بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة جيلالي ليابس بـــسيدي بلعباس

كليّة العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التّسيير

قسم العلوم الاقتصادية

مطبوعة بيداغوجية في مقياس

جبـــــــــاية المؤسّـــــــسة

وفق المقرّر الوزاري الجديد و برنامج المواد التّعليمية الموحّدة وطنياً

موجّهة لطلبة السنة الثالثة ل.م.د:

إقتصاد نقدي و بنكي

إقتصاد و تسيير المؤسّسات (نظام قديم)

إعداد الدكتورة خرافي خديجة

أستاذة محاضرة قسم "أ"

السنة الجامعية

2024-2023

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة جيلالي ليابس بـــسيدي بلعباس

كليّة العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التّسيير

قسم العلوم الاقتصادية

مطبوعة بيداغوجية في مقياس

جبـــــــــاية المؤسّـــــــسة

وفق المقرّر الوزاري الجديد و برنامج المواد التّعليمية الموحّدة وطنياً

موجّهة لطلبة السنة الثالثة ل.م.د:

إقتصاد نقدي و بنكي

إقتصاد و تسيير المؤسّسات (نظام قديم)

إعداد.....

السنة الجامعية

2024-2023

بســـــم الله الرحمـــــن الرحـــــيم

"اقْرَأْ بِاسْمِ رَبِّكَ الَّذِي خَلَقَ ﴿1﴾ خَلَقَ الْإِنْسَانَ مِنْ عَلَقٍ ﴿2﴾
اقْرَأْ وَرَبُّكَ الْأَكْرَمُ ﴿3﴾ الَّذِي عَلَّمَ بِالْقَلَمِ ﴿4﴾
عَلَّمَ الْإِنْسَانَ مَا لَمْ يَعْلَمْ ﴿5﴾"

آيات من سورة العلق

الحمد لله رب العالمين الذي خصّنا بخير كتابٍ أنزل، و أكرمنا بخير نبيٍ أرسل، و جعلنا بالاسلام خير أمّةٍ أخرجت للناس، نأمر بالمعروف و ننهى عن المنكر، و الصلاة و السلام على المبعوث رحمةً للعالمين، و رضي الله عن الصحابة الكرام، و من تبعهم بإحسانٍ إلى يوم الدين.

نعتزم بعون الله عزّ و جلّ، أن نقدّم لأبنائنا الطلبة، من خلال هذه المطبوعة، محاضرات في مقياس جباية المؤسّسة، و قد عملت جاهدةً على تقديم ذلك بشيءٍ من التّبسيط و التّيسير، و الإكثار من الأمثلة، و التّمارين التّطبيقية، بهدف مساعدة الطّلاب على استيعاب هذه المادّة العلمية، و إنزالها إلى أرض الواقع، معتمدةً في ذلك على الإحالة و التّهميش قدر المستطاع، و بما يقتضيه البحث العلمي من تمحيصٍ و تدقيقٍ، للاستزادة و التّسع لمن أراد ذلك.

و الله نسأل أن يكون هذا العمل في ميزان حسناتنا، و أن ننفع به طلابنا، و أن يكون جزءً من مسار التّصحيح لمفاهيمنا، و بناء اقتصادنا.

الفهـــــــــــرس

توطئة..... 12

المحور الأوّل: مدخل تمهيدي عام لجباية المؤسّسة..... 14

المحاضرة الأولى: عموميات حول جباية المؤسّسة..... 16

أوّلاً: مفهوم المؤسّسة، خصائصها و أنواعها..... 16

1. مفهوم المؤسّسة الاقتصادية..... 16

2. خصائص المؤسّسة الاقتصادية..... 20

3. أنواع المؤسّسة الاقتصادية..... 21

ثانياً: عموميات حول الجباية..... 24

1. تعريف الجباية..... 24

2. تطوّر الجباية..... 25

ثالثاً: الاقتطاعات الجبائية المفروضة على المؤسّسة..... 26

1. الضريبة..... 27

2. الرسم..... 28

3. الأتاوة..... 30

المحور الثاني: التّنظيم الفني للضريبة..... 32

المحاضرة الثانية: مبادئ الضّريبة، أهدافها، و مراحل اقتطاعها..... 34

أوّلاً: مبادئ الضريبة..... 34

1. قاعدة العدالة و المساواة..... 34

2. قاعدة اليقين..... 35

3. قاعدة الملاءمة في التّحصيل..... 36

4. قاعدة الاقتصاد في النفقات..... 36

ثانياً: أهداف الضريبة..... 36

1. أهداف اقتصادية..... 36

2. أهداف اجتماعية..... 38

3. أهداف سياسية..... 39

4. أهداف بيئية..... 39
ثالثاً: مراحل الاقتطاع الجبائي..... 40
1. تقدير الوّعاء الجبائي..... 40
2. حساب و ربط الضّريبة..... 41
التّطبيق رقم (01)..... 43
التّطبيق رقم (02)..... 43
3. تحصيل الضّريبة..... 44
المحور الثالث: الالتزامات الجبائية للمؤسّسة الاقصادية..... 46
المحاضرة الثالثة: أنظمة فرض الضّريبة في الجزائر و التزاماتها الجبائية..... 48
أوّلاً: أنظمة فرض الضّريبة في الجزائر..... 48
1. نظام الرّبح الحقيقي..... 48
2. نظام الرّبح الحقيقي المبسّط..... 50
3. نظام الضّريبة الجزافية الوحيدة..... 51
ثانياً: الالتزامات المحاسبية..... 51
ثالثاً: التّصريحات الجبائية..... 52
1. مفهوم التّصريحات الجبائية..... 52
2. أهمية التّصريحات الجبائية..... 53
3. أنواع التّصريحات حسب التّشريع الوطني..... 54
التّطبيق رقم (03)..... 61
رابعاً: الالتزامات التّمويلية للمؤسّسة الاقتصادية..... 62
المحور الرابع: الضريبة على أرباح الشركات..... 63
المحاضرة الرابعة: مدخل عام للضّريبة على أرباح الشّركات..... 65
أوّلاً: تعريف الضّريبة على أرباح الشّركات و خصائصها..... 65
1. تعريف الضّريبة على أرباح الشّركات..... 65
2. خصائص الضّريبة على أرباح الشّركات..... 66
ثانياً: مجال تطبيق الضّريبة على أرباح الشّركات..... 66
1. الشّركات الخاضعة إجبارياً..... 66

2. الشّركات الخاضعة اختيارياً..... 67
3. المجال الإقليمي للضّريبة على أرباح الشّركات..... 67
ثالثاً: أساس فرض الضّريبة على أرباح الشّركات و معدّلاتها..... 68
1. أساس فرض الضّريبة على أرباح الشّركات..... 68
2. معدّلات فرض الضّريبة على أرباح الشّركات..... 69
التّطبيق رقم (04)..... 71
المحاضرة الخامسة: إستردادات و تخفيضات وعاء الضريبة على أرباح الشركات..... 72
أوّلاً: الأعباء القابلة و غير القابلة للخصم من الوعاء الجبائي..... 72
1. الأعباء القابلة للخصم من الوعاء الجبائي..... 72
2. الأعباء غير القابلة للخصم من الوعاء الجبائي..... 74
التّطبيق رقم (05)..... 75
ثانياً: نظام فوائض القيم الخاصّ بالتّنازل..... 76
1. فوائض القيم قصيرة الأجل..... 76
2. فوائض القيم طويلة الأجل..... 77
3. فوائض القيم المعاد استثمارها..... 77
التّطبيق رقم (06)..... 78
ثالثاً: نظام الاهتلاك المالي و كيفية تطبيقه..... 80
1. أنواع الاهتلاك المالي..... 80
2. كيفية تطبيق خصم الاهتلاكات المالية من الرّبح الخاضع للضّريبة..... 81
التّطبيق رقم (07)..... 83
المحاضرة السادسة: آلية دفع الضّريبة على أرباح الشّركات و عقوباتها الجبائية..... 85
أوّلاً: آلية دفع الضّريبة على أرباح الشّركات..... 85
1. نظام الاقتطاع من المصدر..... 85
2. نظام الدّع التّلقائي..... 86
التّطبيق رقم (08)..... 88
ثانياً: العقوبات الجبائية المتعلّقة بالتّصريح السّنوي..... 89
1. عقوبة تأخير التّصريح السّنوي..... 89

التّطبيق رقم (09)..... 89
2. عقوبة غياب التّصريح السنوي..... 90
التّطبيق رقم (10)..... 90
3. عقوبات النّقص في التّصريح السنوي..... 91
التّطبيق رقم (11)..... 91
ثالثاً: العقوبات الجبائية المتعلّقة بدفع الضّريبة المستحقّة..... 92
1. عقوبة عدم دفع التّسبيقات على الحساب..... 93
التّطبيق رقم (12)..... 93
2. عقوبات تأخير دفع الحقوق المستحقّة..... 94
التّطبيق رقم (13)..... 95
المحور الخامس: الضريبة على الدخل الإجمالي..... 96
المحاضرة السابعة: الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية..... 98
أوّلاً: تحديد مفهوم الإيرادات صنف الأرباح المهنية..... 98
1. الإيرادات صنف الأرباح الصّناعية و التّجارية..... 98
2. الإيرادات صنف الأرباح المهنية غير التّجارية..... 99
ثانياً: الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية..... 99
1. الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية التّجارية..... 100
2. الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية غير التّجارية..... 100
التّطبيق رقم (14)..... 101
ثالثاً: إعفاءات و تخفيضات الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية..... 103
1. الإعفاءات..... 104
2. التّخفيضات..... 105

رابعاً: تصفية الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية..... 106
1. حساب الضّريبة..... 106
التّطبيق رقم (15)..... 107
2. تسديد الضّريبة..... 107

التّطبيق رقم (16)..... 109
المحاضرة الثامنة: IRG صنف المرتّبات و الأجور و المنح و الرّيوع العمرية..... 112
أوّلاً: مفهوم IRG صنف المرتّبات و الأجور و المنح و الرّيوع العمرية..... 112
3. مجال تطبيقها..... 112
4. إعفاءاتها..... 113
ثانياً: مكوّنات الأجر..... 114
5. الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية التّجارية..... 114
التّطبيق رقم (17)..... 115
1. تعويض السّاعات الإضافية..... 115
التّطبيق رقم (18)..... 116
2. التّعويضات و المكافآت..... 117
التّطبيق رقم (19)..... 118
ثالثاً: تحديد الدّخل الخاضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأجور..... 119
1. أجر المنصب..... 119
2. الأجر الإجمالي..... 119
3. الأجر الصّافي..... 120
رابعاً: تصفية الضّريبة..... 120
4. طريقة تحصيل الضّريبة..... 120
5. إلتزامات المستخدمين و المدينين بالرّاتب..... 121
6. حساب الضّريبة..... 121
التّطبيق رقم (20)..... 122
المحاضرة التّاسعة: الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل الفلاحية..... 127
أوّلاً: تعريف النّشاط الفلاحي..... 127
1. النّشاط الزراعي..... 127
2. نشاط تربية الحيوانات..... 128
ثانياً: مفهوم الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل الفلاحية..... 128
1. مجال تطبيقها..... 128

2. الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية غير التّجارية..... 128
ثالثاً: تحديد الدّخل الخاضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل الفلاحية..... 129
التّطبيق رقم (21)..... 130
رابعاً: حساب و دفع الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل الفلاحية..... 132
1. حساب الضّريبة..... 132
2. إلتزامات المكلّف الجبائي..... 132
التّطبيق رقم (22)..... 132
المحاضرة العاشرة: الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل العقارية، عائدات 134
رؤوس الأموال، و فوائض القيم من العقارات و القيم المنقولة.....
أوّلاً: مفهوم الأصناف الأخرى للضّريبة على الدّخل الإجمالي..... 134
1. المداخيل العقارية..... 134
2. عائدات رؤوس الأموال المنقولة..... 135
3. فوائض القيم من العقارات و القيم المنقولة..... 135
ثانياً: الإعفاءات من الضّريبة على الدّخل الإجمالي حسب كلّ صنفٍ من الأصناف الأخرى..... 135
ثالثاً: الدّخل الخاضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي حسب كلّ صنفٍ من الأصناف الأخرى..... 136
1. المداخيل العقارية..... 136
2. عائدات رؤوس الأموال المنقولة..... 136
3. فوائض القيم من العقارات و القيم المنقولة..... 136
رابعاً: حساب الضّريبة على الدّخل الإجمالي لكلّ صنف من الأصناف الأخرى..... 137
1. المعدّلات المطبّقة حسب كلّ صنف..... 137
2. الالتزانات الجبائية للمكلّف بدفع الضّريبة..... 137
التّطبيق رقم (23)..... 138
المحور السادس: الرّسم على القيمة المضافة..... 140
المحاضرة الحادية عشر: خصائص الرسم على القيمة المضافة و طرق حسابه..... 142
أوّلاً: تعريف الرّسم على القيمة المضافة و خصائصه..... 142
1. مفهوم الرّسم على القيمة المضافة..... 142
2. خصاص الرّسم على القيمة المضافة..... 143

ثانياً: مجال تطبيق الرّسم على القيمة المضافة..... 143
1. العمليات الخاضعة للرّسم على القيمة المضافة..... 143
2. الأشخاص الخاضعون للرّسم على القيمة المضافة..... 145
ثالثاً: تحديد الوعاء الجبائي للرّسم على القيمة المضافة..... 145
1. الحدث المنشئ الرّسم على القيمة المضافة..... 145
2. تأسيس الرّسم..... 146
3. الإعفاءات..... 146
رابعاً: ربط الرّسم على القيمة المضافة..... 148
1. معدّلات الرّسم على القيمة المضافة..... 148
2. حساب الرّسم على القيمة المضافة..... 148
التّطبيق رقم (24)..... 149
3. تسويات الرّسم على القيمة المضافة..... 151
التّطبيق رقم (25)..... 152
المحاضرة الثانية عشر: الالتزامات و العقوبات الجبائية للمدينين بالرسم على القيمة المضافة..... 153
أوّلاً: إلتزامات المدينون بالرّسم على القيمة المضافة..... 153
1. التّصريح بالوجود..... 153
2. التّصريح بالتّوقف..... 153
3. التّصريح بالرّسم..... 153
ثانياً: أنظمة فرض الرّسم على القيمة المضافة..... 154
1. النّظام العام..... 155
2. نظام التّصفية الآلية..... 155
3. نظام الأقساط الدّورية..... 155
ثالثاً: العقوبات المتعلّقة بالدّفع على القيمة المضافة..... 155
1. عقوبات النّقص في التّصريح الجبائي..... 155
التّطبيق رقم (26)..... 156
2. عقوبات التّأخير..... 158
التّطبيق رقم (27)..... 159

3. عقوبات غياب التّصريحات الجبائية..... 160
4. عقوبات متعلّقة بالفواتير..... 160
المحور السّابع: الرّسم على النّشاط المهني(ملغى)..... 162
المحاضرة الثالثة عشر: خصائص الرّسم على النّشاط المهني و طرق حسابه..... 164
أوّلاً: تعريف الرّسم على النّشاط المهني و مجال تطبيقه..... 164
1. تعريف الرّسم على النّشاط المهني..... 164
2. مجال تطبيق الرّسم على النّشاط المهني..... 165
ثانياً: الوعاء الجبائي للرّسم على النّشاط المهني..... 166
1. الأساس الضّريبي للرّسم على النّشاط المهني..... 166
2. التّخفيضات الضّريبية..... 166
3. معدّلات الرّسم على النّشاط المهني..... 167
التّطبيق رقم (28)..... 167
ثالثاً: الواقعة المنشئة للرّسم على النّشاط المهني..... 168
1. التّسليم القانوني و المادي..... 168
2. القبض الكلي أو الجزئي للثّمن..... 168
رابعاً: الالتزامات الجبائية للمكلّف بالرّسم على النّشاط المهني..... 169
1. دفع الرّسم على النّشاط المهني..... 169
2. تقديم التّصريحات الجبائية..... 169
المحور الثامن: الضريبة الجزافية الوحيدة..... 170
المحاضرة الرّابعة عشر: خصائص الضريبة الجزافية الوحيدة و طرق حسابها..... 172
أوّلاً: مفهوم الضّريبة الجزافية الوحيدة و خصائصها..... 172
1. مفهوم الضّربة الجزافية الوحيدة..... 172
2. خصائص الضّريبة الجزافية الوحيدة..... 173
ثانياً: مجال تطبيق الضّريبة الجزافية الوحيدة..... 173
1. الأشخاص الخاضعون للضّريبة الجزافية الوحيدة..... 173
2. المعفاة من الضّريبة الجزافية الوحيدة..... 174
ثالثاً: حساب و دفع الضّريبة الجزافية الوحيدة..... 175

1. تقدير الوعاء الجبائي للضّريبة الجزافية الوحيدة..... 175
2. معدّلات الضّريبة الجزافية الوحيدة..... 176
3. دفع الضّريبة الجزافية الوحيدة..... 176
التّطبيق رقم (29)..... 178
رابعاً: الالتزامات و العقوبات الجبائية للمكلّف بالضّريبة الجزافية الوحيدة..... 178
الالتزامات التّصريحية للضّريبة الجزافية الوحيدة..... 179
الالتزامات المحاسبية للضّريبة الجزافية الوحيدة..... 179
العقوبات الجبائية للضّريبة الجزافية الوحيدة..... 179
المراجع..... 181

قائـــــــمة الأشـــــــكال

الشكل (1-1): المؤسّسة وحدة تحويل المدخلات إلى مخرجات.....18
الشكل (2-1): المؤسّسة و المتعاملين الاقتصاديين.....19
الشّكل (1-3): نموذج التّصريح G8.....55
الشّكل (2-3): نموذج التّصريح G50.....59
الشّكل (1-6): أساس دفع الرّسم على القيمة المضافة.....150

قائـــــــمة الجـــــــداول

الجدول رقم (1- 4): عقوبات تأخير التّصريح السّنوي للأرباح.....87
الجدول رقم (1- 5): الجدول التّصاعدي السنوي للضّريبة على الدّخل الإجمالي.....102
الجدول رقم (2- 5): أقساط الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح الصّناعية و التّجارية.....103
الجدول رقم (3- 5): الجدول التّصاعدي الشّهري للضّريبة على الدّخل الإجمالي.....121

توطـــــئة:

تقوم الدولة بتحمّل كمٍّ هائلٍ من المصاريف و النّفقات العامة، في سبيل إنشاء و إدارة المرافق العامّة، و تأسيس العديد من مشاريع البنى التّحتية، فضلاً عن إنشاء و إدارة العديد من المشاريع الاقتصادية، سعياً منها لإشباع الحاجات الجماعية، التي يعجز أفراد المجتمع عن توفيرها، لسببٍ أو لآخر؛ و هو ما يستدعي حصولها على إيراداتٍ عامّة لتغطية هذه المصاريف.

و تمثّل الاقتطاعات الجبائية، و على رأسها الضريبة، أهمّ مصادر الإيرادات العامّة للدولة، فهي تعتبر الرّكيزة الأساسية للنظام المالي لمختلف دول العالم. فقد تزايد دورها، و تعاظمت أهمّيتها بتزايد و تعاظم مفهوم و دور الدولة، الذي لم يكن يتّسع إلا ليشمل المهام الأساسية، من دفاعٍ و أمنٍ و عدالة، ليصبح أكثر اتّساعاً و شمولاً، بإدخال مختلف الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية و حتى السياسية، خاصّة في المجتمعات المعاصرة، التي باتت تعتمد نظام اقتصاد السوق، مستخدمة مختلف الاقتطاعات الجبائية، و بالأخصّ الضريبية منها، في معالجة الأزمات الاقتصادية، و توجيه الاقتصاد بما يخدم أهداف التّنمية الاقتصادية، و الاجتماعية، يساهم في استقرار الأوضاع الأمنية.

و تشكّل مختلف الاقتطاعات الجبائية، و بالأخصّ الضريبية منها، المحاور الأساسية لمادة جباية المؤسّسة، و عليه، نعتزم بعون الله سبحانه و تعالى، تقديم هذه المادة من خلال ثمانية محاورٍ أساسية، موزّعة على أربعة عشر محاضرة. حيث خصّص المحور الأوّل لإمداد الطالب بمختلف المفاهيم الأساسية للمؤسّسة، و حصر أهمّ خصائصها، و أنواعها، و كذى التزاماتها الجبائية، و تحديد مفهوم الجباية، و تتبّع تطوّراتها التاريخية، فضلاً عن تحديد مختلف الاقتطاعات الجبائية. أما المحور الثاني، فقد تمّ تخصيصه لعرض مختلف مبادئ و أهداف الضريبة، إضافة إلى تحديد إجراءات و طرق تحصيلها، باعتبارها أهمّ الاقتطاعات الجبائية المفروضة على المؤسّسة، حتى يتمكّن الطالب، فيما بعد، من استيعاب مختلف التّقنيات و الإجراءات، و كذى فهم مختلف التّشريعات المتعلّقة بمختلف الضرائب و الرسوم التي تخضع لها المؤسّسة وفقاً للقانون الجبائي الجزائري.

أما المحور الثالث، فقد تمّ تخصيصه لتحديد مختلف الالتزامات التّصريحية و التّمويلية للمؤسّسة الاقتصادية، ليتمّ فيما بعد الانتقال إلى المحاور الأخرى التي تمّ تخصيص كلّ واحد منها لمناقشة و تحليل أهمّ الاقتطاعات

الجبائية المفروضة على المؤسّسة، و المتمثّلة في الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النّشاط المهني، الضريبة على الدخل الإجمالي، و الضريبة الجزافية الوحيدة.

و قد حاولنا قدر المستطاع، التّركيز على الجانب التّطبيقي لمادة جباية المؤسّسة، من خلال الاعتماد على أسلوب الاستدلال بالأمثلة مباشرة بعد عرض كلّ ضريبة، من تلك الضرائب المفروضة على المؤسّسة الاقتصادية، حتى يتمكّن الطالب من الإلمام بأهمّ القواعد و الإجراءات الجبائية، المتعلّقة بالضرائب و الرّسوم، التي تخضع لها المؤسّسة، وفقاً للقانون الجبائي الجزائري.

المحوّر الأوّل:

مدخل تمهيدي لجباية المؤسّسة

بهدف تفادي أيّ صعوباتٍ قد تواجه القارئ، عند تناول الاقتطاعات الجبائية المفروضة على المؤسّسة، ارتأينا ضرورة تخصيص المحور الأوّل من هذه المطبوعة – من خلال محاضرةٍ واحدة – لتحديد و توضيح جملةٍ من المعلومات، حول مفهوم المؤسّسة، و الجباية، باعتبارهما الشّقين الأساسيين المكوّنين لهذه المادة العلمية.

و بذلك، سنتطرّق في الجزء الأوّل من هذه المحاضرة إلى تعريف المؤسّسة الاقتصادية، و تحديد أهمّ خصائصها، و أشكالها، تمهيداً لما سيأتي في الجزء الثاني من هذه المحاضرة، و الذي خصّص لمناقشة مفهوم الجباية، و التّطرّق إلى أهمّ تطوّراتها التّاريخية، فضلاً عن تحديد أهمّ الاقتطاعات الجبائية، و عرضها على القارئ بشكلٍ بسيطٍ و مفيد، حتى يستطيع التّفرقة ما بين أنواعها المختلفة، و تحديد تلك التي تخضع لها المؤسّسة الاقتصادية بشكلٍ أو بآخر.

المحاضرة الأولى: عموميات حول جباية المؤسّسة

نهدف من خلال هذه المحاضرة إلى بسط قاعدة أساسية لفهم مادة جباية المؤسّسة، من خلال ما يلي:

- تبيين مفهوم المؤسّسة و خصائصها و أنواعها؛
- شرح مصطلح الجباية، و تتبّع تطوّره التّاريخي؛
- تمكين الطالب من التّفرقة بين المصطلحات التّالية: الضّريبة، الرّسم و الأتاوة، و هي أهمّ الاقتطاعات الجبائية.

أوّلاً: مفهوم المؤسّسة الاقتصادية، خصائصها و أنواعها

سنتطرّق في هذا الجزء إلى مفهوم المؤسّسة، و نعني بالتّحديد الاقتصادية منها، باعتبارها المعنيّة بالدّراسة، و ذلك من خلال تحديد أهمّ خصائصها، التي تميّزها عن باقي المؤسّسات الأخرى، و الهياكل الاقتصادية الأخرى. كما سنتطرّق في هذا الجزء إلى أهمّ أشكال المؤسّسة الاقتصادية، من أجل تأسيس قاعدة مصطلحاتٍ، تمكّن القارئ فيما بعد من فهم و استيعاب كلّ ما يتعلّق بجباية المؤسّسة.

1. مفهوم المؤسّسة الاقتصادية:

شغلت مشكلة تحديد مفهومٍ شاملٍ و ملمٍ بكافّة الجوانب المسيّرة للمؤسّسة الاقتصادية تفكير العديد من الباحثين و الكتّاب، في مختلف الميادين و التّخصصات العليمة، لا سيما علم الاقتصاد، الجباية، التّسيير، الإدارة، وحتى علوم القانون و السياسة، و غيرها من العلوم الأخرى المرتبطة بالمؤسّسة بشكلٍ أو بآخر. غير أنّه، و بسبب اختلاف إديولوجيات و توجّهات المفكّرين الاقتصاديين، و الفترات الزمنية، و كذا الأنظمة الاقتصادية و السياسية التي عايشوها، فضلاً عن اختلاف تخصّصاتهم العلمية، حيث تختلف نظرة الباحث للمؤسّسة في مجال الاقتصاد، عن

نظرة المتخصّص في مجال القانون، أو غيرها من العلوم الأخرى... كلّ هذا جعل من الصعب إعطاء مفهومٍ شاملٍ وملمٍ لكلّ ما تتميّز به المؤسّسة الاقتصادية من خصائصٍ و مميّزات، خاصّة مع ما تشهده المؤسّسة من تطوّراتٍ مستمرّة، سواءً تعلّق الأمر بنشاطاتها، أو هياكلها التّنظيمية، و حتى أشكالها القانونية.

و عليه، سنحاول فيما يلي، ذكر مجموعة من التّعاريف الأكثر تداولاً للمؤسّسة، و التي تختلف باختلاف المعايير و المقاييس المعتمد عليها في التّعريف:

أ. عرّفها فرونسوا كيزني (F.Quesnay) ، أحد رواد المدرسة الفيزيوقراطية، على أنّها مزرعة رأسمالية كبيرة؛ ذلك أنّ مناصري هذه المدرسة اعتبروا أنّ الأرض و الزراعة هي المصدر الوحيد للثروة، فهي الوحيدة التي تعطي ناتجاً صافياً، و لذلك اقتصر مفهوم المؤسّسة حسب كيزني على الزراعة فقط، مستبعداً بذلك باقي الأنشطة، كالصناعة و التّجارة.[1]

ب. و حسب الفيلسوف و الناقد الاقتصادي و السياسي الألماني كارل ماركس (Karl MARK)، فإنّ المؤسّسة هي مجموعة كبيرة من العمّال، الذين يعملون في نفس الوقت، و نفس المكان، و تحت إدارة نفس رأس المال، و ذلك من أجل إنتاج نفس النّوع من السلع.[2]

ت. حسب الاقتصادي الفرنسي فرانسوا بيرو (François PERROUX)، فإنّ المؤسّسة هي منّظمة تجمع مجموعة من الأّشخاص ذوي كفاءاتٍ متنوّعة، و تستعمل رؤوس أموالٍ و قدراتٍ مختلفة، في سبيل إنتاج سلعٍ تباع بأسعارٍ تفوق تكاليف الإنتاج.[3]

ث. كما عرّفت المؤسّسة أيضاً على أنّها وحدة اقتصادية، تتجمّع فيها الموارد المادية و البشرية، تمارس النّشاط الإنتاجي، و كلّ ما تعلّق به من أنشطةٍ أخرى، كالتّموين، و التّخزين، و البيع.[4]

---

[1] – د.فوزي محيريق بن الجيلالي:"مدخل لاقتصاد المؤسّسة"، مطبعة الرّمال، ولاية الوادي، الجزائر، سنة 2020، ص 33.

[2] – ناصر داودي عدون:"إقتصاد المؤسّسة"، دار المحمّدية، الجزائر،ة سنة 1998، ص 9.

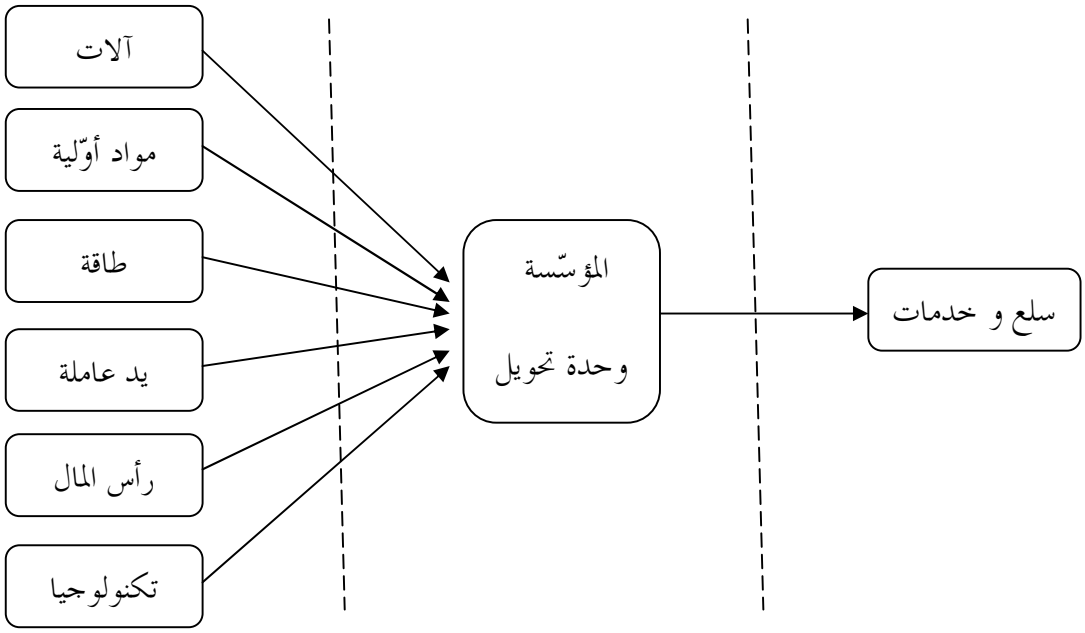
[3] - Thomas DURAND :``management d'entreprise $360^0$, principes et outils de la gestion d'entreprise ``, édition DUNOD, Paris, 2016, p 10.

[4] – ناصري داودي عدون، مرجع سابق، ص 10.

ج. عرّفت المؤسّسة أيضاً على أنّها وحدة اقتصاديةـــ تعمل على مزج مختلف مواردها البشرية، المالية، المادية، و التّكنولوجية، من أجل خدمة زبائنها.[1]

و ممكن تلخيص أهمّ ما جاء في هذا التّعريف في الشّكل التالي:

الشكل (1-1): المؤسّسة وحدة تحويل المدخلات إلى مخرجات



السوق الأمامي (سوق المخرجات) السوق الخلفي (سوق المدخلات)

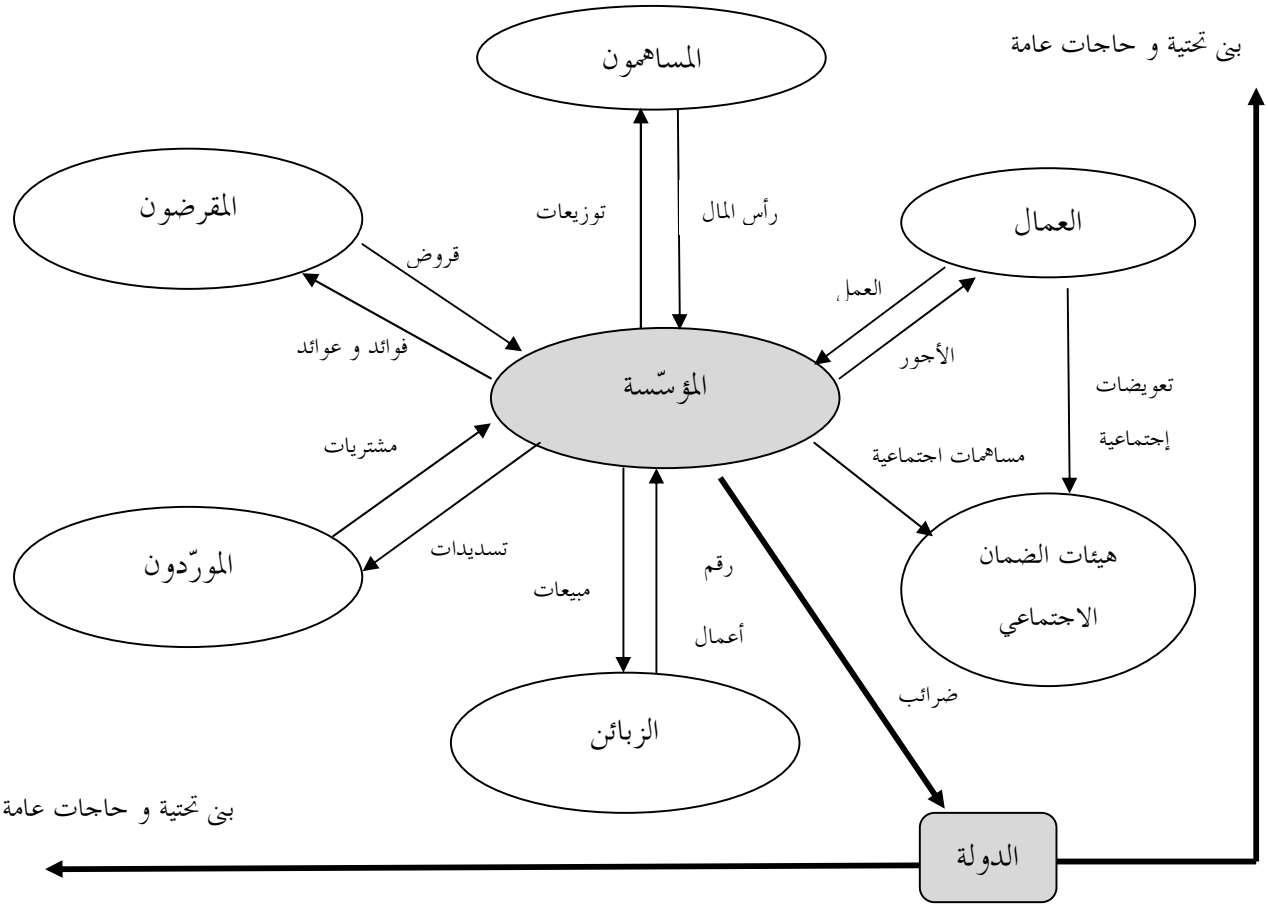
Source : Jean LONGATTE, Jacques MULLER : «économies d'entreprise », 4e edition, DUNOD, Paris, 2004, p 01.

[1] – عمر صخري:"إقتصاد المؤسّسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 4، الجزائر، سنة 2006، ص 24.

ح. عرّفت المؤسّسة أيضاً على أنّها وحدةُ لتوزيع المداخيل، حيث أكّد مناصري هذا التّعريف على ضرورة أن لا يتقّيد مفهوم المؤسّسة بعمليات الإنتاج، و إنّما لا بدّ أن يهتمّ أيضاً بجانب توزيع المداخيل، حيث يعتبر هذا التّعريف أنّ المؤسّسة أداة لتكوين و توزيع المداخيل التي أنتجتها مختلف المتعاملين الاقتصاديين و الماليين، سواءً كان ذلك بشكلٍ مباشرٍ، أو غير مباشر.[1]

و الشّكل التالي، يبيّن لنا أهمّ المتعاملين الاقتصاديين للمؤسّسة:

الشكل (2-1): المؤسّسة و المتعاملين الاقتصاديين



Source :Thomas DURAND :``management d'entreprise $360^0$, principes et outils de la gestion d'entreprise ``, édition DUNOD, Paris, 2016, p 12.

[1] - Thomas DURAND, op.cit, p-p 10-12.

خ. المؤسّسة كنظامٍ مفتوح: أعط هذا التّعريف تحليلاً جديداً للمؤسّسة، إذ أدخل المحيط كعنصر مؤثّر في تحديد مفهوم المؤسّسة، حيث عرّف هذه الأخيرة على أنّها نظامٌ مفتوح على محيطها الخارجي، تتكيّف و تتفاعل مع تغيّراته السريعة، و المختلفة، بفعل القرارات المتّخذة من مسيّريها.[1]

د. المؤسّسة خليّة اجتماعية، فهي تهدف إلى تحقيق الربح و تعظيمه داخل بيئة اجتماعية، إذ تقوم بتوظيف عددٍ هام من العمال، و تساهم في ذلك بتقديم العديد من الخدمات، حيث توفّر للعمال مناصب العمل، و ما يتبع ذلك من احتياجات و مساهماتٍ أخرى، كالأجور، التّحفيز، التّرقية، التّأهيل و المعاشات...[2]

من خلال ما قدّمناه من تعارف، يتبيّن لنا أنّ المؤسّسة هي الشريان الذي يغذي الاقتصاد، و هي عصب الحياة الاقتصادية، بل هي الخليّة الأساسية لبنية الاقتصاد، و تحقيق التنمية الاقتصادية و الاجتماعية؛ و لذلك، يجب على السّاسة، و متّخذي القرارات السياسية، التّعامل معها بحذرٍ، و بدقّةٍ، فإخضاعها لأيّ قوانين، كقوانين الجباية، يجب أن يبنى على أسسٍ علمية، وخطواتٍ واضحة، و مبادئٍ مناسبة، تسمح للمؤسّسة بلعب دورها الاقتصادي و الاجتماعي بالشّكل المطلوب.

2. خصائص المؤسّسة الاقتصادية:[3]

تتّسم المؤسّسة الاقتصادية بالعديد من الخصائص، نذكر أهمّها فيما يلي:[4]

أ. تهدف إلى تحقيق الربح، ذلك أنّ الهدف الأساسي لأيّ مؤسّسة اقتصادية هو تحقيق و تعظيم الأرباح، و هو ما يميّزها عن باقي الهيئات العمومية، ذات الطبع الإداري، و الجمعيات الخيرية؛

[1] – رفيقة حروش:"إقتصاد و تسيير المؤسّسة"، دار الأمّة، الجزائر، سنة 2013، ص 52.

[2] – رفيقة حروش، مرجع سابق، ص 33.

[3] – نخصّ بالذّكر المؤسّسة الاقتصادية دون غيرها من المؤسّسات الأخرى، كالجمعيات الخيرية، و الهياكل الإدارية الأخرى، ذلك أنّها المعنيّة بدفع الضريبة على أرباح الشركات، و هي التي تمثّل أحد أهمّ الاقتطاعات الجبائية المفروضة على المؤسّسة.

[4] – عيسى سماعين :"جباية و محاسبة المؤسّسة، تقنيات جبائية و محاسبية، وفق القانون الجبائي الجزائري، و النّظام المحاسبي الماليSCF "، مطبعة الصفحات الزرقاء العالمية، فبراير 2021، ص 32.

ب. تتمتّع بالاستقلال المالي و الإداري، و ذلك من حيث تمتّعها بالحقوق و الصلاحيات من جهة، و كذا التزامها بالمسؤوليات و الواجبات من جهةٍ أخرى؛

ت. تعمل على تحويل مدخلاتها إلى مخرجاتٍ، توجّه إلى السوق، حيث تعمل المؤسّسة الاقتصادية على تحويل عوامل الإنتاج من عملٍ، موادٍ أوّلية، و تكنولوجيا و غيرها، إلى سلعٍ و خدماتٍ توجّه إلى السوق؛

ث. تعتمد على عنصر التّجديد و الإبداع و التّطوير، إذ تعمل المؤسّسات الاقتصادية على تطوير و تجديد مخرجاتها، بالشّكل الذي يضمن لها من جهة مسايرة تطوّرات المجتمع، و كذا تغذية قواها التّنافسية؛

ج. تهدف إلى التّأقلم و الاندماج في البيئة التي تعمل فيها، من زبائنٍ، مورّدين، مقرضين، و الإدارات الضريبية، و هيئات الضمان الاجتماعي، و غيرها من المتعاملين الاقتصاديين.

3. أنواع المؤسّسة الاقتصادية:

تختلف أنواع المؤسّسة الاقتصادية و تصنيفاتها بحسب اختلاف المعيار أو الأساس المعمول به في التّصنيف:

أ. حسب معيار الحجم: يقاس حجم المؤسّسة بعدّة معايير، كعدد عمالها، رقم أعمالها السنوي، قيمة أرباحها المحقّقة... و تصنّف المؤسّسة الاقتصادية حسب هذا المعيار، وفقاً للتّشريع الوطني، إلى:

- مؤسّسات صغيرة: و هي تلك التي تتميّز بصغر حجمها، و قلّة عمالها، و تستخدم تقنيات إنتاجية أقلّ تعقيداً، و أقلّ كثافة رأسمالية، كما أنّ ملكيتها تعود في الغالب إلى شخصٍ واحدٍ، أو عائلةٍ واحدة، و عادة ما تنشط في الإنتاج، الحرفي، التّجارة، أو الزراعة. و بالنّسبة للتّشريع الوطني، فإنّ المؤسّسات الصغيرة هي تلك التي تشغّل ما بين عشرة (10) إلى تسعة و أربعون (49) عاملاً، و لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 400 مليون دج، كما لا يتجاوز مجموع حصيلتها السنوية 200 مليون دج.[1]
- مؤسّسات متوسّطة: يتوسّط حجم هذه المؤسّسات بين حجم المؤسّسات الكبيرة و الصغيرة، و غالباً ما يتمّ إدراجها مع المؤسّسات الصغيرة، ضمن تسمية المؤسّسات الصغيرة و المتوسّطة (Les petites et

[1] – الجريدة الرسمية:"القانون رقم 17-02، القانون التّوجيهي لتطوير المؤسّسات الصغيرة و المتوسّطة"، العدد 02، المطبعة الرّسمية، الجزائر، 11 يناير 2017، ص 6.

moyennes et entreprises PME).[1] و حسب التّشريع الوطني، تصنّف المؤسّسة ضمن تلك المؤسّسات المتوسّطة إذا كان عدد عمالها يتراوح بين 50 و 250 شخصاً، و رقم أعمالها ما بين 400 مليون دج، و 4 ملايير دج، كما يتراوح مجموع حصيلتها السنوية بين 200 مليون دج، إلى 1مليار دج.[2]

- المؤسّسات الكبيرة: هي مؤسّسات ضخمة، عادة ما يتجاوز عدد عمالها 500عامل، و تستعمل موارد ضخمة، و تعود ملكيتها في الغالب إلى عدّة أشخاص.[3]

ب. حسب معيار الملكية: تصنّف المؤسّسة الاقتصادية حسب هذا المعيار إلى ثلاثة أصناف هي:[4]

- مؤسّسات خاصّ، و هي تلك التي تعود ملكيتها للقطاع الخاص بسبة 100%؛
- مؤسّسات عامّة، و هي تلك التي يكون رأسمالها مملوكاً بنسبة 100% للدول، أو إحدى هيئاتها العامّة، و لا يحقّ لأيّ مسؤول فيها بيعها أو التّصرف فيها إلا بموافقة الحكومة، و من أمثلة المؤسّسات العامّة، صيدال، الخطوط الجوية الجزائرية، سونلغاز...
- المؤسّسات المختلطة، و هي تلك التي يشترك في ملكيتها كلٌّ من القطاع العام/ ممثلاً في الدولة و هيئاتها العمومية، و القطاع الخاص، سواءً كان محلي أو أجنبي.

ت. حسب الشّكل القانوني: تصنّف المؤسّسات الاقتصادية حسب طبيعتها القانونية إلى صنفين أساسيين هما:

- المؤسّسات الفردية: و هي المؤسّسات التي تعود ملكيتها إلى شخصٍ واحدٍ أو عائلةٍ واحدة، و صاحب هذه المؤسّسة هو الذي يتولى إدارتها و تسييرها، و هو المسؤول الأوّل و الأخير عن نتائج أعمالها، و قد تأخذ هذه المؤسّسات أشكالاً متباينة من مؤسّساتٍ لإنتاجية، أو تجارية، أو وحدات حرفية...غير أنّها عادة ما تتميّز بمحدودية رأسمالها و صغر أحجامها.[5]

---

[1] – عيسى سماعين، مرجع سابق، ص 33.

[2] – الجريدة الرسمية:"القانون رقم 17-02، القانون التّوجيهي لتطوير المؤسّسات الصغيرة و المتوسّطة"، مرجع سابق، ص 6.

[3] – ناصر عدون، مرجع سابق، ص – ص 73- 74.

[4] – عيسى سماعين، مرجع سابق، ص- ص 33-43.

[5] – د.يوسف مسعداوي:"أساسيات في إدارة المؤسّسات"، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، سنة 2014، ص – ص 39- 40.

- المؤسّسات الجماعية: و هو ما يصطلح عليه باسم الشركة، و الذي يمثّل تأسيس عقدٍ بين شخصين أو أكثر، يلتزم بمقتضاه هؤلاء الأشخاص بالمشاركة في نشاطٍ معيّنٍ، مع اقتسام ما نتج عنه من ربحٍ أو خسارة. و تنقسم هذه الشركات، حسب الاعتبار الشخصي أو المالي إلى: [1]

– شركات الأشخاص: تعطي هذه الشركات الأهميّة للشخص بدلاً من المال، إذ تقوم على الاعتبار الشخصي و الثقّة المتبادلة بين الشركاء، و لذلك غالباً ما تكون عبارة عن شركاتٍ عائلية، و من أمثلتها شركات التّضامن (Les sociétés en nom collectif SNC)، و شكة التّوصية البسيطة (Les sociétés en commandite simple SCS). و يتألّف اسم شركات الأشخاص من أسماء جميع الشركاء، أو من اسم أحدهم أو أكثرهم ملحوقاً بكلمة و شركاؤه، و يكتسب الشريك في شركات الأشخاص صفة التّاجر، و بذلك فإنّ إفلاس الشركة يؤدي إلى إفلاسه، و إذا لم تكفي أموالها لتسديد ديونها، يتمّ الاقتطاع من الأموال الشخصية للشركاء فيها. كما أنّ رأس مالها ينقسم إلى حصصٍ اجتماعية، لا يمكن تداولها في البورصة، أو التّنازل عنها، كما لا يمكن توريثها للورثة بعد الوفاة إلا برضا الشركاء؛

– شركات الأموال: تعطي هذه الشركات الأهميّة للاعتبار المالي بدلاً من الشخصي، فهي تسعى لتجميع رؤوس الأموال الضخمة، و لذلك عادة ما تشمل عدداً كبيراً من الشركاء، و لا يكتسب الشريك في شركات الأموال صفة التّاجر، و عليه فإنّ إفلاسها لا يعني إفلاسه، كما أنّه يجوز للمساهم فيها بيع أسهمه أو التّنازل عنها دون استشارة باقي المساهمين. و قد تأخذ شركات الأموال شكل شركة المساهمة (La société par actions SPA)، أو شركة التّوصية بالأسهم (La société en commandite par actions)؛

– الشركات ذات المسؤولية المحدودة: و هي ما يطلق عليها الشّركات الهجينة، ذلك أنّها تجمع بين الاعتبارين المالي و الشخصي في آنٍ واحد، و بذلك تأخذ بعض الخصائص من شركات الأموال، و البعض الآخر من شركات الأموال. فعلى سبيل المثال، يتألّف اسم هذه الشركة من اسم واحدٍ من

[1] – عبد الغفور عبد السلام و آخرون: "إدارة المشروعات الصغيرة"، دار الصفاء للنشر و التّوزيع، عمان، الأردن، سنة 2001، ص 24.

الشركاء، أو أكثر، مترافقاُ مع كلمات "شركة ذات مسؤولية محدودة"، أو بالأحرف "ش.م.م"، بينما لا كتسب الشريك فيها صفة التاجر، إلا أنّ حصصه التّساهمية لا يمكن تداولها في البورصة، غير أنّها قابلة للتوارث، و الانتقال بين الأصول و الفروع، و الأزواج، إلا إذا نصّ القانون التأسيسي لهذه الشركة على ما يخالف ذلك. و قد تأخذ هذه الشركات الهجينة شكل شركة ذات مسؤولية محدودة (Une société à responsabilité limitée SARL)، إذا كان عدد الشركاء بين شخصين إلى 50 شريك، أو شكل مؤسّسة ذات الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة (Une entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée EURL)، إذا كانت تتألّف من شريكٍ واحدٍ.

ثانياً: عموميات حول الجباية

سنحاول فيما يلي تحديد مفهوم الجباية و دراسة تطوّرها عبر التّاريخ، تمهيداً لمعرفة أهمّ الاقتطاعات الجبائية التي تفرض على المؤسّسة الاقتصادية.

1. تعريف الجباية:

الجباية لغويا، حسب قاموس المعجم الجامع، هي اسم الفعل جبى، أي قام بالتّحصيل و الجمع، أما فقهياً، فهي قيام الدولة بجمع المال المترتّب على ذمم رعاياها من الزكاة، الخراج و الجزية.

أما اقتصادياً، فالجباية هي قيام الدولة بربط و تحصيل مجموعة من الاقطاعات الإجبارية، لفائدة الخزينة، تضمّ أساساً، الضرائب، الرسوم، و الأتاوات، و المساهمات الاجتماعية، و حتى الغرامات و العقوبات المالية، حيث تلجأ الدولة إلى فرضها و تحصيلها، بغية تحقيق عدّة أهدافٍ، على رأسها الهدف المالي، الذي تسعى من خلاله إلى تغطية النفقات العامة للمجتمع، فضلاً عن استعمالها للتّأثير على الحياة الاقتصادية و الاجتماعية، و حتى السياسية، تحقيقاً لأهداف المجتمع.[1]

[1] – محمّد عباس محرزي:"إقتصاديات الجباية و الضرائب"، دار هومة للطباعة و النّشر و التّوزيع، الجزائر، سنة 2003، ص 183.

2. تطوّر الجباية:

ترجع الاقتطاعات الجبائية إلى أقدم العصور التّاريخية، حيث وجدت مع وجود السلطة، و تطوّرت مع تطوّرها، فقد أسّس الفراعنة في مصر نظام ضرائبٍ خاصٍ بهم، شمل ضرائب على الدخول العقارية و المنقولة، و أخرى على التبّادل التّجاري الخارجي، كما وضعت الدولة الرومانية نظاما جبائياً موسّعا و دقيقاً، ضرائباً مباشرة على الأرض، و المواشي و غيرها، و أخرى غير مباشرة، كضريبة المبيعات، و ضريبة تسجيل العقود.[1]

و بمرور العصور و الأزمان، تطوّر دور الدولة، و أصبحت الاقتطاعات الجبائية أداة تستخدمها للتّأثير على الحياة الاقتصادية و الاجتماعية و حتى السياسية، و على ضوء ذلك، يمكن تصوّر المراحل التي مرّت بها الجباية كما يلي:

أ. مرحلة ما قبل تشكّل الدولة: و هي المرحلة التّقليدية البدائية، و نميّز فيها مرحلتين أساسيتين، هما مرحلة عدم الاستقرار، حيث كان الأفراد يعيشون دون نظامٍ جماعيٍ، و لذلك لم يكن هناك ما يبرّر الحاجة إلى الاقتطاع الجبائي، ثمّ مرحلة الاستقرار، حيث أصبح الأفراد يعيشون ضمن تنظيماتٍ جماعية صغيرة، تسمى القبائل، و هنا ظهرت حاجات جماعية كالأمن، و فكّ النّزاعات، غير أنّ الاعتماد في ذلك كان على ما يعطيه أفراد المجتمع لرئيس القبيلة طواعية و اختيارا، نقداً أو عينا.[2]

ب. مرحلة ما بعد تشكّل الدولة: في هذه المرحة، أصبحت المجتمعات تحت سلطة تنظيماتٍ، أكثر تطوّراً من سابقتها، و بذلك صارت تفرض الاقتطاعات الجبائية، و على رأسها الضرائب، بغرض تغطية جملةٍ من النّفقات العامة، كتلك الموّجهة لخدمة الحاكم، أو توفير الحاجات الجماعية، كالأمن و الدفاع. و عموماً، يمكن التّميز في هذه المرحلة بين ثلاث مراحلٍ أساسية:

---

[1] – أ.محمّد محو و أ.منوّر أوسرير:" محاضرات في جباية المؤسّسة، مع تمارين محلولة"، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، سنة 2009، ص 11.

[2] – حميد بوزيدة:"جباية المؤسّسات، دراسة تحليلية في النّظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة، دراسة نظرية و تطبيقية"، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 2010، ص- ص 5- 6.

- مرحلة الدولة الحارسة: حيث هيمنت خلال هذه الفترة فلسفة الفكر الكلاسيكي، فاقتصر دور الدولة بذلك على حماية السلطة الحاكمة و رجال الدين، و تحقيق الأمن، و الدفاع الخارجي، و فك النّزاعات، دون التّدخّل في النشاط الاقتصادي، باعتبار أنّ التّوازن يعود للقتصاد بشكلٍ تلقائي، و أنّ أيّ تدخلٍ للدولة في ذلك، قد ينجرّ عنه العديد من الاضطرابات الاقتصادية و الاجتماعية، و عليه، اقتصر دور الاقتطاع الجبائي على تغطية نفقات الأمن و الدفاع و القضاء.[1]
- مرحلة الدولة المتدخّلة: بعد أزمة الكساد الكبير، التي عصفت بدول العالم عام 1929، تمّ إعادة النّظر في معظم مبادئ الفكر الكلاسيكي، و أصبحت الدولة تتدخّل في معظم الأعمال الاقتصادية، بغية توجيه و تسيير الاقتصاد، و تفادي الوقوع في أزمات أخرى. و عليه، تعاظم دور الدولة، و أصبحت تقوم بتشغيل العديد من المشاريع التي عجز القطاع الخاص عن توليها، معتمدتاً في ذلك على تفعيل دور السياسة المالية، بما فيها السياسة الجبائية، و هو ما نادى به العديد من المفكّرين، أشهرهم الاقتصادي الانجليزي كينز.[2]
- مرحلة الدولة المتضامنة: بعد ما وضعت الحرب العالمية الثانية أوزارها، اشتدّ و تعاظم دور الدولة، نظراً لتكفّلها التّام بالعديد من الخدمات الاجتماعية، من أجل تخفيف تبعات الحرب على أفراد المجتمع، و بذلك، تعدى هدف الضريبة من الهدف المالي و الاقتصادي، إلى الهدف الاجتماعي و السياسي.[3]

ثالثاً: الاقتطاعات الجبائية المفروضة على المؤسّسة

تشمل جباية المؤسّسة في أيّ دولة تشكيلاتٍ متنوّعة من الضرائب و الرسوم و الاقتطاعات الإجبارية الأخرى كالأتاوات و المساهمات الاجتماعية، تغطي جميع النواحي الاقتصادية للدولة، و تتحدّد طبيعة و نوع و عدد الاقتطاعات الجبائية المفروضة على المؤسّسة وفقاً لمبادئ و أهداف السياسات المالية و الاقتصادية التي تنتهجها الدولة، في سبيل تحقيق أهداف مجتمعها.

[1] – محمّد عباس محرزي:" اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعة، الجزائر، سنة 2005، ص 18.

[2] – د.صالح الرويلي:"إقتصاديات المالية العامة"، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 1992، ص 13.

[3] – د.علي محمّد تقي عبد الحسين:" المدخل لدراسة المالية العامة، محاضرات في المالية العامة 1"، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 1996، ص 34.

و عموماً، سنحاول فيما يلي، التطرّق إلى أهمّ الاقتطاعات الجبائية التي تفرض على المؤسّسة الاقتصادية، مع التّركيز بطبيعة الحال على الضريبة باعتبارها الأكثر أهميّة، و العمل قدر المستطاع على الإشارة إلى أهمّ أوجه التّشابه و الاختلاف بينها و بين باقي الاقتطاعات الجبائية الأخرى.

1. الضريبة:

تعرّف الضريبة على أنّها اقتطاعٌ مالي، إلزامي و نهائي، تحدّده الدولة، بغرض تحقيق أهدافٍ عامة، و يدفعه الفرد الطبيعي أو المعنوي، بدون مقابلٍ خاص.[1]

كما تعرف الضريبة أيضا، بأنّها مساهمة نقدية، تفرضها الدولة على المكلفين ضريبياً، كلٌّ حسب قدراته التّساهمية، و تحصّلها بشكلٍ نهائي و بدون مقابل، بغرض تحقيق أهداف محدّدة مسبقاً من طرف السلطات العامة.[2]

و عرّفت الضريبة كذلك، على أنّها فريضة مالية، تستقطعها الدولة جبراً من الأفراد، و بدون مقابل، سعياً منها لتمويل نفقاتها العامة، و تحقيق أهدافها المسطّرة وفقا لما تقتضيه نظرتها السياسية.[3]

و عله، و من خلال التّعاريف السابقة، يمكن استخلاص أهمّ خصائص الضريبة كما يلي:

أ. الضريبة اقتطاعُ مالي: و هذا ما يتماشى مع الاقتصاد الحديث الذي يقوم على استخدام النّقود في أغلب المعاملات الاقتصادية؛

ب. الضريبة إجبارية: حيث يجر الأفراد بدفعها، و في حالة عدم امتثالهم لواجباتهم الجبائية، يحقّ لمصلحة الإدارة الجبائية اللجوء إلى التّنفيذ الجبري من أجل تخليص ديونهم الجبائية؛

ت. تدفع الضريبة بصفةٍ نهائية: فلا يجوز للمكلّف ضريبياً المطالبة باسترجاعها، حتى و لو لم تنفقها الدولة؛

---

[1] – حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 8.

[2] – محمّد عباس محرزي:" إقتصاديات المالية العامة"، مرجع سابق، 145.

[3] – عادل فليح العلى:"المالية العامة و التّشريع المالي الضريبي"، دار الحامد، عمان، سنة 2007، ص 910.

ث. الضريبة تفرضها الدولة: فلا تفرض الضريبة و لا تلغى و لا تعدّل إلا بقانون، و ما على المصالح الجبائية إلا ربط و تحصيل الضريبة وفقا لما يسمح به القانون؛

ج. تدفع الضريبة بدون مقابلٍ خاص: فلا يستفيد الفرد بمنفعة خاصة مباشرة لقاء قيامه بدفع الضريبة، و إنّما يقوم بدفعها كمساهمةٍ منه في تغطية جزءٍ من النفقات العامة.

ح. تقتطع الضريبة بهدف تحقيق المنفعة العامة: حيث تجبى الضريبة أساساً بهدف تزويد الميزانية العامة، بإيراداتٍ تمكّن السلطات العامة من تغطية نفقاتها العامة، و تحقيق أهداف المجتمع.

2. الرسم:

تمثّل الرسوم أحد الإيرادات العامة التي تدخل بصفةٍ دورية و منتظمة خزينة الدولة، كمقابلٍ للمنافع الخاصّة التي تعود على دافعيها لقاء الخدمات التي تؤدّيها مرافقها العامة.[1]

تعرّف الرسوم كذلك، على أنّها مبالغ نقدية، تفرضها الدولة بغية تحقيق أهدافٍ عامة، و تتقاضاها من أفرادها، لقاء ما تقدّمه لهم من منافعٍ خاصّة، و من أمثلتها الرسوم البريدية و القضائية.[2]

من خلال ما سبق، يمكننا تعريف الرسم على أنّه اقتطاع مالي، نهائي و إلزامي، تحدّده الدلة، و يدفعه الفرد في كلّ مرةٍ أراد الانتفاع بخدمة عامة، تعود عليه بنفعةٍ خاصة، و تنطوي في نفس الوقت على منفعةٍ عامة تعود على المجتمع ككل. و عيه يمكن تلخيص أهمّ خصائص الرسم فيما يلي:

- الرّسم مساهمة نقدية؛
- يدفع الرسم جبراً: و هنا يمكن التّفرقة بين نوعين من الإجبار أوّلهما قانوني، و الثاني معنوي، و يقصد بالإجبار القانوني، أن يلتزم الفرد بمقتضى القانون بضرورة الحصول على بعض الخدمات و أداء رسومها، كما هو الحال بالنّسبة للتّطعيم الإجباري. أما الإجبار المعنوي، فيلتزم فيه الفرد بدفع رسومه

[1] – عادل أحمد حشيش:" أصول الفنّ المالي للاقتصاد العام"، الطبعة الأولى، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، سنة 1998، ص 136.

[2] – فوزي عطوي:" المالية العامة"، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، سنة 2003، ص 121.

فقط إذا ما أراد الانتفاع بالخدمات التي تؤديها الهيئات العامة، غير أنّه، و حتى في هذه الحالة، فالفرد لا يتمتّع بكامل حرّيته في طلب الخدمة أو الامتناع عنها، ذلك أنّها غالباً ما تتعلّق بخدماتٍ يصعب على الفرد الاستغناء عنها، كخدمات نقل الملكية، و ما يترتّب عنها من رسومٍ عقارية.[1]

- يدفع الرسم مقابل منفعةٍ خاصة، بالإضافة إلى نفعٍ عام يعود على أفراد المجتمع: فعندما يدفع الفرد مثلاً رسوماً قضائية، فإنّه يتحصّل على منفعةٍ خاصة، تتمثّل في خدمة مصالح القضاء، بحيث يتحصّل على حقّه، و يضمن عدم منازعة أحدٍ فيه، كما يستفيد المجتمع من منفعةٍ عامة، تتمثّل في توفير العدالة بين أفراده، و من ثمّ ضمان الحقوق و شيوع الأمن.[2]

من خلال ما سبق، يتبيّن لنا بأنّ مفهوم الرسم قد يتداخل مع مفهوم الضريبة في بعض الخصائص، و التي قد تؤدي إلى الخلط بينهما، فكلاهما اقتطاع نقدي، يدفع بصفةٍ نهائية للدول، كما أنّ كلاهما يفرضان بشكلٍ إجباري، غير أنّ عنصر الإجبار في الرسم يقتصر على من أراد الانتفاع بالخدمة. و يختلف الرسم عن الضريبة أيضا في نقاطٍ أخرى، لعلّ أهمّها ما يلي:

- تفرض الضريبة بدون مقابل خاص بعكس الرسم؛
- لا تفرض الضريبة إلا بقانون، يصدر عن السلطة التّشريعية نظراً لحساسيتها، أما الرسم، فيفرض بقوانين تصدر على شكل قراراتٍ إدارية؛[3]
- بالرّغم من هذه الاختلافات الكبيرة بين الرسم و الضريبة، غير أنّه كثيراً ما يقع الخلط بينها، خاصّة في وحدات التّحصيل الجبائي، كما أنّ التّطور التاريخي للرسوم و الضرائب، أدى إلى تحويل بعض الرسوم إلى ضرائبٍ و العكس، فرسوم التّوثيق تحوّلت إلى ضرائبٍ بعدما تزايدت قيمتها، و صارت نفقتها لا تتناسب مع خدمتها، كما ساعد المشرّع في الخلط بين المفهومين، و ذلك بإطلاقه كلمة رسمٍ على بعض الضرائب، كالرسوم الجمركية، و رسوم الإنتاج.[4]

---

[1] – مجدي شهاب:" أصول الاقتصاد العام"، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، مصر، سنة 2004، ص 291.

[2] – محمّد عباس محرزي:" إقتصاديات الجباية و الضرائب"، مرجع سابق، ص 164.

[3] – نفس المرجع، ص 172.

[4] – عادل أحمد حشيش:"أساسيات المالية العامة"، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، سنة 1992، ص 155.

3. الإتاوة:

تقوم الدولة باقتطاع الإتاوة، عند تقديمها لعملٍ عامٍ له مصلحةٍ عامة، كشق طريقٍ أو توصيل الكهرباء، عاد بمنفعةٍ خاصة على فئةٍ من المواطنين، كارتفاع القيمة الرأسمالية لعقاراتهم.[1]

و بذلك، يمكننا القول بأنّ الإتاوة هي مبلغ نقدي، تحدّده الدولة، و تفرضه على بعض أفراد طبقة ملاك العقارات، نظير عملٍ عامٍ، قصد به المصلحة العامة، فعاد عليهم بمنفعةٍ خاصّة، تتمثّل أساساً في ارتفاع القيمة الرأسمالية لممتلكاتهم العقارية.

من خلال ما سبق، يتبيّن لنا كثرة التّداخل ما بين مفهومي الرسم و الإتاوة، فكلاهما يقومان على مبدأ المقابل الخاص، غير أنّهما يختلفان في وجوهٍ عديدة، لعلّ أهمّها ما يلي:

- يفرض الرسم على أي فردٍ من أفراد المجتمع أراد الانتفاع بخدمةٍ تؤديها له الدولة، أما الإتاوة فتفرض على ملاك العقارات، دون غيرهم من أفراد المجتمع، و الذين زادت قيمة عقاراتهم، نتيجة الأشغال العامة التي قامت بها الدولة؛
- درجة الإجبار أكثر في حالة الإتاوة مقارنة بالرسم، فمالك العقار يتعيّن عليه دفع الإتاوة، طالما أنّ عقاره استفاد من الأعمال العامة، التي قامت بها الدولة و هيئاتها، أما المكلّف بدفع الرسم، فله أن يتجنّبه إذا امتنع عن طلب الخدمة التي يتقرّر هذا الرسم مقابلاً لها.

من خلال ما سبق، تبيّن لنا أنّ أنّ المؤسّسة هي الشريان الذي يغذي الاقتصاد، فهي تساهم في تحقيق التّنمية الاقتصادية و الاجتماعية؛ و لذلك، يجب على السّاسة، و متّخذي القرارات السياسية، التّعامل معها بحذرٍ، و بدقّةٍ، عند إخضاعها لأيّ قوانين، كقوانين الجباية. كما اتّضح لنا بأنّ الجباية هي قيام الدولة بربط و تحصيل مجموعة من الاقطاعات الإجبارية، لفائدة الخزينة، و التي تضمّ أساساً، الضرائب، الرسوم، و الأتاوات. غير أنّ أهمّ تلك الاقتطاعات هي الضريبة، و لذلك، سيتمّ التّركيز عليها فيما يلي من محاضراتٍ مقبلة، باعتبارها أهمّ موردٍ مالي للدولة، و أهمّ أداةٍ جبائية لتوجيه الاقتصاد.

[1] – حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 15.

المحـــــــــــور الثـــــــاني:

التّنظـــــيم الفنّـــــــي

للضّريبة

تأخذ الضرائب حصّة الأسد من جباية المؤسّسة، من حيث حجم إيراداتها، و مجال فرضها، و قدرتها على توجيه الاقتصاد. كما أنّ الضريبة لا ترتبط بخدمةٍ مباشرة، أو منفعة خاصّة معيّنة يتلقاها المكلّف مقابل دفعها، كما هو الحال بالنّسبة للرسم، و لذلك غالباً ما يلجأ المكلّف بالضريبة إلى التّهرب منها بشتى الطّرق، و هو ما يدفع الحكومات إلى سنّ قوانينٍ و تشريعاتٍ تحدّ من هذه الظاهرة، من خلال إحكام الرقابة الجبائية، و فرض الضريبة حسب مبادئٍ و أسسٍ تساعد على نشر الثّقة بين المكلفين جبائياً، و هذا ما يقصد به بالتّنظيم الفنّي للضريبة، و الذي يبدأ منذ تفكير الدّولة و هيئاتها في الضريبة كمشروعٍ، إلى غاية تحصيلها من طرف المصالح الجبائية، و هو بذلك يشمل مختلف مبادئ فرض الضريبة، و أهدافها، و مراحل اقتطاعها.

و عليه سنحاول، من خلال هذا المحور، الإبحار في مجال التّنظيم الفني للضريبة، عبر تقسيم المحور إلى محاضرتين، نتناول في المحاضرة الأولى مبادئ الضّريبة، و أهدافها، مع العمل على تحديد مختلف مراحل الاقتطاع الجبائي، أما المحاضرة الثانية، فنخصّصها لمناقشة أهمّ طرق التّحصيل الجبائي.

المحاضرة الثّانية: مبادئ الضّريبة، أهدافها و مراحل اقتطاعها

نهدف من خلال هذه المحاضرة إلى ما يلي:

- تحديد مختلف المبادئ التي يجب أن تؤسّس عليها الضريبة؛
- حصر أهمّ أهداف الضّريبة؛
- مع تعريف الطالب بمراحل الاقتطاع الجبائي.

أوّلاً: مبادئ الضريبة

تمثّل مبادئ الضريبة، مختلف القواعد و الاعتبارات التي يجب مراعاتها عند إعداد و تطبيق أيّ نظامٍ ضريبي، و تتلخّص هذه المبادئ فيما يلي:

1. قاعدة العدالة و المساواة:

تعتبر العدالة و المساواة من المبادئ الأساسية التي يجب أنّ تتّصف بها كلّ ضريبة حتى تكون سليمة، و مناسبة، غير أنّه من الصّعب علينا تحديد مفهومٍ دقيقٍ و واضحٍ للعدالة و المساواة الجبائية، ذلك أنّه يتغيّر بتغيّر الزمان والمكان، حسب القيم السائدة، و الإديولوجيات الحاكمة، سواءً كانت سياسية أو اقتصادية. و مع ذلك، حاول العديد من الكتاب الاقتصاديين تحديد مفهوم العدالة و المساواة الضريبية، أمثال جاك بيرسبوا(Jacque percebois)، الذي عرّفها على أنّها توزيع العبء الجبائي على كامل المكلّفين بها بشكلٍ عادلٍ، بحيث، يساهم كل واحدٍ بتغطية طرفٍ من النّفقات العامة. [1] و قد كتب آدم سميث في موضوع العدالة الجبائية، قائلاً، أنّه يجب أن يساهم كلّ فردٍ من أفراد المجتمع في النّفقات العامة، كلٌّ حسب مقدرته الخاصّة، مقيّمةٌ بدخله.[2]

[1] - Jacque percebois : «Economie des finances», édition Armand colin, Paris, 1991, p 92.

[2] - حسن عواضة:"المالية العامة، دراسة مقارنة"، الطبعة الثالثة، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، سنة 1973، ص 70.

و بذلك فإنّ مبدأ العدالة و المساواة ركنٌ أساسي للضريبة، له بعدان، يتعلّق الأوّل بالعدالة الرأسية، التي ترتبط بكيفية التّعامل مع الأشخاص ذوي الدّخول المختلفة، أين يمكن أن تلعب الضريبة التّصاعدية دوراً هاماً، غير أنّ نجاح ذلك يتوقّف على معدّل التّصاعدية، أي معدّل زيادة الجزء المستحقّ من الضريبة، مع ارتفاع مستوى الدّخل. أما البعد الثاني، فيتمثّل في العدالة الأفقية، التي تعني ضرورة توحيد المعاملة الضريبية لكامل المكلفين المتماثلين.[1]

كما أنّه و في إطار نفس المبدأ، لا بدّ من الحديث عن جانبين، جانب الشمولية الشّخصية، و جانب الشمولية الماديّة. أما الأوّل، فيعني أن تفرض الضريبة على كافّة المواطنين التّابعين للدّولة سياسياً أو اقتصادياً، فلا يقتصر على المواطنين المقيمين، و إنّما يمتدّ إلى المواطنين غير المقيمين، بحكم تبعيّتهم السّياسية، و إلى غير المواطنين، بحكم التّبعية الاقتصادية، إذا كانت لديهم أملاكاً داخل إقليم الدّولة، مع ورود بعض الاستثناءات، كإعفاء أصحاب السلك الدبلوماسي، فضلاً عن الاستثناءات التي ترد في التّشريعات الجبائية، تحقيقاً لأهدافٍ اقتصادية أو اجتماعية. أما جانب الشّمولية الماديّة، فيقضي بضرورة فرض الضريبة على كامل الأموال و الأصول الماديّة، سواءً كانت عقاراتٍ أو دخولٍ، إلا ما استثناه القانون، كالأراضي البور و المناطق الحرّة. [2]

2. قاعدة اليقين:

حسب هذا المبدأ، لابدّ أن تكون الضريبة محدّدة بشكلٍ واضحٍ للمكلّف، من حيث معدّلها، وعائها، تاريخ استحقاقها، الحدث المنشئ لها، و الأعباء و المصاريف الواجب خصمها، و كافّة الأحكام القانونية المتعلّقة بربطها، وتحصيلها، حتى لا يصير المكلّف تحت رحمة الإدارة الضريبية من جهة، و لا يمكن له من جهةٍ أخرى إيجاد أيّ ثغراتٍ للتّهرب من دفع ما استحقّ عليه من ضريبة. و تتحقّق قاعدة اليقين من خلال فرض الضريبة اعتماداً على تشريعاتٍ واضحةٍ جليّة، لا تشتمل على تأويلاتٍ مختلفة، و من خلال جعل مختلف القوانين الضريبية، و ما يتفرّع عنها من قراراتٍ و لوائحٍ، في متناول الجميع، عبر نشرها في الجريدة الرّسمية، و غيرها من الوسائل التّوعوية.[3]

---

[1] – رود دو مواج، و مايكل كين:"عودة إلى الأسس: المبادئ الضرورية: تحقيق أقصى استفادة من شرٍ ضروري"، مجلّة التّمويل و التّنمية، العدد 51، الرّقم 4، صندوق النّقد الدّولي، واشنطن، ديسمبر 2014، ص 51. الصفحات 50-51.

[2] – محمّد عباس محرزي:"اقتصاديات الجباية و الضرائب"، مرجع سابق، ص- ص 157-160.

[3] – فاطمة السويسي:" المالية العامة"، المؤسّسة الحديثة للكتاب، لبنان، 2005، ص 185.

3. قاعدة الملاءمة في التّحصيل:

يقصد بهذا المبدأ أن يتلائم موعد تحصيل الضريبة، مع موعد تحقّق الإيراد الفعلي، فتجبى الضريبة من المكلّف جبائياً في وقت يسره المالي، حيث تقتطع الضريبة على الأجور عند استلامها، عن طريق الاقتطاع من المنبع، وتحصّل الضريبة على الأرباح التّجارية و الصناعية في نهاية السّنة المالية، و الضّريبة العقارية عند استلام الإيجار، وهكذا. كما قد تدفع الضّريبة على أقساطٍ تخفيفاً لعبئها، أو بشكلٍ طوعي، كما هو الحال بالنّسبة للضريبة على القيمة المضافة، في فرنسا، أو ضريبة الدّخل و المبيعات في الولايات المتّحدة الأمريكية.[1]

4. قاعدة الاقتصاد في النّفقات:

و يقصد بهذه القاعدة، أن يتمّ تنظيم الضّريبة و جبايتها بأقلّ تكلفةٍ ممكنة، و أن يكون إيرادها الصافي الذي يدخل الخزينة العمومية، بعد طرح التّكاليف أكبر قدرٍ ممكن، بحيث تكون نفقات ربطها وتحصيلها، أقلّ من حصيلتها الإجمالية. فتخفيض التّكاليف يضمن فعالية الضريبة، كموردٍ هامٍ لإيرادات الدّولة، تعتمد عليه لتغطية نفقاتها العامة، دون ضياع جانبٍ كبيرٍ منه في سبيل تحصيله. [2]

ثانياً: أهداف الضريبة

تقتطع الضّريبة أساساً لتمويل احتياجات الميزانية العامّة للدولة، فهي تعدّ مصدراً تمويلياً عادياً و مستمراً، يمكّن الدولة و هيئاتها العامة من القيام بمهامها المختلفة، غير أنّ أهمية الضريبة لم تعد تقتصر على الجانب التّمويلي، بل تعدّت ذلك إلى العديد من الجوانب الاقتصادية و الاجتماعية و حتى السياسية منها...

إذ أصبحت الضرائب تعدّ أداة قويّة للإصلاح الاقتصادي و الاجتماعي في مختلف دول العالم، فهي تساهم سواءً بشكلٍ مباشرٍ أو غير مباشرٍ في تحقيق الأهداف المشتركة بين السياسات الاقتصادية الكلّية، و التي اتّفق معظم الاقتصاديين على تسميتها بأهداف المربّع السحري لكالدور[3]، كما أنّها تساهم في تحقيق التّنمية الاجتماعية

---

[1] – حامد عبد المجيد دراز:"مبادئ الاقتصاد العام"، الطّبعة الخامسة، مؤسّسة شباب الجامعة للطّباعة و النّشر، الاسكندرية، 1987، ص 204.

[2] – علي محمّد خليل، سليمان أحمد اللوزي:"المالية العامة"، دار زهران للنّشر و التّوزيع، عمّان، الأردن، 2000، ص 186.

[3] – يقصد به تحقيق الأهداف الاقتصادية الأربعة التي تحدّث عنها الاقتصادي "نيكولاس كالدور"، و المتمثّلة في تحقيق النّمو الاقتصادي، تخفيض التّضخم، الرّفع من معدّلات التّوظيف، و استقرار ميزان الحسابات الخارجية، و قد سميّ بالسّحري، نظراً لصعوبة تحقيق هذه الأهداف الأربعة بقيم مثلى في الوقت نفسه. لمزيدٍ من التّفصيل، أنظر المرجع التّالي:

والاستقرار السياسي، بل و قد تجاوزت أهميّتها ذلك، إلى تحقيق الأهداف البيئية للدّولة و المجتمع. و فيما يلي، سنحاول تناول مختلف أهداف الضريبة بشيءٍ من التّفصيل.

1. الأهداف الاقتصادية:

تمثّل الضريبة أهمّ أدوات السياسة المالية و الاقتصادية في العصر الحديث، إذ أصبحت تؤدّي دوراً بالغ الأهمية في النّشاط الاقتصادي لمختلف الدول، يمكن حصره أساساً في النّقاط التّالية:

- الهدف المالي: تساهم الضريبة في توفير الإيرادات العامّة اللازمة لتغطية النّفقات العامة في ميزانية الدولة، بل وأصبحت الضرائب المصدر الرئيسي لإيرادات الدّول المعاصرة، و لا مجال للحديث عن مورد آخر بديلاً لها، يمدّ الخزينة العامة بما تحتاج إليه من مواردٍ بشكلٍ دوري و مستمرّ؛ [1]
- النّمو الاقتصادي: تساهم الضرائب في تحقيق النّمو الاقتصادي من خلال الرّفع من معدّلات التّكوين الرأسمالي، إذا ما أدّت إلى زيادة معدّلات المدّخرات المحليّة و تخفيض حجم الإنفاق، زيادة معدّل تدفّق رؤوس الأموال الأجنبية إلى الداخل من خلال تحسين البنى التّحتية، و زيادة حجم الاستثمار المحلي العام و الخاص؛[2]
- الاستقرار الاقتصادي: تساهم الضرائب عموماً في تحقيق الاستقرار الاقتصادي، إذ تستعمل في حالة التّضخّم، لامتصاص الفائض النّقدي، و امتصاص القوّة الشرائيّة الزائدة، و خفض الطّلب العام، من خلال الرّفع من معدّلاتها، كما تستعمل في حالة الانكماش لزيادة الاستهلاك و تحفيزه، و رفع الطّلب الفعلي الذي يزيد من مستوى التّشغيل، من خلال تخفيض نسب الاقتطاعات الضريبية.[3]
- معالجة العجز في ميزان المدفوعات: تستخدم الضرائب كذلك من أجل علاج العجز في ميزان المدفوعات، عبر استعمالها للتّقليل من الواردات، و الرفع من حجم الصادرات. إذ تستخدم الضرائب للحدّ من الاستيراد، خاصّة فيما يخصّ السلع الاستهلاكية الكمالية، دون السلع الرأسمالية الضرورية لقيام المنشآت الاقتصادية

أسماء نبيل حامد أحمد الديب:"دور الضريبة في تحقيق الأهداف الكليّة للسياسة الاقتصادية، مربّع كالدور نموذجاً"، مجلّة الشريعة و القانون، العدد 42، جامعة الأزهر، القاهرة، أكتوبر 2023، ص 1446.

[1] – د. السيّد عطيّة عبد الواحد:"مبادئ و اقتصاديات المالية العامة"، دار النّهضة العربية، 2000، ص 475.

[2] – أسماء نبيل حامد أحمد الديب، مرجع سابق، ص 1462.

[3] – بن ابراهيم قويدر، شويكات محمّد:"أثر الضرائب على النّمو الاقتصادي في الجزائر، دراسة تحليلية باستعمال طريقة التّحليل بالمركّبات الأساسية ACP خلال الفترة الممتدّة ما بين [2000-2015]"، مجلّة إدارة الأعمال و الدّراسات الاقتصادية، المجلّد 6، العدد 1، جامعة زيان عاشور، الجلفة، جوان 2020، ص 533.

المحلّية، غير أنّه، و في السنوات الأخيرة، أصبح من الصّعب على الحكومات انتهاج هذا الأسلوب، بسبب انفتاح اقتصاديات أغلب البلدان، و انضمامها إلى المنظّمة العالمية للتّجارة، التي قيّدت عمل السياسة الضريبية في هذا الشأن، و بذلك أصبح لزاماً على الدول التي تسعى إلى تخفيض حجم وارداتها، إيجاد ضرائبٍ تعويضيّة تقوم بنفس دور الضرائب الجمركية المانعة، بدون التّمييز بين السلع المحلية و المستوردة، كما هو الحال بالنّسبة للضريبة على القيمة المضافة. و من جهةٍ أخرى، تستعمل الضرائب بهدف زيادة حجم الصادرات، من خلال منح إعفاءات جبائية للمشاريع المحلّية التي تقوم بالتّصدير، مع اتّخاذ سياسة ضريبية تحدّ من تصدير المواد الأولية الخام، بهدف التّقليل من مشكلة استنزاف الموارد المحلية عبر التّصدير، و توفيرها للصناعة المحلّية، خاصّة تلك المطلوب حمايتها.[1]

2. الأهداف الاجتماعية:

تتمثّل أهمّ الأهداف الاجتماعية للضرائب فيما يلي:

- التّقليل من الفوارق الاجتماعية: يعتبر هذا الهدف من الأسباب القديمة، التي دفعت بالهيئات الحاكمة إلى فرض الضرائب، حيث أكّد "آدم سميث" على أنّ مراعاة العدالة الاجتماعية، و العمل على تحقيق توازنٍ اجتماعي بين أفراد المجتمع، يعتبر من بين أهمّ أركان التّنظيم الضريبي الأمثل، حيث يتمّ فرض ضرائبٍ مرتفعةٍ على ذوي الدّخول و الثروات العالية، ثمّ إعادة توزيع المداخيل على أصحاب الدّخول المنخفضة؛[2]
- تحقيق المتطلّبات الاجتماعية للأفراد: و ذلك من خلال استخدام الحصيلة الضريبية لتمويل احتياجات الخدمات العامة، و توفيرها لأفراد المجتمع، كبناء المساكن الاجتماعية، و إنجاز الطّرقات و تعبيدها، وتأسيس المرافق العامّة الضرورية، كمرافق التّعليم و الصّحة؛[3]
- الحدّ من استهلاك بعض المواد المضرّة بالمجتمع: إذ يمكن فرض الضريبة بأسعار مرتفعةٍ على بعض المواد كالمشروبات الكّحولية، والسّجائر، سواءً كانت من المنتجات الوطنية أو الأجنبية، بما يساهم في رفع أسعارها، و من ثمّ التّقليل من حجم استهلاكها، و الحدّ من تأثيراها السّلبية، و خفض مستوى الإجرام والآفات الاجتماعية.

---

[1] – أسماد نبيل حامد أحمد الديب، مرجع سابق، ص 1473.

[2] - زغدود علي:"المالية العامة"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 177.

[3] – زغدود علي، مرجع سابق، ص 177.

3. الأهداف السياسية:

تتمثّل الأهداف السياسية للضريبة أساساً فيما يلي:

- تسهيل التّجارة مع بعض الدّول الحليفة: إذ تعمل الدّولة على تسهيل عمليات التّجارة الخارجية مع بعض الدّول التي تربط بهم علاقاتٍ سياسية جيّدة، عبر تخفيض الضّرائب الجمركية، وتقليص حجم التّجارة الخارجية مع الدّول المعادية، و ذلك من خلال الرّفع من معدّلات الضرائب؛[1]
- نشر الشعور بالانتماء الوطني: من خلال تحسيس المكلّف جبائياً بمساهمته في تنمية المجتمع، عبر تمويل حاجياته العامة. و لذلك، فإنّ الانحراف في استعمال الإيرادات العامة للضرائب، و تبديد المال العام، وباقي الاقتطاعات الجبائية، يدفع العديد من المكلّفين إلى التّهرب من دفع الضّرائب عبر التّلاعب في تّصريحاتهم الجبائية.[2]

4. الأهداف البيئية:

بإمكان الضّرائب أن تلعب دوراً بارزا في حماية البيئة من التّلوث، إذ تستعمل العديد من الاقتصاديات نظامها الضّريبي من أجل معالجة المشاكل البيئية، فتصمّمه بالشّكل الذي يساهم في استيعاب التّكاليف البيئية، و توفير حوافزٍ اقتصادية للأشخاص المعنويين و الطّبيعيين لتعزيز الأنشطة المستدامة بيئياً، و ذلك من خلال:[3]

- الرّفع من معدّلات الضرائب المفروضة على بعض المواد الملوّثة للبيئة من أجل رفع أسعارها، و الحدّ من استهلاكها؛
- منح عقوبات جبائية على الملوّث؛ الأمر الذي يدفع بالمنتجين و المستهلكين على حدّ سواء إلى الابتعاد عن السلوك المضرّ بالبيئة، و ابتكار أساليبٍ إنتاجية أكثر كفاءة، دون إلحاق الضرر بالمحيط.

---

[1] – زينب حسين عوض الله :"مبادئ المالية العامة"، الدّار الجامعية الجديدة، الاسكندريّة، 2006، ص 128.

[2] – د.شعباني لطفي:"جباية المؤسّسة، دروس مع أسئلة و تمارين محلولة"، طباعة دار النّشر الصفحات الزرقاء الدّولية، الجزائر، 2017،ص 22.

[3] – زعرور نعيمة، حبشي أسماء:"الجباية البيئية وسيلة لردع التّلوث و الحفاظ على البيئة"، مجلّة التّكامل، العدد 6، جامعة باجي مختار، عنّابة، أوت 2019، ص 26.

ثالثاً: مراحل الاقتطاع الجبائي

تتمثّل مراحل الاقتطاع الجبائي في تقدير الوعاء الجبائي، حساب و ربط الضريبة، ثمّ تحصيلها.

1. تقدير الوعاء الجبائي:

يقصد بالوعاء الجبائي المادّة الخاضعة للضريبة، فهو المال، أو المبلغ، أو العنصر الذي يؤخذ كأساسٍ لحساب مبلغ الضريبة.[1] و بذلك يمكن أن تفرض الضريبة على الدخل أو رأس المال، أو العقار، أو حتى الفرد بحدّ ذاته، بغضّ النّظر عن دخله أو ممتلكاته المادية.

و عموماً، يتمّ تقدير الوعاء الجبائي إما بطريقة مباشرة من طرف الإدارة الضريبية، أو بصورة غير مباشرة، من خلال قيام الأفراد بتقديم الإقرارات الجبائية، و فيما يلي تفصيلٌ لذلك: [2]

أ. التّقدير المباشر: وفق هذا الأسلوب، يقدّم الأفراد إقرارات جبائية، يفصحون فيها عن البيانات و المعلومات الضرورية لتبرير الوعاء الجبائي و تكاليفه، غير أنّ هذا لا يمنع من قيام مصلحة الإدارة الجبائية بالتأكّد من صحة و سلامة المعلومات المقدّمة، عن طريق الفحص و التّدقيق. و تتضمّن طريقة التّقدير المباشر وجهين أساسيين:

- التّقدير بواسطة الإقرار المقدّم من قبل المكلّف: أين يقوم المكلّف نفسه بتقديم تصريحات جبائية، يقدّم فيها بياناتٍ تفصيلية عن وعائه الجبائي، و تعتبر هذه الطّريقة من أكثر الطّرق استعمالاً في معظم دول العالم، ذلك أنّها الأكثر قدرة على تحقيق العدالة الجبائية و مراعاة القدرة التّكليفية للمكلّف؛
- التّقدير بواسطة الإقرار المقدّم بواسطة الغير: أين يلتزم شخصٌ آخر غير المكلّف جبائياً بتقديم التّصريح الجبائي، بشرط أن تجمعه مع المكلّف علاقة قانونية، تبرّر ذلك، كعلاقة المؤسّسة بالعمال، والمساهمين، وهي أسلوب يتّبع في بعض الضرائب، إلا أنّه غير صالح لتقدير مختلف الأوعية الجبائية.

ب. التّقدير غير المباشر: أين يتمّ تقدير المادّة الخاضعة للضريبة بشكلٍ غير مباشرٍ من خلال الإدارة الجبائية، اعتماداً على مجموعةٍ من الدّلائل و القرائن. و يأخذ هذا الأسلوب إحدى الصورتين التاليتين:

- التّقدير بالمظاهر الخارجية: بموجب هذه الطّريقة، يتمّ الاستدلال بمظاهرٍ معيّنة لتقدير الوعاء الجبائي، كعدد المساكن السيارات التي يملكها المكلّف بدفع الضّريبة، أو القيمة الإيجارية لمسكنه، و مختلف المؤشّرات

[1] – محمّد طاقة، هدى العزّاوي:"اقتصاديات المالية العامة"، الطّبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2007، ص 108.

[2] – عبد الرّحيم لواج، فيصل بوزيان، و وليد حمياني:"دور التّدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيق للمكلّفين بالضّريبة، دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتّدقيق المحاسبي"، مجلّة شعاع للدّراسات الاقتصادية، المجلّد 05، العدد 01، جامعة تيسمسيلت، الجزائر، 2021، ص 77.

الدّالة على مستوى معيشته. و تمتاز هذه الطّريقة بسهولة التّطبيق، غير أنّه يعاب عليها انخفاض دقّتها، ومن ثمّ عدم مراعاتها لمبدأ العدالة الجبائية، و هذا ما دفع بأغلب التّشريعات الجبائية إلى التّخلي عنها، واعتمادها كطريقة استثنائية، من أجل التأكّد من صحّة التّقديرات المتحصّل عليها من خلال الطرق الأخرى.[1]

- التّقدير الجزافي: أين يتمّ الاستدلال بقرائنٍ، إما محدّدة بموجب مواد قانونية، و نكون هنا أمام التّقدير القانوني، كتقدير الأرباح التّجارية للممول بنسبةٍ معيّنةٍ من رقم أعماله، أو يتمّ الاتّفاق على القرائن بين المكلّف جبائياً و مصلحة الضرائب، فنكون بذلك أمام تقديرٍ جزافي اتّفاقي.[2]

2. حساب و ربط الضريبة:

يقصد بربط الضريبة تحديد مبلغها، أي حساب قيمتها مستحقّة الدّفع، بعد تحديد وعائها، واستنزال مختلف الأعباء القابلة للخصم، و تطبيق الإعفاءات المقرّرة، ذلك أنّ حساب الضريبة ليس مجرّد القيام بضرب معدّلها في قيمة الوعاء الجبائي، و إنّما يشمل التّعرّف على مختلف عناصر التّشخيص، و التّكاليف و الإعفاءات المختلفة، سواءً كانت ظرفية أو دائمة، فضلاً عن التّفاوت في معدّلات الضريبة و تصاعدها.[3]

وعند مناقشتنا لموضوع حساب الضّريبة، لابدّ علينا من التّطرّق إلى أنواع الضريبة من حيث معدّلاتها، والتّعرّف أكثر على مزايا و عيوب كلّ نوعٍ، و تحديد الطّرق الأكثر شيوعاً، و تلك التي تمّ التّخلي عنها في الأنظمة التّشريعية الجبائية. و عموما يمكننا التّمييز بين نوعين من الضرائب اعتماداً على معيار المعدّل الضّريبي، الضريبة التّوزيعية، والقياسية:

أ. الضّريبة التّوزيعية: و يقصد بها تلك الضريبة التي يتمّ فيها تحديد معدّلها بعد تحصيلها، حيث يتمّ تحديد حصيلتها الإجمالية مقدّما، ثمّ يتمّ توزيعها على عدد المكلّفين جبائياً، و هنا يمكن التّعرّف على معدّلها لكلّ فرد دافعٍ لها، و قد طبّقت هذه الضريبة في الماضي و على فتراتٍ متقطّعة، من طرف السلطات الاستبدادية، التي كان همّها تحصيل أكبر قدرٍ ممكنٍ من المال، غير أنّه تمّ التّخلي عن هذه الضريبة بشكلٍ نهائيٍ في الوقت المعاصر، نظراً لما لها من عيوب، فهي تتّصف بثبات حصيلتها و انخفاض مرونتها، و عدم استجابتها لمبدأ العدالة، كما أنّ

[1] – عبد الرّحيم لواج، فيصل بوزيان، و وليد حمياني، مرجع سابق، ص 76.

[2] – محمّد عباس محرزي:" إقتصاديات الجباية و الضّرائب"، مرجع سابق، ص 146.

[3] – عبد المنعم فوزي :"المالية العامة و السياسة المالية"، دار النّهضة العربية، بيروت، بدون سنة، ص 144.

المكلّف، حسب هذه الضريبة لا يعرف مقدار الضريبة المفروضة عليه، إلا بعد التّوزيع، و هو ما يتناقض مع مبدأ اليقين. [1]

ب. الضّريبة القياسية: و يقصد بها تلك الضّريبة التّحديدية، التي يتمّ فيها تحديد سعرها مسبقا، إما نسبةً من وعائها أو عبارة عن مبلغٍ محدّدٍ، قبل تحديد حصيلتها الإجمالية، التي تترك للظّروف الاقتصادية، و بذلك تمتاز هذه الضريبة بالمرونة، حيث تتغيّر بتغيّر الظّروف، كما أنّها تتماشى مع مبدأ العدالة الجبائية، إذ تتحدّد تبعاً للمقدرة التّكلفية للمكلّف، وتأخذ بعين الاعتبار ظروفه الشّخصية، و بذلك حلّت هذه الضريبة محلّ الضّريبة التّوزيعية، و أصبح معمولٌ بها في أغلب التّشريعات الجبائية. و تأخذ الضّرائب القياسية شكلين رئيسيين، هما: [2]

- الضّريبة النّسبية: و هي أحدّ أشكال الضريبة القياسية، التي تستخدم النّسب المئوية كأسلوب للقياس، حيث تفرض بنسبٍ ثابتةٍ على الوعاء الجبائي، و تتغيّر بتغيّر قيمته، و بذلك تزيد حصيلتها، بتزايد وعائها.
- الضريبة التّصاعدية: و هي شكلٌ آخر للضّرائب القياسية التي تفرض بنسبٍ تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الجبائي، و تنقسم هذه الضّرائب إلى نوعين أساسيين هما الضّرائب التّصاعدية الإجمالية، أو أسلوب التّصاعد بالطّبقات، و الضرائب التّصاعدية بالشّرائح. أما الضريبة التّصاعدية الإجمالية، فيتمّ فيها تقسيم المكلّفين إلى طبقاتٍ، حسب حجم دخولهم أو ثرواتهم، و تفرض الضّريبة بنسبٍ تتزايد كلّما انتقلنا من طبقةٍ إلى طبقةٍ أكثر ثراءٍ. و يعاب على هذه الضّريبة القفزة الفجائية و القوية، بمجرّد زيادة مقدار الوعاء الجبائي زيادة ضعيفة، يجعل صاحبه ينتقل إلى طبقةٍ أعلى و هو ما قد يؤدي إلى عدم تحقيق مبدأ العدالة الجبائية؛ الأمر الذي دفع إلى التّخلي عن هذا الأسلوب في أغلب الأنظمة الجبائية. أما الضّريبة التّصاعدية بالشرائح، فيتمّ فيها تقسيم الوعاء الضّريبي ذاته، و لكلّ مموّلٍ على حده، إلى أجزاءٍ، أو شرائحٍ، ثمّ يطبّق لكلّ شريحةٍ معدّلٍ خاص، يتزايد كلّما انتقلنا من شريحةٍ إلى أخرى، و هو ما يجعل هذه الضّريبة الأكثر قدرة على تحقيق العدالة الجبائية، و لتوضيح ذلك نقوم بحلّ المثالين التّطبيقيين التّاليين.

[1] – حامد عبد المجيد دراز:"مذكّرات في الضرائب العقارية"، مؤسّسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 1971، ص 138.

[2] – حامد عبد المجيد دراز:"مبادئ الاقتصاد العام"، مركز الاسكندرية للكتاب، الاسكندرية، 2001، ص- ص 237- 242.

التّطبيق رقم (01):

يتحصّل الشخص "أ" على دخلٍ قدره 39500دج، و يتحصّل الشخص "ب" على دخلٍ أعلى منه يقدّر بـــ 40500دج، و يخضعان إلى الضريبة التّصاعدية الإجمالية، وفق الجدول الموالي:

الطّبقة	المعدّل
0-10000	5
0-20000	10
0-30000	15
0-40000	20
0-50000	25

المطلوب: حساب الضريبة واجبة الدفع و الدّخل الصافي لكلٍّ من الشخصين "أ" و "ب".

الحلّ: دخل الشّخص "أ" يقع في الشريحة الرابعة، أي يخضع للضّريبة بمعدّل 20%، بينما يقع دخل الشخص "ب" في الشّريحة الخامسة، أي يخضع للضّريبة بمعدّل 25%، و عليه نكون أمام النّتائج التّالية:

البّيان	الشّخص "أ"	الشّخص "ب"
الدّخل الإجمالي	39500	40500
معدّل الضّريبة	%20	%25
مبلغ الضّريبة المستحقّة	7900	10125
الدخل الصافي	31600	30375

يلاحظ من الجّدول السابق أنّ دخل الشّخص "أ" أقل من دخل "ب"، و لكنّ الدّخل الصافي ل"أ" أعلى من الدّخل الصافي ل"ب"، و عليه، فإنّ مبدأ العدالة الجبائية غير محقّق عند تطبيق طريقة الضّريبة التّصاعدية الإجمالية.

التّطبيق رقم (02):

يتحصّل الشخص "أ" على دخل قدره 39500دج، و يتحصّل الشخص "ب" على دخلٍ أعلى منه يقدّر بـــ 40500دج، و يخضعان إلى الضريبة التّصاعدية بالشّرائح، وفق الجدول الموالي:

الطبقة	المعدّل
10000-0	5
20000-10001	10
30000-20001	15
40000-30001	20
أعلى من 40001	25

المطلوب: حساب الضريبة الواجبة الدفع و الدّخل الصافي لكلٍّ من الشخصين "أ" و "ب".

الحلّ: في هذه الحالة نكون أمام النّتائج التّالية:

الطّبقة	معدّل الضّريبة	الشّخص "أ"		الشّخص "ب"	
		الدّخل	الضّريبة	الدّخل	الضّريبة
10000-0	%5	10000	500	10000	500
20000-10001	%10	10000	1000	10000	1000
30000-20001	%15	10000	1500	10000	1500
40000-30001	%20	9500	1900	10000	2000
أعلى من 40001	%25	-	-	500	125
المجموع		39500	4900	40500	5125
الدّخل الصافي		34600		35375	

إذن نلاحظ أنّ دخل الشّخص "أ" أقل من دخل "ب"، و الدّخل الصافي ل"أ" أقلّ كذلك من الدّخل الصافي ل"ب"، و عليه فإنّ مبدأ العدالة الجّبائية محقّق عند تطبيق طريقة الضّريبة التّصاعدية بالشّرائح.

3. تحصيل الضريبة:

تمثّل عمليّة تحصيل الضّريبة المرحلة النّهائية من عمليّة فرض الضّريبة، فهي تشمل مختلف الإجراءات اللازمة لنقل مبلغ الضّريبة من المكلّف بها إلى مصلحة الإدارة الجبائية. و عموما يتمّ تحصيل الضّريبة اعتماداً على إحدى الطّرق التّالية:[1]

[1] - د.حامد عبد المجيد دراز، مرجع سابق، ص- ص 244- 247.

أ. طريقة الوفاء المباشر: حسب هذه الطّريقة، يقوم المكلّف جبائياً بدفع المستحق عليه مباشرةً إلى مصلحة الإدارة الجبائية. و قد يتمّ التسديد المباشر للضّريبة المستحقّة، كما هو الحال بالنّسبة للضّريبة على التّداول، عن طريق قيام المموّل بشراء الأوراق المدموغة، أو طوابع الدّمغة اللازمة، ولصقها على العقود و الشّهادات و الوثائق الإدارية الملزمة لذلك.

ب. طريقة الأقساط المقدّمة: وفقاً لهذه الطّريقة، يقوم المموّل بدفع ما عليه من ضرائب من خلال أقساطٍ دورية خلال السنة المالية، تكون شهرية، أو كلّ ثلاثة أشهرٍ، مقدّمة تحت حساب الضّريبة، اعتماداً على تصريحٍ يقدّمه المموّل عن دخله المتوقّع، أو حسب دخله المحقّق فعلاً في السنة السابقة، على أن تتمّ التّسوية النّهائية للضّريبة المستحقّة عبر القسط الأخير، بعد تحقّق الدّخل الفعلي للسنة الجارية بحيث يستردّ المموّل ما زاد عن القيمة الحقيقية، أو يدفع ما قلّ عنها. و من الواضح، أنّ دفع الضّريبة حسب هذا الأسلوب يخفّف من وقعها على المكلّف بها، و يسمح بتزويد الخزينة العمومية بالإيرادات العامّة بشكلٍ مستمرٍ على مدار السّنة.

ت. طريقة الحجز من المنبع: وفقاً لهذه الطّريقة، يكلّف القانون جهةٌ معيّة خلاف المموّل، تكون في مركز المدين للموّل، بتحصيل الضّريبة من هذا الأخير، و دفعها لمصلحة الإدارة الجبائية، كقيام الهيئة الموظّفة باقتطاع مبلغ الضّريبة المستحقّة على موظّفيها، و حجزها من المنبع، قبل تسليمهم مرتّباتهم، ثمّ توريد حصيلة الضّريبة إلى مصلحة الإدارة الجبائية. و من الواضح للعيان، أنّ هذا الأسلوب يتميّز بالسهولة و انخفاض تكاليف الجباية، غير أنّه يصعب تطبيقه بالنّسبة لمختلف الضّرائب، كتلق المفروضة على التّجار و الشّركات ، و أصحاب المهن الحرّة.

المحور الثالـــــــــث:

الالتزامـــــــــــات الجبـــــــــائية

للمؤسّســـــة الاقتـــــــصادية

حسب النّظام الجبائي

الجزائري

يمثّل النّظام بصفةٍ عامة هيكلاً، يحوي مجموعةً من العناصر المتداخلة، تجمع بينها علاقات تقضي إلى التّفاعل فيما بينها لتحقيق الأهداف المسطّرة للنّظام، و بذلك، فإنّ النّظام الجبائي، ما هو إلا كيان ضريبي بالدّرجة الأولى، يتكوّن من مجموعة من العناصر، التي تتفاعل مع بعضها البعض من أجل إتمام مختلف مراحل الاقتطاع الجبائي، بدءً من مرحة التّشريع، إلى غاية مرحلة التّحصيل الجبائي. و يعتبر المموّل أحد العناصر الأساسية للنّظام الجبائي، التي يلقي على عاتقها التّشريع الضّريبي توليفةً متكاملةً من الالتزامات الجبائية.

و عليه يفرض النّظام الجبائي الوطني، كغيره من الأنظمة الجبائية في دول العالم، على المؤسّسات، سواءً كانت فردية، أو مؤسّسات جماعية، مجموعةٌ من الالتزامات الجبائية، منها ما هو تجاري، و منها ما هو تصّريحي، و آخر تمويلي.

فالنّظام الجبائي الوطني هو نظام تصريحي، إذ يفرض على المكّلفين تقديم تصريحات جبائية، و دفع مختلف الضّرائب المفروضة عليهم، و يبقي لمصلحة الإدارة الجبائية الحقّ في التّحقّق من صحّة تلك التّصريحات بأثرٍ رجعي. و عليه، سنعمل من خلال هذا المحور على تحديد مختلف الالتزامات الجبائية المفروضة على المموّل حسب التّشريع الوطني، مع التّركيز على جانب التّصريحات المقدّمة، باعتبارها أهمّ تلك الالتزامات.

المحاضرة الثّالثة: أنظمة فرض الضريبة في الجزائر و التزاماتها الجبائية

نسعى من خلال هذه المحاضرة إلى تحقيق النّقاط التّالية:

- تمكين الطالب من التّفرقة بين أنظمة فرض الضريبة في التّشريع الجزائري؛
- تحديد الالتزامات المحاسبية المفروضة على المؤسّسة الاقتصادية؛
- مع التّعرّف على مختلف التّصريحات الجباية و أنواعها المتعدّدة تبعاً لاختلاف طبيعة النّشاط، مع تدريب الطالب على ملأ هذه التّصريحات؛
- تحديد دور التّصريحات المقدّمة في الكشف عن التّلاعبات و الأخطاء المرتكبة من مموّلي الضّريبة؛
- و التّعرف على مختلف الالتزامات التّمويلية للمؤسّسة؛

أوّلاً: أنظمة فرض الضّريبة في الجزائر

كان النّظام الضّريبي في الجزائر فيما قبل، يقتصر على نظام الربح الحقيقي، و نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، إلا أنّه وابتداءً من سنة 2022، أدخل المشرّع الجزائري النظام المبسّط، و ذلك بعد سنواتٍ عديدة من المقاطعة، و في ما يلي تفصيل لكلّ واحدٍ من هذه الأنظمة.

1. **نظام الرّبح الحقيقي:** يطغى النّظام الحقيقي على أغلب الأنشطة الاقتصادية الممارسة في الجزائر، و فيما يلي سنقوم بتحديد مفهومه، ثمّ مجال تطبيقه.

أ. مفهومه: هو نظام إخضاع ضريبي، يتمّ فيه تحديد الوعاء الجبائي و الضريبة المستحقّة اعتماداً على الرّبح الصافي الحقيقي، المحقّق فعلاً في السنة المعنية باحتساب الضّريبة، و ذلك بعد خصم النّفقات المصروفة فعلاً من الربح الجبائي، مع إلزام المعني بدفع الضريبة بضرورة إمساك دفاتر محاسبية وفقاً للقوانين و الأنظمة المعمول بها في الجزائر، و لا سيما النّظام المحاسبي المالي.[1]

[1] - Ministère des finances : ''Qu'est ce que le régime réel'', 8 juillet 2023. https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-reel/regime-reel

ب. مجال التّطبيق:

يخضع لهذا النّظام حسب قانون الضّرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بصفةٍ إجبارية:

- الأشخاص المعنويون مهما كان رقم الأعمال المحقّق؛
- الأشخاص الطّبيعيون الذين يحقّقون رقم أعمال يفوق 8000000دج، و يمارسون نشاطاً تجارياً، صناعياً أو حرفياً.

كما يخضع كذلك وجوباً لنظام الربح الحقيقي، حسب المادّة 282 مكرّر 1، من قانون الضّرائب و الرسوم المماثلة لسنة 2024، الأنشطة التّالية:[1]

- أنشطة التّرقية العقارية و تقسيم الأراضي؛
- أنشطة البيع بالجملة؛
- أنشطة استيراد السلع الموجّهة لإعادة البيع على حالها؛
- الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء؛
- الأشغال العمومية و الرّي و البناء؛
- أنشطة تكرير و إعادة رسكلة المعادن النّفيسة، و أنشطة صانعي و تجار المصوغات من الذّهب و البلاتين؛
- الأنشطة الممارسة من طرف المؤسّسات الصّحية الخاصة، و مخابر التّحاليل الطّبية؛
- أنشطة الإطعام و الفندقة المصنّفة.

كما يخضع، و حسب نفس المادة 282 مكرّر 1 و 2، من قانون الضّرائب و الرسوم المماثلة لسنة 2024، الأشخاص الطّبيعيون الذين يمارسون نشاطاً صناعياً، تجارياً أو حرفياً، و التّعاونيات الفنّية و التّقليدية، و الذين يحقّقون رقم أعمال يقلّ عن 8000000دج؛ إلى نظام الربح الحقيقي حسب رغبتهم. [2] و يلزم هؤلاء، حسب المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024، بتبليغ الإدارة الجبائية، قبل 1 فبراير من السّنة الأولى، التي يرغب فيها المكلّف بالضّريبة تطبيق نظام الرّبح الحقيقي، ويبقى هذا الاختيار نهائي لا رجعة فيه.[3]

[1] – المديرية العامّة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، وزارة المالية، الجزائر، 2024، ص94-95.

[2] – المديرية العامّة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، مرجع سابق، ص 94.

[3] – المديرية العامة للضّرائب:" قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024"، وزارة المالية، الجزائر، 2024، ص5.

2. نظام الرّبح الحقيقي المبسّط:

تمّ تأسيس النّظام المبسّط بموجب قانون المالية لسنة 2008، غير أنّه تمّ التّخلي عنه بعد ذلك، ثمّ استرجاعه مرّة أخرى بقانون المالية لسنة 2022، و هو نظام سهل، تحدّد فيه الضّريبة من الرّبح الحقيقي، و هو خاصّ بالمهن غير التّجارية (BNC).[1]

يخضع لنظام الربح الحقيقي المبسّط، حسب المادة 31 مكرّر، الأشخاص الطبيعيون المكلّفون بالضّريبة، و الذين لا يخضعون لنظام الضّريبة الجزافية الوحيدة، و الذين يتجاوز رقم أعمالهم 8000000دج سنوياً، و الذين يحقّقون مداخيلاً تابعة لفئة المهن غير التّجارية.[2]

كما يخضع، و حسب المادة 282 مكرّر 1 و 2، من قانون الضّرائب و الرسوم المماثلة لسنة 2024، الأشخاص الطّبيعيون الذين يمارسون نشاطاً صناعياً، تجارياً أو حرفياً، و التّعاونيات الفنّية و التّقليدية، و الذين يحقّقون رقم أعمال يقلّ عن 8000000دج؛ إلى النظام المبسّط للمهن غير التّجارية حسب رغبتهم. [3] و يلزم هؤلاء، حسب المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024، بهذا الاختيار بصورةٍ نهائية، مع ضرورة تبليغ الإدارة الجبائية، قبل 1 فبراير من السّنة الأولى، التي يرغب فيها المكلّف بالضّريبة تطبيق نظام الربح المبسّط.[4]

3. نظام الضّريبة الجزافية الوحيدة:

حسب هذا النّظام، تؤسّس ضريبة وحيد جزافي، تغطي الضّريبة على الدخل الإجمالي، الرّسم على القيمة المضافة، و الرسم المحلي للتّضامن.[5]

يخضع للضّريبة الجزافية الوحيدة، حسب المادة 282 مكرّر 1، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2024، الأشخاص الطّبيعيون الذين يمارسون نشاطاً صناعياً، تجارياً، غير تجارياً، أو حرفياً، و كذلك

[1] - Ministère des finances : ''Qu'est ce que le régime simplifie'', 29 octobre 2023. https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-simplifie/le-regime-simplifie

[2] – المديرية العامّة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، مرجع سابق، ص 18.

[3] – المديرية العامّة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، مرجع سابق، ص 94.

[4] – المديرية العامة للضّرائب:" قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024"، وزارة المالية، الجزائر، 2024، ص5.

[5] - المادة 282 مكرر من: المديرية العامّة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، مرجع سابق، ص 94.

التّعاونيات الفنيّة و التّقليدية، و الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 8000000دج، ما عدى أولائك الذين اختاروا الخضوع لنظام فرض الضّريبة حسب الرّبح الحقيقي، أو النّظام المبسّط للمداخيل غير التّجارية.[1]

و يستثنى من نظام الضّريبة الجزافية الوحيدة الأنشطة التي تخضع لنظام الربح الحقيقي وجوباً ــ و التي تمّ ذكرها سابقاً.

ثانياً: الالتزامات المحاسبية

فرض المشّرع الوطني العديد من الالتزامات المحاسبية على المؤسّسة الاقتصادية، تتمثّل أساساً فيما يلي:

- تسجيل جميع العمليات التي تقوم بها المؤسّسة على دفاترٍ محاسبية منتظمة، سواءً في شكلها الورقي أو الإلكتروني، و المتمثّلة أساساً في دفتر اليومية، دفتر الجرد، و المستندات الثّبوتية، كفواتير الشراء والبيع، مع الحرص على ترقيم صفحات الدّفترين المشار إليهما سابقاً، و عدم ترك أي بياضٍ أو فراغٍ، والالتزام بعدم القيام بأيّ تغييرٍ كان، أو نقلٍ إلى الهامش.[2]
- الحفاظ على الوثائق المحاسبية، إذ يفرض المشرّع الوطني على المؤسّسة، حسب المادّة 64 من قانون الإجراءات الجبائية، الاحتفاظ بالدّفاتر و المستندات لمدّة عشر (10) سنواتٍ، ابتداءً من تاريخ الكتابة في ما يخصّ الدّفاتر، و تاريخ تحريرها، إذا تعلّق الأمر بالوثائق الثّبوتية، لا سيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حقّ المراقبة و الاطّلاع و التّحقّق، مع الالتزام بتقديمها للمصالح المعنية عند الاقتضاء.[3]
- أما بالنّسبة للأشخاص الذين لا يمسكون عادةً محاسبة تسمح بتحديد رقم أعمالهم، و تكاليفهم، فيلزمهم المشرّع الجبائي بضرورة إمساك دفترٍ بصفحاتٍ مرقّمةٍ من طرف مصلحة الإدارة الجبائية، يقيّد فيه مبلغ كلّ العمليات التي يقوم بها، يوماً بيومٍ، و دون ترك بياضٍ أو شطبٍ.[4]

---

[1] - نفس المرجع، ص 94.

[2] – حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 140.

[3] – المديرية العامّة للضرائب:"قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024"، مرجع سابق، ص 36.

[4] – حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 140.

- إعداد القوائم المالية، مرّةً واحدةٍ على الأقلّ في السّنة، و بالعملة الوطنية، و المتمثّلة أساساً في الميزانية المالية، جدول حسابات النّتائج، و جدول تدفّقات الخزينة، إضافةً إلى جدول تغيّر حقوق الملكية، و الملحق الذي يتضمّن المعلومات المكمّلة للميزانية و جدول حسابات النّتائج، و يبيّن الطّرق و القواعد المستعملة فيها.[1]
- في حالة إمساك وثائق محاسبية بلغةٍ أجنبية، فيجب أوّلاً أن تكون هذه اللغة مقبولة جبائياً، كما يجب تقديم ترجمةٍ مصادقٌ عليها من طرف مترجمٍ معتمدٍ.[2]
- توكيل محافظ حسابات خارجي، لمدّة ثلاث سنواتٍ، مع إمكانية تجديد التّوكيل مرّةً واحدة فقط، بحيث يقوم هذا المحافظ بإجراء مراقبةٍ قانونية مستقلّة، مكلّفة أساساً بالتّصديق على صحّة ودقّة البيانات المالية المصرّح بها ضمن القوائم المالية، و التّحقّق من صحّة المعلومات الواردة في تقارير التّسيير لمجلس الإدارة.[3]

ثالثاً: التّصريحات الجبائية

يمثّل النّظام الجبائي الوطني نظاماً تصريحياً، إذ يعتمد في حساب الاقتطاع الضّريبي على ما يقدّمه المكّلف جبائياً من تصريحاتٍ في المواعيد المحدّدة من طرف مصلحة الإدارة الجبائية، و نظراً لحساسية هذه العملية، سنعمل من خلال هذا الجزء من المحاضرة على تحديد مفهوم التّصريح الجبائي، ثم حصر أهمّ أنواع التّصريحات الجبائية التي ينصّ عليها مشرّعنا الجزائري، مع توضيح أهميّة تقديم التّصريحات سواءً بالنّسبة للمكلّف نفسه، أو بالنّسبة لمصلحة الإدارة الجبائية.

1. مفهوم التّصريحات الضريبة

يعرّف التّصريح الضّريبي على أنّه العمل الأوّل و الأساسي، الذي يقرّ بواسطته المكلّف جبائياً بالدّخول التي حقّقها، و يتعهّد بذلك، بأن يجري حواراً مع مصلحة الإدارة الجبائية، من أجل تحديد مبلغ الضريبة المفروضة عليه، اعتماداً على ما قدّمه من بياناتٍ مالية في تصريحه الجبائي.[4]

---

[1] – عيسى سماعين، مرجع سابق، ص 38.

[2] - أ.محمّد حمو، و.منوّر أوسرير، مرجع سابق، ص 140.

[3] – نفس المرجع، ص 38.

[4] – محي محمّد مسعد:"العلاقة القانونية بين المموّل و الإدارة الضّريبية"، الطبعة الأولى، مكتبة و مطبعة الإشعاع الفنّية، الاسكندرية، 2000، ص 170.

كما يمكن تعريف التّصريحات الجبائية كذلك على أنّها مختلف الوثائق المكتوبة، التي يرسلها المكلّف الجبائي، أو الغير، طواعية لمصلحة الإدارة الجبائية، ضمن الآجال المنصوص عليها في التّشريع الضّريبي، و التي يقرّ فيها برقم الأعمال و الأرباح المحقّقة، حيث يتضّمن التّصريح الجبائي مختلف المعلومات اللازمة لتمكين مصلحة الإدارة الجبائية من حساب الوعاء الجبائي و مبلغ الضّريبة المستحقّة، كتلك المتعلّقة بتاريخ بداية النّشاط، أو توقّفه، و الإيرادات المحقّقة، فضلاً عن مختلف الإعفاءات و التّخفيضات و التّكاليف القابلة للخصم.[1]

2. أهميّة التّصريحات الضّريبية

تكمن أهميّة التّصريحات الجبائية، ورقيةً كانت أم إلكترونية، و سواءً بالنّسبة للمكلّف الجبائي، أو بالنّسبة لمصلحة الإدارة الضّريبية، أو بالنّسبة للمجتمع ككل، فيما يلي:

- يسّهل التّصريح عمل مصلحة الضّرائب، إذ يوفّر لها المعلومات اللازمة لربط و تحصيل الضّريبة بيسرٍ؛
- يقلّل من احتمال حدوث نزاعات بين مصلحة الضّرائب و المكلّف الجبائي؛ ذلك أنّه يبنى على الثّقة المتبادلة بين الطّرفين؛
- يعتبر التّصريح الجبائي وسيلة إثباتٍ قانونية، يستعملها المكلّف الجبائي بخصوص وضعيّته الجبائية، و مركزه القانوني اتّجاه الخزينة العمومية؛[2]
- يخفّض من تكاليف مصلحة الإدارة الجبائية، مما يجعله الوسيلة الأضمن لتحقيق مبدأ الاقتصاد في نفقات فرض الضّريبة؛
- تنمية شعور المكّلف الضّريبي بالمشاركة في تحديد ما عليه من أعباءٍ جبائية؛ الأمر الذي يدفعه إلى تقديم مستحقاته الضّريبية بطواعية؛
- يضمن أسلوب التّصريح الجبائي تحقيق العدالة الجبائية، ذلك أنّ المصرّح أدرى، من أيّ جهةٍ أخرى، بما حقّقه من مداخيل، و ما تحمّله من نفقاتٍ في سبيل ذلك؛

[1] – آيت دحمان سيد علي، و شريف أمينة:"التّصريحات الجبائية في المؤسّسة العمومية الاقتصادية"، المجلّة الاكاديمية للبحوث القانونية و السياسية، المجلّد السابع، العدد الأوّل، جامعة عمر ثليدجي، الأغواط، الجزائر، 2023، ص 909.

[2] – طالبي بن عيسى:" التّصريح الجبائي كأداة إثبات للفصل في منازعات الوعاء الضّريبي في الجزائر"، مجلّة دراسات و ابحث ، المجلّد 11، العدد 02، جامعة زيان عاشور، الجلفة، جوان 2019، ص 518.

- يضمن التّصريح الجبائي شفافية أكثر، و مكافحة أمثل للرّشوة و الفساد، و من ثمّ علاج مشكل البيروقراطية داخل مصلحة الإدارة الجبائية؛[1]
- كما يساهم التّصريح الإلكتروني في القضاء على مشكل التّهرب الجبائي، من خلال دقّة و جودة معلوماته الجبائية، ذلك أنّه يسمح لمصلحة الإدارة الضّريبية بالكشف عن صحّتها، و حفظها بطريقة آلية، عن طريق تطبيقاتٍ و برامجٍ إلكترونية، و من ثمّ تفادي مشاكل الرّقابة الشّكلية للتّصريحات الجبائية، وضياع بعضها بسبب كثرتها.[2]

3. أنواع التّصريحات حسب التّشريع الوطني:

ألزم المشرّع الجزائري كلّ من يزاول نشاطاً، يقدّم به سلعةً أو يؤدي به خدمة، بتقديم مجموعة من التّصريحات، في مواعيدٍ محدّدة، في شكلها الورقي أو الإلكتروني. و تتمثّل أهمّ التّصريحات المفروضة في الجزائر، سواءً كانت إلكترونية أو ورقية فيما يلي:

أ. التّصريح بالوجود:G8

حسب المادّة 183، من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، يجب على المكلّفين جبائياً، طبيعيين كانوا أو معنويين، الخاضعين للضّريبة على الشّركات، الضريبة على الدّخل الإجمالي، أو الضّريبة الجزافية الوحيدة، تقديم تصريحٍ بالوجود، مطابق لذلك الذي تقدّمه مصلحة الإدارة الضّريبية، و ذلك في غضون 30 يوماً من بداية النّشاط. [3]

و يتضمّن التّصريح بالوجود مختلف البيانات و المعلومات الأساسية حول المكلّف الجبائي، و نشاطه الاقتصادي، كالاسم و اللقب، و عنوان المقرّ الاجتماعي، و رقم السّجل التّجاري... و غيرها من المعلومات، وذلك حسب النّموذج التّالي:

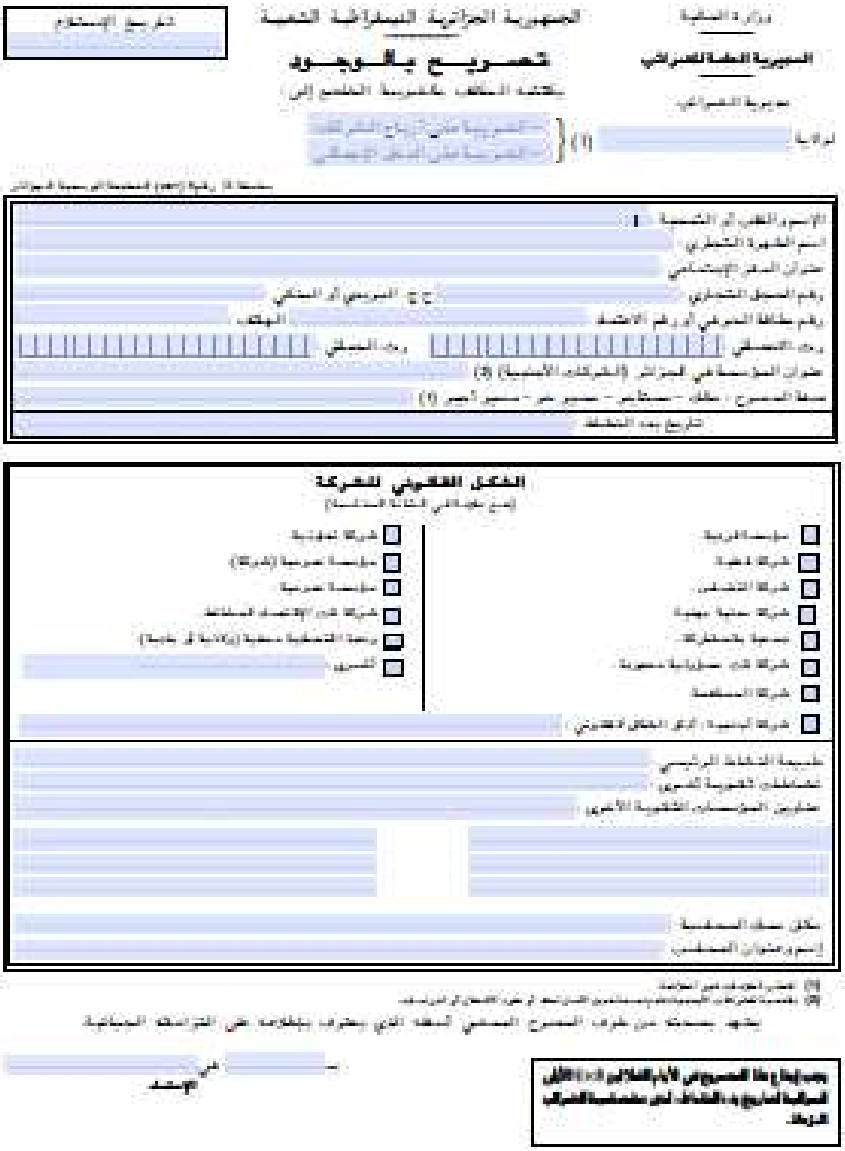
---

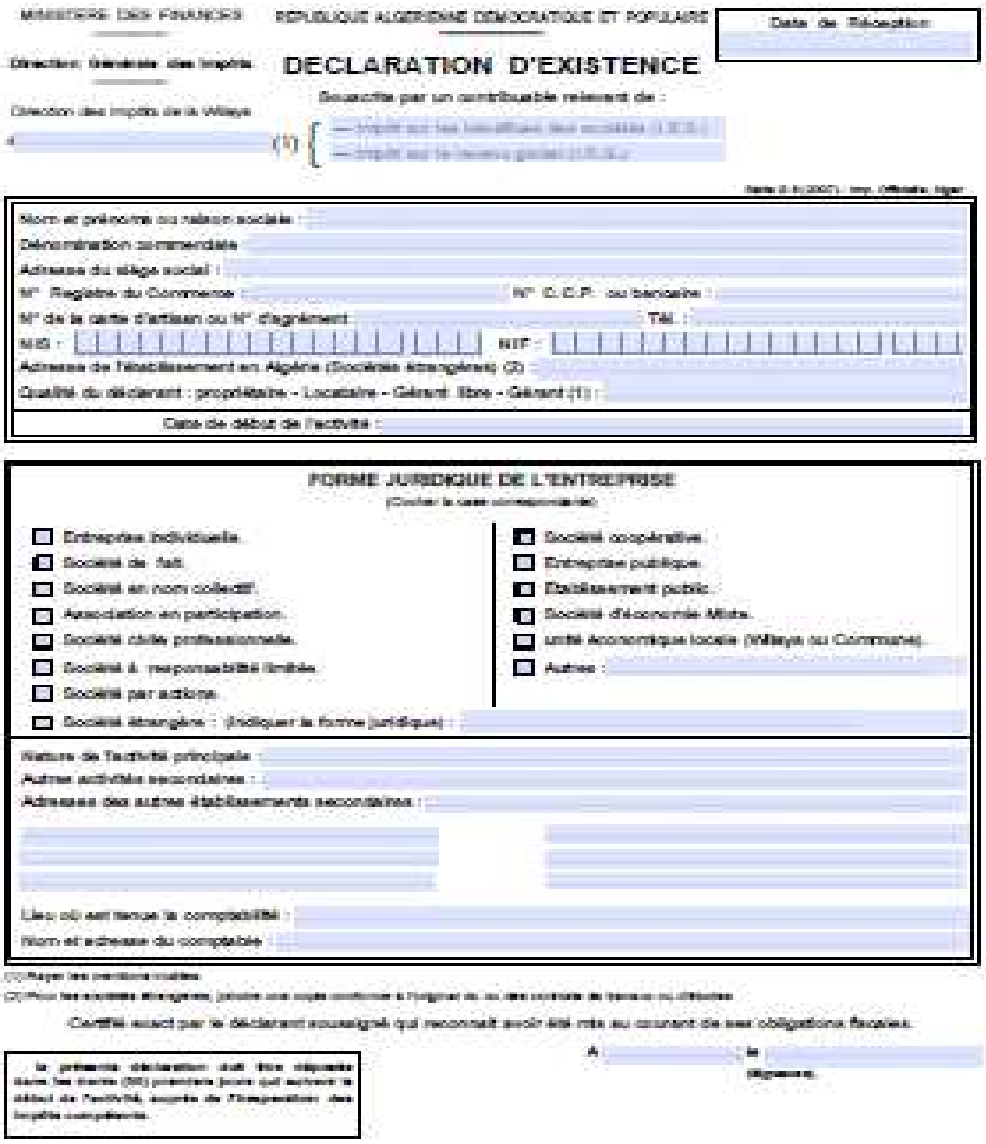
[1] – عيسى قسايسية:"التّصريح الجبائي الإلكتروني و أهميّته في إجراءات فرض الضّريبة"، مجلّة البحوث في الحقوق و العلوم السياسية، المجلّد 08، العدد02، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2023، ص 631.

[2] – عيسى قسايسية، مرجع سابق، ص 631.

[3] - المديرية العامّة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، مرجع سابق، ص 65.

الشّكل رقم (1-3): نموذج التّصريح G8





MINISTERE DES FINANCES

Direction Générale des Impôts

Direction des Impôts de la Wilaya

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Date de Réception

DECLARATION D'EXISTENCE

Souscrite par un contribuable relevant de :

(1) — Impôt sur les Bénéfices des sociétés (I.B.S)
— Impôt sur le revenu global (I.R.G)

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. :

N.I.S : 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)

- ☐ Entreprise individuelle
- ☐ Société de fait
- ☐ Société en nom collectif
- ☐ Association en participation
- ☐ Société civile professionnelle
- ☐ Société à responsabilité limitée
- ☐ Société par actions
- ☐ Société étrangère : (Indiquer la forme juridique) :
- ☐ Société coopérative
- ☐ Entreprise publique
- ☐ Etablissement public
- ☐ Société d'économie Mixte
- ☐ unité économique locale (Wilaya ou Commune)
- ☐ Autres :

Nature de l'activité principale :

Autres activités secondaires :

Adresse des autres établissements secondaires :

Lieu où sont tenus la comptabilité :

Nom et adresse du comptable :

(1) Rayer les mentions inutiles

(2) Pour les sociétés étrangères, joindre une copie conforme à l'original ou un extrait de statuts ou d'acte

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.

ب. التصّريحات السنوية:

يتعيّن على الأشخاص المكلفين بدفع الضّريبة، و الذين يحقّقون أرباحاً صناعية و تجارية، و كذلك الأشخاص المعنوين، أن يقدّموا لمصلحة الضّرائب تصريحاً خاصاً بنتيجتهم، بعنوان نتيجة السنة الجارية، أو نتيجة السنة السابقة، و ذلك قبل 30 أفريل على الأكثر من كلّ سنة. [1]

ت. التّصريح الشهري أو الفصلي:G50

يلزم التّشريع الجبائي الجزائري المكلّفين بدفع الضّريبة، و الخاضعين لنظام الرّبح الحقيقي، بضرورة تقديم تصريحٍ شهريٍ، الذي يعتبر كجدول إشعار بالضّريبة و الرّسوم المحصّلة نقداً، أو عن طريق الاقتطاع من المصدر، و ذلك من خلال ملأ نموذج التصّريح G50، خلال العشرون 20 يوماً، التي تلي الشهر الذي تحقّق فيه الدّخل، و إيداعه لدى قباضة الضّرائب التي يتبع لها مقرّ المكلّف الجبائي. و يتضمّن هذا التّصريح مختلف الحقوق و الرسوم المستحقّة الموافقة للإيرادات المحقّقة، و التي تتمثّل فيما يلي:[2]

- الضّريبة على الدّخل الإجمالي، فئة الأجور و المرتبات، بالنّسبة للأفراد الذين يوظّفون عمالاً؛
- الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف مداخيل الأموال المنقولة؛
- الرّسم على النّشاط المهنيTAP؛
- الرّسم على القيمة المضافة TVA، و حقوقٍ أخرى كحقوق الطابع.

حيث قسّم المشرّع الجزائري، التّصريح الشهري G50، إلى مجموعةٍ من الجداولٍ، فخصّص كلّ جدولٍ من التّصريح لضريبة معيّنةٍ، وجدولٍ إجمالي يلخّص ما جاء من نتائجٍ في الجداول الأخرى، أما الجزء العلوي، فخصّصه للتّصريح بالمعلومات الخاصّ بالمصرّح، و فترة التّصريح، و ذلك كما يلي:

- الجزء العلوي الخاص بمعلومات المصرّح و تاريخ التّصريح؛
- الجدول رقم 1 خاص بالرّسم على النّشاط المهني؛
- الجدول رق 2 خاصّ بالتّسبيقات على الحساب للضّريبة على أرباح الشّركات؛

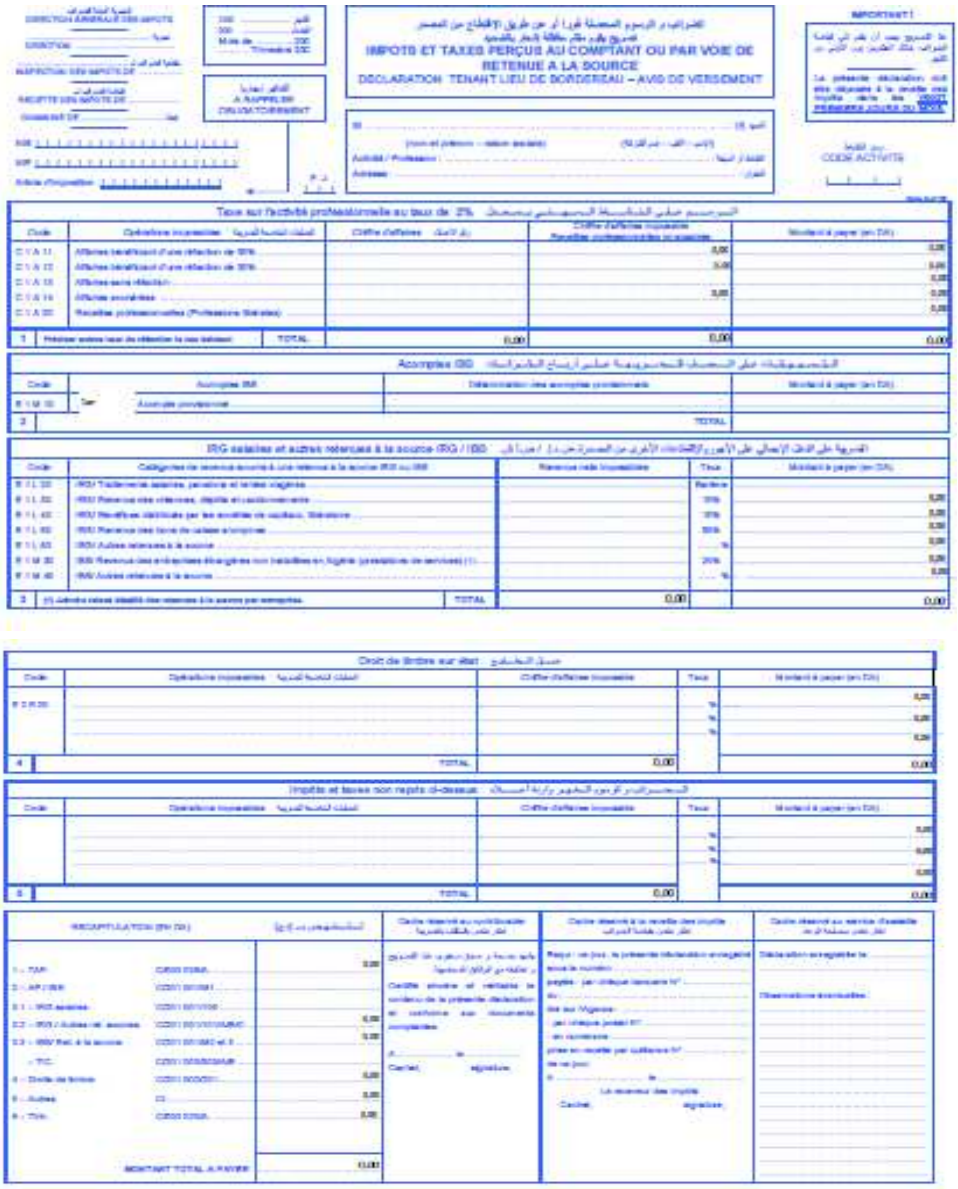
[1] – المديرية العامّة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، مرجع سابق، ص 16 و ص 54.

[2] - direction générale des impôts:"Calendrier fiscal", ministère des finances, direction des relations publiques et de la communication, Alger, édition 2020, p 07.

- الجدول 3 خاصّ بالضّريبة على الأجور و الاقتطاعات الأخرى من المصدر؛
- الجدول رقم 4 خاص برسوم الطابع؛
- الجدول رقم 5 خاصّ بالضّرائب و الرّسوم الأخرى؛
- الجدول رقم 6 خاص بالرّسم على القيمة المضافة؛
- جدول تلخيصي لأهمّ نتائج الجداول السابقة؛
- إضافةً إلى إطار توضيحي لالتزامات المكلّف الجبائي، و كيفية ملأ التّصريح و تسديد الضّريبة.

و نقدّم فيما يلي، الشّكل النّموذجي للتّصريح G50، كما هو معمولٌ به وفق القانون الجبائي الوطني.

الشّكل رقم (2-3): نموذج التّصريح G50



التّطبيق رقم 03: مؤسّسة "سفير بلعباس"، التي مقرّها ببلديّة سيدي لحسن بولاية سيدي بلعباس، حقّقت رقم أعمال خارج الرّسم، خلال شهر جانفي 2024، بقيمة 8000000دج، 40% منه ناتج عن ممارسة نشاط نقل المسافرين، و الباقي ناتج عن بيع مستلزمات السّفر بالجملة.

المطلوب: قم بإعداد التّصريح الشّهري G50 لهذه المؤسّسة، الخاصّ بالرّسم على النّشاط المهني، مع تحديد مكان إيداعه و آخر أجل للإيداع، علماً أنّ معدّل الرّسم على النّشاط المهني المطبّق في هذه الحالة هو 2%، و أنّ البيع بالجملة يستفيد من تخفيضٍ قدره 30% (تمّ تقديم معدّل الرّسم، و نسبة التّخفيض للطالب، لأنّنا لم نصل بعد لمحاضرة الرّسم على النّشاط المهني).

الحلّ:

بالنّسبة للجزء العلوي من التّصريح ، فهو متعلّق بمعلومات عن المصرّح، و فترة التّصريح، كما أنّنا نأخذ فقط الجدول الخاصّ بالتّصريح بالرّسم على النّشاط المهني، و من أجل التّبسيط و عدم التّكرار نصرّح بكلّ الأنشطة في التّصريح G50، بشكلٍ موحد، حيث نخصّص كلّ سطرٍ لكلّ نشاطٍ منفصلٍ، و ذلك على النّحو التّالي:

	Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2% الرسم على النشاط المهني بمعدل				
code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضّريبة		رقم الأعمال Chiffre d'affaires	Chiffre d'affaires imposable	Montant à payer (en DA)
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%				
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%		3200000	2240000	44800
C1A13	Affaires sans réfaction		4800000	4800000	96000
C1A14	Affaires exonérées				
C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)				
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant	TOTAL	8000000	7040000	140800

يتمّ إيداع التّصريح لدى قباضة الضّرائب لبلدية سيدي لحسن، ولاية سيدي بلعباس، و ذلك قبل 20 فبراير من سنة 2024.

أ. التّصريح الخاص بتوقيف النّشاط:

يتعيّن على المكلّف الجبائي، في حالة التّنازل، أو التّوقف الجزئي، أو الكلي للمؤسّسة أو النّشاط، أو التّوقف عن ممارسة مهنة، أو استغلال مستثمرةٍ فلاحية، تقديم تصريحٍ إجمالي بمداخيله، مع تصريح خاصٍ بالمداخيل الفئوية، وذلك في غضون عشرة 10 أيامٍ من تاريخ التّوقف. أما في حالة الوفاة، فيجب على ذوي حقوق المتوفي، اكتتاب التّصريح الإجمالي و التّصريح الخاص، و إيداعها لمصلحة الضّرائب التّابع لها مقرّ عمل أو مؤسّسة الشخص المتوفي، في غضون ستّة 6 أشهرٍ من تاريخ الوفاة.

رابعاً: الالتزامات التّمويلية للمؤسّسة الاقتصادية

فرض المشرّع الجبائي الجزائري على المؤسّسة الاقتصادية دفع مختلف الأعباء الجبائية، و الشبه جبائية، المفروضة عليها، و المتمثّلة أساساً في الضّريبة على أرباح الشّركات، الضّريبة على الدّخل الإجمالي، و الرّسم على القيمة المضافة، الرسم على النّشاط المهني، فضلاً عن ضرورة القيام باقتطاع الضّرائب المفروضة على أجور موظّفيها، والضّريبة على مداخيل القيم المنقولة المقدّمة للمساهمين، و توريدها لمصلحة الإدارة الجبائية، إضافةً إلى إلزام المؤسّسة الاقتصادية بضرورة دفع الاشتراكات الاجتماعية المتعلّقة بتأمين عمّالها، لصالح هيئات الضّمان الاجتماعي.[1]

و حسب المادّة 156 من قانون الإجراءات الجبائية، يمكن لقابض الضّرائب، منح كلّ مدين يطلب تأجيل الاستحقاق، آجال استحقاقٍ لدفع جميع الضّرائب و الرّسوم و الحقوق، على أن يوافق ذلك مصالح الخزينة، والإمكانيات المالية لمقدّم الطّلب، مع ضرورة تسديد مبلغٍ مبدئي، بدءً من 5% من مبلغ الضّريبة، ومنح جدول السّداد لمدّةٍ أقصاها ستون (60) شهراً، كما يجوز الاشتراط على المستفيد من التّأجيل تقديم ضماناتٍ كافية، لتغطية مبلغ الضّرائب، التي منح من أجلها آجالاً للدّفع، كما يجوز القيام بحجزٍ تحفّظي على الوسائل المالية لصاحب الطّلب، في حالة غياب الضّمانات الأخرى، مع احتفاظه بحقّ الانتفاع بها.[2]

[1] – عيسى سماعين، مرجع سابق، ص 38.

[2] - المديرية العامّة للضرائب:"قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024"، مرجع سابق، ص 66.

المحور الرابع:

الضّريبة على أرباح الشّركات

تمثّل الضّريبة على أرباح الشّركات المحور الأساسي لمقياس مالية المؤسّسة بصفةٍ خاصّة، و للنّظام الجبائي الوطني بصفةٍ عامة، و لذلك، سنعمل من خلال هذا المحور على تحليل هذه الضّريبة و دراستها بشيءٍ من التّفصيل قد يفوق ما جاء في المحاور السابقة، و ما سيأتي في المحاور اللاحقة، حيث خصّصنا، بخلاف ما سبق من محاور، ثلاث محاضراتٍ لهذا المحور، نظراً لأهميّة هذه الضّريبة من جهةٍ، و تشعّب عناصرها من جهةٍ أخرى.

خصّصنا المحاضرة الأولى من هذا المحور، لتقديم الضّريبة على أرباح الشّركات، من خلال تعريفها وفقاً لما جاء في القانون الوطني للضّرائب، و من ثمّ تحديد أهمّ خصائصها، و مجال تطبيقها، و أساس فرضها، مع عرض معدّلاتها. لننتقل في المحاضرة التي تلي، إلى عمليات تحديد وعاء الضّريبة، من خلال دراسة مختلف الاستردات والتخفيضات عبر تحديد و شرح كيفية التّعامل مع الأعباء القابلة للخصم من الوعاء الجبائي، و تلك التي لا يقبلها المشّرع الجبائي كتكاليف تستنزل عند حساب الدّخل المحاسبي. أما المحاضرة الثالثة من هذا المحور، فقد تمّ تخصيصها لدراسة آليات دفع الضّريبة على أرباح الشّركات، مع تحديد مختلف العقوبات الجبائية التي أقرّها المشرّع الجزائري عند تأسيسه لهذه الضّريبة، سواءً تعلّق الأمر بعقوبة تأخير التّصريح، أو غيابه، و النّقص فيه، أو عقوبة عدم دفع التّسبيقات على الحساب، أو حتى التأخر في الدّفع.

المحاضرة الرابعة: مدخل عام للضّريبة على أرباح الشّركات

نسعى من خلال هذه المحاضرة، إلى تقديم توطئة للطالب حول الضّريبة على أرباح الشّركات، و ذلك من خلال دراسة النّقاط التّالية:

- التّعريف بالضّريبة على أرباح الشّركات؛
- تحديد خصائص الضّريبة على أرباح الشّركات؛
- تعيين مجال تطبيق الضّريبة على أرباح الشّركات؛
- أساس فرض الضّريبة على أرباح الشّركات؛
- و أخيراً تحديد مختلف معدّلات فرض الضّريبة على أرباح الشّركات.

أوّلاً: تعريف الضّريبة على أرباح الشّركات و خصائصها

تمّ تأسيس الضّريبة على أرباح الشّركات في النّظام الجبائي الوطني، بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، لتعويض النّقص التي كانت تعاني منه الضّريبة على الأرباح الصناعية و التّجارية، ذلك أنّها تطبّق على مختلف الأشخاص المعنويين بدون استثناء، بخلاف الضّريبة على الأرباح الصناعية و التّجارية التي كانت تطبّق بمعدّلاتٍ نسبية على الشركات، و بمعدّلاتٍ تصاعدية على الأشخاص الطّبيعيين، كما أنّها تفرض على المؤسّسات الوطنية المحلّية و الأجنبية بدون أي تمييز، أو مفاضلة.[1]

1. تعريف الضّريبة على أرباح الشّركات:

حسب المادة 135 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، فإنّ الضّريبة على أرباح الشّركات هي ضريبة سنوية، تفرض على مجمل الأرباح أو المداخيل التي حقّقتها مختلف الشّركات، و غيرها من الأشخاص المعنويين. [2]

[1] – حميد بوزيد:"التّقنيات الجبائية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 71.

[2] – المديرية العامة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، مرجع سابق، ص 43.

2. خصائص الضّريبة على أرباح الشّركات:

تتمثّل أهمّ خصائص الضّريبة على أرباح الشّركات (IBS) فيما يلي:[1]

- ضريبة سنوية: حيث أنّ وعاءها يشمل مختلف المداخيل الصافية المحقّقة خلال سنة كاملة؛
- ضريبة نسبية: ذلك أنّها تفرض بمعدّلاتٍ نسبية، يحدّدها القانون، و لا تخضع إلى جدولٍ تصاعدي كما هو الحال بالنّسبة إلى الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأجور و المرتّبات؛
- ضريبة تصريحية: بمعنى أن يقوم الشّخص المكلّف بدفعها بتقديم تصريحٍ جبائي، إلى مصلحة الضّرائب التي يتبع لها، يتضمّن الرّبح الصافي المحقّق، و ذلك قبل الفاتح من أفريل من كلّ سنة؛
- ضريبة عامة:حيث تفرض على مجمل الأرباح و المداخيل دون تمييزٍ لطبيعتها؛
- ضريبة وحيدة: ذلك أنّها تمثّل ضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين؛
- ضريبة حقيقية؛ حيث تفرض على الرّبح الحقيقي، متناسية بذلك الحالة الشّخصية للخاضع لها.

ثانياً: مجال تطبيق الضّريبة على أرباح الشّركات

تطبّق الضّريبة على أرباح الشّركات في الجزائر، على وجه العموم، على مختلف الشّركات إجبارياً، غير أنّ البعض منها تفرض عليه اختيارياً، و ذلك على النّحو التّالي:

1. الشّركات الخاضعة إجبارياً:

يخضع للضّريبة على أرباح الشّركات بصفةٍ إجبارية المؤسّسات التالية:[2]

- شركات المساهمة (SPA)؛
- شركات التّوصية بالأسهم (SCA)؛
- الشّركات ذات المسؤولية المحدودة (SARL)؛
- المؤسّسات ذات الشّخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة (EURL)؛
- المؤسّسات العمومية الاقتصادية و ذات الطّابع التجاري و الصناعي؛

[1] – بن عمارة منصور:"الضّريبة على أرباح الشّركات"، دار هومة، الجزائر، 2010، ص- ص 15- 16.

[2] - Direction générale des impôts :''l'impôt sur les bénéfices des sociétés'', 15 octobre 2023. https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-reel/ibs

– الشّركات التّعاونية و الاتّحادات التّابعة لها.

2. الشّركات الخاضعة اختيارياً:

بالإضافة إلى مجموع الشّركات الخاضعة للضّريبة على أرباح الشّركات إجباريا، هناك بعض الشّركات الأخرى، التي تخضع اختيارياً لهذه الضّريبة، و هي تتمثّل أساساً، حسب المادة 136 من قانون الضّرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024، في شركات الأشخاص و شركات المساهمة، مثل شركات التّضامن، شركات التّوصية البسيطة، والشّركات المدنية، و هيئات التّوظيف الجماعي للقيم المنقولة، حيث تخضع هذه الشّركات في الأصل إلى الضّريبة على الدخل الإجمالي، بالاسم الشّخصي لكلّ شريك، حسب نصيبه من الأرباح، إلا أنّ القانون الجبائي الوطني منح هذا النّوع من الشّركات الحقّ في طلب الخضوع اختيارياً للضّريبة على أرباح الشّركات، بشرط أن تقدّم طلب خطي، و أن تلتزم بذلك طول حياتها، حيث لا يمكنها في أيّ حالٍ من الأحوال الخضوع مرّةً أخرى للضّريبة على الدّخل الإجمالي.[1]

3. المجال الإقليمي للضّريبة على أرباح الشّركات:

حسب المادّة 137 من قانون الضّرائب و الرسوم المماثلة لسنة 2024، تستحقّ الضّريبة على أرباح الشّركات على ما يلي:[2]

– الأرباح المحقّقة في الجزائر في شكل شركات، و العائدة من ممارسة نشاط ذا طابعٍ فلاحي أو صناعي أو تجاري، عند عدم وجود منشأة دائمة؛

– أرباح المؤسّسات التي تستعين بممثّلين في الجزائر، ليست لهم شخصية مهنيّة متميّزة عن هذه المؤسّسات؛

– الأرباح التي يعود حقّ إخضاعها الضّريبي إلى الجزائر بموجب اتّفاقياتٍ جبائية؛

– الأرباح التي حقّقتها الشّركات الأجنبية في الجزائر؛

– أرباح المؤسّسات، حتى و إن كانت لا تملك منشأة أو ممثلين معيّنين، و تمارس بشكلٍ مباشرٍ أو غير مباشرٍ، نشاطاً يمثّل حلقةً كاملة من العمليات التّجارية؛

[1] – المديرية العامة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة ، ق.م.2024"، مرجع سابق، ص 43.

[2] – نفس المرجع، ص 44.

- الأرباح الناتجة عن عمليات الإنتاج، أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة في الجزائر، و التي حقّقتها مؤسّسات تمارس أنشطة داخل و خارج الجزائر في آن واحد، إلا في حالة ما تمّ إثبات عكس ذلك محاسبياً.

ثالثاً: أساس فرض الضّريبة على أرباح الشّركات و معدّلاتها

سنحاول فيما يلي تحديد الوعاء الجبائي للضّريبة على أرباح الشّركات، إضافة إلى العمل على حصر معدّلات فرضها.

1. أساس فرض الضّريبة على أرباح الشّركات:

يمثّل أساس فرض الضّريبة على أرباح الشّركات أي وعاءها الجبائي، في الرّبح الصافي المحقّق، و النّاتج عن الفرق بين إجمالي الإيرادات المحقّقة، و الأعباء المتعلّقة بممارسة النّشاط، و التي يسمح القانون الجبائي باستنزالها. ومنه، مبدئياً، يعكس الرّبح الجبائي الذي يمثّل أساس فرض الضّريبة على أرباح الشّركات، الربح المحاسبي، الذي يمثّل الفرق بين إجمالي الإيرادات و التّكاليف المسجّلة في جدول حسابات النّتائج، غير أنّ القانون الجبائي قد يمنح المؤسّسة بعض الامتيازات، كما قد لا يقبل خصم بعض التّكاليف المحاسبية، و عليه، فإنّ حساب الرّبح الجبائي يتطلّب منا تصحيح الرّبح المحاسبي و تعديله وفقاً لقواعد القانون الجبائي، عن طريق القيام ببعض العمليات الحسابية خارج إطار المحاسبة، من خلال جدول تحديد النّتيجة الجبائية، الواجب إرفاقه بالتّصريح السنوي للأرباح. وعموماً، يمكن توضيح ذلك من خلال العلاقة الرّياضية التّالية:

الرّبح الجبائي = الرّبح المحاسبي + مجموع الاستردادات – مجموع التّخفيضات

حيث:

- الرّبح الجبائي: هو الوعاء الجبائي الذي يطبّق عليه المعدّل الضّريبي من أجل احتساب مبلغ الضّريبة؛
- الرّبح المحاسبي: الفرق بين الإيرادات و التّكاليف المسجّلة في جدول حسابات النّتائج؛
- الاستردادات: التّكاليف التي أدرجت في حساب الرّبح المحاسبي، إلا أنّ القانون الجبائي يرفضها، إما بصفةٍ نهائية، أو مؤقّتة؛

- التّخفيضات: الإيرادات التي تدخل في تحديد الربح المحاسبي، إلا أنّ القانون الجبائي لا يفرض عليها الضّريبة.

و يحدّد الرّبح الجبائي بعد خصم كلّ التّكاليف، التي تتضمّن ــ حسب المادّة 141 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024 ــ أساساً ما يلي:[1]

- المصاريف العامّة من أيّ طبيعةٍ كانت، و أجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسّسة و نفقات المستخدمين و اليد العاملة، مع مراعاة أحكام المادّة 169 من قانون الضّرائب المباشرة و الرسوم المماثلة[2]؛
- الإهتلاكات؛
- الضّرائب الواقعة على كاهل المؤسّسة، و المدفوعة خلال السنة المالية، باستثناء الضّريبة على أرباح الشّركات؛
- المؤونات المشكّلة من أجل مواجهة تكاليف أو خسائر القيم في حساب المخزونات أو الغير، و المبيّنة بوضوحٍ، و التي يتوقّع حدوثها خلال السنة المالية الجارية، شريطة تقييدها في حسابات المؤسّسة، وتبيينها في جدول حسابات مؤوناتها.

2. معدّلات فرض الضّريبة على أرباح الشّركات

تفرض الضّريبة على أرباح الشّركات، حسب المعدّلات التّالية: [3]

- 19% بالنّسبة لأنشطة إنتاج السّلع، و هي تلك المتمثّلة في استخراج، أو صنع أو تشكيل، أو تحويل المواد، باستثناء أنشطة التّوضيب أو العرض التّجاري بغرض إعادة البيع على حالها، و باستثناء كذلك الأنشطة المنجمية و المحروقات؛

[1] – المديرية العامة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، مرجع سابق، ص 47.

[2] – في سبيل الاطّلاع على ما جاء في المادّة 169 من قانون الضّرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2024، أنظر الصّفحات 62- 63 من هذه المطبوعة.

[3] – المديرية العامة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، مرجع سابق، ص 53.

- 23% بالنّسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الرّي، المسجّلة بهذه الصّفة في السّجل التّجاري، إضافة إلى الأنشطة السياحية و الحمامات، باستثناء وكالات الأسفار؛
- 26% بالنّسبة لباقي الأنشطة الاقتصادية؛
- تخضع الأرباح المعاد استثمارها للضّريبة على أرباح الشّركات بمعدّلٍ مخفّضٍ قدره 10%؛
- في حالة الممارسة المتزامنة لعدّة أنشطةٍ خاضعة لمعدّلات مختلفة، يجب على المكلّف جبائياً تقديم محاسبة منفصلة لكلّ نشاطٍ على حدا، و إلا يتمّ تطبيق معدّل 26% بشكلٍ تلقائي على إجمالي الأرباح الصافية.

كما تحدّد معدّلات الاقتطاع من المصدر بالنّسبة للضّريبة على أرباح الشّركات كما يلي:

- 10% بالنّسبة لإيرادات الدّيون و الودائع و الكفالات، و المبالغ التي تقبضها شركات النّقل البحري الأجنبية، إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضّريبة على مؤسّسات جزائرية للنّقل البحري، غير أنّه وبمجرّد ما يتمّ تطبيق معدّلات دنيا أو عليا للضّريبة من قبل البلدان الأخرى، تقوم السلطات الجبائية الوطنية بتطبيق نفس المعدّلات، اعتماداً على قاعدة المعاملة بالمثل؛
- 20% بالنّسبة للمبالغ المحصّلة من قبل المؤسّسات في إطار عقود التّسيير؛
- 30% بالنّسبة للمبلغ التي تحصّلها المؤسّسات الأجنبية، التي ليست لها منشآت دائمة بالجزائر، في إطار صفقات تأدية الخدمات، و المبالغ المدفوعة مقابل خدماتٍ تؤدّى في الجزائر، و كذلك المبالغ المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم، و إما بموجب التّنازل عن علامة الصّنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتيازٍ لذلك؛
- 40% بالنّسبة للمداخيل النّاتجة عن سندات الصّناديق غير الإسمية، أو لحاملها.

التّطبيق رقم (04): أدرج في جدول حسابات النتائج للشركة (MR) المختصّة في صناعة مواد التّجميل، لسنة 2023، النّتائج التّالية:

البيان	المبلغ
70/المبيعات من المنتجات تامة الصنع و النصف مصنّعة	36055000
704/تأدية خدمات	2055000
75/منتجات عملياتية أخرى	470000
76/منتجات مالية	310000
60/مشتريات مستهلكة	16050000
63/أعباء المستخدمين	5990000
64/الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	90000
65/الأعباء العملياتية الأخرى	550000
66/الأعباء المالية	355000
68/مخصّصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيم	2110000

المطلوب: حساب الربح المحاسبي، و الرّبح الجبائي، و مبلغ الضريبة المفروضة على الشركة (MR)، لسنة 2023، إذا علمت أنّ 30% من الأعباء العملياتية الأخرى غير مثبتة بفواتير محاسبية.

الحل:

الربح المحاسبي= مجموع الإيرادات – مجموع التّكاليف

= 38890000 -25145000

= 13745000

الرّبح الجبائي = الربح المحاسبي + مجموع الاستردادات – مجموع التّخفيضات

= 13745000+ (550000*30%) – 0

= 13910000

مبلغ الضّريبة = الربح الجبائي x معدّل الضّريبة

= 13580000 x 19% = 2642900دج

المحاضرة الخامسة: إستردادات و تخفيضات وعاء الضّريبة على أرباح الشّركات

نطمح من خلال هذه المحاضرة إلى تمكين الطّالب من تحديد الربح الجبائي اعتماداً على ما تمّ التّصريح به عند احتساب الرّبح المحاسبي، و ذلك من خلال دراسة و تحليل مختلف الاستردادات، التي هي عبارة عن الأعباء المقبولة محاسبياً، إلا أنّها غير قابلة للخصّم جبائيا، فضلاً عن دراسة و تحليل مختلف التّخفيضات، والتي هي عبارة عن أعباءٍ قابلة للخصم جبائياً من الضّريبة على أرباح الشّركات، إلا أنّها لا تؤخذ بعين الاعتبار محاسبياً، مع العلم أنّ مختلف استردادات و تخفيضات وعاء الضّريبة على أرباح الشّركات، هي نفسها المتعلّقة بالضّريبة على الدّخل الإجمالي، التي سيتمّ دراستها في أحد المحاور المقبلة من هذه المطبوعة. وبذلك سنعمل من خلال هذه المحاضرة على تحديد ما يلي:

- الأعباء القابلة للخصم من الرّبح الجبائي الخاضع للضّريبة على أرباح الشّركات؛
- الأعباء غير القابلة للخصم من الربح الجبائي للضّريبة على أرباح الشّركات؛
- طرق التّعامل الجبائي مع فوائض القيم المحقّقة؛
- نظام الاهتلاك المالي و كيفية تطبيقه.

أوّلاً: الأعباء القابلة و غير القابلة للخصم من الرّبح الجبائي:

يمثّل الربح المحاسبي الفرق بين إيرادات المؤسّسة و مصاريفها الناتجة خلال دورة الاستغلال، أما الرّبح الجبائي، فهو يمثّل الرّبح المحاسبي بعد التّعديل، حيث يتمّ إضافة مجموعة من الاستردادات و التّخفيضات، فليس كلّ عبءٍ مسجّل في محاسبة المؤسّسة ضمن الصّنف 06، مقبول جبائياً، و ليس كلّ إيرادٍ مسّجل في جدول حسابات النّتائج للمؤسّسة ضمن الصّنف 07، يعتبر إيراداً خاضعاً للضّريبة على أرباح الشّركات؛ الأمر الذي يؤدّي حتماً إلى وجود فروقاتٍ بين الرّبح المحاسبي و الجبائي. و عليه، فإنّ حساب الرّبح الجبائي، و من ثمّ مبلغ الضّريبة المستحقّ،

يتطلّب منا دراسة وتحديد مختلف الأعباء القابلة للخصم، و تلك التي لا يقبل المشرّع الجبائي خصمها من الوعاء الخاضع للضّريبة.

1. الأعباء القابلة للخصم من الربح الجبائي:

تتمثّل الأعباء القابلة للخصم من الربح الجبائي للسنة المالية التي تمّ فيها إنفاق هذه الأعباء، في العناصر التّالية:[1]

- الأجر الممنوح لزوجٍ مستغل لمؤسّسة فردية، أو زوجٍ شريكٍ، أو أيّ زوجٍ حائزٍ على أسهمٍ في شركة، لقاء مشاركته الفعلية و الفردية في ممارسة المهنة، و ذلك في حدود ما يتحصّل عليه عون آخر له نفس المؤهّلات العلمية و المهنية، و يشغل نفس المنصب العملي، مع مراعاة دفع مختلف الأعباء الخاصّة بالمنح العائلية، و الاشتراكات الاجتماعية الأخرى المعمول بها. و لا يمكن بطبيعة الحال أن يقل ذلك التّخفيض عن الأجر الوطني المضمون؛
- إجمالي المبالغ المخصّصة للإشهار المالي و الكفالة و الرّعاية الخاصّة بالأنشطة الرياضية، و ترقية مبادرات الشّباب، شرط أن لا تتجاوز نسبة 10% من رقم أعمال السنة المالية، و في حدود مبلغٍ أقصاه 30000000دج؛
- إجمالي تكاليف الأنشطة ذات الطّابع الثّقافي، كتكاليف إحياء المناسبات التّقليدية المحليّة، والمهرجانات الثّقافية، و مختلف النّشاطات المساهمة في ترقية الموروث الثّقافي، و ترقية اللغتين الوطنيتين، و تكاليف ترميم المعالم الأثرية، و المناظر التّاريخية المصنّفة، و ترميم و حفظ التّحف الأثرية، إضافة إلى المبالغ المنفقة في عمليات توعية أفراد المجتمع و تحسيسهم بأهمية الحفاظ على التّراث المادي و المعنوي؛
- نفقات البحث العلمي أو التّقني المتعلّقة بتسيير المؤسّسة؛
- النفقات المصروفة في إطار البحث و التّطوير داخل المؤسّسة، و تلك المصروفة في إطار برامج الابتكار المفتوح المحقّقة من المؤسّسات الحاصلة على علامة "مؤسّسة ناشئة"، أو "حاضنة أعمال"، شريطة ان لا يتجاوز ذلك 30% من الدّخل أو الرّبح الخاضع للضّريبة، و ضمن حدٍ أقصاه 200000000دج.

[1] – المديرية العامة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، مرجع سابق، ص– ص 59– 60.

كما تنصّ المادّة 147 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّيوم المماثلة لسنة 2024، على السّماح للمؤسّسة التي حقّقت عجزاً في السنوات السابقة، بخصم هذا العجز من الوعاء الجبائي الخاضع للضّريبة على أرباح الشّركات، والضّريبة على الدّخل الإجمالي، التي سيتمّ الحديث عنها لاحقاً، و لكن في حدود أربع سنواتٍ فقط.[1]

2. الأعباء غير القابلة للخصم من الربح الجبائي:

و هي تتمثّل أساساً في العناصر التّالية:[2]

- إجمالي الأعباء والمصاريف و الأجور، المتعلّقة بالمباني غير المخصّصة مباشرة لمزاولة النشاط الاستغلالي؛
- مختلف الهدايا التي منحتها المؤسّسة المعنية بدفع الضّريبة، ماعدى تلك الهدايا ذات الطابع الإشهاري، ما لم تتجاوز قيمة كلّ واحدةٍ مبلغ 1000دج، و في حدود مبلغٍ إجمالي قدره 500000دج؛
- الإعانات و التّبرعات، ما عدا تلك الممنوحة لصالح المؤسّسات و الجمعيات الخيرية، شريطة أن لا تتجاوز مبلغ 4000000دج سنوياً؛
- مختلف أعباء و مصاريف الحفلات، كنفقات الإطعام، الفندقة و العروض، باستثناء تلك المصاريف المثبتة قانوناً و محاسبياً، و المرتبطة مباشرة بنشاط المؤسّسة؛
- المصاريف التي تستوفي شروط الخصم، غير أنّه تمّ تسديدها نقداً، و تفوق قيمتها مع احتساب كل الرسوم 1000000دج، إلا أنّه يتمّ قبول الخصم عندما يسدّد مبلغ الفاتورة عن طريق الدّفع نقداً في حسابٍ بريدي أو بنكي؛
- مختلف الغرامات و العقوبات المالية، التي يتحمّلها المخالفون للقانون؛
- تكاليف تأجير السيارات و المركبات السياحية التي تزيد عن 200000دج سنوياً، و كذلك تكاليف إصلاح و صيانة المركبات السياحية التي لا تتعلّق بالنّشاط الأساسي للمؤسّسة، إذا زادت عن مبلغ 20000دج عن كلّ سيارة؛
- لا يسمح بخصم نفقات الترويج الطّبي للمواد الصيدلانية و شبه الصيدلانية، إلا في حدود 1% فقط من رقم الأعمال السنوي؛

[1] – المديرية العامة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، مرجع سابق، ص 52.

[2] – نفس المرجع، ص– ص 59– 60.

التطبيق رقم (05): أظهر جدول حسابات النّتائج لسنة 2023، لشركة (KIMO)، لإنتاج علب التّغليف النتائج التالية:

البيان	المبلغ
70/المبيعات من المنتجات تامّة الصنع	9750000
70/المبيعات من المنتجات نصف مصنّعة	3720000
704/تأدية خدمات	580000
73/إنتاج مثبت	950000
75/منتجات عملياتية أخرى	490000
76/منتجات مالية	50000
78/إستئناف عن خسائر القيم	18000
60/مشتريات مستهلكة	3620000
61/خدمات خارجية	90000
63/أعباء المستخدمين	320000
64/الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	67000
65/الأعباء العملياتية الأخرى	32000
66/الأعباء المالية	21000
68/مخصّصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيم	880000

معلومات إضافية:

- قدّرت الأجرة السنوية لزوجة صاحب المؤسّسة (KIMO) بمبلغ 1300000دج، في حين يتحصّل موظّف آخر في نفس منصب عمل الزوجة على 65000دج شهريا؛
- قدّمت المؤسّسة خلال السنة المالية، مبلغ 7550000دج للكفالة و الرعاية الخاصّة بالأنشطة الرياضية، تمّ إثباته بسجلاتٍ و وثائقٍ حسابية؛
- قدّمت المؤسّسة خلال نفس السنة، مبلغ 2300000دج، كإعانة لإحدى المؤسّسات الخيريّة؛

المطلوب:

- أحسب الربح المحاسبي و الجبائي لشركة (KIMO)، خلال سنة 2023؛
- أحسب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات الواجب دفعه من طرف هذه الشركة خلال نفس السنة.

الحل:

الربح المحاسبي= مجموع الإيرادات – مجموع التّكاليف

= 5030000 -15558000

= 10528000

الاستردادات = إسترداد أجرة الزوج + إسترداد مبلغ الكفالة الرياضية + إسترداد مبلغ إعانة المؤسّسات الخيرية

= (1300000- 65000 x12)+(7550000- 10% من رقم الأعمال)+(0)

= 520000 + 6145000 = 6665000

الرّبح الجبائي = الربح المحاسبي + مجموع الاستردادات – مجموع التّخفيضات

= 10528000+ 6665000 – 0

= 17193000

مبلغ الضّريبة = الربح الجبائي x معدّل الضّريبة

= 17193000 x19% = 3266670دج

ثانياً: نظام فوائض القيم الخاصّ بالتّنازل:

تخضع للضّريبة على أرباح الشّركات، فوائض القيم الناتجة عن التّنازل عن الأملاك، التي هي جزء من الأصول الثابتة، حسبما إذا كانت قصيرة أو طويلة الأمد، أو معاد استثمارها، و ذلك كما يلي:[1]

1. فوائض القيم قصيرة الأجل:

فوائض القيم قصيرة الأجل هي تلك التي تنتج عن التّنازل عن عناصرٍ مكتسبة، أو محدثة، من الأملاك التي هي جزءٌ من التّثبيتات ، منذ ثلاث (03) سنواتٍ أو أقلّ.

و يدخل كذلك، ضمن التّثبيتات، الأسهم أو الحصص التي تضمن تمليك المستغلّ ملكية كاملة، لحصّةٍ لا تقلّ عن 10% على الأقل من رأس مال شركةٍ أخرى. كما يدخل ضمن تثبيتات المؤسّسة، قيم السندات التي اكتسبتها هذه الأخيرة، منذ على الأقلّ سنتين قبل تاريخ التّنازل.

[1] – المديرية العامة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، مرجع سابق، ص 61.

تخضع فوائض القيم قصيرة الأجل للضّريبة على أرباح الشّركات في حدود 70% منها، أي يعفى ما نسبته 30% من فوائض القيم المحقّقة في هذه الحالة، و يدخل ضمن التّخفيضات عند حساب الرّبح الجبائي.

2. فوائض القيم طويلة الأجل:

فوائض القيم طويلة الأجل هي تلك التي تنتج عن التّنازل عن عناصرٍ مكتسبة، أو محدثة، منذ أكثر من ثلاث (03) سنواتٍ. و في هذه الحالة، تخضع فوائض القيم للضّريبة على أرباح الشّركات في حدود 35% منها فقط، أي يعفى ما نسبته 65% من فوائض القيم طويلة الأجل، و تدخل ضمن التخفيضات من الرّبح المحاسبي.

3. فوائض القيم المعاد استثمارها:

لا تدخل فوائض القيم النّاتجة عن التّنازل عن التّثبيتات ضمن الرّبح الخاضع للضّريبة على أرباح الشركات، وتقيّد كلياً ضمن التّخفيضات، إذا التزم المكلّف جبائياً بإعادة استثمارها، في شكل تثبيتاتٍ في مؤسّسته، قبل انقضاء ثلاث (03) سنوات، مع ضرورة أن يرفق مع التّصريح بنتائج السّنة المالية التي تحقّقت فيها تلك الفوائض، إلتزاما بإعادة الاستثمار.و يتمّ في هذه الحالة إضافة المبلغ المعاد استثماره تكلفة التّثبيت المتنازل عنه، من أجل حساب تكلفة التّثبيت الجديد.

تكلفة التّثبيت الجديد= تكلفة التّثبيت المتنازل عنه+ مبلغ فائض القيمة المحقّق عند التّنازل

و إذا تمّت إعادة استثمار فوائض القيم في أجل ثلاث سنواتٍ من تاريخ تحقّقها، كما التزم المكلّف جبائياً، فإنّه يتمّ تخصيصها للاهتلاك المالي للتّثبيتات الجديدة، و تخصم من سعر التّكلفة، عند حساب الاهتلاكات و فوائض القيم المحقّقة في السنوات اللاحقة.

قسط اهتلاك التّثبيت الجديد=(تكلفة التّثبيت الجديد- مبلغ فائض القيمة المعاد استثمارها) X معدّل الاهتلاك

و في حالة ما إذا لم يتقيّد المكلّف جبائيا بالتزامه بإعادة استثمار فوائض القيم في غضون ثلاث سنواتٍ من تاريخ تحقّقها، فإنّه يتمّ نقل مبلغ تلك الفوائض إلى الربح الجبائي الخاضع للضّريبة في السنّة المالية التي انقضى فيها الأجل المذكور. كما لا تدخل ضمن فوائض القيم الخاضعة للضّريبة، تلك المحقّقة بين شركاتٍ من نفس التّجمع،

إضافة إلى فوائض القيم النّاتجة عن عنصر من عناصر الأصول، من طرف المقترض المستأجر للمقرض المؤجّر، في إطار عقد القرض الإيجاري، من نوع ليز باك (lease-back)، أو تلك النّاتجة عن إعادة التّنازل عن عنصرٍ من عناصر الأصول من طرف المقرض المؤجّر لصالح المقترض المستأجر من أجل نقل الملكية. كما لا تدخل ضمن فوائض القيم الخاضعة للضّريبة، تلك المحقّقة من طرف البنوك و مختلف المؤسّسات المالية، عند التّنازل عن عنصرٍ من عناصر الأصول، في إطار عقود التّمويل في صيغتي الإجارة المنتهية بالتّمليك، و المرابحة.

التّطبيق رقم: (06)

صرّحت شركة الخلود التّجارية، المتخصّصة في البيع بالجملة، بربحٍ محاسبي قدره 3120000دج، لسنة 2021، علماً أنّ الشّركة قامت بجرد هذه النّتيجة بعد احتساب مبلغ 340000دج، كقيمة فائض التّنازل عن آلة اقتنتها منذ بداية شهر فبراير لسنة 2019، و تعهّدت بإعادة استثمار فائض القيمة المحقّق من التّنازل.

المطلوب:

1. حساب الرّبح الجبائي الخاضع للضّريبة على أرباح الشّركات لسنة 2021، و مبلغ هذه الضّريبة.
2. القيام بمعالجة الحالات التّالية لفائض القيمة المتعهّد بإعادة استثماره من المؤسّسة، علماً أنّ تكلفة اقتناء الآلة المتنازل عنها هو 960000دج:
   - حالة إقتناء آلة بتكلفة 1060000دج، مع استعمال فائض القيمة في سنة 2022،
   - حالة اقتناء آلة بتكلفة 1600000دج، مع استعمال فائض القيمة في سنة 2023؛
   - حالة مرور ثلاث سنواتٍ، دون إعادة استثمار مبلغ فائض القيمة المتعهّد بإعادة استثماره.

الحل:

1- حساب الرّبح الجبائي و مبلغ الضّريبة:

الرّبح الجبائي = الربح المحاسبي + مجموع الاستردادات – مجموع التّخفيضات

لا يوجد أيّ استردادات للمؤسّسة، كما أنّها تعهّدت بإعادة استثمار فائض القيمة المحقّق، و عليه فهو لا يخضع للضّريبة، فيقيّد بذلك ضمن التّخفيضات.

الربح الجبائي= 3120000+ 340000 = 3460000

مبلغ الضّريبة = الربح الجبائي x معدّل الضّريبة

= 17193000 x 26% = 899600دج

2 - المعالجة الجبائية لحالات فائض القيمة المحقّق:

يشترط للاستغلال الكامل لفائض القيمة المحقّق، إقتناء تثبيتٍ قابل للاهتلاك، خلال فترةٍ لا تتعدى ثلاث سنواتٍ، تكون تكلفته لا تقلّ عن المبلغ التّالي:

تكلفة التّثبيت الجديد= تكلفة التّثبيت المتنازل عنه + فائض القيمة المتعهّد بإعادة استثمار

= 960000 +340000

= 1300000

إذن: تكلفة التّثبيت الواجب اقتناءه من أجل تحقيق شرط إعادة استثمار المبلغ الكامل لفائض القيمة المحقّق هو 1300000دج.

الحالة الأولى: إقتناء آلة في سنة 2023 بسعر 1060000دج؛

في هذه الحالة نلاحظ أنّ المؤسّسة حقّقت إعادة استثمارٍ جزئي لمبلغ فائض القيمة، و بذلك، يحوّل الجزء غير المستغل في نهاية فترة ثلاث سنوات لحساب الرّبح الجبائي الخاضع للضّريبة.

فائض القيمة غير المستعمل = 1300000- 1060000 = 240000دج

الحالة الثانية: إقتناء آلة في سنة 2023 بسعر 1600000دج؛

تمثّل هذه الحالة إعادة استثمارٍ كليٍ لفائض القيمة المحقّق عن التّنازل، و بذلك تنتهي المعالجة الجبائية لهذا المبلغ.

الحالة الثالثة: عدم القيام بإعادة الاستثمار؛ و هنا يتمّ إعادة إدراج المبلغ الكلي لفائض القيمة المحقّق عن التّنازل في سنة 2021، عند احتساب الرّبح الجبائي للضّريبة على أرباح الشّركات، سنة 2024.

ثالثاً: نظام الاهتلاك المالي و كيفية تطبيقه:

1. أنواع الاهتلاك المالي:

وفقاً للمادة 718 من القانون التّجاري الجزائري، تلتزم كلّ مؤسّسةٍ بتسجيل الاهتلاكات بصورةٍ دورية في ميزانياتها، حتى و إن لم تحقّق نتيجة إيجابية، بحيث تقوم سنوياً بتخصيص جزءٍ من الأموال كقسط اهتلاك، ناتج عن توزيع تكلفة الاستثمار على المدّة الافتراضية للانتفاع به. و عموماً يتمّ حساب أقساط الاهتلاك إما بأسلوبٍ خطي، أو تنازلي أو تصاعدي، و عليه نكون أمام ثلاث أنواعٍ من الاهتلاكات، كما يلي:[1]

أ. الاهتلاك الخطي:

يقضي هذا النّوع بتوزيع مقدار الانخفاض في قيمة الأصل بطريقة متساوية، خلال المدّة المحدّدة لاهتلاك الأصل الثابت. بحيث يحسب قسط الاهتلاك في هذه الحالة وفقاً للعلاقة الرّياضية التالية:

قسط الاهتلاك الثابت = مبلغ الاستثمار / العمر الإنتاجي للأصل

ب. الاهتلاك التّنازلي:

تقضي طريقة الاهتلاك التّنازلي، بتخصيص أقساطٍ ممتناقصة، بحيث يكون القسط الأوّل في السّنة الأولى من الحيازة، أو الاستخدام، هو الأكبر، ثمّ تتناقص تدريجياً باقي الأقساط خلال السّنوات الأخرى من العمر الإنتاجي للأصل الثابت، و هو ما قد يسمح للمؤسّسة بتجديد الاستثمار في أقصر وقتٍ ممكن.

و عموماً يتمّ حساب أقساط الاهتلاك التّنازلي اعتماداً على العديد من الطّرق، غير أنّ أكثرها استعمالاً، هي طريقة المعاملات، بحيث يتمّ تطبيق معدّلٍ ثابتٍ على القيمة المتناقصة، و التي تمثّل بدورها القيمة الأصلية بالنّسبة للسّنة الأولى، و القيمة المحاسبية الصافية بالنّسبة لباقي السّنوات الأخرى.

و يتمّ الحصول على المعدّل الثابت بضرب معدّل الاهتلاك الخطّي في معاملٍ خاصٍ، يختلف باختلاف العمر الإنتاجي للأصل الثابت، و يحدّد عادة من طرف الإدارة الجبائية، كما هو معمولٌ به في الجزائر.

[1] – مامش يوسف:"الانعكاسات الجبائية لطرق الاهتلاك على المردودية الماليةللمؤسّسة، دراسة من منظور جبائي، حالة ENAG"، مجلّة الاقتصاد الجديد، العديد 04، جامعة خميس مليانة، الجزائر، سبتمبر 2012، ص 254.

ت. الاهتلاك التّصاعدي:

يتم تطبيق الاهتلاك التّصاعدي من خلال تخصيص مبالغٍ ذات أهمّية متزايدة مع مرور وقت العمر الإنتاجي للأصل الثابت، غير أنّ هذا النّوع من الاهتلاكات يعتبر أقلّ الأنواع الأخرى استعمالاً، ذلك أنّه نادراً ما يتناسب مع الوضعية المالية للمؤسّسة، و عموماً، يتمّ حسابه اعتماداً على العلاقة الرّياضية التّالية:

$$\text{قسط الاهتلاك الثابت} = \frac{\text{مبلغ الاستثمار} \times \text{مدّة استعمال الأصل}}{[(\text{العمر الإنتاجي للأصل} \times (\text{العمر الإنتاجي للأصل} + 1)]/2}$$

2. كيفية تطبيق خصم الاهتلاكات المالية من الربح الخاضع للضّريبة:

حسب المادّة 147 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، يتمّ خصم الاهتلاكات المالية من الوعاء الجبائي للضّريبة على أرباح الشّركات، و كذلك الضّريبة على الدّخل الإجمالي، التي يتمّ دراستها في محورٍ آخر، اعتماداً على النّقاط التالية:[1]

- تلزم مختلف المؤسّسات على تطبيق الاهتلاك المالي الخطي على كلّ أصولها الثابتة، غير أنّه يمكن اعتماد الاهتلاك التّنازلي، عند حساب أقساط الاهتلاك المالي للتّجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج داخل المؤسّسة، من دون العقارات، كما يسمح باستعمال طريقة الاهتلاك التّنازلي عند احتساب أقساط اهتلاك المباني و العقارات التي تستعملها مؤسّسات القطاع السياحي في ممارسة نشاطها السياحي؛
- تمثّل المعاملات المستعملة في حساب أقساط الاهتلاك التّنازلي في 1.5، 2، و 2.5، وفقاً للعمر الإنتاجي للأصل، ثلاث (03) أو أربع (04) سنوات، خمس (05) أو ستّ (06) سنوات، أو ما زاد عن ستّ سنواتٍ على التّوالي؛
- كما يمكن للمؤسّسات أن تقوم بحساب اهتلاك أصولها الثّابتة وفقا لنظام الاهتلاك التّصاعدي؛

[1] – المديرية العامة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، مرجع سابق، ص 62.

- للاستفادة من نظام الاهتلاك التّنازلي أو التّصاعدي، تلزم المؤسّسة بتقديم هذا الاختيار عن طريق الإدلاء به كتابياً أثناء تقديم التّصريح السنوي، علماً أنّ هذا الاختيار لا رجعة فيه.

و حسب المادّة 141 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، فإنّه يجب كذلك الأخذ بعين الاعتبار النّقاط التّالية عند حساب أقساط الاهتلاك المالي:

- يمكن اعتبار التّثبيتات ذات القيمة المنخفضة، و التي لا تتجاوز مبلغ 60000دج قابلة للخصم كلياً، ودفعةً واحدة في سنة الاقتناء؛
- يتمّ حساب الأقساط السّنوية للاهتلاك المالي القابلة للخصم بالنّسبة للسيارات السياحية في حدود قيمة شراء 3000000دج؛
- لا يطبّق سقف 3000000 بالنّسبة للسيارات السياحية إذا كانت تشّكل الأداة الأساسية للقيام بنشاط المؤسّسة؛
- يتمّ حساب أقساط الاهتلاك المالي بالنّسبة للأصول الثابتة التي تنمح الحقّ في استنزال مبلغ الرّسم على القيمة المضافة، و التي تستغلّ في نشاطٍ خاضعٍ لهذا الرّسم، على أساس سعر الشّراء أو التّكلفة دون الرّسم، أما في حالة التّثبيتات التي تستغلّ في نشاطٍ لا يخضع للرّسم على القيمة المضافة، فيتمّ حساب أقساط اهتلاكها المالي مع إدراج الرّسم في سعر الشّراء أو التّكلفة.

و حسب التّشريع الجبائي الوطني، فإنّه يتمّ حساب الاهتلاك الخطي منذ تاريخ دخول الأصل في الخدمة، وعليه فإنّ الأصل الذي تمّ إدخاله حيّز الاستخدام، أو تمّت حيازته، خلال السنة الجارية، يتمّ حساب قسط اهتلاكه الأوّل بتطبيق قاعدة التّناسب الزّمني، بحيث يؤخذ في الحسبان فقط الفترة الفاصلة بين تاريخ الحيازة و نهاية السنة المالية، مما يؤدّي في الأخير إلى انخفاض قيمة القسط الأوّل، و كذلك الأمر بالنّسبة للقسط الأخير، الذي يكون أقلّ من باقي الأقساط العادية الثابتة. [1]

[1] – مامش يوسف، مرجع سابق، ص 255.

التطبيق رقم (07):

أظهرت قائمة البيانات الجبائية لمؤسّسة (EURLix)، لأشغال البناء، أنّ النّتيجة العادية قبل الضّرائب هي 239000000دج، علماً أنّ الشّركة قامت باحتساب النّتيجة بعد حساب فائض قيمة التّنازل عن آلة بعد سنتين من اقتناءها بقيمة 890000دج، و القسط السنوي لسيارة سياحية من نوع 4*4، بلغ ثمن شراءها 5400000دج، بمعدّل اهتلاك 20%، كما قدّمت المؤسّسة 200 هدية، ذات طابعٍ إشهاري بقيمة 1200دج للوحدة الواحدة.

المطلوب: أحسب مبلغ الضريبة على أرباح الشركات الواجب دفعه من طرف هذه الشركة خلال نفس السنة.

الحل:

الربح المحاسبي= 239000000

إسترداد اهتلاك السيارة:

مبلغ الاهتلاك = مبلغ السّيارة x معدّل الاهتلاك

الاهتلاك المحاسبي = 5400000 x 20% = 1080000

الاهتلاك الجبائي = 3000000 x 20% = 600000

استرداد اهتلاك السيارة = 480000

إسترداد الهدايا:

المبلغ الإجمالي للهدايا = 200 x 1200 = 240000 و هو لا يتجاوز 500000دج؛

مبلغ استرداد الهدايا = (1200- 1000) x 200 = 40000

تخفيض فائض القيمة:

فائض القيمة قصير الأجل، ذلك أنّ مدّة الاحتفاظ تقل عن 3 سنواتٍ؛

تخفيض فائض القيمة = فائض القيمة x معدّل التّخفيض

= 890000 x 30% = 267000

الرّبح الجبائي = الربح المحاسبي + مجموع الاستردادات – مجموع التّخفيضات

= 239000000+ (480000+ 40000) -267000

= 239253000

مبلغ الضّريبة = الربح الجبائي x معدّل الضّريبة

= 239253000 x 23% = 55028190دج

المحاضرة السادسة: آلية دفع الضّريبة على أرباح الشّركات و عقوباتها الجبائية

نسعى من خلال هذه المحاضرة إلى تمكين الطّالب من حساب أقساط الضّريبة على أرباح الشّركات، وعقوباتها المختلفة، و ذلك من خلال مناقشة النّقاط التّالية:

- آلية دفع الضّريبة على أرباح الشّركات؛
- العقوبات الجبائية المتعلّقة بالتّصريح السنوي للأرباح؛
- عقوبة عدم دفع التّسبيقات على الحساب؛
- عقوبات تأخير دفع الحقوق المستحقّة.

أوّلاً: آلية دفع الضّريبة على أرباح الشّركات

تدفع الضّريبة على أرباح الشّركات إما عن طريق الاقتطاع من المنبع، أو عن طريق الدّفع التّلقائي، و ذلك كما يلي:[1]

1. نظام الاقتطاع من المصدر:

يتعلّق هذا النّظام ببعض المداخيل الخاضعة للضّريبة على أرباح الشّركات، و التي تتمثّل أساساً في تلك المداخيل المحقّقة من المؤسّسات الأجنبية، مداخيل إيجار القاعات و المساحات لتنظيم الأعياد السوقية، و تنظيم الملتقيات والتّجمعات و إحياء الحفلات، و مداخيل رؤوس الأموال المنقولة، و باقي المداخيل التي تطبّق عليها المعدّلات الخاصّة للضّريبة على أرباح الشّركات، التي قمنا بتحديدها سابقاً.

[1] - La direction générale des impôts :''impôt sur les bénéfices des sociétés Algérie'', 15 octobre 2023.
https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-reel/ibs

2. نظام الدّفع التّلقائي:

يقصد بهذا النّظام أن يقوم المكلّف بدفع الضّريبة على أرباح الشّركات، بحساب مبلغ الضّريبة واجبة التّسديد، ودفعها تلقائياً إلى مصلحة إدارة الضّرائب، عبر تقديمها إلى صندوق قابض الضّريبة، دون إنذارٍ مسبق من الإدارة الجبائية.

و يتمّ التّسديد حسب نظام الدفع التّلقائي عبر ثلاث تسبيقاتٍ مؤقّتةٍ، تسدّد خلال السنة المالية الجارية، ورصيد تسوية، يسدّد خلال السنة الموالية لسنة حساب الضّريبة، و ذلك بعد إقفال الميزانية.

و حسب المادّة 356 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، لسنة 2024، يتمّ حساب التّسبيقات الثلاثة الأولى من الضّريبة على أرباح الشّركات على أساس 30% من الوعاء الجبائي المصرّح به في السنة المالية الماضية، مع العلم أنّ التّسبيق الأول يحسب اعتماداً على الوعاء الجبائي للسّنة ما قبل الماضية، إذا لم يكن قد تحدّد بعد الوعاء الجبائي للسّنة الماضية، و يتمّ تعديله عند حساب التّسبيق الثاني. كما يتمّ دفع التّسبيقات الثّلاثة الأولى في آجالٍ لا تزيد عن 20 مارس، 20 جوان و 20 نوفمبر على التّوالي من السّنة المعنية بحساب الضّريبة.

أما رصيد التّسوية، فيسدّد في أجلٍ أقصاه 20 يومٍ من الشّهر الذي يلي الأجل المحدّد لإيداع التّصريح السنوي[1]، المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضّرائب و المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، أي في 20 ماي كحدٍ أقصى، غير أنّه يمدّد هذا الأجل، إذا استفادة المؤسّسة من تمديد آجال تقديم التّصريح السّنوي.

و بذلك فإنّ:

التّسبيق الأوّل = الرّبح الجبائي للسنة (ن-2) x معدّل الضّريبة 30x%

التّسبيق الأوّل = الرّبح الجبائي للسنة (ن-1) x معدّل الضّريبة 30x% – [تسوية التّسبيق الأوّل]

= الرّبح الجبائي للسّنة (ن-1) x معدّل الضّريبة 30x% - [الرّبح الجبائي للسنة (ن-2) x معدّل الضّريبة 30x% - الرّبح الجبائي للسنة (ن-1) x معدّل الضّريبة 30x%]

= [2 الرّبح الجبائي للسنة (ن- 1) – الرّبح الجبائي للسّنة (ن- 2)] x معدّل الضّريبة 30x%

[1] – أنظر الصّفحة 46 من هذه المطبوعة.

التّسبيق الثالث = الرّبح الجبائي للسنة (ن-1) x معدّل الضّريبة 30%x

رصيد التّسوية = الرّبح الجبائي للسنة (ن) x معدّل الضّريبة – مجموع التّسبيقات الثلاثة المسدّدة

و بذلك قد يأخذ رصيد التّسوية ثلاث حالات، كما يلي:[1]

- رصيد التّسوية = 0، و هي الحالة التي يكون فيها مجموع التّسبيقات المسدّدة تساوي المبلغ الإجمالي للضّريبة المستحقة؛
- رصيد التّسوية > في هذه الحالة تكون مجموع التّسبيقات المقدّمة لقابض الضّرائب أقل من الضّريبة المستحقّة للسنة المالية المعنية بالضّريبة، و بذلك يتوجّب على المكلّف جبائياً دفع مبلغ رصيد التّسوية في الآجال المطلوبة؛
- رصيد التّسوية < 0، يكون في هذه الحالة مجموع ما قدّمه المكلّف جبائيا عبر التّسبيقات الثّلاثة، أكثر من مبلغ الضّريبة المستحقّة، و هنا يتمّ خصم مبلغ رصيد التّسوية من الأقساط المقبلة الخاصّة بالتّسبيقات، أو عند الاقتضاء، يسمح للمكلّف جبائيا باسترجاع مبلغ رصيد التّسوية السالب.

كما لا يمكن أن يقلّ مبلغ الضّريبة المستحقّة سنوياً عن 10000دج بالنّسبة لكلّ سنةٍ مالية، مهما كانت النّتيجة المحقّقة، و فيما يخصّ الشّركات حديثة النّشأة، فإنّه يتمّ حساب التّسبيقات المستحقّة على أساس 30% من الضّريبة المحسوبة على الحاصل المقدّر بـــ 5% من الرأسمال الاجتماعي المسخّر، أو المصدر لهذه المؤسّسة.[2]

[1] - La direction générale des impôts :''impôt sur les bénéfices des sociétés Algérie'', 15 octobre 2023.

https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-reel/ibs

[2] – المديرية العامة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ق.م. 2024، مرجع سابق، ص 110.

التطبيق رقم (08):

حقّقت الشركة الإنتاجية ذات المسؤولية المحدودة (SARL-KARAM) النّتائج التّالية:

السنة	2021	2022	2023
الربح الجبائي (دج)	760000	850000	960000

المطلوب:أحسب الأقساط الأربعة الواجب دفعها من الشركة فيما يخصّ الضريبة على أرباح الشركات، للسنة 2022.

الحلّ:

القسط الأوّل = الرّبح الجبائي (ن- 2) x معدّل الضّريبة x 30%

= 760000 x 19% x 30%

= 43320

القسط الثّاني = الرّبح الجبائي (ن- 1) x معدّل الضّريبة x 30% - [الرّبح الجبائي (ن- 2) x معدّل الضّريبة x 30% - الرّبح الجبائي (ن- 1) x معدّل الضّريبة x 30%]

= 850000 x 19% x 30% - [43320- 48450]

= 48450 + 5130 = 53580

القسط الثالث = الرّبح الجبائي (ن- 1) x معدّل الضّريبة x 30%

= 48450

رصيد التّسوية = الرّبح الجبائي (ن) x معدّل الضّريبة – مجموع التّسبيقات الثلاث

= 960000 x 19% - [43320+ 53580+ 48450]

= 37050

ثانياً: العقوبات الجبائية المتعلّقة بالتّصريح السنوي للأرباح

نصّ التّشريع الجبائي الوطني على تطبيق مجموعة من العقوبات المالية على المؤسّسات التي لا تحترم واجباتها الجبائية فيما يخصّ التّصريح اللازم تقديمه لمصلحة الإدارة الجبائية، و تتمثّل هذه العقوبات فيما يلي:

1. عقوبة تأخير التّصريح السّنوي:

في حالة قيام المؤسّسة بإيداع التّصريح السّنوي المطلوب، خارج الآجال القانونية المحدّدة، أي بعد 30 أفريل من السّنة المالية (ن+1)، و هي السّنة الموالية لتلك المعنية بالضّريبة، فإنّها تتعرّض للعقوبات حسب الجدول التّالي، وذلك حسب المادّة 322 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024:[1]

الجدول رقم (1- 4): عقوبات تأخير التّصريح السّنوي للأرباح

مدّة التّأخير	نسبة الزيادة في الحقوق المستحقّة	الغرامات عند الإعفاء، أو تحقيق نتائجٍ سلبية
تأخر لا يزيد عن شهر	%10	2500دج
تأخّر لمدّة تتراوح بين الشّهر و الشّهرين	%20	5000دج
تأخرٌ لمدّةٍ تزيد عن الشّهرين	%25	10000دج

التّطبيق رقم (09):

قامت شركة الحياة، شركة ذات مسؤولية محدودة لإنتاج مواد البناء، التي حقّقت ربح جبائي قدره 5076000دج سنة 2023، بتقديم التّصريح السنوي للأرباح في 2023/05/16.

المطلوب: أحسب عقوبة تأخير التّصريح السّنوي و المبلغ الإجمالي مستحقّ الدّفع لمصلة الضّرائب.

الحلّ:

مبلغ الضّريبة = الرّبح الجبائي (ن) X معدّل الضّريبة

[1] – المديرية العامة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ق.م. 2024، مرجع سابق، ص 104.

964440 = %19 x 5076000 =

فترة التأخير أقلّ من شهرٍ واحدٍ؛

عقوبة التّأخير = مبلغ الضّريبة x معدّل الزيادة

%10 x 964440 =

96444 =

المبلغ المستحقّ = مبلغ الضّريبة + مبلغ العقوبة

1060884دج =

2. عقوبة غياب التّصريح السّنوي:

حسب المادة 192 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، فإنّه في حالة عدم قيام المكلّف جبائياً بتقديم التّصريح الجبائي في مدّةٍ تزيد عن شهرين من تاريخ آخر أجلٍ لتقديم التّصريح، يضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%، أما في حالة ما زاد تاريخ التّأخير عن 30 يوماً من تاريخ تبليغه بذلك، مع إشعارٍ بالاستلام بوجوب تقديم هذا التّصريح، فإنّ مصلحة إدارة الضّرائب تقوم بتحديد الرّبح الخاضع للضّريبة بصورةٍ تلقائية و أحادية، مع زيادة على حقوق الضّريبة على أرباح الشّركات المستحقّة بنسبة 35%. علماً أنّه لا يصحّ تطبيق هذه الزّيادة، و طريقة الإخضاع الإداري التّلقائي، إلا بعد حصول مصلحة إدارة الضّرائب على أدلّة ملموسة عن ممارسة المعني بالأمر للنّشاط الاقتصادي، بدون تقديم تصريحٍ جبائي.[1]

التّطبيق رقم (10):

نفرض أنّ شركة الحياة، المذكورة في المثال السابق، رفضت تقديم التّصريح السّنوي للأرباح لسنة 2023، رغم إخطارها بذلك منذ أزيد من 30 يوماً. وعليه، قامت مصلحة الضّرائب، بناءً على أدلّةٍ ملموسة، بتحديد مبلغ 6000000دج كرّبحٍ جبائيٍ لمؤسّسة الحياة.

المطلوب: أحسب إجمالي المبلغ الجبائي مستحقّ الدّفع.

الحلّ:

مبلغ الضّريبة = الرّبح الجبائي المقدّر تلقائياً (ن) x معدّل الضّريبة

[1] – المديرية العامة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ق.م. 2024، مرجع سابق، ص 68.

1140000 = %19 x 6000000 =

عقوبة غياب التّصريح = مبلغ الضّريبة x معدّل الزيادة

399000 = %35 x 964440 =

المبلغ المستحقّ = مبلغ الضّريبة + مبلغ العقوبة

= 1539000دج

3. عقوبات النّقص في التّصريح السّنوي:

و حسب المادة 193 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، فإنّه في حالة اكتشاف قيام المكلّف جبائياً بتقديم التّصريح الجبائي مشتملاً على أخطاءٍ أو أرباحٍ غير مسجّلة، أو غير صحيحة، يحقّ لمصلة الإدارة الجبائية مطالبة المعني بالدّفع بحقوق الضّريبة المستحقّة فعلياً التي تملّص منها، مضاف إليها العقوبات التّالية:[1]

- 10%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملّص منها يقلّ عن 50000دج أو يساويه؛
- 20%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملّص منها يزيد عن 50000دج و يقلّ عن 200000دج أويساويه؛
- 25%، إذا زاد مبلغ الحقوق المتملّص منها عن 200000دج؛
- في حالة قيام المعني بدفع الضّريبة بأعمالٍ تدليسية، فإنّه تطبّق عليه نسبة زيادةٍ موافقة لنسبة الإخفاء، تمثّل هذه النّسبة حصّة الحقوق التي تمّ إخفاؤها مقارنةً بالحقوق المستحقّة بموجب نفس السّنة، دون أن تقلّ هذه الزّيادة عن 50%؛
- عندما لا يدفع المكلّف جبائياً أيّ حق أو مبلغٍ تطبّق عليه نسبة زيادة قدرها 100%.

التّطبيق رقم (11):

قامت مصلحة إدارة الضّرائب في شهر جويلية 2023، برقابة جبائية للتّصريح السنوي للأرباح، الذي قدّمته الشّركة التّجارية (PHAR-commerce).

المطلوب: احسب الضّريبة على أرباح الشّركات المستحقّة على هذه الشّركة، و العقوبات الجبائية المطبّقة عليها، في كلّ حالةٍ من الحالتين التّاليتين:

[1] – المديرية العامة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ق.م. 2024، مرجع سابق، ص 68.

- الحالة 1: إذا اكتشفت مصلحة الإدارة الجبائية أنّ الرّبح الجبائي الحقيقي المحقّق خلال السّنة 2022 هو 7800000دج، في حين أخطأت إدارة الشّركة فصرّحت بمبلغ 1800000دج كربحٍ جبائي خاضع للضّريبة في نفس السّنة المالية؛
- الحالة 2: إذا كيّفت المؤسّسة أنّ الحالة الأولى المكتشفة أعلاه تعتبر غشاً ضريبياً يندرج في إطار عملٍ تدليسي.

الحلّ:

الحالة الأول:

الرّبح الجبائي غير المصرّح به = الرّبح الجبائي الحقيقي – الرّبح الجبائي المصرّح به

= 7800000 -1800000

= 6000000

مبلغ عقوبة التّصريح الناقص = الضّريبة على الرّبح الجبائي غير المصرّح به x معدّل العقوبة

= (6000000 x 26%) x 25% (لأنّ الرّبح غير المصرّح به أكبر من 200000دج)

= 390000دج

مبلغ الضّريبة = الرّبح الجبائي الحقيقي x معدّل الضّريبة

= 7800000 x 26% = 2028000

المبلغ المستحقّ = مبلغ الضّريبة + مبلغ العقوبة

= 2418000دج

الحالة الثانية:

الرّبح الجبائي غير المصرّح به = 6000000دج

الضّريبة المستحقّة على الرّبح الجبائي غير المصرّح به = الرّبح الجبائي غير المصرّح به x معدّل الضّريبة

= 6000000 x 26% = 1560000

نسبة عقوبة الغشّ الضّريبي = الحقوق التي تمّ إخفاؤها / الحقوق المستحقّة

= الضّريبة المستحقّة على الرّبح غير المصرّح به/ الضّريبة المستحقة

= 2028000/1560000

= 0.7692 (إذاً يتمّ تطبيق عقوبة 76.92%)

عقوبة الغشّ الضّريبي = الرّبح الجبائي غير المصرّح به x معدّل العقوبة

= 6000000 x 76.92% = 4615200

المبلغ المستحقّ = مبلغ الضّريبة + مبلغ العقوبة

= 6643200دج

ثالثاً: العقوبات الجبائية المتعلّقة بدفع الضّريبة المستحقّة

في حالة عدم احترام المؤسّسة لواجباتها الجبائية فيما يخصّ دفع التّسبيقات على الحساب، و الحقوق المستحقّة، فقد نصّ التّشريع الجبائي الوطني على تطبيق مجموعة أخرى من العقوبات المالية، تتمثّل فيما يلي:

1. عقوبة عدم دفع التّسبيقات على الحساب:

و حسب الفقرة الثالث (03) من المادّة 355 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، فإنّه في حالة عدم قيام المؤسّسة بدفع تسبيقٍ أو أكثر في الآجال المحدّدة قانوناً، فإنّها تلزم بدفع غرامة مالية، بنسبة 10% من مبلغ التّسبيقات غير المسدّدة، و عند الضّرورة، يتمّ الاقتطاع تلقائياً على التّسبيقات المتأخّرة عن موعدها.[1]

التّطبيق رقم (12):

تأسّست شركة ذات مسؤولية محدودة (buss) في 2022/01/15، التي تنشط في مجال السّياحة، برأسمال اجتماعي قدره 9000000دج، و كانت النّتائج المسجّلة منذ ذلك الحين كما يلي:

السّنة	2022	2023
الرّبح الجبائي (دج)	550000	620000

[1] – المديرية العامة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، ق.م. 2024، مرجع سابق، ص 109.

المطلوب: احسب التّسبيقات على الحساب للضّريبة على أرباح الشّركات المستحقّة على هذه الشّركة خلال سنة 2023، و العقوبة الجبائية المترتّبة عن قيام هذه المؤسّسة بدفع الضّريبة المستحقّة عليها دفعةً واحدة، من دون دفع التّسبيقات على الحساب في الآجال المستحقّة.

الحلّ:

القسط الأوّل = 5% من رأسمال الاجتماعي x معدّل الضّريبة x 30%

= 9000000 x 5% x 23% x 30%

= 31050

القسط الثّاني = الرّبح الجبائي (ن- 1) x معدّل الضّريبة x 30% - [تسوية القسط الأوّل]

= 550000 x 23% x 30% - [37950 -31050]

= 44850

القسط الثالث = 37950

رصيد التّسوية = الرّبح الجبائي (ن) x معدّل الضّريبة – مجموع التّسبيقات الثلاث

= 620000 x 23% - [31050+ 44850+ 37950]

= 142600 - 113850

= 28750

مبلغ التّسبيقات التي كان من المفروض دفعها خلال سنة 2022 هو 113850دج

مبلغ العقوبة = 113850 x 10%

= 11385دج

2. عقوبات تأخير دفع الحقوق المستحقّة

حسب الفقرة الأولى من المادة 402، من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، يترتّب قانوناً تطبيق عقوبة قدرها 10% عن التأخير في دفع الضّرائب و الرّسوم التي تحصّل وفقاً لجداولٍ زمنية، و في حالة عدم التّسديد في أجل ثلاثين (30) يوماً بعد الأجل المحدّد، يتمّ إضافة غرامةٍ ماليةٍ قدرها 3% عن كلّ شهر تأخيرٍ

أو جزءٍ منه، علا أن لا تتجاوز هذه الغرامة وع عقوبة التأخير نسبة 25%، و بذلك يتمّ تطبيق عقوبات التّأخير حسب النّسب التّالية: 10%، 13%، 16%، 19%، 22%، و أخيراً 25%.[1]

التّطبيق رقم (13):

بافتراض أنّ شركة (buss) المتعلّقة بالمثال رقم (12)، قامت بدفع رصيد التّسوية للضّريبة على أرباح الشّركات، الواجب دفعه في 20 ماي 2024، كحدٍ أقصى، في أحد التّواريخ التّالية:

- الحالة الأولى: تمّ الدّفع في 15 ماي 2024؛
- الحالة الثانية: تمّ الدّفع في 28 ماي 2024؛
- الحالة الثالثة: تمّ الدّفع في 26 جوان 2024؛
- الحالة الرابعة: تمّ الدّفع في 23 جويلية 2024؛
- الحالة الخامسة: تمّ الدّفع في 15 نوفمبر 2024؛

المطلوب: احسب عقوبات التّأخير حسب كلّ حالة تأخير.

الحلّ:

الحالة الأولى: لا يوجد تأخير، و بالتّالي فإنّ المبلغ الكلي الواجب دفعه هو 28750دج؛

الحالة الثانية: تمّ التّأخير بشهرٍ أو جزءٍ منه، و بالتّالي فإنّ نسبة عقوبة التّحصيل المطبّقة هي 10%، و منه فإنّ المبلغ الكلي الواجب دفعه هو 28750 + 2875 = 31625دج؛

الحالة الثالثة: تمّ التّأخير بشهرين، و بالتّالي فإنّ نسبة عقوبة التّحصيل المطبّقة هي 13%، و منه فإنّ المبلغ الكلي الواجب دفعه هو 28750 + 3737.5 = 32487.5دج؛

الحالة الرابعة: تمّ التّأخير بثلاثة أشهرٍ، و بالتّالي فإنّ نسبة عقوبة التّحصيل المطبّقة هي 16%، و منه فإنّ المبلغ الكلي الواجب دفعه هو 28750 + 4600 = 33350دج؛

الحالة الخامسة: تمّ التّأخير بأكثر من خمسة أشهرٍ، و بالتّالي فإنّ نسبة عقوبة التّحصيل المطبّقة هي 25% كحدٍ أقصى، و منه فإنّ المبلغ الكلي الواجب دفعه هو 28750 + 7187.5= 35937.5دج؛

[1] – نفس المرجع، ص 119.

المحور الخـــــــــامس:

الضّريبة على الدّخـــــل

الإجمالي

تمّ تأسيس الضّريبة على الدّخل الإجمالي في الجزائر من خلال قانون المالية لسنة 1991، و هي تعدّ من أهمّ الضّرائب المباشرة التي يفرضها المشّرع الجزائري على مختلف أنواع الدّخل، مخصّصاً لها بذلك حيّزاً كبيراً ضمن تشريعه الجبائي.

و تعرّف الضّريبة على الدّخل الإجمالي حسب المادّتين الأولى (01)، و الثانية (02)، من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، على أنّها ضريبة سنوية وحيدة، تفرض على الدخل الصافي الإجمالي للأشخاص الطّبيعيين، النّاتج أو المكوّن من الأرباح الصّناعية و التّجارية، أرباح المهن غير التّجارية، المرتّبات والأجور و المعاشات و الرّيوع العمرية، الأرباح الفلاحية، الإيرادات المحقّقة من إيجار الممتلكات المبنية و غير المبنية، عائدات رؤوس الأموال المنقولة، و أخيراً فوائض القيم النّاتجة عن التّنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية، وتلك النّاتجة عن التّنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة. [1]

تفرض الضّريبة على الدّخل الإجمالي حسب التّشريع الجزائري على الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفه في الجزائر، على مختلف مداخيلهم، و على الأشخاص الذين لا يوجد موطن تكليفهم بالجزائر، و ذلك على مداخيلهم ذات المصدر الجزائري. كما تفرض على مداخيل الأشخاص من جنسية جزائرية أو الأجانب، سواءً كان موطن تكليفهم بالجزائر أو لا، و ذلك على مداخيلهم التي يجوّل فرض الضّريبة عليها إلى لجزائر، بمقتضى اتّفاقية جبائية، تمّ إبرامها مع بلدانٍ أخرى.[2]

و نظراً لتعدّد المداخيل الخاضعة لضريبة على الدّخل الإجمالي، سنقوم بدراستها من خلال تقسيم هذا المحور إلى ثلاث محاضرات، نتناول في الأولى مداخيل الأرباح المهنية، و في الثانية الأجور و المرتّبات، أما الثالثة، فقد خصّصناها لدراسة باقي المداخيل الأخرى.

[1] – المديرية العامة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024"، مرجع سابق، ص 12.

[2] - نفس المرجع، ص 12.

المحاضرة السابعة: الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية

نهدف من خلال هذه المحاضرة إلى ما يلي:

- تحديد مفهوم الإيرادات الخاضعة للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية؛
- تحديد مجال تطبيقها؛
- تحديد أنظمة فرضها؛
- تعريف الطالب بمختلف الإيرادات الواجب اعتمادها و التّكاليف القابلة للخصم من وعاءها الجبائي؛
- كيفية حساب و تصفية الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح التّجارية؛
- تحديد مختلف الإعفاءات و التّخفيضات المتعلّقة بها؛
- طرق تسديد هذه الضّريبة.

أوّلاً: تحديد مفهوم الإيرادات صنف الأرباح المهنية؛

سنحاول فيما يلي تحديد مفهوم الإيرادات الخاضعة للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية التّجارية، سواءً كانت تجارية أو غير تجارية، مع تحديد مجال تطبيقها.

1. الإيرادات صنف الأرباح الصّناعية و التّجارية:

حسب المادة 11 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، تتمثّل الإيرادات الخاضعة للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية التّجارية، تلك الأرباح الصّناعية و التّجارية، التي يحقّقها الأشخاص الطّبيعيون، و النّاجمة عن ممارسة نشاطٍ تجاري أو صناعي أو حرفي، و كذلك الأرباح المحقّقة من الأنشطة المنجمية، أو النّاتجة عنها.[1]

[1] - المديرية العامة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024" مرجع سابق، ص 14.

و حسب المادة 12 من نفس القانون، يخضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية و التّجارية، الأشخاص الطّبيعيون الذين يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقاراتٍ أو محلاتٍ تجارية أو بيعها، أو يشترون نفس الممتلكات لإعادة بيعها، و الأشخاص الذين يستفيدون من وعدٍ بالبيع من جانبٍ واحد يتعلّق بالعقار، و يقومون ببيعه عن طريق التّجزئة أو التّقسيم، الأشخاص الذين يقومون بتأجير مؤسّساتٍ تجارية أو صناعية، أو قاعات الاحتفالات و الملتقيات، و مذلك الأشخاص الذين يمارسون نشاطاً راسي عليه المناقصة، وأولئك الذين يحقّقون إيرادات من استغلال الملاحات، و كذلك التّجار الصيادين، الربابنة الصّيادين، و مجهزي السفن و مستغلي قوارب الصّيد. [1]

2. الإيرادات صنف الأرباح المهنية غير التّجارية:

تتمثّل الإيرادات الخاضعة للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية غير التّجارية، حسب المادة 22 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، في أرباح المهن الحرّة، و إيرادات الوظائف التي لا يتمتّع أصحابها بصفة تاجرٍ، و المهن و الاستثمارات المدرّة للأرباح، و التي لا تنتمي لأيّ صنفٍ آخر من أصناف الإيرادات الخاضّعة للضّريبة على الدّخل الإجمالي، كريوع و مداخيل حقوق التأليف، التي يتقاضاها المؤلّفون والكتاب، و ورثتهم و الموصى لهم بالتّركة، و كذلك إيرادات المخترعين، النّاتجة عن منح رخصة استغلال اختراعاتهم، أو بيع علامات الصّنع أو الإنتاج أو التّنازل عنها.[2]

ثانياً: الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية:

سنحاول فيما يلي تحديد الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية، التي يدخل فيها الأرباح الصّناعية و التّجارية و كذلك الأرباح المهنية غير التّجارية.

[1] – المديرية العامة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024" مرجع سابق، ص 14.

[2] - المديرية العامة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024" مرجع سابق، ص 17.

1. الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية التّجارية:

حسب المادّة 14 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، يتمّ تحديد الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية و التّجارية بنفس الطّريقة المعتمدة في تحديد الوعاء الجبائي للضّريبة على أرباح الشّركات، أي أنّه يساوي الرّبح المحاسبي الذي يمثّل الفرق بين الإيرادات (المجموعة 7)، و التّكاليف (المجموعة 6)، بعد تصحيحه اعتماداً على النّصوص الجبائية خارج المحاسبة، و ذلك بإعادة إدماج الأرباح الخاضعة للضّريبة، وتخفيض الأرباح غير الخاضعة للضّريبة[1]، على النّحو التّالي:

الرّبح الجبائي = الرّبح المحاسبي + مجموع الاستردادات – مجموع التّخفيضات

و حسب المادّة 17 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، يحدّد الرّبح الخاضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية و التّجارية، حسب نظام الرّبح الحقيقي وجوباً.[2]

2. الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية غير التّجارية:

حسب المادّة 23 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، يتكوّن الرّبح الخاضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية غير التّجارية من فائض الإيرادات الكليّة عن النّفقات اللازمة لممارسة المهنة. و في حالة عدم وجود مبرّرات لجميع النّفقات الضّرورية لممارسة المهنة، يسمح بخصم مبلغٍ جزافي، يحسب على أساس نسبة 10% من إجمالي الإيرادات المصرّح بها. علماً أنّه يؤخذ في الحسبان، عند حساب الوعاء الجبائي لهذه الضّريبة، الأرباح أو الخسائر النّاتجة عن التّنازل عن عناصر الأصول المخصّصة لممارسة المهنة، مع الأخذ في الحسبان كذلك كلّ التّعويضات المقبوضة مقابل التّوقف عن ممارسة المهنة أو تحويل الزّبائن.[3]

و من جهةٍ أخرى، و حسب نفس المادّة من القانون، تتضمّن النّفقات القابلة للخصم على وجه الخصوص من الوعاء الجبائي لهذه الضّريبة، ما يلي:

---

[1] - المديرية العامة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024" مرجع سابق، ص 15.

[2] - نفس المرجع، ص 16.

[3] - نفس المرجع، ص 17.

- إيجار المحلات المهنية؛
- الضّرائب و الرّسوم التي يدفعها المكلّف جبائيا بصفةٍ نهائية؛
- مختلف الاهتلاكات، المقيّدة حسب الطّرق المعمول بها في نظام الأرباح الصّناعية و التّجارية؛
- تعامل فوائض القيم النّاتجة عن التّنازل عن الأصول الثابتة عند احتساب الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية غير التّجارية، بنفس المعاملة التي تخضع لها هذه القيم عند حساب الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح الصناعية و التّجارية، و الضّريبة على أرباح الشّركات؛
- يطبّق على سعر البيع، أو ريوع الاستغلال تخفيض قدره 30%، إذا لم يتمّ يتم خصم المصاريف الحقيقية من أجل تأسيس الضّريبة، في حالة التّنازل عن صيغة أو طريقة صنع، أورخصة استغلال براءة اختراع من طرف المخترع نفسه، و ذلك قصد مراعاة المصاريف المنفقة في سبيل إنجاز هذا الاختراع، أو ابتكار هذه الطّريقة.

وحسب المادة 31 من نفس القانون، يحدّد الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية غير التّجارية، اعتماداً على النّظام المبسّط. كما و يجب على المكّلفون بدفع هذه الضّريبة، أن يدوّنوا على تصريحٍ خاص، مبلغ الإيرادات المحقّقة و النّفقات التي تحمّلوها، و النّتيجة المحاسبية المحقّقة، في السّنة المعنية بدفع الضّريبة، وأن يقدّموا هذا التّصريح لمصلحة الضّرائب التّابعين لها، في أجلٍ أقصاه 30 أفريل من كلّ سنة.

التطبيق رقم (14):

قدّمت مؤسّسة حسين ذات الشّخصية الطّبيعية، التي تنشط في مجال إنتاج المنتجات الصيدلانية بالأعشاب، المعلمات التّالية لنشاطها خلال سنة 2022:

- رقم الأعمال: 35900000دج؛
- تغيّر المخزن: 40000دج؛
- منتجات عملياتية أخرى: 700000دج؛
- مواد و لوازم مستهلكة: 16500000دج؛
- خدمات خارجية أخرى: 2950000دج؛
- أعباء المستخدمين: 4530000دج
- ضرائب و رسوم: 543000دج
- أعباء عملياتية أخرى: 54000دج؛
- مخصّصات الاهتلاكات و المؤونات: 770000دج؛
- أعباء مالية: 50000دج؛

المطلوب: حساب الرّبح الجبائي الذي حقّقته مؤسّسة حسين لسنة 2022، علماً بعد التّدقيق في حسابات الإيرادات و الأعباء المصرّح بها، اتّضح ما يلي:

- قام صاحب المؤسّسة بالتّخلي عن معدّات إنتاجية بمبلغ 1650000دج في 2022/12/27، تمّ اقتناؤها في 2019/01/03، بمبلغ 2500000دج، علماً أنّ هذه المعدّات تهتلك خطّياً بمعدّل 10%؛
- يتضمّن حساب مخصّصات الاهتلاكات و المؤونات مبلغ اهتلاك سيارة سياحية تهتلك وفق طريقة الاهتلاك الثابت، تمّت حيازتها بمبلغ 5400000دج، في 2022/05/03؛
- يدخل ضمن حساب الخدمات الخارجية الأخرى، مصاريف تصليح السيارة السياحية المقدّر بمبلغ 25000دج، و مصاريف 200 هداية ذات طابعٍ إشهاري بقيمة 1300دج للهديّة الواحدة.

الحل:

الرّبح المحاسبي = مجموع الإيرادات – مجموع التّكاليف

= 36640000 – 25397000

= 11243000دج

الرّبح الجبائي = الرّبح المحاسبي + مجموع الاستردادات – مجموع التّخفيضات

الاستردادات:

إسترداد اهتلاك السيارة السياحية:

الاهتلاك المحاسبي = 5400000 x 12/8 = 3600000

الاهتلاك الجبائي = 3000000 x 12/8 = 2000000

إسترداد اهتلاك السّيارة = 3600000- 2000000= 1600000

إسترداد مصاريف تصليح السيارة السياحية:

المبلغ المحاسبي = 25000دج

المبلغ الجبائي = 20000دج

إسترداد مصاريف تصليح السّيارة = 25000-20000= 5000دج

إسترداد تكاليف الهدايا الإشهارية:

المبلغ المحاسبي = 200 هدية x 1300دج = 260000دج

المبلغ الجبائي في حدود 1000دج للوحدة الواحدة، و مبلغ إجمالي 500000دج كحدٍّ أقصى

إسترداد تكاليف الهدايا الإشهارية = (1300 – 1000) x 200= 60000دج

التّخفيضات:

تخفيض فائض القيمة:

فائض القيمة = سعر البيع – القيمة المحاسبية الصافية

= سعر البيع – (سعر الشراء – الاهتلاك المتراكم)

الاهتلاك المتراكم = 2500000 x %10 x 4 = 1000000دج

القيمة المحاسبية الصافية = 2500000 – 1000000= 1500000

فائض القيمة = 1650000- 1500000 = 150000

تمّ الاحتفاظ بهذه المعدّات لمدّةٍ تزيد عن 3 سنوات، إذاً فائض القيمة المحقّق طويل الأجل، ومعدّل التّخفيض هو 65% ... فائض القيمة غير الخاضع للضّريبة = 150000 x 65% = 97500دج

الرّبح الجبائي = 11243000+ (1600000+5000+60000)- 97500

= 12810500دج.

ثالثاً:إعفاءات و تخفيضات الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية:

1. الإعفاءات:

تستفيد الإيرادات المدرجة ضمن الضّريبة على الدّخل الإجمالي، صنف الأرباح الصّناعية و التّجارية من إعفاءاتٍ دائمة، و أخرى مؤقّتة، على النّحو التّالي:[1]

أ. الإعفاءات الدائمة:

تتمثّل الإعفاءات الدّائمة من الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح التجارية والصّناعية فيما يلي:

[1] - نفس المرجع، ص- ص 15- 16.

- المداخيل المحقّقة من المؤسّسات التّابعة لذوي الاحتياجات الخاصّة، و الهياكل التّابعة لها؛
- المداخيل المحقّقة من قبل الفرق المسرحية؛
- مداخيل أنشطة جمع و بيع الحليب الطّازج؛
- مداخيل عمليات تصدير السلع و الخدمات؛
- المداخيل التي تمّ استخدامها خلال نفس سنة تحقّقها في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السلع والأشغال أو الخدمات، شريطة الاحتفاظ بسندات المساهمة لمدّة لا تقلّ عن خمس (05) سنوات، ابتداءً من السّنة المالية التي تلي سنة الاكتساب؛

ب. الإعفاءات المؤقّتة:

تتمثّل الإعفاءات المؤقّتة فيما يلي:

- تسنفيد من إعفاء لمدّة عشر (10) سنواتٍ، المداخيل النّاتجة عن ممارسة نشاطٍ حرفي تقليدي أو فني؛
- تستفيد لمدّة ثلاث (03) سنواتٍ، ابتداءً من تاريخ الاستغلال، المداخيل النّاتجة عن الأنشطة التي يمارسها أصحابها، المؤهّلون للاستفادة من أنظمة دعم التّشغيل، اعتماداً على الوكالة الوطنية لدعم وتنمية المقاولاتية، الصّندوق الوطني للتأمين على البطالة، الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغّر؛
- ترفع مدّة الإعفاء لمدّة ستّ (06) سنوات، لمداخيل الأنشطة المذكورة في البند السابق، إذا تمّت ممارستها في المناطق المراد ترقيتها، و المحدّدة قانوناً؛
- و يمدّد الإعفاء لنفس الأنشطة، إذا تعهّد أصحابها بتوظيف ثلاث (03) عمالٍ على الأقلّ، و لمدّةٍ غير محدودة؛
- و تمدّد فترة الإعفاء لمدّة عشر (10) سنواتٍ، ابتداءً من تاريخ الاستغلال، بالنّسبة لنفس الأنشطة السابقة الممارسة في مناطق الجنوب و الهضاب العليا.

أما بالنّسبة للإيرادات المدرجة ضمن الضّريبة على الدّخل الإجمال، صنف الأرباح غير التّجارية، فتستفيد من الإعفاءات التّالية:[1]

- إعفاءٍ كلي للمداخيل المحصّلة ـــ من قبل المخترعين، المؤلّفين، السينيمائيين، و الأدباء، و الملحّنين، والفنانين، الذين يوجد موطن تكليفهم بالجزائر ـــ في شكل أتعاب و حقوق المخترعين و المؤلفين، والمتعلّقة بالأعمال الأدبية والعلمية و الفنّية و السينمائية؛
- إعفاء كلي للمداخيل المحقّقة من عمليات التّصدير؛
- إعفاء المداخيل التي تمّ استخدامها خلال سنة تحقّقها في المساهمة في رأسمال شركات إنتاج السّلع أو الأشغال أو الخدمات، شريطة أن يتمّ التّحرير الكلي للمبلغ الموافق لهذه المساهمة، مع ضرورة الالتزام بمسك سندات المساهمة لمدّة لا تقلّ عن خمس (05) سنوات، ابتداءً من السّنة المالية التي تلي سنة الاكتتاب، و إلا يطالب المكلّف جبائياً بإعادة التّخفيض الجبائي الذي استفاد منه، مع تطبيق غرامة مالية قدرها 25% من هذا التّخفيض.

2. التّخفيضات:

تستفيد المداخيل الخاضعة للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح الصّناعية و التّجارية من التّخفيضات التّالية:[2]

- تخفيض نسبته 35% على الرّبح النّاتج من نشاط المخبزة؛
- تخفيضٍ بنسبة 30% بالنّسبة للأرباح المعاد استثمارها، بشرط أن تتمّ إعادة الاستثمار في الأصول الثابتة من غير السيارات السياحية التي لا تتعلّق بالنّشاط الأساسي للمؤسّسة، كما يشترط كذلك للاستفادة من هذا التّخفيض إعادة الاستثمار في نفس السّنة التي تحقّق فيها الدّخل، و إلا يجب على المكلّف الضّريبي تقديم تعهّدٍ بإعادة الاستثمار مرفقاً بتصريحه السنوي، و في هذه الحالة، إذا لم يقم الفرد المعني بإعادة الاستثمار في مدّة خمس (05) سنواتٍ من دفع التّعهّد، يلزم بدفع مبلغٍ يساوي

[1] - نفس المرجع، ص- ص 17- 18.
[2] - نفس المرجع، ص 16.

الفرق بين مبلغ الضّريبة المفروض دفعها، و تلك المسدّدة فعلاً في سنة الاستفادة من التّخفيض، مع زيادة قدرها 5%. كما تؤسّس ضريبة تكميلية ضمن نفس الشّروط بنسبة 25%، إذا استفاد المكلّف جبائياً بالتّخفيض و لم يقدّم تعهّدا بإعادة الاستثمار في السّنة الموالية.

رابعاً: تصفية الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية:

يتمّ تصفية الضّريبة من خلال تحديد مبلغها المستحقّ، و طرق دفعه إلى خزينة الدّولة، من خلال تقديم مجموعةٍ من الأقساط، و تفصيل ذلك فيما يلي:

1. حساب الضّريبة:

يتمّ حساب الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية، من خلال تطبيق الجدول التّصاعدي السّنوي على الرّبح الخاضع للضّريبة:

الجدول رقم (1- 5): الجدول التّصاعدي السنوي للضّريبة على الدّخل الإجمالي

قسط الدّخل الخاضع للضّريبة (دج)	معدّل الضّريبة (%)
لا يتجاوز 240000 دج	0
من 240001 دج إلى 480000 دج	23
من 480001 دج إلى 960000دج	27
من 960001 دج إلى 1920000دج	30
من 1920001 دج إلى 3840000دج	33
أكثر من 3840001دج	35

المصدر: المادّة 104 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، اعتماداً على المصدر التّالي:

المديرية العامة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة ،ق.م.2024"، الجزائر، سنة 2024، ص 35.

التطبيق رقم (15):

إعتمادا على معطيات التّطبيق رقم (14)، و بافتراض أنّ مؤسّسة حسين ليس لديها مداخيلٌ أخرى من أنشطةٍ أخرى.

المطلوب: أحسب الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح الصّناعية و التّجارية التي تخضع لها مؤسّسة حسين.

الحل: يتمّ حساب الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح الصّناعية و التّجارية حسب معدّلات تصاعدية، وفقاً للجدول التّالي:

الرّبح الجبائي = 12810500، و هو بذلك يقع في الشّريحة الأخيرة

قسط الدّخل الخاضع للضّريبة (دج)	معدّل الضّريبة	مبلغ الوعاء الجبائي	مبلغ الضّريبة
لا يتجاوز 240000 دج	0	240000	0
من 240001 دج إلى 480000 دج	23	240000	55200
من 480001 دج إلى 960000دج	27	480000	129600
من 960001 دج إلى 1920000دج	30	960000	288000
من 1920001 دج إلى 3840000دج	33	1920000	633600
أكثر من 3840001دج	35	8970500	3139675
المجموع		12810500	4246075

2. تسديد الضّريبة:

يتمّ دفع الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح الصّناعية و التّجارية عن طريق نظام التّسبيقات على الحساب، حيث يقوم المكلّف الجبائي بدفع تسبيقين خلال السّنة المالية، و قسط رصيد التّسوية خلال السنة الموالية، و ذلك على النّحو التّالي:

الجدول رقم (2- 5): أقساط الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح الصّناعية و التّجارية

القسط	طريقة الحساب	فترة التّسديد
التّسبيق الأوّل	30% من الضّريبة المستحقّة في السنة (ن-2)	من 20 فبراير إلى 20 مارس من السّنة (ن)
التّسبيق الثّاني	30% من الضّريبة المستحقّة في السنة (ن-1)	من 20 ماي إلى 20 جوان من السنة (ن)
رصيد التّسوية	مبلغ الضّريبة المستحقّة للسنة (ن) – التّسبيقين 1 و 2	من 01 إلى 20 أفريل من السنة (ن+1)

من إعداد الباحثة، اعتماداً على المادّة 355 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، اعتماداً على المصدر التّالي:

المديرية العامة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة ،ق.م.2024"، الجزائر، سنة 2024، ص- ص 108-109.

و حسب المادّة 355 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، فإنّه يسمح للمؤسّسات حديثة النّشأة، بحساب مبلغ كلّ تسبيق اعتماداً على الحصص الضّريبة التي من المتوقّع أن يكون مطالبٌ بها من جراء ممارسة نشاطه في سنته الأولى. كما لا يمكن أن يقلّ مبلغ الضّريبة المستحقّة بعنوان الضّريبة على الدّخل الإجمالي، صنف الأرباح الصّناعية و التّجارية، و صنف أرباح المهن غير التّجارية، عن 10000دج، سنوياً، مهما كانت النّتيجة المحقّقة.[1]

أما بالنّسبة للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية غير التّجارية، فإنّها تخضع للاقتطاع من المصدر بالنسبة للمداخيل المدفوعة من المدينون المقيمون بالجزائر، إلى مستفيدين يقيمون جبائياً خارج الجزائر، و ذلك بالنّسبة للمداخيل التّالية:[2]

- ريوع العائدات التي يتحصّل عليها المخترعون أو المؤلّفون؛
- العائدات التي تتعلّق بالملكية الصّناعية أو التّجارية أو الحقوق المماثلة؛
- المبالغ المنجزة في الجزائر في إطار المهن غير التّجارية؛
- و كذلك المبالغ المدفوعة مقابل الخدمات المقدّمة أو المنجزة في الجزائر، و يشمل هذا القتطاع الرّيم على القيمة المضافة، و أيضاً الرّسم المحلي للتّضامن.

[1] - المديرية العامة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024" مرجع سابق، ص – ص 108-109.

[2] - نفس المرجع، ص 19.

ملاحـــــظة

عند تحديد الوعاء الجبائي الخاضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي، يتمّ خصم مجموعة من الأعباء المحدّدة قانوناً، من الدّخل الإجمالي، شريطة عدم خصمها مسبقاً عند تحديد مختلف أصناف المداخيل الخاضعة للضّريبة. و تتمثّل هذه الأعباء، حسب المادتين 6 و 85 من من قانون الضّرائب المباشرة والرّسوم المماثلة لسنة 2024، فيما يلي:

- فوائد القروض و الديون المبرمة لشراء أو بناء سكنات؛
- إشتراكات منح الشّيخوخة و الضّمان الاجتماعي التي يدفعها المكلّف بصفةٍ شخصية؛
- نفقات الإطعام؛
- عقد التّأمين الذي يبرمه المالك المؤجّر؛
- يمنح تخفيضٌ ضريبيٌ نسبته 10% عند اختيار نظام فرض ضريبة مشتركة بين الزّوج وزوجته و أولاده و الأشخاص الذين معه، و المعتبرين تحت كفالته.

التطبيق رقم (16):

صرّح خليل، صاحب محلٍ تجاري مخصّصاً لإنتاج و بيع الخبز و الحلويات، في سجلّ حساباته، بربحٍ محاسبيٍ قدره 3600000دج، سنة 2023، و قد اكتتب اشتراكاً في تأمين الشّيخوخة قدره 70000دج، و حقّق خلال السّنتين السابقتين 2021 و 2022 ، أرباحاً جبائية، تقدّر على التّوالي بـــ 345000دج و490000دج.

كما صرّحت زوجة خليل، من نشاطها في بيع المنتجات الطّبية بمبلغ 7400000دج كربحٍ محاسبي، لنفس السّنة، و اكتتبت مبلغ 80000دج كاشتراك في التّأمين من الشّيخوخة.

المطلوب: أحسب الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح الصّناعية و التّجارية التي يخضع لها خليل و زوجته، مع حساب الأقساط الثّلاثة المستحقّة عليها، لسنة 2023، علماً أنّ ما نسبته 60% من الإيرادات المخبزة، ناتج عن إنتاج و بيع الخبز، أما الباقي فهو ناتجٌ عن بيع الحلويات.

الحل:

الرّبح الجبائي لصاحب المخبزة = الرّبح المحاسبي + مجموع الاستردادات – مجموع التّخفيضات

الاستردادات = 0

التّخفيضات:

تخفيض اشتراك تأمين الشّيخوخة = 70000

الرّبح الجبائي لصاحب المخبزة = 3600000 + 0- 70000= 3530000

الرّبح الخاضع للضّريبة لصاحب المخبزة :

تخفيض نشاط المخبزة : يستفيد صاحب المخبزة من تخفيض قدره 35%، بالنّسبة للإيرادات النّاتجة عن نشاط المخبزة دون سواه، أي من بيع الخبز، و المقدّر ب 60% من إيرادات مخبزة خليل.

إذاً: تخفيض نشاط المخبزة = 3530000 x 60% x 35%

= 635400

و منه فإنّ رّبح الزّوج الخاضع للضريبة = 3530000- 635400 = 2894600

الرّبح الجبائي للزّوجة:

الرّبح الجبائي للزّوجة = الرّبح المحاسبي + مجموع الاستردادات – مجموع التّخفيضات

= 7400000 + 0- 80000

= 7320000دج

الرّبح الخاضع للضّريبة لصاحب المخبزة و زوجته:

بما أنّ الزّوجين طلبا الخضوع المشترك للضّريبة، فإنّهما بذلك يستفيدان من تخفيضٍ قدره 10% من الدّخل الخاضع للضّريبة، أي يخضع 90% من الرّبح الجبائي للزّوجين للضّريبة على الدّخل الإجمالي.

الرّبح الخاضع للضّريبة للزّوجين = (2894600 + 7320000) x 90%

= 9193140

الضّريبة على الدّخل الإجمالي المستحقّة على خليل و زوجه:

يتمّ حساب الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأرباح الصّناعية و التّجارية حسب معدّلات تصاعدية، وفقاً للجدول التّالي:

الرّبح الجبائي = 9193140، و هو بذلك يقع في الشّريحة الأخيرة

قسط الدّخل الخاضع للضّريبة (دج)	معدّل الضّريبة	مبلغ الوعاء الجبائي	مبلغ الضّريبة
لا يتجاوز 240000 دج	0	240000	0
من 240001 دج إلى 480000 دج	23	240000	55200
من 480001 دج إلى 960000دج	27	480000	129600
من 960001 دج إلى 1920000دج	30	960000	288000
من 1920001 دج إلى 3840000دج	33	1920000	633600
أكثر من 3840001دج	35	5353140	1873599
المجموع		9193140	2979999

حساب الأقساط المستحقّة:

يتمّ حساب الأقساط المستحقّة اعتماداً على الجدول التّالي:

القسط	معادلة المبلغ المستحق	المبلغ المستحق
التّسبيق الأوّل	345000 x المعدّات التّصاعدية x 30%	7245
التّسبيق الثّاني	x490000 المعدّلات التّصادية x 30%	17370
رصيد التّسوية	2979999- التّسبيقين 1 و2	2955384

المحاضرة الثّامنة: IRGصنف المرتّبات و الأجور و المنح و الرّيوع العمرية

نسعى من خلال هذه المحاضرة إلى تعريف الطالب بالنّقاط التّالية:

- مفهوم الإيرادات صنف المرتّبات و الأجور و المنح و الرّيوع العمرية؛
- إعفاءات هذا الصّنف؛
- كيفية حساب الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المرتّبات و الأجور.

أوّلاً: مفهوم IRG صنف المرتّبات و الأجور و المنح و الرّيوع العمرية

في سبيل مناقشة مفهوم IRG صنف المرتّبات و الأجور و المنح و الرّيوع العمرية، سنقوم فيما يلي بتحديد مختلف أنواع الأجور و المرتّبات التي تدخل ضمن هذه الضّريبة، و تلك المعفاة منها.

1. مجال تطبيقها:

يندرج ضمن هذا الصّنف من المداخيل، مختلف الأجور، و التّعويضات، و المكافئات، و الأتعاب، و المنح والرّيوع العمرية، إضافة إلى ما يلي:[1]

- المبالغ التي يتقاضاها أشخاص يعملون في بيوتهم مقابل عملهم، لحساب الغير، و بصفةٍ فردية؛
- المبالغ المدفوعة كتعويضٍ أو تسديدٍ أو تخصيصٍ جزافي لصالح المدراء مقابل مصروفاتهم؛
- العلاوات و المكافئات التي يمنحها المستخدمين بصفةٍ اعتيادية، و لكنّها غير شهرية؛
- المكافئات النّاتجة عن كلّ نشاطٍ استثنائي ذو طابعٍ فكري، كتلك المبالغ التي يتقاضاها الأجراء الذين يمارسون مهنة التّدريس، أو البحث، أو المراقبة أو أساتذة مساعدين، بصفةٍ مؤقّتة.

[1] - د.شعباني لطفي :" جباية المؤسّسة، دروس مع أسئلةٍ و تمارين محلولة"، مطبعة الصّفحات الزّرقاء، الجزائر، 2017، ص 99.

كما يندرج ضمن مجال تطبيق الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المرتّبات و الأجور و الرّيوع العمرية، حسب المادّة 71 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، مختلف الامتيازات العينية المتعلّقة بالتّغذية والمسكن، الألبسة و التّدفئة و الإنارة، و التي تقدّر من طرف المستخدم، حسب القيمة الحقيقية للعناصر المقدّمة، والمتعلّقة، حسب كلّ حالة، إما بكلّ ساعة، أو بكلّ يوم، أو بكل 15 يوماً، أو تلك التي تقدّر لكلّ شهر، أو لكلّ ثلاثة أشهرٍ. و يتثنى من هذا الامتيازات العينية ما يلي:[1]

- الامتيازات العينية المتعلّقة بالتّغذية و المسكن، دون سواهما، و الممنوحة للعاملين في المناطق المراد تنميتها؛
- يحدّد الامتياز العيني الخاص بالتّغذية، بمبلغ 400دج، عن كلّ وجبة، في حالة عدم وجود الإثباتات.

2. إعفاءاتها:

من خلال العنصر السابق، يتبيّن لنا بأنّ أيّ شكلٍ من أشكال الأجر، يصدر عن عملٍ مقدّمٍ بموجب عقد عملٍ يبرم بين المستخدم و الموظّف، يخضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المرتّبات و الأجور و المنح و الرّيوع العمرية. غير أنّه يستثنى من هذه المداخيل ما يلي:[2]

- المداخيل المتعلّقة بالرّاتب الذي لا يتجاوز 30000دج شهرياً؛
- الدّخل الإجمالي السنوي الصافي، الذي يقلّ عن الحدّ الأدنى للإخضاع الضّريبي، المنصوص عليه في جدول الضّريبة على الدّخل الإجمالي؛
- الأشخاص الأجانب، الذين يعملون في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوصٌ عليها في اتّفاقٍ دولي؛
- الأشخاص الأجانب، الذي يعملون في المخازن المركزية للتّموين، و التي تمّ تأسيسها بموجب المادّة 196 من قانون الجّمارك؛
- الأجور و الرّيوع المدفوعة في إطار برامج تشغيل الشّباب؛
- مخصّصات مصاريف المهمّة أو التّنقل، و تعويضات المنطقة الجغرافية؛

[1] - المديرية العامّة للضّرائب:"الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024"، مرجع سابق، ص 25.

[2] - La direction générale des impôts :''Impot sur le revenue global, traitement salaire'', 2024. www.mfdgi.gov.dz/fr/particuliers/irg-traitements-et-salaires

- تعويضات التّسريح؛
- المنح ذات الطّابع العائلي، كالأجر الوحيد، و منح الأمومة و المنح العائلية؛
- التّعويضات المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذويهم، أو الرّيوع العمرية المدفوعة لهم، كتعويضٍ بحكمٍ قضائي، عن ضّررٍ نتج عنه بالنّسبة للضّحية عجز دائم كلي عن القيام بالأعمال العادية اليومية، و كذلك المعاشات المدفوعة إلزاميا بحكمٍ قضائي؛
- معاشات المجاهدين و الأرامل و الأصول، جراء وقائع حرب التّحرير الوطنية؛
- 70% من الأجر القاعدي، بالنّسبة للتّعويضات المرتبطة بالشّروط الخاصّة بالإقامة أو العزلة؛
- منح البطالة، و مختلف المنح الممنوحة من الدّولة و هيئاتها، في إطار المساعدة و التّأمين؛
- كما و يدخل ضمن مجال الإعفاء دخول مختلف الممثّلين الدبلوماسيين الأجانب، عندما تمنح بلدانهم نفس المزايا لدخول الممثّلين الدبلوماسيين الجزائيين؛
- إضافة إلى دخول الأشخاص التي تخصّص الضّريبة عليها لصالح دولة أخرى بموجب إتفاقية.

ثانياً: مكوّنات الأجر

يدخل ضمن تحديد الدّخل الخاضع للضّريبة الأجر القاعدي، أو ما يسمى بالأجر الأساسي، و الساعات الإضافية، إضافة إلى مختلف التّعويضات و المكافآت.[1]

1. الأجر القاعدي:

يمثّل الأجر القاعدي الأجر الأساسي، الذي يتقاضاه كلّ عاملٍ أو موظّفٍ، حسب التّصنيف المهني في الهيئة المستخدمة و مؤهّلاته العلمية. و عموماً، يتمّ حساب الأجر القاعدي حسب عدد ساعات العمل، أو بالأيام، أو حسب الرّقم الاستدلالي الخاصّ بكلّ فئةٍ من العمال، حسب التّنظيمات الخاصّة بكلّ هيئةٍ مستخدمة.[2] و حسب قانون العمل و القانون الأساسي للعمل، فإنّ المدّة القانونية للعمل هي 40 ساعة عمل أسبوعيا، في الظّروف العادية للعمل، بمعدّل خمسة (05) أيام عملٍ في الأسبوع على الأقّل،[1] أي ما يعادل 173.33 ساعة شهرياً.

[1] – رميدي عبد الوهاب، و سماي عل:"المحاسبة المالية وفق النّظام المالي و المحاسبي الجديد"، الطّبعة الأولى، دار هومة للنّشر، الجزائر، 2011، ص61.

[2] - رميدي عبد الوهاب، و سماي علي، مرجع سابق، ص- ص 62- 64.

[1] - الجريدة الرّسمية:"الأمر رقم 97-03، المؤرّخ في 11 جانفي 1997، الذي يحدّد المدّة القانونية للعمل"، العدد 03، السنة الرابعة و الثّلاثون، المطبعة الرّسمية، الجزائر، 1997، ص8.

التّطبيق رقم (17):

قدّمت لك الحالات التّالية، لأجراءٍ مختلفين:

- الحالة 1: موظّف في مؤسّسة صناعة الأحذية، يعمل بنظام الأجر الساعي، يمثّل معدّل أجره القاعدي 160دج في السّاعة؛
- الحالة 2: عامل بناء، يعمل بنظام الأجر السّاعي، بمعدّل أجر قاعدي 1550دج في اليوم؛
- الحالة 3: موظّف في إدارة عمومية رتبة متصرّف إقليمي، يحمل شهادة ليسانس، رقمه الاستدلالي 662 نقطة، علماً أنّ قيمة النّقطة في هذا المستوى 45دج.

المطلوب: حساب الأجر القاعدي الشّهري لكلّ حالة.

الحلّ:

الحالة 1:

الأجر القاعدي الشّهري = معدّل الأجر القاعدي في السّاعة x عدد ساعات العمل القانونية في الشّهر

= 160دج x 173.33ساعةً

= 27732.8 = 27733 دج

الحالة 2:

الأجر القاعدي الشّهري = معدّل الأجر القاعدي في اليوم x عدد أيام العمل القانونية في الشّهر

= 1550دج x 22 يوماً

= 34100دج

الحالة 3:

الأجر القاعدي الشّهري = الرّقم الاستدلالي للموظّف x القيمة المالية للنّقطة الاستدلالية

= 662نقطة x 45دج

= 29790دج

2. تعويض السّاعات الإضافية:

حسب قانون العمل المعمول به في الجزائر، فإنّه يجوز لأيّ مؤسّسة، أو هيئة مستخدمة، أن تطالب أيّ عاملٍ من طاقمها بأداء ساعاتٍ إضافية، شرط أن لا تتعدى 20% من المدّة القانونية للعمل، كما لا يجوز أن تتعدّى،

بأيّ حالٍ من الأحوال، مدّة العمل اثنا عشر (12) ساعةً. و يترتّب على تولي العامل لساعاتٍ إضافية، حصوله على تعويضٍ يختلف من مؤسّسة إلى أخر، غير أنّ القانون فرض نسبة 50% كحدٍّ أدنى من الأجر العادي للسّاعة.[1]

و عموماً، عادة ما يلاحظ أنّ المؤسّسات تقوم بحساب مبلغ تعويض السّاعات الإضافية الأربعة (04) الأولى، من أوقات العمل العادية، على أساس 50% من قيمة السّاعات العادية، و ترتفع إلى 75%، إذا زادت عن أربع (04) ساعات إضافية، أما إذا كانت في أوقات العمل غير العادية، كاللّيل و أيام العطل، فتطبّق زيادة قدرها 100% من قيمة الساعات العادية.[2]

التّطبيق رقم (18):

يقدّر معدّل الأجر القاعدي لعامل صيانة في مؤسّسة داري لإنتاج السّلع الكهرومنزلية، بقيمة 196دج للسّاعة، و قد قام بأداءٍ ساعاتٍ إضافية خلال شهر جانفي 2024، موزّعة كما يلي:

- الأسبوع الأوّل: 3 ساعات عملٍ إضافية من أوقات العمل العادية؛
- الأسبوع الثّاني: 5 ساعات عملٍ إضافية من أوقات العمل العادية؛
- الأسبوع الثّالث: 4 ساعات عملٍ إضافية في اللّيل.

المطلوب: حساب تعويض السّاعات الإضافية لعامل الصّيانة لشهر جانفي، حسب ما هو معمولٌ به في أغلب المؤسّسات.

الحلّ:

الأسبوع الأوّل: أقلّ من 4 ساعات في أوقات العمل العادية، إذاً معدّل التّعويض هو 50%

تعويض السّاعات الإضافية = عدد الساعات الإضافية x معدّل الأجر القاعدي x (معدّل التّعويض+1)

= 3 x 196دج x 1.5

= 882دج.

الأسبوع الثّاني: أكثر من 4 ساعات في أوقات العمل العادية، إذاً معدّل التّعويض هو 50% و 75%

تعويض السّاعات الإضافية = عدد الساعات الإضافية x معدّل الأجر القاعدي x (معدّل التّعويض+1)

= (4 x 196دج x 1.5) + (1 x 196دج x 1.75)

= 1176دج + 343دج

[1] - Ministère du travail, de l'emploi et de la sécurité sociale :''législation du travail'', 23 mai 2024. https://www.mtess.gov.dz/fr/legislation-du-travail/

[2] - د.شعباني لطفي:"جباية المؤسّسة، دروس مع أسئلة و تمارين محلولة"، مطبعة الصّفحات الزّرقاء، الجزائر، 2017، ص 102,

= 1519دج.

الأسبوع الثّاني: 4 ساعات عملٍ إضافية في اللّيل، إذاً معدّل التّعويض هو 100%

تعويض السّاعات الإضافية = عدد الساعات الإضافية x معدّل الأجر القاعدي x (معدّل التّعويض+1)

= (4 x 196دج x 2)

= 1568دج

إجمالي تعويض السّاعات الإضافية = 882 + 1519 + 1568

= 3969دج.

3. التّعويضات و المكافآت:

تنقسم التعويضات و المكافآت التي تدخل ضمن حساب الأجر إلى ثلاثة أقسام، تعويضاتٍ و مكافآتٍ تخضّع لاقتطاعات الضّمان الاجتماعية و الضّريبة على الدّخل الإجمالي، و أخرى لا تخضع للضّمان الاجتماعي، غير أنّها تخضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي، و أخرى لا تخضّع لكلّ منهما.

أ. التّعويضات و المكافآت التي تخضع لاقتطاعات الضّمان الاجتماعي و الضّريبة على الدّخل الإجمالي:

تتمثّل أهمّ هذه التّعويضات و المكافآت فيما يلي:

- مكافئة المردودية: و هي علاوات يتقاضاها العمال بصورةٍ دورية، و يقدّمها الرّؤساء لمرؤوسيهم، جزاءً لهم عن أدائهم، و لتحفيزهم على بذل طاقاتٍ أكبر في العمل، و هي نوعان، إما علاوة مردودية جماعية، ناتجة عن جهدٍ جماعي، أو علاوة مردودية فردية، ناتجة عن جهدٍ فردي؛[1]
- تعويض عمل المنصب: و هو علاوة يتحصّل عليها العامل نتيجة قيامه بعملٍ في أوقاتٍ غير عادية للعمل؛
- تعويض الضّرر: و هو علاوة يتقاضاها الفرد العامل، نتيجة ما قد يتعرّض له من مخاطرٍ و أضرارٍ، تميّز منصب عمله، كتلك الأعمال الشّاقة، أو المحفوفة بالمخاطر، أو التي تؤدّى في ظروفٍ غير صحيّة؛
- تعويض الخبرة المهنية: يمنح تعويض الخبرة المهنيّة كمكافئة عن سنوات العمل و الأقدمية، و التي ينتج عنها بالضّرورة خبرة مهنية، و يكون مبلغ هذا التّعويض مرتبطاً بطبيعة منصب العمل، و أقدمية العامل في رتبته الأخيرة، و يقيّم هذا المبلغ وفقاً لنسبٍ مئوية مدرجة في سلّمٍ تدريجي محدّد مسبقا، كما يتمّ

[1] – د.عيسى مرازقة، و أ.حدة متلف:" علاوة المردودية كحافزٍ لتحسين أداء الأفراد، دراسة ميدانية"، مجلّة الإحياء، العدد الرابع عشر، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر، الجزائر، ديسمبر 2010، ص- ص 651- 652.

تقييم تعويض الخبرة حسب الاتّفاقيات الجماعية، كما تتراوح مدّة التّرقية بين درجةٍ و أخرى من سنةٍ إلى سنتين، حسب كلّ قطاع. [1]

التّطبيق رقم (19):

يقدّر معدّل الأجر القاعدي لعامل في مؤسّسة السّفير للسّياحة، بقيمة 2300دج في اليوم، له خبرة 04 سنوات، حيث تقدّر نسبة تعويض الخبرة المهنية 10%.

المطلوب: حساب تعويض الخبرة المهنيّة المكتسبة للعامل.

الحلّ:

الأجر القاعدي الشّهري = معدّل الأجر القاعدي في اليوم x عدد أيام العمل القانونية في الشّهر

= 2300دج x 22 يوماً

= 50600دج

تعويض الخبرة المهنية = الأجر القاعدي الشّهري x معدّل تعويض الخبرة المهنية

= 50600دج x 10%

= 5060دج.

ب. التّعويضات و المكافآت غير الخاضعة للضّمان الاجتماعي، و الخاضعة للضّريبة على الدّخل الإجمالي:

تتمثّل هذه التّعويضات و المكافآت في مختلف المنح و العلاوات التي يستفيد منها العامل، من خلال إضافتها لأجره، غير أنّه لا يستحقّ عليها أيّ اقتطاعٍ للضّمان الاجتماعي، في حين تخضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي. ولعلّ أهمّ أنواع هذه التّعويضات نذكر تعويض النّقل، منحة السّلة، تعويض السّيارة، والاستفادة من الأرباح.[1]

[1] – بن ربيع حنيفة، حسياني عبد الحميد، و صالحي بوعلام:"الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF و المعايير الدّولية"، الجزء الثّاني، دار كليك للنّشر والتّوزيع، الجزائر، 2013، ص 179.

[1] – سعيداني محمّد السعيد و عوان عزّ الدين:"المعالجة الجبائية للأجور وفقاً لقانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة 2022"، مجلّة شعاع للدّراسات الاقتصادية، المجلّد 06، العدد 02، جامعة تيسمسيلت، الجزائر، 2022، ص 125.

ت. التّعويضات و المكافآت غير الخاضعة للضّمان الاجتماعي، و غير الخاضعة الضّريبة على الدّخل الإجمالي:

تتمثّل هذه التّعويضات و المكافآت في مختلف المنح و العلاوات التي تضاف إلى الأجر بعد دفع الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأجور، ذلك أنّها لا تخضع لهذا النّوع من الضّرائب،، كما أنّها لا تخضع أيضاً لاقتطاع الضّمان الاجتماعي. و تتمثّل أهمّها في المنح العائلية، منحة التّدريس تعويض المنطقة الجغرافية، و الأجر الوحيد.[1]

ثالثاً: تحديد الدّخل الخاضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأجور

في سبيل تحديد الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف الأجور و المرتّبات، و الرّيوع العمرية، و اقتطاعها، وجب علينا تحديد أجر المنصب أوّلاً، ثمّ تحديد الأجر الإجمالي، ليتمّ بعدها تحديد الأجر الصّافي الذي يمنح للعامل الموظّف.

1. أجر المنصب:

يمثّل أجر المنصب أحد أهمّ مكوّنات الأجر، ذلك انّه يعبّر عن أوّل مرحلة نمرّ بها من اجل تحديد مبلغ اقتطاعات الضّمان الاجتماعي. و عموما يتكوّن أجر المنصب من الأجر القاعدي، إضافة إلى مجموع المكافآت والعلاوات التي تخضع لكلٍّ من الضّريبة على الدّخل الإجمالي، و اقتطاع الضّمان الاجتماعي. و بذلك نكون أمام العلاقة الرّياضية التّالية:

أجر المنصب= الأجر القاعدي + تعويض السّاعات الإضافية + المكافآت و التّعويضات الخاضعة للضّمان الاجتماعي و الضّريبة على الدّخل

2. الأجر الإجمالي:

يمثّل الأجر الإجمالي، أو الخام، الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل صنف المرتّبات و الأجور و الرّيوع العمرية. و عموما يتكوّن الأجر الإجمالي من أجر المنصب، إضافة إلى مجموع المكافآت والعلاوات غير الخاضعة لاقتطاع الضّمان الاجتماعي، و الخاضعة للضّريبة على الدّخل الإجمالي، مطروحاً منه اقتطاعات الضّمان الاجتماعي.

و هنا لابدّ من الإشارة إلى أنّ اقتطاعات الضّمان الاجتماعي تحسب على أساس 35% من أجر المنصب، 25% على عاتق الهيئة المستخدمة، و 9% على عاتق العامل أو الموظّف.[1]

[1] – سعيداني محمد السعيد، و عوان عزّ الدين، مرجع سابق، ص 125.

[1] - الجريدة الرّسمية:"المرسوم التّنفيذي رقم 15- 236 المؤرّخ في 03 سبتمبر 2015، المتعلّق بتوزيع نسبة الاشتراك في الضّمان الاجتماعي"، العدد 49، المطبعة المركزية، الجزائر، 16 سبتمبر 202015، ص 09.

وبذلك نكون أمام العلاقة الرّياضية التّالية:

الأجر الإجمالي = أجر المنصب + المكافآت و التّعويضات غير الخاضعة للضّمان الاجتماعي والخاضعة للضّريبة على الدّخل – إقتطاعات الضّمان الاجتماعي بنسبة 9%

3. الأجر الصّافي:

من خلال ما سبق، يتّضح لنا بأنّ الأجر الصافي الذي يتقاضاه الفرد، يتكوّن من الأجر الخام و مختلف المكافآت و التّعويضات التي لا تخضع للضّمان الاجتماعي، و لا للضّريبة على الدّخل الإجمالي، مطروحاً منه مبلغ الضّريبة على الدّخل الإجمالي، و مبلغ اقتطاعات الضّمان الاجتماعي، و الاقتطاعات الأخرى إن وجدت كأقساط و فوائد القروض، أو التّسبيقات. و بذلك، نكون أمام العلاقة الرّياضية التّالية:

الأجر الصّافي= الأجر الخام + المكافآت و التّعويضات غير الخاضعة للضّمان الاجتماعي و لا الضّريبة– (الضّريبة على الدّخل الإجمالي + الاقتطاعات الأخرى)

رابعاً: تصفية الضّريبة

تتمّ تصفية الضّريبة على الدّخل صنف الأجور و المرتّبات و الرّيوع العمرية، من خلال تحديد مبلغها المستحقّ، و طرق دفعه إلى خزينة الدّولة، و تفصيل ذلك فيما يلي:

1. طريقة تحصيل الضّريبة:

يتمّ تحصيل الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المرتّبات و الأجور و الرّيوع العمرية عن طريق الاقتطاع من المنبع. أما بالنّسبة للأشخاص الذين يتقاضون ريوعاً أو دخولاً من أفرادٍ طبيعيين أو معنويين، لا يقع موطن تكليفهم الجبائي بالجزائر، فيتعيّن عليهم القيام بحساب الضّريبة على الدّخل المستحقّة عليهم، و أن يقوموا بدفعها وفقاً للشّروط و الآجال المنصوص عليها، و المتعلّقة بالمستخدمين و المدينين بالرّاتب.[1]

[1] - المديرية العامّة للضّرائب:"الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024"، مرجع سابق، ص 26.

2. إلتزامات المستخدمين و المدينين بالرّاتب:

يتعيّن على ربّ العمل أن يقوم بحساب و اقتطاع الضّريبة على الأجور المقدّمة لموظّفيه، و أن يقوموا بتسجيل كلّ أجرٍ، سواءً كان خاضعاً للضّريبة أو لا، على السّند أو البطاقة، أو أيّة وثيقة مخصّصة لتسجيل الأجور، أو في دفترٍ خاص، مبلغ و نوع و تاريخ المبلغ المدفوع، بما فيه من امتيازاتٍ عينية، مع تحديد المبلغ المتميّز للاقتطاعات، وعدد الأفراد الذين يعيلهم المستفيد، مع الاحتفاظ بهذه الوثائق لمدّةٍ لا تقلّ عن أربع سنواتٍ. كما يجب على ربّ العمل أن يقدّم إلى مصلحة الضّرائب، قبل 30 أفريل من كلّ سنة، كشفاً يتضمّن عن كلّ واحدٍ من المستفيدين، البيانات التّالية:[1]

- الاسم، اللقب، العمل، العنوان و الحالة العائلية؛
- المبلغ الإجمالي للأجر؛
- المبلغ الصّافي للأجر بعد خصم مختلف الاقتطاعات و الاشتراكات؛
- مبلغ الضّريبة على الدّخل صنف الأجور و المرتّبات.

3. حساب الضّريبة:

تخضع الأجور و المرتّبات و الرّيوع العمرية للضّريبة على الدّخل الإجمالي، على أساس الدّخل الشّهري، بناءً على الجدول التّصاعدي التّالي:

الجدول رقم (3- 5): الجدول التّصاعدي الشّهري للضّريبة على الدّخل الإجمالي

قسط الدّخل الخاضع للضّريبة(دج)	معدّل الضّريبة(%)
أقل من 20000	0
من 20000 إلى 40000	23
من 40000 إلى 80000	27
من 80000 إلى 160000	30
من 160000 إلى 320000	33
أكثر من 320001	35

المصدر: المديرية العامّة للضّرائب:"الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024"، وزارة المالية، الجزائر، 2024، ص 35.

[1] - - المديرية العامّة للضّرائب:"الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024"، مرجع سابق، ص 26.

و حسب المادة 104 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، تستفيد المداخيل الخاضعة للضّريبة على الدّخل الإجمالي، صنف الأجور و المرتّبات، من الإعفاءات أو التّخفيضات و المعاملات التّالية:[1]

- إعفاء كلي للمداخيل التي لا تزيد عن مبلغ 30000دج، في الشّهر؛
- تخفيض ثاني إضافي، بالنّسبة للمداخيل التي تقع في المجال]30000دج- 35000دج[، و تحدّد الضّريبة المستحقّة على هذه الفئة حسب العلاقة التّالية:

الضّريبة على الدّخل الإجمالي (حسب التّخفيض الأوّل) x (51/137)- (8/27925)

- تخفيض إضافي، بشرط أن لا يتراكم مع التّخفيض الثّاني المذكور سابقاً، بالنّسبة للمداخيل التي تقع في المجال]35000دج- 42500دج[، و بالنّسبة للعمال ذوي الإعاقة، و العمّال الذين يخضعون للنّظام العام، و تحدّد الضّريبة المستحقّة على هذه الفئة حسب العلاقة التّالية:

الضّريبة على الدّخل الإجمالي (حسب التّخفيض الأوّل) x (61/63)- (41/81.213)

- تخفيض نسبي من الضّريبة الإجمالية، يقدّر بنسبة 40%، شرط أن لا يقلّ مبلغ هذا التّخفيض عن 12000دج سنوياً، أو 1000دج شهرياً، و لا يزيد عن 18000دج سنويا، أي 1500دج شهرياً؛
- تخضع الأجور و المرتّبات و العلاوات غير الشّهرية، و كذلك الأجور و المداخيل النّاتجة عن أنشطة البحث و التّدريس و المراقبة و كأساتذة مساعدين بصفةٍ مؤقّتة، للضّريبة على الدّخل الإجمالي بنسبة 10%؛
- تخضع الأجور النّاتجة عن الأنشطة الظّرفية، ذات الطابع الفكري للضّريبة بنسبة 15%.

التّطبيق رقم (20):

في شهر جانفي من سنة 2024، عمل محمّد، أحد الإطارات التّقنية في مؤسّسة الرّبيع لإنتاج و بيع مستحضرات التّجميل، 190 ساعة، بمعدّل أجر قاعدي 200دج في السّاعة الواحدة، كما أنّه تحصّل على المنح والمكافآت التّالية:

- مكافأة المردودية الجماعية: 1400دج؛
- مكافأة المردودية الفردية: 850دج؛

[1]- نفس المرجع، ص 36.

- تعويض الخبرة المهنية: 1200دج؛
- تعويض المنطقة الجغرافية: 4000دج؛
- تعويض النّقل بمبلغ 3800دج شهرياً؛
- تعويض السّلة، أو تعويض الغذاء، بمبلغ 100دج لليوم، حسب الأيام الفعلية العادية للعمل؛
- تعويض الدّخل الوحيد بمبلغ 1500دج.

إضافة إلى ما سبق، أضافت مؤسّسة الرّبيع المعلومات التّالية:

- لأحمد ثلاث أطفالٍ، تبلغ أعمارهم 8 سنوات، 12 سنة، و 21سنة،، و هو يتحصّل بهذا الوضع الاجتماعي على منحة عائلية تبلغ 300دج لكلّ طفلٍ مكفول؛
- عمل محمّد خلال يوم عيد الفطر، كما أنّ مؤسّسته تقوم بتعويض السّاعات الإضافية الأربعة (04) الأولى، من أوقات العمل العادية، على أساس 50% من قيمة السّاعات العادية، و ترتفع إلى 75%، إذا زادت عن أربع (04) ساعات إضافية، أما إذا كانت في أوقات العمل غير العادية، فتطبّق زيادة قدرها 100% من قيمة الساعات العادية؛

المطلوب: أحسب ما يلي:

- مبلغ تعويض السّاعات الإضافية؛
- الأجر القاعدي؛
- أجر المنصب؛
- الضّريبة على الدّخل الإجمالي؛
- و الدّخل الصافي.

الحلّ:

❖ حساب مبلغ تعويض الساعات الإضافية:

عدد الساعات الإضافية = عدد سعات العمل الفعلية – عدد ساعات العمل القانونية

= 190ساعة – 173.33 ساعة

= 16.67 ساعة

عمل محمّد يوم عيد الفطر، أين تطبق المؤسّسة زيادة بنسبة 100%

مبلغ الساعات الإضافية ليوم عيد الفطر = عدد السّاعات x قيمة السّاعة x 2

= 8 ساعة x 200 x 2 = 3200دج

ساعات العمل الأربعة الأولى، تطبّق عليها المؤسّسة زيادة بنسبة 50%

مبلغ الساعات الإضافية الأربعة الأولى = عدد السّاعات x قيمة السّاعة x 1.5

= 4 ساعات x 200 x 1.5 = 1200دج

باقي الساعات الإضافية، تطبّق عليها المؤسّسة زيادة بنسبة 75%

مبلغ الساعات الإضافية الباقية = عدد السّاعات x قيمة السّاعة x 1.75

= (16.67 ساعة – 8 -4) x 200 x 1.75= 1634.5دج

و بذلك فإنّ مبلغ السّاعات الإضافية = 3200+ 1200 +1634.5

= 6034.5دج

❖ حساب الأجر القاعدي:

الأجر القاعدي = عدد الساعات المشتغلة في حدود القانون x قيمة السّاعة

= 173.33 ساعة x 200دج

= 34666دج

❖ حساب أجر المنصب:

أجر المنصب = الأجر القاعدي + تعويض السّاعات الإضافية + المنح و التّعويضات الخاضعة للضّمان الاجتماعي و الخاضعة للضّريبة

= الأجر القاعدي + تعويض السّاعات الإضافية + تعويض المردودية الجماعية + تعويض المردودية الفردية + تعويض الخبرة المهنيّة

= 34666دج + 6034.5دج + 1400دج + 850دج + 1200دج

= 44150.5دج

❖ حساب الأجر الخاضع للضّريبة:

الأجر الخاضع للضّريبة = أجر المنصب + التّعويضات و المكافآت غير الخاضعة للضّمان الاجتماعي و الخاضعة للضّريبة – إقتطاعات الضّمان الاجتماعي

= أجر المنصب + تعويض النّقل + تعويض السّلة – (أجر المنصب x 9%)

= 44150.5دج + 3800دج + (100 x 22) – (44150.5 x 0.09)

= 50150.5 – 3973.54

= 46176.96دج

❖ حساب الضّريبة على الدّخل الإجمالي:

يتمّ حساب الضّريبة على الدّخل الإجمالي من خلال إخضاع الأجر الإجمالي إلى الجدول التّصاعدي للضّريبة، ثمّ تطبيق التّخفيضات المقترنة بذلك.

حساب الضّريبة على الدّخل قبل التّخفيض:

تحسب الضّريبة على الدّخل الإجمالي، صنف المرتّبات و الأجور و الرّيوع العمرية، قبل التّخفيض، حسب الجدول التّصاعدي التّالي:

قسط الدّخل الخاضع للضّريبة(دج)	معدّل الضّريبة(%)	مبلغ الدّخل	مبلغ الضّريبة
أقل من 20000	0	20000	0
من 20000 إلى 40000	23	20000	4600
من 40000 إلى 46176.96	27	6176.96	1667.77
المجموع		46176.96	6267.77

حساب مبلغ التّخفيض من الضّريبة على الدّخل:

يستفيد الأجير محمّد من التّخفيض التّالي:

مبلغ التّخفيض الأوّل = مبلغ الضّريبة قبل التّخفيض x 40%

= 6267.77دج x 0.4

= 2507.08دج

نلاحظ أنّ مبلغ التّخفيض الأوّل > 1500دج، إذاً يتمّ اعتماد مبلغ 1500دج كتخفيضٍ أوّلي.

مبلغ الضّريبة على الدّخل للأجير محمّد = مبلغ الضّريبة على الدّخل الإجمالي – مبلغ التّخفيض

= 6267.77 – 1500

= 4767.77دج

❖ حساب الدّخل الصّافي:

الدّخل الصافي = الدّخل الخاضع للضريبة + المنح و التّعويضات غير الخاضعة للضّمان الاجتماعي و غير الخاضعة للضّريبة على الدّخل الإجمالي – (مبلغ الضّريبة المستحقّة)

= الدّخل الخاضع للضريبة + المنح العائلية +تعويض المنطقة الجغرافية + تعويض الأجر الوحيد– (مبلغ الضّريبة المستحقّة)

= 46176.96دج + (300دج X 3) +4000دج + 1500دج- (4767.77دج)

= 47809.19دج.

المحاضرة التّاسعة: الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل الفلاحية

تهدف هذه المحاضرة إلى تمكين الطالب من القيام بما يلي:

- تحديد مفهوم المداخيل الفلاحية؛
- تحديد الدّخل الخاضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل الفلاحية؛
- حساب الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل الفلاحية.

أوّلاً: تعريف النّشاط الفلاحي

حسب منظمة الأغذية و الزراعة (FAO)، التابعة لهيئة الأمم المتّحدة، تشمل الزراعة مختلف الأنشطة الموجّهة للعناية بالأرض، الحيوانات و الحشرات، حيث أنّ الزراعة بالمفهوم الحديث لم تعد تقتصر فقط على الأعمال المتعلّقة بالأرض (الفلاحة) و ما عليها من محاصيل، بل تجاوزت ذلك إلى الأنشطة الأخرى التابعة كالثروة الغابية، الثروة الحشرية، و ما يندرج تحتها من أنشطة، كتربية النحل و دودة القز، و الثروة الحيوانية و منتجاتها من لحوم وألبان و جلود، الثروة الداجنة. [1]

غير أنّ مشرّعنا الجزائري، عكس ما بين مفهومي الفلاحة و الزراعة، حيث جعل النّشاط الزراعي جزءً من النّشاط الفلاحي. و عموماً، يدخل ضمن النّشاط الفلاحي، حسب التّشريع الوطني منتجات و أنشطة النّشاط الزراعي، وتلك المتعلّقة بأنشطة تربية الحيوانات، كما يلي:

1. النّشاط الزراعي

يدخل ضمن النّشاط الزّراعي، مختلف مشاريع العناية بالأراضي الزراعية و استغلالها، كالحرث، و السّقي، والاستصلاح، و غيرها من الأنشطة التي يسعى من خلالها الفرد إلى الحصول على المنتجات الفلاحية و تسويقها، سواءً تعلّق الأمر بالمحاصيل الحقلية، كمنتجات الحبوب و الخضر، أو بمنتجات الأشجار، كالفواكه و الزّيتون و...غيرها.

[1] - خرافي خديجة:"تقييم إصلاحات القطاع الزّراعي بالجزائر من منظور تحقيق التّنمية الاقتصادية، دراسة تحليلية خلال الفترة [1990-2023]"، مجلّة اقتصاد المال و الأعمال، المجلّد 09، العدد 01، جامعة الشّهيد حمّة لخضر، الوادي، الجزائر، ماي 2024، ص 39.

2. نشاط تربية الحيوانات

أما بالنّسبة لأنشطة تربية الحيوانات، فهي تشمل حسب التّشريع الوطني، مختلف أنشطة الاستثمار في مجال الثّروة الحيوانية، سواءً تعلّق الأمر بتربية الحشرات، كالنّحل، أو تربية المواشي والحيوانات الأخرى، كالبقر، و الماعز، والأرانب....و غيرها، إضافة إلى مختلف أنشطة الصّيد البحري، و تربية الأسماك في الأحواض، و باقي المسطّحات المائية.

ثانياً: مفهوم الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل الفلاحية

من أجل تحديد مفهوم الضّريبة على الدّخل الإجمالي، صنف المداخيل الفلاحية، لابدّ علينا من تحديد مجال تطبيق هذه الضّريبة، ثم حصر أهمّ الإعفاءات المدرجة معها.

1. مجال تطبيقها:

حسب المادّة 35 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، تشمل المداخيل الفلاحية، الخاضعة للضّريبة على الدّخل الإجمالي، مختلف المداخيل المحقّقة من الأنشطة الفلاحية و تربية الحيوانات، كيفما كانت، تقليدية أو عصرية. كما يدخل ضمنها كذلك، و حسب نفس المادّة من القانون، ما يلي:[1]

- أنشطة استغلال المشاتل المتعلّقة بزراعة الكروم، و إنتاج النّباتات الشّجرية دون غيرها؛
- أنشطة استغلال الثّروة الغابية، كاستخراج المادّة الصّمغية، و استغلال لحاء الأشجار و الفلين؛
- أنشطة استغلال الحلفاء؛
- أنشطة استغلال السراديب في باطن الأرض، من أجل إنتاج الفطريات؛
- أنشطة تربة الدّواجن و الأرانب و الحلزون و النّحل.

2. الإعفاءات:

حسب المادّة 36 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، من فرض الضّريبة على الدّخل الإجمالي، صنف المداخيل الفلاحية، و بشكلٍ دائمٍ، مداخيل الأنشطة التّالية:[2]

- مداخيل أنشطة زراعة الحبوب، التّمور، و البقول الجافّة؛

[1] - المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024، مرجع سابق، ص 19.
[2] - نفس المرجع، ص 20.

- مداخيل المستثمرات الفلاحية التي تقلّ أو تساوي مساحتها ستّ (06) هكتارات بالنّسبة للمستثمرات الواقعة في مناطق الجنوب، و الهضاب العليا؛
- مداخيل المستثمرات الفلاحية التي تقلّ أو تساوي مساحتها هكتاران (02) هكتار، بالنّسبة للمستثمرات الواقعة في المناطق الأخرى.

كما تستفيد، و حسب نفس المادّة من القانون، من إعفاءٍ مؤقّتٍ، لمدّة عشر (10) سنواتٍ، مداخيل الأنشطة الفلاحية، الممارسة في المناطق الجبلية، و ذلك ابتداءً من تاريخ بدأ النّشاط، و الأراضي المستصلحة، بدءً من تاريخ بداية استغلالها.

ثالثاً: تحديد الدّخل الخاضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل الفلاحية

يتمّ تحديد الدّخل الخاضع للضّريبة صنف المداخيل الفلاحية، بالنّسبة للنّشاط الزّراعي، اعتماداً على طبيعة المزروعات، و حجم المساحات الزّراعية المستغلّة، و طرق السّقي، و وسائل الزّراعة المستعملة، بالإضافة إلى المردود المتوسّط للهكتار، و الذي يتحدّد حسب تعريفاتٍ معيّنة، يتمّ اعتمادها من طرف لجنة ولائية، مكوّنة أساساً لهذا الغرض. حيث تقوم هذه اللجنة بتحديد التّعريفات، و التّكاليف المتوسّطة لكلّ وحدة زراعية إنتاجية، و ذلك، بالنّسبة لكلّ ولاية، أو منطقة.[1]

و بذلك يتمّ تحديد الدّخل الفلاحي النّاتج عن النّشاط الزّراعي، اعتماداً على العلاقة الرّياضية التّالية:

دخل النّشاط الزّراعي = (الثّمن المتوسّط للهكتار – متوسّط تكاليف الهكتار) x المساحة المزروعة

أما بالنّسبة للدّخل الخاضع للضّريبة صنف المداخيل الفلاحية، بالنّسبة لنشاط تربية الحيوانات، فيتمّ تحديده اعتماداً على عدد رؤوس الماشية و نموّه، حسب كلّ نوعٍ من الحيوانات، العدد أو الكميات المحقّقة بالنّسبة لأنشطة تربة الدّواجن، الأرانب، و الحلزون، إضافة إلى عدد خلايا النّحل، بالنّسبة لأنشطة تربية النّحل ، مع اعتماد متوسّط قيمة السّوق، من أجل تحديد الدّخل الإجمالي، و تطبيق تخفيضٍ بنسبة 60%، من أجل اعتماد التّكاليف، و حساب الوعاء الجبائي الخاضع لهذا النّوع من الضّرائب.[2]

[1] - المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الإجراءات الجبائية"، مرجع سابق، ص- ص 6- 7.
[2] - المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024، مرجع سابق، ص 20.

و بذلك يتمّ تحديد الدّخل الفلاحي النّاتج عن نشاط تربية الحيوانات، اعتماداً على العلاقة الرّياضية التّالية:

دخل النّشاط الحيواني = (متوسّط قيمة السوق – قيمة التّخفيض) X عدد الرّؤوس

التّطبيق رقم (21):

صرح الفلاح حسين، خلال سنة 2023، بما يلي:

طبيعة المحصول	المساحة المزروعة	أصناف الحيوانات	عدد الرّؤوس
بطاطا	50 هكتار	البقر	30
طماطم	35 هكتار	الغنم	130
بصل	20 هكتار	الماعز	70
قمح ليّن	45 هكتار		

علماً أنّ اللّجنة الولائية أحصت التّعريفات التّالية خلال نفس السّنة 2023:

طبيعة المحصول	متوسّط أعباء الهكتار	متوسّط مردودية الهكتار	أصناف الحيوانات	متوسّط قيم السوق
بطاطا	615000	846000	البقر	200000دج
طماطم	430000	560000	الغنم	40000دج
بصل	125000	145000	الماعز	20000دج
قمح ليّن	450500	780500		

المطلوب: حساب الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل الإجمالي، صنف المداخيل الفلاحية.

الحل:

حساب الدّخل الفلاحي الناتج عن النّشاط الزراعي:

يحسب هذا الدّخل اعتماداً على العلاقة الرّياضية التّالية:

دخل النّشاط الزّراعي = (الثّمن المتوسّط للهكتار – متوسّط تكاليف الهكتار) X المساحة المزروعة

طبيعة المحصول	المساحة المزروعة	متوسّط مردودية كلّ هكتار	متوسّط أعباء كلّ الهكتار	الدّخل الزراعي
بطاطا	50 هكتار	846000	615000	11550000
طماطم	35 هكتار	560000	430000	4550000
بصل	20 هكتار	145000	125000	400000
قمح ليّن	45 هكتار	780500	450500	14850000
مجموع الدّخل الفلاحي النّاتج عن النّشاط الزّراعي				31350000

حساب الدّخل الفلاحي النّاتج عن نشاط تربية الحيوانات:

يحسب هذا الدّخل اعتماداً على العلاقة الرّياضية التّالية:

دخل النّشاط الحيواني = (متوسّط قيمة السوق – قيمة التّخفيض) X عدد الرّؤوس

أصناف الحيوانات	متوسّط قيم السوق	متوسّط التّكاليف (60%)	الدّخل الفلاحي
البقر	200000دج	120000	80000
الغنم	40000دج	24000	16000
الماعز	20000دج	12000	8000
مجموع الدّخل الفلاحي النّاتج عن نشاط تربية الحيوانات			104000

مجموع الدّخل الفلاحي = الدّخل الفلاحي النّاتج النّشاط الزّراعي + الدّخل الفلاحي من نشاط تربية الحيوانات

= 31350000 + 104000

= 31454000دج

رابعاً: حساب و دفع الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل الفلاحية

يتم حساب و دفع الضّريبة على الدّخل الإجمالي، صنف المداخيل الفلاحية، اعتماداً على ما يلي:

1. حساب الضّريبة:

حسب المادّة 104 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، يتمّ حساب الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل الفلاحية، اعتماداً على الجدول التّصاعدي السنوي للضّريبة على الدّخل الإجمالي.

2. إلتزامات المكلّف الجبائي:

يتعيّن على كلّ مستثمرٍ فلاحي، أو مربي مواشي، إكتتاب تصريحٍ خاص، قبل 30 أفريل من كلّ سنة، يوضّح فيه المعلومات التّالية:

- المساحة المزروعة لكلّ نوعٍ من المحاصيل؛ بطاطا، طماطم أو...؛
- عدد أشجار النّخيل المثمرة؛
- عدد الأشجار المثمرة: زيتون، حمضيات...؛
- عدد رؤوس الحيوانات حسب الفصيل: بقر، غنم...؛
- عدد خلايا النّحل؛
- الكميات المحقّقة من نشاط تربية الأسماك، و الفطريات...

التّطبيق رقم (22):

إعتماداً على معطيات التّطبيق رقم (21)، أحسب الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل الفلاحية، المطبّقة على الفلاح حسين.

الحل:

الوعاء الجبائي الخاضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي على الفلاح حسين = 31454000دج

تخضع المداخيل الفلاحية للضّريبة على الدّخل الإجمال، وفق السّلم التّصاعدي، على النّحو التّالي:

قسط الدّخل الخاضع للضّريبة (دج)	معدّل الضّريبة	مبلغ الوعاء الجبائي	مبلغ الضّريبة
لا يتجاوز 240000 دج	0	240000	0
من 240001 دج إلى 480000 دج	23	240000	55200
من 480001 دج إلى 960000دج	27	480000	129600
من 960001 دج إلى 1920000دج	30	960000	288000
من 1920001 دج إلى 3840000دج	33	1920000	633600
أكثر من 3840001دج	35	27614000	9664900
المجموع		31454000دج	10771300

المحاضرة العاشرة: الضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف المداخيل العقارية، عائدات رؤوس الأموال و فوائض القيم من العقارات و القيم المنقولة

نسعى من خلال هذه المحاضرة إلى تحديد بما يلي:

- تحديد مفهوم الأصناف الأخرى للضّريبة على الدّخل الإجمالي؛
- تحديد الأنشطة و المداخيل المعفاة من الدّخل الإجمالي حسب كلّ صنفٍ من الأصناف الأخرى؛
- تحديد الدّخل الخاضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي حسب كلّ صنّفٍ من الأصناف الأخرى؛
- معرفة المعدّلات المطبّقة حسب كلّ صنف؛
- حساب الضّريبة على الدّخل الإجمالي لكلّ صنفٍ من الأصناف الأخرى.

أوّلاً: مفهوم الأصناف الأخرى للضّريبة على الدّخل الإجمالي:

تتمثّل باقي الأصناف الأخرى للمداخيل الخاضعة للضّريبة على الدّخل الإجمالي، و التي لم يتمّ إدراجها في المحاضرات السابقة، فيما يلي:

1. المداخيل العقارية

يدخل ضمن المداخيل العقارية، الخاضعة للضّريبة على الدّخل الإجمالي، مختلف الرّيوع العقارية، النّاتجة عن إيجار أملاك غير مبنية، بما فيها الأراضي الزراعية، و مداخيل إيجار العقارات المبنية أو جزء منها، إضافة إلى إيجار المحلات التّجارية أو الصّناعية غير المجهّزة بعتادها، ما لم تكن جزءً من أرباح مستثمرات فلاحية، أو مؤسّسات تجارية أو صناعية، أو مهنة حرّة.[1]

[1] - المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024، مرجع سابق، ص 21.

2. عائدات رؤوس الأموال المنقولة:

تتمثّل ريوع رؤوس الأموال المنقولة في قسمين، قسمٌ خاصٌ بريوع الأسهم أو حصص الشّركات، و التّوزيعات المماثلة، إضافة إلى قسمٍ ثانٍ، خاص بإيرادات الدّيون و الودائع و الكفالات؛ حيث تمثّل الأولى مختلف الإيرادات التي توزّعها، شركات الأسهم، الشّركات ذات المسؤولية المحدودة، إضافةً إلى شركات الأشخاص، وشركات المساهمة، التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال، أما النّوع الثاني، الذي يدخل ضمن هذه المداخيل، فهو يمثّل مختلف الفوائد النّاتجة عن التّوظيفات المالية في البنوك و باقي المؤسّسات المالية.[1]

3. فوائض القيم من العقارات و القيم المنقولة:

حسب المادّة 77 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، تعتبر فوائض القيم من العقارات و الأوراق المالية، مختلف فوائض القيم المحقّقة فعلاً، و النّاتجة عن التّنازل، خارج نطاق النّشاط المهني، عن عقارات مبينة، أو غير مبنية، و الحقوق العقارية الحقيقية، و الأسهم و الحصص الاجتماعية الأخرى، و الأوراق المماثلة، كما يدخل في ذلك فوائض القيم النّاتجة عن الهبات المقدّمة للأقارب من الدّرجة الثانية، و كل الهبات الأخرى التي تتمّ بين أفرادٍ غير أقارب.[2]

ثانياً: الإعفاءات من الضّريبة على الدّخل الإجمالي حسب كلّ صنفٍ من الأصناف الأخرى:[3]

حسب المادّة 49 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، لا تدخل ضمن التّوزيعات الخاضعة للضّريبة على الدّخل صنف ريع رؤوس الأموال المنقولة، المبالغ الموزّعة على المساهمين، و التي تكتسي طابعاً تسديدياً لمساهماتهم، أو لعلاوات الإصدار، و ذلك بعد توزيع كلّ الأرباح و الاحتياطات، ما عدى الاحتياطي الإجباري. كما لا تدخل كذلك توزيعات الشّركات، التي تّمت تصفيتها، إذا كانت تمثّل تسديدات للمساهمات، أو إذا فرضت عليها الضّريبة على أرباح الشّركات المستحقّة على هذه الشّركة، قبل تصفيتها. وحسب المادّة 56 مكرّر، من نفس القانون، تعفى من دفع الضّريبة على الدّخل الإجمالي، صنف ريوع رؤوس الأموال المنقولة، المداخيل النّاتجة عن الودائع في حسابات الاستثمار، و المتعلّقة بعمليات الصّيرفة الإسلامية. و حسب المادّة 58 من

[1] - نفس المرجع، ص- ص 21- 22.
[2] - نفس المرجع، ص 27.
[3] - نفس المرجع، ص- ص 22- 28.

نّفس القانون، يطبّق تخفيضٌ بمبلغ 50000دج، من المبلغ الإجمالي، على الفوائد النّاتجة عن المبالغ الخاصّة بحسابات الادّخار للأشّخاص.

و حسب المادّة 80 من نفس القانون، يعفى من دفع الضّريبة على الدّخل الإجمالي، صنف فوائض القيم من العقارات و القيم المنقولة، تلك الفوائض المحقّقة في إطار التّنازل عن ملكٍ عقاري لتصفية الميراث، و عن ملك عقاري متعلّق بعقد المرابحة أو عقد القرض الإيجاري المنتهي بالتّمليك.

ثالثاً: الدّخل الخاضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي حسب كلّ صنّفٍ من الأصناف الأخرى: [1]

1. المداخيل العقارية:

بالنّسبة للمداخيل العقارية، وحسب المادّة 42 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، فيتمّ تحديد الدّخل الخاضع للضّريبة اعتمادا على المبلغ المحقّق الإجمالي للإيجار. أما بالنّسبة لتلك النّاتجة عن عقد العارية، المبرم ما بين أطراف من غير الفروع من الدّرجة الأولى، فيتحدّد أساسها الضّريبي اعتماداً على القيمة الإيجارية المحدّدة وفقاً للسّوق المحلي، أو حسب المعايير المقرّرة من خلال التّنظيم.

2. عائدات رؤوس الأموال المنقولة:

بالنّسبة لهذا الصّنف من الإيرادات، فيدخل في تحديده مختلف الإيرادات و الأرباح، التي لا يتمّ إدراجها ضمن الاحتياطات أو رأسمال المؤسّسة، المبالغ و التّسبيقات و القروض الموضوعة تحت تصرّف المساهمين، بالإضافة إلى مختلف التّعويضات و المكافآت المدفوعة للمساهمين و المسيّرين، فضلاً عن الأرباح المحوّلة من طرف مؤسّسة بالجزائر، إلى الشّركة الأم خارج الجزائر.

3. فوائض القيم من العقارات و القيم المنقولة:

حسب المادّتين 78 و 79، من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، فإنّه يتم تحديد الوعاء الجبائي للضّريبة على الدّخل الإجمالي، صنف فوائض القيم من العقارات و الأوراق المالية، من خلال الفارق الإيجابي بين سعر التّنازل، وسعر الاقتناء، مضافاً إليه مبلغ الرّسوم و الحقوق و المصاريف المثبتة قانوناً عند الاقتناء، إضافة إلى مصاريف الصّيانة و التّرميم، المثبتة قانونا، بالنّسبة للعقارات، شرط أن لا تتجاوز 30% من سعر الاقتناء. كما

[1] - نفس المرجع، ص 27.

وتستفيد هذه المداخيل الخاصّة بفوائض القيم من التّنازل عن العقارات، من تخفيضٍ، بنسبة 5% سنوياً، بداية من مرور ثلاث سنواتٍ من تاريخ الحيازة، بشرط ان لا يتجاوز معدّل التّخفيض الإجمالي 50%.

رابعاً: حساب الضّريبة على الدّخل الإجمالي لكلّ صنفٍ من الأصناف الأخرى:

1. المعدّلات المطبّقة حسب كلّ صنف: [1]

بالنّسبة للمداخيل العقارية، المشار إليها سابقاً، فإنّها تخضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي، بمعدّل مؤقّتٍ، 7%، بالنّسبة لمداخيل التي تزيد عن 1800000دج سنوياً، يتمّ خصمه من مبلغ الضّريبة المعدّ مسبقاً من طرف مصالح الإدارة الجبائية. أما إذا كان مبلغ الإيجار السنوي يقلّ عن 1800000دج سنوياً، فإنّه يخضع للضّريبة، بنسبة 7%، إذا كانت مداخيل الإيجار ذات طابعٍ سكني، و بنسبة 15%، إذا كانت ذات طابعٍ مهني أو تجاري، أو إذا تعلّقت بتأجير عقاراتٍ غير مبنية، دون الأراضي الفلاحية، التي تطبّق عليها هذه الضّريبة بنسبة 10%.

أما بالنّسبة للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف مداخيل رؤوس الأموال المنقولة، فتفرض بمعدّل 15% على عائدات الأسهم، والحصص الاجتماعية، و المداخيل المماثلة، و بمعدّل 10%، بالنّسبة لعائدات الدّيون و الودائع و الكفالات، وبمعدّل 50% بالنّسبة لعائدات الأوراق غير الإسمية أو لحاملها، و بمعدّل 1%، بالنّسبة للفوائد النّاتجة عن حسابات الادّخار للأشخاص، إذا كان قسط الفوائد التي تقلّ عن 50000دج، و بنسبة 10%، إذا زاد قسط الفوائد عن 50000دج.

أما بالنّسبة لفوائض القيم من العقارات و القيم المنقولة، فتخضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي، بنسبة 15% محرّرة من الضّريبة، مع تخفيضٍ قدره 50%، بالنّسبة للسّكنات الجماعية، التي تمثّل السّكن الرّئيسي، و تخفيضٍ بنسبة 5%، في حالة إعادة استثمار مبلغ فائض القيمة.

2. الالتزامات الجبائية للمكلّف بدفع الضّريبة: [2]

بالنّسبة للمداخيل العقارية، و حسب المادّتين 42، و 44 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، فيلزم المكلّف جبائياً بدفع المبلغ المستحقّ عليه، في مدّة أقصاها 20 يوماً من تاريخ تحصيل الإيجار، إلى قباضة الضّرائب،

[1] - نفس المرجع، ص- ص 35- 37.
[2] - نفس المرجع، ص- ص 21- 28

التّابعة لمكان وجود العقار المؤجّر. كما يلزم، قبل الفاتح (01) من فبراير من كلّ سنة، باكتتاب و إرسال تصريحٍ خاص لها، ، يسلّم كاستمارة من طرف الإدارة.

و حسب المادّة 53 من نفس القانون، يلزم الأشخاص المستفيدين من مداخيلٍ تخضع للضّريبة على الدّخل الإجمالي صنف ريوع رؤوس الأموال المنقولة، باكتتاب تصريحٍ خاصٍ، و إرساله قبل 30 أفريل من كلّ سنة، إلى متّشية الضّرائب التّابعين لها. و حسب المادّة 59 من نّفس القانون، يلزم الأشخاص الذي يتقاضون ريوع رؤوس الأموال، صنف إيرادات الدّيون و الودائع و الكفالات، خارج الجزائر، و كذلك تلك التي تدفع بالجزائر في حالة عدم وجود بيان، إكتتاب تصريحٍ خاص، يرسل إلى مصلحة الضّرائب قبل 03 أفريل من كلّ سنة.

و بالنّسبة لفوائض القيم، النّاتجة عن التّنازل بمقابل، عن العقارات المبنية و غير المبنية، و الأوراق المالية، فيلزم المكلّفون بالضّريبة عليها، بدفع مستحقّاتهم الجبائية، في مدّةٍ لا تتجاوز 30 يوماً من تاريخ إصدار عقد التّنازل بالنّسبة للعقارات، وتاريخ عملية البيع، بالنّسبة للقيم المنقولة.

التّطبيق رقم (23):

إعتماداً على عقد تأجير محرّر لدى الموثّق عماد بتاريخ 2023/01/03، قام خليل المقيم بسيدي بلعباس، بتأجير عقاره المتواجد في مدينة وهران، إلى عمر، مقابل مبلغ 28000دج شهرياً، يتمّ تسديده بعد مرور كلّ فصلٍ.

المطلوب:

1. هل يشترط على خليل القيد في السّجل التّجاري؟
2. إلى أيّ ضريبة تخضع مداخيل خليل؟ وكيف، أين و متى سيتمّ دفعها؟
3. أحسب الّضّريبة المفروضة على هذه المداخيل، في كلّ حالةٍ من الحالات التّالية:
   - ✓ الملكية مخصّصة للاستعمال التّجاري؛
   - ✓ الملكية عبارة عن عقار ذا طابعٍ سكني؛
   - ✓ الملكية عبارة عن أرضٍ فلاحية.

الحل:

1. لا يشترط على خليل القيد في السّجل التّجاري، من أجل القيام بتأجير ملكيته العقارية، ذلك أنّ النّشاط الذي قام به يمثّل نشاطاً مدنياً و ليس تجارياً.
2. تخضع المداخيل التي حقّقها خليل إلى الضّريبة على الدّخل الإجمالي، صنف المداخيل العقارية النّاتجة عن إيجار الأملاك المبنية، و غير المبنية. يتمّ دفع الضّريبة المستحقّة اعتماداً على تصريحٍ خاصٍ يقدّمه خالد لمصلحة الإدارة الجبائية، قبل 1 فبراير من كلّسنة، و يتمّ دفع الضّريبة المستحقّة إلى قباضة الضّرائب التابع لها العقار المؤجّر بوهران، و ذلك قبل 20 يوماً من تاريخ تحصيل الإيجار، أي من الشّهر الموالي للفص، حيث يتم دفع الضّريبة المستحقّة الأولى قبل 20 أفريل 2023.
3. حساب الضّريبة في كلّ حالة:

ملاحظة: بما أنّ القبض سيكون فصلياً، فإنّ دفع الضّريبة يكون كذلك فصلياً

مبلغ الإيجار الفصلي = مبلغ الإيجار الشّهري x 3

= 28000دج x 3

= 84000دج

مبلغ الإيجار السّنوي= مبلغ الإيجار الشّهري x 12

= 28000دج x 12

= 336000 دج و هو أقلّ من 1800000دج

- ✓ الحالة الأولى: الاستعمال التّجاري

مبلغ الضّريبة = 84000دج x 15% = 12600دج

- ✓ الحالة الأولى: العقار ذا طابعٍ سكني

مبلغ الضّريبة = 84000دج x 7% = 5880دج

- ✓ الحالة الأولى: العقار عبارة عن أرض فلاحية

مبلغ الضّريبة = 84000دج x 10% = 8400دج

المحور السادس:

الرّســـــم على القـــــيمة

المضـــــافة

تمّ إنشاء الرسم على القيمة المضافة في الجزائر سنة 1991، تعويضاً لكلٍّ من الرّسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج، و الرّسم الوحيد الإجمالي على الخدمات، غير أنّه لم يدخل حيّز التنفيذ إلا ابتداء من سنة 1992.

و يمثّل الرّسم على القيمة المضافة أحد أهمّ المحاور الأساسية لمقياس مالية المؤسّسة بصفةٍ خاصّة، ذلك أنّه يمثّل أحد أشهر الضّرائب المفروضة على المؤسّسات، و أحد أكبر الإمدادات الإيرادية المنتظمة لخزينة الدّولة. و عليه، سنعمل من خلال هذا المحور على تحليل هذه الضّريبة و دراستها بشيءٍ من التّفصيل.

تمّ تقسيم هذا المحور من الدّراسة إلى محاضرتين، خصّصنا المحاضرة الأولى منهما، لتقديم الرّسم على القيمة المضافة، من خلال تعريفها وفقاً لما جاء في القانون الوطني للضّرائب، و من ثمّ تحديد أهمّ خصائصها، و مجال تطبيقها، وأساس فرضها، و تحديد الواقعة المنشأة لها، مع عرض معدّلاتها. لننتقل في المحاضرة التي تلي، إلى عمليات استرداد الرّسم على القيمة المضافة، من خلال تحديد شروطه، ودراسة مختلف حالات استرداد الرّسم، و إجراءات القيام بذلك.

المحـــــــاضرة الحادية عشر: خصائص الرّسم على القيمة المضافة و طرق حسابه

نهدف من خلال هذه المحاضرة إلى تمكين الطالب من القيام، على وجه الخصوص، بما يلي:

- تحديد العمليات الخاضعة للرّسم على القيمة المضافة؛
- تحديد الواقعة المنشئة للرّسم على القيمة المضافة؛
- حساب الرّسم على القيمة المضافة؛
- تسويات الرّسم على القيمة المضافة؛
- إلتزامات المدينين بالرّسم على القيمة المضافة.

أوّلاً: تعريف الرّسم على القيمة المضافة و خصائصه

في سبيل التّمهيد لحساب الرّسم على القيمة المضافة، و تحديد طرق معاملاته الجبائية، سنعمل من خلال هذا الجزء، على تحديد مفهوم هذه الضّريبة، و حصر أهمّ خصائصها.

1. تعريف الرّسم على القيمة المضافة:

يمثّل الرسم على القيمة المضافة ضريبة على الإنفاق، تخصّ العمليات ذات الطابع التجاري، المالي، الصناعي والحرفي، و تفرض على القيمة المضافة للسلع و الخدمات، أثناء إنتاجها أو تداولها، سواء كانت تلك السلع والخدمات وطنية أو مستوردة. و يتحمّل عبء هذه الضريبة المستهلك النهائي، في حين يقتصر دور المؤسّسات في لعب دور المكلّف القانوني، إذ يكمن دورها في تحصيل هذه الضريبة و تقديمها لمصالح الإدارة الجبائية.[1]

[1] – سليمة واضح، سماعين عيسى:"الرّقابة الجبائية على استرداد فروض الرّسم على القيمة المضافة، دراسة حالة على مستوى مديرية الضّرائب لولاية الشّلف"، مجلّة البحوث الاقتصادية المتقدّمة، المجلّد 08، العدد 02، جامعة الشّهيد حمّة لخضر، الوادي، الجزائر، ديسمبر 2023، ص 222.

2. خصائص الرّسم على القيمة المضافة:

يتميّز الرسّم على القيمة المضافة بتوليفةٍ من الخصائص، التي تميّزها عن باقي الضّرائب غير المباشرة الأخرى، لعلّ أهمّها، ما يلي: [1]

- ضريبة شاملة لمختلف السلع و الخدمات الوطنية أو الأجنبية؛
- ضريبة غير مباشرة، إذ تدفع إلى مصلحة الضّرائب بطريقةٍ غير مباشرة، حيث يختلف مموّها القانوني عن الحقيقي؛
- ضريبة حقيقية تفرض على الإنفاق الحقيقي؛
- ضريبة محايدة، إذ لا تؤثّر على نشاط المكلّف القانوني، لأنّ عبئها النّهائي يقع على عاتق المستهلك النّهائي، و الذي يمثّل الممول الحقيقي لها؛
- ضريبة نسبيّة القيمة، كونها تفرض من خلال تطبيق نسبٍ معيّنة على قيمة المنتجات، و ليس بناءً على طبيعة و نوعية المنتوج؛
- ضريبة مجزأة الدفع؛
- و هي ضريبة تعتمد على آلية الخصم في كلّ مراحل الدّورة الاقتصادية للمنتوج، حيث يقوم المدين بحساب الرّسم المستحقّ على مبيعاته، أو خدماته المقدّمة، و يخصم منها ما تمّ دفعه من رسمٍ على القيمة المضافة على سعر الشّراء، و بذلك يقوم بدفع حاصل الخصم بين الرّسم المقدّم و الرّسم المحصّل.

ثانياً: مجال تطبيق الرّسم على القيمة المضافة

من أجل تحديد مجال تطبيق الرّسم على القيمة المضافة، نقوم فيما يلي بتحديد العمليات الخاضعة لهذه الضّريبة، وكذلك الأشخاص الذين يقعون تحت طائلة هذه الضّريبة.

1. العمليات الخاضعة للرّسم:

و هنا نميّز بين العمليات الخاضعة للرسم وجوباً، و تلك الخاضعة له اختيارياً، كما يلي:[2]

[1] – سليمة واضح، سماعين عيسى، مرجع سابق، ص 222.

[2] – المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الرّسوم على رقم الأعمال"، وزارة المالية، الجزائر، 2022، ص- ص 4- 5.

أ. العمليات الخاضعة للرسم وجوباً:

حسب المادّة 2 من قانون الرّسوم على رقم الأعمال، تخضع وجوباً لهذه الضّريبة العمليات التّالية:

- مختلف المبيعات و التّسليمات التي يقوم بها المنتجون؛
- العمليات الخاصّة بالمنقولات، كالمبيعات و التسليمات التي يقوم بها المنتجون، عمليات البيع بالجملة والتجزئة؛
- التّسليمات التي يقوم بها المنتجون لأنفسهم، في إطار عمليات تثبيت القيم المنقولة؛
- التّسليمات التي يقوم بها الخاضعون للضّريبة، للأملاك غير المثبتة، لتلبية حاجياتهم، أو حاجيات مستثمراتهم؛
- المنتجات و البضائع المستوردة، حسب شروط البيع بالجملة، و التّي يتمّ بيعها، أو تسليمها، على حالها الأصلي؛
- مختلف العمليات الممارسة في إطار تأدية أعمالٍ حرّة؛
- عمليات بيع الأشياء المستعملة، من غير الأدوات، و التي تتكوّن جزئياً أو كلياً من البلاتين، الذّهب، الفضّة أو الأحجار الكريمة، و كذلك التّحف الفّنية الأصلية، و المنتجات العتيقة؛
- العمليات الخاصّة بالتثبيتات: مثل الأشغال العقارية، عمليات تجزئة الأراضي المخصّصة للبناء و بيعها، عمليات بناء و بيع العمارات المنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية.
- عمليات تأدية الخدمات، كعمليات النقل، و الإيجار و أشغال الدراسات و البحث، و الحفلات الفنيّة، و العمليات المتعلّقة بالهاتف و الفاكس و التلكس التي تؤديها إدارة البريد و المواصلات؛
- مختلف الخدمات المالية التي تقدّمها البنوك و شركات التّأمين؛
- مختلف عمليات البيع المنجزة إلكترونياً؛
- مختلف الأشغال العقارية.

ب. العمليات الخاضعة للرسم اختيارياً: حسب المادة (03) من قانون الرّسوم على رقم الأعمال، لسنة 2022، يمنح للأشخاص الطبيعيين و المعنويين، الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، الحقّ في اختيار اكتساب صفة مكلّفين بدفع الرّسم على القيمة المضافة، بناءً على تصريحٍ منهم، عند قيامهم بتسليماتٍ لصالح الجهات التّالية:

- للشّركات البترولية؛
- للتّصدير؛

- للمكلّفين بالرّسم الآخرين.
- للشركات التي تستفيد من نظام المشتريات بالإعفاء.

2. الأشخاص الخاضعون للرّسم:

يخضع لهذه الضريبة كل شخصٍ يقوم بعملياتٍ موجودة في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة، سواءً كانوا منتجين، أو شركات فرعية تابعة لشركةٍ أخرى، أو تابعة لإدارتها، تجار جملةٍ أو تجار تجزئةٍ. و يقصد بالمنتجين، حسب المادة 4 من قانون الرّسوم على رقم الأعمال لسنة 2022:[1]

- مختلف الأفراد الطّبيعي أو المعنويين، الذين يقومون، بشكلٍ رئيسي أو استثنائي، بعمليات استخراج أو صناعة المنتوجات، و يقومون بتحويلها أو تصنيعها، سواءً تطلّب ذلك استخدام موادٍ أخرى، أو لا؛
- مختلف الأفراد الطّبيعي أو المعنويين، الذين يقومون بصنع المنتوجات أو توضيبها التّجاري، كقيامهن بتعليبها؛
- مختلف الأفراد الطّبيعي أو المعنويين، الذين يسندون إلى الغير مهمّة القيام بالعمليات المذكورة في العنصرين السابقين.

ثالثاً: تحديد الوعاء الجبائي للرسم على القيمة المضافة

1. الحدث المنشئ للرّسم:

يتكوّن الحدث المنشئ للرّسم على القيمة المضافة، من التّسليم القانوني و المادي للبضاعة، بالنّسبة للمبيعات، ومن قبض الثّمن كلياً أو جزئياً في حالة الأشغال العقارية و في حالة تأدية الخدمات، و من التّسليم بالنّسبة للتّسليمات للذات من المنقولات المصنوعة و الأشغال العقارية، و من إدخال البضاعة عند الجّمارك بالنّسبة للواردات، و من تقديم المنتوجات للجمارك، بالنّسبة للصادرات.[2]

[1] – المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الرّسوم على رقم الأعمال"، مرجع سابق، ص 5.

[2] - La direction générale des impôts :''la taxe sur la valeur ajoutée'', septembre 2024. https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-reel/la-taxe-sur-la-valeur-ajoutee

2. تأسيس الرّسم:

باختصارٍ شديد، و حسب المادّة 15 من قانون الرّسوم على رقم الأعمال لسنة 2022، يفرض الرّسم على القيمة المضافة، على رقم الأعمال، و الذي يمثّل سعر البضائع، أو الأشغال، أو الخدمات، بما في ذلك مختلف التّكاليف و الحقوق و الرّسوم، ما عدى الرّسم على القيمة المضافة ذاته.[1]

3. الإعفاءات:

حسب قانون الرّسوم على رقم الأعمال، يستثنى من مجال تطبيق الرّسم على القيمة المضافة، على وجه العموم، و ليس الحصر، العمليات التّالية:[2]

- عمليات بيع المنتوجات الخاضعة للرّسم الصّحي على اللحوم، ما عدى اللحوم المجمّدة؛
- أسلاخ الحيوانات، المتعلّقة بالبيع الأوّل بعد الذّبح، و الخاضعة للرّسم الصّحي على اللحوم؛
- المصوغات من الذّهب و الفضّة و البلاتين ما عدى المجوهرات الثّمينة، الخاضعة لرسم الضّمان؛
- العمليات المنجزة من طرف الأشخاص الخاضعين لنظام الضّريبة الجزافية الوحيدة؛
- و العمليات التي تتمّ بين الشّركات الفرعية، التّابعة لنفس الشّركة الأم؛
- عمليات بيع الخبز و الدّقيق و السّميد المستعمل في الخبز؛
- عمليات بيع الذّرة و الشّعير و المنتجات الموجّهة كعلفٍ لتغذية المواشي و الدّواجن؛
- عمليات بيع الحليب و القشدة؛
- عمليات بيع المواد الصّيدلانية المذكورة في المدوّنة الوطنية للأدوية؛
- العمليات الخيرية المتعلّقة باستغلال المطاعم، و كذلك الهبات الخيرية؛
- عمليات حيازة السيارات الجديدة أو التي تقلّ مدّتها عن ثلاث (03) سنواتٍ، و لا تفوق سعة اسطوانتها 1800سم^3، ضمن شروطٍ معيّنة؛[1]

[1] - المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الرّسوم على رقم الأعمال"، مرجع سابق، ص 11.

[2] - المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الرّسوم على رقم الأعمال"، مرجع سابق، ص- ص 6- 10.

- عمليات بيع أو شراء المقاعد المتحرّكة و العربات المماثلة الخاصّة بالمعاقين؛
- المواد و كذلك الخدمات، المنجزة في إطار أنشطة البحث و التّطوير، و الاستغلال أو النّقل عن طريق الأنابيب، المحروقات و عمليات تمييع الغاز، و كذلك مختلف المواد و الأشغال، المتعلّقة ببناء منشآت التّكرير؛
- العمليات المنجزة من طرف بنك الجزائر؛
- العمليات المنجزة في إطار التّظاهرات الرّياضية، الثّقافية و الفنيّة؛
- عقود تأمين الأشخاص، و كذلك عقود التّأمين ضدّ الكوارث الطّبيعية؛
- القروض الممنوحة للعائلات من أجل اقتناء أو بناء السّكنات الفردية، و كذلك العمليات البنكية المتعلّقة بالصّيرفة الإسلامية بصيغ المرابحة، الاستصناع، و الإجارة المنتهية بالتّمليك؛
- عمليات بيع أو شراء الإبل؛
- الحصّادات و الدّراسات المصنّعة بالجزائر؛
- تذاكر السفر من و إلى الجنوب الوطني؛
- إضافة إلى بعض العمليات، التي يتمّ استثناؤها من دفع الرّسم على القيمة المضافة، في إطار المعاملة بالمثل، كعمليات اقتناء الأراضي، الموجّهة لبناء مقرّات القنصليات؛
- عمليات البيع و الصّنع التي تتعلّق بالبضائع الموجّهة للتّصدير، باستثناء عمليات التّصدير التي تتعلّق بالأشياء الطّريفة و التّحف الفنيّة، التي تعود لفنّانين، هلكوا منذ أزيد من عشرون (20) سنة، كما يستثنى كذلك من الإعفاء من الرّسم على القيمة المضافة عمليات تصدير المصوغات و الأحجار الكريمة، ما عدى الحلي التّقليدية المصنوعة من الفضّة؛
- عمليات استيراد المنتجات التي يتمّ إعفاء بيعها في الدّاخل من الرّسم على القيمة المضافة؛

[1] – قمنا بتجاوز، و عدم ذكر الشرّوط التي ذكرها المشرّع الوطني في هذا المجال، نظراً لتشعّبها، و كثرة الاستثناءات عليها، ذلك أنّنا عملنا على ذكر أهمّ ما جاء بالقانون الوطني، و ليس كلّه، فالهدف من مقياس جباية المؤسّسة هو تمكين الطّالب من حساب الضّرائب المختلفة، المتعلّقة بالضّريبة، و ليس سرد كلّ ما جاء به القانون الوطني.

لتفصيل أكثر حول الشّروط المذكورة في هذه النّقطة؛ أنظر المرجع التّالي:

المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الرّسوم على رقم الأعمال"، مرجع سابق، ص- ص 7.

- عمليات استيراد البضائع الموضوعة تحت أحد الأنظمة الموقّفة للحقوق الجمركية، و المذكورة على وجه التّخصيص في القانون الوطني للرّسوم على رقم الأعمال، كما هو الحال بالنّسبة الطّائرات المخصّصة لمؤسّسات الملاحة الجويّة.

رابعاً: ربط الرّسم على القيمة المضافة

يتمّ ربط الرّسم على القيمة المضافة، من خلال تحديد معدّله و حساب مبلغه.

1. معدّلات الرّسم على القيمة المضافة:

خضعت معدّلات الرّسم على القيمة المضافة إلى العديد من التّعديلات، و ابتداءً من سنة 2017، أصبح الرّسم يطبّق بمعدّلين هما:

- المعدّل المخفّض (9%): يطبّق على السلع و الخدمات التي تمثّل منفعة خاصة اقتصادياً، اجتماعياً، أو ثقافياً، و هي محدّد على وجه التّخصيص و الحصر في القانون الوطني للرّسوم على رقم الأعمال، و من هذه السّلع نذكر على سبيل المثال: الحيوانات الحيّة من نوع الغنم و الماعز، الشّتائل الغابية الفتيّة، الأرز، البطاطا و الطّماطم الطّازجة أو المبرّدة
- المعدّل العادي (19%): يطبّق على باقي السلع و الخدمات.

2. حساب الرسم على القيمة المضافة

يحسب الرسم على القيمة المضافة اعتماداً على الخطوات التالية:

- يحسب الرسم على المبيعات كما يلي:

الرسم على المبيعات = رقم الأعمال خارج الرسم X معدّل الرسم على القيمة

- يحسب الرسم القابل للخصم على المشتريات اعتماداً على المعادلة التّالية:

مبلغ المشتريات متضمّن الرّسم = المبلغ خارج الرسم + قيمة الرسم على القيمة

قيمة الرسم على المشتريات = المبلغ خارج الرسم x معدّل الرسم على القيمة

التّطبيق رقم (24):

قامت مؤسّسة صناعية، خلال شهر سبتمبر 2022، بشراء ما يلي:

- مواد أوّلية بمبلغ 1990200دج خارج الرّسم؛
- معدّات مكتب بمبلغ 153153دج متضمّناً الرّسم؛
- معدّات نقل بقيمة 3520000دج خارج الرّسم.

كما تفطّن محاسب المؤسّسة إلى عدم استرجاع مبلغ 12300دج، كرسوم على المشتريات، متعلّقة بالسّنة 2021.

المطلوب: أحسب قيمة حسومات الرّسم على القيمة المضافة، إذا علمت أنّ نسبة الرّسم على القيمة المضافة هي 19%.

الحلّ:

من أجل حساب إجمالي حسومات الرّسم على القيمة المضافة، فنستعين بالعلاقات الرّياضية التّالية:

قيمة الرسم على المشتريات = المبلغ خارج الرسم x معدّل الرسم على القيمة

إجمالي حسومات الرّسم على القيمة المضافة = قيمة الرّسم على المشتريات + الرّسم على القيمة المضافة المغفل

قيمة الرّسم على المواد الأولية = 1990200دج x 19%

= 378138دج

قيمة معدّات مكتب دون الرّسم = قيمة المعدّات متضمناً الرّسم / 1.19

= 153153دج / 1.19

= 128700دج

قيمة الرّسم على معدّات مكتب = 128700دج x 19%

= 24453دج

قيمة الرّسم على معدّات النّقل = 3520000دج x 19%

= 668800دج

قيمة الرّسم على إجمالي المشتريات = 378138دج + 24453دج + 668800دج

= 1071391دج

إجمالي حسومات الرّسم على القيمة المضافة = قيمة الرّسم على المشتريات + الرّسم على القيمة المضافة المغفل

= 1071391دج + 12300دج

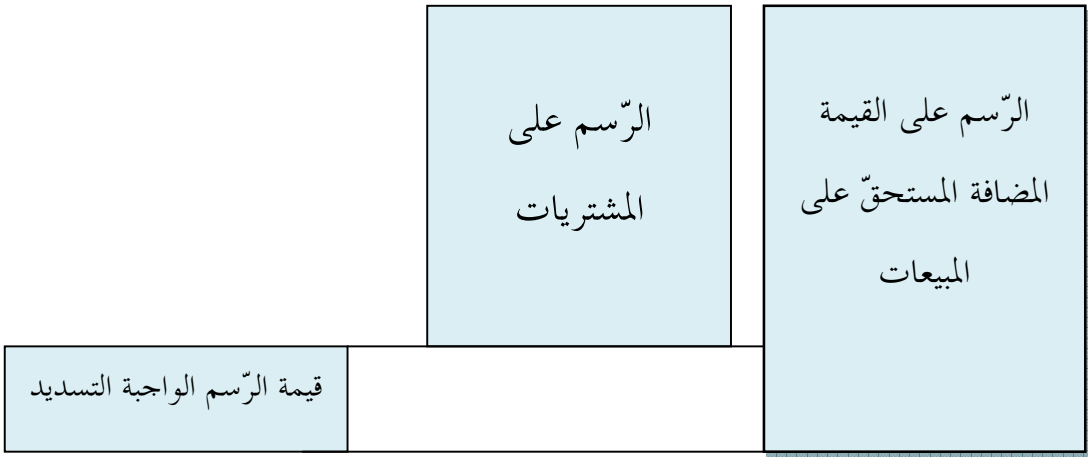
= 1083691دج

- يحسب الرسم الواجب تسديده: كما يلي:

الرّسم الواجب تسديده = الرسم المستحقّ على المبيعات – الرّسم القابل للخصم على المشتريات

و الشكل التالي يلخّص ما سبق:

الشكل رقم (1- 6): أساس دفع الرّسم على القيمة المضافة



المرجع: من إعداد الباحثة

و هنا، يمكن التّمييز بين ثلاث حالات:

- قيمة الرسم الواجبة التّسديد موجبة: أين تلزم المؤسّسة بدفع هذا المبلغ في أجلٍ أقصاه (20) عشرون يوما من الشهر التالي.

- قيمة الرسم الواجبة التّسديد معدومة: و في هذه الحالة لا تدفع المؤسّسة أي مبلغٍ لمصلحة الضرائب.
- قيمة الرسم الواجبة التسديد سالبة: و هنا ينشأ حق للمؤسّسة اتّجاه مصلحة الضرائب، يتم تسويته من قيمة الرسم المستحقّ على المبيعات للأشهر القادمة.

3. تسويات الرّسم على القيمة المضافة:

ذكرنا فيما سبق، بأنّ المؤسّسة الاقتصادية تقوم بخصم الرّسوم على القيمة المضافة على مشترياتها، غير أنّه، وفي بعض الحالات، تتمّ إعادة النّظر في تلك الحسومات، مما يترتّب عنه إعادة دفع المسترجع سابقاً من الرّسم على القيمة المضافة إلى الخزينة العمومية، و من بين أهمّ هذه الحالات نذكر ما يلي:

أ. تسوية قاعدة المصد أو الحيلولة:

تشير هذه القاعدة إلى إمكانية استرجاع الرّسم على القيمة المضافة، المحمّل على مشتريات المواد و المنتجات والخدمات، المستعملة في عملياتٍ خاضعةٍ للرّسم على القيمة المضافة، و إلا يتعيّن إعادة دفع الرّسم المسترجع. وتتعلّق تسوية قاعدة المصر بالحالات التّالية:[1]

- إختفاء البضاعة: لسبب ما قد تختفي البضاعة التي استفاد أصحابها بخصم الرّسم، لعدّة أسبابٍ، كالسّرقة، الحريق و الفيضان... و عليه، يتعيّن على المكلّف الضّريبي إعادة دفع الخصومات السابقة على السلع المختفية، و ذلك قبل العشرون من الشّهر الموالي للشّهر الذي حدث فيه الاختفاء، علماً أنّه قد يسقط هذا الالتزام في حالة القوّة القاهرة المثبتة قانوناً.
- عمليات بيع غير مقبوضة الثّمن: في نهاية كلّ سنة، تقوم المؤسّسة بتحويل جانبٍ من الزّبائن إلى زبائنٍ مشكوكٍ فيهم، إذا كان من المحتمل عدم تمكّنهم من تسديد ديونهم، بسبب الإفلاس أو الوفاة أو... و هنا تطالب المؤسّسة بإعادة تسديد الرّسم على القيمة المضافة المسترجع على المشتريات، التي تمّ إعادة تحويلها، وبيعها لهذا النّوع من الزّبائن، إضافة إلى استرجاع الرّسم المدفوع على مبيعاتها لهذا الزّبون.
- إستعمال سلع و خدمات في عملياتٍ غير خاضعة للرّسم على القيمة المضافة: يلزم المكلّف الضّريبي بإعادة دفع الرّسم المسترجع، على السلع و الخدمات المستعملة في عمليات غير خاضعة للرّسم، كتلك المستعملة لأغراضٍ خاصّة بالمسيّر، أو تلك الممنوحة كهباتٍ.

ب. تسوية قاعدة الحصّة النّسبية: تتعلّق التّسوية في هذه الحالة، بعدم الاحتفاظ بالأصل القابل للاهتلاك، الذي استفادة منه المؤسّسة بحق الخصم، في أجلٍ قدره خمس سنواتٍ، ابتداءً من تاريخ الاقتناء أو الاستيراد، و هنا

[1] - عيسى سماعين، مرجع سابق، ص- ص 107- 128.

يلزم المكلّف الضّريبي بإعادة دفع مبلغٍ يعادل مقدار الخصم الأوّلي للرّسم على القيمة المضافة، بعد طرح الخمس لكلّ سنة أو جزءٍ من السّنة. غير أنّه قد يسقط هذا الالتزام في حالة القوّة القاهرة المثبتة قانوناً.

ت. تسوية التّوقف عن النّشاط أو التّخلي عن صفة المدين: تنتج عن هذه الحالة عن توقّف المكلّف جبائيا عن نشاطه، أو تخليه عن صفة المدين، مما يلزمه دفع ما تحصّل عليه من حسوماتٍ للرّسم على القيمة المضافة، المتعلّقة بالبضائع الموجودة في المخزن، و التّثبيتات التي لم تتمّ فترة خمس (05) سنوات، ابتداءً من تاريخ اقتنائها.

التّطبيق رقم (25):

قامت مؤسّسة الأشغال العقارية (رقي) بشراء كمية من المواد الأوّلية بمبلغ 1900000دج خارج الرّسم، إضافةً إلى اقتناء آلة إنتاجية بمبلغ 1120000دج خارج الرّسم.

المطلوب: حدّد قيمة الرسم على القيمة المضافة خلال جميع المراحل، مع حساب مبلغ الرّسم على القيمة المضافة واجبة الدفع، إذا علمت أنّ نسبة الرسم على القيمة المضافة هو 19%، و معدّل هامش الرّبح هو 30%.

الحلّ:

قيمة الرّسم على القيمة المضافة = المبلغ خارج الرسم X معدّل الرسم على القيمة

قيمة الرّسم على المبيعات = سعر البيع خارج الرّسم X معدّل الرسم على القيمة

= (المواد الأوّلية + مواد أوّلية X معدّل هامش الرّبح) X معدّل الرّسم

= 469300دج

قيمة الرّسم على المشتريات = مبلغ المشتريات X معدّل الرسم على القيمة

= (المواد الأوّلية + الآلة الإنتاجية) X معدّل الرّسم

= 573800دج

الرّسم الواجب تسديده = الرسم المستحقّ على المبيعات – الرّسم القابل للخصم على المشتريات

= 469300 – 573800دج

= -104500

إذا يتمّ تسوية هذا المبلغ من المستحقات المقبلة للرّسم على القيمة المضافة

المحـــــــــاضرة الثانية عشر: الالتزامات و العقوبات الجبائية للمدينين بالرّسم على القيمة المضافة

يتمكّن الطّالب بعد دراسة هذه المحاضرة مما يلي:

- تحديد مختلف الالتزامات القانونية للمدينين بالرّسم على القيمة المضافة؛
- معرفة مخلف الأنظمة الحالية لفرض الرّسم على القيمة المضافة؛
- تحديد أهمّ العقوبات الجبائية المتعلّقة بالرّسم على القيمة المضافة.

أوّلاً: إلتزامات المدينون بالرّسم على القيمة المضافة

تتمثّل أهمّ الالتزامات الجبائية للمدينين بالرّسم على القيمة المضافة فيما يلي: [1]

1. التّصريح بالوجود:

يتعيّن على المدين بالرّسم على القيمة المضافة، أن يكتتب، لدى مفتشيّة الرّسوم على رقم الأعمال التّباع لها، في غضون 30 يوما من تاريخ بدء النّشاط، تصريحا خاصً، وفقاً للنّموذج الذي يمنح له من الإدارة الجبائية، و يتضمّن على وجه الخصوص المعلومات التّالية:

- الاسم و اللّقب و العنوان و موقع المؤسّسة؛
- رقم التّعريف الإحصائي للمؤسّسة؛
- طبيعة العمليات و السّلع الخاضعة للرّسم على القيمة المضافة، و التي يقوم بها، أو يتاجر فيها؛

[1] - المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الرّسوم على رقم الأعمال"، مرجع سابق، ص- ص 28- 32.

كما يتعيّن على المدين بالرّسم على القيمة المضافة، الذي يملك مؤسّساتٍ فرعية، تقديم تصريحا مماثلاً، لكلّ فرعٍ من فروع مؤسّسته. أما بالنّسبة لمنظّمي العروض، أن يقدّموا على كلّ عرضٍ خاصٍ، تصريحا خاصاً، بطبيعة النّشاط أو العرض، قبل القيام به، إلى مفتّشية الضّرائب المختصّة إقليمياً.

أما بالنّسبة للمؤسّسات الأجنبية، أو الأشخاص الذين ليس لهم لإقامة بالجزائر، و يخضعون للرّسم على القيمة المضافة، أن يوكّلوا ممثّلاً لهم بالجزائر، يتولى في مكانهم تطبيق مختلف الإجراءات الجبائية المتعلّقة بالرّسم، و إن تعذّر ذلك، بتمّ اللجوء إلى الشّخص الزّبون.

2. التّصريح بالتّوقّف:

يجب على الأفراد، طبيعيون كانوا أو معنويون، الذين انتهى خضوعهم للرّسم على القيمة المضافة لسببٍ ما، كتوقّفهم عن النّشاط، أن يقدّموا تصريحا بالتّوقف عن النّشاط، في غضون عشرة أيامٍ من حدوث ذلك. مع إرفاق هذا التّصريح، بجدولٍ مفصّلٍ لمخزون البضاعة الباقية في حوزتهم، من أجل تحديد مبلغ الرّسم الواجب إعادة دفعه للخزينة العمومية.

3. التّصريح بالرّسم:

يتعيّن على المكلّف بدفع الرّسم على القيمة المضافة، التّصريح بهذا الأخير عن طريق النّموذج الموحّد للتّصريح (G50)، والذي سبق الإشارة إليه في المحاور الأولى من هذه المطبوعة، و إيداعه لدى مصالح الضّرائب المختصّة ضمن آجالٍ معيّنة، و المتمثّلة في 20 يوماً الأولى من الشّهر الموالي للشّهر الذي تحقّقت خلاله العمليات، كأقصى حدّ.

كما يلزم كلّ مدينٍ بالرّسم على القيم المضافة، فوترة الرّسم، مع مسك دفاتر محاسبية أو سجّلات ذات صفحاتٍ مرقّمة و مختومة من طرف مصلح الإدارة الجبائية، تسمح بتحديد رقم أعماله، وفقاً للتّشريع و التّنظيم المعمول بهما في الجزائر.

ثانياً: أنظمة فرض الرّسم على القيمة المضافة

تتمثّل أنظمة فرض الرّسم على القيمة المضافة فيما يلي: [1]

[1] - المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الرّسوم على رقم الأعمال"، مرجع سابق، ص- ص 28- 32.

1. النّظام العام:

يتعيّن على المدين بالرّسم على القيمة المضافة، الذي يخضع للنّظام العام، أن يقدّم تصريحا لإدارة الضّرائب، في غضون العشرون يوماً الأولى من كلّ شهر، كما سبق الإشارة إليه فيما قبل، مع دفع المبلغ الكلي المستحقّ يوم تقديم التّصريح، إما نقداً، أو بواسطة شيك، أو حوالة...

2. نظام التّصفية الآلية:

حسب هذا النّظام، يتمّ اقتطاع الرّسم على القيمة المضافة من المصدر، بحيث يدفع آلياً من طرف المستفيد من المقتني أو المستفيد من تأدية الخدمة، و ذلك عندما يتمّ إنجاز العمليات أو أداء الخدمات، من طرف مدين بالضّريبة، مقيم خارج الجزائر، و كذلك بالنّسبة بائعوا شبكات الرّهان الرياض الجزائري.

3. نظام الأقساط الدّورية:

يسمح هذا النّظام، للمدينين بالرّسم على القيمة المضافة، الذين يملكون إقامة دائمة بالجزائر، ويقومون بممارسة نشاطٍ خاضعٍ للرّسم، منذ ستّة (06) أشهرٍ على الأقل، ، بتسديد مستحقاتهم الضّريبية من الرّسم اعتماداً على أقساطٍ دوريةٍ مسبقة، و هذا بناءاً على طلبٍ منهم، يقدّمونه قبل الفاتح من فبراير.

أما الرّسم على القيمة المضافة عند الاستيراد و التّصدير، فيحصّل كما تحصّل الرّسوم و الحقوق الجمركية.

ثالثاً: العقوبات المتعلّقة بالرّسم على القيمة المضافة

نصّ القانون الجبائي الوطني، على مجموعةٍ من العقوبات الجبائية، تتعلّق بالمدينين بالرّسم على القيمة المضافة، ونذكر أهمّها فيما يلي:

1. عقوبات النّقص في التّصريح الجبائي:

إذا تبيّن لمصلحة الضّرائب، وجود نقصٍ في التّصريح الجبائي، ترتّب عنه تخفيض للمبلغ المستحقّ من الرّسم على القيمة المضافة، بحيث تمّ التّصريح برقم أعمال أقلّ من الحقيقي، أو طبّق الخصم في غير محلّه، فإنّه يتمّ إضافة العقوبات المالية التّالية لمبلغ الرّسم المتهرّب منها: [1]

[1] - المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الرّسوم على رقم الأعمال"، مرجع سابق، ص- ص 34- 35.

- 10%، إذا كان المبلغ المتهرّب من دفعه يساوي أو يقلّ عن 50000دج خلال السّنة؛
- 15%، إذا كان المبلغ المتهرّب من دفعه بين 50000دج و 200000دج؛
- 25%، إذا زاد عن 200000دج؛
- 100%، إذا تمّ تكييف التّهرب، على أنّه عملٌ تدليسي، يتطلّب المتابعة القضائية.

التّطبيق رقم (26):

قامت مؤسّسة الرّقي الحضري للبناء بالتّصريح بمبلغ 5280000دج، كرقم أعمال خاضع للرّسم على القيمة المضافة، خلال سنة 2023، بمعدّل 9%. و بعد قيام الإدارة الجبائية بإجراء رقابة ضريبية على التّصريح المقدّم من الشّركة، تمّ اكتشاف وجود نقصٍ في هذا التّصريح.

المطلوب: قم بحساب الرّسم على القيمة المضافة المستحقّ على مؤسّسة الرّقي، و العقوبات الجبائية المطبّقة عليها، في كلّ حالة من الحالات التّالية:

- الحالة 1: إكتشفت الإدارة الضّريبية أنّ رقم الأعمال الحقيقي، المحقّق خلال سنة 2023، هو 8280000دج؛
- الحالة 2: إكتشفت الإدارة الجبائية، أنّ معدّل الإخضاع الضّريبي لرقم الأعمال المحقّق هو 19%؛
- الحالة 3: كيّفت الإجارة الجبائية، الحالة 1، المبيّنة أعلاه، عملاً تدليسياً يستوجب المتابعة القضائية.

الحل:

الحالة 1: رقم الأعمال المصرّح به = 5280000دج

رقم الأعمال الحقيقي = 8280000دج

الرّسم على القيمة المضافة المستحقّ = رقم الأعمال المصرّح به x معدّل الرّسم

= 5280000دج x 9%

= 475200دج

رقم الأعمال غير المصرّح به = رقم الأعمال الحقيقي – رقم الأعمال المصرّح به

= 8280000دج – 5280000دج

= 3000000دج

TVA على رقم الأعمال المتهرّب = رقم الأعمال غير المصرّح به x معدّل الرّسم

= 475200دج x 9%

= 42768دج < 50000دج

مبلغ عقوبة التّصريح النّاقص = 42768دج x 10%

= 4276.8دج

المبلغ الإجمالي المستحق للدّفع = TVA على رقم الأعمال المتهرّب + مبلغ عقوبة التّصريح النّاقص

= 42768دج + 4276.8دج

= 47044.8دج

الحالة 2:

الرّسم على القيمة المضافة المدفوع = رقم الأعمال المصرّح به x معدّل الرّسم

= 5280000دج x 9%

= 475200دج

الرّسم على القيمة المضافة المستحق = رقم الأعمال المصرّح به x معدّل الرّسم

= 5280000دج x 19%

= 1003200دج

TVA على رقم الأعمال المتهرّب = 1003200دج – 475200دج

= 528000دج > 200000دج

مبلغ عقوبة التّصريح النّاقص = 528000دج x 25%

= 132000دج

المبلغ الإجمالي المستحق للدّفع = TVA على رقم الأعمال المتهرّب + مبلغ عقوبة التّصريح النّاقص

= 660000دج

الحالة 3: حالة العمل التّدليسي

رقم الأعمال المصرّح به = 5280000دج

رقم الأعمال الحقيقي = 8280000دج

الرّسم على القيمة المضافة المستحقّ = رقم الأعمال المصرّح به x معدّل الرّسم

= 5280000دج x 9%

= 475200دج

رقم الأعمال غير المصرّح به = رقم الأعمال الحقيقي – رقم الأعمال المصرّح به

= 8280000دج – 5280000دج

= 3000000دج

TVA على رقم الأعمال المتهرّب = رقم الأعمال غير المصرّح به x معدّل الرّسم

= 475200دج x 9%

= 42768دج < 50000دج

مبلغ عقوبة التّصريح النّاقص = 42768دج x 100%

= 42768دج

المبلغ الإجمالي المستحق للدّفع = TVA على رقم الأعمال المتهرّب + مبلغ عقوبة التّصريح النّاقص

= 42768دج + 42768دج

= 85536دج

كما سيتمّ، في هذه الحالة رقم (03)، رفع دعوى قضائية على مؤسّسة الرّقي، أمام الجهات المختصّة، بتهمة الغشّ الضّريبي.

2. عقوبات التّأخير:

في حالة تأخّر المدين بالرّسم على القيمة المضافة في إيداع التّصريح G50، أي قيامه بإيداع هذا التّصريح، خارج الآجال المحدّدة جبائياً، أي بعد العشرون 20 يوماً من الشّهر، فإنّه يتعرّض لعقوبات جبائية، يتمّ حسابها من المبلغ الإجمالي للضّرائب و الرّسوم مستحقّة الدّفع عن طريق التّصريح G50، و ذلك كما يلي: [1]

[1] - المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024"، مرجع سابق، ص 119.

- عندما يتمّ إيداع التّصريح و دفع الضّريبة في آخر يومٍ من شهر الاستحقاق كآخر أجل، أي بين 21 من الشّهر و نهاية الشّر، فإنّه يتمّ تطبيق عقوبة مالية بنسبة 15%، التي يجمع فيها بين عقوبة التّحصيل بنسبة 10%، و عقوبة الدّفع المتأخر للتّصريح بنسبة 5%؛
- تطبيق عقوبة جبائية بنسبة 10% عندما يتمّ الدّفع بعد أجل الاستحقاق؛
- تطبيق غرامة تهديدية بنسبة 3% عن كلّ تأخّر بشهرٍ أو جزءٍ منه، بعد 30 يوماً الموالية لأجل الاستحقاق، مع الالتزام بعدم تجاوز مجموع العقوبتين، أي عقوبة التأخير و العقوبة التّهديدية، نسبة 25%.

التّطبيق رقم (27):

قامت مؤسّسة عمّار للإنتاج قطع الغيار بالتّصريح بمبلغ 5690000دج، كرقم أعمال لشهر مارس 2023، خاضع للرّسم على القيمة المضافة، بمعدّل 19%، اعتماداً على التّصريح G50 (مشتملاً على حقوق الرّسم على القيمة المضافة فقط).

المطلوب: أحسب عقوبة التّحصيل للرّسم على القيمة المضافة في الحالات التّالية:

- الحالة 1: إيداع التّصريح في 2023/04/19؛
- الحالة 2: إيداع التّصريح في 2023/04/28؛
- الحالة 3: إيداع التّصريح في 2023/05/19.

الحل:

الحالة 1: رقم الأعمال المصرّح به = 5690000دج

الرّسم على القيمة المضافة المستحقّ = رقم الأعمال المصرّح به x معدّل الرّسم

= 5690000دج x 19%

= 1081100دج

عقوبة التّاخير = 00

المبلغ الكلّي الواجب الدّفع = الرّسم على القيمة المضافة المستحقّ + عقوبة التّأخير

= 1081100دج

الحالة 2: الرّسم على القيمة المضافة المستحقّ = 1081100دج

عقوبة التّاخير = مبلغ الرّسم المستحق x 15%

= 162165

المبلغ الكلّي الواجب الدّفع = الرّسم على القيمة المضافة المستحقّ + عقوبة التّأخير

= 1243265دج

الحالة 3: الرّسم على القيمة المضافة المستحقّ = 1081100دج

عقوبة التّاخير = مبلغ الرّسم المستحق x 23%

= 248653دج

المبلغ الكلّي الواجب الدّفع = الرّسم على القيمة المضافة المستحقّ + عقوبة التّأخير

= 1329753دج

3. عقوبات غياب التّصريحات الجبائية:

في حالة عدم قيام المدين بالرّسم على القيمة المضافة بإيداع التّصريح السّنوي و الشّهري لرقم أعماله المحقّق، بعد 30 يوماً من تاريخ إخطاره بذلك من طرف الإدارة الجبائية، تقوم هذه الأخيرة بتحديد رقم أعماله الخاضع للضّريبة من خلال التّقدير الإداري، مع زيادة نسبة 25%، مع تطبيق غرامة مالية إضافية، بمبلغ 500دج لكلّ إلتزام جبائي، يتعيّن دفعه من خلال التّصريح الجبائي الشّهري G50.[1]

4. عقوبات متعلّقة بالفواتير:

من بين العقوبات الجبائية الأخرى، المتعلّقة بالرّسم على القيمة المضافة، و التي لا تنتمي إلى العقوبات الأخرى، العقوبات المتعلّقة بالفواتر. ففي حالة تقديم فواتيرٍ مزوّرة، فإنّه يتمّ تطبيق غرامة جبائية تقدّر بـــ 50% من قيمة الفواتير، سواءً بالنّسبة لمحرّريها، أو الذين استفادوا منها. أما في حالة عدم الفوترة أو عدم تقديم الفواتير إلى الجهات الجبائية المعنية، يتمّ تطبيق العقوبات المالية التّالية[2]

[1] - المديرية العامّة للضّرائب :" قانون الرّسوم على رقم الأعمال"، مرجع سابق، ص 34.
[2] - المديرية العامّة للضّرائب:"قانون الرّسوم على رقم الأعمال"، مرجع سابق، ص- ص 67-68.

- 50000دج بالنّسبة لتجار التّجزئة؛
- 500000دج بالنّسبة لتجار الجملة؛
- 1000000دج بالنّسبة للمنتجين و المستوردين؛
- و يضاعف مبلغ العقوبة في حالة تكرار المخالفة (العود).

المحور السّـــــــابع:

الرّســـــم على النّشـــــــاط المهـــــني

ملاحظة هامة

لقد تمّ إلغاء هذا الرّسم بموجب المنشور رقم 2024/09، المؤرّخ في 12 فيفري 2024، و مع ذلك خصّصنا له هذه المحاضرة لأنّ إلغائه جاء متأخراً وبذلك قمنا بتدريس هذا الرّسم للطّلبة خلال السّنة الجامعية 2023-2024، كما أنّه يمثّل محوراً من محاور مقياس مالية المؤسّسة المعتمد من طرف وزارة التّعليم العالي و البحث العلمي، حسب المقرّر الوزاري الجديد و برنامج المواد التّعليمية الموحّدة وطنياً.

من أجل الإطلاع على منشور الإلغاء: أنظر المرجع التّالي:

- وزارة المالية:" منشور متعلّق بإلغاء الرّسم على النّشاط المهني TAP"، 14 فيفري 2024.

https://www.mfdgi.gov.dz/about-us-ar/actu-ar/circ-sup-tap-ar

المحـــــــاضرة الثالثة عشر: الرّســـــــم على النّـــــــشاط المهني

تهدف هذه المحاضرة إلى تمكين الطالب من القيام بما يلي:

- تحديد مفهوم الرّسم على النّشاط المهني؛
- تحديد الحدث المنشئ للرّسم؛
- معرفة الأشخاص الخاضعين للرّسم على النّشاط المهني؛
- و كذلك تحديد أساس فرض الرّسم على النّشاط المهني و كيفية حسابه؛
- إضافة إلى الالتزامات الجبائية للمدين بالرّسم على النّشاط المهني.

أوّلاً: تعريف الرّسم على النّشاط المهني و مجال تطبيقه

سنحاول فيما يلي، تقديم تعريفٍ بسيطٍ للرّسم على النّشاط المهني، ثمّ تحديد مجال تطبيقه، من خلال تحديد مختلف العمليات الخاضعة للرّسم على النّشاط المهني، و العمليات المعفاة من هذا الرّسم.

1. تعريف الرّسم على النّشاط المهني:

يعتبر الرّسم على النّشاط المهني ضريبة مباشرة و ليست رسماً، كون المدين به لا يستفيد من أيّ خدمة متعلّقةٍ بالتّسديد. تمّ استحداث الرّسم على النّشاط المهني في التّشريع الجزائري، بموجب قانون المالية لسنة 1996، من خلال دمج كلٍّ من الرّسم على النّشاط غير التّجاري (TANC) المفروض على الأنشطة غير التّجارية كالمهن الحرّة، والرّسم على النّشاط الصناعي والتّجاري (TAIC)، و يتمّ تحصيل الرّسم على النّشاط المهني لفائدة ميزانية

الجماعات المحليّة، بعكس الضّريبة على أرباح الشّركات و الضّريبة على الدّخل الإجمالي، اللذان يحصّلان لفائدة الخزينة العمومية.[1]

2. مجال تطبيق الرّسم على النّشاط المهني:

أ. العمليات الخاضعة للرّسم على النّشاط المهني:

حسب المادّة 217 من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2023، يفرض الرّسم على النّشاط المهني، على رقم الأعمال المحقّق من طرف الأشخاص الطّبيعيون و المعنويون، الذين يمارسون نشاطاً يخضع للضّريبة على أرباح الشّركات، أو الضّريبة على الدّخل الإجمالي، صنف الأرباح الصّناعية و التّجارية. و يقصد برقم الأعمال، إجمالي الإرادات المحقّقة، من كامل عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها، باستثناء تلك العمليات التي تتمّ العمليات الداخلية، التي تتمّ بين فرع نفس المؤسّسة الأم.[2]

وحسب نفس المادّة من القانون، يتكوّن رقم أعمال مؤسّسات البناء و الأشغال العمومية، من مبلغ مقبوضات السّنة، و من هامش الرّبح المتّفق عليه سابقاً بالنّسبة للعمليات البنكية، المتعلّقة بالصّيرفة الإسلامية صيغة المرابحة.

ب. العمليات المعفاة من الرّسم على النّشاط المهني:

يستثنى من دفع الرّسم على النّشاط المهني مجموعة من العمليات، تتمثّل أساساً فيما يلي:[3]

- العمليات التي تتمّ بين الفروع التّابعة لنفس المؤسّسة؛
- عمليات البيع التي يقوم بها المنتجين؛
- عمليات البيع المتعلّقة بالمواد واسعة الاستهلاك، و المدعّمة من طرف الدّولة؛
- عمليات نقل و سمسرة و بيع المنتجات و المواد الموجّة للتّصدير؛
- عمليات البيع للمواد الاستراتيجية، بشرط أن لا يتجاوز هامش الرّبح 10%؛
- إيرادات العمليات التّابعة لأنشطة السياحة و الأسفار و الحمامات و الفندقة، بشرط تحقّقها بالعملة الصّعبة.

[1] – عيسى سماعين، مرجع سابق، ص 172.

[2] – المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2023"، وزارة المالية، الجزائر، 2023، ص 83- 84.

[3] المديرية العامة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2023، مرجع سابق، ص 85.

ثانياً: الوعاء الجبائي للرّسم على النّشاط المهني:

سنعمل فيما يلي على تحديد الوعاء الجبائي للرّسم على النّشاط المهني، من خلال تحديد أساسه الضّريبي، ومختلف التّخفيضات التي أقرّها المشرّع الجزائري عند فرض هذا الرّسم، أو بالأحرى الضّريبة.

1. الأساس الضّريبي للرّسم على النّشاط المهني:

يتمثّل الأساس الضّريبي للرّسم على النّشاط المهني، حسب المادّة 2019، من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2023، في المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية بدون الرّسم على القيمة المضافة، بالنّسبة للأنشطة الخاضعة لهذا الرّسم، و الذي يمثّل الحساب رقم 70، أي المبيعات من المنتجات المصنّعة، والبضائع، و المنتوجات الملحقة، و الخدمات المقدّمة.

2. التّخفيضات الضّريبية:

يستفيد المدين بالرّسم على النّشاط المهني من مجموعةٍ من التّخفيضات، التي تمنح على رقم الأعمال غير المحقّق نقداً دون سواه، و تتمثّل هذه التّخفيضات فيما يلي:[1]

- تخفيضٌ بنسبة 25%، بالنّسبة لأنشطة البناء و الأشغال العمومية و الرّي؛
- تخفيضٌ بنسبة 30%، بالنّسبة لعمليات البيع بالجملة، و كذلك عمليات البيع بالتّجزئة لسلعٍ يتضمّن سعرها على أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة، كما يمنح هذا التّخفيض كذلك لتجّار التّجزئة الذين لديهم صفة عضو جيش التّحرير الوطني، أو منظّمة جبهة التّحرير الوطني، أو أرامل الشّهداء، لمدة سنتين من بدأ النّشاط؛
- تخفيضٌ بنسبة 50%، بالنّسبة لعمليات البيع بالجملة لسلعٍ يتضمّن سعر بيعها بالتّجزئة على أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة، إضافة إلى عمليات البيع بالتّجزئة للأدوية، المصنّفة ضمن المواد الاستراتيجية، شرط أن يكون هامش ربحها بين 10% و 30%؛
- تخفيضٌ بنسبة 75%، بالنّسبة لعمليات البيع بالتّجزئة للوقود و كذلك رقم الأعمال المحقّق من خلال عمليات تركيب مجمّع وقود غاز البترول المميّع.

[1] – المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2023"، مرجع سابق، ص 84.

3. معدّلات الرّسم على النّشاط المهني:

يحدّد الرّسم على النّشاط المهني، وفق قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2023، اعتماداً على المعدّلات التّالية:

- 5.1% كمعدّل عام؛

ملاحظة: كان الرّسم على النّشاط المهني في سنة 2022 يفرض بمعدّلٍ عام نسبته 2%، و معدّلات استثنائية 1% و 3%، غير أنّه تمّ تغييرها بـــ 5.1%، و 3% سنة 2023، ليتمّ بعدها إلغاء الرّسم تماماً سنة 2024.

- 3% على رقم الأعمال النّاتج عن نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

و عليه، يتمّ تحديد مبلغ الرّسم على النّشاط المهني اعتماداً على العلاقة الرّياضية التّالية:

الرّسم على النّشاط المهني = رقم الأعمال الخاضع للضّريبة x معدّل الرّسم على النّشاط المهني

التّطبيق رقم (28):

حقّقت محطّة بنزين محطّة بنزينٍ خلال شهر مارس 2023، رقم أعمالٍ قدره 92390000دج، من بيع البنزين و المازوت بالتّجزئة، 40% منه تمّت نقداً، و 32000000دج من بيع قطع الغيار، 50% تمّت بصورةٍ نقدية.

المطلوب: أحسب الرّسم على النّشاط المهني لهذه المحطّة، خلال مارس 2023.

الحل:

يستفيد نشاط بيع البنزين و المازوت من تخفيضٍ قدره 75% في حالة رقم الأعمال غير النّقدي

رقم الأعمال = 92390000دج

رقم الأعمال غير النّقدي = 92390000دج x 60%

= 55434000دج

رقم الأعمال غير الخاضع للضّريبة = رقم الأعمال غير النّقدي x 75%

= 41575500دج

رقم الأعمال الخاضع للضّريبة من نشاط بيع البنزين = 92390000دج – 41575500دج

= 50814500دج

بالنّسبة لنشاط بيع قطع الغيار فلا يستفيد من أيّ تخفيضات

رقم الأعمال الخاضع للضّريبة = رقم الأعمال الخاضع للضّريبة من بيع البنزين + رقم أعمال بيع قطع الغيار

= 82814500دج

الرّسم على النّشاط المهني = رقم الأعمال الخاضع للضّريبة x معدّل الرّسم على النّشاط المهني

= 4223539.5دج

ثالثاً: الواقعة المنشئة للرّسم على النّشاط المهني

نقصد بالواقعة المنشئة للرّسم على النّشاط المهني، الحدث أو الفعل الموجب لتحصيل هذا الرّسم، و هو يتشكّل أساساً مما يلي:[1]

1. التّسليم القانوني و المادي:

بالنّسبة للمبيعات، فإنّ الحدث المنشئ للرّسم على النّشاط المهني يتشكّل من التّسليم المادي، أي تسليم البضاعة والتّسليم القانوني للبضاعة أي تسليم الفاتورة، غير أنّه يتكوّن من تحصيل الثّمن كلياً أو جزئياً في حالة بيع الماء الصالح للشرب من طرف هيئات توزيع المياه، و كذلك في حالة المبيعات المحقّقة في إطار الصّفقات العمومية.

2. القبض الكلي أو الجزئي للثّمن:

بالنّسبة لأداء الخدمات و الأشغال العقارية، فإنّ الحدث المنشئ للرّسم على النّشاط المهني يتشكّل من القبض الكلي أو الجزئي للثّمن، غير أنّه يتكوّن من التّسليم القانوني أو المادي في حالة عمليات البيع المنجزة في إطار التّرقية العقارية، و من تسليم التّذكرة في حالة الحفلات و الألعاب و التّسلية، إن تعذّر القبض.

[1] – نفس المرجع، ص 86.

رابعاً: الالتزامات الجبائية للمكّلف بالرّسم على النّشاط المهني

يقع على عاتق المدين بدفع الرّسم على النّشاط المهني ما يلي:[1]

1. دفع الرّسم على النّشاط المهني:

يلزم المدين بالرّسم، بدفع مستحقاته الجبائية من الرّسم على القيمة المضافة، خلال العشرون (20) يوماً الأولى، من الشّهر الموالي لشهر تحقّق الإيرادات المهنية، أو رقم الأعمال.

2. تقديم التّصريحات الجبائية:

يتعيّن على المدين بالرّسم على النّشاط المهني، تسجيل تصريحٍ سنوي برقم الأعمال المحقّق، و إيداعه لدى مصلحة الضّرائب التّابع لها مكان فرض الضّريبة، قبل 30 أفريل على الأكثر من السّنة الموالية لتحقّق رقم أعماله، برزاً فيه على وجه الأساس، رقم الأعمال المستفيد من التّخفيض، و ذلك الخاضع للضّريبة.

كما يلزم الفرد الخاضع للرّسم على النّشاط المهني، تقديم التّصريح الشّهري من نموذج (G50)، الذي يستعمل كطريقة للتّصريح و الدّفع في آنٍ واحدٍ، مع الالتزام بضرورة تقديم مختلف الوثائق و الإثباتات الضّرورية لتدقيق التّصريح، كلما طالب الإدارة الجبائية بذلك.

و بالنّسبة لعمليات البيع بالجملة، فيلزم أصحابها بتقديم جدول تفصيلي، يتضمّن مجموعة من المعلومات حول كلّ زبون، كاسم الشّركة، رقم تعريفها الجبائي، رقم المادّة الخاضعة للضّريبة...

[1] – عيسى سماعين، مرجع سابق، ص- ص 177- 180.

المحور الثّـــــــــامــن:

الضّريـــــــبة الجزافـــــية

الوحيـــــــدة

تمّ تأسيس الضّريبة الجزافية الوحيدة في التّشريع الجبائي، من خلال قانون المالية لسنة 2007، لتحلّ محلّ النّظام الجزافي للضّريبة على الدّخل الإجمالي، و من أجل تعويض كلٍّ من الضريبة على الدّخل الإجمالي، الرسّم على القيمة المضافة، و الرّسم على النّشاط المهني الذي كان يفرض آنذاك.

و قد شهد نظام الضّريبة الجزافية الوحيدة العديد من الإصلاحات و التّعديلات، منذ إدخاله في التّشريع الجبائي، بسبب السّعي الدائم للسّلطات التّشريعية إلى تليين قوانينها الجبائية، و جعلها تتماشى مع متطلّبات الأوضاع الاقتصادية للبلاد، و أهدافه المسطّرة، فقد شهد، على سبيل المثال لا الحصر، سقف رقم الأعمال الخاضع لنظام الضّريبة الجزافية الوحيدة عدّة مراجعات، فبدأ من 3000000دج سنوياً، عام 2007، و تمّ رفع مرّاتٍ عديدة، ليصل إلى 30000000دج، عام 2015، ثمّ تمّت تدنيته إلى 15000000دج عام 2020، و بعدها إلى 8000000دج عام 2024.

غير أنّ ما يهمّنا أكثر، عند تدريس مقياس جباية المؤسّسة هو تلقين الطّالب لطرق حساب وربط مختلف الاقتطاعات الجبائية، وفقاً للقانون الجبائي المعمول به خلال الفترة الحالية. و عليه، و من خلال هذا المحوّر من هذه المطبوعة، سنحاول دراسة الضّريبة الجزافية الوحيدة، حسب ما هو معمولٌ به في قانون الضّرائب و الرّسوم المماثلة لسنة 2024.

المحـــــــاضرة الرّابعة عشر: الضّـــــــريبة الجـــــزافية الوحـــــيدة

تهدف هذه المحاضرة إلى تمكين الطالب من القيام بما يلي:

- تحديد مجال تطبيق الضّريبة الجزافية الوحيدة، من خلال تحديد الأشخاص الخاضعون لها؛
- التّعرف على مختلف الأنشطة الخاضّعة لهذه الضّريبة؛
- التّعرف على كيفية تقدير الوعاء الضّريبي الخاضع للضّريبة الجزافية الوحيدة؛
- تلقين الطالب كيفية حساب و دفع الضّريبة الجزافية الوحيدة.

أوّلاً: مفهوم الضّريبة الجزافية الوحيدة و خصائصها:

سنحاول فيما يلي تحديد مفهوم الضّريبة الجزافية الوحيدة، مبلورين بذلك أهمّ خصائصها.

1. مفهوم الضّريبة الجزافية الوحيدة:

حسب المادة 282 مكرّر، من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2023، تمثّل الضّريبة الجزافية الوحيدة، ضريبة مبسّطة، تجمع ما بين الرّسم على النّشاط المهني (TAP)، الرّسم على النّشاط المهني(TVA)، والضّريبة على الدّخل الإجمالي (IRG). [1]

غير أنّه، و بعد إلغاء الرّسم على النّشاط المهني في أفريل الماضي، تمّ تعديل هذا التّعريف من خلال نفس المادّة من القانون، باستبدال الرّسم على النّشاط المهني، بالرّسم المحلي للتّضامن.[1]

[1] – المديرية العامّة للضّرائب:"نظام الضّريبة الجزافية الوحيدة"، 14 أكتوبر 2023.
https://www.mfdgi.gov.dz/professionnels-ar/identifier-regime-fiscal-ar/regime-forfaitaire-unique-ar/ifu-ar

2. خصائص الضّريبة الجزافية الوحيدة:

تتمثّل أهمّ الخصائص التي تميّز الضّريبة الجزافية الوحيدة عن باقي الضّرائب، فيما يلي:

- يقضي نظام الضّريبة الجزافية الوحيدة بضرورة فرض ضريبة واحدةٍ، بعكس النّظام الحقيقي، الذي يقوم على عدّة ضرائبٍ، كالضّريبة على الدّخل الإجمالي، الضّريبة على أرباح الشّركات، الرّسم على القيمة المضافة...؛
- يحدّد الوعاء الجبائي للضّريبة الجزافية الوحيدة بشكلٍ تقريبي جزافي، و ليس حقيقي؛
- تفرض هذه الضّريبة على الأنشطة الصغيرة، التي لا يتجاوز رقم أعمالها 8000000دج؛
- لا يخضع المكّلف بدفع الضّريبة الجزافية الوحيدة، في الغالب، إلى الرقّابة الدّقيقة لإدارة الضّرائب، التي يخضع لها المكلّفون بباقي الضّرائب الأخرى؛
- لا يكلّف المدين بالضّريبة الجزافية الوحيدة بمسك محاسبة منتظمة، و إنّما يلزم فقط بسجلٍ للمبيعات وآخر للمشتريات، يؤشّر عليهما من طرف مصلحة الإدارة الجبائية.

ثانياً: مجال تطبيق الضّريبة الجزافية الوحيدة:

يعكس مجال فرض الضّريبة مختلف الأفراد، الطّبيعيون أو المعنويون، الذين يقعون تحت طائلة الضّريبة، وكذلك الأنشطة المعنية بالضّريبة، و تلك المعفاة منها جزئياً أو كلياً.

1. الأشخاص الخاضعون للضّريبة الجزافية الوحيدة:

حسب المادة 282 مكرّر1، من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة لسنة 2024، يقع تحت طائلة الضّريبة الجزافية الوحيدة، الأفراد الطبيعيون، و الشّركات المدنية، الذين يقومون بممارسة نشاطٍ تجاري، صناعي، أو حرفي، أو غير تجاري أي أصحاب المهن الحرّة كالمحامي، و خبير المحاسبة، و الطبيب...، إضافة إلى التّعاونيات الفنيّة أو التّقليدية، عندما لا يتجاوز إجمالي إيراداتهم السّنوية مبلغ 8000000دج، مع السّماح لهم باختيار النّظام الحقيقي أو المبسّط بالنّسبة للمهن غير التّجارية، أين تفرض عليهم عدّة التزاماتٍ جبائية و محاسبية. أما إذا تجاوز رقم أعمال الأشخاص الوارد ذكرهم فيما سبق 8000000دج، فإنّهم يلزمون بقوّة القانون باتّباع النّظام الحقيقي أو النّظام

[1] – المديرية العامة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024"، مرجع سابق، ص 94.

المبسّط بالنّسبة لأصحاب المهن غير التّجارية، غير أنّه يسمح لهم بتطبيق نظام الضّريبة الجزافية الوحيدة خلال السنّة الأولى، التي تمّ فيها تجاوز سقف رقم الأعمال، و كذلك السّنة التي تليها.[1]

و قد استثنى المشّرع الجزائري، و حسب نفس المادّة من القانون، مجموعةً من الأنشطة من دفع الضّريبة الجزافية الوحيدة، مهما كان رقم أعمالها المحقّق، تتمثّل أساساً فيما يلي:

- أنشطة تقسيم الأراضي و التّرقية العقارية؛
- أنشطة استيراد السّلع و إعادة بيعها دون تحويلها؛
- أنشطة شراء السّلع و إعادة بيعها على حالها بالجملة؛
- أنشطة الوكلاء؛
- أنشطة المؤسّسات الصّحية و العيادات الخاصّة، و مخابر التّحاليل الطّبية؛
- أنشطة الإطعام و الفندقة المصنّفة؛
- أنشطة تكرير المعادن النّفيسة، و تجار المصوغات؛
- الأشغال العمومية و الرّي و البناء.

2. الأنشطة المعفاة من الضّريبة الجزافية الوحيدة:[2]

يقدّم المشرّع الجزائري إعفاءً دائماً من دفع الضّريبة الجزافية الوحيدة للأنشطة التّالية:

- مؤسّسات جمعيات الأشخاص المعوّقين؛
- الحرفيون التّقليديون المقيّدون في دفتر الشّروط المحدّد عن طريق التّنظيم؛
- عمليات جمع و بيع الحليب الطّازج.

كما يقدّم المشّرع إعفاءاتٍ مؤقّتة لبعض الأنشطة كما يلي:

- إعفاءً لمدّة 3 سنواتٍ بدءً من تاريخ الاستغلال، بالنّسبة للأنشطة المستفيدة من دعم التّشغيل، التي تسيّرها الوكالة الوطنية لدعم و تنمية المقاولاتية (NESDA)، أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغّر (ANGEM)، أو الصّندوق الوطني للتّأمين على البطالة (CNAC)؛

[1] – مديرية الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة:"الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024"، مرجع سابق، ص 94.
[2] – نفس المرجع، ص 97.

- تمدّد فترة الإعفاء لمدّة 6 سنواتٍ، بالنّسبة للأنشطة المذكورة في الفقرة السابقة، إذا تمّت ممارستها في المناطق المراد ترقيتها؛
- و تمدّد فترة الإعفاء إلى سنتين، بالنّسبة إلى الأنشطة المذكورة سابقاً، إذا تعّد أصحابها بتشغيل ثلاث 3 مستخدمين على الأقلّ، و في حالة عدم احترام هذا الالتزام، يتمّ سحب الاعتماد، و استرداد مختلف الحقوق الجبائية التي كان من المفروض دفعها.

ثالثاً: حساب و دفع الضّريبة الجزافية الوحيدة:

من أجل حساب الضّريبية الجزافية الوحيدة، لا بدّ من معرفة كيفية تحديد وعائها الجبائي، و من ثمّ تطبيق المعدّلات المناسبة، و ذلك كما يلي: [1]

1. تقدير الوعاء الجبائي للضّريبة الجزافية الوحيدة:

يتمثّل الوعاء الجبائي الخاضع للضّريبة الجزافية الوحيدة في رقم الأعمال المحقّق، و الذي يتمّ تقديره من طرف المدين الجبائي نفسه، و التّصريح به، بصورةٍ تقديرية، ثمّ نهائية، لدى مصلحة الإدارة الجبائية، و من ثمّ دفع مستحقّاته الجبائية النّاتجة عن ذلك بصورةٍ تلقائية. [2]

في حالة بيع و تسويق منتجاتٍ واسعة الاستهلاك، ذات أسعارٍ و هوامشٍ محدّدة بموجب القانون، فإنّ الوعاء الجبائي في هذه الحالة، يمثّل الهامش المحقّق، و ليس رقم الأعمال.

و إذا كان المكلّف الجبائي، يمارس في آنٍ واحد عدّة أنشطة، عبر امتلاكه لعدّة مؤسّساتٍ، أو دكاكين، أو ورشاتٍ أو متاجرٍ، فإنّ كل نشاطٍ أ و مؤسّسة، تخضع للضّريبة الجزافية الوحيدة، بصفةٍ منفصلة، عندما يقلّ رقم أعمالها عن 8000000دج، و إلا يتمّ تحويل المدين بالضّريبة، إلى نظام الرّبح الحقيقي، بالنّسبة لكلّ نشاطٍ على انفراد.

[1] – نفس المرجع، ص-ص 95- 96.

[2] – لمزيدٍ من التّفصيل حول التّصريح التّقديري و النّهائي للضّريبة الجزافية الوحيدة، أنظر الصّفحات 167- 177 من هذه المطبوعة.

2. معدّلات الضّريبة الجزافية الوحيدة:

حسب المادّة 282 مكرّر 4، من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، تفرض الضّريبة الجزافية الوحيدة، من خلال تطبيق المعدّلات الجبائية التّالية على رقم الأعمال المصرّح به:

- 5% بالنّسبة لأنشطة إنتاج و بيع السّلع؛
- 12% بالنّسبة لباقي الأنشطة؛
- 0.5% بالنّسبة للأنشطة الممارسة في ظلّ النّظام القانوني للمقاول الذّاتي.

و عليه يتمّ تحديد مبلغ الضّريبة الجزافية الوحيدة، اعتماداً على العلاقة الرّياضية التّالية:

مبلغ الضّريبة الجزافية الوحيدة = رقم الأعمال المحقّق X معدّل

كما تفرض الضّريبة الجزافية الوحيدة، و حسب نفس المادّة من القانون، بنسبة 5%، تقتطع من المصدر، وتفرض على رقم الأعمال المحقّق من الأشخاص الطّبيعيون، مهما كانت وضعيتهم اتّجاه الأصناف الأخرى من المداخيل، و الذين يمارسون عمليات بيع السلع عبر منصّاتٍ رقمية، أو من خلال البيع المباشر على الشّبكة، و يطبّق هذا المعدّل على الفاتورة، مع احتساب كلّ الرّسوم، من طرف مؤسّسات إنتاج، شراء و بيع السّلع و الخدمات، وإعادة دفعه لمصلحة الإدارة الجبائية، في أجلٍ لا يزيد عن 20 يوماً من الشّهر الذي يلي الفوترة.

من خلال ما سبق، يتبيّن لنا بأنّ المشرّع الجزائري، أولى اهتماماً خاصاً بأنشطة الإنتاج و بيع البضائع والمنتجات، مقارنة بأنشطة الخدمات، التي أخضعها للضّريبة الجزافية الوحيدة بمعدّل 12%، إلا أنّه خصّ نشاط المقاول الذّاتي بمعاملةٍ أفضل، من خلال إخضاعه لنفس الضّريبة بمعدّل 0.5%.

3. دفع الضّريبة الجزافية الوحيدة:

يتمّ دفع الضّريبة الجزافية الوحيدة السّنوية المستحقّة، اعتماداً على أحد الطّرق التّالية:[1]

[1] – المديرية العامّة للضّرائب:"نظام الضّريبة الجزافية الوحيدة"، 14 أكتوبر 2023.
https://www.mfdgi.gov.dz/professionnels-ar/identifier-regime-fiscal-ar/regime-forfaitaire-unique-ar/ifu-ar

أ. الدّفع الكلّي للضّريبة الجزافية الوحيدة:

يمكن للمكلّف بدفع الضّريبة الجزافية الوحيدة، دفع المبلغ الكلي المستحقّ، الموافق لرقم الأعمال الذي صرّح به، عند تقديمه للتّصريح التّقديري (G12)، قبل 30 جوان من كلّ سنة.

و تجدر الإشارة هنا، إلى أنّ المبلغ الإجمالي للضّريبة الجزافية الوحيدة، لا يمكنه، في أيّ حالةٍ من الحالات، أن يقلّ عن مبلغ 10000دج، المعبّر عنه بالحدّ الأدنى للضّريبة، و الواجب دفعه كاملة، دفعةً واحدةً، إلى مصلحة الإدارة الجبائية، التّابع لها النّشاط المعني بالضّريبة، و ذلك عند إيداع التّصريح التّقديري (G12)، في مدّة لا تتجاوز 30 جوان من كلّ سنة.

و يطبّق الحدّ الأدنى للضّربة، المشار إليه في الفقرة السابقة، حتى في حالة الأنشطة المستفيدة من الإعفاء المؤقّت، و نخصّ بالذّكر الأنشطة المستفيدة من دعم التّشغيل، التي تسيّرها الوكالة الوطنية لدعم و تنمية المقاولاتية (NESDA)، أو الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغّر (ANGEM)، أو الصّندوق الوطني للتّأمين على البطالة (CNAC)، و كذلك بالنّسبة للمكلّفين جبائياً الذين لم يمارسوا نشاطهم خلال فترة سنةٍ كاملة، كالمدينين بالضّريبة الجدد.

ب. الدّفع بالأقساط:

يسمح للمكلّف الضّريبي، بدفع مستحقاته الجبائية من الضّريبة الجزافية الوحيدة، عبر تقسيطها على ثلاث دفعاتٍ؛ حيث يلزم بتقديم الدّفعة الأولى، و المقدّرة بنسبة 50% من الإجمالي المستحق، عند إيداع التّصريح التّقديري (G12)، و ذلك قبل 30 جوان من كلّ سنة، كحدٍّ أقصى.

أما الدّفعة الثانية فتمثّل 25% من إجمالي المبلغ المستحقّ للضّريبة الجزافية الوحيدة، يتمّ تسديدها 01 إلى 15 سبتمبر، و الباقي يسدّد بين 1 إلى 15 ديسمبر.

ت. الاقتطاع من المصدر:

كما تحصّل الضّريبة الجزافية الوحيدة، عن طريق الاقتطاع من المصدر، وتفرض على رقم الأعمال المحقّق من الأشخاص الطّبيعيون، مهما كانت وضعيتهم اتّجاه الأصناف الأخرى من المداخيل، و الذين يمارسون عمليات بيع السلع عبر منصّاتٍ رقمية، أو من خلال البيع المباشر على الشّبكة، بحيث تتولى مؤسّسات إنتاج، شراء و بيع السّلع

و الخدمات، مهمّة تقدير المبلغ المستحقّ للضّريبة الجزافية الوحيدة، إعادة دفعه لمصلحة الإدارة الجبائية، في أجلٍ لا يزيد عن 20 يوماً من الشّهر الذي يلي الفوترة.

التّطبيق رقم (29):

حقّق سعيد، خلال النّصف الأوّل من سنة 2023، رقم أعمالٍ قدره 3320000دج، من نشاط إنتاج و بيع الحليب و مشتقاته، 40% منه خاصٌّ بعمليات جمع و بيع الحليب الطّازج.

المطلوب: حدّد النّظام الضّريبي الذي يخضع له سعيد، و مبلغ الضّريبة المستحقّة عليه.

الحل:

رقم الأعمال السّنوي، الذي حقّقه سعيد هو 3320000دج x 2 = 6640000دج

النّظام الضّريبي الذي يخضع له المكلّف بالضّريبة سعيد، هو نّظام الضّريبة الجزافية الوحيدة، ذلك أنّ رقم أعماله أقلّ من 8000000دج، و هو يمارس نشاط صناعي و تجاري.

ما دام نشاطه إنتاجي، إذاً يخضع للضّريبة الجزافية الوحيدة بنسبة 5%

يستفيد نشاط جمع و توزيع الحليب الطّازج من إعفاءٍ دائمٍ من الضّريبة الجزافية الوحيدة

رقم الأعمال الخاضع للضّريبة = رقم الأعمال السّنوي – رقم الأعمال المعفى

= 3984000دج

مبلغ الضّريبة الجزافية = رقم الأعمال الخاضع للضّريبة x معدّل الضّريبة

= 199200دج

رابعا: الالتزامات و العقوبات الجبائية للضّريبة الجزافية الوحيدة

سنحاول فيما يلي حصر أهمّ الالتزامات الجبائية التّصريحية و المحاسبي، للضّريبة الجزافية الوحيدة، و كذلك عقوباتها الجبائية.

1. الالتزامات التّصريحية للضّريبة الجزافية الوحيدة:

يلزم المدين بالضّريبة الجزافية الوحيدة بتقديم التّصريحات التّالية لمصلحة الإدارة الجبائية:[1]

أ. التّصريح بالوجود (G8): حيث يلزم المدين بالضّريبة الجزافية الوحيدة باكتتاب التّصريح بالوجود (G8)، وتقديمة لمصلحة الإدارة الجبائية في غضون ثلاثين (30) يوماً من بدأ النّشاط.

ب. التّصريح التّقديري للوعاء الجبائي: حسب المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024، يلزم المدين بدفع الضّريبة الجزافية الوحيدة، باكتتاب تصريحٍ تقديريٍ، حسب النّموذج المحدّد من مصلحة الإدارة الجبائية، يرسله لهذه الأخيرة التّابع لها مكان ممارسة نشاطه، و ذلك قبل 30 يونو من كلّ سنة.

ت. التّصريح النّهائي للوعاء الجبائي: يلزم المدين بالضّريبة الجزافية الوحيدة بتقديم تصريحٍ نهائي(G12 bis)، يسجّل فيه مقدار رقمّ الأعمال الحقيقي، و ذلك قبل 20 جانفي من السّنة الموالية لسنة تحقّق الدّخل. و إذا كان رقم الأعمال الحقيقي، المسجّل في التّصريح النهائي، أكبر رقم الأعمال التّقديري، فيلزم المدين بالضّريبة الجزافية بدفع ضريبة تعويضية، على مبلغ الفارق، في موعد تقديم التّصريح النّهائي.

و أما بالنّسبة للمكلّفين الجدد، فيلزمون بدفع التّصريح النّهائي فقط في السّنة الموالية التي تلي سنة تحقّق النّشاط، قبل 20 جانفي كحدٍّ أقصى.

2. الالتزامات المحاسبية للضّريبة الجزافية الوحيدة:

يلزم المدين بالضّريبة الجزافية الوحيدة، الذي ينشط في مجال الإنتاج و الشّراء، و إعادة البيع، بمسك سجلين محاسبين، واحدٌ للمشترات، و آخر للمبيعات، ممضيان من طرف المصالح الجبائية، يتضمنان تلخيصاً عن مشترياته ومبيعاته، مدعّمان بالفواتير و المستندات الثّبوتية. أما الممارسين لنشاذ تأدية الخدمات، فيلزمهم القانون الوطني، بضرورة دفتر يومي، تضبط و تقيّد فيه يومياً تفاصيلٌ خاصّة بإيراداتهم المهنية، يقدّم إلى الإدارة الجبائية عند طلبها لذلك.[2]

[1] – المديرية العامّة للضّرائب:"نظام الضّريبة الجزافية الوحيدة"، 14 أكتوبر 2023.
https://www.mfdgi.gov.dz/professionnels-ar/identifier-regime-fiscal-ar/regime-forfaitaire-unique-ar/ifu-ar

[2] – نفس المرجع.

3. العقوبات الجبائية للضّريبة الجزافية الوحيدة:

يتعيّن على المدين بدفع الضّريبة الجزافية الوحيدة، الذي لم يقم بتسليم التّصريح بالوجود، دفع غرامةٍ مالية، قدرها 30000دج.

و حسب المادّة 282 مكرّر 7، من قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، لسنة 2024، فإنّ المدين الذي لم يقم باكتتاب التّصريحات التّقديرية و التّصريحات النّهائية بعد الآجال المنصوص عليها قانوناً، و التي سبق الإشارة إليها، فتطبّق عليه زيادة بنسبة 10% إذا لم يتجاوز التّأخير شهراً واحداً، و بمعدّل 20%، إذا تجاوز ذلك دون الشّهرين، و ما زاد عن هذه الأخيرة، أو ما كان بين الشّهر و الشّهرين، لكن تمّ تبليغ صاحبه بالتّأخير، فتطبّق عليه زيادة بنسبة 25%. أما إذا تعلّق التّأخير بتصريحٍ نهائي، لا يؤدّي إلى عملية دفعٍ للضّريبة، فيلزم المدين بدفع غرامةٍ مالية قدرها 2500دج، إذا لم يتجاوز التّأخير شهراً واحداً، و5000دج إذا كان التّأخير بين الشّهر و الشّهرين، و10000دج إذا تعدّى ذلك.[1]

و حسب المادة 282 مكرّر 10، من نفس القانون، فإنّ عدم مسك المدين للدّفاتر المحاسبية، المشار إليها سابقاً، يلزمه بدفع غرامةٍ مالية قدرها 10000دج.

و حسب المادة 282 مكرّر 9، من نفس القانون، فإنّ تقديم تصريحاتٍ يشوبها نقصٍ ، يلزم صاحبها بدفع ما يلي:

- 10%، إذا كان مبلغ الحقوق المهرّب منها يساوي أو يقلّ عن مبلغ 50000دج؛
- 15%، إذا كان المبلغ يتراوح بين 50000دج و 200000دج؛
- 25%، إذا زاد المبلغ عن 200000دج؛
- ترفع العقوبة إلى ما بين 50% و 100%، إذا صنّفت مصلحة الإدارة الجبائية ذلك النّقص في التّصريح ضمن الأعمال التّدليسية.

[1] – المديرية العامة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2024"، مرجع سابق، ص 98.

❖ الكتب:

1. د. السيّد عطيّة عبد الواحد:"مبادئ و اقتصاديات المالية العامة"، دار النّهضة العربية، 2000.
2. بن ربيع حنيفة، حسياني عبد الحميد، و صالحي بوعلام:"الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF و المعايير الدّولية"، الجزء الثّاني، دار كليك للنّشر والتّوزيع، الجزائر، 2013.
3. حامد عبد المجيد دراز:"مبادئ الاقتصاد العام"، الطّبعة الخامسة، مؤسّسة شباب الجامعة للطّباعة و النّشر، الاسكندرية، 1987.
4. حامد عبد المجيد دراز:"مبادئ الاقتصاد العام"، مركز الاسكندرية للكتاب، الاسكندرية، 2001.
5. حامد عبد المجيد دراز:"مذكّرات في الضرائب العقارية"، مؤسّسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 1971.
6. حميد بوزيدة:"جباية المؤسّسات، دراسة تحليلية في النّظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة، دراسة نظرية و تطبيقية"، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 2010.
7. حميد بوزيد:"التّقنيات الجبائية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
8. حسن عواضة:"المالية العامة، دراسة مقارنة"، الطبعة الثالثة، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، سنة 1973.
9. رفيقة حروش:"إقتصاد و تسيير المؤسّسة"، دار الأمّة، الجزائر، سنة 2013.
10. رميدي عبد الوهاب، و سماي علي:"المحاسبة المالية وفق النّظام المالي و المحاسبي الجديد"، الطّبعة الأولى، دار هومة للنّشر، الجزائر، 2011.
11. زغدود علي:"المالية العامة"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
12. زينب حسين عوض الله :"مبادئ المالية العامة"، الدّار الجامعية الجديدة، الاسكندريّة، 2006.
13. د.شعباني لطفي:"جباية المؤسّسة، دروس مع أسئلة و تمارين محلولة"، مطبعة الصّفحات الزّرقاء، الجزائر، 2017.
14. د.صالح الرويلي:"إقتصاديات المالية العامة"، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 1992.
15. عادل أحمد حشيش:"أساسيات المالية العامة"، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، سنة 1992.
16. عادل أحمد حشيش:" أصول الفنّ المالي للاقتصاد العام"، الطبعة الأولى، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، سنة 1998.
17. عادل فليح العلى:"المالية العامة و التّشريع المالي الضريبي"، دار الحامد، عمان، سنة 2007.

18. عبد الغفور عبد السلام و آخرون: "إدارة المشروعات الصغيرة"، دار الصفاء للنشر و التّوزيع، عمان، الأردن، سنة 2001.
19. عبد المنعم فوزي :"المالية العامة و السياسة المالية"، دار النّهضة العربية، بيروت، بدون سنة.
20. د.علي محمّد تقي عبد الحسين:" المدخل لدراسة المالية العامة، محاضرات في المالية العامة 1"، ديوان المطبوعات الجامعية، سنة 1996.
21. علي محمّد خليل، سليمان أحمد اللوزي:"المالية العامة"، دار زهران للنّشر و التّوزيع، عمّان، الأردن، 2000.
22. عمر صخري:"إقتصاد المؤسّسة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 4، الجزائر، سنة 2006.
23. عيسى سماعين :"جباية و محاسبة المؤسّسة، تقنيات جبائية و محاسبية، وفق القانون الجبائي الجزائري، والنّظام المحاسبي المالي SCF "، مطبعة الصفحات الزرقاء العالمية، فبراير 2021.
24. فاطمة السويسي:" المالية العامة"، المؤسّسة الحديثة للكتاب، لبنان، 2005.
25. د.فوزي محيريق بن الجيلالي:"مدخل لاقتصاد المؤسّسة"، مطبعة الرّمال، ولاية الوادي، الجزائر، سنة 2020.
26. فوزي عطوى:" المالية العامة"، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، سنة 2003.
27. مجدي شهاب:" أصول الاقتصاد العام"، دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، مصر، سنة 2004.
28. محرزي محمّد عباس:" اقتصاديات المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعة، الجزائر، سنة 2005.
29. محمّد عباس محرزي:"إقتصاديات الجباية و الضرائب"، دار هومة للطباعة و النّشر و التّوزيع، الجزائر، سنة 2003.
30. أ.محمّد محو و أ.منوّر أوسرير:" محاضرات في جباية المؤسّسة، مع تمارين محلولة"، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، سنة 2009.
31. محمّد طاقة، هدى العزّاوي:"اقتصاديات المالية العامة"، الطّبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2007.
32. محي محمّد مسعد:"العلاقة القانونية بين المموّل و الإدارة الضّريبية"، الطبعة الأولى، مكتبة و مطبعة الإشعاع الفنّية، الاسكندرية، 2000.
33. ناصر داودي عدون:"إقتصاد المؤسّسة"، دار المحمّدية، الجزائر، سنة 1998.
34. د.يوسف مسعداوي:"أساسيات في إدارة المؤسّسات"، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، سنة 2014.

1. Thomas DURAND :``management d'entreprise $360^0$, principes et outils de la gestion d'entreprise ``, édition DUNOD, Paris, 2016
2. Jacque percebois : «Economie des finances», édition Armand colin, Paris, 1991.

❖ **الدّوريات:**

1. أسماد نبيل حامد أحمد الديب:"دور الضريبة في تحقيق الأهداف الكليّة للسياسة الاقتصادية، مربّع كالدور نموذجاً"، مجلّة الشريعة و القانون، العدد 42، جامعة الأزهر، القاهرة، أكتوبر 2023، الصفحات 1436-1487.
2. آيت دحمان سيد علي، و شريف أمينة:"التّصريحات الجبائية في المؤسّسة العمومية الاقتصادية"، المجلّة الاكاديمية للبحوث القانونية و السياسية، المجلّد السابع، العدد الأوّل، جامعة عمر ثليدجي، الأغواط، الجزائر، 2023، الصّفحات 906- 928.
3. بن ابراهيم قويدر، شويكات محمّد:"أثر الضرائب على النّمو الاقتصادي في الجزائر، دراسة تحليلية باستعمال طريقة التّحليل بالمركّبات الأساسية ACP خلال الفترة الممتدّة ما بين [2000-2015]"، مجلّة إدارة الأعمال و الدّراسات الاقتصادية، المجلّد 6، العدد 1، جامعة زيان عاشور، الجلفة، جوان 2020، الصفحات 526- 538.
4. خرافي خديجة:"تقييم إصلاحات القطاع الزّراعي بالجزائر من منظور تحقيق التّنمية الاقتصادية، دراسة تحليلية خلال الفترة [1990-2023]"، مجلّة اقتصاد المال و الأعمال، المجلّد 09، العدد 01، جامعة الشّهيد حمّة لخضر، الوادي، الجزائر، ماي 2024، الصّفحات 37- 52.
5. رود دو مواج، و مايكل كين:"عودة إلى الأسس: المبادئ الضرورية: تحقيق أقصى استفادة من شرٍ ضروري"، مجلّة التّمويل و التّنمية، العدد 51، الرّقم 4، صندوق النّقد الدّولي، واشنطن، ديسمبر 2014، الصفحات 50-51.
6. زعرور نعيمة، حبشي أسماء:"الجباية البيئية وسيلة لردع التّلوث و الحفاظ على البيئة"، مجلّة التّكامل، العدد 6، جامعة باجي مختار، عنّابة، أوت 2019، الصفحات 23-25.

7. سعيداني محمّد السعيد و عوان عزّ الدين:"المعالجة الجبائية للأجور وفقاً لقانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة 2022"، مجلّة شعاع للدّراسات الاقتصادية، المجلّد 06، العدد 02، جامعة تيسمسيلت، الجزائر، 2022، الصّفحات 119- 132.
8. سليمة واضح، سماعين عيسى:"الرّقابة الجبائية على استرداد قروض الرّسم على القيمة المضافة، دراسة حالة على مستوى مديرية الضّرائب لولاية الشّلف"، مجلّة البحوث الاقتصادية المتقدّمة، المجلّد 08، العدد 02، جامعة الشّهيد حمّة لخضر، الوادي، الجزائر، ديسمبر 2023، الصّفحات 218- 231.
9. طالبي بن عيسى:" التّصريح الجبائي كأداة إثبات للفصل في منازعات الوعاء الضّريبي في الجزائر"، مجلّة دراسات و ابحث ، المجلّد 11، العدد 02، جامعة زيان عاشور، الجلفة، جوان 2019، الصفحات 511-522.
10. عبد الرّحيم لواج، فيصل بوزيان، و وليد حمياني:"دور التّدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيق للمكلّفين بالضّريبة، دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتّدقيق المحاسبي"، مجلّة شعاع للدّراسات الاقتصادية، المجلّد 05، العدد 01، جامعة تيسمسيلت، الجزائر، 2021، الصفحات 71- 88.
11. عيسى قسايسية:"التّصريح الجبائي الإلكتروني و أهميّته في إجراءات فرض الضّريبة"، مجلّة البحوث في الحقوق و العلوم السياسية، المجلّد 08، العدد02، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2023، الصفحات 623-639.
12. عيسى مرازقة، و أ.حدة متلف:" علاوة المردودية كحافزٍ لتحسين أداء الأفراد، دراسة ميدانية"، مجلّة الإحياء، العدد الرابع عشر، جامعة باتنة 1 الحاج لخضر، الجزائر، ديسمبر 2010، الصفحات 651-652.
13. مامش يوسف:"الانعكاسات الجبائية لطرق الاهتلاك على المردودية المالية للمؤسّسة، دراسة من منظور جبائي، حالة ENAG"، مجلّة الاقتصاد الجديد، العديد 04، جامعة خميس مليانة، الجزائر، سبتمبر 2012، الصفحات 249-280.

❖ قوانين و و تشريعات و منشورات جبائية:

1. الجريدة الرّسمية:"الأمر رقم 97-03، المؤرّخ في 11 جانفي 1997، الذي يحدّد المدّة القانونية للعمل"، العدد 03، السنة الرابعة و الثّلاثون، المطبعة الرّسمية، الجزائر، 1997.

2. الجريدة الرسمية:"القانون رقم 17-02، القانون التّوجيهي لتطوير المؤسّسات الصغيرة و المتوسّطة"، العدد 02، المطبعة الرّسمية، الجزائر، 11 يناير 2017.
3. الجريدة الرّسمية:"المرسوم التّنفيذي رقم 15- 236 المؤرّخ في 03 سبتمبر 2015، المتعلّق بتوزيع نسبة الاشتراك في الضّمان الاجتماعي"، العدد 49، المطبعة المركزية، الجزائر، 16 سبتمبر 2015.
4. المديرية العامة للضّرائب:" قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024"، وزارة المالية، الجزائر، 2024.
5. المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الرّسوم على رقم الأعمال"، وزارة المالية، الجزائر، 2022.
6. المديرية العامّة للضّرائب:"قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م. 2024"، وزارة المالية، الجزائر، 2024.
7. المديرية العامّة للضّرائب:" قانون الضّرائب المباشرة و الرّسوم المماثلة، ق.م.2023"، وزارة المالية، الجزائر، 2023.
8. La direction générale des impôts :''Calendrier fiscal'', ministère des finances, direction des relations publiques et de la communication, Alger, édition 2020.

❖ **مواقع الانترنت:**

1. المديرية العامّة للضّرائب:"نظام الضّريبة الجزافية الوحيدة"، 14 أكتوبر 2023.
https://www.mfdgi.gov.dz/professionnels-ar/identifier-regime-fiscal-ar/regime-forfaitaire-unique-ar/ifu-ar
2. La direction générale des impôts :''impôt sur les bénéfices des sociétés Algérie'', 15 octobre 2023.
https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-reel/ibs
3. La direction générale des impôts :''Impot sur le revenue global, traitement salaire'', 2024.
www.mfdgi.gov.dz/fr/particuliers/irg-traitements-et-salaires

4. La direction générale des impôts :''la taxe sur la valeur ajoutée'', septembre 2024.
https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-reel/la-taxe-sur-la-valeur-ajoutee
5. Ministère du travail, de l'emploi et de la sécurité sociale :''législation du travail'', 23 mai 2024.
https://www.mtess.gov.dz/fr/legislation-du-travail/
6. Ministère des finances : ''Qu'est ce que le régime simplifie'', 29 octobre 2023.
https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-simplifie/le-regime-simplifie
7. Ministère des finances : ''Qu'est ce que le régime réel'', 8 juillet 2023.
https://www.mfdgi.gov.dz/fr/professionnels/services-pro/regime-reel/regime-reel