



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة مصطفى اسطنبولي – معسكر-
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم العلوم الاقتصادية
مطبوعة بعنوان:

محاضرات في مقياس قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص تسيير واقتصاد المؤسسة

من إعداد:

د. فتوح خالد

السنة الجامعية: 2020م/2021م

فهرس المحتويات

1	فهرس المحتويات
2	قائمة الجداول
03	مقدمة
04	المحور الأول: النظام الضريبي
04	أولاً: مفهوم النظام الضريبي
05	ثانياً: الضرائب
17	ثالثاً: الرسوم
19	رابعاً: تحصيل الضريبة
20	المحور الثاني: الضرائب المحصلة لفائدة الدولة
20	أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي
47	ثانياً: الضريبة على أرباح الشركات
79	المحور الثالث: الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية
79	الرسم على النشاط المهني
92	المحور الرابع: الضرائب المحصلة لفائدة البلديات
92	أولاً: الرسم العقاري
101	ثانياً: رسم التطهير
103	المحور الخامس: الضرائب ذات التخصيص الخاص
103	أولاً: الضريبة على الثروة
107	ثانياً: الضريبة الجزافية الوحيدة
111	قائمة المصادر والمراجع

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول
40	• الجدول التصاعدي السنوي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي
67	• تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات
81-80	• توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني
95	• القيمة الإيجارية بالنسبة للعقارات أو أجزاء العقارات ذات الاستعمال السكني
96	• القيمة الإيجارية بالنسبة للمحلات التجارية والصناعية المؤشرات
96	• القيمة الإيجارية لملاحقات الملكيات المبنية الموجودة في قطاعات عمرانية
96	• القيمة الإيجارية لملاحقات الملكيات المبنية الموجودة في قطاعات قابلة للتعمير
98	• القيمة الإيجارية للأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية
98	• القيمة الإيجارية للأراضي القابلة للتعمير
98	• القيمة الإيجارية الجبائية للمحاجر مواقع استخراج الرمل والمناجم والسبخات
99	• القيمة الإيجارية الجبائية أراضي فلاحية للهكتار الواحد
106	• نسبة الضريبة على الثروة
109	• توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة

مقدّمة

تتضمن هذه المطبوعة سلسلة من المحاضرات في مقياس قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث تم إعدادها طبقاً للبرنامج الرسمي المقرر لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص تسيير واقتصاد المؤسسة وقد حرصنا في هذه المطبوعة على تقديم عرض مفصل للمقياس، بشكل يسمح للطلبة بتكوين إطار نظري يمكنهم من دراسة وتحليل النظام الضريبي وأهم العمليات المرتبطة به، ومن أجل الإلمام بالبرنامج، وتقديم كل المادة العلمية المقررة تضمنت المطبوعة خمس محاور، وذلك على النحو التالي:

- **المحور الأول: (النظام الضريبي)** تضمن المحور مفهوم النظام الضريبي وأساسه، مفهوم الضرائب وقواعدها، أهدافها والتنظيم الفني لها، بالإضافة إلى عرض الرسوم من حيث المفهوم والمبادئ وكيفية تقديرها.
- **المحور الثاني: (الضرائب المحصلة لفائدة الدولة)** تناولنا فيه كل من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات من حيث التأسيس القانوني، التعريف، مجال التطبيق، الأشخاص الخاضعين للضريبة، المعدل، بالإضافة إلى عرض مختلف الالتزامات الجبائية والمحاسبية.
- **المحور الثالث: (الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية)** تناولنا فيه الرسم على النشاط المهني من حيث التأسيس القانوني، التعريف، مجال التطبيق، الأشخاص، المعدل، بالإضافة إلى عرض مختلف الالتزامات الجبائية والمحاسبية على مستوى الزيادات والعقوبات.
- **المحور الرابع: (الضرائب المحصلة لفائدة البلديات)** تناولنا فيه كل من الرسم العقاري على الملكيات المبنية، الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية ورسم التطهير حيث تم التطرق إليهما من حيث التأسيس القانوني، التعريف، مجال التطبيق، الأشخاص، المعدل، بالإضافة إلى عرض مختلف الالتزامات الجبائية والمحاسبية.
- **المحور الخامس: (الضرائب ذات التخصيص الخاص)** تناولنا فيه كل من الضريبة على الثروة من حيث مجال التطبيق، كيفية تقييم الأملاك، حساب الضريبة، التزامات المدانين بالضريبة، بالإضافة إلى التطرق إلى الضريبة الجزافية الوحيدة من حيث مجال التطبيق، المعدل، التوزيع، الالتزامات، الزيادات والعقوبات.

المحور الأول: النظام الضريبي

أولاً: مفهوم النظام الضريبي

يعتبر النظام الضريبي المنسق بين مختلف الضرائب حيث نجده يختلف من دولة إلى أخرى ولذا تعددت تعاريفه ومفاهيمه بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق.

1- المفهوم الواسع للنظام الضريبي

يعرف النظام الضريبي وفقاً للمفهوم الواسع على أنه: مجموعة العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية والتي يؤدي تراكبها وتفاعلها إلى كيان ضريبي معين ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة للنظام والذي تختلف ملامحه من مجتمع متقدم اقتصادياً عنه في مجتمع متخلف¹

2- المفهوم الضيق للنظام الضريبي

يعرف النظام الضريبي بمفهومه الضيق على أنه: هو مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط إلى التحصيل².

من خلال التعريفين السابقين للنظام الضريبي بالمفهوم الواسع والضيق يمكن أن نلخص إلى ما يلي: أن التعريف الأول والمتمثل في التعريف الواسع للنظام الضريبي، يوضح أن النظام الضريبي عبارة عن مزج لعناصر مختلفة تتمثل في العناصر الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وينتج عن التفاعل فيما بينها النظام الضريبي، ويعتبر غير موحد من طرف جميع الدول بل يختلف من دولة إلى أخرى، وحسب درجة التقدم والتخلف للدول.

أما التعريف الثاني، والمتمثل في المفهوم الضيق للنظام الضريبي، فهو يقتصر على مفهوم الضريبة باعتبارها استقطاع مبلغ نقدي، بموجب القانون، كما يبين مراحل هذا الاستقطاع المتمثلة في:

- **مرحلة التشريع:** وفيها يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة ومعدلها والمكلفين بها وغير ذلك من المهام المحددة قانونياً.

- **مرحلة الربط:** ويتم ربط المكلف بمعدل الضريبة المفروضة أي تحديد قيمة الضريبة والآجال المحددة لذلك.

- **مرحلة التحصيل:** أو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة وتبين طريقة التحصيل أو الدفع للضريبة سواء كان ذلك بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

من خلال التعاريف السابقة يمكننا أن نستنتج أن النظام الضريبي يتكون من ثلاث مكونات رئيسية وهي: -تنظيم فني للضرائب مستمد من واقع المجتمع.

- يتكون من مجموعة من الأهداف المحددة والمراد بلوغها عن طريق استخدام سياسة ضريبية

1-بوعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، 2010، ص 57.

2-يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001 ص 19.

- مجموعة من القوانين والتشريعات المحددة لعمل النظام الجبائي وأجهزته المختلفة

3-أسس النظام الضريبي: تعتمد بينة النظام الضريبي على ثلاثة أسس وهي :

- **السياسة الضريبية:** تعبر عن مجموع التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العمومية من جهة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجيهات العامة للاقتصاد من جهة ثانية، ويعتبر النظام الضريبي صياغة فنية للسياسة الضريبية للمجتمع فهو يصمم من أجل تحقيق أهدافها حيث نجد أن النظام الضريبي الذي يصلح لتحقيق أهداف نفس سياسة ضريبية معينة في مجتمع معين، قد لا يصلح لتحقيق أهداف السياسة الضريبية في مجتمع آخر.

- **التشريع الضريبي:** هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين وهذا من أجل تحقيق أهدافها، ويجب أن تتم صياغة التشريع الضريبي بشكل جيد لسد منافذ التهرب أمام المكلف كما يجب أن تكون القوانين الضريبية مرنة حتى تتكيف مع الظروف الاقتصادية للدولة.

- **الإدارة الضريبية:** تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي، فهي ذلك الجهاز الفني والإداري المسؤول عن تنفيذ التشريع الضريبي وذلك من خلال فرض الضرائب وجبايتها.

ثانيا: الضرائب

تعتبر الضرائب المصدر الرئيسي للإيرادات العامة، لهذا تحتل مكان الصدارة بين مصادر الإيرادات العامة، ليس فقط باعتبار ما يمكن أن تقدمه من موارد مالية، ولكن لأهمية الدور الذي تلعبه في تحقيق أغراض السياسة المالية، وما يترتب عليها من آثار اقتصادية واجتماعية لذلك فن دراسة الضرائب تتناول جوانب متعددة ينبغي الإلمام بها جميعا، غير أن هذه الدراسة لا تسع لكل هذه الجوانب الأمر الذي ينبغي الاقتصار على بعض الموضوعات الجوهرية دون غيرها من خلال النقاط التالية:

1- ماهية الضريبة وخصائصها

- تعرف الضريبة على أنها مبلغ من النقود تجبر الدول أو الهيئات العامة المحلية الأشخاص الخاضعين لسلطاتها طبيعيين كانوا أو معنويين على دفعه إليها بصفة نهائية ودون مقابل لتحقيق منفعة عامة³.

- تعرف على أنها اقتطاع مالي يلزم الأشخاص بأدائه للسلطات العامة بصفة نهائية دون مقابل معين بغرض تغطية النفقات العامة وتحقيق النفع العام⁴.

- تعرف على أنها اقتطاع نقدي جبري نهائي يتحمله الممول ويقوم بدفعه بلا مقابل وفقا لمقدرته التكاليفية مساهمة في الأعباء العامة أو لتدخل السلطة لتحقيق أهداف معينة⁵.

3- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، ط4، 2008م، ص 14.

4- Xavier Vandendriessche, Finances Publiques, Édition Facompo, France, 2008, p. 58

5- عبد الكريم صادق بركات، دراسات في النظم الضريبية، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية، ص07.

- تعرف على أنها فريضة إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بأدائها بلا مقابل تمكيننا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع.⁶

ومن خلال هذه التعاريف يمكننا التعرف على عناصر الضريبة والتي تتمثل فيما يلي:

أ- الضريبة اقتطاع نقدي :

الأصل في الضريبة مبلغ من النقود أي أنها اقتطاع نقدي، وهذا هو الحال في العصر الحديث، رغم أن الضريبة يمكن أن تفرض ويتم تحصيلها بصورة عينية كنسبة أو جزء من الإنتاج، أو بتقديم عمل، والذي كان الشكل السائد للضريبة في العديد من الحالات، وبالذات في النظم الاقتصادية القديمة، وخصوصا ما يرتبط بالضريبة التي تفرض على الإنتاج الزراعي، والتي يتم تحصيلها عينا في ظل الدور الأساسي والمهم للإنتاج الزراعي في تكوين الإنتاج القومي آنذاك، ولكن في الوقت الحالي أين أصبحت النقود وسيلة للتبادل وذات استخدام واسع، أصبحت جباية الضرائب بالصورة النقدية، وباعتبار أن كل المعاملات للدولة تتم بالشكل النقدي، فالضريبة في العصر الحديث أصبحت اقتطاع نقدي من ثروة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين عكس الماضي أين كانت تدفع عينا.

ب - الضريبة تدفع بصفة نهائية: أي ما يدفع من ضريبة في حدود القانون لا يرد لمؤديها بأي حال من الأحوال ولا يدفع عنه أية فائدة، وهذا العنصر يميز الضريبة عن القرض الإيجاري.

ج - الضريبة تفرض وتدفع جبرا: أنها تفرض من قبل الدولة على الأشخاص لمالها من سلطة السيادة أي أن العلاقة بين الدولة والمكلفين بدفع الضريبة هي علاقة قانونية وليست تعاقدية، ويترتب على ذلك أن الدولة تنفرد بوضع النظام القانوني للضريبة من ناحية تحديد السعر وكيفية تحصيلها، وفي حالة امتناع أحد الخاضعين عن دفعها يحق للدولة الرجوع إلى وسائل التنفيذ الجبري للحصول على الضريبة.

د - الضريبة تفرض دون مقابل: الضريبة ليس لها مقابل معين يحصل عليه دافعها من الدولة، إذ الأصل فيها أن تسدد منها تكاليف الخدمات العامة غير القابلة للتجزئة.

هـ - الغرض من الضريبة تحقيق نفع عام: لا تلتزم الدولة بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى دافع الضريبة، بل أنها تحصل على حصيلتها بالضرائب بالإضافة إلى الإيرادات الأخرى من أجل استخدامها في أوجه الإنفاق العام ومن ثم تحقيق منافع عامة للمجتمع.

2- الأسس النظرية لفرض الضرائب

عملت نظرية المالية العامة على ايجاد المرتكزات التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب وإلزام المواطنين بأدائها، وقد اختلفت نظريات فرض الضريبة باختلاف نظرة المفكرين الاقتصاديين للضريبة، ففي حين اعتبر الاقتصاديون في القرنين الثامن عشر والتاسع عشر أن الأساس في فرض الضرائب هو

6- حامد عبد المجيد دراز وآخرون، مبادئ المالية العامة، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003م، ص15.

العقد الضمني بين الأفراد والدولة، واتجه التشريع المالي الحديث إلى اعتبار فرض الضريبة عملاً من أعمال السيادة وواجباً تملّيه فكرة التضامن الاجتماعي بين الأفراد في تغطية نفقات الدولة.

2-1- نظرية المنفعة أو العقد الاجتماعي

بناءً على هذه النظرية يقرر علماء المالية أن دفع الضريبة ينبني على أساس العلاقة بين الدولة والأفراد وهؤلاء يدفعون الضريبة مقابل منافع تقدمها الدولة لهم. فعلماء المالية يفترضون وجود عقد ضمني بين الدولة والأفراد تقدم الدولة بموجبه مختلف الخدمات والمرافق اللازمة لاستمرار معيشتهم ورفاهيتهم، مقابل تنازل الأفراد عن جزء من دخولهم وثروتهم لها في شكل ضرائب، وقد اختلف العلماء على تحديد التكييف القانوني لطبيعة العقد فمنهم من يرى أنه عقد بيع خدمات، ومنهم من كلفه على أنه عقد تأمين، وآخرون يرون أنه عقد شركة: ⁷

أ- **عقد بيع خدمات أو عقد إيجار أعمال:** ومن أنصار هذا التكييف الاقتصادي "ميرانو" والاقتصادي "أدم سميث" وهم يقررون أن العقد هو عقد بيع خدمات أو إيجار أعمال من الدولة، ثمّنه ما يدفعه الأفراد من الضرائب، ومعنى هذا التكييف:

- أن الضريبة مساوية للمنفعة التي يحصل عليها الممول.
- حق الدولة في التوسع في سلطتها لفرض الضرائب على أكثر المنتفعين من الخدمات والمنافع المقدمة. إلا أنه يرد على هذا التكييف باستحالة التناسب والتساوي بين الضريبة والمنفعة والصعوبة الكبرى في تحديد المنفعة، وتفوقها على قيمة الضريبة المحصلة أحياناً كمرافق الشرطة والدفاع والصحة والتعليم.

ب- **عقد التأمين:** يرى المفكر الفرنسي "مونتسكيو" في كتابه "روح القوانين" أن الضريبة هي قيمة التأمين الذي يدفعه الممول للدولة، مقابل الانتفاع من خدماتها.
بحيث أنه يجب أن:

- تناسب الضريبة مع قيمة الأموال التي بحوزته والمؤمن عليها.
- فرض الضريبة على رأس المال أو الدخل.
- فرض الضريبة تبعاً لدرجة ثراء الممول.
إلا أنه يرد على هذا التكييف بعدم ضمان التناسب بين قيم الضريبة وقيم أموال الممول، وعدم ضمان أو إلزام الدولة بتعويض خسائر الممول في حال فقده لأمواله، فضلاً عن عدم جواز حصر وظيفة الدولة في الحماية والأمن والدفاع.

ج- **عقد الشركة:** يرى المفكر "بروجلي" الضريبة على أنها حصة الشريك في شركة مساهمة أعضاؤها هم أفراد الجمهور، ومجلس إدارتها الحكومة ويجب على كل شريك في هذه الشركة أن يساهم في نفقات مجلس الإدارة، وبعبارة أخرى فإن الضريبة هي نفقة الإنتاج التي يدفعها الفرد المنتج المساهم في شركة

7- غازي عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي والإسلامي (دراسة مقارنة)، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2003م، ص 69-70.

انتاجية إلى مجلس إدارتها، وهي الدولة لتغطية النفقات الانتاجية التي تتحملها ومقابل الخدمات التي تقدمها، ومعنى هذا التكييف:

- ضرورة تناسب الضريبة مع درجة ثراء الفرد الشريك.

- فرض الضريبة على رأس المال وليس على الدخل.

ويمكن القول إن بطلان نظرية التعاقد ينبنى على بطلان نظرية العقد الاجتماعي التي نادى بها فلاسفة أوروبا، فنشأة الدولة لم تكن على أساس هذه النظرية، ومن ثم لا وجود لعقد ضمني بين الأفراد والدولة، كما أن بطلان هذه النظرية ينبنى أيضا على عدم إمكانية اعتبار الضريبة ثمنا للخدمة المقدمة من الدولة لأنه لو صح هذا الافتراض لوجب أن يكون الثمن واحدا بالنسبة للجميع، ولكن الحاصل أن مقدار الضريبة يتوقف على المقدرة التكلفة للمولين في أغلب الأحيان.

إن تطور مفهوم الضريبة واتساعها ليشمل سيطرة الدول على الاقتصاد القومي، وتحقيق العديد من الأهداف والمنافع العامة، وبالتالي ضمان تنفيذ السياسات المالية للدولة، إلى جانب ما وجّه لنظرية التعاقد من نقد، دفع إلى البحث عن نظرية أخرى يستند إليها علماء المالية العامة في تبرير سلطة الدولة في فرض الضرائب.

2-3- نظرية التضامن الاجتماعي أو سيادة الدولة

ترتكز هذه النظرية على فكرة أساسية مفادها أن المواطنين يسلمون بضرورة وجود الدولة، لأسباب سياسية واجتماعية، حيث تعمل على تحقيق مصالحهم واشباع احتياجاتهم. ومن ثم ينشأ بين الأفراد تضامن اجتماعي يلتزم بموجبه كل واحد منهم بأداء الضريبة المفروضة عليه، كل حسب مقدرة التكلفة، كي تتمكن الدولة من القيام بوظائفها المتعددة وتوفير الخدمات العمومية لكافة المواطنين دون استثناء، وبغض النظر عن مدى اسهامهم في تحمل الأعباء العامة، وأكثر من ذلك فمن الممكن استفادة بعض الأفراد من الخدمات العمومية رغم عدم قيامهم بدفع الضرائب أو بدفع مبالغ زهيدة كذوي الدخل المحدودة، وعدم انتفاع البعض الآخر من هذه الخدمات رغم قيامهم بدفع الضرائب كالمواطنين المقيمين في الخارج. وبالإضافة إلى ما ذكر، فإن نظرية التضامن الاجتماعي مرتبطة بفكرة السيادة التي تمارسها الدولة على مواطنيها، ومن ثم إلزامهم وإجبارهم على أداء الضريبة، وهذا ما يفسر إلزام المواطنين الأجانب المقيمين في الدولة بالمساهمة في الأعباء والتكاليف العامة ودفع الضريبة المفروضة عليهم .

3- القواعد الأساسية للضريبة

يقصد بقواعد الضريبة المبادئ التي يستحسن أن يستشهد بها المشرع المالي وتهدف هذه القواعد إلى تحقيق مصلحة أفراد المجتمع من جهة ومصلحة الخزينة العامة من جهة أخرى وهذه القواعد هي:

أ- قاعدة العدالة

مضمون هذه القاعدة أنه يجب عند فرض الضرائب على المواطنين مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بين المواطنين، لقد ثار جدل كبير بشأن فكرة العدالة الضريبية النسبية أي طبقا لمستوى دخول الأفراد،

أما الفكر الحديث قد رأى ذلك في الضريبة التصاعدية، حيث يدفع أصحاب الدخل المرتفعة أكثر من أصحاب الدخل المنخفضة، وقد استقر الرأي على التصاعدية.

ب- قاعدة اليقين

بمعنى أن تكون الضريبة واضحة من حيث المقدار وموعد وكيفية الدفع، وتؤدي مراعاة هذه القاعدة إلى علم الممول بالضبط بالتزاماته اتجاه الدولة، ومن ثم يستطيع الدفاع عن حقوقه ضد أي تعسف أو سوء استعمال للسلطة من جانبها.

يعني أن يكون كل فرد على بينة بمقدار وميعاد الضريبة وطريقة جبايتها بدرجة من الدقة ولا يتم ذلك إلا من خلال وضوح النظم والمراسيم والتعليمات والإجراءات والنماذج والإقرارات.

أي أن تكون أحكام الضريبة من حيث تعليماتها وأسعارها ومواعيد تحصيلها واضحة للممول وكذلك يجب أن يكون النظام الضريبي واضحاً بحيث يفهمه الجميع دون عناء أو التباس، وحتى لا تكون نصوصه عرضة للتأويل والتفسير من قبل المصلحة الضريبية أو من قبل المكلف نفسه.

ج- قاعدة الملائمة في الدفع

ينصرف هذا المبدأ إلى ضرورة أن تكون مواعيد تحصيل الضريبة وإجراءات التحصيل ملائمة للممول تفادياً لتقل عبئها عليه، ويعتبر الوقت الذي يحصل فيه الممول على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضرائب المفروضة على كسب العمل أو على إيراد القيم المنقولة، كما تقتضي تقسيط الضريبة على دفعات متباعدة حتى يسهل عليه دفعها بأقل تضحية ممكنة.

إذ أن مفهوم الملائمة نسبي في الضرائب غير المباشرة إذ قد يتحمل المستهلك قدر من عدم الملائمة لكن ذلك يرجع إلى حريته في شراء سلع خاضعة لهذه الضريبة.

د- قاعدة الاقتصاد في نفقات الجباية

ويقصد بها ضرورة أن يكون هناك اقتصاد في نفقات تحصيل الضريبة حيث تفضل الضرائب القليلة في نفقات التحصيل عن الضرائب المرتفعة في نفقات التحصيل.

أي أن تكون تكاليف تحصيل الضريبة ضئيلة بالمقارنة بحصيلتها. حيث يجب أن تحصل الضريبة بأقل تكاليف ممكنة بحيث لا يضيع على الدولة جزء كبير من الإيرادات في سبيل الحصول عليها. ويصبح بالتالي فرضها أمراً غير منتج من الناحية المالية للدولة ولكي لا تلجأ الدولة إلى فرض ضرائب إضافية. وعليه يجب على الدولة أن تختار طريقة تحصيل التي تكلفها أقل النفقات مقارنة مما يجب أن يرد إلى الخزينة العمومية، أي رفع كفاءة الجهاز الضريبي حتى يكون الفرق بين ما يدفعه الممول وبين ما يدخل لخزينة الدولة أقل ما يمكن

من أجل تحقيق هذه القاعدة.

4- أهداف الضريبة: يتم فرض الضرائب تحقيقاً لعدة أهداف مالية واقتصادية وسياسية واجتماعية، تتمثل

أهم هذه الأهداف فيما يلي:

أ-الهدف المالي

يعتبر الهدف المالي الهدف الأصلي والثابت للضريبة، من أجل تغطية الأعباء العامة فالبرغم من وجود عدة إمكانيات لتمويل الإنفاق العام، إلا أن اللجوء إلى الضريبة يتميز بكونه إجراء غير تضخمي، خاصة إذا ما تم اعتماد أنماط معينة من الضرائب كالضريبة على الدخل لتقليص حجم المداخيل المتاحة للإنفاق الخاص أو الضريبة على الاستهلاك التي تعمل على كبح الطلب (الطلب مصدر من مصادر التضخم) ، ومن بين المزايا التي يوفرها التمويل الضريبي قدرة الدولة على الإخضاع الضريبي غير المحدودة بخلاف الإصدار النقدي أو اللجوء إلى الاكتتاب العام .

ب-الأهداف الاقتصادية

تستخدم الضرائب لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية عن طريق تخفيض الضرائب أثناء الانكماش الاقتصادي وامتصاص القوة الشرائية لدى الأفراد في حالة التضخم، أو كأداة لتشجيع بعض أنواع النشاط الاقتصادي عن طريق إعفاء النشاط من الضريبة أو تخفيضها على نتيجة النشاط أو إعفاء المواد الأولية اللازمة للقيام بهذا النشاط، كما قد تهدف الضريبة إلى تشجيع شكل من أشكال الاستغلال، كما في حالة تشجيع اندماج المشروعات بإعفائها من الضريبة أو تخفيض الضريبة عليها.

ج-الأهداف السياسية

تستخدم الضريبة في الداخل كأداة للقوى المسيطرة اجتماعيا في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى، كما أن الضريبة تستخدم كأداة من أدوات السياسة الخارجية، كما في حالة استخدام الرسوم الجمركية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو للحد منها تحقيقا لأغراض سياسية.

د-الأهداف الاجتماعية

يمكن استخدام الضريبة لتحقيق أهداف اجتماعية مثل تخفيف العبء الضريبي على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة، أو إعفاء بعض الهيئات التي تقوم بخدمات اجتماعية من الضرائب، تقليل الفوارق في الدخل الصافية بين أفراد المجتمع عن طريق فرض ضرائب تصاعدية فتزداد الضريبة كلما ازدادت الدخل، والحد من بعض الظواهر غير مرغوبة كفرض ضرائب مرتفعة على بعض السلع التي تنتج عنها أضرار اجتماعية كالمشروبات الكحولية.

5-التنظيم الفني للضريبة

يقصد بالتنظيم الفني للضرائب المعالجة الفنية المتعلقة بفرض الضرائب أو القواعد المتبعة في تحديد وعاء الضريبة، سعر الضريبة، وتحصيل الضريبة.

5-1-اختيار المادة الخاضعة للضريبة (وعاء الضريبة)

ويقصد بوعاء الضريبة المادة الخاضعة للضريبة أو الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، وعند تحديد الوعاء يجب التمييز بين:

-الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال

-الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة.

-الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

5-1-1- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال

الضرائب على الأشخاص هي الضرائب التي تتخذ من الشخص نفسه وعاء للضريبة، أو الإنسان هو نفسه المادة الخاضعة للضريبة بغض النظر عما في حوزته من أموال، ولذلك سميت بضريبة الفردية أو ضريبة الرؤوس، حيث استخدمت هذه الضريبة في كثير من العصور ولكنها فقدت تلك الأهمية في العصور الحديثة، لأن تطور الأسس العلمية للضريبة أوضحت فشل مثل هذا النوع من الضرائب في تحقيق العدالة الضريبية وأهداف المجتمع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

ويقصد بالضرائب على الأشخاص الضريبة التي تفرض على الأفراد أي تتخذ الأشخاص ذاتهم موضوعا لها ومن الأمثلة على ذلك ضريبة الرؤوس وهي تنقسم إلى نوعين أساسيين⁸:

أ-ضرائب الرؤوس البسيطة أو الموحدة وهي التي كانت تفرض بسعر واحد على جميع الأفراد دون النظر إلى الثروات التي يمتلكونها أو الدخل التي يحققونها.

ب-ضرائب الرؤوس المتدرجة وهي تفرض بأسعار مختلفة تبعا لتعدد الطبقات وبذلك تتطلب ضريبة الفرد المتدرجة تقسيم المجتمع إلى طبقات اجتماعية تبعا للثروة التي تمتلكها ولكل طبقة سعرها الخاص . أما الضريبة على الأموال، فيكون المال ذاته، سواء ثروة أو دخلا هو المادة الخاضعة للضريبة أو عاؤها، وبذلك أصبحت الأموال في المجتمعات المعاصرة هي أساس فرض الضريبة.

والضريبة على الأموال هي تلك الضريبة التي تفرض على المال في حد ذاته دون النظر الى من يحوزه ولكل ذلك فقد اتجهت كافة الدول الحديثة إلى فرض ضرائبها على المال في كل صوره وأوضاعه أي سواء كان عاملا من عوامل الإنتاج أو عائدا من عوائده، عقارا أو منقولا، سلعة استثمارية أو سلعة استهلاكية، متخذة صورة دخل أو ثروة أو إنفاق⁹.

5-1-2- الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة

عرفت الضرائب الواحدة منذ القدم، إذ كانت الدولة تفرض ضريبة واحدة فقط، تسعى بها إلى تحقيق كافة أهداف سياستها الضريبية ونظام الضرائب المتعددة حيث يتضمن الهيكل الضريبي أنواع متعددة من الضرائب، أي أن المكلف يدفع عدد من الضرائب على جميع الأنشطة التي يزاولها.

8- محمد عباس محرزوي، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص133.

9- خالد الخطيب، أحمد شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2005م، ص 164.

يقصد بنظام الضريبة الواحدة أن تعتمد الدولة في إيراداتها على ضريبة واحدة، إذ تقوم الدولة بفرض ضريبة واحدة تمثل الأهمية النسبية الكبرى لحصيلتها كالضريبة المفروضة على ناتج الأرض أو الثروة حيث كان هذا الطابع يميز الأنظمة الضريبة البدائية.

تمتاز الضريبة الوحيدة بسهولة تحصيلها وقلة نفقات جبايتها وتأخذ بالاعتبار كل موارد المكلف المالية، كما انها تمتاز بالوضوح فلا تحتاج إلى وقت وجهد للوصول إليها مما يقلل من مصاريف تحصيلها، ويعرف المكلف مسبقا المبلغ الضريبي المترتب عليه مما يشجعه على الدفع وعدم التهرب، ومن عيوبها أن حصيلتها قليلة أمام أهداف الدولة المتزايدة لأنها ضريبة واحدة فقط.

أما الضرائب المتعددة فهي تعني فرض ضرائب مختلفة على المكلفين، فهي تقوم على تنوع الضريبة وتعدد الأوعية الضريبية ويرى أنصارها أنها هي الأفضل لأنها أكثر تماشياً مع التطورات الاقتصادية وتعتبر الضرائب المتعددة أكثر عدالة من الضريبة الواحدة.

5-1-3- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة

أ-الضرائب المباشرة

الضرائب المباشرة هي الضرائب التي تفرض على الدخل والثروة ويتحمل عبئها في النهاية من يقوم بتوريدها إلى الخزينة العمومية بصورة نهائية وهناك نوعين من الضرائب المباشرة هما:

- الضريبة على الدخل

يصعب إعطاء تعريف شامل وعام لمعنى الدخل، لأن التشريعات الضريبية للدولة لا تتضمن نفس التعريف، حيث بمفهومه الضيق يعرف على أنه كل ما يحصل عليه الفرد أو المؤسسة بصفة دورية ومنتظمة من أموال وخدمات يمكن تقويمها بالنقود وهذا يشترط أن يكون الدخل هو الأساس لفرض الضريبة¹⁰ أما بموجب المفهوم الواسع تخضع كل زيادة في القيمة الايجابية لزمة المكلف بالضريبة سواء كان شخصا طبيعياً أم معنوياً لفترة زمنية بذلك فإن ما يحصل عليه الشخص من منافع وخدمات وأموال وكل ما يطرأ على المقدرة المالية للمكلف دخلاً.

وهناك نوعان من الضرائب على الدخل هما الضرائب العامة على الدخل والضرائب على فروع الدخل، فالضريبة العامة على الدخل تأخذ بمبدأ شخصية الضريبة وينظر في فرضها إلى المكلف الممول الخاضع للضريبة وليس إلى تنوع مصادر الدخل.

أما الضرائب على فروع الدخل فتفرض على فروع الدخل على شكل ضريبة منفردة على كل فرع من فروع الدخل وذلك بعد تقسيمه بحسب المصادر، فكل ضريبة تنظم على أساس تعدد وتنوع مصادر الدخل. وعليه يمكن تعريف الضريبة على الدخل على أنها ضريبة تفرض على دخل الأفراد وتعتبر أفضل المعايير لقياس قدرة الأفراد على دفع الضريبة وأفضل أسلوب في تحقيق العدالة ورفع الحصيللة الضريبية.

10- زينب حسن عوض الله، مبادئ المالية العامة، بيروت، 1994م، ص 142.

- الضريبة على رأس المال

الضرائب على رأس المال هي تلك الضرائب التي تتخذ من رأس المال وعاء لها ويقصد برأس المال مجموع الأموال العقارية والمنقولة، التي يمكن تقديرها بالنقود، والتي يملكها الشخص في لحظة معينة سواء كانت منتجة لدخل نقدي أو عيني أو لخدمات، وتنقسم الضرائب على رأس المال الى نوعين هما¹¹ :

الضريبة السنوية العادية على رأس المال: تفرض الضريبة السنوية بسعر منخفض على القيمة السنوية لمجموع رأس المال الفردي و ثروته، يتمثل فرض الضريبة السنوية في صورتين: أولهما في فرض ضريبة وحيدة على رأس المال وثانيهما الضرائب على الدخل.

الضريبة العرضية على رأس المال: هي الضرائب التي تفرض على رأس المال العرضي، الذي يكون وعاء لها، وتفرض بسعر مرتفع نتيجة ظرف او واقعة معينة استثنائية بحيث يكون المال وعاءها مصدر دفعها لتحقيق الاعتبارات المالية.

تتناول الضريبة على رأس المال عناصر الثروة المكونة للذمة المالية للفرد أي مجموع الأموال المنقولة (الاسهم والسندات) والعقارية المبنية وغير المبنية التي يملكها الشخص في لحظة معينة والقابلة للتقدير بالنقود.

ب-الضرائب غير المباشرة

الضرائب غير المباشرة هي الضرائب التي تفرض في الأصل على استعمالات الدخل وأوجه انفاقه أو تفرض على المال بسبب انتقاله أو تداوله وهي عكس الضرائب المباشرة كون العبء الضريبي فيها ينتقل من المكلفين بها قانونيا إلى المستهلك الأخير، ويلعب المكلف قانونيا دور الوسيط بين الخزينة والمستهلك وتنقسم إلى:

- الضرائب على تداول الأموال

الضرائب على التداول والتصرفات لا تفرض هذه الضرائب على الدخل عند تحققه أو انفاقه وإنما تحسب على الدخل والثروة عند تداوله أو التصرف فيه، وبذلك نلاحظ أن عددا من التشريعات المالية الحديثة تفرض الضرائب على تداول الأموال أو انتقالها، وكذلك على التصرفات القانونية، وتعد ضريبة التسجيل أو الطابع أمثلة حية لهذا الضرائب، وإن كانت معظم التشريعات المالية تطلق عليها تسمية رسوم، إلا أنها في الحقيقة ضرائب بالمعنى الفني لهذه الفريضة.

- الضرائب على الإنفاق

الضرائب على الإنفاق هي التي تفرض على استعمالات الدخل بمناسبة انفاقه.

11- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، 2008م، ص209.

- بمعنى آخر هي الضرائب التي تفرض على المكلف عند قيامه باستهلاك السلع والخدمات، أي هي ضرائب تفرض على الاستهلاك النوعي النهائي للمنتوج وتتعدد صور هذه الضرائب ومن أهم هذه الصور الضرائب الجمركية.

- الضرائب الجمركية

الضرائب الجمركية هي ضرائب تفرض على حركة السلع دخولا وخروجا من وإلى إقليم الدولة.

5-2- طرق تقدير الوعاء الضريبي:

إن تحديد مقدار الضريبة يتطلب الوصول إلى تقدير حقيقي للمادة الخاضعة للضريبة، ونميز في هذا المجال أربع طرق نذكرها فيما يلي:

- **التقدير على أساس المظاهر الخارجية** : وطبقا لها يتم تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة بالاعتماد على بعض المظاهر الخارجية المعبرة عن ثروة المكلف مثل عدد الخدم، إيجار المنزل، عدد السيارات... الخ، تتميز هذه الطريقة بالوضوح والبساطة.

- **طريقة التقدير الجزافي** : تقدر قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقديرا جزافيا على أساس الاعتماد على بعض الدلائل أو القرائن التي يحددها المشرع الضريبي المعبرة على مقدار دخل المكلف كقيمة إيجار المصنع وعدد العمال، وهذه الطريقة لا تعبر عن المقدرة الحقيقية للمكلف.

- **طريقة التقدير الإداري المباشر** : تعني أن يكون للإدارة المالية وحدها حق تقدير وعاء الضريبة بناء على المعلومات التي تحصل عليها وتعطى للإدارة المالية حرية واسعة في التقدير.

- **طريقة الإقرار المباشر** : تعتمد هذه الطريقة على تصريحات المكلف بحيث يقدم إقرار يبين فيه مقدار وعاء الضريبة بصورة مفصلة، وتقوم الإدارة الضريبية بالتأكد من صحة ما يحتويه الإقرار من المعل ومات بالاطلاع على سجلات المكلف، ودفاتره التجارية أو أية أوراق أخرى تمكن من الوصول إلى الحقيقة وتناديا لأي غش¹².

5-3- حساب الضريبة:

يقصد بسعر الضريبة النسبة بين مقدار الضريبة وقيمة المادة الخاضعة لها.

ومن الصور الفنية لاحتساب الضريبة ما يلي:

5-3-1- **الضريبة النسبية**: يقصد بالضريبة النسبية النسبة المئوية الثابتة للاقتطاع الذي يفرض على

المادة الخاضعة للضريبة ولا تتغير بتغير قيمتها¹³

5-3-2- **الضريبة التصاعدية**: فهي تلك التي تفرض بأسعار مختلفة تبعا لاختلاف قيمة المادة الخاضعة للضريبة.

12- محمد عباس محززي، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص 148-149

13- عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، منشأة المصارف للنشر والتوزيع، القاهرة، ص 183.

نجد في هذا النوع علاقة طردية بين الدخل والمعدل فكلما زاد الدخل زاد المعدل المطبق، وتفرض هذه الضرائب بنسب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي، وهذا الأسلوب واسع الانتشار، وهناك أشكال مختلفة للتصاعدية، منها:¹⁴

أ- **الضريبة التصاعدية الإجمالية بالطبقات:** يتم تقسيم المكلفين وفق الضريبة التصاعدية الإجمالية إلى طبقات وفقاً للمداخل المحصل عليها من قبلهم، ومن ثم يتم تطبيق معدل واحد للضريبة لكل الدخل، وغالباً ما يرتفع معدل الضريبة مع الزيادة في الدخل.

التصاعدية بالطبقات التي ترتب طبقات الممولين تصاعدياً بالنسبة للثروة والدخل ثم تفرض الضريبة بنسبة متزايدة كلما انتقلنا إلى طبقة أكثر ثراءً.

ب- **الضريبة التصاعدية بالشرائح:** يعتمد أسلوب الضريبة التصاعدية بالشرائح طريقة تقسيم الوعاء الخاضع للضريبة إلى أجزاء أو شرائح، لكل شريحة معدل خاص يرتفع بازدياد قيمة هذا الوعاء. أي أنه يتم تقسيم دخل الممول إلى عدة أقسام أو شرائح، ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى، وتعتبر هذه الطريقة أكثر عدالة من الأولى كونها تراعي الشرائح السابقة للشريحة التي يقع فيها الدخل.

5-3-3-الضريبة التوزيعية

يقصد بالضريبة التوزيعية تلك الضريبة التي لا يحدد المشروع معدلها في البداية، بل يقوم بتحديد الحصيلة الإجمالية منها، ثم بعد ذلك يقوم بتوزيع عبئها على المكلفين بها بمساعدة الأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة، كل حسب مقدرته التكلفة وحين ذلك يمكن معرفة معدل الضريبة، لقد كانت الضرائب التوزيعية منتشرة بكثرة في القديم نظر لعدة اعتبارات أهمها عدم التوفر على إدارة ضريبة كفأه وفعالة لتقوم بدورها في جباية و تحصيل الضرائب، إلا أنها اليوم فقدت الكثير من أهميتها أمام التزايد المطلق لسريان الضريبة القياسية.¹⁵

ففي ظل نظام الضرائب التوزيعية يقوم المشرع بتحديد مبلغ الحصيلة الإجمالية الواجب الحصول عليها من المكلفين، ثم يقوم بتوزيع هذه الحصيلة على الأفراد بمختلف المناطق أو الجهات من المدينة أو البلدية.

5-3-4-الضريبة القياسية أو التحديدية

يقصد بالضريبة القياسية تلك الضريبة التي يحدد المشروع سعرها "معدلها" في البداية دون تحديد الحصيلة الإجمالية منها، ولكن عدم تحديد المقدار الكلي لا يمنع بطبيعة الحال من تقدير الحصيلة المنتظرة منها وذلك من خلال حصر المجتمع الضريبي والاعتماد على مؤشرات موضوعية في عملية الحصر، لقد اتجهت أغلب التشريعات الضريبية المعاصرة للأخذ إلى هذه الطريقة اعتباراً على أن الضريبة التوزيعية تثير العديد من المشاكل حين التطبيق كما قد تؤدي إلى عدم العدالة بين المكلفين.

14- محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة، عمان، ط1، 2007م، ص111-112.

15- محمد عباس محززي، اقتصاديات الجباية والضرائب، مرجع سابق، ص79.

ويقصد بالضريبة التحديدية تلك التي يحدد المشرع سعرها مقدما دون أن يحدد حصيلتها تاركا أمر هذه الحصيلة للسعر الذي حدده وللظروف الاقتصادية.

6-الازدواج الضريبي

6-1- مفهوم الازدواج الضريبي.

يعرف الازدواج الضريبي لدى العديد من خبراء المالية العامة بأنه فرض نفس الضريبة أو ضريبة مشابهة لها أكثر من مرة على نفس الشخص وعن نفس المال وفي نفس المدة.¹⁶

6-2- شروط الازدواج الضريبي.

يشترط لوجود الازدواج الضريبي ما يلي:

أ- **وحدة الضريبة:** يشترط لوجود الازدواج الضريبي أن تفرض ضريبتان من نوع واحد أو متشابهتان على الأقل.¹⁷

ب- **وحدة الشخص المكلف بالضريبة:** ويعني هذا الشرط أن يكون الشخص الذي فرضه عليه ضريبتان هو نفس الشخص.

ج- **وحدة المادة الخاضعة للضريبة:** أي الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة عدة مرات هو نفسه في كل مرة.

د- **وحدة الواقعة المنشأة للضريبة:** عندما تكون الواقعة المنشأة للضريبة أو التي أدت لدفع الضريبة أكثر من مرة هي نفسها.

هـ- **وحدة المدة المفروضة على الضريبة:** إذا فرضت نفس الضريبة على المكلف أكثر من مرة وفي نفس السنة يكون ازدواج ضريبي.

6-3- وسائل منع الازدواج الضريبي:

يعد الازدواج الضريبي مشكلا بالنسبة للشخص المكلف به بالإضافة للآثار الناجمة عنه لهذا تلجأ السلطات العمومية والباحثين الاقتصاديين إلى محاولة تفادي هذه الظاهرة.

- **منع الازدواج الضريبي الداخلي:** يكون منع الازدواج الداخلي عن طريق التنسيق بين القواعد التي تتبعها السلطات المالية في فرض الضرائب، كما أنه ينبغي على المشرع في الدولة أن يلجأ إلى وضع قواعد خاصة تمنع تعدد القوانين التي تنظم الضرائب، كذلك فإنه يمكن للدولة أن تعدد الاختصاصات المختلفة لكل من الحكومة المركزية والسلطات المحلية في فرض الضرائب.

- **منع الازدواج الضريبي الدولي:** أما الازدواج الضريبي الدولي فإنه يمثل صعوبات تختلف عن الازدواج الداخلي وذلك نظرا لعدم وجود سلطات عليا في المجتمع الدولي تستطيع أن ننسق بين الدول المختلفة ولكن يمكن تحديد وسيلتين يمكن باتباعها أن نحد من الازدواج الضريبي الدولي وهما:

16- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، الطبعة الثالثة، 1992م، ص 54.

17- محمد علي مراد، المالية، القاهرة، مكتبة النهضة، الطبعة الثانية، 1972م، ص 220.

أ- عقد المعاهدات بين الدول وينص في هذه المعاهدات على الأسس التي يجب اتباعها لمنع الازدواج الضريبي، فينص على أن الضرائب على إيرادات القيم المنقولة تفرضها الدولة التي يوجد بها هذه الأموال.
ب- يمكن أن تقوم كل دولة من تلقاء نفسها بتنظيم التشريع الضريبي لها على نحو يمنع الازدواج الضريبي الدولي وذلك بقصر الضرائب على وجوه النشاط الاقتصادي الذي تم مباشرة داخل الدولة.¹⁸

7- التهرب الضريبي:

يقصد بالتهرب الضريبي تخلص المكلف من دفع الضريبة المتوجبة عليه كلياً أو جزئياً.
أ- **التهرب المشروع:** وهو التهرب الذي لا يخالف القانون وهو ما يسمى بتجنب الضريبة.
ب- **التهرب غير المشروع:** وهو الذي يخالف النصوص القانونية وهذا هو ما نعينه بظاهرة الغش الضريبي.

ثالثاً: الرسوم

كانت تعد الرسوم من أهم مصادر الإيرادات العام في الماضي، وكانت تأتي مباشرة بعد الدومين، ومع مرور الزمن، تضاءلت أهمية الرسوم كمصدر للإيرادات العامة تاركة مكان الصدارة للضرائب، ومع ذلك فلا زالت الرسوم تلعب دوراً هاماً في مالية الهيئات المحلية في معظم الدول الحديثة.

1- ماهية الرسوم

يمكن تعريف الرسوم بأنه مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى السلطة العمومية مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع.¹⁹
والرسوم عدة أنواع نذكر منها على سبيل المثال الرسوم القضائية، الرسوم الجامعية رسم تسجيل الملكية العقارية، الرسوم المفروضة على بعض النشاطات كالصيد والذبح والحفلات... إلخ.
من التعريف السابق، يتضح أن الرسم يتميز بخصائص ثلاث هي:

أ- **الصفة النقدية للرسم:** أن الفرد له حرية الاختيار في طلب خدمة معينة وعند حصوله على الخدمة المطلوبة من إحدى الهيئات العامة يدفع مبلغ نقدي مقابل ذلك.

ب- **الصفة الإجبارية:** يقوم الفرد المستفيد من الخدمة بدفع قيمة الرسم جبراً للهيئة التي تؤدي به الخدمة، ويبدو عنصر الجبر واضحاً في استقلال تلك الهيئة في وضع النظام القانوني للرسم من حيث تحديد مقداره وطريقة تحصيله.

ج- **تحقيق النفع الخاص إلى جانب النفع العام:** يدفع الرسم مقابل الخدمة الخاصة التي يحصل عليها الفرد من جانب إحدى الهيئات العامة، وتتميز هذه الخدمة بوجه عام بأن النفع الذي يعود من أدائها لا ينحصر على الفرد وإنما يتعدى ذلك لصالح المجتمع بأكمله، ويبدو هذا واضحاً إذا لاحظنا أن الرسوم تدفع نظير خدمات تؤديها المرافق العامة وأن هذه الأخيرة إنما يقصد بها تحقيق النفع العام، فالرسوم التي تدفع

18- حسين مصطفى حسين، مرجع سابق، ص 56-57.

19- طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009م، ص 100.

نظير خدمات توديتها المرافق العامة وأن هذه الأخيرة إنما يقصد بها تحقيق النفع العام، فالرسوم التي تدفع لتسجيل الملكية العقارية تتيح للفرد للحفاظ على حقوقه، كما أنها تؤدي إلى استقرار الملكية في المجتمع الحد من المنازعات.

2- تقدير الرسم

تلتزم السلطة العمومية عند تقدير الرسم الواجب دفعه بتحديد قواعد عامة تتمثل فيما يلي:

- مراعاة التناسب بين نفقة الخدمة المؤداة وبين الرسم المقابل لها وتستند هذه القاعدة إلى أن الغرض الأساسي من المرافق العامة هو تقديم الخدمات للأفراد وليس تحقيق الربح.
- أن يكون مبلغ الرسم المقرر أقل من نفقة الخدمة المقابلة له وتتعلق هذه القاعدة ببعض أنواع الخدمات كالصحة والتعليم.
- أن يكون مبلغ الرسم اكبر من نفقة الخدمة المقابلة له ويتعلق الأمر ببعض الخدمات التي يكون الهدف منها تحقيق إيراد وإما التقليل من إقبال الأفراد على الخدمة.

3- التفرقة بين الرسم وبعض الإيرادات الأخرى

أ- الرسم والتمن العام

من حيث أن طبيعة الخدمات التي توديتها الحكومة مقابل كل منهما يختلف تمام الاختلاف. فبالنسبة للتمن العام تؤدي الخدمات دون أي قيود لجميع الأفراد الذين يكونوا على استعداد لدفع ثمنها. أما الرسم فهو مقابل خدمات من نوع خاص ومثال ذلك:

- خدمات تتطلب توافر شروط معينة كالتهذيب.
- خدمات تستوجب تقييد حرية الأفراد في مزاوله بعض الأنشطة كالتجارة في الأسلحة.

ب- الرسم والضريبة

يعرف الرسم بأنه مبلغ مالي إلزامي يدفعه المستفيدون إلى الخزينة العمومية مقابل خدمة معينة لتحقيق النفع العام، وإذا كان الرسم والضريبة يلتقيان في كونهما فريضة نقدية الزامية لتمويل النفقات العامة للدولة، فإن هناك جملة من الفروق يمكن تحديدها كما يلي:

يختلف الرسم عن الضريبة في أن عنصر المقابل متحقق في الرسم دون الضريبة، فالأخيرة تفرض دون مقابل، أما الرسم فيتحدد على أساس النفع الخاص الذي يعود على دافعه بصرف النظر عن مركزه المالي أو ظروفه الاجتماعية، في حين تتحدد الضريبة على أساس المقدرة الاقتصادية للمكلف بها. تهدف الضريبة إلى تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية فضلا عن هدفها التقليدي وهو تمويل الموازنة العامة للدولة، في حين أن الرسم يرمي إلى تحقيق القدر اللازم من الأموال لتغطية تكلفة الخدمة محل الرسم.

رابعاً: تحصيل الضريبة

1-تعريف التحصيل الضريبي

يقصد بتحصيل الضريبة مجموعة من العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى، الخزينة العمومية وفقاً للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الإطار . ويعرف بأنه تلك العملية القاضية بإبراء ذمة الأفراد اتجاه الخزينة العمومية وبذلك فهو يعتبر المرحلة المحاسبية التي

تلتزم المحاسب بالتكفل بسند التحصيل بعد مراقبة شرعية ومبلغ الضريبة المبين في السند ملتزماً بـ:

-المبلغ المحدد قانوناً في السند.

-تاريخ الاستحقاق.

-العقوبة المترتبة عن عدم التسديد في الأجل المحدد .

بعد أن يتم احتساب الضريبة المستحقة على المكلف تأتي مرحلة التحصيل والتي تعتبر آخر المراحل الهامة التي بموجبها يتم توريد مقدار الضريبة لخزينة الدولة وهناك عدة طرق يتم تحصيل الضريبة من المكلفين.

2-التحصيل الودي للضريبة

ولنرى أن هذه الطريقة هي الأصل في دفع قيمة الضريبة من المكلفين إلى صناديق الخزينة العامة، بحيث أنه في هذه الحالة يلتزم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة وفي هذه الحالة يتم تحصيل الضريبة وفق للعديد من لاطرق والتقنيات يمكن حصرها فيما يلي:

2-1-التوريد المباشر: بموجب هذه الطريقة يقوم المكلف بتسديد قيمة الضريبة المستحقة مباشرة إلى الإرادة الجبائية من واقع الإقرار الذي يقدمه عن دخله أو ثروته.

2-2-التوريد عن طريق الأقساط المقدمة: يدفع المكلف بمقتضاها أقساطاً دورية خلال السنة المالية طبقاً لإقرار يقدمه عن دخله المتوقع أو حساب قيمة الضريبة المستحقة عن السنة السابقة، على أن تتم التسوية النهائية للضريبة بعدة ربطها، بحيث يسترد المكلف ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المربوطة، أو يدفع ما قد يقل عنها، وأن ميزة هذه الطريقة تمكن بتزويد الخزينة العامة بسيل متدفق من الإيرادات على مدار السنة.

2-3- الحجز عند المنبع: في هذه الحالة يتم اقتطاع الضريبة عند منبعها، حيث يتم دفع الضريبة من طرف شخص آخر غير المكلف القانوني وتطبيق هذه الطريقة إذا توافرت العلاقة القانونية (دائنية، مديونية) بين المكلف القانوني و الممول، مثل أن يقتطع صاحب العمل قيمة الضريبة من مرتبات و أجور عماله و موظفيه، أو أن تقتطع إدارة البنك قيمة الضريبة المستحقة على فوائد أموال زبائنها المودعة في حسابات البنك، إن هذه الطريقة من طرق التحصيل تنعدم فيها فرصة التهرب الضريبي طالما أنه لا مصلحة للممول في التهرب من دفعها، كما أن ذات الطريقة تخفض من نفقات التحصيل و الجباية، إلا أنه ما يؤخذ عليها

هو تولى مواطن غير مختص و من خارج دائرة الإدارة الضريبية حساب قيمة الضريبة و استقطاعها قد يلحق الضرر بالمكلف و الخزينة العامة نتيجة نقص الخبرة.

3-التحصيل الجبري

عند استحالة استقاء الإدارة الضريبية لدين الضريبة من مال المكلف تلجأ إلى الطريقة الثانية و هي طريقة التحصيل الجبري، و في هذه الحالة فإن إدارة الضرائب تقوم بتحصيل دين الضريبة بقوة القانون و في بعض الأحيان الاستعانة بالقوة العمومية و ليس بإرادة المكلفين، هذه الطريقة لها العديد من الآليات و الأنماط و تختلف من دولة إلى أخرى فقد تكون عن طريق الحجز على أموال المدين بالضريبة و يتم بيعها غي المزاد العلني من أجل استيفاء دين الضريبة و كل الحقوق العامة، وقد تصل إلى حد الإكراه الحبس لمدة معينة إذا كانت هناك طرق تدليسية و مخالفات خطيرة للقانون كما قد تتخذ شكل حرمان المكلف بالضريبة من استخراج بعض الوثائق الإدارية و ممارسة بعض الأنشطة التجارية، كما تشير إلى أن قيمة الضريبة المستحقة تعد دينا يجب استيفاء من أموال المدين عند انتقال الملكية منه إلى أشخاص آخرين (حالة التركة مثلا).

المحور الثاني: الضرائب المحصلة لفائدة الدولة

أولاً: الضريبة على الدخل الإجمالي

1- مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي وخصائصها

تأسست هذه الضريبة في الجزائر بموجب القانون 90-36 المؤرخ في 31/12/1990 المتضمن في قانون المالية لسنة 1991م (المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة) يقصد بالضريبة على الدخل الإجمالي تلك الضريبة التي تفرض على مجموع الدخل المتحقق من مصادر مختلفة، و متعددة و لقد جاء تعريفها التشريعي كما يلي " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي و تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة " ²⁰

تنطوي الضريبة على الدخل الإجمالي على عدة خصائص نلخصها فيما يلي:

1-1- خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي.

-ضريبة تفرض على الأشخاص الطبيعيين.

- ضريبة شخصية بمعنى أنها تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف.

-ضريبة سنوية فهي مستحقة كل سنة على المد ا خيل التي يحققها الأشخاص الطبيعيين ماعدا المداخيل المحصلة شهريا كالأجور فهي تقتطع من أجورهم شهريا وفقا لما يحدد في القانون.

-تعد ضريبة إجمالية تقع على الدخل الإجمالي الصافي و هي ناتجة عن الفرق بين الدخل الإجمالي

20- المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019م.

الكلي والأعباء المحددة من طرف الدولة.

-ضريبة وحيدة بمعنى إنه تفرض مرة واحدة على مجموع المداخل الصافية للأصناف الدخل الخاضعة لها.

-تعد ضريبة متزايدة بمعنى إنها تطبق من خلال معدلات متزايدة و بصورة تصاعدية وفقا لجدول تصاعدي يقسم فيه الدخل إلى شرائح ماعدا المداخل الخاضعة للاقتطاع من المصدر.

-تعد ضريبة تصريحية بمعنى أن تحصيل الضريبة يتم بعد تقديم بها لتصريح يتضمن ما حققه من دخل إجمالي صافي خاضع للضريبة ، بحيث يجب التصريح بها بعد تأسيسها و تغطيتها ، غير أن هناك استثناء فيبعض المداخل التي تقتطع منها الضرائب من المصدر دون الحاجة إلى التصريح.

يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف الآتية²¹:

-أرباح مهنية.

-عائدات المستثمرات الفلاحية.

-الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية

-عائدات رؤوس الأموال المنقولة.

-المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية.

-فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو العقارات غير المبنية المشار إليها في المادة 77 .

1-2-الأشخاص الخاضعون للضريبة

يخضع لضريبة الدخل على كافة مداخلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر .

ونعتبر أن موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى²²:

- الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به ، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد أو باتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.

- الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية.

- الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء أكانوا أجراء أم لا.

- يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم

- يخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

21 - المادة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017م.

22- المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2012م.

- يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء أكان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى اتفاقية جبائية تم عقدها مع بلدان أخرى.²³
 - يخضع كذلك لضريبة الدخل الإجمالي كل مكلف بالضريبة حسب دخله الخاص، ومداخيل أولاده والأشخاص الذين معه والمعتبرين في كفالته.²⁴
 - ويعتبر في كفالة المكلف بالضريبة شريطة ألا يتوفر على مداخيل متميزة عن تلك المعتمدة أساسا لفرض الضريبة على المكلف بها:
 - أولاده إذا قل عمرهم عن 18 عاما أو عن 25 عاما إذا أثبتوا مزاولتهم للدراسة أو يثبتون نسبة عجز محددة بنص تنظيمي.
 - يمكن للمكلف بالضريبة أن يطالب بفرض ضرائب متميزة على أولاده عندما يتقاضون دخلا من عملهم الخاص أو من ثروة مستقلة عن ثروته.
 - إن فرض ضريبة مشتركة، يمنح الحق في تخفيض نسبة 10 % من الدخل الخاضع للضريبة.
 - يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة تناسبا مع حقوقهم فيها:²⁵
 - الشركاء في شركات الأشخاص.
 - شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها.
 - أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي شريطة ألا تشكل هذه الشركات في شكل شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية، وأن تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
 - أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.
- 1-3- الأشخاص المعفيين من الضريبة على الدخل الإجمالي**
- يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي:²⁶
- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.
 - السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين

23- المادة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2012م.

24- لمادة 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

25- المادة 07 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

26- المادة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

2- مكان فرض الضريبة

إذا كان للمكلف بالضريبة محل إقامة وحيد، تقرر الضريبة في مكان وجود محل الإقامة هذا وإذا كان للمكلف بالضريبة عدة محلات إقامة في الجزائر، فإنه يخضع للضريبة في المكان الذي توجد فيه مؤسسته الرئيسية²⁷.

غير أنه، تخضع المداخل المحققة من طرف شركاء في شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري وأعضاء الشركات المدنية، للضريبة على الدخل الإجمالي في مكان ممارسة النشاط أو المهنة، أو عند الاقتضاء، في المؤسسة الرئيسية.

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

3- الدخل الخاضع للضريبة

3-1- تعريف الدخل الخاضع للضريبة

تستحق الضريبة في كل سنة على الإيرادات أو الأرباح التي يحققها المكلف بالضريبة أو التي يتصرف فيها خلال السنة نفسها.²⁸

3-2- مكونات الدخل الخاضع للضريبة

يتكون الربح أو الدخل الخاضع للضريبة من فائض قيمة الناتج الإجمالي المحقق فعلا، بما في ذلك قيمة الأرباح والامتيازات العينية التي تمتع بها المكلف بالضريبة، على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه²⁹

- يحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل بجمع الأرباح أو المداخل الصافية باستثناء تلك المتعلقة بالضريبة المفروضة بمعدل محرر، والأعباء المذكورة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.³⁰

- يحدد الربح أو الدخل الصافي لكل صنف من أصناف الإيرادات المشار إليها أعلاه، تحديدا مميّزا وفقا للقواعد الخاصة لكل صنف.

يتم الحصول على الدخل الصافي الإجمالي بعد طرح إجمالي الإيرادات من جميع التكاليف القابلة للخصم التي تتوافر فيها الشروط الآتية³¹:

- استغلالها في إطار التسيير العادي للمؤسسة.

27- المادة 08 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

28- المادة 09 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019م.

29- المادة 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

30- المادة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017م.

31- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب سنة 2020م، ص10.

- تتعلق بعبء فعلي يستند إلى مبررات كافية.
- أن يتم ادراجها ضمن أعباء نفس السنة المالية التي تم فيها صرف الأعباء فلا يقبل إدراج أعباء سنة مالية سابقة في أعباء سنة مالية لاحقة.
- ويقصد بالتكاليف القابلة للخصم جميع التكاليف التي تضم ما يلي: ³²
 - شراء المواد الأولية والسلع.
 - المصاريف العامة التي تخص دورة الاستغلال مثل الضمان الاجتماعي، مصاريف تخص نوع النشاط (التجاري، الصناعي، الحرفي)
 - الإهلاكات والمؤونات.
 - الرواتب والأجور المدفوعة للعمال.
 - الضرائب والرسوم المهنية باستثناء الضريبة على الدخل الإجمالي.
- بعد تحديد الدخل الإجمالي الصافي للمكلف يمكن خصم التكاليف الآتية:
 - فوائد القروض والديون المفترضة لأغراض مهنية وكذا القروض المتعلقة بشراء مساكن أو بناءها.
 - اشتراكات المنح والشيخوخة والضمان الاجتماعي التي يقوم المكلف بدفعها.
 - نفقات الاطعام وعقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر.

4- الأرباح الصافية لمختلف أصناف الدخل

4-1- الأرباح المهنية

أ- تعريف الأرباح المهنية:

تعتبر أرباحاً مهنية، لتطبيق ضريبة الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها. ³³

ب- الأرباح الخاضعة لضريبة:

كما أنه تكتسي طابع الأرباح المهنية الخاضعة لتطبيق ضريبة الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين: ³⁴

- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها.

- يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو بالتقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم.

32- نفس المرجع السابق، ص 10، 11.

33- المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2011م.

34- المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

- يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء أكان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منهما.
- يؤجرون القاعات المخصصة لإحياء الحفلات أو لتنظيم اللقاءات والملتقيات والتجمعات
- يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية.
- يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا.
- يحدد عند الاقتضاء النشاط المتسم بطابع صناعي عن طريق التنظيم.
- يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو المالح.
- كما تكتسي طابع الأرباح الصناعية والتجارية لتطبيق ضريبة الدخل، المداخل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربابنة الصيادين، مجهزي السفن ومستغلي قوارب الصيد.
- يحققون مكاسب صافية بالرأسمال بمناسبة عملية تنازل لقاء عوض عن القيم المنقولة والحقوق الاجتماعية.

ج - الإعفاءات

- يستفيد من الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخل المتأتية من: ³⁵
- تستفيد الأنشطة التي يقوم بها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة" الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب "أو" الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر "أو" الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
 - تحدد مدة الإعفاء بست (6) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترفيتها، تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.
 - وتمدد هذه الفترة بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة(03) عمال على الأقل لمدة غير محددة.
 - ويترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة، سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم المستحقة التسديد.
 - إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة" الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب "أو" الصندوق الوطني للتأمين على البطالة "أو" الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، في منطقة تستفيد من إعانة" الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، تمدد مدة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
 - يستفيد من الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر (10) سنوات الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني.

35- المادة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

- تستفيد من إعفاء دائم، بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي:
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذلك الهياكل التابعة لها.
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.
- تستثني من وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي، المبالغ المحصلة على شكل أتعاب وحقوق المؤلف والمخترعين بعنوان الأعمال الأدبية أو العلمية أو الفنية أو السينمائية، لصالح الفنانين والمؤلفين والموسيقيين والمخترعين.

- الأرباح التي يقل أو يساوي مبلغها الحد الأدنى للإخضاع الضريبي المنصوص عليه في الجدول الضريبة على الدخل الإجمالي 120.000 دج.

د-تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة

-فرض الضريبة حسب نظام الربح الحقيقي:

يحدد الربح الذي يدرج في وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي حسب نظام الربح الحقيقي وجوبا³⁶ يتعين على المكلفين بالضريبة أن يكتتبوا على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة تصريحاً خاصاً عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة، ضمن الشروط المنصوص عليها وعندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي³⁷. يجب على الأشخاص المشار إليهم في المادة 17 ، أن يمسكوا محاسبة نظامية، طبقاً لأحكام المادة 152 ، وعليهم أن يقدموها ، عند الاقتضاء، عند كل طلب ،لأعوان الإدارة الجبائية، وهذا طبقاً للتنظيم الساري المفعول³⁸.

و-التخفيضات:

- يستفيد من التخفيضات من الضريبة على الدخل الإجمالي المدخيل التالية :³⁹
- يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبرة دون سواه، تخفيض نسبة 35%
- يطبق على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وأرامل الشهداء، تخفيض بنسبة 25 % ، لا يطبق هذا التخفيض على المكلفين بالضريبة الذين يقدر ربحهم تقديراً جزافياً.
- يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30% فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي وفقاً للشروط الآتية:

36- المادة 17 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019م

37- المادة 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019م.

38- المادة 20 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

39- المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

- يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات لاهتلاكية (المنقولات أو العقارات) باستثناء السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط خلال السنة المالية لتحقيقها أو خلال السنة المالية الموالية، وفي هذه الحالة الأخيرة، يجب على المستفيدين من هذا الامتياز اكتتاب التزام بإعادة الاستثمار، دعماً لتصريحاتهم السنوية.

- للاستفادة من هذا التخفيض، يجب أن يمسك المستفيدون محاسبة منتظمة، وفضلاً عن ذلك يجب أن يبينوا بصورة مميزة، في التصريح السنوي للنتائج الأرباح التي يمكنها الاستفادة من التخفيض وإلحاق قائمة الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول وكذا سعر كلفتها.

- يجب على الأشخاص في حالة التنازل أو وقف التشغيل الذي حدث في أجل أقل من خمس (5) سنوات ولم يتبع باستثمار فوري، أن يدفعوا لقاibus الضرائب مبلغاً يساوي الفرق بين الضريبة المفروضة دفعها والضريبة المسددة في سنة الاستفادة من التخفيض، وتطبق على الحقوق الإضافية المفروضة على هذا النحو زيادة قدرها 5 %

- كما تؤسس ضريبة تكميلية ضمن نفس الشروط في حالة عدم احترام الالتزام مع زيادة قدرها 25 %
- تستفيد من الإعفاء الدائم المداخل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

- تمنح تخفيضات للنشاطات التي يمارسها الشباب ذ والمشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب والصندوق الوطني للتأمين على البطالة والوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر عند نهاية فترة الإعفاءات المنصوص عليها في التشريع، لجبائي المعمول به وذلك خلال الثلاث (03) سنوات الأولى من الإخضاع الضريبي.

- السنة الأولى من الإخضاع الضريبي تخفيض قدره 70 %

- السنة الثانية من الإخضاع الضريبي تخفيض قدره 50 %

- السنة الثالثة من الإخضاع الضريبي تخفيض قدره 25 %

هـ- الالتزامات بالدفع بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي

فيما يخص فئة الأرباح المهنية يجب على المكلف أن يتبع طريقة التسبيقات على الحساب فهي كالاتي:⁴⁰
- نظام التسبيقات على الحساب: عندما يفوق مبلغ الضريبة المستحقة عن 1500 دج بالنسبة للسنة المنصرمة يتعين على المكلف بالضريبة في هذه الحالة دفع تسبيقات على الحساب لقاibus الضرائب التابع له إقليمياً.

- آجال دفع التسبيقات على الحساب:

- التسبيق الأول : من 20 فيفري حتى 20 مارس.

⁴⁰- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب سنة 2017 م، ص86.

-التسبيق الثاني : من 20 ماي حتى 20 جوان.

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

- مبلغ كل تسبيق:

يساوي مبلغ كل تسبيق نسبة 30% من المساهمات التي تقع على عاتق المكلف بالضريبة فئة الأرباح المهنية الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي الواردة في الجداول المتعلقة بالسنة الأخيرة التي فرضت فيها الضريبة.

- حالات الإعفاء من دفع التسبيقات:

-إذا اعتقدتم أن مبلغ التسبيقات المدفوعة بعنوان السنة المالية يساوي أو يفوق مبلغ الضريبة بالنسبة للسنة التي ستكونون مدينين فيها في النهاية ، فإنه يمكن إعفائكم من دفع تسبيقات جديدة مقررة لتلك السنة و عليه ، يتعين عليكم في هذه الحالة إيداع تصريح مؤرخ و موقع من قبلكم لدى مصلحة الضرائب ، و هذا خلال خمسة عشر يوما قبل تاريخ أجل استحقاق التسديد المقبل.

- إذا تيقنتم أن مداخيلكم السنوية لا تجعلكم خاضعين للضريبة أو يترتب عنها ضريبة تقل عن 1500دج فإنه يمكنكم بمحض إرادتكم و تحت مسؤوليتكم إعفاء أنفسكم من دفع التسبيقات على الحساب. في كلتا الحالتين، إذا تأكد أن المبلغ النهائي للضريبة المستحقة غير صحيح أي يتجاوز التقدير الأولي، فإنكم تتعرضون لزيادة نسبة 10% يتم تطبيقها على المبالغ التي يتم تسويتها وعند الاقتضاء يتم اقتطاع هذه الزيادة من المبالغ المدفوعة فيما بعد.

- واجبات المكلفين بالضريبة المتعلقة بالتصريحات

المكلفون بالضريبة الجدد الذين يمارسون نشاط خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي عليهم إيداع تصريح بالوجود، سلسلة ج رقم 08 (Gn°08)

-يكتتب أو يرسل إلى مفتشية الضرائب المتواجدة في مكان ممارسة النشاط أو مركز الضرائب في الثلاثين يوما من بداية النشاط.

في حالة امتلاك المكلف بالضريبة في نفس الوقت مؤسسة رئيسية وعدة فروع أو وكالة، فإنه يجب اكتتاب تصريح بالوجود شامل لدى مفتشية الضرائب لمكان تواجد المقر الاجتماعي أو المؤسسة الرئيسية.

4-2-أرباح المهن غير التجارية:

أ-تعريف أرباح المهن غير التجارية

تعتبر أرباح صادرة عن ممارسة مهنة غير تجارية وكماخيل مماثلة للأرباح غير التجارية، أرباح المهن الحرة والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، والمستثمرات المدرة للأرباح، والتي هي

مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح والمداخيل.⁴¹

وهي المداخيل التي يدفعها المدينون المقيمون في الجزائر إلى مستفيدين يقيمون جبايا خارج الجزائر والمتكونة من:

- المبالغ المدفوعة كمكافأة عن نشاط منجز في الجزائر في إطار ممارسة مهنة غير تجارية
- ربوع عائدات المؤلف التي يتقاضاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون، أو وراثتهم والموصى لهم بحقوقهم
- الربوع التي يتقاضاها المخترعون من منح رخصة استغلال شهاداتهم أو بيع علامات صنع أو طرق أو صنع أو التنازل عنها.
- الربوع المدفوعة كمكافآت من مختلف أنواع الخدمات المقدمة او المستعملة في الجزائر.

ب- نظام الاقتطاع من المصدر

تخضع مداخيل أرباح المهن غير التجارية للاقتطاع من المصدر وفقا لما يلي:

- مداخيل مدفوعة من قبل مدينين مقيمين بالجزائر لمستفيدين لهم موطن جبائي خارج الجزائر 24 % محررة من الضريبة ، فيما يتعلق بما يلي :⁴²

- المبالغ المدفوعة كمكافآت عن نشاط منجز في الجزائر عن ممارسة المهن الحرة والوظائف والمهام التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر، والمستثمرات المدرة للأرباح، والتي تعتبر مصادر كسب لا تنتمي إلى صنف آخر من الأرباح أو المداخيل.

- ربوع عائدات المؤلف التي يتقاضاها الكتاب أو المؤلفون الموسيقيون، ووراثتهم أو الموصى لهم بحقوقهم.

- الربوع التي يتقاضاها المخترعون من منح رخصة استغلال شهاداتهم أو بيع علامات الصنع أو طرق أو صيغ الإنتاج أو التنازل عنها والمقبوض عليها من قبل مخترعين أو بعنوان حقوق التأليف وكذا كل الحواصل المستمدة من الملكية الصناعية أو التجارية والحقوق المماثلة لها.

- المبالغ المدفوعة كمكافآت من مختلف أنواع الخدمات المقدمة أو المستعملة في الجزائر يشمل هذا الاقتطاع الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة.

- تخضع المبالغ المدفوعة في شكل أتعاب أو حقوق تأليف الفنانين الذين لديهم موطن جبائي خارج الجزائر للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 15 % محررة من الضرائب.

ج - التخفيضات:

- يتم تطبيق تخفيض ب 60% من المبالغ المدفوعة بعنوان الإيجارات بموجب عقد الاعتماد الاجاري الدولي ، لأشخاص غير مقيمين بالجزائر

- يتم تطبيق تخفيض ب 80% من مبلغ الأتاوى فيما يخص عقود استعمال البرمجيات المعلوماتية

41- المادة 22 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م

42- الدليل التطبيقي لسنة 2020م، المديرية العامة للضرائب، ص 23.

4-3- الإيرادات الفلاحية

أ- تعريف الإيرادات الفلاحية

تعتبر إيرادات فلاحية، إيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية المواشي.⁴³

- **النشاط الفلاحي:** يعتبر كنشاط فلاحي

- كل استغلال لأملك ريفية تتولد عنه مداخيل.

- كل ربح يحصل عليه المستغل من بيع أو استهلاك المنتوجات الزراعية بما فيها الإيرادات المتأتية من الإنتاج الغابي.

- كل استغلال الفطريات في أورقة تحت الأرض.

- **نشاط تربية المواشي:** يتعلق الأمر بتربية المواشي بجميع أنواعها وخاصة منها الغنم والبقر والماعز والإبل والخيول، كما يعتبر أيضا نشاطا لتربية الماشية كل الأنشطة الخاصة بتربية الطيور والأرانب ضمن نشاطات تربية الماشية إلا عند توفر شرطين:

- أن تمارس من طرف الفلاح نفسه داخل مستثمرته.

- أن لا تكتسب طابعا صناعيا.

إذا لم يتوفر الشرطان تصبح المداخيل متعلقة بفئة الأرباح المهنية.

ب- المداخيل المعفاة:⁴⁴

- **إعفاء دائم:** يستفيد من الإعفاء الدائم من الضريبة على المداخيل الفلاحية:

- مداخيل الناتجة من زراعة الحبوب و الخضر الجافة و التمور.

- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.

- **إعفاء مؤقت:** تستفيد من إعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر سنوات.

- المداخيل الناتجة عن الأنشطة الزراعية وأنشطة تربية الماشية الممارسة في أراضي مستصلحة حديثا، وهذا ابتداء من تاريخ استغلال هذه الأراضي.

- الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية وأنشطة تربية الحيوانات الممارسة في المناطق الجبلية وذلك ابتداء من تاريخ بدء نشاطها.

ج- تحديد الدخل الخاضع للضريبة

إن الدخل الفلاحي الواجب اعتماده في أساس الضريبة على الدخل الإجمالي هو الدخل الصافي الذي يأخذ في الحسبان الأعباء المالية للاستغلال.

تحدد الإيرادات الفلاحية وإيرادات تربية الحيوانات كقاعدة لفرض الضريبة على الدخل الإجمالي حسب إمكانيات كل منطقة وكذا حسب كل ولاية وبلدية أو مجموع بلديات من طرف لجنة ولائية متكونة من ممثل

43- المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2011م.

44- المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

عن الإدارة الجبائية وممثل عن الإدارة المكلفة بالفلاحة وممثل عن غرفة الفلاحة تتم المصادقة على التعريفات المحددة بموجب قرار صادر عن المدير العام للضرائب قبل الفاتح من مارس من كل سنة، بالنسبة للمداخيل المحققة في السنة السابقة، وإذا تعذر ذلك، تمدد تطبيق آخر التعريفات المعمول بها.

د- واجبات المكلفين بالضريبة التابعين لفئة مداخيل فلاحية

- **التصريح الخاص:** يجب على كل مستغل أو مربي حيوانات، اكتتاب، ويقدم إلى مفتش الضرائب لمكان تواجد استغلالكم، تصريحاً خاصاً عن إيراداتكم الفلاحية خلال أجل أقصاه 30 يوماً من كل سنة، سلسلة ج 15، يجب أن يتضمن التصريح المعلومات التالية:

- المساحة المزروعة حسب طبيعة الزراعة أو عدد الأشجار

- عدد الحيوانات حسب النوع، أبقار، أغنام، معز، دواجن، أرانب.

- عدد خلايا النحل.

- الكميات المحققة في أنشطة المحار، بلح البحر و استغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض.

- **التصريح الإجمالي:** يتعين تقديم وإرسال تصريح للدخل الإجمالي يسلم إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد موطنكم جبائي خلال أجل أقصاه الثلاثين أفريل من كل سنة.

4-4- المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية

أ- تعريف المداخيل (الربوع) العقارية: ⁴⁵

تدرج في تحديد الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية الآتية من تأجير عقارات المبنية أو أجزاء منها، ومن تأجير كل المحلات التجارية أو الصناعية الغير مجهزة بعنادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية، كما تدرج في تحديد الدخل الإجمالي الأرباح الناتجة عن العقود العقارية.

يتكون الأساس الضريبي المعتمد في العقود العقارية من قيمة الإيجار المحددة استناداً إلى السوق المحلية أو حسب المقاييس المقررة عن طريق التنظيم.

- تدرج كذلك في صنف الربوع العقارية الإيراد الناتجة عن إيجار أملاك غير مبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية.

- تأجير قاعات الحفلات والقاعات السوقية والسيرك.

ب- معدلات الاقتطاع من مصدر:

أساس الاقتطاع من المصدر يؤسس على المبلغ الإجمالي للمبالغ المدفوعة للمستفيد ويكون المدين هو الخاضع وجوباً للاقتطاع من المصدر، وهذا الشخص المطالب بدفع هذه المبالغ، بأجزاء الاقتطاع⁴⁶:

45- المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

46- النظام الجبائي لسنة 2020م.

- مداخيل تأجير الأملاك العقارية ذات استعمال سكني :
تخضع المداخيل المتأتية من الإيجار المدني لأملاك عقارية ذات استعمال سكني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة:

- 07% محررة من الضريبة ، و تحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الجماعي.

- 10% محررة من الضريبة ، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الفردي.

- مداخيل تأجير المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني :

- 15% محررة من الضريبة، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار المحلات ذات استعمال التجاري أو المهني.

- تأجير قاعات الحفلات والقاعات السوقية وألعاب السيرك 15% محررة من الضريبة.

ج-آجال الدفع:

يجب دفع الاقتطاعات المتعلقة بالمبالغ المدفوعة أثناء شهر معين خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الموالي لقباضة الضرائب التي يتبع لها، و هذا بواسطة استمارة التصريح (سلسلة ج 50) المسلمة من قبل الإدارة الجبائية و في حالة وفاة المستخدم أو المدين ، يجب تسديدها خلال 15 يوما الأولى من الشهر الموالي لتاريخ الوفاة.

-يوزع حاصل الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الربوع العقارية 50% لفائدة ميزانية الدولة و50% لفائدة البلديات⁴⁷.

4-5- ربوع رؤوس الأموال المنقولة

أ-مداخيل الأموال المنقولة

تتمثل حواصل الأسهم وحصص الشركة والإيرادات المماثلة لها في الإيرادات التي توزعها:⁴⁸

- ✓ شركات الأسهم بمفهوم القانون التجاري
 - ✓ الشركات ذات المسؤولية المحدودة
 - ✓ الشركة المدنية المتخذة شكل شركة أسهم
 - ✓ شركات الأشخاص وشركات بالمساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال.
- يقصد بالمداخيل الموزعة ما يلي:⁴⁹

-أرباح أو الحواصل التي لم تدخل في الاحتياطات أو تدرج في رأس المال.

47- المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019م.

48- المادة 45 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

49- لمادة 46 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

-المبالغ أو القيم الموضوعة تحت تصرف الشركاء أو أصحاب الأسهم أو أصحاب حصص في الشركة وغير المقنطرة من الأرباح.

-حواصل الأموال المودعة.

-القروض أو التسبيقات على الحساب الموضوعة تحت تصرف الشركاء مباشرة أو بواسطة أشخاص أو شركات.

-المكافآت و المزايا و التوزيعات غير المصرح بها.

-المكافآت المدفوعة للشركاء أو للمدراء دون مقابل عمل أو خدمة أو مقابل وظائفهم.

-أرباح و احتياطات الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات و الذين أصبحوا غير خاضعين لهذه الضريبة.

-الأرباح المحولة لشركة أجنبية غير مقيمة من طرف فرعها المنشأ في الجزائر أو منشأة مهنية أخرى حسب المفهوم الجبائي.

ب-حواصل لا تكتسي طابع مدا خيل موزعة:

لا تعتبر مدا خيل موزعة: ⁵⁰

-المبالغ الموزعة التي تكتسب بالنسبة للشركاء أو المساهمين طابع تسديدا لمساهماتهم أو لعلاوات الإصدار، غير أن هذا التوزيع لا يكتسب هذا الطابع إلا إذا سبق توزيع كل الأرباح والاحتياطات باستثناء الاحتياط القانوني بهذا الصدد ولتطبيق الحكم، لا تعتبر مساهمات الاحتياطات المدرجة في رأس المال.

-المبالغ المدرجة في رأس المال، أو في الاحتياطات (مكافآت الاندماج) عند اندماج شركتين.

-المبالغ الموزعة نتيجة تصفية شركة

ج-الحواصل المعفية⁵¹:

- إعفاء حواصل وفوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم والسندات المماثلة من الضريبة على الدخل الإجمالي.

تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة خمس سنوات ابتداء من أول جانفي 2019م:

-حواصل و فوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم و السندات المماثلة المسعرة في البورصة.

-الأسهم أو حصص هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة.

- إعفاء الحواصل وفوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن الأسهم والسندات المماثلة من الضريبة على الدخل الإجمالي.

50- المادة 49 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

51- الدليل التطبيقي لسنة 2020م، المديرية العامة للضرائب، ص 18.

- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي حواصل وفوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن السندات والأوراق المماثلة المسعرة في البورصة أو التي تم تداولها في سوق منظمة، لأجل أدنى مدته خمس سنوات وصادرة خلال مدة خمس سنوات، ابتداء من أول جانفي سنة 2019 يشمل هذا الإعفاء كامل مدة صلاحية السند الصادر خلال هذه المدة.

- إعفاء الحواصل الناتجة عن أسهم صندوق دعم الاستثمار من أجل التنسيق تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة خمس سنوات ابتداء من أول جانفي الحواصل الناتجة عن أسهم صندوق دعم الاستثمار من أجل التشغيل.

د-مداخل الديون والودائع والكفالات

تعد كمداخل من الديون والودائع والكفالات، المداخل التالية:⁵²

- الفوائد و متأخرات الدخل و كافة الحواصل الأخرى.
- الديون المرهونة الممتاز منها العادية و كذا الديون الممثلة بالأسهم و السندات العامة و سندات القرض الأخرى القابلة للتداول باستثناء كل عملية تجارية لا تكتسب الطابع القانوني للقرض.
- الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد مهما كان المودع و مهما كان تخصيص الوديعة.
- الكفالات نقدا.

- الحسابات التجارية.

- إيرادات سندات الصندوق.

هـ-معدلات الاقتطاع من المصدر

ريوع رؤوس الأموال المنقولة:⁵³

- تخضع المداخل الموزعة على الأشخاص الطبيعيين لاقتطاع من المصدر محرر من الضريبة بنسبة 15%.

- تخضع إيرادات سندات الصندوق غير الاسمية لاقتطاع من المصدر بنسبة 50 % ، يكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا.

- تخضع إيرادات الديون والودائع والكفالات لاقتطاع من المصدر بنسبة 10%

- تخضع الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار التي يملكها الخواص لاقتطاع من المصدر بنسبة:

- 1% محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي ، تطبق على قسط الفوائد التي تساوي أو تقل عن 50.000 دج.

- 10% تطبق على قسط الدخل الذي يتجاوز 50.000 دج.

52- المادة 55 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

53- الدليل التطبيقي لسنة 2020م، المديرية العامة للضرائب، ص 23.

- تخضع الأرباح الموزعة بين الأشخاص الطبيعيين والمعنويين غير المقيمين بالجزائر لاقتطاع من المصدر بنسبة 15%، محررة من الضريبة.
- تخضع المداخل الناتجة عن أسهم صندوق دعم الاستثمار للتشغيل لاقتطاع من المصدر بنسبة:
 - 1% محررة تطبق على المداخل التي لا تتجاوز 50.000 دج.
 - 10% غير محررة لما فوق المبلغ.
- 20% محررة من الضريبة، يتم تطبيقها على فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين الغير المقيمين.
 - من أجل تطبيق هذا الإخضاع الضريبي، تتم تبرئة نصف مبلغ التنازل بين يدي الموثق.
- 15% محررة من الضريبة، يتم تطبيقها على فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين المقيمين.
 - غير أنه تعفى فوائض هذه القيم من الضريبة عندما يعاد استثمار مبالغها.
 - ويقصد بإعادة الاستثمار، اكتتاب المبالغ المعادلة لفوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية في رأسمال مؤسسة أو عدة مؤسسات والذي يتحقق عن طريق شراء الأسهم أو الحصص الاجتماعية.

4-6- المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية

أ- المداخل الخاضعة للضريبة :

- تدرج المرتبات والتعويضات والأتعاب والأجور والمنح والريوع العمرية ضمن تكوين الدخل الإجمالي المعتمد أساسا لإقرار الضريبة على الدخل الإجمالي، وتعتبر أجور لتأسيس الضريبة.⁵⁴
- تعتبر أجوراً لتأسيس الضريبة ما يلي:⁵⁵
 - المداخل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة والشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة.
 - المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير، وهذا مقابل عملهم.
 - التعويضات والتسديدات والتخصيصات الجزافية المدفوعة لمديري الشركات لقاء مصاريفهم
 - علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين.
 - المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون، إضافة إلى نشاطهم الأساسي كإجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة، أو المراقبة أو كإسائذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذو طابع فكري.

54- الدليل التطبيقي لسنة 2020م، المديرية العامة للضرائب، ص 23.
55- المادة 67 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017م.

ب- الإعفاءات

يعفى من الضريبة: ⁵⁶

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

-أشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين.

-الأجور و المكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.

-العمال المعوقون، التي تقل أجورهم أو معاشاتهم عن 20.000 دج و كذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم عن 20.000 دج.

-التعويضات المرصودة بمصاريف التنقل او المهمة.

-التعويضات عن المنطقة الجغرافية.

-المنح ذات الطابع العائلي مثل الأجر الوحيد و المنح العائلية و منحة الأمومة.

-التعويضات المؤقتة و المنح و الربوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم

-منح البطالة و التعويضات و المنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين و المراسيم الخاصة بالمساعدة و التأمين.

-الربوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني ، نتج عنه بالنسبة للضحية عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى المساعدة من الغير للقيام بالأفعال العادية.

-معاشات المجاهدين و الأرمال و الأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.

-المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على أثر حكم قضائي.

-تعويض التصريح.

- تستفيد المداخل التي لا تتعدى مبلغ 30000 دج من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الاجمالي.⁵⁷

ج- الدخل الخاضع للضريبة

يحدد مبلغ الدخل الخاضع للضريبة بخضم من المبلغ الإجمالي للمبالغ المدفوعة والامتيازات العينية الممنوحة ما يلي: ⁵⁸

- المبالغ التي يقتطعها المستخدم لتشكيل معاشات أو منح التقاعد

-المساهمة العمالية في التأمينات الاجتماعية.

يتكون الأساس الخاضع للضريبة من الفرق بين:

56- المادة 68 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

57- الدليل التطبيقي لسنة 2021م، المديرية العامة للضرائب، ص 24.

58- المادة 73 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م

-النتائج المحصل.

-المساهمات أو اشتراكات التأمينات الاجتماعية و التقاعد.

د-العناصر المكونة للنتائج الإجمالي:

-الأجور الأساسية (أجور ، رواتب)

-المكافآت الإضافية (تعويضات ، علاوات المردودية)

-المزايا العينية (إطعام ، مسكن ، تدفئة ، إنارة)

د1-العناصر المستثناة من النتائج الإجمالي:

تستثنى من النتائج الإجمالي كل من:⁵⁹

-التعويضات الممنوحة مقابل مصاريف التنقل أو المهمة.

-تعويضات المنطقة الجغرافية.

-المنح ذات الطابع العائلي مثل الأجر الوحيد ، منح العائلية.

-المزايا العينية التي تتعلق فقط بالإطعام والمسكن الممنوحة الأجر العاملين في المناطق الواجب ترقيةها.

حالة خاصة: يعفى من الضريبة السفراء والأعوان الدبلوماسيين والقناصل وأعوانهم ذوي الجنسية الأجنبية،

إذا منحت الدول الذي يمثلونها نفس الامتيازات لممثلي الدولة الجزائرية من السفراء والأعوان الدبلوماسيين

والقناصل.

د2-الأعباء القابلة للخصم: تكون قابلة للخصم من النتائج الإجمالي الخاضع للضريبة، كل من:

-الاقطاعات المطبقة من طرف المستخدم ، قصد تأسيس منح المعاشات أو التقاعد.

-اشتراكات العمال في التأمينات الاجتماعية ، تمثل هذه الاقطاعات نسبة % 09 من النتائج الإجمالي

الخاضع للضريبة.

و-معدلات الضريبة والاقطاع من المصدر بالنسبة للرواتب والأجور:⁶⁰

- تخضع الرواتب والأجور المدفوعة من قبل المستخدمين، لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المحسوبة شهريا.

- علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها وكذا استدراقات الرواتب، التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة

اعتيادية من قبل المستخدمين 10% من دون تطبيق تخفيض.

- المبالغ المدفوعة للأشخاص الذين يمارسون علوة على نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاط التدريس والبحث

العلمي أو المراقبة أو كمساعدين جامعيين بصفة مؤقتة (10%دون تطبيق أي تخفيض) .

59- الدليل التطبيقي لسنة 2017م، المديرية العامة للضرائب، ص 27.

60- الدليل التطبيقي لسنة 2020م، المديرية العامة للضرائب، ص 27.

-علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين والمبالغ المسددة لأشخاص يمارسون، إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة 10% محرر من الضريبة، بدون تطبيق تخفيض.

- تخضع أجور الموظفين التقنيين والمؤطرين ذوي الجنسية الأجنبية المشغلين من طرف المؤسسات الأجنبية العاملة في الجزائر لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المحسوبة شهريا.

ي-التخفيضات:

- تستفيد المرتبات والأجور من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية يساوي 40% غير أنه لا يمكن أن يقل هذا التخفيض عن 12.000 دج سنويا أو يزيد عن 18.000 دج سنويا أي بين 1000 دج و 1500 دج شهريا.

-وفضلا عن ذلك تستفيد مداخيل العمال المعوقين وكذا العمال المتقاعدين من تخفيض إضافي في مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي في حدود 1000 دج شهريا ما يعادل:

- 80% بالنسبة لدخل أكثر من 20.000 أو أقل أو يساوي من 25.000 دج.

- 60% بالنسبة لدخل أكثر من 25.000 أو أقل أو يساوي من 30.000 دج

- 30% بالنسبة لدخل أكثر من 30.000 أو أقل أو يساوي من 35.000 دج

- 10% بالنسبة لدخل أكثر من 35.000 أو أقل أو يساوي من 40.000 دج

- تخفيض 20 % على المرتبات المدفوعة بعنوان عقد الخبرة والتكوين.

- تستفيد المداخيل التي تفوق مبلغ 30000 دج وتقل عن 35000 دج من تخفيض إضافي.

ه-الالتزامات التصريحية:

-الدفع الشهري: إن الاقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي فئة أجور لشهر ما يجب إعادة دفعها خلال 20 يوم الموالية لشهر الاقتطاع لدى قباضة ضرائب، تصريح ب(ج 50 لون أزرق) من طرف المؤسسات و (ج 50 أ لون بني) من طرف الإدارات العمومية .

في حالة عدم التصريح بعد شهر من آجال المحددة، يتم فرض هذه الضريبة تلقائيا بمعدل 20% من الأساس المعاد تقديره من المصالح الجبائية، مع فرض غرامات.

-التصريح الخاص: بفئة رواتب وأجور

اكتتاب لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مسكن رب العمل أو مقر المؤسسة، على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة (تصريح يكتب من طرف المستخدم) في سلسلة ج29

4-7-فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية

أ-مجال التطبيق: بالنسبة لوعاء الضريبة على الدخل الإجمالي تعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية، فوائض القيمة المحققة من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج

نطاق النشاط المهني عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية، غير أنه لا تدخل في مكونات الأساس الخاضع للضريبة⁶¹:

- فوائض القيمة المحققة الخاصة بالتنازل عن عقار تابع لشركة نم أجل تصفية ارث شائع موجود.
- فوائض القيمة عند تنازل المقرض المستأجر أو المقرض المؤجر عن عقار في إطار عقد قرض إيجاري من نوع ليزباك " Lease Back "

- تعد كذلك تنازلات بمقابل، الهبات المقدمة ، للأقارب ما بعد الدرجة الثانية و إلى غير الأقارب.

ب- تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة: ⁶²

- سعر التنازل عن الملك.

- سعر الاقتناء أو قيمة إنشائه من طرف المتنازل .

ويمكن للإدارة زيادة على ذلك أن تعيد تقويم العقارات أو أجزاء العقارات المبنية وغير المبنية طبقا لقيمتها التجارية الحقيقية وذلك في إطار احترام الإجراء التناقضي المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

ج- فوائض القيمة المعفية: لا تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي فوائض القيمة الناتجة عن العقارات المبنية أو غير المبنية التي دامت حيازتها لأكثر من عشر سنوات.

د- تحصيل ودفع المبالغ الخاضعة للضريبة

- المداخل الإيجارية: ⁶³

تخضع المداخل المتأتية من الإيجار المدني لأملك عقارية ذات استعمال سكني، للضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي بنسبة:

- 7% محررة من الضريبة ، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي ، بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الجماعي.

- 10% محررة من الضريبة ، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي ، بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار السكنات ذات الاستعمال الفردي.

- 15% محررة من الضريبة ، وتحسب هذه النسبة من مبلغ الإيجار الإجمالي ، بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني، كما يطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع الشركات.

- تخضع إيرادات كراء قاعات الحفلات وحفلات الأسواق والسيرك الى دفع تلقائي بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15% محررة من الضريبة.

61- المادة 77 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م

62- الدليل التطبيقي لسنة 2017م، المديرية العامة للضرائب، ص 27.

63- الدليل التطبيقي لسنة 2020م، المديرية العامة للضرائب، ص 27.

يسدد مبلغ الدفع التلقائي من طرف المستفيدين من الإيرادات لدى قابض الضرائب المختص إقليميا قبل العشرين (20) يوما من الشهر الموالي للشهر الذي تم أثناءه تحصيل المبالغ.

-فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية 5% محررة من الضريبة.

-يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يحققون فوائض القيمة أن يدفعوا بأنفسهم الضريبة بعنوان فوائض القيمة المحققة، في أجل لا يتعدى ثلاثين يوما ابتداء من تاريخ إبرام عقد البيع.

-إذا لم يكن للبائع موطن في الجزائر ، فيجب على نائبه المفوض قانونيا نصفية و تسديد الضريبة.

يتم التسديد لدى صندوق قابض الضرائب، مكان تواجد الملك المتنازل عنه، من خلال مطبوعة تسلمها

الإدارة الجبائية ج17

5- حساب الضريبة

تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للجدول التصاعدي الآتي⁶⁴:

الجدول رقم 01: الجدول التصاعدي السنوي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي

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

6- طرق الرقابة على الضريبة على الدخل الإجمالي

6-1- عناصر التدقيق على الضريبة على الدخل الإجمالي

تمثل الرقابة الجبائية الوجه المغاير للنظام التصريحي، يتم حساب الضريبة انطلاقا من التصريحات التي تكتسب من طرف المكلف بالضريبة، ويقرر اعتمادها، وعليه يحق للإدارة الجبائية القيام بالرقابة البعدية للعناصر المصرح بها.

أ-التدقيق في الوعاء: إن القاعدة الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي هي الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف:

-أرباح مهنية.

-عائدات المستثمرات الفلاحية.

-الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية و غير المبنية.

64 - المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م

-عائدات رؤوس الأموال المنقولة.

-المرتبات و الأجور و المعاشات و الربوع العمرية.

-فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية.

الدخل الخاضع للضريبة = الدخل الصافي الإجمالي - أعباء قابلة للخصم قانونيا.

ب-التدقيق في رقم الأعمال : على المدقق في بداية الأمر التأكد من أن رقم الأعمال المصرح به هو رقم الأعمال المحقق ويتم بطريقتين:

الطريقة الأولى: طريقة الحساب المالي :إعادة تأسيس رقم أعمال اعتمادا على المداخل:

-يجب على المدقق إنشاء حساب مالي يتضمن المبالغ المدنية للصندوق والأرصدة البنكية للمؤسسة.

الطريقة الثانية: طريقة الحساب المادي :إعادة تأسيس رقم الأعمال اعتمادا الفواتير الخاصة بالمؤسسة، مع إضافة هامش ربح.

ج-التدقيق في التخفيضات والعناصر الواجب عدم ضمها إلى الوعاء فيما يخص جميع أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي.

د-التدقيق في أن الضريبة على الدخل الإجمالي قد تم احتسابها وفق جدول التصاعدي وكذلك التدقيق

في الاقتطاعات الأخرى من المصدر والخاصة بالمقيمين بالجزائر وغير المقيمين.

-تدقيق في التصريحات الشهرية والتصريحات السنوية والمقارنة بينها فيما يخص قواعد الخاضعة للضريبة.
-تدقيق في تغيرات المخزونات.

-تدقيق في الأعباء.

6-2-أنواع الرقابة الجبائية التي يخضع لها المكلف بالضريبة

أ-التحقيق في المستندات: فحص تصريحات المكلف بالضريبة من طرف عون الإدارة الحيادية من مكتبه، وتحليل تناسق تصريحكم انطلاقا من ملف المكلف بالضريبة، وتعتبر الصيغة الأكثر بساطة والأكثر تداولاً للرقابة عادة ما بتقدم عون الإدارة الجبائية بطلب بسيط للمعلومات للمكلف بالضريبة، كما يمكن أن يطلب المكلف بالضريبة طلبات للتوضيح أو التبرير.

وفي هذه الحالة يجب على المكلف بالضريبة تقديم رد خلال أجل لا يقل عن ثلاثين يوما.

-يقوم عون الإدارة الجبائية بإرسال إلى المكلف بالضريبة التصحيح المقرر القيام به على أن يبين له بكل وضوح، بالنسبة لكل إعادة تقويم حساب الضرائب المترتبة، كما يقوم في نفس الوقت ، بدعوة المكلف بالضريبة المعني إلى الإعلان عن مرافقته أو تقديم ملاحظته في أجل ثلاثين 30 يوما .ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني، يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام⁶⁵

65- المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، سنة 2017م، ص 10.

ب-التحقيق في المحاسبة

هي عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتسبة. بحيث يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبة بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة بوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة القوة القاهرة يتم إقرارها قانونيا من طرف المصلحة.

وتمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات.

ج-التحقيق المصوب في المحاسبة:

يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة، إجراء رقابة موجه، أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل اتساعا من إجراء التحقيق في المحاسبة.

يتضمن هذا الإجراء مراقبة الوثائق الثبوتية والمحاسبة لبعض عناوين الضرائب، على فترة محددة والتي يمكن أن تكون أقل من سنة مالية واحدة.

د-التحقيق المعمق في الأوعية الجبائية الشاملة:

يتأكد فيه الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشتها، فهي تخص الضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أو لا.

7-الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق في المحاسبة:66

7-1-ضمانات متعلقة بممارسة حق الرقابة:

-إرسال إشعار بالتحقيق:فالمكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق في المحاسبة له الحق في الإعلام مسبق بعملية الرقابة من خلال إرسال أو تسليم مع وصل بالاستلام، لإشعار بالتحقيق يكون مرفوقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة موضوع التحقيق، ويوضح الإشعار بالتحقيق ما يلي:

-الأجل الأدنى للتحضير المحددة بعشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق ، ويجب أن يسمى بألقاب وأسماء ورتب المحققين.

-تاريخ وساعة أول تدخل.

-الفترة الخاضعة للتحقيق.

-الحقوق والضرائب والرسوم والإتاوات المعنية

-الوثائق الواجب مراجعتها .

- الاستعانة بمستشار: أن المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق في المحاسبة له حرية استعانة بمستشار من اختياره.

66- المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، سنة 2017م، ص 10.

-مدة التحقيق محدودة : ابتداء من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق؛ لا يمكن للتحقيق في المحاسبة أن يمتد لأكثر من ثلاثة أشهر، فيما يخص: ⁶⁷

-مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

-كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها، يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة

مالية محقق فيها، يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، تسعة أشهر. يجب إعداد محضر نهاية أشغال التحقيق في المحاسبة، حيث يتعين على المكلف بالضريبة موضوع التحقيق أن يمضي عليه، ويؤشر على المحضر احتماليا في حالة رفض التوقيع من طرف هذا الأخير.

7-2-ضمانات متعلقة بممارسة صلاحية إعادة التقييم للخاضعين للتحقيق في المحاسبة⁶⁸

-يجب على التبليغ بإعادة التقييم أن يسمح لكم بالاطلاع على نتائج التحقيق في المحاسبة.

-أن يرسل لكم ولو في غياب التقييمات أو في حالة رفض المحاسبة.

-أن يرسل عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل الاستلام.

-أن يكون مفصلا ومبررا بكيفية من شأنها أن تسمح لكم بإعادة تشكيل قواعد فرض الضريبة، مع ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقييم.

-أن يعلمكم أنه بإمكانكم أن تلتمسوا في ردمكم، التحكيم فيما يخص المسائل الفعلية والقانونية، حسب الحالة، من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتحقيق.

حق الرد: يوضع في متناول المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق في المحاسبة أجل 40 يوما لتقديم ملاحظاته وقبوله قبل انقضاء هذا الأجل، ويمكن طلب توضيحات شفوية حول محتوى التبليغ، ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.

-إمكانية الطلب في الرد، التحكيم، فيما يخص المسائل الفعلية والقانونية حسب الحالة، من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتحقيق، غير أنه يتعين أن يرسل لكم استدعاء يتضمن التاريخ والتوقيت، من أجل دعوتكم لنقاش حضوري تختتم به أشغال التحقيق، فضلا عن هذا يحق لكم طلب المساعدة من طرف مستشار من اختياركم.

7-3-الضمانات التي تمنح للمكلفين بالضريبة خاضعين للتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة

67- المادة 20 قانون الإجراءات الجبائية، سنة 2017م، ص 11.

68- المادة 20 قانون الإجراءات الجبائية، سنة 2017م، ص 11.

-إرسال إشعار بالتحقيق ، الأجل الأدنى للتحضير بخمسة عشر يوما ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق.

-الاستعانة بمستشار .

-لا يمكن للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أن يمتد لأكثر من مدة سنة كاملة واحدة ابتداء من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق.

-وفيما يخص ضمانات المتعلقة بممارسة صلاحية إعادة التقسيم :يجب على التبليغ بإعادة التقسيم أن يطلع المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة عن نتائج التحقيق بمجملها، أن يرسل عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل بالاستلام، أن يبلغكم أنه يمكنكم أن تلتمسوا في ردم التحكيم فيما يخص المسائل الفعلية والقانونية، حسب الحالة من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتدقيق.

حق الرد :يوضع في متناول المكلف الخاضع للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية أجل 40 يوما لتقديم ملاحظاته أو قبوله قبل انقضاء هذا الأجل.

ويعتبر عدم الرد قبولا ضمنيا، ويمكن طلب توضيحات شفوية حول محتوى التبليغ.

7-4-الضمانات التي تمنح للمكلف بالضريبة خاضع للتحقيق المصوب

ضمانات متعلقة بممارسة حق الرقابة:

-إرسال إشعار بالتحقيق : يجب أن يوضح الإشعار بالتحقيق ما يلي:

-الأجل الأدنى للتحضير بعشرة أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق

-يجب أن يذكر في الإشعار بالتحقيق، زيادة في العناصر الواردة في الإشعار بالتحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا، الطابع التصويبي للتحقيق ويجب أن يطلعكم على طبيعة العمليات المزمع التحقيق فيها.

-الاستعانة بمستشار .

-مدة التحقيق المصوب لا يمكن أن تمتد لأكثر من شهرين ابتداء من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق.

يجب أن تثبت نهاية أشغال التحقيق المصوب عن طريق محضر، حيث يتعين على المكلف بالضريبة موضوع التحقيق أن يمضي عليه ويؤشر على المحضر احتماليا في حالة رفض التوقيع من طرف هذا الأخير.

7-5-ضمانات المتعلقة بممارسة صلاحية إعادة التقييم للمكلف بالضريبة خاضع للتحقيق المصوب

-التبليغ بإعادة التقييم يطلع المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق المصوب بنتائج التحقيق.

-يرسل ولو في غياب التقييمات أو في حالة رفض المحاسبة.

-يرسل عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل بالاستلام.

- يكون مفصلاً ومبرراً لكيفية من شأنها أن تسمح لكم بإعادة تشكيل قواعد فرض الضريبة، يحتوي على المواد التي تؤسس عليها إعادة التقييم.

- يعلمكم أنه بإمكانكم أن تلتمسوا في ردكم، التحكيم فيما بعض المسائل الفعلية والقانونية، حسب الحالة من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتحقيق.

حق الرد: يكون في متناول المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق المصوب أجل 30 يوماً لتقديم ملاحظاته أو قبول التبليغ بإعادة التقويم ابتداء من تاريخ استلام التبليغ بإعادة التقويم، وفي حالة عدم الرد يعتبر قبول ضمنياً.

- بإمكان المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق المصوب طلب من خلال الرد على إشعار إعادة التقييم، التحكيم فيما يخص المسائل الفعلية والقانونية من مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتحقيق، غير أنه يتعين أن يرسل لكم استدعاء يتضمن التاريخ والتوقيت من أجل دعوتكم لنقاش حضوري يختتم به أشغال التحقيق. حق طلب المساعدة من طرف مستشار من اختيار المكلف.

- طرق الطعن:

وفي حالة اعتراض من طرف المكلف الخاضع للرقابة الجبائية يلجأ إلى طرق الطعن التي يمنحها له القانون:

- الطعن الأولي لدى الإدارة الجبائية.
- الطعن لدى لجان الطعن: الطعن الولائي، لجنة الطعن لدى المديرية الجهوية، لجنة الطعن المركزية لدى الوزارة المكلفة بالمالية.
- الطعن لدى المحكمة الإدارية
- الطعن لدى مجلس الدولة.

7-6- الالتزامات المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق:

- اكتتاب التصريحات في الآجال القانونية.
- تقديم المساعدة للأعوان المحققين من أجل أن يجري التحقيق في أحسن الظروف، والاستجابة لطلبات المحققين التي تدخل في اتهام مهامهم.
- تقديم محاسبة من دفاتر محاسبية (دفتر يومية، دفتر الجرد...) ، والوثائق المحاسبية (الفاتورات، الوصولات...)

- وضع في متناول الإدارة كل النسخ وكل الدعامات الخاصة بالوثائق التي تستخدم في أساس المحاسبة بنظام الإعلام الآلي (في حالة مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي)

مثال:

في سنة 2020 أجر السيد علي أملاكه العقارية التالية:

-شقة لغرض السكن بـ 210000 دج سنويا.

-شقة لطبيب لاستعمالها كعيادة طبية بـ 25000 دج المدفوع شهريا.

المطلوب:

1-حساب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المدفوع في الشهر؟

2 - في أي وثيقة يتم دفع هذه الضريبة ؟

الحل:

حساب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي المدفوع في الشهر.

1-الشقة لغرض السكن يكون معدل الضريبة 7 % إيجار العقارات المبينة وغير المبينة.

حساب أيجار الشهر: $210000 \div 12 = 17500$ دج.

الضريبة الواجبة الدفع: $17500 \times 7\% = 1225$ دج.

2-الشقة لطبيب بغرض مهني معدل الضريبة 15%

الضريبة الواجبة الدفع = $25000 \times 15\% = 3750$ دج.

الضريبة على الدخل الإجمالي لسيد علي = $1225 + 3750 = 4975$ دج.

3-الوثيقة التي يتم دفع هذه الضريبة بها لدى القباضة هي 51 GN°

مثال 2:

شخص طبيعى عبد القادر تاجر ملابس له دخلين إحداهما تجاري وآخر فلاحي قدر بـ 2.020.000 دج

سنويا، ولكن بالمقابل تحصل على قرض مهني وقد دفع فوائد القيمة 70.000 دج، كما ساهم في صندوق

التأمين الفلاحي بمبلغ 30.000 دج سنويا خلال سنة 2020م.

المطلوب:

أحسب الدخل الصافي ثم أحسب الضريبة الدخل الإجمالي؟

الدخل الصافي = الدخل الإجمالي - الأعباء الهيكلية (النفقات)

الدخل الصافي = 2020.000 دج - 70.000 دج - 30.000 دج = 1920.000 دج.

حساب قيمة الضريبة:

الشرائح	الفارق	المعدل	الضريبة
120.000	120.000	0%	0
360.000-120.000	240.000	20%	480.000

324.000	%30	1080.000	1440.000-360.000
168000	%35	480.000	1440.000-1920.000

إذن مجموع الضريبة المستحقة=168000+324000+48000=540.000 دج

ثانيا: الضريبة على أرباح الشركات

1- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات وخصائصها

تأسست هذه الضريبة في الجزائر بموجب القانون 90-36 المؤرخ في 31/12/1990م المتضمن في قانون المالية لسنة 1991م (المادة 38 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة) ، حيث جاءت لتعويض الضريبة على الأرباح الصناعية و التجارية ، و تطبق على جميع الأشخاص المعنويين الذين يحققون أرباح في الجزائر ، أي إلغاء التمييز بين الشركات الجزائرية و الشركات الأجنبية ، و بين الشركات العمومية و الشركات الخاصة .

تنص المادة 135 من قانون الضرائب والرسوم المباشرة والرسوم المماثلة على أنه :تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمدخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات⁶⁹ تعرف أيضا أنها ضريبة مباشرة سنوية تفرض على الأرباح التي تحقق من طرف الأشخاص المعنويين، هذه الأخيرة تخضع إجباريا للنظام الحقيقي (رقم الأعمال أكثر من 30 مليون دينار جزائري تخضع للنظام الحقيقي).

تعرف الضريبة على أرباح الشركات على أنها ضريبة سنوية تفرض على الأرباح المحققة من قبل شركات الأموال وفق معدل سنوي ثابت، بعد ان يتم التصريح بالأرباح لدى الإدارة الضريبية⁷⁰. ويتكون الدخل أو الربح الخاضع للضريبة من فائض الناتج الإجمالي المحقق فعلا بما في ذلك الأرباح والامتيازات العينية التي تتمتع بها المؤسسة على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه. ويندرج تأسيس الضريبة على أرباح الشركات في إطار وضع نظام ضريبي خاص بالشركات، والذي يختلف على النظام المطبق على الأشخاص الطبيعية وهذا التمييز يبرره الاختلاف القانوني الموجود بين الشخصين المعنوي والطبيعي، لذا فإن الضريبة على أرباح الشركات تلائم أكثر الشركات وهي تعمل على عصرنة جباية الشركات وجعلها أداة للإنعاش الاقتصادي⁷¹.

تنطوي الضريبة على أرباح الشركات على عدة خصائص تلخصها فيما يلي:

69- المادة 135، 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

70- قدي عبد المجيد، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول: الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 21/20 ماي 2002 م، ص 02.

71- ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، جامعة البليدة، 2003، ص 26.

1-1- خصائص الضريبة على أرباح الشركات

تتميز الضريبة على أرباح الشركات بعدة خصائص منها ما هو عام ومنها ما هو نوعي
أ- الخصائص العامة:

وتتمثل في الخصائص التي تشترك فيها مع الأنواع الأخرى من الضرائب:

- **ضريبة إلزامية:** أي أنه ليس للأشخاص الخاضعين لهذه الضريبة الحرية في دفعها أو عم دفعها، ولا في اختيار مقدارها ولا في كيفية الدفع وموعده، بل هم مجبرون على دفعها للدولة في إطار ما ينص عليه التشريع الجبائي.

- **ضريبة تفرض وفقا لمقدرة المكلفين:** تفرض الضريبة على أرباح الشركات على كل شخص قادر على الدفع تبعا لمقدرته المالية، حيث أن الضريبة هي طريقة لتقسيم الأعباء العامة بين الأفراد وفق مقدرتهم، وعليه فالمؤسسات التي لا تحقق ربحا خلال دورة معينة ليست ملزمة بدفع الضريبة، بحجة عدم مقدرتها على دفعها.

- **ضريبة تعتمد على التصريح الإجمالي للمكلف:** من خلال إرسال ميزانية جبائية لمفتش الضرائب قبل الفاتح من ماي كل سنة لتحقيق أرباح تستحق هذه الضريبة على الأرباح المحققة بالجزائر و المتمثلة على الخصوص في :

الأرباح المحققة في شكل شركات والعائدات من الممارسة العادية لنشاط ذو طابع صناعي أو تجاري أو فلاح.

أرباح المؤسسات وإن كانت لا تمتلك إقامة أو ممثلين معينين إلا أنها تمارس نشاط من العمليات التجارية.⁷²
- **ضريبة تفرض بلا مقابل:** كما تتميز الضريبة على أرباح الشركات بأنها تدفع من دون أي مقابل يرجى الحصول عليه من قبل المكلف، أي أنها تفرض على الأشخاص المعنويين وبعض الأشخاص الطبيعيين بغض النظر عن المنافع التي تعود عليهم من جراء قيام الدولة بدورها في النشاط الاقتصادي وغيرها من النشاطات.

ب- الخصائص النوعية:

وتتمثل في الخصائص التي تميز الضريبة على أرباح الشركات عن الأنواع الأخرى من الضرائب، يمكن إيجازها فيما يلي:

- **ضريبة مباشرة:** حيث أنها ضريبة يتحمل عبئها في النهاية من يقوم بتوريدها للخزينة العمومية، وعليه فهي اقتطاع مباشر من أرباح الشركات.

72- بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة، الجزائر، الطبعة الثانية، 2011م، ص 16.

- **ضريبة عامة:** حيث أنها تفرض على مجمل الأرباح دون التمييز لطبيعتها، أي أنها تفرض على الفرق الموجب بين كل الإيرادات وكل الأعباء مهما كانت طبيعتهما، وهذا في إطار ما ينص عليه التشريع الجبائي فيما يخص الإيرادات الواجب دمجها في الوعاء الضريبي والأعباء الواجب خصمها منه.

- أنها تأخذ بالمفهوم الواسع للريح، حيث أنها تسري على الأرباح الناتجة من العمليات على اختلاف أنواعها فتخضع لها الأرباح الناتجة عن النشاط التجاري للشركة والتي تتصف بالدورية والتكرار وكذلك الأرباح الرأسمالية عن بيع الأصول الرأسمالية للشركة سواء أثناء قيامها أو عند انقضائها.⁷³

- **ضريبة سنوية:** أي أنها لا تفرض على ربح كل عملية قامت بها المؤسسة على حدى، وإنما تسري على النتيجة النهائية لكل العمليات التي قامت بها المؤسسة خلال فترة زمنية تقدر بسنة وبعبارة أخرى تفرض الضريبة على أرباح الشركات مرة واحدة على الأرباح المحققة خلال السنة، حيث أن وعاءها يتضمن ربح سنة واحدة مغلقة.

- **ضريبة قيمية:** حيث يتم تحصيلها على أساس قيمة الربح المحقق، وليس على أساس الحجم أو الكمية، مثل: كمية المنتجات المباعة.

- **ضريبة نسبية:** أي أنها عبارة عن ضريبة ذات معدلات ثابتة، بمعنى أنها تفرض على صافي أرباح المؤسسة بنسبة ثابتة واحدة، بحيث لا يتغير هذا المعدل مهما تغير مقدار الربح المحقق، وبصفة أدق فإن الربح يخضع لمعدل ثابت وليس لجدول تصاعدي.

- **ضريبة تصريحية:** بحيث يتعين على المكلف تقديم تصريح إجباري سنوي لجميع أرباحه من خلال إرسال ميزانيته الجبائية إلى مفتشية الضرائب التابعة للمقر الاجتماعي للمؤسسة الرئيسية، وذلك قبل الفاتح ماي من السنة التي تلي سنة الاستغلال.

- **ضريبة نوعية:** الضريبة على أرباح الشركات ضريبة نوعية لأنها تقع على نوع معين من الأرباح، وهو الربح المحقق من طرف الأشخاص المعنويين الذين يخضعون إجباريا للنظام الحقيقي دون الأخذ بعين الاعتبار لحجم رقم الأعمال المحقق، وبعض الأشخاص الطبيعيين المنصوص عليهم في قانون الضرائب لمباشرة والرسوم المماثلة.

فهي تفرض على نوع من الدخل وهو الربح الذي تولد عن نشاط يتطلب تضافر رأس المال والعمل كما تنسم بأنها ضريبة مباشرة حيث تتحمل شركات الأموال الملتزمة بسدادها دون غيرها.⁷⁴

1-2- مزاي الضريبة على أرباح الشركات

- الشفافية، وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع أرباح المكلف وطريقة تحديد الربح الخاضع للضريبة.

- البساطة، سواء بالنسبة للمكلف أو لإدارة الضرائب، بحيث أن المكلفون مطالبون بالتصريح بضرريبة واحدة على الأرباح، مما يسهل عملية مسك الملفات الضريبة ومراقبتها.

73- منصور أحمد البديوي، المحاسبة الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000م، ص 208.

74- محمد عباس بدوي، المحاسبة والضرائب، دار الجامعة الجديدة، بدون ط، 2005م، ص 563.

- الاقتراب من العدالة، من خلال إلغاء التمييز بين الشركات العمومية والشركات الخاصة وكذلك بين الشركات الوطنية، والشركات الأجنبية يجسد إدخال الضريبة على أرباح الشركات مبدأ فصل الضرائب على دخل الأشخاص والضرائب على دخل الشركات، وهي تعمل على ضبط الضريبة على قطاع الإنتاج للحفاظ على خزينة المؤسسات الإنتاجية وطاقة تراكمها كما تعتبر الضريبة على أرباح الشركات أداة لترشيد جباية المؤسسة.

- تشجيع إقامة الشركات في شكل مجمع (الشركة الأم وفروعها)

- زيادة المزايا لصالح المساهمين من خلال تقليص الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة بعد إدراج تقنية الرصيد الجبائي.

- تخفيض الضريبة المدفوعة من خلال السماح بترحيل الخسائر السابقة إلى غاية السنة الخامسة⁷⁵.

1-3- أهداف الضريبة على أرباح الشركات: يسعى الإصلاح الضريبي المتعلق بفرض الضريبة على أرباح الشركات إلى تحقيق عدة أهداف نذكر منها:⁷⁶

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

- تخفيف العبء الضريبي الذي كانت تعاني منه الشركات وتمكينها من تحقيق النمو.

- إلغاء كل تفرقة في الإخضاع بين الشركات.

- إيجاد الإجراءات التحريضية لدفع الشركات إلى الاستثمار.

- تشجيع إقامة الشركات في شكل مجموعات (الشركة الأم وفروعها)

- زيادة المزايا لصالح المساهمين من خلال إلغاء الضرائب المدفوعة على الأرباح الموزعة.

- ترحيل الضريبة المدفوعة من خلال السماح بترحيل الخسائر السابقة إلى غاية السنة الرابعة.

2- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

يخضع للضريبة على أرباح الشركات:⁷⁷

1-2- الشركات مهما كان شكلها أو غرضها باستثناء:

أ- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

75- ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 2، العدد الثاني، دمشق، سوريا، 2009م، ص 18.

76- يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية، الجزائر 2008م، ص 210.

77- المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017م.

ب-الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه بالمادة 151 ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

ج-هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل.

د-الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجرافية الوحيدة.

2-2-المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

كما تخضع لهذه الضريبة:

-الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات.

-الشركات التعاونية و الاتحادات التابعة لها.

تستحق الضريبة على أرباح الشركات على الأرباح المحققة في الجزائر، هذه الأرباح تتمثل في:

-الأرباح المحققة في شكل شركات والفائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو

فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.

- أرباح المؤسسات التي تستعين بالجزائر بممثلين ليست لهم شخصية متميزة عن هذه المؤسسات.

-أرباح المؤسسات وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير

مباشرة، نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.

إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه

من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ما عدا في حالة

إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.

تخضع لهذه الضريبة:⁷⁸

-الذين يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو التي تشتري باسمها أملاك

قصد إعادة بيعها.

- الذين يستفيدون من وعد البيع من جانب واحد يتعلق بعقار ويقومون بالسعي أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة

أو التقسيم بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى مشتري كل جزء أو كل قسم.

- الذين يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من عتاد وأثاث لازم لاستغلالها، سواءا كان الإيجار

يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا.

- الذين يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا.

- الذين يمارسون نشاط عن طريق المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر حقوق البلدية.

78- المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017 م.

كما تخضع للضريبة على أرباح الشركات شركات أخرى، إلا أن المشرع الجزائري قد ميز بين الشركات التي تخضع وجوبا للضريبة على أرباح الشركات والشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات على النحو التالي:

2-3- الشركات الخاضعة وجوبا "إجباريا".

- شركة الأسهم **S P A** : وهي شركة مؤسسة من طرف أشخاص لا يقل عددهم عن تسعة. وهي الشركة التي ينقسم رأسمالها إلى أسهم متساوية القيمة وقابلة للتداول، ولا يكون كل شريك فيها مسؤولا إلا بقدر حصة رأس المال ولا تعنون باسم أحد الشركاء.

- شركة ذات المسؤولية المحدودة **S A R L**: هي شركة لا يزيد عدد الشركاء فيها على خمسة أشخاص ولا يكون كل منهم مسؤولا إلا بقدر حصته.⁷⁹

- الشركات المدنية المؤسسة على شكل شركات أسهم **S A**: وهي شركات هدفها القيام بعمليات مدنية لها نفس خصائص شركات الأسهم والمسؤولية المحدودة، أي أن رأس المال فيها مقسم إلى أسهم قابلة للتنازل والتحويل وهي شركات لا تحل عند وفاة أحد الشركاء.

- الشركات العمومية الاقتصادية **E P E**: وهي شركات المساهمة أو الشركات ذات المسؤولية المحدودة تكون للدولة أو للجماعات المحلية، فيها أكبر عدد من الأسهم والحصص.

المؤسسات والمنشآت والدواوين ذات النشاط الصناعي أو التجاري أو الفلاحي والمالي "البنكي" الذين لم يملوا على مرحلة التسيير الذاتي بعد "لم يستلقوا ماليا"

- شركات التوصية بالأسهم: تتألف هذه الشركة من فئتين هما:

- شركاء متضامنون: يتألف من عدد من الشركاء لا يقل عن اثنين ويكون الشريك المتضامن مسؤولا بالتضامن مع باقي الشركاء المتضامنون عن ديون الشركة والالتزامات المترتبة عليه بأمواله الخاصة.

- شركاء مساهمون: ويتألفون من عدد من الشركاء لا يقل عن اثنين، ويكون الشريك المساهم مسؤولا عن ديون الشركة والالتزامات المترتبة عليها بمقدار مساهمته في رأس مال الشركة ولا يجوز له الاشتراك في إدارة الشركة.

- الشركات والتعاونيات والاتحادات التابعة لها باستثناء تلك المعفية عن طريق قانون الضرائب.

2-4- الشركات الخاضعة اختياريا:

إن المشرع الجزائري قد أعطى حرية الاختيار لشركات الأشخاص التي تريد الخضوع للضريبة ولكن مع الالتزام ببعض الشروط وهي:

- إذا تم الاختيار فلا رجعة فيه مدى حياة الشركة.

79- مصطفى كمال طه، الشركات التجارية-الأحكام العامة في الشركات-شركات الأشخاص-شركات الأموال-أنواع خاصة من الشركات، دار المطبوعات الجامعية، 2002م، ص 413.

- على هذه الشركة التحكم في نظامها المحاسبي، وعليه فالشركات التي نجدها تخضع لهذا الاختيار هي شركة التضامن وشركة التوصية البسيطة والمحاصة وأخيرا نجد الشركات المدنية التي ليس لها طابع شركات المساهمة.

2-4-1- شركات الأشخاص والمحددة في القانون التجاري:

أ- شركة التضامن: حسب المادة 551 و563 من (ق ت) شركة التضامن هي الشركة التي تعمل تحت عنوان معين لها، ويكون الشركاء فيها مسؤولين بصفة شخصية وبالتضامن والتكافل عن جميع التزاماتها في أموالهم الخاصة، ويتألف عنوانها من جميع الشركاء فيها أو لقب أو كنية كل منهم، أو يكون عنوانها من اسم واحد أو أكثر إضافة إلى كلمة و "شركاؤه" أو "شركاؤهم"، ويجب أن يكون عنوان الشركة متفق عليه دائما مع الهيئات القائمة.⁸⁰

ب- شركة التوصية البسيطة: هي شركة تقوم تحت عنوان وتشمل على نوعين من الشركاء، الأول شريك عام أو أكثر مسؤولية بصفة شخصية بالتكافل والتضامن عن جميع التزاماتها في أموالهم الخاصة والثاني شريك أو أكثر محدود المسؤولية، ولا يكون كل منهم مسؤولا عن التزامات الشركة إلا بمقدار ما دفعه كرأس مال في الشركة.

ويشمل العنوان أسماء الشركاء أسماء العاملين جميعهم أو بعضهم بالإضافة إلى كلمة و "شركائهم" أو "شركائهم".

ويتضح أن شركة التوصية البسيطة تشمل على نوعين من الشركاء "المتضامنون - الموصون".

2-4-2- الجمعيات بالمشاركة:

يعني هذا أنها شركات تتمتع بخاصيتين إثنين، أنها لا تستمر في الشهر العقاري، وليس لها شخصية معنوية وعندما تفقد هاتين الخاصيتين تصبح معروفة لدى الغير بشكل شركة تضامن.

2-4-3- الشركات المدنية:

وهي الشركات التي لم تنشأ على شكل شركات بالأسهم بحيث أن نشاطها يتمثل في العمليات المدنية، فهذه الشركات ليست خاضعة للضريبة على أرباح الشركات، لكن أحيانا في حالة خضوعها لهذه الأخيرة عليها أن تشكل طلب الخضوع في رسالة موقعة من طرف مدير الشركة أو ترفق بالتصريح السنوي المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقبولها الخضوع لهذه الضريبة يكون على مدى حياة الشركة⁸¹

80- 551 إلى 563 من القانون التجاري المعدل والمتمم بموجب الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975م، العدد 77.

81- عيد المجيد قدي، الأزمة الاقتصادية العالمية وواقع دول العالم الثالث، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، الجزء 35 رقم 2، الجزائر، 1997م، ص 445.

3-المجال الإقليمي للضريبة

3-1-نطاق التطبيق الإقليمي

يحدد مبدأ إقليمية الضريبة الشروط التي بموجبها يخضع الربح للضريبة على أرباح الشركات، وهذا بناءً على طبيعة الربح المحقق، اعتيادي أو استثنائي، أو على أساس مصدره، محقق داخل الوطن أو خارجه، وبالتالي تستند إقليمية الضريبة على المبدأين التاليين:

أ-الربح الوطني

تستحق الضريبة على الأرباح المحققة بالجزائر، وبالتالي الربح المحقق خارج الجزائر مقصى من مجال تطبيق هذه الضريبة.

وتعتبر أرباحاً محققة بالجزائر على الخصوص:⁸²

- الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.

- أرباح المؤسسات التي تستعين في الج ازر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.
- أرباح المؤسسات، وان كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاطاً يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية، غير أنه إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققاً فيها، ما عدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.

ب-الربح الناتج من العمليات العادية وليست الاستثنائية

أي أنه تخضع للضريبة على أرباح الشركات فقط تلك الأرباح المحققة خلال الدورة والناتجة عن الممارسة العادية للنشاط الخاضع، ومنه فإن الأرباح الناتجة من عمليات عرضية تعد مستبعدة من الضريبة على أرباح الشركات مثل الأرباح المحققة بمناسبة المعارض الدولية.

4. مكان فرض الضريبة على أرباح الشركات

أما فيما يخص مكان فرض الضريبة على أرباح الشركات أنه " تؤسس الضريبة على أرباح الشركات باسم الأشخاص المعنويين بدلا من مقر شركتهم أو إقامتهم الرئيسية"⁸³

يجب على كل شخص معنوي ليس له إقامة بالجزائر ويحقق فيها مداخيل وفق الشروط الواردة في المادة 137 أعلاه، أن يعين لدى الإدارة الجبائية ممثلاً عنه يقطن بالجزائر ومؤهلاً قانوناً للالتزام بكل الإجراءات التي يخضع لها الأشخاص المعنويين الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات، وأن يدفع هذه الضريبة عوض الشخص المعنوي المعني.

82- المادة 137 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2020م.

83- المادة 149 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2020م.

وإذا تعذر ذلك فإن الضريبة على أرباح الشركات والغرامات المرتبطة بها عند الاقتضاء، يدفعها الشخص الذي يتصرف باسم الشخص المعنوي الذي ليست له إقامة بالجزائر.

ومنه حسب نص المادة 149 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن الضريبة على أرباح الشركات تؤسس باسم الأشخاص المعنويين في مقرها الاجتماعي أو المنشأة الرئيسية. ويقصد بالمقر الاجتماعي للشركة، المكان الذي توجد فيه إدارة أعمال المؤسسة كما هو مشار إليه في نظامها الأساسي، أما المنشأة الرئيسية فهي المكان الذي فيه الإدارة أو التسيير الإداري لمجموع الوحدات التقنية أو المنشآت الفرعية.

أما فيما يخص الشركات الأجنبية التي ليس لها منشأة مستقرة في الجزائر فهي ملزمة بالتعيين لدى الإدارة الجبائية ممثل قاطن بالجزائر، وهذا من أجل القيام بإتمام الإجراءات التي تخضع لها المؤسسات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

6- فترة فرض الضريبة على أرباح الشركات.

الضريبة على أرباح الشركات تؤسس سنويا بما يعرف بمدة الدورة المحاسبية التي تستخلص من نتائج السنة المالية أو سنة التسيير السابقة وعليه مثلا فإن ضريبة سنة 2020م تخضع على النتائج المحققة في 2019م.

ولقد نصت المادة 139 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة السالف الذكر على المدة أو الدورة المحاسبية وأوردت لها عدة حالات مختلفة وهذا يعود إلى الحرية الممنوحة للمستثمرين في اختيار نقطة بداية ونهاية الدورة المحاسبية.

حيث نصت المادة 139 على أنه " تستحق الضريبة سنويا على الأرباح المحققة خلال السنة المنصرمة أو أثناء مدة اثني عشر 12 شهرا التي استعملت النتائج المحققة فيها لإعداد آخر حصيلة عندما لا تتزامن هذه المدة مع السنة المدنية.

إذا امتدت السنة المالية المختمة في السنة المنصرمة إلى أكثر من اثني عشر 12 شهر، تدفع الضريبة المستحقة حسب النتائج المحققة في تلك السنة المالية، وفي حالة عدم إعداد أية حصيلة خلال سنة ما تؤسس الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية على الأرباح المحققة في الفترة المنصرمة ابتداء من نهاية آخر فترة فرضت فيها الضريبة، أو من بداية العمليات بالنسبة للمؤسسات الحديثة، إلى غاية 31 ديسمبر من السنة المعتمدة، ثم تخفض فيما بعد هذه الأرباح من نتائج الحصيلة التي تضمنتها عندما يتم إعداد حواصل متتالية في ظرف سنة واحدة، تجمع نتائج هذه الحواصل لتحديد وعاء الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية.

وتخضع الإمكانية المتاحة أمام المؤسسات لاختتام سنتها المالية في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر لأحكام القانون رقم 07-02 المتضمن النظام المحاسبي المالي⁸⁴

حيث عدت المادة 139 أربعة مبادئ تؤسس عليها الدورة المحاسبية⁸⁵.

- **المبدأ الأول:** حيث أن المادة 139 في فقرتها الخامسة من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تفتح المجال أمام المؤسسات لاختتام سنواتها المالية في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر، ولكن الملاحظ أن أغلب الشركات التجارية تفضل افتتاح الدورة في الأول من شهر جانفي وإقفالها في 31 ديسمبر من نفس السنة.

وبالتالي فإن الربح الخاضع للضريبة هو ذلك الربح المحقق خلال الاثني عشر المكونة للسنة المدنية، وتعتبر هذه الحالة هي الأكثر وضوحا.

- **المبدأ الثاني:** فيه السنة المالية لا تتوافق مع السنة المدنية وفيها ثلاث حالات

- **الحالة الأولى:** وهي حالة عدم تزامن الدورة المحاسبية مع السنة المدنية، أي أن السنة المالية لا تبدأ من تاريخ 01 جانفي، وهنا يعتبر الربح الخاضع للضريبة هو الربح المحقق خلال اثنتي عشر شهرا التي استعملت النتائج فيها لإعداد الحصيلة السنوية أي آخر حصيلة .

- **الحالة الثانية:** وهي حالة امتداد السنة المالية إلى ما يفوق اثني عشر شهرا، فإن الربح الخاضع للضريبة هو ذلك الربح المحقق في تلك السنة المالية باحتساب مدتها الفعلية .
أي أن الضريبة تؤسس بناء على نتائج النشاط المقفل أثناء تلك السنة المالية.

- **الحالة الثالثة:** وهي حالة لم يتطرق لها المشرع الجبائي الجزائري، وهي حالة امتداد السنة المالية لفترة تقل عن اثنتي عشر شهرا ، وتعالج فيها النتائج بنفس الكيفية التي تعالج فيها الحالات السابقة.

- **المبدأ الثالث:** عدم إعداد أي حصيلة مالية خلال السنة المدنية وتنص الفقرة الثالثة من المادة 139 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المذكور سابقا على أنه "في حالة عدم إعداد أية حصيلة خلال سنة ما، تؤسس الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية على أساس الأرباح المحققة في الفترة المنصرمة ابتداء من نهاية آخر فترة فرضت فيها الضريبة أو من بداية العمليات بالنسبة للمؤسسات الحديثة الى غاية 31 ديسمبر من السنة المعتمدة، ثم تخفض فيها هذه الأرباح من نتائج الحصيلة التي تضمنتها .
المبدأ الرابع: إعداد ميزانيات مالية متتالية خلال سنة مدنية واحدة وفي هذه الحالة يتم تجميع نتائج هذه الميزانيات لتحديد وعاء الضريبة المستحقة الدفع في السنة المالية الموالية.

7. الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات

في إطار تجسيد أهداف السياسة الضريبية واستعمال الضريبة كأداة توجيه للنشاط الاقتصادي فإن هناك

84- القانون رقم 07/02 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74 بتاريخ 25 نوفمبر 2007م.

85- الفقرة الأولى من المادة 139 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2020م.

العديد من الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات تتمثل في إعفاءات دائمة وأخرى مؤقتة تتمثل فيما يلي: 86

7-1- الإعفاءات الدائمة:

- تستفيد من إعفاء دائم بعنوان الضريبة على أرباح الشركات المداخيل التالية:
- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية.
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين وكذا الهياكل التي تتبعها.
- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية والأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي.
- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية والتأمين المحققة مع شركاتها فقط.
- التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها، باستثناء العمليات المحققة مع المستعملين غير الشركاء.
- الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل، حفظ وبيع المنتجات الفلاحية، وكذا اتحاداتها المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه والمسيرة طبقا للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيروها، باستثناء العمليات التالية:

- ✓ المبيعات المحققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية.
- ✓ عمليات التحويل التي تخص المنتجات أو شبه المنتجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوانات أو يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة أو الصناعة.
- ✓ عمليات محققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت بها التعاونيات أو اضطرت لقبولها.
- ✓ العمليات المحقق من طرف تعاونيات الحبوب واتحاداتها مع الديوان الجزائري المهني للحبوب. والمتعلقة بشراء، بيع أو تحويل أو نقل الحبوب.
- ✓ العمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج يعدها الديوان أو بترخيص منه.
- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.
- تستفيد من إعفاء دائم عمليات تصدير السلع وتلك التي تتضمن الخدمات المدرة للعملة الصعبة، ومنح الإعفاء المذكور حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة.
- وتتوقف الاستفادة من هذه الأحكام على تقديم المعني إلى المصالح الجبائية المختصة وثيقة تثبت دفعه لهذه الإيرادات لدى بنك متوطن بالجزائر.

86- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة لسنة 2020م، المديرية العامة للضرائب، ص 40-46.
- أنظر المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2020م.

لا يمكنها الاستفادة من هذه الأحكام، عمليات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك وكذا بالنسبة لمتعاملي الهاتف النقال وحاملي تراخيص إقامة واستغلال خدمات تحويل الصوت عبر بروتوكول الإنترنت والمؤسسات الناشطة قبل وبعد الإنتاج في القطاع المنجمي فيما يخص عمليات تصدير المواد المنجمية على حالها الخام أو بعد تحويلها.

- تعفى من الضريبة على أرباح الشركات الأنشطة المتعلقة بالوسائل الكبرى والمنشآت الدفاعية.⁸⁷

7-2- الإعفاءات المؤقتة:

أما فيما يخص الإعفاءات المؤقتة فتمنح كما يلي:

-تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المؤهلين للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (03) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. ترفع مدة الإعفاء إلى ست (06) سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها، وذلك ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

وتمدد فترة الإعفاء هذه بسنتين (02) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (03) عمال على الأقل لمدة غير محددة.

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

عندما يمارس هذا الشباب المستثمر النشاط في مؤسسة داخل منطقة من المناطق التي يجب ترقيتها والتي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم وخارج هذه المناطق، فإن الربح المعفى من الضريبة ينتج من النسبة بين رقم الأعمال المحقق في المنطقة التي يجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي.

إذا تواجدت الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر"، في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب"، تمدد مدة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات ابتداءً من تاريخ الشروع في الاستغلال.

- تستفيد من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات، المؤسسات السياحية المحدثه من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي لا يمنح هذا الإعفاء إلا للمؤسسات التي تتعهد بإعادة استثمار الأرباح المحققة بعنوان هذه العمليات. -تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداءً من تاريخ بداية ممارسة النشاط، وكالات السياحة والأسفار وكذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة.

87- المادة 28 من قانون المالية لسنة 2010م.

- الاستثمارات المحددة بموجب القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار :

- تنفيذ الاستثمارات المحددة بموجب القانون رقم 16-09 المتعلق بترقية الاستثمار، بعنوان مرحلة الاستغلال من الإعفاء لمدة ثلاث (03) سنوات، بعد معاينة الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر (المزايا المشتركة لكل الاستثمارات القابلة للاستفادة)

يمكن رفع هذه المدة من ثلاث (03) سنوات إلى خمس (05) سنوات بالنسبة للاستثمارات التي تنشئ أكثر من مائة (100) منصب شغل عند انطلاق النشاط.

- تنفيذ الاستثمارات المنجزة في المناطق المحددة قائمتها عن طريق التنظيم، التابعة لمناطق الجنوب والهضاب العليا، وكذلك منطقة أخرى تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من قبل الدولة ، بعنوان مرحلة الاستغلال من الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في مرحلة الاستغلال والمحددة في محضر المعاينة الذي تعده المصالح الجبائية ، بناء على طلب المستثمر.

تنفيذ الاستثمارات المنجزة ضمن النشاطات التابعة للفرع الصناعية المذكورة أدناه من إعفاء مؤقت من الضريبة على أرباح الشركات لمدة خمس (05) سنوات.

القطاعات الصناعية التي لها الحق في الاستفادة من الأحكام السابقة هي:

- صناعة الحديد والتعدين
- اللدائن الهيدروليكية
- الكهربائية والكهرو منزلية
- الكيمياء الصناعية
- الميكانيك وقطاع السيارات
- الصيدلانية
- صناعة الطائرات
- بناء السفن وإصلاحها
- التكنولوجيا المتقدمة
- صناعة الاغذية
- النسيج والألبسة والجلود والمواد المشتقة
- الجلود والمواد المشتقة
- الخشب وصناعة الأثاث

يحدد المجلس الوطني للاستثمار الأنشطة المرتبطة بهذه القطاعات.

تحدد كفاءات تطبيق هذه المادة، عند الحاجة، عن طريق التنظيم⁸⁸

88- المادة 75 من قانون المالية لسنة 2015 م.

من خلال مجموع هذه الإعفاءات الدائمة والمؤقتة نلاحظ تطبيق المشرع الجزائري لاستراتيجية تطوير وترقية القطاع الفلاحي ما يعتبران قطاعان واعدان في الجزائر، وكفيلان بإخراج الاقتصاد الجزائري من تبعيته للدائرة الربعية لو تضافرت الجهود اللازمة لترقيتها وتطويرهما وعلى ذلك جاء الاهتمام بهما.

- تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات مداخيل الأسهم والأوراق المماثلة لها المسجلة في التسعيرة الرسمية للبورصة، وكذا نواتج الأسهم أو حصص هيئات التوظيف الجماعية للقيم المنقولة لمدة فترة خمس (05) سنوات ابتداء من أول يناير 2019 م.

يمنح هذا الإعفاء أيضا لنواتج وفوائض القيمة الناتجة عن عمليات التنازل عن سندات الخزينة والسندات والأوراق المماثلة المسعرة في البورصة أو تم تداولها في سوق منظم وكذا ودائع البنوك.⁸⁹

- تستفيد شركات رأسمال المخاطرة من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة خمس (05) سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط.

- تعفى بشكل مؤقت من الضريبة على أرباح الشركات، العمليات المتضمنة أسهم وحصص الأندية المحترفة في كرة القدم المشكلة في شكل شركة ابتداء من أول جانفي سنة 2015 إلى غاية 31 ديسمبر سنة 2020 م

- تعفى من الضريبة على أرباح الشركات وكذا حقوق التسجيل، ابتداء من تاريخ نشر هذا القانون في الجريدة الرسمية وإلى غاية 31 ديسمبر سنة 2020 م، النواتج وفوائض القيم لعملية التنازل عن الأسهم والحصص الاجتماعية للأندية المحترفة لكرة القدم المشكلة كشركة.

7-3- الشركات المعفاة من مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة التي لم تختار نظام فرض الضريبة على أرباح الشركات.
- الشركات المدنية التي لم تتأسس تحت شكل شركات ذات أسهم
- هيئات التوظيف الجماعية للقيم المنقولة
- صندوق دعم الاستثمار من أجل التشغيل.

7-4- الأرباح الخاضعة للضريبة

تستحق الضريبة سنويا على الأرباح المحققة خلال السنة المنصرمة أو أثناء مدة اثني عشر (12) شهرا التي استعملت النتائج المحققة فيها لإعداد آخر حصيلة عندما لا تتزامن هذه المدة مع السنة المدنية.

إذا امتدت السنة المالية المختتمة في السنة المنصرمة إلى أكثر من الإثني عشر (12) شهرا تدفع الضريبة المستحقة حسب النتائج المحققة في تلك السنة المالية.

- في حالة عدم إعداد أية حصيلة خلال سنة ما، تؤسس الضريبة المستحقة بصدد السنة المالية الموالية على الأرباح المحققة في الفترة المنصرمة ابتداءً من نهاية آخر فترة فرضت فيها الضريبة، أو من بداية

89- المادة 44 من قانون المالية لسنة 2019 م.

العمليات بالنسبة للمؤسسات الحديثة، إلى غاية 31 ديسمبر من السنة المعتمدة، ثم تخفض فيها بعد هذه الأرباح من نتائج الحصيلة التي تضمنتها

عندما يتم إعداد حواصل متتالية في ظرف سنة واحدة تجمع نتائج هذه الحواصل لتحديد وعاء الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية، وتخضع الإمكانات المتاحة أمام المؤسسات لاختتام سنواتها المالية في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر وتخضع الإمكانات المتاحة أمام المؤسسات لاختتام سنواتها المالية في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر، لأحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 م والمتضمن النظام المحاسبي المالي.⁹⁰

فالربح الصافي يحدد بتجميع كل الإيرادات والمصاريف التي تنتج من مختلف العمليات من أية طبيعة كانت التي تنجزها المؤسسة أثناء الاستغلال أو في نهايته، سواء كانت هذه العمليات تمثل غرض أو هدف المؤسسة أو ليس لها أي علاقة مباشرة مع نشاط المؤسسة، أي تقوم بها المؤسسة بصفة رئيسية أو ثانوية مع مراعاة ما يلي:⁹¹

- مع مراعاة المادتين 172 و 173 وما يليهما فإن الربح الخاضع للضريبة هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أي كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته.
- يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير والاهتلاكات المالية والأرصدة المثبتة.
- إن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود الطويلة المدة المتعلقة بإنجاز المواد أو الخدمات أو مجموعة من المواد أو الخدمات و التي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين محاسبتين أو سنوات مالية و المقتناة بصورة حصرية تبعا لطريقة المحاسبة بالتسبيق المستقلة عن الطريقة المعتمدة من طرف المؤسسة في هذا المجال وذلك بغض النظر عن صنف العقود سواء كانت عقود جزافية أو عقود مسيرة، ويقبل بهذه الصفة وجود أدوات التسيير ونظام حساب التكلفة والرقابة الداخلية التي تسمح بالأخذ بالنسب المئوية للتسبيق وبمراجعة تقديرات الأعباء و الحواصل و النتائج تماشيا مع التسبيق .

90- المادة 139 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

91- المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2020م

7-5- تحديد الربح الصافي:

الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات

يتمثل الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات في الربح الصافي الناتج عن الفرق بين النواتج "المداخل" المحصلة والأعباء التي تتحملها المؤسسة في سبيل تحقيق هذه النواتج والمداخل. يطبق المعدل على الربح الجبائي والذي يساوي الربح المحاسبي المصرح به من طرف المؤسسة مضافا إليه التكاليف المرفوضة من طرف الإدارة الجبائية ويخصم منه الإعفاءات أو التخفيضات إن وجدت أي: **الربح الجبائي = الربح المحاسبي + الاستردادات - التخفيضات.**

حيث أن الربح المحاسبي هو الفرق بين الإيرادات والتكاليف المسجلة حسب طبيعتها خلال السنة المالية أما الاستردادات فتتمثل في تلك التكاليف التي أدرجت في حساب الربح المحاسبي إلا أن إدارة الضرائب قد تفرضها بصفة نهائية أو مؤقتة، لأنها لا تعتبر مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد من طرف إدارة الضرائب، أما التخفيضات فهي عبارة عن تلك التكاليف التي لم تدرج في حساب الربح المحاسبي وتعتبرها إدارة الضرائب كتكاليف تطرح من إيرادات المؤسسة. يحدد الربح الخاضع للضريبة بعدما يتم خصم كل التكاليف، إضافة إلى الأخذ بعين الاعتبار العناصر الآتية⁹² :

-المصاريف العامة من أي طبيعة كانت، وأجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة ونفقات المستخدمين واليد العاملة.

إن المبالغ المخصصة للدفع مقابل الخدمات المقدمة من طرف مؤسسة مقيمة بالخارج، كتكاليف المساعدة التقنية، المالية أو المحاسبية، لا تخضع لتخفيض الربح الخاضع للضريبة إلا في حدود:

- 2% من التكاليف العامة للمؤسسة المدنية و 5% من رقم الأعمال.
- 7% من رقم الأعمال بالنسبة لمكاتب الدراسات و المهندسين و المستشارين.

لا يطبق هذا التحديد على تكاليف المساعدة التقنية والدراسات المتعلقة بالمنشآت الضخمة في إطار نشاط صناعي، لا سيما تشييد المصانع.

- فيما يخص الفوائد وأرباح الصرف وغيرها من المصاريف المالية الخاصة بالافتراضات المبرمة خارج الجزائر، وكذلك الأتاوى المستحقة عن البراءات ورخص الاستعمال وعلامات الصنع ومصاريف المساعدة التقنية والأتعاب المدفوعة بعملة أخرى غير العملة الوطنية، فإن خصمها لفائدة المؤسسات التي تدفعها مرهون باعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة.

- فيما يخص هذه المؤسسات نفسها، تخصم مصاريف المقر في حدود 1% من رقم الأعمال في مجرى السنة المالية المطابقة للالتزامها.

92- المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2020م.

- أما فيما يخص المكلفين بالضريبة الآخرين، فإن خصم المصاريف المشار إليها أعلاه، وكذا مصاريف المقر يبقى مرهون بدفعها فعليا انقضاء السنة المالية.
- إن الفوائد الممنوحة للشركاء فيما يخص المبالغ الموضوعة تحت تصرف الشركة إضافة إلى نصيبهم في رأس المال، مهما كان شكل الشركة، تكون قابلة للخصم وهذا في حدود معدلات الفوائد الفعلية المتوسطة المعلن عنها من طرف بنك الجزائر.
- غير أنه، يرتبط هذا الخصم بشرتين وهما:
 - أن يتم تحرير رأس المال كليا.
 - وأن لا تتجاوز المبالغ الموضوعة تحت تصرف الشركة نسبة 50% من رأس المال.
- ب- يمكن أن يقيد في المحاسبة من أجل تحديد الربح الخاضع للضريبة قيمة مواد التجهيز وقطع الغيار والمواد المستوردة بدون دفع وبإعفاء من إجراءات مراقبة التجارة الخارجية والصرف من جهة ومن جهة أخرى قيمة المنتوجات المستوردة بدون دفع ضمن الشروط المذكور أعلاه، والمخصصة للنشاطات التي ترخص مجلس النقد والقرض بمزاولتها والتي يمارسها تجار الجملة أو الوكلاء.
- الاهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الاهتلاكات المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال المنصوص عليها عن طريق التنظيم.
- يمكن معاينة العناصر ذات القيمة المنخفضة التي لا تتجاوز مبلغ 30000 دج خارج الرسم كأعباء قابلة للخصم للسنة المالية المتصلة بها.
- تسجل الأملاك المقتضات بصورة مجانية في الأصول بالنسبة لقيمتها النقدية.
- غير أن قاعدة حساب الأقساط السنوية للإهلاك المالي القابلة للخصم تحدد فيما يخص السيارات السياحية بقيمة شراء موحدة قدرها 1000000 دج.
- كما أن سقف 1000000 دج لا يطبق إذا كانت السيارات السياحية تشكل الأداة الرئيسية لنشاط المؤسسة.
- يتم حساب قاعدة الإهلاك المالي للتثبيات التي تمنح الحق في خصم الرسم على القيمة المضافة والتي تستعمل في نشاط خاضع للرسم على القيمة المضافة على أساس سعر الشراء أو سعر التكلفة دون الرسم على القيمة المضافة.
- أما قاعدة الإهلاك المالي للتثبيات المخصصة لنشاط غير الخاضع للرسم على القيمة المضافة فيتم حسابها مع إدراج الرسم على القيمة المضافة.
- ويحسب الإهلاك المالي للتثبيات حسب النظام الخطي، غير أنه بإمكان المكلفين بالضريبة أن يطبقوا الإهلاك التنازلي أو التصاعدي.
- الضرائب الواقعة على كامل المؤسسة والمحصلة خلال السنة المالية باستثناء الضريبة على أرباح الشركات.

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

- الأرصدة المشككة لغرض مواجهة تكليف أو خسائر القيم في حساب المحزونات أو غير المبينة بوضوح والتي يتوقع حدوثها بفعل الأحداث الجارية شريطة تقييدها في كتابات السنة المالية وتبيانها في كشف الأرصدة.

- لا يقبل تخفيض المعاملات التجارية والغرامات والمصادرات أيا كانت طبيعتها، والواقعة على كاهل مخالفين الأحكام القانونية، من الأرباح الخاضعة.

- لا يقبل للخصم من الأرباح الخاضعة للضريبة، الإيجارات ونفقات الصيانة وتصلح السيارات السياحية التي تشكل الأداة الرئيسية للنشاط.

- لا يخصم من الربح الخاضع للضريبة، الأجر الممنوح لزوج مستغل مؤسسة فردية أو زوج شريك أو أي زوج حائز على أسهم في شركة، لقاء مشاركته الفعلية والفردية في ممارسة المهنة، إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني، أو يشغل نفس منصب العمل، مع مراعاة دفع الاشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والاقتطاعات الاجتماعية الأخرى المعمول بها⁹³.

ولا يمكن، بأي حال من الأحوال، أن يقل التخفيض المشار إليه أعلاه، عن الأجر الوطني الأدنى المضمون.

- لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي: ⁹⁴

- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال.
- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إظهار مالم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دج والإعانات والتبرعات، ما عدا تلك الممنوحة نقداً أو عيناً لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، مالم تتجاوز مبلغاً سنوياً قدره واحد مليون دينار 1.000.000 دج.
- مصاريف حفلات الاستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتمز بها والمثبتة قانوناً أو المرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.
- الأعباء التي تستوفي شروط الخصم والتي تم تسديدها نقداً عندما يفوق مبلغ الفاتورة قيمة ثلاثمائة ألف دينار 300.000 دج مع احتساب كل الرسوم.

- غير أنه، يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباتها في حدود نسبة 10 % من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للأشخاص المعنويين أو الطبيعيين وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار 30.000.000 دج

وتستفيد كذلك من هذا الخصم، النشاطات ذات الطابع الثقافي التي تهدف إلى:

93- المادة 168 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2020م.

94- المادة 169 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2020م.

• ترميم المعالم الأثرية والمناظر التاريخية المصنفة، وتجديدها ورد الاعتبار لها وتصليحها وتدعيمها وترقيتها.

• ترميم التحف الأثرية والمجموعات المتحفية وحفظها.

• توعية الجمهور وتحسيسه بجميع الوسائل في كل ما يتعلق بالتراث التاريخي المادي والمعنوي؛

• إحياء المناسبات التقليدية المحلية؛

• المهرجانات الثقافية المؤسسة أو في إطار النشاطات المساهمة في ترقية الموروث الثقافي ونشر الثقافة وترقية اللغتين الوطنيتين.

تحدد كفاءات تطبيق هذا الحكم عن طريق التنظيم.

- تخصم المصاريف الأولية المسجلة في المحاسبة قبل بداية سريان النظام المحاسبي المالي، من النتيجة الجبائية تبعا لمخطط الامتصاص الأصلي، تتم عملية الامتصاص من خلال التصريح الجبائي السنوي الموافق.

- يخصم مبلغ نفقات التسيير المترتبة عن عمليات البحث العلمي أو التقني من أرباح السنة أو السنة المالية التي تم فيها إنفاق هذه المصاريف، وذلك من أجل تحديد الضريبة⁹⁵.

- تخصم من الدخل أو الربح الخاضع للضريبة إلى غاية عشرة بالمائة 10% من مبلغ هذا الدخل أو الربح، في حدود سقف يساوي مائة مليون دينار 100.000.000 دج، النفقات المصروفة في إطار بحث التطوير داخل المؤسسة شريطة إعادة استثمار المبلغ المرخص بخصمه في إطار هذا البحث⁹⁶.

ويجب التصريح بالمبالغ المعاد استثمارها للإدارة الجبائية وكذلك إلى الهيئة الوطنية المكلفة برقابة البحث العلمي.

تحدد أنشطة بحث التطوير في المؤسسة بموجب قرار مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالبحث العلمي.

8- معدلات الضريبة على أرباح الشركات

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي: ⁹⁷

أ- وفق النظام العام:

19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.

23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات

الأسفار.

26% بالنسبة لأنشطة الأخرى.

95- المادة 170 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2019م.

96- المادة 170 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2019م.

97- المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2020م.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات، الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت، أن يقدموا محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه.

- إن عدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26% على جميع الأرباح بغض النظر عن أحكام المادة الرابعة (04) من قانون الرسوم على رقم الأعمال، يقصد بأنشطة إنتاج السلع تلك المتمثلة في استخراج أو صنع أو تشكيل أو تحويل المواد باستثناء أنشطة التوضيب أو العرض التجاري بغرض إعادة بيعها.

لا تشمل عبارة "أنشطة الإنتاج" المستعملة كذلك في هذه المادة، الأنشطة المنجمية والمحروقات. ويقصد بأنشطة البناء والأشغال العمومية والري المؤهلة لمعدل 23%، الأنشطة المسجلة بتلك الصفة في السجل التجاري والتي يترتب عليها دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع.

ب- معدلات نظام الاقتطاع من المصدر⁹⁸:

تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:

10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع و الكفالات، ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا (قرضا) ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي.

40% بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها و يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا (محرر من الضريبة).

20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقتطاع من المصدر و يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا (محرر من الضريبة).

24% بالنسبة إلى :

✓ المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.

✓ المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.

✓ للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءتهم، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته أو منح امتياز ذلك.

10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.

غير أنه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا، تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.

98- المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2020م.

ج-دفع الضريبة على أرباح الشركات ومواعيدها

هناك نظامين لدفع الضريبة على أرباح الشركات: النظام العام ونظام الاقتطاع من المصدر، ويمكن إجمال هذه الحالات فيما يلي :

✓ بالنسبة للنظام العام يترتب على أرباح الشركات أداء ثلاثة تسبيقات .

من 20 فبراير إلى 20 مارس

من 20 مايو إلى 20 يونيو

من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر من السنة التي تلي تلك التي حققت فيها الأرباح، المعتمدة كأساس لحساب الضريبة.

ويمكن توضيح من ذلك خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 02 تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات

التسبيقات	مبلغ التسبيقات	تاريخ التسديد
التسبيق الأول	30% IBS (n-1)	من (n+1 /02/20) إلى (n+1 /03/20)
التسبيق الثاني	30% IBS (n-1)	من (n+1 /05/20) إلى (n+1 /06/20)
التسبيق الثالث	30% IBS (n-1)	من (n+1 /10/20) إلى (n+1 /11/20)
قسط التسوية	IBS (1+n) - مجموع التسبيقات	n+2 /04/30

المصدر: من إعداد الباحث

✓ يتم حساب الأقساط الوقتية ودفعها إلى قابض الضرائب المختص من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات دون إخطار مسبق.

✓ عندما يغير المكلف بالضريبة مؤسسته بعد استحقاق التسبيقية الأولى لسنة مالية معينة، يجب عليه دفع تسبيقات اللاحقة إلى صندوق قابض الضرائب المختلفة المؤهل لتحويل التسبيقية الأولى.

✓ يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية المختمة عند تاريخ استحقاقها، أو بالربح المحقق في الفترة الأخيرة لفرض الضريبة إذا لم يحصل ختم لأي سنة مالية.

✓ غير أنه إذا تعلق الأمر بفترة تقل عن سنة أو تفوقها، تحسب التسبيقات على أساس الأرباح المقدرة بالتناسب مع فترة مدتها اثنتا عشر شهرا.

✓ فيما يخص المؤسسات الحديثة إنشاء تساوي كل تسبيقية 30% من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر بنسبة 5% من الرأسمال الاجتماعي.

✓ يتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف هؤلاء المكلفين بالضريبة ويتم دفع المبلغ من رفهم دون إخطار مسبق أيضا، بعد خصم الأقساط المدفوعة في أجل أقصاه يوم وإيداع التصريح.

✓ إذا تجاوزت التسبيقات المدفوعة مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة للسنة المالية، ينتج عن الفرق فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاضعة بالتسبيقات.

✓ تخضع المؤسسات الأجنبية التي تقوم مؤقتا في الجزائر في إطار الصفقات، بنشاط يخضع للضريبة وفقا للنظام العام بمقتضى التشريع الجزائري، أو بموجب الأحكام الاتفاقية إلى دفع قسط الضريبة على أرباح الشركات يقدر بـ 0,5% من المبلغ الإجمالي للصفقة، ويدفع القسط خلال العشرين (20) يوما الأولى من كل شهر لدى مصلحة الضرائب المختصة في مجال التحصيل، بعنوان التسديدات المدفوعة خلال الشهر السابق.

بالنسبة للنظام الاقتطاع من المصدر يطبق هذا النظام على:

- عائدات الديون والودائع والكفالات والمتمثلة في:

✓ الديون الرهنية الممتازة منها والعادية والديون الممثلة بالأسهم والسندات العامة.

✓ الودائع المالية تحت الطلب أو لأجل محدد.

✓ الكفالات نقدا.

✓ حسابات الجارية.

✓ سندات الصندوق عندما يتم دفع الفوائد أو تقييدها في أحد حسابات في الجزائر.

يلزم بدفع الحقوق في العشرين يوما (20) الأولى التي تلي الشهر أو الثلاثي الذي تمت فيه الاقتطاعات من صندوق قابض الضرائب المختلفة الذي يتبع له مقرا أو سكن الأشخاص أو الشركات والمؤسسات والجمعيات التي تدفع المبالغ الخاضعة للضريبة.

المؤسسات الأجنبية التي ليست لها إقامة مهنية دائمة في الجزائر: تخضع المداخل التي تحققها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر والتي تقوم مؤقتا في إطار صفقات، بنشاط الاقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة على أرباح الشركات، وكذا المبالغ التي تدفع إليهم من قبل مدين مقيم بالجزائر مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر، هذا بالإضافة إلى:

- الحواصل التي يقبضها المخترعون إما بعنوان امتياز رخصة استغلال براءاتهم، وإما بعنوان التنازل عن كل من الصنع أو أسلوبه أو صيغته وتخضع أيضا المبالغ المدفوعة للشركات الأجنبية للنقل البحري باستثناء تلك المشار إليها في اتفاق جبائي دولي مبرم بين الجزائر والبلد الأصلي لهذه الشركات.

- يتم اقتطاع من المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المقبوض ويعطي هذا الاقتطاع الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

- يخفض وعاء الاقتطاع من المصدر بـ 60% بالنسبة للمبالغ المدفوعة بعنوان الإيجارات، بموجب عقد اعتماد إيجار دولي أشخاص غير مقيمين بالجزائر.

9-التزامات الخاضعين الضريبة على أرباح الشركات

9-1-التزامات الشركات:

يمكن حصر التزامات الشركات فيما يلي:⁹⁹

أ- يتعين على الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 136 أن يكتتبوا قبل 30 أبريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة.

إذا سجلت المؤسسة عجزاً، يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط.

تقدم الإدارة الجبائية استمارة التصريح الممكن تسليمها إلكترونياً.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية يمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه .

ب- يمكن لقوة قاهرة، تمديد أجل تقديم التصريح المشار إليه في الفقرة الأولى بناء على قرر من المدير العام للضرائب، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز تمديد هذا الأجل ثلاثة (03) أشهر .

ج- يمكن للمؤسسات ذات الجمعية التي يجب أن تثبت بشأن الحسابات، اكتتاب تصريح تصحيحي، على الأكثر خلال واحد وعشرين (21) يوم التي تلي انقضاء الأجل القانوني، المنصوص عليه في القانون التجاري، لانعقاد هذه الجمعية، ويجب أن تُرفق، تحت طائلة عدم قبول التصريح، ضمن نفس الأجل، الوثائق في شكلها القانوني التي تؤسس التصحيح لا سيما محضر الجمعية وتقرير محافظ الحسابات.

د- يجب على المكلفين بالضريبة المذكورين في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أن يذكروا في التصريح المنصوص عليه في المادة 151، مبلغ رقم أعمالهم، ورقم تسجيلهم في السجل التجاري، وكذا لقب المحاسب أو المحاسبين أو الخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم وعناوينهم أو تحديد أو مراقبة النتائج العامة لمحاسبتهم، مع ذكر ما إذا كان هؤلاء التقنيون من بين المستخدمين الأجراء لمؤسستهم. ويجب عليهم إرفاق تصريحاتهم بالملاحظات الأساسية والخلاصات الموقعة التي استلموها من الخبراء المحاسبين أو المحاسبين المعتمدين الذين كلفوهم، في حدود اختصاصهم، بإعداد ومراقبة وتقييم حواصلهم وحساباتهم الخاصة بنتائج النشاط.

يجب أن تمسك المحاسبة طبقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها، وإذا كان مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية مقبولة، فإنه يجب تقديم ترجمة لها يصادق عليها مترجم معتمد وذلك كلما طلبها مفتش الضرائب.

والى جانب تقديم التصريح المنصوص عليه في المادة 151، فإن المكلفين بالضريبة ملزمون بأن يسجلوا على الاستثمارات التي تعدها وتقدمها الإدارة:

- مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة كما تحددها القوانين والأنظمة المعمول بها، ولا سيما منها ملخص عن حساب النتائج ونسخة من حصيلتهم وكشف للمصاريف العامة، حسب

99- المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2020م.

طبيعتها والاهتلاكات المالية والأرصدة المشككة باقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة إلى غرض هذه الاهتلاكات المالية والأرصدة.

- جدولاً للنتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة.
- كشفاً للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني المذكور.
- وتقدم الشركات، فيما يخصها، كشفاً مفصلاً للتسيبقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات.

ويتعين على المصرح بالضريبة أن يقدم، كلما طلب منه ذلك مفتش الضرائب، كل الوثائق المحاسبية والجرود ونسخاً من الأوراق والوثائق الخاصة بالإيرادات والنفقات التي من شأنها إثبات صحة دقة النتائج المبينة في التصريح.

تلزم الشركات المذكورة في المادة 169 مكرر من (ق.إ.ج) بمسك محاسبة تحليلية وتقديمها عند كمال طلب لعون التحقيق عند القيام بالتحقيقات المنصوص عليها في المادتين 20 و 20 مكرر من (ق.إ.ج) يتعين على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادة 136 أعلاه، أن يقدموا في آن واحد مع التصريح بالنتائج الخاص بكل سنة مالية، جدولاً يتضمن الإشارة إلى تخصيص كل سيارة سياحية مقيدة في أصولها أو التي تحملت بشأنها المؤسسة مصاريف أثناء تلك السنة المالية¹⁰⁰.

ويتعين على نفس هؤلاء المكلفين بالضريبة وجوباً، أن يقيّدوا، في محاسبة وبشكل واضح طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لمستخدميهم وقيمتها.

يترتب على كل مخالفة للأحكام، تطبيق غرامة دفع غرامة جبائية قدرها 100 دج وتفرض هذه الغرامة كلما تبين أن هناك إغفالات أو نقائص في المعلومات المقدمة أو عدم صحتها، وكلما وجد إجراء، لم تقيد طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لهم وقيمتها في المحاسبة¹⁰¹.

ونستخلص من هذا أنه:

✓ يتعين على الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة أن يكتتبوا قبل الفاتح أبريل من كل سنة لدى مفتش الضرائب المباشرة الموجود مكان مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها بتصريح بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة.

وإذا سجلت المؤسسة عجزاً يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط وتقدم الإدارة الجبائية الاستثمار الخاصة بالتصريح.

✓ يمكن لأسباب موضوعية أو لقوة قاهرة تمديد أجل تقديم التصريح ولا يمكن أن يتجاوز تمديد هذا الأجل ثلاثة أشهر وذلك بناءً على قرار الوزير المكلف بالمالية.

100- المادة 153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2020م.

101- المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، لسنة 2020م.

و يجب على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة أن يذكروا في التصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة مبلغ رقم أعمالهم و رقم تسجيل السجل التجاري و الرقم الجبائي و الرقم الإحصائي و كذلك لقب المحاسب أو المحاسبين أو الخبراء المكلفين بمسك محاسبتهم و عناوينهم و تحديد أو مراقبة النتائج العامة لمحاسبتهم مع ذكر ما إذا كان هؤلاء التقنيون من بين المستخدمين الأجراء للمؤسسة و الخلاصات الموقعة التي استلموها من الخبراء المحاسبين أو المحاسبين المعتمدين الذين كفوهم في حدود اختصاصهم بإعداد و مراقبة و تقييم حواصلهم و حساباتهم الخاصة بنتائج النشاط .

9-2- الالتزامات المحاسبية.

يلتزم كل شخص معنوي يخضع للنظام الحقيقي بمسك كل الوثائق والمستندات المحاسبية التبريرية لمختلف العمليات التي يؤديها خلال نشاطه سواء كان العادي أو الاستثنائي، من أجل تحديد السنة المالية أو بالأحرى نتيجة الدورة الاستغلالية، وتكمن هذه الوثائق في مختلف الدفاتر التجارية الإجبارية كانت أم الاختيارية. وتعرف الدفاتر التجارية على أنها سجلات يقيد فيها التاجر معاملاته التجارية بهدف تحديد مركزه المالي بطريقة واضحة وأمنية.

ويمكن ترتيب آثار قانونية هامة على مسك للدفاتر التجارية كريط الضريبة على ضوء البيانات الواردة فيها أو استخلاص القضاء لحسن نية التاجر من انتظامه في مسك الدفاتر التجارية في الإثبات. نجد من جملة الالتزامات المحاسبية مسك المحاسبة والعمل على تقديم الوثائق المحاسبية إلى إدارة الضرائب، والاتصال بالإدارة يكون عن طريق الاحتفاظ بالوثائق المحاسبية.

أ- مسك المحاسبة:

يتعين على المكلفين بالضريبة مسك محاسبة طبقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها ولاسيما للنظام المحاسبي طبقاً للمادة رقم 06 من الأمر رقم 01/09 المؤرخ في 2009/07/22م المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2009م التي تنص على " يجب على المؤسسات احترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة لوعاء الضريبة." في حالة مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية مقبولة، فإنه يتعين تقديم ترجمة مصادق عليها من طرف مترجم معتمد وذلك عند كل طلب من المفتش.

ب- تقديم الوثائق المحاسبية:

يتعين على المكلف بالضريبة تقديم جميع الوثائق المحاسبية والجرد ونسخ من الإرساليات وأوراق الإيرادات والنققات إلى الإدارة الجبائية، التي من شأنها أن تبرر دقة النتائج المشار إليها في التصريح.

ج- حفظ الوثائق المحاسبية:

يجب على المكلف بالضريبة حفظ سجلات ووثائق محاسبية وكذا الوثائق التبريرية، التي بناء عليها يتم

ممارسة حق المراقبة وإجراء تحقيق خلال أجل عشر (10) سنوات.¹⁰²
يبدأ هذا الأجل في السريان، فيما يخص السجلات، اعتباراً من تاريخ آخر تقييد، وفيما يخص الوثائق التبريرية، اعتباراً من التاريخ الذي حررت فيه.

9-3- الالتزامات الجبائية:

حسب نص المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تتمثل الالتزامات الجبائية في التصريحات وتنقسم إلى :

أ- التصريح بالوجود:

يجب على المكلف الخاضع للضريبة على أرباح الشركات أن يقدم في ثلاثين 30 يوم من بداية نشاطه إلى مفتشية الضرائب التابع لها تصريحاً بالوجود مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة.¹⁰³
في حالة ما كان المكلف يملك إلى جانب مقره الرئيسي، وحدة أو عدة وحدات، يجب تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المتواجدة في المقر الرئيسي.

ب- التصريح الشهري:

يعتبر التصريح سلسلة (G50) تصريح وحيد يقوم مقام جدول إشعار بالدفع. يجب إيداع التصريح لدى قابض الضرائب المتواجد بمقر الرئيسي للشركة خلال أجل 20 يوماً الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي استحققت فيه الحقوق أو الذي تم فيه إجراء الاقتطاع من المصدر وتسديد في آن واحد المبالغ الموافقة. تكون الأقساط الثلاثة مدرجة على التوالي في تصريحات أشهر أبريل وجويلية وأكتوبر، حيث يجب إيداعها خلال عشرين 20 يوماً الأولى من الشهر الموالي.

يكون متبقى التصفية مدرجا في تصريح شهر مارس من السنة الموالية حيث يجب إيداعها خلال عشرين 20 يوماً الأولى من شهر أبريل.

ج- التصريح السنوي للنتائج:

يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم كل سنة تصريحاً بالنتائج المحققة سنوياً لدى مفتشية الضرائب المختصة الكائنة بمقر الشركة أو الإقامة الرئيسية، وهذا خلال أجل أقصاه 03 أبريل من كل سنة، إذا سجلت الشركة عجزاً يقدم التصريح بمبلغ العجز ضمن نفس الشروط.
يتضمن هذا التصريح المعلومات التالية¹⁰⁴ :

- مبلغ رقم الأعمال ورقم التسجيل للسجل التجاري.
- هوية المحاسب أو المحاسبون أو الخبراء المكلفين بمسك المحاسبة وعناوينهم أو تحديد أو مراقبة النتائج العامة للمحاسبة، مع ذكر ما إذا كان هؤلاء التقنيون من بين المستخدمين للأجراء أم لا.

102- المادة 33، القانون التجاري الجزائري، 2007م، ص 05.

103- المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

104- المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

يتعين على المكلف بالضريبة أن يقدم بالإضافة إلى التصريح وثائق ملحقة به تتمثل في:¹⁰⁵

- مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة
- جدول النتائج للسماح بتحديد الربح الخاضع للضريبة
- كشف للمدفوعات الخاصة بالرسم على النشاط المهني
- كشف مفصل للتسيقات المدفوعة بصدد الضريبة على أرباح الشركات.

يجب أن يرفق بالتصريح، مختلف الوثائق التالية:¹⁰⁶

- جدولاً يتضمن الإشارة إلى تخصيص كل سيارة سياحية مقيدة في أصول الشركة أو التي تحملت الشركة بشأنها مصاريف أثناء تلك السنة المالية.
- كشف يقيد في المحاسبة بشكل واضح يبين طبيعة الامتيازات العينية الممنوحة لمستخدمي الشركة وقيمتها.

9-4- التصريح في حالة التنازل أو إلغاء المؤسسة أو الوفاة:

أنه في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي مازالت لم تفرض عليها الضريبة، لهذا يجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل عشرة 10 أيام كما هو محدد، أو يحيطوه علماً بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعلياً، وكذا عند الاقتضاء اسم المتنازل له ولقبه وعنوانه¹⁰⁷

10-مراقبة الشركات الخاضعة لضريبة على أرباح الشركات

إن مهمة المراقبة تقوم بها مفتشية الضرائب بالتحقق من جميع الوثائق المحاسبية والتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والعقوبات والغرامات على مخالفتها.

10-1- الرقابة الجبائية

إن الإدارة الجبائية تتمتع بصلاحيات الرقابة والتحقيق بالتصريحات المكلفين بالضريبة وذلك لكون النظام الجبائي مبني على أساس مبدأ التصريح العفوي، وتمتلك الإدارة الجبائية بمقتضى القانون سلطة وحق مطلق في إجراء الرقابة والتحقيق، بينما يعترف بالمقابل للمكلفين بالضريبة بالضمانات المنصوص عليها قانونياً. ويعتبر حق الرقابة والتحقيق ضماناً لتحقيق مبدأ المساواة بين الخاضعين للضريبة من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي وحفاظاً على ضمان المنافسة النزيهة في معاملاتهم وعلى صعيد آخر تجري الإدارة الجبائية عمليات الرقابة والتحقيق بصفة دورية وتعتمد في ذلك على تبادل المراسلات مع المكلفين بالضريبة. إن تصريحات المكلفون بالضريبة تعتبر مبدئياً صادقة ودليل عدم صحتها يقع بالتالي على عاتق الإدارة.

105- المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017م.

106- المادة 153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

107- المادة 195 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

أ-التحقيق في التصريحات

يحقق المفتش في التصريحات، كما يستطيع استدعاء المعني بالضريبة للقيام باستجواب شفاهي إذا تطلب الأمر أو كتابي و ذلك بإرسال رسالة إلى المعني تتضمن الاستفسارات المطلوبة التي يجدها المفتش ضرورية و عندما يرفض المكلف بالضريبة الرد على الطلب الشفوي، أو عندما يرى مفتش الضريبة أن الرد على هذا الطلب يعتبر رفضا على الرد على جميع المسائل المطلوب توضيحها أو عن جزء منها فإن المفتش ملزم بتحديد طلبه كتابيا ،غير أن الطلبات المكتوبة يجب أن تبين بوضوح المسائل التي يرى فيها مفتش الضرائب أنه من الضروري الحصول على التوضيحات أو التبريرات بشأنها، كما يجب عليه أن يحدد للمكلف بالضريبة أجلا (8 أيام) خاص بالمتقشيات من أجل تقديم رده.

ويمكن لمفتش الضرائب أن يصحح التصريحات لكن عليه قبل ذلك أن يرسل للمكلف بالضريبة التصحيح المزمع القيام به على أن يبين بكل وضوح الأسباب التي دعت إلى ذلك وكذا مواد قانون الضرائب المباشرة المطابقة لكل مسألة يريد تصحيحها، ويجب على مفتش الضرائب أن يدعو المكلف بالضريبة المعني في نفس الوقت إلى تقديم قبوله أو ملاحظاته في مدة ثلاثين يوم ابتداء من تاريخ استلامه للمراسلة.

إذا انقضت هذه المدة دون أي رد يحدد مفتش الضرائب أساس فرض الضريبة مع مراعاة حق المعني في الاعتراض بعد إصدار جدول الضريبة، كما أن تصريحات المكلفين بالضريبة الذين لا يدعمونها بالمعلومات والملفات المنصوص عليها قانونيا يمكن أن تكون محل تصحيح تلقائي.

غير أنه إذا قدم المكلف بالضريبة بناء على مفتش الضرائب محاسبة دقيقة من حيث الشكل وكفيلة بتبرير النتيجة المصرح لها، فإن لا يمكن تصحيح هذه النتيجة إلا تبعا للإجراءات التناقضية المعلن عنها سابقا. يمكن استدعاء مهندسو المناجم في مكان أعوان الضرائب المباشرة أو سويا إلى التحقيق في تصريحات المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا منجميا والمؤسسات التي تستغل المحاجر.¹⁰⁸

من أجل إعداد الضريبة على أرباح الشركات التي تحققها الشركات والمستحقة من المؤسسات الخاضعة لمؤسسات توجد خارج الجزائر أو تمارس عليها الرقابة فإن الأرباح التي تحول بطريقة غير مباشرة إلى هذه المؤسسات، إما عن طريق الزيادة أو التخفيض في أسعار الشراء أو البيع و إما عن طريق وسيلة أخرى تدمج في النتائج المسجلة في المحاسبات، كما يطبق نفس الإجراء على المؤسسات التي تخضع لمؤسسة أو لمجموعة تمارس هي الأخرى مراقبة على مؤسسات توجد خارج الجزائر.¹⁰⁹

وفي حالة عدم وجود عناصر دقيقة لإجراء التصحيحات المقررة في الفقرة السابقة تحدد المواد الخاضعة للضريبة بالمقارنة مع المواد التي تستغلها عادة مؤسسات مماثلة.

ب-التحقيق في المحاسبة:

إن العون المحقق هو الذي يقوم بتحديد قواعد فرض الضريبة وهذا بعد تحقيق في المحاسبة، يجب إجرائه

108- المادة 188 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

109- المادة 189 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

في عين المكان وتقوم الإدارة بتبليغ هذه القواعد للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار الاستلام ويمنح المكلف بالضريبة أجل أربعين يوما ليفي بقبوله أو ملاحظاته وتطبيق لهذه الفقرة يجب أن تمثل الإدارة قانون كل موظف في الإدارات المالية له رتبة مراقب على الأقل.

ولا يمكن إجراء تحقيقات في المحاسبة إلا من قبل أعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مراقب على الأقل وتحدد التصحيحات التي تتمخض عن التحقيقات في المحاسبة حسب الحالة تبعا للإجراءات المقررة في المادة السابقة وفي حالة القبول الصريح والضمني تصبح قاعدة فرض الضريبة المحددة النهائية ولا يمكن أبدا إعادة النظر فيها من قبل الإدارة واحتجاج المكلف بالضريبة عن طريق الطعن التنازعي.

والتحقيق في المحاسبة هو مجموعة من العمليات الهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية) والتأكد من مدى تطابقها مع بعض المعطيات بما فيها المعطيات المادية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.¹¹⁰

لذا ليس للتحقيق المحاسبي غرض المراقبة الجبائية فحسب بل يمكن كذلك للمؤسسات من الاطلاع على واجباتها الجبائية.

أثناء التحقيق يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي ترتكب أحيانا عن غير قصد وفي هذه الحالة يمكنه لاحقا تخفيض الزيادات المنجزة عنها ويطلع المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة في حالة رفض المحاسبية.

10-2- التخلص من الضريبة والعقوبات

يقصد بالتخلص من الضريبة أنه يتمكن المكلف قانونيا بأدائها من عدم دفعها ويكون ذلك بإحدى الطريقتين إما تجنبها أو بالهروب.

أ- تجنب الضريبة

و نقصد به بأنه لا يقوم المكلف بالضريبة بارتكاب مخالفة قانونية لفرض الضريبة، حيث قد يتجنبها عن طريق العدول أو الامتناع عن شراء سلعة التي تفرض عليها الضريبة أكبر من نشاط آخر كما يمكن للممول استعمال الثغرات القائمة في القانون أو التشريع الضريبي و استغلال المكلف لبعض النقائص و الغموض الموجود في التشريعات الجبائية بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة و عدم الالتزام بدفعها، أي أن المكلف يتمكن من التخلص بدفع الضريبة دون أن يضع نفسه في مركز المخالف للقانون، و يمكن أن يحدث التهرب المشروع بطرق طبيعية و ذلك بتجنب الواقعة المنشئة للضريبة و يسمى أيضا بالتهرب المشروع .

110- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020م، المديرية العامة للضرائب، ص 03.

ب- الغرامات والعقوبات

-**الغرامات الجبائية:** إن كل أنواع الضرائب تكون لسبب أو لآخر محل زيادة في الضريبة، ويمكن أيضا أن تفرض عليها غرامة مالية لعدم الامتثال للقانون أو ربما لتحايل المؤسسة على القانون وبالتالي فإن الشركات يمكن أن يكون لها زيادة في الضريبة أو حتى غرامات. وفي حالة مخالفة تقوم الإدارة الضريبية بفرض غرامات وعقوبات على المكلفين بالضريبة ويمكن التمييز بين نوعين من الغرامات:¹¹¹

- **الزيادات بسبب عدم التصريح أو التأخر في تقديمه:** فإنها تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة إما بصدد الضريبة على أرباح الشركات ويضاعف المبلغ المفروض عليه نسبة 25%.

تخفض هذه الزيادة إلى 10% أو 20% ضمن الشروط المحددة إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدره ثلاثين يوما اعتبارا من تاريخ التبليغ في ظرف موسى عليه من إشعار الاستلام والقاضي بوجوب تقديم هذا التصريح في هذا الأجل تطبق زيادة بنسبة 35%.

يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الآجال المحددة أو عند إثبات تصريحه الوثائق والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و 153 و 180 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة دفع غرامة جبائية قدرها 1.000 دج وهذا في كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها. في حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة في أجل ثلاثين يوما ابتداء من تاريخ الإنذار الموجه إلى المعني بالأمر في ظرف موسى عليه مع إشعار بالاستلام تفرض الضريبة تلقائيا ويضاعف مبلغ الحقوق بنسبة 25%.

تعد التصريحات الخاصة المقررة في المواد 18.22.44.53.59 والوثائق المرفقة بها والتي تستعمل في مراقبة الدخل الوارد في التصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي كوثائق إثبات من تطبيق أحكام المقطعين 1 و 2 من هذه الفقرة تطبق أحكام هذه المادة على الضريبة الجزائية الوحيدة

يترتب على عدم تقديم أو الإيداع غير كامل للوثائق المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية خلال أجل قدره ثلاثون يوما ابتداء من تاريخ التبليغ، في ظرف موسى عليه مع إشعار بالاستلام، تطبيق غرامة مبلغ 500.000 دج إذا لم تحترم المؤسسة إلزامية التصريح وتعرضت للمراقبة فإنه زيادة على الغرامة السالفة الذكر يتم فرض غرامة إضافية تساوي 25% من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة وذلك بمفهوم أحكام المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- **الزيادات بسبب نقص في التصريح:** حسب المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد

111- المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

لتحديد وعاء الضريبة أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة: 112

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه.
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.
- عند القيام بأعمال تدليسيه تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفائها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة.
- لا يمكن ان نقل الزيادة عن 50% وعندما لا يدفع اي حق تحدد النسبة ب 100%
- تطبق نسبة 100% كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن الاقتطاع من المصدر.

يقصد بالأعمال التدلسية خاصة:

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق به وخاصة المبيعات بدون فاتورة
- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدنيين.
- القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في الحسابات أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد أو في الوثائق التي تحل محلها، لا يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.
- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين له.
- كل عمل أو فعل أو أسلوب يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هو مبين في التصريحات المدفوعة.
- ممارسة نشاط غير قانوني يعتبر كذلك كل نشاط غير مسجل أو لا يتوفر على محاسبة قانونية محررة تتم ممارسته كنشاط رئيسي أو ثانوي.
- تجمع الزيادات المقررة في المقطع الأول من هذه المادة عند الاقتضاء مع تلك المقررة في المادة 192 (المقطعان الأول والثاني).

- يمكن أن يصح تلقائياً تصريح المكلف بالضريبة الذي ارتكب مخالفة للتنظيم الاقتصادي خلال السنة السابقة والخاص بفرض الضريبة، وفي هذه الحالة تطبق الزيادات المقررة في المقطع الأول أعلاه على الحقوق المطابقة للزيادة.

- كما تطبق الزيادات المقررة في هذه المادة وفي المادة 192 في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو ممارسة المهنة.

- حالة التنازل أو التوقف عن النشاط

في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، يجب القيام بالتصريح بمراقبة التسوية تؤسس مباشرة بالضريبة المستحقة على الأرباح التي مازالت لم تفرض عليها الضريبة.

و يجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل عشرة أيام كما هو محدد أدناه و إنما يحيطوه علماً بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه هذا التنازل أو التوقف فعلياً و كذا عند الاقتضاء اسم المتنازل له و لقبه و عنوانه و يسري تاريخ العشرة أيام ابتداءً من :

- اليوم الذي ينشر فيه البيع أو التنازل في جريدة الإعلانات القانونية إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن محل تجاري.

- اليوم الذي يتسلم فيه المشتري أو المتنازل له إدارة الاستغلال إذا تعلق الأمر ببيع أو تنازل عن مؤسسات أخرى.

- اليوم الذي أغلقت فيه نهائياً المؤسسات إذا تعلق الأمر بوقف النشاط

- تاريخ السحب إذا تعلق الأمر بسحب اعتماد

مثال:

شركة ذات مسؤولية محدودة لإنتاج الأثاث أظهرت الميزانية الجبائية لنشاط 2020م النتائج التالية
نتيجة الاستغلال 2250000 دج، نتيجة خارج الاستغلال عن التنازل عن آلة بعد سنتين بقيمة 3550000 دج كما أن الشركة قامت بحساب الاهتلاكات المتعلقة بالسيارة السياحية والبالغ ثمن شرائها 3000000 دج علماً أن معدل الاهتلاك هو 20 بالمائة وقسط الاهتلاك الجبائي يساوي 200000 دج

المطلوب:

- حدد النتيجة المحاسبية للشركة والنتيجة الجبائية

- أحسب الضريبة على أرباح الشركات

الحل:

النتيجة المحاسبية = نتيجة الاستغلال + نتيجة خارج الاستغلال

النتيجة المحاسبية = 2250000 + 3550000 = 5800000 دج

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الاستردادات - التخفيضات
الاستردادات = قسط الاهتلاك المحاسبي - قسط الاهتلاك الجبائي
قسط الاهتلاك المحاسبي = $0.2 \times 3000000 = 600000$ دج
الاستردادات = $200000 - 600000 = -400000$ دج
التخفيضات الخاصة بالآلة = $0.3 \times 3550000 = 1065000$ دج
النتيجة الجبائية = $5800000 + 1065000 - 400000 = 5135000$ دج

حساب الضريبة على أرباح الشركات

المعدل المطبق في هذه الحالة هو معدل 19%

وعليه: الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الجبائية $\times 19\%$

الضريبة على أرباح الشركات = $5135000 \times 19\% = 975650$ دج

المحور الثالث: الضرائب المحصلة لفائدة الجماعات المحلية

الرسم على النشاط المهني

1- تعريف الرسم على النشاط المهني

أنشئ الرسم على النشاط المهني في الأول من جانفي 1996 م بموجب قانون المالية لسنة 1996م، حيث عوض النظام السابق الذي كان يتضمن الرسم على النشاط الصناعي والتجاري والرسم على النشاط غير التجاري، ويعرف هذا الرسم على أنه اقتطاع نسبة من رقم الأعمال المحقق للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المقيمين بالجزائر من الأشغال المهنية يطبق هذا الرسم على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه إلى الضريبة على الدخل الاجمالي، صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات¹¹³

ويستحق الرسم على النشاط المهني على الإيرادات التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا دائما يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الاجمالي في صنف الأرباح غير التجارية ورقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو الضريبة على أرباح الشركات¹¹⁴

يقصد برقم الأعمال مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط وتستنثى العمليات التي تتجزأ الوحدات من نفس المؤسسة فيما بينها من مجال تطبيق الرسم

113- حميدة بوزيدة، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، م، ص 131.

114- المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019م.

على النشاط المهني، بالنسبة لوحدات الأشغال العمومية والبناء، يتكون رقم الاعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية ¹¹⁵

2- أساس فرض الرسم على النشاط المهني:

يؤسس الرسم على المبلغ الاجمالي للإيرادات المهنية الخام، أو رقم الأعمال المحقق خلال السنة خارج الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الامر بالخاضعين للرسم على القيمة المضافة ¹¹⁶

يتشكل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني: ¹¹⁷

أ - بالنسبة للتبوع، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

غير أنه، وفيما يخص بيع الماء الشروب من طرف الهيئات الموزعة، فإن الحدث المنشئ يتكون من التحصيل الجزئي أو الكلي للثمن.

ب- بالنسبة للأشغال العقارية وتأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي للثمن.

3- معدل الرسم على النشاط المهني.

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي: ¹¹⁸

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 2%

يخفض معدل الرسم إلى 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة الإنتاج.

فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري، تحدد نسبة الرسم بـ 2% مع تخفيض بنسبة 25%

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل

المحروقات بواسطة الأنايب، وتوزع حصيلته كما يلي: ¹¹⁹

الجدول رقم 03: توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني.

التوزيع				الرسم على النشاط المهني
المجموع	حصلة الصندوق المشترك	حصلة البلدية	حصلة الولاية	المعدل العام
2%	0.11%	1.30%	0.59%	

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017م

115- حميدة بوزيدة، مرجع سابق، ص 132.

116- المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019م.

117- المادة 221 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

118- المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م

119- المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3 % فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي:

الجدول رقم 04: توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني.

التوزيع				الرسم على النشاط المهني
المعدل العام	حصلة البلدية	حصلة الصندوق المشترك	المجموع	
0.88%	1.96%	0.16%	3%	

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017م
يخفض معدل هذا الرسم إلى 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج ويتم توزيع هذا الرسم على النحو التالي:

الجدول رقم 05: توزيع حصيلة الرسم على النشاط المهني

التوزيع				الرسم على النشاط المهني
المعدل العام	حصلة البلدية	حصلة الصندوق المشترك	المجموع	
0.29%	0.66%	0.05%	1%	

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017م
تدفع نسبة 50% من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة.
تدفع نسبة 50% من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات المتبقية التابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة، مقابل خدمات غير مأجورة للبلديات المعنية والمسجلة في اتفاقية بين الولاية والبلديات¹²⁰

4- الأشخاص الخاضعون للضريبة ومكان فرضها:

يؤسس الرسم كما يأتي:¹²¹

120- المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017م.

121- المادة 223 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

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

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

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

5-الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني:

لا يدخل ضمن رقم الاعمال المعتمد كقاعدة للرسم¹²²:

- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز 80.000 دج سنويا إذا تعلق الأمر بالمكلفين بالضريبة الذين تتعلق نشاطاتهم ببيع بضائع، مواد ولوازم والسلع المأخوذة أو المستهلكة في عين المكان و 50.000 دج إذا تعلق الأمر بالمكلفين في قطاع الخدمات.

- مبلغ عمليات البيع والتي تشمل المواد ذات الاستهلاك الواسع والمدعمة من ميزانية الدولة أو المستفيدة من التعويض.

- مبلغ عمليات البيع أو النقل أو السمسرة المتعلقة بالمواد والسلع الموجهة للتصدير بما في ذلك كافة عمليات المعالجة قصد إنتاج المواد البترولية الموجهة مباشرة للتصدير.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة وخاصة بالمواد الاستراتيجية المنصوص عليها في المرسوم التنفيذي رقم 96-31 المؤرخ في 15 جانفي 1996 والمتعلق بكيفية تحديد أسعار بعض السلع والخدمات الاستراتيجية، عندما لا تفوق حدود الربح بالنسبة للبيع بالتجزئة نسبة 10%

- الجزء المتعلق بتسديد القرض في إطار عقد الاعتماد الإيجاري المالي.

- العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة مثلما حددته المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار يحدد رقم الأعمال الخاضع للرسم أخذا بعين الاعتبار التخفيضات التالية:¹²³

تخفيض 30% يمنح لـ:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة.

- مبلغ عمليات البيع التي يقوم بها وكلاء مرخص لهم بالنشاط طبقا للمادة 183 من القانون المتعلق بالنقد والقرض.

122- المادة 220 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

123- المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالمنتجات التي يشمل سعر بيعها بالتجزئة ما يزيد عن 50% من الضرائب غير المباشرة.

- مبلغ العمليات المحققة من طرف تجار التجزئة الذين يملكون صفة عضو في جيش التحرير الوطني أو في المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وكذا أرامل الشهداء، غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض المكلفون بالضريبة الخاضعون للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي الا على السنتين الأوليتين من المشروع في مباشرة النشاط .

تخفيض 50 % يمنح ل:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة المتعلقة بالمنتجات التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة ما يزيد من الضرائب غير المباشرة.

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للأدوية بشرطين هما:

- أن تكون هذه الأدوية مصنفة في الأدوية الاستراتيجية المحددة بواسطة المرسوم التنفيذي 96-31 المؤرخ في 15/10/1996.

- أن يكون هامش البيع بالتجزئة يتراوح ما بين 10 % و 30 %.

- تستفيد من تخفيض قدره 75 % عمليات المنجزة عن عمليات البيع للتجزئة للبنزين والمازوت.

- يمنح تخفيض قدره 25 % من رقم الأعمال الخاضع للضريبة الى تجار التجزئة الذين لديهم صفقة العضوية في جيش التحرير الوطني أو في المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني وكذا أرامل الشهداء . ويطبق هذا التخفيض بالخصوص على السنتين الأوليتين من النشاط، ولا يستفيد منها المكلفين الخاضعين لنشاط الربح الحقيقي.

- تستفيد من تخفيض 50 % من رقم الأعمال الخاضع للرسم على النشاط المهني للعمليات المنجزة ما بين الشركاء الأعضاء في المجمع المحدد حسب المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة.

6- الإجراءات العملية في تكوين ومتابعة الملفات

6-1- التصريحات الجبائية ومتابعتها

تتخذ المفتشية إجراءات خاصة لمتابعة المكلفين بالضريبة، أولها تكوين ملف جبائي تحتفظ به المفتشية بمصالحها من خلاله تتم مراقبة وتتبع كل التزامات المكلفين بالضريبة مثل: التصريحات، بداية النشاط أو تغييره، التوقف عن النشاط أو تغييره.

على المبتدئين في النشاط الذين يقومون بعمليات خاضعة للرسم على النشاط المهني كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين أن يكتبوا خلال 30 يوما من بداية نشاطهم لدى مفتشية الضرائب التابعة لمقر نشاطهم تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة يذكر فيه جميع المعلومات التي تخصهم وتخص نشاطهم، وقصد فتح ملف جبائي تقوم المفتشية بدورها بوضع شروط إجبارية لقبول الملف بحيث أن نقص شرط أو وثيقة من

الوثائق التي تنص عليها يلغى الملف ولا يقبل ومن بين الشروط والوثائق نذكر ما يلي: شروط قبول الملف الجبائي من طرف المفتشية في حالة الأشخاص الطبيعيين في حالة الأشخاص المعنويين في حالة تجارة متفقلة.

- طلب خطي يبين فيه نوع النشاط ، بدايته و عنوانه.
- شهادة الميلاد الأصلية.
- عقد الكراء أو الملكية أو عقد التنازل.
- شهادة الميلاد الأصلية للشركاء.
- نسخة من السجل التجاري.
- القانون الأساسي للشركة.
- شهادة الميلاد الأصلية
- بطاقة الإقامة.
- نسخة من رخصة السياقة.
- بطاقة النقل (مديرية النقل).

وبعد التأكد من إحضار جميع الوثائق، يخضع المحل الممارس فيه النشاط الى المراقبة والمعاينة قصد التأكد من الوجود الفعلي وشروط ممارسة النشاط.

يكلف بهذه المهمة عونان إداريان ترسلهم المفتشية مع حضور الشخص المعني او ممثل له ويتم تحرير محضر يسمى (محضر معاينة) يدون فيه المعاينات المسجلة ويسرد فيه مجريات العمليات، يتضمن هذا المحضر على وجه الخصوص ما يلي:

- تعريف الأشخاص الذين اجروا عمليات المعاينة ، و تعريف الأشخاص الذين حضروا عملية المعاينة (المعني بالأمر أو ممثله) تاريخ و ساعات التدخل ،مساحة المحل ،رقم بطاقة التعريف أو السياقة ...،و في الختام يقوم صاحب المحل بالمصادقة و التوقيع على الوثيقة يتبعها توقيع الأعوان.

يوجه ملف المكلف مباشرة إلى النظام الشبه حقيقي بدون النظر إلى نشاطه أو أي حالة أخرى ، حيث يخضع المكلف بالضريبة في بداية نشاطه إلى هذا النظام إجباريا، وبعد مرور ستة أشهر من ممارسة النشاط يصبح التوجه حسب رقم الأعمال المحقق و المصرح به ، فإذا زاد رقم الأعمال السنوي عن 300000 دج فيبقى الشخص في النظام الحقيقي ويكون التصريح كل شهر أو فصل حسب رقم الأعمال كالبيع بالجملة و التعامل مع الدولة فغالبا ما يفوق رقم أعمالهم هذا 300000 دج و اذا كان أقل من ذلك يوجه للنظام الجزافي و يكون التصريح برقم الأعمال السنوي

-التصريحات :

فيما يتعلق بالعمليات المنجزة في شروط البيع بالجملة يجب أن يرفق التصريح بكشف يتضمن عن كل زبون

المعلومات التالية: 124

-رقم التعريف الجبائي.

-رقم المادة الخاضعة للضريبة.

-الاسم و اللقب و العنوان التجاري.

-العنوان.

-مبلغ عمليات البيع المنجزة خلال السنة المدنية.

-رقم التسجيل في السجل التجاري.

البيع بالجملة :

-عمليات التسليم المتضمن أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو استخدامها.

-عمليات تسليم السلع تتم بأسعار متماثلة سواء أنجزت بالجملة أو التجزئة.

كما يتعين على المكلفين بالرسم تقديم الوثائق المحاسبية، والمستندات الثبوتية الضرورية لتدقيق التصريحات، وفيما يخص الأشخاص الطبيعيين المماثلين الذين يمارسون مهنة أرباحها تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح غير التجارية ويملكون مؤسسات متعددة فإن الرسم يصرح ويؤسس في مكان المؤسسة الرئيسية، ويتعين على كل المكلفين بالضريبة تقديم تصريح كل مؤسسة فرعية أو وحدة يتولون استغلالها في كل بلدية من بلديات مكان إقامتها.

6-2-أنواع التصريحات الجبائية:

أ-تصريح بداية النشاط:

على المكلفين بالضريبة الجدد أن يكتتبوا أو يرسلوا إلى مفتشية الضرائب التابعين لها إقليميا تصريحا بالوجود أو بداية النشاط في أجل أقصاه 30 يوما من بداية النشاط ومن أجل فتح ملف جبائي باسم المكلف لدى المفتشية حيث تقوم الإدارة الجبائية بتحديد رقم المادة والرقم الجبائي المكلف به بالضريبة.

ب-التصريحات الدورية لرقم الأعمال :

تقوم بتقديم التصريحات برقم الأعمال حيث تقدم الوثيقة GN ° 50 A بالنسبة للخاضعين للرسم على النشاط المهني و تكون إما بتصريح شهري كما في النظام الحقيقي أو ثلاثي كما في النظام الجزافي حسب رقم الأعمال المصرح به وتسلم إلى مصلحة قبضة الضرائب في 20 يوم الأولى التي تلي شهر النشاط و تسدد فيه الضرائب و الرسوم في فترة النشاط TAP , TVA , IRG/S :الخاضعة للأجور و حقوق الطابع.

ج-التصريحات السنوية

تكون التصريحات السنوية عن طريق الميزانية الجبائية Bilan fiscal والسلسلة GN ° 11 بالنسبة للخاضعين للنظام الجزافي و ذلك في 01 أفريل من السنة الثانية من النشاط.

د-التصريح بإيقاف النشاط أو الوفاة :

يؤسس الرسم على النشاط المهني فوراً في حالة التنازل أو التوقف عن ممارسة النشاط أو المهنة، وتلك على أساس الإيرادات التي لم تخضع للرسم فيها الديون المكتسبة وغير المحصلة. يتعين على المكلفين بالضريبة أن يرسلوا للمفتشية في أجل عشرة أيام التصريح، وإذا لم يقدم المكلف بالضريبة المعلومات و التصريح المشار إليها أعلاه و إذا دعي لتقديم الوثائق و الإثباتات الضرورية لدعم تصريحه و أمتنع عن تقديمها في 10 أيام الموالية لاستلام الإشعار المرسل إليه، لهذا الغرض يحدد مبلغ الإيرادات الخاضع للرسم على النشاط المهني بصفة تلقائية و يضاف بنسبة 25%

ه-التصريح في الوثيقة: G 50

يجب على الأشخاص الذين يقومون بعمليات خاضعة للرسم أن يرسلوا قبل 20 يوم من كل شهر أو فصل تصريحاتهم الخاصة برقم الأعمال المحقق من طرفهم الى قابض الضرائب وإذا لم انقضى أجل التصريح في يوم عطلة قانونية فان الأجل يمدد إلى اليوم الذي يليه.

بعد الانتهاء من التصريح برقم الأعمال تأخذ الوثيقة G50 إلى المفتشية لإجراء الإحصائيات ومراقبتها، حيث يقوم بهذا العمل الأعوان المختصون تحت إشراف رئيس المفتشية، وبعد ذلك يتم نقل الأرقام من G50 إلى وثيقة مراقبة (Fiche control) لترسل في النهاية إلى مركز الإعلام الآلي بقسنطينة من أجل تسجيل إحصاءاتها وبعدها تعاد G50 إلى مفتشية الضرائب حيث يتم وضع كل وثيقة في ملف صاحبها.

6-3-المراقبة التي تتم داخل المفتشية:

إن مصلحة جباية المؤسسات و المهن الحرة هي المسؤولة عن مراقبة و متابعة الملفات و تصريحات (G50) حيث تقوم كل شهر أو فصل حسب الحالة و وضعية المكلف من التسديد ، و متابعة التصريحات برقم الأعمال المصرح به من بداية جانفي إلى نهاية شهر ديسمبر ، و بحلول السنة الجديدة يقدم المكلف التصريح السنوي وهنا تعمل المصلحة على مقارنة التصريحات السنوية و الشهرية مع مجموع رقم الأعمال الموجود ، فإذا كان هناك اختلاف بين رقم الأعمال السنوي أو الشهري للمكلف و الميزانية الجبائية ، يتهم المكلف باستعماله طرق تدليسية فتبلغه المصلحة و ترسل له وثيقة C4 للتسوية .

أما الفرق الحاصل فتطبق عليه غرامة حسب المادة 193-1 مع طلب المعلومات والفواتير الخاصة بتلك السنة وفي الصفحة الموالية تكون الإجابة وذلك بتقديم الإجابة والملاحظات على أسس التسوية ويجب ارجاعه في 30 يوم.

إذا كانت مبرراته غير مقنعة تتخذ الإدارة إجراء أخير و هو تحرير الدور الفردي (Role individuel) المتضمن الرسوم الواجبة الدفع الإجباري.

وفي آخر مرحلة والمعروفة بالمنازعات وتحدث عندما يكون المكلف بالضريبة غير مقتنع بعملية التسوية حيث يجب عليه تقديم شكوى إلى مدير الضرائب وهذا ألا يتجاوز عامين، فيقوم المدير بدراستها فإذا قام المدير بالرفض ولم يقتنع المكلف يلجأ للقضاء.

6-4-المراقبة التي تتم خارج المفتشية:

تقوم بهذه المهمة مصلحة التدخلات، إذ تعمل على تنظيم دورات زمنية للخروج قصد مراقبة الأسعار و معاينة البضائع و المخزونات و مكان ممارسة النشاط و السجلات و كذا معاينة الآلات المستخدمة.

7-نظام دفع الرسم على النشاط المهني.

7-1-الدفع الشهري أو الفصلي للرسم

حسب ما جاء في المادة 357: ¹²⁵

- يجب على المكلفين بالضريبة الذين فاق رقم أعمالهم الخاضع للضريبة المحقق في السنة المالية السابقة والذي يسقط احتمالاً على السنة مبلغ 80.000 دج أو 50.000 دج، حسب الحالة، أو 15.000 دج بالنسبة للإيرادات المهنية الخام، أن يؤدوا الرسم، حسب الشروط المحددة في المادتين 358 و 359 أدناه، مع مراعاة أحكام المادة 362، وباستثناء المكلفين بالضريبة المذكورين في المادة 221.

- يلزم المكلفون بالضريبة الذين يباشرون نشاطهم أثناء السنة بنفس الالتزامات الواردة أعلاه، عندما يفوق رقم أعمالهم الخاضع للضريبة المحقق 80.000 دج أو 50.000 دج، حسب الحالة، أو 15.000 دج بالنسبة للإيرادات المهنية الخام.

حسب ما جاء في المادة 358: ¹²⁶

- يحسب مبلغ الدفع على أساس قسط رقم الأعمال الخاضع للرسم أو الإيرادات المهنية الخام، شهرياً أو فصلياً، حسب دورية الدفعات، ويحدد وفقاً للمواد من 218 إلى 220، مع تطبيق النسبة المعمول بها. - فيما يخص المكلفين بالضريبة المذكورين في المقطع 2 من المادة 357، يتم الدفع الأول خلال العشرين (20) يوماً الأولى من الشهر الذي يلي الفترة التي فاق خلالها رقم الأعمال الخاضع للضريبة مبلغ 80.000 دج أو 50.000 دج، حسب الحالة، أو 15.000 دج بالنسبة للإيرادات المهنية الخام، ويحسب على أساس مجموع رقم الأعمال الخاضع للرسم أو الإيرادات المهنية الخام المحققة خلال هذه الفترة.

وتجرى عمليات الدفع الموالية حسب الشروط المنصوص عليها في الفقرة الثالثة من المادة 359 أدناه.

حسب ما جاء في المادة 359: ¹²⁷

- يجب أداء الحقوق لصندوق قابض الضرائب لمكان فرض الضريبة، كما هو محدد في المادة 223، وذلك خلال العشرين (20) يوماً الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تحقق خلاله رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية.

وفيما تخص المكلفين بالضريبة المذكورين في المقطع 2 من المادة 357، تتم عمليات الدفع حسب الشروط المحددة في هذه المادة، حالما يكون رقم أعمالهم المسقط على السنة يتراوح بين 80.000 دج أو

125- المادة 358 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019م.

126- المادة 358 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019م.

127- المادة 359 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

50.000 دج و 240.000 دج أو يفوق هذا الحد، حسب الحالة، وتطبق نفس القواعد على المكلفين بالضريبة المذكورين أعلاه، حالما تكون إيراداتهم المهنية المسقطه على السنة تتراوح بين 15.000 دج و 30.000 دج أو تفوق هذا الحد.

يرخص لوحدات مؤسسات البناء والأشغال العمومية، ووحدات مؤسسات النقل أيا كان رقم أعمالهم، أن تقوم بالدفعات المستحقة خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الفصل المدني الذي حصل أو حقق خلاله رقم الأعمال.

- يرفق كل دفع بجدول إشعار بالدفع يؤرخه ويوقعه القائم بالدفع، ويجب أن يتضمن البيانات الآتية:

-الفترة التي تحقق خلالها رقم الأعمال أو الإيرادات المهنية.

-الاسم واللقب واسم الشركة، والعنوان وطبيعة النشاط الممارس أو المهنة الممارسة؛ ورقم تعريف المادة الرئيسية للضريبة المباشرة.

-رقم التعريف الجبائي.

-طبيعة العمليات.

-المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المحقق خلال الشهر أو الفصل أو المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية الخاضعة للضريبة

-مبلغ رقم الأعمال المستفيد من التخفيض.

-النسبة المعتمدة لحساب الدفع.

-مبلغ الدفع.

- حتى في حالة عدم حصول الدفع، يجب إيداع جدول إشعاري يتضمن عبارة (لا شيء) وبيان أسباب عدم حصول الدفع، حسب الشروط المنصوص عليها في المقطع الأول من هذه المادة.

تطبق غرامة نسبتها 10% على المكلفين بالضريبة المذكورين في المادة 357، الذين لم يودعوا الجدول الإشعاري بدفع الرسم ولم يدفعوا الحقوق المطابقة في الآجال المحددة¹²⁸.

ترفع العقوبة إلى نسبة 25% بعد أن ترسل إليهم الإدارة إذارا برسالة موصي عليها مع وصل استلام لتسوية وضعيتهم في أجل شهر واحد.

- يمكن أن يترتب عن عدم إيداع الجدول الإشعاري في الآجال المقررة في المقطع 3 من المادة 359 تطبيق عقوبة قدرها 500 دج لكل التزام جبائي.

يطبق الرسم تلقائيا على المكلفين بالضريبة المذكورين في المادة 357، الذين لم يودعوا جدول الإشعار بدفع الرسم، بعد أن يوجه إليهم الإذار المنصوص عليه في المادة السابقة¹²⁹.

128- المادة 360 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة لسنة 2019م.

129- المادة 361 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة لسنة 2019م.

يترتب عن فرض الضريبة تلقائياً إصدار سجل واجب الأداء فوراً يتضمن، زيادة على الحقوق الرئيسية، العقوبة المقدرة نسبتها 25 % والمشار إليها في الفقرة الثانية من المادة 360.

7-2- التسيقات على الحساب

يجوز الترخيص للمكلفين بالضريبة المذكورين في المادة 357، الذين يمارسون منذ سنة على الأقل نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية أو الضريبة على أرباح الشركات، وذلك بأن يؤدوا الرسم بطلب منهم وفقاً لنظام التسيقات على الحساب.¹³⁰

يجب أن يقدم الطلب الموجه إلى مفتش الضرائب لمكان فرض الضريبة، قبل أول فبراير من السنة المعنية أو قبل نهاية الشهر الذي تفتتح فيه السنة المالية، عندما تكون هذه الأخيرة غير متطابقة مع السنة المدنية. يصح هذا الاختيار، بالنسبة لمجمل السنة المالية، إلا إذا حصل تنازل أو توقف، وإذا لم يبادر بنقض هذا الاختيار صراحة، في ظرف الآجال المذكورة في الفقرة السابقة، فيجدد بالتمديد الضمني.

حسب ما نصت عليه المادة 363 يمكن تمييز الحالات التالية:¹³¹

أ- فيما يخص المكلفين بالضريبة الذين اختاروا نظام التسيقات على الحساب، يكون كل مدفوع من المدفوعات الشهرية أو الفصلية المنصوص عليها في المادة 358، مساوياً حسب الحالة، الجزء من اثني عشر أو ربع مبلغ الرسم المتعلق بالنشاط الخاضع للضريبة في السنة المالية الأخيرة التي انقضى فيها إيداع التصريح المنصوص عليها في المادة 224 غير أنه، إذا تعلق الأمر بسنة مالية تقل مدتها عن سنة أو تفوقها، تحسب التسيقات على أساس النشاط الخاضع للضريبة المسقط على فترة اثني عشر (12) شهراً ويجبر مبلغ كل تسبيقه إلى الدينار الأدنى.

ب- يبلغ مفتش الضرائب كل سنة المكلف بالضريبة الذي مارس الاختيار المنصوص عليها في المادة 362، المبلغ المحدد طبقاً لأحكام المقطع 1 من هذه المادة، المتعلق بالمدفوعات الشهرية أو الفصلية المطلوب أدائها حتى التبليغ الموالي.

غير أنه، فيما يخص الفترة التي تمتد من اليوم الأول من السنة المالية التي تمت بخصوصها المبادرة باختيار أول في اليوم الأخير من الشهر أو الفصل السابق لتاريخ التبليغ المذكور في الفقرة أعلاه، يحدد المكلف بالضريبة بنفسه مبلغ التسيقات التي يدفعها حسب رقم الأعمال الخاضع للضريبة المحقق خلال السنة المالية الأخيرة التي فرضت عليها الضريبة.

ج- يرفق كل دفع يتم ضمن شروط المادة 359-1 بالجدول الإشعاعي المنصوص عليها في المادة 359-2 يحمل عبارة (إختيار نظام التسيقات على الحساب) وتشمل البيانات المتعلقة بالحساب، إما بيان الفترة المرجعية التي كانت أساساً لحساب التسيقات والمبلغ الإجمالي للرسم المتعلق بها، وكذا القسط الواجب تحصيلها المحدد في المقطع 1، وإما بيان التاريخ والعناصر الواردة في التبليغ الصادر عن المفتش.

130- المادة 363 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

131- المادة 363 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

د-يجوز للمكلف الذي يعتبر أن مبلغ التسبيقات التي سبق أداؤها بعنوان سنة مالية يساوي أو يفوق المبلغ الإجمالي للرسم الذي سيكون في النهاية على نمته عن هذه السنة، أن يعفي نفسه من القيام بأداء تسبيقات جديدة وذلك بتسليم تصريح مؤرخ وموقع للمفتش والقابض المختصين قبل موعد وجوب تحصيل الأداء اللاحق.

وإذا ثبت فيما بعد، أن مبلغ هذا التصريح يقل عن مبلغ التسبيقات المستحقة فعلا بقدر يفوق العشر، تطبق العقوبات المنصوص عليها في المادتين 360 و361، حسب نفس الشروط على المبالغ التي لم يتم دفعها في المواعيد المحددة.

هـ-إذا لم يتم الدفع الكلي لإحدى التسبيقات المنصوص عليها في المقطعين 1 و 2 في المواعيد، تطبق العقوبات الواردة في المادتين 360 و 361 ، على المبالغ غير المسددة.

حسب ما نصت عليه المادة 363 يمكن تمييز الحالات التالية:¹³²

أ-يُصفي المكلف بالضريبة الرسم، وتدفع الحقوق المطابقة له، بعد خصم التسبيقات المسددة، وذلك من دون سابق إنذار وفي أجل أقصاه (20) اليوم من شهر فبراير .

بالنسبة لنشاطات النقل والبنوك والتأمينات، يصفى الرسم في أجل عشرين (20) يوم الموالية لأجل اكتتاب التصريح المنصوص عليه في المادة 151

غير أنه في حالة التنازل أو توقف المؤسسة، يكون الأجل المتاح لإجراء هذه التصفية هو الأجل المحدد في المقطع 2 من المادة 229 الذي يتضمن بياناً جلياً لمبلغ التسبيقات الشهرية أو الفصلية، المدفوعة بعنوان السنة أو السنة المالية.

-يرفق دفع باقي التصفية بالجدول الإشعاري المنصوص عليه في المادة 359

وإذا لم يتم الدفع الكلي لهذا الرصيد الباقي في الأجل المذكور أعلاه، تطبق العقوبات الواردة في المادتين 360 و361 على المبالغ التي لم يتم دفعها.

وإذا نتج عند التصفية أن مبلغ التسبيقات المدفوعة يفوق مبلغ الرسم المستحق فعلا، يخضم الفائض المعائن على الأداءات اللاحقة أو يتم إرجاعه.

ب-تتم تسوية الحقوق المستحقة بعنوان الرسم كل سنة حسب الشروط المحددة في المواد 219 إلى 223

8-الزيادات والغرامات الجبائية

أ-العقوبات:

تقرض على المكلف الذي لم يقدم التصريح في الأجل المحدد قانوناً أو في الذي لم يقدم المعلومات و الوثائق و المستندات الحسابية و الثبوتية و تطبق عليه العقوبات التالية:¹³³

- 10 % إذا كانت فترة التأخر في إيداع التصريح لا تتجاوز 30 يوم.

132- المادة 364 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة لسنة 2020م.

133- المادة 192 الفقرة 1 و2 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة لسنة 2020م.

- 20 % إذا كانت فترة التأخر في إيداع التصريح السنوي تتراوح بين 30 يوم و 60 يوم.
- 25% إذا كانت فترة التأخر في إيداع التصريح السنوي والخاص برقم الأعمال تجاوزت 60 يوم .
قبل تصنيف المكلف بالضريبة إلى أي نظام ينتمي ولم يدفع مستحقاته الضريبية الخاصة بالرسم على النشاط المهني، تقوم الإدارة الضريبية بإرسال وثيقة تسمى Mise en de meure لإمداده شهر كامل لتمديد حقوقه، وإذا لم يتم بالتسديد خلال المدة المعينة تقوم الإدارة بإخضاعه إجباريا وذلك بملاً الوثيقة " Série-n°37 " Avis à payer du role individuel " وذلك بوضع رقم الأعمال و الأعباء المترتبة عليه تلقائيا.

ب- الزيادات:

كما تطبق على المكلف بالضريبة الخاضع للرسم على النشاط المهني زيادات في مبلغ الرسم المتملص منه في حالة التصريح الناقص وغير الصحيح بوعاء الضريبة وتحدد هذه الزيادات كما يلي¹³⁴:

-10% إذا كان مبلغ حقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50000 دج أو يساويه سنويا.
-15 % عندما يزيد مبلغ الحقوق المتملص منها عن 50000 دج أو يساوي 200000 دج سنويا.
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000 سنويا.
هذه الغرامات فيها يخص التصريح بالنقصان برقم الأعمال في حالة تطبيق نص المادة 193 الفقرة 1 وفي الفقرة التالية من المادة 193 الغش الضريبي تكون العقوبة 100 % عندما تكون الحقوق 5000000 دج وتضاعف هذه العقوبة إلى 200 % عندما يكون مبلغ الحقوق المخفية تفوق 5000000 دج في النشاط الواحد وهذا خاص بالنظام الجزافي.

أما فيما يخص النظام الحقيقي لم يدفع خلال 20 يوما الأولى التي تلي شهر النشاط بدفع غرامة قدرها 10 % وإذا مرت هذه الفترة ولم يسدد مستحقاته كل شهر متأخر بدفع 3 % زيادة على الغرامة السابقة إلى 10% حتى يصل إلى النسبة القصوى قدرها 25 % وتتوقف نهائيا.

-تطبق غرامة نسبتها 10 % على المكلفين بالضريبة الذين لم يودعوا الاستمارة بدفع الرسم على النشاط المهني و لم يدفعوا الحقوق الجبائية المطابقة في الآجال المحددة و ترفع العقوبة إلى نسبة 25 % بعد أن ترسل إليه الإدارة إنذار برسالة موصى عليها مع وصل استلام وضعيتهم في أجل شهر واحد.
-كما يمكن أن يترتب عن عدم إيداع جدول الإشعار في الآجال تطبيق عقوبة قدرها 500 دج.

مثال:

حقق بائع جملة خلال سنة 2020 مبيعات تقدر بـ 8000000 دج وقد أرفق هذا التاجر كشفا مفصلا لزيائنه وفق ما يقتضيه التشريع الضريبي.

المطلوب: حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني.

134- المادة 193 الفقرة 1 و 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

الحل:

المبيعات السنوية = 8000000 دج

مبلغ التخفيض = 30 % × 8000000 = 2400000 دج

مبلغ المبيعات الخاضع للرسم = 8000000 - 2400000 = 5600000 دج.

مبلغ الرسم على النشاط المهني = 2 % × 5600000 = 112000 دج.

مثال 2:

حقوق صاحب محطة البنزين والمازوت والعمليات التالية :

مبيعات البنزين والمازوت 9000000 دج ومبيعات الزيوت وقطاع الغيار 6000000 دج.

المطلوب :

حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني.

الحل:

بالنسبة لمبيعات البنزين والمازوت:

مبلغ التخفيض = 75 % × 9000000 = 6750000 دج

المبلغ الخاضع للرسم = 9000000 - 6750000 = 2250000 دج

مبلغ الرسم على النشاط المهني = 2 % × 2250000 = 45000 دج

بالنسبة لمبيعات الزيوت لا تستفيد من تخفيض:

مبلغ الرسم = 2 % × 6000000 = 120000 دج

مبلغ الرسم الإجمالي = 120000 + 45000 = 165000 دج.

المحور الرابع: الضرائب المحصلة لفائدة البلديات

أولاً: الرسم العقاري

1- تعريف الرسم العقاري:

أسس الرسم العقاري بموجب الأمر رقم 67-83 المؤرخ في 02 جوان 1967م والمتضمن القانون المعدل المكون لقانون المالية لسنة 1967م وتم تعديله بموجب المادة 43 من قانون 91-25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991م والمتضمن لقانون المالية لسنة 1992م.

وقد أسس هذا الرسم ليعوض مجموعة من الرسوم تخص العقار، وهو ضريبة عينية تمس العقارات المبنية وغير المبنية الموجودة في التراب الوطني، وينقسم هذا الرسم إلى قسمين هما الرسم العقاري على الملكيات المبنية والرسم العقاري على الملكيات غير المبنية.

2- الرسم العقاري على الملكيات المبنية

الرسم العقاري على الملكيات المبنية هو ضريبة سنوية تصريحية يفرض على جميع الملكيات المبنية

الموجودة فوق التراب الوطني، باستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة¹³⁵، والملكيات المبنية الخاضعة للرسم العقاري على الأملاك المبنية تتمثل في: 136

- المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتوجات.
- المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكك الحديدية ومحطات الطرقات، بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات للصيانة.
- أراضي البناءات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها.
- الأراضي غير المزروعة والمستخدمه لاستعمال تجاري أو صناعي كالورشات وأماكن إيداع البضائع وغيرها من الأماكن من نفس النوع، سواء كان يشغلها المالك أو يشغلها آخرون مجانا أو بمقابل.

2-1- الإعفاءات:

أ/تستفيد من إعفاء دائم من الرسم العقاري:

- العقارات التابعة للدولة والولايات والبلديات وكذا تلك التابعة للمؤسسات العامة ذات الطابع الإداري الممارسة لنشاط في ميدان التعليم والبحث العلمي والحماية الصحية والاجتماعية والثقافية والرياضية للاستفادة من هذا الإعفاء يشترط توفر الشرطين التاليين:
- يجب أن يكون العقار مخصصا لمرفق عام أو ذا منفعة عامة.
- يجب أن لا يدر دخلا.

- البناءات المخصصة لممارسة شعائر دينية.
- الأملاك العمومية التابعة للوقف والمشكلة من ملكيات مبنية.
- منشآت المستثمرات الفلاحية مثل الحضائر.
- العقارات المملوكة من طرف دول أجنبية والمخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية والقنصلية المعتمدة لدى الحكومة الجزائرية، عندما تمنح الدول التي تمثلها مزايا مماثلة الجزائرية.
- تمنح نفس الإعفاءات أيضا للممثلات الدولية المعتمدة بالجزائر.

ب/تستفيد من إعفاء مؤقت من الرسم العقاري:

- البناءات الجديدة، وإعادة البناءات وإضافات البناءات، وينتهي هذا الإعفاء ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة إنجازها، غير أنه في حالة الشغل الجزئي للأملاك قيد الإنجاز، يستحق الرسم على المساحة المنجزة، ابتداء من أول يناير من السنة التي تلي سنة شغل الأملاك.
- العقارات أو أجزاء العقارات المصرح بأنها غير صالحة أو التي هي على وشك الانهيار والتي أبطلت تخصيصها.
- الملكيات المبنية التي تشكل الملكية الوحيدة أو السكن الرئيسي لمالكها، شريطة توفر الشرطين الآتيين:

135- المادة 248 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

136- المادة 249 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

- ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1.400 دج.
- ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين، مرتين الأجر الوطني الأدنى المضمون.

لا يستثني الإعفاء أصحاب المساكن والسكنات من دفع رسم عقاري قدره 500 دج سنويا.
- البناءات وإضافات البناءات المستعملة في النشاطات التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " ، لمدة ثلاث (03) سنوات ، ابتداء من تاريخ إنجازها تحدد مدة الإعفاء بست (06) سنوات، عندما تكون هذه البناءات وإضافات البناءات مقامة في مناطق يجب ترقيتها.

تمدد مدة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات، عندما تكون هذه البناءات وإضافات البناءات المستعملة في إطار الأنشطة الممارسة من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلين للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " ، مقامة في مناطق تستفيد من إعانة " الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب ".
تمدد مدة الإعفاء إلى ست (06) سنوات، عندما تكون هذه البناءات وإضافات البناءات المستعملة في إطار الأنشطة الممارسة من طرف الشباب ذوي المشاريع المؤهلين للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب " أو " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة " أو " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر " ، مقامة في مناطق تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير الهضاب العليا "
- السكن العمومي الإيجاري التابع للقطاع العام، شرط أن يستوفي المؤجر أو صاحب هذا المسكن الشرطين الآتيين:

- ألا يتجاوز المبلغ السنوي للضريبة 1400 دج.
- ألا يتجاوز الدخل الشهري للخاضعين للضريبة المعنيين، مرتين الأجر الوطني الأدنى المضمون.

لا يستثني الإعفاء أصحاب المساكن والسكنات من دفع رسم عقاري قدره 500 دج سنويا

2-2- تحديد الأساس الخاضع للرسم العقاري

يتم تحديد الأساس الخاضع للرسم العقاري من خلال إخضاع المساحة الخاضعة للضريبة لقيمة إيجارية جبائية محسوبة بالمتر المربع وتحدد حسب المنطقة الفرعية.
ينتج أساس فرض الضريبة من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية، في المساحة الخاضعة للضريبة.

يحدد أساس فرض الضريبة بعد تطبيق معدل تخفيض يساو 2% سنويا، مراعاة لقدم الملكية ذات الاستعمال السكني، غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا التخفيض بالنسبة لهذه المباني، حدًا أقصى قدره 25%.¹³⁷

2-3- المساحة الخاضعة للرسم العقاري:

أ- العقارات الفردية:

تحدد المساحة الخاضعة للرسم العقاري انطلاقا من الحواجز الخارجية للبنائية.

ب- منازل متواجدة في عقارات جماعية:

المساحة الخاضعة للضريبة هي المساحة المفيدة أو المستعملة وتدرج على وجه الخصوص، مساحة الحجرات والأروقة الداخلية، والشرفات، ويضاف إليها عند الاقتضاء حصة الأجزاء المشتركة التابعة للملكية المشتركة.

ج- المحلات المهنية:

تحدد المساحة الخاضعة للرسم ضمن نفس الشروط الخاصة بالعقارات الفردية ذات الاستعمال السكني أو المنازل الواقعة في عقارات جماعية، فيما يخص المحلات الصناعية، تحدد المساحة الخاضعة للرسم بالمساحة التي يمتد على رقعتها المحل.

د- أراضي تشكل ملحقات للملكيات المبنية:

تحدد مساحة الأراضي الخاضعة للضريبة التي تشكل ملحقات الملكيات المبنية بالفارق بين المساحة العقارية للملكية والمساحة التي تمتد على رقعتها المباني أو البنائيات التي شيدت عليها.

2-4- القيمة الإيجارية الجبائية:

لقد تم تقسيم التراب الوطني إلى أربعة مناطق وكل منطقة مقسمة إلى ثلاث مناطق فرعية (أ، ب، ج)، حيث تختلف القيمة الإيجارية باختلاف نوع المبنى و موقعه، وهذا ما توضحه الجداول التالية:

الجدول رقم 06: القيمة الإيجارية بالنسبة للعقارات أو أجزاء العقارات ذات الاستعمال السكني

الوحدة دج/م²

المنطقة الفرعية 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أ: 890	أ: 816	أ: 742	أ: 668
ب: 816	ب: 742	ب: 668	ب: 594
ج: 742	ج: 668	ج: 594	ج: 520

المصدر: المادة 257 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة لسنة 2020م

الجدول رقم 07: القيمة الإيجارية بالنسبة للمحلات التجارية والصناعية

الوحدة دج/م²

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أ: 2871	أ: 2361	أ: 1484	أ: 1338
ب: 1632	ب: 4841	ب: 8331	ب: 1188
ج: 1484	ج: 8331	ج: 8811	ج: 8301

المصدر: المادة 259 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م

الجدول رقم 08: القيمة الإيجارية لملاحقات الملكيات المبنية الموجودة في قطاعات عمرانية

الوحدة دج/م²

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
44	36	26	14

المصدر: المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م

الجدول رقم 09: القيمة الإيجارية لملاحقات الملكيات المبنية الموجودة في قطاعات قابلة للتعمير

الوحدة دج/م²

المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
32	26	20	1214

المصدر: المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م

2-5- معدلات فرض الرسم:

يحسب الرسم بتطبيق المعدلين المبينين أدناه على الأساس الخاضع للضريبة: ¹³⁸

- 3% الملكيات المبنية بآتم معنى الكلمة

غير أنه بالنسبة للملكيات المبنية ذات الاستعمال السكني المملوكة من طرف الأشخاص الطبيعيين والواقعة في المناطق المحددة عن طريق التنظيم وغير مشغولة سواء بصفة شخصية وعائلية أو عن طريق الكراء، تخضع لمعدل مضاعف قدره 10%

يوضح صنف الأملاك المشار إليها في الفقرة السابقة وموقعها وكذلك شروط وكيفيات تطبيق هذا الإجراء عن طريق التنظيم.

الأراضي التي تشكل ملاحقات للملكيات المبنية:

- 5% عندما تقل مساحتها أو تساوي 500 م²

138- المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

- 7 % عندما تفوق مساحتها 500 م² وتقل أو تساوي 1.000 م²

- 10 % عندما تفوق مساحتها 1.000 م²

ويحسب مبلغ الرسم حسب العلاقة التالية:

مبلغ الرسم = القيمة الإيجارية الجبائية (الملكية المبنية) × (المساحة) (م²) × معدل الرسم (1- نسبة التخفيض) + القيمة الإيجارية الجبائية (الأراضي الملحقة بالبنائيات) × (المساحة) (م²) × معدل الرسم

3- الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية.

قبل الإصلاحات الجبائية كان الرسم العقاري يفرض على الملكيات المبنية فقط، أما بعد سنة 1992 عمم هذا الرسم ليشمل كل العقارات المبنية وغير المبنية بهدف تدعيم ميزانيات البلديات بموارد جبائية إضافية.

3-1- مجال التطبيق

يستحق الرسم على كل العقارات غير المبنية ما عدا تلك المعفاة صراحة وكذلك على:

- الأراضي المتواجدة في المناطق العمرانية أو القابلة للتعمير.

- المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم المكشوفة.

- مناجم الملح والسيخات.

- الأراضي الفلاحية.

3-2- الإعفاءات

تعفى من الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية ما يلي¹³⁹:

- الملكيات التابعة للدولة والولايات والبلديات والمؤسسات العمومية، العلمية أو التعليمية أو الإسعافية عندما تكون محققة لنشاط ذي منفعة عامة وغير مدرة لأرباح.

لا يطبق هذا الإعفاء على الملكيات التابعة لهيئات الدولة والولايات والبلديات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا.

- الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية.

- الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من ملكيات غير مبنية

- الأراضي والقطع الأرضية التي خضعت من قبل للرسم العقاري على الملكيات المبنية

3-3- تحديد الأساس الخاضع للرسم العقاري

يحصل على الأساس الخاضع للرسم العقاري المطبق على الملكيات غير المبنية، من خلال تطبيق قيمة إيجارية جبائية محددة حسب المنطقة على مساحة الملكية الخاضعة للضريبة والمحسوبة:

- بالهكتار بالنسبة للأراضي الفلاحية.

- بالمتر المربع بالنسبة للأراضي الأخرى.

139- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة لسنة 2020 م، ص 57.

تحديد القيمة الإيجارية الجبائية

أ-الأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية:

الجدول رقم 10: القيمة الإيجارية الأراضي الموجودة في قطاعات عمرانية

الوحدة: دج/م²

المنطقة الفرعية	المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أراضي معدة للبناء	300	240	180	100
أراضي أخرى مستعملة كأراض للنزهة وحدائق للترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية	54	44	32	18

المصدر: المادة 261 الفقرة و- من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م

ب-الأراضي الموجودة في قطاعات معدة للتعمير في المدى المتوسط وقطاع التعمير المستقبلي:

الجدول رقم 11: القيمة الإيجارية للأراضي القابلة للتعمير

الوحدة: دج/م²

المنطقة الفرعية	المنطقة 1	المنطقة 2	المنطقة 3	المنطقة 4
أراضي معدة للبناء	110	88	66	34
أراضي أخرى مستعملة كأراض للنزهة وحدائق للترفيه وملاعب لا تشكل ملحقات للملكيات المبنية	44	34	26	14

المصدر: المادة 261 الفقرة و- من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م

ج-المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق ومناجم الملح والسبخات:

الجدول رقم 12: القيمة الإيجارية الجبائية للمحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم والسبخات

الوحدة: دج/م²

منطقة 1	منطقة 2	منطقة 3	منطقة 4
110	88	66	34

المصدر: المادة 261 الفقرة و- من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م

د-الأراضي الفلاحية:

تحدد القيمة الإيجارية الجبائية حسب الهكتار وحسب المنطقة كما يأتي:

الجدول رقم 13: القيمة الإيجارية الجبائية أراضي فلاحية للهكتار الواحد

الوحدة: دج/الهكتار

المنطقة	المسقية	اليابسة
أ	15000	2500
ب	11250	1874
ج	5962	994
د	750	

المصدر: المادة 261 الفقرة و- من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م

3-4- معدلات الرسم العقاري:

- 5% بالنسبة للملكيات غير مبنية متواجدة في مناطق غير عمرانية
وبالنسبة للأراضي العمرانية

- 5% عندما تساوي مساحتها أو تقل عن 500 م²

- 7% عندما تتجاوز مساحتها 500 م² وتقل أو تساوي 1000 م²

- 10% عندما تفوق مساحتها 1000 م²

- 3% بالنسبة للأراضي الفلاحية .

ويحسب الرسم العقاري كما يلي:

مبلغ الرسم = مساحة الملكية غير المبنية × القيمة الإيجارية × معدل الرسم

3-5- المدينون بالضريبة

يستحق الرسم العقاري لسنة كاملة على المساحة الخاضعة لها والقائمة عند تاريخ أول يناير من السنة، من صاحب حق الملكية أو حق مماثل المبنية أو غير المبنية عند هذا التاريخ، وفي غياب أي حق ملكية أو حق مماثل، فإنه يتعين على شاغل الملكية السعي لدفع الرسم العقاري.

في حالة وجود رخصة أو حق امتياز لشغل الأملاك العام للدولة، يسدد المستفيد من الترخيص أو صاحب حق الامتياز الرسم المستحق.

بالنسبة للسكنات بصيغة البيع بالإيجار، يسدد المستفيد من السكن الرسم المستحق.

بالنسبة للسكنات العمومية الإيجارية التابعة للقطاع العام، يسدد المستأجر المبلغ الثابت للرسم العقاري المنصوص عليها بموجب المادة 252 من هذا القانون.

بالنسبة لعقود القرض الإيجاري المالي، يسدد المقرض المستأجر الرسم المستحق.

عندما يكون العقار متقلاً بحق الانتفاع، أو مؤجراً عن طريق إيجار حكري، أو عن طريق إيجار للبناء، يؤسس الرسم العقاري باسم المستفيد بحق الانتفاع أو المستأجر بالحكر أو مستأجر للبناء.

فيما يخص الهيئات العقارية المتعلقة بالملكيات المشتركة، يؤسس الرسم العقاري باسم كل واحد من أعضاء الهيئة، بالنسبة للحصة التي تعود لكل عضو في العقارات الاجتماعية

3-6- مكان فرض الضريبة

يؤسس الرسم العقاري على الملكيات المبنية والملكيات غير المبنية في البلدية التي توجد بها الأملاك الخاضعة للضريبة¹⁴⁰.

أ- نقل الملكيات

- يعلم الإدارة، بعمليات نقل الملكيات، الملاك المعنيون.
- ومن أجل معاينة نقل الملكيات في جداول الرسم العقاري، ينبغي للموثقين أن يودعوا في مكتب التسجيل في الوقت الذي يقدمون فيه أصل العقود المبرمة أمامهم لعملية التسجيل، مستخرجا موجزا من هذه العقود التي تحمل نقل أو منح ملكية عقارية، بأية صفة كانت.
ويطبق نفس الالتزام على كتاب الضبط، فيما يخص العقود القضائية من نفس نوع العقود المشار إليها في الفقرة السابقة.

يتم إعداد المستخرجات المذكورة في أوراق تقدمها الإدارة مجانا.

ب- التصريح:

- يتم التصريح بالبنائات الجديدة وإعادة البناءات وكذا التغييرات في هيكل أو تخصيص الملكيات المبنية وغير المبنية، من الملاك إلى مصالح الضرائب المباشرة المختصة إقليميا، خلال شهرين بعد إنجازها النهائي.

- في حالة الإشغال الجزئي لملكيات قيد البناء، يتعين على المالك تقديم تصريح خلال شهرين من الإشغال لهذه الملكيات.

- يجب على المكلفين بالضريبة، اكتتاب تصريح خلال السنة الأولى من تطبيق الرسم العقاري، وتقديم لهم الإدارة نموذجا منه، ليرسلوه إلى مصالح الضريبة المختصة إقليميا.

- يخضع لعقوبة مالية مقدرة ب 50.000 دج، كل مكلف بالضريبة عند عدم تقديمه للتصريحات المنصوص عليها.

مثال:

لنفرض عقار يتكون من و تقدر مساحته ب 550 م² و ملحق غير مبني تقدر مساحته 120 م² ، منجز في 2015م.

يقع المبني في المنطقة 1 المنطقة الفرعية "أ".

حساب الرسم على المساحة المشيدة المخصصة للاستعمال السكني

140- المادة 261 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

تطبيق التخفيض:

$$2020 - 2015 = 10 \text{ سنوات}$$

$$10 \text{ سنوات} \times 2 = 20\%$$

القيمة الإيجارية بالمتري المربع:

$$\text{المنطقة 1 / المنطقة الفرعية "أ"} = 890 \text{ دج}$$

القيمة الإيجارية الإجمالية للعقار المشيد

$$550 \text{ م} \times 890 \text{ دج} = 489.500 \text{ دج}$$

أساس الخضوع للضريبة

$$489.500 \times 80\% = 391.600 \text{ دج}$$

$$100\% - 20\% = 80\% \text{ من التخفيض}$$

الرسم العقاري الواجب دفعه

$$391.600 \times 3\% = 11.748 \text{ دج}$$

حساب الرسم على القطعة الأرضية التي تشكل ملحق للملكية المبنية:

$$\text{مساحة القطعة الأرضية: } 120 \text{ م} \times 2$$

القيمة الإيجارية بالمتري المربع:

$$\text{المنطقة 1 / قطاع عمراني} = 44 \text{ دج}$$

أساس الخضوع للضريبة

$$120 \text{ م} \times 2 \times 44 = 5.280 \text{ دج}$$

الرسم العقاري الواجب دفعه

$$4.400 \times 5\% = 264 \text{ دج}$$

الرسم العقاري الإجمالي الواجب دفعه فيما يخص المحل المخصص للاستعمال السكني

$$11.748 \text{ دج} + 264 \text{ دج} = 12.012 \text{ دج}$$

ثانياً: رسم التطهير

1- رسم التطهير

يؤسس لفائدة البلديات التي تشغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية رسم سنوي لرفع القمامات المنزلية

وذلك على كل الملكيات المبنية.¹⁴¹

ويشمل هذا الرسم رسم رفع القمامات ورسم التطهير (تسعيرة الماء) والمتعلق بصب المياه في المجاري.

141- المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017م.

2- مجال التطبيق

يطبق رسم التطهير على البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية. يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يطالب مع المالك بدفع الرسم بصفة تضامنية.

3- معدلات فرض الرسم

يحدد مبلغ الرسم على النحو التالي¹⁴² :

- ما بين 1500 دج و 2.000 دج على كل محل ذي استعمال سكني.
 - ما بين 4000 دج و 14.000 دج على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهها
 - ما بين 10.000 دج و 25.000 دج على كل أرض مهيأة للتخميم والمقطورات.
 - ما بين 22.000 دج و 132.000 دج على كل محل ذي استعمال صناعي، أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه ينتج كميات من النفايات تفوق الأصناف المذكورة أعلاه.
- تحدد الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي وبعد استطلاع رأي السلطة الوصية.
- بغض النظر عن كل حكم مخالف، تكلف المجالس الشعبية البلدية في أجل أقصاه ثلاث (03) سنوات ابتداء من أول يناير سنة 2002 م بعملية التصفية والتحصيل والمنازعات المتعلقة برسم رفع القمامات المنزلية.

يتم تعويض البلديات التي تمارس عملية الفرز في حدود 15% من مبلغ الرسم المطبق على رفع القمامات المنزلية المنصوص عليه في المادة 263 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بالنسبة لكل منزل يقوم بتسليم قمامات التسميد أو القابلة للاسترجاع لمنشأة المعالجة.

4- الإعفاءات

تعفى من الرسم على رفع القمامات المنزلية الملكيات المبنية التي لا تستفيد من خدمات رفع القمامات المنزلية¹⁴³.

5- الشكاوى

تقدم الشكاوى في الأشكال والأجال المنصوص عليها في مجال الرسم العقاري¹⁴⁴.

142- المادة 263 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

143- المادة 265 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

144- المادة 266 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

المحور الخامس: الضرائب ذات التخصيص الخاص

أولاً: الضريبة على الثروة

1. مجال التطبيق

يخضع للضريبة على الثروة:¹⁴⁵

أ- الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأملكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر.

ب- الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأملكهم الموجودة بالجزائر.

ج- الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر ولا يحوزون أملاكاً، بحسب عناصر مستوى معيشتهم.

2- وعاء الضريبة

يتشكل وعاء الضريبة على الثروة من القيمة الصافية، في أول يناير من كل سنة، لمجموع الأملاك والحقوق والقيم الخاضعة للضريبة التي يمتلكها الأشخاص المذكورون في المادة 472 الفقرة 1 و2.¹⁴⁶

تخضع المرأة المتروجة للضريبة بصفة منفردة على مجموع الأملاك والحقوق والقيم التي تتشكل منها أملاكها.

بالنسبة للأشخاص الطبيعيين المشار إليهم في المادة 274-3 يتشكل وعاء الضريبة على الثروة من قيمة عناصر المستوى المعيشي.

تخضع وجوباً لإجراءات التصريح، عناصر الأملاك الآتية:¹⁴⁷

- الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية.

- الحقوق العينية العقارية.

- الأموال المنقولة مثل:

- السيارات الخاصة التي تفوق سعة أسطوانتها 2000 سم³ (بنزين) و 2200 سم³ (غاز أويل)

- الدراجات التي تفوق سعتها 250 سم³

- اليخوت وسفن النزهة

- طائرات النزهة

- خيول السباق

- التحف واللوحات الفنية التي تفوق قيمتها 500.000 دج.

145- المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

146- المادة 275 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019م.

147- المادة 276 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

بالنسبة للأشخاص المشار إليهم في النقطة 3 من المادة 274 ، تتكون عناصر المستوى المعيشي الخاضعة للضريبة على الثروة، من النفقات التي تكتسي طابعا مبالغا فيه وتوافق مداخيل لم يتم التصريح بها فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي.

تدرج الأملاك أو الحقوق المثقلة بحق الانتفاع أو بحق السكن أو بحق الاستعمال الممنوح بصفة شخصية، ضمن أملاك صاحب الحق في الانتفاع أو صاحب الحق بالنسبة لقيمتها كاملة الملكية.

غير أن الأملاك المثقلة بحق الانتفاع أو بحق الاستعمال أو بحق السكن تدرج، على التوالي، ضمن أملاك صاحب الحق في الانتفاع وصاحب ملكية الرقبة وذلك طبقا لأحكام المادة 53 من قانون التسجيل بشرط - أن يكون تكوين حق الانتفاع ناتجا عن بيع ملك يكون بائعه قد احتفظ بحق الانتفاع.

- أن تكون تجزئة الملكية ناتجة عن بيع ملك يكون بائعه قد احتفظ بحق الانتفاع أو بحق الاستعمال أو بحق السكن وأن لا يكون المشتري من أحد الأشخاص المذكورين في المادة 44 من قانون التسجيل.

- أن يكون حق الانتفاع أو حق الاستعمال أو حق السكن قد احتفظ به واهب لملك كان موضوع هبة أو وصية للدولة أو للولايات أو للبلديات أو للمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري أو المؤسسات الاستشفائية والجمعيات الخيرية.

3- الإعفاءات:

إن قيمة رسملة الربوع العمرية، التي تكونت في إطار نشاط مهني لدى هيئات تأسيسية مقابل دفع علاوات دورية، والمقسطة بصفة منتظمة لمدة خمسة عشر (15) سنة على الأقل والتي يشترط في بدء الانتفاع بها إنهاء النشاط المهني الذي تم بسببه دفع العلاوات، لا تدخل في تكوين أساس الضريبة.

تستثنى من الأساس الخاضع للضريبة على الثروة، الأملاك¹⁴⁸:

-أملاك تركة موروثة في حالة تصفية،

-التي تشكل السكن الرئيسي عندما تقل قيمتها التجارية أو تساوي 450.000.000 دج.

-العقارات المؤجرة

- إن الربوع أو التعويضات المحصلة تعويضا للأضرار المادية لا تدخل ضمن أملاك الأشخاص المستفيدين.

-لا تدخل الأملاك المهنية في تكوين أساس الضريبة.

تعتبر كأملك مهنية:

-الأملاك الضرورية لتأدية نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي أو نشاط حر.

-حصص وأسهم الشركات.

148- المواد 278، 279، 280، 281 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

لا تعتبر كأملك مهنية حصص وأسهم الشركات التي يكون نشاطها الأساسي تسيير الأملك المنقولة أو العقارية الخاصة بها.

4- تقييم الأملك

تقدر العقارات مهما كانت طبيعتها حسب قيمتها التجارية الحقيقية المحددة من طرف لجنة وزارية مشتركة تتكون من ممثلي مصالح الوزارة المكلفة بالداخلية والجماعات المحلية والوزارة المكلفة بالمالية والوزارة المكلفة بالسكن.

ويحدد إنشاء اللجنة الوزارية المشتركة وتشكيلتها وسيورها بموجب قرار وزاري مشترك.¹⁴⁹ إن أساس تقدير الأموال المنقولة هو الأساس الناتج عن التصريح المفصل والتقديري للأطراف طبقاً لأحكام المادة 32 من قانون التسجيل.¹⁵⁰

في حالة وجود اعتراض على تقدير الأملك الخاضعة للضريبة، يلتزم من اللجنة الوزارية المشتركة المنصوص عليها في المادة 281 مكرر، بالإدلاء برأيها.

5- الديون القابلة للحسم

تحسم الديون التي أثقلت أملك الخاضعين للضريبة لتحديد أساس الضريبة¹⁵¹. تكون قابلة للحسم فيما يتعلق بالأملك العقارية، على الخصوص القروض المبرمة لدى المؤسسات المالية من أجل البناء أو للحصول على تلك الأملك العقارية، في حدود مبلغ يساوي رأس المال الباقي الواجب دفعه في أول يناير من سنة الخضوع للضريبة، تضاف إليه الفوائد المستحقة والتي لم تدفع والفوائد السارية إلى هذا التاريخ.

إضافة إلى ذلك، تكون أيضاً قابلة للحسم ديون الرهن العقاري باستثناء تلك المنصوص عليها في المادة 42 من قانون التسجيل.¹⁵²

بالنسبة للأملك المنقولة، تكون الديون القابلة للحسم الديون المذكورة في المواد من 36 إلى 46 من قانون التسجيل والمتعلقة بنقل الملكية عن طريق الوفاة¹⁵³.

6- حساب الضريبة

تحدد نسبة الضريبة على الثروة حسب السلم التصاعدي الآتي:¹⁵⁴

149- المادة 281 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

150- المادة 281 الفقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

151- المادة 281 الفقرة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

152- المادة 281 الفقرة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

153- المادة 281 الفقرة 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

154- المادة 281 الفقرة 08 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

الجدول رقم 14: نسبة الضريبة على الثروة

النسبة %	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة بالدينار
0 %	يقبل عن 10000000
0,15 %	من 100000000 إلى 150000000
0,25 %	من 150000001 إلى 250000000
0,35 %	من 250000001 إلى 350000000
0,5 %	من 350000001 إلى 450000000
1 %	ما يفوق 450000000

المصدر: المادة 281 الفقرة 08 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

7-إلتزامات المدينين بالضريبة

يجب على المدينين بالضريبة المذكورين في النقطتين 1 و 2 من المادة 472 من هذا القانون، أن يكتتبوا كل أربع (04) سنوات، بحلول 13 مارس كحد أقصى، تصريحاً بأموالهم لدى مفتشية الضرائب أو المركز الجوي للضرائب التي يتبعها مقر سكنهم¹⁵⁵.

على سبيل الاستثناء، يجب أن يتم اكتتاب التصريح المذكور بعنوان سنة 2020م قبل 30 سبتمبر سنة 2020م في حالة وفاة المدين بالضريبة، يؤخر تاريخ التصريح المنصوص عليه في المادة السابقة إلى ستة أشهر ابتداء من تاريخ الوفاة¹⁵⁶.

يمكن للأشخاص الذين يملكون أملاكاً بالجزائر دون أن يكون لديهم مقر جبائي بها، وكذا أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم، أو المكلفين بمهام في بلد أجنبي، أن يستدعوا من قبل الإدارة الجبائية لتعيين، في مدة 60 يوماً ابتداء من تاريخ استلام الطلب الموجه إليهم، ممثلاً لهم في الجزائر مرخص باستلام المعلومات المتعلقة بالوعاء والتحصيل والمنازعات الضريبية¹⁵⁷.

8-العقوبات

إن عدم اكتتاب التصريح المتعلق بالضريبة على الثروة يؤدي إلى إخضاع ضريبي تلقائي. لا تطبق إجراءات الإخضاع الضريبي التلقائي إلا إذا لم يسوي المكلف بالضريبة وضعيته في الثلاثين يوماً ابتداء من تاريخ تبليغ الإعدار الأول¹⁵⁸.

بالنسبة للأشخاص المشار إليهم في النقطة 3 من المادة 274، تقوم الإدارة بفرض الضريبة حسب عناصر المستوى المعيشي التي تكتسي طابعاً مبالغاً فيه والتي تتجاوز قيمتها عشرة ملايين دينار 10.000.000

155- المادة 281 الفقرة 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

156- المادة 281 الفقرة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

157- المادة 281 الفقرة 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

158- المادة 281 الفقرة 14 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

دج بعد تبليغ الإخضاع الضريبي المراد تطبيقه مع مراعاة الإجراء المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

تحسب الحقوق المستحقة بتطبيق معدل 10% على الأساس الذي تم تقييمه

9- توزيع الضريبة

تم توزيع الضريبة على الثروة كما يأتي¹⁵⁹:

- 70 %، لميزانية الدولة.

- 30 %، لميزانيات البلديات.

ثانياً: الضريبة الجزائرية الوحيدة

1- أساس الضريبة

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.¹⁶⁰

2- مجال تطبيق الضريبة

يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة، الأشخاص الطبيعيون والشركات المدنية ذات الطابع المهني التي تمارس نشاطا صناعيا وتجاريا وحرفيا، وكذا التعاونيات الحرفية والصناعات التقليدية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي أو إيراداتها المهنية السنوية خمسة عشر مليون دينار 15.000.000 دج¹⁶¹

ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي.

يستثنى من نظام الإخضاع الضريبي الحالي:

- أنشطة الترقية العقارية وتقاسيم الأراضي.
- أنشطة استيراد السلع والبضائع الموجهة لإعادة البيع على حالها.
- أنشطة شراء، إعادة البيع على حالها، الممارسة حسب شروط البيع بالجملة، طبق للأحكام المنصوص عليها في المادة 224 من هذا القانون.
- الأنشطة الممارسة من طرف الوكلاء.
- الأنشطة الممارسة من طرف العيادات والمؤسسات الصحية الخاصة، وكذا مخابر التحاليل الطبية.
- أنشطة الإطعام والفندقة المصنفة.
- القائمون بعمليات تكرير وإعادة رسكلة المعادن النفيسة، وصانعي وتجار المصنوعات من الذهب والبلاتين.
- الأشغال العمومية والري والبناء.

159- المادة 282 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

160- المادة 282 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

161- المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

يبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقا من أجل تحديد الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف رقم الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام ويتم تحديد هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات.

ويظل هذا النظام قابلا للتطبيق كذلك بالنسبة للسنة الموالية.

3- تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة، الذين اكتتبوا التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، أن يشرعوا في حساب الضريبة المستحقة وإعادة تسديدها للإدارة الجبائية حسب الدورية المنصوص عليها في المادة 365 من هذا القانون.

يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين أن يكتتبوا بحلول 20 جانفي، على الأكثر، من السنة (ن+1) تصريحا نهائيا يتضمن رقم الأعمال المحقق فعليا.

في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق رقم الأعمال المصرح به بعنوان التصريح المؤقت، فإن المكلف بالضريبة عليه أن يسدد الضريبة التكميلية الموافقة عندما يقوم باكتتاب التصريح النهائي.

عندما يتعدى رقم الأعمال المحقق عتبة خمسة عشر مليون دينار (15.000.000 دج) ، فإن الفارق بان رقم الأعمال المحقق ورقم الأعمال المصرح به فخضع للضريبة الجزافية الوحيدة بالمعدلات الموافقة¹⁶².

عندما تحوز الإدارة الجبائية عناصر تكشف عن تصريح غير مكتمل، فيمكنه إجراء التصحيحات على الأسس المحددة وفق الإجراء المنصوص عليه في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية ، ويتم إجراء التقويمات بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة عن طريق جدول ضريبي مع تطبيق العقوبات الجبائية المتعلقة بالتصريح غير المكتمل المنصوص عليها في المادة 282 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

لا يمكن أن يتم هذا التقويم إلا بعد انقضاء أجل اكتتاب التصريح النهائي.

أما المكلفون بالضريبة الذين حققوا رقم أعمال يتعدى سقف الخسوع للضريبة الجزافية الوحيدة، عند اختتام السنة الموالية لتلك التي تم فيها تجاوز الحد المذكور أعلاه، فيتم تحويلهم إلى نظام الريح الحقيقي.

يجب أن يبقى المكلفون بالضريبة المحولون إلى نظام الريح الحقيقي خاضعين لهذا الأخير مهما كان مبلغ رقم الأعمال المحقق بعنوان السنوات المالية اللاحقة.

عندما يقوم مكلف بالضريبة باستغلال في آن واحد وفي نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة، عدة مؤسسات ودكاكين ومتاجر وورشات تعتبر كل واحدة منها بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة وتكون في كل الحالات خاضعة للضريبة.¹⁶³

162- المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

163- المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

4- معدلات الضريبة

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة، كما يأتي¹⁶⁴:

- 5%، بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.
- 12%، بالنسبة لأنشطة الأخرى.

استثناء لأحكام المواد 282 مكرر إلى 282 مكرر 4 ، فإن الأشخاص الطبيعيين مهما كانت وضعيتهم إزاء الفئات الأخرى من المداخل، الذين ينشطون في إطار دائرة توزيع السلع والخدمات عبر منصات رقمية أو باللجوء إلى البيع المباشر على الشبكة، يخضعون لاقتطاع من المصدر محرر من الضريبة بمعدل 5% بعنوان الضريبة الجزافية الوحيدة، يطبق على مبلغ الفاتورة مع احتساب كل الرسوم ويطبق هذا الاقتطاع، حسب الحالة، من طرف مؤسسات إنتاج السلع والخدمات أو من طرف المؤسسات التي تنشط في مجال الشراء ، إعادة البيع.

كما يجب على المؤسسات المذكورة أعلاه، أن تطبق هذا الاقتطاع من المصدر بالنسبة للأشخاص غير المسجلين لحد الآن لدى الإدارة الجبائية والذين يحققون عمليات إنتاج للسلع والخدمات أو المؤسسات الناشطة في الشراء، إعادة البيع.

تتم إعادة صب هذا الاقتطاع من طرف المؤسسات في العشرين من الشهر الذي يلي الفوترة على الأكثر.

5- توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة

يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما يأتي: ¹⁶⁵

الجدول رقم 15 توزيع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة

الجهة	النسبة
ميزانية الدولة	49 %
غرف التجارة والصناعة	0,5 %
الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية	0,01 %
غرف الصناعة التقليدية والمهن	0,24 %
البلديات	40,25 %
الولاية	5 %
الصندوق المشترك للجماعات المحلية	5 %

6- الإعفاءات:

تعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة: ¹⁶⁶

164- المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

165- المادة 282 مكرر 5 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

166- المادة 282 مكرر 6 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا المصالح الملحقة بها .
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم.
-تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع، المؤهلون للاستفادة من دعم " الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب "أو"الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر "أو " الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة "من إعفاء كامل من الضريبة الجزافية الوحيدة لمدة ثلاث (03) سنوات ابتداء من تاريخ استغلالها.
تمدد هذه المدة إلى ست (06) سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال، عندما تتواجد هذه الأنشطة في مناطق يراد ترقيةها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.
تمدد هذه المدة بسنتين(02) ، عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (03) مستخدمين على الأقل، لمدة غير محدودة.

يترتب على عدم احترام الالتزامات المرتبطة بعدد الوظائف المحدثة، سحب الاعتماد واسترداد الحقوق والرسوم التي كان من المفروض تسديدها.
غير أنهم يقعون خاضعين لدفع الحد الأدنى للضريبة المنصوص عليه بموجب المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

7-الزيادات والغرامات الجبائية

تطبق زيادة على مساهمة المكلف بالضريبة الذي لم يقيم باكتتاب التصريحات المنصوص عليها في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، والمادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بعد انقضاء الآجال المحددة، حسب الحالة، بالزيادات الآتية¹⁶⁷ :

- 10% إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر واحد.
- 20% إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر(01)
- إن الإيداع المتأخر للتصريح النهائي المنصوص عليه في المادة 282 مكرر 2 عندما لا يؤدي إلى عملية دفع فيترتب عنه دفع غرامة:
- 2500 دج إذا لم يتجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر واحد.
- 5000 دج إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهر (1) دون أن يتعدى شهرين
- 100000 دج إذا تجاوز التأخر عن التصريح مدة شهرين

167- المادة 282 مكرر 7، 8، 9، 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.

بانقضاء أجل الشهر (01) الواحد المنصوص عليه في المادة 282 مكرر 7 أعلاه، فإن المكلف بالضريبة الذي لم يكتب التصريح وذلك بعد تبليغه، عن طريق المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، يتم إخضاعه إجباريا للضريبة، مع تطبيق زيادة بنسبة 25 % رسالة موسى عليها مع إشعار بالاستلام، بوجوب تقديم تصريحه في أجل ثلاثين (30) يوما.

غير أنه، إذا تم تقديم التصريح في أجل الثلاثين (30) يوما المذكور أعلاه، تخفض الزيادة إلى 20% إن التصريحات التي يشوبها النقص أو التدليس والتي تكون محل تسوية من طرف الإدارة، تكون عرضة لتطبيق العقوبات المقررة في المادة 193 من هذا القانون.

يترتب عن عدم مسك الدفاتر المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، تطبيق غرامة قدرها عشرة آلاف دينار (10000 دج).

قائمة المصادر والمراجع:

1. الكتب:

1. Xavier Vandendriessche, Finances Publiques, Édition Facompo, France, 2008.
2. بوعون يحيوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، مؤسسة الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر، 2010م.
3. بن عمارة منصور، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة، الجزائر، الطبعة الثانية، 2011م.
4. حسين مصطفى حسين، المالية العامة، الطبعة الثالثة، 1992م.
5. حميدة بوزيدة، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007م.
6. حامد عبد المجيد دراز وآخرون، مبادئ المالية العامة، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003م.
7. خالد الخطيب، أحمد شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2005م.
8. زينب حسن عوض الله، مبادئ المالية العامة، بيروت، 1994م.
9. طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009م.
10. عبد الكريم صادق بركات، دراسات في النظم الضريبية، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية.
11. عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسة المالية، منشأة المصارف للنشر والتوزيع، القاهرة.
12. غازي عناية، النظام الضريبي في الفكر المالي والاسلامي (دراسة مقارنة) ، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2003م.
13. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، ط4، 2008م.

14. محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، 2008م.
15. محمد علي مراد، المالية، القاهرة، مكتبة النهضة، الطبعة الثانية، 1972م.
16. محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، دار الميسرة، عمان، ط1، 2007م.
17. منصور أحمد البديوي، المحاسبة الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000م.
18. محمد عباس بدوي، المحاسبة والضرائب، دار الجامعة الجديدة، بدون ط، 2005م.
20. مصطفى كمال طه، الشركات التجارية-الأحكام العامة في الشركات-شركات الأشخاص شركات الأموال-أنواع خاصة من الشركات، دار المطبوعات الجامعية، 2002م.
21. يوسف مامش، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، دار المحمدية، الجزائر 2008 م.
22. يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2001م.

2.المجلات:

1. ناصر مراد، تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 2، العدد الثاني، دمشق، سوريا، 2009م.
2. ناصر مراد، الإصلاحات الضريبية في الجزائر، مجلة الباحث، جامعة البليدة، 2003م.
3. عبد المجيد قدي، الأزمة الاقتصادية العالمية وواقع دول العالم الثالث، المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، الجزء 35 رقم 2، الجزائر، 1997م.
4. عبد المجيد قدي، النظام الجبائي الجزائري وتحديات الألفية الثالثة، الملتقى الوطني الأول حول: الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 21/20 ماي 2002 م.

3.القوانين والتشريعات

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020م.
- القانون رقم 07/ 02 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74 بتاريخ 25 نوفمبر 2007م.
- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة لسنة 2021م.
- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة لسنة 2020م.
- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة لسنة 2017 م.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2019م.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017م.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2012م.
- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2011م.

- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020م
- قانون الإجراءات الجبائية، سنة 2017م.
- قانون المالية لسنة 2019م.
- قانون المالية لسنة 2015 م.
- قانون المالية لسنة 2010 م.
- القانون التجاري الجزائري، 2007م.
- القانون التجاري المعدل والمتمم بموجب الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975، العدد 77.
- الأمر رقم 67-83 المؤرخ في 02 جوان 1967م والمتضمن القانون المعدل المكون لقانون المالية لسنة 1967م.
- قانون 91-25 المؤرخ في 18 ديسمبر 1991م والمتضمن لقانون المالية لسنة 1992م.
- قانون المالية لسنة 1996م.
- الأمر رقم 01/09 المؤرخ في 22/07/2009م المتضمن لقانون المالية التكميلي لسنة 2009م
- القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.
- القانون 90-36 المؤرخ في 31/12/1990 المتضمن في قانون المالية لسنة 1991م.