرة سوف يكون ضمن مجال إخضاع الضرائب غير المباشرة، وحتى في ظل النوع الواحد لا بد وأن يحتوي على العديد من الأنواع الفرعية، وهذا ما هو موجود من الناحية

العملية في النظم الضريبية، ففي إطار الضرائب المباشرة نجد العديد من الأنواع ونفس الأمر ينطبق على الضرائب غير المباشرة.

4. مبدأ المرونة: يعني هذا المبدأ أن تكون الضرائب المكونة للهيكل الضريبي المختار في الدولة أن تستجيب للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة في تلك الدولة، ومن هنا تثار إشكالية جمود النظام الضريبي من عدمه، فالنظام الضريبي الجامد هو ذلك النظام الذي لا يساهم في التغيرات التي تحدث سواء في الدولة أو على المستوى الدولي، بينما المرونة تقتضي ضرورة مسايرة الضريبة للتغيرات التي تحدث، ويكون ذلك من خلال إلغاء بعض الضرائب التي لا تتماشى مع تلك التغيرات واستحداث ضرائب أوجبتها

حدوث تغيرات محلية ودولية، ولا يتأتى ذلك إلا من خلال إصلاح النظام الضريبي.

5. مبدأ التنسيق: ويقصد بالتنسيق في مجال الضريبة ذلك الترابط و الانسجام الذي يكون بين مختلف الضرائب المكونة للهيكل الضريبي، هذا التنسيق تبرز أهميته عند زيادة أو تخفيض المعدلات الضريبية القائمة أو من خلال فرض ضرائب جديدة واختيار وعائها أو عند تقدير بعض الإعفاءات من الضريبة، فهذا المبدأ يسعى إلى الحفاظ على وحدة الهدف الذي يسعى النظام الضريبي إلى تحقيقه من خلال مجموعة الضرائب الموجودة في هذا النظام.

IV. التنظيم الفني للضريبة

إن المقصود بالتنظيم الفني للضريبة هي تلك الإجراءات والطرق التي بموجبها المفاضلة بين مختلف أوجه الإخضاع الضريبي، من اختيار نوع الضريبة الملائمة إلى موضوع الضريبة ومعدلها، وكذا الاستثناءات القانونية الأخرى المنظمة للضريبة بهدف إيجاد التوليفة المناسبة من مختلف أنواع الضرائب التي بموجبها يتحدد النظام الضريبي للملائم للبيئة الاقتصادية والاجتماعية والذي يحقق أهداف المجتمع. وسنقوم بدراسة كل العناصر المكونة للتنظيم الفني التي ذكرناها سالفًا.

1. IV. التصنيفات المختلفة للضريبة

1.1. التصنيف الاقتصادي للضرائب

يعتمد التصنيف الاقتصادي للضريبة على نوع الوعاء الضريبي المشكل للمادة الخاضعة للضريبة ووفقا لهذا المعيار يتم التمييز بين ثلاثة أنواع رئيسية هي: ضرائب الدخل وضرائب رأس المال وضرائب الإنفاق.

1.1.1. الضرائب على الدخل: تعد ضرائب الدخل من أهم الضرائب في النظم الضريبية الحديثة، وذلك لأن الدخل يعتبر المعيار الأمثل المعبر عن مقدرة المكلف، وتراعى فيها العدالة الضريبية وتمكن الدولة من الحصول على الإيرادات من مصادر معتدلة قبل دراسة أسلوب فرض ضريبة الدخل يجب أن نحدد مفهوم الدخل الضريبي.

إن تعريف الدخل الذي أخذت به النظم الضريبية لا يتفق تماما مع أي من تعريف الدخل من وجهة النظر المحاسبية أو الاقتصادية، وإنما هو مزيج متفاوت النسب بين نظريتين إحداهما ترمي إلى تضييقه وهي نظرية المصدر أو المنبع، والثانية ترمي إلى توسيعه وهي نظرية الإثراء.

1.1.1.1. Théorie de la Source أو المنبع نظرية المصدر

تعرف الدخل بأنه كل ناتج نقدي أو قابل للتقدير بالنقد يحصل عليه المكلف بصفة دورية ومنتظمة من مصدر قابل للبقاء خلال مدة معينة. ومن خلال تعريف نظرية المنبع للدخل الخاضع للضريبة نلاحظ أنها تشترط وجوب توافر شروط معينة في الدخل حتى يصبح خاضعاً للضريبة. وهذه الشروط هي:

أ. **الصفة النقدية:** ينبغي أن تؤخذ الضريبة من مصدر نقدي كالرواتب والأجور والإيجارات والأرباح، أو قابل للتقدير بالنقد سواء اتخذت شكلا ماديا كالسلع العينية التي يحصل عليها العمال كجزء من الأجر، مثل السكن المجاني أو الملابس المجانية أو شكلا غير مادي كالمنفعة التي يحصل عليها ساكن منزل يملكه، حيث يمكن تقدير هذه المنفعة بمقدار الإيجار الذي كان يجب أن يدفعه المالك لسكن منزل مماثل، وكل ما لا يعتبر نقدا وما لا يمكن تقديره بالنقد فلا يعتبر في مفهوم الدخل الخاضع للضريبة.

ب. **الصفة الدورية:** ينبغي أن تؤخذ الضريبة من الدخل الذي يتجدد بصفة دورية في أوقات متعاقبة منتظمة وما لا يتصف بالتجدد والدورية يخرج عن نطاق الدخل الخاضع للضريبة، كالجوائز التي توزعها الدولة أو الشركات على أصحاب الأسهم والسندات نتيجة ارتفاع قيمتها عن سعر شرائها، والأرباح التي يحصل عليها الفرد من عمليات المضاربة أو التعويض عما لحقه من ضرر من جراء حادث ما، ومن الطبيعي أن صفة الدورية هذه ليس من الضروري أن تكون حاصلة بالفعل في مواعيد منتظمة، بل يكفي أن يكون الدخل بطبيعته قابلاً للتجدد بصفة دورية. كما أن اشتراط عنصر الدورية والانتظام لا يعني أن يحصل الشخص فعلاً على نفس مقدار الدخل كل فترة معينة، وإنما يكفي أن يكون ما يحصل عليه الممول ذا طبيعة

متجددة ومتكررة سواء تجدد أم لم يتجدد. فأجر العامل مثلاً، يعتبر دخلاً لأنه يتجدد بصورة دورية حتى لو حصل العامل عليه مرة واحدة ثم انقطع بعدها عن العمل. فمثل هذا الانقطاع عارض ولا يؤثر على كون الدخل قابلاً بطبيعته للتجدد بصورة دورية.

ج. **الصفة الزمنية:** أي يتم قياس الدخل خلال مدة زمنية معينة وليس في لحظة معينة.

د. **الصفة الاستمرارية:** مستمر لمدة طويلة على حالته الإنتاجية كمصدر للدخل. فالدخل الذي مصدره رأس المال—عقاراً كان أو منقولاً— يتصف بدرجة كبيرة من الثبات والاستمرار، والدخل الذي مصدره العمل—يدوياً كان أو عقلياً— يتصف بدرجة كبيرة من الثبات والاستمرار، لما له من ارتباط بحياة العامل، فضلاً عما يصيبه من أمراض وعجز وشيخوخة، أما الدخل الذي مصدره العمل ورأس المال معاً، فإنه يتصف بدرجة متوسطة من الثبات والاستمرار.

ولما لثبات المصدر واستمراره تأثير للمقدرة التكلفة للممول، فإن الأنظمة الضريبية تخضع الدخول التي مصدرها العمل لسعر أقل من الدخول التي مصدرها العمل ورأس المال، فالضريبة تفرض بسعر منخفض على الدخل الذي مصدره العمل، وبسعر مرتفع على الدخل الذي مصدره رأس المال، وبسعر متوسط على الدخل الذي مصدره تضافر العمل ورأس المال.

ويعتبر في حكم الدخل— وفقاً لنظرية المصدر أو المنبع—، إيرادات الاستغلال العادي (الأرباح الإيرادية) والأرباح الفرعية، ويقصد بالأرباح الإيرادية تلك الإيرادات الناتجة عن عمليات الاستغلال العادي، أي العمليات التي تدخل في نطاق النشاط الأصلي للمكلف، يقصد بالإيرادات الفرعية الناتجة عن عمليات تأخذ شكل التكرار أو الانتظام، ولكنها تنتج عن عمليات لا تدخل في إطار الدورة العادية للنشاط الرئيسي للمكلف، والأمثلة على ذلك تشمل:

- الإيرادات الناتجة من ممتلكات المكلفين، كالأسهم والسندات، وحق الاختراع، والأراضي الزراعية والعقارات المبنية، وغيرها من الأصول التي تدر إيرادات دورية .

- الإعانات والمنح غير الرأسمالية من الغير، سواء من الحكومة أو من إحدى الهيئات الأخرى وذلك بهدف مساعدة المكلف على الإنتاج أو تمكينه من منافسة السلع الأجنبية.

- الديون المحصلة التي سبق إعدامها في سنة أو سنوات سابقة.

- الفوائد الربوية التي يحصل عليها المكلف من مدينه نتيجة تأخيرهم في سداد ما عليهم من ديون أو من فوائد استثمارات وفوائد قروض وخلافه .

- الإيرادات المحصلة من عمليات تأجير آلات وأدوات وأصول المكلف للغير، وما يحصله من تقديم خدمات عماله أو موظفيه للغير .

وبناء عليه فإن هذه النظرية لا تعترف بالدخول العرضية وإنما تركز على الدخول الناتجة من العمل كالدخل الناتج من الرواتب والأجور، وأرباح أصحاب المهن الحرة.

استثمار رأس المال: يشمل على كل الأموال العقارية والمنقولة التي يمتلكها الفرد، ولهذا المصدر قدر كبير من الثبات على عكس العمل الذي لا يتمتع بهذا القدر من الثبات والاستقرار لأنه يتأثر بعدة عوامل.

استثمار رأس المال والعمل: وهو الدخل الناتج عن استثمار رأس المال والعمل معاً مثل الأرباح الناتجة عن الأنشطة الصناعية والتجارية.

2.1.1. Théorie de l'Enrichissement الإيجابية القيمة زيادة الإثراء أو نظرية

تتوسع هذه النظرية في مفهوم الدخل، فتعتبر الزيادة الإيجابية في ذمة الشخص (المعنوي أو الطبيعي) خلال فترة زمنية معينة. يستوي في ذلك حصول الشخص على الدخل بصورة منتظمة أو غير منتظمة وبصرف النظر عن المصدر الذي يأتي منه هذا الدخل.⁽¹⁾

ويتلخص مفهوم الدخل الخاضع للضريبة في ضوء هذه النظرية، في كل زيادة تدخل في ذمة المكلف سواء من مصادر ثابتة ومنتظمة أو من مصادر عارضة، وذلك خلال فترة زمنية معينة.

والدخل الخاضع للضريبة وفقاً لهذه النظرية، هو الفرق في القيمة النقدية لقوة الشخص الاقتصادية بين تاريخين معينين، فكل زيادة بين القيمة النقدية في بداية هذه الفترة ونهايتها يعد دخلاً بما في ذلك جميع الأرباح الرأسمالية التي حصل عليها الشخص خلال هذه الفترة.⁽²⁾

ومن خلال التعاريف السابقة للدخل الخاضع للضريبة، وفي ضوء هذه النظرية، يتبين لنا أن أي منفعة نقدية أو قابلة للتقييم بالنقد حصل عليها المكلف خلال فترة زمنية معينة تخضع للضريبة بغض النظر إن كانت دورية أو يحصل عليها بصورة عرضية. بهذا فإن هذه النظرية أكثر اتساعاً في تحديد الدخل الخاضع للضريبة من نظرية المنبع.

لتحديد الأساس الخاضع للضريبة الخاص بالدخل يجب التمييز بين:

- **الدخل الإجمالي:** يقصد به كل ما يحصل عليه المكلف من إيرادات نتيجة استغلاله مصدر من مصادر الثروة.

- **الدخل الصافي:** القيم النقدية التي تحصل عليها المكلف مخصوماً منها المبالغ التي يستلزمها استغلال مصدر الدخل، لذا نجد أن الدخل الصافي هو الذي يعبر عن ما بقي للمكلف من دخل وعليه فإنه يعتبر أفضل أسلوب لفرض الضريبة، وهذا لتعبيره عن المقدرة التكاليفية الحقيقية للمكلف. وبالتالي هو أكثر تعبيراً عن قدرة المكلف من الدخل الإجمالي.

إن الأساس الخاضع للضريبة هو الدخل الصافي الذي يتحدد بعد خصم التكاليف من الدخل الإجمالي غير أنه يتوجب التفرقة بين تكاليف الدخل واستعمالاته، فتكاليف الدخل تمثل كل إنفاق ضروري ولازم للحصول على الدخل كتكاليف الاستغلال أو الصيانة، أما استعملات الدخل فهو كل إنفاق غير ضروري واستعماله يكون في النفقات الشخصية كالاستثمار في شراء أوراق مالية أو عقارات أو المساهمة في تكوين مؤسسات جديدة. كثيراً ما يتدخل التشريع الضريبي لتحديد التكاليف والأعباء القابلة للخصم وتحديد الشروط وكيفية الخصم وتحديد سقف المبالغ المخصومة حتى لا يكون موضوع تكاليف الدخل محلاً لنزاع بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة أو على الأقل التقليل منها

يمكن أن نعطي أمثلة عن تكاليف الدخل القابلة للخصم:

- **نفقات الاستغلال:** وهي كل المبالغ النقدية التي صرفت على النشاط الاقتصادي وتنحصر عادة في ثمن المواد الأولية، أثمان العقارات المستعملة في النشاط الاستغلالي، معدات الإنتاج، مصاريف الإشهار، أو مختلف النفقات المتعلقة بالتسيير مثل: أجور العمال، فواتير الكهرباء والغاز، الهاتف... إلخ.

¹ سالم محمد الشوابكة، المالية العامة والتشريعات الضريبية، دار رند للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص 79.

² سالم محمد الشوابكة، الازدواج الضريبي في الضرائب على الدخل وطرائق تجنبه مع دراسة تطبيقية مقارنة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 21، العدد الثاني، 2005.

- **نفقات الصيانة**: المقصود بها مختلف التكاليف المتعلقة بالإصلاح أو استبدال الأجزاء التالفة في المباني والمعدات.

الضرائب المهنية: وهي تلك الضرائب التي تتعلق بقيام الشخص بنشاطه وتسمى مهنية لأنها ناتجة بمناسبة النشاط الذي يعطي دخلا

في الأخير نشير إلى أن هناك أسلوبين لفرض الضريبة على الدخل هما:

- **الأسلوب الأول**: هو أن تفرض الضريبة على كل نوع من أنواع الدخل (نظام الضرائب النوعية)
- **الأسلوب الثاني**: هو أن تفرض الضريبة على مجموع الدخل الذي يناله الشخص من مختلف المصادر (نظام الضريبة الوحيدة).

2.1 الضرائب على رأس المال

سنتناول مفهوم رأس المال قبل أن نتطرق إلى الضرائب المفروضة عليه.

1.2.1 تعريف رأس المال:

يعرف رأس المال من وجهة النظر الضريبية بأنه مجموع الأموال العقارية والمنقولة التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة سواء كانت منتجة لدخل نقدي أو عيني أو لخدمات أم غير منتجة لدخل.⁽¹⁾ من خلال هذا التعريف يمكن أن نميز بين نوعين من رأس المال:

- رؤوس الأموال العقارية وتضم الأراضي غير المبنية، الأراضي الزراعية ، المباني.
- رؤوس الأموال المنقولة ونقصد بها الأسهم والسندات.

2.2.1 أنواع الضرائب التي تفرض على رأس المال

توجد عدة أنواع من الضرائب تفرض على رأس المال والتي يمكن حصرها في الضرائب التالية:

أ. الضريبة على ملكية رأس المال (الثروة)

وفقا لهذا الشكل من الضريبة فإن وعاء الضريبة يكون الثروة ذاتها، أي الضريبة تفرض على مجموع الثروة التي يمتلكها الفرد سواء أموالا عقارية أو منقولة أو على بعض عناصرها، بغض النظر عن مصدرها سواء أحصل عليها صاحبها عن طريق العمل والادخار أم عن طريق آخر وتفرض بمعدلات تصاعدية ضعيفة مع وضع حد أدنى معفى من الضريبة.

ب. الضريبة على زيادة رأس المال

في مثل هذا الشكل يكون وعاء الضريبة الزيادة في قيمة رأس المال (الثروة) وليس رأس المال بذاته وقد تكون هذه الزيادة طارئة وعفوية لأسباب ليس لصاحب رأس المال جهد فيها، كما في حالة إعادة تقدير عقار وزيادة قيمته.

تتسم ضريبة الثروة في الشكل السابق بعدد من المزايا يمكن ذكرها فيما يلي:⁽²⁾

- تتسم هذه الضريبة بالملائمة وعدم معارضة دافعي الضريبة لها، فهي تفرض على قيمة لم يبذل المالك أي مجهود في تحقيقها، كما أنها تستقطع عند حصول المالك على القيمة.

- يمكن أن تدر حصيلة ضريبة مرتفعة إذا أحسنت السلطات في اختيار السعر الملائم لها.

- تقلل من المضاربات في بعض أشكال الثروة مما يساعد على الاستقرار في المعاملات الداخلية والخارجية معا.

¹ Ahmed Silem et Jean-Marie Albertini, "Lexique d'économie", DALLOZE., 1999., P 95

² يونس محمود عبد الحق، النظم الضريبية المعاصرة، دار الحكمة للنشر والتوزيع، دمشق، سوريا، 2006 ، ص 120.

-تقلل من حدة التفاوت بين الأفراد الذين يملكون ثروة مادية وهؤلاء الذين يكتسبون دخولهم من العمل وليس لديهم ثروات مادية.

-قد تكون الزيادة المحققة في قيمة الثروة هي زيادة ظاهرية وليست حقيقية، فقد يكون سبب الزيادة هو التضخم النقدي وانخفاض قيمة وحدة النقد، ففي مثل هذه الظروف فإن الزيادة المحققة لم يصاحبها زيادة بالفعل في مقدرة الممول على الدفع، وبالتالي فإن فرض الضريبة في هذه الحالة يعني مزيدا من الانخفاض في رفاهية الفرد ويخلق حافزا قويا للممول للتهرب منها، كما يصعب على الإدارة الضريبية بل يستحيل في بعض الأحيان تحديد الزيادة الحقيقية على قيمة الثروة والزيادة الظاهرية.

-يصعب على الإدارة الضريبية أن تفرق بين الزيادة العفوية في قيمة ثروة الفرد والذي يتعين إخضاعها للضريبة وتلك الزيادة التي ترجع إلى مجهود من المالك أو الدولة فالزيادة الأخيرة يتعين استبعادها من الضريبة.⁽¹⁾

ج. الضريبة على رأس المال المكتسب (التركات والوصايا والهبات)

ووفقا لهذا الشكل من الضريبة فإن الواقعة المنشئة للضريبة هو التصرف في الثروة سواء أثناء حياة الفرد، أو بعد وفاته عند انتقال الثروة إلى الورثة، وبالتالي تفرض هذه الضريبة بمناسبة انتقال المال من المورث إلى ورثته أو إلى الموصى لهم أو الموهوب لهم. هناك ثلاثة أنظمة لفرض الضريبة على الثروات المكتسبة وهي:⁽²⁾

- **الضريبة على مجموع التركة:** وهي تفرض قبل انتقال رأس المال من المتوفى إلى الورثة مع السماح بخضم كافة الالتزامات القانونية على التركة، أي أن وعاء الضريبة تركت المتوفى.
- **الضريبة على نصيب الوارث:** تفرض الضريبة على رأس المال المتوفى بعد توزيعها على الورثة، حيث يتم حصر تركة المتوفى بمختلف أشكالها ومكان تواجدها، ثم يلي ذلك تقدير قيمة كل شكل من أشكال الثروة، وبالتالي تقدير قيمة مجموع أموال تركة المتوفى، وبعد ذلك يتم تحديد قيمة الالتزامات على التركة التي يسمح بها القانون، وفي ضوء ذلك يتم حساب صافي أموال التركة (مجموع أموال التركة - التزامات التركة) بصورة إجمالية، ثم يتم بعد ذلك حساب نصيب كل وارث من هذه التركة والذي يمثل وعاء الضريبة.
- **الجمع بين النظامين:** ضريبة تفرض على إجمالي أموال التركة بعد خصم التزاماتها، إضافة إلى ضريبة على نصيب كل وارث على حدة، وفي هذه الحالة يتحقق ازدواج ضريبي على أموال التركة.

3.1 الضرائب على الانفاق

تعتبر الضرائب على الإنفاق إحدى صور الضرائب غير مباشرة التي تفرض على أحد استعمالات الدخل وهو الإنفاق الاستهلاكي، وغالبا ما يسمى هذا النوع من الضرائب بالضرائب على السلع والخدمات. تحتل الضرائب على الإنفاق مكانة بارزة في الأنظمة الضريبية المختلفة لكثرة حصيلتها إضافة إلى سهولة جبايتها، وهي التي تفرض في مراحل متعددة كالإنتاج والاستهلاك والاستيراد والتصدير. تنقسم ضرائب الإنفاق إلى نوعين: الضرائب على المبيعات والضرائب الجمركية.

¹ سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب لعشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، القاهرة، 2006، ص ص 92-93.

² يونس محمود عبد الحق، مرجع سابق، ص 127.

1.3.1 الضرائب على المبيعات

هي ضرائب تفرض على الأشخاص بمجرد شرائهم للسلع والخدمات، أي أن الواقعة المنشئة للضريبة هي الاستهلاك، بمعنى تفرض على الدخل بمناسبة استخدامه أو إنفاقه، وتعتبر ضرائب المبيعات إحدى أهم الأدوات التي يمارس من خلالها النظام الضريبي دور ترشيد الاستهلاك. تتعدد تسميات ضريبة المبيعات، فقد تسمى ضريبة الإنفاق، ضريبة السلع، ضريبة المشتريات، ضريبة الإنتاج المحلي، الضرائب على التداول، ضريبة رقم الأعمال. بالرغم من تعدد صور هذه الضريبة في التشريعات الضريبية المختلفة إلا أنها من طبيعة واحدة تقوم على الواقعة المنشئة لدين الضريبة والمتمثلة في عملية البيع.⁽¹⁾ لقد أصبحت ضريبة المبيعات من الدعائم الأساسية للنظم الضريبية نظرا لفعاليتها في تحقيق الأهداف، وبصفة خاصة لدى الدول النامية وذلك للأسباب التالية:

- انخفاض الدخل في بعض الدول النامية، مما يجعل دخول غالبية أفراد المجتمع دون حد الإعفاء من ضرائب الدخل، مما يقلل من فعالية ضرائب الدخل.

- اتساع نطاق التعامل العيني في الدول النامية، مما يمثل صعوبة أساسية أمام تقدير الدخل النقدية وهو ما يفسح المجال أمام الضرائب غير المباشرة لتمارس دورها في الهيكل الضريبي.

- تندمج قيمة ضرائب المبيعات في قيمة أسعار السلع والخدمات الاستهلاكية، فلا يشعر أغلب المواطنين بعبئها مقارنة بضرائب الدخل.⁽²⁾

- تكون ضرائب المبيعات أكثر قربا من مراكز النشاط الاقتصادي، ومن ثم فإنها تحدث آثار مباشرة وغير مباشرة على سياسات الإنتاج، التوزيع، الاستهلاك، الاستثمار، مما يجعلها قادرة على المساهمة الفعالة في تحقيق أهداف المجتمع.⁽³⁾ تتخذ ضريبة المبيعات مجموعة من الأشكال نذكرها في الآتي:

- أ. **ضريبة المبيعات ذات المرحلة الواحدة:** وفقا لهذا الشكل من ضرائب المبيعات فإن الضريبة تفرض على رقم المبيعات عند مرحلة معينة من مراحل إنتاج وتوزيع السلعة، فقد تكون مرحلة الإنتاج أو مرحلة التوزيع (جملة أو تجزئة)، ويمكن التمييز بين صور مختلفة لهذه الضريبة.
 - ضريبة المبيعات عند مستوى التصنيع.
 - ضريبة مبيعات الجملة
 - ضريبة مبيعات التجزئة.

ب. **ضريبة المبيعات المتعددة المراحل:** الضريبة تفرض على المراحل المتعددة من مراحل إنتاج وتوزيع السلعة، تبدأ من مرحلة إنتاج مواد الخام، وتمتد لتشمل كافة مراحل الإنتاج والتوزيع.

وتتعدد صور هذه الضريبة وفقا لاختلاف الوعاء، فقد يكون وعاء الضريبة القيمة الكلية للمبيعات (أي رقم الأعمال) عند نهاية كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع، في هذه الحالة تسمى ضريبة المبيعات بالضريبة التراكمية أو ضريبة رقم الأعمال، وقد يكون

¹ جلال الدين عبد الحكيم الشافعي، الضريبة على رقم الأعمال، تخطيطها، تنظيمها، تقويمها، رسالة دكتوراه، جامعة عين شمس، القاهرة، 1973، ص 7.

² رفعت المحجوب، مرجع سابق، ص 74.

³ حامد دراز، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، لإسكندرية، 1990، ص 16.

وعاء الضريبة القيمة التي تم إضافتها على المنتج عند كل مرحلة من مراحل إنتاج وتوزيع المنتج، في هذه الحالة تسمى بضريبة القيمة المضافة.

- **ضريبة رقم الأعمال (الرسوم التراكمية):** تفرض على رقم الأعمال في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع، مما يعني أن نفس المنتج يخضع للضريبة في أكثر مرحلة إنتاجية وتوزيعية.
 - **ضريبة القيمة المضافة:** تفرض ضريبة القيمة المضافة على القيم التي تضاف إلى قيمة المنتجات عند كل مرحلة من مراحل الإنتاج والتوزيع، والقيمة المضافة التي تخضع للضريبة هي عبارة عن الفرق بين قيمة منتجاتها وقيمة مستلزمات الإنتاج، وهي تمثل مقدار الدخل الذي توزعه المنشأة على أصحاب عوامل الإنتاج من أجور وفوائد وأرباح وربيع اقتصادي، فالضريبة لا تصيب سوى القيمة المضافة التي تمثل الزيادة في قيمة الإنتاج عند كل مرحلة من مراحلها.
- يمكن حساب القيمة المضافة بإتباع الخطوات التالية:

- تحديد قيمة الإنتاج النهائي الإجمالي خلال فترة زمنية معينة.

- تحديد قيمة مستلزمات الإنتاج من مواد خام ومنتجات وسيطة التي تم استخدامها في العملية الإنتاجية لإخراج المنتج النهائي. وعليه تكون القيمة المضافة الإجمالية تساوي قيمة الناتج الكلي مطروحا منها قيمة مستلزمات الإنتاج.

قد كان موريس لوريه، المدير المشترك لمصلحة الضرائب الفرنسية، أول من أدخل الـ TVA في عام 1954، إذ كانت الضريبة موجهة في البداية نحو الشركات الكبيرة، لكن امتد نطاقها، بمرور الوقت لتشمل جميع القطاعات الاقتصادية، حين أوضحت أهم مصدر تمويل للدولة الفرنسية ونسبة تقارب نصف إيرادات لخزنتها، ثم انتقل تطبيقها إلى بقية الدول الأوروبية ثم بقية دول العالم، والدول التي لا تستخدم ضريبة القيمة المضافة تستخدم بدل منها ضريبة المبيعات أو الإنتاج أو كليهما معا.

2.3.1 ضريبة الإنتاج: يتم فرض هذه الضريبة على السلع في مرحلة الإنتاج، حيث يضيف منتج السلعة قيمة الضريبة إلى ثمن السلعة عند بيعها ويلقي بعينها على عاتق المستهلك، ويدفع المستهلك ضريبة الإنتاج بصورة غير مباشرة عند شرائه السلعة ودفعه الثمن المحمل بالضريبة، بحيث تستحق عند انتقال السلعة من المنتج إلى تاجر الجملة، ومن أمثلة ذلك في الجزائر الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC) مجال تطبيقه على إنتاج الكحول والتبغ، الرسم على المنتجات البترولية. ويتم تقدير هذه الضرائب بطريقتين:

- ضرائب قيمة Ad valorem ويراعى في تقديرها قيمة السلعة حسب سعر السوق.
- ضرائب نوعية Spécifique وتفرض على أساس وزن السلعة أو عدد وحداتها بغض النظر عن قيمتها.

3.3.1 الضرائب الجمركية

تعرف الحقوق الجمركية بأنها الضريبة غير المباشرة التي تمس البضائع وليس مداخيل الأشخاص والتي يمكن استرجاعها في سعر بيع المنتج. وفي المبدأ يعتبر دخول البضائع للحدود الإقليمية حدثا منشئا للضريبة الجمركية.

وتعرف الحقوق الجمركية بكونها "الرسوم المفروضة على الواردات من السلع أو الخدمات في بلد ما والتي تحصل في العادة من طرف مصالح الجمارك عند نقاط الدخول للدولة"⁽¹⁾. وتعتبر الحقوق الجمركية من أهم الأدوات المستخدمة في تنفيذ السياسات

¹ Kindleberger, Charles P et Lindert Peter H, *Economie Internationale*, Economica, paris, 1997, p162.

التجارية، فهي أداة سعرية تستعمل لتقليص الفرق بين الأسعار الخارجية والأسعار الداخلية، وبالتالي تمكين المنتجين المحليين من مواجهة المنافسة الأجنبية التي كانت تهدد الإنتاج الوطني على مستوى السوق المحلية.

تتميز الضرائب الجمركية بوفرة الحصيلة الضريبية، بسبب ضخامة حركة التجارة الدولية، وعدم شعور المكلف بعبئها، والمرونة حيث تتغير الحصيلة الضريبية بتغير الظروف الاقتصادية فتزيد في أوقات الرواج، و تقل في أوقات الانكماش.

2. التصنيف الفني للضريبة

تصنف الضرائب حسب الطابع الفني بالاعتماد على الوعاء التي تفرض عليه الضريبة ومعدلها.

1.2 معيار الوعاء الضريبي

حسب هذا المعيار يتم تصنيف الضرائب إلى:

1.1.2. الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة

يقصد بالضريبة الوحيدة (الواحدة أو الموحدة) ذلك النظام الذي يخضع فيه صافي الدخل الكلي الذي يحصل عليه المكلف من مختلف المصادر خلال السنة للضريبة دفعة واحدة. حيث يتم تجميع كافة الدخل الصافية للمكلف من مختلف مصادرها في وعاء واحد، ثم يتم فرض ضريبة واحدة على مجموع هذه الدخل بسعر تصاعدي تبعا لحجم الدخل، وبدون تمييز بين طبيعة أو مصدر الدخل.

ويتم تحديد كل نوع من الإيرادات بأسلوب خاص تبعا لطبيعته، وأن يستبعد من كل إيراد على حدى كافة التكاليف المرتبطة به، مع ملاحظة أن هذا لا يمنع من إعفاء بعض الإيرادات أو جزء منها قبل أن يتم تجميع هذه الإيرادات التي تشكل الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة الموحدة.

ووفقا لنظام الضريبة الواحدة فإن المكلف يلتزم بتقديم تصريح ضريبي واحد في ميعاد محدد طبقا للقانون يتضمن ما حققه من دخل خلال السنة الضريبية، مهما تعددت أو اختلفت مصادره، ثم يقوم بسداد الضريبة بسعر واحد.

أ. مزايا الضريبة الوحيدة:⁽¹⁾

أ. الاقتصاد في نفقات التحصيل، حيث لا تستدعي تشغيل إدارات متعددة مكلفة بالضرائب.

ب. تمتاز الضريبة الوحيدة بالبساطة والوضوح ويتقبلها الفرد بكل سهولة نظرا.

ورغم هذه المزايا لم تأخذ أي دولة بهذا النظام نظرا لأن عيوبه تفوق مزاياه بكثير كما سنرى فيما يلي:

ب. عيوب الضريبة الوحيدة:

أ. إكتفاء الدولة بضريبة واحدة لتغطية كل النفقات، يجعل مبلغ هذه الضريبة مرتفعا جدا مما يدفع الأفراد إلى التهرب منها بكل الوسائل.

ب. لا يمكن لدولة تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية من الضريبة الوحيدة، لأن هذه الأخيرة لا تحقق إلا الهدف المالي فقط.

ونظرا لهذه الأسباب، أعرضت الدول عن هذا النظام، وأخذت بنظام الضرائب المتعددة لأن هذا الأخير يوزع العبء على كل الأفراد، ومن ثم لا تتأثر فئة من الشعب دون غيرها وتحصل الدولة على إيرادات كافية لتغطية تكاليفها العامة، كما أن وعاءها يتكون من أنشطة مختلفة تفرض عليها ضرائب متعددة، بحيث تفرض جميعها على أنشطة المكلف. وفي هذا النوع من الضرائب تتعدد الأوعية الضريبية التي يمكن على أساسها فرض الضريبة، ويعتبر هذا النظام الأكثر شيوعا في العالم حيث أنه يقوم على

1 حسين الصغير، دروس في المالية العامة والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، بدون سنة الطبع، ص 51.

التمييز بين معظم الدخول، فقد ينخفض سعر الضريبة المفروض على كسب العمل، في حين تزداد الضريبة على الإيرادات الرأسمالية بما يحقق إيرادات ضريبية أعلى.

2.1.2 الضريبة على الأشخاص والضريبة على الأموال

من البديهي أن الأشخاص هم الذين يقومون بدفع الضريبة سواء أكانوا طبيعيين أو معنويين، بمعنى أن المكلف يكون دائما شخصا، ولكن المقصود هنا ما إذا كانت الدولة تأخذ الشخص كأساس للضريبة أو الدخل مثلا.

فالمقصود بالضرائب على الأشخاص تلك الضرائب التي تفرض على الأشخاص بحكم وجودهم في إقليم الدولة وقد كانت تعرف قديماً بضريبة الفرد أو الرؤوس وكانت تفرض بطريقة موحدة على جميع الأفراد، أو بطريقة مدرجة حسب الطبقة التي ينتمي إليها الفرد.

أما الضريبة على الأموال فتفرض على المال بجميع أشكاله، فقد يكون على شكل أراضي وعقارات وأصول مختلفة، أو يكون دخلا يحققه الفرد من نشاط تجاري أو صناعي أو خدمي أو نتيجة جهد فكري أو عضلي.

وتفرض الضريبة على استخدام المال في شراء السلع والخدمات في شكل ضرائب الإنفاق، فالضريبة تفرض على المال عند اكتسابه وعند استخدامه.

2.2 معيار معدل الضريبة

وفقا لهذا المعيار يمكن تصنيف الضرائب إلى عدة أنواع وهي:

1.2.2.1 الضرائب النسبية: تعرف الضريبة النسبية بأن سعرها يكون ثابتا رغم تغير المادة الخاضعة لها وبعبارة أخرى فهي التي يكون سعرها بنسبة ثابتة من وعاء الضريبة ومهما كانت قيمة هذا الوعاء⁽¹⁾. مثال ذلك أن تفرض ضريبة على الدخل أو الأملاك بسعر 10% فيكون هذا السعر ثابتا وواحدا بالنسبة لجميع الدخول الصغيرة أو الكبيرة، الثابتة أو المتغيرة. ووفقا لهذا الشكل من الضريبة فإن العلاقة بين الضريبة والوعاء هي علاقة نسبية ثابتة من حجم الوعاء.

وفي نطاق الضريبة النسبية يمكن التمييز بين:

- الضريبة النسبية مع عدم وجود حد أدنى للإعفاء الضريبي ويمكن تمثيل العلاقة بين حجم الوعاء الضريبي ومعدل الضريبة من

خلال المعادلة التالية: $I = t \cdot R$ حيث I مقدار الضريبة، R الدخل الخاضع، t معدل الضريبة

- الضريبة النسبية مع وجود حد أدنى للإعفاء الضريبي: بمعنى أن المشرع الضريبي يحدد حد أدنى من الدخل معفى من

الضرائب (M)، والدخل الذي يزيد عن هذا الحد تفرض عليه نسبة ثابتة وفق العلاقة: $I = (R - M) \cdot t$

2.2.2.2 الضريبة التصاعدية: تعرف الضريبة التصاعدية "بأنها الضريبة التي يتغير معدلها بتغير قيمة ووعاء الضريبة" أي يزداد معدلها بازدياد المادة الخاضعة لها. فمثلا تفرض ضريبة الدخل بمعدل 10% على مليون دح الأولى، 15% على المليون الثانية و20% على المليون الثالثة وهكذا... الخ.

(1) عاطف صديقي، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1971، ص272.

وفقا لهذا الشكل من الضريبة فإن معدل الضريبة يزداد كلما تزايد حجم الوعاء والعكس صحيح، وتأخذ أغلب التشريعات الضريبية وخصوصا فيما يتعلق بالضرائب على دخل الأشخاص الطبيعيين بهذا الأسلوب في تقدير الضريبة (الجزائر، مصر، لبنان، الولايات المتحدة الأمريكية... الخ)، ففي الجزائر يأخذ المشرع الضريبي بأسلوب التصاعد لتحديد دخل الأشخاص الطبيعية بين (20%-35%).

وتتعدد أشكال التصاعد في سعر الضريبة، إلا أن التصاعد بالشرائح والتصاعد بالطبقات يعتبران من أهم صور التصاعد في مجال التطبيق العملي وفيما يلي تحليل موجز لكل منهما:

أ. **التصاعد بالطبقات:** progression par classes يقوم هذا الشكل على أساس تقسيم وعاء الضريبة (الدخل) إلى عدة طبقات، يطبق على كل طبقة منها معدل واحد يرتفع هذا المعدل من طبقة إلى طبقة أخرى تعلوها، حيث يدفع المكلف معدلا واحدا وهو معدل الطبقة التي ينتمي إليها دخله. مثلا أن تفرض الضريبة على الدخل بالصورة التالية:

الطبقة الأولى التي دخلها من 1-50.000 دج نسبة الضريبة 10%.

الطبقة الثانية التي دخلها من 50.000 دج إلى 100.000 نسبة الضريبة 20%.

الطبقة الثالثة التي دخلها من 100.000 إلى 200.000 نسبة الضريبة 30%.

الطبقة الرابعة التي دخلها من 200.000 إلى 300.000 نسبة الضريبة 35%.

فإذا كان دخل الممول هو 280000 دج فإن دخله يدخل ضمن الطبقة الأخيرة ويطبق عليه سعرها وهو 35% أي $280000 \times 35\% = 98000$ دج.

لذا فإن كل ممول يدفع معدل الضريبة المقدرة على الطبقة التي ينتمي إليها أو التي ينتمي إليها دخله ويتسم هذا الشكل من التصاعد بسهولة، أي سهولة معرفة واستخراج مقدار الضريبة المفروضة على المكلف. إلا أن عيبه هو إجحافه وبعده عن العدالة أحيانا إذ أن زيادة الدخل عن الحد الأدنى لأي طبقة ولو بدينار واحد يدخل ذلك الدخل ضمن الطبقة الأعلى ومن ثم يطبق عليه سعرها.

ب. **التصاعد بالشرائح:** Progression par tranche وفقا لهذا الشكل من التصاعد يتم تقسيم حجم الوعاء وليكن الدخل مثلا إلى عدد من الشرائح الضريبية، ثم تطبق على كل شريحة معدل ضريبة خاص بها، بحيث يكون سعر الضريبة المطبق على شريحة معينة أكبر من سعر الضريبة المطبق على الشريحة السابقة لها مباشرة، وبذلك فإن الحصيلة عن حجم معين من الوعاء الضريبي سوف تكون مساوية لمجموع الضرائب المستحقة على الشرائح السابقة مضافا إليها مقدار الضريبة على الشريحة الأخيرة. ومثال ذلك في الجزائر لدينا الجدول التصاعدي السنوي لضريبة الدخل الإجمالي:

قسط الدخل الخاضع للضريبة (بالدينار)	نسبة الضريبة	معادلة الضريبة
أقل من 120.000 دج	0%	
من 120.000 إلى 360.000 دج	20%	$I_1 = (R_1 - 120.000) \cdot t$
من 360.000 إلى 1.440.000 دج	30%	$I_2 = (R_2 - 360.000) \cdot t$
أكثر من 1.440.000 دج	35%	$I_3 = (R_3 - 1.440.000) \cdot t$

فإذا كان دخل المكلف ينتمي للشريحة الرابعة فإنه سيخضع لثلاث أسعار للضريبة: $I = I_1 + I_2 + I_3$. ويتسم هذا الشكل من التصاعد كونه أكثر عدالة وتلافيا لعب الشكّل الأول، حيث أن كل شريحة مستقلة عن الأخرى. فالزيادة في دخل المكلف والتي تدخل ضمن الشريحة الثانية هي التي يطبق عليها سعر الضريبة للشريحة الثانية تلك.

2.3 معيار طبيعة الضريبة

يقوم هذا التصنيف على أساس معيار تحمل العبء الضريبي، لذا سنميز بين نوعين من الضرائب: الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

الضريبة المباشرة هي التي تصيب المال أو الدخل الذي تقتطع منه بشكل مباشر، وتعرف كذلك: "هي التي تقتطع من دخل أو رأس مال المكلف وتفرض مباشرة على ذات الثروة". أي الضريبة التي لا يتم نقل عبئها، بل يتحملها الأشخاص أو المنشآت الخاضعة أصلاً للضريبة.

أما الضريبة غير المباشرة فإنها تصل إلى المال أو الدخل بطريقة غير مباشرة وذلك أثناء تداوله أو استعماله في الحصول على السلع والخدمات، ويعرفها آخرون هي التي تقتطع بطريقة غير مباشرة من دخل أو رأس مال المكلف وتفرض على استعمالات الثروة⁽¹⁾. وسبب التنوع في هذه التعريفات هو عدم وجود معيار محدد للفرقة بين الضريبة المباشرة وغير المباشرة. وقد أورد علماء المالية ثلاثة معايير للفرقة بين الضريبتين وهي:

يتم اللجوء إلى مجموعة من المعايير للفرقة بين الاقتطاع المباشر والاقتطاع غير المباشر، ويمكن عرضها على أساس التقسيم الموالي:

1.2.3 المعيار الإداري (معيار طريقة التحصيل): يستند هذا المعيار في الفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة على بعض المسائل الإدارية المتصلة بتنظيم الضريبة من حيث كيفية فرضها أو تحصيلها والجهة المختصة بالتحصيل وبالتالي يمكن أن نميز بينهما من حيث:

— الضرائب المباشرة تكون من اختصاص مصلحة الضرائب، أما الضرائب غير المباشرة فقد تكون من اختصاص هيئات إدارية أخرى كمصلحة الجمارك، مصلحة التسجيل العقاري.

— الضرائب المباشرة تجبى بناء على جداول اسمية عامة Rôle Nominatif Général يوضع فيها أسماء المكلفين، مقدار المادة الخاضعة للضريبة لدى كل منهم وقيمة الضريبة المفروضة عليهم ومواعيد دفعها... الخ. أما الضرائب غير المباشرة فهي لا تجبى بناء على جداول اسمية وإنما بناءً على حصول الوقائع المؤدية قانوناً إلى فرضيتها، كواقعة إنتاج السلعة بالنسبة لضريبة الإنتاج كواقعة اجتياز الحدود بالنسبة للضريبة الجمركية، كواقعة الاستخدام بالنسبة لضريبة الدمغة... الخ. ومن ثم، فإن المكلفين لا يكونون معروفين مقدماً لدى الإدارة الضريبية، فأسمائهم ليست مدونة في كشوف وسجلات إسمية، بل وقد يدفعون الضريبة غير المباشرة دون أن يكون هناك ضرورة لمعرفة أسمائهم. ويكون التزامهم بدفع الضريبة بناء على ممارستهم وإنشائهم للوقائع le Fait Générateur كالاستهلاك والانتفاع بالخدمات التي تقدمها الدولة.⁽²⁾

ويعاب على هذا المعيار عدم دقته فهو معيار مرن وغير ثابت، إذ هناك بعض الضرائب التي يتم اقتطاعها مباشرة من المصدر، كضريبة الرواتب والضريبة على أرباح الأسهم والسندات، إضافة إلى أن أساس هذا المعيار هو أسلوب الجباية والتحصيل ومن الممكن أن يتغير في لحظة، فهل يتغير نوع الضريبة بناءً على ذلك؟

¹ غازي عناية، مرجع سابق، ص 107.

² قاسم نايف علوان، نجمة ميلاد الزباني، ضريبة القيمة المضافة (المفاهيم، القياس، التطبيق)، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 96.

2.2.3 المعيار الاقتصادي (معيار نقل العبء الضريبي)

هنا تعتبر الضرائب مباشرة إذا تحمل المكلف عبء الضريبة بصفة نهائية ولم يستطع نقله إلى الغير كالضريبة على الدخل والأجور والمرتببات، وبالتالي فإن الممول القانوني le Redevable légal أي المكلف قانونياً بدفع الضريبة هو نفسه الممول الفعلي Le Redevable Réel أي الدافع الفعلي لها. أما في حالة الضرائب غير المباشرة يستطيع المكلف القانوني نقل جزءاً من عبء الضريبة على الأقل إما إلى الأمام أو الخلف وبالتالي فإن الممول الفعلي لا يكون هو الممول القانوني. في هذه الحالة نجد أن المنتج هو المكلف القانوني بينما المستهلك هو المكلف الفعلي، وكذلك تعتبر الضريبة مباشرة إذا لم يكن هناك وسيط بين المكلف ودافع الضريبة وبين الإدارة الضريبية، وتعتبر الضريبة غير مباشرة إذا وجد وسيط بين المكلف والإدارة الضريبية⁽¹⁾.

يُنقَد هذا المعيار لعدم دقته، فعملية نقل العبء الضريبي عملية معقدة ويصعب حصرها بدقة، فمثلاً قد يضطر المنتج أو المستورد تحمل الضريبة بشكل نهائي، أو قد ينقل جزءاً منها ويتحمل الجزء الباقي، فكيف يمكن تصنيف هذه الضرائب عندها؟⁽²⁾.

3.3.3 المعيار المالي (معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة)

إذا كانت المادة الخاضعة للضريبة تتسم بالثبات والاستمرار ولو لمدة طويلة فالضريبة المقتطعة تعتبر مباشرة ومثالها: الضريبة على رأس المال، الضريبة على الدخل... الخ. وتعتبر الضريبة غير مباشرة إذا انصبت على عناصر و وقائع عارضة وغير مستمرة وثابتة، كالضريبة على الإنفاق والاستهلاك ورسوم التسجيل. فالضريبة المباشرة تنصب على الثروة والدخل، في حين تنصب الضريبة غير المباشرة على مظاهر الثروة وتداولها كالإنفاق والتصرفات⁽³⁾.

ويعاب أيضاً على هذا المعيار، فبعض الضرائب، مثل ضريبة التركات، يكون وعاءها عرضياً، ومع ذلك تعتبر من الضرائب المباشرة⁽⁴⁾.

IV.2.2 كيفيات وطرق إقطاع الضريبة

وعاء الضريبة هو المادة الخاضعة لها، بالرغم من اختلاف أنواع الضرائب التي يتضمنها الهيكل الضريبي لدولة ما، ولكن الضرائب بشكل عام إما تفرض على عوائد عوامل الإنتاج وهي الأجور والفوائد والأرباح والريع، أو تفرض طبقاً لتدفق الإنفاق بنوعيه الاستهلاكي والاستثماري وخاصة الاستهلاكي منه، وهذا يتطلب من الدولة اختيار الأسلوب الذي يمكنها من تنظيم الإقطاع الضريبي وبصورة تتفق مع أهداف السياسة الضريبية المعتمدة من حيث توجهاتها التقنية.

إن اختيار المادة الخاضعة وتقديرها أو ما يسمى تقنياً بتحديد الوعاء، إضافة إلى اختيار نسبة الإقطاع الواجبة التطبيق على الوعاء وطريقة التحصيل، تشكل أدوات الإقطاع الضريبي، وفيما يلي نتناول المسائل المتعلقة بالتنظيم الفني للإقطاع الضريبي.

1. تحديد وعاء الإقطاع الضريبي L'assiette de l'impôt

يقصد بوعاء الضريبة المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة مع ضرورة توفر العنصر الزمني لهذا الوعاء، فقد تفرض الضريبة سنوياً أو عند جني المحصول. ولتحديد الوعاء الضريبي يستلزم أولاً اختيار المادة الخاضعة للضرائب، وثانياً تقدير هذه المادة.

¹ غازي حسين عناية، النظام الضريبي في الفكر الإسلامي، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2006، ص 186-187.

² غازي عناية، المالية العامة والتشريع الضريبي، مرجع سابق، ص 110-111.

³ عاطف صدقي، مرجع سابق، ص 191.

⁴ رفعت المحجوب، مرجع سابق، ص 232.

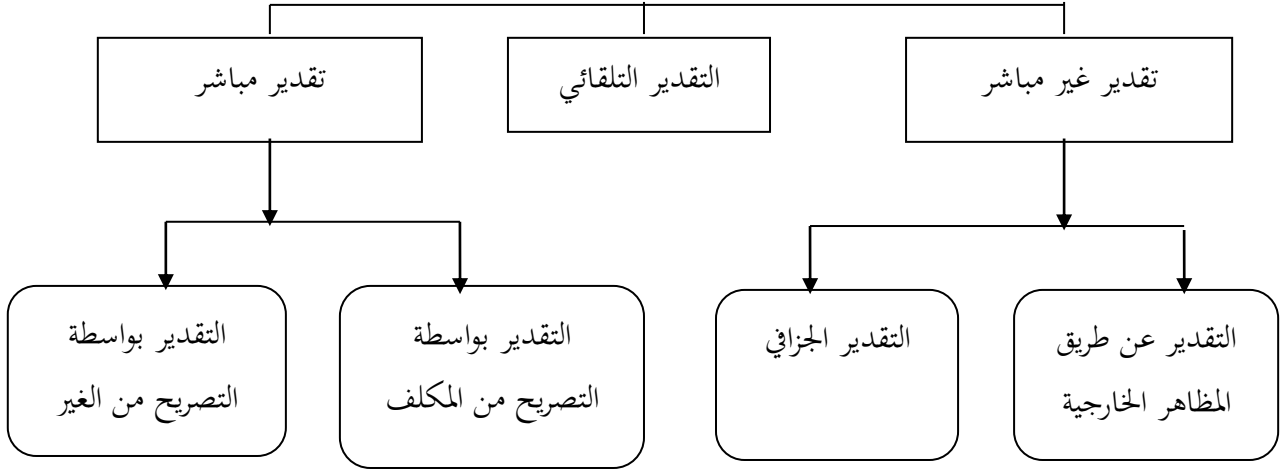
1.1. اختيار المادة الخاضعة للاقتطاع الضريبي

ويعني هذا الاختيار تحديد النقطة التي يمكن للإدارة الضريبية التدخل عندها لإجبار الأفراد على التنازل عن جزء من المادة التي اختيرت أساسا لفرض الضريبة، وهذا الاختيار واسع جدا ويمكن أن يمتد إلى كل شيء موجود ماديا، إلا أن الأنظمة الضريبية الحديثة تعتمد في اختيار المادة الخاضعة على المداخل، رؤوس الأموال، النفقات.

2.1. تقدير قيمة العناصر الخاضعة للاقتطاع الضريبي

يتم الاستعانة بمجموعة من الوسائل لتقدير وعاء الاقتطاع الضريبي، فهناك ثلاث طرق لتقدير المادة الخاضعة للاقتطاع الضريبي، إما أن يقدر هذا الوعاء بطريقة مباشرة، وإما أن يقدر بطريقة غير مباشرة.

الشكل رقم (01): طرق تقدير وعاء الضريبة



المصدر: من إعداد الأستاذ

1.2.1 طريقة التقدير المباشر

بالنسبة لطريقة التقدير المباشر تعمل للوصول إلى تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة بصورة مباشرة بالاستناد إلى تصاريح المكلف، يمكن التمييز بين نوعين من التصاريح: تصريح المكلف و التصريح من الغير.

أ. حالة تصريح المكلف *déclaration faite par le contribuable lui-même*

حيث يلتزم المكلف بتقديم تصريح للإدارة الضريبية عن نتيجة أعماله كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته، سواء يكون هذا التصريح سنوي (حالة ضريبة الدخل أو ضريبة أرباح الشركات) أو شهريا

(حالة الرسم على القيمة المضافة)، أو ظرفيا (حالة التنازل عن العقارات أو حقوق التركة عن الوفاة). وهو إلزامي حيث توقع غرامات مالية عند تأخر التصريح، وعقوبات عند عدم التصريح. وتعتمد الإدارة على حسن نية المكلف وأمانته لكنها تحتفظ لنفسها بالحق في رقابة التصريح (بطرق مختلفة)، أو في تعديله إذا ما بني على خطأ أو غش.

ب. حالة التصريح من الغير *Déclaration faite par les tiers*

في هذه الحالة يقوم شخص آخر غير المكلف بتقديم التصريح إلى الإدارة الضريبية، يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة، الأصل هنا أن يكون هذا الغير مدينا للمكلف بمبالغ تعتبر ضمن الدخل الخاضع للضريبة، مثلا حالة تصريح تاجر الجملة بالمشترين، تصريح أرباب العمل بالعمال ولو أنه في هذه الحالة يقدم التصريح بعد حجز المبلغ المستحق للضريبة من المصدر la Retenue à la source ما يجب ذكره هنا هو أن هذه الطريقة تتطلب توفر إدارة ضريبية على مستوى عال من الكفاءة، ووعيا ضريبيا لدى المكلفين من أجل تقديم تصريحات دقيقة عن دخولهم. لذا فإن هذه الطريقة تعتبر أكثر الأساليب استخداما في الدول المتقدمة لتقدير معظم الأوعية الضريبية⁽¹⁾.

2.2.1 طريقة التقدير غير المباشر

يكون التقدير غير مباشر عندما يستند في تحديد المادة الخاضعة للضريبة إلى عامل خارجي عن الإدارة والمكلف وفي النهاية يعود للإدارة أن تقرر ما تراه مناسبا، ويمكن تناول ذلك كما يأتي:

أ. طريقة التقدير الجزائي Méthode forfaitaire

وفق هذه الطريقة يتم تقدير المادة الخاضعة للضريبة بطريقة جزائية على أساس بعض القرائن الداخلية والتي تعتبر دالة على مقدار دخل المكلف، كنوع النشاط، رقم الأعمال السنوي، مكان تواجد النشاط طبيعة الزبائن وغيرها. هنا يرسل لمكلف كاقترح من قبل الإدارة الضريبي في شكل عقد لإبداء الرأي والملاحظة إما بالقبول أو الرفض، وفي حالة قبوله من طرف العنصر الضريبي يعتمد كقاعدة لفرض الضريبة. وما يعاب على هذه الطريقة هو إمكانية اعتبارها شكلا من أشكال التهرب الضريبي بالنسبة للمكلفين، إذا كان تقدير الإدارة الضريبية لا يعكس مستوى نشاطهم أو إجحاف في حق المكلف إذا كان التقدير أكبر من المقدرة التكلفة للمكلف، ومن ثم بعدها عن الحقيقة والعدالة.

ب. طريقة المظاهر الخارجية Méthode d'indice

حسب هذه الطريقة فإن الإخضاع الضريبي يكون على أساس مؤشرات تدل على مداخل العناصر الضريبية عوض البحث عن معرفة مداخلهم بدقة أو تقديرها جزائيا، مثلا إيجار السكن الذي يقطن فيه الفرد أو إيجار المكان الذي يباشر فيه نشاطه الاقتصادي أو عدد العمال أو الآلات المستخدمة أو الأعباء الاجتماعية وغيرها مع هذه الطريقة تنخفض احتمالات التهرب الضريبي خصوصا إذا ما أحسن اختيار المؤشرات التي يعتمد عليها في التقدير مما يجعلها صالحة التطبيق في الدول التي تنخفض فيها درجة الوعي الضريبي⁽²⁾.

ج. طريقة التقدير التلقائي (Taxation d'office)

تسمى هذه الطريقة طريقة التصحيح التلقائي أو طريقة التقدير التلقائي، تطبق هذه الطريقة في حالة عدم تقديم التصاريح الضريبية اللازمة غياب المحاسبة أو رفضها من قبل أعوان الإدارة الضريبية، وفي حالة عدم الإجابة على طلبات التوضيح والتبرير وكذلك في حالة معارضة الرقابة الضريبية وعليه فإن هذه الطريقة تخول سلطات واسعة لإدارة الضرائب في عملية تقدير وعاء الاقتطاع الضريبي.

(1) محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان ، 2007، ص108.

(2) محمد فلاح، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006، ص 11.

الفرع الثاني: تحديد مبلغ الاقتطاع

يقصد بمبلغ الاقتطاع النسبة بين مقدار الضريبة وقيمة المادة الخاضعة لها. بمعنى آخر مبلغ الاقتطاع هو المبلغ الذي يجب أن يدفعه المكلف بعد أن يتم تحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة بموجب القانون، مما يسمح للمكلف بمعرفة الدين الضريبي المترتب عليه، وهناك أسلوبين لتحديد مقدار الضريبة كما رأينا سابقا وهما:

- نظام الضرائب النسبية *impôts proportionnels*

- نظام الضرائب التصاعدية *impôts progressifs*

2. كفاءات تحصيل مبلغ الاقتطاع

إذا ما تم تحديد وعاء الضريبة وتحديد مقدارها يتم الانتقال إلى تحصيل دين الضريبة الذي يتقرر في ذمة المكلفين. وهناك عدة كفاءات لتحصيل مبلغ الاقتطاع.

1.2 التحصيل المباشر *Recouvrement Direct*

يمثل الأصل والمبدأ العام في تحصيل الضرائب، بحيث يلتزم المكلف بالضريبة بدفعها للإدارة الضريبية من تلقاء نفسه، وفي هذه الطريقة يمكن دفع الضريبة بأحد الشكلين:

أ. **التصريح المباشر *Déclaration directe***: بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف بسداد قيمة الضرائب والرسوم المستحقة عليه مباشرة إلى مكتب التحصيل لدى إدارة الضرائب، عن طريق اكتتاب أحد التصريحات القانونية، وهذا التصريح قد يكون شهريا أو فصليا، ويخص مثلا ضريبة الدخل الإجمالي صنف أجور، الرسم على القيمة المضافة الرسم على النشاط المهني وغيرها.

ب. **الأقساط المسبقة *Les acomptes provisionnels***: بمقتضاه يدفع المكلف مستحقاته الضريبية على شكل أقساط دورية خلال السنة المالية وتحسب قيمة الضريبة المستحقة على أساس السنة السابقة، على أن تتم التسوية النهائية للضريبة بعد تحديد قيمتها بحيث يسترد المكلف ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المحددة أو يدفع ما قد يقل عنها. وتكمن ميزة هذه الطريقة في تزويد الخزينة العمومية بالسيولة على مدار السنة، وهي حالة ضريبة أرباح الشركات وضريبة الدخل الإجمالي.

2.2 التحصيل عن طريق شخص آخر *Recouvrement par tiers*

وفق هذه الطريقة يتم تحصيل الضريبة بواسطة شخص آخر غير المكلف بالضريبة، وهي تعد استثناء من القاعدة العامة وتسري هذه الطريقة بصورة عامة على الضرائب غير المباشرة، وبعض الأنواع من الضرائب المباشرة، بحيث في هذه الطريقة يقوم شخص آخر (المكلف القانوني) بالإبادة عن المكلف الفعلي في دفع مبلغ الضريبة إلى الخزينة العمومية على أن يقوم بتحصيلها فيما بعد من المكلف بالضريبة.

يلجأ المشرع إلى هذا النوع من التحصيل خاصة في الضرائب على الإنتاج، والاستهلاك، فالضريبة تحصل من الصناعي ثم من المنتج، ثم من تاجر الجملة، ثم من تاجر التجزئة، الذي يقوم بتحصيلها بدوره من المستهلك عن طريق تحميل الضريبة في سعر السلعة.

كذلك بالنسبة لضرائب الطابع الخاصة بالوثائق القانونية، فإن المكلف بالضريبة يشتريها من البائع الذي يقوم بتوريدها حصيلتها إلى مصلحة الضرائب.

3.2. Retenue à la source المصدر من الاقتطاع

قد تلجأ الإدارة الضريبية بغرض تحصيل بعض الضرائب إلى طريقة الاقتطاع من المصدر، بأن تلزم شخصا ثالثا تربطه بالمكلف الحقيقي علاقة دين أو تبعية بحجز قيمة الضريبة المستحقة ودفعها إلى الخزينة العمومية*. وتسهل هذه الطريقة العمل على الإدارة الضريبية بحيث تكون نفقات الجباية قليلة بالإضافة إلى الحد من التهرب الضريبي، ومن عيوبها أنها تعتمد في جبايتها على شخص ثالث غير الإدارة الضريبية، قد يكون هذا الشخص غير ملم بالقوانين الضريبية وأحكامها مما يؤدي إلى احتمال حدوث الخطأ في تقدير قيمة الضريبة التي يتعين استقطاعها.

V. مفاهيم ضريبية

تعريف المكلف: ويسمى أيضا الممول أو دافع الضريبة وهو الشخص سواء كان طبيعياً (فرداً) أم معنوياً (شركات ومنشآت مختلفة) الذي تفرض عليه الضريبة بموجب القانون الضريبي ومن ثم يتوجب عليه دفعها إلى السلطات الضريبية.

تعريف الإدارة الضريبية: الإدارة الضريبية هي أحد أطراف العلاقة الضريبية، وهي التي يقع على عاتقها تطبيق التشريعات الضريبية وتحصيل المبالغ الضريبية من المكلفين وتوريدها للخزينة العامة في مواعيدها المحددة قانوناً.

تعريف السياسة الضريبية: هي مجموعة من البرامج والأدوات والإجراءات المتكاملة التي تخططها وتنفذها الدولة مستخدمة الضريبة كأداة لذلك، بهدف تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، وبما يحقق أهداف المجتمع.

تعريف النظام الضريبي: أن النظام الضريبي هو ذلك الهيكل الضريبي المكون من عدد الصور الفنية للضريبة المحددة والمختارة والمراد تطبيقها في بيئة توافقها وذلك بواسطة القوانين والتشريعات المختلفة وذو ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة للنهوض بدوره في تحقيق أهداف المجتمع، في إطار السياسة الضريبية.

* مثلاً عند قيام شركات المساهمة بتوزيع الأرباح تستقطع قيمة الضريبة المستحقة وحجزها من المنع وتسلم المساهمين الأرباح الصافية بعد خصم الضريبة ثم تدفع الضريبة للخزينة العمومية.

المحاضرة الثانية: الالتزامات الضريبية

الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه المحاضرة ستكون قادرا على:

1. تحديد مفهوم الالتزامات الضريبية
2. معرفة طبيعة الالتزامات التصريحية
3. معرفة الالتزامات المحاسبية .
4. معرفة الالتزامات المتعلقة بتسديد الضريبة (التمويلية).

تمهيد:

وهي الالتزامات التي فرضها المشرع قصد تنظيم العلاقة بين إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة، هذه العلاقة تنشأ بالتصريح بالوجود وتنتهي بدفع الضريبة في مواعييدها المحددة قانونا، مع الالتزام بمسك محاسبة منتظمة وقانونية تعبر عن مدى إلتزام المكلف بالضريبة باحترام واجباته الضريبية، ومن جهة تعبر عن حسن نية المكلف بالضريبة، وهو الهدف الذي تسعى لتحقيقه الإدارة الضريبية في الحالة العادية

I. الالتزام بتقديم التصريحات

ألزم المشرع المكلف بالضريبة بتقديم تصريحات عديدة تتمثل أهمها فيمايلي:

I.1 التصريح بالوجود

يعتبر الالتزام بتقديم التصريح بالوجود بالنسبة للمكلف بالضريبة التزاما إداريا، ويعرف على أنه أول عمل أساسي بموجبه يعلم المكلف الإدارة الضريبية عن بداية نشاطه التجاري ومن ثم الدخول في مجال الإخضاع الضريبي، ويتعهد بذلك باحترام كل واجباته الضريبية كما يقرها القانون الضريبي، وبما يسمح للإدارة الضريبية بتحديد مبلغ الضريبة في كنف الشفافية والعدالة الضريبية. هذا الالتزام نصت عليه المادة 183 ق ض م ر م والمادة 51 من قانون الرسم على رقم الأعمال، إذ يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، والضريبة الجزافية الوحيدة الجدد اكتتاب تصريحاً بالوجود أمام مركز الضرائب أو المركز الجوارى للضرائب أو مفتشية الضرائب في خلال ثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ بداية النشاط المهني، والذي تسلم الإدارة الجباية نموذجاً منه (أنظر الملحق رقم 01).

أما إذا كان المكلف يملك أكثر من فرع فإنه يقوم بتقديم تصريح إجمالي لدى مفتشية الضرائب لمكان تواجد المقر الرئيسي للمؤسسة.

ويجب أن يرفق التصريح بالوجود بالوثائق التالية:

- شهادة ميلاد المعني أصلية إذا كان المكلف من جنسية جزائرية، أو الأجنبية بالنسبة للذين ولدوا فوق التراب الوطني؛
- الاسم واللقب، المقر الاجتماعي والعنوان في الجزائر أو الخارج بالنسبة للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين لهم جنسية أجنبية، مع تقديم نسخة مطابقة لعقد أو عقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها في الجزائر⁽¹⁾؛

¹ Direction Générale des impôts, **Calendrier Fiscal**, Édition 2016.p06.

إن التصريح بالوجود له أهمية كبيرة لأنه يعطي للإدارة الضريبية المعلومات الكافية عن نشاط المكلف من حيث طبيعة نشاطه، وكذا مكان مزاولة النشاط وبدايته، حتى يتسنى لهذه الأخيرة من تقدير حجم الوعاء الضريبي بطريقة عادلة وتحديد مبلغ الضريبة وتحصيلها في مواعيدها، غير أن الكثير من المكلفين بالضريبة يتخلفون عن تقديم هذا التصريح، مما يضعهم في حالة تهرب ضريبي، ومن ثم تفرض عليهم عقوبات مالية سنتطرق إليها لاحقا.

I.2 التصريح الشهري

المكلف بالضريبة الخاضع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي ملزم بتقديم تصريح شهري أمام قابض الضرائب أو مركز الضرائب التابع له إقليميا، في غضون عشرين (20) يوما التي تلي نهاية الشهر، وهذا لدفع الضرائب والرسوم المحصلة فوراً (les droits au comptants). يوجد نوعين من التصريحات (أنظر الملحق رقم 2):

- التصريح الشهري (G 50A) بلون بني خاص بالإدارات العمومية؛
- التصريح الشهري (G 50) بلون أزرق خاص بالمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي؛
- أما بالنسبة للضرائب والرسوم التي تسدد شهريا فهي كالتالي⁽¹⁾:
- الرسم على القيمة المضافة (TVA) المادة 79 من قانون الرسوم على رقم الأعمال؛
- الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مداخيل رؤوس الأموال المنقولة (IRG / RCM)، اقتطاع من المصدر المادة 121 من ق ض م م؛
- الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور (IRG / traitements et salaires) اقتطاع من المصدر المادة 129 من ق ض م م؛
- الرسم على النشاط المهني (TAP) بما فيها التسبيقات على الحساب، المادة 359-2 من ق ض م م؛
- الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC)، المادة 28 من قانون الرسوم على رقم الأعمال؛
- الرسم على المنتجات البترولية (TPP)، المادة 28 من قانون الرسوم على رقم الأعمال؛
- حق الطابع (Droit de timbre)، المادة 4 من قانون الطابع؛

I.3 التصريح السنوي بالمداخيل والأرباح

كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وجب عليه اكتتاب تصريح سنوي يعبر من خلاله عن حجم رقم أعماله وأرباحه، خلال السنة المالية المنصرمة، وفق النموذج الموضوع تحت تصرفه من قبل المصالح الجبائية، وهذا بحسب النظام الضريبي الذي يخضع له المكلف وهي كما يلي:

I3. 1. بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة (IFU)

المكلفون الواجب عليهم اكتتاب هذا التصريح هم:

- الأشخاص الطبيعيون و المعنويون والتعاونيات الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا، حرفيا أو أصحاب المهن الحرة، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين (30.000.000 دج) مليون دينار جزائري؛
- الأنشطة الاستثمارية والمشاريع المستفيدة من دعم ومساعدة الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب (ANSEJ) أو الوكالة الوطنية للقرض المصغر (ANGEM) أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة (CNAC)، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين (30.000.000 دج) مليون دينار جزائري؛

¹ Ibid. p07.

وعليه يجب عليهم تقديم هذا التصريح قبل 1 فيفري من كل سنة، ويرسل إلى مفتش الضرائب أو المركز الجواني للضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط، هذا التصريح تحدد الإدارة الجبائية نموذج⁽¹⁾. وهناك نوعين:

أ. التصريح التقديري:

يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتباب تصريح تقديري ج رقم 12 و إرساله إلى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط . ويجب أن يتم اكتباب هذا التصريح في الفترة الممتدة ما بين الأول والثلاثين من جوان من كل سنة.

ب. التصريح التكميلي

يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين اكتباب تصريح تكميلي في الفترة الممتدة من 20 يناير إلى 15 فبراير من السنة ن+1 ودفع الضريبة المتعلقة بها، في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به بعنوان السنة ن.

في حالة إذا ما تجاوز رقم الأعمال المحقق سقف ثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج) فيخضع الفرق بين رقم الأعمال المحقق وذلك المصرح به إلى الضريبة الجزافية الوحيدة وفقا للمعدل الموافق له . أما المكلفين بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف فرض الضريبة الجزافية الوحيدة ، فيتم صبههم في نظام الربح الحقيقي.

1.2.3. بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

يجب تقديم هذا التصريح من قبل⁽²⁾:

- الأشخاص الطبيعيين التابعين للنظام الحقيقي الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو غير تجاري أو فلاحيا؛
- الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون مداخيل متأتية من إيجار عقارات مبنية أو غير مبنية بما فيها الأراضي الفلاحية؛
- الأشخاص المستفيدون من مداخيل رؤوس الأموال المنقولة؛
- الأجراء الذين يتحصلون على مداخيل أجرية أو غير أجرية، زيادة على أجرهم الرئيسية باستثناء الأشخاص الممارسين إضافة إلى نشاطهم الرئيسي نشاطا تعليميا أو في مجال البحث بصفة مؤقتة أو كأستاذ شريك في مؤسسة تعليمية؛
- ويجب أن يكتب هذا التصريح في أجل على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة لدى مفتشية الضرائب لمكان الإقامة الجبائية للمكلف، سلسلة G N°01، وإذا صادف أجل انتهاء إيداع التصريح يوم عطلة قانونية يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي⁽³⁾.

ويتوجب على المكلف بالضريبة تقديم كل المعلومات الضرورية بخصوص حالته، وكذا تلك المتعلقة بالأعباء العائلية، كما يتعين عليه ذكر مختلف العناصر الضرورية في تحديد مداخيله الخاضعة للضريبة ويوفق هذا التصريح وجوبا ب⁽⁴⁾:

- تصريح عن حالة الأشخاص الذين هم تحت كفالته من الناحية الجبائية؛
 - تصريح عن حالة الأعباء القابلة للخصم من الدخل الإجمالي؛
 - تصريح بخصوص العناصر الداخلة في تحديد نمط حياة المكلف؛
- أما الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة وفق النظام الحقيقي (Régime du réel) فعليهم التصريح بأرباحهم عن طريق الوثيقة سلسلة G N°11.

¹ المادة 1 من قانون الإجراءات الجبائية، 2016.

² المادة 99 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016.

³ المادة 4 من قانون المالية 2010، الجريدة الرسمية، العدد 74، الصادر في 2009/12/31.

وعند الضرورة يرفق هذا التصريح بتصريحات أخرى تتعلق بـ:

التصريح الخاص بالمرتبات والأجور والمنح العمرية والمعاشات المدفوعة خلال السنة المالية المنصرمة سلسلة G N°29 وهو عبارة عن قائمة أسمية تضم الاسم واللقب ، الوظيفة و العنوان والحالة العائلية، وكذا المبلغ الإجمالي الخام قبل خصم اشتراكات الضمان الاجتماعي والخصومات للتقاعد والمبلغ الصافي بعد خصم المساهمات والاقطاعات من المرتبات والمعاشات والأجور، الخ، التي دفعت خلال الفترة المذكورة. + مقدار الخصومات IRG على الرواتب والأجور المدفوعة. (المادة 75-1 من ق ض م ر م).
التصريح الخاص بالمداخيل الفلاحية سلسلة GN°15 ويخص المزارعين ومربي الماشية وأعضاء مزارع الجماعة، مربي الماشية و الدواجن، النحالين، والمحار، وبلح البحر ومربي أرنب (المادة 35 من ق ض م ر م).

1.3.3. بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات (IBS):

يتعين على كل الشركات التي تخضع للضريبة على أرباح الشركات أو التي اختارت الخضوع لنظام الضريبة على أرباح الشركات والمحددة وفقا للمادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، اكتتاب تصريح بمبلغ الربح المحقق خلال السنة المالية المنصرمة في أجل لا يتجاوز 30 أفريل من السنة الموالية، وفق النموذج التالي:

- سلسلة G N° 4 رقم 1 التابعين لمفتشيات الضرائب؛
 - سلسلة G N° 4 رقم 2 بالنسبة للمكلفين التابعين لمديرية كبريات المؤسسات؛
 - سلسلة G N° 4 رقم 3 بالنسبة للمكلفين التابعين لمراكز الضرائب؛
- يجب إيداع هذا التصريح لدى إحدى المصالح السابقة التي يتبع لها المقر الاجتماعي للشركة، أو مكان الإقامة الرئيسية لها⁽¹⁾. ويتعين عليهم إرفاق تصريحاتهم بـ:
- الميزانية الجبائية؛
 - كشف المدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني،
 - كشف مفصل عن التسيبقات المدفوعة بعنوان الضريبة على أرباح الشركات،
 - وثائق تسمح بتبرير سياسة أسعار التحويل المعمول بها في إطار العمليات المختلفة المحققة مع الشركات المتصلة بها. بمفهوم أحكام المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، بالنسبة للشركات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات عندما تكون متحالفة.

يترتب على عدم تقديم أو الإيداع غير الكامل للوثائق المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، خلال أجل قدره ثلاثون (30) يوما ابتداء من تاريخ التبليغ ، في ظرف موصى عليه مع إشعار بالإستلام ، تطبيق غرامة بمبلغ 500.00 دج، إذا لم تحترم المؤسسة إلزامية التصريح و تعرضت للمراقبة ، فإنه زيادة على الغرامة السالفة الذكر ، يتم فرض غرامة إضافية تساوي 25% من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة ، وذلك بمفهوم أحكام المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

1.4 التصريحات الخاصة بالضرائب و الرسوم المهنية الأخرى.

هناك ضرائب ورسوم أخرى يتوجب على المكلف بالضريبة التصريح بها لدى مصالح الإدارة الضريبية وهذا ما سنوضحه من خلال الجدول التالي:

¹ المادة 151 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016.

جدول رقم (01): التصريحات الخاصة بالضرائب والرسوم المهنية

نوع الضرائب والرسوم	الشخص الذي يجب عليه اكتاب التصريح	أقصى أجل لإيداع التصريح	مكان إيداع التصريح
- الرسم على النشاط المهني	المكلفون الذين يحققون أرباح مهنية (حسب النظام الحقيقي) المكلفون الذين يحققون أرباح خاضعة لضريبة أرباح الشركات	على الأكثر يوم 30 أفريل	مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة. مديرية كبريات المؤسسات بالنسبة للشركات التي تتبعها
الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية	<ul style="list-style-type: none"> الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المالكين أو المنتفعين من منزل شخصي للاستخدام السكني. الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المالكين أو المنتفعين من شقة سكنية تقع في مبنى جماعي. الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المالكين أو المنتفعين من محلات تجارية (المادة 249 ق ض م ر م)	في أجل شهرين (02) من الإنجاز النهائي للبناءات الجديدة و كذا التغييرات أو التحويلات التي أدخلت على شكل أو تخصيص الملكية المبنية أو غير المبنية	مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد الملكية.
الضريبة على الأملاك	الأشخاص الطبيعيين لهم مقر جبائي في الجزائر و ممتلكاتهم الخاضعة للضريبة في الجزائر أو في الخارج، أو الذين لديهم مقر جبائي خارج الوطن ولهم ممتلكات الخاضعة للضريبة في الجزائر. (المادة 274 من ق ض م ر م)	* كل أربع (04) سنوات في أجل لا يتجاوز 31 مارس من السنة الرابعة * يجب التصريح بها من قبل المكلفين الذين لديهم دخل أجري في الموعد المحدد بموجب قانون المالية. * في حالة وفاة المدين، تم تمديد فترة تقديم التصريح إلى ستة أشهر من تاريخ الوفاة.	مفتشية الضرائب أو مركز الضرائب

المصدر: من إعداد الأستاذ اعتمادا على وثائق المديرية العامة للضرائب

1.5 التصريح في حالة التوقف عن النشاط أو التنازل عنه أو الوفاة

ألزم المشرع المكلفين بالضريبة بتقديم تصريح عن التوقف عن النشاط أو التنازل عنه خلال فترة محددة بـ 10 أيام من تاريخ التوقف أو التنازل⁽¹⁾. وتقضي المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أنه في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي ما زالت لم تفرض عليها الضريبة.

ويجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط خلال أجل عشرة (10) أيام، وأن يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعليا، وكذا عند الإقتضاء، إسم المتنازل له ولقبه وعنوانه. ويسري تاريخ العشرة (10) أيام ابتداء من:

- اليوم الذي ينشر فيه البيع أو التنازل في جريدة الإعلانات القانونية إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن محل تجاري ؛
- اليوم الذي يتسلم فيه المشتري أو المتنازل له إدارة الإستغالات إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن مؤسسات أخرى
- اليوم الذي أغلقت فيه نثائي المؤسسات، إذا تعلق الأمر بوقف النشاط ؛
- تاريخ السحب إذا تعلق الأمر بسحب اعتماد.

II. الالتزام بدفع الضريبة

إن الهدف الأساسي من العلاقة الضريبية هو تحصيل الحقوق الضريبية، لذلك وجب على المكلف بالضريبة الالتزام بدفع حقوق الخزينة العمومية ، وفي المقابل على الإدارة الضريبية السهر على الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية بتحصيل الضريبة في مواعيدها القانونية.

تختلف طرق دفع الضريبة باختلاف المكلف بالمطالب بدفعها، كما أن المشرع وسع من وسائل دفع الضريبة حيث لم تعد تقتصر على الدفع النقدي فقط.

II.1 طرق دفع الضريبة

تختلف طرق دفع الضريبة ووقتها من ضريبة إلى أخرى لذلك سوف نتطرق إلى كيفية تسديد أهم الضرائب.

II.1.1 بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة :

عند إيداع التصريح التقديري ، يقوم المكلفون بالضريبة بدفع إجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به. يمكن المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ، اللجوء للدفع الجزئي للضريبة، وفي هذه الحالة يجب عليهم عند إيداع التصريح التقديري تسديد 50 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة، أما 50 % الباقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين، من 1 إلى 15 سبتمبر ، ومن 1 إلى 15 ديسمبر.

عندما ينقضي أجل الدفع في يوم عطلة قانونية يؤجل الدفع لأول يوم عمل يليه.

¹ المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2016.

يتعين على المكلفين بالضريبة الجدد اكتباب التصريح ج رقم 12 وتسديد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة المستحق تلقائي، ويجب اكتباب هذا التصريح قبل 31 ديسمبر من سنة بداية نشاطهم.

ملاحظة:

لا يمكن أن يقل مبلغ الضريبة المستحقة من طرف الأشخاص الطبيعيين بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة و عن كل سنة مالية و نشاط ومهما كان رقم الأعمال المحقق، عن عشرة آلاف دينار (10.000 دج)

2. II.1 بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي: تسدد الضريبة على الدخل الإجمالي وفق ثلاث طرق وهي:

أ. نظام التسيقات على الحساب:

عندما يفوق مبلغ الضريبة المستحقة بعنوان السنة المالية المنصرمة 1500 دج ، يتعين على المكلف بالضريبة في هذه الحالة دفع التسيقات على الحساب.

يتم دفع التسيقات على الحساب ضمن الآجال التالية:

- التسيق الأول : من 20 فيفري حتى 20 مارس؛
- التسيق الثاني : من 20 ماي حتى 20 جوان ؛

ويكون أجل استحقاق رصيد التصفية في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي لشهر إدراج الجداول في التحصيل.

يساوي مبلغ كل تسيق نسبة 30 ٪ من المساهمات التي تقع على عاتق المكلف بالضريبة الواردة في الجداول المتعلقة بالسنة الأخيرة التي فرضت فيها الضريبة على المكلف

ب. نظام الاقتطاع من المصدر.

تشمل المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق الإقتطاع من المصدر الفئات التالية:

الرواتب و الأجور المدفوعة من طرف المستخدمين: تخضع الرواتب التي تصرف للأجراء للضريبة على الدخل الإجمالي عن طريق اقتطاع من المصدر حسب الجدول التصاعدي المنصوص عليه في المادة 104 ق ض م ر م، ويجب أن تدفع الاقتطاعات خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الموالي لصندوق قابض الضرائب التابع إقليميا باكتباب التصريح سلسلة ج 50.

أما منح المردودية، والمكافآت أو غيرها الدورية بخلاف التي تدفع شهريا من قبل أرباب العمل تفرض عليها 10% ، والمبالغ المدفوعة لأشخاص يمارسون، بالإضافة إلى النشاط الرئيسي للموظف، وهو نشاط تعليمي، بحث علمي وجميع الأنشطة العرضية ذات الطابع الفكري تفرض عليها ضريبة 10%.

الأرباح غير التجارية: المداخل المدفوعة من طرف المدينين بالراتب المقيمين بالجزائر لمستفيدين يوجد موطنهم الجبائي خارج الجزائر، وكذا المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية فردية ليست لها إقامة مهنية بالجزائر ، مقابل تأدية خدمات.

مداخل رؤوس الأموال المنقولة :

- مداخل القيم المنقولة
- مداخل الديون والإيداعات و الكفالات؛

— حواصل سندات الصندوق مجهولة الاسم؛

— حواصل أسهم صندوق دعم الاستثمار من أجل التشغيل؛

المداخيل المتأتية من تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني

II. 3.1. بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات :

تشكل كيفية دفع الضريبة على أرباح الشركات بصفة رئيسية من نظام الدفع التلقائي. غير أنه توجد كيفية خاصة تتمثل في الإقتطاع من المصدر.

أ - نظام التسديدات التلقائية:

يجب أن تحسب الضريبة على أرباح الشركات من طرف المكلف بالضريبة نفسه وأن تدفع تلقائيا إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة أو لصندوق محصل الضرائب لدى مركز الضرائب بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لهذه المراكز، دون إصدار مسبق لجدول الضريبة من طرف مصلحة الضرائب.

يتضمن نظام التسديدات التلقائية، من جهة ، دفع ثلاث (03) تسبيقات، ومن جهة أخرى رصيد تصفية الضريبة.

فيما يخص دفع التسبيقات على الحساب تدفع التسبيقات على الحساب مبدئيا في الآجال التالية⁽¹⁾:

— التسبيق على الحساب الأول : من 20 فيفري إلى 20 مارس .

— التسبيق على الحساب الثاني : من 20 ماي إلى 20 جوان .

— التسبيق على الحساب الثالث : من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر .

— رصيد التصفية : يوم إيداع التصريح السنوي.

يساوي كل تسبيق على الحساب نسبة 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المعني، و يتشكل أساس حساب التسبيقات على الحساب من:

— أرباح السنة المالية الأخيرة المقفلة عند تاريخ أجل إستحقاقها؛

— أرباح الفترة الضريبية الأخيرة، عندما لم يتم إقفال سنة مالية خلال سنة؛

— الأرباح المحسوبة على اثني عشر (12) شهرا ، عندما تقل السنة المالية أو تزيد عن سنة ؛

غير أن التسبيق على الحساب الذي يتراوح أجل استحقاقه بين تاريخ إقفال سنة التسيير و انتهاء فترة فرض الضريبة و

انقضاء أجل التصريح ، يتم حسابه في هذه الحالة ، على الأرباح المتعلقة بالسنة المالية أو الفترة التي فرضت خلالها

الضريبة السابقة و التي انقضى أجل التصريح بها.

يسوى مبلغ التسبيق على الحساب على أساس نتائج المالية التسيير الأخيرة أو الفترة التي فرضت خلالها الضريبة ، عند تسديد التسبيق القادم.

¹ المادة 356 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2016.

فيما يخص المؤسسات المنشأة حديثاً، يساوي كل تسبيق على الحساب نسبة 30% من الضريبة المحسوبة على الناتج المقدّر بـ 5% من رأسمال الشركة. يجب دفع التسبيقات على الحساب لصندوق قابض الضرائب المختلفة المكلف بتحصيل الضرائب الذي يتبع له مكان فرض الضريبة.

ب - نظام الاقتطاعات من المصدر:

المدخيل الخاضعة للاقتطاع من المصدر⁽¹⁾:

تخضع المدخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات و للاقتطاع من المصدر وتتعلق:

- المدخيل المحققة من طرف الشركات الأجنبية؛
- مدخيل الأموال المنقولة؛
- إيرادات تأجير قاعات الحفلات و الحفلات السوقية و السيرك ؛

II. 4.1. بالنسبة للرسم على النشاط المهني

يتم تسديد الرسم على النشاط المهني بالنسبة للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي تبعاً لنظام الدفع التلقائي و بصفة شهرية، و يتعين على هؤلاء، تسديد الرسم على النشاط المهني لدى صندوق قابض الضرائب الذي يتبع له مكان فرض الضريبة، وهذا خلال العشرين (20) يوماً الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية.

يمكن أن تودع التصريجات الشهرية دون أن يتم دفع الحقوق المستحقة في الوقت نفسه، وفي حالة ما إذا تجاوز تسديد الرسم على النشاط المهني المستحق الأجل المنصوص عليه، تطبق غرامات التأخر عن الدفع ابتداء من التاريخ الذي كان من المفروض أن تسدد بحلوله. يتم حساب مبلغ كل دفع على جزء من رقم الأعمال أو جزء من الإيرادات المهنية الإجمالية الخاضعة للضريبة ، مع تطبيق معدل الضريبة المناسب.

يجب تسديد الرسم على النشاط المهني لصندوق قابض الضرائب المختلفة الذي يتبع له مكان فرض الضريبة:

- على مستوى كل بلدية تتواجد بها مقر المؤسسات أو الوحدات التابعة لكل مؤسسة.
- على مستوى البلدية التي مقر يتواجد بها مقر الشركة أو المؤسسة الرئيسية لها ، وذلك بناء على قرار من مدير الضرائب بالولاية ، بالنسبة للشركات التي لا يمكنها تحديد رقم أعمال كل مؤسسة أو وحدة تابعة لها.
- على مستوى مديرية كبريات المؤسسات بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها.

¹ المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2016، ص 93.

المحاضرة الثالثة: الإطار الجبائي للرسم على القيمة المضافة

الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه المحاضرة ستكون قادرا على:

- تحديد مفهوم: الرسم على القيمة المضافة .
- معرفة مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة .
- تحديد الأشخاص والنشاطات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة .
- معرفة المعدلات المطبقة في حساب الرسم على القيمة المضافة.

تمهيد:

منذ ظهورها أول مرة سنة 1954 فإن دولا عديد قد تبنت الرسم على القيمة المضافة، نظرا لبساطة تطبيقها، وشفافيتها ١. والرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة، أسس بموجب المادة 65 من قانون المالية لسنة 1992 ، بعدما تم إلغاء نظام الرسوم على رقم الأعمال، الذي كان يمثل كل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP) ، والرسم الوحيد الإجمالي لتأدية الخدمات (TUGPS) ، وتم تطبيق الرسم على القيمة المضافة فعليا في أول أبريل 1992، كما تم إدراج في تطبيق الرسم على القيمة المضافة ابتداء من 01 جانفي 1995 ، عمليات البنوك والتأمين التي كانت تخضع لرسم يسمى بالرسم على عمليات البنوك والتأمينات (TOBA)¹ .

I. تعريف الرسم على القيمة المضافة

قبل تعريف الرسم على القيمة المضافة يجب توضيح مفهوم القيمة المضافة: وهي ما أضافته الوحدة الاقتصادية من قيمة إنتاجية أو منفعة إلى ما حصلت عليه من الوحدات الأخرى في صورة مستلزمات إنتاج لتصل بها في النهاية إلى إنتاجها المستهدف من سلعة أو خدمة، والذي قد يدخل كمستلزمات إنتاج لوحدة اقتصادية أخرى.

فالقيمة المضافة تعني خلق الثروة، أي تمثل الثروة المتولدة داخل الوحدة الاقتصادية

القيمة المضافة = قيمة الإنتاج النهائي الإجمالي - مستلزمات الإنتاج (الاستهلاك الوسيط) يمكننا أن نعرف الرسم على القيمة المضافة كما يلي: ضريبة غير مباشرة، تفرض بنسب متفاوتة ومختلفة على إنتاج سلع ومواد وتقديم خدمات منبثقة من نشاط صناعي أو تجاري ويقع عبؤها على المستهلك النهائي. يتميز الرسم على القيمة المضافة باتساع وعائته فهو يفرض على السلع والخدمات المنتجة محليا وكذا المستوردة حسب نص المادة الأولى من قانون الرسم على القيمة المضافة.

II. مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

بحسب المواد 2 و 3 من قانون الرسوم على رقم الأعمال هناك نوعين من العمليات:

¹ المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2016، ص5.

أ. العمليات الخاضعة للرسم وجوبا هي:

- العمليات المتعلقة بنشاط صناعي أو تجاري أو حرفي المنجزة من طرف الخاضعين لرسم.
- العمليات التي تنجزها البنوك و شركات التأمين.
- العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر.
- المبيعات الخاصة بالكحول أو الخمر ومشروبات أخرى مماثلة لها.
- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية.
- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة* وكذا تجارة التجزئة، باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون الخاضعون لضريبة الجزافية الوحيدة.
- عمليات الإيجار وأداء الخدمات وخدمات الدراسات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.
- الحفلات الفنية والألعاب و التسلية بمختلف أنواعها التي ينظمها أي شخص.

ب. العمليات الخاضعة للرسم اختياريًا:

- العمليات الموجهة للتصدير.
- العمليات المنجزة لفائدة الشركات البترولية، المكلفون بالرسم الآخرين، مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.
- الخاضعون للرسم (المنتجون، البائعون، المستوردون، البائعون بالتجزئة).

III. الأساس الخاضع للرسم

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

IV. المعدلات

عرفت معدلات الرسم على القيمة المضافة تغيرات عديدة و مستمرة منذ تأسيس الرسم في سنة 1992 بداية كانت هناك ثلاث معدلات:

- المعدل العادي 21% Taux normal.
- المعدل المخفض 14% Taux réduit.
- المعدل المخفض الخاص 7% Taux réduit spécial.

* يقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء و إعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة ومنها توفر أربعة أصناف من المنتجات على الأقل إضافة إلى كون المحل مهياً بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

وتم تعديلها معدلات الرسم على القيمة المضافة كما يلي :

- 7% (المعدل المخفض) يطبق على السلع والخدمات التي تمثل منفعة خاصة على الصعيد الاقتصادي أو الاجتماعي أو الثقافي*.

- 17% (المعدل العادي) للعمليات أداء الخدمات و السلع الغير خاضعة للمعدل المخفض.

وبموجب قانون المالية لسنة 2017، تم تعديل المعدلات إلى:

- 9% (المعدل المخفض) يطبق على السلع والخدمات التي تمثل منفعة خاصة على الصعيد الاقتصادي أو الاجتماعي أو الثقافي*.

- 19% (المعدل العادي) للعمليات أداء الخدمات و السلع الغير خاضعة للمعدل المخفض.

V. الأشخاص الخاضعين للرسم على القيمة المضافة:

تنجم عن صفة الخاضع للرسم تحقيق بصفة مطلقة لعمليات متعلقة بنشاط صناعي و تجاري و حرفي أو حر . بمعنى آخر ، يعتبر خاضع للضريبة كل شخص يقوم بعمليات موجودة في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة سواء أتاح هذه العمليات الدفع بصفة فعلية أو كانت معفية.

يكتسي مفهوم الخاضع للضريبة أهمية خاصة في نظام الرسم على القيمة المضافة بما أن الخاضع للضريبة هو الذي يحمل الرسم المحسوب لزيائته (أي أنه يحسبها و يضيفها إلى سعره) و بهذا فإنه يضمن تحصيل هذه الضريبة.

قبل دفع الضريبة المحصلة إلى الخزينة، يمكن للخاضع للضريبة ، أن يخصم الرسم الذي دفعه أيضا لمموليه ومقدمي الخدمات أو الذي سدده عند استيراد السلع بصفة تجعله لا يدفع للخزينة في النهاية سوى الفارق.

يخضع للرسم على القيمة المضافة:

المنتجين: يقصد بلفظ المنتج:

-الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتجات و يتعهدون بالتصنيع أو التحويل بصفتهن صناعا أو مقاولين قصد إعطائها شكلها النهائي، أو العرض التجاري تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها، و ذلك سواء استلزم عمليات التصنيع أو التحويل باستخدام مواد أخرى أو لا.

-الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلا صفة الصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توضيبيها التجاري النهائي ، مثل التزيم أو التعليب و إرسال أو إيداع هذه المنتجات، وذلك سواء بيعت تحت علامة أو باسم من يقومون بهذه العمليات أو لا.

-الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير ، القيام بالعمليات المشار إليها في الفقرتين 1 و 2 أعلاه.

تجار الجملة : يعتبر بيعا بالجملة ؛

*مثل الكهرباء و الغاز، السكنات ذات الطابع الاجتماعي.

- عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها.
- عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة ، سواء أنجزت بالجملة أو بالتجزئة.
- عمليات تسليم منتوجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة.

تجار التجزئة: يخص التجار الذين يمارسون تجارة التجزئة

الشركات الفرعية : تعد شركة فرعية ، كل شركة تكون في تبعية لشركة أخرى أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة.

VI. إعفاءات الرسم على القيمة المضافة

تعتبر الإعفاءات أحكام خاصة تهدف إلى إعفاء بعض العمليات من الرسم على القيمة المضافة، وفي غياب مثل هذه الأحكام تكون عادة خاضعة للرسم، كما تستجيب هذه الإعفاءات بصفة عامة إلى اعتبارات اقتصادية أو اجتماعية أو ثقافية⁽¹⁾.

- في المجال الاقتصادي: الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الرسوم على رقم الأعمال تتعلق خصوصا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة والغازية، والبحث عنها واستغلالها وتوزيعها ونقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها مؤسسة "سوناطراك".
 - في المجال الاجتماعي: ترتبط بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع (الخبز، الحليب، الشعير، الدقيق... إلخ) الأدوية و المطاعم المدعومة التي لا يهتمها الربح وكذا السيارات الموجهة لمعطوبي حرب التحرير... إلخ
 - في المجال الثقافي: تمس هذه الإعفاءات التظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار التظاهرات الوطنية والدولية للتعاون.
- كما تخص هذه الإعفاءات المنتوجات التي تخضع لرسم الصحي على اللحوم، مصنوعات الذهب والفضة والبلاستيك الخاضعة لرسم الضمان.
- بالإضافة إلى ذلك يستفيد من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة الأشخاص الذين لم يبلغوا المستويات القصوى للخضوع للضريبة المحددة قانونا، تحدد المستويات بـ 100.000 دج بالنسبة لمقدمي الخدمات و 000.130 دج لباقي الخاضعين للرسم.

VII. أساس فرض الضريبة

*عمليات البيع:

يعتبر أساس فرض الضريبة بالنسبة لعمليات البيع كل ما يشكل المقابل المحصل عليه أو الذي سيحصل عليه ممول السلع أو مؤدي الخدمات، من طرف الشخص الذي له الخدمة أو السلعة.

العناصر المستثناة من أساس فرض الرسم:

(1) المواد من 8 إلى 13 من قانون الرسوم على رقم الأعمال ، 2016.

يمكن أن يخصم من أساس الفرض الضريبي للرسم على القيمة المضافة في حالة فوترتهم للزبون:

- التخفيضات و الحسومات المالية و الإنتقاصات الممنوحة و حسوم القبض،
 - حقوق الطوابع الجبائية،
 - المبلغ المدوع بالأمانة على التغليفات التي يجب إعادتها إلى البائع مقابل تسديد هذا المبلغ،
 - المدفوعات المترتبة على النقل الذي قام به المدين نفسه لتسليم البضائع الخاضعة للرسم.
- تم تحديد قواعد خاصة لتعيين أساس الفرض الضريبي فيما يخص:
- *عمليات البيع المتعلقة بالمنتجات البترولية:**

- في مرحلة الإنتاج ، سعر البيع عند خروجه من المصنع
 - مرحلة التوزيع ، وفق لشروط البيع بالجملة ، هامش البيع بالجملة.
- *الأشغال العقارية:**

يتكون رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة من مقدار الصفقات و المذكرات أو الفواتير دون التمييز بين مختلف العمليات التي ساعدت في تحقيق الأشغال بإستثناء الرسم على القيمة المضافة نفسه.

***عمليات التسليمات الذاتية للأموال المنقولة و العقارات:**

- يتكون رقم الأعمال الخاضع للضريبة من :
 - بالنسبة لتسليمات للذات للأموال المنقولة ، من ثمن البيع بالجملة للمنتوجات المماثلة أو من ثمن التكلفة، يضاف إليه ربح عادي للمنتوج المصنع.
 - أما التسليمات للذات المتعلقة بالعقارات ، من ثمن تكلفة الإنجاز.
 - وكلاء النقل ووسطاء العبور :
 - يتكون المبلغ الخاضع للرسم من مجمل المبالغ المقبوضة من قبلهم ، غير أنه يمكن الخصم من رقم أعمالهم الخاضع للضريبة:
 - مصاريف النقل عندما يقوم به الغير،
 - مصاريف شحن و تفريغ السلع،
 - مصاريف التحميل،
 - الحقوق و الرسوم المدفوعة عند الإستيراد.
- *المؤسسات التابعة:**

لا يتكون المبلغ الخاضع للرسم من ثمن البيع للمؤسسة التابعة للشركة أو التاجر المشتري الذي يملك نسبة من رأس مال المؤسسة التابعة مباشرة أو من الأشخاص الوسطاء أو التي يمارس فيها مهام من بينها اتخاذ قرارات ، و لكن يتكون المبلغ الخاضع للرسم من ثمن البيع المطبق من طرف الشركة أو التاجر المشتري سواء كان غير خاضع أو معفي من الرسم على القيمة المضافة.

***بائعوا السلع المنقولة و ماشيهم:**

يتكون وعاء الضريبة الخاضع للرسم على القيمة المضافة من الفارق بين سعر البيع المتضمن كامل الرسوم و سعر الشراء(-).السعر المفوتر للبائع المكلف بالرسم

عند الاستيراد:

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

عند التصدير:

يتشكل أساس الفرض الضريبي بالنسبة للعمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة من ثمن البضائع أثناء التصدير مضاف إليه كل الحقوق و الرسوم الجمركية دون الرسم على القيمة المضافة

VIII. الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة

الحدث المنشئ للضريبة هي الواقعة التي تولد دين على المدين بالضريبة تجاه الخزينة. يختلف الحدث المنشئ حسب نوع العمليات المحققة سواء تمت في الداخل ، عند الاستيراد أو عند التصدير .

بالنسبة للمبيعات و العمليات المماثلة: من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة .غير أنه بالنسبة لمبيعات الماء الصالح للشرب من طرف الهيئات الموزعة يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

بالنسبة للمبيعات المحققة في اطار الصفقات العمومية: من التحصيل الكلي أو الجزئي.

في غياب التحصيل ،يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد اجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

-بالنسبة للأشغال العقارية: من القبض الكلي أو الجزئي للثمن .و يقصد بالقبض ، كل المبالغ المحصلة عن طريق صفقة أعمال مهما كان السند (تسييق ، دفعات، تسديدات لتصفيات).

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

فيما يتعلق بالمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطها في الجزائر ، يتكون الحدث المنشئ من القبض الكلي أو الجزئي للثمن .غير أنه ، عند إنتهاء الأشغال ، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمنشأة المنجزة وهذا المقدار الرسم الذي يبقى مستحق بعد هذا التاريخ

-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.

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

-عند الإستيراد: يتكون الحدث المنشئ من جمركة السلع. المدين بهذا الرسم هو المصريح لدى الجمارك

-عند التصدير: يتكون الحدث المنشئ للمنتجات الخاضعة للضريبة المخصصة لتصدير بمجرد تقديمهم لهذه المنتجات للجمارك .

المدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك كما تجدر الإشارة إلى أن المبدأ هو إعفاء السلع المخصصة للتصدير

IX. معاملات التحويل

بإمكان الخاضعين للضريبة الجدد والقدامى لاسيما المساحات الكبرى الذين يقومون سواء بعمليات بيع أو تسليمات مواد خاضعة للضريبة بقيمة متضمنة لكل الرسوم و الذين لا يمكن أن يعرفوا مبلغ مداخيلهم خارج الرسوم ، إستعمال معدل تحويل.

يسمح معدل التحويل لهؤلاء الخاضعين بإرجاع المبلغ المحصل بكل الرسوم إلى مبلغ خارج الرسم ، للتصريح به في بيان رقم الأعمال الخاص بهم و ذلك وفقا للقاعدة التالية:

$$100$$

$$\frac{100}{100 + \text{المعدل}}$$

لكل المعادلات المطبقة في مجال الرسم على القيمة المضافة ، يتكون المعدل محل الدراسة من :

$$\text{بالنسبة للمعدل المخفض: } 9\% = 0.917$$

$$\text{بالنسبة للمعدل العادي: } 19\% = 0.840$$

X. الحق في الخصم

في حالة خضوع الشخص للرسم على القيمة المضافة بإمكانه خصم الرسم المدفوع إلى مورديه من السلع المواد الأولية والخدمات أو الذي يدفعه عند الاستيراد، وذلك من الرسم المحصل من عملائه و الذي يكون محرر في فاتورة من طرف مموليه . في الأخير ، لا يدفع هذا الشخص إلى الخزينة سوى الفارق بين الرسم المحصل من العملاء و الرسم المدفوع للممولين .

في حالة ما إذا كان مبلغ الرسم المدفوع أعلى قيمة تفوق قيمة الرسم المستحق ، هنالك، قرض ضريبي يمكن للخاضع للرسم استرجاعه .

$$TVA = \text{الواجبة الدفع} - TVA = \text{المحصلة} - TVA = \text{القابلة للاسترجاع}$$

في حالة ما إذا كان الرسم المستحق بعنوان شهر أو فصل اقل من الرسم القابل للخصم يؤجل المبلغ المتبقي من الرسم إلى الأشهر أو الفصول الموالية. يمكن إدراج الرسم الذي تم إغفال خصمه في التصريحات اللاحقة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة الإغفال. ويجب أن يسجل بشكل منفصل عن الرسوم القابلة للخصم المتعلقة بالفترة الجارية موضوع التصريح.

ملاحظة: لا يمكن أن تتم عملية الخصم للرسم على القيمة المضافة بالنسبة للفاتورة التي يتجاوز مبلغها مائة ألف

دينار (100.000) د ج و المدفوعة نقدا. (المادة 32 من قانون المالية 2011).

1.X السلع و الخدمات 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 و الخدمات المستعملة للخدمة الخاصة أو لنشاط غير خاضع لضريبة.

- بالإضافة إلى ذلك ، إن الرسم على القيمة المضافة ، الذي أثقل الخدمات و قطع الغيار واللوازم 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. وبما أن العقارات هي قابلة للإهلاك، لا يمكن أن يستفيد من الحق في الحق في الخصم الرسم على السلع بحيث تكون أعباء الإهلاك مسجلة في المحاسبة سوى المدينين الذين يملكون محاسبة فعلية.
- فضلا 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.

X.2 العمليات الخاضعة للرسم دون الحق في الخصم

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

- العمليات الواقعة خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضاف،
- العروض المسرحية و البالي و الحفلات الموسيقية و السيرك و العروض والمنوعات والألعاب و العروض المسلية بمختلف أنواعها،
- بائعوا الأملاك و ماشابهم وكذا نشاطات التجارة بالتجزئة التابعة للنظام الجزائي ،
- المستفيدون من الصفقات،
- الوكلاء بالعمولة و السماسرة،
- مستغلوا سيارات لأجرة،
- التظاهرات الرياضية بكل أنواعها،
- العمليات التي تنجزها الملاهية و قاعات الموسيقى و المراقص، بصفة عامة ، كل العمليات التي تنجزها مؤسسات الرقص و التي تقدم فيها مواد للإستهلاك بأسعار مرتفعة.

X.3 آلية عمل الخصم: نميز ما بين نوعين من الخصم: الخصم المادي والخصم المالي

الخصم المادي: يخص المواد الأولية والسلع والخدمات ويتمثل في استرجاع مبلغ الرسم على القيمة المضافة المبين في فواتير شراء المواد الأولية والسلع والخدمات والتي تم إدراجها في عملية خاضعة للرسم، وهنا يتم استرجاع الرسم من مبلغ الرسم على القيمة المضافة المحصل من عمليات البيع خلال الشهر نفسه.

الخصم المالي: هو الاسترجاع المالي للرسم على القيمة المضافة عند شراء الأصول الاستثمارية الموجهة للعملية الانتاجية ويستثنى من ذلك المصاريف الإعدادية والأراضي، فكل مؤسسة خاضعة للرسم لها الحق في استرجاع الرسم على القيمة المضافة الذي تحملته عند اكتسابها لتلك الاستثمارات وذلك باسترجاعه من مبلغ الرسم المحصل من مبيعات الشهر نفسه. هذه الأصول تسجل بسعر شرائها خارج الرسم HT ويجب أن تحتفظ بها المؤسسة لمدة 5 سنوات على الأقل. وفي حالة التنازل عن الأصل قبل انقضاء المدة القانونية تلزم المؤسسة بإعادة دفع الرسم المسترجع بقدر السنوات المتبقية.

مثال:

- مؤسسة التجارة العامة للشرق، حققت خلال شهر جانفي 2017 العمليات التالية:
- شراء مواد أولية بقيمة 500.000 دج معدل الرسم 9%.
 - شراء آلة بمبلغ 1.000.000 دج خارج الرسم معدل الرسم 19%.
 - مصاريف النقل 20.000 دج
 - تسديد فاتورة الكهرباء والغاز بمبلغ 10900 دج بكامل الرسوم TVA = 9%
 - إنتاج مباع بقيمة 1300.000 دج (TVA = 19%)
- المطلوب:** احسب الرسم على القيمة المضافة المستحق لمصلحة الضرائب.

TVA المحصلة:

$$TVA = 1300000 * 19\% = 247000 \quad \text{- إنتاج مباع:}$$

TVA القابلة للاسترجاع:

- شراء مواد أولية $TVA = 500000 * 9\% = 45000$
 - مصاريف النقل $TVA = 20000 * 19\% = 3800$
 - شراء آلة $TVA = 1000000 * 19\% = 190000$
 - تسديد فاتورة الكهرباء والغاز: $TVA = 10900 / 1.09 * 0.09 = 900$
- مجموع TVA القابلة للاسترجاع 239700 دج**
- TVA الواجبة الدفع لمصلحة الضرائب = TVA المحصلة - TVA القابلة للاسترجاع**
- $$7300 = 239700 - 247000 \text{ دج}$$

XI. نظام التسوية

يحق للمدين بالرسم على القيمة المضافة خصم TVA على المشتريات من المواد والسلع والخدمات والتجهيزات، لكن هذا الحق مرهون باحترام مجموعة من الشروط وإلا يسقط هذا الحق وحينها يستوجب على المدين إعادة دفع الرسم المخصوم للخرينة العمومية هذه العملية تسمى بالتسوية la régularisation يمكن القيام بالتسوية الخاصة بالرسم على القيمة المضافة المخصوم أوليا في الحالات التالية :

* إما عند قاعدة المصد

* إما عند قاعدة الحصة النسبية

* إما عند توقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين بالرسم

1. التسوية في حالة الخصم المادي (قاعدة المصد)

تنص هذه القاعدة على أن حق خصم TVA على المشتريات من المواد والسلع والخدمات لا تعطي لصاحبها استرجاع الرسم في الحالات التالية:

- اختفاء السلع: إما بسبب السرقة، فساد أو إتلاف السلع، حريق.
- السلع والخدمات المستعملة في عملية غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة، مثل استعمال مشتريات لأغراض شخصية (احتياجات خاصة لمدير المؤسسة).
- عمليات معتبرة غير مسددة بصفة نهائية (ديون معدومة) عندما تعتبر عملية بيع أو إنجاز أشغال أو تأدية

خدمات غير مسددة بصفة نهائية يتوجب على المدين أن يعيد دفع الفارق بين :

- الرسم المتعلق بقيمة عملية البيع أو الأشغال أو الخدمات.

- و الرسم الذي أثقل عملية شراء المنتج و العناصر المكونة للمنشأة أو اقتناء الخدمة .

2. التسوية في حالة الخصم المالي (قاعدة الحصة النسبية)

يتوجب القيام بتسوية الخصم الأولي في حالة عدم الاحتفاظ بالملك المتهلك الذي منح الحق في الخصم في أجل قدره خمس سنوات . و بهذا فإن التسوية مطالب بها عندما يتدخل الحدث الذي يبررها (تنازل عن ملك أو التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين) في أجل قدره خمس سنوات ابتداء من اقتناء أو إستيراد المواد التي منحت الحق في الخصم . و على المودين بالرسم إعادة دفع مبلغ يعادل مقدار الرسم على القيمة المضافة المخصوم أوليا و الذي يطرح منه الخمس لكل سنة أو جزء من السنة المدنية المنصرمة منذ بداية فترة التسوية .

غير أنه أي تسوية لا يمكن اتخاذها إذا كان الملك بيع بصفة نهائية من أجل قوة قاهرة مؤسسة قانونا بإضافة إلى بيع الأملاك من طرف المؤسسات التي تعمل في إطار القرض الإيجاري في حالة رفع حق الخيار بالموافقة على الشراء لأجل من طرف المستأجر الدائن.

مثال :

لنفترض أصل مقتني في جوان 2015 و الذي ترتب عنه عند اقتنائه خصم للرسم بقيمة 20.000 دج .

إذا تم بيع هذا الأصل في 20 جوان 2017 بعد اقتنائه

يجب على المدين أن يقوم بدفع تسوية و التي تحسب كما يلي :

الرسم على القيمة المضافة المخصوم في 2015 : 20.000 دج.

أجل الاحتفاظ بالأصل : 3 سنوات (2015-2016-2017)

الرسم الذي يعاد دفعه : $20.000 \times \frac{2}{5} = 8.000$ دج

إذا تم بيع هذا الملك في 2019 (أو لاحقا) , لا يتم إعادة الدفع لانتهاء مدة التسوية .

3. التسوية في حالة التوقف عن النشاط أو التخلي عن صفة المدين :

في حالة توقف النشاط أو التخلي عن صفة المدين ، يلزم الشخص الخاضع للضريبة بإعادة دفع الرسم الخاص بالبضائع المخزونة

و التي تم إدراجها بعد طرح الرسم الذي أثقل المشتريات و الذي لم يتم خصمه و ذلك تطبيقا قاعدة الفارق لمدة شهر .

القيام بذلك تقوم الإدارة الجبائية بتسوية ذلك مع تطبيق زيادة بنسبة 25 %.

حالات معفاة من إعادة الرسم الخصوم:

-عمليات التصدير

-عمليات تسويق منتوجات و سلع وخدمات معفاة صراحة من الرسم على القيمة المضافة.

-عمليات تسليم البضائع و أشغال سلع و خدمات إلى قطاع معفى أو مستفيد من نظام الترخيص بالشراء مع الإعفاء من الرسم.

الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه المحاضرة ستكون قادرا على:

- تحديد مفهوم: الرسم على النشاط المهني .
- معرفة مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني.
- تحديد الأشخاص والنشاطات المعفاة من الرسم على النشاط المهني.
- معرفة المعدلات المطبقة في حساب الرسم على النشاط المهني.

تم تأسيس الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996 بمعدل 2.55%، وجاء تعويضا لرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC)، والرسم على النشاط غير تجاري (TANC).

I. مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني

بحسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة، يخضع للرسم على النشاط المهني:

- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يملكون في الجزائر مقر مهني دائم والممارسون لنشاط تخضع عائدااته ل:
- ضريبة الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية و التجارية.
- ضريبة أرباح الشركات.
- الأشخاص الطبيعيين الخاضعون لضريبة الدخل الإجمالي فئة الأرباح غير التجارية باستثناء مسيري الشركات ذات المسؤولية المحدودة الحاصلين على أغلبية الأسهم.

II. الأساس الخاضع للرسم

— بالنسبة للخاضعين للرسم على القيمة المضافة:

ويفرض على رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة. ونقصد برقم الأعمال الإيرادات المحققة من جميع عمليات البيع أو خدمات مقدمة أو أي موارد تدخل في إطار النشاط الممارس، وبالنسبة لمقاولات البناء والأشغال العمومية فرقم أعمالها يتشكل من المبالغ المحصلة في سنة النشاط. $le\ montant\ des\ Encaissements\ de\ l'exercice.$

— بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة:

رقم الأعمال يضم بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة مع الإشارة أنه لتحديد الأساس الخاضع للضريبة يجب الأخذ بعين الحسبان التخفيضات المقدرة بـ 30%، 50%، 75% المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات.

أما بالنسبة لأصحاب المهن الحرة فرقم أعمالهم هو حصيلة الأتعاب Honoraires، أي الإيرادات المهنية بدون الرسم على القيمة المضافة.

III. معدل الإخضاع للرسم

عند تأسيس الرسم على النشاط المهني حددت نسبته بـ 2.55%. لكن بهدف التخفيف من الضغط الجباي على المكلفين بالضريبة تم تخفيضه إلى 2% بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2001 وفي قانون المالية التكميلي لسنة 2015 أدخلت تعديلات على معدلات الرسم بالشكل التالي:

- 1 % بالنسبة لنشاطات الإنتاج؛
- 1.5 % فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري ،
- 3 % بالنسبة للنشاطات الخاصة بالنقل عن طريق الأنابيب للمحروقات.
- 2 % بالنسبة للنشاطات الأخرى.

IV. الإعفاءات

لا يدخل ضمن رقم الأعمال المعتمد كقاعدة للرسم :

- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز ثمانون ألف دينار جزائري (80.000 د.ج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع البضائع، المواد واللوازم والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان، وخمسون ألف (50.000 د.ج) إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الناشطين في قطاع الخدمات. وللإستفادة من هذا الامتياز، ينبغي على الأشخاص الطبيعيين أن يمارسوا بأنفسهم دون مساعدة أي شخص آخر.
- مبلغ عمليات البيع، الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من قبل ميزانية الدولة أو التي تستفيد من التعويض ؛
- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير؛
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والخاصة بالمواد الإستراتيجية، عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10%.
- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي ؛
- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ؛
- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار.
- يعفى من الرسم على النشاط المهني لمدة ثلاث (03) سنوات، مبلغ رقم الأعمال المحقق من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلين في إطار أنظمة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر".
- ترفع مدة الإعفاء إلى ستة سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيةها.
- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا ؛
- مبلغ رقم الأعمال المحقق من طرف الأشخاص المرشحين لنظام دعم إنشاء نشاطات الإنتاج التي يسيروها الصندوق الوطني للتأمين على البطالة، لمدة ثلاث (03) سنوات.

المحاضرة الخامسة: الإطار الجبائي للضريبة على الدخل الإجمالي

الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه المحاضرة ستكون قادرا على:

- تحديد مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي .
- معرفة مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي.
- تحديد تحديد الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي.
- معرفة نظم فرض الضريبة على الدخل الإجمالي.

I. تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي

تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل الإجمالي. وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة"، وبالتالي فإن ضريبة الدخل الإجمالي هي ضريبة سنوية، تصريحية وحيدة شاملة، تصاعدية وشخصية، وتخضع لها جميع الدخول الصافية للأشخاص الطبيعيين.

II. مجال تطبيق ضريبة الدخل الإجمالي

II.1 الأشخاص الخاضعون للضريبة: تخضع لضريبة الدخل كافة مداخيل الأشخاص سواء الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر أو خارج الجزائر، وعائداً لهم من مصدر جزائري، وكذلك الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل تفرض عليها ضريبة الدخل بمقتضى اتفاقية ضريبية تم عقدها مع بلدان أخرى⁽¹⁾ وهؤلاء الأشخاص هم:

- الأشخاص الطبيعيون.
 - أعضاء شركات الأشخاص.
 - الشركاء في الشركات المدنية المهنية.
 - أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محدودة فيها.
 - أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات ذات الاسم الجماعي.
- يعتبر موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:
- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفقتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.

(1) المادة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016.

- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.
- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا سواء أكانوا أجراء أم لا.
- يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة على مجموع دخلهم⁽¹⁾.

II.2. المداخل الخاضعة لضريبة الدخل:

تفرض ضريبة الدخل على الدخل الصافي الإجمالي ويتكون من:

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.
- أرباح المهن غير التجارية.
- المداخل الفلاحية.
- المداخل الإيجارية الناتجة عن تأجير العقارات.
- ريع رؤوس الأموال المنقولة.
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.
- فوائض القيمة المترتبة عن التنازل بمقابل العقارات المبنية وغير المبنية والحقوق⁽²⁾.

III. تحديد الدخل الخاضع للضريبة و نظم فرضها:

III.1 تحديد الدخل الخاضع للضريبة: إنّ الدخل الخاضع لضريبة الدخل الإجمالي هو الدخل الصافي الإجمالي السنوي الذي يتوفر عليه كلّ مكلف بالضريبة على مجموع المداخل العامة التي يحصل عليها بالنظر لرؤوس الأموال التي يملكها، والمهن التي يمارسها، والمرتببات والأجور والمعاشات والريوع العمرية التي يتقاضاها وكذا أرباح العمليات التي يقوم بها وذلك بعد خصم التكاليف والتخفيضات التي تختلف من صنف إلى آخر حسب أنواع المداخل. فالدخل الخاضع للضريبة هو المبلغ الإجمالي للمداخل الصافية للأصناف المذكورة سابقا باستثناء المداخل الإيجارية وأرباح الأسهم الموزعة والتي تخضع لنسب ثابتة .

III.2 مكان فرض الضريبة:

إذا كان المكلف بالضريبة يقيم في محل إقامة وحيد، تقرر الضريبة في مكان وجود الإقامة، وإذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة بالجزائر، فإنه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية. كما يخضع لضريبة الدخل في المكان الذي يوجد فيه على مستوى أجزاء مصالحهم الرئيسية الأشخاص الذين يتوفرون على إيرادات صادرة عن ممتلكات أو مستثمرات أو مهن موجودة أو ممارسة بالجزائر دون أن يوجد بها موطن تكليفهم.

III.3 معدلات فرض الضريبة

(1) المادة 03 قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

(2) قبل أن تلغى عن طريق أحكام المادة.02 من القانون 08-21 المؤرخ في 2008/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2009.

يتم فرض الضريبة حسب النظام الحقيقي، يطبق هذا النظام على الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون رقم أعمال يفوق 30.000.000 دج، المداخل الخاضعة للنظام الحقيقي تخضع للضريبة حسب الجدول المنصوص عليه.

جدول رقم (02): جدول حساب ضريبة الدخل الإجمالي (ابتداء من 2008)

معدل الضريبة %	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	أقل من 120.000
20%	من 120.001 إلى 360.000
30%	من 360.001 إلى 1.440.000
35%	يفوق 1.440.001

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2015.

ومنذ تأسيس الضريبة على الدخل الإجمالي عرف جدول الإخضاع تعديلات مستمرة بهدف التخفيف من العبء الجبائي ومن جهة أخرى إصلاح بعض العيوب، خاصة مع بداية الإصلاح والمتمثلة في كثرة معدلات فرض الضريبة (12 معدل)، بالإضافة إلى ارتفاعها (56%، 63%، 70%).

IV. معدلات الاقتطاع من المصدر: نغني بالاقتطاع من المصدر قيام المستفيد من أداء الخدمة باقتطاع الضريبة من إيرادات المكلفين القانونيين ودفعها للخزينة العمومية. (*)

1. الأرباح غير التجارية: ونقصد بالمهن غير التجارية أصحاب المهن الحرة سواء الممارسين لمهنتهم في إطار فردي أو في شكل شركات مدنية ومكاتب، فإيراداتهم تخضع لضريبة الدخل بنسبة ثابتة قدرها 24% وتفرض على:

- إيرادات أصحاب المهن الحرة كالحاسبين والمهندسين والمحامين وغيرهم مقابل تأدية خدمات للغير .
- المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية ليست لها مقر دائم بالجزائر، مقابل تأديتها لخدمات، كمكاتب الدراسات.
- المداخل المدفوعة من قبل مدينين بالضريبة مقيمين بالجزائر، لمستفيدين لهم مقرا جبائيا خارج الجزائر فيما تتعلق بـ :
 - المبالغ المدفوعة مقابل نشاط مؤدى بالجزائر في إطار ممارسة مهنة غير تجارية أو مداخل مماثلة كما هو منصوص عليه في المادة 22-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
 - ريع عائدات المؤلف التي يتقاضاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون، وورثتهم الموصى لهم حقوقهم.
 - الربيع التي يتقاضاها المخترعون من منح رخصة استغلال شهادتهم أو بيع علامات الصنع أو صيغ الصنع Les Formules de fabrication

* يدفع مبلغ الضريبة من طرف المستفيدين من الإيرادات لدى قابض الضرائب المختص إقليميا قبل العشرين (20) من الشهر الموالي للشهر الذي تم فيه تحصيل المبالغ.

2. ربوع رؤوس الأموال المنقولة

- تخضع المداخليل الموزعة على الأشخاص الطبيعيين لاقتطاع من المصدر بنسبة 10%.
- تخضع إيرادات سندات الصندوق غير الاسمية لاقتطاع من المصدر بنسبة 50%.
- تخضع إيرادات الديون و الودائع والكفالات لاقتطاع من المصدر بنسبة 10%.
- تخضع الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار التي يملكها الخواص لاقتطاع من المصدر بنسبة:
- 1% تطبق على الفوائد التي تساوي أو تقل عن 50.000 دج
- 10% تطبق على قسط الدخل الذي يتجاوز 50.000 دج.
- تخضع الأرباح الموزعة بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين بالجزائر لاقتطاع من المصدر بنسبة 15%.*
- تخضع المداخليل الناتجة عن أسهم صندوق دعم الاستثمار للتشغيل لاقتطاع من المصدر بنسبة:
- 1% تطبق على المداخليل التي لا تتجاوز 50.000 دج.
- 10% لما فوق المبلغ

3. الرواتب و الأجور

- تخضع الرواتب والأجور المدفوعة من قبل المستخدمين لجدول ضريبة الدخل الإجمالي المحسوبة شهريا.
- علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها وكذا استدراكات الرواتب التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين 10% من دون تطبيق تخفيض.
- المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كإساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذا المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري 10% دون تطبيق تخفيض، يكتسي هذا الاقتطاع نسبة ثابتة كالضريبة على الدخل إلا في حالة المكافآت الناتجة عن الأنشطة الظرفية ذات الطابع الفكري عندما يتجاوز مبلغها السنوي 500.000 دج
- أجور الموظفين التقنيين والمؤطرين ذوي الجنسية الأجنبية المشغلين من طرف المؤسسات الأجنبية العاملة في الجزائر 20% من دون تطبيق تخفيض.

4. المداخليل الإيجارية

- تخضع المداخليل المتأتية من تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني بصفة مدنية لضريبة الدخل الإجمالي بنسبة 7%.
- تعفى المداخليل المتأتية عن التأجير لفائدة الطلبة ابتداء من 1 جانفي 2005.

* تخضع فوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمين إلى إخضاع ضريبي محدد بنسبة 20% مع إيداع خمس (1/5) مبلغ التنازل بين يدي الموثق كضمان تبرئة.

- تخضع المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني لضريبة الدخل الإجمالي بنسبة 15% دون الحق في تطبيق تخفيض.
- تخضع إيرادات كراء قاعات الحفلات وحفلات الأسواق والسيرك إلى دفع تلقائي بعنوان ضريبة الدخل الإجمالي بنسبة 15%.

V. الإعفاءات الخاصة بالضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.

يقدم النظام الجبائي الجزائري إعفاءات مؤقتة ودائمة من دفع ضريبة الدخل الإجمالي لصالح بعض الأشخاص ولفائدة مجموعة من الأنشطة⁽¹⁾.

يستفيد من الإعفاء الدائم :

- الأشخاص الذين يقل دخلهم الصافي الإجمالي أو يساوي الحد الأدنى الضريبي المحدد في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها؛
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

يستفيد من الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات :

- الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني.

يستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث (03) سنوات:

- الأنشطة التي يقوم بها الشباب المقاول في إطار أنظمة "الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، وهذا ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- تحدد مدة الإعفاء بست (6) سنوات إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيةها.
- وتمدد هذه الفترة بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاث (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة.
- يترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.
- عندما تكون الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوي المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"، منشأة في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، فإن فترة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي تحدد بـ 10 سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- الإخضاع المشترك بين الأزواج يعطي لهم الحق في تخفيض قدره 10%.

¹ المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة سنة 2016.

المحاضرة السادسة: الإطار الجبائي للضريبة على أرباح الشركات

الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه المحاضرة ستكون قادرا على:

- تحديد مفهوم الضريبة على أرباح الشركات .
- معرفة مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات.
- تحديد الأشخاص والنشاطات المعفاة من الضريبة على أرباح الشركات.
- معرفة آلية حساب الضريبة على أرباح الشركات.

I. تعريف الضريبة على أرباح الشركات:

تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه: "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136، وتسمى هذه الضريبة: ضريبة أرباح الشركات". ما يستفاد من هذه المادة أن ضريبة أرباح الشركات هي ضريبة سنوية، تنزع من مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات أو الأشخاص المعنويين والذي يكون موطن إقامتهم الجزائر.

II. مجال تطبيق الضريبة : تخضع لضريبة أرباح الشركات:

- شركات رؤوس الأموال (شركات ذات أسهم، شركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات التوصية بالأسهم).
- شركات الأشخاص الذين اختاروا إخضاعهم لضريبة أرباح الشركات.
- مؤسسات و هيئات عمومية ذات طابع صناعي و تجاري.
- الشركات التعاونية و اتحاداتها.
- الشركات ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة.
- الشركات المدنية التي اختارت إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات .
- هيئات التوظيف الجماعي (OPC) للقيم المنقولة المؤسسة والمعتمدة ضمن الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الساري بهما العمل.
- الشركات المنجزة للعمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة⁽¹⁾.

III. الأساس الخاضع للضريبة

يشمل الأساس الخاضع للضريبة الربح الصافي الناتج عن النتائج التي تحققها المؤسسة (مبيعات عائدات استثنائية)، تقتطع منها الأعباء المتحملة في إطار ممارسة النشاط (تكاليف عامة، تكاليف مالية، إهلاكات ضرائب ورسوم مهنية...)

IV. المعدلات الضريبية

تم تحديد معدل ضريبة أرباح الشركات بـ 42% و 5% في حالة إعادة استثمار الأرباح المحققة هذا مع بداية الإصلاح الجبائي لسنة 1992، لتعدل نسبة الضريبة في قانون المالية لسنة 1996 بحيث حدد معدل ضريبة أرباح الشركات بـ 38% و 33%

(1) النشاطات الممارسة من قبل الأشخاص الطبيعيين ذات الطابع الصناعي و التجاري.

في حالة إعادة الاستثمار. وكان هناك ارتفاع للضريبة في حالة الأرباح المعاد استثمارها لأن الدولة كانت تبحث عن موارد لخزينتها بسبب التهرب الذي كان يحدث في المعدل المخفض، وقد ساعد ذلك في رفع حصيللة ضريبة أرباح الشركات. أما قانون المالية لسنة 1999 ولأجل تشجيع الاستثمارات فقد حدد معدل الضريبة بـ 30%، أما المعدل المخفض للأرباح المعاد استثمارها فحدد بـ 15% حسب الشروط المبينة في المادة 142 من القانون.

وتحدد حاليا نسبة ضريبة أرباح الشركات كما يلي⁽¹⁾:

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع .
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

V. الإعفاءات من ضريبة أرباح الشركات

حددت الإعفاءات في المادة (138) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المتماثلة و تتمثل في :

أ. الإعفاءات الدائمة من أهمها:

- في القطاع الفلاحي: مثل عمليات التأمين والبنك التي يحققها صندوق التعاون الفلاحي مع شركائه، عمليات تعاونيات واتحادات الحبوب مع الديوان الجزائري المهني للحبوب... إلخ؛
- في القطاع الاجتماعي: مثل المؤسسات التابعة لجمعية الأشخاص المعاقين المعتمدة... إلخ؛
- عمليات التصدير: أي عمليات البيع والخدمات الموجهة للتصدير ماعدا خدمات النقل البري، البحري أو الجوي، والتأمين والخدمات المصرفية؛
- في القطاع الثقافي: الأرباح التي تحققها الفرق المسرحية؛
- مجتمعات الشركات: أي إعفاء الأرباح التي تحصل عليها الشركة من مساهمتها في رأسمال شركة أخرى.

ب. الإعفاءات المؤقتة

- تشغيل الشباب: تعفى من IBS الاستثمارات المنجزة من طرف الشباب في إطار وكالة ANSEJ لمدة ثلاث (03) سنوات الأولى من النشاط، ترفع هذه المدة إلى ست (06) سنوات إذا أقيمت هذه الاستثمارات في مناطق خاصة تعمل الدولة على ترقيةها.

يمدد هذا الإعفاء بستين إذا تعهد المستثمر بخلق 03 مناصب على الأقل لمدة غير محددة.

- الاستثمارات المنجزة في إطار الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة (CNAC) تعفى لمدة 03 سنوات.
- الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الاستثمار الجزائري: إعفاء من IBS لمدة ثلاث (03) سنوات، تمدد بستين لتصبح خمس (05) سنوات إذا قام المستثمر بتوظيف 100 عامل أو أكثر في بداية نشاطه. ترفع هذه المدة إلى عشر (10) سنوات بالنسبة للاستثمارات التابعة للنظام الاستثنائي (المناطق الخاصة) .

- القطاع السياحي: إعفاء المؤسسات السياحية لمدة عشر (10) سنوات من IBS بشرط تعهدها بإعادة استثمار أرباحها . تستثنى من هذا الإعفاء وكالات السياحة والأسفار والمؤسسات المختلطة.

تعفى وكالات السياحة والأسفار والمؤسسات الفندقية من IBS على رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة لمدة ثلاث سنوات.

(1) المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المتماثلة سنة 2016.

VI. وعاء الضريبة على أرباح الشركات وكيفية تحديده

يتمثل وعاء الضريبة على أرباح الشركات في الفرق بين النواتج والأعباء والتي تعطينا النتيجة المحاسبية، ويتم تحديد الربح الخاضع لـ IBS عن طريق إجراء تعديلات عن النتيجة المحاسبية، وذلك بخضم التخفيضات الممنوحة قانونيا وإضافة المصاريف التي ترفضها إدارة الضرائب.

1. التحليل الجبائي للأعباء:

1.1 الشروط العامة لقبول العبء

- أن يكون العبء مرتبطا مباشرة بنشاط المؤسسة ولفائدها.
- أن يكون العبء حقيقيا (ليس وهميا) ومؤكدا.
- أن يكون مبررا قانونيا بالوثائق والمستندات اللازمة.
- يجب أن يكون العبء متعلق بالسنة المالية موضوع التكاليف.
- أن يكون العبء يؤدي إلى تخفيض الأصول الثابتة للمؤسسة (الاهتلاكات).

2.2 الشروط الجبائية لقبول العبء

المشتريات (مصاريف الشراء): يجب أن يتوفر فيها شرطين

حالة المشتريات من المواد الأولية والبضائع والاستثمارات المقتناة محليا يجب أن تقيد خلال السنة المالية المعنية ابتداء من تاريخ الاستلام بالرغم من أن الفاتورة لم تستلم ولم يسدد ثمنها بعد في نهاية السنة.

حالة المشتريات المستوردة من الخارج مسموح لها أن تقيد محاسبيا بسعر التكلفة الحقيقي الذي يضم سعر الشراء إضافة للرسوم الجمركية والمصاريف المرتبطة بعملية الشراء وهي مصاريف النقل والتأمين والشحن والتفريغ في الميناء. وتعتبر الرسوم الجمركية المسددة مقابل استيراد أصول استثمارية غير قابلة للخضم جبائيا.

مصاريف المستخدمين

تعتبر مصاريف المستخدمين كل التعويضات المباشرة وغير المباشرة التي يحصل عليها المستخدم بشرط أن يكون هذا الأخير لديه منصب عمل يؤديه، وأن يكون مصرح به لدى هيئات الضمان الاجتماعي، وأن يتكسب بنفس الأجر الذي يمنح لموظف آخر له نفس المنصب.

تتمثل مصاريف المستخدمين في:

- الأجور والمرتبات وكل التعويضات (تعويض السيارة، تعويض النقل، الأكل، اللباس... إلخ).
- الأعباء الاجتماعية على عاتق المستخدم (رب العمل).
- اشتراكات تأمين المستخدم (صاحب العمل أو رب العمل).
- مصاريف تكوين عمال المؤسسة (دروس تربية) داخل وخارج الوطن، هذه المصاريف تعتبر مقبولة جبائيا بشرط أن تكون مبررة بفواتير، وأن تعود بالمصلحة والمنفعة للمؤسسة.

مصاريف الضرائب والرسوم

إن الضرائب والرسوم التي يسمح خصمها تلك المرتبطة بالنشاط الاستغلالي للمؤسسة وهي:

- الرسم على النشاط المهني TAP.
- الرسم العقاري.

- رسم التطهير.

- قسيمة السيارات.

- حقوق التسجيل والطابع.

- الرسوم الجمركية إذا كانت غير متعلقة بالأصول الثابتة.

الضرائب التي لا يسمح خصمها IBS، IRG والغرامات والعقوبات الجبائية، المخالفات المرورية والغرامات الناتجة عن أحكام قضائية.

مصاريف تأجير عقارات (حقوق الكراء)

تتعلق بتأجير محلات مهنية أو سكنات لصالح عمال المؤسسة، غير أن هناك بعض الاستثناءات وهي متعلقة بالمبالغ المدفوعة كتسبيق على كراء العقارات (ضمان أو ثمن العتبة) لا تشكل أعباء قابلة للخصم.

مصاريف الصيانة والإصلاح

فهي تعتبر مقبولة إذا كانت مرتبطة بإصلاح أصول ثابتة في المؤسسة، ولا تكون مقبولة إذا مددت العمر الافتراضي للأصل.

تعويضات الوسطاء والأتعاب والمكافآت والعمولات

بالنسبة لهذه الأعباء الشرط الأساسي أن تقدم قائمة المستفيدين منها لإدارة الضرائب عن طريق إرفاقها بالميزانية الجبائية مع ذكر اسم المستفيد وعنوانه والمبلغ.

مصاريف التأمينات

تعتبر مقبولة إذا كانت موجهة لتغطية خطر قد يؤدي إلى حدوث خسارة أو تكلفة إضافية للمؤسسة بشرط: أن التأمين يخص أصول المؤسسة، وأن يكون التأمين خاص بالسنة المالية محل النشاط.

الهدايا ذات الطابع الاشهاري:

تعتبر هذه المصاريف مقبولة إذا كانت الهدايا موزعة مجانا وأن يتوفر فيها الشرطين التاليين:

أن يكون سعرها الوحدوي لا يتجاوز 500 دج، و أن تحمل اسم ورمز المؤسسة.

مصاريف الإعانات والتبرعات

هي تلك المبالغ الممنوحة للجمعيات الخيرية والانسانية مثل الهلال الأحمر الجزائري، جمعيات المعاقين، تعتبر هذه المصاريف مقبولة إذا لم يتجاوز مبلغها 1.000.000 دج.

مصاريف رعاية الأنشطة الثقافية والعلمية والإعانات الممنوحة للنوادي الرياضية

تعتبر هذه المصاريف مقبولة بشرط أن يتم غثاتها في حدود 10% من رقم أعمال السنة المالية، وفي حدود 30.000.000 دج كحد أقصى.

مصاريف النقل والاستقبالات

مصاريف النقل مقبول خصمها جبائيا إذا تعلق بتعلق بنقل البضائع والمواد التي لا يمكن للمؤسسة ضمان نقلها بوسائلها الخاصة وبشرط: أن تكون مبررة قانونا، ومرتبطة مباشرة بنشاط المؤسسة.

المصاريف المالية

تعتبر مقبولة إذا كانت تخص مصاريف التسيير للحسابات الجارية للمؤسسة، فوائد الديون والقروض المستعملة في تمويل نشاط المؤسسة، أو تلك المستعملة في شراء أو إنشاء هيكل مخصصة لنشاط المؤسسة.

مصاريف الاهتلاكات والمؤونات

كما هو معلوم فإن الاهتلاك هو انخفاض قيمة أصل من الأصول نتيجة استعماله أو مرو الزمن عليه. لكي يتم قبول مخصصات الاهتلاك كأعباء لا بد من توفر شروط وهي:

- أن يكون العنصر قابل للاهتلاك.
 - أن يكون هذا العنصر مسجل محاسبيا ضمن أصول المؤسسة.
 - أن يحسب الاهتلاك خارج الرسم على القيمة المضافة.
 - يجب أن تكون طريقة الاهتلاك واضحة وفق ما حدده المشرع الجبائي.
- بالنسبة للسيارات السياحية يحسب اهتلاكها على أساس 1.000.000 دج فقط كحد أقصى إذا كانت السيارة لا تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.

المؤونات

هي تلك الأرصدة المشككة لغرض مواجهة خسائر يتوقع حدوثها بفعل أحداث جارية خلال السنة المالية المقبلة وهي تتعلق ب:

- زبائن مشكوك فيهم
 - تلف البضائع والمواد.
 - إصلاحات وترميمات.
 - منازعات.
- ولكي يتم قبولها كأعباء يشترط مايلي:
- أن تكون مسجلة في كشف ملحق بالميزانية الجبائية.
 - يجب أن تكون مسجلة محاسبيا.
 - أن تكون هذه الخسارة في بداية الدورة المالية وتترتب عن النشاط الاستغلالي للمؤسسة.
 - يجب تحديد طبيعة الخسارة وأن يكون مبلغها غير مبالغ فيها.
- بالنسبة للعجز المالي يعتبر كعبء يخصم من النتيجة المالية للسنة الموالية، وإذا كانت غير كافية يرحل إلى السنة الموالية إلى غاية السنة الرابعة كحد أقصى.

2. المعالجة الضريبية لفائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأصول.

في حالة التنازل عن الأصول الثابتة وإذا كانت المؤسسة حققت فائض قيمة فإن هذا الأخير يستفيد من نظام ضريبي خاص، وفي هذه الحالة يمكن أن نميز حالتين:

- إذا التزمت المؤسسة كتابيا بإعادة استثمار كامل مبلغ البيع قبل انقضاء مدة 03 سنوات، فإن فائض القيمة يستفيد من إعفاء كلي من الضريبة.
 - إذا لم تلتزم المؤسسة بإعادة استثمار مبلغ البيع فإن فائض القيمة سوف يخضع للضريبة وفي المقابل يستفيد من تخفيض في مبلغ الضريبة بالنظر لمدة الاحتفاظ بالأصل المتنازل عليه وتدخل ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- التخفيضات:** فوائض القيم قصيرة الأجل: وتخص تلك الأصول المتنازل عليها والمكتسبة منذ 03 سنوات أو أقل ، تستفيد من تخفيض بنسبة 30%.

فوائض القيم طويلة الأجل: وهي المكتسبة منذ أكثر من 03 سنوات تستفيد من تخفيض قدره 65%.

فائض القيمة = سعر التنازل - القيمة المحاسبية الصافية. و القيمة المحاسبية الصافية = سعر الشراء - مجموع أقساط الاهتلاك

المحاضرة السابعة: الإطار الجبائي للضريبة الجزافية الوحيدة

الأهداف التعليمية:

بعد دراستك لهذه المحاضرة ستكون قادرا على:

- تحديد مفهوم الضريبة على الضريبة الجزافية الوحيدة .
- معرفة مجال تطبيق الضريبة على الضريبة الجزافية الوحيدة.
- تحديد الأشخاص والنشاطات المعفاة من الضريبة الجزافية الوحيدة.
- معرفة آلية حساب الضريبة على الضريبة الجزافية الوحيدة.

في إطار تسهيل وتبسيط النظام الجبائي الجزائري تم استحداث ضريبة جديدة تسمى الضريبة الجزافية الوحيدة التي حلت محل النظام الجزافي السابق، بتعويض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني بضريبة جزافية وحيدة، أسست هذه الضريبة ابتداء من 2007/01/01 بموجب المادة 2 من قانون المالية لسنة 2007.

I. مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

- الأشخاص الطبيعيون الذين تتمثل تجارتهم الرئيسية في بيع البضائع والأشياء عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين ملايين دينار (30 000 000).
- الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون الأنشطة الأخرى (تأدية الخدمات التابعة لفئة الأرباح الصناعية والتجارية) عندما لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي المبلغ المذكور أعلاه.
- لا يخضع الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون في آن واحد أنشطة تنتمي للفئتين المذكورتين سابقا للضريبة الجزافية الوحيدة إذا لم يتجاوز سقف ثلاثين ملايين دج.
- كما يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة:
- عمليات إيجار العتاد أو السلع الاستهلاكية الدائمة ما عدا الحالات التي تكتسي فيها طابعا ثانويا بالنسبة لمؤسسة صناعية وتجارية.
- عمليات التجارة المتعددة وتلك التي تقوم بها المساحات الكبرى.
- العمليات المتعلقة ببيع الأدوية والمنتجات الصيدلانية.
- ورشات البناء.

II. العمليات والأشخاص المستثنين من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة

بحسب المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تستثنى الأنشطة التالية من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

- عمليات البيع بالجملة.
- العمليات التي يقوموا بها الوكلاء المعتمدون.
- موزعو محطة الوقود.
- المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير.

- الأشخاص الذين يقومون بعمليات البيع لمؤسسات مستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات والمؤسسات تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم.
- الجزؤون للأراضي lotisseurs وتجار الأملاك العقارية وما شابههم وكذا منظمو العروض والألعاب والتسليه بمختلف أنواعها.

III. طرق الإخضاع

يستلم المكلف بالضريبة تبليغا (إشعار بالتقييم) في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام يتضمن بالنسبة لكل سنة لفترة سنتين أرقام الأعمال المقترحة من طرف المصلحة التي يمكن أن تتغير من سنة لأخرى، و يتوفر المعني بالأمر على أجل مدته ثلاثون (30) يوما اعتبارا من تاريخ الاستلام للتبليغ، إما بإبداء موافقته أو بإبداء ملاحظات مع تبيان أرقام الأعمال التي يمكن قبولها.

وفي حالة الموافقة أو عدم الرد في الأجل المحدد، يعتمد التقدير الذي تم تبليغه كأساس لفرض الضريبة. وإذا رفض المكلف بالضريبة التقدير المبلغ له ورفضت الإدارة الجبائية الاقتراحات المضادة التي تقدم بها يحتفظ المعني بالأمر بإمكانية طلب تخفيض الضريبة عن طريق شكوى نزاعية.

IV. نسب الضريبة الجزافية

هناك ثلاث نسب للإخضاع فيما يخص الضريبة الوحيدة الجزافية إضافة إلى الحد الأدنى المحدد كمبلغ.

- 5% بالنسبة لأنشطة الشراء وإعادة بيع السلع achat-revente ويتضمن النشاطات الحرفية والفنية.⁽¹⁾
- 12% بالنسبة لأنشطة تأدية الخدمات.
- الحد الأدنى 10000 Minimum دج سنويا حسب المادة 365 مكرر من (ق ض م) كل مكلف يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة يجب عليه أن يدفع كل سنة بغض النظر عن رقم أعماله المحقق مبلغ 10000 دج.

V. الإعفاءات

أ. الإعفاءات الدائمة:

عملا بأحكام المادة (13) من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة يستفيد من إعفاء دائم من دفع الضريبة الجزافية الوحيدة، كل من:

- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا، والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طرق التنظيم.

- المؤسسات التابعة لجمعية الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها.

- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.

إلا أن المكلفين بالضريبة المعنيين بالإعفاء يبقوا ملزمين بدفع مبلغ أدنى من الضرائب قدره 10000 دج المنصوص عليه في المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ب. الإعفاءات المؤقتة:

- 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

(1) عند تأسيس هذه الضريبة كانت نسبة الإخضاع 6% لتخفيض بموجب قانون المالية 2008 إلى 5%.

تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة. تمتد هذه المدة إلى ست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال عندما تتواجد هذه الأنشطة في منطقة يراد ترقيةها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم. تمتد هذه المدة بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) 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 أن المستثمرين يبقون 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.

سلاسل تمارين تطبيقية

التصمين الأول:

أكمل الفراغات التالية بوضع المصطلح المناسب:

1.المادة الخاضعة للضريبة.
2.يفرض مقابل خدمة تتفرد الدولة بتأديتها.
3.قيام المكلف بدفع الضريبة إلى إدارة الضرائب من تلقاء نفسه.
4.الضريبة التي ينقل عبؤها إلى الآخرين.
5.الاقتطاع القائم مباشرة على الأشخاص أو المداخل.

التصمين الثاني:

من بين الإجابات التالية على الأسئلة المطروحة ماهو الجواب الصحيح؟

1. العدالة في فرض الضريبة تعني ان:
أ. تفرض الضريبة على جميع المواطنين دون استثناء.
ب. يوزع عبء الضريبة على المواطنين كلا حسب قدرته.
ج. تفرض الضريبة على الأغنياء مع إعفاء الفقراء منها.
د. أو كل ماسبق
2. قاعدة اليقين في فرض الضريبة تعني أن:
أ. تكون الضريبة محددة بصورة دقيقة وواضحة.
ب. يقتنع المواطنون بهذه الضريبة.
ج. يقتنع من يدفع الضريبة بأنها تحقق المصلحة العامة.
د. أو كل ماسبق
3. قاعدة الملائمة في تحصيل الضريبة تعني أن:
أ. تكون الضريبة ملائمة للنظام الاقتصادي.
ب. يتم تحصيل الضريبة برفق ودون الضغط على المكلفين.
ج. يتم مراعاة وقت تحصيل الضريبة.
د. أو كل ما سبق
4. الاقتصاد في النفقات يعني:
أ. التقليل من النفقات العامة.
ب. التقليل من تكاليف جباية (تحصيل) الضرائب.
ج. التقليل من نفقات دافعي الضرائب.
د. أو كل ما سبق
5. طريقة المظاهر الخارجية تعني:
أ. هيئة وشكل المكلف بالضريبة. ج. تحديد الوعاء الضريبي استنادا إلى بعض الأمور الخارجية التي تتعلق بالمكلف بالضريبة
ب. مظاهر الرفاهية التي يعيش فيها المكلف. د. أو كل ماسبق
6. الضريبة التصاعدية تعني:
أ. تغير معدل الضريبة بتغير حجم الوعاء الضريبي. ج. معدل الضريبة يتصاعد من سنة لأخرى.
ب. مبلغ الضريبة يزيد من سنة لأخرى. د. أو كل ماسبق
7. الضرائب المباشرة:
أ- هي التي يتحملها المكلف مباشرة ولا يستطيع نقل عبئها للآخرين.
ب- هي التي يتحملها المكلف مباشرة ويستطيع نقل عبئها للآخرين.
ج- هي التي تراعى عند فرضها ظروف المكلف الاجتماعية. د- هي التي تفرض على المال نفسه.

8. من مميزات الضرائب غير المباشرة:

- أ- لا يشعر المكلف بعبئها.
- ب- يشعر المكلف بعبئها.
- ج- تسعى لتحقيق العالة بين المكلفين.
- د- تراعي ظروف المكلفين.

9. الضرائب على الرواتب والأجور تعتبر مثالا لـ:

- أ- الضرائب غير المباشرة.
- ب- الضرائب المباشرة.
- ج- الضرائب العينية.
- د- ضرائب رأس المال.

10. تعرف الضريبة على الدخل:

- أ- الضريبة التي تفرض على المال نفسه.
- ب- الضريبة التي تفرض على الإيرادات والدخول التي يحققها المكلف نتيجة مزاولته أوجه نشاطه المختلفة.
- ج- هي الضريبة التي تفرض على العقارات.
- د- هي الضريبة التي تفرض على رأس المال.

11. تتميز الضريبة بأنها:

- أ. اقتطاع مالي.
- ب. تدفع بشكل إجباري.
- ج. تدفع بصفة نهائية وبدون مقابل مباشر.
- د. أو كل ماسبق

التمرين الثالث:

كان هناك ثلاثة أوعية لكل من :

- أحمد 200.000 دج
- عبد الرحمن 1.000.000 دج
- عبد القادر 2.000.000 دج

الحالة الأولى: إذا كان معدل الضريبة المستحقة 20%، فما مقدار الضريبة الواجبة الدفع على كل واحد منهم؟

الحالة الثانية: نفرض أن معدل الضريبة كان تصاعديا بالشرائح كالتالي:

معدل الضريبة %	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	أقل من 120.000
20%	من 120.001 إلى 360.000
30%	من 360.001 إلى 1.440.000
35%	يفوق 1.440.001

المطلوب: حساب الضريبة المستحقة على المكلفين

الحالة الثالثة: لو نفرض أن سعر الضريبة كان تصاعديا بالفئات أحسب الضريبة المستحقة على المكلفين؟

عن أستاذ المقياس:

فا. أحمية

التمرين الأول:

من بين أنشطة التجارية التالية، صنف الأنشطة الخاضعة للرسم على القيمة المضافة، والأنشطة غير الخاضعة للرسم.
مخبزة - جزار - ميكانيكي - مقاول أشغال البناء - تغذية عامة - مقهى - بائع الأراضي بالتجزئة - تجارة الملابس والأحذية - مطعم - إصلاح الأجهزة الإلكترونية - بائع بالجملة للفرينة - مستورد المواد الصيدلانية.

التمرين الثاني:

طلب منك تحرير فاتورة بيع سلعة (معدل الرسم على القيمة المضافة 17%) والتي تحمل المواصفات التالية:
سعر السلعة المعلن عنه: 17500 دج
حسومات ممنوحة 2%.

أعباء النقل (جزافيا): 1250 دج

أعباء التوظيف: 720 دج

أعباء تأخير الدفع 860 دج

التمرين الثالث

لتكن لدينا مؤسسة متخصصة في بيع أجهزة الاعلام الآلي بالجملة، صرحت خلال سنة 2014 بأنها قامت ببيع 80 جهاز كمبيوتر محمول من نوع Acer بمبلغ 45000 دج للكمبيوتر الواحد.

حساب رقم الأعمال المحقق من قبل المؤسسة؟

لأي نظام جبائي تخضع هذه المؤسسة؟

إذا علمت أن معدل الرسم على القيمة المضافة هو 7%، احسب قيمة TVA؟

إذا تبين لإدارة الضرائب بأن عدد الأجهزة المباعة خلال سنة 2014 من قبل المؤسسة هو 120 جهاز فحدد رقم الأعمال الجديد، ثم قم بالتسويات اللازمة؟

التمرين الرابع:

منتوج تم صناعته من طرف الصناعي "ب" بواسطة مادة أولية اشتراها من عند صناعي آخر "أ" بقيمة 400.000 دج خارج الرسم، عملية بيع المواد الأولية خضعت لرسم معدله 7%.

قام الصناع "ب" ببيع المنتج المصنع من طرفه لتاجر الجملة "ج" بمبلغ قدره 700.000 دج خارج الرسم، وهذا الأخير أعاد بيعه لتاجر التجزئة "د" بمبلغ 800.000 دج خارج الرسم. عملية بيع هذا المنتج تخضع لمعدل 17%.

يبيع هذا المنتج من طرف التاجر "د" إلى المستهلك بقيمة 1.000.000 دج

يعتبر "د" بائع التجزئة خاضع للرسم ولكن لا يستفيد من حق الخصم.

المطلوب: حساب الرسم على القيمة المضافة في كل مراحل الانتاج والتوزيع

التمرين الخامس

حققت شركة الصناعات النسيجية مبيعات أقمشة تكلفتها 300000 دج لمؤسسة إنتاجية تقوم بخياطة الملابس، هذه الأخيرة حققت مبيعات تكلفتها 500.000 دج لتاجر الجملة الذي قام ببيعها إلى تاجر التجزئة .
حيث معدل الرسم على القيمة المضافة يساوي 17% ومعدل هامش الربح لشركة الصناعات النسيجية هو 15% وبالنسبة للمؤسسة الإنتاجية هو 20%، أما هامش الربح لتاجر الجملة 15% وتاجر التجزئة يساوي 25%
_ حدد قيمة TVA خلال جميع المراحل مع إظهار TVA المحصلة لمصلحة الضرائب .

التمرين السادس

سجلت شركة النجمة لأشغال البناء العمليات التالية ن خلال شهر أبريل 2015:
رقم أعمال إجمالي 2.540.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة علما أن هذه الشركة خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 17%.
وصول اشعار من البنك يؤكد أن حساب الشركة بالبنك قد سجل عملية قبض بمبلغ قدره 3.420.000 دج هذا المبلغ متعلق بتسديد فاتورة أحد الزبائن.
تحصلت الشركة على شيك بمبلغ 1.780.000 كتسبيق عن قيمة المشروع الجديد.
حساب مبلغ الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع لشهر أبريل؟

أستاذ المقياس

ف. أحمية

التمرين الأول:

قامت شركة المساهمة التنمية بالعمليات التالية:

شهر جانفي:

- باعت منتجات بمبلغ 100.000 دج بكل الرسوم
- باعت بضائع بمبلغ 10.000 دج
- اشترت مواد بمبلغ 20.000 دج بكل الرسوم، علما أنها استفادت من تخفيض تجاري مقداره 1 % ، و تخفيض مالي مقداره 2 % لتعجيل الدفع.
- اشترت آلة بمبلغ 200.000 دج بكل الرسوم.

شهر فيفري:

- أنتجت لحاجتها الخاصة مواد استثمارية بمبلغ 10.000 دج
- حصلت حق لها بمبلغ 10.000 دج بكل الرسوم
- باعت بضائع بمبلغ 5.000 دج لمؤسسة سوناطراك
- الرسم على القيمة المضافة لشهر ديسمبر الواجب استرجاعه يقدر بـ 100 دج
- المطلوب: إعداد التصاريح بالرسم على القيمة المضافة لشهري جانفي وفيفري، مع العلم أن معدل الرسم على القيمة المضافة 17%.

التمرين الثاني:

عتاد مقتنى في جوان 2010، بمبلغ 1170000 بكامل الرسوم، تم بيع هذا العتاد في 20 ماي 2012.

المطلوب: حساب مبلغ التسوية الواجب دفعه؟ معدل الرسم على القيمة المضافة 17%

التمرين الثالث:

خلال شهر سبتمبر 2014 قامت شركة افريقيا للزجاج بالعمليات التالية :

- في 09/03 شراء مواد أولية بقيمة 100.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة ،وهي خاضعة لمعدل 17%.
- 09/07 استيراد تجهيزات انتاجية قيمتها الاجمالية 1.000.000 دج دفعت حقوق جمركية بمبلغ 350.000 دج وأعباء التأمين عليها 150.000 دج ،معدل الرسم 17%.
- سجلت وصول فاتورة الهاتف بمبلغ 30.000 دج معدل الرسم 7%.
- قامت ببيع منتوجات داخل الوطن بمبلغ 750.000 دج، هذا المبلغ يتكون من :
 - ♦ منتوجات قيمتها 250.000 دج خاضعة لمعدل 7%.
 - ♦ منتوجات قيمتها 500.000 دج خاضعة لمعدل 17%.
- قامت بتصدير منتوجات قيمتها 300.000 دج علما أن معدل الرسم 17%.

المطلوب: اجراء التصريح بالرسم على القيمة المضافة لشهر سبتمبر.

التمرين الرابع:

إليك المعلومات التالية الخاصة بشركة إفجاز لأشغال البناء،

خلال شهر جوان 2014.

- رقم الأعمال الاجمالي لهذا الشهر بناء على الفواتير والمستندات الخاصة بتقديم الأشغال والأعمال المنجزة قدر بـ 1.500.000 دج
- قبضت خلال هذا الشهر 1.090.450 يمثل تسديد الزبائن لأشغال قامت بها الشركة خلال شهر جانفي 2014.

- بناء على اتفاق مع أحد الزبائن قبضت هذه الشركة مبلغ 536.750 دج كتسبيق لبداية المشروع.
- قامت هذه الشركة بإيجاز مبنى بوسائلها الخاصة بتكلفة الإيجاز قدرها 650.000 دج لم يدخل بعد حيز الاستغلال (علما أنه خاضع للمعدل 7%).
- استوردت مواد بناء من الخارج بقيمة 20.000.000 دج خارج الرسم، بلغت الحقوق الجمركية 15%، أوكلت مهمة نقل البضاعة إلى مخازن الشركة للمؤسسة الوطنية لنقل البضائع بمبلغ قدره 30.000 دج.
- كُونت مؤونة تدهور قيمة المخزونات بعد التأكد من تلف في مخزون مواد البناء تكلفتها 2.600.000 دج.
- حررت فاتورة بقيمة 800.000 دج تمثل أعمال ترميم بناية تابعة لمديرية السكن.

خلال شهر جويلية 2014

- تنازلت الشركة عن معدات مع العلم أن الشركة كانت قد اشترتها بمبلغ 450.000 دج وكان ذلك في 2012/06/25.
- وصل إلى الشركة إشعار يفيد بأن أحد زبائنها قد أفلس ، هذا الزبون مدين للشركة بمبلغ قدره 455.000 دج غير قابل للتجصيل، وقررت الشركة تكين مؤونة لذلك وتسجيلها محاسبيا.
- اقتنت رافعة بسعر 15.845.000 دج بكامل الرسوم ، خاضعة لمعدل 17%.
- تسلمت فاتورة الهاتف الخاصة بشهر أفريل بمبلغ 72.390 دج خاضعة للرسم ق م بمعدل 7%.
- قامت بتسديد فاتورة الصيانة المحرة خلال شهر مارس 2014 بمبلغ 175.500 دج.
- خلال هذا الشهر دخل المبنى الذي أنجزته حيز الاستغلال.

المطلوب: إعداد التصريح الجبائي الخاص الرسم على القيمة المضافة لشهري جوان وجويلية.

التمرين الخامس:

شركة الكاتمية للفلين تخضع لنظام الأقساط المؤقتة لسنة 2014، وخلال الثلاثي الأخير حققت العمليات التالية:

شهر أكتوبر

إنتاج مباع بقيمة 6.000.000 دج، مشتريات مواد أولية 2.000.000 دج، مشتريات سلع احتلاكية 1.700.000 دج ، إفلاس زبون وكانت قيمة الدين 300.000 دج شراء سلع نصف مصنعة بقيمة 7.000.000 دج خارج الرسم. رق م قابل للاسترجاع بقيمة 15.000 دج

شهر نوفمبر

مشتريات مواد 300.000 دج، تنازلت عن عتاد للنقل بقيمة 1.200.000 دج ، تاريخ اقتناؤه كان في سنة 2009، بتكلفة 900.000 دج شراء أثاث مكتب بقيمة 950.000 دج، إتلاف سلع بقيمة 850.000 دج

شهر ديسمبر

تصدير بضائع إلى الخارج بقيمة 30.560.000 دج، استعمال بضائع لأغراض المؤسسة بمبلغ قدره 600.000 دج حيازة استثمار بقيمة 2.755.000 دج، تم التنازل عن سيارة بقيمة 1550.000 دج، قد تمت حيازتها في 2013/01/01، كانت الشركة قد اشترتها بمبلغ 1.000.000 دج، تسديد فاتورة الكهرباء والغاز بقيمة 25.000 دج، مشتريات المواد لشهر أكتوبر تم رفضها من قبل إدارة الضرائب.

المطلوب:

إعداد التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة، إذا علمت أن معدل الرسم 17%.

أستاذ المقياس

ف. أحمية

- بناء على اتفاق مع أحد الزبائن قبضت هذه الشركة مبلغ 536.750 دج كتسبيق لبداية المشروع.
- قامت هذه الشركة بإيجاز مبنى بوسائلها الخاصة بتكلفة الإيجاز قدرها 650.000 دج لم يدخل بعد حيز الاستغلال (علما أنه خاضع للمعدل 7%).
- استوردت مواد بناء من الخارج بقيمة 20.000.000 دج خارج الرسم، بلغت الحقوق الجمركية 15%، أوكلت مهمة نقل البضاعة إلى مخازن الشركة للمؤسسة الوطنية لنقل البضائع بمبلغ قدره 30.000 دج.
- كُونت مؤونة تدهور قيمة المخزونات بعد التأكد من تلف في مخزون مواد البناء تكلفتها 2.600.000 دج.
- حررت فاتورة بقيمة 800.000 دج تمثل أعمال ترميم بناية تابعة لمديرية السكن.

خلال شهر جويلية 2014

- تنازلت الشركة عن معدات مع العلم أن الشركة كانت قد اشترتها بمبلغ 450.000 دج وكان ذلك في 2012/06/25.
- وصل إلى الشركة إشعار يفيد بأن أحد زبائنها قد أفلس ، هذا الزبون مدين للشركة بمبلغ قدره 455.000 دج غير قابل للتجصيل، وقررت الشركة تكين مؤونة لذلك وتسجيلها محاسبيا.
- اقتنت رافعة بسعر 15.845.000 دج بكامل الرسوم ، خاضعة لمعدل 17%.
- تسلمت فاتورة الهاتف الخاصة بشهر أفريل بمبلغ 72.390 دج خاضعة للرسم ق م بمعدل 7%.
- قامت بتسديد فاتورة الصيانة المحرة خلال شهر مارس 2014 بمبلغ 175.500 دج.
- خلال هذا الشهر دخل المبنى الذي أنجزته حيز الاستغلال.

المطلوب: إعداد التصريح الجبائي الخاص الرسم على القيمة المضافة لشهري جوان وجويلية.

التمرين الخامس:

شركة الكاتمية للفلين تخضع لنظام الأقساط المؤقتة لسنة 2014، وخلال الثلاثي الأخير حققت العمليات التالية:

شهر أكتوبر

إنتاج مباع بقيمة 6.000.000 دج، مشتريات مواد أولية 2.000.000 دج، مشتريات سلع احتلاكية 1.700.000 دج ، إفلاس زبون وكانت قيمة الدين 300.000 دج شراء سلع نصف مصنعة بقيمة 7.000.000 دج خارج الرسم. رق م قابل للاسترجاع بقيمة 15.000 دج

شهر نوفمبر

مشتريات مواد 300.000 دج، تنازلت عن عتاد للنقل بقيمة 1.200.000 دج ، تاريخ اقتناؤه كان في سنة 2009، بتكلفة 900.000 دج شراء أثاث مكتب بقيمة 950.000 دج، إتلاف سلع بقيمة 850.000 دج

شهر ديسمبر

تصدير بضائع إلى الخارج بقيمة 30.560.000 دج، استعمال بضائع لأغراض المؤسسة بمبلغ قدره 600.000 دج حيازة استثمار بقيمة 2.755.000 دج، تم التنازل عن سيارة بقيمة 1550.000 دج، قد تمت حيازتها في 2013/01/01، كانت الشركة قد اشترتها بمبلغ 1.000.000 دج، تسديد فاتورة الكهرباء والغاز بقيمة 25.000 دج، مشتريات المواد لشهر أكتوبر تم رفضها من قبل إدارة الضرائب.

المطلوب:

إعداد التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة، إذا علمت أن معدل الرسم 17%.

أستاذ المقياس

ف. أحمية

السنة الثالثة جباية ومداومة

السلسلة رقم (04) أعمال موجهة في مقاييس جباية المؤسسة

التمرين الأول:

حقق تاجر جملة في الأشهر الثلاثة الأولى من سنة 2015 رقم أعمال قدره 2.000.000 دج بدون TVA ، نصفه محصل بشيك والباقي نقدا.

المطلوب: حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني لهذه الفترة الواجب الدفع أمام قبضة الضرائب.

التمرين الثاني:

سجلت شركة النجمة لأشغال البناء العمليات التالية خلال شهر أبريل 2015:

رقم أعمال إجمالي 2.540.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة علما أن هذه الشركة خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 17%. وصول اشعار من البنك يؤكد أن حساب الشركة بالبنك قد سجل عملية قبض بمبلغ قدره 3.420.000 دج هذا المبلغ متعلق بتسديد فاتورة أحد الزبائن.

تحصلت الشركة على شيك بمبلغ 1.780.000 كتسبيق عن قيمة المشروع الجديد.

حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني وعلى القيمة المضافة الواجب الدفع لشهر أبريل؟

التمرين الثالث

لتكن لدينا مؤسسة متخصصة في إنتاج و بيع المواد الصيدلانية ومواد التجميل ، صرحت خلال شهر أكتوبر 2015 بأنها حققت رقم أعمال قدره 30.000.000 دج ، إذا علمت أن 25% من رقم الأعمال متأتي من نشاط إنتاج مواد التجميل . المطلوب: حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة المستحق الدفع خلال شهر أكتوبر 2015؟

التمرين الرابع:

مؤسسة إنتاجية متخصصة في صناعة الأجهزة الالكترونية، خلال شهر سبتمبر 2015 قامت بالعمليات التالية:

استوردت مواد أولية بقيمة 1.000.000 دج خارج الرسم.

حققت مبيعات بالجملة قدرها 7.000.000 دج ، إذا علمت أن 20 % من رقم الأعمال يأتي يتم نقدا.

المطلوب: حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة المستحقين لشهر سبتمبر.

التمرين الخامس

شركة ذات مسؤولية محدودة تمارس عدة أنشطة مختلفة ، و كان نشاطها المحقق لشهر جويلية 2015 كما يلي :

النشاط الأول : تجارة بالجملة و التجزئة للمواد البناء :

-رقم الأعمال المحقق بالجملة خارج الرسم 700000 دج.

-رقم الأعمال المحقق بالتجزئة خارج الرسم 100000 دج

النشاط الثاني : تجارة بالجملة و التجزئة للمواد الغذائية:.

-رقم الأعمال المحقق من بيع الحبوب الجافة بالجملة خارج الرسم 1911000 دج.

-رقم الأعمال المحقق من بيع مواد غذائية بالجملة خارج الرسم 607476 دج.

النشاط الثالث : محطة بنزين ، حيث كان رقم الأعمال يتكون ممايلي :

- رقم الأعمال بالتجزئة للبنزين العادي خارج الرسم 3580000: دج.
- رقم الأعمال بالتجزئة لقطع الغيار و الزيوت خارج الرسم 1350000 : دج.
- رقم الأعمال لنشاط المقهى بالمحطة : 290000 دج.

النشاط الرابع : نقل البضائع :

- رقم الأعمال المحقق من نقل البضائع خارج الرسم 240000 : دج.
- ملاحظات :

-تصريحات الشركة كلها شهرية.

-جميع الأرقام السابقة خاصة بشهر جويلية 2015.

المطلوب - حساب الرسم على النشاط المهني TAP

أستاذ المقياس

ف. أحمية



السنة الثالثة جاية ومحاسبة

قسم العلوم المالية والمحاسبة

السلسلة رقم (05) أعمال موجهة في مقياس جاية المؤسسة

التمرين الأول:

يمارس السيد أحمد مهنة خبير محاسب وقد حقق خلال سنة 2014 النتائج التالية:

دخل صافي من مهنته 250.000 دج.

دخل إيجار مسكن 70.000 دج ودخل المحلات التجارية 400.000 دج للسنة.

دخل من امتلاكه 20% من رأس مال شركة ذ م م التي تمارس نشاطا تجاريا هذه الأخيرة حققت ربحا صافيا بعد الضريبة يقدر بـ 900.000 دج وقررت هذه الشركة توزيع 360.000 دج على المساهمين، تشكيل احتياطي بـ 180.000 دج وإعادة استثمار المبلغ المتبقي.

المطلوب: احسب مقدار الضريبة على الدخل الاجمالي.

التمرين الثاني:

حقق السيد محمد مهندس وصاحب مكتب دراسات خلال سنة 2014 دخل مكون من العناصر التالية:

ربح صافي محصل عليه من خلال ممارسة مهنته يقدر بـ 820.000 دج.

دخل من حصته في شركة تضامن، يملك 30% كحصة من رأسمال الشركة، أرباح الشركة بلغت 950.000 دج.

تحصل على دخل عقاري قدره 184000 دج ناتج عن تأجير محل تجاري.

تحصل على عوائد حصص في شركة ذات مسؤولية محدودة، حققت ربح صافي بلغ 1.800.000 دج وهو مساهم بنسبة 17% في رأسمال الشركة.

المطلوب: حدد الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي، واحسب مبلغ الضريبة الواجبة الدفع.

التمرين الثالث

ليكن لدينا مكلف بالضريبة يمارس نشاط تجاري، حقق في سنة 2014 المداخل التالية:

- دخل النشاط التجاري 950.000 دج.

- إيرادات كراء ورشة مجهزة بعنود بمبلغ 735000 دج

- تأجير مبنى سكني بقيمة 110.000 دج.

- فوائد أموال مودعة في البنك بلغت 100.000 دج.

- دفع أعباء التأمين على الشيخوخة بمبلغ قدره 30.000 دج

- دفع حقوق الاشتراك في الضمان الاجتماعي بمبلغ 15000 دج

المطلوب: حساب الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الاجمالي، ثم احسب مبلغ الضريبة المستحقة.

التمرين الرابع:

يمارس السيد أحمد مهنة خبير محاسب وقد حقق خلال 2013 النتائج التالية:

- دخل صافي من مهنته 670.000 دج.
- باعتباره شريك في شركة تضامن ، هذه الأخيرة حققت ربح قدره 2.330.000 دج ، حصته في الشركة تقدر بـ 5%.
- باعتباره أستاذ متعاقد بالجامعة ، تحصل على دخل إجمالي بـ 250.000 دج.
- عوائد أسهم يمتلكها هذا المكلف في شركة أسهم التي حققت ربح بعد الضريبة يساوي 5.200.000 دج ، هذا الأخير يملك 7%.

وقد حققت زوجة السيد أحمد في 2013 من خلال استغلال مكتب للهندسة المعمارية دخل يقدر بـ 320.000 دج في الأخير فقد سدد السيد أحمد مبلغ 90.000 دج كاشتراكات في صندوق الضمان الاجتماعي، كما سدد 10.500 دج فوائد قرض استعمله في إنجاز مسكنه.

المطلوب: - حساب الأساس الخاضع لضريبة على الدخل الإجمالي ، ومبلغ الضريبة المستحق للدفع.

التمرين الخامس

مؤسسة التضامن النجاح تخضع لنظام الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية والتجارية حققت خلال سنة 2013 رقم أعمال قدره 9.350.000 دج و ربح قدر بـ 2.750.000 دج.

عند مراجعة الدفاتر المحاسبية للمؤسسة تبين أنه عند تحديد الربح الجبائي أخذت بعين الاعتبار العناصر التالية:

- احتساب قسط اهتلاك قدره 360.000 دج يخص سيارة سياحية اشتراها المؤسسة بتاريخ 2013/01/08 بسعر 1.800.000 دج مدة الاهتلاك 5 سنوات.

- احتساب مبلغ يقدر بـ 1.500.000 دج يمثل 400 هدية ذات طابع اشهاري.
 - احتساب مبلغ يقدر بـ 1350.000 دج يمثل مصاريف تمويل فريق رياضي.
- المطلوب:** إجراء التصحيحات اللازمة على ميزانية المؤسسة، ثم احسب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الواجبة الدفع.

التمرين السادس:

حقق المقاول علي ربحا صافيا خلال سنة 2014 يقدر بـ 1.230.000 دج و له مكتب دراسات في الهندسة المعمارية حقق من خلاله دخل قدره 525.000 دج، ويملك أسهم بنسبة 8% في رأسمال شركة مساهمة للبناء والتعمير ، هذه الأخيرة حققت ربح قبل الضريبة قدره 3.600.000 دج ، وتحصل على فوائد بنكية بمبلغ 100.000 دج.

إضافة إلى هذا، فإن المكلف قام بتأجير شقتين للاستعمال السكني بمبلغ 270.000 دج ، ومحل للاستعمال التجاري بمبلغ 633.000 دج، كذلك عمل هذا المكلف كأستاذ متعاقد بالجامعة وقد تحصل على أجر يقدر بـ 300.000 دج .

المطلوب: - حساب الاقتطاعات من المصدر المستحقة، ثم حساب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الواجبة الدفع.

مع العلم ان معدلات الضريبة على أرباح الشركات كالتالي:

19% أنشطة الانتاج

23% البناء والأشغال العمومية والري

26% بقية الأنشطة

أستاذ المقياس

ف. أحمية

السلسلة رقم (06) أعمال موجهة في مقياس جباية المؤسسةالتمرين الأول:

شركة "كتامة" ش ذ م م تمثل نشاطها في البيع بالجملة للتجهيزات الطبية قدمت تصريحها الجبائي السنوي 2014 ، حيث حققت الشركة رقم أعمال قدره 128 500 000 دج خارج الرسم، وريح محاسبي قبل الضريبة يقدر بـ 25 713 000 دج من بين الأعباء المصرح بها ما يلي:

- بضاعة مستلمة بتاريخ 2014/12/22 وسدد ثمنها بتاريخ 2015/02/13 بمبلغ 1 255 600 دج.
- تسويق على بضاعة لم تستلم بعد في نهاية السنة .
- أعباء رسوم جمركية على تجهيزات مستوردة من الخارج بمبلغ 200.000 دج
- أغلفة مسترجعة قيمتها 250.000 دج
- مبلغ الرسم على النشاط المهني 2 032 870 دج، يتضمن مبلغ 233 870 دج كغرامة التأخير .
- إعانات مالية لفائدة جمعية خيرية قدرت بـ 1000.000 دج.
- شراء جهاز إعلام آلي لاحتياجات المكتب بمبلغ 60.000 دج
- إعانة لفائدة فريق كرة قدم ينشط في القسم الجهوي قدرت بـ 10.000.000 دج
- أجرة عامل غير مصرح به لصندوق التأمينات الاجتماعية يتقاضى أجرة مقدارها 36000 دج
- تسديد مبلغ مخالفة مرورية بـ 2000 دج

المطلوب: احسب مقدار الربح الجبائي؟، ثم احسب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات؟

التمرين الثاني:

قدمت شركة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة المسماة "أنجاز" نشاطها أشغال البناء، قدمت لإدارة الضرائب التصريح السنوي لأرباح الشركة لسنة 2014 ، بين أن الشركة حققت رقم الأعمال بلغ 40.000.000 دج ، وريح محاسبي بمبلغ 12.750.000 دج كما تضمن الأعباء التالية:

- استلام مواد أولية دون فاتورة الشراء بمبلغ 4.000.000 دج، رسوم جمركية على استيراد مواد أولية 150.000 دج، أجرة زوجة المسير
- تشغيل فعلياً منصب محاسب الشركة 60.000 دج، أجرة سكرتيرة لا تمارس أي نشاط في الشركة 24000 دج، عقوبات مالية بسبب التأخر في إتمام أحد المشاريع 200.000 دج، تأمين على معدات النقل لمدة سنة بمبلغ 100.000 دج عقد التأمين يغطي الفترة من 1 أكتوبر 2014 إلى 30 سبتمبر، هدايا إرشادية تتمثل في 200 قلم بقيمة وحدوية 100 دج إضافة إلى 10 محافظ بقيمة 20.000 دج، تحديد محرك إحدى شاحنات النقل بمبلغ 2.000.000 دج، استفادت الشركة من تخفيض في قيمة الضرائب المسددة الخاص بالرسم على النشاط المهني بمبلغ 30.000 دج، اشترت الشركة سيارة سياحية بقيمة 1.750.000 دج.
- تنازلت الشركة بتاريخ 2014/06/30 عن عتاد نقل تم حيازته بتاريخ 2010/09/01، بسعر 2.500.000 دج معدل الاهتلاك 20%، وكان مبلغ التنازل 1.850.000 دج.

المطلوب: حدد الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات ، واحسب مبلغ الضريبة الواجبة الدفع.

امتحان الدورة العادية في مقياس جباية المؤسسة

التمرين الأول:

شركة ذات مسؤولية محدودة تمارس عدة أنشطة مختلفة ، و كان رقم أعمالها المحقق لشهر جوان 2015 كما يلي :

النشاط الأول : تجارة بالجملة و التجزئة للمواد البناء :

-رقم الأعمال المحقق بالجملة خارج الرسم 5.900.000 دج.

-رقم الأعمال المحقق بالتجزئة خارج الرسم 1.200.000 دج .

النشاط الثاني : محطة خدمات، حيث كان رقم الأعمال يتكون مما يلي :

-رقم الأعمال بالتجزئة للبنزين العادي خارج الرسم: 7.950.000 دج.

-رقم الأعمال بالتجزئة لقطع الغيار و الزيوت خارج الرسم : 2.250.000 دج.

المطلوب - حساب الرسم على النشاط المهني TAP المستحق لشهر جوان.

- ما هو آخر أجل لإيداع التصريح الشهري G50 الخاص بشهر جوان.

التمرين الثاني:

يمارس السيد محمد مهنة خبير محاسب وقد حقق خلال سنة 2015 المداخيل التالية:

- دخل صافي من مهنته 700.000 دج.

- باعتباره شريك في شركة تضامن ، هذه الأخيرة حققت ربح قدره 3.230.000 دج ، حصته في الشركة تقدر بـ 20%.

- عوائد أسهم يمتلكها هذا المكلف في شركة مساهمة متخصصة في استيراد الأقمشة ، هذه الأخيرة حققت ربح قبل الضريبة

يساوي 15.200.000 دج ، هذا الأخير يملك 8%.

- تأجير شقة للاستعمال السكني بمبلغ 144.000 دج في السنة ، وشقة أخرى بمبلغ 360.000 دج لمكتب محاماة.

في الأخير فقد سدد السيد أحمد مبلغ 90.000 دج كاشتراكات في صندوق الضمان الاجتماعي، وقد حققت زوجة السيد محمد في

2015 من خلال استغلال مكتب للهندسة المعمارية دخل يقدر بـ 620.000 دج

السيد محمد وزجته قدما تصريح مشترك بالمداخيل لأدارة الضرائب

المطلوب: حساب الضريبة المستحقة على جميع مداخيل السيد محمد وزوجته.

التمرين الثالث شركة "ألفا" ذات المسؤولية المحدودة متخصصة في انتاج الأجهزة الكهرومنزلية والالكترونية ، خلال الشهرين الأخيرين

من سنة 2014 قامت بالعمليات التالية:

خلال شهر نوفمبر

انتاج مباع بقيمة 1.000.000 دج، استوردت مواد أولية من الخارج بقيمة 15.000.000 دج خارج الرسم، بلغت الحقوق الجمركية 10%، أوكلت مهمة نقل البضاعة إلى مخازن الشركة للمؤسسة الوطنية لنقل البضائع بمبلغ قدره 30.000 دج خارج الرسم، اقتناء آلات بقيمة 1.700.000 دج خارج الرسم، كونت مؤونة إفلاس زبون وكانت قيمة الدين 300.000 دج بعد التأكد من عدم تسديده لديونه.

خلال شهر ديسمبر

انتاج مباع بقيمة 30.560.000 دج جزء يقدر بـ 25% موجه للتصدير إلى الخارج، استعمال بضائع لأغراض المؤسسة بمبلغ قدره 600.000 دج حيازة أثاث مكتب بقيمة 755.000 دج، إتلاف سلع بقيمة 850.000 دج، تسديد فاتورة الكهرباء والغاز بقيمة 25.000 دج.

في نهاية السنة المالية قدمت الشركة لإدارة الضرائب التصريح السنوي الخاص برقم الأعمال والأرباح السنوية لسنة 2014، وتضمن رقم أعمال قدره 128 500 000 دج، وربح محاسبي قبل الضريبة يقدر بـ 25 713 000 دج ومن بين الأعباء المصرح بها ما يلي:

- حساب المشتريات يتضمن مبلغ 250.000 دج عبارة عن تسبيق لمواد لم تستلم إلى غاية نهاية السنة، و مبلغ 1.200.000 دج عبارة عن بضاعة استلمت والفاتورة لم تستلم بعد.

- مصاريف المستخدمين تضمنت مصاريف تكوين عمال الشركة في الخارج قدرت بـ 1.000.000 دج، وكذلك اقتطاعات الضمان الاجتماعي من أجور العمال لفائدة صندوق التأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء بمبلغ 500.000 دج.
- تسبيق كضمان مقدم لأحد الخواص في مقابل تأجير مستودعات للشركة بمبلغ 300.000 دج.
- مصاريف استقبال مهندسين أجانب لتزكيب آلات جديدة بمبلغ 100.000 دج.
- مصاريف اصلاح سيارة أحد أعضاء مجلس الإدارة بمبلغ 20.000 دج.
- أعباء التأمين تضمنت عقد تأمين معدات نقل بمبلغ 300.000 دج للفترة من 2014/07/01 إلى غاية 2015/05/31.
- مصاريف الاهتلاك تضمنت مصاريف اهتلاك سيارة اشترتها المؤسسة بمبلغ 1500.000 دج بتاريخ 2014/01/01 معدل الاهتلاك 20%.

- مصاريف أقمصه اشهارية بمبلغ 700.000 دج عددها 1000 قميص.

إذا علمت أن الشركة تنازلت عن عقد للنقل بقيمة 2.500.000 دج، تاريخ اقتناؤه كان في سنة 2012، بتكلفة 900.000 دج. ولم تصرح بذلك لإدارة الضرائب.

المطلوب: إعداد التصريحات الشهرية للرسم على القيمة المضافة لشهري نوفمبر وديسمبر، معدل الرسم 17%.

2. احسب مقدار الربح الجبائي، ثم احسب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات.

وفتكم الله

أستاذ المقياس

فاتح أحمية

امتحان الدورة العادية في مقياس جباية المؤسسة

شركة "ألفا" ذات المسؤولية المحدودة متخصصة في صناعة الأجهزة الإلكترونية رأس مالها يتقاسمه أربع شركاء على التوالي: أحمد بنسبة 15%، علي بنسبة 20%، إبراهيم بنسبة 25%، وأخيرا يوسف بنسبة 40%، إذا علمت أن الشركة وخلال شهري نوفمبر وديسمبر 2016 قامت بالعمليات التالية:

خلال شهر نوفمبر

1. بتاريخ 11/01 دفعت المؤسسة للمورد موسى تسبيق بمبلغ 1.200.000 دج مع طلبية شراء بضاعة ، وتسبيق على شراء مواد أولية بمبلغ 1.500.000 دج بشيك.
2. بتاريخ 11/10 استلمت المؤسسة من المورد عمار مواد أولية مع فاتورة الشراء وتضمنت مايلي: ثمن الشراء خارج الرسم 2.000.000 دج تخفيض تجاري 5% وتم تسديد نصف المبلغ بشيك والباقي على الحساب.
3. بتاريخ 11/14 باعت الشركة إلى الزبون كمال بضاعة سعر بيعها (X) خارج الرسم ، تكلفتها 1.800.000 دج وهامش الربح يمثل 25% من سعر البيع H.T ، تم ارسال البضاعة مع الفاتورة إلى الزبون كمال في نفس اليوم، قبض نصف المبلغ نقدا والباقي بشيك.
4. بتاريخ 11/15 تم تسديد فاتورة الدعية والإشهار نقدا بقيمة 60.000 دج متضمنة للرسم.
5. بتاريخ 11/25 تعرض منتجات تامة الصنع للتلف تكلفت انتاجها 2.500.000 دج.

خلال شهر ديسمبر

1. بتاريخ 12/01 استوردت مواد أولية من الخارج استلمت الفاتورة وتضمنت مايلي: ثمن البضاعة 2.000.000 دج ، مصاريف الشحن والتفريغ 200.000 دج مصاريف النقل والتأمين 500.000 دج، رسوم جمركية 10% تم تسديد المبلغ بشيك.
2. بتاريخ 12/05 باعت الشركة منتجات تامة إلى الزبون كمال وتضمنت الفاتورة مايلي سعر البيع HT 1.600.000 دج وقبضت نصف المبلغ بشيك والباقي على الحساب.
3. بتاريخ 12/10 تنازلت عن معدات بقيمة 170.000 دج نقدا.
4. بتاريخ 12/15 أعاد الزبون جمال إلى الشركة جزء من المنتجات المباعة لوجود عيوب تم استلام فاتورة المردودات مع المنتجات سعر بيعها 187200 دج TTC.
5. بتاريخ 12/20 أعادت المؤسسة 40 غلاف للمورد أحمد أغلفة كانت قد أشترتها من قبل بسعر 400 دج للغلاف الواحد.

6. بتاريخ 12/25 قامت الشركة بتوزيع جزء من إنتاجها على أحسن عملائها في شكل هدايا بمناسبة نهاية السنة ، تكلفة إنتاجها بلغت 5.000.000 دج.

خلال السنة المالية 2016 حققت الشركة رقم أعمال بلغ 395.283.750 دج وربح محاسبي قبل الضريبة مبلغ 128.750.000 دج، وقد تقرر توزيع 75% منه على الشركاء والباقي يضاف للاحتياطات، وقد كان للشركاء مداخيل أخرى إضافة إلى حصصهم في الشركة تمثلت فيمايلي:

- أحمد شريك في شركة تضامن الأمل بنسبة 25% هذه الأخيرة حققت ربح قدره 1.600.000 دج ، وتحصل على فوائد بنكية صافية بقيمة 200.000 دج.
 - السيد علي يملك عقارات ذات طابع سكني تحقق له إيراد سنوي بقيمة 180.000 دج ، وأخرى ذات طابع تجاري إيراداتها بلغت 300.000 دج.
 - السيد ابراهيم يملك مكتب محاماة بلغت أرباحه 528.690 دج خلال سنة 2016. عند تقديم الشركة للتصريح السنوي الخاص برقم الأعمال والأرباح لإدارة الضرائب تضمن جملة من المصاريف كانت كمايلي:
 - مشتريات المواد الأولية التي تم شراؤها من عند السيد موسى خلال شهر نوفمبر لم يتم إستلامها إلى غاية نهاية الدورة.
 - رسوم جمركية على مشتريات سلع انتاجية بقيمة 40.000 دج.
 - شراء أثاث مكتب بقيمة 100.000 دج.
 - مصاريف تكوين عمال الشركة بالخارج 320.500 دج.
 - أجرة زوجة أحد المسيرين تشغل منصب إداري تقدر بـ 50.000 دج.
 - مصاريف إيجار مبنى إداري بقيمة 360.000 دج يمتد عقد الإيجار من 10/01/2016 إلى 30/09/2017.
 - هدايا إخبارية تحمل علامة الشركة تتمثل فيمايلي: 200 قلم بقيمة 40.000 دج، و 40 مفكرة بقيمة 80.00 دج.
 - مولت الشركة فريق لكرة القدم بمبلغ 30.000.000 دج.
 - مصاريف الاهتلاك تضمنت اهتلاك سيارة سياحية اشترتها الشركة بتاريخ 2016/01/02 بمبلغ 1.800.000 دج.
 - الشركة تنازلت عن شاحنة بتاريخ 2016/12/25 بمبلغ 6.500.000 دج كانت قد اشترتها بتاريخ 2014/01/12 بمبلغ 8.000.000 دج معدل الاهتلاك 10% ، ولم تقدم الشركة تصريحاً بذلك لإدارة الضرائب.
 - النتيجة المالية للسنة الماضية خسارة بمبلغ 10.950.320 دج
- المطلوب مايلي:

1. إعداد التصاريح الشهرية الخاصة بالرسم على القيمة المضافة (TVA) والرسم على النشاط المهني (TAP) لشهري نوفمبر وديسمبر 2016.
2. احسب قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) المفروضة على مداخيل شركاء الشركة.
3. تحديد الربح الجبائي للشركة ثم احسب مقدار الضريبة على أرباح الشركة (IBS).

وفقكم الله

ملاحظة: معدل الرسم على القيمة المضافة 17%

امتحان الأعمال الموجهة في مقياس جباية المؤسسة

تمرين:

شركة تضامن مسماة "انجاز" تمارس نشاطين:

الأول تجارة بالجملة والتجزئة لمواد البناء بحيث تشكل تجارة الجملة ما نسبته 80% من مجموع المبيعات، مع العلم أن الشركة تباع بالشيك فيما يخص تجارة الجملة، والنشاط الثاني يتمثل في نشاط أشغال البناء، وخلال ثلاثة أشهر الأخيرة من سنة 2016 قامت بالعمليات التالية:

شهر أكتوبر

- بلغت مشتريات مواد بناء هذا الشهر مبلغ 7.000.000 دج
- وصول اشعار من البنك يؤكد أن حساب الشركة بالبنك قد سجل عملية قبض بمبلغ قدره 1.500.000 دج هذا المبلغ متعلق بتسديد فاتورة أحد الزبائن.
- حررت الشركة فاتورة انجاز سكنات اجتماعية بقيمة 20.604.000 دج تمثل وضعية الأشغال المنجزة البالغة 25%.
- قامت هذه الشركة بإنجاز مبنى بوسائلها الخاصة بتكلفة انجاز قدرها 650.000 دج لم يدخل بعد حيز الاستغلال (علما أنه خاضع للمعدل 7%).
- بعد مراجعة مخزونات الشركة من قبل أعوان الضرائب ، تبين أن هناك جزء من مخزون مواد البناء قد استغله أحد الشركاء لبناء مسكنه الخاص بمبلغ 500.000 دج.
- كونت الشركة مؤونة تدهور قيمة المخزونات بعد التأكد من تلف في مخزون مواد البناء كانت قد اشترتها بمبلغ 3.600.000 دج.
- تعاقدت الشركة مع أحد الخواص على انجاز مبنى، وقد تحصلت على شيك بمبلغ 1.780.000 كتسبيق عن قيمة المشروع.
- سددت فاتورة الكهرباء والغاز الخاصة بشهر أوت والبالغة 50.290 دج بكامل الرسوم (علما أن TVA=7%)
- شراء أثاث مكتب بقيمة 950.000 دج.
- خلال هذا الشهر حققت الشركة رقم أعمال إجمالي 30.340.000 دج خارج الرسم على القيمة المضافة .

شهر نوفمبر

- استوردت مواد بناء من الخارج بقيمة 9.000.000 دج خارج الرسم، بلغت الحقوق الجمركية 15%، أوكلت مهمة نقل مواد البناء لمخازن الشركة، للشركة الوطنية لنقل البضائع، بلغت مصاريف النقل مبلغ 100.000 دج.

- تنازلت الشركة عن عتاد بناء بمبلغ 2.000.000 دج بتاريخ 20/10/2016 ، تم اقتناؤه في 01/01/2015 ، بتكلفة 2.500.000 دج.
- تحرير فاتورة الأشغال بقيمة 41.208.000 تمثل وضعية الأشغال البالغة 50%.
- تسديد فاتورة خدمات الهاتف والانترنت بقيمة 15.087 دج. بكامل الرسوم (علما أن TVA=7%)
- اقتنت رافعة بسعر 15.845.000 دج بكامل الرسوم .
- تبرعت الشركة ببعض مواد البناء لصالح الجمعية الدينية لمسجد الحي قيمتها 5.000.000 دج.
- استلمت الشركة جزء من المبلغ الاجمالي لمشروع بناء سكنات اجتماعية والمقدر بـ 20.000.000 دج ، معدل الرسم على القيمة المضافة 07%
- رقم الأعمال الإجمالي للشركة خلال هذا الشهر هو 43.708.000 دج.

شهر ديسمبر

- تم رفض من قبل مصلحة الضرائب ما نسبته 25% من مشتريات مواد البناء لشهر أكتوبر بسبب وجود عيوب في فواتير الشراء.
- خلال هذا الشهر دخل المبنى الذي أنجزته حيز الاستغلال.
- مشتريات مواد البناء بلغت 9000.000 دج.
- تم استلام مبلغ فاتورة الشهر الماضي.
- حررت فاتورة تخص انجاز مبنى إداري لفائدة مديرية السكن بقيمة 15.000.000 دج.
- بلغ حجم رقم الأعمال خلال هذا الشهر الجاري قيمة 25.000.000 دج.

المطلوب:

اعداد التصريحات الشهرية لكل من الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة، مع تحديد تاريخ آخر أجل لدفع كل تصريح.

بالتوفيق للجميع

امتحان الدورة الاستدراكية في مقياس جباية المؤسسة

التمرين الأول:

شركة الأنوار ش ذ م م تمثل نشاطها في البيع بالجملة للتجهيزات الطبية، خلال شهري نوفمبر وديسمبر 2016 حققت العمليات التالية:

شهر نوفمبر

مشتريات بضاعة بقيمة 4.000.000 دج، استوردت بضاعة من الخارج بقيمة 7.000.000 دج، بلغت قيمة الرسوم الجمركية 10%، أوكلت مهمة نقل البضاعة إلى مخازن الشركة لمؤسسة خاصة قدرت مصاريف نقل البضاعة 30.000 دج، باعت للزبون أحمد بضاعة بقيمة 10.000.000 دج مع العلم أن الزبون سدد $\frac{1}{4}$ من مبلغ الفاتورة نقدا، كونت مؤونة إفلاس زبون باعت له الشركة بضاعة بقيمة 700.000 دج.

شهر ديسمبر

حيازة أثاث مكتب بمبلغ 755.000 دج، إتلاف بضاعة تكلفة شرائها 850.000 دج، تسديد فاتورة الكهرباء والغاز بقيمة 25.000 دج بكامل الرسوم معدل الرسم 7%، باعت الشركة بضاعة بقيمة 5.000.000 دج بشيك، تنازلت عن عتاد نقل بمبلغ 2.000.000 دج بتاريخ 2016/12/25 كانت قد اشترته بمبلغ 2.500.000 دج بتاريخ 2014/01/02 معدل الاهتلاك 20%.

معدل الرسم على القيمة 17%

المطلوب: إعداد التصريح الخاص بالرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة لشهري نوفمبر وديسمبر.

التمرين الثاني:

يمارس السيد محمد مهنة خبير محاسب حقق خلال سنة 2016 المداخيل التالية:

- دخل صافي من مهنته 700.000 دج
- دخل باعتباره شريك في شركة التضامن، هذه الأخيرة حققت ربح قدره 3.230.000 دج حصته في الشركة تقدر بـ 20%.
- عوائد أسهم يمتلكها في شركة مساهمة متخصصة في إنتاج مواد التجميل بنسبة 8%، حققت هذه الأخيرة ربح قبل الضريبة يساوي 15.200.000 دج.

- تأجير شقة للاستعمال السكني بمبلغ 144.000 دج في السنة ، وشقة أخرى بمبلغ 360.000 دج لمكتب حمامة.

- للعلم حققت زوجة السيد محمد في نفس السنة دخل صافي قدر بـ 620.000 ناتج عن استغلال مكتب للهندسة المعمارية . وقد تقدما لإدارة الضرائب بطلب الإخضاع المشترك لمداخيلهما.

المطلوب: حساب الضريبة على الدخل المستحقة على مداخيل السيد محمد وزوجته.

التمرين الثالث:

شركة "أوميغا" شركة مساهمة تمارس نشاط انتاج الأجهزة الالكترونية، في نهاية سنة 2016 قدمت لإدارة الضرائب التصريح السنوي الخاص برقم الأعمال والأرباح ، وتضمن المعلومات التالية:

- رقم أعمال قدره 128.500.000 دج ، ربح محاسبي قبل الضريبة يقدر بـ 25.713.000 دج .

- حساب المشتريات تضمن مبلغ 250.000 دج عبارة عن تسبيق لمواد لم تستلم إلى غاية نهاية السنة، ومبلغ 1.200.000 دج عبارة عن بضاعة استلمت والفاتورة لم تستلم بعد.

- مصاريف المستخدمين تضمنت مصاريف تكوين عمال الشركة في الخارج قدرت بـ 1.000.000 دج وكذلك اقتطاعات الضمان الاجتماعي من أجور العمال لفائدة صناديق التأمينات الاجتماعية بقيمة 500.000 دج.

- مصاريف مالية عبارة عن تسبيق كضمان مقدم لأحد الخواص مقابل تأجير مستودعات للشركة بمبلغ 300.000 دج.

- مصاريف الاستقبال تخص مصاريف استقبال مهندسين أجانب لتركيب آلات جديدة بمبلغ 100.000 دج.

- مصاريف إصلاح سيارة أحد أعضاء مجلس الإدارة بمبلغ 20.000 دج.

- مصاريف أقمشة إشهارية بمبلغ 700.000 دج عددها 1000 قميص.

- مولت الشركة فريق لكرة القدم بمبلغ 32.000.000 دج.

إذا علمت أن عتاد النقل المتنازل عنه لم يخضع لضريبة الدخل.

المطلوب: حساب مقدار الربح الجبائي، ثم احسب مبلغ الضريبة على أرباح الشركة.

تمنيتي لكم بالتوفيق

خاتمة

تبرز لنا أن الضريبة اقترن وجودها بوجود السلطة في المجتمع السياسي، وتطور مفهومها بتطور وظائف هذه السلطة وأهدافها التي حددتها الفلسفات السياسية والأنظمة الاقتصادية المتعاقبة. واتضح لنا أن النظرية التي تعطي الحق للدولة في فرض الضريبة والتي يمكن الاستناد إليها كأساس قانوني لفرض الضريبة هي نظرية التضامن الاجتماعي، وليس نظرية العقد الاجتماعي لأن النظرية الأخيرة إذا ما تم اعتمادها كأساس لفرض الضريبة فهي لا توفر حصيلة ضريبية كافية للدولة لتقوم بالإنفاق على الأعباء العامة الملقاة على عاتقها، ذلك أن الفرد يمكن أن يتذرع بحجة عدم انتفاعه بالخدمات العامة، وبالتالي يمتنع عن دفع الضريبة، ومن هنا انتقلنا من مفهوم حيادية الضريبة الذي ارتبط بشكل وثيق مع فكرة الدولة الحارسة، إلى المالية الوظيفية التي اتخذت من الضريبة كأداة لتحقيق مجموعة من الأهداف غير مالية بالإضافة إلى الهدف المالي كالأهداف الاقتصادية، والاجتماعية، والسياسية.

تتعدد أنواع الضرائب باختلاف وعائها، فمنها الضريبة على الأموال أو على الأشخاص، والضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة، والمباشرة وغير المباشرة، والشخصية والعينية، والضريبة العامة على الدخل أو الضرائب النوعية عليه، والضرائب على رأس المال، ثم الضرائب على الإنفاق والتداول ولكل من هذه الضرائب ميزاتها وعيوبها، وتأخذ معظم الدول بأكثر من نوع من هذه الضرائب لتشكيل نظامها الجبائي، وذلك يتبع الأهداف التي تسعى لتحقيقها، فقد تفرض ضريبة واحدة أو أكثر رئيسية وتختار أنواع أخرى مكملتها، وتختلف حصيلة هذه الضرائب من دولة لأخرى حسب اعتبارات فرض الضريبة فيها. ثم تقوم الدولة بسن التشريعات التي تحدد التسوية الفنية للضريبة لتحديد سعرها، توزيعية أو قياسية، تصاعدية أو نسبية، وطرق تقديرها، والإجراءات الكفيلة بتحصيلها، وضمانات تحصيلها.

قد يمنح المشرع الجبائي استثناءات في فرض الضريبة على أحد المكلفين، بأن يعفى من دفعها مقابل التزام المكلف بجملة من الشروط وضمن ظروف محددة، كذلك يستطيع المكلف أن ينقل عبء الضريبة إلى أي شخص آخر، والذي قد ينقلها إلى غيره وهذا ما يسمى بالانعكاس الجبائي. ونظرًا لتعدد الضرائب في النظام الجبائي الواحد، وللتوسع في النشاطات الاقتصادية بين الدول، فقد يحدث ازدواج ضريبي في الدولة نفسها، ينتج عن التشريعات الجبائية المختلفة أو يكون دوليًا، تتم معالجته بعقد الاتفاقيات الدولية لتجنب مثل هذا الازدواج.

تتأثر المؤسسة تجاه أي اقتطاع ضريبي بمس موجوداتها، إذ أن الضغط الضريبي العالي الذي قد تتعرض له في بعض الأحيان قد يؤدي إلى إحداث اختلال مالي لها، ومن المعلوم بأن صحة التسيير وتحقيق مردودية أفضل، تعتمد بالضرورة على مدى التوازن المالي للمؤسسة. كما أن تحديد الشكل القانوني للمؤسسة عند تأسيسها يتأثر كذلك بالنظام الضريبي، حيث أن لكل شكل معاملة ضريبية خاصة، وبذلك وجب على مسيري المؤسسة اختيار الشكل القانوني الذي يحقق لها مزايا ضريبية هامة.

بتحليل أهم أنواع الضرائب وتأثيرها على الأشكال القانونية للمؤسسة. تأكد لنا بذلك أن لكل شكل من أشكال المؤسسة مجموعة من

الضرائب التي يخضع لها، واستنتجنا بذلك أنه يجب على المؤسسة دائماً أن تختار الشكل القانوني الذي يحقق لها أكبر مزايا ضريبية، حتى يكتمل لها تكوين هيكلها المالي وأمثليته من حيث التكلفة الضريبية.

قائمة المراجع:

I. الكتب

1. أعاد حمود القيسي ، المالية العامة والتشريع الضريبي ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن، 2008.
2. حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب- الإسكندرية، 2000 .
3. حامد دراز، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع، لإسكندرية، 1990.
4. حسين الصغير، دروس في المالية العامة والمحاسبة العمومية، دار المحمدية العامة، الجزائر، بدون سنة الطبع.
5. رفعت المحجوب، المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة ، 1975.
6. سالم محمد الشوابكه، المالية العامة والتشريعات الضريبية، دار رند للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
7. سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية ، القاهرة، 2006.
8. سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب لعشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، القاهرة، 2006.
9. عادل حشيش، أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية بدون تاريخ.
10. عاطف صدقي، مبادئ المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1971.
11. عمر يحياوي ، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة، الجزائر، 2003.
12. غازي حسين عناية، النظام الضريبي في الفكر الإسلامي، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2006.
13. غازي عناية ، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، ط1، 1998.
14. قاسم نايف علوان، نجية ميلاد الزباني، ضريبة القيمة المضافة (المفاهيم، القياس، التطبيق)، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
15. قحطان السيوقي ، اقتصاديات المالية العامة ، دار طلاس للدراسات و الترجمة و النشر ، الطبعة الأولى، 1998.
16. محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان ، 2007.
17. ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة للنشر، الجزائر، 2003.
18. يونس البطريق، المالية العامة، دار النهضة، بيروت، 1984.
19. يونس محمود عبد الحق، النظم الضريبية المعاصرة، دار الحكمة للنشر والتوزيع، دمشق، سوريا، 2006.
20. Ahmed Silem et Jean-Marie Albertini,, "Lexique d'économie", DALLOZE, 1999.
21. PIERRE BELTRAME, LA FISCALITE EN FRANCE, HACHETTE LIVRE, 6^{eme} EDITION , 1998

22. RAUMOND MUZELLEC, FINANCE PUBLIQUE, EDITION DALLOZ, 8^{eme} EDITION , 1993.

II. المجالات العلمية:

سالم محمد الشوابكه، الازدواج الضريبي في الضرائب على الدخل وطرائق تجنبه مع دراسة تطبيقية مقارنة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 21 ، العدد الثاني، 2005.

Kindleberger, Charles P et Lindert Peter H, Economie Internationale, Economica, paris, 1997

III. الرسائل الجامعية

1. جلال الدين عبد الحكيم الشافعي، الضريبة على رقم الأعمال، تخطيطها، تنظيمها، تقويمها، رسالة دكتوراه، جامعة عين شمس، القاهرة، 1973.

2. محمد فلاح، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006.

IV. القوانين

1. القانون 08-21 المؤرخ في 2008/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2009.

2. القانون رقم 09 - 09 الموافق 30 ديسمبر سنة 2009 يتضمن قانون المالية لسنة 2010

3. المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2016.

4. المديرية العامة للضرائب ، قانون الضرائب غير المباشرة، الجزائر، 2016.

5. المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجزائر، 2016.

6. المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، 2016.

7. المديرية العامة للضرائب، قانون الطابع، الجزائر، 2016.

8. المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2016.

9. المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2016.

10. Direction Générale des impôts, Calendrier Fiscal, Édition 2016.

الملاحق

تصريح بالوجود

المديرية العامة للضرائب

يكتتببه المكلف بالضريبة الخاضع إلى :

مديرية الضرائب

(1) } - الضريبة على أرباح الشركات
- الضريبة على الدخل الإجمالي

لولاية

سلسلة G. رقم 8 (2007) المطبعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية :
اسم الشهرة التجاري :
عنوان المقر الإجتماعي :
رقم السجل التجاري : ح.ج. البريدي أو البنكي :
رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد : الهاتف :
رت. الاحصائي : رت. الجبائي :
عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) :
صفة المصروح : مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (1) :
تاريخ بدء النشاط :

الشكل القانوني للشركة

(ضع علامة في الخانة المناسبة)

- | | |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> مؤسسة فردية. | <input type="checkbox"/> شركة تعاونية. |
| <input type="checkbox"/> شركة فعلية. | <input type="checkbox"/> مؤسسة عمومية (شركة). |
| <input type="checkbox"/> شركة التضامن. | <input type="checkbox"/> مؤسسة عمومية. |
| <input type="checkbox"/> شركة مدنية مهنية. | <input type="checkbox"/> شركة ذات الإقتصاد المختلط. |
| <input type="checkbox"/> جمعية بالمشاركة. | <input type="checkbox"/> وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية). |
| <input type="checkbox"/> شركة ذات مسؤولية محدودة. | <input type="checkbox"/> أخرى : |
| <input type="checkbox"/> شركة المساهمة. | |
| <input type="checkbox"/> شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني : | |

طبيعة النشاط الرئيسي :
نشاطات ثانوية أخرى :
عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى :

.....
.....
.....

مكان مسك المحاسبة :
إسم وعنوان المحاسب :

(1) اشطب العلامات غير الملائمة

(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو عقود الأشغال أو الدراسات.

يشهد بصحته من طرف المصروح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاعه على التزاماته الجبائية.

ب في
الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى
المالية لتاريخ بدء النشاط، لدى مفتشية الضرائب
المؤهلة.

Direction Générale des Impôts

DECLARATION D'EXISTENCE

Direction des Impôts de la Wilaya

Souscrire par un contribuable relevant de :

d

(1) $\left\{ \begin{array}{l} \text{— Impôt sur les bénéfices des sociétés (I.B.S.)} \\ \text{— Impôt sur le revenu global (I.R.G.)} \end{array} \right.$

Série G 8 (2007) - Imp. Officielle, Alger

Nom et prénoms ou raison sociale :

Dénomination commerciale :

Adresse du siège social :

N° Registre du Commerce : N° C.C.P. ou bancaire :

N° de la carte d'artisan ou N° d'agrément : Tél. :

NIS : | | | | | | | | | | NIF : | | | | | | | | | |

Adresse de l'établissement en Algérie (Sociétés étrangères) (2) :

Qualité du déclarant : propriétaire - Locataire - Gérant libre - Gérant (1) :

Date de début de l'activité :

FORME JURIDIQUE DE L'ENTREPRISE

(Cocher la case correspondante)

- | | |
|--|---|
| <input type="checkbox"/> Entreprise individuelle. | <input type="checkbox"/> Société coopérative. |
| <input type="checkbox"/> Société de fait. | <input type="checkbox"/> Entreprise publique. |
| <input type="checkbox"/> Société en nom collectif. | <input type="checkbox"/> Etablissement public. |
| <input type="checkbox"/> Association en participation. | <input type="checkbox"/> Société d'économie Mixte. |
| <input type="checkbox"/> Société civile professionnelle. | <input type="checkbox"/> unité économique locale (Wilaya ou Commune). |
| <input type="checkbox"/> Société à responsabilité limitée. | <input type="checkbox"/> Autres : |
| <input type="checkbox"/> Société par actions. | |
| <input type="checkbox"/> Société étrangère : (indiquer la forme juridique) : | |

Nature de l'activité principale :

Autres activités secondaires :

Adresses des autres établissements secondaires :

.....

.....

.....

Lieu où est tenue la comptabilité :

Nom et adresse du comptable :

(1) Rayer les mentions inutiles.

(2) Pour les sociétés étrangères, joindre une copie conforme à l'original du ou des contrats de travaux ou d'études

Certifié exact par le déclarant soussigné qui reconnaît avoir été mis au courant de ses obligations fiscales.

A, le
(Signature),

la présente déclaration doit être déposée dans les trente (30) premiers jours qui suivent le début de l'activité, auprès de l'inspection des Impôts compétente.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المصلحة

رقم التعريف الجبائي :
رقم المادة :

الضريبة على الدخل الإجمالي

سنة 20.....

تصريح يودع في
مصلحة مقر نشاطكم
قبل 1 ماي

ختم و تاريخ
المصلحة

I - تعريف المكلف بالضريبة :

اللقب ⁽¹⁾ : الأسماء :
(بين الاسم الشائع)
تاريخ و مكان الازدياد : الجنسية :
المهنة : رقم بطاقة الإقامة (بالنسبة للأجانب) :
عنوان الإقامة المعتادة :
إلى 1 جانفي 20..... : الرمز البريدي :
إلى 1 جانفي 20..... : الرمز البريدي :
(في حالة تغيير العنوان خلال السنة)

(1) بالنسبة للنساء المتزوجات يذكر لقب الأنسة.

II - الحالة العائلية (إلى 1 جانفي من سنة فرض الضريبة)

أعزب(عزباء) ☐ متزوج (ة) ☐ أرمل (ة) ☐ مطلق (ة) ☐ (ضع علامة X في الخانة الملائمة لحالتك)

اللقب العائلي والاسم المعتاد للزوج : تاريخ و مكان الزواج :
بالنسبة للزوجة اذكر لقب الأنسة. تاريخ و مكان الطلاق :

تاريخ و مكان ميلاد الزوج :
رقم التعريف الجبائي للزوج :

عدد الأطفال الأحياء : عدد الأطفال المكفولين :

III - طلب فرض الضريبة المشتركة بين الزوج و الزوجة :

أنا الممضي أسفله :
و كذا زوجتي المولودة :
نطلب فرض الضريبة المشتركة من اجل حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 20..... .

ب في
إمضاء الزوجين

عمود مخصص للمصلحة

4 مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :

1 القيم المنقولة :

المبلغ الخام (*)

دج

أ) فوائد القيم المنقولة، أسهم، حصص الشركاء، السندات، ريع :
ب) النسب المئوية و أتعاب مجلس إدارة الشركة (باستثناء التي لها طابع أجور من وجهة النظر الضريبي) :
ج) حصص الشركات ذات المسؤولية المحدودة :
د) حصص الفوائد في شركات الأشخاص التي أختارت الخضوع للضريبة على الشركات :
2 مداخيل الديون، الودائع، الكفالات و توظيف أموال أخرى :
أ) المبلغ الخام :
ب) قسط الفوائد الذي يزيد عن 50 000 دج يمنح الحق في رصيد ضريبي :
(المادة 104 من قضا م ر م)
المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص :
(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

5 المرتبات و الأجور و العلاوات و المداخيل و المكافآت المختلفة :

المهن الممارسة :

أسماء و عناوين المستخدمين :

انتم :
الزوجة (*) :
الأطفال المكفولين :

انتم

الزوجة (*)

الأطفال المكفولين

المبالغ المقبوضة نقدا :
الامتيازات العينية (قبل حسم اقتطاعات ض د إ من المصدر).....

انتم

الزوجة (*)

المجموع الواجب تسجيله في التلخيص

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة،

ب - مداخيل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو بصفة غير مباشرة (*) :

ألحق كشفا يبين مبلغ المداخيل حسب الفئة متبعا لترتيب الفقرات السابقة)
دج
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص :
(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

V - تكاليف تحسم من الدخل الإجمالي (المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة) :

1 فوائد القروض و الديون المقترضة لأغراض مهنية (*) و كذا تلك المقترضة للإقتناء أو بناء المساكن :

الهيآت أو الأشخاص المستفيدة

تاريخ وطبيعة العقود

الفوائد المدفوعة باستثناء عمليات التسديدات السنوية

المجموع الذي يحسم :

(*) باستثناء تلك التي أدت إلى الخصم على مستوى إحدى فئات المداخيل المنصوص عليها في الإطارات (1 إلى 5).

عمود مخصص للمصلحة	<div>2) حسومات أخرى مرخص بها قانونيا : (باستثناء التكاليف المحسومة من المداخل الفنية)</div>	
	د ج	
		<div>▪ نفقات الإطعام :</div> <div>▪ إشهار التأمينات المقترضة من طرف الملك المأجر :</div> <div>▪ اشتراكات تأمينات الشيخوخة و التأمينات المسددة بصفة شخصية :</div>
		المجموع :
	<div>VI - تلخيص المداخل :</div> <div>1) مداخل غير مجمعة :</div>	
	د ج	
		▪ مداخل عقارية :
	د ج	
		<div>2) مداخل مجمعة :</div> <div>▪ مداخل فلاحية :</div> <div>▪ أرباح مهنية :</div> <div>▪ مداخل رؤوس الأموال المنقولة :</div> <div>▪ المرتبات والأجور :</div> <div>▪ مداخل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو غير مباشرة :</div>
		مجموع المداخل المجمعة:
	<div>تكاليف تحسم :</div> <div>د ج</div> <div>1- فوائد القروض و الديون :</div> <div>2- حسومات مرخص بها :</div> <div>مجموع التكاليف :</div>	
<div>الفرق أو الدخل الصافي الإجمالي :</div> <div>(مجموع المداخل المجمعة – مجموع التكاليف)</div>		
	المبلغ د ج	الإقتطاعات من المصدر المبررة التي تخول الحق في الإعتماد الضريبي المحسوم من الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي
		<div>▪ المرتبات والأجور:</div> <div>▪ مداخل رؤوس الأموال المنقولة :</div> <div>▪ الأتعاب المدفوعة من طرف الدولة و الجماعات المحلية و الهيئات العمومية و المؤسسات لفائدة الأشخاص التي تمارس نشاطاً تابعاً للمهن الحرة : ..</div>
		مجموع الاقتطاعات التي تخصم :

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المصلحة

رقم التعريف الجبائي :
رقم المادة :

التصريح بالضريبة على أرباح الشركات
(الرسم على النشاط المهني)

ختم و تاريخ
المصلحة

سنة فرض الضريبة :
التصريح المتعلق بالسنة المختمة :
او المدة من إلى

تصريح يودع في
مصلحة مقر نشاطكم
قبل 1 ماي

أ التعريف بالمؤسسة :

1) تعيين المؤسسة (الإسم الاجتماعي، الشكل، الجنسية)

2) النشاط الممارس (مع توضيح النشاط الرئيسي) :

رمز النشاط : رقم السجل التجاري :

رقم الحسابات البنكية أو البريدية

3) العنوان بالجزائر :

- للمقر الاجتماعي أو الرئيسي للمؤسسة :

في 1 جانفي 20.....

الهاتف..... الفاكس..... الموقع الإلكتروني.....

في 1 جانفي 20 (في حالة تغيير العنوان خلال السنة)

الهاتف..... الفاكس..... الموقع الإلكتروني.....

4) عنوان المؤسسات الثانوية : (في حالة عدم كفاية الإطار إرفاق جدول مماثل)

تعيين المؤسسة	العنوان	رقم المادة	البلدية	الولاية

5) لقب و إسم و عنوان الممثل القانوني في الجزائر للمؤسسات الغير المقيمة :

الهاتف..... الفاكس..... الموقع الإلكتروني.....

مسك المحاسبة

مستخدم أجير بالمؤسسة ☐

مكتب المحاسبة : ☐

العنوان

رقم التعريف الجبائي

رقم التعريف الجبائي

ملخص العناصر الخاضعة :

ب- النتيجة الجبائية ⁽²⁾ : ربح :

■ الربح المعفى⁽³⁾ نسبة الإعفاء % ..

الشركة الأم ☐ العضو

2- الرسم على النشاط المهني :

العمليات الخاضعة

..... عمليات البيع بالجملة

عمليات اخرى تستفيد من التخفيض

..... مبيعات وعمليات لا تستفيد من التخفيض

المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال الخاضع (1)

عمليات معفاة

المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المعفى (2)

المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المحقق (1) + (2)

(*) يجبر المبلغ المشار إليه في هذا التصريح إلى الدينار الأدنى إذا لم يصل إلى عشرة - (1) و (2) أشر على الخانة الفارغة في حالة ربح أو خسارة.

- (3) نتائج مستفيدة من إعفاءات أو تخفيضات (كلية أو جزئية) مهما كان نوعها.

(4) - إعادة الاستثمار المحقق طبقاً لأحكام المادة 142 من ق ض م و المادة 57 من قانون

ج عمليات المقابلة من البطن (المقيمين أو غير المقيمين) (إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج)					
المبلغ	مراجع العقد	العنوان	رقم المادة	رت ج (N I F)	تعيين (الاسم واللقب أو اسم الشركة)

د حواصل و فوائد القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم و الأوراق المماثلة لها المسعرة في البورصة (إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج)		
المبلغ	المدة	الطبيعة

ه الخصم :	
- قرض ضريبي :	
(ض أ ش) – إقطاع من المصدر بعنوان رؤوس الأموال المنقولة المقبوضة :	
القيم المنقولة .....	.....
عائدات الديون و الودائع و الكفالات .....	.....
خصم قروض أخرى .....	.....
مجموع الخصم بعنوان القرض الضريبي (*) .....	.....

(*) أرفق الإثباتات

و

توزيع عائدات الأسهم و الحصص الاجتماعية و كذا العائدات المماثلة الموزعة :

(1) المبلغ الإجمالي الخام الناتج عن توزيع أرباح – مداخيل و حصص إجتماعية (1) :

دج

مسددة من طرف الشركة نفسها (أ)

مسددة من طرف مؤسسة مكلفة بمصلحة السندات (ب)

(2) كشف تفصيلي للإقراضات أو التسبيقات الموضوعية تحت تصرف الشركاء إما مباشرة و إما بواسطة شخص أو شرك :

(إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج)

إسم ولقب، صفة (شريك، شريك مسير، مجلس إدارة الشركة) و العنوان الكامل لإقامة كل مستفيد هذا التوزيع	طبيعة التسديد	سنة التسديد	المبالغ المسددة (دج)
رت ج .....	.....	.....	.....
رت ج .....	.....	.....	.....
رت ج .....	.....	.....	.....
المجموع	(ج)		

(3) كشف إسمي تفصيلي لتوزيعات أخرى بخلاف تلك المبينة في السطرين (1) و (2) أعلاه

(إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج)

التعيين	طبيعة التسديد	سنة التسديد	المبالغ المسددة (دج)
رت ج .....	.....	.....	.....
رت ج .....	.....	.....	.....
رت ج .....	.....	.....	.....
المجموع	(د)		

(4) مجموع مبلغ المداخيل (مجموع أ+ ب + ج + د) (هـ)

(1) يقصد بها فوائد – أرباح و عائدات أخرى من الأسهم و الحصص الاجتماعية و التي تسديدها يتطلب تحرير كشف و صولات .
(2) توزيعات أخرى كالتي ذكرت في السطرين المحددة في السطر (01) و (02) .
- النسب المئوية العادية و آتاعاب مجلس إدارة الشركة غير القابلة للخصم من أجل حساب الربح .
- التوزيعات التي لا تستدعي تصريحات قانونية من الأعضاء المؤهلين للشركة .

مكافآت مدفوعة لأعضاء بعض الشركات :

هذا الإطار يخص الشركات ذات المسؤولية المحدودة، الشركات المساهمة، الشركات المدنية المنشأة في شكل شركات ذات أسهم و شركات الأشخاص التي اختارت نظام فرض الضريبة على الشركات ذات الأسهم (إذا كان الإطار غير كافي أرفق كشف بنفس النموذج).

المبالغ مسددة خلال كل مرحلة إقطاع الضريبة على أرباح الشركات، لكل شريك، للشريك المسير أو عضو شريك (الخانة 1) في شكل أجور أو أتعاب، التعويضات، تعويضات جزائية لمصاريف أو مكافآت على أداءات أخرى في الشركة.							بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة، عضو بحصص اجتماعية أو لأرباح موزعة على كل شريك.		أسم و لقب، عنوان، صفة و رقم التعريف الجبائي لـ : - كل الشركاء في الشركات ذات المسؤولية المحدودة. - كل الشركاء في شركات المساهمة. - كل الأعضاء في الشركات المدنية المنشأة في شركات ذات أسهم. - كل الشركاء في شركات الأشخاص التي اختارت نظام فرض الضريبة على شركات الأموال.	
المبالغ المسددة				يعنوان راتب، أتعاب راتب و تعويضات	سنة الدفع	2	1			
المقدمة في شكل تعويضات، مهمة و تنقلات		يعنوان مصاريف مهنية أخرى عدا تلك المؤشرة في الخانة 5 و 6								
تعويضات جزائية	تعويضات	تعويضات جزائية	تعويضات							
5	6	7	8	3	4	2	1			

إطار مخصص للإدارة :

ب في

ختم و إمضاء

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA
DE :

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية

INSPECTION DE :

مفتشية :

RECETTE DE :

قبضة :

COMMUNE DE :

بلدية :

CPI DE :

مركز الضرائب الجوازي :

التصريح برقم الأعمال التقديري للضريبة الجزائرية الوحيدة لسنة :

DECLARATION PREVISIONNELLE DE L'IFU AU TITRE DE L'ANNEE :

الفترة من: إلى :

Période du au

(تصريح يودع في الفترة الممتدة ما بين 1 إلى 30 جوان للسنة)

(Déclaration à souscrire entre le 1^{er} et le 30 juin de l'année)

I - معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة
I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE

- Nom, Prénom :	الاسم و اللقب :
- Raison sociale :	اسم الشركة :
- Activité exercée :	طبيعة النشاط :
- Autres activités :	نشاطات أخرى :
- Activité exonérée (ANSEJ - CNAC - ANGEM) :	نشاط معفى :
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :	عنوان النشاط :
- Adresse du domicile de l'exploitant :	عنوان إقامه المكلف بالضريبة:
- Numéro NIF :	رقم التعريف الجبائي :
- Numéro du RC :	رقم السجل التجاري :
- Code d'activité :	رمز النشاط :
- Numéro de la carte d'artisan :	رقم بطاقة الحرفي :
- Numéro d'article d'imposition :	رقم المادة :
- Numéro de téléphone :	رقم الهاتف :
- E-mail :	البريد الإلكتروني :
- Numéro CB / CCP :	رقم الحساب البنكي \ الحساب البريد الجاري :

II- الأجر
II- SALAIRES

- Nombre de personnes employées * :	عدد الأشخاص الموظفين * :
- Montant des salaires versés * :	مبلغ الأجر المدفوعة * :
- Montant des charges sociales versées * :	مبلغ الأعباء الاجتماعية لمدفوعة * :

* Ces informations doivent concerner l'année N-1

* هذه المعلومات يجب ان تتعلق بالسنة ن-1

III - رقم الأعمال التقديري

III- CHIFFRES D'AFFAIRES PREVISIONNELS

طبيعة النشاط Nature Activité	رقم الأعمال التقديري CA prévisionnel	المعدل Taux	مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة Montant IFU
عملية الإنتاج و بيع السلع Activité de production et vente de biens		5%	
نشاطات أخرى Autres activités		12%	
المجموع Total			

بـ.....في.....

A, le

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة

Cachet et signature du contribuable

طريقة تسديد مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة

MODE DE PAIEMENT DE L'IFU

الدفع الإجمالي للضريبة الجزافية الوحيدة Païement intégral de l'IFU <input type="checkbox"/>	الدفع المجزء للضريبة الجزافية الوحيدة Païement fractionné de l'IFU <input type="checkbox"/>
(الدفع الكامل للضريبة الجزافية الوحيدة حالة إيداع التصريح التقديري) (Païement total de l'IFU au moment du dépôt de la déclaration prévisionnelle)	50% لجزء الأول حالة إيداع التصريح 50% 1 ^{ère} tranche au dépôt de la déclaration. ض.ج. و. = 50% × IFU =
	25% الجزء الثاني (من 1 إلى 15 سبتمبر) : 25% 2 ^{ème} tranche (du 1 ^{er} au 15 Septembre) : ض.ج. و. = 25% × IFU =
	25% الجزء الثالث (من 1 إلى 15 ديسمبر) : 25% 3 ^{ème} tranche (du 1 ^{er} au 15 Décembre) : ض.ج. و. = 25% × IFU =

☐ الدفع الكلي لمبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة ☐ دفع 50% من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة ☐

\ الحد الأدنى للضريبة (10.000 دج \ 5.000 دج) (☐)

VERSEMENT INTÉGRAL DE L'IFU ☐ / VERSEMENT DE 50% DE L'IFU ☐

MINIMUM D'IMPOSITION (10.000 DA ☐ / 5.000 DA ☐)

رقم القسيمة :
Quittance numéro :

التاريخ :
Date :

ختم و إمضاء القابض :

Cachet et signature du RECEVEUR :

بـ.....في.....

A, le

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة

Cachet et signature du Contribuable

تذكير بأحكام المتعلقة بالضريبة الجزافية الوحيدة

- تطبق الضريبة الجزافية الوحيدة على الاشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا، حرفيا او غير تجاري والذين لا يتعدى رقم أعمالهم أو إيراداتهم المهنية ال **30.000.000 دج** (المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي: **5%** لأنشطة الإنتاج او بيع السلع و **12%** فيما يخص جميع النشاطات الأخرى (المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب تصريح تقديري في الفترة الممتدة ما بين 1 و 30 جوان من كل سنة (المادة 1 من قانون الاجراءات الجبائية).
- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة ان يقوموا باحتساب مبلغ الضريبة المستحقة كما يتوجب عليهم تسديد مبلغ الضريبة الكلي لدى قباضة الضرائب التابعين لها لحظة إيداعهم لتصريحاتهم. كما يمكن لهؤلاء اللجوء للدفع المجزئ للضريبة وفي هذه الحالة لا بد عليهم تسديد **50%** من قيمة الضريبة الجزافية الوحيدة عند إيداعهم لتصريحهم التقديري، فيما يخص ال **50%** المتبقية فتسدد على دفعتين متساويتين- الأولى من **1** إلى غاية **15 سبتمبر** و الثانية من **1** إلى غاية **15 ديسمبر** (المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة الجدد إيداع تصريحاتهم التقديرية في أجل اقصاه **30 ديسمبر** لسنة بداية النشاط مع القيام بتسديد المبلغ الكلي للضريبة الجزافية الوحيدة المستحقة (المادة 3 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية).
- في حالة ما إذا تم تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به للسنة (ن) يتوجب على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة إيداع تصريح تكميلي في الفترة الممتدة ما بين **20 جانفي** و **15 فيفري** للسنة **ن+1** (المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- حدد مبلغ **10.000 دج** كحد ادنى للضريبة (المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة). يخفض هذا المبلغ الى **5.000 دج** للمكلفين المستفيدين من أجهزة دعم التشغيل "ANSEJ, ANGEM, CNAC" (المادة 282 مكرر 6).
- بإمكان المكلفين بالضريبة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي مع احترام الشروط التالية:
 - أجل اختيار نظام الربح الحقيقي: حتى يخضع المكلف بالضريبة لنظام الربح الحقيقي يجب عليه أن يقوم بتبليغ مصلحة الوعاء الضريبي التي تشرف على تسيير ملفه الجبائي قبل **1 فيفري** من السنة الأولى التي يريد أن يخضع خلالها للنظام الحقيقي .
 - مدة الاختيار: يكون طلب اختيار المكلف بالضريبة للخضوع لنظام الربح الحقيقي ساريا لمدة **3 سنوات** (السنة المذكورة و السنتين الموليتين لها) حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه (المادة 3 من قانون الاجراءات الجبائية).
- يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة مسك سجل مرقم و مؤشر عليه من قبل المصالح الجبائية، يتضمن تلخيص سنوي و تسجل فيه تفاصيل مشترياتهم المدعمة بالفواتير و غيرها من المستندات الثبوتية و يتعين عليهم زيادة على ذلك ، ضمن نفس الشروط مسك سجل مرقم ومؤشر عليه يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.
- كما يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط تأدية الخدمات، حيازة دفتر يومي يتم ضبطه يوما بيوم و تقييد فيه التفاصيل الخاصة بإيراداتهم و نفقاتهم المهنية (المادة 1 من قانون الاجراءات الجبائية).
- تملك الإدارة الجبائية حق مراجعة الأسس المصرح بها في حالة ما هنا ك إنقاص في التصريحات المدلى بها (المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).

Rappel du dispositif relatif au régime de l'IFU

- L'IFU s'applique aux personnes physiques ou morales exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou non commerciale dont le CA ou les recettes professionnelles n'excède pas **30.000.000 DA** (article 282 ter du CIDTA) .
- Le taux de l'IFU est fixé comme suit : **5%** pour les activités de production et de vente de biens et **12%** pour les autres activités (articles 282 CIDTA).
- Les contribuables soumis à l'IFU sont tenus de déposer une déclaration prévisionnelle entre **le 1^{er} et le 30 juin** de chaque année (article 1^{er} du CPF).
- Les contribuables soumis à l'IFU doivent procéder eux-mêmes au calcul de l'impôt dû et de reverser le montant intégral de l'impôt à la recette des impôts dont il relève au moment du dépôt de la déclaration. Ces derniers peuvent recourir au paiement fractionné de l'impôt. Dans ce cas, ils doivent s'acquitter, lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle, de **50%** du montant de l'impôt forfaitaire unique (IFU). Pour les **50%** restant, leur paiement s'effectue en deux versements égaux, **du 1^{er} au 15 septembre et du 1^{er} au 15 décembre** (article 365 du CIDTA).
- Les nouveaux contribuables sont tenus de souscrire leurs déclarations prévisionnelles au plus tard, **le 30 décembre** de l'année du début de l'activité et de procéder spontanément au paiement du montant intégral de l'IFU dû (article 3bis CPF).
- Dans le cas de réalisation d'un chiffre d'affaires dépassant celui déclaré au titre de l'année (**N**), les contribuables soumis à l'IFU doivent souscrire une déclaration complémentaire entre **le 20 janvier et le 15 février de l'année N+1** (Article 282 quater du CIDTA).
- Le minimum d'imposition est fixé à **10.000DA** (article 365 bis). Ce minimum est ramené à **5.000DA** pour les contribuables éligibles aux dispositifs d'aide à l'emploi, ANSEJ - ANGEM -CNAC- (article 282-octies).
- Les contribuables peuvent opter pour le régime du réel en respectant les conditions ci-après :
 - Délai d'option au régime du réel : pour relever du régime du réel, le contribuable doit notifier son option au service d'assiette gérant son dossier fiscal avant **le 1^{er} février** de la première année au titre de laquelle celui-ci désire appliquer le régime du réel ;
 - Durée de l'option : l'option est valable pour une durée **de 3 ans** (la dite année et les deux années suivantes). Pendant cette période l'option est irrévocable (article 3 du CPF).
- Les contribuables IFU doivent tenir, un registre côté et paraphé par les services fiscaux, récapitulé par année, contenant le détail de leurs achats, appuyé des factures et de toutes pièces justificatives. En outre, ils doivent également tenir dans les mêmes conditions, un registre côté et paraphé, contenant le détail de leurs ventes. De même, les contribuables exerçant une activité de prestation doivent tenir un livre journal suivi au jour le jour et représentant le détail de leurs recettes et dépenses professionnelles (article 1 du CPF).
- L'administration fiscale peut rectifier les bases déclarées, en cas d'insuffisance de déclaration. (Article 282 quater du CIDTA).